



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Feldkirch
Senat 3

GZ. RV/0005-F/08

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., Plz. A, Adr., vom 10. November 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck vom 2. November 2007 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2006 entschieden:

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe betragen:

Die Einkommensteuer wird für das Jahr 2006 festgesetzt mit: Das Einkommen im Jahr 2006 beträgt:	1.634,40 € 34.643,87 €
Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit: Übermittelte Lohnzettel laut Anhang Versicherung Werbungskosten, die der Arbeitgeber nicht berücksichtigen konnte	40.023,48 € - 4.549,61 € 35.473,87 €
Gesamtbetrag der Einkünfte	35.473,87 €
Topf-Sonderausgaben: Kirchenbeitrag	- 730,00 € - 100,00 €
Einkommen	34.643,87 €
Die Einkommensteuer gemäß § 33 Abs. 1 EStG 1988 beträgt: (34.643,87 – 25.000) * 11335 / 26.000 + 5.750	9.954,36 €
Steuer vor Abzug der Absetzbeträge	9.954,36 €
Verkehrsabsetzbetrag	- 291,00 €
Arbeitnehmerabsetzbetrag	- 54,00 €
Steuer sonstige Bezüge wie zB 13. und 14. Bezug (220) nach Abzug der darauf entfallenden SV-Beiträge (225) und des Freibetrages von 620 € mit 6 %	190,50 €
Einkommensteuer	9.799,86 €
Anrechenbare Lohnsteuer (260)	- 8.165,46 €
Festgesetzte Einkommensteuer	1.634,40 €

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber war im Streitjahr als Versicherungsvertreter beschäftigt.

Strittig ist, in welcher Höhe

- Kilometergelder,
- Telefonkosten und
- Aufwendungen für Blumen und Kundengeschenke

als Werbungskosten gemäß § 16 EStG 1988 berücksichtigt werden können.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten eines Arbeitnehmers Aufwendungen oder Ausgaben, die beruflich veranlasst sind. Eine berufliche Veranlassung ist gegeben, wenn die Aufwendungen oder Ausgaben

- objektiv im Zusammenhang mit einer nichtselbständigen Tätigkeit stehen und
- subjektiv zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen geleistet werden, oder den Steuerpflichtigen unfreiwillig treffen und
- nicht unter ein steuerliches Abzugsverbot fallen.

Gemäß § 20 Abs. 1 EStG 1988 dürfen bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden:

- Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung, selbst wenn sie die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt und sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen (§ 20 Abs. 1 Z 2 lit. a leg. cit.).
- Repräsentationsaufwendungen oder Repräsentationsausgaben. Darunter fallen auch Aufwendungen oder Ausgaben anlässlich der Bewirtung von Geschäftsfreunden. Weist der Steuerpflichtige nach, dass die Bewirtung der Werbung dient und die betriebliche oder berufliche Veranlassung weitaus überwiegt, können derartige Aufwendungen oder Ausgaben zur Hälfte abgezogen werden (§ 20 Abs. 1 Z 3 leg. cit.).

Kilometergelder:

Nach § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 zählen zu den Werbungskosten auch die Ausgaben des Steuerpflichtigen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte. Die Kosten der **Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte (Arbeitsweg)** sind grundsätzlich durch den **Verkehrsabsetzbetrag** (§ 33 Abs. 5 Z 1 EStG 1988) abgegolten, der allen aktiven Arbeitnehmern unabhängig von den tatsächlichen Kosten zusteht. Tatsächliche Fahrtkosten (zB Kilometergeld) können daher für Fahrten auf der Wegstrecke zwischen Wohnung und

Arbeitsstätte nicht berücksichtigt werden. Mit dem Verkehrsabsetzbetrag sind alle Ausgaben für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte (auch die Kosten der Garagierung bzw. die Kosten bei mehrmals täglich zurückgelegtem Arbeitsweg) abgegolten (vgl. Doralt, EStG⁹, § 16 Tz 124).

