



UNABHÄNGIGER  
FINANZSENAT

Außenstelle Salzburg  
Senat 3

GZ. RV/0236-S/06

## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des G, vom 15. Juli 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes S., vertreten durch M, vom 29. Juni 2005 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2004 im Beisein der Schriftführerin P nach der am 20. Februar 2007 in 5., durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

### Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber beantragte im Rahmen der Arbeitnehmerveranlagung für das Kalenderjahr 2004 unter anderem erstmals die Absetzung von Aufwendungen für die Herstellung eines Internetzugangs mittels Breitbandtechnik in Höhe von € 530,- als Sonderausgabe. Als Werbungskosten wurden nachstehende Aufwendungen geltend gemacht, die von der Abgabenbehörde erster Instanz in folgender Höhe anerkannt wurden:

	Beantragt	Anerkannt
	€	€
Pendlerpauschale		840,00
Kilometergelder		972,00
lt. Fahrtenbuch mit PKW	12.720 km x 0,356	4.528,32
mit Beifahrer	8.480 km x 0,043	<u>364,64</u>

Zwischensumme		4.892,96				
Ersatz Arbeitgeber		0,00				
Unfallkosten		0,00				
Gesamt		4.892,96			4.892,96	0,00
Diverse Werbungskosten:	Summe	Anteil	beruflich	Kostenersatz		
Art	Ausgaben	beruflich %	veranlasst	Arbeitgeber		
Arbeitskleidung	500,00	100,00%	500,00	0,00	500,00	0,00
Telefonkosten	500,00	100,00%	500,00	0,00	500,00	100,00
Summe					5.892,96	1.072,00

Die geltend gemachten Kilometergelder wurden wie folgt berechnet:

#### Fahrzeug: Mercedes E 220 cdi

Km Stand 22.12.2003	45.942			
Km Stand 13.05.2005	87.315			
gefahrenen Kilometer	41.373	betrieblich gefahren km	19.520	

#### Kilometerberechnung

1 x mtl. Fahrt zu V nach J um die Buchhaltung abzustimmen

gelegentliche Fahrt nach I zu unserem Chef und zu unserem Buchungsbüro

mit

Strecke: Z-J - 472 km	Allein	Beifahrer	Strecke: Z-I - 276 km	
Jänner	944	944	Jänner	552
Februar	944	944	Februar	552
März	944	944	März	552
April	944		April	0
Mai	1.888	944 2 x *	Mai	552
Juni	944	944	Juni	552
Juli	944		Juli	0
August	2.832	944 3 x **	August	0
September	944		September	552
Oktober	944	944	Oktober	0
November	1.888	944	November	552
Dezember	944	944 2 x ***	Dezember	552
	15.104	8.496		4.416

\* wegen Bilanzbesprechung

\*\* wegen Büroumzug

\*\*\* wegen Gerichtstermin

Angabe bei der Steuererklärung	12.720 km	Alleinfahrer
	8.480 km	mit Beifahrer
	21.200	

Die Versagung der geltend gemachten Aufwendungen wurde von der Abgabenbehörde erster Instanz unter anderem damit begründet, dass die Aufwendungen für Bekleidung (Schuhe) nicht als typische Berufskleidung anerkannt werden könnten. Die Höhe der beruflichen veranlassten Telefonkosten werde nur in Höhe von € 100,- anerkannt. Da die Höhe der diverseren Werbungskosten den Pauschalbetrag von € 132,- nicht übersteigen, könne nur der gesetzlich vorgesehene Pauschalbetrag abgesetzt werden. Die geltend gemachten Kilometergelder könnten deshalb nicht anerkannt werden, da eine berufliche Veranlassung aus den vorgelegten Unterlagen nicht erkennbar sei. Die ursprüngliche Beilage zum Antrag stimme mit der nachgereichten Aufstellung nicht überein, die beruflich (gefahrenen) Kilometer könnten nicht nachvollzogen werden, ein Fahrtenbuch sei nicht vorgelegt worden und eine berufliche Veranlassung für Fahrten mit einem Beifahrer seien nicht erkennbar.

Gegen diesen Bescheid wurde berufen und unter anderem ausgeführt, dass der Berufungswerber offen gelegt habe, wie viele Kilometer er dienstlich gefahren sei. Dies werde nochmals in der beiliegenden Bestätigung bescheinigt. Die restlichen Kilometer seien zum Teil Familienheimfahrten gewesen, da der Arbeitsplatz in Österreich nur bis Mitte oder Ende 2005 "begrenzt" sei, weil der Berufungswerber wieder nach Deutschland zurückkehren werde und ein Grund für die Verlegung des Hauptwohnsitzes nicht gegeben sei. Er habe aber ohnehin keine Kosten für die doppelte Haushaltsführung geltend gemacht, obwohl ihm diese zuständen. Da er seit 1999 Geschäftsführer der Firma V in J sei, müsse er sich auch um die steuerliche und geschäftliche Seite kümmern. Die dienstlichen Fahrten nach I seien deshalb erforderlich gewesen, weil er zu Besprechungen bezüglich Einbuchungen der R-Gäste, Umbauvorhaben, Materialbestellungen, Organisation von Veranstaltungen fahren musste. Sollten noch Fragen sein, stehe er sowie Frau D (Direktorin) gerne telefonisch zur Verfügung. Die als Anlage übersandte Bestätigung (Aussteller: V-T; Sw) hat folgenden Inhalt:

*"Hiermit bestätigen wir, das Herr R, wohnhaft in 5.. im Jahr 2003 und 2004 mehrmals pro Monat (ca. alle 14 Tage) eine betrieblich veranlasste Fahrt nach J unternehmen musste. Hierbei wurden Arbeiten im Bereich Verwaltung, Buchhaltung und Steuerprüfung durchgeführt. Ebenso wurden Fahrten zu unserem Buchungsbüro nach I unternommen um an dienstlichen Besprechungen teilzunehmen."*

Der Berufungswerber beantragte die Stattgabe seines Berufungsbegehrens sowie die Abhaltung einer mündlichen Berufungsverhandlung.

Ein Organ der Abgabenbehörde erster Instanz nahm in der Folge fernmündlichen Kontakt mit Frau D auf und fertigte folgenden Aktenvermerk (17. 08. 2005) über das von ihm geführte Gespräch an:

*"Nach Auskunft von Frau D arbeitet ASt an der Hotelreception im Hotel N welches von der L betrieben wird. Es besteht keine Verbindung zu einer Fa. V bzw. S. "*

Die Berufung wurde durch Erlassung einer Berufungsverentscheidung abgewiesen. In der Begründung wurde unter anderem ausgeführt, dass die Reisen zu V in keinem Zusammenhang mit den Einkünften bei seinem Arbeitgeber (L – Betreiber des Hotels N ) stünden und daher keine Werbungskosten anerkannt werden könnten, da Werbungskosten gemäß § 16 EStG Aufwendungen seien die zur Erwerbung, Erhaltung und Sicherung der Einnahmen anfallen und bei der Einkunftsart abzuziehen seien, bei der sie anfallen würden.

Gegen diesen Bescheid wurde ein "Einspruch" erhoben, den die Abgabenbehörde erster Instanz als Vorlageantrag wertete. In der Begründung wurde unter anderem ausgeführt, dass der Berufungswerber seit 1998 bei GS arbeite, dem "Chef" von C, V J und dem Hotel N in A. Er habe fünf Jahre im Reisebüro V in J gearbeitet und sei im Jahr 2003 von GS nach Österreich zum Hotel N versetzt worden, wo er an der Rezeption arbeite. Wenn ihn sein Chef nun nach I (seinem Bürositz) oder nach J schicke um die Verwaltung und die Buchhaltung zu regeln, sei dies eine beruflich bedingte Fahrt. Er würde im Hotel N bezahlt und habe daher diesen Anweisungen Folge zu leisten, auch wenn er alle 14 Tage nach Deutschland fahren müsse.

Die Abgabenbehörde erster Instanz richtete in der Folge einen Bedenkenvorhalt an den Berufungswerber und ersuchte diesen um die Vorlage eines Dienstzetteln (Dienstvertrages) sowie einer Bestätigung seines Arbeitgebers über die angeordneten Dienstfahrten in die BRD unter Angabe von Ort und Datum sowie um Bekanntgabe allfälliger erhaltener Reisekostenersätze. Weiters wurde er ersucht anzugeben, zu welchen Terminen und aus welchen Gründen die Mitnahme eines Beifahrers erforderlich gewesen sei.

In Beantwortung dieses Vorhaltes übersandte der Berufungswerber die Kopie einer Gewerbeanmeldung bei der Gemeinde Oberstaufen vom 5. April 2005 sowie Kopien von Internetseiten der „St-C“ und führte unter Hinweis auf diese aus, dass GS unter anderem "Chef/Eigentümer" des Hotel N sei. Auf der Homepage seien alle seine Unternehmen angeführt. Seine Verkaufsstellen seien die V , der S-C an denen das Buchungsbüro RS angeschlossen sei. Dienstverträge habe es anlässlich seiner Anstellung in Deutschland nicht gegeben. Es seien alles mündliche Vereinbarungen gewesen. Die angeordneten Dienstfahrten hätten dazu gedient die Geschäftsübergabe von V (wo er Filialleiter gewesen sei) durchzuführen sowie die Betriebsprüfung von 1999 bis 2001 abzuwickeln, wobei die Prüfungen der Jahre 2002 bis 2004 noch ausstehen würden. Für die buchhalterische Arbeit sei

er verantwortlich. Wenn ihm GS mitteile, dass er Sachen zu erledigen habe, dann fahre er eben nach Deutschland auch wenn es keinen Spaß mache alle 14 Tage zu fahren. Sein Wohnsitz sei nun mal in Österreich. Ebenso gäbe es nur drei Ort in Deutschland zu denen er Dienstfahrten durchgeführt hätte; nach J zur Filiale der V , Waldshut zum Finanzamt und nach I zum R-S das ebenfalls das Büro von Herrn St. beinhalte. Reisekosten seien keine erstattet worden. Die Mitnahme des Beifahrers sei auf Grund der Mitarbeit in steuerlichen Angelegenheiten erforderlich gewesen. Zum Teil sei der Mitarbeiter 14 Tage in J verblieben um die Buchhaltung zu überarbeiten. Eine Bestätigung des Herrn St. könne momentan nicht besorgt werden, da sich dieser für einige Monate im Ausland aufhalte. Eine Bestätigung der Dienstfahrten habe er bereits vorgelegt, welche von "S-B" – dem Vertreter von Herrn St. – unterfertigt worden sei.

In der Folge wurde die Berufung der Rechtsmittelbehörde – Unabhängiger Finanzsenat, Außenstelle Salzburg, UFS, Salzburg – vorgelegt und der Berufungswerber von der Vorlage verständigt.

