

GZ. RV/0147-K/04

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Greyer und Greyer Wirtschaftstreuhand GmbH, gegen die Bescheide des Finanzamtes Klagenfurt betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für die Jahre 1998, 1999 und 2000 entschieden:

Den Berufungen wird teilweise Folge gegeben.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben betragen:

| Jahr | Art und Höhe | Art und Höhe |
|------|---|--|
| 1998 | Zu versteuerndes Einkommen € 146.013,16 | Einkommensteuer Gutschrift € 9.383,59 |
| 1999 | Zu versteuerndes Einkommen € 106.691,13 | Einkommensteuer Gutschrift € 9.755,09 |
| 2000 | Zu versteuerndes Einkommen € 94.083,63 | Einkommensteuer Gutschrift € 11.449,75 |

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 Bw. ist angestellter Versicherungsvertreter auf Provisionsbasis. In den Erklärungen zur Arbeitnehmerveranlagung wies der Bw. neben anderen Werbungskosten für das Jahr 1998 unter dem Titel "Flug- und Hotelkosten, Leihwagen und Spesen" Aufwendungen von S 49.564,41 aus, für das Jahr 1999 unter dem Titel "Extra Reisekosten" einen Betrag von S 63.716,20 und für das Jahr 2000 unter dem Titel "Extra Reisekosten" einen Betrag von S 95.046,41.

Das Finanzamt anerkannte von diesen geltend gemachten Werbungskosten im Einkommensteuerbescheid 1998 einen Betrag von S 2.490,84, im Einkommensteuerbescheid 1999 einen Betrag von S 19.114,86 und im Einkommensteuerbescheid 2000 einen Betrag von S 47.523,20. Begründend führte das Finanzamt für das Jahr 1998 aus, dass der als Werbungskosten anerkannte Betrag von S 2.490,84 Hotelkosten in Tschechien umfasse. Für die übrigen geltend gemachten Flug- und Hotelkosten sei der Nachweis einer beruflichen Veranlassung nicht gegeben. In der Begründung zum Einkommensteuerbescheid 1999 führte das Finanzamt aus, dass der anerkannte Betrag von S 19.114,86 "Extra Reisekosten" unter der Annahme gewährt worden sei, dass eine berufliche Veranlassung zu 30 % nachgewiesen sei. Auf die persönlich geführte Aussprache mit dem Bw. wurde verwiesen. In der Begründung zum Einkommensteuerbescheid 2000 führte das Finanzamt aus, dass der in Höhe von S 47.523,20 anerkannte Aufwand an externen Reisekosten auf einer nachgewiesenen beruflichen Veranlassung zu 50 % basiere. Auch in diesem Bescheid wurde auf die mit dem Bw. persönlich geführte Aussprache hingewiesen.

In der gegen die Einkommensteuerbescheide für 1998, 1999 und 2000 erhobenen Berufung führte der Bw. aus, dass bereits im Jahr 1996 dem Finanzamt von seinem Arbeitsgeber mitgeteilt worden sei, dass er für diese Versicherung Kunden im Ausland, auch Übersee betreue. Diese Bestätigung seines Dienstgebers sei nochmals ausführlich wiederholt worden,

es sei daher nicht einzusehen, dass die ihm entstandenen Kosten für Auslandsreisen nicht im vollen Umfang anerkannt würden.

Im Berufungsverfahren vor dem Finanzamt forderte dieses den Bw. auf, unter Bezugnahme auf seine Berufung sowie die wiederholten persönlichen und telefonischen Aussprachen die geforderten Nachweise für die vom Bw. im Rahmen von Werbungskosten geltend gemachten Kosten für seine Auslandsreisen dem Grunde nach nachzuweisen. Für die in der Berufung angekündigte Vorlage von entsprechenden Unterlagen im Zuge einer noch zu vereinbarenden Besprechung seien von Seiten des Bw. bis dato noch keine Schritte gesetzt worden.

Der Bw. legte daraufhin ein Schreiben vom 30. Oktober 2003 der Landesdirektion seiner Versicherung vor, wonach diese im Nachhang zum Schreiben vom 13. Feber 2003 festhielt, dass der Bw. nach Absprache mit der Regionaldirektion Kärnten/Osttirol und mit den Fachabteilungen der Generaldirektion Wien die Unternehmen der Firmengruppe K. betreue. Da diese rechtlich selbstständigen Firmen ihren Sitz im Ausland hätten, sei ein Reisen in die Werksstandorte unbedingt notwendig, da nur vor Ort Risikoprüfungen, Vertragsverhandlungen und Abschlüsse möglich seien. Antrags- und Polizzenkopien habe der Bw. bereits vorgewiesen. Zum Zeitpunkt der Verfassung dieses Schreibens befindet sich der Bw. bei einem Werk der Firmengruppe in Deutschland, er sei vor kurzem bei einem Werk der Firmengruppe in Polen sowie in Italien gewesen.

Im Schreiben vom 13. Feber 2003 bestätigte der Dienstgeber des Bw., dass dieser mit Wissen des Dienstgebers seine zu betreuenden Kunden zum Teil auch ins Ausland begleite und dort betreue. Es handle sich dabei um Großkunden mit Tochterunternehmen, Joint-Ventureunternehmen oder Filialbetriebe im Ausland. Zweck dieser Auslandreisen sei die Risikobesichtigung vor Ort, in Hinsicht auf die versicherungstechnischen Möglichkeiten sowie der Führung von Vertragsverhandlungen mit Kunden, Geschäftspartnern und Banken. Nachdem Kunden ihr Geschäftsgebiet auf Osteuropa ausweiten würden, seien Auslandreisen zwecks Kundenbetreuung immer häufiger notwendig. Für diese Zwecke würden seitens der Versicherung an den Bw. keine steuerfreien Auslagenersätze bezahlt.

