

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch E-GesmbH, 4020 Linz, Eiselsberggang 5, vom 7. August 2003 gegen den Bescheid des Finanzamtes Urfahr vom 8. Juli 2003 betreffend Einkommensteuer 2001 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe betragen:

	in ATS	in EUR
Einkünfte aus Gewerbebetrieb	7.965,00	578,84
Werbungskosten	38.964,00	2.831,62
Gesamtbetrag der Einkünfte	685.583,00	49.823,26
Gerundetes (Welt-)Einkommen	684.200,00	49.722,75
Einkommensteuerschuld	233.760,60	16.988,05
Lohnsteuer	- 193.657,15	14.073,61

Die getroffenen Feststellungen sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) führte in seiner Steuererklärung des berufungsgegenständlichen Jahres verschiedenste Werbungskosten an.

Kostenbeteiligung für Werbeartikel	3.150,00 ATS
Abrechnung km-Geld	30.365,30 ATS
Diäten	13.110,00 ATS
Unterprovisionen	21.807,00 ATS
Kulanzzahlungen	20.000,00 ATS
Telefonkosten	1.838,93 ATS
SUMME WERBUNGSKOSTEN	90.271,23 ATS

In einem Ersuchen um Ergänzung vom 1. April 2003 gab das zuständige Finanzamt bekannt, dass lt. Fahrtenbuch das Kraftfahrzeug überwiegende betrieblich genutzt werde. Somit könne nicht das amtliche Kilometergeld, sondern nur der tatsächliche KFZ-Aufwand berücksichtigt werden. Es sei daher notwendig, die tatsächlichen KFZ-Kosten zu belegen.

Im Zusammenhang mit den Unterprovisionen werde um Bekanntgabe der Empfänger sowie deren Leistung ersucht.

Mit Eingabe vom 28. Mai 2003 wurden die KFZ-Kosten durch eine Durchschnitts-Verrechnung aufgelistet. Die Anschaffungskosten im Jahr 2000 hätten 481.702,00 ATS betragen. Die restlichen KFZ-Aufwendungen seien mit einem Betrag von 39.760,00 ATS ermittelt worden. Weiters werde um Berücksichtigung der Diäten im Ausmaß von 13.110,00 ATS ersucht.

Als WK-Umlage sei ein Betrag von 800,00 ATS bezahlt worden.

Anhand der beiliegenden Belege würden sich Provisionszahlungen in Höhe von 31.663,80 ATS ergeben.

Mittels Bescheid vom 8. Juli 2003 wurde gegenständliche Erklärung abweichend von den Erklärungsdaten veranlagt.

Der tatsächliche KFZ-Aufwand sei nicht vollständig belegmäßig nachgewiesen worden. Im Schätzungswege seien daher 80% der beantragten KM-Gelder berücksichtigt worden (24.264,80 ATS).

Die Diäten seien um die angrenzenden Zielgebiete gekürzt worden.

Die Telefonkosten seien um einen 30%igen Privatanteil gekürzt worden.

Unterprovisionen seien nur mit einem Betrag von 10.807,00 ATS zu berücksichtigen gewesen.

Unter Berücksichtigung der Einnahmen in Höhe von 63.314,12 ATS würde sich somit ein Werbungskostenüberschuss von 19.875,00 ATS ergeben.

Mit Eingabe vom 7. August 2003 wurde Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2001 erhoben. Aus der Beilage sei ersichtlich, dass eine neue Aufstellung über die Einkünfte aus Gewerbebetrieb nicht einen Gewinn in Höhe von 19.875,00 ATS ergebe, sondern einen Verlust in Höhe von 8.485,12 ATS.

Mit Ausnahme der Treibstoffbelege würden alle Belege diesem Schreiben beiliegen. Im Schätzungswege werde ein durchschnittlicher Treibstoffverbrauch von 8,9 Liter je 100 Kilometer herangezogen, obwohl im Stadtgebiet der Verbrauch sogar bei 10 Litern liegen würde.

