

GZ. RV/1892-W/02

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., gegen den Bescheid des Finanzamtes für den 21. und 22. Bezirk betreffend Einkommensteuer für das Jahr 1997 vom 1. Oktober 1999 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

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

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

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.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw) erzielte im Streitjahr 1997 Einkünfte aus seiner Tätigkeit als Feuerwehr-Offizier und als Vortragender beim RK und beim ASB. Mit Schreiben vom

6. September 1999 ersuchte der Bw, die Veranlagung im Jahr 1997 mit Null durchzuführen, da er in diesem Zeitraum ausschließlich Einkünfte aus nicht selbständiger Tätigkeit bezogen habe. Da trotz zweifacher telefonischer Anfragen beim steuerlichen Vertreter keine Angaben betreffend der Steuererklärungen 1997 gemacht wurden, erfolgte die Veranlagung aufgrund der dem Finanzamt überspielten Werkvertragsmitteilungen dahingehend, dass neben den Einkünften aus nicht selbständiger Arbeit laut Lohnzettel auch Einkünfte aus selbständiger Arbeit in Höhe von 42.975 S in Ansatz gebracht wurden:

RK Landesverband Wien		26.250 S
ASB	18.750 S	
- Sozialversicherung	2.025 S	16.725 S
		42.975 S

Der Bw legte in der Folge Steuererklärungen vor und erhob gleichzeitig Berufung gegen die bescheidmäßige Festsetzung der Einkünfte aus selbständiger Arbeit und beantragte die Berücksichtigung von Sonderausgaben und erhöhter Werbungskosten.

Das Finanzamt verfasste daraufhin einen Vorhalt (12. Juli 2000), in welchem ersucht wurde, die 1997 geltend gemachten Aufwendungen Geschäftsanbahnungskosten in Höhe von 9.242 S, Kfz-Kosten, Taxi, sonstige Fahrspesen in Höhe von 24.750,61 S, Honorare in Höhe von 10.000 S, Reinigungskosten in Höhe von 7.597 S, Verpflegungsmehraufwand in Höhe von 3.885 S sowie die in Ansatz gebrachten Sonderausgaben belegmäßig nachzuweisen und das Anlageverzeichnis und das Fahrtenbuch zur Ermittlung des Kfz-Privatanteiles vorzulegen. Da der Vorhalt nicht beantwortet wurde, erließ das Finanzamt eine Berufungsvereinstscheidung, in welcher die belegmäßig nicht nachgewiesenen Werbungskosten und Sonderausgaben nicht anerkannt wurden.

Im Vorlageantrag beantragte der Bw erneut, die in der Einkommensteuererklärung für das Jahr 1997 in Abzug gebrachten Werbungskosten und Sonderausgaben ohne Vorlage belegmäßiger Nachweise.

Am 1. Dezember 2003 erkundigte sich dann der steuerliche Vertreter telefonisch nach dem Stand des Berufungsverfahrens, woraufhin ihm mitgeteilt wurde, dass der Vorhalt vom 12. Juli 2000 bis dato unbeantwortet geblieben sei. Der in Rede stehende Vorhalt wurde dem steuerlichen Vertreter sodann mittels e-mail erneut übermittelt.

Da der Vorhalt auch nach der zweiten Übermittlung nicht beantwortet wurde, wurde im Rahmen eines dritten Vorhaltes (9. Juni 2004) letztmalig ersucht, die abverlangten Unterlagen zu übermitteln und die geltend gemachten Aufwendungen belegmäßig nachzuweisen.

Mit Schreiben vom 21. Juni 2004 übermittelte der steuerliche Vertreter schließlich eine Vielzahl von Kassenzetteln sowie einige Gutschriften, dazu eine Aufstellung, in der die meisten der Kassenzetteln und Gutschriften aufgelistet sind. Es wurde mitgeteilt, dass ein Anlagenverzeichnis und ein Fahrtenbuch nicht vorliege.

Da durch die kommentarlose Übermittlung bloßer Kassenzettel, Rechnungen und Gutschriften die berufliche Veranlassung der als Werbungskosten in Abzug gebrachten Ausgaben in den meisten Fällen nicht nachvollziehbar war, wurde im Rahmen eines weiteren Vorhaltes (6. September 2004) versucht, Unklarheiten zu beseitigen. Da der Vorhalt innerhalb der gesetzten Frist (10. Oktober 2004) nicht beantwortet wurde, erfolgte am 18. Oktober 2004 eine telefonische Urgenz im Zuge derer, der steuerliche Vertreter eine Fristerstreckung bis Ende Oktober erbat. Der Vorhalt ist bis dato unbeantwortet.

