



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die am 1. April 2011 eingereichte Berufung des Bw., Bundesheeroffizier, geb. XX.XX.19XX, A. whft. gegen die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2008 und 2009 (Arbeitnehmerveranlagungen) des Finanzamtes Hollabrunn Korneuburg Tulln vom 25. Jänner 2011 entschieden:

S p r u c h

Der Berufung wird keine Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

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

Die Fälligkeit des mit dieser Entscheidung festgesetzten Mehrbetrages der Abgaben ist aus der Buchungsmeldung zu ersehen.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw. genannt) bezieht aus der Tätigkeit als Bundesheeroffizier Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit. Die Dienststelle des Bw. ist die A-Kaserne , Fliegerhorst B.. Der Bw. übt in der Fliegerschule-Truppenabwehr die Tätigkeit eines Ausbildungsoffiziers aus.

In den Abgabenerklärungen zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für 2008 und 2009 wies der Bw. folgende Werbungskosten zum Abzug aus:

Werbungskostenart	2008	2009
Reisekosten Kz. 721	3.094,75	4.862,84
Sonstige Werbungskosten, Kz. 724	897,37	608,65

Gesamtbetrag	3.992,12	5.471,49
--------------	-----------------	-----------------

Mit Vorhalt vom 10.12.2010 wurde der Bw. vom Finanzamt aufgefordert, die Belege zu den beantragten Werbungskosten (einschließlich eines Fahrtenbuches) vorzulegen. In der Vorhaltsbeantwortung, am 17.1.2011 persönlich eingebracht, machte der Bw. abweichend von der Abgabenerklärung folgende Werbungskosten geltend:

Werbungskostenart	2008	2009
Reisekosten (Kz. 721)		
Tagesgeld Ausland	706,00	132,37
Tagesgeld Inland	1.399,20	3.247,20
Nächtigungsgeld	980,10	1.493,70
Differenzreise-WK gesamt	3.085,30	4.873,27
Akonto	205,90	1.271,30
Sonstige Werbungskosten (Kz. 724)		
GwG	530,67	440,76
Internet/Telefonkosten	423,92	318,00
Postspesen (Briefe, Marken, PSK, usw.)	69,04	167,89
diverse Ausgaben	1.023,63	173,75
sonstige WK gesamt		1.100,40
Gesamtbetrag der WK	4.108,93	5.973,67

Die Abweichung zwischen Abgabenerklärung und Vorhaltsantwort begründete der Bw. damit, dass „bei der Erstellung der Erklärungen und auch in der Folgezeit sein PC langsam aber sicher seinen Geist aufgabe, und er deshalb um Nachsicht der geringfügigen Betragsdifferenzen ersuche.

Der Bw. legte als Nachweisen die Auflistung des Dienstgebers über Reisekostenersätze für Dienstreisen (Reisegebührennachweise 2008 und 2009 aus der Besoldungsapplikation des Bundes) und zudem für jedes Streitjahr eine selbst erstellte umfangreiche Excel-Tabelle über geleistete Dienstreisen und hierfür zustehende Differenzwerbungskosten vor. Darin sind in großer Anzahl auswärtige Dienstverrichtungen (auch mehrtägige Aufenthalte und Auslandsaufenthalte enthalten) behauptet, für die der Bw. - vom Dienstgeber oder von dritter Seite - keinerlei Reisekostenersatz erhalten habe. Beweise zu diesen Dienstreisen oder sonstigen auswärtigen Dienstverrichtungen (z.B. Dienstaufträge) wurde vom Bw. keine erbracht.

Zum Nachweis der sonstigen Werbungskosten wurden der Vorhaltsantwort eine Vielzahl von Rechnungsbelegen angeschlossen. Damit wurden Ausgaben für Internet- und Mobiltelefonnutzung, für Festplatten, Drucker und Druckerpatronen, Speicherkarten, schnurgebundenes Analogtelefon, Batterien, Glühlampen, Briefpapier, Marken und Postspesen belegt. Einige der Rechnungen betrafen offenkundig Privatausgaben ((z.B. CD-Player,

Motortester-Set, Bilderrahmen) und bei manchen Belegen war der Leistungsgegenstand nicht feststellbar.

In keinem Fall wurde vom Bw. begründet, weshalb diese Ausgaben durch seine Berufsausübung veranlasst seien.

In den Einkommensteuerbescheiden für 2008 und 2009 vom 25.1.2011 wurden vom Finanzamt folgende Werbungskosten anerkannt:

Werbungskostenart	2008	2009
Reisekosten, Kz. 721		
Tagesgeld Ausland	€ 176,5	0,00
Tagesgeld Inland	€ 860,20	2.138,77
Nächtigungspauschale	€ 394,50	953,70
Differenzwerbungskosten gesamt	1.225,30	-Akonto 585,80 2.506,67
Sonstige Werbungskosten, Kz. 724		
PC- u. Elektromaterial (zu 60%)	€ 293,33	€ 213,75
Telefon – u. Internet (zu 70%)	€ 286,10	222,60
Marken, Briefe, PSK	€ 69,04	163,80
Sonstige WK gesamt	648,47	600,15
Gesamtbetrag	1.873,77	3.106,82

In der ergänzenden Bescheidbegründung vom 25.1.2011 erläutert das Finanzamt dem Grunde und der Höhe nach die nicht als Werbungskosten anerkannten Ausgaben:

„Bei den Ausgaben für Druckerpatronen, Speicherplatte und für das schnurgebundene analoge Telefon wurde aufgrund der allgemeinen Lebenserfahrung ein Privatanteil von 40% ausgeschieden.“

Bei den Telefon- und Internetkosten wurde analog zum Vorjahr ein Privatanteil von 30% ausgeschieden.

Bei den Ausgaben für "Motortester-Set" v. Conrad sowie bei den Kosten für div. Fertig-PP und div. Rahmen von XXXLutz handelt es sich gem. § 20 EStG um Kosten der privaten Lebensführung, welche nicht berücksichtigt werden können.

Mit dem Beleg (Paragon) in Höhe von € 46,90 werden keine Werbungskosten nachgewiesen und daher nicht abgezogen, weil die Produktinformation nur in ausländischer Sprache vermerkt ist und somit nicht festgestellt werden kann, um welches Wirtschaftsgut es sich dabei handelt.

Da die Rechnung von Libro vom 30.05.2009 auf Ihre Schwester ausgestellt wurde, kann diese nicht bei Ihnen berücksichtigt werden.

Aufwendungen sind steuerlich grundsätzlich nur für das Kalenderjahr abzugsfähig, in dem die Verausgabung stattgefunden hat. Jene Ausgaben, die nicht im Veranlagungszeitraum gezahlt wurden, konnten daher nicht berücksichtigt werden.

