

## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw. gegen den Bescheid des Finanzamtes Linz betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 1999 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der im angefochtenen Bescheid angeführten Abgabe betragen:

Bemessungsgrundlage			Abgabe	
Jahr	Art	Höhe	Art	Höhe
1999	Einkommen	244.909 S	Einkommensteuer - anrechenbare Lohnsteuer	46.126,94 S -60.881,70 S
			-14.754,76 S	
ergibt folgende festgesetzte Einkommensteuer (Gutschrift)			-1.072,29 €	

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

### Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof

muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

### **Entscheidungsgründe**

Der Berufungswerber war bis November 1999 bei einem Arbeitgeber in W. beschäftigt, ab Dezember bei einem neuen Arbeitgeber in L. Im Zuge seiner Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung 1999 beantragte er neben Sonderausgaben die Anerkennung folgender Aufwendungen als Werbungskosten: Aufwendungen in Zusammenhang mit verschiedenen Bewerbungen, und zwar für Fahrten, Telefonate, Bewerbungsunterlagen, verschiedene Fachbücher, Paßfotos und die Anschaffung eines Handys samt Gesprächsgebühren unter Berücksichtigung eines Privatanteiles von 20%, weiters Aufwendungen für doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten während seiner Tätigkeit in W., Umzugskosten sowie das Vertreterpauschale. Da trotz Aufforderung keinerlei Unterlagen und Nachweise vorgelegt wurden, wurden die Aufwendungen im Erstbescheid zunächst nicht anerkannt.

Dagegen wurde Berufung eingebracht und Rechnungen sowie Einladungen bzw. sonstige Unterlagen zu verschiedenen Bewerbungsgesprächen nachgereicht. Zu den Aufwendungen für doppelte Haushaltsführung erklärte der Berufungswerber, dass er in W. in der Wohnung eines Freundes gewohnt hatte und für diese Wohnung sämtliche Aufwendungen, allerdings auf den Namen seines Freundes, getragen hatte. Er hätte daher keinen direkten Beleg und könne die Aufwendungen nur ersatzweise durch zeitnahe Barabhebungen glaubhaft machen.

Weitere Erhebungen der Abgabenbehörde ergaben, dass der Berufungswerber seit Mai 1999 verheiratet ist. Gemeldet waren beide Ehepartner jedoch nach wie vor noch in den Wohnungen ihrer Eltern. Als gemeinsamen Familienwohnsitz gab der Berufungswerber ein Haus in K. an, das er vom Vater geerbt hatte, das in gemeinsamen Miteigentum mit seiner Mutter und seiner Schwester stand und nach Lage und Ausstattung das frühere Wochenendhaus der Familie gewesen sein durfte. Als Aufwendungen für diesen Wohnsitz wurden lediglich Belege über Stromkosten vorgelegt.

---

Das Finanzamt anerkannte mit Berufungsvorentscheidung sämtliche Aufwendungen, die in Zusammenhang mit den Bewerbungen standen, schied allerdings von den Kosten für das Handy und den Gesprächsgebühren 50% als Privatanteil aus. Nicht anerkannt wurden die Kosten für doppelte Haushaltsführung mit der Begründung, dass bei dieser Sachlage die Gründung eines eigenen Familienwohnsitzes nicht erwiesen sei. Das Vertreterpauschale würde dem Grunde nach mit einem Betrag von 15.709 S zwar zustehen, da daneben jedoch keine anderen Werbungskosten geltend gemacht werden könnten und die in der Berufungsvorentscheidung anerkannten Aufwendungen diesen Betrag überstiegen, wurde die für den Berufungswerber günstigere Variante der tatsächlichen Aufwendungen gewählt.