Sonstige Fahrtkosten in Zusammenhang mit der beruflichen Tätigkeit hingegen sind in der tatsächlich angefallenen Höhe als Werbungskosten zu berücksichtigen. Benutzt der Arbeitnehmer ein privates Kfz, steht ihm hierfür bei beruflichen Fahrten von nicht mehr als 30.000 Kilometer im Kalenderjahr das amtliche Kilometergeld zu. Der Nachweis der Fahrtkosten hat grundsätzlich mit einem Fahrtenbuch zu erfolgen; das Fahrtenbuch hat die beruflichen und privaten Fahrten zu enthalten; es muss fortlaufend und übersichtlich geführt sein; Datum, Kilometerstrecke, Ausgangs- und Zielpunkt sowie Zweck jeder einzelnen Fahrt sind zweifelsfrei und klar anzugeben (vgl. Doralt, EStG⁹, § 16 Tz 220, Stichwort: Fahrtkosten, vgl. auch Sailer/Bernold/Mertens, Die Lohnsteuer in Frage und Antwort, Ausgabe 2006, Seite 158).

Besucht der Steuerpflichtige auf dem (direkten) Weg zur Arbeitsstätte mit seinem PKW Kunden, dann liegen insoweit auch Fahrten zwischen der Wohnung und der Arbeitsstätte vor (vgl. Doralt, EStG⁹, § 16 Tz 120). Wenn der Steuerpflichtige von seiner Wohnung aus vorerst einen Kunden besucht und anschließend erst in die Firma weiterfährt, ist diese Fahrt als Fahrt Wohnung - Arbeitsstätte zu werten (vgl. Sailer/Bernold/Mertens, Die Lohnsteuer in Frage und Antwort, Ausgabe 2006, Frage 16/28 zu § 16 EStG 1988; vgl. die Entscheidung des Verwaltungsgerichtshofes vom 29.11.1994, Zl. 94/14/0121, wonach ein angestellter Versicherungsvertreter, der auch in der Geschäftsstelle seines Dienstgebers in der Bezirksstadt Arbeiten im Innendienst erledigt, dort einen Dienstort hat und die Fahrt zwischen der Wohnung und der anderen Arbeitsstätte nicht als Dienstfahrt behandeln kann).

Aufwendungen für Fahrten, die über die Aufwendungen eines Dienstnehmers für Fahrten zwischen Wohnsitz und Arbeitsstätte hinausgehen, sind als Werbungskosten steuerlich zu berücksichtigen (Kilometergeld). Wird zum Zwecke der Kundenbesuche eine weitere Wegstrecke zurückgelegt, kann der Arbeitnehmer für diese Werbungskosten geltend machen.

Wird die Fahrt Wohnung - Arbeitsstätte durch zB Kunden- oder Behördenbesuche und somit über "Umwege" ausgeführt, so sind nur die Fahrtkosten des "Umweges" und nicht die der Gesamtwegstrecke als Werbungskosten abzugsfähig. Der Aufwand für die Fahrtstrecke Wohnung - Arbeitsstätte - Wohnung ist schon mit dem Verkehrsabsetzbetrag abgegolten und daher von den geltend gemachten Fahrtkosten der Gesamtstrecke abzuziehen (vgl. FJ 2006, 271).

Das Finanzamt hat den vorstehenden Ausführungen entsprechend daher auch zu Recht die Strecke A (Wohnort) - C (Geschäftsstelle) - A (Wohnort; diese Strecke ist durch den Verkehrsabsetzbetrag abgegolten) von den insgesamt geltend gemachten beruflich gefahrenen Kilometern ausgeschieden und (als Werbungskosten zu berücksichtigende) Kilometergelder in Höhe von **3.684,34 €** ermittelt [geltend gemachtes Kilometergeld $6.786,04 € - 3.101,70 € (211 \text{ Fahrten } A - C - A \times 14,70 €) = 3.684,34 €$; das Finanzamt unterstellte dabei, dass die Wegstrecke Wohnung - Arbeitsstätte und retour mindestens ein Mal am Tag zurückgelegt wurde]. Es hat aber bei der Berechnung der Einkommensteuer 2006 nicht 3.684,34 € als Werbungskosten angesetzt, sondern irrtümlicherweise 3.101,70 €. Dieses Versehen ist zu bereinigen.

