



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, Adresse, gegen den Bescheid des Finanzamtes Kufstein Schwaz betreffend Einkommensteuer 2007 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen. Der Bescheid wird abgeändert:

Die Bemessungsgrundlage (Einkommen) und die Höhe der Abgabe (festgesetzte Einkommensteuer) sind der Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes vom 7. November 2008 zu entnehmen und bilden einen integrierten Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw) hat in der Einkommensteuererklärung 2007 neben Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit aus einer nebenberuflichen Tätigkeit als Zeitungszusteller Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Höhe von 2.416,20 € erklärt. Laut vorgelegter Einnahmen-Ausgaben-Rechnung hat er von den für 2007 erklärten Einnahmen (9.273,02 €) u.a. Reisekosten (Tagesgelder) iHv. 2.039,40 € sowie anteilige Raumkosten „ für Kfz-Abstellung, Warenzwischenlagerung usw. " (10 % der Gesamtkosten für Miete, BK, Strom, Heizkosten iHv. 6.796,00 €) in Höhe von 680,00 € als Betriebsausgaben in Abzug gebracht.

Im Einkommensteuerbescheid 2007 vom 25. August 2008 wurden weder die beantragten Tagesgelder noch die Raumkosten als Betriebsausgaben berücksichtigt. In der Begründung wurde ausgeführt, eine Reise im Sinne des § 16 EStG 1988 liege vor, wenn sich der Steuerpflichtige aus beruflichem Anlass mindestens 25 km vom Mittelpunkt seiner Tätigkeit

entferne, eine Reisedauer von mehr als drei Stunden bei Inlandsreisen (mehr als fünf Stunden bei Auslandsreisen) vorliege und kein weiterer Mittelpunkt der Tätigkeit begründet werde. Dies sei bei einem durchgehenden oder wiederkehrenden Einsatz in einer Ortsgemeinde, in der man erstmals oder zuletzt vor 6 Monaten tätig gewesen sei, nur in den ersten 5 Tagen der Fall. Zur weiteren Begründung wurde auf die Begründung des Vorjahresbescheides / der Berufungsvorentscheidung verwiesen.

Mit Schreiben vom 19. September 2008 hat der Bw fristgerecht berufen und sich gegen die Nichtanerkennung der Reisespesen, Raumkosten sowie der (allerdings vom FA im Erstbescheid anerkannten) Telefonkosten (300,00 €) und Kosten für EDV (360,00 €) verwehrt. Begründend wurde zu den Reisespesen vorgebracht, er erziele seine Einkünfte aus Gewerbebetrieb 2007 ausschließlich aus Vertretungsaufträgen (Urlaub, Krankenstand, Feiertagsvertretung). Daraus würden sich keine durchgehenden Einsätze in demselben Gebiet ergeben. Er trete seine Fahrten stets vom Wohnort an und würden diese alle über drei Stunden dauern. Die mit 3/12 von 26,60 € zum Ansatz gebrachten Kosten entsprächen dem niedrigsten Ansatz. Der vom Finanzamt im Steuerbescheid 2007 angenommene Umstand, dass hierbei ein durchgehender oder wiederkehrender Einsatz in einer Ortsgemeinde vorliege, sei unrichtig. Er verweise auf die seiner Berufung beigelegten Reisenachweise Seite 1 – 10. Aus diesen sei die gefahrene Tour, der Name der vertretenen Person und das verwendete Fahrzeug zu ersehen. Zu den nicht anerkannten Raumkosten (680,00 €) wurde neuerlich nur die Berechnungsweise erläutert. Hinsichtlich der (angeblichen) Nichtanerkennung der geltend gemachten Telefon- und EDV-Kosten wurde vorgebracht, ein Einsatz von Kommunikationsmitteln sei auch für seinen kleinen Ein Mann-Betrieb unerlässlich.

