



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des X, y, vertreten durch LBG Niederösterreich Steuerberatungs GesmbH, 2020 Hollabrunn, Amtsgasse 21, vom 18. März 2010 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 1/23 vom 26. Februar 2010 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2008 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe ist dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

X (i.d.F. Bw.) bezieht ausschließlich Einkünfte aus nichtselbstständiger Tätigkeit als Geistlicher. In seinem Antrag auf Arbeitnehmerveranlagung beantragte er u.a. die Berücksichtigung diverser Arbeitsmittel (i.H.v. € 245,49) bzw. Fahrtkosten (i.H.v. € 2.098,43) als Werbungskosten.

Das Finanzamt Wien 1/23 erließ einen Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2008, mit dem die beantragten Werbungskosten nicht zur Gänze berücksichtigt wurden.

In der Begründung führt die Behörde an, dass sich der Hauptwohnsitz des Bw. in Hollabrunn befindet und er über einen Nebenwohnsitz in 1010 Wien verfügt. Die Fahrten in die Nachbargemeinden von Hollabrunn seien mit dem Verkehrsabsetzbetrag abgegolten.

Den beantragten Fahrtkosten i.H.v. € 2.098,43 wurde in gesamter Höhe die Abzugsfähigkeit versagt.

Desweiteren seien die Kosten diverser Arbeitsmittel der Lebensführung gemäß § 20 EStG 1988 zuzuordnen. Die beantragten Kosten wurden um € 80,29 gekürzt.

Werbungskosten wurden in Höhe von gesamt € 1.354,35 anerkannt.

Mit (elektronischer) Eingabe vom 18. März 2010 erhab der Bw. Berufung. Die Berufung erscheine ‚inkohärent‘. Der Antrag für das Jahr 2008 sei beim Hollabrunner Finanzamt eingereicht und von diesem an das Wiener Finanzamt mit der Argumentation weitergeleitet worden, dass der Bw. den Mittelpunkt seiner Lebensinteressen in Wien habe und von dort seine Auswärtstermine antreten könne. Vom Wiener Finanzamt sei die Berücksichtigung der Fahrtkosten mit der Begründung verweigert worden, dass sein Hauptwohnsitz in Hollabrunn läge. Da er aufgrund seiner Tätigkeit als Geistlicher mit oftmaligen Änderungen der Berufsorte konfrontiert sei, habe er nur aus meldetechnischen Gründen Hollabrunn als seinen Heimatort definiert und seinen vermeintlichen Hauptwohnsitz dort belassen.

Der Bw. war bereits mit Ersuchen um Ergänzung vom 16. November 2009 vom Finanzamt aufgefordert worden, sämtliche Rechnungen und Zahlungsbelege sowie eine Aufstellung der beantragten Werbungskosten zu übermitteln.

Er kam dieser Aufforderung mit Eingabe vom 28. November 2009 nach. Im Begleitschreiben legte er dar, seine berufliche Tätigkeit habe ihren Schwerpunkt sowohl im Erzbischöflichen Sekretariat in Wien als auch in diversen Gottesdienst-Aushilfen am Wochenende woraus ein Großteil seiner Fahrtkosten resultiere.

Der Eingabe wurden sämtliche Belege der beantragten Werbungskosten (beantragt gesamt € 3.533,07) sowie ein Fahrtenbuch über die beruflich durchgeführten Fahrten beigelegt.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 25. November 2011 wurde der Berufung teilweise stattgegeben und der Bescheid abgeändert. Die von der Behörde berücksichtigten Werbungskosten beliefen sich nunmehr auf € 1.984,35. Der Bescheid wurde nicht begründet. Nach Darstellung des Bw. wurde nach mehrfacher Urgenz mit 7. Dezember 2012 eine nachträgliche Begründung zu der Berufungsvorentscheidung ausgefertigt.

In der Berufungsbegründung wird darauf verwiesen, dass der Bw. in seiner Steuererklärung Reisekosten beantragt, wobei eine Vielzahl der beantragten Reisen von Wien in den Raum Hollabrunn führe, ein Gebiet, wo der Bw. aufgewachsen sei und sich auch seine Familie aufhalte. Die beantragten Reisekosten seien, da sowohl beruflich als auch privat veranlasst, gemäß § 184 BAO zu schätzen. Die Reisekosten würden in Höhe von 40% abzüglich der erhaltenen Kostenersätze mit € 630,- angenommen.

