



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2004 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben. Die Bemessungsgrundlage und die festgesetzte Steuer betragen (gegenüber der Berufungsvorentscheidung unverändert):

Einkommen 2004: 20.262,51 €; Einkommensteuer (nach Abzug der einbehaltenen Steuerabzugsbeträge): 104,43 €.

Die Fälligkeit der Abgabe bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) war im Streitjahr 2004 Angestellter einer Wirtschaftstreuhandgesellschaft in X. Das Dienstverhältnis war im November 2003 begründet worden. In der (elektronisch eingereichten) Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung 2004 machte der Bw. unter anderem Reisekosten von 2.070,04 € als Werbungskosten geltend. Laut einer über Ersuchen des Finanzamtes vorgelegten Aufstellung handelte es sich dabei um Kilometergelder von 206,64 € sowie Tagesdiäten von 1.863,40 € für (einzeln aufgelistete) Fahrten innerhalb des Dienstortes X. Im Bescheid betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2004 ließ das Finanzamt diese Reisekosten nicht zum Abzug zu; dies mit der Begründung, die beantragten Ausgaben für beruflich veranlasste Fahrten seien um steuerfreie Bezüge von 6.262,12 € zu kürzen, die der Bw. von seinem Dienstgeber (Anmerkung: laut Lohnzettel) erhalten habe.

Dagegen wendete der Bw. mit Berufung ein, die dem Finanzamt übermittelte Aufstellung beinhalte nur jene Reisekosten, die vom Dienstgeber nicht ersetzt worden seien. Er beantrage daher, Reisekosten von 2.070,04 € als weitere Werbungskosten zu berücksichtigen.

Das Finanzamt gab der Berufung mit Berufungsvorentscheidung insoweit teilweise Folge, als Kilometergelder von 206,64 € für beruflich veranlasste Fahrten als Werbungskosten abgezogen wurden. Hingegen könnten Tagesgelder nicht berücksichtigt werden, weil keine Reisen im Sinne des § 16 EStG 1988 vorlägen. Eine Reise im Sinne dieser Bestimmung verlange, dass sich der Steuerpflichtige aus beruflichem Anlass mindestens 25 km vom Mittelpunkt seiner Tätigkeit entferne. Aus den vorgelegten Unterlagen gehe hervor, dass dies nicht der Fall gewesen sei.

Im Vorlageantrag brachte der Bw. vor, der Kollektivvertrag für Angestellte bei Wirtschaftstreuhändern (Stand 1.7.2004) enthalte unter Punkt XI. *"Reisekosten-, Verpflegungs-, Nächtigungs- und Weggelder"* folgende Definition des Begriffes Dienstreise: *"Eine Dienstreise liegt vor, wenn der Angestellte zur Ausführung eines ihm erteilten Auftrages den Dienstort verlässt. Eine Dienstreise liegt auch vor, wenn der Angestellte zur Ausführung eines ihm erteilten Auftrages die Betriebsstätte des Arbeitgebers vorübergehend verlässt, dabei jedoch am Dienstort bleibt"*. Gemäß § 26 Z 4 EStG 1988 sei diese besondere Regelung des Begriffes Dienstreise anzuwenden. Danach seien auch die Tagesgelder abzugsfähig.

Über die Berufung wurde erwogen:

I. Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Nach § 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988 zählen dazu 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 EStG 1988 ergebenden Beträge nicht übersteigen. Höhere Aufwendungen für Verpflegung sind nicht zu berücksichtigen.

Ergänzend bestimmt § 20 Abs. 1 Z 2 lit. c EStG 1988, dass Reisekosten bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden dürfen, soweit sie nach (§ 4 Abs. 5 und) § 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988 nicht abzugsfähig sind.

Den in der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes entwickelten Begriff der "Reise" im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988 hat das Finanzamt in der Berufungsvorentscheidung zutreffend wiedergegeben (siehe dazu beispielsweise auch Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer, Kommentar, Band III B, Rz 2 zu § 16 Abs. 1 Z 9): Beruflich veranlasste Fahrten im örtlichen Nahebereich der Arbeitsstätte sind keine "Reisen" im Sinne dieser

Bestimmung. Für solche Fahrten können daher nach § 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988 keine Tagesgelder abgezogen werden.