Mit Vorhalt vom 26. September 2008 wurde der Bw zum (bereits 2006) und 2007 (in gleicher Höhe) geltend gemachten „Fremdlohn“ iHv. 700,00 € um Übersendung einer bzw. von Bestätigungen der Person(en) über den Erhalt des Betrages und um Bekanntgabe des Namens und Anschrift der betreffenden Person ersucht. Weiters wurde eine Aufstellung über die von dieser Person bzw. diesen Personen zurückgelegten Strecken mit jeweiliger Angabe der angefahrenen Orte bzw. Ortsteile und der dabei zurückgelegten Kilometer unter Angabe des Datums angefordert.

Mit Schreiben vom 8. Oktober 2008 wurde mitgeteilt, bei den Ausgaben handle es sich um eine immer wieder eingesetzte Aushilfe anlässlich seiner Unabkömmlichkeit in seinem Hauptberuf (Justizanstalt), krankheitsbedingtem Ausfall, Urlaubsvertretung. Bezüglich von diesen zurückgelegter Strecken verweise er auf die seinen Steuererklärungen beigelegten Fahrberichten. Als Empfängerin wurde A, wohnhaft in B angegeben.

Am 13. Oktober 2008 hat das Finanzamt neuerlich ein Ergänzungsersuchen an den Bw gerichtet und darin festgestellt, die an den Bw mit Schreiben vom 26.9.2008 gestellten Fragen seien nicht bzw. nur unvollständig beantwortet worden. Es werde daher nochmals um Beantwortung folgender Fragen ersucht:

„- An welchen Tagen war die Aushilfe in den Jahren 2006 und 2007 für Sie tätig?

- An welchen Tagen waren Sie in den Jahren 2006 und 2007 konkret für die C tätig (vorgelegt wurden von Ihnen nur die monatlichen Zusammenstellungen über die Anzahl der Tage)

- Wie wurde der monatliche EDV-Aufwand von 30,00 € ermittelt bzw. für welche Zwecke wird die EDV im Zusammenhang mit der Tätigkeit für die Firma C konkret verwendet?

- Weiters wird darauf hingewiesen, dass die angeforderte Bestätigung der Aushilfe über den Erhalt der 700,00 € nach wie vor fehlt. Sollten die angeforderten Unterlagen betreffend die Aushilfe nicht beigebracht werden, ist eine Ansatz der 700,00 € weder für 2006 noch für 2007 als Betriebsausgabe möglich".

Mit Schreiben vom 29.10.2008 hat der Bw mitgeteilt:

„Einsatztage der Aushilfe für 2006 und 2007 siehe Beilage, Streckenführung siehe Beilage, Sämtliche übrigen Tage wurden von mir abgedeckt (siehe Gliederung). Der mit 30,00 € ermittelte EDV-Aufwand stellt einen Schätzwert dar. Dieser beinhaltet die Anschaffungskosten der Hard- und Software (verteilt auf die Nutzungsdauer von 3 Jahren), Wartungs- und Aktualisierungskosten, Gebühren usw. Den betrieblichen Anteil habe er mit 75 % zum Ansatz gebracht, da er infolge seiner Doppeltätigkeit im Berufe den Privatanteil mit 25 % als angemessen einschätze.

Nach der Unterschrift des Bw ist folgender Text angeführt:

„Einsatztage für die Aushilfe:

Juli 2006 14 Tage mit 24 Euro 75km mit 0,38 Euro

Juli 2007 14 Tage mit 24 Euro 75 km mit 0,38 Euro

Streckenführung:

Strecke

(Anmerkung der Referentin des UFS: Es dürfte sich bei diesen Angaben um die „Beilagen“ handeln, auf die sich der Bw im Schreiben bezogen hat. Dem Schreiben sind nach der Aktenlage jedenfalls keine weiteren Beilagen angeschlossen).

