



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Linz
Senat 7

GZ. RV/0060-L/04

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., Kraftfahrer, Geb.Dat., Adr., vom 3. Dezember 2003 gegen den Bescheid des Finanzamtes X, vertreten durch AB, vom 21. November 2002 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2002 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid wird wie folgt abgeändert. Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der im angefochtenen Bescheid angeführten Abgabe betragen:

Bemessungsgrundlage			Abgabe	
Jahr	Art	Höhe	Art	Höhe
2002	Einkommen	14.114,08 €	Einkommensteuer	1.447,98 €
			- anrechenbare Lohnsteuer	-1.355,47 €
ergibt folgende festgesetzte Einkommensteuer (Nachforderung)				92,51 €

Die Berechnung der Bemessungsgrundlage und der Höhe der Abgabe sind dem als Anlage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

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

Entscheidungsgründe

Am 3. November 2003 brachte der Berufungswerber eine Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für 2002 beim Finanzamt X ein. Darin beantragte er unter anderem Werbungskosten in der Höhe von € 4.352,97, wobei € 3.586,21 auf die Tätigkeit als politischer Funktionär und € 766,76 auf Fehlgelder aus seiner Tätigkeit als Fahrverkäufer entfielen. Als Nachweis für die Höhe der Fehlgelder legte der Berufungswerber eine Aufstellung der Arbeitstage samt zugehörigen Fehlgeldbeträgen vor. Die Aufstellung trägt einen Firmenstempel des Arbeitgebers des Berufungswerbers. Ein Telefonat der Sachbearbeiterin mit dem Arbeitgeber ergab jedoch, dass mit dem Stempel keine Bestätigung der Aufstellung erfolgen sollte, da die Beträge nicht kontrollierbar seien. Mit Bescheid vom 21. November 2003 anerkannte das Finanzamt lediglich Werbungskosten in der Höhe von € 3.622,23. Zum einen wurden die Werbungskosten für die Tätigkeit als politischer Funktionär auf € 3238,85 gekürzt, zum anderen wurden die Fehlgelder nur zur Hälfte anerkannt. Dies mit der Begründung, die Höhe des tatsächlichen Fehlgeldes sei weder vom Finanzamt noch von der Firma des Berufungswerbers feststellbar bzw. nachvollziehbar. In der gegen diesen Bescheid gerichteten Berufung führte der Berufungswerber im wesentlichen aus, das beantragte Fehlgeld sei nur zu 50 % anerkannt worden, obwohl es in den Vorjahren immer zur Gänze berücksichtigt worden sei. Durch den höheren Wert der neuen Währung sei das Verrechnen schwieriger geworden, Rechenfehler würden somit höher ausfallen. Bei größeren Mengen der Verkaufsprodukte sei es ihm durch Zeitmangel unmöglich, diese nachzuzählen. Somit ev. entstandene Fehler würden sich bei der Abrechnung negativ auswirken. Er beantrage daher diesen Punkt so wie in den Vorjahren zu berücksichtigen. Am 16. Dezember 2003 erließ das Finanzamt eine abweisende Berufungsvorentscheidung und führte aus, die Höhe des gewährten Fehlgeldes würde im Wesentlichen der Höhe des Fehlgeldes in den Vorjahren entsprechen. Der Berufungswerber rechne an mindestens jedem 2. Arbeitstag mit einem Minus von € 5,44 ab. Die vorgelegten Aufzeichnungen würden nur solche Differenzen enthalten, die sich zu seinen Ungunsten auswirken, was nach den Erfahrungen des täglichen Lebens und der Wahrscheinlichkeit öfter vorkommen müsste. Auch sei es nicht glaubhaft, dass die Fehlgelder mehr als € 10 oder am 24.12.2002 sogar € 113,82 betragen und keine genaueren Umstände belegt werden könnten. Außerdem könne die Höhe der Fehlgelder nicht vom Arbeitgeber bestätigt werden. Im fristgerecht am 15. Jänner 2004 eingebrachten Antrag auf Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz führt der Berufungswerber im wesentlichen aus, durch die Wertsteigerung der neuen Währung sei sein Beruf noch schwieriger geworden. Er habe bis zu 300 Kundschaften pro Tag zu betreuen, früher hätten 6 S gefehlt, nunmehr 6 €. Eine weitere Fehlerquelle sei das Einzählen der Ware durch fremde Personen, wobei ihm eine Nachkontrolle aufgrund von Zeitmangel unmöglich sei. Beträge zu seinen Gunsten würden sich nie ergeben, da die Kunden nur Centbeträge aufrunden. Beispielsweise Gründe für Fehler seien schlechtes Licht bei Dämmerung und in den

Morgenstunden, schlechtes Wetter, Kälte, Hektik und Kinder. Seine Arbeit sei sehr strapazierend, daher erhöhe sich die Fehlerquote. Zudem habe sein Arbeitgeber sehr wohl die Höhe des Fehlgeldes bestätigt, er beantrage daher die Stattgabe der Berufung.

