



Bescheid

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., 00. geboren, XX. whft., vertreten durch K., W., vom 19. November 2004 gegen die Einkommensteuerbescheide für das Jahr 2000 und für das Jahr 2001 (Arbeitnehmerveranlagung) vom 10. November 2004 des Finanzamtes XY. entschieden:

S p r u c h :

Die angefochtenen Bescheide und die Berufungsvorentscheidungen betreffend die Einkommensteuer für das Jahr 2000 und 2001 vom 22. Februar 2005 werden gemäß § 289 Abs. 1 der Bundesabgabenordnung (BAO), BGBl Nr. 1961/194 idgF, unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz aufgehoben.

Begründung

Der Berufungswerber (i.d.F. Bw. Genannt) bezog als Baumeister in den Jahren 2000 und 2001 Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit. Gegen die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2000 und 2001 erhob er form- und fristgerecht Berufung und beantragte ohne weitere Begründung den Abzug folgender Werbungskosten geltend:

Werbungskosten	2000 ATS	2001 ATS
Telefon	3.641,97	22.797,94
Kilometergeld (2000: 23857 km) (2001: 16368 km)	116.899,30	80.203,--

Taggeld	34.200,--	23.760,--
Fachliteratur	977,--	917,72
Inserate	664,--	3.227,83
Steuerberatung		12.000,--
Versicherung		1.000,--
Beiträge	1.570,--	1.570,--
Umlage	3.400,--	3.400,--
Büroaufwand/Hardware	355,83	2.938,--

Vom Finanzamt wurde mit Berufungsvorentscheidung vom 22.2.2005 der Berufung teilweise stattgegeben. Mit Ausnahme des Tagesgeldes und eines 30%igen Privatanteiles der Telefonkosten des Jahres 2001 wurden sämtliche Werbungskosten anerkannt. In der Bescheidbegründung führt das Finanzamt aus, dass es sich bei den Diäten laut den Aufzeichnungen um Fahrten zum Dienstgeber handle. Zudem sei im Jahr 2001 von den Telefonkosten ein Privatanteil von 30% auszuscheiden, da eine ausschließliche berufliche Nutzung den Erfahrungen des täglichen Lebens widerspreche.

Gegen die Berufungsvorentscheidungen brachte der Bw. durch seinen steuerlichen Vertreter fristgerecht einen Vorlageantrag ein und begehrte den Abzug der Reisediäten in der erklärten Höhe.

Mit Vorhalt vom 6.4.2005 forderte das Finanzamt den Bw. auf die Dienstfahrten und Diäten durch eine geeignete Reisekostenabrechnung darzulegen.

Mit Schreiben vom 8.4.2005 ersuchte der steuerliche Vertreter, bei der Veranlagung der Jahre 2000 und 2001 noch eine Abschreibung für Abnutzung eines Personalcomputers und Druckers (Kaufpreis ATS 25.990,--) von je ATS 5.198,-- zu berücksichtigen.

Mit Vorlagebericht vom 30.5.2005 wurde das Rechtsmittel mit dem Hinweis "Tagesdiäten bei Reisen in ein bestimmtes Gebiet" dem UFS samt Veranlagungsakt übermittelt und beantragt das Berufsbegehren als unbegründet abzuweisen.

Im Steuerakt befand sich eine Kopie der Klageschrift gegen die Arbeitgeberin, XX, Inhaberin der nicht protokollierten DC BAU Unternehmen. Aus dieser Klage geht hervor, dass die beklagte Arbeitgeberin außer dem monatlichen Gehalt von brutto S 24.000,-- und einem monatlichen Übernachtungspauschale von 4.500,-- verpflichtet war, die entstandenen Kosten für Fahrten mit dem amtlichen Kilometergeld sowie Diäten und die mit der Dienstverrichtung entstandenen Spesen abzugelten. Der Bw. klagt Kilometergeld für den Zeitraum März bis Juli 2001, Diäten für den Zeitraum März bis September 2001 und Spesen für den Zeitraum März

bis Juli 2001 ein, wobei er erhaltene Nettozahlungen an Kilometergeld, Diäten und Spesen (März: S 4.410,-- ,April: S 4.410,-- , Juli: S 10.745,--) in Abzug bringt.