Ein Verpflegungsmehraufwand (Tagesgelder) kann nur dann berücksichtigt werden, wenn das Reiseziel mindestens 25 Kilometer entfernt ist, die Reise mehr als drei Stunden (im Ausland länger als fünf Stunden) dauert und kein weiterer Mittelpunkt der Tätigkeit begründet wird. Der Tagessatz beträgt für jede angefangene Stunde € 2,20 max. € 26,40 pro Tag. Ein weiterer Mittelpunkt der Tätigkeit wird begründet, wenn man länger als 5 Tage durchgehend oder man regelmäßig wiederkehrend (z.B. wöchentlich an einem Tag) an einem Einsatzort tätig ist. Wenn ein Ort auf Grund eines durchgehenden oder regelmäßig wiederkehrenden Einsatzes zu einem Mittelpunkt der Tätigkeit wird, können Tagesgelder und die pauschalen Nächtigungsgelder daher nur für die ersten 5 Tage/Nächte abgesetzt werden. Und diese auch nur dann, wenn man erstmals oder zuletzt vor mehr als 6 Monaten an diesem Ort tätig war. Ihre Diäten und Nächtigungsgelder aufgrund Ihrer Reise nach Salzburg, Bludenz, Klagenfurt, Dachstein, Innsbruck können somit nur für die ersten fünf Tage/Nächte berücksichtigt werden.

Ein weiterer Mittelpunkt der Tätigkeit wird auch dann begründet, wenn man wiederkehrend aber nicht regelmäßig an einem Einsatzort tätig ist und eine Anfangsphase von 15 Tagen überschreitet. Wenn ein Ort auf Grund eines wiederkehrenden Einsatzes zu einem Mittelpunkt der Tätigkeit wird, können Tagesgelder und die pauschalen Nächtigungsgelder daher nur für die ersten 15 Tage/Nächte abgesetzt werden. Und diese auch nur dann, wenn man erstmals oder zuletzt vor mehr als 6 Monaten an diesem Ort tätig war. Ihre Diäten und Nächtigungsgelder aufgrund Ihrer Reisen nach Allentsteig im Jahr 2009 können somit nur für die ersten 15 Tage/Nächte berücksichtigt werden. „

Mit am 16.2.2011 persönlich eingereichten Schreiben ersuchte der Bw. um Rückgabe aller Unterlagen, die er dem Finanzamt für die Veranlagung vorgelegt habe. Er habe zwar bereits einen Teil dieser Belege wieder erhalten, es fehlen jedoch noch wesentliche Teile, wie die eigenen Excel-Tabellen über die Aufstellung der Reisekosten sowie die Reisekostennachweise aus der Besoldungsapplikation des Dienstgebers. Es sei ihm daher unmöglich eine Nachvollziehbarkeit der Bescheidbegründung vornehmen zu können. Daraus ergebe sich zwangsläufig die Unmöglichkeit ein Rechtsmittel gegen diese Bescheide zu erheben. Er ersuche daher auch um Fristverlängerung für die Einreichung einer Berufung.

Mit Bescheid vom 21.2.2011 wurde vom Finanzamt die Rechtsmittelfrist bis 22.3.2011 verlängert und mit dieser Zustellung auch sämtliche Belege – wie vom Bw. begehrt – an ihn retourniert (Aktenvermerk, S31 des AN-Vlg. 2009). Auf Grund eines nachfolgenden mündlichen Antrages des Bw. wurde die Berufungsfrist ein weiteres Mal bis 1.4.2011 verlängert.

Der Bw. erhob mit Eingabe vom 1.4.2011 gegen den Einkommensteuerbescheid 2008 und gegen den Einkommensteuerbescheid 2009 form- und fristgerecht Berufung und beantragt die erklärungsgemäße Berücksichtigung der Differenzwerbungskosten für seine beruflichen Reisen sowie eine weitergehende Anerkennung der erklärten sonstigen Werbungskosten. Er begründet sein Begehren wie folgt:

„Wie in der Bescheidbegründung angeführt, wird seitens des Finanzamtes der Privatanteil für PC-Ausgaben um 10 % willkürlich erhöht, weil eine Änderung der Tätigkeit, wie sie in den Vorjahren stattgefunden hat, nicht eingetreten ist. Ich ersuche daher den Privatanteil mit 30% zu berechnen.

Bezüglich der Telering-Rechnung ist der Rechenfehler zu berichtigen und deshalb erst im Jahre 2009 zu berücksichtigen. Die Ausgaben für "Knopfzellen" und Glühbirnen ersuche ich zu berücksichtigen, da diese zweifelsohne Werbungskosten darstellen. Da diese Ausgaben Arbeitsmittel für Taschenrechner und für die Schreibtischlampe darstellen. Wie in Ihrer Begründung unrichtig angeführt, handelt es sich bei der Ausgabe betreffend die Rechnung von Libro nicht um meine Schwester sondern um meine Mutter. Diese Ausgabe habe aber ich getätig, da meine Mutter lediglich den Clubvorteil für mich in Anspruch genommen hat. Bestätigung meiner Mutter über den Erhalt des Betrages kann, wenn gewünscht, nachgereicht werden.

Bezüglich des Familienwohnsitzes muss nach den Lohnsteuerrichtlinien festgestellt werden, dass auch ein alleinstehender Steuerpflichtiger diesen innehaben kann und somit ist dieser bei mir gegeben. Daher stellen Fahrtkosten nach dem Erkenntnis des VwGH keine spezifischen Reisekosten dar, sondern sind als Werbungskosten allgemeiner Art zu berücksichtigen. Vom Begriff der Reise ist der Begriff der Dienstreise zu unterscheiden. Eine Dienstreise liegt vor, wenn ich über Auftrag meinen Dienstort verlasse. Die Zurücklegung größerer Entfernung ist dabei nicht erforderlich sondern lediglich das Verlassen des "Mittelpunktes der Tätigkeit". Werden daher vorgesehene Pauschalsätze in Anspruch genommen, so sind diese nicht steuerbar. Als Arbeitsstätte/Einsatzort (TÜPL, Schießplatz, Kaserne usw), auch bei einer mehrmonatigen Berufsförderung, sind diese Fahrten zwischen Dienststelle und Einsatzort unbegrenzt nicht steuerbar. Auch die übrigen Tatbestände sind im Sinne des EStG und somit ist das Tagesgeld für den Einsatzort zeitlich unbegrenzt. Aufgrund dieser Tatsachen habe ich keine sonstigen Begünstigungen im Sinne der Lohnsteuerrichtlinien als auch die Fahrtkosten im unmittelbaren Nahbereich (S 68 Steuerhandbuch 2011 -Fahrtkosten) noch nicht in Anspruch genommen.“

Dem UFS wurde mit Vorlagebericht vom Mai 2011 die Berufung gegen ESt-Bescheide 2008 und 2009 zur Entscheidung vorgelegt. Angeschlossen wurde eine umfangreiche Stellungnahme des Fachbereiches des Finanzamtes. Diese wurde auch dem Bw. zur Kenntnis gebracht, weshalb auf diese Ausführung verwiesen wird. Zusammenfassend wird darin festgehalten, dass bereits in den Vorjahren zu diesen Streitthemen eine Berufung anhängig war. Da der Bw. den Rechtsstandpunkt des Finanzamtes nicht akzeptiert und eine Berufungserledigung – wie in der Stellungnahme dargelegt – zu einer Verböserung führen müsste, sei von der Erlassung einer BVE durch die Abgabenbehörde I. Instanz Abstand genommen worden.

