



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Stadt vom 9. November 2004 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2003 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Die Fälligkeit des mit dieser Entscheidung festgesetzten Mehrbetrages der Abgabe ist aus der Buchungsmitteilung zu ersehen.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) beantragte in der Beilage zu seiner Einkommensteuererklärung für das Jahr 2003 Werbungskosten in Höhe von 20.265,64 Euro. Dabei machte er ua. die Aufwendungen für ein Mobiltelefon (633,08 Euro) die Bauernunfallversicherung (129,36 Euro) und Dienstreisen (19.121,30 Euro) geltend.

Vom Finanzamt wurde der Bw. in der Folge aufgefordert, sämtliche Nachweise zu den geltend gemachten Werbungskosten vorzulegen.

Nach Überprüfung der vorgelegten Unterlagen (Fahrtenbuch, Versicherungsbestätigungen etc.) richtete das Finanzamt einen weiteren Vorhalt an den Bw. mit nachstehendem Inhalt:

„Das pauschale Kilomergeld von 0,356 Euro kann nur bis maximal 30.000 km pro Jahr berücksichtigt werden. Bei mehr gefahrenen Kilometern können nur die tatsächlichen KFZ-Kosten als Werbungskosten anerkannt werden. Sie werden daher eingeladen, sämtliche KFZ-Kosten für 2003 nachzuweisen (Kaufvertrag, Versicherungszahlungen, Rechnungen von Reparaturen, Service, Wartung, Reifen, Treibstoff...).“

In Beantwortung dieses Vorhaltes teilte der Bw. mit, es erfülle ihn mit großer Überraschung, dass plötzlich das amtliche Kilomergeld nicht mehr gelte, obwohl dies bei allen bisherigen Steuererklärungen der Fall gewesen sei. Infolgedessen habe er natürlich nicht alle Rechnungen aufbewahrt, sehr wohl aber die angefallenen Kosten in Übersichtsform aufgezeichnet und dokumentiert.

Auf Grund der vom Bw. bekannt gegebenen Zahlen ermittelte das Finanzamt ein Kilomergeld von 0,303 Euro und anerkannte in dem in der Folge ergangenen Bescheid Werbungskosten im Gesamtbetrag von 14.948,92 Euro. Dies mit der – die Streitpunkte betreffenden – Begründung, dass vom Bw. im Jahr mehr als 30.000 km zurückgelegt werden, weshalb nicht das pauschale Kilomergeld, sondern nur der tatsächliche KFZ-Aufwand als Werbungskosten anerkannt werde (durchschnittlich 0,303 Euro pro Kilometer). Außerdem seien die Fahrten Wohnung – Arbeitsstätte von ihm als Dienstfahrten ausgewiesen worden. Diese Fahrten seien aber mit dem Verkehrsabsetzbetrag abgegolten und im Fahrtenbuch gesondert (oder als Privatfahrten) auszuweisen. Somit würden nur 73.440 km als berufliche Fahrten anerkannt. Die Aufwendungen für das Mobiltelefon werden zu 50% als dienstlich veranlasst geschätzt.

Dagegen wandte sich der Bw. rechtzeitig mit Berufung und begründete diese im Wesentlichen damit, dass er es als Ungleichbehandlung empfinde, wenn in seinem Fall das amtliche Kilomergeld gar nicht zur Anwendung gebracht werde. Zumindest die Berücksichtigung für die ersten 30.000 km solle im Sinne der Gleichbehandlung des steuerpflichtigen Staatsbürgers erfolgen. In den Fahrtenbüchern seien selbstverständlich auch die Fahrten Wohnung – Arbeitsstätte ausgewiesen. Bei der Gesamtaufstellung der Dienstreisen seien diese Fahrten nicht inkludiert. Der im Bescheid angegebene Wert von 73.440 km entspreche nicht den Tatsachen. Seiner Berechnung nach seien die beruflichen Fahrten mit 75.780 km anzusetzen. Auch könne er den Durchschnittswert von 0,303 Euro nicht nachvollziehen. Seiner Berechnung nach betrage der Durchschnittswert 0,313 Euro pro km. Auch seien die Aufwendungen für das Mobiltelefon seiner Meinung nach nicht richtig eingeschätzt worden.

Seiner Berechnung nach wäre das Mobiltelefon mit 80% einzuschätzen. Bei seinen nachgereichten Kosten für die beiden Pkws habe er die Geltendmachung von zwei Autobahnvignetten vergessen und beantrage somit deren nachträgliche Berücksichtigung.

In einem weiteren Vorhalt forderte das Finanzamt den Bw. auf, die Versicherungspolizzen zur KFZ-Haftpflichtversicherung und Zahlungsbelege von den Versicherungsbeiträgen 2003, Rechnungen von den KFZ- Reparaturen, Kaufverträge von beiden Autos, eine Erklärung, warum im Fahrtenbuch immer nur runde km-Angaben aufscheinen, vorzulegen und bekannt zu geben, welche Autos im Streitjahr in der Familie noch vorhanden gewesen wären.

