

**BFG**

BUNDESFINANZGERICHT

REPUBLIK ÖSTERREICH

GZ. RV/6100207/2008

## **IM NAMEN DER REPUBLIK**

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter M in der Beschwerdesache des Bf, Adr, vom 19. Dezember 2007, gegen den Bescheid des Finanzamtes S vom 21. November 2007 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2006 zu Recht erkannt:

### **I.**

**Der Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid des Jahres 2006 wird gemäß § 279 Abs. 1 Bundesabgabenordnung (BAO) teilweise stattgegeben.**

### **II.**

**Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.**

**Die Einkommensteuer für das Jahr 2006 wird festgesetzt mit € 728,17.**

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgabe betragen:

<b>Die Einkommensteuer wird für das Jahr 2006 festgesetzt mit</b>			<b>728,17</b>	<b>€</b>
<b>bisher war vorgeschrieben</b>			<b>986,45</b>	<b>€</b>
<b>Das Einkommen im Jahr 2006 beträgt</b>			<b>28.138,21</b>	<b>€</b>
<b>Berechnung der Einkommensteuer:</b>				
<b>Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit</b>				
<b>Übermittelte Lohnzettel steuerpflichtige Bezüge (245)</b>				
Dienstgeber 1	7.316,26	€		
Dienstgeber 2	22.366,89	€		
Dienstgeber 3	7.622,92	€		
Werbungskosten, Berufungsvorentscheidung und Bundesfinanzgericht)	-7.607,86	€	29.698,21	€
<b>Gesamtbetrag der Einkünfte</b>			<b>29.698,21</b>	<b>€</b>
<b>Sonderausgaben (§ 18 EStG 1988):</b>				
Viertel der Anschaffungen für Personenversicherungen, Wohnraum-				
schaftung und - sanierung, Genuss-Scheine, ... (Topf Sonderausgaben)			-1.460,00	€
Kirchenbeitrag			-100,00	€
<b>Außergewöhnliche Belastungen:</b>				
Aufwendungen vor Abzug des Selbstbehaltes (§ 34 Abs. 4 EStG 1988)			-435,57	€
Selbstbehalt			435,57	€
<b>Einkommen</b>			<b>28.138,21</b>	<b>€</b>
<b>Die Einkommensteuer ge. § 33 Abs.1 EStG 1988 beträgt:</b>				
<b>(28.138,21 - 25.000,00) x 11.335,00 / 26.000,00 + 5.750,00</b>			<b>7.118,14</b>	<b>€</b>
<b>Steuer vor Abzug der Absetzbeträge</b>			<b>7.118,14</b>	<b>€</b>
<b>Absetzbeträge:</b>				
Alleinverdienerabsetzbetrag			-494,00	€
Verkehrsabsetzbetrag			-291,00	€
Arbeitnehmerabsetzbetrag			-54,00	€
<b>Steuer nach Abzug der Absetzbeträge</b>			<b>6.279,14</b>	<b>€</b>
<b>Steuer sonstige Bezüge wie z.B. 13. und 14. Bezug (220) nach Abzug</b>				
<b>der darauf entfallenden SV-Beiträge (225) und des Freibetrages</b>				
<b>von 620,00 € mit 6%</b>			<b>337,46</b>	<b>€</b>
<b>Einkommensteuer</b>			<b>6.616,60</b>	<b>€</b>
<b>Anrechenbare Lohnsteuer (260)</b>			<b>-5.888,43</b>	<b>€</b>
<b>Festgesetzte Einkommensteuer</b>			<b>728,17</b>	<b>€</b>
<b>Bisher festgesetzte Einkommensteuer</b>			<b>-986,45</b>	<b>€</b>
<b>Abgabengutschrift</b>			<b>-258,28</b>	<b>€</b>
<b>Hinweis: Die Abgabengutschrift wurde ihrem Abgabenkonto bereits gutgeschrieben</b>				

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

## Entscheidungsgründe

Der Beschwerdeführer beantragte in seiner elektronisch an die Abgabenbehörde übermittelten Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung des Jahres 2006 unter anderem die Absetzungen folgender Aufwendungen als Werbungskosten:

	<b>Beantragt</b>
<b>Arbeitsmittel</b>	<b>446,22</b>
<b>Reisekosten</b>	<b>5.461,75</b>
<b>Doppelte Haushaltsführung</b>	<b>3.484,00</b>
<b>Sonstige Werbungskosten</b>	<b>771,79</b>
	<b>10.163,76</b>

Die Abgabenbehörde forderte den Beschwerdeführer in der Folge auf die geltend gemachten Werbungskosten durch Vorlage der Belege nachzuweisen sowie eine Auflistung der einzelnen Werbungskosten vorzunehmen.

