



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw. gegen die Bescheide des Finanzamtes für den 21. und 22. Bezirk betreffend Einkommensteuer für die Jahre 1999 und 2000 (Arbeitnehmerveranlagung) entschieden:

Den Berufungen wird teilweise Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind den am Ende der folgenden Entscheidungsgründe als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern 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 Bw. ist SAP-Berater und erzielt als solcher Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit. Mit der Jahreserklärung für das Jahr 1999 und 2000 beantragte er die Berücksichtigung von Son-

derausgaben, außergewöhnlicher Belastung und Werbungskosten. Die beantragten Aufwendungen stellte er detailliert in Beilagen zu den Erklärungen dar.

Das Finanzamt berücksichtigte diese Aufwendungen nur teilweise und gab keine Darstellung der Ermittlung der anerkannten Beträge. Im Folgenden wird zwecks Übersichtlichkeit und Nachvollziehbarkeit eine Gegenüberstellung der beantragten zu den anerkannten Aufwendungen in betragsmäßiger Höhe gegeben. Anschließend wird zu den einzelnen Aufwendungen angeführt, mit welcher Begründung das Finanzamt bestimmte Aufwendungen nicht berücksichtigte.

Sonderausgaben:

Personenversicherungen anerkannt	1999	2000
Lebensversicherung	8.020,15	8.040,98
Rentenversicherung	8.040,98	8.020,15
Unfallversicherung	1.595,66	1.595,66
Summe	17.656,79	17.656,79
davon 25 Prozent abzugsfähig	4.414,00	4.414,00
Als Sachversicherungen nicht berücksichtigt		
Kfz-Haftpflichtversicherung	3.550,84	5.038,85
Kfz-Unfallversicherung	341,23	450,28
Privathaftpflichtversicherung	792,90	792,90
Reisekrankenversicherung	119,60	
Hausrat		493,19
Summe nicht berücksichtigt	4.804,57	6.775,22

Begründend führte das Finanzamt aus, dass als Sonderausgaben nur Beiträge und Versicherungsprämien für Personenversicherungen abzugsfähig seien. Ausgaben für Sachversicherungen könnten daher nicht berücksichtigt werden.

Werbungskosten 1999:

Werbungskosten	beantragt	berücksichtigt
berufsbedingter Umzug	40.069,29	0,00
Übernachtungspauschalen	22.513,70	0,00

doppelte Haushaltsführung	10.000,00	10.000,00
Familienheimfahrten	39.835,31	9.600,00
Förderung des berufl. Fortkommens	91.079,95	0,00
berufliche Reisetätigkeit	4.241,44	4.241,44
Arbeitsmittel	1.338,34	535,00
Fahrtkosten	2.741,00	1.369,00
Sonstige Werbungskosten	1.876,74	0,00
Summe	213.695,77	25.745,44

Die Umzugskosten wurden nicht berücksichtigt, da sie durch einen Arbeitsplatzwechsel verursacht wurden. Die durch einen Wechsel des Arbeitsplatzes entstehenden Umzugskosten seien als Kosten der Haushaltsführung nicht abzugsfähig.

Die Übernachtungspauschalen wurden nicht berücksichtigt, da kein kausaler Zusammenhang zu den Einnahmen bestünde, weil sämtliche Kosten vor der Erzielung von Einnahmen angefallen seien.

Familienheimfahrten könnten nur insoweit Berücksichtigung finden, als sie das höchstzulässige Pendlerpauschale von 28.800,00 S jährlich (2.400,00 S monatlich) nicht übersteigen würden. Seien die angefallenen Aufwendungen höher als dieser Betrag, so handle es sich bei dem übersteigenden Teil um nichtabzugsfähige Aufwendungen im Sinne des § 20 EStG. Für jede der vier geltend gemachten Familienheimfahrten würde daher der monatliche Höchstbetrag von 2.400,00 S, insgesamt daher 9.600,00 S Berücksichtigung finden.

Aufwendungen zur Förderung des beruflichen Fortkommens könnten keine Berücksichtigung finden, soweit sie vor August getätigt worden seien, da in diesem Zeitraum kein kausaler Zusammenhang mit Einnahmen in Österreich bestünde. Essenseinladungen seien als Kosten der Lebensführung gemäß § 20 EStG nicht abzugsfähig.

Nur jene Aufwendungen für Arbeitsmittel, die nach dem Antritt der Beschäftigung in Österreich (also nach dem August 1999) angefallen seien (insgesamt 535,00 S), könnten als Werbungskosten Berücksichtigung finden, weil nur diese aus der beruflichen Tätigkeit entstanden seien.

An Fahrtkosten wurden nur die Aufwendungen für Fahrscheine als Werbungskosten berücksichtigt.