Der Bw. legte in der Folge die gewünschten Unterlagen –soweit noch vorhanden- bei und brachte im Schreiben vom 30. April 2005 ergänzend vor: "Bei Durchblick meiner Fahrtenbücher habe ich fest gestellt, dass seit der Führung derselben immer so abgerechnet wurde. Die Gewichtung der dienstlichen Kilometerleistung und der privaten Komponente ist – von der Anzahl der km gesehen - davon unberührt. Viele Reiseziele, die immer wieder angefahren werden, ergeben exakte runde Kilometerzahlen."

Weiters gab er bekannt, dass seine Gattin ein Fahrzeug mit einer durchschnittlichen Jahreskilometerleistung von 5.000 km besitze.

In der Folge wurde vom Bw. eine Vorlageerinnerung gemäß § 276 Abs. 6 BAO eingebracht und die Berufung der Abgabenbehörde zweiter Instanz vorgelegt.

Über die Berufung wurde erwogen:

1. Kilometergeld

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes sind Fahrtaufwendungen sowohl im betrieblichen als auch im außerbetrieblichen Bereich stets in der tatsächlichen Höhe als Werbungskosten oder Betriebsausgaben zu berücksichtigen. Eine Schätzung in Höhe des amtlichen Kilometergeldes führe in vielen Fällen zu einem zutreffenden Ergebnis. Bei höhern Kilometerleistungen würden sich die tatsächlichen Kosten für Fahrten mit dem eigenen PKW im Hinblick auf den hohen Anteil an Fixkosten jedoch degressiv entwickeln. Bemesse man auch in solchen Fällen die Werbungskosten für PKW-Fahrten mit dem amtlichen Kilometergeld, ergebe sich hingegen ein lineares Ansteigen, welches immer mehr von den tatsächlichen Aufwendungen abweiche. Ein Wahlrecht auf Berücksichtigung der Fahrtkosten entweder in tatsächlicher Höhe oder durch Ansatz des amtlichen Kilometergeldes bestehe nicht (VwGH 30.11.1999, 97/14/0174 und vom 17.12.2002, 2002/14/0081).

Auf Grund dieser eindeutigen Rechtsprechung erübrigt es sich dem Vorschlag des Bw., für die ersten 30.000 km das amtliche Kilometergeld anzusetzen und für die restlichen Kilometer von den tatsächlichen Kosten auszugehen, näher zu treten.

Kommt es nun zum Ansatz der tatsächlichen KfZ-Kosten, so ist der tatsächliche Fahrzeugaufwand im Verhältnis der beruflich gefahrenen Kilometer zur Gesamtkilometerleistung absetzbar (vgl. Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuerhandbuch, Einkommensteuergesetz 1988, § 16, Tz 68 Stichwort "Kraftfahrzeug").

Auf den vorliegenden Fall angewandt resultiert daraus folgende Berechnung:

In der nachgereichten Aufstellung seiner Dienstreisen beantragte der Bw. Fahrtkosten für 75.780 Kilometer.

Aus seinem ebenfalls vorgelegten Fahrtenbuch lässt sich die Gesamtkilometerleistung im Streitjahr mit 88.500 Kilometer errechnen. In einer weiteren Beilage wurden an tatsächlichen KfZ-Kosten 25.116,12 Euro glaubhaft gemacht. Mit den nachträglich beantragten Kosten für die Vignetten ergibt dies Gesamtkosten von 25.161 Euro. Das Verhältnis der vom Bw. geltend gemachten Kilometer zu der Gesamtkilometerleistung ergibt 85,6%. Folglich stellen auch 85,6% der tatsächlichen Kosten, somit 21.538 Euro als Werbungskosten anzuerkennende Fahrtkosten dar.

Eine Kürzung der vom Bw. beantragten 75.780 Kilometer war nicht vorzunehmen, da, wie aus den beiden maßgeblichen Beilagen ersichtlich ist, die als Fahrtkosten beantragten Kilometer im Vergleich zu den Kilometern laut Fahrtenbuch bereits vom Bw. um die Wegstrecke Wohnung - Arbeitsstätte gekürzt worden sind. Diese anzuerkennenden Fahrtkosten sind in der Folge noch um die vom Dienstgeber erhaltenen Reisekosten in Höhe von 8.070 Euro zu kürzen und betragen somit 13.468 Euro.

2. Tagesgelder

Gemäß § 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988 sind Reisekosten bei ausschließlich beruflich veranlassten Reisen Werbungskosten. Diese Aufwendungen sind ohne Nachweis ihrer Höhe als Werbungskosten anzuerkennen, soweit sie die sich aus § 26 Z 4 EStG 1988 ergebenden Beträge nicht übersteigen. Höhere Aufwendungen sind nicht zu berücksichtigen. Vergütungen des Dienstgebers sind von den Höchstbeträgen abzuziehen.

Gemäß § 26 Z 4 lit.b EStG 1988 darf das Tagesgeld für Inlandsreisen bis zu 26,40 Euro pro Tag betragen. Dauert eine Dienstreise länger als drei Stunden, so kann für jede angefangenen Stunde ein Zwölftel gerechnet werden.

