



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vom 13. April 2004, gegen den Bescheid des Finanzamtes Oststeiermark vom 25. März 2004, betreffend die Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2003, entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

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

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber hat mit seiner Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für 2003 unter anderem beantragt, einen Betrag von 2.491,14€ als Werbungskosten gemäß § 16 EStG 1988 zu berücksichtigen. Diesen Betrag hatte er nach einer beigelegten Aufstellung derart ermittelt, dass er den „Reisekosten lt. KV“ von 13.218,90€ „erhaltene Reisekosten“ von 10.727,76€ gegenüberstellte.

Diesen Antrag hat das Finanzamt mit dem nunmehr angefochtenen Bescheid im Wesentlichen mit der Begründung abgewiesen, der Berufungswerber habe durch seine Fahrtätigkeit einen weiteren Mittelpunkt der Tätigkeit begründet.

In der dagegen fristgerecht eingebrachten Berufung vom 13. April 2004 widerspricht der Berufungswerber dieser Ansicht des Finanzamtes mit der Begründung,

"...da die von mir angeführten Taggelder und Nächtigungen keinen weiteren Mittelpunkt meiner Tätigkeit darstellen, da ich weder in einem lokal eingegrenzten Bereich tätig bin, noch

meine Fahrten auf einer nahezu gleich bleibenden Route erfolgen. Dies ist auch aus meinen Fahrtaufzeichnungen ... ersichtlich. Es sind lediglich die Grenzübergänge logischerweise meist die selben (Suben, Passau, Bratislava, Berg, etc). Das sind aber keine Reiseziele!"

Mit Berufungsvorentscheidung vom 23. April 2004 hat das Finanzamt die Berufung abgewiesen, weil die Gegenüberstellung der geltend gemachten Tagesgelder (8.101,00€) und der vom Arbeitgeber unversteuert ausgezahlten Reiseaufwandsentschädigungen (10.727,76€) keine abzugsfähigen Werbungskosten ergab. Die beantragten Nächtigungsgelder wurden nicht als Werbungskosten anerkannt, da „*bei Vorliegen einer Schlafkabine für den LKW Lenker ... Werbungskosten nur in tatsächlicher, nachgewiesener Höhe anerkannt werden*“ könnten.

Zufolge des fristgerecht eingebrachten Vorlageantrages gilt die Berufung wiederum als unerledigt. Im Schriftsatz vom 18. Mai 2004 führt der Berufungswerber ergänzend aus: *"Laut Kollektivvertrag für das Güterbeförderungsgewerbe stehen einem Fernfahrer trotz Vorhandenseins einer Schlafkabine Nächtigungsgelder als Abgeltung der Erschwernis zu. Weiters habe ich in meiner übermittelten Aufstellung nur Taggelder, die über meinen kollektivvertraglichen Kostenersätzen gelegen sind, geltend gemacht (§ 26 EStG). Ich beantrage daher, die geltend gemachten Nächtigungsgelder sowie die vollen Taggelder als Werbekosten anzuerkennen."*

Mit Schreiben vom 8. August 2006 hat der Unabhängige Finanzsenat den Berufungswerber unter anderem gebeten, eine genauere Beschreibung der unternommenen Reisen vorzunehmen, und zu jeder einzelnen Reise die ihm vom Arbeitgeber unversteuert gezahlten Ersätze, getrennt nach Tagesgeldern, Nächtigungsgeldern und anderen Ersätzen, bekannt zu geben.

Im Schreiben vom 7. September 2006 erklärte der Berufungswerber im Wesentlichen, dass er nach mehr als drei Jahren nicht mehr in der Lage sei, die unternommenen Reisen genauer darzustellen. Auch die erbetene Aufstellung legte der Berufungswerber nicht vor, dazu führte er nur aus, dass eine solche „sicherlich möglich“ sei.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 16 Abs.1 Z 9 EStG 1988 sind Mehraufwendungen des Steuerpflichtigen für Verpflegung und Unterkunft bei ausschließlich beruflich veranlassten Reisen Werbungskosten. Diese Aufwendungen sind ohne Nachweis ihrer Höhe als Werbungskosten anzuerkennen, soweit sie die sich aus § 26 Z 4 ergebenden Beträge nicht übersteigen. Höhere Aufwendungen für Verpflegung sind nicht zu berücksichtigen.