Mit Eingabe vom 29. Dezember 2012 brachte der Bw. einen Antrag auf Entscheidung durch die Abgabenbehörde II. Instanz ein.

Zunächst stimme die Höhe der zuerkannten Werbungskosten nicht mit den Angaben laut Berufungsvorentscheidung überein. Werbungskosten seien i.H.v. gesamt € 3.533,07 beantragt worden. Wenn laut Begründung der Berufungsvorentscheidung Reisekosten i.H.v. € 630,- anerkannt würden, müssten Werbungskosten in Höhe von € 2.064,64 verbleiben.

In der Erstentscheidung seien Arbeitsmittel i.H.v. € 68,77 nicht anerkannt worden. Selbst wenn man diese von den verbleibenden Werbungskosten (€ 2.064,64) in Abzug bringe, verblieben Werbungskosten i.H.v. gesamt € 1.995,87.

Demgegenüber weise der Bescheid gemäß Berufungsvorentscheidung Werbungskosten i.H.v. € 1.984,35 aus. Der Differenzbetrag sei nicht erklärlich.

Hinsichtlich der vom Finanzamt durchgeführten Schätzung wird dargelegt, dass rund 40% der Fahrtkosten anerkannt würden. Auch hier läge eine rechnerische Unschärfe vor die nicht erklärbar sei, da sich bei einer 40%igen Privatnutzung ein Rechnungsbetrag i.H.v. € 645,33 (und nicht € 630,-) ergäbe.

Die Schätzung sei aber auch in der durchgeführten Form unschlüssig. Die Begründung des Bescheides stütze sich auf sein privates Naheverhältnis zum Raum Hollabrunn. Aus den vorgelegten Belegen über die durchgeführten Reisen bzw. dem Fahrtenbuch ergäbe sich aber, dass der Reisekostenanteil mit Bezug zum Raum Hollabrunn lediglich einen Gesamtbetrag von € 826,36 ausmache wohingegen die übrigen Fahrten/Reisen mit Gesamtkosten von € 1.595,47 in geografisch völlig andere Richtungen erfolgt seien bei denen eine private Mitveranlassung auszuschließen sei.

Es erschließe sich nicht, aus welchem Grund sich zwischen dem in der Bescheidbegründung einzig angeführten objektiven Kriterium und der daraus abgeleitete Berechnungsmethode eine derartig auffällige Differenz ergäbe.

Mit Schriftsatz vom 6. August 2013 brachte der Bw. mit Fax eine Vorlageerinnerung beim UFS Wien gemäß § 276 (6) BAO ein.

Der UFS forderte in der Folge das für die Berufung zuständige Finanzamt Wien 1/23 mehrfach vergeblich auf, die berufungsrelevanten Unterlagen (Steuerakt, Bescheide, Berufung u.dgl.) vorzulegen, weshalb der Bw. mit Vorhalt vom 21. Oktober 2013 ersucht wurde, näher bezeichnete Unterlagen beizubringen.

Der Bw. kam dieser Aufforderung mit Fax vom 29. Oktober 2013 bzw. schriftlicher Eingabe gleichen Datums nach.

Über die Berufung wurde erwogen:

§ 16 (1) EStG 1988 lautet:

Werbungskosten sind die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Aufwendungen und Ausgaben für den Erwerb oder

Wertminderungen von Wirtschaftsgütern sind nur insoweit als Werbungskosten abzugsfähig, als dies im Folgenden ausdrücklich zugelassen ist. Hinsichtlich der durchlaufenden Posten ist § 4 Abs. 3 anzuwenden. Werbungskosten sind bei der Einkunftsart abzuziehen, bei der sie erwachsen sind.

