



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., Wohnort¹, vertreten durch Mag. StB, Wirtschaftstreuhänder und Steuerberater in Adresse², vom 4. Dezember 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes Klagenfurt, dieses vertreten durch ADir. S, vom 6. November 2007 betreffend Einkommensteuer 2006 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt entnehmen und bilden diese einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) erzielte im Streitjahr als Versicherungsvertreter Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit in Höhe von € 123.245,68 (lt. Lohnzettel Kz 210).

In seiner im elektronischen Wege beim Finanzamt eingereichten Einkommensteuererklärung für 2006 wies der Bw. neben Sonderausgaben (Aufwendung für Personenversicherungen, Wohnraumschaffung/-sanierung, Kirchenbeitragsleistungen, Steuerberatungskosten) Werbungskosten in Form von Reisekosten (€ 5.840,66), sonstigen Werbungskosten (€ 6.403,69) sowie Fachliteratur (€ 73,78) aus.

Mit Vorhalt vom 26.09.2007 wurde der Bw. aufgefordert, die geltend gemachten Aufwendungen unter Beilegung einer detaillierten Aufstellung belegmäßig nachzuweisen.

In einer Gesamtübersicht gliederte der Bw. die geltend gemachten Werbungskosten wie folgt auf:

Telefonkosten	in €	1.534,72
Mitgliedsbeiträge		63,50
Fachliteratur		73,78
Werbung		3.276,51
Grundumlage		188,50
werbeähnlicher Aufwand		637,22
Filme und Fotoausarbeitung		0,00
Büromaterial		605,50
Kilometergeld		5.840,66
Diäten		396,00

Darüber hinaus wurden die einzelnen Teilpositionen gesondert aufgeschlüsselt.

Im Einkommensteuerbescheid 2006 anerkannte das Finanzamt Werbungskosten Höhe von € 10.871,83. Nicht bzw. nicht zur Gänze anerkannt wurden nachstehende Positionen:

a) „Telefonkosten“

Der Bw. beantragte diesbezüglich nachstehende Aufwendungen unter Ausscheidung eines Privatanteiles von € 450,- als Werbungskosten:

Telefonkosten		
01.01.-31.12.06	Telekom Austria Festnetz1	952,89
01.01.-31.12.06	Telekom Austria Festnetz2	0,00
01.01.-31.12.06	Mobilkom, Handy Nr.123	1.031,83
31.12.2006	Privatanteil Telefon	- 450,00

Das Finanzamt anerkannte in diesem Zusammenhang lediglich 30% der anerlaufenen Kosten im Zusammenhang mit der Festnetztelefonie sowie 70% der Kosten für Mobiltelefonie, in Summe somit € 1.007,57.

b) „Bewirtungsspesen“

Der Bw. führte ins Treffen, dass im Streitjahr an Bewirtungsspesen für Kunden insgesamt ein Betrag von € 1.274,43 anerlaufen sei. Er habe unter Anwendung der Kürzungsbestimmung des § 20 Abs.1 Z 3 EStG 1988 die Hälfte davon (€ 637,22) steuerlich geltend gemacht.

Das Finanzamt versagte den in nachstehender Tabelle angeführten Positionen den Werbungskostencharakter und damit ihre Abzugsfähigkeit. Diese Ausgaben seien – so die Amtspartei – entweder am Wochenende oder aber im Urlaub des Bw. angefallen. Damit mangle es am Erfordernis des beruflichen Konnexes. Aus dem zur Vorlage gebrachten

Finanzamtsakt sind diesbezüglich ua. folgende im Zuge der Bearbeitung angebrachten Anmerkungen (in der Tabelle rechts in kursiver Schrift ausgewiesen) zu ersehen:

Werbeähnlicher Aufwand, Kundenessen			<i>(Anm. des FA)</i>
26.02.2006	U Pizzeria	42,20	<i>(Sa)</i>
28.02.2006	Cafe J	21,00	<i>(Url 27.2.-4.3.)</i>
28.02.2006	T GmbH	37,00	<i>(Url)</i>
04.03.2006	Die VT	34,00	<i>(Sa)</i>
23.04.2006	Restaurant P	24,30	<i>(So)</i>
30.04.2006	Restaurant C	40,60	<i>(So)</i>
12.05.2006	T GmbH	19,50	<i>(Geburtstag)</i>
28.05.2006	U Pizzeria	42,10	<i>(So)</i>
06.06.2006	Restaurant P	36,70	<i>(doppelt erfasst)</i>
18.06.2006	K	15,70	<i>(So)</i>
12.07.2006	Cafe J	33,20	<i>(Url 10.7.-22.7.)</i>
13.07.2006	Cafe M	7,80	<i>(Url)</i>
23.07.2006	G	32,60	<i>(So)</i>
15.08.2006	Go	23,33	<i>(Feiert.)</i>
10.09.2006	Konditorei PK	8,10	<i>(So)</i>
10.09.2006	Konditorei PK	30,60	<i>(So)</i>
24.09.2006	K	44,50	<i>(So)</i>
22.10.2006	W	44,30	<i>(So)</i>
29.10.2006	BR	18,95	<i>(So)</i>
21.11.2006	Cafe J	36,00	<i>(Url 20.11.-25.11.)</i>
26.11.2006	Gasthof KL	36,90	<i>(So)</i>
03.12.2006	BR	20,45	<i>(So)</i>

c) „Büromaterial“

Die unter dieser Position ausgewiesenen Ausgaben schlüsselte der Bw. auf wie folgt:

30.01.2006	Z., Taschenrechner	5,59
22.02.2006	PI Accus	33,00
14.03.2006	N TI E 2000	7,99
09.06.2006	Cos, Digitalkamera und Zubehör (inkl. PA 20%)	373,44
18.07.2006	Telekom, Handy	139,00
10.08.2006	Telekom, Handyzubehör	39,90
20.12.2006	Post AG, Tesa	6,58

Das Finanzamt schied bei den Ausgabenpositionen „Telekom Handy“ und „Handyzubehör“ (Gesamtaufwand € 178,90) einen Privatanteil von 40% aus, sodass diese Aufwendungen mit € 107,34 steuerlich berücksichtigt wurden.

Mit der gegen den Einkommensteuerbescheid 2006 erhobenen Berufung wandte sich der Bw. gegen die vorgenommene Kürzung von Ausgaben im Zusammenhang mit Telefonkosten, Kundenbewirtung, Digitalkamera sowie Handy und Handyzubehör.

Zur Berufungspunkt „Telefonkosten“ brachte der Bw. vor, dass er in den letzten Jahren stets einen Privatanteil in Höhe von € 450,- ausgeschieden habe. Im Berufungsjahr 2006 seien die Kosten für Telefonie insgesamt etwas höher ausgefallen als in den Vorzeiträumen, da der Anteil jener Telefongespräche, welche vom Telefonanschluss seiner Dienstgeberin, der VersicherungsNN, im Bezirksbüro V aus geführt worden seien, sich zu Lasten seines privaten Festnetz- bzw. Mobilanschlusses verringert habe. Der Grund hierfür liege in einer ab dem Jahre 2006 wirksam gewordenen Verkürzung des Anmeldeprozederes von Kraftfahrzeugen. So habe er (Bw.) bis zum Jahre 2005 die im Zuge des behördlichen Anmeldevorganges von KFZ entstandenen erheblichen Wartezeiten dazu genützt, um im Bezirksbüro seiner Versicherungsanstalt diverse Arbeiten zu verrichten. Dabei habe er anfallende Kundengespräche vom Telefonanschluss seiner Arbeitgeberin aus geführt. Ab dem Jahre 2006 sei seine Aufenthaltsdauer im Bezirksbüro infolge der besagten Verkürzung des Anmeldevorganges zurückgegangen. Längere Büroaufenthalte seien daher nicht mehr erforderlich gewesen.

Der Bw. beantragte die nach Ausscheidung eines Privatanteiles von € 450,- verbleibenden Telefonkosten in Höhe von € 1.535,- als beruflich veranlasst anzuerkennen.