Mit diesem Begriff der „Reise“ hat sich der Verwaltungsgerichtshof in zahlreichen Fällen auseinander gesetzt und ist dabei zu dem Ergebnis gelangt, dass der Aufenthalt an einem Ort,

der als Mittelpunkt der Tätigkeit des Steuerpflichtigen angesehen werden muss, keine Reise darstellt, wobei auf Grund längeren Aufenthalts des Steuerpflichtigen ein Ort zu einem (weiteren) Mittelpunkt der Tätigkeit wird. Der längere Aufenthalt ermöglicht es ihm, sich dort über die Verpflegungsmöglichkeiten zu informieren und so jenen Verpflegungsmehraufwand zu vermeiden, der allein die Annahme von Werbungskosten statt nicht abzugsfähiger (üblicher) Verpflegungsaufwendungen der privaten Lebensführung rechtfertigt. Erstreckt sich die Tätigkeit des Steuerpflichtigen auf mehrere Orte in der Weise, dass jeder Ort – für sich betrachtet – Mittelpunkt der Tätigkeit sein könnte, dann ist jeder dieser Orte als Mittelpunkt der Tätigkeit zu qualifizieren und der Aufenthalt an ihm keine Reise. Sowohl eine mit Unterbrechungen ausgeübte Beschäftigung an einem Ort als auch wiederkehrende Beschäftigungen an einzelnen nicht zusammenhängenden Tagen können die Eignung eines Ortes zu einem weiteren Mittelpunkt der Tätigkeit begründen, sofern die Dauer einer solchen wiederkehrenden Beschäftigung am selben Ort insgesamt ein Ausmaß erreicht, welches zum Wegfall der Voraussetzungen des in typisierender Betrachtungsweise unterstellten Verpflegungsmehraufwandes zu führen hat. Wird eine Fahrtätigkeit regelmäßig in einem lokal eingegrenztem Gebiet ausgeübt, so stellt dieses ganze Gebiet ebenso einen Mittelpunkt der Tätigkeit für den Kraftfahrer dar, wie bestimmte, gleich bleibende, Fahrtrouten, die immer wieder befahren werden (VwGH 25.9.2002, 99/13/0034, zum Beschwerdefall eines Kraftfahrers bei einem Mineralölvertriebsunternehmen, mit weiteren Hinweisen auf die Rechtsprechung).

Es ist dem Finanzamt insoweit zuzustimmen, dass der Berufungswerber nach den von ihm vorgelegten Aufzeichnungen tatsächlich bestimmte Fahrtrouten (seit Jahren) immer wieder befährt, sodass das Befahren dieser Routen nach der zitierten Rechtsprechung keine „Reise“ im Sinn des § 16 Abs.1 Z 9 EStG 1988 mehr darstellt.

Es ist aber auch dem Berufungswerber zuzustimmen, wenn er darauf hinweist, dass sich die Reisen immer wieder in ihrem Verlauf anders gestalten und insbesondere auch die Zielorte immer wieder andere Orte sind. Jeder Abgabepflichtige, der die Anerkennung von Verpflegungsmehraufwendungen anlässlich von Reisebewegungen als Werbungskosten geltend macht, hat entsprechende Aufzeichnungen so zu führen, dass der exakte Reiseverlauf einwandfrei nachvollziehbar ist. Die Ansicht des Berufungswerbers, derartige Aufstellungen würden „einen unzumutbaren Aufwand darstellen“, erweist sich als verfehlt. Den Erfahrungen des täglichen Lebens entspricht jedoch sein Einwand, dass eine exakte Rekonstruktion vieler Reiseverläufe nach Ablauf von teilweise mehr als drei Jahren nicht mehr möglich sei. Der unabhängige Finanzsenat hat sich daher (weil ausschließlich das Kalenderjahr 2003 betroffen ist) mit den vorliegenden Aufstellungen zu begnügen und in freier Beweiswürdigung zu beurteilen, welche Fahrtrouten tatsächlich einen weiteren Mittelpunkt der Tätigkeit des

