

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht erkennt durch die Richterin Mag. Andrea Ebner in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 11. Dezember 2014 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg vom 26. November 2014 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2013 Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht:

I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

II. Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art 133 Abs. 4 B-VG nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Mit Bescheid vom 26. November 2014 setzte die belangte Behörde die Einkommensteuer für das Jahr 2013 nach Maßgabe der dem Finanzamt übermittelten Lohnzettel und Meldungen mit EUR 444,00 fest.

Dagegen richtete sich die Beschwerde vom 11. Dezember 2014, in welcher der Beschwerdeführer ua die Berücksichtigung der nunmehr strittigen Reisekosten iHv EUR 3.038,83 beantragte.

Mit E-Mail vom 1. August 2015 übermittelte der Beschwerdeführer ergänzend eine Aufstellung der steuerlich für das Jahr 2013 zu berücksichtigen Posten; ua der nunmehr strittigen Reisekosten (Verpflegungsmehraufwand).

Mit Beschwerdeentscheidung vom 10. August 2015 setzte die belangte Behörde die Einkommensteuer für das Jahr 2013 mit EUR -662,00 fest. Da der Beschwerdeführer in der Schweiz wiederkehrend oder durchgehend tätig geworden sei, berücksichtigte sie nur 15 Tage als Diäten für die die vom Beschwerdeführer geltend gemachten Aufwendungen für 51 Tage Aufenthalt in der Schweiz. Zudem seien Kosten für Essen als Kosten der privaten Lebensführung steuerlich nicht anzuerkennen. Die nunmehr strittigen Reisekosten berücksichtigte sie folglich iHv EUR 1.714,01.

Im dagegen gerichteten Vorlageantrag vom 31. August 2015 führte der Beschwerdeführer (eingeschränkt auf die nunmehr strittigen Reisekosten) aus, dass es sich bei seinen Aufenthalten in der Schweiz um steuerfreie Dienstreisen nach § 26 Z 4 EStG 1988 handeln würde. Zudem wies er mit Verweis auf die an die belangte Behörde übermittelte Aufstellung darauf hin, dass die Flüge von Wien nach Zürich jeweils unterschiedliche Ziele innerhalb der Schweiz gehabt hätten.

Mit Vorhalt vom 13. November 2015 forderte die belangte Behörde den Beschwerdeführer auf hinsichtlich der die Schweiz betreffenden Reisekosten eine detaillierte Aufstellung der Aufenthalte in den jeweiligen Schweizer Orten vorzulegen. Zudem wies sie darauf hin, dass es sich dabei im Beschwerdefall nicht – wie vom Beschwerdeführer geltend gemacht – um eine Dienstreise gemäß § 26 EStG 1988 handeln würde, sondern um Reisekosten gemäß § 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988.

Am 1. Februar 2016 erfolgte in diesem Zusammenhang eine Vorhalterinnerung, die unbeantwortet blieb.

Am 12. Juli 2016 legte die belangte Behörde die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor. Im Vorlagebericht vom selben Tag beantragte sie die teilweise Stattgabe, weil bei Reisen nach Basel, Luzern-Ebikon und Zürich-Kloten ein Mittelpunkt der Tätigkeit begründet worden sei. Hinzu kämen drei Tagessätze für die Reise nach Stams.

Mit Ladung vom 1. August 2021 beraumte das Bundesfinanzgericht einen Erörterungstermin für den 16. September 2021 an. Diese wurde am 5. August 2021 in der Abgabeeinrichtung des Beschwerdeführers hinterlegt, jedoch seitens des Beschwerdeführers nicht behoben.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der Beschwerdeführer bezog im Streitjahr 2013 Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit. Im Streitjahr beantragte er die Berücksichtigung von in einer Excel-Tabelle aufgelisteten Reisekosten, die der Arbeitgeber nicht berücksichtigt hat. Insgesamt machte er einen Verpflegungsmehraufwand für 51 Aufenthaltstage in der Schweiz zu einem Taggeld von EUR 36,80 (EUR 1.876,80), 20 Übernachtungen in der Schweiz zu einem Nächtigungsgeld von EUR 32,70 (EUR 654,00), Taggelder für Deutschland und Österreich iHv insgesamt EUR 194,00 sowie Taxispesen iHv insgesamt EUR 314,01 geltend.

