



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., Adr., vom 7. Dezember 2004 gegen den Bescheid des Finanzamtes Klagenfurt vom 10. November 2004 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2003 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der Bescheid betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2003 wird abgeändert.

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

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) erzielte im Streitjahr 2003 Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit. In der Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2003 (Erklärungseingang beim Finanzamt am 21.9.2004) beantragte er die Berücksichtigung des Alleinerzieherabsetzbetrages, des Unterhaltsabsetzbetrag für ein Kind und machte neben Sonderausgaben (Personenversicherungen € 1.721,20) unter dem Titel Werbungskosten einen Aufwandsbetrag in Höhe von € 2.647,48 (Reisekostendifferenzen € 2.471,38, sonst. Aufwendungen € 176,10) geltend.

Mit Vorhalt vom 27. September 2004 ersuchte das Finanzamt dem Bw., u.a. die beantragten Werbungskosten zu belegen und eine entsprechende Aufstellung darüber vorzulegen.

Diese Aufstellung langte in der Folge beim Finanzamt am 3. November 2004 ein. Darin wurden vom Bw. für Reisekosten ein Betrag in Höhe von € 2.471,38 (Kilometergelder: $2.530 \text{ km} \times € 0,356 = € 900,68$, sonst. Fahrtkosten öffentliche Verkehrsmittel € 428,90, Diäten: $519 \text{ Std.} \times € 2,20 = € 1.141,80$) und als sonstige Ausgaben ein Betrag in Höhe von € 176,10 (Amtshaftpflichtversicherung € 26,16 und Ausgaben für Geburtstagsgeschenke, Betriebsausflugskosten, etc. € 150,00) ausgewiesen.

Mit Bescheid vom 10. November 2004 setzte das Finanzamt die Einkommensteuer für das Jahr 2003 abweichend von der Erklärung des Bw. fest. Das Finanzamt anerkannte im Zuge der Berechnung der Einkommensteuer einen Aufwandsbetrag in Höhe von € 737,72 (Reisekostendifferenzen € 561,62 zuzüglich sonstiger Ausgaben € 176,10) als Werbungskosten an. Zur Nichtberücksichtigung bzw. zum Abweichen von den beantragten Werbungskosten wies das Finanzamt begründend darauf hin, dass die beantragten Ausgaben für beruflich veranlasste Reisen um die steuerfreien Dienstgeberersatzte (€ 1.480,86) zu kürzen gewesen seien.

Mit Schriftsatz vom 7. Dezember 2004 erhob der Bw. gegen den Einkommensteuerbescheid 2004 Berufung. Begründend wurde vom Bw. darin im Wesentlichen vorgebracht, dass das Bescheidergebnis unrichtig erscheine, da sein Zweitbezug von der Pensionsversicherungsanstalt mit € 1.459,76 niedriger sei als die Nachforderung in Höhe von € 1.549,90 und darüber hinaus auch Werbungskosten zum Ansatz gelangten, die vom Arbeitgeber bisher noch nicht berücksichtigt worden seien. Er beantrage daher eine Neuberechnung der Arbeitnehmerveranlagung.

Auf Seite 19/RS des vorgelegten Verwaltungsaktes befindet sich ein Aktenvermerk eines Sachbearbeiters (Unterschrift unleserlich, dat. 14.1.2005) in welchem festgehalten wurde, dass der Bw. über die Berechnung und des daraus resultierenden Bescheidergebnisses telefonisch aufgeklärt worden sei. Mangels Zurücknahme der Berufung erließ das Finanzamt in der Folge eine abweisende Berufungsvorentscheidung datiert mit 17. Jänner 2005, jedoch ohne nähere Ausführungen.

Mit Eingabe vom 14. Februar 2005 beantragte der Bw. die Vorlage der Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2003 an die Abgabenbehörde zweiter Instanz mit dem Hinweis, dass in der Berufungsvorentscheidung eine Begründung fehle.