Der Beschwerdeführer kam diesem Ersuchen nach und legte Kopien der Belege sowie eine Auflistung unter anderem der Kilometergeldabrechnungen in Höhe von € 3.484,00 für seine Fahrten von seinem Wohnort (U) zu seinem Dienstort (G) vor.

Die Abgabenbehörde überprüfte die geltend gemachten Werbungskosten und anerkannte diese Aufwendungen nur teilweise, wie nachfolgend dargestellt:

	<b>Beantragt</b>	<b>Bescheid</b>
<b>Arbeitsmittel</b>	<b>446,22</b>	<b>405,12</b>
<b>Reisekosten</b>	<b>5.461,75</b>	<b>3.946,30</b>
<b>Doppelte Haushaltsführung</b>	<b>3.484,00</b>	<b>2.664,00</b>
<b>Sonstige Werbungskosten</b>	<b>771,79</b>	<b>0,00</b>
	<b>10.163,76</b>	<b>7.015,42</b>

In der Begründung wurde unter anderem ausgeführt, dass Familienheimfahrten in der Höhe des großen Pendlerpauschales von 222,00 Euro pro Monat (Jahresbetrag € 2.664,00) begrenzt seien und daher nur in dieser Höhe als Werbungskosten abzugsfähig

seien. Die Tagesgelder für Reisekosten in Österreich würden maximal € 26,40 für 12 Stunden betragen, wobei eine Reise erst nach einer Zeitdauer von drei Stunden vorliege. Die Tagesgelder für die Reisen nach Deutschland würden € 35,30 € und für Italien € 35,80 betragen. Für die Reisen nach Wien seien die Tagesgelder nur für die ersten fünf Tage anzuerkennen, da der Beschwerdeführer im Jahr 2006 mehrfach nach Wien gereist sei und daher Wien ein weiterer Mittelpunkt seiner Tätigkeit sei.

Der als sonstige Werbungskosten geltend gemachte Betrag von € 771,79 konnte mangels Belegnachweise nicht anerkannt werden.

Gegend diesen Bescheid brachte der Beschwerdeführer eine Berufung ein und führte unter anderem aus, dass es sich bei seinen Reisen nach Wien nicht um regelmäßig wiederkehrende Reisen gehandelt habe, sondern diese unregelmäßig und nach vorheriger Terminvereinbarung erfolgt seien, sodass nicht davon ausgegangen werden könne, dass Wien ein weiterer Mittelpunkt seiner Tätigkeit gewesen sei. In der Anlage habe er die sonstigen Werbungskosten aufgelistet und die Belege beigelegt.

Es werde daher gebeten der Berufung Rechnung zu tragen.

Die Abgabenbehörde überprüfte die nachgereichten Belege und anerkannte diese Aufwendungen nur teilweise, wie nachfolgend dargestellt:

	<b>Beantragt</b>	<b>Bescheid</b>	<b>Berufungsentscheidung</b>
<b>Arbeitsmittel</b>	<b>446,22</b>	<b>405,12</b>	<b>405,12</b>
<b>Reisekosten</b>	<b>5.461,75</b>	<b>3.946,30</b>	<b>4.409,78</b>
<b>Doppelte Haushaltsführung</b>	<b>3.484,00</b>	<b>2.664,00</b>	<b>2.664,00</b>
<b>Sonstige Werbungskosten</b>	<b>771,79</b>	<b>0,00</b>	<b>128,96</b>
	<b>10.163,76</b>	<b>7.015,42</b>	<b>7.607,86</b>

In der Begründung wurde unter anderem ausgeführt, dass hinsichtlich der Tagessätze und der vorgelegten Postbelege eine Stattgabe erfolgt sei. Bei den vorgelegten Bewirtungskosten, den Wein- und Essenrechnungen und den gleichgelagerten Belegen, handle es sich um nichtabzugsfähige Repräsentationsaufwendungen der privaten Lebensführung, denn die Bewirtung, die in einem nicht untergeordneten Ausmaß das Ansehen der Person fördere, die sich trage (z.B. Bewirtung bei anlässlich eines Vorstellungsgespräches durch den zukünftigen Dienstnehmer) seien keine Werbungskosten.