Mit Schreiben an den UFS, eingelangt am 23.5.2011, beantragt der Bw. die Abhaltung einer mündlichen Berufungsverhandlung und die Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat. Selbstverständlich werde er in angemessener Frist zu den Äußerungen des Finanzamtes anlässlich der Rechtsmittelvorlage dem Senat eine Stellungnahme vorlegen.

Vom UFS wurde folgendes Vorhalte- und Nachweisverlangen an den Bw. gerichtet (Schriftsatz vom 17.2.2012):

„Reisekosten“

Punkt 1.

Von Ihnen werden Tagesgelder und pauschale Nächtigungsgelder als Werbungskosten gemäß § 16 Abs. 1 und Abs. 1 Z. 9 EStG begehrt. Ein großer Teil der erklärten Dienstreisen ist nicht in der EDV-Aufstellung des Dienstgebers „Nachweis über Reisegebühren im Jahr 2008 und 2009“ enthalten.

Im Rechtsmittelverfahren werden strittige Werbungskosten auf Grund von Dienstreisen nur insoweit berücksichtigt, als die Dienstreisen und die vom Dienstgeber hierfür geleisteten steuerfreien Reisekostenersätze sowie der kostenlos zur Verfügung gestellten Beförderungsmittel, Unterkünfte und Verpflegungen eindeutig nachgewiesen sind. Dieser Nachweis erfolgt bei Bundesbediensteten am geeignetsten durch Vorlage der Dienstaufträge des Dienstgebers und der Reisekostenabrechnungen des Dienstnehmers.

Sie werden aufgefordert diesen Nachweis für jede ihrer erklärten Reise durch Vorlage der erwähnten Unterlagen zu erbringen.

Punkt 2.

Die von Ihnen erklärten pauschalen Nächtigungsgelder sind nicht als Werbungskosten anzuerkennen, wenn vom Dienstgeber eine kostenlose oder vergünstigte Unterkunft (weniger als € 15 pro Nacht) zur Verfügung gestellt wurde (vgl. Doralt, EStG¹³, § 16 Tz. 199).

Bei einem durchgängigen Aufenthalt von mehr als 5 Reisetagen kommen weder Tagesgelder (Verpflegungsmehraufwand) noch pauschale Nächtigungsgelder in Betracht, weil in typisierender Betrachtungsweise von einem weiteren Tätigkeitsmittelpunkt des Steuerpflichtigen auszugehen ist (vgl. z.B. LStR 2002 Rz. 301 und 318).

Bei eintägigen Reisen (z.B. Truppenübungen usw.) bei denen der Stpfl. – wie jeder andere nicht reisende Arbeitnehmer – das Frühstück und Abendessen im eigenen Haushalt einnehmen kann oder die gleiche Verpflegungsmöglichkeit wie an seiner Arbeitsstätte besteht, wird die auch die Rechtsauffassung vertreten, dass ein Verpflegungsmehraufwand nicht vorliegt und somit für derartige Reisen kein Differenztagesgeld in Abzug zu bringen sei.

Auf Grund ihrer nachgewiesenen Reisen und Reisekosten werden die Werbungskosten (Kz. 721) vom UFS neu ermittelt und rechtlich beurteilt werden.

Sonstige Werbungskosten

Wie bereits angeführt, sind dem UFS diese Ausgaben dem Grund und der Höhe nach nicht nachgewiesen. Vor allem ist die berufliche Veranlassung für diese - vielfach im Bereich der allgemeinen Lebensführung und im Haushalt des Steuerpflichtigen gelegenen - Ausgaben weder nachgewiesen noch glaubhaft gemacht.

Sie werden daher aufgefordert, für jede einzelne Ausgabe im Detail und objektiv nachvollziehbar darzulegen und nachzuweisen, weshalb und in welchem Umfang diese Ausgabe beruflich veranlasst ist.

Beispielsweise wäre bei Telefon- und PC- sowie Internetkosten einschließlich der Anschaffung von Telefon- und PC-Anlagen oder Bestandteilen detailliert darzulegen, für welche beruflichen Tätigkeiten das private Telefon, der private PC, private Drucker, das private Internet usw. benötigt werden. Außerdem ist darzustellen, in welchem Ausmaß (zeitlich und mengenmäßig) diese beruflichen Tätigkeiten anfallen. Daran anknüpfend ist von Ihnen eine nachvollziehbare und glaubhafte Berechnung (Schätzung) ihres beruflichen Nutzungsausmaßes vorzunehmen.

Auf Grundlage des bisherigen Vorbringens – das über die bloße Behauptungsebene nicht hinausgeht - werden vom UFS die von Ihnen begehrten sonstigen Werbungskosten nicht

anerkannt, weil eine berufliche Veranlassung weder dem Grunde nach, noch der Höhe nach glaubhaft festgestellt werden kann.

Es bestehen berechtigte Zweifel an der Glaubwürdigkeit ihres Vorbringens, weil sich unter diesen Ausgabenposten auch eine Reihe von Rechnungen über offenkundig eindeutig private Anschaffungen (z.B. Motortester-Set € 66,95, Lutz-Wohnausstattung € 46,92, Möbelix-CD-Player € 49,95 usw.) befinden.“

Der Bw. leistete dem Nachweisverlangen des UFS keine Folge und gab zu dem Vorhalt mit Schreiben vom 21.3.2012 (Eingangsstempel) folgende Stellungnahme ab:

„Erwiesen ist, dass ich der Aufforderung des Finanzamtes, die erklärten Werbungskosten nachzuweisen, mittels Fremdbelegen nachgekommen bin. Gleichzeitig habe ich mit der Vorlage der Belege im Begleitschreiben darauf hingewiesen, dass ich die jeweiligen Privatanteile bereits in Abzug gebracht habe. Dies erklärt den Umstand, dass Fremdbelege über Werbungskosten in einem höheren Betrag vorgelegt wurden, um den bereits berücksichtigten Privatanteil zu dokumentieren. Weiters wurden die Bestätigungen über die von meinem Dienstgeber erhaltenen Reisekosten (Reisegebührennachweise) vorgelegt. Ich habe auf mein Verlangen nur Fragmente der von mir abgegebenen Beweismittel rückübermittelt erhalten. Selbst bei einer persönlichen Vorsprache im Finanzamt wurden mir die abgegebenen Unterlagen mit der Begründung, dies würden als Arbeitsunterlagen benötigt, nicht ausgefolgt.“

Die vom Finanzamt in den angefochtenen Bescheiden getroffenen Feststellungen und die rechtliche Begründung sind für mich in keiner Weise – wie es im Sinne der BAO zwingend erforderlich ist – nachvollziehbar.