Zu den sonstigen Werbungskosten: Aufwendungen für die Reinigung der Kleidung würden nicht berücksichtigt, da es sich nicht um typische Berufskleidung handle und die Aufwendungen daher gemäß § 20 EStG nicht abzugsfähig seien. Soweit die sonstigen Werbungskosten vor Antritt der Beschäftigung angefallen seien, fehle der kausale Zusammenhang mit den Einnahmen und könnten daher aus diesem Grunde keine Berücksichtigung finden.

Werbungskosten 2000:

Werbungskosten	beantragt	berücksichtigt
doppelte Haushaltsführung	24.000,00	2.000,00
Familienheimfahrten	69.655,33	2.400,00
Förderung berufliches Fortkommen	10.124,02	0,00
berufliche Reisetätigkeit	14.617,30	10.180,00
Fortbildung	1.499,85	1.499,85
Arbeitsmittel	37.855,11	8.505,00
Fahrtkosten	5.049,00	1.423,00
sonstige Werbungskosten	1.122,12	1.122,12
Summe	163.922,73	27.129,97

Die Aufwendungen für die doppelte Haushaltsführung seien nur in den ersten sechs Monaten als Werbungskosten berücksichtigbar, weil als Zeitraum für die Verlegung des Wohnsitzes sechs Monate als ausreichend angesehen würden. Gerechnet ab August 1999 ende dieser Zeitraum mit Jänner 2000, daher würden die Kosten nur für Jänner 2000 anerkannt.

Die Aufwendungen für Familienheimfahrten seien nur so lange Werbungskosten, als die Aufwendungen für die doppelte Haushaltsführung als Werbungskosten berücksichtigbar seien. Es könne daher nur der monatliche Höchstbetrag für den Monat Jänner Berücksichtigung finden.

Bei den Aufwendungen zur Förderung des beruflichen Fortkommens handle es sich um Repräsentationsaufwendungen, die zu den Kosten der Lebensführung zählen und gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG als solche nicht als Werbungskosten berücksichtigbar seien,

selbst wenn sie die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringe oder auch zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgten.

Die Aufwendungen für berufliche Reisetätigkeit seien um die Aufwendungen für Koffer (795,00 S), Unterbringung Partnerin (3.271,52 S) und Reinigung (125,24 S) und den damit in Zusammenhang stehenden Kilometergeld (245 S) gekürzt worden, weil es sich dabei ebenfalls um Kosten der Lebensführung im Sinne des § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG handle, welche nicht abzugsfähig seien.

Bei den Arbeitsmitteln wurden von den Aufwendungen für Computerzubehör (Ersatzkabel für Laptop, CD-Rom, Zip-Laufwerk, Zip-Speichermedium, Tintenpatronen für Drucker, CD-Hüllen, Computerzubehör, CD-Rohlinge, Verbindungskabel für Computer, Computerzubehör, insgesamt 5.244,12 S) ein Privatanteil von 40 Prozent ausgeschieden und daher nur 3.146,00 S zum Abzug zugelassen. Die Anschaffungskosten für den Computer (23.325,79 S) wurden ebenfalls um einen Privatanteil von 40 Prozent gekürzt. Die verbleibenden 60 Prozent (13.995,47) der Ausgaben wurden auf eine Nutzungsdauer von 4 Jahren verteilt und fanden nur im Wege der Absetzung für Abnutzung (3.499,00 S pro Jahr der Nutzung) Berücksichtigung. Da die Anschaffung erst im zweiten Halbjahr 2000 erfolgte, konnte für das Jahr 2000 nur der halbe Absetzbetrag (1.749,00 S) berücksichtigt werden. Die Ausgaben für Hemden (1.118,65 S) und Anzüge (4.193,18 S, 830,19 S) fanden als Kosten der Lebensführung keine Berücksichtigung.

Zahlenmäßige Zusammenfassung Arbeitsmittel:

Arbeitsmittel	beantragt	anerkannt	Anmerkung
Computerzubehör	5.244,12	3.146,47	40% privat
Computer	23.325,79	1.749,00	40% privat, 1/2 AfA
Hemden, Anzüge	6.142,02	0,00	Lebensführung
Restliche Arbeitsmittel	3.143,18	*3.610,18	siehe Erläuterung *)
Summe	37.855,11	8.505,65	richtig: 8.038,00 S

*) Hier ist ein Berechnungsfehler insofern unterlaufen, als die Aufwendungen für Zip-Speichermedium und Tintenpatronen für Drucker in der Höhe von insgesamt 467,00 S noch ein zweites Mal, aber ungekürzt Berücksichtigung fanden. Dieser Betrag müsste richtigerweise wie

beantragt 3.143,18 S lauten, der tatsächlich anzuerkennende Betrag würde sich in Summe durch diese Korrektur des Berechnungsfehlers auf 8.038,00 S verringern.