Weiters werde die Berücksichtigung der Betreuungs- und Unterprovisionen beantragt, sowie der Schadensfall der Firma S-B, zwecks Erhaltung der Geschäftsbeziehungen; insgesamt 36.163,80 ATS als Werbungskosten bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit.

Die nicht anerkannten Reisediäten würden aufgrund der verschiedenen Zielorte und Anzahl der zurückgelegten Strecken keinen neuen Mittelpunkt der Tätigkeit darstellen und seien daher steuerlich anzuerkennen.

Diesen Ausführungen entsprechend seien die Werbungskosten für Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit mit 36.163,80 ATS zu berücksichtigen und die Einkünfte aus Gewerbebetrieb mit einem Verlust von 8.485,12 ATS neu zu veranlagen.

Mit Datum 24. Februar 2004 wurde gegenständliche Berufung dem Unabhängigen Berufungssenat zur Entscheidung vorgelegt.

Seitens des nunmehr zuständigen Referenten des Unabhängigen Finanzsenates wurde der Bw. um folgende Ergänzungen ersucht:

- 1.) Angaben zum Schadensfall SB
- 2.) Vollständige Angaben im Zusammenhang mit den Provisionszahlungen
- 3.) Ist ein weiteres Telefon vorhanden?

Im Antwortschreiben vom 22. November 2004 wurde dieser Vorhalt wie folgt beantwortet:

zu 1) Rechnung und Versicherungsumfang liegt bei

zu 2) auf den beiliegenden Belegen wurden die geforderten Daten ergänzt.

Diese Zahlungen würden aus dem Druck entstehen, gewisse Ziele zur Erfolgsprovision zu erreichen und dem Umstand, dass leider zu viele KollegInnen diese Praxis üben, um überhaupt ihren Arbeitsplatz zu erhalten. Dadurch werde der Markt zu gleichen Maßnahmen gezwungen.

zu 3) im Haus gebe es sowohl ein Festnetz als auch ein Mobiltelefon (Gattin).

Mit Datum 8. Februar 2005 wurde mit den Parteien im Rahmen eines Erörterungsgespräches folgendes niederschriftlich festgehalten:

1.) Kulanzzahlung SB:

Die erhaltenen Prämienzahlungen seitens dieses Kunden würden 72.871,00 € betragen.

Davon erhalte der Bw. 10%.

2.) Vertretung P, M und W:

Da der Bw. später als geplant in Pension gegangen sei, hätten seine potentiellen Nachfolger noch ein Jahr zuwarten müssen, um den Kundenstock des Bw. „bearbeiten“ zu können. Aus diesem Grund hätte der Bw. für dieses Jahr Provisionen ausbezahlt. Der Bw. sei dazu zwar nicht verpflichtet gewesen, er hätte sich jedoch dazu moralisch verpflichtet gefühlt. Die Zahlung sei auch aus dem Grund gezahlt worden, um Folgegeschäfte zu erhalten.

3.) Provision R (6.500,00 ATS):

Die für diesen Abschluss erhaltene Provision hätte 12.000,-- ATS betragen. Da der Kunde gedroht hätte, zu einem Makler zu wechseln, sei diese hohe Provision ausbezahlt worden. Die Provisionszahlungen seien überwiegend in bar ausgefolgt worden.

Der Vertreter des Finanzamtes wendete ein, dass ein Zahlungsempfänger weder im Telefonbuch noch im Abgabeninformationssystem gefunden worden sei (H.U.).

4.) Kraftfahrzeug:

Im Haushalt sei ein zweites Fahrzeug vorhanden (gemeinsam mit der Tochter). Der Finanzamtsvertreter wendete ein, dass trotz Pension sehr viele Kilometer zurückgelegt würden.

Dem entgegnete der Bw., dass er weiterhin ca. 40 Kunden pro Jahr hinzugewonnen hätte. Nach Ansicht des Finanzamtes sei der angenommene Durchschnittsverbrauch wesentlich überhöht. Im Schätzungswege wurden einvernehmlich 7,5 l pro 100 Km festgelegt. Dieser Wert würde auch für das Jahr 2002 gelten.