Gegen diesen Bescheid wurde ein Vorlageantrag eingebracht und in der Begründung ausgeführt, dass die Familienheimfahrten nicht berücksichtigt worden seien.

Die Beschwerde wurde dem Unabhängigen Finanzsenat vorgelegt und der Beschwerdeführer von der Vorlage verständigt.

**Übergangsbestimmung infolge Auflösung des Unabhängigen Finanzsenates:**

Mit 1. Jänner 2014 wurde der Unabhängige Finanzsenat (UFS) aufgelöst. Die Zuständigkeit zur Weiterführung der mit Ablauf des 31. Dezembers 2013 bei dieser Behörde anhängigen Verfahren geht gemäß Art. 151 Abs. 51 Z 8 B-VG auf das Bundesfinanzgericht (BFG) über. Dementsprechend normiert § 323 Abs. 38 BAO, dass die am 31. Dezember 2013 beim UFS als Abgabebehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen vom BFG als Beschwerde im Sinne des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen sind.

## **Über die Beschwerde wurde erwogen**

### **A) Festgestellter Sachverhalt**

Der Beschwerdeführer war im Jahr 2006 Dienstnehmer eines Unternehmens, welches im Management, Verwaltung und Vermietung von Ferienpark- und Campingurlaub in einer natürlichen Umgebung tätig ist. Dieses Unternehmen verfügt unter anderem über Parks und Campingplätze in mehreren Ländern darunter auch in Österreich am G.

Der Aufstellung der Familienheimfahrten ist zu entnehmen, dass der Beschwerdeführer wöchentlich von seinem Wohnsitz in U an seine Arbeitsstätte am G und zurück reiste. Für die Fahrtstrecke von 130km wurde das amtliche Kilometergeld in Höhe von 0,38 € pro Kilometer geltend gemacht. Insgesamt legte der Beschwerdeführer im Jahr 2006 9.230km zurück und die Höhe der geltend gemachten Werbungskosten für die Familienheimfahrten betrug € 3.484,00.

### **B) Rechtslage**

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.

Werbungskosten sind auch:

6. Ausgaben des Steuerpflichtigen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte. Für die Berücksichtigung dieser Aufwendungen gilt:

c) Ist dem Arbeitnehmer im Lohnzahlungszeitraum überwiegend die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zumindest hinsichtlich der halben Fahrtstrecke nicht zumutbar, dann werden anstelle der Pauschbeträge nach lit. b folgende Pauschbeträge berücksichtigt:

Bei einer einfachen Fahrtstrecke von über 60 km 2.664 Euro jährlich

(§ 16 Abs. 1 Z 6 lit c EStG 1988 idF BGBl. I Nr.: 100/2006)

Bei den einzelnen Einkünften dürfen nicht abgezogen werden:

e) Kosten der Fahrten zwischen Wohnsitz am Arbeits-(Tätigkeits-)ort und Familienwohnsitz (Familienheimfahrten), soweit sie den auf die Dauer der auswärtigen

(Berufs-)Tätigkeit bezogenen höchsten in § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c angeführten Betrag übersteigen.

### 3. Repräsentationsaufwendungen oder Repräsentationsausgaben.

(§ 20 Abs. 1 Z 2 lit e und Z 3 EStG 1988 idF BGBl. I Nr.: 100/2006)

Mit Wirksamkeit ab der Veranlagung für das Jahr 1996 wurde durch das Strukturanpassungsgesetz 1996 in § 20 Abs. 1 Z 2 die lit e angefügt.

Diese Regelung normiert eine betragsmäßige Beschränkung der Abzugsfähigkeit der Kosten für Fahrten zwischen Wohnsitz am Arbeitsort (Tätigkeitsort) und Familienwohnsitz. Für diese Fahrten (Familienheimfahrten) dürfen Aufwendungen nur bis zu Höhe des höchsten Pendlerpauschales (Betrag nach § 16 Abs. 1 Z 6 lit c) abgezogen werden.

Nach den Erläuterungen zur Regierungsvorlage zum Strukturanpassungsgesetz 1996 mindert sich die jährliche Höchstgrenze nicht durch Zeiten von Urlauben oder Krankenständen (siehe Zorn in Hofstätter/Reichl, Die Einkommensteuer Band III C, § 20 Rz 6.2).