Mit Berufungsvorentscheidung vom 7. November 2008 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen und der Bescheid zu Lasten des Bw dahingehend abgeändert, dass neben den bereits im Erstbescheid nicht als Betriebsausgaben anerkannten Kosten (Reisekosten, Raumkosten) auch der als Betriebsausgabe geltend gemachte, im Erstbescheid anerkannte „Fremdlohn“ in Höhe von 700,00 € nicht anerkannt wurde und der geltend gemachte EDV-Aufwand (360,00 €) sowie die Telefonkosten nur teilweise und zwar in Höhe von 100,00 € bzw. 150,00 € zum Abzug gebracht wurden. In der gesonderten Begründung hat das Finanzamt ausgeführt wie folgt:

„1. Reisespesen:

Aus den vorgelegten Reiseaufzeichnungen geht hervor, dass sämtliche mit der gewerblichen Tätigkeit zusammenhängende Fahrten innerhalb des örtlichen Nahbereiches von 25 Kilometern durchgeführt wurden. Es stehen daher bereits aus diesem Grund – unabhängig von einer möglichen Begründung eines Mittelpunktes der beruflichen Tätigkeit – keine Tagessätze als Betriebsausgaben zu.

2. Betriebskosten:

Aufwendungen im Zusammenhang mit einem im Wohnungsverband gelegenen Büro stellen nur dann Betriebsausgaben dar, wenn dieser Büroraum den Mittelpunkt der beruflichen Tätigkeit darstellt. Dies ist jedoch bei der von Ihnen ausgeübten Betätigung nicht der Fall. Weiters kann nicht nachvollzogen werden, wieso im Fall der von Ihnen angeführten Zwischenlagerung von Prospektmaterial ein Mehraufwand an Strom oder Heizung anfallen soll. Mit dem Abstellen des auch für gewerbliche Zwecke genutzten Fahrzeuges zusammenhängende anteilige Kosten stellen keine Betriebsausgaben dar.

3. Fremdlohn:

Trotz zweimaliger schriftlicher Aufforderung des Finanzamtes (Vorhalte vom 26.9.2008 und 13.10.2008) wurde die Bestätigung der Aushilfskraft über den tatsächlichen Erhalt der als Betriebsausgabe angesetzten 700,00 € nicht vorgelegt. Diesem Betrag muss daher die Betriebsausgabeneigenschaft versagt werden.

4. EDV-Aufwand:

Der mit der Tätigkeit für die Firma „T“ zusammenhängende EDV-Aufwand wurde von Ihnen mit 30,00 € pro Monat geschätzt. Im Hinblick auf die Art der gewerblichen Tätigkeit erscheint der EDV-Aufwand von 100,00 jedenfalls als ausreichend. Es wird darauf hingewiesen, dass die schriftliche Anfrage des Finanzamtes vom 13.10.2008 hinsichtlich des genauen gewerblichen Verwendungszweckes der EDV unbeantwortet blieb.

5. Telefonaufwand:

Der von Ihnen angesetzte betrieblich veranlasste Telefonaufwand in der Höhe von 300,00 € kann nicht nachvollzogen werden. Aus diesem Grund wurde der Telefonaufwand im Zuge der Berufungserledigung auf 150,00 € reduziert."

Mit Schreiben vom 19. November 2008 hat der Bw fristgerecht den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz gestellt. In der Begründung vertrat er die Ansicht, aus der Bescheidbegründung sei zu entnehmen, dass ihm sämtliche „Werbekosten“ für 2007 abgesprochen worden seien. Dieser Standpunkt der Abgabenbehörde wirke lebensfremd und bestrafe durch eine sich daraus ergebende Scheingewinnbesteuerung seine Einsatz- und Arbeitsfreudigkeit. Das Finanzamt verkenne, dass auch ein Ein Mann Betrieb nicht nur aus Einnahmen, sondern auch aus Werbungskosten (*Anmerkung der Referentin: gemeint wohl Betriebsausgaben*) seinen Geschäftserfolg ermittle. Aufgabe des Finanzamtes sei es auf Basis einer schlüssigen Wertung zu einem steuergerechten Ergebnis zu kommen. Dieser Aufgabe sei das Finanzamt in seinem Fall nur durch das nicht Anerkennen von anfallenden Ausgaben - wenn auch nur schätzungsweise - unzureichend nachgekommen. Nachdem die von ihm geltend gemachten Betriebsausgaben branchenübliche Grenzen nicht erreichten, ja als Niedrigansätze gewertet werden könnten, ersuche er um entsprechend

