

## **IM NAMEN DER REPUBLIK**

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Ri über die Beschwerden der Bf., vertreten durch Vertreter, vom 16.9.2010, 20.10.2010, 3.7.2012 sowie vom 19.8.2013 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 12/13/14 Purkersdorf vom 23.8.2010, 4.10.2010 sowie vom 5.6.2012 betreffend Einkommensteuer der Jahre 2007, 2008, 2009, 2010 und 2011 zu Recht erkannt:

Den Beschwerden wird teilweise Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgaben sind den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

## **Entscheidungsgründe**

Die Beschwerdeführerin, in der Folge als Bf. bezeichnet, erzielte in den Jahren 2007 bis 2011 als Haus- und Bürobetreuerin jeweils infolge dreier Dienstverträge Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit.

Am 1.12.2008 brachte die Bf. die Einkommensteuererklärung für das Jahr 2007 beim Finanzamt ein und machte in dieser u.a. Aufwendungen für Arbeitsmittel iHv Euro 2.558,50, solche für Reisekosten iHv Euro 1.084,39 sowie sonstige Werbungskosten iHv Euro 11.047,62 geltend.

Mittels Vorhaltes vom 4.12.2008 forderte das Finanzamt die Bf. um Vorlage einer Aufstellung sowie um belegmäßige Nachweise hinsichtlich der von ihr geltend gemachten Werbungskosten auf.

Das Finanzamt erließ den Einkommensteuerbescheid betreffend des Jahres 2007 am 23.8.2010 und versagte in diesem den von der Bf. geltend gemachten o. a.

Werbungskosten die Anerkennung mit der Begründung, dass die Bf. trotz Aufforderung die noch benötigte Aufstellung über deren Werbungskosten nicht beigebracht habe. Daher habe eine Überprüfung und Nachvollziehung der als Werbungskosten geltend gemachten Beträge nicht erfolgen können.

In der mit Schreiben vom 19.9.2010, eingelangt beim Finanzamt am 17.9.2010, rechtzeitig eingebrachten Berufung, nunmehr Beschwerde, wies die Bf. auf eine gleichzeitig beigebrachte Werbungskostenaufstellung für das Jahr 2007 hin und ersuchte um erklärungsgemäße Veranlagung.

In der im vorigen Absatz erwähnten Aufstellung scheinen Aufwendungen für Fremdleistungen iHv Euro 9.350,00, solche für Telefongebühren iHv Euro 1.697,62 (=60% v. 2.829,36), solche für die AfA für ein Kfz iHv Euro 2.558,50 -  $29.240:8 \text{ Jahre} = 3.655$ , davon 70%=2.558,5 - sowie solche für Kfz-Versicherung und Treibstoffe iHv Euro 1.084,39 nach Abzug eines diesbezüglichen Privatanteiles im Ausmaß von 30% auf.

Angemerkt wird, dass die Bf. ihrer Berufung, nunmehr Beschwerde, Belege hinsichtlich der o. e. Telefongebühren sowie diverse Belege betreffend des Ankaufes und der Versicherung eines Kfz und diverse Tankbelege beilegte.

Am 30.11.2009 brachte die Bf. die Einkommensteuererklärung für das Jahr 2008 beim Finanzamt ein und machte in dieser u.a. Aufwendungen für Arbeitsmittel iHv Euro 2.686,25 für AfA ein Kfz -  $30.700:8 \text{ Jahre} = 3.837,5$ , davon 70%=2.686,25 -, solche für Reisekosten iHv Euro 1.570,02 für Kfz-Versicherung, Treibstoffe sowie Kfz-Instandhaltung und sonstige Werbungskosten iHv Euro 9.813,75, davon für Fremdleistungen Euro 8.580,00 sowie Telefongebühren Euro 1.224,75 (=60% v. 2.041,25) und Gewerkschaftsbeiträge iHv Euro 120,00 sowie Aufwendungen für Personenversicherungen iHv Euro 481,56 geltend.

Das Finanzamt erließ den Einkommensteuerbescheid betreffend des Jahres 2008 am 4.10.2010 und berücksichtigte in diesem Telefonkosten iHv Euro 1.020,62. Den übrigen im vorigen Absatz erwähnten Werbungskosten versagte das Finanzamt die Anerkennung mit der Begründung, dass hinsichtlich der Nichtanerkennbarkeit der beantragten Honorarzahlen wird auf die Begründung des Einkommensteuerbescheides 2006 verwiesen werde. Außerdem sei kein Fahrtenbuch vorgelegt worden. Die beantragten Kfz-Kosten würden daher mit dem Verkehrsabsatzbetrag als abgegolten gelten (siehe auch die diesbezügliche Begründung zum Bescheid 2006).

Angemerkt wird, dass in der im vorigen Absatz angesprochenen Begründung betreffend des Einkommensteuerbescheides 2006 wörtlich wie folgt ausgeführt wurde:

*"Vertragliche Vereinbarungen bzgl. beantragter Hilfsleistungen zwischen nahen Angehörigen können nur dann steuerlich anerkannt werden, wenn sie einem Fremdvergleich standhalten. Honorarzahlen wurden sowohl an Familienmitglieder als auch an eine Bekannte beantragt. Regelmäßige monatliche Auszahlungen wurden belegmäßig nicht nachgewiesen. Honorarnoten wurden pro Mitarbeiter einmal pro Jahr in Rechnung gestellt. Die Aushilfsarbeiten Ihrer Bekannten in Zusammenhang mit dem*