Über die Berufung wurde erwogen:

1. Einnahmen

Es ist von folgendem Sachverhalt auszugehen: Die Einnahmen im Streitjahr 1997 betragen laut Lohnzettel 42.975 S. In der Beilage zur Einkommensteuererklärung für 1997 (Überschussrechnung) werden die Honorarerlöse mit 60.580 S beziffert und in der Aufstellung, die anlässlich der Vorhaltsbeantwortung vom 21. Juni 2004 übermittelt wurde, werden die Einnahmen mit 57.555 S ausgewiesen.

Bei Durchsicht der vorgelegten Belege finden sich zwei Gutschriften von der Ä W (25. + 26. Notarzkurs) in Höhe von 2.000 S (22.1.1997) bzw 1.000 S (16.7.1997), die in der Aufstellung nicht aufscheinen. Weiters wurde festgestellt, dass sich die Gutschrift vom ÖRK vom 17.4.1997 laut Beleg auf 3.750 S beläuft, während diese Gutschrift in der Aufstellung nur mit 2.750 S ausgewiesen wird.

Daraus ergibt sich, dass die Einnahmen laut Aufstellung iHv 57.555 S um 4.000 S (= 2.000 S + 1.000 S + 1.000 S) auf 61.555 S zu erhöhen sind und die Honorarerlöse somit mit 61.555 S in Ansatz zu bringen sind.

2. Betriebsausgaben:

a) Geschäftsanbahnungsspesen (Restaurant-Rechnungen)

Sachverhalt: Es haben Restaurantbesuche stattgefunden, der Zweck der Restaurantbesuche und die jeweiligen Restaurantbesucher sind nicht eruierbar.

Beweiswürdigung: Der Bw legte laut Aufstellung acht, tatsächlich jedoch 15 Restaurant-Rechnungen vor, die ohne jeglichen Nachweis einer beruflichen Veranlassung waren.

b) Taxirechnungen

Sachverhalt: Der Bw übermittelte vier Taxirechnungen, aus denen weder erkennbar ist, wer mit dem Taxi unterwegs war noch zu welchem Zweck die Taxifahrt unternommen wurde.

Beweiswürdigung: Eine der vier Taxirechnungen weist ein Datum auf, für keine der Taxirechnungen wurde die berufliche Veranlassung auch nur glaubhaft gemacht.

c) Autobedarf, Tankrechnungen

Sachverhalt: Dem Bw sind aus dem Betrieb seines Kfz Kosten erwachsen. Ein Zusammenhang der entstandenen Kosten mit der beruflichen Tätigkeit des Bw ist nicht erkennbar.

Beweiswürdigung: Der Bw teilte in der Vorhaltsbeantwortung vom 21. Juni 2004 mit, dass kein Fahrtenbuch vorliege. Dem Ersuchen im Vorhalt vom 6. September 2004 kam der Bw nicht nach, andere Aufzeichnungen beizubringen, durch die eine verlässliche Beurteilung möglich ist. Der Bw legte aber unter dem Titel "Autobedarf" neun und unter dem Titel "Tankrechnungen" laut Aufstellung 35, tatsächlich jedoch 36 Belege vor. Die bloßen Tankrechnungen geben keine Hinweise auf eine berufliche Veranlassung.

d) Telefonrechnungen

Sachverhalt: Der Bw übermittelte sechs Telefonrechnungen über jeweils zwei Monate, die nicht auf den Namen des Bw ausgestellt waren und einen beruflichen Zusammenhang nicht erkennen lassen.

Beweiswürdigung: Aufzeichnungen über die berufliche Veranlassung von Telefongesprächen wurden nicht vorgelegt.

e) Büromaterial und Sonstiges

Sachverhalt: Der Bw legte laut Aufstellung 19, tatsächlich jedoch 23 Belege vor, aus denen nicht hervorgeht, in welchem Zusammenhang die Kosten mit der Tätigkeit des Bw stehen.