Mit Schriftsatz vom 23.6.2005 reicht das Finanzamt die angeforderte handschriftliche Reisekostenabrechnung des Bw. mit dem Ersuchen nach, diese dem Steuerakt beizufügen.

Über die Berufung wurde erwogen:

1. Rechtliche Grundlagen:

Gemäß § 260 BAO hat der Unabhängige Finanzsenat (UFS) als Abgabenbehörde zweiter Instanz durch Berufungssenat über Berufungen gegen Bescheide der Finanzämter zu entscheiden, soweit nicht anderes bestimmt ist. Die Entscheidung über Berufungen obliegt namens des Berufungssenates dem Referenten, außer die Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat wird beantragt oder vom Referenten verlangt (§ 282 BAO). Die Mitglieder des UFS sind in Ausübung ihres Amtes an keine Weisungen gebunden (§ 271 BAO), unabsetzbar (§ 6 Abs. 3 UFG) und unversetzbar (§ 16 Abs. 4 UFG).

Ist die Berufung weder zurückzuweisen noch als zurückgenommen oder als gegenstandslos zu erklären, so kann die Abgabenbehörde zweiter Instanz die Berufung durch Aufhebung des angefochtenen Bescheides und allfälliger Berufungsvorentscheidung unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz erledigen, wenn Ermittlungen unterlassen wurden, bei deren Durchführung ein anders lautender Bescheid hätte erlassen werden oder eine Bescheiderteilung hätte unterbleiben können. Im weiteren Verfahren sind die Behörden an die für die Aufhebung maßgebliche, im Aufhebungsbescheid dargelegte Rechtsanschauung gebunden. Durch die Aufhebung des angefochtenen Bescheides tritt das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor Erlassung dieses Bescheides befunden hat (§ 289 Abs. 1 BAO).

Außer in den Fällen des § 289 Abs. 1 hat der Unabhängige Finanzsenat immer in der Sache selbst zu entscheiden. Er ist berechtigt, den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abzuändern, aufzuheben oder die Berufung als unbegründet abzuweisen (§ 289 Abs. 2 BAO).

Gemäß § 114 Abs. 1 BAO haben die Abgabenbehörden darauf zu achten, dass alle Abgabepflichtigen nach den Abgabenvorschriften erfasst und gleichmäßig behandelt werden. Zu diesem Zwecke haben die Abgabenbehörden die abgabepflichtigen Fälle zu erforschen und von Amts wegen die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu ermitteln, die für die Abgabepflicht und die Erhebung der Abgaben wesentlich sind.

Aus dem Grundsatz der Gleichmäßigkeit der Besteuerung und der Amtswegigkeit des Verfahrens folgt, dass sich der UFS in seiner Entscheidung nicht auf die Behandlung des Streitpunktes beschränken kann, wenn an der Rechtmäßigkeit des angefochtenen Bescheides berechnete Zweifel bestehen oder eine Rechtswidrigkeit offenkundig ist. Die Verpflichtung zur

Rechtmäßigkeitskontrolle erstreckt sich auf den gesamten angefochtenen Bescheid und betrifft im gleichen Maße Bescheidabänderungen zu Gunsten und zum Nachteil des Abgabepflichtigen.

2. Im vorliegenden Fall wurden folgende Ermittlungen, die für die Abgabefestsetzung von Bedeutung sein können, unterlassen:

2.1. Fahrtkosten

Der Bw. erklärt übereinstimmend mit der Reisekostenabrechnung im Jahr 2000 23.857 km mit seinem Pkw beruflich gefahren zu sein und verlangt hierfür einen Werbungskostenabzug für Kilometergeld von ATS 116.899,30 und im Jahr 2001 von S 80.203,20.