Im Vorlageantrag führte der Berufungswerber im Wesentlichen aus: Da die geltend gemachten Werbungskosten zur Gänze nicht in Zusammenhang mit seiner Vertretertätigkeit stünden, sondern das nachfolgende Dienstverhältnis betreffen, sehe er keinen Grund, es nicht anzuerkennen. Der geschätzte Privatanteil von 50% entspreche nicht den tatsächlichen Gegebenheiten. Während seiner beruflichen Tätigkeit in W. sei sein Hauptgesprächspartner seine Frau gewesen, was nach dem Umzug nach L. nicht mehr erforderlich gewesen wäre. Die berufliche Notwendigkeit für das neue Dienstverhältnis sei auch dadurch unterstrichen, dass er mittlerweile ein Firmenhandy hätte. Was den Wohnsitz in K. betreffe, hätten folgende Überlegungen zu einer vorübergehenden Begründung eines Familienwohnsitzes in diesem Haus geführt: Da diese Möglichkeit vorhanden war, wäre die vorübergehende Miete einer gemeinsamen Wohnung auf Grund einer anderen Zukunftsplanung sinnlos gewesen. Das Haus in K. wäre wegen der zeitlich aufwändigen Berufstätigkeit beider Partner ausreichend gewesen, da sie ohnehin kaum zu Hause waren. Eine Ummeldung sei nicht sinnvoll gewesen, da diese nur vorübergehend gewesen wäre, auf Grund der Kosten unnötig erschienen sei und es wegen beruflicher Abwesenheit besser gewesen wäre, dass die Post von den Eltern in Empfang genommen werden konnte. Die Tatsache, dass es sich bei dem betreffenden Haus hauptsächlich um ein Feriendomizil handle, schließe die vorübergehende Nutzung als Familienwohnsitz nicht aus.

Im Zuge des weiteren Verfahrens wurde der Berufungswerber mittels Vorhalt aufgefordert glaubhaft zu machen, worauf seine Schätzung, dass 80% seiner Handykosten beruflich begründet seien, beruhe. Mit dem Hinweis, dass neben Aufwendungen für das zweite Dienstverhältnis das Vertreterpauschale als Werbungskosten in Zusammenhang mit dem ersten Dienstverhältnis anerkannt werden könnte, wurde er überdies ersucht bekanntzugeben, ob er mit der Anerkennung dieses Pauschalbetrages einverstanden sei oder

dennoch den Antrag bezüglich doppelter Haushaltsführung weiter aufrecht halte. Diesfalls wären allerdings weitere Nachweise über Aufwendungen erforderlich.

Der Vorhalt wurde folgendermaßen beantwortet: Zu den Telefonkosten könne er nur darauf verweisen, dass er mit dem Handyerwerb auch das neue Dienstverhältnis begonnen hätte und daher auch keine Zeit mehr für so lange Privatgespräche gefunden hätte. Mit der Anerkennung des Vertreterpauschales sei er einverstanden, dennoch halte er weiterhin den Antrag auf Anerkennung der doppelten Haushaltsführung aufrecht. Vorgelegt wurden hiezu neuerlich nur einige Belege über Stromkosten.

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

Strittig ist im vorliegenden Fall die Anerkennung eines Vertreterpauschales, die Höhe des Privatanteils für ein Handy und die Anerkennung von Aufwendungen für doppelte Haushaltsführung. Im Einzelnen ist hiezu festzustellen:

#### 1. Vertreterpauschale:

Gemäß § 17 Abs. 6 EStG 1988 können zur Ermittlung von Werbungskosten vom Bundesminister für Finanzen Durchschnittssätze für Werbungskosten im Verordnungswege für bestimmte Gruppen von Steuerpflichtigen nach den jeweiligen Erfahrungen der Praxis festgelegt werden. Von dieser Möglichkeit hat der Bundesminister Gebrauch gemacht und in seiner (für das Berufungsjahr gültigen) Verordnung vom 23.12.1992 über die Aufstellung von Durchschnittssätzen für Werbungskosten von Angehörigen bestimmter Berufsgruppen unter anderem festgelegt, dass Vertreter 5% der Bemessungsgrundlage, höchstens 30.000 S jährlich als pauschale Werbungskosten beanspruchen können.

In § 5 dieser Verordnung wird weiters festgehalten: Werden die Pauschbeträge in Anspruch genommen, dann können daneben keine anderen Werbungskosten aus dieser Tätigkeit geltend gemacht werden.

