



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vom 25. März 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes für den 12., 13. und 14. Bezirk und Purkersdorf vom 29. Februar 2008 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2005 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) ist Cateringmanager bei der Fa. X und beantragte im Rahmen einer elektronisch eingereichten Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2005 das kleine Pendlerpauschale (über 20 km) in Höhe von € 2.664,00 jährlich sowie Bewirtungskosten in Höhe von € 2.083,65 als Werbungskosten.

Mit Bescheid vom 16. Mai 2007 und Berufungsvorentscheidung vom 12.1.2009 wurde insoweit von der Erklärung abgewichen als das Pendlerpauschale mit der Begründung nicht anerkannt wurde, da auf Grund der Reiseaufstellungen der Bw. in den Monaten Jänner, Juni, August und Oktober an mehr als der Hälfte der Arbeitstage nicht am Dienstort des Arbeitgebers in W. tätig gewesen war. Die Anzahl der Arbeitstage im Kalendermonat würde mit durchschnittlich 20 angenommen, das Pendlerpauschale stehe daher u.a. erst dann zu, wenn an mehr als der Hälfte der Arbeitstage die Fahrten der Wegstrecke Wohnort – Dienstort tatsächlich anfallen. Da der Bw. somit nicht überwiegend zu seiner Dienststelle fahren würde, stehe das Pendlerpauschale laut Einkommensteuergesetz (EStG) nicht zu. Die Bewirtungsspesen wegen

Kundeneinladungen seien nicht anzuerkennen, da der Werbezweck der Bewirtungen nicht nachgewiesen worden wäre. Als Nachweis sei die schriftliche Bekanntgabe des Namens und der konkrete Anlass der Bewirtungen notwendig.

Mit fristgerechter Berufung vom 12.2.2009 wurde die Anerkennung des ganzjährigen Pendlerpauschales beantragt, mit der Begründung, dass der Bw. eine Arbeitszeit von abwechselnd einer 6 bis 7 Tage Woche hätte und die Berechnungsbasis daher eine andere wäre. Betreffend die Bewirtungsspesen wurde eingewendet, dass Kosten für die Bewirtung von Mitarbeitern auf Grund der fehlenden Entgeltung durch den Arbeitgeber entstanden seien, welche im Sinne einer persönlichen Kommunikationspolitik der Person des Bw. im Dienste eines leitenden Angestellten über ein Team – je nach Veranstaltung – von bis zu 400 Mitarbeitern die persönlichen Einkünfte schmälern würde.

Im Rahmen der Berufung wurde eine Aufstellung mit näheren Angaben und Namen betreffend Bewirtungskosten iHv. € 4.808,31 sowie die Belege zum Nachweis vorgelegt. Danach wären Bewirtungskosten für Gespräche mit Bewerber bzw. zukünftigen Arbeitnehmern, Arbeitsessen mit diversen Projektleitern und Arbeitsessen z.B. mit Herausgeber von VerlagY, Betriebsbesichtigungen, Kostproben für Kunden im eigenen Restaurant und diverse Ausgaben (Blumen, Mietauto, Übernachtungen) angefallen.

Über Vorhalt des Finanzamtes wurden weiters eine Bestätigung des Arbeitgebers über erforderliche Arbeitsmittel und Reisen des Bw. vorgelegt und ergänzend ausgeführt, dass u.a. Kundengeschenke nicht vom Arbeitgeber getragen würden und Einladungen von Kunden, die zuvor nicht mit dem Arbeitgeber abgesprochen worden wären, vom Bw. selbst getragen werden müssen. Lt. Bw. gehe weiters die Einladung von Geschäftsfreunden über das ordentliche Verhältnis zwischen Arbeitnehmer und Arbeitgeber hinaus, z.B. würden auch mögliche Geschäftspartner und Vorgesetzte eingeladen werden, um einen Berufswechsel zu ermöglichen. Als Begründung und Hauptgrund für den zusätzlichen Aufwand des Bw. wurde der bestehende Wettbewerb mit anderen Arbeitnehmern angeführt, da in wirtschaftlichen schwierigen Zeiten sich jene Arbeitnehmer durchsetzen, die sich über den üblichen Rahmen hinaus für den Kunden respektive das Unternehmen einsetzen würden.

