



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Dr. Bw., Adr.Bw., vom 21. Juni 2011 gegen den Bescheid des Finanzamtes für den 12., 13. und 14. Bezirk und Purkersdorf vom 1. Juni 2011 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2010 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 bzw. dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw) beantragte in der Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2010 die Berücksichtigung von Werbungskosten im Zusammenhang mit Bewerbungsgesprächen in Höhe von € 6.637,-.

In einer Beilage zur Erklärung wurden folgende Erläuterungen übermittelt:

"Seit Jahresanfang war ich arbeitslos und auf der Suche nach einem neuen beruflichen Bestätigungsfeld.

Die als Werbungskosten angesetzten **Reisekosten (€ 6.637)** betreffen ausschließlich die **Aufwendungen für Vorstellungsgespräche**. In der beigefügten Anlage Vorstellungsgespräche finden Sie eine detaillierte Aufstellung aller zu diesem Zweck

durchgeführten Reisen. Im Falle von Kostenerstattungen ist eine allfällige Refundierung vermerkt. Sofern neben dem gesetzl. Kilometergeld und Spesenpauschalen weitere Kosten anfielen, sind diese in einer separaten Abrechnung aufgeführt.

Diese Reisen führten teilweise ins Ausland, da meine Arbeitssuche in Richtung Ltr. des Vertriebs einer europäischen Fa. in W. ging und die Vorstellungsgespräche dazu am Hauptsitz der Firmen durchgeführt wurden.

Im Herbst haben die Bemühungen dann zum gewünschten Erfolg geführt und seit Okt-10 bin ich nun bei der Fa.X für den Aufbau des Vertriebs verantwortlich. Der ausschließliche Zweck dieser Außendiensttätigkeit ist die Gewinnung von Neukunden (Anbahnung und Abschluss von sog. Neugeschäft).

Insofern bitte ich um die Berücksichtigung der aliquoten **Berufsgruppenpauschale** für den Zeitraum vom 15-0kt. bis 31-Dec."

Über mehrere Vorhalt des Finanzamtes, den Nachweis der Aufwendungen – mittels Vorlage eines Fahrtenbuches und Schriftverkehr hinsichtlich die einzelnen Bewerbungsgespräche - zu erbringen, wurde eine Übersicht über alle einzelnen Vorstellungsgespräche und Reisekostenabrechnungen vorgelegt, weiters ein Fahrtenbuch über die Privatfahrten, Belege über Bestätigungen von Firmen und Personalbüro.

Der Bw. führte dazu wie folgt ergänzend aus: Die Gespräche über Auslandsreisen, bzw. Gespräche zur Arbeitssuche als Vertriebsleiter/Geschäftsführer/Vorstand einer europäischen Firma in W. wurden zum Teil am Hauptsitz dieser Firmen geführt. Im Vorfeld gab es zumeist keinen Schriftverkehr. Erläuterungen zu den jeweiligen Tätigkeiten und Einsatzorten wurden zusammengestellt. Die Gespräche mit der Fa.X-Versicherung in I. hätten zur derzeitigen Tätigkeit als Vertriebsleiter für Österreich geführt.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 1.3.2012 wurden die Aufwendungen für Bewerbungsgespräche in Höhe von € 4.477,04 teilweise anerkannt und zur Begründung ausgeführt, dass

die Aufwendungen der Reise Nr. 4 (27.1., Fa. FA.A) trotz nachgereichter Bestätigung nicht anerkannt werden konnten, da es sich laut vorgelegten Schreiben bei dem am 27.1. stattgefundenen Gespräch um kein Bewerbungsgespräch gehandelt hat.

Die Bestätigungen betreffend die Reisen Nr. 15, 23, 30, 37, 40, 42 und 48 enthalten keine Angaben über den Zweck bzw. Inhalt des jeweils stattgefundenen Gespräches, weshalb eine Zuordnung zu den abzugsfähigen Werbungskosten nicht möglich ist.

Die betragsmäßigen Kürzungen betreffend die Reisen Nr. 8, 25 und 39 sind wegen fehlender belegmäßiger Nachweise einzelner Ausgaben im Zusammenhang mit diesen Reisen erfolgt. Betreffend die Reise Nr. 8 fehlt die Rechnung vom 17.2.2010 über € 74,- (VIE-FKB) und die Rechnung vom 18.2.2010 über € 103,- (WI/W.). Bei der Reise Nr. 25 fehlen die Rechnungen vom 10.5.2010 über € 62,- (WI/Flughafen) und über € 3,4 (Wiesbaden). Betreffend der Reise Nr. 39 fehlt die Rechnung vom 20.8.2010 über € 91,- (WI/Flughafen).