Der Bw. legte weiters ein Organigramm betreffend Unternehmen der Firmengruppe K. vor.

Das Finanzamt wies die Berufungen gegen alle drei angefochtenen Einkommensteuerbescheide mit Berufungsvorentscheidungen als unbegründet ab. Das Finanzamt führte in den Berufungsvorentscheidungen aus, dass die im Zuge des Berufungsverfahrens bisher vorgelegten Unterlagen nicht ausreichen würden, die ausschließliche berufliche Veranlassung der Auslandsreisen des Bw. zu belegen. Den

mehrmaligen Aufforderungen seitens des Finanzamtes, den Grund für seine Auslandsreisen durch Vorlage von geeigneten Unterlagen (z.B. Schriftverkehr, Programme etc.) zu belegen, sei der Bw. nicht in ausreichendem Maße nachkommen. An Hand der bisher vorliegenden Unterlagen könne jedoch angenommen werden, dass der überwiegende Anteil an seinen Auslandsreisen im privaten Interesse gelegen sei (Besichtigungen, Erholung). Die in diesem Rahmen geltend gemachten Aufwendungen könnten daher weiterhin nicht als Werbungskosten steuerlich berücksichtigt werden. Die Berufung sei daher als unbegründet abzuweisen.

Der Bw. stellte den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Im weiteren Berufungsverfahren brachte der Bw. in einem mit 30. Dezember 2003 datierten Schreiben vor, dass die von ihm durchgeführten Auslandreisen zu den von ihm betreuten Kunden telefonisch vereinbart worden seien und er aus diesem Grund keine schriftlichen Einladungen vorweisen könne. Zu den Reisen nach Usbekistan sei festzuhalten, dass die schriftliche Einladung, die für den Erhalt eines Visums notwendig sei, von der Konzernfirma in Taschkent an die Konzernfirma in Neubrandenburg gesandt und von dort mit seinem Visumantrag an das zuständige Generalkonsulat der Republik Usbekistan in Frankfurt weitergeleitet worden sei. Das Visum habe er sich jeweils beim Zwischenstopp in Frankfurt beim Konsulat abgeholt. Bezuglich der Aufenthaltsdauer in Usbekistan verweise er auf den Flugplan der Lufthansa, der damals drei Flüge pro Woche von Frankfurt nach Taschkent vorsah. In der Zwischenzeit habe die Lufthansa die Flüge von Deutschland nach Usbekistan überhaupt eingestellt. Der erste Besuch habe der Risikoerhebung und der Sammlung von Unterlagen und Informationen gedient, es habe Gespräche mit den Kunden über die Bauwesen-, Bauherren- und Transportversicherung, Erhebung der Nachbarschaftsrisiken etc. gegeben. Auf Grund der vom Bw. gesammelten Unterlagen habe dann von seiner Versicherung eine Kalkulation erstellt werden können. Beim zweiten Besuch seien dann die Prämiensätze präsentiert sowie der Deckungsumfang und die Versicherungssummen festgelegt worden. Weiters seien mit den Vertretern einer Moskauer Versicherung und örtlichen Versicherern das Prozedere für die Ausstellung von Polizzen besprochen worden. Die Versicherung des Bw. selbst habe leider keine Konzession in Usbekistan. Außerdem seien Gespräche mit der Nationalbank von Usbekistan bezüglich des Prämientransfers (Versicherungssumme und Prämie in US-Dollar) notwendig gewesen, da die usbekische Währung ja nicht konvertierbar sei. Beim letzten Besuch anlässlich der Werkseröffnung seien dann die Verträge, die er in Kopie beilege, unterzeichnet worden. Das Finanzamt werde

sicherlich verstehen, dass Versicherungsverträge mit einer Jahresprämie von rund € 100.000,- nicht auf dem Postweg abgehandelt werden können. Man müsse auf die Mentalität und Eigenart der Gesprächspartner (muslimisches, post-kommunistisches Land) eingehen. Ein kleiner Fehler und die Ergebnisse aller vorangegangenen Verhandlungen seien null und nichtig. Abschließend hielt der Bw. fest, dass bei den ersten beiden Reisen die Visum-Gebühren und Hotelkosten von der Konzernfirma in Taschkent bezahlt worden seien. Der Bw. legte diesem Schreiben einen mit "20.3.00" in Taschkent datierten Antrag auf Feuerversicherung von industriellen und gewerblichen Anlagen, eine mit "8.3.2000" datierte Telefaxnachricht der Versicherung des Bw. an die Konzernfirma in Taschkent über die vorläufige Deckungsübernahme ab 1. März 2000, 0.00 Uhr, sowie eine weitere mit "10.3.2000" datierte provisorische Deckungszusage (letztere beide in Englisch abgefasst) in Ablichtung vor.

Das Finanzamt legte die Berufungen dem unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vor.