Gewährt der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer für eine Dienstreise nicht das nach § 26 Z 4 höchst zulässige Tages- bzw. Nächtigungsgeld, dann kann der Arbeitnehmer den Differenzbetrag nur dann geltend machen, wenn gleichzeitig eine Reise iSd § 16 Abs. 1 Z 9 vorliegt (Doralt, EStG⁹, § 16 Tz 199).

Da das vom Arbeitgeber gewährte Tagesgeld laut vorliegender Liste im Streitfall höher ist, gibt es keine Notwendigkeit, Differenzwerbungskosten zu beantragen. Dadurch erübrigte es sich aber auch auf die grundsätzliche Frage einzugehen, ob dem Bw. überhaupt Tagesgeld zusteht. Denn die steuerliche Anerkennung eines Verpflegungsmehraufwandes unter dem Titel „Reise“ ist nach der Rechtsprechung im Ergebnis dann nicht möglich, wenn von einer auch die Kenntnis der Verpflegungsmöglichkeit bewirkenden Vertrautheit mit den örtlichen Gegebenheiten ausgegangen werden kann (VwGH 7.10.2003, 2000/15/0151 mit weiteren Judikaturnachweisen). Der VwGH hat bereits wiederholt ausgesprochen, dass die Mehraufwendungen für Gasthausverpflegung grundsätzlich zu den Kosten der Lebensführung gehören, zumal ein bedeutender Teil der Erwerbstätigen darauf angewiesen ist, Mahlzeiten außerhalb des Haushaltes einzunehmen (VwGH 7.10.2003, 2000/15/0151 und die dort zitierte Judikatur). Daher ist bei längeren oder wiederkehrenden Aufenthalten an einem Einsatzort oder in einem Einsatz- oder Zielgebiet in der gebotenen typisierenden Betrachtungsweise von der Kenntnis über die Möglichkeit der Inanspruchnahme der üblichen (günstigeren) Verpflegungsmöglichkeit auszugehen, deren Aufwendungen als Teil der Kosten der Lebensführung nicht abzugsfähig sind (VwGH 22.3.2000, 95/13/0167). Dahinter steht die Überlegung, dass der längere Aufenthalt dem Steuerpflichtigen ermöglicht, sich dort über die Verpflegungsmöglichkeiten zu informieren und so einen Verpflegungsmehraufwand zu vermeiden.

Die Berechnung des Bw. erweist sich jedoch aus einem anderen Grund als falsch und wurde vom Unabhängigen Finanzsenat durch die unter Punkt 2 dargestellte Berechnung rechnerisch richtig gestellt:

Der Bw. hat in einer Spalte sein Kilometergeld und seine Tagesgebühren zusammengerechnet und diesen Betrag um den amtlichen Ersatz gekürzt. Da der amtliche Ersatz, wie bereits ausgeführt, höher ist als die vom Bw. beantragten Sätze nach § 26 Z 4 EStG 1988, kam es durch diese Vorgangsweise, in der Folge auch zu einer Kürzung des Kilometergeldes.

3. Telefonkosten

Die Kosten für beruflich geführte Telefonate sind im tatsächlichen Umfang als Werbungskosten absetzbar. Sofern eine genaue Abgrenzung gegenüber dem privaten Teil

nicht möglich ist, hat sie im Schätzungswege zu erfolgen (dazu Doralt ⁷, § 3, Tz 330 Stichwort „Telefonaufwand“).

Der Bw. hat vorerst eine private Veranlassung ausgeschlossen und ist erst in weiterer Folge ohne Nachweis, nur mit dem Hinweis, dass seine selbstgewählten Anrufe zum Stichtag 6. Dezember 2004 160 Stunden betragen hätten, eine beruflichen Nutzung von 80% zugestanden.

Da vom Bw. das Ausmaß seiner beruflichen Telefonate weder dem Grund, noch dem Ausmaß nach, in einer schlüssigen, nachvollziehbaren Weise ermittelt wurde, hat die Abgrenzung im Schätzungswege zu erfolgen:

Wenn das Finanzamt in seiner Entscheidung, den Anteil der beruflichen Telefonate mit 50% geschätzt hat, so widerspricht dies nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates nicht den Erfahrungen des täglichen Lebens. Die vom Bw. durchgeführten zahlreichen Dienstreisen rechtfertigen sicherlich einen höheren Anteil an beruflichen Telefonaten. Es ist jedoch nicht davon auszugehen, dass bei einer neunköpfigen Familie das Telefon des Bw. nur im untergeordneten Ausmaß privat genutzt wird. (vgl. VwGH 21.7.1998, 98/14/0021).

Die auf Grund dieser Entscheidung anzuerkennenden Werbungskosten für das Jahr 2003 berechnen sich wie folgt:

Unbestritten lt. Beilage	381,90
Telefon	297,60
Reisekosten	13.468,00
Summe	14.147,50

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Graz, am 29. Oktober 2007