Zum Vorhalteverlangen des UFS:

Zu den Reisekosten

Wie vorstehend angeführt, ist es mir unmöglich, aufgrund der fehlenden Unterlagen und auch der nicht nachvollziehbaren nicht Anerkennung von Reisekosten seitens des Finanzamtes eine detailgetreue Aufstellung vorzulegen. Wie bereits mehrmals beantragt, wurden von mir sämtliche „Reisetätigkeiten“ für den Einzelfall dem Finanzamt vorgelegt. Wie aus diesen vorgelegten Unterlagen ersichtlich, wurde auch die Begründung für diese Reise angeführt. Wenn Sie die Vorlage der Dienstpläne für erforderlich halten, so ersuche ich um Mitteilung, sodass ich beim BMfLV ein Ansuchen für diese Weitergabe erbitten kann, da ich keinesfalls – im Sinne der Geheimhaltungspflicht – eine Genehmigung benötigt. Ich ersuche um Rückübermittlung meiner Unterlagen, sodass ich Ihre Fragen zu jedem Einzelfall beantworten kann.

Zu den sonstigen Werbungskosten

Bei Telefon- und PC- sowie Internetkosten einschließlich deren Anschaffung ist der Sachverhalt so, dass ich beim Telefon ein rein privates – mit privater Nummer – als auch eine private PC-Anlage besitze. Meine Werbungskosten wurden nur für den überwiegend dienstlich genutzten Laptop geltend gemacht, da ich diesen auch überwiegend bei meiner Dienststelle benötige. Ich glaube, es ist sicherlich verständlich, dass eine Vortragstätigkeit an einer Schule (Bundesheer) ohne PC eine Unmöglichkeit ist. Richtig ist, dass bei den Kosten für ein Motortester-Set mir ein Irrtum passiert ist, für den ich mich entschuldige. Ich gebe aber auch zu bedenken, dass ich keine Kosten für Strom und sonstige echte Werbungskosten nicht in Abzug gebracht habe.“

Über die Berufung wurde erwogen:

Im Berufungsverfahren hat der UFS als Abgabenbehörden zweiter Instanz die Obliegenheiten und Befugnisse, die der Abgabenbehörden erster Instanz auferlegt und eingeräumt sind (§ 279 Abs. 1 BAO).

Außer in den Fällen des § 289 Absatz 1 BAO hat der UFS immer in der Sache selbst zu entscheiden. Er ist berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung seine Anschauung an die Stelle jener der Abgabenbehörde erster Instanz zu setzen und demgemäß den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abzuändern, aufzuheben oder die Berufung als unbegründet abzuweisen (§ 289 Abs. 2 BAO).

Das Berufungsverfahren ist ein vollwertiges und eigenständiges Abgabenverfahren. Die Verpflichtung des Berufungswerbers einem vom UFS gestellten Auskunfts- und Nachweisverlangen nachzukommen besteht auch dann, wenn zweifelhaften Umstände nicht zum Streitpunkt gehören oder bestimmte Nachweise bereits gegenüber dem Finanzamt erbracht wurden. Diese Beweismittel aber im erstinstanzlichen Verfahren dem Steuerpflichtigen wieder ausgefolgt wurden und daher dem UFS für das Berufungsverfahren nicht zur Verfügung stehen.

Werbungskosten sind grundsätzlich von Amts wegen zu berücksichtigen. Als Werbungskosten geltend gemachte Aufwendungen sind jedoch über Verlangen der Abgabenbehörde gemäß §§ 138, 161 BAO nach Art und Umfang nachzuweisen oder, wenn dies nicht möglich ist, wenigstens glaubhaft zu machen (VwGH, 26.07.2007, 2006/15/0111 mwH.).

Für die in nachstehender Tabelle angeführten beruflichen Reisen hat der Bw. keinen Nachweis erbracht:

Im Jahr 2008 (Tagesgeld und Nächtigungspauschale in EURO)

Reisedauer	Reiseziel	Reisezweck	TG	NG
29.1. 9:00 – 29.1. 22:00	Rm Korneuburg	Milizausbildung	26,4	
7.2. 6:00 – 8.2. 22:00	Rm Stammerdorf	Milizausbildung	52,8	15
14.3. 14:00 – 14.3. 22:30	Neudorf	Angelobung	19,8	
26.3 8:30 – 28.3. 16:00	Salzburg	EloKa-Seminar	79,2	30
2.4. 8:30 – 2.4. 16:30	Rm Zwettl	Erkundungsausbildg.	17,6	
16.4. 8:00 – 18.4. 17:00	Melk	Orientierungsmarsch	79,2	30
19.4. 10:30 – 19.4. 19:00	Purkersdorf	Blaulichttage		
28.4. 7:30 – 30.4. 18:30	Hörsching	Einschulung/ZDE	79,2	30
5.6. 8:30 – 5.6. 18:30	Rm Korneuburg	Prüfung/Umschulg.-Lg	22,0	
27.7. 10:00 – 27.7. 19:45	Asperhofen	Angelobung	22,0	
30.6. 8:30 – 19.7. 11:30	Stetten akM./D	intern. Übung/ELITE	706	530,1
27.8. 7:30 – 28.8. 15:30	Aigen im Ennstal	Fortbildung	52,8	15
24.10. 8:45 – 26.10. 18:30	Wien	Parade/Heldenplatz	79,2	30

3.11. 8:15 – 6.11. 14:30	Allentsteig	Luftzielschießen	105,6	45
17.11. 8:00 – 19.11. 14:30	Allentsteig	Ausbildungsplanung	79,2	30
16.12. 7.30 – 16.12. 15:00	Wien	ECDL-Prüfung	17,6	
Begehrte Werbungskosten:				
Tagegeld/Inland			732,6	755,1
Tagesgeld/Ausland			706,0	
Nächtigungspauschale				

Im Jahr 2009 (Tagesgeld und Nächtigungspauschale in EURO)