Mit Schreiben vom 1. September 2004 brachte die mittlerweile eingeschrittene steuerliche Vertretung des Bw. vor, dass wesentliche Verfahrensmängel im Rahmen des Ermittlungsverfahrens und in den Begründungen der Bescheide vorliegen würden. Gegenüber dem unvertretenen Steuerpflichtigen seien einfach alle Argumente und vorgelegten umfangreichen Unterlagen offensichtlich überhaupt nicht oder nur einseitig (von vornherein ablehnend) zur Kenntnis genommen worden. In den Bescheiden seien die nicht anerkannten Ausgaben belegmäßig im Einzelnen nicht angeführt, sodass eine Stellungnahme zu den einzelnen nicht anerkannten Werbungskosten gar nicht möglich sei. Ein pauschales Ausscheiden von Werbungskosten ohne Begründung im Einzelnen entspreche nicht den gesetzlichen Verfahrensvorschriften, dies um so mehr als der Behörde sämtliche Belege über die Werbungskosten vorgelegt worden seien. Darüber hinaus sei auch seitens der Behörde bei Auslandssachverhalten in den ehemaligen kommunistischen Ländern (Taschkent, Usbekistan) wohl einzubeziehen, dass nach der Lebenserfahrung hier besondere Umstände immer wieder mit zu berücksichtigen seien, welche unter Umständen aus österreichischer Sicht ungewöhnlich wären. Für diese Länder und in diesen Ländern würden eben andere Gesetze gelten und es sei beim Aufbau von geschäftlichen Verbindungen mit diesen Ländern natürlich hierauf zu achten; dies müsste im Sinne der maßgeblichen Bestimmungen der BAO die Behörde sowohl bei der Sachverhaltsermittlung selbst als auch bei der Würdigung des Steuertatbestandes im Rahmen der dem Einkommensteuerrecht inhärenten wirtschaftlichen Betrachtungsweise gemäß § 21 BAO beachten. Der steuerlichen Vertretung seien seitens des Bw. vier umfangreiche Akten mit je ca. über 100 nationalen und internationalen Belegen,

Bestätigungen, Verträgen und weiteren entscheidungswesentlichen Informationen vorgelegt worden. Die Belegakte für das Jahr 1999 und 2000 seien lt. vorliegenden Rücklaufscheinen der Finanzverwaltung vorliegend gewesen.

In der Berufung selbst gehe es im Wesentlichen um die Nichtanerkennung aller Aufwendungen und Kosten im Zusammenhang mit dem Abschluss des Versicherungsvertrages für ein Großrisiko situiert in Taschkent einer Konzernfirma der Firmengruppe K.. Bekannterweise sei die Konzernfirma eine im Inland ansässige äußerst renommierte Firma. Der Bw. sei langjährig als Versicherungsfachmann tätig und habe sich ein spezielles Now-How auch für Auslandversicherungen erworben. Es hätten umfangreiche schwierige Gespräche seitens des Steuerpflichtigen auch vor Ort in Taschkent stattgefunden. Die Konzernfirma in Deutschland habe den Auftrag zum Bau eines Werkes in Usbekistan gehabt. Wesentliche Vorarbeiten für den Abschluss der Versicherung seien seitens des Bw. erfolgt, wie die örtliche Besichtigung des Risikos, die Vorbereitung für die Montageversicherung, die Vorbereitung für die Bauwerkversicherung, (welche er nicht erhalten habe, da sie zur weiteren Haftpflicht zugeteilt worden sei), Berichte an die Generaldirektion in Wien betreffend das Risiko, Videoaufnahmen etc.. Die Konzernfirma sei am Werk in Taschkent mit 45 % beteiligt und habe daher größtes Interesse an richtiger und ausreichender Versicherung. Der Bw. habe eine All-Risk-Versicherung mit einer Jahresprämie von € 100.000,-- und einem daraus resultierenden Provisionsanspruch des Bw. gegenüber seiner Versicherung von 8,5 % = € 8.500,-- abgeschlossen. Dieser Betrag sei vom Bw. auch vereinnahmt worden und sei in der Steuererklärung enthalten.

Später sei der angeschlossene Vertrag seitens des usbekischen Versicherers torpediert und letztlich bis auf einen Einjahresvertrag aufgehoben worden. Dieser erst im Nachhinein aufgetretene Sondertatbestand könne nicht dazu führen, dass die Werbungskosten des Steuerpflichtigen für seinen Gesamteinsatz steuerlich nicht anerkannt werden. Die Versicherungspolizze selbst sei von der usbekischen Versicherung ausgestellt worden, da die österreichische Versicherung selbst in Usbekistan keine Lizenz habe. Die Versicherung des Bw. habe sich dann im Innenverhältnis mit 80 % an der Polizze beteiligt. Es sei mehr als verständlich, dass sich die Konzernfirma in Deutschland nicht alleine auf einen usbekischen Versicherer verlassen konnte. Die Vorgangsweise sei im internationalen Versicherungsgeschäft und bei internationalen Investitionsprojekten nicht nur mit zentralasiatischen Ländern (Risiken) üblich. Seitens der Finanzbehörde sei nicht verstanden worden oder nicht zur Kenntnis genommen worden, dass Hin- und Rückflüge Frankfurt - Taschkent und retour nicht täglich zur Verfügung stünden. Und darüber hinaus auf die für den Erfolg maßgeblichen

Besonderheiten bei wichtigen und oft sogar unwichtigen Vertragsverhandlungen (einschließlich Trinken, unendlich viel Zeit, Einladungen, Geschenke etc.) eingegangen werden müsse. Es werde ersucht, die beantragten Werbungskosten in den einzelnen Jahren vollinhaltlich anzuerkennen und die belangten Bescheide im Sinne der Vorbringen zu behandeln. Die steuerliche Vertretung legte diesem Schreiben Ablichtungen verschiedener Flugtickets nach Taschkent und Berlin sowie eines Visumantrages beim Außenministerium der Republik Usbekistan bei.

