



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, vom 5. Februar 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg vom 24. November 2006 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2005 entschieden:

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Die Fälligkeit des mit dieser Entscheidung festgesetzten Mehrbetrages der Abgaben ist aus der Buchungsmitteilung zu ersehen.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw) beantragte in der Einkommensteuererklärung (Arbeitnehmerveranlagung) für 2005, eingebracht am 30.10.2006, folgende Werbungskosten:

Arbeitsmittel € 1.507,24,--

Fachliteratur € 1.146,30,--

Reisekosten € 417,60,--

Aus-/Fortbildungskosten € 378,22,--

Sonstige Werbungskosten € 6.038,44,--

Das Finanzamt (FA) forderte den Bw mit Vorhalt vom 7.11.2006 auf, folgende Ergänzungen vorzunehmen:

1. Kurzbeschreibung berufliche Tätigkeit
2. Arbeitsmittel: Auflistung; handelsübliche Bezeichnung, Firma, Anschaffungskosten, Datum, Anlagenverzeichnis, Nachweis/Glaubhaftmachung des beruflichen Anteils
3. Fachliteratur: Literaturliste
4. Reisekosten: Übersicht, Aufgliederung
5. Bildungskosten: Aufgliederung, berufliche Veranlassung und Nachweis
6. Sonstige Werbungskosten: Aufgliederung nach Art/Empfänger/beruflicher Anteil sowie Nachweis/Glaubhaftmachung des beruflichen Anteils

In der Vorhaltsbeantwortung vom 15.11.2006 brachte der Bw ua vor:

„Ich hatte im Jahr 2005 insgesamt zwei ASVG-pflichtige Erwerbstätigkeiten (Angestelltenverhältnisse bei der XY – Pensionskasse AG, XY – Versicherung AG, XY Mitarbeitervorsorgekasse AG, ... sowie Lehrbeauftragter an der Universität Wien. Darüber hinaus bin ich noch Lektor am Bankenkolleg Management Akademie zum Thema betriebliche Altersvorsorge, welche in erster Linie zur Vertiefung, Pädagogik und Weiterbildung dient. In meinem Beruf ist eine ständige Weiterbildung sowohl fachlich und pädagogisch von enormer Wichtigkeit. Meine zusätzlichen Tätigkeiten sind ein Teil meiner beruflichen Haupttätigkeit bei der XY -Gruppe und umrahmen diese.

Meine Aufgabenbereiche sind sehr vielseitig, ich bin Abteilungsleiter für Produktmanagement, Marketing und Sales, zuständig für Produktentwicklung, Marketingkonzepte, Leiter der Abteilung Vertriebspartner inkl. Fachschulungen von nationalen und internationalen Vertriebspartnern sowie zuständig für Promotion und Priesstätigkeit. Als Experte in der privaten und betrieblichen Altersvorsorge zuständig für Neuentwicklungen sowohl wissenschaftlich als auch in der Praxis.

Ich habe neben meiner Vollbeschäftigung bei XY - ... noch einen Lehrvertrag an der Universität Wien Institut für internationale Betriebswirtschaftslehre – Lehrtätigkeit „Praxis der angewandten Finanzdienstleistungen“ und Lehrtätigkeit für Sozialkapital.

Da es sich bei meiner Lehrtätigkeit als Ergänzung zum Beruf bei der XY auch um eine angewandte praxisorientierte Lehrveranstaltung und Forschungstätigkeit handelt, die im dritten Abschnitt der Universität angeboten wird, setzt diese erhöhte Vorbereitung und Ausstattung voraus. Weiter werden fachlich wissenschaftliche Arbeiten, Studien, nationale und internationale Forschungsprojekte, Seminararbeiten im Rahmen meines Lehrauftrages und Berufes als Produktmanager bei der XY erstellt. Weiter werden auch wissenschaftliche Arbeiten und Diplomarbeiten zum Thema Altersvorsorge von Studenten mitbetreut. Als Lektor am Bankenkolleg werden im Rahmen des Lehrgangs Sozialkapital, Skripten und Unterlagen zur betrieblichen Altersvorsorge erstellt und Schulungen abgehalten.

Aus finanziellen und räumlichen Gegebenheiten ist es der Universität Wien, Lehrstuhl für

Finanzdienstleistungen nicht möglich einen Arbeitsplatz bzw ausreichende EDV- finanzielle Zusatzmittel für Forschungsaufgaben für meine Lehr- und Forschungstätigkeit im Rahmen der regelmäßigen Lehrtätigkeit zur Verfügung zu stellen. Dies gilt ebenso für die Lehrtätigkeit am Bankenkolleg.

Da eine Unabhängigkeit der Forschungsbereiche zu meiner Anstellung bei der XY erfolgt, ist eine finanzielle Unterstützung und Finanzierung der Studien und Tätigkeiten von Seiten der Gesellschaft nicht vorgesehen, sondern wird von mir privat finanziert und beruflich genutzt. Die Erhöhung des Bekanntheitsgrades, der persönlichen Weiterbildung und Steigerung des fachlichen Know-how sowie des geschäftlichen Nutzens für meinen Arbeitgeber resultiert ebenfalls daraus und stehen im Vordergrund. Dies gilt ebenfalls für die Tätigkeit am Bankenkolleg.