Im Zusammenhang mit den KFZ-Kosten stellte der Vertreter des Bw. den Antrag, die so genannte „Luxustangente“ im Sinne der UFS-Entscheidung Salzburg zu berücksichtigen (Wertanpassung der Grenze von 34.000,00 €).

5.) Einkünfte aus Gewerbebetrieb:

die Provisionszahlung R (6.500,00 ATS) sei dieser Einkunftsart zuzurechnen. Die restlichen Zahlungen (4.000,00 ATS) würden nachträgliche Werbungskosten zu den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit darstellen, wobei die Zahlung H.U. noch fraglich sei.

Über die Berufung wurde erwogen:

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

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

Eine wesentliche inhaltliche Unterscheidung zwischen den Begriffen Betriebsausgaben und Werbungskosten ist nicht gerechtfertigt.

1.) Verpflegungsmehraufwendungen (Diäten):

In § 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988 wird geregelt, dass Mehraufwendungen des Steuerpflichtigen für Verpflegung und Unterkunft bei ausschließlich beruflich veranlassten Reisen unter den Begriff Werbungskosten einzuordnen sind (ähnlich dem § 4 Abs.5 EStG 1988).

Als Obergrenze gelten die Beträge des § 26 Z 4 leg.cit..

Im Zusammenhang mit der Außendiensttätigkeit listete der Bw. (in Ergänzung zum Fahrtenbuch) Fahrten unter Angabe des Reiseziels und Reisezeiten auf und errechnete dem folgend Verpflegungsaufwendungen (Diäten) als Werbungskosten in Höhe von ATS 13.110,00. Die Abfahrtszeiten dieser Fahrten bewegen sich zwischen 7.00 Uhr und 10.00 Uhr; jene der Ankunftszeiten zwischen 15.00 Uhr und 21.00 Uhr.

In Anlehnung an oben genannte gesetzlichen Bestimmungen sind aber Verpflegungsaufwendungen in Zusammenhang mit beruflich veranlassten Reisen nur anzuerkennen, wenn tatsächlich **Mehraufwendungen** angefallen sind. Kostenunterschiede der Verpflegung treffen Steuerpflichtige an ihrer Arbeitsstätte genauso wie Steuerpflichtige während einer Reise und führen daher meist zu keinen Verpflegungsmehraufwendungen. Die üblichen Verpflegungsausgaben während eines Arbeitstages werden aber durch eine Reise überschritten, wenn sie solange andauert, dass der Steuerpflichtige auch das Frühstück und das Abendessen außerhalb seines Haushaltes einnehmen muss (vgl. VwGH 7.10.2003, 2000/15/0151). Es ist also eine Abgrenzung zwischen abzugsfähigen Verpflegungsmehraufwendungen und nichtabzugsfähigen (üblichen) Verpflegungsaufwendungen der privaten Lebensführung vorzunehmen.

Anhand der vorgelegten Auflistung kann ein derartiger Verpflegungsmehraufwand nicht erkannt werden. Die zeitliche Lagerung der Reisebewegungen war meistens so angelegt, dass sowohl das Frühstück als auch das Abendessen zu Hause eingenommen werden konnte. An folgenden Tagen war allerdings ein Verpflegungsmehraufwand zu berücksichtigen:

1.10.2001: Alkoven (360,00 ATS);

10.10.2001: St. Georgen (360,00 ATS);

29.10.2001: Steyr (360,00 ATS);

14.11.2001: Enns (360,00 ATS);

Aufgrund dieser gesetzlichen Bestimmungen und eindeutiger Rechtsprechung waren von den beantragten Diäten in Höhe von 13.110,00 ATS lediglich 1.440,00 ATS zu berücksichtigen.