Mit Vorhalt vom 11. März 2005 wurde der Bw. vom Finanzamt ersucht zur Berechnung der beantragten Werbungskosten eine neue Aufgliederung der beantragten Reiseaufwendungen sowie der diesbezüglichen Spesenersätze vorzulegen. Aus der vorzulegenden Fahrtkostenaufstellung müssten die Kosten des jeweils tatsächlich benutzten Verkehrsmittels

(Auto-, Kilometergeld, Bus- oder Bahnkosten) abzüglich der Dienstgeberersätze hervorgehen. Zur Überprüfung der geltend gemachten Tages- und Nächtigungsgelder werde auch um vollständige Übermittlung der Reiserechnungen in Ablichtung für das Jahr 2003 ersucht.

Auf Seite 21 des Verwaltungsaktes (= Bedenkenvorhalt des Finanzamtes) befindet sich der Vermerk: „keine Unterlagen beigebracht“.

Im Vorlagebericht vom 7. Juli 2006 an die Abgabenbehörde zweiter Instanz wies das Finanzamt ua. darauf hin, dass im vorliegenden Berufungsfall sog. „Reisekostendifferenzen“ strittig seien.

Anlässlich der persönlichen Vorsprache des Bw. beim Unabhängigen Finanzsenat am 11. April 2008 wurde diesem Akteneinsicht in dem vom Finanzamt vorgelegten Verwaltungsakt gewährt. Der Bw. wurde vom aktenführenden Referenten bei diesem Anlass darüber aufgeklärt, dass auf Grund der bestehenden Sach- und Aktenlage eine sachgerechte Entscheidung zum Berufungsbegehren (Reisekostendifferenzen) nicht getroffen werden könne. Mit dem Bw. wurde sodann niederschriftlich vereinbart, dass er Kopien seiner Reiserechnungen aus dem Kalenderjahr 2003 vorlegen werde. In der Niederschrift vom 11. April 2008 wurde über Wunsch des Bw. ua. auch festgehalten, dass er im Gegenstandsfalle die Abführung einer öffentlichen mündlichen Berufungsverhandlung vor dem zuständigen UFS-Organ beantrage.

Am 7. Mai 2008 wurde vom Bw. eine Aufstellung über die geltend gemachten Reiseaufwendungen (Fahrtkosten und Tagesgelder) sowie ein Konvolut von kopierten Reiserechnungen aus dem Kalenderjahr 2003 vorgelegt.

Mit Bedenkenvorhalt vom 19. Mai 2008 wurde der Bw. vom Unabhängigen Finanzsenat ua. darüber in Kenntnis gesetzt, dass sich an Hand der von ihm im Zuge des Berufungsverfahrens beigebrachten Beweisunterlagen nachstehende Sachverhalts- und Fallbeurteilung ergäbe:

- a) Die vom Bw. in der Reisekostenaufstellung dargelegte berufliche Fahrleistung mit dem eigenen PKW mit einer Jahresfahrleistung von 2.530 Km für das Kalenderjahr 2003 erscheine dem UFS glaubhaft. Unter Anwendung des amtlichen Kilometergeldsatzes von € 0,356 je Km ergäbe sich daraus ein pauschaler Fahrtkostenaufwand in Höhe von € 900,68.
- b) Die sonstigen Fahrtkosten in Höhe von € 428,90, die vom Bw. im Schätzungswege zufolge der Benützung von öffentl. Verkehrsmitteln im Zusammenhang mit der Durchführung von auswärtigen Dienstverrichtungen errechnet worden seien, ließen sich durchaus glaubwürdig auch für den UFS aus den vorgelegten Reiserechnungen ableiten. Nach Meinung des UFS handle es sich bei dem vom Bw. geltend gemachten Fahrtkostenaufwand (öffentl. Verkehrsmittel) um ein glaubhafte Schätzungsgröße.
- c) Die vom Bw. für das Kalenderjahr 2003 ermittelte auswärtige Dienstverrichtungszeit von insgesamt 519 Stunden sei nach Meinung des UFS jedoch um jene Reisezeiten zu kürzen, welche Reisebewegungen im Nahbereich der Dienststelle in Klagenfurt

betreffen würden und insoweit in typisierender Betrachtungsweise zu keinem Verpflegungsmehraufwand iSd § 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988 führen.