ungekürzte Berücksichtigung. Schlussendlich sei noch darauf zu verweisen, dass er den Betrieb wegen Unrentabilität Anfang 2008 aufgelassen habe.

Über die Berufung wurde erwogen:

Im gegenständlichen Fall ist strittig, ob vom Bw bei der Ermittlung der Einkünfte aus Gewerbebetrieb (als laut Vorlagebericht des FA Zeitungszusteller) in Abzug gebrachte Aufwendungen (Reisekosten, vom Bw geschätzte anteilige Raumkosten, geschätzter EDV-Aufwand bzw. geschätzte Telefonkosten) als Betriebsausgaben anzuerkennen sind.

Gem. § 4 Abs. 4 EStG 1988 sind Betriebsausgaben die Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Betrieb veranlasst sind.

Gem. § 4 Abs. 5 EStG 1988 sind Mehraufwendungen des Steuerpflichtigen für Verpflegung und Unterkunft durch ausschließlich betrieblich veranlasste Reisen ohne Nachweis ihrer Höhe als Betriebsausgaben anzuerkennen, soweit sie die sich aus § 26 Z 4 ergebenden Beträge nicht übersteigen. Dabei steht das volle Tagesgeld für 24 Stunden zu. Höherer Aufwendungen für Verpflegung sind nicht zu berücksichtigen.

Gem. § 20 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 dürfen bei den einzelnen Einkünften die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge nicht abgezogen werden.

Grundsätzlich sind Aufwendungen für die eigene Verpflegung der Privatsphäre zuzuordnen und daher gem § 20 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 nicht abzugsfähig.

Laut VwGH 30.10.2001, [95/14/0013](#) können allfällige aus der anfänglichen Unkenntnis über die lokale Gastronomie resultierende Verpflegungsmehraufwendungen, wenn keine Nächtigung erfolgt, durch die entsprechende zeitliche Lagerung von Mahlzeiten bzw. die Mitnahme von Lebensmitteln abgefangen werden. Nur wenn eine Nächtigung erforderlich ist, wären für den ersten Zeitraum von rund einer Woche Verpflegungsmehraufwendungen zu berücksichtigen. Da der Bw nicht behauptet hat, dass 2007 Nächtigungen erforderlich gewesen seien, können Verpflegungsmehraufwendungen schon deshalb nicht angenommen werden und daher auch nicht (auch nur anteilige) Tagesgelder als Betriebsausgabe berücksichtigt werden. Da der Bw im Jahr 2007 in D wohnhaft war und bereits 2006 in E / F als Zeitungszusteller tätig war, ist für die Referentin auch nicht erkennbar, weshalb ihm dort günstige Verpflegungsmöglichkeiten nicht bekannt gewesen sein sollten. Ein Verpflegungsmehraufwand ist auch deshalb zu verneinen.

Zu den weiteren (neben dem Verpflegungsmehraufwand) geltend gemachten Aufwendungen (anteilige Raumkosten, Fremdlohn, EDV- und Telefonkosten) ist zu sagen, dass der Bw vom Finanzamt mehrfach aufgefordert worden ist, konkrete Fragen zur betriebliche Veranlassung, betrieblichen Nutzung und tatsächlichen Verausgabung der als Betriebsausgaben geltend gemachten strittigen Aufwendungen zu beantworten (Vorhalte vom 26. September 2008, 13. Oktober 2008) und dem Nachweis seines Vorbringens dienliche Unterlagen vorzulegen. Es wurde ihm vor Ergehen der Berufungsvorentscheidung nochmals vorgehalten, dass die angeforderte Zahlungsbestätigung bezüglich des „Fremdlohns“ fehle und bei Nichtvorlage dieser Aufwand nicht anerkannt werden könne.

