



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des A, Adresse, vertreten durch Quintax Mair-Fischer-Gerlich-Kopp KEG, 5020 Salzburg, Rainbergstraße 3a, vom 26. November 2003 gegen die Bescheide des Finanzamtes Salzburg-Stadt vom 22. Oktober 2003 betreffend Einkommensteuer für den Zeitraum 2000 bis 2000 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen. Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber bezog neben anderen Einkünften in den Jahren 2000, 2001 und 2002 Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit als Journalist. In den jeweiligen Beilagen zu den Einkommensteuererklärungen dieser Jahre machte er für diese Tätigkeit als Journalist pauschalierte Werbungskosten EStG im Ausmaß von 7,5 Prozent der Bemessungsgrundlage „gemäß der Verordnung des BMF zu § 17 Abs. 4“ geltend. In Summe wurde in allen drei streitgegenständlichen Jahren der in der für das jeweilige Jahr gültigen Werbungs-kostenverordnung für Journalisten genannte Maximalbetrag von ATS 54.000,00 für die Jahre 2000 und 2001 bzw. der Maximalbetrag von € 3.942,00 im Jahr 2002 als pauschale Werbungskosten angesetzt.

Die Veranlagung zur Einkommensteuer 2000 sowie zur Einkommensteuer 2001 erfolgte erklärungsgemäß unter Berücksichtigung der oben genannten pauschalen Werbungskosten bei den Einkünften aus nichtselbständiger Tätigkeit.

Im Zuge der Veranlagung zur Einkommensteuer 2002 wurde das geltend gemachte Werbungskostenpauschale in Höhe von € 3.942,00 um die im Lohnzettel des Berufungswerbers aufgeführten steuerfreien Beträge gemäß § 26 EStG in Höhe von € 1.000,05 gekürzt und nur der Differenzbetrag von € 2.941,95 als pauschale Werbungskosten zum Abzug zugelassen. In der Begründung führte das Finanzamt an, dass die als Werbungskosten beantragten Ausgaben für beruflich veranlasste Reisen um jene steuerfreien Bezüge gekürzt worden seien, die der Berufungswerber vom Dienstgeber erhalten hat.

Mit gleichem Datum wurden die Einkommensteuerbescheide für das Jahr 2000 sowie für das Jahr 2001 gemäß § 293 b BAO berichtigt und wurden auch für diese Jahre die geltend gemachten pauschalen Werbungskosten aus der Tätigkeit als Journalist jeweils um die in den Lohnzetteln angeführten steuerfreien Beträge gemäß § 26 EStG gekürzt.

Dabei wurden im Jahr 2000 von dem geltend gemachten Werbungskostenpauschale von ATS 54.000,00 Ersätze in Höhe von ATS 8.711,00 abgezogen. Damit verblieben pauschale Werbungskosten in Höhe von ATS 45.289,00, die bei der Bemessung der Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit berücksichtigt wurden.

Im Jahr 2001 wurden von den pauschal geltend gemachten Werbungskosten von ATS 54.000,00 Ersätze gemäß § 26 in Höhe von ATS 31.395,00 abgezogen. Damit verblieben als pauschale Werbungskosten in Höhe von ATS 22.605,00, die bei der Bemessung der Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit berücksichtigt wurden.

Gegen diese Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2000, 2001 und 2002 erhob der Berufungswerber durch seinen ausgewiesenen Vertreter binnen offener Frist Berufung und führte darin aus, dass in den vom Dienstgeber ausbezahlten Beträgen neben Kilometergeldern und Diäten auch Kostenersätze enthalten seien und die vom Finanzamt vorgenommene Kürzung somit zu hoch sei. Weiters stellte der Berufungswerber die von seinem Dienstgeber ersetzten Kosten für die drei in Berufung stehenden Jahre wie folgt zusammen:

Text	2000	2001	2002
Zug- und Taxikosten	ATS 1.084,14	ATS 11.580,14	€ 334,77
Nächtigungskosten laut Beleg	ATS 2.300,00	ATS 5.577,80	€ 75,00
Kilometergelder und Diäten	ATS 5.488,68	ATS 12.267,22	€ 590,28

Ergänzend führte der Berufungswerber aus, da es sich bei den Zug- und Taxikosten bzw. bei den Nächtigungskosten laut Beleg um die Bereitstellung von Transport- und Unterkunftsmöglichkeiten durch den Dienstgeber handle. Es lägen keine Kostenersätze gemäß § 26 EStG 1988 vor, die das geltend gemachte Werbungskostenpauschale kürzen würden. Es werde

daher beantragt, den Werbungskostenpauschalbetrag nur in Höhe der in den einzelnen Jahren geltend gemachten Kilometergelder und Diäten zu kürzen.