Der Referent des UFS, Salzburg forderte den Berufungswerber auf, die nachstehenden Fragen innerhalb von **vier Wochen** zu beantworten und die angeforderten Unterlagen vorzulegen:

### **1 Erstmalige Herstellung Internetzugang**

*Im Jahr 2004 werden erstmals Aufwendungen für die Herstellung eines Internetzuganges mittels Breitbandtechnik in Höhe von € 530,- geltend gemacht.*

*Sie werden ersucht, die Aufwendungen für die erstmalige Herstellung bzw. der laufenden Kosten dieses Internetzuganges mittels Breitbandtechnik mit einer physikalischen Downloadbandbreite von mindestens 256 kbit/Sekunde durch die Vorlage von Unterlagen nachzuweisen.*

### **2 Werbungskosten**

#### **2.1 Receptionist im Hotel N**

##### **2.1.1 Aufgabengebiet**

*Auf Grund ihrer Angaben wurden Sie im Jahr 2003 nach Österreich versetzt und arbeiten seither als Receptionist im Hotel N in A.*

*Sie werden gebeten, ihr Aufgabengebiet im Hotel N zu beschreiben.*

##### **2.1.2 Einstufung**

*Nach einem von der Abgabenbehörde erster Instanz im Rahmen der Aktenvorlage vorgelegten "Versicherungsdatenauszug" der Österreichischen Sozialversicherung sind Sie als "Arbeiter" und nicht wie der kollektivvertraglichen Einstufung entsprechend als "Angestellter" beschäftigt.*

*Warum sind Sie als "Arbeiter" bei der Österreichischen Sozialversicherung gemeldet worden?*

##### **2.1.3 Direktorin des Hotels N**

---

Ihren Angaben zufolge ist "Frau D " Direktorin des Hotels N.

Ist Frau D nach wie vor Direktorin des Hotels N ?

Wenn nein, war Frau D im Jahr 2004 Direktorin des Hotels N ?

#### **2.1.4 Weisungsberechtigung**

##### **2.1.4.1 Frau D**

Wenn Frau D im Jahr 2004 Direktorin des Hotels N gewesen ist, war Sie Ihnen gegenüber weisungsberechtigt?

##### **2.1.4.2 Andere Personen**

Waren außer Frau D auch noch andere Personen Ihnen gegenüber weisungsberechtigt?

Wenn ja, wird um Bekanntgabe der Namen dieser Personen wird gebeten.

#### **2.2 Wohnsitz**

In der Berufung vom 15. Juli 2005 führen Sie an, dass "der Arbeitsplatz in Österreich nur begrenzt bis Mitte oder Ende 2005" sei und sie danach "wieder nach Deutschland ziehen". In der Beantwortung des Vorhaltes der Abgabenbehörde erster Instanz vom 24. Oktober 2005 geben Sie an, dass ihr "Wohnsitz nun mal Österreich" sei.

Welche von den beiden Angaben – Rückkehr nach Deutschland Mitte, Ende 2005 oder Wohnsitz in Österreich – ist richtig?

#### **2.3 Mündlicher Arbeitsvertrag**

##### **2.3.1 Einstellung im Jahr 1998 in Deutschland**

Im Vorlageantrag vom 30. August 2005 – Einspruch gegen den Berufungsbescheid vom 19. Aug. 2005 – geben Sie an, dass Sie seit 1998 für GS arbeiten, wovon Sie fünf Jahre im Reisebüro V in J tätig waren und im Jahr 2003 nach Österreich versetzt worden sind. In der Vorhaltsbeantwortung vom 24. Oktober 2005 führen Sie zur Aufforderung der Abgabenbehörde erster Instanz einen Dienstzettel bzw. Dienstvertrag vorzulegen aus, dass es bei ihrer "Einstellung in Deutschland keine Dienstverträge" gegeben habe und nur mündliche Vereinbarungen geschlossen worden seien.

Ihre Ausführungen werden vom Referenten des Unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Salzburg (UFS, Salzburg) dahingehend verstanden, dass sie mit der "Einstellung in Deutschland" den Beginn ihres Arbeitverhältnisses zur Firmengruppe 'St. " im Jahr 1998 gemeint haben und im Jahr 2003 nach Österreich versetzt worden sind.

Da nach deutschen Recht (siehe [www.abc-recht/de](http://www.abc-recht/de), [www.hensche.de/Rechtsanwalt](http://www.hensche.de/Rechtsanwalt), [www.fachanwalt-arbeitsrecht.de/texte](http://www.fachanwalt-arbeitsrecht.de/texte)) auch mündliche Arbeitsverträge wirksam sind, aber dem Arbeitnehmer bis spätestens einen Monat nach dem vereinbarten Beginn des Arbeitsverhältnisses eine schriftliche, vom Arbeitgeber unterzeichnete Niederschrift über die wesentlichen Vertragsbedingungen auszuhändigen ist (§ 2 des Nachweisgesetzes), werden Sie gebeten eine Kopie bzw. Kopien dieser Niederschriften vorzulegen.

*Da auch bei einer Änderung der Vertragsbedingungen – im gegenständlichen Verfahren wäre dies ihre Versetzung im Jahr 2003 nach Österreich – der Arbeitgeber dies dem Arbeitnehmer spätestens einen Monat nach Eintritt der Änderungen schriftlich mitteilen muss (siehe [www.abc-recht.de](http://www.abc-recht.de)), werden Sie gebeten eine Kopie bzw. Kopien dieser Niederschriften vorzulegen.*

### *2.3.2 Versetzung nach Österreich im Jahr 2003*

*Sollten ihre vorhin wieder gegebenen Ausführungen jedoch so zu verstehen sein, dass Sie mit ihrer Versetzung im Jahr 2003 nach Österreich ein Dienstverhältnis zur L-T eingegangen sind, werden Sie gebeten, eine Kopie ihres Dienstvertrages vorzulegen.*

*Sollten zwischen Ihnen und den vertretungsbefugten Personen ihres Dienstgebers (L-T) im Jahr 2003 nur mündliche Vereinbarungen geschlossen worden sein, werden Sie gebeten eine Kopie bzw. Kopien des/der Dienstzettels/Dienstzettel vorzulegen.*

*Ein Dienstzettel ist vom Arbeitgeber dem Arbeitnehmer unverzüglich nach Beginn des Arbeitsverhältnisses – im gegenständlichen Verfahren wäre am 3. April 2003 ein Dienstzettel auszufolgen gewesen - auszuhändigen und hat bestimmte Angaben zu enthalten (siehe § 2 Arbeitsvertrags-Anpassungsgesetz sowie [www.arbeiterkammer.at](http://www.arbeiterkammer.at)).*

## **2.4 J**

*In ihrer Berufung – Widerspruch zu dem Einkommensteuerbescheid 2004 – vom 15. Juli 2005 führen Sie unter anderem aus, dass Sie seit 1999 Geschäftsführer der Firma V J sind und Sie sich um die "steuerliche und geschäftliche Seite" kümmern müssten. In ihrem Vorlageantrag – Einspruch gegen den Berufungsbescheid vom 19. Aug. 2005 – vom 30. August 2005 geben Sie an, dass Sie fünf Jahre in dem Reisebüro V J gearbeitet hätten. In Beantwortung des Vorhaltes der Abgabenbehörde erster Instanz vom 24. Oktober 2005 führen Sie aus, dass Sie wegen der Geschäftsübergabe von V und der Betriebsprüfung für die Jahre 1999 bis 2001 nach J gefahren sind, weil sie dort Filialleiter gewesen sind und Sie für die "buchhalterische Arbeit verantwortlich" seien.*

### *2.4.1 Geschäftsführer – Einstellung der Tätigkeit*

*Sie werden gebeten, zu dem Widerspruch – nach wie vor Geschäftsführer von V und damit Organ dieser Gesellschaft; Einstellung der Tätigkeit – Stellung zu nehmen.*

### *2.4.2 Geschäftsführer - Filialleiter*

*Sie werden ersucht, zu dem Widerspruch – Geschäftsführer von V und damit Organ dieser Gesellschaft; Filialleiter – Stellung zu nehmen.*

### *2.4.3 Vergütungen*

*Wenn Sie Geschäftsführer waren bzw. noch sind, werden Sie ersucht, die Höhe Ihre Einkünfte aus ihrer Tätigkeit für die V , J im Jahr 2004 bekannt zu geben.*

*Haben Sie im Jahr 2004 Kostenersätze für ihre Fahrten nach J erhalten?*

---

*Wenn ja, in welcher Höhe haben Sie Ersätze bekommen?*

## **2.5 I**

*In ihrer Berufung – Widerspruch zu dem Einkommensteuerbescheid 2004 – vom 15. Juli 2005 führen Sie unter anderem aus, dass Sie nach I fahren mussten um an Besprechungen bezügl. Einbuchungen der R-Gäste , Umbauvorhaben, Organisation von Veranstaltungen, Materialbestellungen, teilzunehmen. In ihrem Vorlageantrag – Einspruch gegen den Berufungsbescheid vom 19. Aug. 2005 – vom 30. August 2005 geben Sie an, dass sie von ihrem Chef nach I an seinem Bürositz geschickt worden sind. In Beantwortung des Vorhaltes der Abgabenbehörde erster Instanz vom 24. Oktober 2005 führen Sie aus, dass Sie zu R-S (auch Büro des Herrn St. ) fahren mussten.*

### **2.5.1 Aufgabenbereich**

*Ihre Berufsbezeichnung – Receptionist – wird im Kollektivvertrag (siehe www.hotelverband.at/KV-Angestellte/ wie folgt beschrieben:*

*"Entgegennahme von Direktbuchungen, Durchführung des Check-in und Check-out, Entgegennahme von Wünschen der Gäste, unter Umständen kassieren von Rechnungen, Organisation von Rundfahrten, Kartenverkauf"*

*Sie werden daher gebeten, anzuführen warum Sie an Besprechungen für Umbauvorhaben, Materialbestellungen, Organisation von Veranstaltungen und Einbuchungen von R-G. teilnehmen, da diese Aufgaben nach allgemeinen Verständnis und auch nach der Berufsbezeichnung im Kollektivvertrag nicht in ihr Aufgabengebiet als Receptionist fallen dürften.*

*Was ist unter "Einbuchungen von R-G. " zu verstehen?*

### **2.6 "Reiseauftrag"**

*In ihrem Vorlageantrag – Einspruch gegen den Berufungsbescheid vom 19. Aug. 2005 – vom 30. August 2005 geben Sie an, dass sie von ihrem Chef "alle 14 Tage" nach I an seinem Bürositz geschickt worden sind. In Beantwortung des Vorhaltes der Abgabenbehörde erster Instanz vom 24. Oktober 2005 führen Sie aus, dass diese Dienstfahrten angeordnet worden seien und verweisen auf eine im Zusammenhang mit ihrer Berufung – Widerspruch zu dem Einkommensteuerbescheid 2004 – vom 15. Juli 2005 vorgelegte Bestätigung des 'S-B ", weil Herr St. wegen eines mehrmonatigen Auslandsaufenthaltes nicht anwesend gewesen sei und daher Herr "Ü " als Vertreter des Herrn St. diese unterfertigt habe. Die Mitnahme eines Befahrers sei mit dessen Mitarbeit in steuerlichen Angelegenheiten begründet worden.*

*Ihre Ausführungen werden vom Referenten des Unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Salzburg (UFS, Salzburg) dahingehend verstanden, dass ihre Dienstfahrten angeordnet worden sind.*

### **2.6.1 Dienstliche Anordnung**

---

Sollte dies zutreffen, werden Sie gebeten anzugeben, wer diese Dienstfahrten angeordnet hat und auf welche Weise.