Auch das Vorbringen des Berufungswerbers im Vorlageantrag vom 6. Dezember 2007, dass er täglich von seiner Wohnung in A aus Kunden hauptsächlich im Großraum C Land, aber auch im Bezirk G und in anderen angrenzenden Bezirken besucht habe, dass er so auch mehrmals in der Woche bei seiner Kundendienststelle vorbeigekommen sei und dass er mittags nach Hause und dann wieder in den Großraum C und Umgebung gefahren sei, verhilft der Berufung nicht zum Erfolg. Der Berufungswerber hat nämlich in seinem Vorlageantrag vom 6. Dezember 2007 der Feststellung des Finanzamtes in der Berufungsverfahrensentscheidung vom 29. November 2007, dass es sich bei der Wegstrecke A - C um die Wegstrecke Wohnung - Arbeitsstätte handle, nicht widersprochen, woraus zu schließen ist, dass der Berufungswerber auch tatsächlich an der Kundendienststelle in C tätig geworden ist. Wäre der Berufungswerber nicht im Innendienst tätig geworden, könnten die Fahrten zwischen seiner Wohnung (A) und dem Sitz seines Arbeitgebers (C) nicht als Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte angesehen werden. Zur Annahme, dass Berufungswerber in C keinen Innendienst verrichtet hat, besteht aber keine Veranlassung.

Zum vorliegenden Fahrtenbuch ist abschließend noch zu sagen, dass anhand dieses Fahrtenbuches es jedenfalls nicht möglich ist, das Vorbringen des Berufungswerbers nachzuvollziehen und festzustellen, zu welchem Zweck die einzelnen Fahrten unternommen worden sind. Es ist keine Abgrenzung der beruflichen Fahrten zu den Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitstätte erfolgt. So ist es beispielsweise nicht möglich festzustellen, ob er mit den häufigen Einträgen "A - c" oder "A - cc" Fahrten zu Kunden und/oder das Aufsuchen der Kundendienstzentrale zum Zwecke des Innendienstes meinte. Das Ziel der Reise ist nur ungenau festgehalten worden. Weiters kann auch nicht die tatsächliche Anzahl der Fahrten pro Tag nachvollzogen werden. Weiters fällt auf, dass die Ortsangaben zum Teil gar nicht leserlich sind.

Folglich war der Vorgangsweise des Finanzamtes nicht entgegen zu treten.

Telefonkosten:

Kosten für beruflich veranlasste Telefonate sind im tatsächlichen Umfang als Werbungskosten absetzbar. Telefongebühren unterliegen nicht dem Aufteilungsverbot. Werden über den privaten Telefonanschluss in der Wohnung oder mit dem privaten Handy auch berufliche Gespräche geführt, sind zum Nachweis für jedes einzelne Gespräch Aufzeichnungen zu führen. Fehlen beweiskräftige Unterlagen über Zahl und Dauer der beruflichen Gespräche, ist der auf sie entfallende Anteil an den Gesprächsgebühren zu schätzen (vgl. Sailer, Bernold, Mertens, Die Lohnsteuer in Frage und Antwort, Ausgabe 2006, Seite 259).

Der Berufungswerber begehrte in seiner Berufung vom 10. November 2007, Kosten für beruflich veranlasste Telefonate in Höhe von insgesamt 624,16 € als Werbungskosten anzuerkennen. Das Finanzamt hat in der Berufungsvorentscheidung vom 29. November 2007 den beruflichen Anteil an den geltend gemachten Telefonkosten mit 60 % geschätzt. Im Vorlageantrag vom 6. Dezember 2007 wandte der Berufungswerber gegen diese Schätzung des Finanzamtes ein, dass der berufliche Anteil mindestens 80 % betrage. Für seine privaten Gespräche habe er drei "Friends" Nummern bei der Telekom. Zu diesen "Friends" Nummern zählten jene seiner Mutter, seiner Schwiegereltern und der Geschäftsstelle in C. Für diese Verbindungen würden kaum Gebühren verrechnet und seien aus den diversen Rechnungen nachvollziehbar.

Der Berufungswerber verfügte im Streitjahr über einen Festnetzanschluss an seinem Wohnsitz (xxx; Telecom Austria) und über ein Mobiltelefon (zzz; mobilkom austria). Er hat die Abrechnungen der Telecom Austria und der Mobilkom Austria vorgelegt, hat aber über die Anzahl der beruflich geführten Telefongespräche, deren Dauer, Zeit und die entsprechenden Gesprächspartner keine Aufzeichnungen geführt.

