



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des AA, Adresse, vom 14. April 2010 gegen den Bescheid des Finanzamtes Bruck Leoben Mürrzuschlag vom 15. März 2010 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2004 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die Einkommensteuer wird mit € 7.237,90 festgesetzt.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgabe sind den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

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

Entscheidungsgründe

In der beim Finanzamt (elektronisch) eingelangten Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2004 machte der Berufungswerber (Bw.), ein Angestellter einer Versicherungsgesellschaft, unter anderem Reisekosten (Fahrtkosten und Taggelder) in der Höhe von € 14.784,29, Kosten für Arbeitsmittel in der Höhe von € 589,47 und sonstige Kosten in der Höhe von € 3.357,49 als Werbungskosten geltend.

Im Zuge des Veranlagungsverfahrens legte der Bw. auf Grund eines Vorhaltes des Finanzamtes eine Aufstellung betreffend die geltend gemachten Werbungskosten, Rechnungen von Restaurantbetrieben und die Reisekostenabrechnungen vor.

Mit dem nunmehr angefochtenen Einkommensteuerbescheid vom 15. März 2010 berücksichtigte das Finanzamt Aufwendungen in der Höhe von insgesamt € 14.689,05. In der Begründung wurde ausgeführt, für den angeschafften Computer habe ein Privatanteil von 40% nicht berücksichtigt werden können. Ebenfalls hätten Tagesdiäten in der Höhe von € 2.952,40 keine Berücksichtigung finden können, da Personen, die ein Gebiet regelmäßig bereisen, in diesem Gebiet einen Mittelpunkt der Tätigkeit begründen. In der Begründung wurde weiter ausgeführt, Repräsentationsaufwendungen würden als Aufwendungen der privaten Lebensführung gelten und könnten als solche nicht als Werbungskosten anerkannt werden, selbst wenn sie die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung mit sich bringe und sie zur Förderung des Berufes erfolge. Darunter fielen auch Zuwendungen an Kunden, wie das Schenken von Flaschenweinen, Geschenken, etc. Für die Pokalspenden seien keine Belege vorgelegt worden.

Dagegen richtete sich die am 14. April 2010 elektronisch eingebrachte Berufung. Der Bw. brachte vor, er berufe "gegen die Höhe der Nichtberücksichtigung der Diäten" (74% seien nicht berücksichtigt worden). Außerdem seien sämtliche Werbegeschenke (Gutscheine und Weinkäufe) nicht als Werbungskosten anerkannt worden. Bisher berücksichtigte pauschale Pokalspenden seien gestrichen worden.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Die Werbungskosten werden von den Einnahmen eines Steuerpflichtigen abgezogen und mindern die Steuerbemessungsgrundlage.

Gemäß § 16 Abs. 1 Ziffer 9 EStG 1988 sind Mehraufwendungen des Steuerpflichtigen für Verpflegung und Unterkunft bei ausschließlich beruflich veranlassten Reisen Werbungskosten. Diese Aufwendungen sind ohne Nachweis ihrer Höhe als Werbungskosten anzuerkennen, soweit sie die sich aus § 26 Ziffer 4 EStG 1988 ergebenden Beträge nicht übersteigen.

Eine Reise im Sinne des § 16 Abs. 1 Ziffer 9 EStG 1988 liegt vor, wenn sich der Steuerpflichtige aus beruflichem Anlass mindestens 25 Kilometer vom Mittelpunkt der Tätigkeit entfernt und eine Reisedauer von mehr als drei Stunden vorliegt. Der Reiseort oder das aufgesuchte Gebiet dürfen keinen weiteren Mittelpunkt der Tätigkeit darstellen.

Die Rechtfertigung der Annahme von Werbungskosten anlässlich einer ausschließlich beruflich veranlassten Reise im Sinne des § 16 Abs. 1 Ziffer 9 EStG 1988 liegt bei kurzfristigen Aufenthalten überhaupt nur in dem bei derartigen Reisebewegungen in typisierender Betrachtungsweise angenommenen Verpflegungsmehraufwand gegenüber den ansonsten am jeweiligen Aufenthaltsort anfallenden und gemäß § 20 EStG 1988 nicht abzugsfähigen (üblichen) Verpflegungsaufwendungen.

Die steuerliche Anerkennung eines Verpflegungsmehraufwandes unter dem Titel Reise ist nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes im Ergebnis dann nicht möglich, wenn von einer auch die Kenntnis der Verpflegungsmöglichkeiten bewirkenden Vertrautheit mit den örtlichen Gegebenheiten ausgegangen werden kann. Auch hier gilt die typisierende Betrachtungsweise (VwGH 7.10.2003, 2000/15/0151).