Die Kürzung betreffe nachfolgende Reisetage bzw. -bewegungen:

26.2. St.Veit/Glan 7 Std., 4.4. Walterskirchen 5 Std., 16.5. Pörschach 5 Std., 21.5. St.Veit/Glan u. Längsee 10 Std., 3.6. Pörschach 7 Std., 1.7. Längsee 7 Std., 10.7. Pörschach 10 Std. und 28.8. Ulrichsberg 8 Std., dies ergäbe in Summe 59 Reisetunden.

Aus dem Titel „Diäten“ sei somit nach Ansicht des UFS ein Betrag in Höhe von € 1.012,00 (519 Std. abzügl. 59 Std. = 460 Std. à € 2,20) dem Grunde nach abzugsfähig.

- d) Evident sei die Tatsache, dass der Bw. von seinem Dienstgeber für auswärtige Dienstverrichtungen, die auch den Umfang der gegenständlich in Rede stehenden beruflichen Reisen darstelle, im Kalenderjahr 2003 einen nicht steuerbaren Betrag in Höhe von € 1.480,86 gemäß § 26 EStG 1988 ausbezahlt erhielt. Dieser Reisekostenersatz sei von den als Werbungskosten dem Grunde nach anzuerkennenden Reisekosten (Fahrkosten und Diäten) in Abzug zu bringen.
- e) Unter dem Titel Werbungskosten sei nach Meinung des UFS auch der vom Bw. geltend gemachte Betrag von € 26,16 für eine Amtshaftpflichtversicherung berücksichtigungsfähig.
- f) Ausgaben für div. Geburtstagsgeschenke und Kosten im Zusammenhang mit Betriebsausflügen - diesbezüglich wurde vom Bw. ein Betrag in Höhe von € 150,00 ohne konkrete Beweisführung geltend gemacht - würden nach Ansicht des UFS Ausgaben für die private Lebensführung darstellen und seien daher bereits dem Grunde nach nicht als Werbungskosten abzugsfähig.

Abschließend wurde dem Bw. weiters bekannt gegeben, dass die dargelegte Sachlage für die Berücksichtigung eines Aufwandsbetrages in Höhe von € 883,38 als Werbungskosten für das Kalenderjahr 2003 spräche und dass die Neuberechnung der festzusetzenden Einkommensteuer des Streitjahres dadurch eine Nachforderung in Höhe von € 1.488,41 zeige.

Mit FAX-Eingabe vom 11. Juni 2008 teilte der Bw. zu diesem Bedenkenvorhalt mit, dass die Ausgaben in Höhe € 150,00 (lt. Pkt. f, Seite 4) zB. für Geburtstag Chef, Mitarbeiter, aus dem Erfordernis für das berufliche Fortkommen resultieren würden und folglich aus der beruflichen Tätigkeit erfolgt seien.

Der im Zuge des Berufungsverfahrens mit dem Bw. von Seiten des Unabhängigen Finanzsenates geführte Schriftwechsel wurde samt den beigebrachten Unterlagen dem Finanzamt zu Kenntnis- und Stellungnahme übermittelt.

In der Stellungnahme teilte das Finanzamt dazu im Wesentlichen mit, dass den dargelegten Ausführungen des UFS laut Bedenkenvorhalt vom 19. Mai 2008 vollinhaltlich zugestimmt werde. Auch aus der Sicht des Finanzamtes würden Ausgaben für Geburtstagsgeschenke und Betriebsausflüge zu den Kosten der privaten Lebensführung iSd § 20 EStG 1988 zählen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen.