§ 20. (1) Z 1 EStG 1988 lautet:

Bei den einzelnen Einkünften dürfen nicht abgezogen werden:

1. Die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge.

§ 167 BAO lautet:

- (1) Tatsachen, die bei der Abgabenbehörde offenkundig sind, und solche, für deren Vorhandensein das Gesetz eine Vermutung aufstellt, bedürfen keines Beweises.
- (2) Im Übrigen hat die Abgabenbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht.

§ 184 BAO lautet:

- (1) Soweit die Abgabenbehörde die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder berechnen kann, hat sie diese zu schätzen. Dabei sind alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind.
- (2) Zu schätzen ist insbesondere dann, wenn der Abgabepflichtige über seine Angaben keine ausreichenden Aufklärungen zu geben vermag oder weitere Auskunft über Umstände verweigert, die für die Ermittlung der Grundlagen (Abs. 1) wesentlich sind.
- (3) Zu schätzen ist ferner, wenn der Abgabepflichtige Bücher oder Aufzeichnungen, die er nach den Abgabenvorschriften zu führen hat, nicht vorlegt oder wenn die Bücher oder Aufzeichnungen sachlich unrichtig sind oder solche formelle Mängel aufweisen, die geeignet sind, die sachliche Richtigkeit der Bücher oder Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen.

Der Bw. hat im Rahmen seiner Einkommensteuererklärung für das Jahr 2008 Werbungskosten in Gesamthöhe von € 3.533,07 davon u.a. Arbeitsmittel (KZ 719) i.H.v. € 245,49 bzw. Reisekosten (KZ 721) i.H.v. € 2.098,43 beantragt.

Nicht anerkannt wurden mit dem Erstbescheid die gesamten Fahrtkosten (€ 2.098,43) sowie ein Teil der als Arbeitsmittel beantragten Werbungskosten (i.H.v. € 80,29). Die Werbungskosten laut Bescheid vom 28. Februar 2010 ergaben sich damit (€ 3.533,07 abzügl. 2.098,43 abzügl. 80,29) i.H.v. € 1.354,35.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 25. November 2011 wurden die Werbungskosten auf den Betrag von € 1.984,35 korrigiert. Die Erhöhung leitete sich aus nunmehr anerkannten Fahrtkosten i.H.v. € 630,- her.

Im Vorlageantrag wird u.a. dargelegt, dass Arbeitsmittel (4 Positionen) mit einem Gesamtbetrag von € 68,77 nicht anerkannt worden wären. Tatsächlich wurden (im Erstbescheid wie auch in der Berufungsvorentscheidung) Werbungskosten unter dem Titel Arbeitsmittel über € 80,29 (insgesamt 6 ,Positionen') nicht anerkannt.

Die nicht anerkannten Werbungskosten betreffen wie im Erstbescheid dargestellt ,diverse Mitbringsel, Geschenke, Bilderrahmen' und zudem Postkarten (€ 2,25) sowie die Kosten für den Kauf eines türkischen Wörterbuches (€ 9,27).

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes begründet die Anschaffung von Werken der Literatur, die von allgemeinem Interesse oder für einen nicht fest abgrenzbaren Teil der Allgemeinheit mit höherem Bildungsgrad bestimmt sind, nicht abziehbare Kosten der Lebensführung (vgl. u.a. VwGH v. 26.7.2007 Zl. 2006/15/0065).

Zu den beantragten Fahrtkosten ist auszuführen:

Fahrtkosten sind keine spezifischen Reisekosten sondern Werbungskosten allgemeiner Art. Unabhängig vom Vorliegen einer Reise sind Werbungskosten im tatsächlichen Ausmaß zu gewähren.

Wenn das Finanzamt in der Begründung seiner Berufungsvorentscheidung darlegt, dass eine Vielzahl von Reisen von seinem Tätigkeitsort in Wien in den Nahebereich seines Hauptwohnsitzes, zu dem er ein persönliches Naheverhältnis hat, auch teilweise privat bedingt und die entsprechenden Reisekosten hinsichtlich derer beruflicher und privater Veranlassung zu schätzen seien, so ist dem zu folgen.

Wie der Bw. aber zutreffend geltend macht, begründet die Behörde ihre Schätzung zwar mit dem festgestellten privat veranlassten Naheverhältnis, sie übersieht aber, dass eine Vielzahl von Reisen auch in Gebiete abseits des Großraumes Hollabrunn getätigten wurden.