2) Provisionszahlungen und Übernahme von Schadenskosten:

Der Bw. ist Versicherungsagent im Außendienst und erhält diesbezüglich umsatzabhängige Provisionszahlungen. Zur Erwerbung, Sicherung und Erhaltung der Einnahmen ist es also notwendig, neue Kundenfelder zu erschließen, aber auch das bestehende Kundennetz gut zu betreuen. Um sich gegen die starke Konkurrenz in diesem Tätigkeitsbereich durchzusetzen,

war es nach Ansicht des Bw. absolut notwendig, dafür auch Mittel in Form von Sub- bzw. Unterprovisionen und Kulanzzahlungen einzusetzen.

In der Beantwortung des Ergänzungsvorhaltes vom 12. November 2004 legte der Bw. sämtliche Originalabrechnungen mit den Provisionsempfängern vor. In handschriftlicher Form wurden darin die Provisionsempfänger festgehalten (Adresse und Unterschrift). Weiteres wurde der damit in Zusammenhang stehende Versicherungsabschluss angegeben (Polizzennummer bzw. Art der Versicherung unter Angabe der Versicherungssumme). Der Zahlungsfluss erfolgte bar.

Für einen Großkunden wurde eine Kulanzzahlung für einen nicht gedeckten Schaden aus eigener Tasche getätigt (SB). Unter Vorlage der entsprechenden Rechnung und des mit dieser Firma bereits erzielten Provisionsertrages erscheint auch diese Zahlung gerechtfertigt und dient vor allem zur Erhaltung dieses Großkunden.

Aufgrund der vorgelegten Unterlagen in Zusammenhang mit der Höhe der Provisionserlöse erscheinen also die getätigten Ausgaben durchaus geeignet, die Einnahmen zu sichern bzw. als durch den Betrieb veranlasst.

In Anlehnung an die Aufstellung in der Berufungsschrift werden diese Ausgaben einerseits den Einkünften aus nichtselbständiger Tätigkeit zugeordnet (21.163,80 ATS und 15.000,00 ATS), andererseits den Einkünften aus Gewerbebetrieb (10.500,00 ATS). Im Zuge des Erörterungsgespräches wurde allerdings festgehalten, dass die Zahlung an R in Höhe von 6.500,00 ATS den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit zuzurechnen sei.

Der Vertreter der Amtspartei stellt im Erörterungsgespräch vom 8. Februar 2005 fest, dass der Zahlungsempfänger H.U. nicht ausgeforscht werden hätte können. In der diesbezüglichen Niederschrift wurde auch festgehalten, dass die Anerkennung dieser Zahlung fraglich sei, da eine Überprüfung nicht möglich sei.

Gem. § 162 BAO kann die Abgabenbehörde verlangen, dass der Abgabepflichtige die Gläubiger oder die Empfänger der abgesetzten Beträge genau bezeichnet. Erfolgt keine genaue Bezeichnung, so sind die beantragten Absetzungen nicht anzuerkennen.

Da bis zum gegenwärtigen Zeitpunkt keine diesbezüglichen Unterlagen vorgelegt wurden und aufgrund der vorliegenden Daten (Name, Adresse, geschätztes Alter von 30 Jahren) kein dementsprechender Empfänger gefunden werden konnte, ist diese Zahlung (1.500,00 ATS) nicht zu berücksichtigen.

3.) KFZ-Kosten:

Das zuständige Finanzamt anerkannte den beantragten KFZ-Aufwand in Höhe von 30.356,30 ATS nicht in voller Höhe, da der tatsächliche KFZ-Aufwand nicht belegmäßig nachgewiesen worden sei. Im Schätzungswege seien die beantragten Kilometergelder um 20% gekürzt worden.

Lt. Fahrtenbuch hat der Bw. im Zeitraum Oktober bis Dezember 2001 insgesamt 6.865 km

zurückgelegt. Davon 6.190 km für betriebliche Zwecke (also 675 km privat). Im vorgelegten Fahrtenbuch wurde das Datum der Fahrten, die Abfahrts- und Ankunftszeit, der Ausgangs- und Zielpunkt und auch die betrieblich und privat gefahrenen Kilometer aufgezeichnet. Es kann also von einem ordnungsgemäß geführten Fahrtenbuch ausgegangen werden. Aufgrund der großen Anzahl betrieblich gefahrener Kilometer ist nicht das amtliche Kilometergeld zu berücksichtigen, sondern die tatsächlichen Ausgaben.

