

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Josef Zwilling in der Beschwerdesache Beschwerdeführer(Bf.), Adresse , gegen den Bescheid des FA Salzburg-Land vom 16.05.2008, betreffend Einkommensteuer 2004 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird teilweise Folge gegeben.

Der Einkommensteuerbescheid 2004 wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

Entscheidungsgründe

Vorweg ist darauf hinzuweisen, dass die Berufung am 31. Dezember 2013 beim Unabhängigen Finanzsenat anhängig war und nach § 323 Bundesabgabenordnung als Beschwerde im Sinne des Art. 130 Abs. 1 B-VG vom Bundesfinanzgericht zu erledigen ist.

Der Beschwerdeführer war im Jahr 2004 als Versicherungsvertreter bei zwei verschiedenen Versicherungen beschäftigt, daneben erzielte er Einkünfte aus selbständiger Arbeit. Nachdem im Einkommensteuerbescheid 2004 weder Werbungskosten, Sonderausgaben noch ein Freibetrag für die eigene Behinderung sowie der Alleinverdienerabsetzbetrag berücksichtigt wurden, erhob der Beschwerdeführer dagegen Berufung und beantragte deren Berücksichtigung. Daraufhin forderte das Finanzamt den Beschwerdeführer auf, Belege für die beantragten Werbekosten sowie ein Fahrtenbuch für die geltend gemachten Kilometergelder vorzulegen. Nachdem keine der angeforderten Unterlagen eingereicht wurde, erließ das Finanzamt im Rahmen der Berufungsvorentscheidung einen Einkommensteuerbescheid unter Berücksichtigung der beantragten Sonderausgaben, des Alleinverdienerabsetzbetrages sowie des Freibetrages

für die eigene Behinderung. Die beantragten Werbungskosten wurden jedoch nur in Form des Pauschbetrages für Werbungskosten anerkannt. In der Folge wurde die Vorlage der Beschwerde an die Abgabenbehörde zweiter Instanz beantragt, ohne Einreichung der bereits Finanzamt angeforderten Belege betreffend Werbungskosten.

Der Beschwerdeführer wurde daraufhin vom Bundesfinanzgericht schriftlich aufgefordert, die fehlenden Unterlagen vorzulegen:

„ **Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit:**

In ihrer am 31. Dezember 2009 eingereichten berichtigten Einkommensteuererklärung machen sie im Zusammenhang mit ihren Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit folgende Werbungskosten geltend:

- *Kilometergelder € 10.740,00*
- *Diätenpauschale € 2.328,46*
- *Übernahme von Kulenzen, Dauerrabattrückforderungen und Prämien € 700,00*
- *Werbemittel und Telefonkosten € 2.000,00*

Ad Kilometergelder:

Legen sie ein detailliertes Fahrtenbuch unter Angabe von täglichen Kilometerständen und genautäglichen Reisezielen (Adresse, Namen der Klienten bzw. Gesprächspartner, etc.) unter Aufschlüsselung der beruflichen und privaten Fahrten vor. Darüber hinaus werden sie ersucht nachzuweisen, welches KFZ sie für ihre Tätigkeit im Jahr 2004 genutzt haben und entsprechende Unterlagen (Typenschein, Serviceheft, Werkstattrechnungen, etc.) vorzulegen.

Ad Diätenpauschale:

Stellen sie bitte dar, was sie unter der Bezeichnung Diätenpauschale konkret meinen. Der Begriff Diätenpauschale ist in dieser Form nicht bekannt.

Ad Übernahme von Kulenzen, Dauerrabattrückforderungen und Prämien:

Weisen sie anhand geeigneter Unterlagen nach, wann und an wen sie Zahlungen unter diesen Bezeichnungen geleistet haben.

Ad Werbemittel und Telefonkosten:

Schlüsseln sie bitte detailliert auf, wie sich dieser Betrag zusammensetzt und legen sie Unterlagen vor, die dies zu beweisen vermögen. Stellen sie auch die Berechnung des Privatanteiles dar.“

Der Vorhalt blieb im Wesentlichen unbeantwortet. Vorgelegt wurden lediglich ein Fahrtenbuch sowie eine Bestätigung des Bundessozialamtes, wonach der Grad der Behinderung beim Beschwerdeführer bereits seit dem Jahr 2002 50% betrage.

Rechtsgrundlagen und rechtliche Würdigung:

1. Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit – Werbungskosten:

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten eines Arbeitnehmers Aufwendungen oder Ausgaben, die beruflich veranlasst sind. Eine berufliche Veranlassung ist gegeben, wenn die Aufwendungen oder Ausgaben

- objektiv im Zusammenhang mit einer nichtselbständigen Tätigkeit stehen und
- subjektiv zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen geleistet werden, oder den Steuerpflichtigen unfreiwillig treffen und
- nicht unter ein steuerliches Abzugsverbot fallen.