Diese Entscheidungen des Finanzamtes im Rahmen des Ermittlungsverfahrens (Kürzung bzw. Nichtanerkennung von Aufwendungen, die als Werbungskosten geltend gemacht wurden) erfolgen im Rahmen der freien Beweiswürdigung. Das besagt, dass die Abgabenbehörde unter

Berücksichtigung vorliegender Beweise nach freier Überzeugung beurteilt, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist.

Das Finanzamt hat ihre Behauptung, dass sämtliche Reisen wegen Führung eines Vorstellungsgespräches unternommen worden sind, hinsichtlich jener Reisen, deren Ziel im Ausland (Deutschland) gelegen ist, einer genauen Prüfung unterzogen und einen Nachweis über diese behaupteten Tatsachen (Bewerbungsgespräch) und die in diesem Zusammenhang geltend gemachten Ausgaben angefordert. Hinsichtlich der Reisen 15, 23, 30, 37, 40, 42 und 48 wurde auf Grund der nachgereichten Bestätigungen entschieden, dass der behauptete Zweck der Gespräche (Bewerbung) mangels Nachweis durch die jeweiligen Gesprächspartner nicht glaubwürdig erscheint. Bei den Kürzungen hinsichtlich der Reisen Nr. 8, 25 und 39 wurden die Ausgaben wegen fehlender belegmäßiger Nachweise nicht als glaubwürdig qualifiziert.

In der fristgerechten Berufung wurde eingewendet:

"Die vorgenommene Kürzung der geltend gemachten Werbungskosten ist nicht rechtmäßig. Auch und gerade in Zuge der freien Beweiswürdigung hätte klar erkannt werden können, dass es sich bei den geltend gemachten Werbungskosten samt und sonders um Kosten für Vorstellungsgespräche handelte.

Die Kürzung der Position Arbeitsmittel wird soweit akzeptiert. Zu den Werbungskosten-Kürzungen im Einzelnen:

Reise Nr. 4: Hier liegt wohl ein grundsätzliches Missverständnis darüber vor, wie man zu einer Stelle als Vertriebsleiter kommen kann.

Die Fa. FA.A hatte in 2009/2010 vor, in Österreich eine Niederlassung zu gründen und im Zuge dessen in Erwägung gezogen, mich mit der Niederlassungsleitung zu betrauen. Nach meinem Vorstellungsgespräch am 27-Jan-2010 wurde diese Idee jedoch wieder zurückgestellt. Ich versuchte daraufhin, die von mir verausgabten Reisekosten beim Vorstand geltend zu machen. Dieser wollte die Kosten jedoch nicht übernehmen und deklarierte das Gespräch im nach hinein als allgemeinen Geschäftstermin. Hierzu habe ich nun nochmals eine Klarstellung bei der Fa. FA.A angefordert, die aber noch ausständig ist und die ich auf Wunsch jedoch nachreichen könnte.

Ich bitte Sie nun aber bei Ihrer "freien Beweiswürdigung" die Glaubwürdigkeit in den Mittelpunkt des Kalküls zu rücken.

Seit Okt-2009 war ich arbeitslos und suchte dringend eine neue Anstellung. Der Inhalt dieser "geschäftlichen Besprechung" konnte und war vor diesem Hintergrund ausschließlich von dem Zweck bestimmt, bald eine neue Anstellung zu bekommen.

Reisen Nr. 15, 23, 30, 37, 40, 42 und 48: Hier wird Ihrseits behauptet, dass der Gesprächszweck (Vorstellungsgespräch) nicht glaubwürdig erscheint. Neben den Ihnen bereits vorliegenden detaillierten Angaben hierzu füge ich nun eine weitere Bestätigung des diese Gespräche initiiierenden Personalberaters bei, aus der ausdrücklich hervorgeht, dass es sich bei diesen Terminen um Vorstellungsgespräche gehandelt hat.