*behaupteten Geldfluss wurden jedoch (mit einer 3wöchigen Ausnahme) von dieser bestritten. Ein tatsächlicher Leistungsnachweis kann daher nicht angenommen werden. Die Berücksichtigung der beantragten Honorarzahlungen ist somit nicht möglich. Bei den Telefonkosten wurden Anteile von 50 % berücksichtigt. Fahrten zwischen Wohnung und Ihren Arbeitsstätten - lt. vorgelegtem Fahrtenbuch (andere Fahrten sind nicht ersichtlich) sind mit dem Verkehrsabsetzbetrag abgegolten. Die tatsächlichen Aufwendungen für die Anschaffung des Pkw's zählen zu den nichtabzugsfähigen Kosten der Lebensführung gem. § 20 EStG 1988 ."*

In der mit Schreiben vom 20.10.2010 rechtzeitig eingebrachten Berufung, nunmehr Beschwerde, führte der steuerliche Vertreter der Bf. hinsichtlich des Fremdleistungsaufwandes, des Kfz-Aufwandes sowie der Sonderausgaben und der Beiträge zu Berufsverbänden wörtlich aus wie folgt:

*"Der Fremdleistungsaufwand wurde in den Steuerbescheiden nicht berücksichtigt. Der Fremdleistungsaufwand war allerdings beruflich veranlasst. Die Steuerpflichtige hat mehrere Häuser zu betreuen bzw. zu reinigen:*

*Haus1*

*Haus2*

*Haus3*

*Da die Steuerpflichtige nicht alle drei Häuser selbst alleine reinigen und betreuen kann arbeiten einige Mitarbeiter für sie im Werkvertrag. Dadurch können alle drei Häuser bewältigt werden. Anzumerken ist, dass die Bewohner dieser Häuser mit der Arbeit sehr zufrieden sind. Der Fremdleistungsaufwand ist beruflich veranlasst. Denn auf Grundlage eines Werkvertrages wird im Rahmen der beruflichen Tätigkeit des Steuerpflichtigen mitgearbeitet.*

*Diese Mitarbeit ist unbedingt notwendig. Da die Arbeiten alleine nicht durchgeführt werden können. Die Steuerpflichtige wird durch Mitarbeiter vertreten.*

*Der Abschluss des Werkvertrages erfolgte mit detaillierter, inhaltlich klarer Darlegung der Leistungen. Diese Leistungen wurden erbracht und es wurde ein fremdübliches Leistungs-entgelt bezahlt.*

*Die Mitarbeit erfolgt aufgrund einer Vereinbarung, die nach außen ausreichend zum Ausdruck kommt, einen eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt hat und auch zwischen Familienfremden unter denselben Bedingungen abgeschlossen worden wäre.*

*Die Entlohnung für die erhaltenen Leistungen erfolgt angemessen. Demnach stellen die Kosten für diese beruflich veranlassten Leistungen eindeutig Werbungskosten dar. Daher ersuche ich um steuerliche Anerkennung dieser beruflich bedingten Werbungskosten.*

*Die Aushilfsarbeiten wurden von Frau A aus unerklärlichen Gründen teilweise bestritten, vermutlich hat sie steuerliche Nachteile befürchtet. Die Leistungen wurden allerdings erbracht.*

*Die KFZ-Aufwendungen sind beruflich veranlasst. Es wurden nicht nur Fahrten zwischen Wohnung und der Arbeitsstelle durchgeführt, sondern auch Fahrten zwischen den drei Arbeitsstätten. Diese Fahrten wurden lediglich nicht immer aufgeschrieben.*

*Darüber hinaus musste stets Reinigungsmaterial und Reinigungswerkzeug transportiert werden, sodass die Fahrten beruflich veranlasst waren.*

*Der Verkehrsabsetzbetrag geltet diese Aufwendungen nicht ab.*

*In der Anlage sende ich Ihnen die Belege über die Arbeitsmittel und ersuche um Anerkennung. Die Belege über die Sonderausgaben und die Beiträge zu Berufsverbänden werden nachgereicht."*

Angemerkt wird, dass dieser Beschwerde die Rechnung über den Ankauf eines KfZ's beigelegt war.

Am 7.12.2011 brachte die Bf. die Einkommensteuererklärung für das Jahr 2009 beim Finanzamt ein und machte in dieser u.a. Aufwendungen für Arbeitsmittel iHv Euro 2.686,25 für AfA ein Kfz -  $30.700:8 \text{ Jahre} = 3.837,5$ , davon  $70\% = 2.686,25$  -, solche für Reisekosten - nach Berücksichtigung eines Privatanteiles von  $30\%$  - iHv Euro 1.031,33 für Kfz-Versicherung und Treibstoffe sowie sonstige Werbungskosten iHv Euro 10.695,43, davon für Fremdleistungen Euro 9.420,00 sowie Telefongebühren iHv Euro 1.177,43 ( $=60\%$  v. 1.962,38) und 98,00 für Parkscheine geltend. Außerdem vermerkte die Bf. in dieser Erklärung Steuerberaterkosten iHv Euro 792,00, Gewerkschaftsbeiträge iHv Euro 122,16 sowie Aufwendungen für Personenversicherungen iHv Euro 179,04 und Wohnraumschaffung/Sanierung iHv Euro 3.503,76.

Am 7.12.2011 brachte die Bf. außerdem die Einkommensteuererklärung für das Jahr 2010 beim Finanzamt ein und machte in dieser u.a. Aufwendungen für Arbeitsmittel iHv Euro 2.686,25 für AfA ein Kfz -  $30.700:8 \text{ Jahre} = 3.837,5$ , davon  $70\% = 2.686,25$  -, solche für Reisekosten - nach Berücksichtigung eines Privatanteiles von  $30\%$  - iHv Euro 981,60 für Kfz-Versicherung und Treibstoffe sowie sonstige Werbungskosten iHv Euro 10.695,43, für Fremdleistungen Euro 9.420,00 und Telefongebühren iHv Euro 1.225,46 ( $=60\%$  v. 2.042,43) geltend. Außerdem vermerkte die Bf. in dieser Erklärung Gewerkschaftsbeiträge iHv Euro 123,96 sowie Aufwendungen für Personenversicherungen iHv Euro 179,04.