Bei dem gemäß § 279 Abs. 3 BAO vor dem unabhängigen Finanzsenat durchgeföhrten Erörterungsgespräch wies der steuerliche Vertreter nochmals darauf hin, dass die drei Reisen nach Usbekistan notwendig gewesen seien, um einen Provisionszufluss – und damit Einkünfte des Bw. – zu ermöglichen. Der steuerliche Vertreter legte vier Akten-Ordner mit Belegen für die drei Berufungsjahre zum Akt vor.

Die Vertreterin des Finanzamtes führte aus, dass der Bw. im bisherigen Verfahren die von ihm eingeforderten Nachweise noch nicht erbracht habe und formulierte aus der Sicht des Finanzamtes offene Fragen zum Sachverhalt hinsichtlich der Kostentragung der Reisen, sowie hinsichtlich des Provisionsflusses an den Bw. und forderte neben der diesbezüglichen Belegvorlage noch die Vorlage einer Regelung hinsichtlich der Reisekosten, wie sie zwischen dem Bw. und seinem Dienstgeber bestehen müsste ein.

Die steuerliche Vertretung des Bw. legte daraufhin nochmals die Schreiben des Dienstgebers des Bw. vom 13. Feber 2003 und vom 30. Oktober 2003 vor und verwies neuerlich darauf, dass an den Bw. gemäß diesen Schreiben keine steuerfreien Auslagenersätze bezahlt worden seien. Weiters legte die steuerliche Vertretung als "Beilage 2" zu diesem Schreiben eine Vereinbarung vom 1. April 1983 vor, abgeschlossen zwischen dem Dienstgeber und dem Bw., betreffend das Dienstverhältnis sowie die Provisionsentlohnung an den Bw. vor. Aus den allgemeinen Bedingungen "Allgemeine Bedingungen dieser Vereinbarung" geht hervor, dass die rechtliche Stellung des Bw. gegenüber seinem Dienstgeber die eines Vertreters ist. Dritten Personen gegenüber ist der Bw. Vermittlungs-, nicht Abschlussagent. Für seine Tätigkeit erhält der Bw. die aufgelisteten Provisionen. Die Provision stellt lt. der Vereinbarung die Vergütung für alle seine Bemühungen dar, die ihm aus der Werbung und Betreuung des Vertretungsgeschäftes erwachsen. Die Provision steht im erst dann zu, wenn die bezügliche Prämie einschließlich der Nebengebühren zur Gänze einbezahlt worden ist.

Die steuerliche Vertretung führte hiezu noch aus, dass der entstandene Aufwand aus den übergebenen Belegen hervorgehe und mit diesen nachgewiesen werde.

Weiters legte die steuerliche Vertretung als "Beilage 4" zum bezogenen Schreiben eine "Dienstzettel-Änderung" gültig ab 1. April 1983 vor, aus welchem ein an den Bw. durch den Dienstgeber ausbezahltes Autopauschale von S 3.500,-- ersichtlich ist. Aus einem weiters vorgelegten Auszug aus dem Lohnkonto geht hervor, dass dieses Autopauschale nunmehr als "Fahrspesen-/Kilometergeld" im Zeitraum 1. Jänner 2000 bis 31. Dezember 2001 S 3.370,-- betrug. Seit 1. Jänner 2002 beträgt dieses € 245,49. Von der steuerlichen Vertretung wurde weiters vorgebracht, dass dieses jährliche Pauschale bei der Ermittlung der erhöhten Werbungskosten von den beantragten erhöhten Werbungskosten in Abzug gebracht worden sei.

Als "Beilage 3" legte die steuerliche Vertretung weiters die Provisionsabrechnung des Dienstgebers des Bw., datiert vom 12. Dezember 2002, vor. Diese Abrechnung weist eine 8%ige Maklerprovision in Höhe von € 5.243,08 für den mit dem Konzernunternehmen in Taschkent als Versicherungsnehmer abgeschlossenen Versicherungsvertrag zu Gunsten des Bw. aus. Aus dem als "Beilage 5" vorgelegten Abrechnungskonto Nr. 3.200.247.408 ist zu entnehmen, dass am 13. Februar 2003 unter Beleg Nr. 004000139025 eine "Prov. Umbuchung umsatzwirksam Provision fakultative Rückvers. Usbekistan" in Höhe von € 5.243,08 zu Gunsten des Bw. gebucht und am 26. Februar 2003 via Gehaltsverrechnung "Provisionen an Gehalt" auf das Konto des Bw. gebucht wurde.

Aus den von der steuerlichen Vertretung anlässlich des Erörterungsgespräches vor dem unabhängigen Finanzsenat vorgelegten Originalbelegen sind unter anderem nachfolgende Auslandsreisen des Bw. belegt. Die angeführten Kosten enthalten nicht die weiters geltend gemachten Zusatzaufwendungen, wie Leihwagen etc.

