

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 21. April 2023 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 22. März 2023 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2017 Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Strittig ist, ob die Fahrten von der Wohnung zum Betrieb des Arbeitgebers Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 oder Reisen im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988 sind.

I. Verfahrensgang

Der Beschwerdeführer war im Streitjahr für die sicherheitstechnische Betreuung von Kleinbetrieben im Außendienst tätig und bezog Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit.

Am 11.9.2018 erging ein Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2017 infolge einer antragslosen Arbeitnehmerveranlagung und ergab eine Gutschrift i.H.v. € 121.

Am 30.12.2022 langte elektronisch eine Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung des Beschwerdeführers für das Jahr 2017 bei der belangten Behörde ein. Am 24.2.2023 ersuchte die belangte Behörde um Übermittlung detaillierter Informationen zu den beantragten Fahrtkosten und zu den beantragten Verpflegungsmehraufwendungen sowie um Vorlage weiterer Unterlagen. Der Beschwerdeführer legte daher am 14.3.2023 eine Aufstellung zu den beantragten Fahrtkosten vor, wonach € 1.995 im Zusammenhang mit Kilometergeldern und

€ 286 im Zusammenhang mit Verpflegungsmehraufwand vom Arbeitgeber nicht ersetzt worden seien. Weiters schloss er diesem Schreiben Zeitnachweislisten für den Streitzeitraum an. Daraufhin hob die belangte Behörde den Bescheid vom 11.9.2018 am 22.3.2023 gemäß § 41 Abs. 2 EStG auf und erließ neuerlich einen Einkommensteuerbescheid, welcher eine Gutschrift i.H.v. € 346 auswies. Die vom Beschwerdeführer beantragten Kosten für die Fahrten von seinem Wohnort ***1*** zum Firmensitz seines Arbeitgebers nach ***2*** sowie die Kosten für den Verpflegungsmehraufwand berücksichtigte die belangte Behörde mit der Begründung nicht, dass es sich bei diesen Fahrten um Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte handle. Diese Fahrten seien mit dem Verkehrsabsatzbetrag und einem eventuell zustehenden Pendlerpauschale abgegolten.

In weiterer Folge brachte der Beschwerdeführer am 21.4.2023 über FinanzOnline Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid vom 22.3.2023 ein. Dem Mängelbehebungsauftrag vom 4.10.2023 entsprechend langte am 23.10.2023 bei der belangten Behörde ein Schreiben des Beschwerdeführers ein, in welchem er vorbrachte, dass er zwei bis dreimal pro Monat den Firmensitz seines Arbeitgebers in ***2*** aufsuche. Diese Fahrten trete er mit dem eigenen Pkw von zu Hause aus an. In ***2*** habe er entweder gemeinsam mit seinen Vorgesetzten und Außendienstkollegen an internen Besprechungen, sogenannten Bürotagen, teilzunehmen oder gemeinsam mit internen und externen Kollegen an sogenannten Qualitätszirkeln mitzuarbeiten. Er verrichte am Sitz des Arbeitgebers keine Innendiensttätigkeiten und habe im ***2*** keinen eigenen Arbeitsplatz.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 14.11.2023 wies die belangte Behörde die Beschwerde als unbegründet ab, und führte mit Hinweis auf die Lohnsteuerrichtlinien 2002 und die Rechtsprechung begründend aus, dass die Arbeitsstätte jener Ort sei, an dem der Arbeitnehmer für den Arbeitgeber tätig werde. Aufgrund der Anwesenheit des Beschwerdeführers bei den Dienstbesprechungen (Bürotage, Qualitätszirkel) begründe er in ***2*** eine Arbeitsstätte. Alle Ausgaben für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte seien mit dem Verkehrsabsatzbetrag gemäß § 33 Abs. 5 Z 1 EStG 1988 und den Pauschbeträgen nach § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 abgegolten.

Mit Schreiben vom 11.12.2023, bei der belangten Behörde am 12.12.2023 eingelangt, stellte der Beschwerdeführer den Antrag auf Entscheidung über die Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht. In seinem Vorlageantrag brachte der Beschwerdeführer vor, dass der dem von der belangten Behörde zitierten Erkenntnis zugrundeliegende Sachverhalt nicht einen ausschließlich im Außendienst tätigen Arbeitnehmer betreffe und daher nicht mit seinem Fall vergleichbar sei. Die RZ 10736 der Lohnsteuerrichtlinien 2002 bestätige nach Meinung des Beschwerdeführers seine Rechtsansicht. Er führte aus, dass er ausschließlich als Außendienstmitarbeiter tätig sei, sein täglicher Arbeitsweg an seinem Wohnsitz beginne, er von diesem Ort zwei bis vier Kunden in seinem Einsatzgebiet besuche und anschließend wieder an seinen Wohnort zurückkehre. Im Auftrag des Arbeitgebers fahre er auf eigene Kosten