Werbungskosten eines Arbeitnehmers sind Aufwendungen oder Ausgaben, die beruflich veranlasst sind. Eine berufliche Veranlassung ist gegeben, wenn die Aufwendungen oder Ausgaben

- objektiv im Zusammenhang mit einer nichtselbstständigen Tätigkeit stehen und
- subjektiv zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen geleistet werden oder den Steuerpflichtigen unfreiwillig treffen und
- nicht unter ein Abzugsverbot des § 20 fallen.

Demgegenüber bestimmt § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988, dass Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung selbst dann bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden dürfen, wenn sie die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt und sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen.

Im vorliegenden Berufungsfall sind die Positionen 1.) Reisekosten (Kilometergeld und Tagesdiäten) und 2.) Ausgaben für Geburtstagsgeschenke sowie Kosten im Zusammenhang mit Betriebsausflügen strittig.

zu 1. Reisekosten (sog. Differenzwerbungskosten):

Unstrittig steht fest, dass der Bw. von seinem Dienstgeber für auswärtige Dienstverrichtungen, die auch den Umfang der gegenständlich in Rede stehenden beruflichen Reisen darstellen, im Kalenderjahr 2003 einen nicht steuerbaren Betrag in Höhe von € 1.480,86 (Fahrkosten und Tagesgelder) gemäß § 26 EStG 1988 ausbezahlt erhielt.

Vom Bw. wird nicht in Abrede gestellt, dass als „Differenzwerbungskosten“ nur die Unterschiedsbeträge zwischen den nachgewiesenen Reisekosten (Kilometergelder, Kosten öffentlicher Verkehrsmittel und Tagesgelder) und den dafür erhaltenen steuerfreien Dienstgeberersatzten für das Kalenderjahr 2003 zuzuerkennen sind.

Fahrtkosten in Zusammenhang mit der beruflichen Tätigkeit sind in der tatsächlich angefallenen Höhe als Werbungskosten abzugsfähig.

Die Nachweisführung des Entstehens von Fahrtkosten (Kilometergelder, Kosten öffentlicher Verkehrsmittel) kann auch durch Reisekostenabrechnungen, die gegenüber dem Arbeitgeber gelegt wurden, erfolgen. Diesbezüglich wurden vom Bw. Kopien von Dienstreiseaufträgen bzw. Reiserechnungen vorgelegt, welche die vom Bw. begehrten Fahrtkosten dem Grunde

nach glaubhaft belegen. Vom UFS-Referenten wurden entsprechend der gegebenen Sach- und Aktenlage Fahrtkosten (Kilometergelder: € 900,68 und Fahrtkosten öffentlicher Verkehrsmittel: € 425,40) in einer Gesamthöhe von € 1.326,08 im Schätzungswege ermittelt. Von den beiden Verfahrensparteien wurde gegen diesen mitgeteilten Aufwandsbetrag bezüglich der geschätzten Fahrtkosten keinerlei Einwendungen erhoben.

Nach § 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988 sind "Mehraufwendungen des Steuerpflichtigen für Verpflegung und Unterkunft 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 für Verpflegung sind nicht zu berücksichtigen.

Für die Möglichkeit der Berücksichtigung von Werbungskosten im Zusammenhang mit Verpflegung im Rahmen beruflich veranlasster Fahrten ist Voraussetzung, dass einerseits eine Reise (Reisetatbestand) und andererseits ein in typisierender Betrachtungsweise anzunehmender Verpflegungsmehraufwand (Mehraufwandtatbestand) gegenüber den ansonsten am jeweiligen Aufenthaltsort anfallenden und gemäß § 20 EStG 1988 nicht abzugsfähigen üblichen Verpflegungsaufwendungen vorliegt.