Zum Berufungspunkt „Kundenessen“ führte der Bw. ins Treffen, dass er als erfolgreicher Versicherungsvertreter auch am Wochenende tätig gewesen sei und Kundenkontakte gepflegt bzw. angebahnt habe. Auch in den Vorjahren seien aus dem Titel „Kundenessen“ Werbungskosten in ähnlicher Höhe angefallen.

Zum Berufungspunkt „Digitalkamera“ erläuterte der Bw., seine Arbeitgeberin habe verfügt, dass die Schadensabwicklung bei so genannten „Kleinschäden“, das sind Schadensfälle bis zu einer Schadenssumme von € 500,- (bzw. bis € 1.500,- bei Kaskoschäden), durch den zuständigen Versicherungsvertreter selbst zu erfolgen habe. Für die Dokumentation des jeweiligen Schadenfalles sei die Verwendung einer Digitalkamera zwingend erforderlich. Zwar habe seine Dienstgeberin, die VersicherungsNN.#, ihren Mitarbeitern einen Fotoapparat zur Verfügung gestellt, jedoch befinde sich dieser im Bezirksbüro V und müsse von insgesamt acht Außendienstmitarbeitern geteilt werden. Da die Verwendung dieser Kamera untunlich sei, habe er das nunmehr in Streit stehende Gerät angeschafft und die hierfür angefallenen Kosten aus Eigenem getragen. Für die private Nutzung habe er einen Privatanteil in Höhe von 20% ausgeschieden.

Zum Berufungspunkt „Handy und Handyzubehör“ führte der Bw. aus, dass dieser in den letzten Veranlagungsjahren stets einen Privatanteil an Telefonkosten in Höhe von ca. 25% ausgeschieden habe. Aus diesem Grunde beantrage er, diesen Satz auch bei den Kosten im Zusammenhang mit der Neuanschaffung eines Handys sowie von Zubehörteilen anzusetzen.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 20.05.2009 wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab.

Mit Vorlageantrag vom 18.06.2009 beantragte der Bw. die Vorlage seiner Berufung an den UFS als Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Im Zuge des zweitinstanzlichen Berufungsverfahrens erging an den Bw. nachstehender Vorhalt:

„1) Vorzulegen wären sämtliche Belege (inkl. Grundaufzeichnungen) betreffend das Kalenderjahr 2006.

2) Ad Position „Kundenessen“:

Wie aus dem finanzamtlichen Behördenakt zu entnehmen ist, hat die Abgabenbehörde erster Instanz all jenen Aufwendungen iZm „Kundenessen“ die steuerliche Anerkennung versagt, welche an Sonn- und Feiertagen bzw. während Ihres Urlaubes anfielen. In der Beilage ./1 sind diese Positionen rot unterlegt.

Grundsätzlich zählen Kosten der Bewirtung von Geschäftsfreunden zu den nicht abzugsfähigen Repräsentationswendungen (§ 20 Abs.1 Z 3 EStG), es sei denn, der Stpfl. vermag nachzuweisen, *„dass die Bewirtung der Werbung dient und die betriebliche oder berufliche Veranlassung weitaus überwiegt.“*

Sie werden diesbezüglich ersucht,

a) den **Namen sowie die Anschrift** jener Kunden (Geschäftsfreunde), welche an den strittigen Tagen von Ihnen eingeladen wurden, bekannt zu geben;

b) nachzuweisen, dass die Bewirtung der **Werbung** gedient hat und die **berufliche Veranlassung weitaus überwogen** hat. Anzuführen wäre unter Benennung des jeweiligen Rechtsgeschäftes bzw. Versicherungsvertrages, welche Abschlüsse im Zuge der Einladung konkret angebahnt bzw. getätigt wurden.

3) Ad Digitalkamera:

Fotoapparate und Filmkameras zählen grundsätzlich zu den (nichtabzugsfähigen) Kosten der privaten Lebensführung. Eine andere Beurteilung greift nur dann Platz, wenn diese Geräte der Berufsausübung dienen (zB.Berufsfotograf, Reporter, Bildberichterstatte) und diese tatsächlich auch (nahezu) ausschließlich beruflich verwendet werden. Es ist Sache des Stpfl. den Nachweis darüber zu führen, dass eine (nahezu) ausschließliche berufliche Verwendung der Geräte erfolgt ist (vgl. JAKOM, § 20 Tz 90 und die dort angeführte verwaltungsgerichtliche Judikatur).