Gibt es Aufzeichnungen über diese "Anordnungen"?

Wenn ja, werden Sie ersucht diese vorzulegen.

## 2.6.2 Bestätigung

Zur vorgelegten Bestätigung führten Sie aus, dass diese vom "Vertreter" des Herrn St. – S-B – unterfertigt worden ist. Diese mit 5. Juli 2005 datierte Bestätigung weist in im Briefkopf die Unternehmen "V " und 'S " auf und ist nach ihren Angaben von Herrn Ü O unterfertigt worden.

### 2.6.2.1 Unternehmen

Ist O und S-T-W ein und dasselbe Unternehmen?

### 2.6.2.2 Organschaftliche Vertretung

Ist Herr 'Ü " Organ des O und/oder des S-T-W ?

Wenn Herr 'Ü " Organ des O und/oder des S-T-W ist, welche organschaftliche Stellung hat/hatte Herr Ü inne?

### 2.6.2.3 Vertreter Herr 'Ü "

Hat/hatte Herr 'Ü " eine organschaftliche Vertretungsbefugnis im Jahr 2004 in der "Unternehmensgruppe St. "?

Wenn ja, in welchem/en Unternehmen der "Unternehmensgruppe St. " (siehe www. St-c) hat/hatte Herr 'Ü " im Jahr 2004 eine organschaftliche Vertretungsbefugnis?

Wenn Herr 'Ü " keine organschaftliche Vertretungsbefugnis im Jahr 2004 in der "Unternehmensgruppe St. " hat/hatte, werden Sie gebeten die Grundlage für die von Ihnen behauptete Vertretung des Herrn St. anzuführen.

### 2.6.3 Beifahrer

In Beantwortung des Vorhaltes der Abgabenbehörde erster Instanz vom 24. Oktober 2005 führen Sie aus, dass die Mitnahme eines Beifahrers durch dessen Mitarbeit in steuerlichen Angelegenheiten begründet sei.

War der "Beifahrer" ein Mitarbeiter des Hotels N , V.?

Wer hat den Mitarbeiter den Auftrag erteilt, Sie bei ihrer Tätigkeit in I oder J zu unterstützen?

Sie werden gebeten, dessen Namen und Anschrift bekannt zu geben.

Wenn der Mitarbeiter kein Bediensteter des Hotels N , V. gewesen ist, werden Sie ersucht, dessen Namen und Anschrift bekannt zu geben.

## 2.7 Fernmündliche Auskunft von Frau D

In der Anlage wird Ihnen zur Wahrung des Parteilengehörs ein von einem Organ der Abgabenbehörde ersten Instanz angefertigter Aktenvermerk (17. August 2005) über ein Telefongespräch mit Frau D übersandt. Darin bestätigt Frau D Ihre Angaben, dass Sie an der

*Hotelrezeption arbeiten würden. Von einer Verbindung zu V bzw. S , wusste Frau D als Direktorin des Hotels N , V. , aber offenbar nichts.*

*Sie werden daher ersucht, eine Stellungnahme abzugeben, insbesondere im Hinblick darauf, dass Sie angeordnete Dienstreisen zu Unternehmen vornehmen zu denen – nach Angabe von Frau D keine Verbindung zwischen ihrem Arbeitgeber - dem Hotel N - und den von Ihnen angegebenen Unternehmen bestehen.*

## **2.8 Aufzeichnungen über die beruflichen Fahrten ("Fahrtenbuch")**

### **2.8.1 Fehlende Angaben**

*Die von Ihnen vorgelegten Aufzeichnungen entsprechen nicht der in Österreich geltenden Rechtslage nach der Aufzeichnungen über beruflich gefahrene Kilometer nur dann als ordnungsmäßig geführt anzusehen sind und als Grundlage für die Anerkennung der beruflich gefahrenen Kilometer dienen können, wenn folgende Voraussetzungen erfüllt sind:*

- *Beinhaltung aller beruflichen und privaten Fahrten*
- *Fortlaufende und übersichtliche Führung*
- *Zweifelsfreie und klar Angabe von Datum, Kilometerstrecke, Ausgangs- und Zielpunkt sowie Zweck jeder einzelnen Fahrt*

*Da ihre Aufzeichnungen nicht diesen Anforderungen genügen, werden Sie gebeten, anzugeben, ob Sie Aufzeichnungen geführt haben, die diese vorhin angeführten Erfordernisse erfüllen oder nicht.*

*Sollten Sie Aufzeichnungen geführt haben, die diesen vorhin angeführten Erfordernissen entsprechen, werden Sie gebeten diese vorzulegen.*

### **2.8.2 Gefahrene Kilometer**

*Nach den von Ihnen vorgelegten Aufzeichnungen haben Sie im Jahr 2004 insgesamt 19.520 Kilometer beruflich zurückgelegt, davon 15.104 km nach J und 4.416 km nach I . Sie machen jedoch nur 12.720 km als "Alleinfahrer" und 8.480 km mit Beifahrer geltend.*

*Haben Sie nun 19.520 km oder 12.720 km beruflich zurückgelegt?*

*Warum führen Sie einmal 19.520 km als "betrieblich gefahrene Kilometer" an und als "Angabe in der Steuererklärung" nur 12.720 km?*

## **2.9 Finanzierung des Aufwandes für berufliche Fahrten - Lebenshaltungskosten**

*Nach der im Akt der Abgabenbehörde erster Instanz aufliegenden Meldung ihres Arbeitgebers hatten Sie im Jahr 2004 folgendes Nettoeinkommen zur Verfügung:*

<i>Steuerpflichtiges Einkommen (Kennzahl 245)</i>	<i>15.833,46</i>
<i>Steuerfreie Bezüge (Kennzahl 215)</i>	<i>1.124,55</i>
<i>Sonstige Bezüge (Kennzahl 220)</i>	<i>2.238,50</i>
<i>SV- Beiträge sonstige Bezüge (Kennzahl 225)</i>	<i>-383,90</i>
<i>Lohnsteuer (Kennzahl 260)</i>	<i><u>-2.212,97</u></i>
<i>Nettoeinkommen</i>	<i>16.599,64</i>

<i>Nettoeinkommen gerundet</i>	<i>16.600,00</i>
<i>pro Monat</i>	<i>1.383,33</i>

*Es standen Ihnen somit – unter Außerachtlassung der Tatsache, dass die Sonderzahlungen nicht monatlich mit dem laufenden Bezug ausbezahlt werden und Sie keine anderen dem Einkommensteuergesetz unterliegenden Einkünfte bezogen haben - pro Monat ein Betrag von ca. € 1.400,- zur Bestreitung ihrer sämtlichen Aufwendungen, wie die Autokosten und die Lebenshaltungskosten zur Verfügung. Da Sie mehrfach behaupteten, Sie würden keine Kostenersätze für die beruflich gefahrenen Kilometer erhalten, mussten Sie daher auch die Autokosten, wie die Ratenzahlungen für die Anschaffung des PKW's (monatlich € 502,06) und die laufenden Autokosten (pro km 51,1 Cent; [www.adac.de/Autokosten](http://www.adac.de/Autokosten) 2005 bzw. 33,6 Cent; [www.adac.de/](http://www.adac.de/) - Kostenvergleich Benziner – Diesel 2005 bei einer Jahresleistung ab 30.000 km) aus ihrem versteuerten Einkommen bestreiten. Zur Wahrung des Parteiengehörs werden Ihnen die Kopien aus denen diese Angaben ersichtlich sind, übersandt.*

*Auf Grund ihrer Angaben haben Sie in der Zeit vom 22. 12. 2003 bis 13. 05. 2005 41.373 km mit ihrem PKW zurückgelegt. Dies ergibt (rechnerisch) für das Jahr 2004 eine Jahresleistung von ca. 33.100 km (41.373 : 15 Monate = 2.758 km pro Monat x 12 = 33.098 km) für das Jahr 2004.*

*Die Lebenshaltungskosten beruhen auf einer Konsumerhebung der Jahre 1993/1994 bzw. 1999/2000 und aus den Ergebnissen wurde der Verbraucherpreisindex 1996 (VPI 96) errechnet. Dieser beruht auf der Verbrauchsstruktur aller Privathaushalte. Im Gesamtdurchschnitt der Konsumerhebung 1993/1994 ergab dies unter Berücksichtigung aller sozialen Schichten bei einem 2,6 Personenhaushalt, monatliche Verbrauchsausgaben von ATS 31.200,- pro Haushalt. Der Verbraucherpreisindex 1996 (VPI 96) betrug für das Jahr 2004 113,7 (1996 = 100). Zur Wahrung des Parteiengehörs werden Ihnen die Kopien aus dem Wirtschafts- und sozialstatistischen Taschenbüchern der Jahre 2000 und 2005 der Bundeskammer für Arbeiter und Angestellte aus denen diese Angaben ersichtlich sind, übersandt.*

*Die nachstehende Berechnung wurde unter der Annahme erstellt, dass Sie im Jahr 2004 in keiner Lebensgemeinschaft leben – in der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung haben Sie als Familienstand Ledig angegeben – und daher ein Einpersonenhaushalt vorliegt. Die Berechnung ergibt, dass das Ihnen zur Verfügung stehende Einkommen nicht zur Deckung der Lebenshaltungskosten sowie zur Rückzahlung des fremd finanzierten Autokaufes im Jahr 2004 ausgereicht hat. Eine Finanzierung der von Ihnen im Jahr 2004 gefahrenen Kilometer – beruflich wie privat - aus Ihrem versteuerten Einkommen ist auf Grund der nachstehenden Berechnung der Lebenshaltungs- und Autokosten daher auszuschließen.*

#### **Lebenshaltungskosten 2004 pro Monat**

Grundlage	ATS	31.200,00
Pro Person (31.200 : 2,6 x 1)	ATS	12.000,00
Verbraucherpreisindex 1996 (VPI 96)	113,2	
(12.000,- : 100 x 113,2)		13.584,00
In Euro		987,19
<b>Autokosten</b>		
Kreditrückzahlungen € 502,06 pro Monat		502,06
Zwischensumme		1.489,25
Zwischensumme		1.489,25
Kosten pro Monat		
51,1 Cent - Kilometerleistung 2.758 km		1.409,34
33,6 Cent - Kilometerleistung 2.758 km		926,69
Summe		2.898,59
Einkommen pro Monat		2.415,94
		1.383,33
		1.383,33

#### **Differenz Aufwendungen Monatseinkommen**

"Zwischensumme" – Monatseinkommen	<b>-105,91</b>
"Summe" – Monatseinkommen	<b>-1.515,25 -1.032,60</b>

*Wer ungewöhnliche und unwahrscheinliche Verhältnisse behauptet, hat hiefür den Nachweis zu erbringen (vgl. die Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes vom 22. Jänner 1992, 90/13/0200 und vom 31. Juli 1996, 92/13/020).*

*Da Sie ungewöhnliche und unwahrscheinliche Verhältnisse behaupten, trifft Sie die Beweislast. Sie werden daher aufgefordert innerhalb der Frist von **vier Wochen**, ab Zustellung dieses Bedenkenvorhaltes, die angeforderten Unterlagen und Nachweise vorzulegen sowie zu den einzelnen Punkten dieses Bedenkenvorhaltes Stellung zu nehmen. Sie werde insbesondere gebeten darzulegen, mit welchen Mitteln Sie die von Ihnen behauptete Kostentragung für die beruflich gefahrenen Kilometer bestritten haben, wenn die Berechnung der monatlichen Lebenshaltungs- und Autokosten ergibt, dass das Ihnen zur Verfügung stehende Monatseinkommen nicht ausreicht.*

Der Berufungswerber gab weder eine Stellungnahme ab noch legte er die angeforderten Unterlagen vor.