Jahr 1998

| | | |
|-----------------|--|-------------|
| 16. – 17. April | Flug Klagenfurt-Berlin-Klagenfurt | S 13.550,00 |
| 15. – 16. Juli | Flug Klagenfurt-Berlin-Klagenfurt | S 13.410,00 |
| 5. – 6. April | Übernachtung Hotel Marienhof Burg Stargard | DM 95,00 |
| 6. – 7. April | Übernachtung Hotel Prag | S 1.164,00 |
| 7. – 8. April | Übernachtung Hotel Hubertus Valdice | S 651,84 |

Jahr 1999

| | | |
|--------------|---|-------------|
| 1. – 4. März | Flug Klagenfurt-Frankfurt-Taschkent-Frankfurt-Wien- | DM 5.809,12 |
|--------------|---|-------------|

| | | |
|-----------------|-----------------------------------|-------------|
| | Klagenfurt | |
| 15. – 16. April | Flug Klagenfurt-Berlin-Klagenfurt | S 12.137,19 |

Jahr 2000

| | | |
|---------------------|---|-------------|
| 13. – 17. Jänner | Flug Klagenfurt-Frankfurt-Taschkent-Frankfurt-Wien- Klagenfurt | S 15.060,00 |
| 16. – 21. März | Flug Klagenfurt-Frankfurt-Taschkent-Frankfurt-Wien- Klagenfurt | DM 5.902,37 |

Aus den vom Bw. bzw. seiner steuerlichen Vertretung vorgelegten Unterlagen geht weiters folgender Schriftverkehr hervor:

| | |
|------------|--|
| 30.03.1999 | Schreiben des Bw. an die Konzernfirma der Firmengruppe K. in Neubrandenburg betreffend "Projekt Usbekistan-Haftpflichtversicherung" |
| 07.04.1999 | Schreiben der Konzernfirma in Neubrandenburg an den Bw. "Bitte nehmen Sie mit sofortiger Wirkung die Haftpflichtversicherung für unser Projekt in Usbekistan in Deckung" |
| 13.04.1999 | Interne Information des Dienstgebers des Bw. "Neuantrag FED, Haftpflicht, Bündel", Kunde: Konzernfirma in Neubrandenburg |
| 13.04.1999 | Interne Information des Dienstgebers des Bw. "Vers. bestand in Bearbeitung", "Neuantrag FED, Haftpflicht, Bündel", Risikoadresse: Konzernfirma in Taschkent |
| 18.10.1999 | Schreiben der U. Versicherungsgesellschaft an die Konzernfirma in Taschkent. Zum Betreff "Property and MB Insurance, Indication of Terms" |
| 20.10.1999 | Schreiben der U. Versicherungsgesellschaft an die Konzernfirma in Taschkent. Zum Betreff "Property Terrorism and Sabotage Insurance" |
| 18.10.1999 | "Property All Risk Quotation" der U. Versicherungsgesellschaft an die Konzernfirma in Taschkent |
| 14.11.1999 | Angebotsschreiben der U1. Versicherungsgesellschaft an die Konzernfirma in Neubrandenburg betreffend Risikoort Taschkent |
| 17.01.2000 | Schreiben der U. Versicherungsgesellschaft an die Konzernfirma in Taschkent |

| | |
|------------|--|
| | mit Bezug auf das Treffen mit dem Bw. am 14. Jänner 2000 |
| 17.01.2000 | Angebotsschreiben der U. Versicherungsgesellschaft "Property Terrorism and Sabotage Insurance" |
| 17.01.2000 | "Property All Risks Quotation" der U. Versicherungsgesellschaft an die Konzernfirma in Taschkent |
| 17.1.2000 | "Machinery Insurance Indication of Terms" der U. Versicherungsgesellschaft an die Konzernfirma in Taschkent |
| 08.02.2000 | Schreiben der Generaldirektion des Dienstgebers des Bw. an den Bw. betreffend Prämienvorstellungen der Generaldirektion für das Risiko in Taschkent (Usbekistan). Das Schreiben an den Bw. endet mit dem Satz "Die genannten Prämiensätze gelten als unsere derzeitigen Vorstellungen, wir sind mit einem lokalen Versicherer in Verhandlung, der bei Zuschlagserteilung eine lokale Polizze ausstellen würde". |
| 25.02.2000 | Angebotsschreiben der Generaldirektion des Dienstgebers des Bw. an die Konzernfirma in Neubrandenburg mit Kopie an den Bw. Zum Betreff "Taschkent-Property All Risk/Property Terrorism Sabotage Insurance" |
| 22.02.2000 | Schreiben der Generaldirektion an den Bw. mit dem Betreff "Offert für Usbekistan"; Aus dem Schreiben geht hervor, dass die Generaldirektion dem Bw. ihr Offert für obiges Risiko zu seiner Information übersandte. |
| 23.02.2000 | Schreiben der Konzernfirma in Deutschland an den Bw. mit dem Betreff "Projekt Usbekistan – Ihr Angebot" mit dem Ersuchen, schnellstmöglich ein überarbeitetes Angebot zu übergeben. |
| 23.02.2000 | Telefax des Bw. an die Generaldirektion in Wien; Weiterleitung des Schreibens der Konzernfirma in Deutschland vom selben Tag. |
| 06.03.2000 | Schreiben der Generaldirektion an den Bw. betreffend die Konzernfirma in Taschkent, in welchem angefragt wird, dass der Bw. klären wolle, wie die Bezahlung der Prämien erfolgen werde bzw. wo sie erfolgen werde. Die Generaldirektion würde die Zahlung vor Ort vorziehen. Wegen der Sprache werde die Generaldirektion versuchen zu eruieren, ob es möglich ist eine fremdsprachige Polizze auszustellen. Wegen der verständlichen Sorgen des Bw. |