Angemerkt wird weiters, dass die Bf. vom Finanzamt mittels Ersuchens um Ergänzung vom 16.12.2011 u. a. um Vorlage einer detaillierten Reisekostenaufstellung sowie um eine Bestätigung des Dienstgebers über ausbezahlte Vertretungsgelder und Bestätigungen für weitergezahlte Vertretungsgelder mit Angabe von Namen, Versicherungsnummern, Adressen sowie Angaben hinsichtlich diesbezüglicher Verwandtschafts- und Naheverhältnisse sowie um Nachweise der Bezug habenden Zahlungsflüsse aufgefordert wurde.

Das Finanzamt erließ die Einkommensteuerbescheide betreffend der Jahre 2009 und 2010 jeweils am 5.6.2012 und versagte in diesen sämtlichen von der Bf. geltend gemachten Werbungskosten und Sonderausgaben jeweils die Anerkennung mit der Begründung, dass hinsichtlich der Nichtanerkennbarkeit der beantragten Honorarzahlungen auf die Begründung des Einkommensteuerbescheides 2006 verwiesen werde. Hinsichtlich der anderen beantragten Werbungskosten und Sonderausgaben seien trotz Aufforderung vom 16.12.2011 keine Unterlagen (Nachweise, Belege) vorgelegt worden, diese hätten daher nicht anerkannt werden können.

In der mit Schreiben vom 3.7.2012 gegen die Einkommensteuerbescheid betreffend der Jahre 2009 und 2010 rechtzeitig eingebrachten Berufung, nunmehr Beschwerde, führte der steuerliche Vertreter der Bf. hinsichtlich des Fremdleistungsaufwandes, des Kfz-Aufwandes wörtlich aus wie folgt:

*"Der Fremdleistungsaufwand wurde in den Steuerbescheiden nicht berücksichtigt. Der Fremdleistungsaufwand war allerdings beruflich veranlasst. Die Steuerpflichtige hat mehrere Häuser zu betreuen bzw. zu reinigen:*

*Haus1*

*Haus2*

*Haus3*

*Da die Steuerpflichtige nicht alle drei Häuser selbst alleine reinigen und betreuen kann arbeiten einige Mitarbeiter für sie im Werkvertrag. Dadurch können alle drei Häuser bewältigt werden. Anzumerken ist, dass die Bewohner dieser Häuser mit der Arbeit sehr zufrieden sind. Der Fremdleistungsaufwand ist beruflich veranlasst. Denn auf Grundlage eines Werkvertrages wird im Rahmen der beruflichen Tätigkeit des Steuerpflichtigen mitgearbeitet.*

*Diese Mitarbeit ist unbedingt notwendig. Da die Arbeiten alleine nicht durchgeführt werden können. Die Steuerpflichtige wird durch Mitarbeiter vertreten.*

*Der Abschluss des Werkvertrages erfolgte mit detaillierter, inhaltlich klarer Darlegung der Leistungen. Diese Leistungen wurden erbracht und es wurde ein fremdübliches Leistungs-entgelt bezahlt.*

*Die Mitarbeit erfolgt aufgrund einer Vereinbarung, die nach außen ausreichend zum Ausdruck kommt, einen eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt hat und auch zwischen Familienfremden unter denselben Bedingungen abgeschlossen worden wäre.*

*Die Entlohnung für die erhaltenen Leistungen erfolgt angemessen. Demnach stellen die Kosten für diese beruflich veranlassten Leistungen eindeutig Werbungskosten dar. Daher ersuche ich um steuerliche Anerkennung dieser beruflich bedingten Werbungskosten.*

*Die Kfz-Aufwendungen sind beruflich veranlasst. Es wurden nicht nur Fahrten zwischen Wohnung und der Arbeitsstelle durchgeführt, sondern auch Fahrten zwischen den drei Arbeitsstätten. Diese Fahrten wurden lediglich nicht immer*

*aufgeschrieben.*

*Darüber hinaus musste stets Reinigungsmaterial und Reinigungswerkzeug transportiert werden, sodass die Fahrten beruflich veranlasst waren.*

*Der Verkehrsabsetzbetrag geltet diese Aufwendungen nicht ab."*

Weiters führte der steuerliche Vertreter der Bf. in der o. a. Berufung, nunmehr Beschwerde, aus, dass er in der Anlage die Belege über die Arbeitsmittel und den Gewerkschaftsbeitrag übersende. Außerdem werde um Anerkennung der Wohnraumschaffungs- und Steuerberatungskosten ersucht.

Angemerkt wird, dass im Steuerakt Belege hinsichtlich der o. e. Telefongebühren, Steuerberatungskosten, Gewerkschaftsbeiträge und Sonderausgaben enthalten sind.

Das Finanzamt legte am 5.12.2012 die o. a. Berufungen, nunmehr Beschwerden ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vor.

Am 4.12.2009 brachte die Bf. die Einkommensteuererklärung für das Jahr 2011 beim Finanzamt ein und machte in dieser u.a. Aufwendungen für Arbeitsmittel iHv Euro 2.686,25 für AfA ein Kfz -  $30.700:8 \text{ Jahre} = 3.837,5$ , davon  $70\% = 2.686,25$  -, solche für eine Kfz-Versicherung und Treibstoffe iHv Euro 1.370,98 - dabei wurde ein diesbezüglicher Privatanteil im Ausmaß von 30% berücksichtigt - und sonstige Werbungskosten iHv Euro 11.684,91 , davon für Fremdleistungen Euro 11.250,00 sowie Telefongebühren Euro 434,91 (=60% v. 724,85) und Gewerkschaftsbeiträge iHv Euro 124,00 sowie Aufwendungen für Personenversicherungen iHv Euro 271,36 und Steuerberatungskosten iHv Euro 420,00 geltend.