Betragsmäßige Kürzung der Reisen Nr. 8, 25 und 39:

Bereits im März des Vorjahres (2011) wurden beim Finanzamt xx sämtliche Reisekostenabrechnungen nebst Belegen vollständig und im Original eingereicht. Dies haben Sie mir zu einem früheren Zeitpunkt in einem persönlichen Gespräch sogar noch bestätigt. Schon in einem Ergänzungsansuchen baten Sie mich jedoch Teile der eingereichten Belege

nochmals beizubringen, was auch soweit möglich geschah. Nun berufen sie sich erneut auf weitere fehlende belegmäßige Nachweise, da offensichtlich einige Belege tatsächlich bei Ihnen verlorenen gegangen sind. Mangels Kopien ist mir dies aber nicht zur Gänze möglich, und kann dies auch nicht als Verschulden zu meinen Lasten gehen, da Ihnen die Originale vollständig übergeben wurden.

Reise Nr. 8: Die angeforderte Flugrechnung über € 74,00 füge ich nochmals als Kopie bei. Der Taxi-Betrag in Höhe von € 103,00 setzte sich aus drei Taxibelegen (2 VIE Flughafen und einmal I. - FRA-Flughafen) zusammen, die Ihnen im März 2011 im Original eingereicht wurden und von denen ich keine Kopie angefertigt habe.

Reise Nr. 25: Der Betrag in Höhe von € 62,00 setzte sich aus zwei Taxibelegen (I. - FRA-Flughafen) zusammen; € 3,40 ist ein S-Bahn Ticket. Alle drei Belege wurden Ihnen im März 2011 im Original eingereicht; eine Kopie liegt mir nicht vor.

Reise Nr. 39: Der Betrag in Höhe von € 91,00 setzte sich aus zwei Taxibelegen (I. - FRA-Flughafen) zusammen, die Ihnen im März 2011 im Original eingereicht wurden und von denen ich keine Kopie angefertigt habe."

In der Anlage wurde dem Finanzamt vorgelegt:

Kopie des Briefs an die Fa. FA.A (Reise Nr. 4)
 Bestätigung des Personalberaters hinsichtlich des Zwecks der Reisen Nr. 15, 23, 30, 37, 40, 42 und 48
 Kopie des Flugrechnung VIE – FKB"

Über die Berufung wurde erwogen:

Rechtslage: Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen.

Werbungskosten eines Arbeitnehmers sind Aufwendungen oder Ausgaben, die beruflich veranlasst sind. Eine berufliche Veranlassung ist gegeben, wenn die Aufwendungen oder Ausgaben objektiv im Zusammenhang mit einer nichtselbständigen Tätigkeit stehen und subjektiv zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen geleistet werden oder den Steuerpflichtigen unfreiwillig treffen und nicht unter ein Abzugsverbot des § 20 fallen.

Für den Werbungskostencharakter sind grundsätzlich weder ein unbedingtes berufliches Erfordernis zur Tätigung der Aufwendungen oder Ausgaben noch deren Zweckmäßigkeit erforderlich. Die Notwendigkeit einer Aufwendung ist grundsätzlich keine Voraussetzung für die Anerkennung von Werbungskosten, sondern ein Indiz für die berufliche Veranlassung bzw. für das Fehlen einer privaten Veranlassung. Werbungskosten können auch bereits **vor** der Erzielung von Einnahmen aus nichtselbständiger Arbeit anfallen, wenn Umstände vorliegen, die über die bloße Absichtserklärung zur künftigen Einnahmenerzielung hinausgehen (vgl. VwGH 15.1.1981, 15/1817/79) und klar und eindeutig nach außen in Erscheinung treten (vgl.

VwGH 23.6.1992, 92/14/0037), beispielsweise Aufwendungen durch Vorstellungstreisen oder Aufwendungen zur Arbeitsplatzvermittlung. Bei diesen Werbungskosten handelt es sich begrifflich um vorweggenommene Werbungskosten.

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 dürfen Aufwendungen oder 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, weder bei den einzelnen Einkunftsarten noch vom Gesamtbetrag der Einkünfte abgezogen werden.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes muss gerade bei Aufwendungen, die auch in den Kreis der privaten Lebensführung fallen können (z.B. wie bei Reisebewegungen), grundsätzlich ein strenger Maßstab angelegt und eine genaue Unterscheidung vorgenommen werden. Soweit sich Aufwendungen für die Lebensführung und Aufwendungen beruflicher Natur nicht einwandfrei trennen lassen, ist der gesamte Betrag - insofern besteht ein Aufteilungsverbot - nicht abzugsfähig.