| | |
|------------|---|
| | über die U1. Versicherungsgesellschaft müsse aber klar sein, dass diese Gesellschaft die Dokumente ausstellen werde, dass aber die Versicherungsgruppe des Dienstgebers des Bw. dahinter stehe. Die Generaldirektion gebe vor wie und was versichert werde und werde auch letztendlich das Risiko tragen und dafür haften. |
| 08.03.2000 | Telefaxnachricht der Versicherung des Bw. an die Konzernfirma in Taschkent über die vorläufige Deckungsübernahme ab 1. März 2000, 0.00 Uhr, hinsichtlich der Haftpflichtversicherung, mit Ablichtung an den Bw. |
| 08.03.2000 | Handschriftliches Fax der Generaldirektion an den Bw. mit dem Ersuchen, die Deckung an die Konzernfirma in Neubrandenburg weiterzuleiten |
| 10.03.2000 | Telefax des Bw. an die Konzernfirma in Deutschland |
| 10.3.2000 | Provisorische Deckungszusage an die Konzernfirma in Taschkent hinsichtlich "Property All Risk/Property Terrorism Sabotage Insurance", mit Ablichtung an den Bw. |
| 20.03.2000 | Einladung zur Werkseröffnung der Konzernfirma in Taschkent an den Bw. |
| 20.03.2000 | Antrag auf Feuerversicherung von industriellen und gewerblichen Anlagen; unterfertigt in Taschkent |
| 16.05.2000 | Schreiben der Konzernfirma in Taschkent an den Bw. mit dem Wortlaut "Wir haben letzte Woche beiliegenden Versicherungsschein erhalten. Wie sie sehen, entspricht dieses Dokument nicht den zwischen uns getroffenen Vereinbarungen. Da es keine Kommunikation zu diesem Versicherungsschein gibt, bitten wir sie, uns ihre Stellungnahme umgehend zugehen zu lassen." |
| 18.05.2000 | Schreiben des Dienstgebers des Bw. an den Bw. betreffend Zahlungsmodalitäten; Auf dem Fax befindet sich ein handschriftlicher Vermerk "Vielen Dank – alles ok Bezahlung erfolgt in Usbekistan" eines Vertreters der Konzernfirma in Taschkent |
| 08.06.2000 | Schreiben der Konzernfirma in Neubrandenburg an den Bw. betreffend Zahlung der Versicherungsprämie durch die Konzernfirma in Taschkent an die U1. Versicherungsgesellschaft |

| | |
|------------|---|
| 08.06.2000 | Weiterleitung dieses Schreibens per Fax an die Generaldirektion durch den Bw. |
| 07.12.2000 | Interne E-Mail des Dienstgebers des Bw. mit dem Inhalt "Von der Konzernfirma erreicht mich folgende Beschwerde: Im Jahr 2000 wurde für die Konzernfirma in Usbekistan die Betriebshaftpflichtversicherung in Deckung genommen. Bis heute wurde weder eine Polizze ausgestellt – daher hat noch keine Prämienverrechnung stattgefunden – noch ist dem Versicherungsnehmer irgendeine Information zugekommen. Ich bitte, dass du dich um die Angelegenheit kümmert und veranlasst, dass vielleicht dem Kunden doch noch heuer eine Polizze zugestellt wird" |
| 12.12.2000 | Schreiben der Konzernfirma in Taschkent an den Bw.; Übersendung des Versicherungsvertrages in Kopie |
| 19.12.2000 | Schreiben der Generaldirektion an den Bw. mit dem Inhalt, dass die Annahme der Haftpflichtpolizze von der Konzernfirma in Usbekistan verweigert worden sei. Die Generaldirektion habe deshalb keine Information dazu erhalten, weil die U1. Versicherungsgesellschaft der Meinung gewesen sei, dass die Generaldirektion darüber informiert sei, da sich die Konzernfirma in Taschkent auf eine Absprache mit der Muttergesellschaft bezogen habe. |
| 19.12.2000 | Interne Mail des Dienstgebers des Bw. zum Thema Nichtannahme der Haftpflichtpolizze durch die Konzernfirma in Taschkent mit dem Vermerk, dass es bei der Ausstellung der Sachversicherung ähnliche Probleme gegeben habe. Und daher der lokale Versicherer überzeugt gewesen sei, dass die Generaldirektion davon wüsste und deshalb nicht weiter nachgefragt habe. Unter "PS" findet sich der Vermerk, man werde versuchen mit dem Bw. die weitere Vorgangsweise abzustimmen. |
| 18.01.2001 | Fax des Bw. an die Konzernfirma in Deutschland; Übersendung einer Ablichtung "Third party liability insurance policy" der U1. Versicherungsgesellschaft |
| 31.01.2001 | Interne E-Mail des Dienstgebers des Bw. "Beiliegend der Schriftverkehr zur Haftpflichtpolizze, der sich mehr oder weniger selbst erklärt. Dem Bw. als Betreuer wurde am 18.1.2001 eine Kopie der von der Konzernfirma in Taschkent nicht angenommenen Polizze zugesandt. Das Problem sollte eigentlich allen involvierten Personen bekannt sein". |

| | |
|------------|--|
| 22.01.2001 | Interne "Information/Vers. Bestand in Bearbeitung"; Risikoadresse: Konzernfirma in Taschkent; Anmerkung: Risiko 2.000.000,00 DM, Prämie 20.000,-- DM |
| 12.2.2001 | Schreiben der U2. Versicherungsgesellschaft an das "Mulational Department" der Generaldirektion betreffend Ausstellung einer Polizze für zwei Jahre; Weiterleitung dieser E-Mail an den Bw. |
| 12.02.2001 | Schreiben der Generaldirektion an den Bw. "Wie sie aus nachstehender Mail ersehen können, gibt es schon wieder Probleme mit der Konzernfirma in Taschkent. Der Versicherungsnehmer möchte, wie auch schon Thema bei der Sachversicherung, wieder nur in der lokalen Währung bezahlen. Dieses Thema wurde eigentlich schon im Zuge der Sachversicherung geklärt und mir ist nicht klar, warum wir jetzt wieder von vorne beginnen. Schön langsam wird die ganze Sache gegenüber der U2. Versicherungsgesellschaft peinlich, da wir immer erklären, dass die Angelegenheit von uns aus geklärt wird, dann aber bei der Konzernfirma in Taschkent immer andere Aussagen getätigt werden. Bitte um dringende Klärung der Sache." |
| 08.03.2001 | Schreiben des Bw. an die Konzernfirma in Taschkent, dafür zu sorgen, dass die Haftpflichtpolizze übernommen und gegengezeichnet sowie die Prämie rasch bezahlt werde. Das Selbe gelte auch für die Allriskversicherung. |