Mittels Ersuchens um Ergänzung vom 11.12.2012 forderte das Finanzamt die Bf. um Vorlage einer detaillierten Reisekostenaufstellung auf. In der Folge legte die Bf. dem Finanzamt ein das Jahr 2011 betreffendes Fahrtenbuch, eine Honorarnote des Steuerberaters über Euro 420,00 sowie Bestätigungen betreffend einer Kfz-Versicherung und eine solche betreffend einer Personenversicherung über Euro 271,36 vor.

Das Finanzamt erließ den Einkommensteuerbescheid betreffend des Jahres 2011 am 15.7.2013 und versagte in diesen sämtlichen von der Bf. geltend gemachten Werbungskosten die Anerkennung mit der Begründung, dass hinsichtlich dieser auf die Begründung der Vorjahre verwiesen werde. Weiters anerkannte das Finanzamt weder die o.e. Steuerberatungskosten noch die für Gewerkschaftsbeiträge geltend gemachten Aufwendungen wobei es diesbezüglich begründend darauf hinwies, dass die Steuerberatungskosten laut einer Angabe auf der Honorarnote erst im Jahre 2012 entrichtet worden seien und hinsichtlich der Gewerkschaftsbeiträge kein Nachweis erbracht worden sei.

In der mit Schreiben vom 19.8.2013 gegen den Einkommensteuerbescheid betreffend des Jahres 2011 rechtzeitig eingebrachten Berufung, nunmehr Beschwerde, führte

der steuerliche Vertreter der Bf. hinsichtlich des Fremdleistungsaufwandes, des Kfz-Aufwandes wörtlich aus wie folgt:

*"Der Fremdleistungsaufwand wurde in den Steuerbescheiden nicht berücksichtigt. Der Fremdleistungsaufwand war allerdings beruflich veranlasst. Die Steuerpflichtige hat mehrere Häuser zu betreuen bzw. zu reinigen:*

*Haus1*

*Haus2*

*Haus3*

*Da die Steuerpflichtige nicht alle drei Häuser selbst alleine reinigen und betreuen kann arbeiten einige Mitarbeiter für sie im Werkvertrag. Dadurch können alle drei Häuser bewältigt werden. Anzumerken ist, dass die Bewohner dieser Häuser mit der Arbeit sehr zufrieden sind. Der Fremdleistungsaufwand ist beruflich veranlasst. Denn auf Grundlage eines Werkvertrages wird im Rahmen der beruflichen Tätigkeit des Steuerpflichtigen mitgearbeitet.*

*Diese Mitarbeit ist unbedingt notwendig. Da die Arbeiten alleine nicht durchgeführt werden können. Die Steuerpflichtige wird durch Mitarbeiter vertreten.*

*Der Abschluss des Werkvertrages erfolgte mit detaillierter, inhaltlich klarer Darlegung der Leistungen. Diese Leistungen wurden erbracht und es wurde ein fremdübliches Leistungs-entgelt bezahlt.*

*Die Mitarbeit erfolgt aufgrund einer Vereinbarung, die nach außen ausreichend zum Ausdruck kommt, einen eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt hat und auch zwischen Familienfremden unter denselben Bedingungen abgeschlossen worden wäre.*

*Die Entlohnung für die erhaltenen Leistungen erfolgt angemessen. Demnach stellen die Kosten für diese beruflich veranlassten Leistungen eindeutig Werbungskosten dar. Daher ersuche ich um steuerliche Anerkennung dieser beruflich bedingten Werbungskosten.*

*Die KFZ-Aufwendungen sind beruflich veranlasst. Es wurden nicht nur Fahrten zwischen Wohnung und der Arbeitsstelle durchgeführt, sondern auch Fahrten zwischen den drei Arbeitsstätten. Diese Fahrten wurden lediglich nicht immer aufgeschrieben.*

*Darüber hinaus musste stets Reinigungsmaterial und Reinigungswerkzeug transportiert werden, sodass die Fahrten beruflich veranlasst waren.*

*Der Verkehrsabsetzbetrag geltet diese Aufwendungen nicht ab."*

Hinsichtlich der o. e. Steuerberatungskosten führte der steuerliche Vertreter der Bf. aus, dass diese am 28.12.2011 per Bank überwiesen worden seien. Anbei werde der Bankbeleg übersendet. Die Belege betreffend des Gewerkschaftsbeitrages werde der steuerliche Vertreter nachsenden. Angemerkt wird, dass aus dem die in Rede

stehenden Steuerberatungskosten betreffenden Bankbeleg eindeutig hervorgeht, dass die diesbezügliche Überweisung am 28.11.2011 erfolgte.

Das Finanzamt legte am 5.12.2013 die o. a. Berufung, nunmehr Beschwerde, ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vor.

