



## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vom 25. November 2004 gegen den Bescheid des Finanzamtes A. vom 12. November 2004 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2003 entschieden:

Die Berufung wird im Umfang der Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes vom 7. Jänner 2005 teilweise Folge gegeben und der angefochtene Bescheid insoweit abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgaben bleiben gegenüber der Berufungsvorentscheidung vom 7. Jänner 2005 unverändert und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

### Entscheidungsgründe

Der Bw. bezieht als Versicherungsangestellter im Außendienst Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit bei einem Versicherungsunternehmen.

Die Erlassung des Einkommensteuerbescheides vom 12. November 2004 für das Jahr 2003 erfolgte zunächst ohne Berücksichtigung von Werbungskosten oder Sonderausgaben.

In der dagegen eingebrachten Berufung vom 25. November 2004 begehrte der Bw. u.a. folgende Werbungskosten in €:

Fahrtkosten für 36.792 km x 0,356 = 13.097,95 € abzüglich	6.470,23
Dienstgeberersätze iHv 6.672,72 € = 6.470,23 €	

Telefonkosten	745,66
Werbekosten, Werbematerial, Essen, Kulanz	856,71

Zu den beantragten Werbekosten in Höhe von 856,71 € wurden folgende Belege vom Bw. vorgelegt, die in Kopie zum Akt genommen wurden:

- Übernahmebestätigung des Herrn B. als Kulanzzahlung 60,00 €
- Kulanzzahlung an Herrn C. 65,88 €
- Restaurantrechnung 54,60 €
- Bestätigung des Dienstgebers über den Kauf von Werbeartikel 330,30 €
- Sachgeschenke (Essig/Öl, Stapelflasche Wein) 86,00 €
- Sachgeschenke (Frankreich für Kenner, Smokers Corner, Immer Frisch, Schokoladenkunst, Six Pack weiß) 259,93 €

Weiters wurden Rechnungen der mobilkom austria vorgelegt, aus denen hervorgehe, dass dem Bw. die Kosten für insgesamt 3 (Handy)Anschlüsse in Rechnung gestellt wurden, wobei die geltend gemachten Kosten ausschließlich das Handy mit der Rufnummer xyz betreffen. Reisespesenabrechnungen der im Zeitraum Jänner bis Dezember zurückgelegten Fahrten im Ausmaß von insgesamt 36.792 km und eine Bestätigung des Dienstgebers über ausbezahlte Diäten und Km-gelder gemäß § 26 EStG in Höhe von 6.627,72 € wurden beigelegt, wobei das Spesenlimit 552,31 € pro Monat betrage und für jeden dienstlich gefahrenen Kilometer 0,313 € vergütet wurden.

In der **Berufungsvorentscheidung** vom 7. Jänner 2005 gab das Finanzamt dem Berufsbegehren teilweise statt und berücksichtigte Werbungskosten in Höhe von 5.057,72 €, die sich wie folgt zusammensetzten:

Telefonkosten 745,66 € abzüglich 30 % PA	521,96
Werbekosten (Kulanzzahlungen 60,00 € und 65,88 €, Werbung lt. DG 330,30 €, 50 % Bewirtungskosten 27,40 €)	483,48
Km-gelder nur für 30.000 km x 0,356 € = 10.680,00 abzüglich Ersätze DG 6.627,72 € ergibt 4.052,28 €	4.052,28
Summe	5.057,72

Begründend wurde dazu ausgeführt, dass das amtliche Kilometergeld nur für 30.000 km gewährt werden könne, wenn der Steuerpflichtige die tatsächlichen durch den Betrieb des Kraftfahrzeuges bedingten Kosten nicht nachweise. Weiters zählten die Aufwendungen für Sachgeschenke an Kunden, Klienten oder sonstige Geschäftsfreunde zu den Kosten der Lebensführung gemäß § 20 Abs. 1 Z 2a EStG 1988.

Gegen diesen Bescheid wurde am 31. Jänner 2005 ein **Antrag auf Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz** eingebracht und ausgeführt, dass die eingereichten Telefonkosten keinen Privatanteil mehr enthielten, da dieses Handy nur geschäftlich verwendet werde und die privaten Telefonate über einen separaten Anschluss mit einer eigenen Nummer getätigt würden. Weiters wurde um die Mitteilung der nicht anerkannten Sachgeschenke gebeten.

Das Finanzamt übermittelte dem Bw. mit Schreiben vom 7. Februar 2005 eine Bescheidebegründung, die eine Zusammenstellung der anerkannten Werbungskosten von insgesamt 5.057,72 € - wie in der obigen Tabelle ausgeführt - umfasste. Dieses Schreiben wurde dem Bw. am 9. Februar 2005 durch Hinterlegung nachweislich zugestellt. Eine Reaktion des Bw. erfolgte nicht.

