

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der IM, 1140 Wien, Jweg, vertreten durch Dkfm.Dr. MT, Wirtschaftstreuhänder beeideter Buchprüfer und Steuerberater, 1070 Wien, Hgasse, vom 21. Dezember 2001 gegen den Bescheid des Finanzamtes für den 12., 13. und 14. Bezirk und Purkersdorf vom 14. Dezember 2001 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2000 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe ist dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Vom steuerlichen Vertreter der Berufungswerberin (in Folge: Bw.) wurden mit Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Kalenderjahr 2000 ua. Aufwendungen in Höhe von S 118.412,86 als Werbungskosten geltend gemacht. Aus der Erklärung ist zu entnehmen, dass die Bw. ihre berufliche Tätigkeit als angestellte Vertreterin bei einem Arbeitgeber ausübt. Nachfolgende Aufwendungen wurden laut Beilage zur Erklärung als Werbungskosten beantragt:

	Schilling
Büromaterial	2.021,80
Fahrtkosten abzüglich 20% Privatanteil	4.160,00

Betriebskosten	27.826,68
Stromkosten	5.010,00
Telefon abzüglich 20% Privatanteil	12.296,88
Mobiltelefon abzüglich 50% Privatanteil	2.165,07
Telefon Zweitnummer abzüglich 70% Privatanteil	1.581,06
Internet abzüglich 70% Privatanteil	242,37
Werbeaufwand	12.250,00
Spesen des Geldverkehrs	5.543,00
Beratungsaufwand	37.116,00
AfA PC	8.200,00
Summe	118.412,86

Betreffend der Aufwendungen Betriebskosten, Stromkosten/Büro wurde als Vorbemerkung vom steuerlichen Vertreter im Namen der Bw. Folgendes ausgeführt:

Ich habe im Betrieb meines Dienstgebers keinen Arbeitsplatz und bin daher auf ein eigenes Büro angewiesen. Daher werden die im Wohnungseigentum befindlichen Räumlichkeiten in 1060 Wien, Mgasse, von mir als Büro genutzt. Eine private Nutzung der Räumlichkeiten erfolgt nicht. Ich wohne an der Adresse 1140 Wien, Jweg .

Das beruflich verwendete Büro ist nach Art meiner unselbstständigen Tätigkeit als Außendienstmitarbeiterin meines Dienstgebers unbedingt notwendig, da es mir ohne dieses Büro nicht möglich wäre, meine Tätigkeit auszuüben. Meine Tätigkeit als Vertreterin übe ich zeitlich nahezu ausschließlich in meinem Büro aus. Dort erfolgt die Kundenbetreuung. Ferner werden dort Neuanwerbungen durchgeführt und Kundenbesuche vorbereitet. Das Büro bildet den Mittelpunkt meiner gesamten beruflichen Tätigkeit.

Die Tätigkeit als Vertreterin bildet meine einzige Einkunftsquelle und steht daher bei der Betrachtung meiner Gesamteinkünfte im Vordergrund. Der Anteil der Einkünfte aus dieser Tätigkeit, die zeitlich überwiegend im Arbeitszimmer ausgeübt wird, beträgt 100% meiner gesamten Einkünfte. Die Aufwendungen und Ausgaben für das Büro stehen mit meinen Einkünften in unmittelbaren Zusammenhang und sind daher als Werbungskosten abzuziehen.

Zu den Spesen des Geldverkehrs wurde angegeben, dass die Bw. bei ihrer Tätigkeit finanzielle Vorleistungen zu erbringen hätte, Provisionszahlungen und Zahlungen eines Fixums seien durch den Arbeitgeber jedoch erst nach Vertragsabschluß erfolgt. Ein Girokonto sei daher erforderlich.

Mit Vorhalt vom 23. November 2001 hat das Finanzamt den steuerlichen Vertreter der Bw. eingeladen sämtliche Belege der Werbungskosten nachzureichen und die berufliche Veranlassung des Werbe – und Beratungsaufwandes näher darzulegen.