Reisedauer	Reiseziel	Reisezweck	TG	NG
29.1. 9:00 – 22.1. 22:00	Rm Buschberg	Luftraumüberw.-Übg.	105,6	45
16.2. 7:00 – 20.2. 16:30	Salzburg	Fortbildungsseminar	132,0	60
20.4. 7:00 – 21.4. 15:30	Stammersdorf	Schießausbildung	52,8	15
27.4. 8:00 – 30.4. 18:00	Salzburg	Workshop	105,6	45
4.5. 8:00 – 6.5. 16:00	Allentsteig	Luft-Luft-Schießen	79,2	30
18.5. 7:45 – 20.5. 15:00	Allentsteig	Ausbildungswoche	79,2	30
15.6. 7:30 – 23.6. 12:30	Bruckneudorf	Übung HTS	237,6	120
26.6. 7:30 – 27.6. 18:45	Zeltweg	Airpower	52,8	15
29.6. 7:45 – 1.7. 16:00	Wr. Neustadt	Seminar/MilAk	79,2	30
15.7. 8:15 – 15.7. 22:00	Rm Korneuburg	Kursabschlussprüfung.	26,4	
30.7. 6:00 – 10.8. 13:00	Dachstein	Sommeralpinausbildg	316,8	165
26.9. 7:00 – 26.9. 20:00	Wr. Neustadt	Ausmusterung MilAk	26,4	
2.10. 8:00 – 2.10. 17:00	Felixdorf	Schießausbildung	19,8	
23.10. 8.00 – 25.10. 18.00	Wien	Parade Heldenplatz	79,2	30
15.11.12:00 – 21.11.14:00	Rm Innsbruck	Vermessungsdienst	184,8	90
2.12. 12:00 – 2.12. 21:30	Klosterneuburg	Partnerschaftsveranst	22,0	
14.12. 8:00 – 17.12. 13:30	Lienz	Geräteübernahme	105,6	45
18.12. 7:30 . 18.12. 15:00	Aigen	Radargerät Überstellg	17,6	
Begehrte Werbungskosten:				
Tagegeld/Inland			1.722,6	720
Nächtigungspauschale				

Der Bw. behauptet in seiner „Reisekosten-Zusammenfassung“ (Excel-Tabelle), er habe diese Reisen im Auftrag oder für Zwecke seines Dienstgebers durchgeführt und hierfür keinen Reisekostenersatz erhalten. Der Bw. ist dem Vorhalt des UFS nicht nachgekommen. Er hat seiner Mitwirkungspflicht nicht entsprochen und keine Nachweise irgendeiner Art zu diesen Reisen vorgelegt.

Der UFS gelangt in seiner Beweiswürdigung zu der Auffassung, dass die behaupteten Reisen unglaublich sind. Bundesbeamte - so wie der Bw. - haben einen gesetzlichen Anspruch auf Aufwandsersatz für beruflich veranlasste Ausgaben. Eine besondere Form davon ist der

Reisekostenersatz (idR in der RGV geregelt). Die bloße Behauptung dieser beruflichen Reisen (darunter viele mehrtägige Reisen und eine Auslandsreise) wird als nicht glaubwürdig erachtet, weil entgegen der allgemeinen Rechtslage (und damit auch der Lebenserfahrung) vom Bw. erklärt wird, keinen Kostenersatz erhalten zu haben. Für die anderen inhaltlich vergleichbaren Reisen, die der Bw. in seiner „Reisekosten-Zusammenfassung“ anführt und die übereinstimmend auch im Reisegebührennachweis des Dienstgebers enthalten sind, wurden hingegen steuerfreie Reisekostenvergütungen und vor allem Reisezulagen (Tagesgelder und Nächtigungsgelder) dem Bw. ausbezahlt.

Die in den vorstehenden Tabellen ausgewiesenen Tagesgelder und Nächtigungsgelder sind als sogenannte Differenzwerbungskosten gemäß § 16 Abs. 1 Z. 9 EStG schon deshalb nicht zu berücksichtigen, weil der Bw. unter Verletzung seiner Mitwirkungspflicht weder das Vorliegen dieser Reisen dem Grunde nach, noch die nähere Art und Weise der Reisen (z.B. Ersatzleistungen durch DG oder Dritte, kostenlos zur Verfügung gestellte Unterkunft oder Nächtigungsmöglichkeit sowie Verpflegung usw.) nachgewiesen hat.

Der Bw. erklärt in der Abgabenerklärung Differenzwerbungskosten gemäß § 16 Abs. 1 Z.9 EStG (Tagesgeld und Nächtigungsgeld) für 2008 € 3.094,75 und für 2009 € 4.862,84. In der Vorhaltsantwort zum Vorhalt des Finanzamtes vom 10.12.2010 gibt er unter Anschluss seiner Reisekostenaufstellungen für 2008 € 3.085,30 und für 2009 € 4.873,27 an Werbungskosten an.

Aus der Reisekostenaufstellung des Bw. geht jedoch eindeutig hervor, dass die als Werbungskosten beanspruchten Tages- und Nächtigungsgelder (2008: 3.085,3 und 2009: 4.873,27) ohne Abzug der steuerfreien Ersatzleistungen des Dienstgebers gemäß § 26 Z. 4 EStG im Gesamtbetrag ausgewiesen wurden. Zudem sind bei den einzelnen in der Aufstellung angeführten Reisen die Abzüge der vom Dienstgeber erhaltenen steuerfreien Vergütungen für Tagesgeld und Nächtigungsgeld nicht richtig berechnet. Bei den durch die Reisegebührennachweise des Dienstgebers bewiesenen Reisen erfolgt die Berechnung eines allfälligen Verpflegungsmehraufwandes nach § 16 Abs. 1 Z. 9 EStG unter Abzug der an den Bw. steuerfrei ausbezahlten Tagesgebühren in folgender Weise (teilweise mit dem Vorbringen des Bw. übereinstimmend):

Differenztagesgelder im Jahr 2008 in EURO:

Reise	TG-Anspruch	DG-Ersatz	Diff-WK/TG
16.1.-16.1., Hörsching	15,4	8,2	7,2
23.1.-23.1., Großmittel	24,2	16,4	7,8

11.2.-15.2., Allentsteig	129,8	39,2	90,6
7.5.-7.5., Wien	13,2	8,2	5,0
3.9.-4.9., Zeltweg	52,8	9,9	42,9
4.10.-4.10., Wien	24,2	16,4	7,8
7.10.-7.10., Hörsching	17,6	8,2	9,4
29.10.-31.10., St. Johann	79,2	19,8	59,4
Gesamtbetrag	356,4	126,3	230,1

Differenztagesgelder im Jahr 2009 in EURO:

Reise	TG-Anspruch	DG-Ersatz	Diff-WK/TG
12.1.-14.1., Baden	79,2	65,1	17,1
29.1.-29.1., Wien	17,6	9,3	8,3
3.2.-4.2., Wien	52,8	37,2	15,6
22.2.-28.2., Bludesch	140,8	58,5	82,3
5.3.-5.3., Hörsching	19,8	18,6	1,2
5.4.-10.4., Klagenfurt	140,8	139,5	1,3
11.5.-14.5., Allentsteig	105,6	35,1	70,5
2.6.-5.6., Allentsteig	105,6	35,1	70,5
12.8.-12.8., Hörsching	19,8	18,6	1,2
31.8.-18.9., Innsbruck	132,0	520,8	0,0
22.9.-22.9., Allentsteig	24,2	18,6	5,6
24.9.-24.9., Mautern	17,6	9,3	8,3
26.10.-29.10., Rendsb./D	141,2	36,3	104,9
2.11.-5.11., Hörsching	88,0	83,7	4,3
12.11.-13.11., Allentsteig	52,8	11,7	41,1
23.11.-27.11., Allentsteig	132,0	46,8	85,2
Gesamtbetrag			517,4

Die Rechtfertigung für die Annahme von Werbungskosten bei Reisebewegungen liegt in dem dabei in typisierender Betrachtungsweise angenommenen Verpflegungsmehraufwand gegenüber den ansonsten am jeweiligen Aufenthaltsort anfallenden und gemäß § 20 EStG 1988 nicht abzugsfähigen üblichen Verpflegungsaufwendungen. Bei längeren Aufenthalten ist in der gebotenen typisierenden Betrachtungsweise von der Möglichkeit der Inanspruchnahme der üblichen (günstigeren) Verpflegungsmöglichkeiten auszugehen, deren Aufwendungen als Teil der Kosten der Lebensführung nicht abzugsfähig sind (VwGH 22.3.2000, 95/13/0167, VwGH 28.5.1997, 96/13/0132; VwGH 29.5.1996, 93/13/0013; VwGH 20.9.1995, 94/13/0253; VwGH 20.9.1995, 94/13/0254). Die (teilweise) Verköstigung in Gasthäusern führt für sich allein nicht zu Mehraufwendungen gemäß § 16 Absatz 1 Z.9 EStG (VwGH 16.3.1988, 85/13/0154).

Die Abgeltung des Verpflegungsmehraufwands setzt - abgesehen von der Abgeltung eines allfälligen Kaufkraftunterschiedes bei Auslandsaufenthalten - eine Reise voraus. Wird an einem Einsatzort, in einem Einsatzgebiet oder bei Fahrtätigkeit ein weiterer Mittelpunkt der Tätigkeit begründet, stehen Tagesgelder nur für die jeweilige Anfangsphase zu. Das sind die ersten

fünf durchgehenden Arbeitstage, bzw. die ersten fünfzehn Tage bei unregelmäßig wiederkehrenden Aufenthalten (vgl. weiterführend LStR 2002 Rz. 300 bis 310 mwH auf die stR des VwGH).

Vom Finanzamt wird zum erklärten Verpflegungsmehraufwand des Bw. der Einwand erhoben, dass Militärbedienstete zu einem sehr günstigen Verpflegungssatz (rund € 4,5, davon für Frühstück € 1,5, Mittagessen € 2 zuzüglich € 1,2 Unterstützungsbeitrag, Abendessen € 2) in ihrer Stammdienststelle und auch in den anderen Kasernen (nach vorheriger Anmeldung) sowie bei Übungen volle Verpflegung erhalten. Bei derartigen Reisen stehen daher dem Bw. keine Tagesgelder als Werbungskosten zu, weil er seine Verpflegung am auswärtigen Tätigkeitsort zu den gleichen (günstigen) Bedingungen wie an seiner ständigen Arbeitsstätte in Anspruch nehmen kann (LStR 2002, Beispielsammlung 10286).

Zu eintägigen Reisen, deren Reisedauer einem üblichen Arbeitstag entsprechen, wird zudem auch die Rechtsauffassung vertreten, dass durch eine entsprechende zeitliche Lagerung der Mahlzeiten ein Verpflegungsmehraufwand vermieden werden kann. In typisierender Betrachtungsweise entsteht bei diesen beruflichen Kurzreisen im Vergleich zur Arbeitsausübung am ständigen Arbeitsplatz kein Verpflegungsmehraufwand, weil in beiden Fällen lediglich eine Mahlzeit (meist das Mittagessen) außer Haus eingenommen werden muss.

Der UFS folgt auf Grund der überzeugenderen Sachgerechtigkeit und Realitätsnähe dieser Rechtsauffassung (kein Verpflegungsmehraufwand bei Verpflegungsmöglichkeit in Kasernen und bei Übungen zum günstigen Verpflegungssatz so wie in der Stammdienststelle [UFS, 10.3.2009, RV/0455-W709, VwGH, 15.11.1994, 90/14/0216] und bei Kurzreisen [UFS, 25.6.2009 RV/0609-L/08]).

Der Bw. ist dem Vorhalt des UFS nicht nachgekommen und hat keine Dienstreiseaufträge und Reiseabrechnungen vorgelegt und auch zu den relevanten Reisesachverhalten nicht Stellung genommen. Grundsätzlich befinden sich an allen in den beiden vorstehenden Tabellen ausgewiesenen Reisezielen Militärkasernen oder handelte es sich bei den Reisen um Übungen. Es ist daher anzunehmen, dass der Bw. bei diesen Reisen die gleiche günstige Verpflegungsmöglichkeit hatte, wie an seiner Stammdienststelle. Von den 24 in den Tabellen (2008 und 2009) aufgelisteten Reisen sind zudem zehn Kurzreisen mit einer Ausbleibezeit von weniger als acht Stunden.

Da dem Bw. bei diesen Reisen kein Verpflegungsmehraufwand entstanden ist, waren Werbungskosten gemäß § 16 Abs. 1 Z. 9 EStG nicht in Abzug zu bringen.

Der Bw. war von 11.2. bis 15.2.2008 durchgehend fünf Arbeitstage in Allentsteig tätig (Übungsgebühr mit verpflichtender Kostteilnahme). Damit hat der Bw. an diesem Einsatzort einen weiteren Tätigkeitsmittelpunkt begründet und wurde vom Finanzamt zu Recht für die weiteren Reisen nach Allentsteig im Jahr 2008 (19.5.-21.5., 26.5.-30.5., 2.6.-4.6.) kein Verpflegungsmehraufwand anerkannt.

In den vom Bw. erklärten Werbungskosten für Reisen sind pauschale Nächtigungsgelder ohne Abzug der vom Dienstgeber bezahlten steuerfreien Nächtigungsgebühren enthalten. Diese Werbungskosten für Nächtigungen werden vom Bw. mit den Pauschalsätzen des § 26 Z. 4 EStG ermittelt und für das Jahr 2008 mit € 980,10 und für das Jahr 2009 mit € 1.493,7 angegeben.

