

## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Berufungswerbers, vertreten durch Gert Kupferschmid, gegen den Bescheid des Finanzamtes Lienz betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 1999 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Das Mehrbegehrten wird als unbegründet abgewiesen.

### Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

## **Entscheidungsgründe**

Mit undatiert, beim Finanzamt am 19. Juni 2000 eingelangter Eingabe beantragte der Steuerpflichtige die Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Kalenderjahr 1999. Dabei begehrte er insgesamt einen Betrag von S 18.959,00 als Sonderausgaben und einen Betrag von S 35.011,49 als Werbungskosten anzuerkennen. Die als Werbungskosten bezeichneten Aufwendungen gliederten sich in Handykosten, tatsächliche KFZ-Aufwendungen und andere Ausgaben.

Das Finanzamt führte mit Bescheid vom 13. November 2000 die Arbeitnehmerveranlagung durch und wisch bei den als Werbungskosten bezeichneten Aufwendungen vom Antrag insoweit ab, als laut Begründung des Einkommensteuerbescheides die Telefonkosten lediglich im Ausmaß von 25% und die KFZ-Aufwendungen nur zu 50% als Werbungskosten anerkannt wurden. Tatsächlich wurden jedoch die KFZ-Kosten - offenbar auf Grund eines Berechnungsfehlers - um mehr als 54% gekürzt. Zusätzlich wurden nach § 26 EStG nicht steuerbar behandelte Arbeitgeberersätze in Abzug gebracht.

In der rechtzeitig eingebrachten Berufung wendete sich der steuerliche Vertreter des Abgabepflichtigen gegen diese Kürzungen und führte aus, die in der Erklärung geltend gemachten Kosten wären nur jene Betriebskosten, die durch die berufliche Nutzung des Dienstfahrzeuges verursacht worden seien. Im laufend geführten Fahrtenbuch wären die dienstlich gefahrenen Kilometer genau aufgezeichnet und die Betriebskosten im entsprechenden Verhältnis geltend gemacht worden. Eine weitere Kürzung der Aufwendungen sei nicht gerechtfertigt, da das Fahrtenbuch ordnungsgemäß geführt sei und jederzeit vorgelegt werden könne. Die Telefonkosten hätten sich durch die zunehmende Außendiensttätigkeit des Steuerpflichtigen erhöht und wären nach seinen Angaben mit 80% zu berücksichtigen. Eine Kürzung um 75% wäre keinesfalls gerechtfertigt. Letztlich handle es sich bei den Arbeitgeberersätzen ausschließlich um Diäten und Porto. Eine Kürzung der beantragten (anderen) Werbungskosten um diese Beträge wäre daher unzulässig.

Nach Durchführung eines Ermittlungsverfahrens mit Vorhalt vom 11. Dezember 2000 erließ das Finanzamt eine teilstattgebende Berufungsvorentscheidung. Mit dieser legte das Finanzamt ausführlich Fakten dar, die die Glaubwürdigkeit des Fahrtenbuches erschüttern und die Schätzungsbefugnis der Abgabenbehörde rechtfertigen würden. Im Rahmen der sodann vorgenommenen Schätzung wurden 25% der beantragten KFZ-Kosten als auf private Fahrten entfallend ausgeschieden. Die restlichen 75% der Kosten wurden als Werbungskosten anerkannt. Auch hinsichtlich der Telefonkosten wurden Zweifel an dem Ausmaß der

beruflichen Nutzung aufgezeigt und begründet. Letztlich kam das Finanzamt zum Schluss, dass die bereits mit dem Erstbescheid anerkannten beruflich veranlassten Aufwendungen den tatsächlichen Verhältnissen entsprechen würden. Letztlich wurde dem Berufungseinwand betreffend die Kürzung um die nicht steuerbaren Arbeitgeberersätze Folge gegeben. Als Werbungskosten wurden daher S 24.631,00 anerkannt.

Daraufhin beantragte der Einschreiter durch seinen steuerlichen Berater die Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz und führte aus, dass aus den dem Vorlageantrag beiliegenden Unterlagen hervorgehe, dass ihm im Jahr 1999 seitens der Arbeitgeberin bereits S 20.000,- als privater Kostenanteil für das Dienstfahrzeug in Abzug gebracht worden seien. Dadurch scheine eine weitere Kürzung der geltend gemachten KFZ-Aufwendungen nicht gerechtfertigt.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

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

Der Berufungswerber war im Berufungsjahr als Versicherungsvertreter tätig und erzielte Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit. Im Rahmen seiner Tätigkeit wurde ihm von seiner Arbeitgeberin ein arbeitgebereignetes Kraftfahrzeug zur Verfügung gestellt, für dessen Betankung und Reinigung er selbst aufzukommen hatte. Ebenso wurden ihm keine Parkgebühren ersetzt. Diese Kosten beantragte er im Zuge der Arbeitnehmerveranlagung bemessungsgrundlagenmindernd zu berücksichtigen. Dem Finanzamt wurden im Zuge des Verfahrens Belege über Tankkosten und andere mit dem KFZ zusammenhängende Aufwendungen und ein Fahrtenbuch vorgelegt, in welchem die beruflichen Fahrten vermerkt sind. Das Finanzamt setzte sich in der Berufungsvorentscheidung ausführlich mit den Eintragungen im Fahrtenbuch auseinander und legte die bestehenden Zweifel an deren sachlicher Richtigkeit dar. Der unabhängige Finanzsenat teilt die Rechtsansicht des Finanzamtes in diesem Punkt vollinhaltlich, weshalb die bezughabenden Ausführungen in der Berufungsvorentscheidung auch zum Inhalt dieser Entscheidung erhoben werden. Auch der Berufungswerber bestritt die Feststellungen des Finanzamtes in der Folge nicht.