Da eine Reise begrifflich einen vorübergehenden Aufenthalt darstellt, führt eine Verweildauer, die sich an einem Einsatzort durchgehend oder wiederkehrend auf einen längeren Zeitraum erstreckt, zu einem – eine Reise und die Berücksichtigung von Verpflegungsmehraufwendungen ausschließenden - weiteren Mittelpunkt der Tätigkeit. Bei längeren Aufenthalten ist in der gebotenen typisierenden Betrachtungsweise von der Möglichkeit der Inanspruchnahme solcher Verpflegungsmöglichkeiten auszugehen, deren Aufwendungen als Teil der Kosten der Lebensführung grundsätzlich nicht abzugsfähig sind (VwGH 28.5.1997, 96/13/0132).

Als Mittelpunkt der Tätigkeit gilt grundsätzlich die Betriebsstätte. Der Bw., der neben seiner Außendiensttätigkeit auch Tätigkeiten im „Innendienst“ verrichtete, hatte somit am Ort seiner Innendiensttätigkeit, der Geschäftsstelle in Leoben, einen Mittelpunkt der Tätigkeit.

Nicht nur ein einzelner Ort, sondern auch ein mehrere Orte umfassendes Einsatzgebiet (Zielgebiet) kann den Mittelpunkt der Tätigkeit darstellen. Der im Außendienst tätige Bw. bereiste im Rahmen seiner Tätigkeit im Veranlagungsjahr regelmäßig das Gebiet der Bezirke Leoben, Bruck/Mur, Mürzzuschlag, Knittelfeld, Judenburg, Murau und Liezen. Er begründete daher in diesem Gebiet einen weiteren Mittelpunkt der Tätigkeit. In typisierender Betrachtungsweise war der Bw. somit mit den im Einsatzgebiet vorhandenen Verpflegungsmöglichkeiten ausreichend vertraut. Die Voraussetzungen für die Anerkennung eines Verpflegungsmehraufwandes als Werbungskosten für Reisen in das Einsatzgebiet waren daher nicht gegeben.

Der Verwaltungsgerichtshof vertritt in seiner Rechtsprechung sogar die Auffassung, dass ein steuerlich zu berücksichtigender Verpflegungsmehraufwand dann nicht vorliegt, wenn sich der Steuerpflichtige nur während des Tages am Tätigkeitsort aufhält. Ein allfälliger aus der

anfänglichen Unkenntnis über die lokale Gastronomie resultierender Mehraufwand könne in solchen Fällen durch die entsprechende zeitliche Lagerung von Mahlzeiten oder die Mitnahme von Lebensmitteln abgefangen werden (z.B. VwGH 28.1.1997, 95/14/0156; VwGH 7.10.2003, 2000/15/0151). Bei seiner Tätigkeit als Versicherungsvertreter sind keine Nächtigungen angefallen.

Für die Tätigkeiten in Orten außerhalb des Einsatzgebietes hat die belangte Behörde Mehraufwendungen für Verpflegung als Werbungskosten anerkannt.

Gemäß § 20 Abs. 1 Ziffer 3 EStG 1988 dürfen Repräsentationsaufwendungen oder Repräsentationsausgaben bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden. Unter Repräsentationsaufwendungen oder -ausgaben sind alle Aufwendungen zu verstehen, die zwar durch den Beruf des Steuerpflichtigen bedingt sind bzw in Zusammenhang mit der Erzielung von steuerpflichtigen Einkünften bewirkenden Einnahmen anfallen, aber auch sein gesellschaftliches Ansehen fördern (VwGH 30.4.2003, 99/13/0208). Repräsentationsaufwendungen (Geschenke, etc.) sind – soweit nachfolgend nicht anders angeführt - auch im Falle des Vorliegens eines damit verbundenen Werbezweckes nicht abziehbar (VwGH 10.8.2005, 2005/13/0049). Eine Berücksichtigung der in der vorgelegten Aufstellung angeführten Aufwendungen für Gutscheine, Weinkauf und Pokale war daher ausgeschlossen. Ergänzend ist festzuhalten, dass der Bw. trotz Aufforderung durch das Finanzamt keine diesbezüglichen Belege vorgelegt hat.