Seitens des Unabhängigen Finanzsenats wurde in der Folge am 11. Mai 2004 eine telefonische Stellungnahme des Arbeitgebers des Berufungswerbers eingeholt. Laut dieser stelle der auf der Aufstellung angebrachte Stempel keine Bestätigung der Richtigkeit dar, da diese Aufstellung gar nicht überprüfbar sei. Im Betrieb seien 4 hauptberufliche Fahrverkäufer angestellt, die Lieferung werde vor Abfahrt eingezahlt und nach Rückkehr in Anwesenheit des Fahrverkäufers ausgezahlt. Durch dieses Procedere würden größere Fehler sichtbar und eine gewisse Rechnungskontrolle möglich. Die Abrechnungen würden tagfertig erfolgen, wobei der Fahrverkäufer das Risiko für Fehlgelder trage. Fehlbeträge unter ATS 20,-- seien vor der Euroumstellung nicht aufgezeichnet worden, jetzt würden Beträge um 1-2 Euro handschriftlich auf den Abrechnungen notiert. Diese Verrechnungslisten seien aber nicht lückenlos und könnten die Angaben des Berufungswerbers daher auch nicht bestätigt werden. Nach Ansicht des Arbeitgebers würden die Fahrer auch Trinkgelder erhalten, über die Höhe könne aber keine Auskunft gegeben werden.

In der Folge wurde am 14. Juni 2004 das Finanzamt XYZ mit weiteren Ermittlungen, nämlich der Einvernahme der drei Arbeitskollegen des Berufungswerbers, beauftragt. Die Einvernahmen wurden am 15. Juli 2004 durchgeführt. Zeuge¹ sagte im Wesentlichen aus, er sei 32 Jahren bei der Firma AG als Fahrverkäufer beschäftigt. Er führe keine Aufzeichnungen über Fehlgelder, daher sei eine genaue Auskunft nicht möglich. In Erinnerung sei ihm als höchster Betrag einmal 20 € geblieben. Trinkgelder würden eher bescheiden ausfallen (Centbeträge). Die eingezahlte Ware sei seiner Meinung nach nicht der Grund von Fehlbeträgen, allerdings seien durch die Euro-Einführung die Fehlbeträge gefühlsmäßig eher höher geworden. Zeuge² sagte im Wesentlichen aus, er habe nie Aufzeichnungen über Fehlgelder geführt, sie würden aber ca. 15 – 20 € pro Monat betragen, Trinkgelder erhalte er kaum. Durch die Euro-Einführung hätten sich die Abgänge leicht erhöht. Die eingezahlte Ware könne auf der 1. Tour von ihm nicht kontrolliert werden, dürfte aber größtenteils stimmen, die zweite Tour zähle er nach. Zeuge³ sagte im Wesentlichen aus, bei ihm würden größere Fehlbeträge nicht vorkommen. Er habe zwei Mal eine halbjährliche Aufzeichnung geführt und feststellen können, dass sich das Fehlgeld immer innerhalb seiner Fehlgeldentschädigung (€ 14,53) bewege, wobei geringfügige Trinkgelder bereits gegenverrechnet seien. Auch nach der Euro-Umstellung seien keine Veränderungen erkennbar gewesen. Die eingezahlte Ware stimme fast immer mit den Einnahmen zusammen.

Am 26. Juli 2004 bestätigte der Arbeitgeber des Berufungswerbers telefonisch, dass sämtliche hauptberuflichen Fahrverkäufer vom Arbeitgeber monatlich eine Fehlgeldentschädigung von € 14,53 erhalten.

In der Folge wurde am 26. Juli 2004 ein Vorhalt an den Berufungswerber ausgefertigt, in welchem ausgeführt wurde:

"Wie bereits telefonisch angekündigt wurden von der Abgabenbehörde I. Instanz Befragungen Ihrer hauptberuflich tätigen Kollegen durchgeführt. Zusammenfassend kann festgestellt werden, dass die Belieferung eines Stammkundengebietes erfolgt, die Fehlbeträge bei Ihren Kollegen viel niedriger beziffert werden bzw. vom Arbeitgeber eine Fehlgeldentschädigung bezahlt wird. Die von Ihnen angeführte Verdopplung der Fehlgeldmenge durch die Einführung des Euro konnte ebenso wenig bestätigt werden wie die von Ihnen eingewendete Fehlerquelle beim Einzählen der Ware. Die Niederschriftprotokolle werden Ihnen im Anhang übermittelt.