Die Belege wurden vorgelegt und zu den Werbeaufwendungen wurde ausgeführt, dass die Bw. an ihre Kunden nach erfolgtem Vertragsabschluß eine Münze im Wert von S 50,00 zwecks Weiterempfehlung überreiche. Zu dem Beratungsaufwand wurde vorgebracht, dass neben dem erhöhten Aufwand für die Steuerberatung durch den zweifachen Wechsel der

steuerlichen Vertretung auch die Beratung eines Rechtsanwaltes von der Bw. in Anspruch genommen worden sei. Inhalt der Beratung sei einerseits die Überprüfung von Provisionsabrechnungen von abgeschlossenen Verträgen sowie Beratungsleistungen im Zusammenhang mit Möglichkeiten zur Ausgestaltung des vertraglichen Verhältnisses zum Dienstgeber gewesen.

Das Finanzamt hat bei Durchführung der Veranlagung die Aufwendungen für die Betriebskosten und Stromkosten des Büros nicht berücksichtigt. In der Begründung wurde ausgeführt, dass das Arbeitszimmer bei einer Vertreterin nicht den Mittelpunkt der beruflichen und betrieblichen Tätigkeit bilde. Die Spesen des Geldverkehrs wurden – da eine eindeutige Trennung vom privaten Anteil nicht möglich sei – unter das nach § 20 EStG 1988 gebotene Aufteilungsverbot den Aufwendungen der privaten Lebensführung zugeordnet. Die Werbespesen wurden als Repräsentationsaufwand eingestuft und nicht anerkannt. Ebenso wurden die Telefonkosten der Zweitnummer nicht berücksichtigt. Bei den Fahrtspesen (Jahreskarte der Wiener Linien) wurde der berufliche Anteil im Schätzungswege mit 50% des Aufwandes ermittelt und als Werbungskosten berücksichtigt. Da die Anschaffung des Computers im November 2000 erfolgte, wurde die Absetzung für Abnutzung gemäß der Bestimmung des § 7 Abs. 2 Einkommensteuergesetz (EStG) 1988 im Ausmaß von 50% abzüglich eines geschätzten Privatanteils von 40% anerkannt. Die Aufwendungen für Honorare welche von der Bw. an Steuerberater geleistet wurden, sind mit S 7.170,00 den Sonderausgaben gemäß § 18 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 zugeordnet worden. Die übrigen Beratungskosten wurden mangels ursächlichen Zusammenhangs mit den Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit nicht berücksichtigt. Insgesamt wurden Aufwendungen in Höhe von S 24.247,00 als Werbungskosten bei Durchführung der Veranlagung berücksichtigt und mit Bescheid vom 14. Dezember 2001 wurde eine Gutschrift an Einkommensteuer in Höhe von S 26.652,00 festgesetzt.

Gegen diesen Bescheid wurde vom steuerlichen Vertreter der Bw. Berufung erhoben. In der Begründung wurde im Wesentlichen betreffend der Nichtberücksichtigung der Aufwendungen für das Büro und der Spesen des Geldverkehrs die Ausführungen Vorbemerkungen/Büro laut Erklärung angeführt. Betreffend der Werbe – und Beratungsaufwendungen wurde das Vorbringen laut Vorhaltsbeantwortung wiedergegeben. Hinsichtlich des Privatanteils Computer wurde vorgebracht, dass der Computer im Büro der Bw. stehe und privat nicht verwendet werde und daher die AfA nicht durch einen Privatanteil zu kürzen sei. Weiters wurde noch angeführt, dass die Aufwendungen für die Zweitnummer Telefon für Arbeiten der Bw. notwendig sei, da es vorkomme, dass gleichzeitig telefoniert werde und ein Telefax eintreffe oder Online-Dienste abgerufen werden müssten. Eine Begründung warum diese Aufwendungen im Bescheid nicht berücksichtigt worden seien fehle. Es wurde der Antrag gestellt zu den bisher gewährten Werbungskosten die Aufwendungen in Höhe von S 92.606,74 zu berücksichtigen.

Das Finanzamt legte die Berufung ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vor.

Über die Berufung wurde erwogen:

Nach § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen Werbungskosten. Aus § 16 Abs. 1 Z 7 EStG 1988 geht hervor, dass auch Ausgaben für Arbeitsmittel Werbungskosten sind. Ist die Nutzungsdauer der Arbeitsmittel länger als ein Jahr, ist § 16 Abs. 1 Z 8 EStG 1988 anzuwenden.