Es ist unbestritten, dass das Dienstverhältnis, in dem der Berufungswerber von Jänner bis November des Berufungsjahres stand, der in der Verordnung geforderten Tätigkeit entspricht und er für diese Tätigkeit den dort angeführten Pauschalbetrag in Anspruch nehmen kann. Auch gegen die vom Finanzamt festgestellte Höhe von 15.709 S besteht kein Einwand. Auf Grund des eindeutigen Wortlautes im zuvor zitierten § 5 der maßgeblichen Verordnung kann der Berufungswerber jedoch auch der Feststellung nichts entgegensetzen, dass mit der Gewährung dieses Pauschbetrages sämtliche Aufwendungen abgegolten sind, die mit diesem Dienstverhältnis in Zusammenhang stehen. Damit kommen neben dem Vertreterpauschale

---

auch keine gesonderten Werbungskosten wegen doppelter Haushaltsführung oder sonstiger Aufwendungen in Zusammenhang mit dem ersten Dienstverhältnis in Betracht. Keine Probleme bestehen jedoch, das Pauschale neben den bisher vom Finanzamt anerkannten Werbungskosten zu gewähren, da alle diese Aufwendungen in Zusammenhang mit dem mit Dezember des Berufungsjahres begonnenen zweiten Dienstverhältnis standen, sodass einer zusätzlichen Anerkennung dieses Betrages nichts im Wege steht.

## 2. Doppelte Haushaltsführung:

Ungeachtet dieser Ausführungen ist jedoch zu den dennoch vom Berufungswerber neben dem Vertreterpauschale noch geltend gemachten Kosten doppelter Haushaltsführung zu bemerken: Der Berufungswerber hat sich im Mai des Berufungsjahres verehelicht. Zu dieser Zeit war er in L. in der elterlichen Wohnung gemeldet, in W. berufstätig und auch dort wohnhaft, seine Ehegattin war in L. berufstätig und im Haushalt ihrer Eltern gemeldet. Hinweise, dass vor der Verehelichung eine Lebensgemeinschaft mit gemeinsamer Haushaltsführung bestanden hätte, sind keine vorhanden, sodass für die Feststellung, ob die Voraussetzungen einer steuerlich begünstigten doppelten Haushaltsführung vorgelegen wären, allein schon aus diesem Grund dieser Zeitraum außer Acht gelassen werden kann.

Für die Zeit nach der Verehelichung ist nun festzustellen: Nach § 20 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 dürfen unter anderem die für den Haushalt des Steuerpflichtigen aufgewendeten Beträge nicht bei den einzelnen Einkünften abgezogen werden. Nach übereinstimmender Lehre und Rechtsprechung (z.B. Hofstätter-Reichel, Kommentar zum EStG 1988, Tz 2 zu § 20) umfasst der Kreis der so umschriebenen Aufwendungen die normalen Ausgaben für Bekleidung, Ernährung, Wohnung etc. Die steuermindernde Berücksichtigung von Wohnungskosten stellt daher eine Ausnahme dar, die eben dann zum Tragen kommt, wenn der Steuerpflichtige aus beruflichen Gründen genötigt ist, zwei Haushalte zu führen und ihm dadurch Mehrkosten gegenüber einem Steuerpflichtigen erwachsen, der nur einen Haushalt führt.

Wenn der Berufungswerber nun erklärt, dass er mit seiner Ehegattin als Familienwohnsitz ein Haus in K. nutze, das Wochenendhaus seiner Eltern war und nunmehr ihm als Erbe seines Vaters in Miteigentum mit seiner Mutter und Schwester gehöre, so muss in Zweifel gezogen werden, dass dem Berufungswerber in Zusammenhang mit einer steuerlich relevanten doppelten Haushaltsführung überhaupt "Mehrkosten" entstanden sind. Mit Ausnahme (eher geringer) Stromkosten, die wohl auch bei Nutzung als Wochenendhaus durch die Miteigentümer angefallen wären, wurden keine Zahlungen nachgewiesen, wie sie üblicherweise mit der Nutzung eines Hauses verbunden sind. Auch sonst gibt es keine nach

außen ausreichend zum Ausdruck kommenden Hinweise, dass das stets in Besitz seiner "Ursprungsfamilie" gestandene Wochenendhaus tatsächlich sein neuer "Familienwohnsitz" wurde. Keiner der Ehegatten war an diesem Wohnort gemeldet. Auch lassen die Gründe, die der Berufungswerber für die Wahl dieses Wohnsitzes und das Unterbleiben einer Ummeldung anführt ("vorübergehende Anschaffung einer anderen Wohnung hätte unnötige Kosten bedeutet", die Ehegatten "wären ohnehin kaum zu Hause gewesen", "die Post sollte besser von den Eltern in Empfang genommen werden"), Zweifel daran aufkommen, dass die Ehegattin während seiner Abwesenheiten überhaupt diesen "Familienwohnsitz" genutzt hat.