Eine weitere Rückfrage bei Ihrem Arbeitgeber, Hr. AG, hat ergeben, dass alle hauptberuflichen Fahrverkäufer monatlich eine Fahrgeldentschädigung in Höhe von € 14,53 erhalten. Diese Einnahmen wurden bisher von Ihnen weder im Berufungsjahr noch in den Vorjahren bei der Ermittlung der Werbungskosten berücksichtigt. Der Vollständigkeit halber ist anzuführen, dass die Entschädigungszahlungen jedenfalls die abgabenbehördliche Schätzungsgrundlage gemäß § 184 Bundesabgabenordnung vermindert:

Schätzung Abgabenbehörde I. Instanz	€ 383,38
- Fehlgeldentschädigung	€ 174,--
Schätzungsergebnis NEU	€ 209, 38

Der Vorhalt wurde mit Schreiben vom 29. August 2004 vom Berufungswerber beantwortet und im wesentlichen ausgeführt, das es für ihn durchaus erklärbar sei, dass die Fehlbeträge bei den Kollegen nicht so hoch ausfielen wie bei ihm und dies mehrere Ursachen habe. Zum einen sei für ihn der Arbeitsdruck in der Firma enorm groß, so dass er wenig Zeit für Nachkontrolle und Abrechnung habe. Zum anderen hätten durchgeführte Stichproben aber Fehler beim Einzählen der Ware ergeben. Zur Fehlgeldentschädigung sei zu sagen, dass sein Kollektivvertragslohn um € 14,53 überstiegen wird, allerdings scheine nirgends auf, dass es sich hierbei um eine Fehlgeldentschädigung handle. Es gebe auch keine weiteren freiwilligen Leistungen des Arbeitgebers. Er beantrage daher, dass Fehlgeld wie in den Vorjahren anzuerkennen.

In der Folge wurde eine Auskunft der A eingeholt, aus der hervorgeht, dass laut Kollektivvertrag ein Mankogeld für Zusteller mit Geldverrechnung innerbetrieblich vereinbart werden könne.

Über die Berufung wurde erwogen:

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

Gemäß § 184 Abs. 1 BAO hat die Abgabenbehörde die Grundlagen für die Abgabenerhebung zu schätzen, soweit sie diese nicht ermitteln oder berechnen kann. Dabei sind alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind.

Unbestritten fällt der Ersatz von Fehlgeldern unter den allgemeinen Werbungskostenbegriff.

Strittig ist sohin lediglich die Höhe des anzuerkennenden Betrages.

Wenn Werbungskosten auf Grund der vom Steuerpflichtigen erbrachten Nachweisungen nicht einwandfrei zu ermitteln sind, können sie im Wege der Schätzung ermittelt werden (vgl. VwGH vom 19.9.1958, 1479/57).

Der Berufungswerber hat im Zuge seines Antrages auf Arbeitnehmerveranlagung eine handschriftliche Liste mit dem Titel "Fehlgeld vom 1.1.02 bis 31.12.02" vorgelegt. An den darin gemachten Angaben bestehen erhebliche Bedenken, die seitens des Berufungswerbers auch im Berufungsverfahren nicht ausgeräumt werden konnten. Zum einen werden nur Beträge zu Lasten des Berufungswerbers erfasst, anfallende (wenn auch geringfügige) Trinkgelder werden nicht erfasst. Nach Angabe des Berufungswerbers wie auch der Zeugen handelt es sich "nur um Centbeträge". Bei ca. 300 betreuten Kundschaften pro Tag (nach Angaben des Berufungswerbers) ergäbe sich aber auch unter der Annahme, dass jede Kundschaft nur um einen Cent aufrundet, ein Trinkgeld von € 3 am Tag. Die Behauptung, durch die Euro-Einführung seien die Fehlgelder beinahe um das 14fache gestiegen, konnte seitens der Arbeitskollegen des Berufungswerbers nicht bestätigt werden. Diese sprachen von einer "leichten Erhöhung" (Zeuge2) bzw. davon, dass keine Änderung erkennbar gewesen sei (Zeuge3). Auch für Zeuge1 sind die Fehlbeträge lediglich "gefühlsmäßig etwas höher geworden". Wenn als Ursache für das Ausbleiben von Fehlbeträgen in der vom Berufungswerber angegebenen Höhe bei seinen Kollegen angegeben wird, diese hätten Zeit, die Ware beim Einladen zu kontrollieren, so muss dem entgegengehalten werden, dass dies von den Arbeitskollegen ebenfalls nicht bestätigt wurde. Zeuge1 sagte aus, dass die eingezahlte Ware seines Erachtens nicht der Grund von Fehlbeträgen sei. Zeuge2 sagte aus, die eingezahlte Ware könne auf der 1. Tour von ihm nicht kontrolliert werden, dürfte aber größtenteils stimmen, die zweite Tour zähle er nach. Zeuge3 sagte aus, die eingezahlte Ware stimme fast immer mit den Einnahmen zusammen. Es widerspricht der Lebenserfahrung, dass Fehler bei der eingezahlten Ware immer nur bei einem Fahrer vorkommen, während die Arbeitskollegen hier kaum Probleme haben. Auch dass die Höhe der Fehlgelder derart unterschiedlich ist, scheint nicht glaubwürdig, da auch die anderen, vom Berufungswerber geltend gemachten Faktoren wie schlechtes Licht bei Dämmerung und in den