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit a EStG 1988 gehören Aufwendungen für die Lebensführung, welche die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt, zu den nichtabzugsfähigen Ausgaben. Dies auch dann, wenn sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen. Der Verwaltungsgerichtshof legt diese Bestimmung dahingehend aus, dass die Abzugsfähigkeit von Aufwendungen dann nicht gegeben ist, wenn diese neben ihrem Zusammenhang mit der privaten Lebensführung mittelbar auch für die berufliche Tätigkeit des Steuerpflichtigen von Bedeutung sind (VwGH vom 14. Oktober 1975, Zl. 197/75). Aufwendungen, die der Lebensführung dienen und zugleich den Beruf fördern, sind demnach grundsätzlich zur Gänze dem privaten Lebensbereich zuzurechnen. Eine Aufspaltung in einen beruflichen und einen privaten Teil ist nicht zulässig, und zwar auch nicht im Schätzungswege (Aufteilungs – und Abzugsverbot). Das Aufteilungs – und Abzugsverbot gilt gleichermaßen für laufende Aufwendungen wie für Aufwendungen zum Erwerb von Gebrauchsgegenständen, wie sie im Rahmen der Lebensführung üblich sind.

Dieses Aufteilungsverbot erfährt jedoch Einschränkungen. Gemischte Aufwendungen sind dann als Werbungskosten abzugsfähig, wenn sie den Charakter von Aufwendungen der Lebensführung verlieren. Dies tritt dann ein,

- wenn sie ausschließlich oder weitaus überwiegend beruflich bedingt sind und das Hineinspielen der Lebensführung von ganz untergeordneter Bedeutung ist;
- insoweit sie ausschließlich beruflich bedingt sind und sich dieser Teil einwandfrei von den Ausgaben, die der privaten Lebensführung dienen, trennen lässt.

In einigen Fällen wird vom Erfordernis der einwandfreien Trennung bzw. der ausschließlich beruflichen Verwendung abgesehen. Im Zusammenhang mit dem Aufteilungsverbot sind als Ausnahmen die Aufwendungen für Wirtschaftsgüter, die Arbeitsmittel sind, anzuführen. Dies deshalb, da diesfalls die Voraussetzung des Aufteilungsverbotes, dass es sich funktionsmäßig um ein Wirtschaftsgut der privaten Lebensführung handelt, nicht gegeben ist (VwGH vom 29. November 1982, Zl. 2973/80).

Kann mangels geeigneter Unterlagen das Ausmaß der beruflichen und privaten Nutzung eines Wirtschaftsgutes nicht einwandfrei bestimmt werden, dann ist der Anteil der beruflichen und privaten Nutzung im Schätzungswege zu ermitteln.

Aus der dem Finanzamt übermittelten Aufstellung über die Werbungskosten geht hervor, dass die Bw. auch Aufwendungen für Internetgebühren abzüglich eines Privatanteils beantragt hat. Da in der Berufung vom steuerlichen Vertreter ausgeführt wurde, dass die Bw. den Computer nicht privat verwende, wurde vom Unabhängigen Finanzsenat ein Vorhalt zwecks Klärung dieses Punktes an den Steuerberater gerichtet. Im Antwortschreiben wurde im Wesentlichen angeführt, dass das zeitliche oder wertmäßige Ausmaß der Internetnutzung durch die Bw. im Verhältnis zur gesamten zeitlichen Nutzung bzw. den Anschaffungskosten des Computers in einem untergeordneten Ausmaß liege, sodass bei den Anschaffungskosten kein Privatanteil berücksichtigt worden sei. Nach Ansicht des unabhängigen Finanzsenates ergibt sich aus der Vorhaltsbeantwortung, dass die Bw. den PC sehr wohl - wenn auch in geringem Umfang - privat nutzt. Da keine Aufzeichnungen betreffend der Privatnutzung vorgelegt wurden und die Einsatzmöglichkeiten eines Computers im privaten Bereich immer größer werden, war der Privatanteil in Höhe von 10 % im Schätzungswege zu ermitteln.

Betreffend der Aufwendungen Arbeitszimmer/Büro (Betriebskosten, Stromkosten) und Spesen des Geldverkehrs wird um Wiederholungen zu vermeiden, auf die Ausführungen und rechtlichen Erwägungen in der Berufungsentscheidung RV/1686-W/02 für das Kalenderjahr 1999 verwiesen. Diese Aufwendungen sind, da der Sachverhalt gleich wie im Kalenderjahr 1999 ist, nicht als Werbungskosten zu berücksichtigen.