Veröffentlichung der Studien und Vielzahl von praxisorientierten Beiträgen in Fachzeitsungen zB Wirtschaftsblatt, Fachmagazinen und externen Präsentationen bei Symposien, Fachmessen und Unternehmenspräsentationen der XY im In- und Ausland.

Für die Durchführung der empirischen Forschungsarbeiten und Universitätsunterlagen, sowie Prüfungsunterlagen meiner drei einschlägigen Tätigkeiten ergaben sich 2005 sonstige Werbungskosten aufgrund von Honorarnoten externer Mitarbeiter für Recherche, Ausarbeitung, Analyseerstellung sowie Programmierung und Übersetzungen. Diese werden von meinen Arbeitgebern nicht vergütet, sondern sind von meinem Einkommen zu finanzieren.

Die unten angeführten Belege und Auflistungen dienen 100% meiner beruflichen Tätigkeit und werden von mir nicht privat genutzt. Die angeführten Aufwendungen sind nur ein geringer Teil der tatsächlichen Aufwendungen.“

An Unterlagen wurden ua vorgelegt:

Auflistung Arbeitsmittel:

1. Computeranlage, Flachbildschirm, Beamer im Wege der AfA
2. Sonstiges Equipment und Material, ua Batterien, Beamerlampe, Akku, SD Card, Navigator
Kaufpreis € 399,00,--
100% berufliche Nutzung
3. Zweckgewidmete Telefonkosten, Mailkosten, Internetrecherchen, UTA, Telefon iHv
€ 533,92
100% berufliche Nutzung

Auflistung Fachliteratur:

Titel „CD-Rom-Versicherungsanalyse“, Autor Mag. R. L.

Titel „Aktionär“ Autor dt. Verlags AG

Titel „Cash, WB“ Autor Wirtschaftszeitschriften

Titel „Wirtschaftsblatt, Kurier“, Autor WB-Verlag

Titel „Wirtschaftszeitung Gewinn“, Autor Wailand GmbH

Titel „Wirtschaftszeitung Format“, Autor News Verlag

100% berufliche Nutzung

Auflistung Reisekosten

PKW und Taxi iHv 208,22 €; 100% berufliche Nutzung

Jahreskarte Wiener Linien anteilig iHv 65,00 €; 13% berufliche Nutzung

Auflistung Bewirtung zu 50% iHv 144,10,-- €

Auflistung Fortbildung iHv 378,22 € Studiengebühr Wirtschaftspädagogik, Didaktik WU Wien

100% berufliche Nutzung

Sonstige Werbungskosten iHv 6.038,44 €:

4 Honorarnoten, 2 Mag. L. für Analyse, 2 Dipl.Oec. H. P. iH v jeweils € 400,- für Übersetzung sowie Betriebsratsbeiträge iHv € 356,44,--

100% berufliche Nutzung.

Beigelegt waren Rechnungen für Geräte und Material, Telefonrechnungen, Kontoauszüge, Taxirechnungen, Bahnrechnungen, Tickets, Tankrechnungen, Restaurantrechnungen, Rechnung über Verkauf der CD-Rom Versicherungsanalysedarstellung, Rechnungen über Zeitschriften, Überweisungsbeleg Studienbeitrag, Honorarnoten, Bestätigung Betriebsratsumlage, Zeitungsausschnitte etc.

Das FA erließ am 24.11.2006 den Einkommensteuerbescheid 2005. Es wurde von der Erklärung abgewichen und an Werbungskosten, die der Arbeitgeber nicht berücksichtigen konnte, ein Betrag von € 3.139,44,-- anerkannt.

In der Begründung wurde ausgeführt:

„Die Kosten für Wirtschaftsmagazine gehören zu den nicht als Werbungskosten anzuerkennenden Aufwendungen der privaten Lebensführung, weil es sich bei Zeitschriften dieser Art nicht um typische Fachliteratur, sondern um Publikationen handelt, die ähnlich wie Tageszeitungen eine breite Öffentlichkeit ansprechen und daher in der Regel losgelöst von der beruflichen Sphäre gelesen werden.“

Wesentliches Merkmal der Einkunftsart „Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit“ ist, dass der Arbeitnehmer dem Arbeitgeber seine persönliche Arbeitskraft schuldet. Aufwendungen, die dem Arbeitnehmer dadurch erwachsen, dass er einen Teil seiner dienstlichen Obliegenheiten von einem Dritten erfüllen lässt, sind daher keine Werbungskosten. Die unter „sonstige Werbungskosten“ beantragten Honorarnoten konnten daher nicht berücksichtigt werden. Ein Navigationsgerät wird üblicherweise für Kfz-Fahrten genutzt und sind daher nur im

nachgewiesenen Anteil der beruflich gefahrenen Kilometer/Gesamtkilometer abzugsfähig. Da weder ein diesbezüglicher Nachweis noch eine konkrete andere berufliche Nutzung nachgewiesen wurde, ist eine Berücksichtigung als Arbeitsmittel nicht möglich. Eine ausschließliche berufliche Nutzung von Internet/Telefon widerspricht der Lebenserfahrung und wurde nicht konkret nachgewiesen (die bloße Behauptung ist nicht ausreichend). Da jedoch auf Grund Ihrer Tätigkeit eine überwiegende berufliche Nutzung glaubhaft ist, wurde ein Anteil von 80% als Werbungskosten berücksichtigt (Arbeitsmittel insgesamt € 1.061,46)....“