Berufungswerbers darstellten. Nach Auffassung des Unabhängigen Finanzsenats ist dies jedenfalls und immer die seit Jahren häufig befahrene Fahrtstrecke vom Firmenstandort nach Bratislava und von dort zumindest bis zum Grenzübergang Suben. Die Befahrung dieser Fahrtstrecke stellt daher keine „Reise“ im Sinn des § 16 Abs.1 Z 9 EStG 1988 dar, weil dem Berufungswerber die günstigsten Verpflegungsmöglichkeiten an dieser Fahrtroute bekannt sein müssen. Die übrigen Fahrtstrecken scheinen nach den vorliegenden Unterlagen tatsächlich so unterschiedlich zu sein, dass vom Vorliegen weiterer Mittelpunkte der Tätigkeit nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenats nicht gesprochen werden kann. Die Befahrung dieser übrigen (Teil-) Strecken stellt daher sehr wohl eine „Reise“ dar.

Nicht als Werbungskosten anerkannt werden können daher (nach Abzug der entsprechenden Ersätze) die nachstehend genannten Beträge, die vom Berufungswerber für die, einen Mittelpunkt der Tätigkeit des Berufungswerbers darstellende, Fahrtroute vom Firmenstandort nach Bratislava und von dort bis zum Grenzübergang Suben geltend gemacht wurden:

| | |
|--|---------|
| 13. Jänner, 05:00 Uhr, bis 15. Jänner, 09:30 Uhr | 68,89 € |
| 20. Jänner, 06:00 Uhr, bis 22. Jänner, 09:00 Uhr | 63,12 € |
| 27. Jänner, 03:30 Uhr bis 20:00 Uhr | 20,33 € |
| 3. Februar, 03:30 Uhr bis 19:00 Uhr | 19,64 € |
| 10. Februar, 03:30 Uhr bis 21:00 Uhr | 22,16 € |
| 23. Februar, 22:00 Uhr, bis 24. Februar, 19:00 Uhr | 26,53 € |
| 10. März, 06:00 Uhr, bis 12. März, 03:00 Uhr | 59,59 € |
| 7. April, 04:00 Uhr, bis 8. April, 12:00 Uhr | 41,80 € |
| 14. April 07:00 Uhr, bis 15. April, 09:00 Uhr | 34,06 € |
| 5. Mai, 05:00 Uhr, bis 6. Mai, 08:00 Uhr | 36,08 € |
| 12. Mai, 06:00 Uhr, bis 13. Mai, 18:00 Uhr | 45,11 € |
| 2. Juni, 07:00 Uhr, bis 5. Juni, 05:30 Uhr | 93,74 € |
| 16. Juni 02:30 Uhr, bis 17. Juni, 09:30 Uhr | 40,15 € |
| 1. Juli, 00:00 Uhr, bis 2. Juli, 09:00 Uhr | 43,15 € |
| 4. August, 06:30 Uhr, bis 7. August, 07:00 Uhr | 96,64 € |
| 6. Oktober, 04:00 Uhr, bis 7. Oktober, 10:00 Uhr | 38,71 € |
| 13. Oktober 02:00 Uhr, bis 14. Oktober, 05:00 Uhr | 35,22 € |
| 27. Oktober, 14:00 Uhr, bis 29. Oktober, 19:00 Uhr | 65,93 € |
| 17. November, 06:00 Uhr, bis 19. November, 13:00 Uhr | 70,45 € |
| 7. Dezember, 22:00 Uhr, bis 9. Dezember, 13:00 Uhr | 45,69 € |

| | |
|---|------------|
| 15. Dezember, 00:00 Uhr bis 16. Dezember, 04:00 Uhr | 36,30 € |
| Summe | 1.003,29 € |

Der weiteren Frage, ob dem Berufungswerber für Nächtigungen oder anlässlich von Nächtigungen Aufwendungen erwachsen sind oder in welcher Höhe er solche Aufwendungen zu tragen hatte, kann im vorliegenden Fall keine Bedeutung zukommen, da er erklärt hat, von seinem Arbeitgeber unversteuert Nächtigungsgelder von 15 € im Inland „oder die Nächtigungsgelder des jeweiligen Landes“ erhalten zu haben.