Morgenstunden, schlechtes Wetter, Kälte, Hektik und Kinder alle Fahrer gleich treffen. Ebenso der Umstand, dass seine Arbeit sehr strapazierend sei und sich daher die Fehlerquote erhöhe. Zweifel an der Richtigkeit der eingereichten Fehlgeldabrechnung ergeben sich weiters auch aus den an einzelnen Tagen eingetragenen Beträgen. Der Berufungswerber weist an 18 Kalendertagen im Jahr 2002 Fehlgelder über € 10 aus, z. B. am 25. März 2002 € 20,47, am 24. Dezember 2002 sogar € 113,82 Fehlgeld. Zeuge1 sagt demgegenüber aus, dass er seit 32 Jahren als Fahrverkäufer beschäftigt sei und ihm in dieser Zeit nur einmal ein Tagesabgang von € 20 als höchster Betrag in Erinnerung sei. Zeuge3 sagte aus, dass sich das Fehlgeld immer innerhalb seiner Fehlgeldentschädigung (€ 14,53) bewege, laut Zeuge2 beträgt es € 15 bis 20 pro Monat. Auch hier widerspricht es der Lebenserfahrung, dass nur bei einem Fahrer in dieser Häufigkeit Tagesfehlgelder in einer Höhe vorkommen, die alle anderen Fahrer maximal im Monat erreichen. Die Befugnis zur Schätzung der Höhe der Fehlgelder liegt daher nach Ansicht der Referentin vor. Sie beruht allein auf der objektiven Voraussetzung der Unmöglichkeit, die Besteuerungsgrundlagen zu ermitteln oder zu berechnen, sie setzt kein Verschulden der Partei voraus.

Die Höhe der Fehlgelder wurde vom Finanzamt mit 50 % des geltend gemachten Betrages, sohin mit € 383,38 geschätzt. Dieser Betrag entspricht nach unbestrittenen Ausführungen des Finanzamtes in der Berufungsvorentscheidung etwa den in den Vorjahren geltend gemachten Beträgen und erscheint der Referentin auch angemessen. Geht man von den von den anderen Fahrern angegebenen Fehlgeldern von ca. € 15 bis 20 aus, ergibt sich ein Jahresbetrag von € 180 bis 240. Ausgehend vom Vorbringen des Berufungswerbers, dass der Arbeitsdruck in der Firma für ihn enorm groß sei und die Arbeit als Fahrverkäufer äußerst strapazierend sei, wird zugestanden, dass der Berufungswerber ein höheres Fehlgeld als seine Kollegen haben kann. Der Betrag von € 383,38 scheint daher angemessen und kommt nach Ansicht der Referentin den tatsächlichen Sachverhalt sehr nahe. Geringfügige Trinkgelder wurden bereits saldiert. Von diesem Betrag ist allerdings die monatliche Fehlgeldentschädigung in Höhe von € 14,53 abzuziehen, wodurch sich ein Betrag von € 209,02 als anzuerkennende Fehlgelder ergibt (€ 383,38 abzüglich € 174,36 ergibt € 209,02). Diese Fehlgeldentschädigung wurde auf Basis des Kollektivvertrages innerbetrieblich vereinbart. Dies ergibt sich aus der Aussage des Arbeitgebers des Berufungswerbers und wurde diese durch die Angaben des Zeuge3 bestätigt, der aussagte, seine Fehlgelder würden sich innerhalb seiner Fehlgeldentschädigung bewegen. Dass dem Berufungswerber nicht bekannt war, dass jene € 14,53, um die der Kollektivvertragslohn überstiegen wird, aus dem Titel der Fehlgeldentschädigung bezahlt wurden, ist steuerrechtlich unbeachtlich.

Ausgehend von den Werbungskosten, die als politischer Funktionär anfallen (€ 3238,85) ergeben sich somit Gesamtwerbungskosten in Höhe von € 3447,87. Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Linz, am 7. Februar 2005