Besonders augenscheinlich wird die Anwendung der untauglichen Bemessungsgrundlage (durch Heranziehung der gesamten Reisekosten für die Berechnung des Privatanteils) bei 3 Dienstreisen des Bw. nach Rom (Vatikan) bei denen eine private Mitveranlassung mit an Sicherheit grenzender Wahrscheinlichkeit auszuschließen ist und die somit zu einem unrichtigen Ergebnis führt.

Aus dem vorgelegten Fahrtenbuch gehen sowohl der Ort des Antritts der jeweiligen Reise, Zielorte, Kilometerstände und der Grund der jeweiligen Reisen hervor.

Der Bw. hat im Zuge des Vorlageantrages eine Aufstellung vorgelegt, die seine beruflichen Fahrten schlüssig in solche in den Raum Hollabrunn sowie in sonstige Gebiete aufschlüsseln. Fahrten mit Ziel in Hollabrunn und Umgebung wurden demnach bei den Fahrtkosten mit € 826,36 (34,12% der gesamten Reisekosten) ermittelt, Fahrtkosten die Fahrten mit einem anderen Ziel aufweisen mit € 1.595,47 (d.s. 65,88% der gesamten Reisekosten, gesamt

€ 2.421,83) jeweils ohne Berücksichtigung der Fahrtkostenersätze durch Pfarren i.Hv. € 323,40.

Da die Fahrtkostenersätze nicht näher aufgegliedert wurden, geht der UFS in freier Beweiswürdigung (§ 167 BAO) davon aus, dass sich diese entsprechend den angefallenen Fahrtkosten auf die Fahrten im Raum Hollabrunn (34,12% d.s. € 110,34) bzw. sonstige Ziele (65,88% d.s. € 213,06) aufteilen.

Die Höhe der angenommenen privaten Mitveranlassung für Reisen in den Raum Hollabrunn wird (der Bw. hat gegen das Ausmaß keine konkreten Einwendungen erhoben) im Schätzungsweg (§184 BAO) unverändert mit 40% angenommen.

Daraus ergibt sich folgende Berechnung der als Werbungskosten anzuerkennenden Fahrtkosten:

	2008	
	€	in %
Reisen Raum Hollabrunn	826,36	34,12%
Reisen sonst. Ziele	1.595,47	65,88%
Reisekosten gesamt ohne Fahrtkostenersätze	2.421,83	

Reisekostenersätze durch Pfarren	323,40
Reisen sonst. Ziele	1.595,47
abzügl. anteilige Fahrtkostenersätze	-213,06
Zwischensumme	<hr/> 1.382,41
Reisen Raum Hollabrunn	826,36
abzügl. anteilige Fahrtkostenersätze	-110,34
Zwischensumme	<hr/> 716,02
davon 40% privat	286,41
davon 60% beruflich	429,61

beruflich bedingte Reisekosten lt. UFS 1.812,02

Die Besteuerungsgrundlage stellt sich wie folgt dar:

Werbungskosten 2008	lt. Bw.	lt. UFS
	€	€
Arbeitsmittel	245,49	165,20
Fahrtkosten	2.098,43	1.812,02
sonst. Werbungskosten	1.189,15	1.189,15
Gesamte Werbungskosten	3.533,07	3.166,37

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe beträgt:

	2008
	€
Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit	17.974,08
Werbungskosten	-3.166,37

Gesamtbetrag d. Einkünfte	<u>14.807,71</u>
Sonderausgaben (Personensversicherungen)	-115,09
Kirchenbeitrag	<u>-100,00</u>
	<u>14.592,62</u>
Steuer vor Absetzbeträgen	1.760,50
abzügl. Verkehrsabsetzbetrag	-291,00
abzügl. Arbeitnehmerabsetzbetrag	-54,00
Steuer auf sonst. Bezüge	140,19
Einkommensteuer	1.555,69
abzügl. Anrechenbare Lohnsteuer	<u>-2.778,26</u>
festgesetzte Einkommensteuer	<u>-1.222,57</u>

Wien, am 8. November 2013