4) Telefon Privatanteil:

Geben Sie bitte bekannt, worauf sich der von Ihnen geschätzte Privatanteil Telefonie (Festnetz und Mobil) iHv € 450,- gründet. Sollten diesbezüglich Aufzeichnungen geführt worden sein oder Einzelgesprächsnachweise vorliegen, so wären diese vorzulegen.“

In Beantwortung dieses Vorhaltes teilte der steuerliche Vertreter des Bw. mit Schreiben vom 11.05.2010 Nachstehendes mit:

[..]

Ad 1) Belege

Ich teile dazu mit, dass sämtliche Originalbelege im Zuge der Berufungserledigung dem Finanzamt vorgelegt wurden und sich diese noch immer beim Finanzamt befinden. Ich ersuche daher, diese Originalbelege beim Finanzamt anzufordern. In weiterer Folge ersuche ich um Rückübermittlung der Originalbelege.

Ad 2) Kundenessen

Ich teile mit, dass die Tätigkeit von Versicherungsvertretern dadurch gekennzeichnet ist, dass sie nicht nur von 08:00 bis 17:00 Uhr arbeiten, sondern insbesondere an Wochenenden und an Feiertagen den Kontakt zu möglichen Kunden suchen und deshalb Kundenessen anfallen. Eine Kürzung um 50% wurde sowieso durchgeführt.

ad a)

Die genauen Namen und Anschriften der Kunden sind wegen der lange zurückliegenden Zeit nicht mehr möglich festzustellen.

ad b)

Einladungen sind berufsbedingt gegeben und dienen der Werbung und ist deshalb der Werbungskostenabzug gerechtfertigt.

Ad 3) Digitalkamera

Als erfolgreicher Versicherungsvertreter ist es notwendig, dass immer wieder Bilder zu machen sind und ist es immer mehr notwendig, dass die Bilder in digitaler Form zum Akt dazu kommen, weil gewisse Kunden noch immer nicht in der Lage sind, solche Bilder zur Schadensdokumentation zu liefern. Deshalb ist die berufliche Verwendung dieser Digitalkamera eindeutig gegeben. Für mögliche private Bilder haben wir einen Privatanteil von 20% bereits ausgeschieden.

Ad 4) Privatanteil Telefon

Es ist heutzutage üblich, dass die Telefonkosten von Privatpersonen sich im geringen Ausmaß bewegen. Somit ist der Privatanteil mit € 450,- pro Jahr sowieso aus unserer Sicht sehr hoch und ist eindeutig aufgrund des sehr hohen Umfanges der Einnahmen von Herrn Bw und aufgrund der betrieblichen Notwendigkeit von Telefonen der Sachverhalt eindeutig klar, dass die berufliche Nutzung überwiegt. Bei den Originalrechnungen der Telekom sind Einzelgesprächsnachweise gegeben, wo die Telefonnummern natürlich nicht eindeutig zuordenbar sind, jedoch durch eine Vielzahl der Telefonate ergibt sich, dass die berufliche Veranlassung überwiegt. [..]."

In weiterer Folge wurde der vom Bw. im Zuge des erstinstanzlichen Verfahrens zur Vorlage gebrachte Belegordner angefordert und wurde dieser seitens der Amtspartei umgehend übermittelt.

Über die Berufung wurde erwogen:

1) Telefonkosten

Eine Aufzeichnung der einzelnen Gespräche in Bezug auf ihre berufliche oder private Veranlassung wurde vom Bw. nicht geführt. Somit war eine exakte Abgrenzung der beruflichen Gespräche gegenüber der privaten Telefonie nicht möglich. Die Telefonkosten für berufliche Gespräche waren daher behördenseits im Wege der Schätzung zu ermitteln.