In Erfüllung der amtwegigen Ermittlungspflicht wurde vom Referenten des UFS, Salzburg, die für die ehemalige Direktorin des Hotels örtlich zuständige Abgabenbehörde erster Instanz ersucht, diese niederschriftlich zu folgenden Fragen einzunehmen:

#### **1 Hotel N , V.**

*Nach einem vorliegenden Versicherungsdatenauszug waren Sie vom 11. Feber 2002 bis 18. November 2005 Dienstnehmerin (Angestellte) der LT.*

*Ist dies richtig?*

*Antwort: Ja*

---

## **2 Aufgabengebiet im Hotel N , V.**

Sie werden gebeten ihr Aufgabengebiet im Hotel N zu beschreiben.

Antwort:

*Ich wurde von den Besitzern, S-G+M, als Hoteldirektorin angestellt. Mein Aufgabengebiet umfasste die Personaleinstellung, Einschulung sowie Einteilung.*

## **3 Direktorin des Hotels N**

Nach den Angaben des Herrn E waren Sie Direktorin des Hotels N .

Umfassste ihr Aufgabengebiet auch

*die Teilnahme an Besprechungen für Umbauvorhaben, Materialbestellungen, Organisation von Veranstaltungen sowie die Einbuchungen von R-G..*

*Wenn nein, wer hat diese Aufgaben im Jahr 2004 im Hotel N bzw. im Unternehmen (LTG) wahrgenommen?*

*Was ist unter "Einbuchungen von R-G. " zu verstehen?*

*Wer hat diese Aufgabe im Hotel Interstar bzw. im Unternehmen (LTG ) wahrgenommen?*

Antwort:

*Besprechungen bzgl. Umbauvorhaben wurden grundsätzlich von Hrn. St. geführt, an denen ich fallweise teilnahm. Für Materialbestellungen dieser Umbauten war ich nicht zuständig. Veranstaltungen im Hotel wurden von mir organisiert und vorbereitet. Für die Einbuchung der R-Gä sowie Buchungen über das Reisebüro war immer die Reception zuständig. Die Einbuchungen (Reservierungen) von R-G. erfolgen über die Buchungsliste von der R-Börse (G-Service-I) und die Einbuchung der anderen Gäste erfolgte über Reisebüros. Diese Aufgaben wurden immer von der Reception durchgeführt.*

## **4 Weisungsberechtigung**

*Wenn Sie im Jahr 2004 Direktorin des Hotels N gewesen sind, waren Sie gegenüber allen Bediensteten weisungsberechtigt?*

*Wenn nein, welchen Personen gegenüber waren Sie nicht weisungsberichtigt?*

*Waren Sie gegenüber Herrn E weisungsberechtigt?*

*Wenn ja, in welchen Bereichen?*

Antwort:

*Im Jahr 2004 war ich allen Bediensteten gegenüber weisungsberechtigt. Hr. E wurde von Hrn. St. als Receptionist angestellt und von mir in dieser Funktion ausgebildet und daher war ich auch weisungsberechtigt.*

## **5 Fernmündliche Auskunft am 17. August 2005**

*Nach den vorliegenden Unterlagen wurden Sie am 17. August 2005 von einem Organ des Finanzamtes S.. – angerufen und unter anderem zum Aufgabengebiet des Herrn E befragt.*

*Dem Aktenvermerk des Organs ist zu entnehmen, dass Sie dem Organ gegenüber ausgeführt hätten, dass GR im Hotel N an der Rezeption arbeite, welches von der L-T-G betrieben werde. Ist Ihnen dieser Anruf erinnerlich?*

*Wenn ja, sind ihre Angaben richtig wiedergegeben?*

*Wenn nein, wie waren ihre Angaben sonst zu verstehen?*

*In diesem Aktenvermerk ist auch festgehalten, dass Sie angegeben hätten, es bestehe keine Verbindung zwischen einer Fa. V bzw. einem S und dem Hotel N .*

*Wenn ja, sind ihre Angaben richtig wiedergegeben?*

*Wenn nein, wie waren ihre Angaben sonst zu verstehen?*

*Antwort:*

*Ja, diese Angaben sind richtig. Aus meiner Sicht bestand keine Verbindung zwischen dem Hotel N und den Firmen V bzw. S .*

## **6 GR**

*Nach den kollektivvertraglichen Bestimmungen umfasst die Berufsbezeichnung eines Receptionisten folgende Aufgaben:*

*"Entgegennahme von Direktbuchungen, Durchführung von Check-in und Check-out, Entgegennahme von Wünschen der Gäste, unter Umständen kassieren von Rechnungen, Organisation von Rundfahrten, Kartenverkauf".*

### **6.1 Aufgabengebiet**

*Hatte Herr E diese Aufgaben im Rahmen seiner Tätigkeit zu erfüllen?*

*Wenn nein, welches Aufgabengebiet hatte Herr E im Rahmen seiner Beschäftigung im Hotel N bzw. im Unternehmen (LG) im Jahr 2004?*

*Antwort:*

*Ja, Hr. E hat diese Aufgaben erfüllt. Ob Hr. E von Hrn. St. mit zusätzlichen Arbeiten betraut wurde entzieht sich meiner Kenntnis.*

### **6.2 Dienstreisen**

*Hat Herr E im Jahr 2004 Dienstreisen unternommen?*

*Wenn ja, haben Sie als Direktorin des Hotels N diese Dienstreisen angeordnet und auf welche Weise?*

*Wenn ja, gibt es Unterlagen über die von Ihnen angeordneten Dienstreisen?*

*Wenn ja, wo liegen diese auf?*

*Wenn nein, wussten Sie bzw. ist Ihnen erinnerlich, dass Herr E zB: wegen einer Dienstreise öfter abwesend gewesen ist?*

*Wenn ja, ist Ihnen erinnerlich wie oft Herr E Dienstreisen unternommen hat?*

*Ist Ihnen erinnerlich, an welche Orte Herr E Dienstreisen unternommen hat?*

---

*Wenn nicht Sie diese Dienstreisen angeordnet haben, wer hatte sonst im Jahr 2004 im Hotel N eine Befugnis zur Anordnung einer Dienstreise?*

*Wenn jemand berechtigt war, Dienstreisen anzuordnen, werden Sie gebeten die Stellung dieser Person im Unternehmen (L&TG) sowie dessen Namen und Anschrift bekannt zu geben.*

*Antwort:*

*Ich habe für Hrn. E keine Dienstreisen angeordnet. Hr. E hat auf Weisung von Hrn. St. ca. 3 - 4 mal (genau kann ich es nicht sagen) Dienstreisen unternommen, zu welchen Zwecke bzw. wohin kann ich nicht sagen. Chefs des Hotel N sind „S-G+M“, I.*

### *6.3 Andere Aufgabengebiete*

*Hatte Herr E noch andere Aufgabengebiete, wie die "steuerliche und geschäftliche Seite" zu betreuen?*

*Wenn ja, können Sie angeben in welchen Unternehmen er diese Aufgaben wahrnehmen musste?*

*Hat Herr E auch an Besprechungen für Umbauvorhaben, teilgenommen?*

*Wenn ja, in welchem Unternehmen?*

*War Herr E zuständig für Materialbestellungen?*

*Wenn ja, in welchem Unternehmen und in welchem Umfang?*

*Organisierte Herr E Veranstaltungen?*

*Wenn ja, in welchem Unternehmen?*

*War Herr E zuständig für die Einbuchungen von R-G. ?*

*Wenn ja, in welchem Unternehmen?*

*Antwort:*

*Für das Hotel war Hr. E nur als Receptionist tätig. An Besprechungen für Umbauarbeiten hat Hr. E hin und wieder teilgenommen ob er aber für Materialbestellungen im Auftrag von Hrn. St. zuständig war entzieht sich meinen Kenntnissen. Hr. E organisierte keine Veranstaltungen für das Hotel. Für die Einbuchungen von R-G. war Hr. E im Rahmen seines Dienstes im Hotel zuständig.*

### **7 V und S**

*Auf Grund ihrer langjährigen Tätigkeit in leitender Stellung in der Hotellerie und Gastronomie Branche werden Sie gebeten anzugeben, ob Ihnen die Unternehmen V , J und S , W bekannt sind.*

*Wenn ja, in welchem Zusammenhang?*

*Antwort:*

*Meines Wissens sind die beiden Firmen V und S Verkaufsbüros (Reisebüros) und gehören zu Unternehmen der Brüder St. in I .*

---

Durch ein weiteres Ersuchen des Referenten des UFS, Salzburg, wurde die für die ehemalige Direktorin des Hotels von der örtlich zuständige Abgabenbehörde erster Instanz nochmals ersucht, diese niederschriftlich zu folgenden Fragen einzunehmen:

*In Beantwortung zu Punkt 6.2 der Niederschrift vom 28. August 2006 haben Sie unter anderem ausgeführt, dass Herr GR ca. 3 – 4 mal eine Dienstreise auf Weisung von Herrn St. unternommen habe.*

**1) Zeitraum**

*Sie werden gebeten, anzugeben ob Herr GR*

*3 – 4 mal pro Woche,*

*3 – 4 mal pro Monat,*

*3 – 4 mal pro Saison oder*

*3 – 4 mal pro Jahr*

*eine Dienstreise (auf Weisung von Herrn St. ) unternommen hat.*

*Antwort:*

*Die so genannten Dienstreisen des Hrn. E waren ca. 3 - 4 mal im Jahr.*

**2) Dauer der Dienstreise**

*Sie werden ersucht, die Dauer der jeweiligen Dienstreisen anzugeben (Stunden, Tage, Wochen, Monate).*

*Antwort:*

*Wie lange diese Dienstreisen tatsächlich gedauert haben kann ich nicht sagen. Hr. E war aber meist einen bis max. zwei Tage unterwegs.*

**3) Weisung**

*Wie erlangten Sie Kenntnis von der Weisung des Herrn St. , dass Herr GR eine Dienstreise unternehmen müsse?*

*Gibt es Aufzeichnungen darüber?*

*Wenn ja, wo liegen diese auf?*

*Antwort:*

*Ich erfuhr es von Hrn. E , dass er weg müsse. Ich musste daraufhin den Dienstplan für die Reception ändern. Aufzeichnungen für die Dienstplanänderungen gibt es, sie müssen entweder im Hotel oder beim Steuerberater sein.*

Durch die Angaben des Berufungswerbers hinsichtlich seiner Tätigkeiten für „verbundene Unternehmen“ (V-T-J und S-T-G-W) veranlasst, richtete die Abgabenbehörde erster Instanz zwei Auskunftsersuchen an ein Unternehmen zur Erteilung von Wirtschaftsauskünften.