Im zweitinstanzlichen Rechtsmittelverfahren wurde der Bw. in einem **Vorhalt** vom 23. November 2005 ersucht, nachstehende Fragen zu beantworten:

*"Telefonkosten (745,66 €):*

*1) Welche Kommunikationsmittel (Festnetzanschluss, Handy usw.) standen Ihnen im Jahr 2003 zur Verfügung? Welche davon wurden beruflich, welche privat verwendet? Welche Telefonanschlüsse standen Ihrer Familie zur Verfügung?*

*2) Werden Ihnen darüberhinaus vom Dienstgeber Kommunikationsmittel zur Verfügung gestellt? Wird Ihnen vom Dienstgeber ein Telefonanschluss (Festnetz und/oder Handy) vorgeschrieben? Wenn ja, gibt es dafür irgendwelche Kostenersätze?*

*3) Für welche beruflichen Zwecke war das Mobiltelefon (xyz ) notwendig? Es sind Aufzeichnungen oder sonstige Beweis- oder Bescheinigungsmittel über die einzelnen (dienstlichen) Gespräche und Gesprächspartner (sowie Gründe für die berufliche Veranlassung, Ausmaß (Dauer), Anzahl und Entfernung) bekannt zu geben, falls Sie mit dem beruflichen Anteil von 70 % nicht einverstanden sind.*

*Werbekosten u.a. (856,71 €):*

*1) Inwieweit sind die geltend gemachten Werbegeschenke (insbesondere Rechnung vom 31.12.2003 über 86,00 € und vom 10.12.2003 über 259,93 €) beruflich veranlasst? Um welche Art von Werbegeschenken handelt es sich dabei? Zu welchen Anlässen wurden diese Werbegeschenke gegeben? Welche Personen haben die Geschenke empfangen?*

*2) Zur Restaurantrechnung über 54,60 €: Hinweis auf die Person des Bewirteten und schlagwortartige Benennung des Zwecks der jeweiligen Besprechung. Welches konkrete Rechtsgeschäft wurde im Rahmen der Bewirtung zu welchem Zeitpunkt tatsächlich abgeschlossen oder ernsthaft angestrebt?"*

Dieses Schreiben wurde am 25. November 2005 beim Zustellpostamt nachweislich hinterlegt und blieb unbeantwortet.

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

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

Demgegenüber bestimmt § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988, dass Aufwendungen und 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, bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden dürfen.

Nach übereinstimmender Ansicht von Lehre (Zorn in Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer (EStG 1988), Kommentar, Band III B, Tz. 4 zu § 16 EStG 1988 allgemein) und Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes muss der Steuerpflichtige die als Werbungskosten geltend gemachten Aufwendungen nachweisen oder, wenn dies nicht möglich ist, wenigstens glaubhaft machen (VwGH 17.12.1996, 92/14/0176). Fehlt ein Nachweis der Höhe nach, ist die Abgabenbehörde zwar zur Schätzung berechtigt (VwGH 1.3.1983, 82/14/0199), nicht aber dazu, den geltend gemachten Aufwand überhaupt nicht anzuerkennen (VwGH 7.11.1981, 418/80). Nur wenn Aufwendungen schon dem Grunde nach nicht als Werbungskosten anzuerkennen sind, ist die Abgabenbehörde davon enthoben, über deren Höhe Beweise aufzunehmen (VwGH 7.2.1958, 83/56).

Gemäß § 115 Abs. 1 BAO haben die Abgabenbehörden die abgabenpflichtigen Fälle zu erforschen und von Amts wegen die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu ermitteln, die für die Abgabepflicht und die Erhebung der Abgaben wesentlich sind.

Gemäß § 119 Abs. 1 BAO sind die für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht oder für die Erlangung abgabenrechtlicher Begünstigungen bedeutsamen Umstände vom Abgabepflichtigen nach Maßgabe der Abgabenvorschriften offen zu legen. Die Offenlegung muss vollständig und wahrheitsgemäß erfolgen.

Nach Abs. 2 leg. cit. dienen der Offenlegung insbesondere die Abgabenerklärungen, Anmeldungen, Anzeigen und sonstige Anbringen des Abgabepflichtigen, welche die Grundlage für abgabenrechtliche Feststellungen, für die Festsetzung der Abgaben, für die Freistellung von diesen oder für Begünstigungen bilden oder die Berechnungsgrundlagen der nach einer Selbstberechnung des Abgabepflichtigen zu entrichtenden Abgaben bekannt geben.

Gemäß § 138 Abs. 1 leg. cit. haben die Abgabepflichtigen auf Verlangen der Abgabenbehörde in Erfüllung ihrer Offenlegungspflicht (§ 119) zur Beseitigung von Zweifeln den Inhalt ihrer Anbringen zu erläutern und zu ergänzen sowie dessen Richtigkeit zu beweisen. Kann ihnen

einen Beweis nach den Umständen nicht zugemutet werden, so genügt die Glaubhaftmachung.

Unter Bedachtnahme auf das Vorbringen im Vorlageantrag ist davon auszugehen, dass ausschließlich die Kürzung der in Höhe von 745,33 € geltend gemachten Telefonkosten um einen 30%igen Privatanteil – sohin um 223,70 € - strittig ist. Die übrigen in der Berufungsvorentscheidung anerkannten Werbungskosten wurden vom Finanzamt im Schreiben vom 7. Februar 2005 detailliert aufgegliedert und es hat der Bw. dagegen keine weiteren Einwände erhoben, weshalb der Unabhängige Finanzsenat diese als nicht mehr strittig erachtet.