Mittels Vorhaltes vom 8.7.2014 forderte das BFG die Bf. um Vorlage diverser Unterlagen auf. In diesem wurde wörtlich ausgeführt wie folgt:

*"Bezugnehmend auf Ihre oben angeführten Beschwerden werden Sie ersucht, innerhalb von vier Wochen ab Zustellung dieses Schreibens hinsichtlich der von Ihnen in den Jahren 2007 bis 2010 als Werbungskosten geltend gemachten Aufwendungen für Fremdleistungen iHv Euro 9.350,-- (2007), iHv Euro 9.580,-- (2008) und iHv Euro 9.420,-- (jeweils für 2009 und 2010) entsprechende Kostenaufgliederungen, beinhaltend den Namen, die Versicherungsnummer und die Adresse des jeweiligen Leistungserbringers sowie die von diesem erbrachten Leistungen vorzulegen und die diesbezüglichen Zahlungsflüsse nachzuweisen. Außerdem wird innerhalb der obgenannten Frist um Vorlage der diesbezüglichen Vereinbarungen (Werkverträge) sowie um Angabe eventueller Verwandtschafts- bzw. Naheverhältnisse der jeweiligen Leistungsempfänger ersucht.*

*Hinsichtlich des Jahres 2008 wird weiters um Vorlage eines Fahrten- bzw. Autobuches - betreffend der Jahre 2007, 2009, 2010 und 2011 wurden Autobücher beigebracht - innerhalb der o. e. Frist ersucht. Außerdem wird hinsichtlich des Jahres 2008 um Nachreichung der Belege betreffend die von Ihnen in diesem geltend gemachten Sonderausgaben und Beiträge zu Berufsverbänden innerhalb der o. a. Frist ersucht.*

*In Ihrer Einkommensteuererklärung für das Jahr 2011 machten Sie Aufwendungen für Arbeitsmittel iHv Euro 2.686,25 und solche für Sonstige Werbungskosten iHv Euro 10.645,46 geltend. Um Vorlage von diesbezüglichen Aufstellungen sowie um diesbezügliche belegmäßige Nachweise innerhalb der o. e. Frist wird ersucht. Sollten unter der Position "Sonstige Werbungskosten" Aufwendungen für Fremdleistungen enthalten sein, gilt das diesbezüglich oben Gesagte. Weiters werden Sie um Nachreichung der Belege über den Gewerkschaftsbeitrag 2011 ersucht.*

*Im Falle der Nichtbeantwortung oder ungenügenden Beantwortung dieses Ergänzungsersuchens bzw. der Nichtnachreichung oder ungenügenden Nachreichung der abgeforderten Unterlagen innerhalb der o. e. Frist werden Sie darauf aufmerksam gemacht, dass die Entscheidung über Ihre o. a. Berufungen auf Grundlage der Aktenlage erfolgen wird."*

In Beantwortung dieses Vorhaltes gab der steuerliche Vertreter der Bf. bekannt, dass die Töchter der Bf. und deren Schwiegervater sowie Herr B mitgearbeitet hätten. Außerdem legte er diesem Schreiben sechs Werkverträge in denen die Bf. als Leistungsempfängerin von Reinigungsarbeiten aufscheint. In sämtlichen dieser Verträge ist ein Leistungsentgelt von Euro 8,00 pro Stunde vereinbart. Abgeschlossen wurden diese mit den beiden



Töchtern der Bf., mit deren Schwiegervater sowie mit Herrn B, Frau A. sowie mit Herrn C. Außerdem waren diesem Schreiben diverse Stunden- und Honorarleistungsaufstellungen beigelegt.

Da die im vorigen Absatz erwähnten Unterlagen diverse Mängel und Widersprüche - siehe das nachstehend diesbezüglich Gesagte - aufwiesen erließ das BFG am 23.9.2014 einen weiteren Vorhalt. In diesem wurde wörtlich ausgeführt wie folgt:

*"Bezugnehmend auf Ihre oben angeführten Beschwerden wird Ihnen mitgeteilt, dass die von Ihnen im Zuge der Beantwortung des Vorhaltes vom 8. Juli 2014 beigebrachten Stunden- und Honorarleistungsaufstellungen betreffend der von Ihnen für Fremdleistungen geltend gemachten Aufwendungen nachstehende Mängel bzw. Widersprüche aufweisen:*

*Frau A. hat laut deren am 10. Dezember 2009 beim Finanzamt erstellten Aussage als einzige Tätigkeit in Österreich lediglich im Jahre 2006 drei Wochen Reinigungsarbeiten verrichtet und dafür von Ihnen Euro 220,-- erhalten. Dem widersprechend wurden laut der von Ihnen vorgelegten und Frau A.. betreffenden Arbeitszeitaufstellung betreffend des Jahres 2007 von der Genannten Arbeitsleistungen im Ausmaß von 491,75 Arbeitsstunden für Sie erbracht.*

*Auch die übrigen Leistungsnachweise stimmen mit den von Ihnen beigebrachten Werkverträgen nicht überein.*

*Im Werkvertrag vom 1. Jänner 2008, erstellt mit B. ist unter dem Punkt "Entgelt" wörtlich Folgendes ausgeführt: "Für die durchgeführten Arbeitsleistungen erhält Herr C. ein Leistungsentgelt von Euro 8 (acht) pro Stunde."*

*Stunden- bzw. Honoraraufzeichnungen betreffend des Jahres 2008 wurden bis dato keine erbracht.*

*Laut den in Beantwortung des Vorhaltes vom 8. Juli 2014 beigebrachten Honorarzahlungslisten betreffend D hinsichtlich der Jahre 2009, 2010 und 2011 hat die Genannte in diesen in sämtlichen Wochen von Montag bis Freitag Dienste für Sie verrichtet. Dass jemand über einen Zeitraum von drei Jahren ohne jegliche Unterbrechung (Urlaub, Krankenstand etc.) arbeitet, widerspricht den Erfahrungen des täglichen Lebens in krasser Weise. Hinsichtlich der betreffend Frau E beigebrachten Honorarlisten der letztangeführten Jahre gilt das Gleiche.*

*In Ansehung des vorstehend Gesagten ergeht an Sie die Aufforderung, sämtliche die Fremdleistungen betreffenden Zahlungsflüsse der Jahre 2007 bis 2011 innerhalb einer Frist von vier Wochen nachzuweisen, widrigenfalls deren Anerkennung als Werbungskosten nicht erfolgen kann.*

*Gemäß § 16 Abs 1 Z 6 EStG 1988 sind Ausgaben für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte bei einer einfachen Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstrecke bis 20 km grundsätzlich mit dem Verkehrsabsetzbetrag - § 33 Abs 5 EStG 1988 - abgegolten. Bei Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit können tatsächliche Fahrtaufwendungen nicht geltend gemacht werden.*

*Hinsichtlich des von Ihnen geltend gemachten Telefonaufwandes werden Sie innerhalb der im vorletzten Absatz erwähnten Frist um Beibringung von Einzelgesprächsnachweisen aufgefordert, widrigenfalls die diesbezüglichen Aufwendungen lediglich in dem vom Finanzamt zum Ansatz gebrachten Ausmaß als Werbungskosten anerkannt werden können."*

Eine Beantwortung dieses Vorhaltes erfolgte bis dato nicht.