Nach ständiger Rechtsprechung und Verwaltungspraxis liegt eine Reise gemäß § 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988 vor, wenn sich der Steuerpflichtige zwecks Verrichtung beruflicher Obliegenheiten oder sonst aus beruflichem Anlass mindestens 25 km vom Mittelpunkt der Tätigkeit (sog. Nahbereich um den Ort der Betriebsstätte, bzw. Dienststelle) entfernt und eine Reisedauer von mehr als drei Stunden bei Inlandsreisen und mehr als fünf Stunden bei Auslandsreisen vorliegt und kein weiterer Mittelpunkt der Tätigkeit begründet wird.

Die Rechtfertigung für die Annahme von Werbungskosten im Zusammenhang mit Reiseverpflegung liegt in dem in typisierender Betrachtungsweise angenommenen Mehraufwand gegenüber den ansonsten am jeweiligen Aufenthaltsort anfallenden und gemäß § 20 EStG 1988 nicht abzugsfähigen üblichen Verpflegungsaufwendungen.

Mehraufwendungen für Gasthausverpflegung gehören grundsätzlich zu den nichtabzugsfähigen Kosten der Lebensführung, zumal ein bedeutender Teil der Erwerbstätigen darauf angewiesen ist, Mahlzeiten in öffentlichen Speiselokalen einzunehmen.

Verpflegungsmehraufwand im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988 liegt daher nur dann vor, wenn durch eine Reise zusätzliche Verpflegungskosten verursacht werden, die über die in typisierender Betrachtungsweise zu beurteilenden üblichen Verpflegungsausgaben der Erwerbstätigen am ständigen Arbeitsort hinausgehen. Erstreckt sich die Tätigkeit eines Steuerpflichtigen auf mehrere Orte in der Weise, dass jeder Ort – für sich betrachtet –

Mittelpunkt der Tätigkeit sein könnte, dann ist jeder dieser Orte als Mittelpunkt der Tätigkeit zu qualifizieren und der Aufenthalt an ihm keine Reise.

Die im Zuge des Berufungsverfahrens vorgelegte Aufstellung und Berechnung des Bw. hinsichtlich der auswärtigen Dienstverrichtungszeiten (519 Stunden) war um jene Reisezeiten (59 Stunden) zu kürzen, welche Reisebewegungen des Bw. im Nahbereich seiner Dienststelle betrafen. In typisierender Betrachtungsweise war diesbezüglich auch davon auszugehen, dass dem Bw. durch diese Außendiensttätigkeiten kein zu Werbungskosten führender Mehraufwand für Verpflegung entstanden war. Den beiden Verfahrensparteien wurden die diesbezüglichen Berechnungsgrundlagen (ua. Reisedauer in Stunden) vom UFS-Referenten zur Kenntnis gebracht, wobei gegen den Ansatz von Mehrverpflegungsaufwendungen in Höhe von € 1.012,00 (460 Stunden à € 2,20) keine Einwendungen erhoben worden waren.

Die im vorliegenden Berufungspunkt anzuerkennenden Differenzwerbungskosten betragen demnach € 857,22 (Fahrtkosten € 1.326,08 plus Diäten € 1.012,00 = € 2.338,08 abzüglich Reisekostenersätze des Arbeitgebers € 1.480,86).

zu 2. Geburtstagsgeschenke sowie Kosten im Zusammenhang mit Betriebsausflügen

Mit Bedenkenvorhalt des UFS vom 19. Mai 2008 wurde dem Bw. ua. mitgeteilt, dass Ausgaben für Geburtstagsgeschenke und Kosten im Zusammenhang mit Betriebsausflügen nach Ansicht des UFS Ausgaben für die private Lebensführung und somit keine Werbungskosten darstellen würden. Der diesbezüglich ohne konkrete Beweisführung geltend gemachte Aufwandsbetrag von € 150,00 wäre demnach nicht als Werbungskosten für das Kalenderjahr 2003 berücksichtigungsfähig.