Im Wege der Berufung wurden diese Kosten aufgelistet und belegmäßig nachgewiesen. Da, wie bereits erwähnt, das Fahrtenbuch ordnungsgemäß geführt wurde, war eine Aufteilung anhand dieser Angaben vorzunehmen.

Unter Berücksichtigung der beruflich zurückgelegten Kilometer im Ausmaß von 6.190 ergibt sich also ein beruflicher Anteil von 90,17%. Mit Ausnahme der Tankrechnungen konnten sämtliche Rechnungen vorgelegt werden. Von diesen Rechnungen sind folglich 90,17% als Werbungskosten zu berücksichtigen. Da sich die zurückgelegten Kilometer anhand des Fahrtenbuches ermitteln lassen, erscheint es durchaus gerechtfertigt, den Treibstoffverbrauch anhand eines Durchschnittsverbrauches zu berücksichtigen; dies auch dann, wenn keine Belege vorgelegt werden konnten („Glaubhaftmachung“). Im Zuge des Erörterungsgespräches wurde im Schätzungswege einvernehmlich ein Durchschnittsverbrauch von 7,5 Litern je 100 Kilometer festgelegt.

Der Bw. hat anlässlich des Erörterungsgespräches am 8. Februar 2005 beantragt, die so genannte "Luxustangente" im Sinne der UFS-Entscheidung der Außenstelle Salzburg (RV/0321-S/03) zu berechnen.

In dem mittlerweile ergangenen Erkenntnis des VwGH (VwGH 22.12.2004, Zl. 2004/15/0101) hat der Verwaltungsgerichtshof dieser Vorgangsweise eine Absage erteilt und den diesbezüglichen Bescheid wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes aufgehoben.

Da bei den gegenständlich zu beurteilendem Sachverhalt keine konkreten betrieblichen Besonderheiten zu erkennen waren, die höhere Anschaffungskosten erforderlich machen würden, war die sog. "Luxustangente" wie bereits vom Bw. in der Berufungsschrift berechnet, der Steuerberechnung zugrunde zu legen.

Unter Berücksichtigung des Anschaffungswertes des Kraftfahrzeuges in Höhe von 522.288,00 ATS ist also eine so genannte „Luxustangente“ im Ausmaß von 10,59% zu berücksichtigen.

Unter Berücksichtigung all dieser Ausführungen ergeben sich folgende Daten, die der Steuerberechnung zugrunde zu legen sind:

Werbungskosten bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit	in ATS
ausbezahlte Unterprovisionen	21.163,80

Provision S	2.500,00
Provision H.U.	0,00
übernommener Schadensfall	15.000,00
Gewerkschaftsbeitrag	300,00
Summe Werbungskosten (gerundet)	38.964,00
Einkünfte aus Gewerbebetrieb	
Versicherungsprovision	63.314,12
Luxustangente AfA	3.446,73
Luxustangente Kaskoversicherung	355,92
Privatanteil 9,83% von 46.836,51 ATS (KFZ-Aufwand abzgl. Luxus)	4.604,03
Einnahmen (inkl. Luxustangente und Privatanteil)	71.720,00
KFZ-Verbrauch (7,5l/100km; 9,00 ATS/Liter)	- 4.635,00
KFZ-Reparatur	- 5.803,00
KFZ-Haftpflicht	- 4.294,26
KFZ-Kasko	- 3.360,90
KFZ-AfA	- 32.547,00
Wirtschaftskammer-Grundumlage	- 800,00
Subprovisionen	- 6.500,00
Telefonkosten	- 1.226,87
Werdeartikel	- 3.150,00
Reisediäten	- 1.440,00
Gesamtausgaben	- 63.756,03
Gewinn	<u>7.965,00</u>

Beilage: 2 Berechnungsblätter

Linz, am 13. Mai 2005