Im Vorlageantrag wurde lediglich darauf hingewiesen, der Berufungswerber hätte im streitgegenständlichen Kalenderjahr an seinen Arbeitgeber "insgesamt bereits ATS 20.000,-- als privater Kostenanteil für das Dienstfahrzeug" bezahlt, weshalb eine weitere Kürzung nicht gerechtfertigt sei. Dazu ist auszuführen, dass weitere Ermittlungen folgenden Sachverhalt zu Tage gebracht haben:

Mit Zusatzvereinbarung vom 24. November 1998, gültig ab 1. November 1998, zum Dienstvertrag vom 2. Oktober 1991 wurde vom Berufungswerber und seiner Arbeitgeberin eine Vereinbarung abgeschlossen, nach welcher sich die Arbeitgeberin bereit erklärt, ab einem monatlichen EDV-Nettoproduktionswert von S 20.000,00 Tagesdiäten im Rahmen des § 26 EStG 1988 zu vergüten. Diese Vergütung beträgt 10% des S 20.000,00 übersteigenden EDV-Nettoproduktionswertes bis zu einem Produktionswert von S 80.000,00. Für jeden darüber hinausgehenden Produktionswert werden 5% des EDV-Nettoproduktionswertes als Tagesdiäten vergütet.

Es ist somit offensichtlich und wurde von der Personalverrechnung der Dienstgeberin auch bestätigt, dass die in den als Beilage zum Vorlageantrag vorgelegten Unterlagen als "Kostenanteil für DW" angeführten Beträge in keiner Weise im Zusammenhang mit der Benützung des Dienstwagens stehen, sondern lediglich der Berechnung der zu vergütenden Tagesdiäten lt. Vereinbarung dienten. Ein Abgehen von der Rechtsansicht des Finanzamtes kann damit jedoch nicht gerechtfertigt werden. Die diesbezügliche Argumentation im Vorlageantrag geht somit völlig ins Leere.

Diese im Zuge des Berufungsverfahrens getroffenen Feststellungen wurden dem Berufungswerber mit Schreiben vom 5. Juni 2003, Zi. RV/0265-I/02, nachweislich durch Hinterlegung zugestellt am 11. Juni 2003 (§ 17 ZustG), mit der Bitte um Kenntnis- und Stellungnahme bekannt gegeben. Dieses Schreiben wurde jedoch vom Berufungswerber nicht behoben und erfolgte deshalb auch keine Reaktion.

Aber selbst wenn die in Rede stehenden Beträge von insgesamt S 20.000,00 tatsächlich im Zusammenhang mit der Benützung des arbeitgebereigenen PKW's stehen würden, könnte der Berufung aus diesem Titel kein Erfolg beschieden sein. Es steht nämlich fest und ist aus dem Lohnkonto eindeutig nachvollziehbar, dass dem Berufungswerber diese Beträge niemals zugeflossen sind. Dies deshalb, weil er eben erst ab Überschreiten einer bestimmten Produktionssumme Anspruch auf eine zusätzliche Zahlung seitens des Arbeitgebers hatte. Wenn diese Beträge aber niemals zugeflossen sind, kann dadurch konsequenterweise auch kein Abfluss dieser Beträge erfolgt sein, was bewirkt, dass der Berufungswerber keinen entsprechenden Aufwand zu tragen hatte, der gegebenenfalls als Werbungskosten anerkannt werden könnte.

Diese Überlegungen werden bestärkt durch die Vorgangsweise der Arbeitgeberin bei der Lohnverrechnung. Auch die Abrechnung des Arbeitslohnes dokumentiert zweifelsfrei, dass für die (private) Benützung des arbeitgebereigenen Kraftfahrzeuges mit Ausnahme des Monats Jänner 1999 keinerlei Kostenersätze seitens des Berufungswerbers zu leisten waren, da

---

diesbezüglich (im Wege einer Aufrollung) der Ansatz eines Sachbezuges in Höhe von 0,75% der tatsächlichen Anschaffungskosten des Fahrzeugs erfolgte. Hätte der Berufungswerber tatsächlich Kostenbeiträge in der behaupteten Höhe zu leisten gehabt, wäre der Sachbezug um diese zu kürzen gewesen und hätte damit nicht angesetzt werden dürfen.