gelegentlich zum Firmensitz nach ***2***, um an Meetings und Besprechungen im Besprechungsraum teilzunehmen. Am Firmensitz verfüge er über keinen eigenen Arbeitsplatz. Dem Vorlageantrag angeschlossen war ein Schreiben des stellvertretenden Abteilungsleiters der Abteilung ***3*** sowie des Einsatzleiters des ***4***. In diesem Schreiben bestätigen diese, dass der Beschwerdeführer seit ***tt.mm.jjjj*** bei der ***5*** beschäftigt und seither für die sicherheitstechnische Betreuung von Kleinbetrieben ausschließlich im Außendienst tätig sei. Vom Beschwerdeführer werde zusätzlich erwartet, dass er auf eigene Kosten beruflich veranlasste Reisen in das Präventionszentrum ***2*** unternehme - im Jahr 2017 zwei- bis dreimal pro Monat -, um an Dienstbesprechungen (Bürotage) und Qualitätszirkeln teilzunehmen. Es werde weiters bestätigt, dass für den Beschwerdeführer kein eigener Arbeitsplatz eingerichtet sei.

Im Zuge des Vorhalteverfahrens vor dem Bundesfinanzgericht legte der Beschwerdeführer den Dienstzettel vom 5.10.1999 sowie eine neue Aufstellung der Fahrtkosten vor, wonach gesamt lediglich € 1.831,40 an Fahrtkosten (Kosten iZm. Kilometergeld i.H.v. € 1.596 sowie Kosten iZm. Verpflegungsmehraufwand i.H.v. € 235,40) nicht vom Dienstgeber ersetzt worden seien.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der Beschwerdeführer war im streitgegenständlichen Jahr bei der ***5*** im Außendienst für die sicherheitstechnische Betreuung von Kleinbetrieben im Einsatzgebiet zwischen ***6*** tätig.

Im am 5.10.1999 von der ***5*** ausgestellten Dienstzettel ist unter Punkt 8. als Arbeitsort des Beschwerdeführers die ***2***, ausgewiesen. Der Wohnort des Beschwerdeführers ist in ***1***.

Im Regelfall fährt der Beschwerdeführer von seinem Wohnort zu zwei bis vier Kunden in seinem Einsatzgebiet und kehrt anschließend wieder an seinen Wohnort zurück.

Im streitgegenständlichen Jahr arbeitete der Beschwerdeführer an 196 Tagen. Davon fuhr der Beschwerdeführer an 25 Tagen von seinem Wohnort zum Firmensitz nach ***2***. Er hielt sich am 17.1. von 7:59 Uhr bis 13:31 Uhr (unterbrochen von einer Mittagspause ab 11:57 Uhr bis 12:32 Uhr), am 23.1. von 8:57 Uhr bis 13:35 Uhr (unterbrochen von einer Mittagspause ab 11:29 Uhr bis 12:00 Uhr), am 24.1. von 8:59 Uhr bis 13:35 Uhr (unterbrochen von einer Mittagspause ab 11:12 Uhr bis 11:47 Uhr), am 14.2. von 8:55 Uhr bis 16:46 Uhr (unterbrochen von einer Mittagspause ab 11:38 Uhr bis 12:10 Uhr), am 20.2. von 9:01 Uhr bis 14:01 Uhr (unterbrochen von einer Mittagspause ab 11:14 Uhr bis 11:36 Uhr), am 28.2. von 9:00 Uhr bis 15:49 Uhr (unterbrochen von einer Mittagspause ab 11:14 Uhr bis 11:29 Uhr), am 21.3. von