Der UFS hat dazu erwogen:

Der oben dargestellte Sachverhalt gründet sich auf den Inhalt der Verwaltungsakten, sowie das darin enthaltene Vorbringen des Berufungswerbers und der belangten Abgabenbehörde. Dieser Sachverhalt wird von den Parteien des Verfahrens nicht bestritten.

In rechtlicher Hinsicht ist zum gegenständlichen Verfahren auszuführen, dass gemäß § 17 Abs. 6 EStG 1988 der Bundesminister für Finanzen Durchschnittssätze für Werbungskosten im Verordnungswege für bestimmte Gruppen von Steuerpflichtigen nach den jeweiligen Erfahrungen der Praxis festlegen kann.

Nach § 1 Zi. 4 der Durchschnittssatzverordnung für Werbungskosten (BGBl. 1993/32 für die Jahre bis 2001 bzw. BGBl. 2001/382 ab dem Jahr 2002) werden für Journalisten anstelle des Werbungskostenpauschbetrages gemäß § 16 Abs. 3 EStG 1988 Werbungskosten für die Dauer des aufrechten Dienstverhältnisses mit 7,5 Prozent der Bemessungsgrundlage, höchstens jedoch ATS 54.000,00 (bis 2001) bzw. € 3.942,00 (ab 2002) jährlich festgelegt.

Gemäß § 4 der oben zitierten Verordnung kürzen Kostenersätze des Dienstgebers gemäß § 26 EStG 1988 bei Journalisten die jeweiligen Pauschbeträge von 7,5% der Bemessungsgrundlage.

Gemäß § 26 Zi. 2 EStG 1988 gehören zu den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit nicht:

- Beträge, die der Arbeitnehmer vom Arbeitgeber erhält, um sie für ihn auszugeben (durchlaufende Gelder)
- Beträge, durch die Auslagen des Arbeitnehmers für den Arbeitgeber ersetzt werden (Auslagenersätze)

Gemäß § 26 Zi. 4 EStG 1988 gehören zu den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit nicht:

- Beträge, die aus Anlass einer Dienstreise als Reisevergütungen (Fahrtkostenvergütungen, Kilometergelder) und als Tagesgelder und Nächtigungsgelder gezahlt werden.

Dabei sind als Kilometergelder höchstens die den Bundesbediensteten zustehenden Sätze zu berücksichtigen. Das Tagesgeld für Inlandsdienstreisen darf bis zu € 26,40 pro Tag betragen.

Wenn bei einer Inlandsdienstreise keine höheren Kosten für die Nächtigung nachgewiesen werden, kann als Nächtigungsentgelt einschließlich der Kosten des Frühstücks ein Betrag bis zu € 15,00,-- berücksichtigt werden.

Der Berufungswerber argumentiert nun in seiner Berufung, dass unterschiedliche Rechtsfolgen vorliegen sollten, je nachdem ob ihm sein Dienstgeber ihm für die Reisen Kilometergeldern und Diäten, oder belegte Nächtigungskosten bzw. Zug- und Taxikosten ersetze.

Nur im ersteren Fall lägen Kostenersätze im Sinn des § 26 EStG vor, die auf den Pauschalbetrag gemäß § 4 der oben genannten Werbungskostenverordnung(en) anzurechnen wären. Im zweiten Fall lägen keine Kostenersätze im Sinne des § 26 EStG, sondern die Bereitstellung von Transport- und Unterkunftsmöglichkeiten durch den Dienstgeber vor, die auf den Pauschalbetrag gemäß § 4 der oben genannten Werbungskostenverordnung(en) nicht anzurechnen wären.