Der Gesetzgeber des Einkommensteuergesetzes 1988 hat den Begriff der „Repräsentationsaufwendungen“ nicht weiter definiert. Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes sind unter Repräsentationsaufwendungen alle Aufwendungen zu verstehen, die zwar durch den Beruf des Steuerpflichtigen bedingt bzw. im Zusammenhang mit der Erzielung von steuerpflichtigen Einkünften anfallen, aber auch sein gesellschaftliches Ansehen fördern, also zu „repräsentieren“. Den Gründen, die dazu Anlass geben, einen solchen Aufwand zu tragen, kommen keine Bedeutung zu; es ist auch unmaßgeblich, ob sich der Steuerpflichtige diesem Aufwand hätte entziehen können und ob er ausschließlich im betrieblichen/beruflichen Interesse lag (siehe VwGH 23. 09. 1989, 88/13/0193).

Der Verwaltungsgerichtshof legt demnach bei Repräsentationsspesen einen sehr strengen Maßstab an, wie die Fülle der Rechtsprechung zeigt (siehe Zorn in Hofstätter/Reichl, Die Einkommensteuer Band III C, § 20 Rz 7.3 unter Verweis auf die Judikatur des VwGH).

## **C) Erwägungen**

### **1) Begrenzung der Aufwendungen für die Familienheimfahrten**

Auf Grund der gesetzlichen Beschränkung der Abzugsfähigkeit der Kosten für Fahrten zwischen Wohnsitz am Arbeitsort (Tätigkeitsort) und Familienwohnsitz durch das Strukturverbesserungsgesetz 1996, können diese Aufwendungen auch wenn sie den Betrag von € 2.664,00 übersteigen, wie im gegenständlichen Verfahren – es wurden Aufwendungen in Höhe von € 3.484,00 geltend gemacht – nur bis zur Höhe des höchsten Pendlerpauschales (Betrag nach § 16 Abs. 1 Z 6 lit c) abgezogen werden.

Die Beschwerde war daher in diesem Beschwerdepunkt abzuweisen.

### **2) Keine Abzugsfähigkeit von Repräsentationsaufwendungen**

Der Verwaltungsgerichtshof legt bei Repräsentationsspesen einen sehr strengen Maßstab an, sodass die geltend gemachten Repräsentationsaufwendungen, wie zum Beispiel die vorgelegten „Gasthauszettel“ mit den Vermerken „Vorstellungsgespräch oder Besprech. R, Y“ und andere Namen, die Abzugsfähigkeit als Werbungskosten zur versagen war. Die Beschwerde war daher in diesem Beschwerdepunkt abzuweisen.

### 3) Teilweise Stattgabe der Beschwerde

Der von der Abgabenbehörde vorgenommenen Würdigung durch die Anerkennung der Tagessätze für die „Wien-Reisen“ sowie durch die Erbringung der Nachweise für die „Postbelege“ kann gefolgt werden, sodass der Beschwerde in diesen Beschwerdepunkten statt zu geben war und daher der Beschwerde teilweise statt zu geben war.

	<b>Beantragt</b>	<b>Bescheid</b>	<b>Beschwerdeentscheidung</b>
<b>Arbeitsmittel</b>	<b>446,22</b>	<b>405,12</b>	<b>405,12</b>
<b>Reisekosten</b>	<b>5.461,75</b>	<b>3.946,30</b>	<b>4.409,78</b>
<b>Doppelte Haushaltsführung</b>	<b>3.484,00</b>	<b>2.664,00</b>	<b>2.664,00</b>
<b>Sonstige Werbungskosten</b>	<b>771,79</b>	<b>0,00</b>	<b>128,96</b>
	<b>10.163,76</b>	<b>7.015,42</b>	<b>7.607,86</b>

### D) Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) ist im gegenständlichen Beschwerdeverfahren unzulässig, da im gegenständlichen Verfahren weder eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung zu lösen war noch eine Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes fehlt und das Bundesfinanzgericht ist in seinem Erkenntnis nicht von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtes abgewichen ist und auch hinsichtlich der gesetzlichen Beschränkungen betreffend der Aufwendungen für Familienheimfahrten auch nicht abweichen konnte.

Salzburg-Aigen, am 3. November 2015