



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, vom 21. Mai 2003 gegen den Bescheid des Finanzamtes S vom 24. April 2003 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für 2002 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) ist beim Bundesministerium für Land- und Forstwirtschaft, Umwelt und Wasserwirtschaft als Förster beschäftigt und bezieht aus dieser Tätigkeit Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit. Im Zuge der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2002 machte er die Werbungskostenpauschale für *"Förster im Revierdienst"* geltend.

Nach dem vom Arbeitgeber dem Finanzamt übermittelten Lohnzettel sind dem Bw. im Jahr 2002 Kostenersatzes gemäß § 26 EStG 1988 in der Höhe von 3.532,60 € zugeflossen. In dem am 24. April 2003 erlassenen Einkommensteuerbescheid für 2002 erkannte das Finanzamt die geltend gemachte Werbungskostenpauschale nicht an und führt in der Begründung dazu aus, die beantragte Forstarbeiterpauschale (ohne Motorsäge) könne nicht berücksichtigt werden, da die steuerfrei ausbezahlten Kostenersatzes des Arbeitgebers den Pauschbetrag übersteigen würden.

Gegen diesen Bescheid erhob der Bw. mit Schreiben vom 21. Mai 2003 Berufung und beantragte unter Vorlage der gegenüber dem Arbeitgeber gelegten Reiserechnungen neuerlich die Berücksichtigung der Forstarbeiterpauschale. Auf Ersuchen des Finanzamtes legte er am 4. Juni 2003 eine Bestätigung des Dienstgebers vor, aus der hervorgeht, dass es sich bei dem im Lohnzettel für das Jahr 2002 angeführten Bezügen gemäß § 26 EStG in der Höhe von 3.532,60 um Beträge handelt, die vom Bw. für Dienstreisen aufgewendet und im Nachhinein vom Dienstgeber rückerstattet worden sind.

Die abweisende Berufungsvorentscheidung vom 24. Juni 2003 begründete das Finanzamt im wesentlichen damit, dass nach § 4 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen vom 23. Dezember 1992 (BGBl. 1993/32) über die Aufstellung von Durchschnittssätzen für Werbungskosten von Angehörigen bestimmter Berufsgruppen, zu denen auch Förster im Revierdienst zählten, Kostenersätze für Kilometergelder sowie Tages- und Nächtigungsgelder für Dienstreisen, den Pauschbetrag kürzen würden und im gegenständlichen Fall diese Kostenersätze des Arbeitgebers höher seien als der Pauschbetrag.

Mit Eingabe vom 21. Juli 2003 stellte der Bw. den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz und führte ergänzend aus, mehr als die Hälfte seines Außendienstes führe er im Bereich vom P und der N durch. Für diesen Außendienst bekomme er keine Zulagen und könne auch keine Reiserechnung stellen, da sich diese Örtlichkeiten im Bereich seines Dienstortes befänden.

Über die Berufung wurde erwogen:

Strittig ist, ob der Bw. Anspruch auf die beantragte Werbungskostenpauschale für Förster im Revierdienst hat, obwohl die vom Dienstgeber gewährten Kostenersätze nach § 26 EStG 1988 den Höchstbetrag der Pauschale übersteigen.

Nach § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Sie sind bei der Einkunftsart abzuziehen, bei der sie erwachsen sind. Für Werbungskosten, die bei nichtselbstständigen Einkünften erwachsen, ist ohne besonderen Nachweis ein Pauschbetrag von jährlich 132 € abzusetzen (§ 16 Abs. 3 EStG 1988).

Zur Ermittlung von Werbungskosten können vom Bundesminister für Finanzen gemäß § 17 Abs. 6 EStG 1988 Durchschnittssätze für Werbungskosten im Verordnungswege für bestimmte Gruppen von Steuerpflichtigen nach den jeweiligen Erfahrungen der Praxis festgelegt werden. Mit der für das Streitjahr 2002 anzuwendenden Verordnung des Bundesministers für Finanzen vom 31. Oktober 2001 über die Aufstellung von Durchschnittssätzen für Werbungskosten von Angehörigen bestimmter Berufsgruppen,

BGBL. II 2001/382, wurden für bestimmte Gruppen von Steuerpflichtigen anstelle des Werbungskostenpauschbetrages gemäß § 16 Abs. 3 EStG 1988 Werbungskosten auf die Dauer des aufrechten Dienstverhältnisses festgelegt. Gemäß § 1 Z 6 dieser Verordnung wurden für Forstarbeiter ohne Motorsäge, Förster im Revierdienst und Berufsjäger im Revierdienst pauschale Werbungskosten von 5 % der Bemessungsgrundlage, höchstens 1.752 € jährlich festgelegt. Bemessungsgrundlage für die Ermittlung der Pauschbeträge sind gemäß § 2 der Verordnung die Bruttobezüge abzüglich der steuerfreien Bezüge und abzüglich der sonstigen Bezüge, soweit diese nicht wie ein laufender Bezug nach dem Lohnsteuertarif zu versteuern sind (Bruttobezüge gemäß Kennzahl 210 abzüglich der Bezüge gemäß Kennzahlen 215 und 220 des amtlichen Lohnzettelvordruckes L 16). Die Berücksichtigung der Pauschbeträge erfolgt im Veranlagungsverfahren bzw. im Wege eines Freibetragsbescheides gemäß § 63 EStG 1988.