Nach Auskunft dieses Unternehmens hätten die Recherchen zur V-T-J unter anderem ergeben, dass diese Firma seit 1999 eine GmbH sei, die in der Schweiz eingetragen ist.

Weitere Internetrecherchen unter [www.timiesharemagazin.de](http://www.timiesharemagazin.de) hätten ergeben, dass nach

aktueller amtlicher Überprüfung am Platze kein Gewerbe verzeichnet sei. Die Recherchen zur Person des Berufungswerbers hätten ergeben, dass dieser verheiratet vom Beruf Vermögensberater sowie Inhaber der V-T-D-J sei. Weiters sei er Inhaber eines im Februar 1999 gegründeten Gewerbetriebes („1.“) in D-Ü-B, sei. Unter der Adresse D- sei ein Reisebüro Mieter von Immobilien und soll unter der nicht eingetragenen Bezeichnung „V“ Reisen vermitteln. Es sei aber weder eine Bankverbindung bekannt noch würden feste Mitarbeiter beschäftigt werden.

Nach Auskunft des Unternehmens zur Erteilung von Wirtschaftsauskünften hätten die Recherchen zur S-T-C-G unter anderem ergeben, dass dieses Unternehmen im Touristikbereich tätig sei und sich insbesondere mit dem Timesharing von Ferienwohnungen befasse. In die genaue Art der Tätigkeit werde Außenstehenden allerdings kein Einblick geboten. Außerdem werde dringend von jeglicher Kreditgewährung abgeraten. Die Geschäftsleitung obliege einem ML. Als Gesellschafter werde ein CB geführt, der aber seinen Wohnsitz in R. (Österreich) haben soll.

Der Berufungswerber wurde mit Vorhalt vom 21. September 2006 aufgefordert, den Bedenkenvorhalt vom 7. August 2006 zu beantworten und die geforderten Nachweise innerhalb von **vier Wochen** zu erbringen. Zur Wahrung des Parteiergehörs wurden ihm folgende Unterlagen übersandt:

Ermittlungsauftrag Frau D – Niederschrift vom 28. August 2006

Ermittlungsauftrag Frau D - Niederschrift vom 13. September 2006

Auskunftsersuchen K - Beantwortung vom 4. September 2006

Auskunftsersuchen K - Beantwortung vom 18. September 2006

Berechnungen Routenplaner (Fahrtstrecken: AS-DJ; AS-DÜ; J – Ü-B)

*Die von der Abgabenbehörde erster Instanz (Finanzamt GU) vorgenommene Befragung von D (Hoteldirektorin im Hotel N , A ) hat unter anderem ergeben, dass Frau D Ihnen gegenüber weisungsberechtigt war und Sie – nach den Angaben von Frau D - lediglich drei bis vier Dienstreisen im Jahr und nicht wie Sie angeben insgesamt 25 (J und I ) unternommen haben. Sie werden ersucht, dazu Stellung zu nehmen.*

*Die Ermittlungen des Finanzamtes S... (Anfrage an den Sk) haben unter anderem ergeben, dass Sie in D-Ü-B-S Inhaber eines Gewerbetriebes (1. ) sind.*

*Sie werden gebeten, dazu Stellung zu nehmen.*

*Haben Sie die im Jahr 2004 als Werbungskosten geltend gemachten Fahrten "nach J " (J liegt ca. 30 km von Üd - siehe Routenplaner [www.de.map24.com](http://www.de.map24.com) entfernt) deshalb unternommen, damit Sie Aufgaben im Rahmen ihres Gewerbetriebes, wie z.B. Bilanzbesprechungen, Termine bei Gericht, Materialbestellungen, Umbauvorhaben wahrnehmen konnten?*

---

Sie werden ersucht, dazu Stellung zu nehmen.

Mit Bedenkenvorhalt vom 7. August 2006 wurden Sie aufgefordert, die Aufwendungen für die erstmalige Herstellung bzw. der laufenden Kosten dieses Internetzuganges mittels Breitbandtechnik mit einer physikalischen Downloadbandbreite von mindestens 256 kbit/Sekunde durch die Vorlage von Unterlagen nachzuweisen.

Da Sie weder der Aufforderung diese Aufwendungen nachzuweisen noch den Bedenkenvorhalt vom 7. August 2006 bisher beantwortet haben und die geforderten Nachweise erbracht haben, ist ihr Berufungsbegehren nach derzeitiger Aktenlage abzuweisen und wegen der Nichterbringung des Nachweisen der erstmaligen Herstellung bzw. der laufenden Kosten dieses Internetzuganges mittels Breitbandtechnik mit einer physikalischen Downloadbandbreite von mindestens 256 kbit/Sekunde der angefochtene Bescheid in Anwendung des § 289 Abs. 2 Bundesabgabenordnung (BAO) zu ihrem Nachteil **abzuändern**. Da Sie im gegenständlichen Verfahren bisher nicht von einem (berufsmäßigen) Parteienvertreter vertreten sind, werden Sie auf die Möglichkeit der Zurücknahme ihrer eingebrochenen Berufung (§ 256 BAO) hingewiesen.

Da Sie, wie im Bedenkenvorhalt vom 7. August 2006 bereits ausgeführt, ungewöhnliche und unwahrscheinliche Verhältnisse behaupten, trifft Sie die Beweislast. Sie werden daher **letztmalig** aufgefordert innerhalb der Frist von **vier Wochen**, ab Zustellung dieses Bedenkenvorhaltes, die angeforderten Unterlagen und Nachweise vorzulegen sowie zu den einzelnen Punkten dieses Bedenkenvorhaltes Stellung zu nehmen.

Der Berufungswerber gab weder eine Stellungnahme ab noch legte er die angeforderten Unterlagen vor.

Der Berufungswerber erschien trotz ordnungsgemäßer Ladung nicht zu der von ihm beantragten mündlichen Verhandlung. Die Vertreter der Abgabenbehörde erster Instanz beantragten die Abweisung der Berufung.

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

#### **Verletzung der Offenlegungs- und Wahrheitspflicht**

Die für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht oder für die Erlangung abgabenrechtlicher Begünstigungen bedeutsamen Umstände sind vom Abgabepflichtigen nach Maßgabe der Abgabenvorschriften offen zu legen. Die Offenlegung muss vollständig und wahrheitsgemäß erfolgen (§ 119 Abs 1 BAO).

Die im § 119 BAO verankerte Offenlegungs- und Wahrheitspflicht und der daraus abgeleiteten Mitwirkungspflicht (§ 138 BAO) entspricht der Abgabepflichtige unter anderem dann, wenn er die ihm zumutbaren Auskünfte erteilt (VwGH vom 20. 10. 1999, 94/13/0027). Was zu einer

vollständigen Offenlegung gehört hat der Abgabepflichtige zunächst selbst nach bestem Wissen und Gewissen, das heißt nach der äußersten, dem Erklärungspflichtigen nach seinen Verhältnissen zumutbaren Sorgfalt zu beurteilen. Objektiv setzt die Vollständigkeit voraus, dass alle für eine wahrheitsgemäße Feststellung des Sachverhaltes notwendigen Tatsachen offen gelegt werden (VwGH "28. 02. 1980, 2219/79").

Der Berufungswerber hatte mehrfach Gelegenheit die für die wahrheitsgemäße Feststellung des Sachverhaltes notwendigen Tatsachen, die mit der Geltendmachung der Fahrkosten als Werbungskosten im Zusammenhang stehen, offen zu legen. Im Verfahren vor der Abgabenbehörde erster Instanz brachte er unter anderem vor, dass er offen gelegt habe, wie „viele km“ er dienstlich gefahren sei und führte dazu aus, dass es sich dabei um Fahrten nach I gehandelt hätte, da er an Besprechungen bezüglich Einbuchungen von R-G. , Umbauvorhaben, Materialbestellungen und Organisation von Veranstaltungen teilnehmen musste. Außerdem sei er Geschäftsführer der V in J gewesen und habe sich daher um die „steuerliche und geschäftliche Seite kümmern“ müssen. Zum Nachweis lege er eine Bestätigung vor aus der hervorgehe, dass er „ca. alle 14 Tage“ eine betrieblich veranlasste Fahrt vorzunehmen gehabt habe. Bei weiteren Fragen solle sich die Abgabenbehörde an die Direktion des Hotels wenden. Im Vorlageantrag gab er unter anderem an, dass er den Anweisungen seines Chefs zu folgen habe auch wenn er – auf eigene Kosten – alle 14 Tage nach Deutschland fahren müsse. Im Verfahren vor der Abgabenbehörde zweiter Instanz nahm er weder zu den Vorhalten Stellung noch legte er Nachweise für seine Behauptungen vor und blieb auch nicht an der von ihm beantragten mündlichen Berufungsverhandlung fern.

Der Berufungswerber ist seiner ihm gesetzlich obliegenden und zumutbaren Offenlegungs- und Wahrheitspflicht nicht nachgekommen. Das Verhalten des Berufungswerbers spricht gegen den § 119 BAO verankerten Grundsatz der steuerlichen Offenlegung- und Wahrheitspflicht. Vielmehr rechtfertigt dieses Verhalten die Annahme, dass er nicht nur bemüht war relevante Tatsachen, die der eigenen Argumentationslinie (Fahrkosten stehen im Zusammenhang mit seiner beruflichen Tätigkeit als Receptionist eines Hotels in A ) zuwiderlaufen würden vor der Abgabenbehörde zu verbergen, sondern die wahren Verhältnisse – eigener Gewerbebetrieb in der Nähe von J und Familienstand - zu verschleiern. Die wahren Verhältnisse wurden auch dann nicht offen gelegt als der Berufungswerber mit der Unhaltbarkeit seiner Angaben konfrontiert wurde,

- wie die Befragung der (ehemaligen) Direktorin des Hotels, die angab, dass er nur 3 bis 4 Fahrten im Jahr und nicht wie er angab insgesamt 25 Fahrten unternommen habe,

der Auskunft des Unternehmens für Wirtschaftsauskünfte nach der der Berufungswerber Inhaber eines Gewerbebetriebes in D-Ü-B-S ist,

- sowie dem Umstand, dass er auf Grund seines Einkommens nicht in der Lage gewesen ist, die geltend gemachten Aufwendungen überhaupt zu tragen.