In der Berufung, eingebracht am 5.2.2007, wurde iw vorgebracht:

„Es ergeht der Antrag, die ... beantragten Leistungshonorare zu berücksichtigen. ... Wie auch in den LStR 2002, Rz 384 angeführt, sind Leistungshonorare an Dritte ... in Ausnahmefällen durchaus absetzbar. Unter Hinweis auf die bisherige Rechtsprechung dazu ... werden die beantragten Leistungshonorare weiterhin geltend gemacht. Eine detaillierte, umfangreiche Zitierung ... zu den von Dritten abgerechneten Leistungen für die wissenschaftliche Mithilfe wird ... nachgereicht.“

Mit Vorhalt vom 25.4.2007 ersuchte das FA den Bw um folgende Ergänzung:

„Um Vorlage der in der Berufung vom 5.2.2007 angeführten detaillierten Zitierung für die „Leistungshonorare“ wird ersucht.“

Mit Berufungsvorentscheidung vom 28.6.2007 wies das FA die Berufung als unbegründet ab und führte in der Begründung aus:

„Da Sie der Aufforderung vom 25.4.2007, die noch benötigten Unterlagen betreffend der beantragten Leistungshonorare beizubringen, nicht Folge geleistet haben, musste Ihre Berufung abgewiesen werden.“

Im Vorlageantrag vom 3.8.2007 führte der Bw aus:

„...Die Berufung vom 5.2.2007 wurde als unbegründet abgewiesen, weil einer Aufforderung vom 25.4.2007 nicht nachgekommen worden sei. Ich habe meine Unterlagen nochmals durchgesehen und konnte diese Aufforderung nicht finden. Es ist durchaus wahrscheinlich, dass sie von der Post nicht zugestellt wurde.

Die Berufung vom 5.2.2007 ist vollständig und enthält auch eine entsprechende Begründung mit Verweisen auf UFS-Entscheide, die durchaus auf meinen Fall umgelegt werden können. ...Ausreichend begründet ist die Berufung jedoch allemal gewesen und daher nicht als unbegründet abzuweisen.

Falls ich zwischenzeitlich noch Zeit finde, fertige ich eine solche Übersicht an; spätestens jedoch im Verfahren vor der zweiten Instanz.“

Im Verfahren vor dem UFS wurde der Bw mit Vorhalt aufgefordert, folgende Fragen zu beantworten bzw Unterlagen vorzulegen:

„1. Repräsentationsaufwand Bewirtung 50% iHv € 144,10,--

Sie werden ersucht, nachzuweisen, dass der geltend gemachte Repräsentationsaufwand in jedem einzelnen Fall mit einem Werbezweck verbunden ist, dh legen Sie dar, welcher unmittelbare Zusammenhang zu zumindest angestrebten „Geschäftsabschlüssen“ besteht, die geeignet sind, Ihre nichtselbständigen Einkünfte zu erhöhen. (Die bis jetzt vorgelegten Unterlagen lassen dies nicht erkennen).

2. Computer, Flachbildschirm, Beamer

Sind diese Geräte am Wohnort oder am Arbeitsplatz aufgestellt?

Sie werden ersucht, die beantragte 100%ige berufliche Nutzung nachzuweisen bzw glaubhaft zu machen. ...

3. Fachliteratur

Hier befindet sich eine Honorarnote „Verkauf der CD- Rom Versicherungsanalysedarstellung Abschlusskosten von Mag. R. L. “ iHv € 926,--.

Handelt es sich um ein Buch oder eine CD-Rom?

Ist dieses Werk an die Allgemeinheit gerichtet oder handelt es sich um eine von Ihnen in Auftrag gegebene Arbeit ?

Wie hoch waren die Gesamtkosten des Werkes?

Sollte es sich um eine Auftragsarbeit handeln, werden Sie ersucht, die unter Punkt 4. abgehandelten Fragestellungen auch auf vorliegende Honorarnote anzuwenden und zu beantworten.

4. Leistungshonorare betr 2 Honorarnoten Mag. R. L. für Analyse

Im Rahmen welchen Dienstverhältnisses wurde die Forschungsarbeit durchgeführt?

Wer gab den Auftrag zu dieser Forschungsarbeit?

Wie hoch war das Entgelt dafür?

War diese Forschungsarbeit grs persönlich zu erbringen oder oblag es Ihnen als Forschungsleiter, das Team zusammenzustellen und aus Ihrem Entgelt zu bezahlen?

Legen Sie den schriftlichen Vertrag mit Mag. L. vor; sollte ein solcher nicht bestehen, geben Sie die mündlich vereinbarten Vertragsgrundlagen bekannt.

Wie wurde die Höhe des Honorars bemessen?

War ein Pauschalentgelt vereinbart?

Konkretisieren Sie die Tätigkeit des Mag. L. inhaltlich und zeitlich und legen Sie entsprechende Aufzeichnungen vor.

Wurden die Honorare im Nachhinein, im Vorhinein oder laufend ausbezahlt?

Sie werden ersucht, den Zahlungsfluss nachzuweisen.

5. Leistungshonorare betr 2 Honorarnoten Dipl. oec. H. P. für Vorbereitung, Unterlagenerstellung, Übersetzungen etc.

Im Rahmen welcher Ihrer nichtselbständigen Tätigkeiten wurden die Honorare ausbezahlt?