Aktenkundig ist, dass der Bw. mit seiner Partnerin O sowie dem im Jahre 2004 geborenen gemeinsamen Kind Ch im gemeinsamen Haushalt lebt.

Fakt ist, dass im Zeitraum 2005 von den insgesamt angefallenen Telefonkosten in Höhe von € 1.657,- ein Betrag von € 450,-, ds. rd. 27%, als Privatanteil ausgeschieden wurde. Dieser Ansatz wurde von der Abgabebehörde anerkannt. Festzuhalten ist, dass die Anerkennung von bestimmten Aufwendungen bzw. Ausgaben grundsätzlich kein Präjudiz für deren Qualifikation in Bezug auf nachgelagerte Zeiträume darstellt.

Die in der Belegsammlung enthaltenen Einzelentgeltnachweise betreffend den Zeitraum 10.02.2007 bis 09.04.2007 lassen keine eindeutige Zuordnung zu privaten bzw. beruflichen Gesprächen erkennen. Erkennbar ist aber, dass die Dauer der Gespräche, welche sowohl wochentags als auch am Wochenende geführt wurden, durchwegs kurz gehalten war.

Der erkennende Senat schätzt den auf Festnetzgespräche entfallenden Privatanteil mit ca. 40% der insgesamt erwachsenen Gesprächs- und Grundgebühren. Der auf die Mobiltelefonie entfallende Privatanteil wird indes mit ca. 25% der anerlaufenen Kosten geschätzt. In Ansehung des Umstandes, dass der Kostenanteil für die Mobiltelefonie gegenüber der Festnetztelefonie im geringen Umfang überwiegt, legt der UFS seiner Entscheidung einen Privatanteil für Telefonie (Mischsatz) von 30% zugrunde.

Demnach sind von den insgesamt erwachsenen Telefonkosten (Handy samt Festnetz, € 1.984,72) 70%, das sind € 1.389,30, als beruflich veranlasst anzusehen, indessen 30% (das sind € 595,42) dem Privatbereich zuzuordnen sind. Dieser Aufteilungsschlüssel findet Erhärtung in der Überlegung, dass das Ausmaß der Telefonkosten für private Gespräche in Höhe von nahezu € 600,- jährlich (das sind ca. € 50,- monatlich) bei den hier vorliegenden Familienverhältnissen (zwei Erwachsene und ein 2-jähriges Kleinkind) durchaus in Einklang mit der allgemeinen Lebenserfahrung steht (vgl. ua. VwGH 20.12.1994, 90/14/0229). Dass der Bw. als äußerst erfolgreicher Versicherungsvertreter einen dementsprechend großen Kundenkreis zu betreuen hatte und mit dieser Tätigkeit in der Regel eine telefonische Kontaktaufnahme einhergeht, ist evident und bedarf keiner weiteren Erläuterung.

2) Bewirtungsaufwand ("Kundenessen")

Die Bestimmung des § 20 Abs. 1 EStG 1988 in der für den Streitzeitraum geltenden Fassung ordnet an:

„Bei den einzelnen Einkünften dürfen nicht abgezogen werden:

[..]

3. Repräsentationsaufwendungen oder Repräsentationsausgaben. Darunter fallen 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.“

Im gegenständlichen Fall wurde der Bw. aufgefordert, den Namen und die Anschrift der (potentiellen) Kunden bekannt zu geben, welche am Wochenende bzw. im Urlaub vom diesem eingeladen wurden. Weiters wurde dieser ersucht, die in der soeben zitierten gesetzlichen Bestimmung vorgesehenen Nachweise über die berufliche Veranlassung der Bewirtung bzw. deren Werbecharakter zu erbringen.

Da der Bw. weder die Namen der eingeladenen Gäste bekannt gab noch den beruflichen Konnex dieser Einladungen nachwies, konnte dem diesbezüglichen Begehren auch keine Folge gegeben werden. Die bloße Behauptung, dass die vorliegenden Rechnungen im Zusammenhang mit Kundeneinladungen stünden, womit diesen eo ipso Werbecharakter beizulegen sei, erweist sich in Anbetracht der gesetzlichen Regelung in Bezug auf die Bewirtung von Geschäftsfreunden jedenfalls als unzureichend. Festzuhalten bleibt, dass sich auch aus den Originalbelegen keine Anhaltspunkte für eine berufliche Veranlassung dieser Ausgaben finden lassen.