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Dazu gehören gemäß Z 9 leg.cit. auch Reisekosten bei ausschließlich beruflich veranlassten Reisen. Dem gegenüber sind gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung nicht abzugsfähig, 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.

So können die Kosten von Reisen nur dann steuerlich berücksichtigt werden, wenn ihre berufliche Veranlassung eindeutig erwiesen oder zumindest glaubhaft gemacht wird und wenn die Möglichkeit eines privaten Reisezwecks nahezu auszuschließen ist. Spielen bei einer Reise (auch) private Belange eine Rolle, so sind die Reisekosten grundsätzlich insgesamt nicht

absetzbar. Ob eine Reise ausschließlich durch den Beruf veranlasst ist, ist eine auf der Ebene der Sachverhaltsermittlung und Beweiswürdigung zu lösende Tatfrage (vgl. VwGH vom 21. Oktober 2003, ZI. 2001/14/0217 sowie VwGH vom 20. November 1996, ZI. 89/13/0259).

Der Reisebegriff des § 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988 deckt sich mit dem Reisebegriff des § 4 Abs. 5 EStG 1988 (VwGH vom 11. Juni 1991, ZI. 91/14/0074).

Hinsichtlich des Nachweises des (nahezu) ausschließlichen beruflichen Anlasses ist ein strenger Maßstab anzulegen (VwGH vom 13. Dezember 1988, ZI. 88/14/0002).

Bei den im gegenständlichen Berufungsverfahren zu prüfenden Reisen des Bw. fällt zunächst auf, dass diese sich jeweils zeitlich nur über wenige Tage erstrecken. So sind die drei Flüge von Klagenfurt nach Berlin und retour – offenkundig zur Konzernfirma in Neubrandenburg - mit jeweils nur einer Übernachtung verbunden. Der erste Flug des Bw. nach Taschkent erstreckte sich über den Zeitraum vom 1. März 1999 bis zum 4. März 1999. Der zweite Flug nach Taschkent erstreckte sich vom 13. Jänner 2000 bis 17. Jänner 2000 und der dritte Flug umfasste den Zeitraum vom 16. März 2000 bis zum 21. März 2000. Berücksichtigt man bei den Flügen nach Taschkent den Hin- und Rückflug über Frankfurt, so verbleiben jeweils nur wenige Tage, welche der Bw. in Taschkent verbringen konnte. Wenn sich im gesamten Verwaltungsakt keinerlei Hinweise für ein nicht berufliches Besichtigungs- oder Erholungsprogramm finden, so erscheint dies im Einklang mit der kurzen Aufenthaltsdauer.

Beginnend mit 30. März 1999, sohin unmittelbar nach dem ersten Aufenthalt des Bw. in Taschkent, beginnt ein umfangreicher Schriftverkehr des Bw. bzw. der Versicherungsgesellschaft des Bw. betreffend die Versicherungsangelegenheiten der Konzernfirma in Taschkent. Hiebei ist auch jeweils ein direkter zeitlicher Zusammenhang zwischen den konkreten Reisetermen und den offenkundig darauf beruhenden nächsten Schritten in der Versicherungsangelegenheit festzustellen.

Inhaltlich geht aus dem vorgelegten umfangreichen Schriftverkehr ohne jeden Zweifel die Initiative bzw. die direkte Einbindung des Bw. hinsichtlich der Versicherungsangelegenheiten der Konzernfirma in Taschkent hervor. An dieser Stelle ist auch auf die beiden Schreiben der Landesdirektion des Dienstgebers des Bw. vom 13. Feber 2003 und 30. Oktober 2003 hinzuweisen, welche die Zuständigkeit des Bw. für die Betreuung der Unternehmen der Firmengruppe K. sowie die daraus resultierende Notwendigkeit von Auslandsreisen bestätigte.

Aus den vorgelegten dienstrechtlichen Vereinbarungen des Bw. mit seinem Dienstgeber ist zu ersehen, dass das Einkommen des Bw. auf Provisionen beruht, welche dieser aus der Vermittlung von Versicherungsverträgen für den Dienstgeber bezieht. Nach der zwischen dem

Bw. und seinem Dienstgeber getroffenen vorliegenden Vereinbarung stellt die Provision die Vergütung für alle seine Bemühungen dar, die ihm aus der Werbung und Betreuung des Vertretungsgeschäftes erwachsen. Der Bw. hat die ihm aus der Betreuung der Unternehmen der Firmengruppe K. erwachsenen Kosten durch die Vorlage der Originalbelege nachgewiesen und offen gelegt, dass bei den ersten beiden Reisen die Visum-Gebühren und Hotelkosten von der Konzernfirma in Taschkent bezahlt worden seien.

Wenn der Bw. durch Vorlage der diesbezüglichen Kontobelege den Zufluss einer Provision in Höhe von € 5.243,08 aus dem letztlich hinsichtlich der Konzernfirma in Taschkent abgeschlossenen Versicherungsvertrag nachweisen konnte, so fügt sich diese Provision als weiterer Mosaikstein in das Gesamtbild.