Wie hoch war das Entgelt für diese nichtselbständige Tätigkeit?

Haben Sie diese Tätigkeit selbst zu erbringen oder können Sie sich vertreten lassen?

Handelt es sich bei Dipl. oec. H. P. um Ihre Gattin?

Konkretisieren Sie die Tätigkeit der Dipl. oec. H. P. inhaltlich und zeitlich und legen Sie entsprechende Aufzeichnungen vor.

Wie wurde die Höhe des Honorars bemessen?

War ein Pauschalentgelt vereinbart oder ein Stundensatz oä?

Legen Sie den schriftlichen Vertrag mit Dipl. oec. H. P. vor; sollte ein solcher nicht bestehen, geben Sie die mündlich vereinbarten Vertragsgrundlagen bekannt.

Handelt es sich um Hilfsdienste im Rahmen Ihrer diesbezüglichen nichtselbständigen Tätigkeit oder um einen Teil Ihrer diesbezüglichen Haupttätigkeit?

Wurden die Honorare im Nachhinein, im Vorhinein oder laufend ausbezahlt?

Sie werden ersucht, den Zahlungsfluss nachzuweisen.“

Mit Schreiben, beim UFS am 13.3.2008 eingelangt, brachte der Bw folgendes vor:

„1. Repräsentationsaufwand und Bewirtung

Die einzelnen Repräsentationsaufwendungen und Bewirtungen entstanden im Rahmen meines Universitätslehrauftrags „Praxis der angewandten Finanzdienstleistungen“ für die Durchführung der Forschungsaufgaben und Studien. Diese dienten der mündlichen Besprechung über Vertragsgrundlagen und Zeitspanne sowie Honorarhöhe weiters zum fachlichen Austausch. Ziel war mit Hilfe der Durchführung von praxisnahen wissenschaftlichen Studien in weiterer Folge Geschäftsabschluss durch Informationsvorsprung und höherem fachlichem Know-how zu erzielen.

2. Computer, Flachbildschirm, Beamer

Die Geräte wurden am Wohnort (sprich Flachbildschirm, Computer, Beamer) aufgestellt und verwahrt und mobil für Vorträge und Lehrveranstaltungen verwendet sowie an die jeweiligen Arbeitsstätten transportiert. Da die Datenerfassung und Ausarbeitung in erster Linie vor Ort stattfand, wurden diese in erster Linie mobil genützt.

3. Fachliteratur

Es handelt sich beim Ankauf um eine von Herrn Mag. L. erstellte CD Rom. Es handelt sich

weitere um eine von mir in Auftrag gegebene Arbeit (u.a. Programmierung von Bewertungsansätzen für Zillmerungsanalysen von fondsgebundenen und indexgebundenen Lebensversicherungen). Die CD-Rom wurde speziell für meinen Forschungsauftrag von Herrn Mag. L. angefertigt.

Es wurde ein Pauschalpreis (Gesamtkosten von max. 1.000 € (Arbeitszeit und Materialkosten)) vor Erstellung im August 2005 ausgehandelt. Der Ankaufpreis belief sich im September 2005 auf 926 €.

Der Auftrag zu dieser CD Rom wurde von mir erteilt. Die Analyse CD-Rom wurde im Rahmen meines Dienstverhältnisses an der Universität Wien angekauft.

4. Leistungshonorare betreffend 2 Honorarnoten von Mag. L.

Die Forschungsarbeit wurde im Rahmen des Dienstverhältnisses an der Universität Wien durchgeführt. Der Auftrag wurde von mir erteilt.

Es wurde kein zusätzliches fixes Entgelt für die Studie im Vorfeld vereinbart. Die entstehenden Kosten sollten im Rahmen des Gehaltes für den Lehrauftrag zum Teil getragen werden. Das Forschungsteam von mir zusammengestellt und die Zusatzkosten von mir getragen.

Es wurde mit Herrn Mag. L. mündlich die Vertragsgrundlage vereinbart.

Umfang und Zeitraum der Tätigkeit für das Sommersemester 2005: 2. April 2005 bis Ende Juli 2005

Inhalt der Tätigkeit: Erstellung von rechtlichen Auswirkungen, Gesetzesänderungen, Modellansätze und Angebotsanalyse der Lebensversicherungen in Österreich, Recherche und Unterlagen zu Marktumfeld in Osteuropa Schwerpunkt Ungarn.

Entgelt: Es wurde ein Pauschalentgelt von jeweils 2.600 € für die Tätigkeit im SS 2005 vereinbart (Arbeitszeit und Materialkosten).

Das Honorar in der Höhe von 2.542 € für SS 2005 wurde im Nachhinein am 26. Juli 2005 in bar Herrn Mag. L. ausbezahlt.

Umfang und Zeitraum für das Wintersemester 2005: 15. September bis Ende November 2005

Inhalt der Tätigkeit: Erstellung von Zillmerungsansätzen, Vergleichsanalysen, Modellansätze und Marktpositionierung von Lebensversicherung

Entgelt: Es wurde ein Pauschalentgelt von jeweils max. 2.400 € für die Tätigkeit im WS 2005 vereinbart (Arbeitszeit und Materialkosten).