8:58 Uhr bis 15:40 Uhr (unterbrochen von einer Mittagspause ab 11:32 Uhr bis 12:03 Uhr), am 4.4. von 8:55 Uhr bis 15:36 Uhr (unterbrochen von einer Mittagspause ab 11:18 Uhr bis 11:51 Uhr), am 25.4. von 8:57 Uhr bis 15:59 Uhr (unterbrochen von einer Mittagspause ab 11:16 Uhr bis 11:43 Uhr), am 9.5. von 11:06 Uhr bis 12:20 Uhr (unterbrochen von einer Mittagspause ab 11:29 Uhr bis 12:01 Uhr), am 23.5. von 9:02 Uhr bis 15:48 Uhr (unterbrochen von einer Mittagspause ab 11:38 Uhr bis 12:03 Uhr), am 29.5. von 8:58 Uhr bis 12:57 Uhr (unterbrochen von einer Mittagspause ab 11:32 Uhr bis 12:18 Uhr), am 27.6. von 8:41 Uhr bis 15:45 Uhr (unterbrochen von einer Mittagspause ab 13:03 Uhr bis 13:27 Uhr), am 18.7. von 8:56 Uhr bis 15:36 Uhr (unterbrochen von einer Mittagspause ab 11:46 Uhr bis 12:14 Uhr), am 8.8. von 9:00 Uhr bis 15:33 Uhr (unterbrochen von einer Mittagspause ab 11:32 Uhr bis 12:03 Uhr), am 29.8. von 8:55 Uhr bis 13:35 Uhr (unterbrochen von einer Mittagspause ab 11:08 Uhr bis 11:27 Uhr), am 12.9. von 8:55 Uhr bis 17:07 Uhr (unterbrochen von einer Mittagspause ab 11:24 Uhr bis 12:02 Uhr), am 19.9. von 8:58 Uhr bis 13:37 Uhr (unterbrochen von einer Mittagspause ab 11:35 Uhr bis 12:03 Uhr), am 24.10. von 8:57 Uhr bis 16:17 Uhr (unterbrochen von einer Mittagspause ab 11:55 Uhr bis 12:26 Uhr), am 9.11. von 9:02 Uhr bis 14:46 Uhr (unterbrochen von einer Mittagspause ab 11:44 Uhr bis 12:21 Uhr), am 14.11. von 8:07 Uhr bis 17:07 Uhr (unterbrochen von einer Mittagspause ab 12:03 Uhr bis 12:34 Uhr), am 21.11. von 9:04 Uhr bis 13:25 Uhr (unterbrochen von einer Mittagspause ab 11:34 Uhr bis 12:18 Uhr), am 12.12. von 8:46 Uhr bis 16:23 Uhr (unterbrochen von einer Mittagspause ab 11:04 Uhr bis 12:09 Uhr), am 18.12. von 8:59 Uhr bis 16:13 Uhr (unterbrochen von einer Mittagspause von 11:45 Uhr bis 12:25 Uhr) und am 19.12. von 9:01 Uhr bis 15:47 Uhr (unterbrochen von einer Mittagspause von 11:20 bis 11:45 Uhr) an der Betriebsstätte des Arbeitgebers in ***2*** auf. In ***2*** fanden sowohl Dienstbesprechungen mit seinen Vorgesetzten und weiteren Außendienstkollegen (sogenannte Bürotage) als auch Qualitätszirkel statt, bei denen er gemeinsam mit internen und externen Kollegen arbeitete.

2. Beweiswürdigung

Die obigen Sachverhaltsfeststellungen sind allesamt aktenkundig bzw. ergeben sich aus den nicht der Aktenlage widersprechenden und auch von der belangten Behörde nicht widerlegten Ausführungen des Beschwerdeführers.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

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

§ 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 normiert, dass Werbungskosten auch Ausgaben des Steuerpflichtigen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte sind. Für die Berücksichtigung dieser

Aufwendungen gilt nach lit. a leg. cit., dass diese Ausgaben durch den Verkehrsabsetzbetrag (§ 33 Abs. 5 Z 1) abgegolten sind. Nach Maßgabe der lit. b bis j steht zusätzlich ein Pendlerpauschale sowie nach Maßgabe des § 33 Abs. 5 Z 4 ein Pendlereuro zu.

Nach § 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988 sind Werbungskosten auch 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.

ad Fahrtkosten

Nach der Rechtsprechung (VwGH 3.7.1990, 90/14/0069) ist für einen Reisenden, der die ausschließlich berufsbedingten Reisen von seinem Wohnsitz aus antritt, dieser der Mittelpunkt seiner Tätigkeit. In die Freizeit fallende Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte gibt es dabei grundsätzlich nicht. Daran ändert sich auch nichts, wenn im Zuge eines kurzfristigen Aufsuchens der Betriebsstätte des Arbeitgebers lediglich Muster oder Waren abgeholt werden. Verrichtet hingegen ein Außendienstmitarbeiter regelmäßig (auch) in der Betriebsstätte des Arbeitgebers Innendienst, liegt für ihn eine (weitere) Arbeitsstätte vor (VwGH 30.11.1993, 90/14/0136). Dies selbst dann, wenn die Betriebsstätte lediglich zu Vorbereitungs- oder Abschlussarbeiten oder Dienstbesprechungen aufgesucht wird (VwGH 16.1.2023, Ra 2022/13/0104; 19.3.2008, 2006/15/0289;).