Beweiswürdigung: Ein beruflicher Zusammenhang der unter "Büromaterial und Sonstiges" aufgelisteten Ausgaben wurde durch die bloße Übermittlung von diesen Belegen nicht hergestellt.

f) Honorar Ingrid Pober

Sachverhalt: Der Bw zahlte seiner Frau Ingrid Pober im Streitjahr ein Honorar für Schreibarbeiten in Höhe von 10.000 S. Es liegen keine Verträge bzw sonstige Vereinbarungen vor, aus denen hervorgeinge, für welche Art und für welches Ausmaß von Schreibarbeiten der Bw welches Honorar mit seiner Gattin vereinbart hat. Darüber hinaus gibt es auch keine Aufzeichnungen über die von der Gattin des Bw durchgeführten Arbeiten.

Beweiswürdigung: Da trotz mehrmaliger Aufforderung weder eine Vereinbarung noch Aufzeichnungen vorgelegt wurden, wird davon ausgegangen, dass es solche auch nicht gibt.

Rechtliche Würdigung: Gemäß § 4 Abs 4 EStG 1988 sind Betriebsausgaben die Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Betrieb veranlasst sind.

Gemäß § 20 Abs 1 EStG 1988 dürfen bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden:

Z 1. Die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge.

Z 2. a) 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.

Z 3. Repräsentationsaufwendungen oder –ausgaben. Darunter fallen auch Aufwendungen oder Ausgaben anlässlich der Bewirtung von Geschäftsfreunden. Weist der Steuerpflichtige nach, dass die Bewirtung der Werbung dient und die berufliche Veranlassung weitaus überwiegt, können derartige Aufwendungen oder Ausgaben zur Hälfte abgezogen werden. Eine bloße Glaubhaftmachung dieser Voraussetzungen reicht für die Abzugsfähigkeit der Aufwendungen (Ausgaben) nicht aus.

Für die geltend gemachten Aufwendungen ergibt sich daher folgende rechtliche Beurteilung:

ad a) Geschäftsanbahnungsspesen (Restaurant-Rechnungen)

Da der Bw lediglich Restaurant-Rechnungen übermittelt hat, ohne irgendeinen Hinweis oder Vermerk bezüglich Zweck der Bewirtung, Namen der bewirteten Personen, berufliche Veranlassung usw zu liefern, kann der gemäß § 20 Abs 1 Z 3 EStG 1988 geforderte berufliche Konnex nicht ersehen werden, weshalb diese als Kosten der Lebensführung nicht in Abzug gebracht werden können.

ad b) Taxirechnungen

Da drei der vier übermittelten Taxirechnungen kein Datum aufweisen und für keine der Taxirechnungen die berufliche Veranlassung auch nur glaubhaft gemacht wurde, sind auch die mit

den vorgelegten Taxirechnungen belegten Ausgaben als Kosten der Lebensführung zu beurteilen und nicht als Betriebsausgaben in Abzug zu bringen.

ad c) Autobedarf, Tankrechnungen

Wenn für berufliche Fahrten ein eigenes Kfz benutzt wird, können (bei genauer Führung eines Fahrtenbuches) Werbungskosten im Höchstmaß (1-5/1997: 4,60 S/km, 6-12/1997: 4,90 S/km) der amtlichen km-Gelder geltend gemacht werden. Die Führung eines Fahrtenbuches kann entfallen, wenn durch andere Aufzeichnungen eine verlässliche Beurteilung möglich ist. Mit dem km-Geld sind Aufwendungen wie Benzin, Öl, Service- und Reparaturkosten, Mitgliedsbeiträge bei Autofahrerclubs (zB ÖAMTC; ARBÖ), Absetzung für Abnutzung usgl abgegolten.

Da der Bw in der Vorhaltsbeantwortung vom 21. Juni 2004 mitgeteilt hat, dass kein Fahrtenbuch vorliege und dem Ersuchen im Vorhalt vom 6. September 2004 nicht nachgekommen ist, andere Aufzeichnungen beizubringen, durch die eine verlässliche Beurteilung möglich ist, in welchem Ausmaß berufliche Fahrten unternommen wurden, können die vom Bw in Ansatz gebrachten Aufwendungen für Autobedarf und Tankrechnungen als Kosten der privaten Lebensführung auch nicht im Rahmen des Kilometergeldes in Abzug gebracht werden.

ad d) Telefonrechnungen

Da zum einen laut Verwaltungsgerichtshof bei einer vierköpfigen Familie eines Richters die Schätzung der Werbungskosten für die berufliche Nutzung im Ausmaß von 25 % der Gesamtkosten berechtigt und schlüssig ist und zum anderen die Telefonrechnungen nicht auf den Namen des Berufungswerbers lauten und der Bw jegliche Glaubhaftmachung von beruflich veranlassten Telefongesprächen schuldig geblieben ist, werden im gegenständlichen Fall lediglich 25 % der angefallenen Telefonkosten (5.864,68 S), das sind 1.466,17 S als Betriebsausgaben anerkannt.