Die Excel-Tabelle gliedert sich in „Kalenderwoche“, „REISEZEIT“, „Hinflug“, „Abflug VIE“. In den einzelnen Spalten ist ersichtlich, dass die Reisen zT an verschiedene Orte in der Schweiz geführt haben. In diesen Fällen ist jedoch nicht angeführt, wie lange der Aufenthalt jeweils gedauert (Basel und Ebicon (25. Februar-3. März)). Es fehlen in der Aufgliederung die Angaben zum Aufenthaltsort etwa in der KW11, KW16, KW17, KW21, KW23 und KW 24. Die vom Beschwerdeführer vorgelegten Aufstellungen enthalten Schätzungselemente, weil sie mangels ausreichender Angaben keine Kontrollmöglichkeiten bieten. Weitere Unterlagen oder eine Konkretisierung der Excel-Aufstellung wurden vom Beschwerdeführer weder im verwaltungsbehördlichen noch im gerichtlichen Verfahren beigebracht. Das Bundesfinanzgericht geht davon aus, dass sich der Beschwerdeführer im Streitzeitraum wiederkehrend in Basel (insgesamt mehr als fünf Tage), Stams (drei Tage), Luzern (insgesamt mehr als fünf Tage) und Zürich (insgesamt mehr als fünf Tage) aufgehalten hat. Da sich der Beschwerdeführer wiederkehrend an den genannten Orten aufgehalten hat, geht das Bundesfinanzgericht davon aus, dass es ihm innerhalb eines Zeitraumes von jeweils fünf Tagen an den jeweiligen Orten möglich war, sich mit der örtlichen Gastronomie bekannt zu machen und in der Folge entsprechend günstige Verpflegungsmöglichkeiten in Erfahrung gebracht zu haben.

Für das Gericht bestehen keine Zweifel an den Aufzeichnungen hinsichtlich der geltend gemachten 20 Übernachtungen in der Schweiz, den beruflichen Aufenthalten in Deutschland und Österreich sowie den Taxispesen.

Mit Ladung vom 1. August 2021 beraumte das Bundesfinanzgericht einen Erörterungstermin für den 16. September 2021 an. Diese wurde am 5. August 2021 in der Abgabeeinrichtung des Beschwerdeführers hinterlegt (Zustellnachweis), jedoch seitens des Beschwerdeführers nicht behoben (Vermerk auf retournierter Ladung). Der Hauptwohnsitz des Beschwerdeführers entspricht jenem der Zustellverfügung der Ladung (ZMR-Abfrage 6. September 2021).

2. Beweiswürdigung

Die Sachverhaltsfeststellungen gründen sich auf den Inhalt des vorgelegten Verwaltungsaktes.

Die von der Beschwerdeführerin vorgelegten Aufstellungen enthalten Schätzungselemente, weil sie mangels ausreichender Angaben insbesondere zum Aufenthaltsort keine Kontrollmöglichkeiten bieten. Das Bundesfinanzgericht geht in Zusammenschau der Ausführungen im Vorlageantrag sowie der Excel-Aufstellung zu den Reisekosten davon aus, dass sich der Beschwerdeführer wiederkehrend in der Schweiz in Basel, Luzern und Zürich beruflich aufgehalten hat. Die Aufenthaltsdauer in den einzelnen Orten hat jeweils insgesamt einen Zeitraum von fünf Tagen überschritten. Entsprechend der allgemeinen Lebenserfahrung ist davon auszugehen, dass sich der Beschwerdeführer bei wiederkehrenden Aufenthalten am selben Ort mit der dortigen Gastronomie und Umgebung entsprechend vertraut machen konnte. Aufgrund der Erfahrung wäre es ihm möglich gewesen entsprechend preisgünstigere Verpflegungen in Anspruch zu nehmen. Aus der Excel-Tabelle ist weiters zu entnehmen, dass sich der Beschwerdeführer drei Tage beruflich in Stems aufgehalten. Dies wird weder von der belangten Behörde noch vom Bundesfinanzgericht in Zweifel gezogen. Andere Aufenthaltsorte sind für das Bundesfinanzgericht nicht nach in der hinsichtlich der Aufenthaltsorte unvollständigen Excel-Tabelle nicht ersichtlich oder auf sonstige Weise nachvollziehbar. Ebenso wenig bezweifelt die belangte Behörde sowie auch das Bundesfinanzgericht die insgesamt 20 Nächtigungen in der Schweiz entsprechend der Aufzeichnungen in der Excel-Tabelle. Entsprechend der Excel-Tabelle nachvollziehbar ist auch der geltend gemachte Verpflegungsmehraufwand für Deutschland und Österreich iHv insgesamt EUR 194,00. Sowohl der belangten Behörde als auch dem Bundesfinanzgericht erscheinen die geltend gemachten Taxispesen iHv insgesamt EUR 314,01 glaubwürdig.