Wenn jedoch der Berufungswerber lediglich die bisherige Wohnmöglichkeit im elterlichen Haushalt in L. (oder auch in K.) beibehalten hat und auf Grund der zuvor geschilderten Feststellungen davon auszugehen ist, dass dies für ihn mit keinen Kosten verbunden war, dann stellen die Aufwendungen für die Wohnung in W. keine zusätzlichen Aufwendungen für einen zweiten Haushalt dar, sondern nur die normalen jeden Steuerpflichtigen treffenden Ausgaben für eine Wohnung, die gemäß § 20 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 nicht abzugsfähig sind.

### 3. Privatanteil für ein Handy:

Auch von der Abgabenbehörde erster Instanz wurde die Darstellung des Berufungswerbers nicht angezweifelt, dass die Anschaffung des Handys aus beruflichen Gründen erfolgt ist. Strittig ist lediglich, in welchem Ausmaß es auch privat genutzt wurde. Weder liegen Aufzeichnungen über konkrete Telefongespräche vor, noch wurden vom Berufungswerber nachvollziehbare Gründe angeführt, wie er zu der Einschätzung kommt, dass die privaten Telefonate lediglich 20% der Gesamtkosten ausmachten. Selbst auf einen diesbezüglichen Vorhalt im Zuge des Berufungsverfahrens hat der Berufungswerber lediglich das Argument vorgebracht, dass er im Rahmen des neuen Dienstverhältnisses nicht mehr so viel Zeit für lange Privatgespräche habe.

Fehlen beweiskräftige Unterlagen über Anzahl und Dauer der beruflich geführten Telefongespräche, so hat die Abgabenbehörde nur die Möglichkeit, den beruflich oder privat veranlassten Anteil an den gesamten Fernsprechgebühren zu schätzen. Der Berufungswerber vermeint nun, dass von einem Gesamtbetrag der Gesprächsgebühren von 1.293,93 S 80% beruflich veranlasst seien. Die Mobilkom-Rechnung, die hiezu vorliegt, weist als Abrechnungsperiode den Zeitraum 2.11. bis 15.11.1999 auf. Laut Lohnzettel beginnt der Bezugszeitraum für das neue Dienstverhältnis erst mit 6.12.1999. Da somit in diesem Abrechnungszeitraum in Zusammenhang mit dem neu begründeten Dienstverhältnis allenfalls vorbereitende Gespräche stattgefunden haben konnten, ist es nicht unrealistisch, wenn der

Abgabenbehörde diese Schätzung des Berufungswerbers zu hoch erschien, zumal in dieser Zeit auch offensichtlich der Wohnsitz in W. noch nicht zur Gänze aufgelöst war und daher wohl auch in diesem Betrag noch mehr Privatgespräche enthalten waren. Hierfür spricht auch, dass die Rechnung über die nachfolgende Periode (bis 15.12.) nur mehr einen Betrag von 645,37 S aufwies.

In Anbetracht dieser Überlegungen widerspricht es durchaus nicht den Erfahrungen des täglichen Lebens, wenn die Abgabenbehörde einen Privatanteil von 50% unterstellt hat, da auch knapp bemessene Freizeit üblicherweise das Führen von Privatgesprächen – insbesondere vom Handy aus, das stets zur Verfügung steht – nicht ausschließt, und auch monatliche private Gesprächsgebühren im Ausmaß von 50% des zuletzt genannten Betrages keineswegs unüblich sind. Es steht außer Frage, dass auch die Anschaffungskosten in dieser Weise aufzuteilen sind.

Aus den angeführten Gründen waren die Werbungskosten lediglich um das Vertreterpauschale im Ausmaß von 15.709 S zu erhöhen.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Linz, 3. März 2004