Gem. § 138 BAO haben u.a. die Abgabepflichtigen auf Verlangen der Abgabenbehörde zur in Erfüllung ihrer Offenlegungspflicht (§ 119 BAO) zur Beseitigung von Zweifeln den Inhalt ihrer Anbringen zu erläutern und zu ergänzen sowie dessen Richtigkeit zu beweisen. Kann ihnen ein Beweis nach den Umständen nicht zugemutet werden, so genügt die Glaubhaftmachung.

Der Bw hat die an ihn gestellten Fragen - wie ihm das Finanzamt am 13. Oktober 2008 zur Kenntnis gebracht hat - weder vollständig beantwortet (siehe Feststellungen des Finanzamtes) noch hat er Belege (Fremdlohn, tatsächliche EDV- bzw. Telefonkosten) vorgelegt, anhand derer die geltend gemachten, der Höhe nach zum Teil geschätzten Aufwendungen (EDV, Telefonkosten) bzw. der Umfang ihrer tatsächlichen betrieblichen Nutzung nachvollzogen werden hätten können. Dass und aus welchen Gründen eine vollständige Beantwortung der Fragen und eine Beweisführung nicht möglich gewesen wäre, hat der Bw im Vorlageantrag nicht ersichtlich gemacht.

Der Unabhängige Finanzsenat sieht sich, da der Bw ausreichend Gelegenheit hatte, die betriebliche Veranlassung der geltend gemachten Kosten und deren Verausgabung nachzuweisen, nicht dazu veranlasst, den Bw neuerlich aufzufordern, die an ihn gestellten Fragen vollständig zu beantworten und vom FA zum Nachweis bzw. zur Überprüfung angeforderte Belege vorzulegen. Die Vorwürfe gegenüber dem Finanzamt sind völlig unberechtigt. Das Finanzamt ist seiner Ermittlungs- und Begründungspflicht erschöpfend nachgekommen. Es wäre Aufgabe des Bw im Berufungsverfahren und jedenfalls spätestens im Vorlageantrag die betriebliche Veranlassung der geltend gemachten Ausgaben, die tatsächliche betriebliche und den Umfang der betrieblichen Nutzung von Wirtschaftsgütern (insbes. von Wirtschaftsgütern, die auch privat genutzt werden können wie Telefon und EDV) sowie die Verausgabung (Fremdlohn, EDV- und Telefonkosten) von als Betriebsausgaben geltend gemachten Beträgen jeweils gesondert und auch belegmäßig von sich aus nachzuweisen. Eine pauschale Anerkennung von „branchenüblichen“ Ausgaben kommt nur bei

Geltendmachung einer Betriebsausgabepauschale in Betracht kommt. Es wurden aber tatsächliche Kosten geltend gemacht.

Das Vorbringen des Bw im Vorlageantrag an den Unabhängigen Finanzsenat erschöpft sich hingegen darin, dass er die Schlüssigkeit der Wertungen des Finanzamtes allgemein in Zweifel zieht und Versäumnisse des Finanzamtes moniert, ohne darzulegen, welche vom Finanzamt getroffenen Sachverhaltsfeststellungen bzw. rechtlichen Würdigungen seiner Ansicht nach aus welchen Gründen unzutreffend wären. Der Bw hat auch dem Vorlageantrag die vom Finanzamt zum Teil mehrfach angeforderten Unterlagen nicht angeschlossen und bis dato unvollständig beantwortete Fragen weiterhin unbeantwortet gelassen. Beweismittel, die die Betriebsausgabeneigenschaft und betriebliche Nutzung der Wirtschaftsgüter belegen hätten können, wurden auch dem Vorlageantrag nicht angeschlossen.