Über die Berufung wurde erwogen:

Ad Pendlerpauschale)

Der Bw. ist bei der Firma X mit Sitz in W. als auch im Rahmen von Catering-Veranstaltungen in den Bundesländern und im Ausland tätig. Laut vorgelegten Unterlagen hält sich der Bw.

unregelmäßig am Firmensitz in W auf. Strittig ist daher, ob dem Bw bei wechselnden Einsatzorten das Pendlerpauschale im Jahr 2005 zusteht.

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

Fahrtkosten stellen keine Reisekosten im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988 dar. Sie sind als Werbungskosten allgemeiner Art gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 zu berücksichtigen (VwGH 8.10.1998, 97/15/0073).

Die Kosten der Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte (Arbeitsweg) sind grundsätzlich durch den Verkehrsabsetzbetrag abgegolten, der allen aktiven Arbeitnehmern unabhängig von den tatsächlichen Kosten zusteht. Darüber hinaus stehen Werbungskosten in Form des Pendlerpauschales gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 EStG nur dann zu, wenn

- entweder der Arbeitsweg eine Entfernung von mindestens 20 Kilometer umfasst ("kleines Pendlerpauschale" oder "Entfernungspauschale") oder
- die Benützung eines Massentransportmittels zumindest hinsichtlich des halben Arbeitsweges nicht möglich oder nicht zumutbar ist und der Arbeitsweg mindestens 2 Kilometer beträgt ("großes Pendlerpauschale" oder "Unzumutbarkeitspauschale").

Voraussetzung für diese Abgeltung ist also, dass der Steuerpflichtige im Lohnzahlungszeitraum überwiegend die Strecke Wohnung-Arbeitsstätte zurücklegt. Für einen vollen Kalendermonat können im Durchschnitt 20 Arbeitstage angenommen werden, sodass ein Pendlerpauschale im betreffenden Ausmaß nur dann zusteht, wenn im Kalendermonat an mehr als 10 Tagen (bei 5-Tage-Woche) die Strecke Wohnung-Arbeitsstätte zurückgelegt wird, wobei das Pendlerpauschale auch für Feiertage, Krankenstandstage, Urlaubstage und Karenzurlaubstage zu berücksichtigen ist. Kennzeichnend für diese Fahrten ist, dass sie mit dem Ziel unternommen werden, die Arbeitsstätte aufzusuchen oder von dieser in die Wohnung zurückzukehren.

Das Gesetz enthält keine Umschreibung der "Arbeitsstätte" im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988. Nach den LStR 2002 handelt es sich um jenen Ort, an dem der Arbeitnehmer für den Arbeitgeber regelmäßig tätig wird. In vielen Fällen wird die Arbeitsstätte an einer Betriebsstätte des Arbeitgebers gelegen sein. Sie kann sich aber auch, wie z.B. bei einer Heimarbeit, am Wohnsitz des Arbeitnehmers oder an einem anderen Ort befinden, an dem der Arbeitnehmer (vom Arbeitgeber) für dienstliche Zwecke eingesetzt wird.

Allein der Umstand, dass ein Steuerpflichtiger - wenn auch regelmäßig - z.B. Außendienst versieht, entkleidet seine Dienststelle nicht der Eigenschaft als seine Arbeitsstätte. Der

Mittelpunkt der Tätigkeit eines Arbeitnehmers bestimmt sich danach, wo er für den Fall, dass kein Außendienst versehen wird, regelmäßig tätig wird. Dies ist z.B. bei einem Betriebsprüfer zweifellos seine Dienststelle (VwGH 24.4.2002, 96/13/0152).

Voraussetzung für die Inanspruchnahme des Pendlerpauschales ist unabhängig davon, ob der Bw mit dem privaten PKW fährt oder das firmeneigene Fahrzeug benützt, dass die Wegstrecke Wohnung-Arbeitsstätte im Lohnzahlungszeitraum überwiegend zurückgelegt wird. Im vorliegenden Fall hat der Bw. seine Dienstzeiten (auch 6-7 Tage-Wochen) bekannt gegeben, dass er lt. vorgelegten Arbeitsaufzeichnungen in den Zeiträumen 3.-13.1. (9 Arbeitstage), 13.-21.6. (7 Arbeitstage), 10.-23.8. (10 Arbeitstage) und 1.-11. sowie 25.-31.10. (10 Arbeitstage) nicht auswärts sondern am Firmensitz tätig gewesen sei. Der Bw. hat somit in den Monaten Jänner und Juni die Strecke Wohnung-Arbeitsstätte nicht überwiegend zurückgelegt.