In offenen Widerspruch dazu stehen die Angaben in der Klageschrift gegen seine Arbeitgeberin XX vom 20.12.2001. Darin wird ausgeführt, dass der Bw. Anspruch auf Ersatz der Fahrtkosten nach dem amtlichen Kilometergeld hat. Der Fahrkostenersatz wurde für den Zeitraum März bis Juli 2001 eingeklagt, sodass Grund zur Annahme besteht, der Bw. habe für das Jahr 2000 und den restlichen Zeitraum des Jahres 2001 ohnehin vollen oder teilweisen Fahrkostenersatz erhalten.

Dieser Umstand ist vom Finanzamt im Rahmen des Ermittlungsverfahrens zu klären. Zur Klärung dient eine Einsicht in die, den Bw. betreffenden arbeitsrechtlichen Gerichtsakte, insbesondere den Zivilprozess gegen die ehemalige Arbeitgeberin, Frau XX. Zur Erforschung der materiellen Wahrheit wird auch eine Zeugeneinvernahme der ehemaligen Arbeitgeber (insb. Frau XX und Herr YY) oder dort beschäftigter sachkundiger Mitarbeiter sowie die Einsicht in die Dienstverträge und in sämtliche betriebliche Unterlagen betreffend die geleisteten Fahrkostenersätze (Abrechnungsunterlagen, Buchhaltungskonten, Auszahlungsnachweise usw.) beitragen.

2.2. Tagesgeld

Vom Bw. wird für alle Reisen das volle Tagesgeld in Höhe von ATS 360, -- geltend gemacht. Es stellt sich, ebenso wie bei den Fahrtkosten die Frage, ob bzw. in welcher Höhe überhaupt Differenzwerbungskosten vorliegen, nachdem der Bw. laut seinen Ausführungen in der Klageschrift Anspruch auf Diäten gegenüber dem Arbeitgeber hatte. Die vorstehenden Ermittlungen (Punkt 2.1.) sind daher auch bezüglich der vom Arbeitgeber geleisteten Diäten vorzunehmen.

Vom Referenten wird die Rechtsauffassung vertreten, dass bei eintätigen Reisen mit einer üblichen Tagesarbeitszeit, die es ermöglicht Frühstück und Abendessen im eigenen Haushalt einzunehmen, kein Verpflegungsmehraufwand entsteht, weil es der Steuerpflichtige in der

Hand hat, durch eine entsprechende zeitliche Lagerung von Mahlzeiten oder die Mitnahme von Lebensmitteln einen Mehraufwand zu vermeiden.

Der VwGH hat sich in seiner bisherigen Rechtsprechung noch nicht primär und ausschließlich auf diese junge Rechtsauffassung gestützt, sondern zieht sie ergänzend zu seiner gefestigten, so genannten Zielgebietsjudikatur heran. Das Finanzamt stützt ihre Rechtsansicht ebenfalls auf die Zielgebietsjudikatur, weil es erklärt, dass es sich um Fahrten in ein bestimmtes Gebiet handle oder um Fahrten zum Arbeitgeber.

Im Fahrtenbuch werden als Reiseziel nahezu immer Wien, sowie in unterschiedlicher Häufigkeit, Rohrbach, Mödling, Pinkafeld, Pressbaum, St. Andrä Wördern angeführt und als Reisezweck Firmenbesprechung und Baustellenkontrolle genannt.

Unklar ist von welchem Zielgebiet das Finanzamt ausgeht. Ganz Wien (1-23 Bezirk) kann nicht als Zielgebiet festgelegt werden (vgl. hierzu LStR 2002 RZ 307). Mit einer schrankenlosen Ausdehnung des Zielgebietes würde die Argumentation von der Kenntnis der günstigsten Verpflegungsmöglichkeiten nämlich ins Absurde geführt werden.

Das Finanzamt hat daher unter Mitwirkung des Bw. und auf Grundlage der vorgelegten Reisekostenabrechnung das Zielgebiet zu ermitteln und geografisch zu definieren (z.B. nach Wiener Gemeindebezirke). Im nächsten Schritt ist für jede einzelne Fahrt festzustellen, ob eine Reise innerhalb des Zielgebietes vorliegt oder nicht. Bei Reisen an verschiedene Orte (Touren), ist auch die Reisedauer innerhalb bzw. außerhalb des Zielgebietes zu beurteilen.

