



## **Berufungsentscheidung**

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vom 2. November 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes A., vom 20. Oktober 2005 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2004 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid wird im Umfang der Berufungsvorentscheidung abgeändert.

Hinsichtlich der Bemessungsgrundlage und der festgesetzten Abgabe wird auf die Berufungsvorentscheidung vom 22.3.2006 verwiesen.

### **Entscheidungsgründe**

Der Berufungswerber ist französischer Staatsbürger und seit 14.10.2003 in A. mit Hauptwohnsitz gemeldet. Im Kalenderjahr 2004 bezog er vom Arbeitgeber nichtselbständige Einkünfte in Höhe von € 15.914,70 und beantragte in der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung die Berücksichtigung von Werbungskosten nach Durchschnittssätzen für Bühnenangehörige gem. § 1 Z. 2 der Verordnung zu § 17 Abs. 6 EStG 1988, BGBl. II 2001/382. Zudem machte er Aufwendungen für Arbeitsmittel in Höhe von € 920,-- (Telefon € 200,-- und Internet € 720,--), Reisekosten in Höhe von € 3.731,04 (Reisen nach London € 3.291,96 und nach München € 439,08) sowie Kosten für doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten in Höhe von € 10.273,69 (Doppelte Haushaltsführung € 3.701,89 und Familienheimfahrten € 6.571,80) geltend:

1) Familienheimfahrten: beantragt wurde das Kilometergeld für 10 Fahrten A. – O. hin und retour, wobei die Streckenlänge einem Routenplaner entnommen ist (Kopie des Ergebnisses

der Routenplanerabfrage in der Beilage eingefügt) und jegliche weitere Angaben wie z.B. Routenführung, Transportmittel und Datum der Reisen fehlen.

2) Doppelte Haushaltsführung: Die Angaben beschränken sich auf: "Miete inkl. BK / Monat = € 308,49 x 12 Monate = € 3.701,89"

3) Arbeitsmittel: In der Beilage zur Erklärung wird dargelegt, dass an Telefonkosten ein Pauschale von € 200,-- geltend gemacht werde und betreffend Chello-Internet € 60,-- monatlich für 12 Monate. Zu beiden Positionen wurde vermerkt, dass der Privatanteil bereits abgezogen bzw. berücksichtigt sei.

4) Reisekosten: Dieser Werbungskostentitel teilt sich in die Positionen Reisen nach London und nach München. Dabei wurden für vier Reisen nach London die Taggelder für jeweils zwei Tage und an Fahrtkosten die Aufwendungen für ein Flugticket sowie das Kilometergeld für 3 Fahrten mit dem PKW A. – London und zurück geltend gemacht. Die Anzahl der zurückgelegten Kilometer wurde wie schon bei den Familienheimfahrten anhand einer Routenplanerabfrage ermittelt. Zu den Münchenfahrten wurden sieben Aufwendungsposten in der Höhe zwischen € 24,90 und € 59,14 lediglich unter Angabe eines Datums angeführt und jeweils Taggeld in Höhe von 2/3 des Pauschales hinzugerechnet.

Mit dem Einkommensteuerbescheid vom 20.10.2005 führte die Abgabenbehörde erster Instanz die Veranlagung für das Jahr 2004 durch und verminderte hierbei die Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit um die in der genannten Verordnung festgelegten Werbungskosten. Zur Begründung führte die Behörde aus, dass Kosten für doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten mangels Vorliegen der Voraussetzungen (berufliche Veranlassung einer auf Dauer angelegten doppelten Haushaltsführung, Zwei-Jahres-Frist bei vorübergehender doppelter Haushaltsführung) nicht berücksichtigt werden könnten. Mit dem Pauschbetrag nach der Verordnung zu den Bestimmungen des § 17 Abs. 6 EStG 1988 seien sämtliche Werbungskosten abgegolten, zusätzliche Werbungskosten könnten nicht berücksichtigt werden. Weiters wurde der Unterhaltsabsetzbetrag, da der Unterhaltsverpflichtung nicht zur Gänze nachgekommen worden sei, nur für sechs Monate zum Ansatz gebracht.