Da die Arbeitsstätte (Zentrale) nur 7 bzw. 9 mal pro Monat angefahren worden ist, steht das Pendlerpauschale somit mangels Überwiegens in den Monaten Jänner und Juni nicht zu. Der Berufung betreffend die Monate August und Oktober 2005 wird jedoch Folge gegeben.

Ad Bewirtungsaufwand)

Werbungskosten sind die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen.

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 dürfen Repräsentationsaufwendungen oder Repräsentationsausgaben bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden. Darunter fallen auch Aufwendungen und 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.

Als Repräsentationsaufwendungen sind nach der Rechtsprechung alle Aufwendungen zu verstehen, die zwar durch den Beruf des Steuerpflichtigen bedingt bzw. im Zusammenhang mit der Erzielung von steuerpflichtigen Einkünften anfallen, gleichzeitig aber auch sein **gesellschaftliches Ansehen fördern**, also dazu dienen, zu "repräsentieren" (vgl. VwGH 25.4.2001, 99/13/0221).

Rechtlich folgt: Bewirtungskosten unterliegen nach dem Gesetzeswortlaut des § 20 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 zweiter und dritter Satz nur dann nicht dem generellen Abzugsverbot von Repräsentationsaufwendungen, wenn Geschäftsfreunde bewirtet werden und überdies der

Steuerpflichtige nachweist, dass die Bewirtung der Werbung dient und die **berufliche Veranlassung weitaus überwiegt**.

D.h. Aufwendungen, die im weitesten Sinne nur der Kontaktpflege, der Herstellung einer gewissen positiven Einstellung zum „Werbenden“, oder der Erlangung des Wohlwollens von Mitarbeitern dienen, können nur als werbeähnlich und daher nicht abzugsfähig beurteilt werden. Aufwendungen, die im Bestreben getätigt werden, den dem gesellschaftlichen Status entsprechenden Konventionen zu entsprechen, erfüllen noch nicht den Zweck einer beruflichen oder betrieblichen Veranlassung.

Im vorliegenden Fall macht der Bw. Kosten für Bewirtung im folgenden Ausmaß und Zusammenhang geltend: Bewerbungsgespräche für zukünftige Mitarbeiter iHv. € 3.772,85, Arbeitsessen mit diversen Projektleitern iHv. € 672,40, Arbeits- und Betriebsbesuche inkl. Übernachtung, Kundschaftstrinken und Kostproben für Kunden im eigenen Restaurant iHv. € 341,95 und diverses iHv. € 21,10 (Blumen, Mietauto).

Dass eine Bewirtung im Rahmen der Bewerbung zukünftiger Mitarbeiter üblich ist oder der Förderung des Berufes des Bw. dienlich sein soll, ist nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates nicht nachvollziehbar. Aufwendungen für Bewirtung im Sinne einer persönlichen Kommunikationspolitik des Bw. im Dienste eines leitenden Angestellten als Mitarbeitermotivation ändert im Sinne der obigen Rechtsprechung ebenso nichts am grundsätzlichen Abzugsverbot von Bewirtungen in Zusammenhang mit (Einzel)Einladungen im Zuge von Bewerbungsgesprächen oder „einer Betriebsbesichtigung mit 100 potentiellen Bewerbern“. Aufwendungen, die mit dem Bestreben getätigt werden, bei diesen Gelegenheiten auch das Ansehen des Bw. unter den Mitarbeitern und somit dessen Repräsentation zu fördern, sind nach oben genannter ständigen Rechtsprechung nicht beruflich veranlasst. Auch kann nach dem Vorbringen des Bw. nicht festgestellt werden, dass die Einladungen überwiegend Entgeltcharakter hätten, in dem Sinne, dass zukünftige Mitarbeiter ohne Einladungen nicht eingestellt worden wären.

Der Bw. wendet weiters ein, dass die Aufwendungen auch für Einladungen möglicher Geschäftspartner und Vorgesetzte, somit Bewerbungsgespräche den Bw. selbst betreffend getätigt würden, um einen Berufswechsel zu ermöglichen. Dazu ist festzustellen, dass lt. vorgelegter Aufstellung lediglich Bewerbungsgespräche mit zukünftigen Arbeitnehmern bzw. Mitarbeitern dargelegt wurden.