Den von ihm in seinen Aufstellungen genannten Nächtigungsgeldern stehen daher unversteuert ausgezahlte Ersätze in selber Höhe zu, sodass sich keine zusätzlich abzugsfähigen Werbungskosten ergeben können.

Gleichwohl aus dem genannten Grund im vorliegenden Verfahren bedeutungslos, sei in diesem Zusammenhang darauf hingewiesen, dass gemäß § 20 Abs. 2 EStG 1988 unversteuert ausgezahlte Ersätze immer nur aufwandsbezogen angerechnet werden dürfen (vgl. z. B. die Entscheidung des Unabhängigen Finanzsenats RV/0205-G/05). Es dürfen daher den als Werbungskosten beantragten Nächtigungskosten nur die unversteuert ausgezahlten Ersätze für Nächtigungskosten gegenübergestellt werden, und den als Verpflegungsmehrkosten anzuerkennenden Werbungskosten die unversteuert ausgezahlten Taggelder.

Es wird jedoch darauf hingewiesen, dass die vom Berufungswerber in seinem Schreiben vom 7. September 2006 im Zusammenhang mit Nächtigungen genannten Kosten bekanntermaßen nicht allgemein üblich sind. Es ist dem Unabhängigen Finanzsenat beispielsweise bekannt, dass sehr häufig die von ihm genannten Parkgebühren im Restaurant auf Verpflegungskosten angerechnet werden, oder gar keine oder wesentlich geringere Benützungsgebühren verlangt werden.

Der Berufungswerber hat in seinen Aufstellungen insgesamt 7.828,10 € als Taggelder geltend gemacht und 5.390,80 € als Nächtigungskosten, insgesamt 13.218,90 €. Die ihm unversteuert ausgezahlten Ersätze betrugen insgesamt 10.727,76 €, davon entfallen auf Nächtigungskosten 5.390,80 € (in selber Höhe, wie als Werbungskosten geltend gemacht) und auf Tagesgelder 5.336,96 €.

Den geltend gemachten Verpflegungsmehrkosten von 7.828,10 € stehen somit insgesamt 5.336,96 € (das sind 68,17 %) unversteuert ausgezahlte Ersätze gegenüber.

Die grundsätzlich als Werbungskosten verbleibende Differenz von insgesamt 2.491,14 € entspricht daher 31,83 % der Summe der in den Aufstellungen enthaltenen Tagesgelder in Höhe von 7.828,10 €.

Wie oben dargestellt wurde, dürfen die vom Berufungswerber für die, einen Mittelpunkt der Tätigkeit des Berufungswerbers darstellende, Fahrtroute vom Firmenstandort nach Bratislava

und von dort bis zum Grenzübergang Suben geltend gemachten Beträge (nach Abzug der entsprechenden Ersätze) nicht als Werbungskosten anerkannt werden.

Da der Berufungswerber die von ihm erbetene Aufstellung der jeder einzelnen Reise zuzuordnenden unversteuert erhaltenen Ersätze nicht vorgelegt hat, können diese Ersätze nur im Schätzungswege rechnerisch ermittelt werden.

Es sind daher den nicht anzuerkennenden Tagesgeldern von 1.003, 29 € nicht anzurechnende Ersätze von 683,94 € (das sind 68,17 %) gegenüberzustellen, sodass sich die insgesamt geltend gemachten Werbungskosten von (gerundet) 2.491,00 € um (gerundet) 319 € auf (gerundet) 2.172,00 € vermindern.

Der Berufung war daher, wie im Spruch geschehen, teilweise, nämlich hinsichtlich dieses als Werbungskosten abzuziehenden Betrages von 2.172,00 € Folge zu geben. Das Mehrbegehren war abzuweisen.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Graz, am 1. März 2007