Mit Schriftsatz vom 2.11.2005 erhob der Berufungswerber Berufung gegen diesen Bescheid und führte zur Begründung aus, dass die im Jahr 2004 geleisteten Werbungskosten die besondere Werbungskostenpauschale laut § 17 Abs. 6 EStG 1988 maßgeblich überstiegen, weshalb auf das Pauschale verzichtet und die tatsächlichen Aufwendungen geltend gemacht würden. Der gesetzliche Unterhalt sei für 12 Monate geleistet worden, daher sei der Berufungswerber für das Jahr 2004 seinen Unterhaltsverpflichtungen nachgekommen. Die Voraussetzungen für die Familienheimfahrten seien gegeben, da der Berufungswerber in einer

langjährigen Dauergemeinschaft lebe und die namentlich genannte Lebenspartnerin am Ort des Familienwohnsitzes einer Tätigkeit nachginge. Auf Vorhalt vom 23.11.2005 (Hinterlegung mit 25.11.2005) wurden am 14.12.2005 die Bestätigungen der Lebensgefährtin vom 18.10.2005 und 2.12.2005 über die Einkünfte der Lebensgefährtin und die Erfüllung der Unterhaltsverpflichtung durch den Berufungswerber für den am 23.9.2002 geborenen Sohn sowie das Begleitschreiben vom 5.12.2005, worin das Geburtsdatum der Lebensgefährtin angeführt und der Beginn der Lebensgemeinschaft mit Juli 1996 datiert wurden, persönlich beim Finanzamt A. abgegeben. Der ebenfalls angeforderte belegmäßige Nachweis der Werbungskosten unterblieb hingegen.

Der angefochtene Bescheid wurde in der Folge mit Berufungsvorentscheidung vom 22.3.2006 dahingehend abgeändert, dass der Unterhaltsabsetzbetrag nicht mehr zum Ansatz kam, weil das Kind einem gemeinsamen Haushalt mit dem Berufungswerber in Frankreich angehöre. Da trotz der schriftlichen Aufforderung vom 23.11.2005 die geltend gemachten tatsächlichen Werbungskosten nicht durch entsprechende Belege nachgewiesen worden seien, sei auch dieser Berufungspunkt abzuweisen gewesen.

In der als Vorlageantrag zu wertenden Berufung vom 30.3.2006 begründete der Berufungswerber die Nichtbeibringung der Belege über die Werbungskosten damit, dass er aufgrund seines "Aufenthaltes in Frankreich (Kindesbesuch)" nicht zur Einreichung der Belege in der Lage gewesen und niemand zur Aufbewahrung des Wohnungsschlüssels während der Abwesenheit und Verschaffung des Zutritts zu den gewünschten Unterlagen bevollmächtigt gewesen sei. Aus diesem Grund würden anbei "sämtliche Belege" übermittelt.

Bei den übermittelten Belegen handelt es sich um folgende Unterlagen:

Datum	Aussteller	Gegenstand	Betrag in €
13.3.2004	British Airways	Ticket München – London – München am 25.3.2004	430,28
14.3.2004	Agip-Tankstelle A.Str.	45,25 l Super + Shop	44,16 + 4,65
15.3.2004	Parkschein	München Flughafen; 15.3.04 11:17 bis 19.3.04 22:26	39,50
21.3.2004	Gutmann GmbH, Esso-Tankstelle K.	61,03 l Super	59,14
25.3.2004	Parkschein	München Flughafen; 25.3.04 09:39 – 21:48	10,06
27.4.2004	DB / München Terminal	Ticket	30,--
3.5.2004	ÖBB	Ticket A. – Kufstein	10,70
3.5.2004	DB	Fahrkarte Kufstein – München	14,20
6.5.2004	Four Seasons Travel	Transfer München – A.	34,--

9.5.2004	ÖBB	Ticket A. – München + ICE-Aufpreis	31,-- + 3,20
9.5.2004	DB	Einzelfahrt ab 4 Zonen	8,40

***Über die Berufung wurde erwogen:***

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Gemäß § 20 Abs. 1 Z. 1 und Z. 2 lit. a EStG 1988 dürfen bei den einzelnen Aufwendungen die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge sowie 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, nicht abgezogen werden.