Die Fahrtkosten würden nur im Ausmaß der tatsächlichen Kosten für Fahrscheine berücksichtigt.

Gegen diese Bescheide wurde Berufung eingebracht. In der Berufung und einem ergänzenden Schreiben zur Berufung brachte der Bw. vor:

Werbungskosten 1999 und 2000:

Die bei den Werbungskosten vorgenommenen Kürzungen seien unverständlich, sodass der tatsächlich berücksichtigte Betrag nicht nachvollziehbar sei. Eine detaillierte Aufstellung sollte darüber Aufschluss geben.

Familienheimfahrten:

Die Kosten für Familienheimfahrten seien nicht mit dem höchstzulässigen Pendlerpauschale berücksichtigt worden.

Umzugskosten:

Bei den Umzugskosten handle es sich nicht um Kosten der Lebensführung, sondern um Kosten aus der Verlegung des Arbeitsortes nach Wien, ohne den keine Steuerpflicht in Österreich bestünde. Daher sei der Umzug berufsbedingt.

Förderung des beruflichen Fortkommens:

Die Aufwendungen für Mentorentreffen seien berufsbedingt und dienten der Kontakthanbahnung zu verschiedenen Firmen. Die Vorstellungsgespräche hätten letztlich zu der Anstellung in Wien geführt und stünden daher in einem eindeutigen kausalen Zusammenhang mit den Einnahmen. Durch die Essenseinladungen habe der Bw. sein Ansehen und seinen Marktwert steigern können. Außerdem habe es bei der Firma eine Prämie für die Anwerbung neuer Mitarbeiter gegeben. Die Aufwendungen seien daher beruflicher Natur. Zur Förderung des beruflichen Fortkommens würde er alle Aktivitäten und Schulungen zählen, die seinen Marktwert erhöhen würden. Warum diese für die Einnahmen nicht kausal sein sollten, sei unverständlich.

Arbeitsmittel:

Die für den Zeitraum Jänner bis Juli unberücksichtigt gebliebenen Arbeitsmittel stünden ebenfalls wie die Mentorentreffen und die Vorstellungsgespräche in einem unmittelbar kausalen Zusammenhang mit den erzielten Einnahmen. Die mit dem Beschaffungsprozess in Zusammenhang stehenden Fahrtkosten für Arbeitsmittel seien überhaupt nicht berücksichtigt worden.

Berufliche Reisetätigkeit:

Die Ausführungen in den Bescheiden seien nicht konsistent, wenn man die Bescheide vergleiche, da in einem Jahr Sach- und Fahrtkosten anerkannt würden, im darauffolgenden Jahr jedoch nicht mehr.

Da er als Berater überwiegend bei den Kunden vor Ort tätig sei, seien auch die Kosten für einen Koffer Werbungskosten. Da er wöchentlich zwischen drei Ländern pendle, sei ein Koffer unabdingbar und einem enormen Verschleiß ausgesetzt.

Dass er seine Partnerin an den Projektort geholt habe sei daran gelegen, weil er den Projektort aufgrund der Situation nicht habe verlassen können und damit wenigstens ein paar Tage gemeinsam hätten verbracht werden können. Die durch die Mehrarbeit erzielten Einkünfte unterlägen der Steuer, sodass auch die Kosten für die Unterbringung der Partnerin in einem kausalen Zusammenhang mit den Einkünften stünden.

Reinigungskosten und Kofferkosten wurden von den deutschen Steuerbehörden stets anerkannt.

Fahrtkosten :

Die Kürzung der Fahrtkosten sei überhaupt nicht nachvollziehbar.

Die unberücksichtigten Aufwendungen in Zusammenhang mit der Förderung des beruflichen Fortkommens, der beruflichen Reisetätigkeit, den Kosten der doppelten Haushaltsführung und den Übernachtungspauschalen seien in der Bescheidebegründung gar nicht bzw. unzureichend erläutert worden.

Sonderausgaben:

Die anerkannten Sonderausgaben entsprächen nicht den in der Einkommensteuererklärung ausgewiesenen Sonderausgaben für Personenversicherungen. In Deutschland seien auch Sachversicherungen abziehbar. Außerdem könne man darüber diskutieren, ob eine Haftpflichtversicherung nicht auch Personenschäden abdecke. Außerdem sei für seine berufliche Situation das Auto erforderlich, welches versichert sein müsse, daher wären diese Kosten zumindest als Werbungskosten zu berücksichtigen. Die Kfz-Unfallversicherungen und die Reisekrankenversicherung sei jedenfalls als Personenversicherung zu berücksichtigen.