Im vorliegenden Fall fährt der Beschwerdeführer im Jahr 2017 an 25 Tagen zur Betriebsstätte des Arbeitgebers, um an Dienstbesprechungen und an Qualitätszirkeln teilzunehmen. Im Hinblick darauf, dass der Beschwerdeführer im Jahr 2017 insgesamt an 196 Tagen tatsächlich anwesend war und somit im Durchschnitt an jedem achten Arbeitstag die Betriebsstätte des Arbeitgebers aufgesucht hat, kommt das Bundesfinanzgericht zum Schluss, dass es sich hierbei sehr wohl um eine wiederkehrende und nicht bloß gelegentliche Tätigkeit an der Betriebsstätte des Arbeitgebers handelt. Der Beschwerdeführer versieht somit zeitraumbezogen regelmäßig Innendienst an der Betriebsstätte seines Arbeitgebers. Als Innendienst gilt nämlich jedes Tätigwerden im Rahmen der unmittelbaren beruflichen Obliegenheiten. Eine bestimmte Mindestdauer ist dafür nicht Voraussetzung und somit ist auch ein kurzfristiges Tätigwerden als "Innendienst" anzusehen. Der Beschwerdeführer hält sich an den 25 Tagen, an denen er die Betriebsstätte seines Arbeitgebers aufgesucht hat, mit Ausnahme von zwei Tagen zumindest vier Stunden an der Betriebsstätte seines Arbeitgebers auf. Diese Anwesenheitszeit an der Betriebsstätte des Arbeitgebers erfüllt jedenfalls das Kriterium der „Kurzfristigkeit“. Die Betriebsstätte des Arbeitgebers in ***2*** ist somit Arbeitsstätte des Beschwerdeführers. Die Kosten für die Fahrten zwischen seiner Wohnung und der Betriebsstätte des Arbeitgebers in

2 fallen somit unter § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988, welche durch den Verkehrsabsetzbetrag abgegolten sind.

ad Verpflegungsmehraufwand

Im Hinblick auf die vom Beschwerdeführer beantragten Mehraufwendungen nach § 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988 ist auszuführen, dass für die Anerkennung als Werbungskosten eine ausschließlich beruflich veranlasste Reise Voraussetzung ist. Eine beruflich veranlasste Reise liegt unter anderem dann vor, wenn der Steuerpflichtige sich aus beruflichen Anlass vom Mittelpunkt seiner Tätigkeit entfernt, ohne dass dadurch der bisherige Mittelpunkt der Tätigkeit aufgegeben wird (Zorn in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, Kommentar zum EStG²¹ § 16 Rz 173). Als Mittelpunkt der Tätigkeit gilt jedenfalls der Ort der Betriebsstätte, in welcher der Steuerpflichtige seinen Innendienst verrichtet (Zorn in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, Kommentar zum EStG²¹ § 16 Rz 174). Ist ein Außendienstmitarbeiter nicht ausschließlich im Außendienst tätig, dann bestimmt sich der Mittelpunkt der Tätigkeit danach, wo er für den Fall, dass kein Außendienst versehen wird, regelmäßig tätig wird (VwGH 28.10.1997, 93/14/0076).

Da der Beschwerdeführer an Tagen, an denen er nicht im Außendienst tätig ist, seinen Innendienst am Ort der Betriebsstätte des Arbeitgebers verrichtet, liegt dort auch der Mittelpunkt seiner Tätigkeit. Eine Anerkennung von Mehraufwendungen betreffend Verpflegung am Ort der Betriebsstätte des Arbeitgebers scheidet bereits aus dem Grund aus, weil der Beschwerdeführer an diesen Tagen den Mittelpunkt seiner Tätigkeit nicht verlässt.

Es war somit 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.

Im gegenständlichen Beschwerdefall lag keine Rechtsfrage vor, der grundsätzliche Bedeutung zukam. Die im Beschwerdefall zu lösenden Rechtsfragen beschränkten sich einerseits auf Rechtsfragen, welche bereits in der bisherigen, in der zu Spruchpunkt I. zitierten VwGH-Rechtsprechung beantwortet wurden und solche, welche im Gesetz eindeutig gelöst sind.

Wien, am 28. Februar 2024