ad e) Büromaterial und Sonstiges

Da eine Vielzahl der erworbenen Waren laut übermittelten Kassabelegen schulischem bzw privatem Bedarf zuordenbar ist (10 Hefte, Papierware, 4 Videocassetten, Fernseher mit Videorecorder usw) und der Vorhalt, mit welchem versucht wurde, den beruflichen Zusammenhang dieser Ausgaben zu klären, nicht beantwortet wurde, werden 50 % der in Ansatz gebrachten Position "Büromaterial und Sonstiges", ds 1.915,70 S als Betriebsausgaben anerkannt.

ad f) Honorar Ingrid Pober

Vereinbarungen zwischen nahen Angehörigen finden – selbst wenn sie den Gültigkeitserfordernissen des Zivilrechts entsprechen – im Steuerrecht nur dann Anerkennung, wenn sie nach außen ausreichend zum Ausdruck kommen, einen eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt haben und auch zwischen Familienfremden unter den selben Bedingungen abgeschlossen worden wären. Zur Aufklärung einer unklaren Vertragsgestaltung hat derjenige beizutragen, der sich darauf beruft.

Da dem Ersuchen nicht nachgekommen wurde, zu erläutern, für welche Art und für welches Ausmaß von Schreibarbeiten welches Honorar mit der Gattin des Bw vereinbart wurde und auch keine Aufzeichnungen über die von der Gattin des Bw erledigten Arbeiten vorgelegt wurden, können die in Ansatz gebrachten Honorare in Höhe von 10.000 S als Betriebsausgaben nicht anerkannt werden.

Die Einkünfte aus selbständiger Arbeit errechnen sich somit wie folgt:

Einnahmen lt BE (Punkt 1)	61.555,00 S
- Werkvertragsregelung lt Überschussrechnung 1997	2.025,00 S
- Steuerberatungskosten lt Überschussrechnung 1997	2.596,00 S
- Telefonkosten lt BE (Punkt 2d)	1.466,17 S
- Büromaterial lt BE (Punkt 2e)	1.915,70 S
Einkünfte aus selbständiger Arbeit 1997	53.552,13 S
	= 3.891,78 €

3. Werbungskosten

a) Reinigungskosten

Sachverhalt: Dem Bw sind für die Reinigung seiner Uniformhemden mit Feuerwehrwappen, sowie der im Dienst getragenen Bekleidungsstücke wie Leibchen, Polunder, Pullover und Trainingsanzug mit Aufschrift Berufsfeuerwehr keine Mehrkosten gegenüber der Reinigung von "gewöhnlicher" im Dienst getragener Alltagskleidung entstanden.

Beweiswürdigung: Der Bw hat weder behauptet, dass die Reinigung seiner Arbeitskleidung eindeutig zuordenbar höhere Kosten verursacht, als die Reinigung von bürgerlicher Kleidung, noch dass in seinem Fall Reinigungskosten erwachsen, die sich aus einer besonderen beruf-

lichen Beanspruchung ergeben, und auch nicht, dass die Reinigung der Berufskleidung durch fremde Dritte erfolgt sei.

b) Verpflegungsmehraufwand

Sachverhalt: Dem Bw ist kein Verpflegungsmehraufwand infolge einer ausschließlich beruflich bedingten ungewöhnlich langen Abwesenheit von seinem Wohnort erwachsen.

Beweiswürdigung: Trotz mehrmaligen Ersuchens machte der Bw diesbezüglich keine weiteren Ausführungen, weshalb davon auszugehen ist, dass ihm ein derartiger Mehraufwand gar nicht entstanden ist.