Voraussetzung für den Abzug von Werbungskosten ist sohin, dass Mehraufwendungen aus dem behaupteten Titel überhaupt angefallen sind und weiters, dass diese in der Erzielung von steuerlich zu erfassenden Einnahmen (§ 16 Abs. 1 i.V.m. § 20 Abs. 2 EStG 1988) begründet sind. Sowohl die Tatsache des Entstandenseins von Aufwendungen an sich als auch die berufliche Veranlassung sind demnach Gegenstand der Beweisführung. Dem Abgabepflichtigen obliegt es hierbei, den entscheidungsrelevanten Sachverhalt darzutun und die geltend gemachten Kosten dem Grunde und der Höhe nach zu belegen oder zumindest durch geeignetes Vorbringen und zweckdienliche Unterlagen glaubhaft zu machen. Nach § 119 Abs. 1 Bundesabgabenordnung (BAO) sind die für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht oder für die Erlangung abgabenrechtlicher Begünstigungen bedeutsamen Umstände nämlich vom Abgabepflichtigen nach Maßgabe der Abgabenvorschriften offen zu legen. Die Offenlegung muss vollständig und wahrheitsgemäß erfolgen. In diesem Zusammenhang sieht § 138 Abs. 1 BAO vor, dass die Abgabepflichtigen auf Verlangen der Abgabenbehörde zur Beseitigung von Zweifeln den Inhalt ihrer Anbringen zu erläutern und zu ergänzen, sowie dessen Richtigkeit zu beweisen haben. Kann ihnen ein Beweis nach den Umständen nicht zugemutet werden, so genügt die Glaubhaftmachung. § 138 Abs. 1 BAO betrifft vor allem die Feststellung solcher Verhältnisse, die für die Abgabenbehörde nur unter Mithilfe des Abgabepflichtigen aufklärbar sind, also Umstände, denen der Abgabepflichtige hinsichtlich der Beweisführung näher steht als die Abgabenbehörde. Zudem handelt es sich im streitgegenständlichen Fall auch um Sachverhaltselemente, die ihre Wurzeln im Ausland haben. Wie der Verwaltungsgerichtshof dazu in ständiger Rechtsprechung ausführt, besteht in solchen Fällen eine erhöhte Mitwirkungs-, Beweismittelbeschaffungs- und Beweisvorsorgepflicht (vgl. Ritz, Kommentar zur Bundesabgabenordnung, 3. Auflage, Rz. 10 ff. zu § 115 und die dort angeführte Rspr.).

Der Aufforderung der Abgabenbehörde erster Instanz, die geltend gemachten Werbungskosten belegmäßig nachzuweisen, kam der Berufungswerber erst im Zuge der Einbringung des Vorlageantrages nach. Zunächst ist festzustellen, dass die darin für die verspätete Nachreichung der Belege vorgebrachte Begründung eines Frankreichaufenthaltes zwecks Kindesbesuchs der Aktenlage widerspricht, denn abgesehen von dem Umstand, dass die Abwesenheit vier Monate gedauert haben müsste (Vorhalt vom 23.11.2005 und Berufungsvorentscheidung am 22.3.2006) wurde innerhalb dieses Zeitraumes auch tatsächlich mit dem vom Berufungswerber unterzeichneten Schreiben vom 5.12.2005 und den Bestätigungen der Lebensgefährtin eine teilweise Beantwortung des Vorhaltes am 14.12.2005 um 14.43 Uhr beim Finanzamt A. persönlich abgegeben (vgl. Abdruck des Selbststemplers auf den Eingaben).