Nach § 4 der Verordnung kürzen Kostenersätze gemäß § 26 EStG 1988 die jeweiligen Pauschbeträge, ausgenommen jene nach § 1 Z 9 (Vertreter).

Nicht als Kostenersätze im Sinne der obigen Bestimmung gelten Betriebsmittel oder sonstige Leistungen (z. B. Werkverkehr), die der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer im ausschließlichen Interesse des Arbeitgebers zur Verfügung stellt. Dies wäre zum Beispiel

- die Zurverfügungstellung eines Dienstkraftwagens für berufliche Fahrten,
- die Bereitstellung von sonstigen Transportmitteln und Transportmöglichkeiten bei Dienstreisen,
- die Bereitstellung von Schlafmöglichkeiten oder Unterkunft bei Dienstreisen,
- durchlaufende Gelder (§ 26 Z 2 EStG 1988).

Kostenersätze wie vom Arbeitgeber bezahlte Tages- und Nächtigungsgelder, bereitgestellte Mahlzeiten bei Dienstreisen sowie ausbezahltes Kilometergeld (§ 26 Z 4 EStG 1988) aber auch Kostenersätze für Arbeitskleidung und für Fortbildungskosten kürzen den Pauschbetrag (vgl. LStR 2002, Rz 424 ff).

Im gegenständlichen Fall sind die dem Bw. nach § 26 EStG 1988 gewährten steuerfreien Kostenersätze von 3.532 € wesentlich höher als der nach § 1 Z 6 der Verordnung "für Förster im Revierdienst" für Werbungskosten anzusetzende Höchstbetrag von jährlich 1.752 €.

Nach den vom Bw. vorgelegten Reiseabrechnungen handelt es sich bei den dem Bw. nach § 26 EStG 1998 gewährten Kostenersätzen ausschließlich um vom Arbeitgeber anlässlich von Dienstreisen gezahlte Tages- und Nächtigungsgelder sowie um Fahrtkostenvergütungen und Kilometergelder für Fußmärsche in Wald. Die Dienstreisen wurden vom Bw. (neben einigen dienstlichen Besprechungen in Wien) vorwiegend zum Zweck der Begutachtung und Erhebung von Saatgutbeständen sowie der Betreuung von Versuchsflächen in den verschiedenen Revieren außerhalb seines Dienstortes durchgeführt. Bei diesen Reisediäten

handelt es sich somit zweifelsfrei um Kostenersätze nach § 26 EStG, die nach § 4 der Verordnung zur Kürzung des Pauschbetrages führen.

Da im gegenständlichen Fall die gewährten Kostenersätze des Dienstgebers von 3.532,60 € den in § 1 Z 6 der Verordnung angeführten Höchstbetrag von 1.752 überschreiten, bleibt für die Berücksichtigung des beantragten Werbungskostenpauschbetrages kein Raum mehr.

Insoweit der Bw. im Vorlageantrag einwendet, dass er mehr als die Hälfte seiner Außendienste in den Wäldern im Bereich der N und des Pk durchführe, er aber für diese Außendienste keine Reiserechnung stellen könne, weil sich diese Örtlichkeiten im Bereich seines Dienstortes befänden und ihm daher die Werbungskostenpauschale für Förster im Revierdienst zustehe, ist darauf hinzuweisen, dass nach ständiger Rechtsprechung Tätigkeiten am Dienstort, zu keinen steuerlich zu berücksichtigenden Verpflegungsmehraufwand führen und daher die Gewährung von steuerfreien Tagesdiäten durch den Arbeitgeber oder deren Geltendmachung als Werbungskosten durch den Arbeitnehmer ausgeschlossen ist. Fahrtkosten sind dem Bw. für seine Tätigkeit im Bereich des Dienstortes keine erwachsen, da ihm für seine beruflichen Fahrten ein Dienstkraftwagen zur Verfügung gestanden ist.

Ziel der Verordnung des Bundesministers für Finanzen vom 31. Oktober 2001 BGBl. II 2001/382, ist es aber gerade ua für die Berufsgruppe des Bw. Durchschnittssätze für Werbungskosten nach den jeweiligen Erfahrungen der Praxis festzulegen. Wie aber der Bw. selbst zu erkennen gibt, sind ihm für seine Tätigkeiten in den Revieren im Bereich seines Dienstortes keine nennenswerten Werbungskosten erwachsen und für Dienstverrichtungen außerhalb seines Dienstortes sind ihm vom Dienstgeber die oben angeführten Kostenersätze gewährt worden. Es wäre daher nicht sachgerecht, ihm für Tätigkeiten im Bereich des Dienstortes, wo ihm keine Werbungskosten erwachsen sind, pauschale Werbungskosten nach der angeführten Verordnung zu gewähren.

Wären die dem Bw. vom Dienstgeber nicht ersetzten Werbungskosten höher gewesen als der ihm gemäß § 16 Abs. 3 EStG 1988 gewährte Werbungskostenpauschbetrag von 132 €, so wäre es dem Bw. unbenommen gewesen, diese ihm vom Dienstgeber nicht ersetzten Werbungskosten (unter Nachweis dieser Kosten) in tatsächlicher Höhe geltend zu machen. Ein entsprechender Antrag ist vom Bw. aber nicht gestellt worden. Das Finanzamt hat daher zu Recht den beantragten Pauschbetrag im angefochtenen Bescheid nicht als Werbungskosten berücksichtigt.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 13. April 2005