Voraussetzung für Werbungskosten aus dem Titel "Nächtigung" ist das Vorliegen einer tatsächlichen Nächtigung, die mit Aufwendungen verbunden ist. Wird ein Nächtigungsquartier vom Dienstgeber kostenlos zur Verfügung gestellt oder werden die Nächtigungskosten dem Arbeitnehmer von Arbeitgeber ersetzt, so liegen die Voraussetzung nicht vor und es können daher für die Nächtigung keine Werbungskosten gewährt werden.

Der Pauschalbetrag kann nicht zum Ansatz kommen, wenn Aufwendungen für den Arbeitnehmer (zB durch unentgeltliche Zurverfügungstellung eines Nächtigungsquartiers durch den Arbeitgeber oder durch andere Personen, bei Ersatz der Nächtigungskosten durch den Arbeitgeber) gar nicht anfallen (vgl. VwGH 24.2.1993, 91/13/0252, VwGH 15.11.1994, 90/14/0216; VwGH 6.2.1990, 89/14/0031).

In dem Erkenntnis vom 15.11.1994, 90/14/0216, führt der VwGH dazu aus:

"Wiederholt hat der Gerichtshof festgestellt, dass die pauschale Berücksichtigung von Reisekosten nach § 16 Abs. 1 Z. 9 EStG nur dann Platz greift, wenn der Steuerpflichtige Aufwendungen der abzugeltenden Art überhaupt (dem Grunde nach) zu tragen hatte (vgl. das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 6. Februar 1990, 89/14/0031, m.w.N.). Insbesondere hat der Gerichtshof dargelegt, dass das Nächtigungsgeld dann nicht zum Zuge kommt, wenn Aufwendungen der pauschal (typisiert) abzugeltenden Art, nämlich Aufwendungen für die Unterkunft (das Nächtigungsquartier) überhaupt nicht angefallen sind (vgl. dazu etwa die Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes vom 27. Mai 1989, 88/13/0066, und vom 11. Juni 1991, 90/14/0182). Im Beschwerdefall steht außer Streit, dass dem Beschwerdeführer durch die Übernachtung in vom Arbeitgeber beigestellten Zelten keine Nächtigungskosten erwachsen sind. Daran ändert auch der Umstand nichts, dass laut Beschwerdevorbringen "eine Übernachtung in Zelten (noch dazu etwa im November) gänzlich unter jedem zuzubilligenden und vorauszusetzenden Mindeststandard liegt".

Es ist allgemein bekannt, dass Bundesheerangehörigen bei mehrtägigen Reisen zu anderen Bundesheereinrichtungen (Kasernen, Ausbildungs- und Übungsstätten) kostenlos eine Unterkunft (zur Verfügung stellt wird. Dies war auch bei den Reisen des Bw. der Fall. Aus dem

Reisegebührennachweis des Dienstgebers ist zu ersehen, dass die Reisen des Bw. an Orte erfolgten, wo Bundesheereinrichtungen bestehen (z.B. Hörsching, Salzburg, Wien, Allentsteig, Großmittel, Zeltweg, Innsbruck, Rendsburg/D, usw.) oder es sich bei den Reisen um Truppenübungen handelte.

Trotz ausdrücklichem Verlangen ist der Bw. dem Vorhalt des UFS nicht nachgekommen und hat es unterlassen darzulegen und nachzuweisen, dass ihm bei den mehrtägigen Reisen – für die er alle pauschale Nächtigungsgeld als Werbungskosten begeht – entgegen der berufstypischen Gepflogenheit vom Dienstgeber kein Nächtigungsquartier kostenlos zur Verfügung gestellt worden sei und ihm deshalb dem Grunde nach ein Nächtigungsaufwand entstanden sei.

Der UFS gelangt daher zu dem Beweisergebnis, dass dem Bw. bei den mehrtägigen Reisen überhaupt kein Aufwand für eine Unterkunft entstanden ist und daher die begehrten pauschale Nächtigungsgelder gemäß § 16 Abs. 1 Z. 9 i.V.m. § 26 Z.4 EStG als Werbungskosten nicht anzusetzen waren.

Der Bw. erklärt beruflich veranlasste Aufwendungen für den Haushalt und für die Lebensführung – insb. Telefon- und Internetkosten, für Drucker und Druckerpatronen, für eine externe Festplatte und ein schurgebundenes, analoges Telefon sowie für Speicherkarte, Papier, Briefe, Marken, P.S.K.-Kosten usw. - getragen zu haben. Diese Werbungskosten wurden in der Abgabenerklärung für das Jahr 2008 mit € 897,37 und für das Jahr 2009 mit € 608,65 angegeben. In der Vorhaltsantwort zum FA-Vorhalt vom 10.12.2010 weist der Bw. diese Werbungskosten mit € 1.023,63 im Jahr 2008 und € 1.100,4 im Jahr 2009 aus und meint, dass aus den vorgelegten Unterlagen ersichtlich sei, dass er die Privatanteile bereits in Abzug gebracht habe. Geringfügige Betragsdifferenzen mögen mit Nachsicht behandelt werden.

§ 20 Absatz 1 Z. 1 und Z. 2a EStG lauten:

„Bei den einzelnen Einkünften dürfen nicht abgezogen werden:

1. Die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge.
2. a) Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung, selbst wenn sie die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt und sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen.“

In dem richtungsweisenden Erkenntnis 2010/15/0197 vom 27.1.2011 legt der VwGH die Voraussetzungen für die Abzugsfähigkeit derartiger Ausgaben fest:

„Wirtschaftsgüter des Haushaltes und für die Lebensführung des Steuerpflichtigen sind grundsätzlich ebenfalls vom Abzugsverbot umfasst. Dies gilt ausnahmsweise dann nicht, wenn eine eindeutige, klar nachvollziehbare Trennung zwischen der privaten Veranlassung der Anschaffung einerseits und der betrieblichen bzw. beruflichen Veranlassung andererseits gegeben und die betriebliche bzw. berufliche Veranlassung nicht bloß völlig untergeordnet ist. Eine Aufteilung kann aber nicht vorgenommen werden, wenn mangels klarer Quantifizierbarkeit der einzelnen Anlässe objektiv kein Aufteilungsmaßstab besteht (Doralt/Kofler, EStG11, § 20 Tz 26) und damit ein entsprechendes Vorbringen des Steuerpflichtigen nicht über die Behauptungsebene hinausgehen kann und keiner Überprüfung zugänglich ist. Soweit bei vielen Arten von Wirtschaftsgütern eine derartige objektive und einwandfreie Trennbarkeit nicht möglich ist, kommt nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs eine Berücksichtigung von Betriebsausgaben bzw. Werbungskosten nur in Betracht, wenn der Steuerpflichtige den Nachweis für eine (zumindest beinahe) gänzliche betriebliche bzw. berufliche Veranlassung erbringt (vgl. die bei Doralt/Kofler, EStG11, § 20 Tz 21/2 und Tz 22 zitierte hg. Rechtsprechung). Unter Umständen kann ein solcher Nachweis auch bloß für die über die Grundausstattung eines Haushaltes hinausgehenden Wirtschaftsgüter einer bestimmten Art möglich sein z.B. zu Tageszeitungen, VwGH, 30. Jänner 2001, 96/14/0154; 10. September 1998, 96/15/0198).