Damit ein berufsspezifischer Aufwand in konkreter beruflicher Situation steuerlich überhaupt als Werbungskosten berücksichtigt werden kann, setzt dies allerdings auch voraus, dass ein solcher, ebenso wie Betriebsausgaben, nachgewiesen oder zumindest glaubhaft gemacht wird. Des Weiteren ist eine steuerliche Anerkennung von Aufwendungen als Werbungskosten nur dann möglich, wenn vom Steuerpflichtigen nachgewiesen werden kann, dass die getätigten Aufwendungen tatsächlich berufsnotwendig erwachsen sind und damit ein zwingender Zusammenhang mit der Sicherung und Erhaltung von Einnahmen gegeben ist. Daher ist es ua. auch Aufgabe des Steuerpflichtigen, in Erfüllung der ihm obliegenden Mitwirkungspflicht, die für den Werbungskostencharakter sprechenden Gründe (berufliche Veranlassung) im Verwaltungsverfahren eingehend darzulegen und nachzuweisen.

Auf Grund der gesetzlichen Bestimmungen ist es somit möglich Aufwendungen als vorweggenommene Werbungskosten anzuerkennen. Dies gilt jedoch nur für solche Aufwendungen, deren Nachweis durch den Abgabepflichtigen gelungen ist.

Festgestellt wird, dass auch erfolglose Werbungskosten, welche in weiterer Folge teilweise zu Bewerbungsgesprächen geführt haben, als vorweggenommene Werbungskosten anzuerkennen sind.

Im vorliegenden Fall wurde mangels glaubwürdiger Nachweise ein Teil der behaupteten Aufwendungen nicht als vorweggenommene Werbungskosten anerkannt.

Dem Bw. ist vom Finanzamt ausreichend Gelegenheit gegeben worden, Unterlagen nachzureichen, welche laut Angaben des Bw. bereits vorgelegt worden seien. Da laut Vorhaltsbeantwortungen des Bw. hervorgeht, dass er über keine weiteren Beweismittel mehr verfügt, können nur die hier vorliegenden Beweise gewürdigt werden.

Das Finanzamt hat die Reisen Nr. 4, 15, 23, 30, 32, 40, 42 und 48 zur Gänze und die Reisen Nr. 8, 25 und 39 zum Teil nicht anerkannt:

Zur Reise Nr. 4 ist auszuführen, dass auch erfolglose Werbungskosten bei entsprechendem Nachweis anzuerkennen sind. Die Kosten für das Gespräch mit der Fa. FA.A vom 27.1.2010, welches vom Bw. als Arbeitsloser geführt wurde, muss in freier Beweiswürdigung letztendlich als Bewerbungsgespräch qualifiziert werden und sind daher grundsätzlich anzuerkennen. Werbungskosten aus diesem Punkt ergeben sich daher in Höhe von € 390,77.

Zu den Bewerbungsbestätigungen Nr. 15, 23, 30, 32, 40, 42 und 48 ist festzuhalten, dass diesfalls seitens des Bw. im Zuge der Berufung sowohl einzelne E-Mail-Bestätigungen als auch des Weiteren eine Sammelbestätigung des Personalbüros M., Büro H. vom 14.3.2012 zum Nachweis vorgelegt wurden, wonach diese Bewerbungs- und Vorstellungsgespräche vom genannten Personalbüro initiiert worden wären. In freier Beweiswürdigung ist dazu auszuführen:

Im Zeitraum 26.2. bis 26.3.2010 wurden folgende Reiseaufwendungen geltend gemacht:

Nr. 11: 1.3. Bewerbungsgespräch in W., € 8,4
Nr. 12: 2.3. Bewerbungsgespräch in W., € 8,4
Nr. 13: 3.3. Bewerbungsgespräch in W., € 10,08
Nr. 14: 16.3. Bewerbungsgespräch in W. € 10,92
Nr. 15: 17.3. Bewerbungsgespräch in Ch. € 203,86
Nr. 16: 23.3. Bewerbungsgespräch in W. € 10,92
Nr. 17 : 25.3. Bewerbungsgespräch in T., € 358,63

Dazu ist festzuhalten, dass der Bw. laut Einkommensteuerbescheid im Zeitraum 26.2. bis 26.3.2010 Krankengeld während Arbeitslosigkeit bezog. Nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates sind daher die vom Bw. in diesem Zeitraum geltend gemachten Bewerbungsgespräche grundsätzlich als zweifelhaft zu beurteilen.