Nach dem Gesamtbild der Verhältnisse durfte das Bundesfinanzgericht daher in freier Beweiswürdigung von den obigen Sachverhaltsfeststellungen ausgehen.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (teilweise Stattgabe)

§ 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988 lautet wie folgt:

„(1) Werbungskosten sind die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Aufwendungen und Ausgaben für den Erwerb oder Wertminderungen von Wirtschaftsgütern sind nur insoweit als Werbungskosten abzugsfähig, als dies im folgenden ausdrücklich zugelassen ist. Hinsichtlich der durchlaufenden Posten ist § 4 Abs. 3 anzuwenden. Werbungskosten sind bei der Einkunftsart abzuziehen, bei der sie erwachsen sind. Werbungskosten sind auch:

[...]

9. Mehraufwendungen des Steuerpflichtigen für Verpflegung und Unterkunft bei ausschließlich beruflich veranlassten Reisen. Diese Aufwendungen sind ohne Nachweis ihrer Höhe als Werbungskosten anzuerkennen, soweit sie die sich aus § 26 Z 4 ergebenden Beträge nicht übersteigen. Dabei steht das volle Tagesgeld für 24 Stunden zu. Höhere Aufwendungen für Verpflegung sind nicht zu berücksichtigen.“

§ 26 Z 4 EStG 1988 lautet auszugsweise wie folgt:

„Zu den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit gehören nicht:

4. Beträge, die aus Anlass einer Dienstreise als Reisevergütungen (Fahrtkostenvergütungen, Kilometergelder) und als Tagesgelder und Nächtigungsgelder gezahlt werden. Eine Dienstreise liegt vor, wenn ein Arbeitnehmer über Auftrag des Arbeitgebers

- seinen Dienstort (Büro, Betriebsstätte, Werksgelände, Lager usw.) zur Durchführung von Dienstverrichtungen verlässt oder

- so weit weg von seinem ständigen Wohnort (Familienwohnsitz) arbeitet, dass ihm eine tägliche Rückkehr an seinen ständigen Wohnort (Familienwohnsitz) nicht zugemutet werden kann. [...]“

Gemäß § 26 Z 4 darf das Tagesgeld für Inlandsdienstreisen maximal EUR 26,40 pro Tag betragen und für Auslandsdienstreisen darf dieses zum täglichen Höchstsatz der Auslandsreisesätze der Bundesbediensteten reichen. Für die Schweiz beträgt die Tagesgebühr folglich EUR 36,80 und die Nächtigungsgebühr EUR 32,70.

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 1 und Z 2 lit a EStG 1988 dürfen bei den Einkünften die für den Haushalt des Steuerpflichtigen aufgewendeten Beträge sowie Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung grundsätzlich nicht abgezogen werden.

Der Beschwerdeführer bringt im Vorlageantrag vom 31. August 2015 vor, dass eine genaue Auflistung der unterschiedlichen Einsatzorte unterblieben sei, weil dies seines Erachtens nach Maßgabe des § 26 Z 4 zweiter Teilstrich EStG 1988 („2. Tatbestand“) nicht erforderlich sei. Erst nach Überschreiten von 183 Tagen im Kalenderjahr am Tätigkeitsort (Anknüpfung an den gewöhnlichen Aufenthalt), würde § 26 Z 4 zweiter Teilstrich EStG 1988 eine Steuerpflicht vorsehen.

Mit diesen Ausführungen verkennt der Beschwerdeführer, dass sich der Dienstreisebegriff des § 26 Z 4 EStG 1988 nicht mit jenem im Beschwerdefall maßgebenden Begriff der beruflich veranlassten Reise nach § 16 Abs 1 Z 9 EStG 1988 deckt (vgl Jakom/Lenneis EStG 2021, § 26 Rz 8 ff mit Verweis auf die Judikatur des VwGH).