Dieser Ansicht kann sich der UFS nicht anschließen. Der UFS geht aufgrund der Behandlung der in Frage stehenden Beträge in den im Akt erliegenden Lohnzetteln des BW davon aus, dass die oben dargestellten Beträge für Reisen im Auftrag und im Interesse des Dienstgebers bezahlt worden sind.

Handelt es sich beiden Fällen um Beträge, die aus Anlass einer Reise als Vergütungen für (Kilometergelder, Fahrtkostenvergütungen wie z. B. Taxikosten) oder als Tages- und Nächtigungsgelder für diese Reise gezahlt werden, so liegen auch in beiden Fällen aus Sicht des UFS Kostenersätze im Sinne des § 26 EStG 1988 vor, die der Dienstgeber seinem Dienstnehmer ersetzt.

UFS kann nun keinen Unterschied erkennen, ob Kosten, die bei derartigen Reisen angefallen sind, im Wege einer pauschalierten Abgeltung (Kilometergelder bzw. Tagesdiäten) ersetzt werden, oder ob es sich dabei um Kosten von Reisen handelt, die laut Belegen abgerechnet wurden.

Der UFS kann sich somit nicht der Ansicht des Berufungswerbers anschließen, dass der Ersatz von konkret nachgewiesenen Kosten für die Beförderung im Zug bzw. mit dem Taxi eine Zurverfügungstellung von Beförderungsmitteln darstellen würde. Es handelt sich nach Ansicht des UFS vielmehr um einen Ersatz von Auslagen, die der Arbeitnehmer im Interesse des Arbeitgebers getätigt hat. Eine vom BW angesprochene Zurverfügungstellung von Beförderungsmitteln könnte aus Sicht des UFS allenfalls die Zurverfügungstellung eines arbeitgebereigenen Fahrzeuges für derartige Fahrten sein.

Gleiches gilt für die vom Berufungswerber angesprochenen Übernachtungskosten. Die Zurverfügungstellung von Schlafmöglichkeiten kann aus Sicht des UFS nicht dann vorliegen, wenn Hotelkosten, die der Arbeitnehmer vorab bezahlt hat, vom Arbeitgeber ersetzt werden. Eine Zurverfügungstellung von Schlafräumlichkeiten könnte allenfalls in der Benutzung einer

dem Arbeitgeber gehörenden Unterkunft bestehen bzw. in der Benutzung einer Unterkunft, über die der Arbeitgeber verfügen kann.

Die Berücksichtigung aller Kostenersätze für Dienstreisen in Anrechnung auf das Journalisten gewährte Werbungskostenpauschale erscheint auch unter Berücksichtigung des § 17 Abs. 6 EStG 1988 konsequent. Die dort ermöglichte Berücksichtigung von Durchschnittssätzen an Werbungskosten für bestimmte Berufsgruppen nach den Erfahrungen der Praxis im Verwaltungswege soll der Verwaltungsvereinfachung dienen.

Derartige Werbungskosten sind auch solche für Reisen im Sinn des § 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988. Werbungskosten können aber - unabhängig davon, ob sie einzeln nachgewiesen werden müssen oder pauschal geltend gemacht werden können - nur dann vorliegen, wenn der Dienstnehmer von seinem Dienstgeber keine (bzw. keine vollständigen) Reise- und Fahrtkostenersätze für derartige Reisen erhält. Erfolgt ein derartiger Ersatz der Fahrt- und Reiseaufwendungen durch den Dienstgeber, liegen im Rahmen der Kostenersätze des § 26 EStG 1988 eben keine Werbungskosten für den Dienstnehmer vor.

Da aus Sicht des UFS alle dem Berufungswerber in den Jahren 2000, 2001 und 2002 ersetzten Kosten Auslagenersätze im Sinn des § 26 EStG waren, erfolgte die Kürzung des Werbungskostenpauschalbetrages in der in den Erstbescheiden durchgeführten Höhe zu Recht.

Die Berufung war daher als unbegründet abzuweisen.

Salzburg, am 6. November 2006