Die Tätigkeit für SS 2005 und WS 2005 umfasste die Datenerfassung, Recherche, Ausarbeitung von Angeboten und Modellrechnungen von Lebensversicherungen in Österreich inkl. graphischer Aufbereitung. Berechnung von Abschlusskosten Ansätzen, Zillmerung oder ungezillmerter Tarifierung von Kosten. Erstellung von gesetzlichen Rahmenbedingungen für einen Markteintritt in Ungarn. Erstellung von Marktumfeld und Angebotsanalyse. Marktanteile in Ungarn und Osteuropa. Die Unterlagen umfassen ca. 250 Seiten.

Die Honorarnote in der Höhe von 2.340 € für WS 2005 wurde im Nachhinein am 27. November 2005 in bar Herrn Mag. L. ausbezahlt.

5. Leistungshonorare betreffend 2 Honorarnoten von Dipl. oec. H. P.

Die Forschungsarbeit wurde im Rahmen des Dienstverhältnisses an der Universität Wien durchgeführt. Der Auftrag wurde von mir erteilt.

Frau Dipl. oec. H. P. ist meine Gattin.

Da die Forschungsarbeit zu einem Großteil auch den ungarischen Markt beinhaltet und meine Frau ungarische Staatsbürgerin ist, wurde aus Kostengründen sie von mir beauftragt, im Rahme der Forschungstätigkeit zahlreiche Unterlagen von ungarisch in deutsch bzw. deutsch ins ungarische zu übersetzen und Unterlagen zu erstellen.

Es wurde mit Frau Dipl. oec. H. P. mündliche Vertragsgrundlage vereinbart.

Umfang und Zeitraum der Tätigkeit für das Sommersemester 2005: 3. März 2005 bis 10. Mai 2005.

Inhalt der Tätigkeit: Übersetzung von ungarisch in deutsch und deutsch in ungarisch, Unterlagenerstellung für Lehrveranstaltung für osteuropäische Studenten.

Entgelt: Es wurde ein Pauschalentgelt von jeweils max. 400 € für die Tätigkeit im SS 2005 vereinbart (Arbeitszeit und Materialkosten).

Das Honorar in der Höhe von 400 € für Sommersemester 2005 wurde im Nachhinein am 10. Mai 2005 in bar Frau Dipl. oec. H. P. ausbezahlt.

Umfang und Zeitraum für das Wintersemester 2005: 18. Juli bis 12. September 2005.

Inhalt der Tätigkeit: Erstellung von Zillmerungsansätze, Vergleichsanalysen, Modellansätze und Marktpositionierung von Lebensversicherung

Entgelt: Es wurde ein Pauschalentgelt von jeweils max. 400 € für die Tätigkeit im WS 2005 vereinbart (Arbeitszeit und Materialkosten).

Es handelt sich um Hilfsdienste im Rahmen meiner Tätigkeit an der Universität Wien.

Die Honorarnote in der Höhe von 400 € für das WS 2005 wurde im Nachhinein am November 2005 in bar an Frau Dipl. oec. H. P. ausbezahlt. ..."

Über die Berufung wurde erwogen:

Der Berufungswerber (Bw) hatte im Streitjahr 2005 Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit. Er war beschäftigt bei

- XY Pensionskasse AG mit stpfl. Bezügen von € 68.820,72,--
- Wiener Gebietskrankenkasse mit stpfl. Bezügen von € 706,07,--
- Universität Wien als Lehrbeauftragter am Institut für int. Bwl zum Thema „Praxis der angewandten Finanzdienstleistungen“ und „Sozialkapital“ mit stpfl Bezügen von € 3.236,62,--.

Darüber hinaus war er auch Lektor am Bankenkolleg Management Akademie zum Thema Betriebliche Altersvorsorge und erzielte aus dieser Tätigkeit ein Honorar von € 400,--.

Die Haupttätigkeit des Bw. ist bei der XY, wo er Abteilungsleiter für Produktmanagement, Marketing und Sales, zuständig für Produktentwicklung, Marketingkonzepte, Leiter der Abteilung Vertriebspartner inkl. Fachschulungen von nationalen und internationalen Vertriebspartnern sowie zuständig für Promotion und Poesstätigkeit ist. Als Experte in der privaten und betrieblichen Altersvorsorge ist er zuständig für Neuentwicklungen sowohl wissenschaftlich als auch in der Praxis.

Der Bw. ist verheiratet mit Fr. Dipl. oec. H. P. .

Strittig sind zusätzlich geltend gemachte Werbungskosten, die vom Arbeitgeber nicht berücksichtigt werden konnten.

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

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

„1. Die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge.

2. a) 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.

b) Betrieblich oder beruflich veranlasste Aufwendungen oder Ausgaben, die auch die Lebensführung des Steuerpflichtigen berühren, und zwar insoweit, als sie nach allgemeiner Verkehrsauffassung unangemessen hoch sind. Dies gilt für Aufwendungen im Zusammenhang mit Personen- und Kombinationskraftwagen, Personenluftfahrzeugen, Sport- und Luxusbooten, Jagden, geknüpften Teppichen, Tapisserien und Antiquitäten.

c) Reisekosten, soweit sie nach § 4 Abs. 5 und § 16 Abs. 1 Z 9 nicht abzugsfähig sind.

d) Aufwendungen oder Ausgaben für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer und dessen Einrichtung sowie für Einrichtungsgegenstände der Wohnung. Bildet ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit des Steuerpflichtigen, sind die darauf entfallenden Aufwendungen und Ausgaben einschließlich der Kosten seiner Einrichtung abzugsfähig.

e) Kosten der Fahrten zwischen Wohnsitz am Arbeits(Tätigkeits)ort und Familienwohnsitz (Familienheimfahrten), soweit sie den auf die Dauer der auswärtigen (Berufs-)Tätigkeit bezogenen höchsten in § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c angeführten Betrag übersteigen.