2.3. Telefonkosten

Die beruflichen Gründe für Telefonkosten sowie ihre Höhe sind grundsätzlich nachzuweisen. Ist ein Beweis nach den Umständen nicht zumutbar, so genügt die Glaubhaftmachung. Ein Sachverhalt ist glaubhaft gemacht, wenn die Umstände des Einzelfalles dafür sprechen, der vermutete Sachverhalt habe vor allen anderen denkbaren Möglichkeiten die größte Wahrscheinlichkeit für sich.

Der Bw. gibt im Jahr 2000 berufliche Telefonkosten in Höhe von S 3.641,97 und im Jahr 2001 in Höhe von S 22.797,94. Aus den vorgelegten Akten geht weder hervor warum noch in welchem Umfang durch die berufliche Tätigkeit Telefonkosten verursacht werden. Auf dieser Grundlage ist die Schätzung eines 30%igen Privatanteiles nicht rechtskonform. Nicht verständlich ist, warum in den beiden Veranlagungsjahren 2000 und 2001 ein unterschiedlicher Privatanteil angesetzt wurde. Der Umstand, dass ein Teil der Telefonkosten wegen fehlender Belege im Jahr 2000 nicht geltend gemacht wird, ist kein sachliches Argument für das Nichtausscheiden eines Privatanteiles. Der belegmäßige Nachweis von Telefonkosten ist nämlich die Grundlage für die Anerkennung von Werbungskosten. Von den

belegmäßig nachgewiesenen Telefonkosten, ist jener Teil, der mit größter Wahrscheinlichkeit beruflich veranlasst ist, als Werbungskosten zu berücksichtigen.

Der Bw. wurde mit Vorhalt vom 22.12.2005 vom Referenten aufgefordert die berufliche Veranlassung seiner Telefonkosten dem Grunde und der Höhe nach darzulegen. Mit Schreiben vom 20.1.2006 wurden lückenhaft Telefonrechnungen übermittelt. Der steuerliche Vertreter begründete die Höhe der Telefonkosten im Jahr 2001 mit der Installation einer Internetanbindung. Eine über die Behauptungsebene hinausgehende Erklärung, warum und in welchem Umfang berufliche Telefonkosten vorliegen, wurde nicht abgegeben.

An Hand der vorgelegten Rechnungen zeigt sich folgendes Bild der Telefonkosten (in ATS):

Telefonkosten Periode	2000	2001	Mehrwertdienste 2001
1	412,33	Beleg fehlt	
2	428,79	1.468,31	-
3	748,26	Beleg fehlt	
4	541,10	3.021,14	1.579,81
5	733,26	1.414,21	79,04
6	Beleg fehlt	4.654,73	2.898,68
7	Beleg fehlt	5.233,69	2.863,72
8	Beleg fehlt	1.253,84	29,76
9	Beleg fehlt	1.290,06	-
10	778,23	1.350,66	24,77
11	Beleg fehlt	136,27	
12	Beleg fehlt	Beleg fehlt	
Gesamtkosten	3.641,97	19.822,91	7.475,78

Entgegen der Erklärung des steuerlichen Vertreters, dass Internetkosten die Ursache für die hohen Telefonkosten sind, zeigt sich, dass der Bw. in beträchtlichem Umfang Mehrwertdienste in Anspruch nahm. Mehrwertdienste sind verschiedene Service- und Bestellhotlines (0900-Nummern) und Erotikhotlines (0930-Nummern).

Laut Auskunft des Telefonnetzbetreibers, der Firma Telekom Austria, hat der Kunde die Möglichkeit innerhalb von sechs Monaten nach Rechnungslegung kostenlos einen Einzelverbindungsanruf nachzuweisen. Innerhalb von zwei Jahren wird ein Einzelverbindungsanruf gegen Kostenbeitrag ausgestellt. Über gerichtlichen und eventuell

auch verwaltungsbehördlichen Auftrag kann ein Einzelbindungsnachweis auch über einen länger zurückliegenden Zeitraum erstellt werden.