3) Digitalkamera

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit.a EStG 1988 sind Aufwendungen oder Ausgaben der privaten Lebensführung selbst dann nicht abzugsfähig, wenn sie die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt und sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen.

Das Wesen dieses Aufteilungs- bzw. Abzugsverbots liegt darin, zu verhindern, dass Steuerpflichtige durch eine zufällige oder bewusst herbeigeführte Verbindung zwischen beruflichen und privaten Interessen, Aufwendungen für die private Lebensführung deshalb zum Teil in einen einkommensteuerrechtlich relevanten Bereich verlagern können, weil sie einen Beruf haben, der ihnen das ermöglicht, während andere Steuerpflichtige gleichartige Aufwendungen aus zu versteuernden Einkünften decken müssen.

Aufwendung für den Erwerb eines Fotoapparates sind grundsätzlich wegen des Aufteilungsverbotes nach § 20 Abs. 1 Z 2 lit.a EStG zur Gänze dem Privatbereich zuzuordnen (siehe *Doralt*, EStG Kommentar, § 20 Tz 163, Stichwort „Fotoapparat, Filmkamera“ und die dort angeführte zu dieser Thematik ergangene verwaltungsgerichtliche Judikatur). Lediglich wenn aufgrund der Art der Tätigkeit des Steuerpflichtigen der Fotoapparat ausschließlich bzw. nahezu ausschließlich betrieblichen oder beruflichen Zwecken dient – dies würde etwa bei einem Berufsfotografen, einem Fotoreporter oder Dokumentarfilmer oä. der Fall sein – käme eine steuerliche Berücksichtigung derartiger Aufwendungen in Betracht.

Im gegenständlichen Fall jedoch finden sich keine Hinweise für die (nahezu) ausschließliche berufliche Verwendung der Digitalkamera. Dass der Fotoapparat unter anderem – nach den Angaben des Bw. zu 80% - für Zwecke der Schadensdokumentation eingesetzt wird, reicht in Ansehung der Bestimmung des § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG nicht aus, um dessen Abzugsfähigkeit zu begründen.

Aus diesem Grunde vermag auch das Vorbringen des Bw., wonach einer allfälligen privaten Verwendung des Gerätes ohnedies mit der Ausscheidung eines Privatanteiles von 20% Rechnung getragen worden sei, nicht zu überzeugen.

Aufgrund der eindeutigen und durch eine umfangreiche höchstgerichtliche Rechtsprechung untermauerten Gesetzeslage war dem diesbezüglichen Begehren die Anerkennung zu versagen.

4) Handy und Handyzubehör

Die Amtspartei brachte im Zuge der Veranlagung bei den Positionen „Handy“ (€ 139,00) und „Handyzubehör“ (€ 39,90) einen Privatanteil von 40% in Ansatz. Der Bw. begehrt die Ausscheidung eines Privatanteiles in Höhe von 25%.

In Ansehung des unter Pkt 1) dieser Berufungsentscheidung ausgewiesenen Privatanteiles für Handytelefonie (25%) kommt dem Begehren Berechtigung zu. Es sind daher Aufwendungen aus diesem Titel in Höhe von € 134,20 anzusetzen.

Aufgrund der vorliegenden Berufungsentscheidung ergeben sich gegenüber dem angefochtenen Bescheid nachstehende Änderungen in Bezug auf die steuerlich anzuerkennenden Werbungskosten:

WK It FA		€ 10.871,83
Telefonkosten FA	- € 1.007,57	
Telefonkosten BE (Pkt. 1)	+ € 1.389,30	
Handy samt Zubehör FA	- € 107,34	
Handy samt Zubehör BE (Pkt. 4)	+ € 134,20	
WK It BE		€ 11.280,42

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Klagenfurt am Wörthersee, am 23. Juni 2010