Zusammenfassend brachte der Bw. vor, dass notwendige Erläuterungen zur Klärung des Verfahrens und der vorgenommenen Kürzungen unterblieben seien. Es werde daher beantragt, entsprechend den abgegebenen Erklärungen zu veranlassen.

Im Rechtsmittelverfahren vor der Abgabenbehörde zweiter Instanz wurde dem Bw. mittels gesondertem Schreiben eine ausführliche und nachvollziehbare Begründung zu den ergange-

nen Bescheiden und den darin enthaltenen Kürzungen der Sonderausgaben und Werbungskosten nachgereicht. In eben diesem Schreiben wurde der Bw. weiters ersucht, zahlreiche den Sachverhalt klärende Fragen zu beantworten, um die Behörde in die Lage zu versetzen, betreffend die geltend gemachten Werbungskosten einen rechtmäßigen Bescheid zu erlassen. Für den Fall eines unverhältnismäßigen Aufwandes in der Beantwortung der Fragen und Beibringen der geforderten Nachweise teilte die Rechtsmittelbehörde mit, dass ein Anteil von 20 Prozent der geltend gemachten Werbungskosten im Schätzungswege als glaubhaft anerkannt werden könne. Hinsichtlich der Sonderausgaben wurde betreffend die Unfallversicherung für zwei Beträge im Jahr 2000 ein Zahlungsnachweis und für die Reisekrankenversicherung im Jahr 1999 die Versicherungspolizze angefordert.

Innerhalb offener Frist teilte der Bw. mit, dass er die Schätzung der Werbungskosten anerkenne, da er die Sache zu einem Ende bringen und den Kopf für wertschöpfende Tätigkeiten frei haben wolle. Außerdem sei er dabei, wieder ins Ausland zu übersiedeln und habe daher bereits die geforderten Unterlagen verpackt. Diese entzögen sich nun seinem Zugriff.

Über die Berufung wurde erwogen:

Sonderausgaben

Gemäß § 18 Abs. 1 Z 2 EStG können Beiträge und Versicherungsprämien zu einer freiwilligen Kranken-, Unfall- oder Pensionsversicherung bei der Einkommensermittlung als Sonderausgaben abgezogen werden, wenn sie in dem betreffenden Jahr bezahlt wurden.

Gemäß § 18 Abs. 3 Z 2 EStG werden die Sonderausgaben ab dem Jahr 1996 nur mehr zu einem Viertel berücksichtigt und bei einem Gesamtbetrag der Einkünfte von mehr als 500.000,00 S überdies in einem solchen Ausmaß eingeschliffen, dass sich bei einem Gesamtbetrag der Einkünfte von 700.000,00 S kein absetzbarer Betrag mehr ergibt.

Im vorliegenden Fall fanden bisher Versicherungen in der Höhe von S 17.656,79 pro Jahr als Sonderausgaben Berücksichtigung. Bisher keine Berücksichtigung fanden die geltend gemachten Beträge für Kfz-Insassenunfallversicherung. Diese zählen jedoch zu den Personenversicherungen und sind daher ebenfalls als Sonderausgaben abzugsfähig. Hinsichtlich Kfz-Unfallversicherungsprämien für das Jahr 2000 wurde nur ein Zahlungsnachweis in der Höhe von 110,46 S beigebracht, daher kann nur dieser Betrag Berücksichtigung finden.

Mangels Nachweis durch die Polizze, dass es sich bei der Reisekrankenversicherung um eine Personenversicherung handelt, konnte diese nicht berücksichtigt werden.

Sonderausgaben	1999	2000
bisher anerkannt	17.656,79	17.656,79
plus Kfz-Unfallversicherung	341,23	110,46
Summe Sonderausgaben lt. BE	17.998,02	17.767,25
davon abzugsfähig	4.500	3.426

Werbungskosten:

Kann die Abgabenbehörde die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder berechnen, so hat sie diese gemäß § 184 BAO zu schätzen. Ziel der Schätzung ist es, den wahren Besteuerungsgrundlagen möglichst nahe zu kommen.

Im vorliegenden Fall hat der Bw. umfangreiche Aufwendungen jedweder Art als Werbungskosten geltend gemacht. Aus der Art seiner Berufstätigkeit und den dargelegten Umständen ist anzunehmen, dass tatsächlich Werbungskosten, die über das allgemeine Werbungskostenpauschale hinausgehen, angefallen sind. Da eine gesonderte Nachweisführung betreffend der einzelnen Aufwendungen unterblieben ist, werden die Werbungskosten mit 20 Prozent der geltend gemachten Beträge geschätzt.

Werbungskosten	1999	2000
geltend gemacht	213.695,76	163.922,72
davon 20 Prozent	42.739	32.785

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 4 Berechnungsblätter

Wien, 10. März 2004