Insgesamt ist zudem festzustellen, dass lt. Bestätigung des Arbeitgebers berufliche Ausgaben betreffend Kundeneinladungen, Einladung von Geschäftsfreunden, Kosten für

Mitarbeitergespräche bei Absprache mit dem Arbeitgeber refundiert werden und lt. vorliegendem Lohnzettel gemäß § 26 EStG auch € 279,- als steuerfrei ausgewiesen sind.

Weiters ist festzuhalten: Die Ausgaben betreffend Kostproben für Kunden im eigenen Restaurant sind bereits mangels Nachweis (Beleg nicht lesbar) nicht anerkennbar. Die Aufwendungen betreffend Kundschaftstrinken mit Vertreter der Fa. N., Einladung S. und Blumen tragen nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates als leitender Angestellter überwiegend Repräsentationscharakter in sich, da bei diesen Gelegenheiten vorwiegend das Ansehen des Bw. und somit dessen Repräsentation gefördert wird. Dass es sich dabei um Kunden oder Geschäftsfreunde handelt und damit die Bewirtungsaufwendungen auch der Werbung gegenüber Kunden zum Abschluss von Verträgen oder Veranstaltungen dienen, konnte nicht glaubhaft gemacht werden. Geschenke unterliegen nach ständiger Rechtsprechung als Repräsentation zudem ebenfalls dem Abzugsverbot des § 20 Abs. 1 Z 3 EStG, weshalb die Aufwendungen für Blumen nicht als Werbungskosten anzuerkennen sind.

Betreffend eine Betriebsbesichtigung mit 1 Gastronomiekunden (bei P.), ist festzustellen, dass weder ein konkreter Geschäftsabschluss noch ein beruflich veranlasster Zusammenhang dargestellt werden konnte. Wie oben ausgeführt, können gemäß § 20 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 zweiter und dritter Satz die Hälfte der Kosten der Bewirtung von Geschäftsfreunden (Kunden) dann abgezogen werden, wenn sie zur Werbung (iSv Geschäftsanbahnung) dienen. Der Bw. legte nicht dar, dass es sich um Kundengespräche in diesem Sinne handelt. Die geltend gemachten Bewirtungsaufwendungen betreffend einen Arbeitsbesuch zur Besichtigung der Fläche für Hahnenkammrennen im Dezember 2005 stehen lt. vorgelegten Unterlagen darüber hinaus nicht im Zusammenhang mit einer Dienstreise des Bw. im Jänner 2005 (lt. Bestätigung des Arbeitgebers) und sind daher jedenfalls als nicht beruflich veranlasst zu beurteilen.

Bei den Aufwendungen für Arbeitsessen mit diversen Projektleitern zur Planung gemeinsamer Veranstaltungen z.B. in Sx, K, Sy besteht zwar in Hinblick auf die Übereinstimmung mit den vom Arbeitgeber bestätigten Dienstreisen in diesen Zeiträumen ein beruflicher Zusammenhang, jedoch sind diese nach dem Geschäftsabschluss erfolgt und nicht im Vorfeld eines konkret angestrebten Geschäftsabschlusses. Weist die Bewirtung jedoch Repräsentationsmerkmale in nicht untergeordnetem Ausmaß auf, ist diese gemäß § 20 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 zur Gänze nicht abzugsfähig. Im vorliegenden Fall ist davon auszugehen, dass eine berufliche Veranlassung iS eines Geschäftsabschlusses nicht gegeben ist. Lediglich betreffend Aufwendungen für ein Arbeitsessen im Zusammenhang mit einer Veranstaltung mit dem Herausgeber des VerlagY iHv. € 180,- ist festzustellen, dass ein Werbezweck und die berufliche Veranlassung der entstandenen Aufwendungen auch für den Bw. als leitenden Angestellten als weitaus überwiegend glaubhaft gemacht werden konnte. Die Aufwendungen

für diese Bewirtungskosten können daher iHv. € 180,- als Kosten der Bewirtung von Geschäftsfreunden bzw. Kunden (50%ige Kürzung) abgezogen werden. Der Berufung ist daher diesbezüglich Folge zugeben.

Werbungskosten 2005, die zusätzlich zu berücksichtigen sind:

Bewirtungskosten (50%) € 90,-

Pendlerpauschale € 75,- (insgesamt € 375,-)

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, am 12. November 2009