Da der Bw den vom Finanzamt in der Begründung zur Berufungsvorentscheidung getroffenen Sachverhaltsfeststellungen und den rechtlichen Ausführungen insgesamt im Vorlageantrag nicht substantiiert entgegengetreten ist und angeforderte Beweismittel nicht vorgelegt bzw. von sich aus dem Vorlageantrag keine Beweismittel (Fremdlohn, EDV, Telefonkosten) angeschlossen hat, sieht die Referentin keine Möglichkeit, über die vom Finanzamt anerkannten Kosten (Fahrtkosten: 2.777,42 €, EDV-Aufwand 100,00 €, Telefonkosten: 150,00 €, gesamt daher 3.027,60 €) hinaus, weitere (vom Bw dem Grunde und der Höhe nach nicht nachgewiesene) Kosten als Betriebsausgaben anzuerkennen. Ein allgemein gehaltenes Vorbringen im Vorlageantrag ist angesichts der vom VwGH in ständiger Rechtsprechung vertretenen Vorhaltswirkung einer Berufungsvorentscheidung nicht geeignet, die Feststellungen und die rechtliche Würdigung des Finanzamtes in Zweifel zu ziehen.

Gem. § 20 Abs. 1 Z 2 lit. d EStG 1988 idF. des Strukturanpassungsgesetzes 1996, BGBl. Nr. 201, dürfen Aufwendungen oder Ausgaben für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer und dessen Einrichtung sowie für Einrichtungsgegenstände in der Wohnung nicht bei den einzelnen Einkunftsarten abgezogen werden.

Hinsichtlich der vom Bw geschätzten anteiligen Raumkosten ist ergänzend zur Begründung des Finanzamtes für die Nichtanerkennung festzustellen, dass der Bw nicht ersichtlich gemacht hat, dass er konkrete Teile der privaten Räumlichkeiten nahezu ausschließlich für betriebliche Zwecke genutzt hat.

Durch die schätzungsweise Kürzung der geltend gemachten (auch von ihm geschätzten) EDV- und Telefonkosten (vgl. Berufungsvorentscheidung) ist der Bw schon deshalb nicht beschwert, weil er weder die tatsächlich 2007 angefallenen Kosten belegmäßig (Rechnung über Anschaffung PC und Zubehör etc., Rechnungen betr. Telefonkosten 2007) nachgewiesen noch

den geschätzten betrieblichen Anteil in irgendeiner Form nachvollziehbar dargestellt und damit nicht einmal glaubhaft gemacht hat. Das Finanzamt wäre mangels Vorlage irgendeines Nachweises der tatsächlichen Kosten und des lediglich behaupteten Anteils der betrieblichen Nutzung durchaus berechtigt gewesen, diese Kosten zur Gänze unberücksichtigt zu lassen. Die vom Finanzamt anerkannten, (nach dem Akteninhalt) nicht durch ein Fahrtenbuch nachgewiesenen Fahrtkosten könnten durchaus in Zweifel gezogen werden. Die vorgelegten „*Kilometernachweise für das Jahr 2007*“ weisen nämlich nur die monatliche Kilometerleistung aus und geben keinen Hinweis darauf, an welchen Tagen die angegebene Fahrtstrecke und von wem sie zurückgelegt wurde. Die Referentin geht aber davon aus, dass das Finanzamt die Fahrtkosten anderweitig einer näheren Überprüfung unterzogen hat und deshalb für richtig befunden hat.

Die Befugnis der Referentin, dem Finanzamt folgend den angefochtenen Einkommensteuerbescheid 2007 im Umfang der Berufungsvorentscheidung vom 7. November 2008 zu Lasten des Bw abzuändern, ergibt sich aus § 289 Abs. 2 BAO.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Feldkirch, am 7. April 2011