3. 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. Für Steuerpflichtige, die Ausfuhrumsätze tätigen, kann der Bundesminister für Finanzen mit Verordnung Durchschnittssätze für abzugsfähige Repräsentationsaufwendungen oder Repräsentationsausgaben nach den jeweiligen Erfahrungen der Praxis festsetzen, soweit für die Ausfuhrumsätze das inländische Besteuerungsrecht auf dem Gebiet der Einkommensteuer nicht eingeschränkt ist. Als Ausfuhrumsätze gelten Leistungen an ausländische Abnehmer (§ 7 Abs. 2 des Umsatzsteuergesetzes 1994), wenn es sich überdies um Umsätze im Sinne des § 6 Abs. 1 Z 1 des Umsatzsteuergesetzes 1994, innergemeinschaftliche Lieferungen und sonstige Leistungen im Sinne des Artikels 7 des Umsatzsteuergesetzes 1994 oder um Leistungen im Ausland handelt.

4. Freiwillige Zuwendungen und Zuwendungen an gesetzlich unterhaltsberechtigte Personen, auch wenn die Zuwendungen auf einer verpflichtenden Vereinbarung beruhen. Derartige Zuwendungen liegen auch vor,

- wenn die Gegenleistung für die Übertragung von Wirtschaftsgütern weniger als die Hälfte ihres gemeinen Wertes beträgt oder

- soweit für die Übertragung von Wirtschaftsgütern unangemessen hohe Gegenleistungen gewährt werden und

wenn es sich in den vorgenannten Fällen nicht um die Übertragung von Betrieben, Teilbetrieben oder Mitunternehmeranteilen handelt, aus Anlass deren Übertragung eine Rente oder dauernde Last als unangemessene Gegenleistung vereinbart wird. Werden bei Übertragungen im Sinne des vorstehenden Satzes derart unangemessen hohe Renten oder dauernde Lasten vereinbart, dass der Zusammenhang zwischen Übertragung und Vereinbarung der Rente oder dauernden Last wirtschaftlich bedeutungslos ist, ist der erste Satz anzuwenden.

5. Geld- und Sachzuwendungen, deren Gewährung oder Annahme mit gerichtlicher Strafe bedroht ist, weiters Verbandsgeldbußen nach dem Verbandsverantwortlichkeitsgesetz.

6. Steuern vom Einkommen und sonstige Personensteuern sowie die auf den Eigenverbrauch entfallende Umsatzsteuer, soweit der Eigenverbrauch eine Entnahme darstellt oder in einer nichtabzugsfähigen Aufwendung oder Ausgabe besteht. Abzugsfähig ist die Umsatzsteuer auf den Eigenverbrauch von gemischt genutzten Grundstücken, soweit für den nicht unternehmerisch genutzten Teil eine Vorsteuer geltend gemacht werden konnte und diese als Einnahme angesetzt worden ist.“

Zu prüfen ist bei den im Folgenden angeführten Positionen jeweils, ob und in welcher Höhe es sich um abzugsfähige Werbungskosten oder um nichtabzugsfähige Kosten der Lebensführung handelt.

Repräsentationsaufwand und Bewirtung 50% iHv € 144,10,--

Diesbezüglich brachte der Bw vor, die Kosten seien iRd Universitätslehrauftrags „Praxis der angewandten Finanzdienstleistungen“ für die Durchführung der Forschungsaufgaben und Studien entstanden. Diese hätten der mündlichen Besprechung über Vertragsgrundlagen und Zeitspanne sowie Honorarhöhe und weiters zum fachlichen Austausch gedient. Ziel sei gewesen, mit Hilfe der Durchführung von praxisnahen wissenschaftlichen Studien in weiterer Folge Geschäftsabschluss durch Informationsvorsprung und höherem fachlichem Know-how zu erzielen.

Vorgelegt wurden 4 Restaurantrechnungen. Vermerkt waren die Teilnehmer und der Zweck der Treffen, so „Fachaustausch“, „Voranalyseabschlussbesprechung“, „Unterlagenbesprechung“, „Infoaustausch“ und „Versicherungsansätze steuerl. Auswirkungen“.

Dieses Vorbringen und die vorgelegten Unterlagen sind zur Anerkennung abzugsfähiger Werbungskosten nicht geeignet. Ein unmittelbarer Zusammenhang mit den nichtselbständigen Einnahmen aus dem Lehrvertrag ist nicht erkennbar.

Nach dem Gesetzeswortlaut (s.o. Z 3) sind Repräsentationsausgaben wie Ausgaben anlässlich der Bewirtung von Geschäftsfreunden grundsätzlich nicht abzugsfähig. Weist der Stpfl nach, dass die Bewirtung der Werbung dient und die betriebliche oder berufliche Veranlassung weitaus überwiegt, können derartige Ausgaben zur Hälfte abgezogen werden.