Die Bewerbungsgespräche Nr. 11 bis Nr. 14 und Nr. 16 in W. im Zeitraum 1.3. bis 23.3.2010 sind daher in freier Beweiswürdigung nicht glaubhaft. Ebenso das Bewerbungsgespräch hinsichtlich des "geplanten" Termins mit Herrn A. vom 17.3. (Nr. 15). Zum Nachweis des "geplanten" Termins eines Bewerbungsgespräches Nr. 15 am 17.3.2010 in Ch. legte der Bw. zwar eine Einzelbestätigung per E-Mail als auch Sammelbestätigung des Personalbüros M. vor, nicht jedoch eine Bestätigung der Firma.

Angemerkt wird, dass zum Nachweis des Termins am 25.3.2010 (Nr. 17) ebenso eine E-Mail als Einzelbestätigung vorgelegt wurde, wobei der Termin laut Ausführungen dieses E-Mails vom 26.3.2010 "abgesagt" worden ist. Die Aufwendungen sind somit tatsächlich nicht angefallen.

Folgende in diesem Zusammenhang geltend gemachten Aufwendungen werden daher nicht anerkannt:

- 1) Fahraufwendungen betreffend die Bewerbungsgespräche Nr. 11 bis 14 und Nr. 16 in Höhe von insgesamt € 48,72 (€ 8,4, € 8,4, € 10,08, € 10,92, € 10,92).
- 2) Reiseaufwendungen Nr. 15 und Nr. 17 in Höhe von € 203,86 und € 358,63.

Zur vorgelegten Sammelbestätigung des Personalbüros M. betreffend die Reisen Nr. 23, 30, 37, 40, 42 und 48 ist weiters festzuhalten, dass Bestätigungen über die Bewerbungsgespräche von den Firmen selbst jedoch nicht vorgelegt wurden. Auch in Hinblick auf die Ausstellung einer Bestätigung für einen lediglich "geplanten" Termin im "Zeitraum des Krankenstandes" ist die Glaubhaftigkeit der Sammelbestätigung dem Grunde nach fraglich.

Der Unabhängige Finanzsenat folgt daher der Ansicht des Finanzamtes, dass damit ein konkreter Nachweis fehlt und die Bestätigung durch das Personalbüro in freier Beweiswürdigung als nicht ausreichend zu beurteilen ist.

Die Sammelbestätigung führt darüber hinaus mehrere Termine für insgesamt drei Firmen wie folgend dargestellt an. Dass mehrere Bewerbungsgespräche mit einer Firma geführt werden, ist jedoch darüber hinaus als nicht üblich zu beurteilen.

Nr. 15 und 23: Fa. G. in Ch. bzw. E. in Höhe von € 203,86 und € 88,68
 Nr. 30 bis 42: Nat., U. in Höhe von € 159,45, € 552,65, € 131,48, € 98,68
 Nr. 48: Fa. AR. S.A, U. in Höhe von € 129,09

Zu den strittigen Reisen Nr. 8 (vom 17.2.2010) und Nr. 39 (vom 20.8.2010) wird festgestellt, dass im Zuge der Berufung Rechnungsbelege betreffend die Flugaufwendungen in Höhe von € 74,- (Nr. 8) und Kreditkartenabrechnungen vom 29.9.2010 betreffend die Flugkosten vom 18.8.2010 in Höhe von € 253,79 und € 50,- vorgelegt wurden, somit diesbezüglich der Nachweis erbracht wurde, der Nachweis für die Aufwendungen der Taxirechnungen in Höhe von € 62 und € 3,40 fehlt jedoch.

Zur Reise Nr. 25 (vom 10.5.2010) wird festgestellt, dass die Anerkennung der Aufwendungen für Taxispesen in Höhe von € 91,- mangels Nachweis ebenso nicht möglich ist.

Folgende Werbungskosten werden nicht anerkannt:

Werbungskosten 2010 in Euro	nicht anerkannt	anerkannt
-----------------------------	-----------------	-----------

Bewerbungsgespräch Nr. 4 (BE)		390,77
Reisen 15, 23, 30, 37, 40, 42 und 48	1.363,89	
Reise Nr. 17, 11-14, 16 (BE)	358,63 + 48,72	
Reise Nr. 8 (BVE/BE)	74,00	103,00
Reise Nr. 25	65,40	
Reise Nr. 39	91,00	

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, am 10. Jänner 2013