Im Zuge des Ermittlungsverfahrens hat die Bw. auch für das Kalenderjahr 2000 eine Liste der Empfänger der Bi - Metallmünzen vorgelegt. Der steuerliche Vertreter der Bw. hat glaubhaft dargelegt, dass nach erfolgtem Vertragsabschluss die Münzen als Kundengeschenke überreicht worden sind. Diese Aufwendungen sind als Werbungskosten anzuerkennen.

Nach § 18 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 sind bei der Ermittlung des Einkommens Steuerberatungskosten, die an berufsrechtlich befugte Personen geleistet werden, als Sonderausgaben abzuziehen, soweit sie nicht Betriebsausgaben oder Werbungskosten sind. Im Vorhalteverfahren wurden die Honorarnoten und die Einzahlungsbelege der Steuerberatungskosten des Kalenderjahres 2000 in Höhe von S 10.722,00 nachgereicht. Diese Aufwendungen sind als Sonderausgaben abzugsfähig.

Außerdem wurde eine Rechnung der Rechtsanwältin Dr. RR vom 7. Juli 2000 vorgelegt. Aus dieser Honorarnote geht hervor, dass die Anwältin im ersten Halbjahr 2000 eine Rechtsberatende Tätigkeit, die insbesonders die Umgestaltung des Vertragsverhältnisses zum Arbeitgeber der Bw. umfasst hat, ausübt. Weiters ist eine Rechtsberatung zur allfälligen Ausübung der Tätigkeit der Bw. auf selbstständiger Basis erfolgt. In der Berufungsbegründung

ist noch vorgebracht worden, dass auch eine Überprüfung der Provisionsabrechnungen von Vertragsabschlüssen der Bw. mit ihren Kunden durch die Anwältin vorgenommen worden ist.

Dem Aufwand für die Rechtsberatung wurde vom Finanzamt im Wesentlichen mit der Begründung, dass die Beratung für eine selbstständige Tätigkeit erfolgt sei, die Abzugsfähigkeit als Werbungskosten bei den Einkünften aus nichtselbstständiger Tätigkeit versagt.

Die Abzugsfähigkeit der Werbungskosten ergibt sich einerseits aus dem ursächlichen Zusammenhang mit der Berufsausübung – der so genannten beruflichen Veranlassung. Sie ist dann anzunehmen, wenn objektiv ein Zusammenhang mit dem Beruf besteht und subjektiv die Aufwendungen zur Förderung des Berufes, nämlich zur Erwerbung, Sicherung und Erhaltung von Einnahmen im Rahmen der Einkunftsart gemacht werden. Andererseits dürfen die Aufwendungen nicht zu den Kosten der Lebensführung (§ 20 Abs. 1 Z 2 EStG 1988) gehören (vgl. Hofstätter/Reichel, Kommentar, die Einkommensteuer, § 16 Tz 5).

Aus dem Inhalt der vorgelegten Honorarnote (Überprüfung der Provisionsabrechnungen, Vertragsgestaltung) ergibt sich nach Ansicht des unabhängigen Finanzsenates, dass eine Beratungstätigkeit durch die Rechtsanwältin erfolgt ist, welche im Zusammenhang mit der Ausübung der beruflichen Tätigkeit der Bw. als Vertreterin steht. Der Aufwand für die Beratungstätigkeit ist daher anzuerkennen.

Auf Grund der vorstehenden Ausführungen sind folgende Aufwendungen bei Durchführung der Veranlagung als Werbungskosten zu berücksichtigen:

	Schilling
Büromaterial	2.021,80
Fahrtkosten	2.600,00
Telefon abzüglich 20% Privatanteil	12.296,88
Mobiltelefon abzüglich 50% Privatanteil	2.165,07
Telefon Zweitnr. abzüglich 70% Privatanteil	1.581,06
Internetgebühr abzüglich 70% Privatanteil	242,37
Werbeaufwand	12.250,00
Beratungsaufwand	30.000,00
Afa PC abzüglich 10% Privatanteil	7.380,87
Summe	70.538,05

Es war daher wie im Spruch zu entscheiden.

Beilage: 2 Berechnungsblätter, Belege

Wien, am 8. Juli 2005