Der Abänderung des Bescheides im Zuge der Berufungsvorentscheidung ist der Berufungswerber im Vorlageantrag nicht entgegengetreten. Die beigebrachten Belege betreffen weiters ausschließlich den Punkt der Reisekosten nach London und München. Im Vorhalt der Abgabenbehörde zweiter Instanz vom 24.7.2006 wurde dem Berufungswerber dieser Umstand im Zusammenhang damit vorgehalten, dass die Belege auf die Aufforderung des Finanzamtes zum belegmäßigen Nachweis sämtlicher Werbungskosten hin vorgelegt worden sind und es sich bei den nunmehr vorgelegten Belegen zufolge der Angaben im Vorlageantrag um "sämtliche Belege" handle, sodass hiernach nur mehr die Anerkennung der Aufwendungen aus dem Titel der Reisekosten strittig sei. Der Berufungswerber ließ den nachweislich zugestellten Bedenkenvorhalt vom 24.7.2006 jedoch trotz der darin ausdrücklich eingeräumten Gelegenheit zur Stellungnahme und allfälligen Konkretisierung oder Ergänzung des Berufungsbegehrens und Nachreichung der entsprechenden Unterlagen gänzlich unbeantwortet. Es ist im Weiteren deshalb davon auszugehen, dass gegen die in der Berufungsvorentscheidung getroffene Nichtanerkennung des Unterhaltsabsetzbetrages keine Einwände bestehen und Gegenstand des anhängigen Verfahrens nur mehr die steuerliche Berücksichtigung der Reisekosten ist.

Von den vorgelegten Belegen betreffen ein Flugticket, welches am 13.3.2004 für den Hin- und Rückflug am 25.3.2004 gelöst wurde, sowie ein Parkticket des Flughafens München die Londonreisen. Die übrigen Belege stehen mit Reisen nach München in Zusammenhang. Zu den nicht in Kilometergeldern bestehenden Fahrtkosten liegen demnach Belege vor. Aus diesen allein waren aber die Tatsache der Durchführung der mit Kilometergeldern geltend gemachten Londonreisen, das Ziel jener Reisen, in deren Zusammenhang die geltend gemachten Parkkosten am Flughafen München entstanden, sowie Zweck und Veranlassung sämtlicher Reisen nicht entnehmbar. Hinzu kommt, dass Sachverhaltselemente (z.B. vereinzelte Vermerke auf den Belegen wie "Munich audit" oder "Paris" oder die Lage der

Tankstelle in Bezug auf die Fahrtroute von A. nach München) weitere Unklarheiten und Zweifel aufwarfen.

Die Abgabenbehörde zweiter Instanz erließ deshalb unter Hinweis auf die Bestimmungen der §§ 119 Abs. 1 und 115 BAO einschließlich der in der Judikatur betonten erhöhten Mitwirkungs-, Beweisbeschaffungs- und Beweisvorsorgepflicht bei Sachverhalten mit Auslandsbezug den bereits erwähnten Bedenkenvorhalt vom 24.7.2006 und forderte den Berufungswerber zur Beantwortung der nachstehend angeführten Fragen sowie Nachreichung der angeforderten Unterlagen auf:

- "3. Nach der Aktenlage bezogen Sie im Kalenderjahr 2004 ausschließlich nichtselbständige Einkünfte und zwar von nur einem Arbeitgeber, dem Arbeitgeber, zu dessen Ensemble Sie seit der Spielzeit 2003/04 gehören (Information zu Ihrer Person unter Internet-Adresse). Die Behauptung der beruflichen Veranlassung der geltend gemachten Reisen nach London und München steht daher mit der Aktenlage in Widerspruch. Es wird deshalb um belegte (z.B. Verträge), konkrete und detaillierte Angabe des Zwecks der einzelnen Reisen sowie den genauen Ablauf der Reisebewegung und des Aufenthaltes gebeten.
4. Insoweit diese Reisen mit der nichtselbständigen Tätigkeit beim Arbeitgeber in Zusammenhang stehen, wird um Bekanntgabe der Kostenersätze durch den Arbeitgeber oder von dritter Seite ersucht.
5. Insoweit die Reisen nicht mit der selbständigen Tätigkeit in Zusammenhang stehen und mit Ereignissen verbunden sind, welche üblicherweise zu Einkünften führen (Gastspiele etc.) wird um Nachweis der Erfassung zur Progressionswahrung im Ansässigkeitsstaat (z.B. Steuererklärung und Bescheid betreffend 2004, von der zuständigen Steuerbehörde ausgestellte Ansässigkeitsbescheinigungen) bzw. um den Nachweis der Unentgeltlichkeit des/r Engagements gebeten.
6. Die Reisekosten nach London erscheinen pauschaliert angesetzt (gleich bleibende Höhe der Taggelder, Verwendung eines Routenplaners zur rechnerischen Ermittlung des km-Geldes). Wie bereits ausgeführt sind nur tatsächlich angefallene Kosten und diese nur in der tatsächlich aus Eigenem zu tragenden Höhe absetzbar. Es wird daher zusätzlich um Bekanntgabe folgender Daten zu jeder Reise ersucht: Beginn und Ende der Reisen auch hinsichtlich der Uhrzeit, Mitreisende, Strecken (allenfalls Teilstrecken) und jeweiliges Verkehrsmittel. Bezüglich jener Reisen, bei denen das km-Geld angesetzt wurde, wird um Bekanntgabe des benutzten PKW (Marke, Kennzeichen, Eigentümer), um Beibringung eines Berechtigungsnachweises zur Nutzung und des Fahrtenbuches sowie Nachweis bzw. Glaubhaftmachung der tatsächlichen Nutzung des PKW (Belege über die Nutzung des Ärmelkanals wurden bislang nicht vorgelegt).