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

Das bedeutet für die geltend gemachten Werbungskosten.

ad a) Reinigungskosten

Die Reinigung von Arbeitskleidung führt nur dann zu Werbungskosten, wenn diese (beispielsweise wegen besonderer Verschmutzung oder besonderer Pflegeerfordernisse) eindeutig zuordenbar höhere Kosten verursacht, als die Reinigung von bürgerlicher Kleidung. Abzugsfähig sind nur jene Reinigungskosten, die sich aus einer besonderen beruflichen Beanspruchung ergeben. Liegen derartige außergewöhnliche Reinigungskosten vor, ist weiters zu unterscheiden:

- Erfolgt die Reinigung im eigenen Haushalt des Steuerpflichtigen zusammen mit anderer Bekleidung, sind anteilige Reinigungsaufwendungen nicht abzugsfähig.
- Erfolgt die Reinigung in einem vom Haushalt des Steuerpflichtigen getrennten Haushalt eines Angehörigen, wird im Regelfall anzunehmen sein, dass die Reinigung im Rahmen der familienhaften Mitarbeit erfolgt und die entsprechenden Aufwendungen mangels Fremdüblichkeit nicht abzugsfähig sind.
- Erfolgt die Reinigung der Berufskleidung durch fremde Dritte, ist der Aufwand durch Vorlage eines Fremdbeleges (zB einer Reinigungsfirma) nachzuweisen.

Da der Bw weder behauptete, dass die Reinigung seiner Arbeitskleidung eindeutig zuordenbar höhere Kosten verursacht, als die Reinigung von bürgerlicher Kleidung, noch dass in seinem Fall Reinigungskosten erwachsen, die sich aus einer besonderen beruflichen Beanspruchung ergeben, und auch nicht, dass die Reinigung der Berufskleidung durch fremde Dritte erfolgt

sei, sind die vom Bw in Ansatz gebrachten Reinigungsaufwendungen als Werbungskosten nicht abzugsfähig.

ad b) Verpflegungsmehraufwand

Die Abgeltung des Verpflegungsmehraufwandes setzt eine Reise voraus. Wird an einem Einsatzort, in einem Einsatzgebiet oder bei Fahrtätigkeit ein weiterer Mittelpunkt der Tätigkeit begründet, stehen Tagesgelder nur für die jeweilige Anfangsphase (5 bzw 15 Tage) zu. Da der Bw auch in diesem Berufungspunkt die erbetenen Unterlagen nicht zur Verfügung gestellt hat, kann nicht davon ausgegangen werden, dass ihm der Verpflegungsmehraufwand anlässlich einer Reise entstanden ist. Der vom Bw in Ansatz gebrachte Verpflegungsmehraufwand ist daher nicht als Werbungskosten abzugsfähig.

4. Sonderausgaben

Sachverhalt: Es kann nicht als erwiesen angenommen werden, dass die vom Bw geltend gemachten Sonderausgaben von ihm auch getätigten wurden.

Beweiswürdigung: Der Bw machte im Streitjahr 1997 Prämienleistungen zur Lebensversicherung in Höhe von 12.688 S und Beträge zur Schaffung und Errichtung oder Sanierung von Wohnraum in Höhe von 38.820 S als Sonderausgaben geltend. Trotz mehrmaligen Ersuchens legte der Bw keine Bestätigungen über die geltend gemachten Sonderausgaben vor. Es kann daher nicht als erwiesen angesehen werden, dass er derartige Ausgaben tatsächlich getätigten hat.

Rechtliche Würdigung: Gemäß § 18 Abs 1 EStG 1988 sind bei der Ermittlung des Einkommens als Sonderausgaben, soweit sie nicht Betriebsausgaben oder Werbungskosten sind, unter anderem folgende Ausgaben abzuziehen: Beiträge und Versicherungsprämien zu einer Lebensversicherung (Ziffer 2) und Ausgaben zur Wohnraumschaffung oder zur –sanierung (Ziffer 3). Gemäß Abs 2 leg cit ist für Sonderausgaben iSd Abs 1 Z 2 bis 4 . . . ohne besonderen Nachweis ein Pauschbetrag von 819 S jährlich abzusetzen. Beträgt der Gesamtbetrag der Einkünfte mehr als 500.000 S, so vermindert sich der Pauschbetrag gleichmäßig in einem solchen Ausmaß, dass sich bei einem Gesamtbetrag der Einkünfte von 700.000 S kein absetzbarer Betrag mehr ergibt.

Da trotz wiederholen Ersuchen die Bestätigung über Prämienleistungen zur Lebensversicherung im Jahr 1997 in geltend gemachter Höhe von 12.688 S und die Bestätigung bezüglich der Beträge zur Schaffung und Errichtung oder Sanierung von Wohnraum in geltend

gemachter Höhe von 38.820 S nicht vorgelegt wurden, sind die in Rede stehenden Ausgaben bei der Ermittlung des Einkommens als Sonderausgaben iSd § 18 EStG 1988 nicht abzuziehen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, 18. November 2004