Die wahrheitsgemäße Offenlegung war dem Berufungswerber nicht nur zumutbar, sondern sie ist auch geboten gewesen. Die Offenlegung wäre bereits im Verfahren vor der Abgabenbehörde erster Instanz vorzunehmen gewesen aber insbesondere im Verfahren vor der Rechtsmittelbehörde.

### **Grundsatz der freien Beweiswürdigung**

Eine Veranlassung der geltend gemachten Fahrtkosten für die vom Berufungswerber ausgeübte Tätigkeit als Receptionist eines Hotels in A , ist im Hinblick auf den fehlenden wirtschaftlichen Zusammenhang zwischen der auf Einnahmenerzielung gerichteten außerbetrieblichen Tätigkeit und den Aufwendungen unter Beachtung des im Abgabenverfahren geltenden Grundsatz der freien Beweiswürdigung zu verneinen.

Der Grundsatz der freien Beweiswürdigung bedeutet, dass alle Beweismittel grundsätzlich gleichwertig sind und es keine Beweislastregeln (keine gesetzliche Rangordnung, keine formalen Regeln) gibt. Ausschlaggebend ist der innere Wahrheitsgehalt der Ergebnisse der Beweisaufnahmen (Ritz, BAO<sup>3</sup>, § 167 Tz 6). Im Rahmen der freien Beweiswürdigung genügt es, 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 weniger wahrscheinlich erscheinen lässt. Leugnet eine Partei im Abgabenverfahren eine für sie nachteilige Tatsache, so ist der Behörde nicht aufgegeben, im naturwissenschaftlich-mathematisch exakten Sinn den Bestand der in Abrede gestellten Tatsache nachzuweisen. Es genügt vielmehr, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen möglichen Ereignissen eine überragende Wahrscheinlichkeit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt. Es trägt zwar die Abgabenbehörde die Feststellungslast für alle Tatsachen, die vorliegen müssen, um einen Abgabenanspruch geltend machen zu können, doch befreit dies die Partei nicht von der Verpflichtung, ihrerseits zur Klärung des maßgebenden Sachverhaltes beizutragen und die für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht bedeutsamen Umstände vollständig und wahrheitsgemäß im Sinne des § 119 Abs. 1 BAO offen zu legen. Der Grundsatz der Amtswegigkeit des Verfahrens befreit die Partei nicht von der Verpflichtung, ihrerseits zur Klärung des maßgebenden Sachverhaltes beizutragen, die für den Bestand und den Umfang einer Abgabepflicht bedeutsamen Umstände vollständig und wahrheitsgemäß offen zu legen. Die Aufklärungspflicht des Abgabepflichtigen bildet das Gegenstück zu der amtlichen Ermittlungspflicht der Abgabenbehörde. Die Ermittlungspflicht der Abgabenbehörde und die Aufklärungspflicht des Abgabepflichtigen dienen der Verwirklichung einer gerechten und

gleichmäßigen Besteuerung, verfolgen also ein schwerwiegendes öffentliches Interesse. Auf die Mitwirkung des Abgabepflichtigen an der Aufklärung kann insbesondere nicht verzichtet werden, wenn ungewöhnliche Verhältnisse vorliegen, die nur der Abgabepflichtige aufklären kann, oder wenn die Behauptungen eines Abgabepflichtigen mit den Erfahrungen des täglichen Lebens in Widerspruch stehen. Wollte man in solchen Fällen dem Abgabepflichtigen gestatten, die Mitwirkung an der Sachaufklärung zu verweigern, so würde die Arbeit der Abgabenbehörde ungebührlich erschwert und das öffentliche Interesse an einer gleichmäßigen Besteuerung gefährdet werden. Stellt das Verhalten des Abgabepflichtigen das Gegenteil dessen dar, was § 119 Abs. 1 BAO von ihm verlangt, so hat die Aufklärungspflicht der Abgabenbehörden ihre Grenzen. Die Abgabenbehörden sind in einem solchen Fall berechtigt und verpflichtet, im Rahmen ihrer freien Beweiswürdigung den Sachverhalt festzustellen (vgl. zu all dem das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 18. 04. 1990, 89/16/0204 mit weiteren Nachweisen). Wenn Sachverhaltselemente im Ausland ihre Wurzeln haben, ist die Mitwirkungs- und Offenlegungspflicht der Partei in dem Maße höher, als die Pflicht der Abgabenbehörde zur amtswegen Erforschung des Sachverhaltes wegen des Fehlens der ihr sonst zu Gebote stehenden Ermittlungsmöglichkeiten geringer wird. Tritt in solchen Fällen die Mitwirkungspflicht des Abgabepflichtigen in den Vordergrund, so liegt es vornehmlich an ihm, Beweise für die Aufhellung auslandsbezogener Sachverhalte beizuschaffen (vgl. die Erkenntnisse des VwGH vom 22.01.1992, 90/13/0200, vom 12. 07. 1990, 89/16/0069, und vom 28. 10. 1987, 85/13/0179, je mit weiteren Nachweisen). Gleiches gilt wenn der Abgabepflichtige ungewöhnliche und unwahrscheinliche Verhältnisse behauptet, hat er hiefür den Nachweis zu erbringen (vgl. die Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes vom 22. 01. 1992, 90/13/0200 und vom 31. 07. 1996, 92/13/0020). Der Referent des UFS, Salzburg nimmt im Rahmen der freien Beweiswürdigung die Möglichkeit, dass die vom Berufungswerber geltend gemachten Fahrtkosten nicht durch seine berufliche Tätigkeit als Receptionist eines Hotels in A veranlasst sind, als erwiesen an, da diese gegenüber der anderen Möglichkeit, dass diese Aufwendungen beruflich veranlasst gewesen sind, eine überragende Wahrscheinlichkeit oder gar die Gewissheit für sich hat und die andere Möglichkeit mit großer Wahrscheinlichkeit ausschließt. Die Beweiswürdigung gründet sich im Wesentlichen auf den Inhalt der Verwaltungsakten, auf die durchgeführten Beweiserhebungen, insbesondere die Ergebnisse der in diesem Verfahren durchgeführten Befragungen der ehemaligen Hoteldirektorin, der von der Abgabenbehörde erster Instanz eingeholten Auskünfte bei einem Unternehmen zur Erteilung von Wirtschaftsauskünften über den Berufungswerber sowie die „verbundenen Unternehmen“ V und den S aber insbesondere dem Vorliegen ungewöhnlicher Verhältnisse, die weder mit den Denkgesetzen vereinbar sind noch zu der im Wirtschaftsleben üblichen Praxis im Widerspruch stehen.

## **Werbungskosten objektiver Zusammenhang**

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

Werbungskosten eines Arbeitnehmers sind Aufwendungen oder Ausgaben, die beruflich veranlasst sind. Eine berufliche Veranlassung ist gegeben, wenn die Aufwendungen oder Ausgaben

- objektiv im Zusammenhang mit einer nichtselbstständigen Tätigkeit stehen und
- subjektiv zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen geleistet werden oder den Steuerpflichtigen unfreiwillig treffen und
- nicht unter ein Abzugsverbot des § 20 EStG 1988 fallen.

Nur die durch die berufliche Tätigkeit veranlassten Aufwendungen sind Werbungskosten. Es muss ein wirtschaftlicher Zusammenhang zwischen der auf Einnahmenerzielung gerichteten außerbetrieblichen Tätigkeit und den Aufwendungen gegeben sein (vgl. VwGH vom 31. 01. 2001, 99/13/0249 und vom 17. 12. 1998, 97/15/0011 sowie Zorn in Hofstätter/Reichel, ESt-Kommentar, § 16, Tz 2).

### **1) Dienstreisen nach I**

Der Berufungswerber behauptet, dass die dienstlichen Fahrten nach I wegen der Teilnahme an Besprechungen bezüglich der Einbuchung von R-G. , zum R-S , der Organisation von Veranstaltungen, über Umbauvorhaben und Materialbestellungen erforderlich gewesen wären.

#### **R-Gä , R-S , Organisation von Veranstaltungen**

Der Berufungswerber übte im Streitjahr 2004 den Beruf eines Receptionisten im Hotel N in A aus. Nach den kollektivvertraglichen Bestimmungen umfassen die mit diesem Beruf verbundenen Tätigkeiten (Berufsbild) folgende Aufgaben:

"Entgegennahme von Direktbuchungen, Durchführung von Check-in und Check-out, Entgegennahme von Wünschen der Gäste, unter Umständen kassieren von Rechnungen, Organisation von Rundfahrten, Kartenverkauf".

Diese Tätigkeiten als Receptionist des Hotels N in A hat der Berufswerber nach entsprechender Einschulung durch die ehemalige Direktorin des Hotels im Rahmen seines Dienstverhältnisses zur L-T&H im Streitjahr 2004 verrichtet, wie die Befragung von Frau D , der der Berufungswerber unterstellt war, ergeben hat. Die Behauptung des Berufungswerbers er hätte wegen der „Einbuchung von R-G. “ zum GSe sowie der Organisation von Veranstaltungen die Dienstreisen nach I unternehmen müssen entspricht nach Aussage der ehemaligen Direktorin und damit der ihm gegenüber weisungsberechtigten Person nicht den Tatsachen. Die Einbuchung der R-Gä erfolgte, wie die ehemalige Direktorin des Hotels angab, über Buchungslisten der R-Börse und damit über das GSe (I ). Für die Vornahme dieser Buchungen waren immer die Bediensteten der Reception des Hotels N vor Ort in A zuständig.

Der Berufungswerber hat die „Einbuchung von R-G.“ im Rahmen seiner Tätigkeit als Receptionist des Hotels N in A und nicht wie er behauptet in I vorgenommen. Die Behauptung die Fahrten nach I wären für die Organisation von Veranstaltungen erforderlich gewesen, entspricht ebenfalls nicht den Tatsachen. Im Rahmen ihrer niederschriftlichen Befragung gab Frau D an, dass der Berufungswerber keine Veranstaltungen im Hotel organisierte, sondern sie selbst hat die Veranstaltungen vorbereitet und organisiert.

Abgesehen davon, dass der Berufungswerber Tätigkeiten anführt, zu deren Ausübung er angeblich nach I (auf eigenes Risiko und ohne finanzielle Abgeltung) fahren musste, entspricht es weder den allgemeinen Denkgesetzen noch der im Wirtschaftsleben üblichen Praxis, dass ein Bediensteter eines Hotels über acht Monate hindurch reist und dabei pro Monat ca. 600 Kilometer zurücklegen muss um, wie er behauptet an Besprechungen über die „Einbuchung von Gästen“ teilzunehmen, wenn die Buchungen einerseits ohnehin über Buchungslisten der R-Börse, die an das Hotel N in A übermittelt werden und in A die Buchungen vorgenommen werden und andererseits evident sein dürfte, dass „Buchungslisten“ auch unter Zuhilfenahme elektronischer Medien, wie z.B. via E-Mail oder per Telefax übermittelt werden können. Es bedarf dazu nicht Dienstreisen eines Receptionisten im Ausmaß von ca. 4.400 km jährlich um an Besprechungen diese Buchungslisten teilzunehmen, wenn diese ohnehin übermittelt werden damit die „Einbuchungen“ in der Reception des Hotels und damit vor Ort vorgenommen werden können.