Der Einwand des Berufungswerbers, dass der berufliche Anteil nicht wie vom Finanzamt angenommen 60 %, sondern mindestens 80 % betrage, denn er habe für seine privaten Gespräche bei der Telekom drei "Friends" Nummern, für welche kaum Gebühren verrechnet würden, reicht nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates nicht aus, um plausibel zu erklären, weshalb der berufliche Anteil mindestens 80 % betragen soll. Ungeklärt bleibt der weitere private Anteil des Festnetzanschlusses, welcher nicht auf die "Friends" Nummern entfällt (mit an Sicherheit grenzender Wahrscheinlichkeit hat der Berufungswerber mit seinem privaten Festnetzanschluss nicht nur seine Mutter und seine Schwiegereltern telefonisch kontaktiert), und der private Anteil der Telefonkosten, welcher auf das Mobiltelefon entfällt (dort sind keine "Friends" Nummern ersichtlich; siehe dazu auch weiter unten).

Neben der Tatsache, dass er über die beruflichen Gespräche keine Aufzeichnungen vorgelegt hat, ist weiters zu berücksichtigen, dass dem Berufungswerber auch in der Geschäftsstelle in C die Benutzung eines Telefonanschlusses (zzzz) offen gestanden ist und dass der

Berufungswerber am Wohnsitz in A mit seiner Ehegattin wohnhaft war, die bis 30. September 2008 (nur) teilzeitbeschäftigt war (E; danach Bezug von Arbeitslosengeld), und dass sich weiters der Sitz des Unternehmens der Ehegattin (vgl. St.Nr.: III) ebenfalls am Wohnsitz in A befunden hat und sie in ihrer Einkommen- und Umsatzsteuererklärungen angab, über die Nummer des vorgenannten Mobiltelefons (zzz) erreichbar zu sein, woraus folgt, dass auch die Ehegattin den Telefonanschluss am Wohnort und das gegenständliche Mobiltelefon mitnutzte.

Nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates kann sich der Berufungswerber deshalb nicht als beschwert erachten, wenn das Finanzamt den beruflichen Anteil an den gesamten Telefonkosten mit 60 % geschätzt hat.

Geschenke:

Der Berufungswerber hat Aufwendungen für „*Blumen, Kundengeschenke, Kundenschaden Bildmat. Büromaterial*“ in Höhe von insgesamt 295,32 € als Werbungskosten geltend gemacht. Das Finanzamt hat in seiner Berufungsverentscheidung vom 29. November 2007 diese Aufwendungen nicht als Werbungskosten anerkannt.

In seinem Vorlageantrag vom 6. Dezember 2007 brachte der Berufungswerber vor, dass er akzeptiere, dass die Kosten für die Kamera und Zubehör nicht als Werbungskosten anerkannt worden seien. Die Blumen und die diversen Kundengeschenke seien aber für Kunden erworben worden, weshalb diese Kosten Werbungskosten darstellen würden.

§ 20 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 schließt Repräsentationsaufwendungen und -ausgaben ausdrücklich vom Abzug als Werbungskosten aus, wobei eine Ausnahme nur die Bewirtung von Geschäftsfreunden insofern bildet, als diese zur Hälfte abzugsfähig ist, wenn sie eindeutigem Werbungszweck dient und die betriebliche oder berufliche Veranlassung weitaus überwiegt. Über die Auslegung des Begriffes "Repräsentationsaufwendungen" gibt die Rechtssprechung des Verwaltungsgerichtshofes Auskunft, der hier einen sehr strengen, am Wortlaut des Gesetzes haftenden Maßstab anlegt. Danach fallen jedenfalls Geschenke an Kunden zu verschiedenen Anlässen unter diesen Begriff.

Der Verwaltungsgerichtshof hat kleinere Sachgeschenke (Gelegenheitsgeschenke) an Klienten, Kunden oder sonstige Geschäftsfreunde im Übrigen auch schon zu den Aufwendungen der Lebensführung im Sinne des § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 gezählt, wobei es dabei ohne Bedeutung ist, dass diese möglicherweise geeignet sind, auch den Beruf des Steuerpflichtigen bzw. seine Tätigkeit zu fördern (vgl. dazu Doralt, EStG¹¹; § 20 Tz 83 ff und die dort zitierte Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes).

Unabhängig der richtigen Zuordnung der geltend gemachten Auslagen betreffend Kundengeschenke zu § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a oder Z 3 EStG 1988 hat das Finanzamt zu Recht diese Aufwendungen auf Grund der eindeutigen gesetzlichen Regelung nicht als Werbungskosten anerkannt (vgl. zB UFS 21.3.2007, RV/0025-F/07).

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Feldkirch, am 26. Mai 2009