Kilometergelder:

Fahrtkosten stellen keine spezifischen Reisekosten im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988 dar, sondern sind als Werbungskosten allgemeiner Art gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 zu berücksichtigen (VwGH 8.10.1998, 97/15/0073).

Fahrtkosten sind unabhängig davon, ob das genannte Erfordernis einer Reise erfüllt ist, im tatsächlichen Ausmaß Werbungskosten. Für die Berücksichtigung von Fahrtkosten als Werbungskosten ist daher weder die Zurücklegung größerer Entfernungen noch das Überschreiten einer bestimmten Dauer erforderlich. Der Anspruch auf Fahrtkosten besteht grundsätzlich unabhängig vom Anspruch auf Tagesgelder. Daher stehen Fahrtkosten auch bei Begründung eines weiteren Mittelpunktes der Tätigkeit zu, es sei denn, es liegen Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte vor. Gemäß § 26 Z 4 lit a EStG 1988 sind als Kilometergelder höchstens die den Bundesbediensteten zustehenden Sätze zu berücksichtigen.

Der Verwaltungsgerichtshof ist hinsichtlich der Berücksichtigung von Fahrtkosten und Kilometergeldern bei Dienstreisen in seiner Rechtsprechung zu dem Ergebnis gelangt, dass Fahrtaufwendungen sowohl im betrieblichen (§ 4 Abs. 5 EStG 1988) als auch wie hier im außerbetrieblichen (§ 16 Abs. 1 EStG 1988) Bereich grundsätzlich stets in der tatsächlichen Höhe als Betriebsausgaben oder als Werbungskosten zu berücksichtigen sind. Gleichwohl kann das amtliche Kilometergeld in vielen Fällen zu einem den tatsächlichen Verhältnissen entsprechenden Ergebnis führen. Bei höheren Kilometerleistungen dh über 30.000 Kilometer pro Jahr entwickeln sich aber die tatsächlichen Kosten für die Fahrten mit dem eigenen PKW im Hinblick auf den hohen Anteil an Fixkosten bei einem Kraftfahrzeug degressiv dh sinkend. Würde man auch in solchen Fällen die Werbungskosten für PKW-Fahrten mit dem amtlichen Kilometergeld bemessen, dann ergebe sich ein lineares Ansteigen des Ersatzes, welches immer mehr von den echten tatsächlichen Aufwendungen abweicht. Allerdings dürfen entsprechend der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs die tatsächlichen Fahrzeugkosten bei einer Fahrleistung bis zu 30.000 Kilometer pro Jahr in Höhe des amtlichen Kilometergeldes geschätzt werden, weil die tatsächlichen Kosten eines durchschnittlichen Fahrzeuges bei dieser Fahrleistung in etwa diesem Kilometergeld entsprechen würden. Das amtliche Kilometergeld stellt zudem nur auf eine durchschnittliche Jahreskilometerleistung von 15.000 Kilometer ab, bei der schon die meisten tatsächlichen Kosten mit dem Kilometergeld gedeckt sein müssten. Die Grenze mit den 30.000 Kilometer ist daher als Verwaltungsübung eher großzügig angelegt und gilt

eben für alle Personenkraftwagen gleichgültig welcher Größe oder Kategorie (vgl. VwGH 8.10.1998, 97/15/0073 oder 30.11.1999, 97/14/0174; Doralt, Einkommensteuergesetz, Kommentar, 9. oder 4. Auflage, § 16, Rz 220 Stichwort: Fahrtkosten).

Auch im Zuge des Beschwerdeverfahrens wurden die tatsächlichen Kosten für den PKW vom Beschwerdeführer nicht nachgewiesen. Es wurde lediglich das Fahrtenbuch für etwas mehr als 30.000 Kilometer vorgelegt. Der Berufungswerber hat für die mit seinem privaten Personenkraftwagen (PKW) durchgeführten beruflich bedingten Fahrten nur Anspruch auf die von ihm tatsächlich getragenen Kosten oder es wird als Schätzungshilfe für diese tatsächlichen Aufwendungen das amtliche Kilometergeld herangezogen. Wenn das amtliche Kilometergeld geltend gemacht wird, sind damit sämtliche Aufwendungen für das Kraftfahrzeug abgegolten (wie Abschreibung für Abnutzung, Benzin, Öl, Service- und Reparaturkosten, Zusatzausrüstungen, Steuern, Parkgebühren, Mauten, Autobahnvignette, Versicherungen etc.). Das amtliche Kilometergeld betrug im Jahr 2004 € 0,356. Die als Werbungskosten anzuerkennenden Kilometergelder betragen im Jahr 2004 – wie im Vorjahr auch vom Finanzamt anerkannt - somit € 10.680,-.