Am 10.3.2015 langte ein Schreiben des steuerlichen Vertreters, in dem dieser ausführte, dass er ergänzend zum Schreiben vom 28.8.2014 die Unterlagen hinsichtlich der Fremdleistungen der Jahre 2008 und 2011 übermittle, beim BFG ein. Diesem Schreiben waren vier Honorarnoten, ausgestellt am 31.12.2011, betreffend D, F, G und C sowie diese vier Personen betreffende Werkverträge, die inhaltlich mit den oben erwähnten übereinstimmen, beigelegt. Außerdem übermittelte der steuerliche Vertreter mit diesem Schreiben zwei Honorarnoten, ausgestellt am 31.12.2008, betreffend D und C sowie diese beiden Personen betreffende Werkverträge, die inhaltlich wiederum mit den oben erwähnten übereinstimmen.

Hinsichtlich der von der Bf. im Zuge des Verfahrens beigebrachten Fahrtenbücher wird angemerkt, dass in jenen, die die Jahre 2007 und 2008 betrafen, als Ausgangs- und als Endpunkt sämtlicher Eintragungen deren Wohnadresse aufschien und dass als deren Ziel entweder Wieden, gemeint wird das zu betreuende Objekt in Haus1, oder Favoriten, gemeint das zu betreuende Objekt in Haus2, eingetragen war, wobei die Entfernung hinsichtlich des Zieles Wieden und zurück zur Wohnadresse mit 7 km und die Entfernung hinsichtlich des Zieles Favoriten und zurück zur Wohnadresse mit 9 km angegeben wurde.

Betreffend jener Fahrtenbücher, die die Jahre 2009 bis 2011 betrafen ist anzumerken, dass als Ausgangs- und als Endpunkt sämtlicher Eintragungen wiederum die Wohnadresse der Bf. aufschien und dass in nahezu sämtlichen Eintragungen als deren Ziel entweder Wieden oder Favoriten eingetragen war, wobei die Entfernung sowohl hinsichtlich des Zieles Wieden und zurück zur Wohnadresse mit 10 km als auch die Entfernung hinsichtlich des Zieles Favoriten und zurück zur Wohnadresse mit 10 km angegeben wurde. Lediglich bei einer äußerst geringen Anzahl dieser Eintragungen in diese Fahrtenbücher scheinen als Ziel einer Fahrt sowohl Wieden als auch Favoriten auf. Auch in diesen Fällen wurde die jeweilige Entfernung mit 10 km angegeben.

Angemerkt wird diesbezüglich weiters, dass im das Jahr 2010 betreffenden Fahrtenbuch u. a. folgende Eintragungen aufscheinen:

Datum	Zeit der Abfahrt	Zeit der Ankunft	Reiseweg, Bemerkungen	km- Stand bei Abfahrt	km- Stand bei Ankunft

18.5.10	15:45	20:35	R- Favoriten- R	70.970	70.980
19.5.10	15:30	20:15	R- Favoriten- R	70.980	70.990
20.5.10	15:00	20:15	R- Favoriten- R	70.990	80.010
21.5.10	15:45	20:35	R- Favoriten- R	80.010	80.020
25.5.10	15:40	20:35	R- Favoriten- R	80.020	80.030

Im Fahrtenbuch des Jahres 2008 scheinen in einer das Datum 15.12 und das Ziel Wieden betreffenden Eintragung als Anfangskilometerstand die Zahl 4.811 und als Kilometerendstand die Zahl 4.818 sowie als Zeiten 09:10 und 10:15 auf. In einer weiteren, diesen Tag und das Ziel Favoriten betreffenden Eintragung scheinen als Anfangskilometerstand die Zahl 4.188 und als Kilometerendstand die Zahl 4.197 sowie als Zeiten 16:10 und 20:10 auf. Die weiteren diesbezüglichen Eintragungen basierten hinsichtlich des Kilometerstandes auf der Zahl 4.197. Am 31.12. scheint der Kilometerstand 4.365 auf.

### **Über die Beschwerden wurde erwogen:**

Zunächst wird darauf hingewiesen, dass die am 31. Dezember 2013 offenen Berufungen (beim Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen) gemäß § 323 Abs 38 BAO vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinne des Art 130 Abs 1 B-VG zu erledigen sind. Demnach war über die gegenständlichen Berufungen als Beschwerden durch das Bundesfinanzgericht abzusprechen.

#### **1.) Fremdleistungen:**

Sachverhaltsmäßig steht fest, dass die Bf. den Aufforderungen des erkennenden Gerichtes um Vorlage tauglicher Nachweise hinsichtlich der von ihr für Fremdleistungen geltend gemachten Aufwendungen nicht nachkam.