### **Umbauvorhaben, Materialbestellungen**

Die Behauptung des Berufungswerbers er hätte wegen der Teilnahme an Besprechungen betreffend Umbauvorhaben sowie Materialbestellungen die Dienstreisen unternehmen müssen, ist im Hinblick auf die Angaben von Frau D nicht glaubwürdig. Nicht glaubwürdig deshalb, da die Besprechungen betreffend Umbauvorhaben ohnehin von Herrn St. vor Ort geleitet wurden und es weder den allgemeinen Denkgesetzen noch der im Wirtschaftsleben üblichen Praxis entspricht, dass ein Bediensteter eines Hotels über acht Monate hindurch reist und dabei pro Monat ca. 600 Kilometer zurücklegen muss um, wie er behauptet an Besprechungen über bevorstehende Umbauvorhaben teilzunehmen, wenn diese ohnehin vor Ort durchgeführt wurden und er ohnehin nur sporadisch an diesen Besprechungen in A teilgenommen hat. Außerdem dürfte es auch in diesem Zusammenhang evident sein, dass „Änderungen der vor Ort besprochenen Umbauten“ verbunden mit der Auftragsvergabe an Professionisten auch unter Zuhilfenahme elektronischer Medien, wie z.B. via E-Mail oder per Telefax durch den Auftraggeber (Herrn St.) übermittelt werden können. Es bedarf dazu nicht Dienstreisen eines Receptionisten, der ohnehin nur fallweise an diesen Besprechungen teilgenommen hat und somit nur im eingeschränkten Ausmaß über die vorzunehmenden

Umbauten im Hotel überhaupt Kenntnis erlangte, im Ausmaß von ca. 4.400 km jährlich damit diese „Umbauvorhaben“ im Sinne des Herrn St. abgewickelt werden.

Die Behauptung des Berufungswerbers er sei für Materialbestellungen zuständig gewesen war offenbar nur ihm bekannt, denn sonst hätte nach allgemeinen Verständnis zumindest die Direktorin und damit die verantwortliche Leiterin des Hotels davon Kenntnis haben müssen, dass Herr E dafür zuständig ist.

Der Berufungswerber hat obwohl er dazu mehrfach aufgefordert wurde, es unterlassen klare und eindeutige Nachweise für seine Behauptungen er müsse wegen der „Einbuchung von R-G. zum GSe (I)“, der Organisation von Veranstaltungen sowie wegen Umbauvorhaben bzw. Materialbestellungen Dienstreisen auf eigenes Risiko und ohne finanzielle Abgeltung durch seinen Dienstgeber in dessen Interesse er diese Dienstreisen angeblich unternehmen musste – und zwar wie dies zu fordern ist, für jede einzelne der geltend gemachten Fahrten – vorzulegen. Die Annahme des Berufungswerbers es reiche die „Offenlegung“ der „dienstlich“ gefahrenen Kilometer sowie eine Bestätigung aus, in der nur lapidar angeführt wird er habe zum Buchungsbüro nach I fahren müssen um an „dienstlichen“ Besprechungen teilzunehmen, damit die Abgabenbehörde die geltend gemachten Aufwendungen als Werbungskosten anerkenne, ist unzutreffend. Unzutreffend deshalb, da zwischen der auf Einnahmenerzielung gerichteten außerbetrieblichen Tätigkeit und den geltend gemachten Aufwendungen ein wirtschaftlicher Zusammenhang gegeben sein muss. Werden dazu, noch ungewöhnliche und unwahrscheinliche Verhältnisse im Zusammenhang mit den angeblich vorgenommenen „Dienstreisen“ nach I behauptet, die mit den tatsächlichen Gegebenheiten nicht übereinstimmten, wie die Ermittlungen der Abgabenbehörden ergeben haben, so ist es am Berufungswerber gelegen den Nachweis zu erbringen (vgl. die Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes vom 22. Jänner 1992, 90/13/0200 und vom 31. Juli 1996, 92/13/020).

## **2) Dienstreisen nach J**

### **Kein wirtschaftlicher Zusammenhang mit seiner Tätigkeit in Österreich**

Der Berufungswerber behauptet die angeordneten Dienstfahrten nach J (472 km pro Fahrstrecke) seien deshalb erforderlich gewesen, weil er seit 1999 Geschäftsführer der Firma V J ist bzw.

er fünf Jahre im Reisebüro V gearbeitet habe bzw.

bei V Filialleiter gewesen ist,

- und deshalb für die buchhalterische Arbeit verantwortlich ist,
- sowie für die Abwicklung der Betriebsprüfung die Jahre 1999 bis 2001 betreffend zuständig gewesen ist,

so ist darin kein wirtschaftlicher Zusammenhang seiner auf Einnahmenerzielung gerichteten außerbetrieblichen Tätigkeit als Receptionist des Hotels N in A /Österreich und diesen von ihm behaupteten Tätigkeiten für die V in J /Deutschland gegeben.

Zur Begründung des Abzuges von Aufwendungen als Werbungskosten muss ein wirtschaftlicher Zusammenhang mit einer konkreten auf Einnahmenerzielung ausgerichteten Tätigkeit bestehen. Die herrschende Meinung interpretiert diese innere wirtschaftlich geartete Verbindung als Bestandteil der objektiven Veranlassungskomponente. Der wirtschaftliche Zusammenhang der Aufwendungen mit der auf Einkünfteerzielung gerichteten Tätigkeit ist für die Abziehbarkeit erforderlich, weil das auslösende Moment der Erwerbssphäre zugeordnet werden muss (so ausdrücklich BFH vom 24. Mai 2000, VI R 17/96; siehe Kraft in Herrmann/Heuer/Raupach, Kommentar zur deutschen Einkommensteuer, § 9, Rz 153). Maßgebend dafür, ob ein solcher Zusammenhang besteht, ist zum einen die wertende Beurteilung des die betreffenden Aufwendungen auslösenden Moments und zum anderen die Zuweisung dieses maßgeblichen Bestimmungsgrundes zur einkommensteuerrechtlich relevanten Erwerbssphäre (BFH-Beschluss vom 4. Juli 1990 GrS 2 - 3/88, BFHE 161, 290, 303, BStBl II 1990, 817, zu C. II. 2. b bb; BFH-Urteil vom 17. April 1997 VIII R 47/95, BFHE 184, 275, BStBl II 1998, 102).

Der Berufungswerber übte im Streitjahr 2004 den Beruf eines Receptionisten im Hotel N in A aus. Eine Veranlassung der geltend gemachten Aufwendungen (Fahrtkosten zur V in J ) durch eine nach diesem Berufsbild ausgeübte Tätigkeit des Berufungswerbers hat die Abgabenbehörde erster Instanz im Ergebnis zu Recht verneint.

Ein wirtschaftlicher Zusammenhang zwischen seiner im Hotel N in A ausgeübten Tätigkeit als Receptionist und seinen Tätigkeiten für die V in J ist deshalb nicht gegeben, da er - unter gedanklicher Ausklammerung der widersprüchlichen Angaben, die er trotz mehrfacher Aufforderungen nicht klärte – in J offenbar freiwillig und auf eigenes Risiko sowie auf eigene Kosten die Tätigkeit als Geschäftsführer oder Filialleiter der V ausgeübt hat und damit diese Tätigkeit nicht auf die Erzielung von Einnahmen gerichtet (vgl. VwGH 17. 12. 1998, 97/15/0011 sowie BFH BStBl. 1994 II 238) gewesen ist, denn anders ist es nicht erklärbar, dass er aus dieser Tätigkeit keine Einnahmen erzielt haben will obwohl er nach der von eingeholten Auskunft der Abgabenbehörde erster Instanz „Inhaber der Firma V “ sein soll. Dass der Berufungswerber im Streitjahr 2004 Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit von seinem Dienstgeber in Österreich erhalten hatte, und dieser ihm angeblich auftrug 17 Reisen nach J zu unternehmen, wovon er nur drei bis vier dieser „Dienstreisen“ der Direktorin des Hotels, die ihm gegenüber weisungsberechtigt gewesen ist, zur Kenntnis brachte, kann für sich allein den beruflichen Zusammenhang mit den Aufwendungen nicht herstellen, wenn die Ermittlungen der Abgabenbehörden zu anderen Ergebnissen führen und der Berufungswerber

keinen einzigen Nachweis für die von ihm behaupteten ungewöhnlichen und unwahrscheinlichen Verhältnissen, erbringt. Denjenigen, der ungewöhnliche Verhältnisse behauptet, trifft eine erhöhte Mitwirkungspflicht (VwGH 13. 09. 2006, 2002/13/0091).

Es war daher bereits durch das Fehlen eines wirtschaftlichen Zusammenhangs zwischen seiner in Österreich ausgeübten nicht selbständigen Tätigkeit und seinen angeblichen Agenden in Deutschland die beantragte Absetzung der geltend gemachten Fahrtkosten zu versagen.

### **Ziel der „Dienstreisen“ J oder der eigene Gewerbebetrieb in Üd**

Waren die beantragten Aufwendungen bereits auf Grund des Fehlens eines wirtschaftlichen Zusammenhangs zwischen seiner in Österreich ausgeübten Tätigkeit als Receptionist eines Hotels und den Tätigkeiten in Deutschland zu versagen, so bestehen auf Grund der Ermittlungen der Abgabenbehörden gravierende Bedenken ob diese „Dienstreisen“ den Berufungswerber tatsächlich nach J – 472 km pro Fahrstrecke - geführt haben oder er diese unternommen hat um in seinem in Üd – 460 km pro Fahrtstrecke - gelegenen Gewerbebetrieb nach dem „Rechten“ zu sehen oder seine Ehefrau zu besuchen.