In Erwiderung dazu teilte der Bw. in seiner Stellungnahme vom 11. Juni 2008 im Wesentlichen mit, dass für Geburtstagsgeschenke für Chef und Mitarbeiter ein berufliches Erfordernis bestehe, da dadurch die berufliche Tätigkeit und das berufliche Fortkommen gefördert werden würde.

Der diesbezüglich vom Bw. getätigte Einwand vermag nicht zu überzeugen, da Aufwendungen für Geburtstagsgeschenke nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates zu Ausgaben der privaten Lebensführung zählen. Derartige Aufwendungen, die üblicherweise der Befriedigung privater Bedürfnisse dienen, sind auch dann nicht abzugsfähig, wenn sie die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt, ja selbst dann nicht, wenn sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen. Das gesellschaftliche Ansehen fördert aber nicht nur ein Geburtstagsgeschenk, die ein

Arbeitnehmer seinem Chef oder Mitarbeiter zukommen lässt, sondern gleichermaßen die Bewirtung oder die Teilnahme an Betriebsausflügen.

Die vom Bw. unter dem Titel "Geburtstagsgeschenke sowie Betriebsausflüge" pauschal geltend gemachten Aufwendungen in Höhe von € 150,00 mögen für seinem Ansehen förderlich gewesen sein, dennoch sind sie zweifelsohne unter das Abzugsverbot des § 20 EStG 1988 zu subsumieren (Aufteilungsverbot).

Zum vorliegenden Streitpunkt gilt festzuhalten, dass vom Finanzamt der in Rede stehende Betrag von € 150,00 zu Unrecht im angefochtenen Einkommensteuerbescheid als Werbungskosten anerkannt worden war. Insoweit waren die für das Streitjahr 2003 anzuerkennenden Werbungskosten um € 150,00 zu reduzieren.

Auf Grund der vorstehenden Ausführungen sind betragsmäßig folgende Aufwendungen bzw. Ausgaben als Werbungskosten bei der Berechnung der Einkommensteuer des Jahres 2003 zu berücksichtigen:

	Euro
Reisekosten (Differenzwerbungskosten)	857,22
Prämie für eine Amtshaftpflichtversicherung (wie bisher)	26,16
Summe der anzuerkennenden Werbungskosten	883,38

Die Neuberechnung der Einkommensteuer 2003 ist dem beigezeichneten Berechnungsblatt zu entnehmen und es war daher, wie im Spruch ausgeführt, zu entscheiden.

Zum Antrag des Bw. auf Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung gilt auszuführen, dass eine mündliche Verhandlung nach § 284 Abs. 1 Z 1 Bundesabgabenordnung (BAO) stattzufinden hat, wenn ein derartiger Antrag in der Berufung (§ 250), im Vorlageantrag (§ 276 Abs. 2) oder in der Beitrittserklärung (§ 258 Abs. 1) gestellt wird oder wenn es der Referent (§ 270 Abs. 3) nach § 284 Abs. 1 Z 2 BAO für erforderlich hält.

Ein Rechtsanspruch auf Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung setzt daher einen rechtzeitigen Antrag des Berufungswerbers voraus. Dies ergibt sich aus der vorstehend zitierten Gesetzesbestimmung.

Weder in der Berufung vom 7. Dezember 2004 noch im Vorlageantrag vom 14. Februar 2005 wurde vom Bw. eine mündliche Verhandlung beantragt. Der vom Bw. in der Niederschrift vom 11. April 2008 gestellte Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung ist den vorstehenden Ausführungen folgend nicht rechtzeitig erfolgt und erwirkt folglich auch keinen Rechtsanspruch darauf. Darüber hinaus hielt es im gegenständlichen Berufungsfall auch der UFS-Referent nicht für erforderlich eine mündliche Verhandlung abzuführen.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Klagenfurt, am 26. Juni 2008