Nach Lehre und Judikatur dient bei Nichtselbständigen die Bewirtung – unabhängig vom dienstlichen Interesse – nur dann der Werbung, wenn der Lohn zumindest zum Teil unmittelbar erfolgsabhängig ist (s UFS 19.1.2006, RV/1853-W/04).

Die Höhe der Einnahmen aus dem Lehrvertrag ist jedoch nicht erfolgsabhängig, sodass schon aus diesem Grund den Bewirtungsspesen die Abzugsfähigkeit versagt werden muss. Es besteht auch kein unmittelbarer Zusammenhang zu zumindest angestrebten konkreten

„Geschäftsabschlüssen“, die geeignet wären, die nichtselbständigen Einkünfte des Bw zu erhöhen. Dies wurde auch nicht behauptet.

Es handelt sich demnach um nichtabzugsfähige Kosten der Lebensführung.

Computer, Flachbildschirm, Beamer

Die diesbezüglichen Aufwendungen wurden vom FA mit 80% anerkannt. Eine höhere berufliche Nutzung konnte weder im Verfahren vor dem FA noch vor dem UFS nachgewiesen oder glaubhaft gemacht werden.

Der bekämpfte Bescheid des FA bleibt daher insoweit unverändert.

Fachliteratur

Es ergibt sich keine Änderung zum Erstbescheid. Die Kosten für die CD Rom konnten als beruflich bedingt glaubhaft gemacht werden. Die vom FA vorgenommenen Änderungen (Nichtanerkennung der Wirtschaftsmagazine) sind unstrittig.

Leistungshonorare betreffend 2 Honorarnoten Mag. R. L. für Analyse

Im ggstdl Fall handelt es sich um eine Forschungsarbeit, die vom Bw im Rahmen des Dienstverhältnisses an der Universität Wien durchgeführt wurde. Der Auftrag wurde vom Bw erteilt. Das Forschungsteam wurde von ihm zusammengestellt und die Zusatzkosten von ihm getragen.

Da es einem Arbeitnehmer grs verwehrt ist, sich zur Erfüllung seiner Aufgaben einer dritten Person zu bedienen bzw sich durch eine solche vertreten zu lassen, besteht nach Auffassung des VwGH kein unmittelbarer wirtschaftlicher Zusammenhang zwischen dem Aufwand und den Einnahmen aus nichtselbständiger Arbeit. Aufwendungen, die einem nichtselbständig Tätigen dadurch erwachsen, dass er einen Teil seiner dienstlichen Obliegenheiten von einem Dritten erfüllen lässt, sind daher nur in Ausnahmefällen (zB bei Vertretern, Hausbesorgern) Werbungskosten (VwGH 27.6.1989, 88/14/0112). Ausnahmen werden vor allem bei einer Annäherung an eine selbständige Erwerbstätigkeit möglich sein.

Dem Bw ist es nicht gelungen, glaubhaft darzulegen, dass eine derartige Ausnahme vorliegt.

Es ist zwar grs denkbar, dass bei derartigen universitären Forschungsprojekten der Forschungsleiter in Annäherung an eine selbständige Erwerbstätigkeit agiert; die bekannt gegebene Vertragsgestaltung und Durchführung hält jedoch einem Fremdvergleich nicht stand, sodass schon aus diesem Grund der Aufwand nicht anzuerkennen ist. Ob ein derartiger Ausnahmefall vorliegt, kann nur aG eines klaren und nachvollziehbaren Sachverhaltes beurteilt werden.

Im ggstdl Fall wurde der Sachverhalt vom Bw trotz Aufforderung nicht aufgeklärt bzw hält der

behauptete Sachverhalt einem Fremdvergleich nicht stand.

So gab der Bw an, die Forschungsarbeit sei im Rahmen des Dienstverhältnisses an der Universität Wien durchgeführt worden. Aus dem Dienstverhältnis an der Universität Wien erzielte der Bw im Streitjahr stpfl Einkünfte von € 3.236,62,--; die gezahlten Honorare betrugen laut Angaben des Bw und laut vorgelegten Honorarbestätigungen € 4.882,--, somit mehr als die Einkünfte des Bw aus dieser Tätigkeit.

Es ist nicht glaubhaft, dass Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit durch Honorare für Dritte zu einem Verlust führen. Ferner hält die bloß mündliche Vereinbarung der Vertragsgrundlagen, die auch nicht bekannt gegeben wurden, einem Fremdvergleich nicht stand. Auch die Bemessung der Höhe des Honorars wurde trotz Aufforderung in keiner Weise dargelegt und ist nicht nachvollziehbar. Aufzeichnungen über die durchgeführte Tätigkeit wurden nicht vorgelegt. Dass ein Pauschalentgelt von € 2.600,-- vereinbart worden und dann € 2.542,-- ausbezahlt (bzw Pauschalentgelt von € 2.400,--, ausbezahlt € 2.340,--) worden sei, ist nicht nachvollziehbar. Die behauptete Barzahlung ist unüblich und hält einem Fremdvergleich nicht stand. Der Zahlungsfluss wurde trotz Aufforderung nicht nachgewiesen. Die Bestätigung des Leistenden, dass er das Honorar bar erhalten habe, ist kein Nachweis des Zahlungsflusses.