Unter Repräsentationsaufwendungen fallen auch Aufwendungen oder 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.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist die in der vorstehend genannten Bestimmung vorgesehene Ausnahme vom grundsätzlichen Abzugsverbot von Repräsentationsaufwendungen oder Repräsentationsausgaben von dem, dem Steuerpflichtigen obliegenden Nachweis zweier Voraussetzungen – Werbezweck und erhebliches Überwiegen der betrieblichen oder beruflichen Veranlassung - abhängig. Eine bloße Glaubhaftmachung dieser Voraussetzung für die Abzugsfähigkeit der Aufwendungen reicht nicht aus (VwGH 2.8.2000, 97/13/0096). Erforderlich ist der Nachweis des Zutreffens der Voraussetzungen für jede einzelne Aufwendung (VwGH 16.3.1993, 92/14/0228). Die Beweislast liegt beim Steuerpflichtigen, der den Aufwand geltend macht.

Weist der Steuerpflichtige somit nach, dass die Bewirtung einer Person, mit der eine geschäftliche Verbindung besteht oder angestrebt wird (Geschäftsfreund), einen eindeutigen

Werbezweck hat und die berufliche Veranlassung der so entstandenen Aufwendungen oder Ausgaben weitaus überwiegt, können die betreffenden Aufwendungen oder Ausgaben zur Hälfte abgesetzt werden (*Atzmüller/Krafft in Wiesner/Grabner/Wanke*, EStG¹¹ § 20 Rz 61).

Unter dem Begriff Werbung ist ganz allgemein im Wesentlichen eine Produkt- oder Leistungsinformation zu verstehen, während Aufwendungen, die im weitesten Sinn der Kontaktpflege und somit letztlich zur Herstellung einer gewissen positiven Einstellung zum Werbenden dienen, als werbeähnlicher Aufwand nicht abzugsfähig sind (VwGH 2.8.2000, 94/13/0259).

Als Nachweis für die vom Bw. als Bewirtungskosten geltend gemachten Aufwendungen legte dieser Rechnungen bzw. Teile von Rechnungen in Kopie vor. Mit den Angaben in der Aufstellung und mit den vorgelegten Rechnungen vermochte der Bw. nicht nachweisen, dass die geltend gemachten Aufwendungen einem eindeutigen Werbezweck mit einzelnen, etwaigen potentiellen Kunden dienten. Aus den vorgelegten Rechnungen ergibt sich sogar das Gegenteil. Mit der Rechnung vom 20. Jänner 2004 eines Lokals in St. Pölten (ausgestellt um 23:25 Uhr) sollten Kosten in der Höhe von € 57,25 nachgewiesen werden. Der Bw. befand sich jedoch an diesem Tag seinen eigenen Angaben in der Reisekostenabrechnung zufolge in der Zeit von 06:30 bis 24:00 Uhr bei einem Seminar in Laßnitzhöhe (einschließlich anschließender Nächtigung). Ähnlich verhält es sich betreffend die vorgelegte und am 1. Februar 2004 (Sonntag) um 00:44 Uhr ausgestellte Rechnung eines Lokals in Fohnsdorf. An diesem Tag weist die Reisekostenabrechnung den Eintrag "privat" aus, am Tag davor befand sich der Bw. in Birkfeld und am Tag danach in Radmer und Hieflau. Die geltend gemachten Bewirtungskosten stellten keine Werbungskosten dar.

Ergänzend wird festgehalten, dass Aufwendungen im Zusammenhang mit der Anschaffung eines Computers insoweit Werbungskosten sind, als eine berufliche Verwendung eindeutig feststeht. Bei Computern, die wie im gegenständlichen Fall in der Wohnung des Steuerpflichtigen aufgestellt sind, sind die berufliche Notwendigkeit (als Abgrenzung zur privaten Veranlassung) und das Ausmaß der beruflichen Nutzung nachzuweisen oder glaubhaft zu machen. Die Verwaltungspraxis geht davon aus, dass aufgrund der Erfahrungen des täglichen Lebens die private Nutzung eines beruflich verwendeten, im Haushalt des Steuerpflichtigen stationierten Computers mindestens 40% beträgt. Wird eine niedrigere private Nutzung behauptet, so ist dies konkret nachzuweisen bzw. glaubhaft zu machen (*Atzmüller/Lattner in Wiesner/Grabner/Wanke*, EStG¹¹ § 16 Rz 24).

Aus den dargestellten Erwägungen war spruchgemäß zu entscheiden.

Beilagen: 2 Berechnungsblätter

Graz, am 9. Jänner 2012