Der Verwaltungsgerichtshof hat wiederholt ausgesprochen, dass Mehraufwendungen für Verpflegung des Steuerpflichtigen grundsätzlich zu den Kosten der Lebensführung gehören, zumal ein bedeutender Teil der Erwerbstätigen darauf angewiesen ist, Mahlzeiten außerhalb des Haushaltes einzunehmen. Mehraufwendungen für Verpflegung können nur vorliegen, wenn über dieses Ausmaß hinaus Aufwendungen anfallen. Die einkünftermindernde

Berücksichtigung von Verpflegungsaufwand nach § 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988 findet ihre Begründung darin, dass dem Reisenden die besonders preisgünstigen Verpflegungsmöglichkeiten am jeweiligen Aufenthaltsort in der Regel nicht bekannt sind, weshalb die Verpflegung durch die örtliche Gastronomie typischerweise zu Mehraufwendungen führt. Hält sich der Steuerpflichtige jedoch – unter Umständen auch mit Unterbrechungen – länger an einem Ort auf, sind ihm die örtlichen Verpflegungsmöglichkeiten ausreichend bekannt, sodass ein Mehraufwand für Verpflegung nicht mehr steuerlich zu berücksichtigen ist (vgl. VwGH 26. Juli 2007, 2005/15/0133 und VwGH 24. März 2015, 2012/15/0074).

Wie das Bundesfinanzgericht in freier Beweiswürdigung festgestellt hat, hat sich der Beschwerdeführer in den Orten Basel, Luzern und Zürich im Streitjahr wiederkehrend und insgesamt länger als fünf Tage (eine Arbeitswoche) lang aufgehalten. Entsprechend der Lebenserfahrung und vor dem Hintergrund der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist davon auszugehen, dass sich der Beschwerdeführer im Zeitraum von fünf Tagen mit den örtlichen Verpflegungsmöglichkeiten eingehend vertraut machen konnte. Zudem hat sich der Beschwerdeführer drei Tage in Stems aufgehalten.

Wie eingangs ausgeführt, sind Aufwendungen für die Verpflegung grundsätzlich nicht abzugsfähige Aufwendungen der Lebensführung. Der Abzug solcher Aufwendungen als Werbungskosten stellt die Ausnahme dar und kann jedenfalls nur insoweit erfolgen, als der Mehraufwand unvermeidbar ist. Die Unterschiede im Preisniveau zwischen der Schweiz und Österreich erreichen bei weitem nicht jene Größenordnung, ab der die Voraussetzungen für die Anerkennung eines Mehraufwandes nach der Anfangsphase von fünf Tagen gegeben wären (vgl. VwGH 12. Mai 2021, Ra 2019/13/0101; VwGH 1. September 2015, 2012/15/0119).

Vor dem Hintergrund des in freier Beweiswürdigung festgestellten Sachverhaltes erkennt das Bundesfinanzgericht jeweils die ersten fünf Aufenthaltstage in Basel, Luzern und Zürich sowie die geltend gemachten drei Aufenthaltstage in Stems zu je EUR 36,80 an. Weiters anzuerkennen ist die geltend gemachte Nächtigungsgebühr zu je EUR 32,70 für 20 Nächtigungen in der Schweiz, die geltend gemachten Reiseaufwendungen für Österreich und Deutschland iHv insgesamt EUR 194,00 sowie die Taxispesen iHv EUR 314,01. Von den strittigen Reiseaufwendungen sind somit insgesamt EUR 1.824,41 steuerlich anzuerkennen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (Revision)

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche

Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Die beschwerdegegenständliche Rechtsfrage zum Dienstreisebegriff ist bereits durch die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes geklärt (vgl. Jakom/*Lenneis* EStG 2021, § 26 Rz 8 ff mit Verweis auf die Judikatur des VwGH). Darüber hinaus waren die in freier Beweiswürdigung vorgenommenen Feststellungen des maßgeblichen Sachverhaltes entscheidungswesentlich (vgl. zB VwGH 25. Februar 2016, Ra 2016/16/0006). Die Voraussetzungen für eine Revisionszulassung nach Art 133 Abs. 4 B-VG liegen somit nicht vor.

Wien, am 25. Februar 2022