Wie die Anfrage der Abgabenbehörde erster Instanz an ein Unternehmen für Wirtschaftsauskünfte ergeben hat, ist der Berufungswerber seit Februar 1999 Inhaber eines in D-Üd gelegenen Gewerbebetriebes („1.“) und – entgegen seinen Angaben in der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für 2004 in der seinen Familienstand mit „ledig“ angab – verheiratet. Die Wahrscheinlichkeit, dass das Ziel dieser „Dienstreisen“ Üd gewesen ist, schließt die andere Möglichkeiten das ihn diese „Dienstreisen“ nach J geführt haben mit großer Wahrscheinlichkeit aus oder lässt dies zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen, weil,

- der Berufungswerber diese „Dienstreisen“ auf eigene Kosten und auf eigenes Risiko unternommen hat,
- die Regelmäßigkeit der „Dienstreisen“ - es wurde pro Monat mindestens eine „Dienstreise“ unternommen -,
- der primäre Zweck der monatlichen „Dienstreisen“ die monatliche Abstimmung der Buchhaltung gewesen ist,
- die anderen Zwecke der „Dienstreisen“, wie Bilanzbesprechungen, Büroumzug, Gerichtstermine, Betriebsprüfung des Finanzamtes auch im Zusammenhang mit seinen Gewerbebetrieb gestanden sein können,

der Berufungswerber nach den Angaben seiner unmittelbar „Vorgesetzten“ nur 3 bis 4 mal pro Jahr auf „Dienstreise“ gewesen ist und nicht insgesamt 25 mal wovon 17 mal „J“ das Ziel gewesen sein soll,

- die unmittelbar „Vorgesetzten“ aber sowohl der Zweck als auch das Ziel der „Dienstreise“ verborgen geblieben ist,
- zur Identität des Beifahrers keinerlei Angaben gemacht wurden obwohl dessen Mitnahme „unbedingt erforderlich gewesen ist“,

die Fahrstrecke annähernd die gleiche ist (460 km nach Üd und 472 km nach J ,

- das Ausmaß der „beruflich“ zurückgelegten Kilometer zwischen 12.720 und 19.520 liegen könnte oder doch unter Einbeziehung des Beifahrers 21.720 km zurückgelegt wurden,

die V in J angeblich Reisen vermittelt aber weder Mitarbeiter beschäftigt noch eine Bankverbindung bekannt ist,

vom S nur bekannt ist, dass es im Touristikbereich tätig ist aber in die Art der Tätigkeit keinerlei Einblick geboten wird und

- der Familienstand des Berufungswerbers nach den Recherchen eines Unternehmens für Wirtschaftsauskünfte mit „verheiratet“ angegeben wurde und daher das Ziel der „Dienstreise“ offenbar den Besuch seiner Ehefrau gedient haben mag, denn anders ergeben die Ausführungen des Berufungswerbers bezüglich seiner „Familienheimfahrten“ in der Berufungsschrift keinen Sinn.

Ein Dienstnehmer unternimmt weder nach den Denkgesetzen noch nach der im allgemeinen Wirtschaftsleben geübten Praxis in diesem Ausmaß – abgesehen von den widersprüchlichen Angaben - „Dienstreisen“ im Interesse seines Dienstgebers ohne dass dafür Ersätze gewährt werden. Ein Dienstnehmer fährt auch nicht einmal im Monat einmal 472 km um die monatliche Buchhaltung eines Unternehmens abzustimmen, welches zwar Reisen vermittelt aber für ein Reisebüro völlig untypisch weder feste Mitarbeiter beschäftigt noch über eine Bankverbindung verfügt, sondern diese „Dienstreisen“ unternimmt ein Inhaber eines Unternehmens um in seinem Gewerbebetrieb nach dem „Rechten“ zu sehen und seinen Verpflichtungen z.B. gegenüber Behörden nachzukommen bzw. ein Ehemann um seine Ehefrau zu besuchen.

Der Berufungswerber hat ungewöhnliche und unwahrscheinliche Verhältnisse behauptet, und dafür trotz mehrfacher Aufforderungen der Abgabenbehörde keinen einzigen Nachweis für diese Behauptungen erbracht hat. Die Wahrscheinlichkeit, dass das Ziel dieser „Dienstreisen“ Üd gewesen ist, schließt die andere Möglichkeiten das ihn diese „Dienstreisen“ nach J geführt haben daher mit großer Wahrscheinlichkeit aus oder lässt dies zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen.

### **Finanzierung der „Dienstreisen“**

Selbst wenn man die vorherigen Ausführungen gedanklich ausklammert, dass diese „Dienstreisen“ weder objektiv mit seiner Tätigkeit in Österreich im Zusammenhang stehen noch dass diese ihn nach I und J geführt haben und auch nicht Üd das Ziel der „Dienstreisen“

gewesen ist, war der Berufungswerber auf Grund seines gegenüber den österreichischen Abgabenbehörde einbekannten Einkommen nicht in der Lage diese „Dienstreisen“ aus seinem (nichtselbständigen) Einkommen zu finanzieren. Dem Berufungswerber wurde vorgehalten, dass er auf Grund seines Einkommens nicht in der Lage gewesen sein kann, die „Dienstreisen“ selbst zu finanzieren (Punkt 2.9 des Vorhaltes vom 7. August 2006). Der errechnete Fehlbetrag lag zwischen € 1.033,- und 1.515,- pro Monat, womit dem Berufungswerber ein Betrag zwischen € 12.396,- und € 18.180,- nicht zur Verfügung stand um diese auf eigene Kosten und eigenes Risiko unternommenen „Dienstreisen“ aus seinem gegenüber den Abgabenbehörden einbekannten Einkommen überhaupt finanzieren zu können.

Der Berufungswerber war offenbar der Ansicht, dass die „Offenlegung“ der „dienstlich“ gefahrenen Kilometer sowie die Vorlage einer lapidaren Bestätigung völlig ausreiche, dass die Abgabenbehörden die geltend gemachten Aufwendungen als Werbungskosten anerkennen werden, wenn nicht einmal sein offen gelegtes Einkommen ausreicht, damit er diese angeblichen „Dienstreisen“ überhaupt finanzieren konnte. Der Berufungswerber fand es auch nicht der Mühe wert diese ihm vorgehaltenen ungewöhnlichen und unwahrscheinlichen Verhältnisse einer Klärung zuzuführen – er nahm weder zu den Vorhalten Stellung noch erschien er zu der von ihm beantragten mündlichen Verhandlung – sodass der Eindruck, es komme ihm nicht auf eine Erhellung an sondern auf ein Weiterbestehen des Dunkels seiner widersprüchlichen Angaben an (siehe VwGH 13.9.2006, 2002/13/0091).

Die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid des Jahres 2004 war daher abzuweisen, weil die geltend gemachten Werbungskosten

- nicht durch die in Österreich ausgeübte Tätigkeit veranlasst waren, da kein wirtschaftlicher Zusammenhang bestand,
- der Zweck und das Ziel der „Dienstreisen“ offenbar eigenen Interessen diene und
- diese geltend gemachten Aufwendungen aus dem gegenüber den österreichischen Abgabenbehörden einbekannten Einkommen nicht finanziert werden konnten,
- denn sonst würde sich nicht ein jährlicher Fehlbetrag zwischen € 12.396,- und € 18.180,- ergeben, der die Höhe der Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (€ 15.833,-) um € 3.437,- unterschreitet bzw. um € 2.347,- überschreitet.

## Sonderausgaben

### **Herstellung eines Internetzuganges mittels Breitbandtechnik**

Als Sonderausgaben im Sinne des § 18 Abs. 1 sind absetzbar:

Ausgaben für die erstmalige Herstellung eines Internetzuganges mittels Breitbandtechnik bis zu einem Betrag von maximal 50 € und die laufenden Grundentgelte für den Internetzugang mittels Breitbandtechnik bis zu einem Betrag von maximal 40 € monatlich.

Breitbandtechnik liegt vor, wenn eine physikalische Downloadbandbreite von mindestens 256 kbit/Sekunde gegeben ist und ein ständiger Internetzugang gegen ein zeitunabhängiges, laufendes Grundentgelt vereinbart ist.

Voraussetzung ist, dass die erstmalige Herstellung des Internetzuganges nach dem 30. April 2003 erfolgt und die Ausgaben vor dem 1. Jänner 2005 anfallen (§ 124 b Z 81 EStG 1988).

Voraussetzung für die Anwendung dieser Bestimmung des § 18 Abs. 1 EStG 1988 ist, dass die Ausgaben weder Betriebsausgaben oder Werbungskosten sind. Der Abzug als Sonderausgabe steht nur dann zu, wenn der Internetzugang nach dem 30. April 2003 erstmals hergestellt wurde (vgl. *Doralt*, Einkommensteuergesetz, Kommentar, Tz 10 zu § 124b Z 81 EStG 1988 und Hofstätter/Reichl, Die Einkommensteuer, Kommentar § 124b Tz 3). Ist der Internetzugang bereits vor dem 1. Mai 2003 hergestellt worden, sind weder die Ausgaben für die Herstellung noch die laufenden Gebühren, auch nicht die zwischen 1. Mai 2003 und 31. Dezember 2004 gezahlten, zu berücksichtigen (siehe UFSW vom 28. 09. 2005, RV-/1201-W/05 unter Hinweis auf *Wiesner/Atzmüller/Grabner/Leitner/Wanke*, Einkommensteuergesetz, Anm 102g zu § 18 EStG 1988).

In Anbetracht des klaren und eindeutigen Wortlautes des § 124b Z 81 EStG 1988 sowie der Tatsache, dass der Berufungsverber trotz mehrmaliger Aufforderung verbunden mit dem Hinweis, dass der von ihm angefochtene Bescheid auch zu seinem Nachteil abgeändert werden kann, er die geforderten Nachweise,

- dass er über einen privaten Internetanschluss verfügt,
- dass dieser erstmals im Jänner 2004 hergestellt worden ist
- und in Folge Gebühren angefallen sind,

nicht erbracht, ist die beantragte Absetzung von € 530,- als Sonderausgabe zu versagen.

Außer in den Fällen des Abs. 1 hat die Abgabenbehörde zweiter Instanz immer in der Sache selbst zu entscheiden. Sie ist berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung ihre 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).

Hat keine der Formalentscheidungen, wie z.B. eine Zurückweisung der Berufung wegen Fristversäumnis (§ 273 Abs. 1 BAO) oder die Nichtbegebung eines aufgetragenen Mangels einer eingereichten Berufung (§ 275 BAO) zu erfolgen und wird der Bescheid nicht durch Zurückverweisung an die Abgabenbehörde erster Instanz aufgehoben (§ 289 Abs. 1 BAO), so ist stets eine meritorische Berufungserledigung („in der Sache selbst“) vorzunehmen. Die Änderungsbefugnis der Abgabenbehörde zweiter Instanz schließt auch die Berechtigung ein,

---

den Bescheid erster Instanz zu Ungunsten des Berufungswerbers abzuändern (so genannte Verböserung). Die Änderung darf jedoch nicht zu einer Entscheidung führen, die nicht "Sache" (also Gegenstand des Verfahrens) vor der Abgabenbehörde erster Instanz war (vgl. die bei Ritz, Bundesabgabenordnung<sup>3</sup>, § 289, Tz. 38 bis 42, angeführte Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes).

Da Gegenstand des Verfahrens vor der Abgabenbehörde erster Instanz auch die Geltendmachung des Sonderausgabenabzuges für die Herstellung eines Internetzugangs mittels Breitbandtechnik sowie die dafür anfallenden Gebühren des Jahres 2004 waren und der Berufungswerber trotz Aufforderung keine Nachweise erbracht hat, ist die vorgenommene Abänderung des angefochtenen Bescheides zu Ungunsten des Berufungswerber zulässig.

Die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid des Jahres 2004 war daher abzuweisen und der angefochtene Bescheid abzuändern.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Salzburg, am 6. März 2007