Wirtschaftsgüter des Haushaltes und der Lebensführung, wie insbesondere Fernseher, Radio, MP3-Player, Foto(digital)kamera, Filmkamera, übliches Tageszeitungsbonnement usw., führen somit - entgegen der im angefochtenen Bescheid zum Ausdruck gebrachten Ansicht - idR nicht zu Betriebsausgaben oder Werbungskosten (vgl. etwa das hg. Erkenntnis vom 25. November 2009, 2007/15/0260).

Die behördliche Überprüfung eines (behaupteten) Nutzungsausmaßes ist bei den genannten Wirtschaftsgütern des Haushaltes des Steuerpflichtigen entweder unmöglich oder wäre nur unter nicht vertretbarem Eingriff in die Privatsphäre des Steuerpflichtigen durchführbar. So wird es beispielsweise zwar zutreffen, dass ein Politikjournalist das im Wohnzimmer seiner Privatwohnung aufgestellte Fernsehgerät auch zum Verfolgen von Nachrichtensendungen und damit für berufliche Interessen nutzt. Damit ist aber insbesondere noch nichts über das Ausmaß der privaten Nutzung dieses Gerätes und damit darüber ausgesagt, ob eine berufliche Nutzung vorliegt, die ein bloß untergeordnetes Ausmaß übersteigt. Dazu kommt der nicht vollständig zu vernachlässigende Umstand, dass dem Steuerpflichtigen die Anschaffungskosten für das Fernsehgerät in seinen Wohnräumen in gleicher Weise angefallen wären, wenn dieses ausschließlich einer privaten Nutzung diente.

Für andere Arten von Wirtschaftsgütern, wie insbesondere PC und Telefon (Handy), gilt hingegen, dass bei bestimmten Berufsbildern (z.B. Journalisten) eine betriebliche bzw. berufliche Betätigung ohne Einsatz dieser Wirtschaftsgüter schlechterdings unvorstellbar ist. Auch wenn der Steuerpflichtige der betroffenen Berufsgruppen hinsichtlich dieser Wirtschaftsgüter bloß auf die Basisausstattung eines Haushaltes zugreifen kann, ist daher bei diesen Wirtschaftsgütern eine (nicht bloß untergeordnete) anteilige Nutzung zur Einkünftezielung typischerweise unzweifelhaft gegeben. Solcherart kann für die Ausmessung des Nutzungsanteiles auf eine Schätzung zurückgegriffen werden. Für Pkw gilt dies - bei den in Betracht kommenden Berufsbildern - entsprechend.“

Weder aus dem erstinstanzlichen Vorbringen des Bw. noch aus seinen Anbringen im Rechtsmittelverfahren kann eine berufliche Veranlassung für die vorstehend aufgezählten Ausgaben nachvollzogen werden.

Der Bw. hat den Vorhalt des UFS nicht erfüllt. Er hat es unterlassen nachvollziehbar darzulegen und nachzuweisen oder zumindest glaubhaft zu machen, durch welche beruflichen Tätigkeiten seiner Verwendung als Offizier in der Fliegerschule-Truppenabwehr der A-Kaserne diese Ausgaben des Haushaltes und der Lebensführung veranlasst und erforderlich sind und Fakten und Indizien darzulegen aus denen zumindest auf das Ausmaß der beruflichen Nutzung geschlossen werden kann.

Es liegt keineswegs im typischen Berufsbild eines Bundesheeroffiziers und auch nicht in der konkreten Verwendung des Bw., dass ohne die vorstehend aufgezählten Ausgaben (z.B. Telefon- und Internet, Drucker, Festplatte, Schnurtelefon, Druckerpatronen, Versand- Bank- Postspesen usw.) diese berufliche Betätigung schlechthin unvorstellbar wäre. Gerade das Gegenteil ist der Fall. Eine über ein untergeordnetes Ausmaß hinausgehende berufliche Veranlassung und berufliches Nutzungsausmaß ist bei der Berufstätigkeit des Bw. sehr zweifelhaft und unglaubwürdig.

Gesamthaft hat sich das Vorbringen des Bw. als unglaubwürdig erwiesen und war erkennbar von der Absicht geleitet durch die ungerechtfertigte Behauptung von Werbungskosten ungesetzliche Steuervorteile zu erlangen. Widersprüche im Vorbringen wurden nicht ausgeräumt, die verlangten Nachweise nicht erbracht und die aufgestellten Behauptung – z.B. alle erforderlichen Beweismittel seien vom Bw. dem FA vorgelegt und vom diesem verschlampt worden, weshalb er sich in Beweisnotstand befindet - nicht glaubhaft, weil der Aktenlage sowie den Denkgesetzen der Wahrscheinlichkeit und der allgemeinen Lebenserfahrung widersprechend.

Die begehrten Werbungskosten für unter den Anwendungsbereich des § 20 EStG fallenden Ausgaben waren somit nicht anzuerkennen, weil der Bw. weder eine relevante berufliche Veranlassung nachgewiesen oder glaubhaft gemacht hat, noch einen beruflichen und privaten Nutzungsanteil plausibel dargelegt hat.

Das Vorbringen ist über die Behauptungsebene nicht hinausgegangen, war als nicht glaubwürdig zu beurteilen und keiner Überprüfung zugänglich.

Zusammenfassend ist festzuhalten, dass der Bw. keine über das gesetzliche Pauschale gemäß § 16 Abs. 3 EStG hinausgehenden Werbungskosten im Veranlagungsjahr 2008 und 2009 nachgewiesen hat.

Die erst mit gesonderten Anbringen (wie alle Eingaben des Bw. ohne Datumsangabe, eingelangt am 23.5.2011) gestellten Anträge auf Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat (§ 282 BAO) und auf Abhaltung einer mündliche Verhandlung (§ 284 BAO) waren verspätet gestellt (VwGH, 28.9.2011, 2006/13/0077). Diesen Anträgen konnte daher

nicht entsprochen werden. Auch die Voraussetzungen für Entscheidung des gesamten Berufungssenates oder eine mündliche Verhandlung auf Verlangen des Referenten sind nicht vorgelegen.

Beilage: 2 Berechnungsblätter

Wien, am 20. April 2012