Im Monat Jänner 1999 leistete der Berufungswerber, wie aus dem vorliegenden Lohnkonto hervorgeht, tatsächlich einen Kostenersatz von S 1. 287,50. Dies auf Grund der oben angeführten Zusatzvereinbarung zum Dienstvertrag, nach der bei Übersteigen einer bestimmten monatlichen Kilometeranzahl ein Betrag von S 1,25 pro gefahrenem Mehrkilometer zu leisten ist. In diesem Monat befand sich der Berufungswerber zehn Arbeitstage auf Urlaub und ergibt sich aus den von ihm vorgelegten Unterlagen, dass in diesem Zeitraum größere Fahrtstrecken privat zurückgelegt wurden, da mehrere Tankbelege in die Zeit des Urlaubes fallen. Auf Grund dieser urlaubsbedingten Fahrten wurde der vereinbarte Grenzwert an monatlichen Kilometern überschritten, was entsprechend der oben erwähnten Zusatzvereinbarung eine Zahlungspflicht des Berufungswerbers auslöste. Aus der Aktenlage ergibt sich, dass trotz dieses Kostenbeitrages der (halbe) Sachbezug auch in diesem Monat ungeteilt zum Ansatz gekommen ist.

Nach "die Lohnsteuer in frage und antwort", Ausgabe 1999, § 15 Tz 15/20, kürzen derartige Kostenbeiträge den monatlichen Hinzurechnungsbetrag, weshalb im gegenständlichen Fall für das Monat Jänner 1999 seitens der Arbeitgeberin kein Sachbezugsansatz erfolgen hätte dürfen. Dieses Versehen bei der Lohnverrechnung wird in der nunmehrigen Entscheidung durch die Kürzung der Kennzahl 245 des Lohnzettels um den für Jänner 1999 angesetzten Sachbezug (S 305.072,00 - S 963,01 = 304.108,99) korrigiert.

Zusammenfassend ist somit festzustellen, dass für die Finanzverwaltung im Jahr 1999 auf Grund der in der Berufungsvorentscheidung aufgezeigten Unregelmäßigkeiten im Fahrtenbuch jedenfalls eine Schätzungsbefugnis bestanden hat und das Finanzamt diese nachvollziehbar und im Bemühen den tatsächlichen Verhältnissen so nahe als möglich zu kommen ausführte. Im Vorlageantrag wurden dagegen auch keinerlei inhaltliche Einwendungen erhoben. Das Argument der Bezahlung von Kostenbeiträgen seitens des Berufungswerbers geht deshalb - mit Ausnahme des Monats Jänner 1999 - ins Leere, da die behaupteten Summen keine Kostenbeiträge darstellten, sondern Ausfluss einer Provisionsvereinbarung waren, welche erst ab Erreichen einer bestimmten Mindestproduktion zu zusätzlichen Zahlungsflüssen führte. Letztlich sind die in Rede stehenden Beträge aus dem Grund der geforderten Mindestproduktion dem Berufungswerber tatsächlich niemals zugeflossen, weshalb ihm in dieser Höhe auch kein Aufwand erstehen konnte. Der Berufung konnte daher mit Ausnahme

der oben beschriebenen Korrektur wegen des tatsächlich bezahlten Kostenbeitrages kein Erfolg beschieden sein.

Die Arbeitnehmerveranlagung für das Kalenderjahr 1999 errechnet sich demnach wie folgt:

**Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit:**

Bezugsauszahlende Stelle	stpfl. Bezüge (KZ 245)
V-AG	304.108,99 S
Werbungskosten, die der Arbeitgeber nicht berücksichtigen konnte	-24.631,00 S
	-----

**Gesamtbetrag der Einkünfte** **279.477,99 S**

Sonderausgaben	-4.489,75 S
Kirchenbeitrag	-1.000,00 S
	-----

**Einkommen** **273.988,24 S**

Die Einkommensteuer beträgt:

10% für die ersten S	50.000,00	5.000,00 S
22% für die weiteren S	100.000,00	22.000,00 S
32% für die restlichen S	124.000,00	39.680,00 S
	-----	

**Steuer vor Abzug der Absetzbeträge** **66.680,00 S**

Allgemeiner Absetzbetrag	-6.660,00 S
Verkehrsabsetzbetrag	-4.000,00 S
Arbeitnehmerabsetzbetrag	-1.500,00 S
	-----

**Steuer nach Abzug der Absetzbeträge** **54.520,00 S**

Steuer sonstige Bezüge wie z.B. 13. und 14. Bezug (KZ 220)

nach Abzug des Freibetrages von S 8.500.- mit 6%	2.287,86 S
<b>Einkommensteuer</b>	<b>56.807,86 S</b>
anrechenbare Lohnsteuer (KZ 260)	-72.575,80 S
<b>festg. Einkommensteuer(gutschrift) ger. gem. § 204 BAO</b>	<b>-15.768,00 S</b>
(dieser Betrag entspricht 1.145,91 EURO)	
festges. Einkommensteuer(gutschrift) lt. BVE	-15.418,00 S
zusätzliche Gutschrift lt. BE	350,00 S

Es war daher wie im Spruch ausgeführt zu entscheiden.

Innsbruck, 1. Juli 2003