Da dem Bw. die Erlangung von Einzelbindungsnachweisen möglich und zumutbar war und sein bisheriges Vorbringen sich als unglaublich erweist (Internetanbindung – Mehrwertdienste), sind Werbungskosten grundsätzlich nur dann anzuerkennen, wenn sie auf dieser Grundlage oder einer anderen gleichwertigen Grundlage, glaubhaft gemacht werden.

Aus der - unter Punkt 2.1. und 2.2. bereits angesprochen – Klageschrift vom 20.12.2001 geht hervor, dass der Bw. gegenüber seinem Arbeitgeber (XX) Anspruch auf Spesenersatz hat. Es ist anzunehmen, dass der Spesenersatz auch die betrieblich veranlassten Telefonkosten umfasste. Die Ermittlungen bei den ehemaligen Arbeitgebern haben sich daher auch darauf zu beziehen, ob und in welchem Umfang beruflich veranlasste Telefonkosten ersetzt wurden. Diese Erhebung kann eine andere gleichwertige Beweisgrundlage liefern, wobei zu prüfen ist, ob der Spesenersatz auch dem Lohnsteuerabzug unterworfen wurde.

2.4. Personalcomputer

Der steuerliche Vertreter des Bw. behauptete während des Rechtsmittelverfahrens mit Schreiben vom 8.4.2005 gegenüber dem Finanzamt, die Abschreibung für Abnutzung eines am 19.4.2000 bei Media Markt erworbenen Personalcomputers und Druckers in Höhe von je S 5.198,-- vergessen zu haben. Weil bei dieser Sachlage weder die Anschaffung durch den Bw. noch das behauptete Ausmaß der beruflichen Nutzung feststeht, sind von Amts wegen Erhebungen erforderlich.

Der Bw. hat dem Vorhalt vom 22.12.2005 keine Folge geleistet. Dem Schreiben vom 20.1.2006 war – nicht wie angegeben - eine Rechnung über den PC (bzw. Drucker) oder ein so genannter "Verlauf" zum Nachweis der beruflichen Nutzung angeschlossen. Eine AfA kann dem Grunde nach nur insoweit angesetzt werden, als die Anschaffung durch den Bw. nachgewiesen und die Notwendigkeit und das Ausmaß der beruflichen Verwendung zumindest glaubhaft gemacht wird. Betreffend die Vorgangsweise zur Schätzung eines Privatanteiles wird auf die Ausführungen der Lohnsteuerrichtlinien 2002, RZ 339 hingewiesen.

Insgesamt ist festzuhalten, dass das Finanzamt bei seinen Ermittlungen den Bw. im Rahmen seiner Mitwirkungspflicht und seines Rechtes auf Parteiengehör einzubinden hat.

3. Ermessensübung

Die Aufhebung gemäß § 289 BAO liegt im Ermessen der Abgabenbehörde zweiter Instanz. Entsprechend dem Zweck dieser Norm, soll dann eine aufhebende und zurückverweisende Berufungserledigung erfolgen, wenn wesentliche Teile eines Ermittlungsverfahrens unterblieben sind. Wird ein erheblicher Teil des vom Finanzamt durchzuführenden Verfahrens

auf den UFS verlagert, wird der Rechtsschutz faktisch verkürzt und die objektive Kontrollfunktion der Rechtsmittelbehörde beeinträchtigt.

Gegen eine Aufhebung hingegen spricht, wenn durch einzelne exakt definierbare Ermittlungsaufträge eine meritorische Erledigung möglich ist.

Das Finanzamt hat abgesehen vom Anfordern einer Reisekostenabrechnung im vorliegenden Fall kein Ermittlungsverfahren durchgeführt. Bei mehreren vom Bw. geltend gemachten Werbungskosten sind wesentliche Sachverhaltsfragen unklar, sodass noch nicht absehbar ist, ob oder in welcher Höhe sie in Abzug zu bringen sind. Eine Entscheidung hierüber setzt grundlegende Ermittlungen über die tatsächliche Sachlage – unter Wahrung der Mitwirkungsrechtes des Bw. - voraus, die entsprechend dem Sinn und Zweck des Gesetzes von der Abgabenbehörde erster Instanz anzustellen sind.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 16. Februar 2006