Werbungskosten Kilometergelder 2004:

lt. Bescheid Pauschbetrag: € 132,00

lt. BVE Pauschbetrag: € 132,00

lt. BFG-Erkenntnis: € 10.680,-

Sonstige Werbungskosten:

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

Nach der ständigen Rechtsprechung genügt es dabei, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit oder gar die Gewissheit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten absolut oder mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt (vgl. Ritz, BAO4, § 167 Tz 8 mit vielen weiteren Nachweisen).

Das Bundesfinanzgericht hat – wie auch das Finanzamt - die abgabepflichtigen Fälle zu erforschen und von Amts wegen die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu ermitteln, die für die Abgabepflicht und die Erhebung der Abgaben wesentlich sind. Den Parteien ist Gelegenheit zur Geltendmachung ihrer Rechte und rechtlichen Interessen zu geben (§ 115 BAO in Verbindung mit § 2a BAO).

Ritz (Ritz, BAO5, § 115 Tz 13) weist zu Recht darauf hin, dass den Bf. dann eine erhöhte Mitwirkungspflicht trifft, wenn ungewöhnliche Verhältnisse vorliegen (vgl. VwGH 28.5.2002, 97/14/0053; 9.9.2004, 99/15/0250; 13.9.2006, 2002/13/0091; 25.6.2007, 2004/17/0105), die nur er aufklären kann, oder wenn seine Behauptungen mit den Erfahrungen des täglichen Lebens in Widerspruch stehen (VwGH 22.1.1992, 90/13/0200; 7.6.2001, 95/15/0049; 30.9.2004, 2004/16/0061). Dies trifft auch dann zu, wenn typische

Aufwendungen der privaten Lebensführung steuerlich verwertet werden sollen. Im Hinblick auf seine eigene Nähe zum Beweisthema hat hier der Beschwerdeführer von sich aus nachzuweisen oder zumindest glaubhaft zu machen, dass sie – entgegen der allgemeinen Lebenserfahrung – die betriebliche oder berufliche Sphäre betreffen (vgl. etwa VwGH 22.2.07, 2006/14/0020).

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

Werbungskosten müssen wie Betriebsausgaben nachgewiesen oder zumindest glaubhaft gemacht werden. Die Nachweispflicht ergibt sich aus den allgemeinen Verfahrensvorschriften. Demnach haben Abgabepflichtige auf Verlangen der Abgabenbehörde in Erfüllung ihrer Offenlegungspflicht zur Beseitigung von Zweifeln den Inhalt ihres Anbringens zu erläutern und zu ergänzen sowie dessen Richtigkeit zu beweisen. Kann ihnen ein Beweis nach den Umständen nicht zugemutet werden, so genügt die Glaubhaftmachung. Bücher, Aufzeichnungen, Geschäftspapiere, Schriften und Urkunden sind auf Verlangen zur Einsicht und Prüfung vorzulegen, soweit sie für den Inhalt von Bedeutung sind (§ 138 BAO).

Das Vorliegen der gesetzlich geforderten Voraussetzungen iSd § 16 EStG 1988 idgF für die Anerkennung von Werbungskosten wurde trotz diesbezüglicher Aufforderung bzw. Wahrung des Parteiengehörs durch die Abgabenbehörde I. Instanz weder nachgewiesen noch glaubhaft gemacht.

Nachdem der Bf. weder dem Verlangen des Finanzamtes noch dem der Abgabenbehörde zweiter Instanz auf Vorlage der Belege über geltend gemachte Büro- und Werbeaufwendungen nachgekommen ist, kommt ein Abzug von Werbungskosten nicht in Betracht.

Sonstige Werbungskosten 2004:

lt. Bescheid: € 0,00

lt. BVE: € 0,00

lt. BFG-Erkenntnis: € 0,00

2. Außergewöhnliche Belastung – Eigene Behinderung Freibetrag:

Der Beschwerdeführer legte im Rahmen des Vorhalteverfahrens durch das Bundesfinanzgericht eine Bestätigung des Bundessozialamtes vor, wonach der Grad der Behinderung beim Beschwerdeführer bereits seit dem Jahr 2002 50% beträgt.

Außergewöhnliche Belastung – Eigene Behinderung Freibetrag:

lt. Bescheid: € 0,00

lt. BVE: € 243,00

lt. BFG-Erkenntnis: € 243,00

In der Folge war spruchgemäß zu entscheiden.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig, da das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis nicht 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.

Salzburg-Aigen, am 31. Dezember 2015