Im Hinblick auf den vorgelegten Schriftverkehr, die Bestätigungen der Landesdirektion des Dienstgebers des Bw. sowie die jeweils nur wenige Tage umfassende Reisedauer, welche die Annahme eines ins Gewicht fallenden Besichtigungs- bzw. Erholungscharakters der Reisen wohl ausschließt, erscheint die berufliche Veranlassung der zu prüfenden Reisen des Bw. hinreichend nachgewiesen. Die vom Bw. getragenen Aufwendungen für die Flugreisen zu den Konzernfirmen in Neubrandenburg und Taschkent stellen daher steuerlich anzuerkennende Werbungskosten dar.

Wenn der Berufungsantrag des Bw. lautet, die beantragten Werbungskosten in den einzelnen Jahren vollinhaltlich anzuerkennen so ist jedoch festzuhalten, dass einzelne der als "Flug- und Hotelkosten, Leihwagen und Spesen" sowie "Extra Reisekosten" geltend gemachten Aufwendungen nicht absetzbar erscheinen bzw. vom Finanzamt unter einem anderen Titel bereits als Werbungskosten anerkannt wurden.

Von den für das Jahr 1998 unter dem streitgegenständlichen Titel geltend gemachten Aufwendungen von S 49.564,41 ist ein Betrag von S 10.242,80 auszuscheiden. Dieser Betrag setzt sich zusammen aus den Aufwendungen für ein Faxgerät (S 5.990,00), Hotelkosten von zwei mal S 1.260,00 für eine Geburtstagsfeier in Graz, Kauf einer Fotokamera "Canon Prima Zoom" am 18.12.1998 (S 1.318,00) sowie Kosten einer Filmentwicklung vom 28.02.1998 (S 414,80). Hinsichtlich dieser Aufwendungen wurde im Berufungsverfahren – ausgenommen das Anfertigen von Fotos – keinerlei Vorbringen erstattet, obwohl dem Bw. auf Grund der von im selbst vorgelegten Auflistung und der vom Finanzamt in der Bescheidbegründung als anerkannt bekannt gegebenen Aufwendungen die schon vom Finanzamt vorgenommene Ausscheidung bekannt bzw. nachvollziehbar gewesen sein musste. Festzuhalten ist, dass sowohl im Jahr 1998 wie auch in den Folgejahren jeweils eine Filmausarbeitung samt

Filmankauf im Schätzungswege als beruflich veranlasst anzuerkennen ist. Es verbleiben im Jahr 1998 somit absetzbare Aufwendungen unter dem Titel "Flug- und Hotelkosten, Leihwagen und Spesen" in Höhe von S 39.321,61. Gegenüber den vom Finanzamt anerkannten Aufwendungen von S 2.490,84 ergibt sich daraus eine Differenz zu Gunsten des Bw. von S 36.830,77.

Im Jahr 1999 ist ein Betrag von S 7.780,70 von den insgesamt unter dem Titel "Extra Reisekosten" angesprochenen Aufwendungen von S 63.716,20 in Abzug zu bringen. Diesbezüglich ist anzuführen, dass die Aufwendungen für eine Freisprechsanlage samt Montage und Halterung im Gesamtbetrag von S 6.310,00 vom Finanzamt unter Berücksichtigung eines 30%igen Privatanteiles bereits im angefochtenen Bescheid gewährt wurden. Der restlich ausgeschiedene Betrag bezieht sich auf diverse Fotoentwicklungen. Aus dem Titel "Extra Reisekosten" verbleiben daher für 1999 anzuerkennende Werbungskosten in Höhe von S 55.935,50. Dies ergibt gegenüber den vom Finanzamt anerkannten Werbungskosten von S 19.114,16 noch einen Differenzbetrag von S 36.820,64 zu Gunsten des Bw.

Von den für das Jahr 2000 in Ansatz gebrachten "Extra Reisekosten" in Höhe von S 95.046,41 sind diverse Fotoausarbeitungen von S 1.694,20 auszuscheiden. Es verbleiben somit abzusetzende Werbungskosten in Höhe von S 93.352,21. Gegenüber den vom Finanzamt im Schätzungswege zum Abzug zugelassenen Werbungskosten in Höhe von S 47.523,20 ergibt sich somit eine Differenz zu Gunsten des Bw. in Höhe von S 45.829,01.

Den Berufungen des Bw. war daher teilweise Folge zu geben.

Die Bemessungsgrundlagen stellen sich wie folgt dar:

Jahr 1998:

| | | |
|---|----------|--------------------|
| Einkommen laut angefochtenem Bescheid | S | 2.046.016,-- |
| Abzüglich zusätzliche Werbungskosten | S | - 36.831,-- |
| Einkommen laut Berufungsentscheidung | S | 2.009.185,-- |
| Jahr 1999: | | |
| Einkommen laut angefochtenem Bescheid | S | 1.504.923,-- |
| Abzüglich zusätzliche Werbungskosten | S | - 36.821,-- |
| Einkommen laut Berufungsentscheidung | S | 1.468.102,-- |
| Jahr 2000: | | |

| | | |
|---|----------|--------------------|
| Einkommen laut angefochtenem Bescheid | S | 1.340.448,-- |
| Abzüglich zusätzliche Werbungskosten | S | - 45.829,-- |
| Einkommen laut Berufungsentscheidung | S | 1.294.619,-- |

Klagenfurt, 22. Dezember 2004