7. Betreffend die Reisekosten nach München ist neben dem pauschalen Ansatz von Taggeldern und dem Fehlen der Angaben wie bereits in Punkt 3. und zu den Reisekosten nach London festgehalten im Besonderen noch festzustellen, dass es sich offenkundig nicht (nur) um Reisen von A. nach München und zurück handelt.

So liegt die Tankstelle, von der der Tankbeleg vom 21.3.2004 stammt, nicht auf der Route. Der zu der Reise am 14.3.2004 vorgelegte Parkschein belegt die Kfz- Abstellung am Flughafen München und belegt diese für einen Zeitraum vom 15.3.2004 – 19.3.2004. Dies und der händische Vermerk auf dem Tankbeleg vom 14.3.2004 mit dem Hinweis auf Paris legen die Vermutung nahe, dass mit den Reisen am 14.3.2004 und 19.3.2004 lediglich die Teilstrecken A. – München/Flughafen sowie München/Flughafen – A. einer 6-tägigen Reise darstellen. Von der Reise am 3.5.2004 wurde schließlich lediglich das ÖBB-Ticket A. - Kufstein in einfacher Richtung vorgelegt. Zu den übrigen Reisen wurden ebenfalls nur einzelne Belege über Teilaspekte vorgelegt, welche mit München in Zusammenhang stehen:

27.4.2004 – DB-Ticket / offenbar München – A. / gelöst am Flughafen

6.5.2004 – Four Seasons Travel / Transfer München – A.

9.5.2004 – ÖBB A. – München + DB Einzelfahrt um 10.49 (Destinationen?)

Zusammenfassend sprechen die Belege dafür, dass es sich bei den Fahrten nach München jeweils um An- und Rückreisen vom und zum Flughafen handelt. Da wegen des in § 20 EStG 1988 normierten Aufteilungsverbotes die Anerkennung von Kosten von Teilen einer Reise selbst dann nicht anzuerkennen wären, wenn einzelne Teile von einer auch private Bezüge aufweisenden Reise nachweislich beruflich veranlasst wären, wird gebeten, die eingangs geforderten Angaben und belegmäßigen Nachweise (berufliche Veranlassung, Ablauf von Reisebewegung und Aufenthalt, Beginn und Ende der Reise mit Datum und Uhrzeit, [Teil]strecken und verwendete Verkehrsmittel, Bekanntgabe allenfalls Mitreisender, Fahrtenbuch) nicht nur für die Teilstrecken A. – München – A., sondern für die jeweils gesamte Reisebewegung beizubringen."

Der Bedenkenvorhalt wurde wie bereits erwähnt nicht beantwortet. Im Sinne der vorstehenden Ausführungen wäre es aber Sache des Berufungswerbers gewesen, Beweismittel für die Aufhellung des - zudem auslandsbezogenen - Sachverhaltes und das Zutreffen der Behauptung einer beruflichen Veranlassung der Aufwendungen beizubringen. Mit der mangelnden Sachverhaltsdarstellung in der Steuererklärung und den Beilagen hierzu sowie dem gänzlichen Unbeachtetlassen der Aufforderung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Sachverhaltsergänzung und Belegvorlage ist der Berufungswerber seiner

Nachweispflicht nicht nachgekommen, weshalb die steuerliche Berücksichtigung der geltend gemachten Reisekosten nicht in Betracht kommen kann.

Es war sohin spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 29. September 2006