Sowohl die Berufungsvorentscheidung als auch die nachträgliche Zustellung der Bescheidbegründung vom 7. Februar 2005 haben die Wirkung eines Vorhaltes und hat es der Bw. unterlassen, den schlüssigen Sachverhaltsannahmen des Finanzamtes entgegenzutreten. Es wäre jedoch Aufgabe des Bw. gewesen, zu den Feststellungen des Finanzamtes ein konkretes Vorbringen zu erstatten sowie entsprechende Unterlagen vorzulegen. Der Bw. hat aber auch den – durch Hinterlegung nachweislich zugestellten - Vorhalt des Unabhängigen Finanzsenates nicht beantwortet.

Zwar trägt die Abgabenbehörde die Feststellungslast für alle Tatsachen, die vorliegen müssen, um einen Abgabenanspruch geltend machen zu können, doch befreit dies die Partei nicht von der Verpflichtung, ihrerseits zur Klärung des maßgebenden Sachverhaltes beizutragen und die für den Bestand und Umfang der Abgabepflicht bedeutsamen Umstände vollständig und wahrheitsgemäß im Sinne des § 119 Abs. 1 BAO offenzulegen (Ritz, BAO-Kommentar § 115 Tz. 8).

Werbungskosten sind wie Betriebsausgaben nachzuweisen bzw. glaubhaft zu machen. Eine Glaubhaftmachung setzt eine schlüssige Behauptung der maßgeblichen Umstände durch den Steuerpflichtigen voraus. Der vermutete Sachverhalt muss von allen anderen denkbaren Möglichkeiten die größte Wahrscheinlichkeit für sich haben (Doralt, EStG<sup>7</sup>, §16 Tz 47 bzw. §4 Tz 269)

Der Bw. gründet die Abzugsfähigkeit der von ihm geltend gemachten Telefonkosten auf die Behauptung, die privaten Telefonate über einen separaten Anschluss mit eigener Nummer geführt zu haben.

Laut Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung ist der Bw. verheiratet und hat 2 Kinder. Die vom Bw. für das Jahr 2003 vorgelegten Abrechnungen der mobilkom austria weisen insgesamt 3 (Handy)Anschlüsse aus, wobei der Bw. ausschließlich die das Handy mit der Rufnummer xyz betreffenden Telefonkosten als Werbungskosten geltend gemacht hat.

Feststeht, dass der Bw. keine Aufzeichnungen über die beruflich bedingten Telefongespräche vorgelegt hat. Er hat auch nicht dargelegt, welche Telefonanschlüsse privat bzw. den anderen Familienmitgliedern zur Verfügung standen sowie ob ihm vom Dienstgeber ein Handy zur Verfügung gestellt wurde oder dieser Kostenersatz geleistet hat.

Der vom Bw. behauptete Sachverhalt hat daher gegenüber der vom Finanzamt vermuteten privaten Verwendung des Handys mit der Rufnummer xyz keineswegs die größere Wahrscheinlichkeit für sich. Auch wäre es am Bw. gelegen, die Richtigkeit des von ihm behaupteten Sachverhaltes unter Beweis zu stellen, der in diesem Zusammenhang an ihn gerichtete Vorhalt des Unabhängigen Finanzsenates blieb jedoch unbeantwortet.

Der Bw. ist sohin seiner Mitwirkungsverpflichtung zur Feststellung des abgabenrechtlich relevanten Sachverhaltes – trotz gebotener Gelegenheit - nicht nachgekommen und hat die behauptete ausschließliche berufliche Verwendung des Handys weder nachgewiesen noch glaubhaft gemacht.

Auch Lehre (Zorn aaO, Tz. 5.2, Stichwort „Fernsprech- und Telefaxgebühren“) und Rechtsprechung sind sich in der Ansicht einig, dass Fernsprechgebühren Werbungskosten sind, soweit sie aus beruflichen Gründen anfallen. Mangels beweiskräftiger Unterlagen über Zeit, Dauer der Gespräche und Gesprächspartner kann der beruflich veranlasste Teil geschätzt werden. Für die berufliche Nutzung von Handys gelten die gleichen Grundsätze.

Mangels beweiskräftiger Unterlagen bzw. Aussagen über die zur Verfügung stehenden Telefonanschlüsse sowie die Zahl und die Dauer beruflicher Telefongespräche ist die Abgabenbehörde zur Schätzung des Werbungskostenteiles verhalten (VwGH vom 29.6.1995, 93/15/0104).

Bezogen auf den streitgegenständlichen Sachverhalt widerspricht die Annahme eines privat veranlassten Telefonanteiles von 30% (inkl. anteiliger Grundgebühr entspricht dies 223,70 € jährlich bzw. 18,64 € monatlich) nach Ansicht des unabhängigen Finanzsenates jedenfalls nicht der Lebenserfahrung.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 27. Februar 2006