Auf den Vorhalt des UFS, aus dem die entsprechenden Fragestellungen ersichtlich sind, wird verwiesen.

Die beantragten Aufwendungen wurden schon dem Grunde nach nicht nachgewiesen oder glaubhaft gemacht, sodass sie nicht anerkannt werden können. Auch der unmittelbare Zusammenhang der Einnahmen zu den behaupteten Aufwendungen ist nicht erkennbar, da der vorgebrachte Sachverhalt eine Überprüfung nicht ermöglicht.

Leistungshonorare betreffend 2 Honorarnoten Dipl. oec. H. P. für Vorbereitung, Unterlagenerstellung, Übersetzungen etc.

Aufwendungen, die dem Arbeitnehmer dadurch erwachsen, dass er einen Teil seiner dienstlichen Obliegenheiten von einem Dritten erfüllen lässt, sind nur in Ausnahmefällen (zB bei Vertretern, Hausbesorgern) Werbungskosten (VwGH 27.6.1989, 88/14/0112). Handelt es sich dabei um Zahlungen an Familienangehörige, stehen sie aG des fehlenden Interessengegensatzes unter erhöhten Anforderungen: Sie müssen nicht nur sowohl dem Grunde als auch der Höhe nach einem Fremdvergleich standhalten, sondern die Mitwirkung des Familienangehörigen muss so gestaltet sein, dass kein Zweifel an der erbrachten Leistung und dem tatsächlich dafür geleisteten Entgelt besteht. Die Vereinbarung muss klar, eindeutig und nachvollziehbar sein. Eine pauschale Jahresabrechnung erfüllt diese Voraussetzung nicht. Als unüblich und daher zweifelhaft muss diesfalls insbesondere angesehen werden, wenn die erbrachten Leistungen nicht detailliert nach Art, Umfang und zeitlicher Lagerung aufscheinen

und auch die Bezahlung nicht – wie dies bei einer eher geringfügigen und nach Stunden bemessenen Arbeitsleistung üblich ist – zeitnah zur erbrachten Leistung erfolgt (VwGH 30.5.1990, 89/13/0256; VwGH 17.9.1997, 93/13/0033).

Im ggstl Fall liegen die erforderlichen Voraussetzungen nicht vor. Die behaupteten Zahlungen des Bw an seine Gattin (Vertrag zwischen nahen Angehörigen) halten einem Fremdvergleich nicht stand. Es mangelt nämlich gegenständlich nicht nur an einer entsprechenden schriftlichen Vereinbarung (die für die Anerkennung von Verträgen zwischen nahen Angehörigen aus Publizitätsgründen erforderlich ist), sondern auch an einer eindeutigen Festlegung der wesentlichen Vertragsbestandteile bzw. der konkreten Leistungsbestimmungen. Die bloß mündlich vereinbarten Vertragsgrundlagen wurden nicht bekannt gegeben. Da es sich nach dem Vorbringen des Bw um Hilfsdienste handelt, wäre eine stundenmäßige Aufzeichnung über die geleisteten Tätigkeiten notwendig gewesen. Allerdings ist auch das Entgelt pro Stunde nicht bekannt. Ein Pauschalhonorar bei Hilfsdiensten ist unüblich. Die Bemessung der Höhe des Pauschalhonorars ist nicht nachvollziehbar. Die pauschale Bezahlung ist unüblich. Aufzeichnungen über die Tätigkeit wurden nicht vorgelegt. Barzahlung ist unüblich. Der Zahlungsfluss wurde nicht nachgewiesen. Die Bestätigung der Leistenden über die Barzahlung ist kein Nachweis für den Zahlungsfluss.

Ein derartiger Vertrag wäre mit einem fremden Dritten nicht abgeschlossen worden. Davon, dass die Bestimmungen einen klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt haben, kann keine Rede sein. Der Bw wurde vom UFS aufgefordert, die erforderlichen Nachweise und Unterlagen beizubringen, was ihm jedoch nicht gelang.

Die beantragten Aufwendungen wurden schon dem Grunde und der Höhe nach nicht nachgewiesen oder glaubhaft gemacht und halten einem Fremdvergleich unter Beachtung der Judikatur zu nahen Angehörigen in keiner Weise stand, sodass sie nicht anerkannt werden können. Auch der unmittelbare Zusammenhang der Einnahmen zu den behaupteten Aufwendungen ist nicht erkennbar, da der vorgebrachte Sachverhalt eine Überprüfung nicht ermöglicht. Zu beachten ist auch, dass bei Hilfstätigkeiten verstärkt davon auszugehen ist, dass vom Dienstgeber das erforderliche Personal zur Verfügung gestellt wird.

Dass beim gegebenen Sachverhalt eine Ausnahme vorliegt, ist nicht erkennbar.

Im Bescheid des FA wurden Werbungskosten, die der Arbeitgeber nicht berücksichtigen konnte, iHv € 3.139,44,-- anerkannt.

Nach der Berufungsentscheidung des UFS sind von diesen Werbungskosten € 144,10,-- (Repräsentationsaufwand und Bewirtung) nicht anzuerkennen, sodass anzuerkennende Werbungskosten, die der Arbeitgeber nicht berücksichtigen konnte, iHv € 2.995,34,-- verbleiben.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, am 21. April 2008