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus dem Akteninhalt, dem oben dargestellten Verfahrensgang sowie auf Grundlage folgender Beweiswürdigung:

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich bereits auf Grund des Umstandes, dass die Bf. den beiden o. e. Aufforderungen des BFG vom 8.7.2014 und vom 23.9.2014 um Vorlage von Nachweisen hinsichtlich der die Fremdleistungen betreffenden Zahlungsflüsse der Jahre 2007 bis 2011 nicht entsprach, obwohl sie im Vorhalt vom 8.7.2014 ausdrücklich darauf aufmerksam gemacht wurde, dass im Falle von dessen Nichtbeantwortung oder ungenügenden Beantwortung oder der Nichtnachreichung oder ungenügenden Nachreichung der abgeforderten Unterlagen, die Entscheidung über ihre Berufungen, nunmehr Beschwerden, auf Grundlage der Aktenlage ergehen werde. Der Nachweis der in Rede stehenden Zahlungsflüsse wäre für die Anerkennung der für Fremdleistungen geltend gemachten Aufwendungen insbesondere im Hinblick auf die Mängel und Widersprüche - diese wurden der Bf. mittels Vorhaltes des BFG vom 23.9.2014 mitgeteilt, Näheres siehe oben - die von der Bf. übermittelten Unterlagen aufwiesen, unumgänglich gewesen. Hinsichtlich dieser Mängel und Widersprüche erfolgten außerdem keine Äußerungen seitens der Bf.

Dazu kommt, dass die Bf. auch sonst keine tauglichen Nachweise hinsichtlich der von ihr für Fremdleistungen geltend gemachten Werbungskosten erbrachte. Dies deshalb, da die von der Bf. im Zuge des Verfahrens vorgelegten Stundenaufstellungen und Werkverträge angesichts der Mängel und Widersprüche - auf die obigen Bezug habenden Ausführungen wird verwiesen - die diese aufwiesen, den Nachweis der diesbezüglichen Zahlungsflüsse nicht zu ersetzen vermochten.

Gemäß § 16 Abs 1 EStG 1988 sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen.

Nach § 119 BAO sind die für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht oder für die Erlangung abgabenrechtlicher Begünstigungen bedeutsamen Umstände vom Abgabepflichtigen nach Maßgabe der Abgabenvorschriften offenzulegen. Die Offenlegung muss vollständig und wahrheitsgemäß erfolgen. Der Offenlegung dienen insbesondere die Abgabenerklärungen, Anmeldungen, Anzeigen, Abrechnungen und sonstige Anbringen des Abgabepflichtigen, welche die Grundlage für abgabenrechtliche Feststellungen, für die Festsetzung der Abgaben, für die Freistellung von diesen oder für Begünstigungen bilden oder die Berechnungsgrundlagen der nach einer Selbstberechnung des Abgabepflichtigen zu entrichtenden Abgaben bekanntgeben.

Nach § 115 Abs 1 BAO sind die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse, soweit sie abgabenrechtlich relevant sind, zu ermitteln. Zu erforschen ist die materielle Wahrheit (Untersuchungsgrundsatz). Grenzen der amtswegigen Ermittlungspflicht sind die Unmöglichkeit, Unzulässigkeit, Unzumutbarkeit oder Unnötigkeit der Sachverhaltsermittlung (Vogel, FJ 1973, 124 ff).

Die amtswegige Ermittlungspflicht der Abgabenbehörden besteht innerhalb der Grenzen ihrer Möglichkeiten und des vom Verfahrenszweck her gebotenen und

zumutbaren Aufwandes (VwGH 20.4.1998, 95/13/0191; 7.6.2001, 95/15/0049; 26.1.2004, 2000/17/0172).

Die Abgabenbehörde trägt zwar die Feststellungslast für alle Tatsachen, die vorliegen müssen, um einen Abgabenanspruch geltend machen zu können, doch befreit dies die Partei nicht von ihrer Offenlegungs- und Mitwirkungspflicht (VwGH 25.10.1995, 94/15/0131, 94/15/0181; 28.1.1998, 95/13/0069; 7.6.2005, 2001/14/0187).

Die Pflicht zur amtswegigen Ermittlung des entscheidungswesentlichen Sachverhaltes findet dort ihre Grenze, wo nach Lage des Falles nur die Partei Angaben zum Sachverhalt machen kann (VwGH 25.10.1995, 94/15/0131, 94/15/0181).

Im vorliegenden Fall war es an der Bf. gelegen, mittels Vorlage geeigneter Unterlagen nachzuweisen, dass die behaupteten Aufwendungen für Fremdleistungen als Werbungskosten abzugsfähig sind. Derartige Unterlagen legte der Bf. trotz entsprechend eindeutiger Aufforderungen nicht vor.

Nach § 167 Abs 2 BAO hat die Abgabenbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht.

Im Sinne des oben Gesagten, wäre es Sache der Bf. gewesen, die in Streit stehenden Aufwendungen für Fremdleistungen durch die Vorlage geeigneter Nachweise zu belegen. Da eine solche nicht erfolgte, war das Vorliegen diesbezüglicher abzugsfähiger Ausgaben nicht als erwiesen anzusehen.

In Ansehung der vorstehenden Ausführungen geht das gesamte Beschwerdevorbringen der Bf., soweit dies die Aufwendungen für Fremdleistungen betrifft, ins Leere.

## *2.) Ausgaben für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte:*

Sachverhaltsmäßig ist diesbezüglich davon auszugehen, dass die von der Bf. vorgelegten Fahrtenbücher sachlich unrichtig sind und außerdem keine tauglichen Nachweise hinsichtlich Fahrten zwischen den einzelnen Arbeitsstätten der Bf. enthielten.