II. Jener Verpflegungs(mehr)aufwand, der einem Steuerpflichtigen regelmäßig dadurch erwächst, dass er aus beruflichen Gründen genötigt ist, einen Teil seiner Mahlzeiten außer Haus einzunehmen, gehört zu den nichtabzugsfähigen Aufwendungen der Lebensführung im Sinne des § 20 EStG 1988. Nichts Anderes gilt, wenn sich ein Steuerpflichtiger an einzelnen Arbeitstagen aus beruflichen Gründen zwar außerhalb seiner Arbeitsstätte, jedoch in deren örtlichem Nahebereich (am Dienort) aufhält. Der Bw. leitet die beantragte Berücksichtigung von Tagesdiäten auch nicht etwa aus dem allgemeinen Werbungskostenbegriff des § 16 Abs. 1 EStG 1988, sondern aus § 26 Z 4 letzter Satz EStG 1988 in Verbindung mit kollektivvertraglichen Regelungen ab.

Nach § 26 Z 4 EStG 1988 gehören Beträge, die aus Anlass einer Dienstreise als Reisevergütungen (Fahrtkostenvergütungen, Kilometergelder) und als Tagesgelder und Nächtigungsgelder gezahlt werden, innerhalb der dort genannten Höchstbeträge nicht zu den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit. Eine Dienstreise liegt nach der Legaldefinition des § 26 Z 4 EStG 1988 vor, wenn ein Arbeitnehmer über Auftrag des Arbeitgebers seinen Dienort (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. Enthält eine lohngestaltende Vorschrift im Sinne des § 68 Abs. 5 Z 1 bis 6 (zB ein Kollektivvertrag) eine besondere Regelung des Begriffes Dienstreise, ist nach dem (vom Verfassungsgerichtshof mit Erkenntnis vom 22. Juni 2006, G 147/05 mit Ablauf des 31. Dezember 2007 als verfassungswidrig aufgehobenen, für das Streitjahr 2004 jedoch noch anzuwendenden) letzten Satz des § 26 Z 4 EStG 1988 diese Regelung maßgeblich.

§ 26 Z 4 EStG 1988 regelt, unter welchen Voraussetzungen Reisekostenersätze des Arbeitgebers nicht zu den steuerbaren Einkünften des Dienstnehmers gehören (Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer, Kommentar, Band III B, Rz 1 zu § 16 Abs. 1 Z 9). Die gesetzliche Definition der Dienstreise in § 26 Z 4 EStG 1988 (einschließlich des Verweises auf lohngestaltende Vorschriften) hat nur im Anwendungsbereich dieser Bestimmung, also für die steuerliche Behandlung von Reisekostenersätzen des Arbeitgebers Bedeutung. Solche Reisekostenersätze hat der Bw. seinem Vorbringen zufolge für die strittigen Fahrten gerade nicht erhalten. Für die Frage des Abzuges von Tagesgeldern als Werbungskosten kommt es hingegen nicht darauf an, ob Dienstreisen im Sinne des § 26 Z 4 EStG 1988 (unter Bedachtnahme auf kollektivvertragliche Begriffsbestimmungen) vorliegen. Der Begriff der Dienstreise im Sinne des § 26 Z 4 EStG 1988 ist weiter als jener der beruflich veranlassten

Reise im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988 (Hofstätter/ Reichel, Die Einkommensteuer, Kommentar, Band III B, Rz 1 zu § 16 Abs. 1 Z 9). Nach § 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988 (in Verbindung mit § 20 Abs. 1 Z 2 lit. c EStG 1988; siehe dazu auch Doralt, Einkommensteuergesetz, Kommentar, Band II, Rz 104 zu § 20) kommt bei Fahrten im örtlichen Nahebereich der Arbeitsstätte der Abzug von Tagesgeldern als Werbungskosten nicht in Betracht.

III. Der Berufung war daher nur im Umfang der Berufungsvorentscheidung (hinsichtlich der vom Arbeitgeber nicht ersetzten Fahrtkosten) stattzugeben.

Innsbruck, am 24. Jänner 2007

Ergeht auch an: Finanzamt als Amtspartei