Die sachliche Unrichtigkeit der in Rede stehenden Fahrtenbücher ergibt sich bereits aus den unterschiedlichen - in den die Jahre 2007 und 2008 betreffenden Fahrtenbüchern wurde die Entfernung hinsichtlich des Zieles Wieden und zurück zur Wohnadresse mit 7 km und die Entfernung hinsichtlich des Zieles Favoriten und zurück zur Wohnadresse mit 9 km angegeben, in den in den die Jahre 2009 bis 2011 betreffenden Fahrtenbüchern wurden sowohl die beiden vorgenannten Entfernungen als auch jene die eine Fahrt zu den beiden Zielen Wieden und Favoriten betrafen mit jeweils 10 km angegeben - Entfernungsangaben, diese aufwiesen. Diese sprechen für sich. Hinsichtlich der oben dargestellten Eintragungen betreffend den 15.12.2008 und betreffend des Zeitraumes vom 18.5.2010 bis 25.5.2010 gilt das Gleiche.

Die obige Feststellung, wonach die gegenständlichen Fahrtenbücher keine tauglichen Nachweise hinsichtlich Fahrten zwischen den einzelnen Arbeitsstätten der Bf. enthielten, ergibt sich daraus, dass die Bf. bei sämtlichen Eintragungen, die eine Fahrt zu den beiden

o. a. Zielen betrafen, lediglich Angaben hinsichtlich der bei einer solchen insgesamt angefallenen Kilometer erstellte.

Beruflich veranlasste Fahrtaufwendungen sind stets in ihrer tatsächlichen Höhe gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 als Werbungskosten anzusetzen, wobei eine Schätzung mit dem amtlichen Kilomergeld in vielen Fällen zu einem zutreffenden Ergebnis führt. Eine Ausnahme vom Grundsatz, dass Fahrtkosten in ihrer tatsächlichen Höhe zu berücksichtigen sind, enthält § 16 Abs 1 Z 6 EStG für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte. Derartige Fahrtaufwendungen werden aus Vereinfachungsgründen in pauschaler Form mit dem Verkehrsabsetzbetrag bzw. gegebenenfalls mit dem Pendlerpauschale abgegolten.

Die Aufwendungen für die Fahrten zwischen den verschiedenen Arbeitsstätten sind in ihrer tatsächlichen Höhe bzw. in Höhe des Kilomergeldes abzugsfähig (VwGH 22.11.2006, 2004/14/0130, 2007, 216; VwGH 16.7.1996, 96/14/0033, 1997,233). Die Fahrten von der Wohnung zur ersten Arbeitsstätte und die Fahrten von der zweiten Arbeitsstätte zurück zur Wohnung sind mit dem Verkehrsabsetzbetrag und einem allfälligen Pendlerpauschale abgegolten (siehe *Doralt*, EStG<sup>14</sup>, § 16, Tz121).

Im Hinblick auf das vorstehend Gesagte, sowie darauf, dass keine tauglichen Unterlagen hinsichtlich der von der Bf. behaupteten Fahrten zwischen den einzelnen Arbeitsstätten existieren, sind die der Bf. entstandenen Fahrtkosten mit dem Verkehrsabsetzbetrag abgegolten.

### *3.) Telefonaufwendungen:*

Da die Bf. die im Vorhalt vom 23.9.2014 abgeforderten Einzelgesprächsnachweise bis dato nicht erbrachte, werden die Telefonkosten in dem Ausmaß, in dem diese im Einkommensteuerbescheid 2008 gewährt wurden - 50 % der beantragten diesbezüglichen Aufwendungen - in den Jahren 2007 iHv Euro 1.414,68 (= 50% v. Euro 2.829,36), 2009 iHv Euro 981,19 (= 50% v. Euro 1.962,38), 2010 iHv Euro 1.021,22 (= 50% v. Euro 2.042,43) sowie 2011 iHv Euro 362,43 (= 50% v. Euro 724,85) zum Ansatz gebracht. Anzumerken ist hinsichtlich der das Jahr 2011 betreffenden Telefonkosten, dass von der Bf. zwar keine diesbezüglichen Belege beigebracht wurden, dass das BFG diese jedoch angesichts deren Höhe sowie auf Grund des Umstandes, dass im Jahre 2011 keine Veränderungen hinsichtlich der Arbeitgeber der Bf. eintraten, als glaubhaft erachtet.

### *4.) Steuerberatungskosten, Aufwendungen für Wohnraumschaffung sowie für Personenversicherungen:*

Aus den obigen Bezug habenden Ausführungen geht hervor, dass die Bf. die Nachweise dafür erbrachte, dass ihr die diesbezüglichen Aufwendungen - Steuerberatungskosten iHv Euro 792,00 im Jahre 2009 sowie solche iHv Euro 420,00 im Jahre 2011, Aufwendungen für Personenversicherungen iHv Euro 179,04 jeweils in den Jahren 2009 und 2010 sowie Aufwendungen für Wohnraumschaffung iHv Euro 3.503,76 im Jahre 2009 - tatsächlich erwuchsen.

#### **5.) Gewerkschaftsbeiträge:**

Hinsichtlich der die Jahre 2008, 2009 und 2010 betreffenden Gewerkschaftsbeiträge - Euro 120,00, Euro 122,16 sowie Euro 123,96 - gilt das im vorigen Absatz Gesagte. Betreffend des Gewerkschaftsbeitrages 2011 - Euro 124,00 - erfolgte zwar entgegen den diesbezüglichen Ausführungen in der Beschwerde keine Nachsendung eines Bezug habenden Beleges, angesichts des Umstandes, dass die Bf. in sämtlichen Vorjahren einen derartigen Beitrag leistete, erachtet es das BFG jedoch als glaubhaft, dass dieser im Jahre 2011 ebenfalls derartige Aufwendungen erwuchsen.

#### **Zulässigkeit einer Revision:**

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Diese Kriterien liegen im gegenständlichen Fall allesamt nicht vor.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: fünf Berechnungsblätter

Wien, am 4. Mai 2018