



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Dr. Bw., Adr.Bw., vertreten durch WTHu.ST.. GmbH, Tz., vom 30. Juni 2011 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 12/13/14 Purkersdorf vom 21. Juni 2011 betreffend Einkommensteuer 2009 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben. Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe bzw. dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw.) ist Angestellte einer Rechtsanwaltskanzlei und beantragte im Rahmen der Arbeitnehmerveranlagung 2009 Reisekosten in Höhe von €°5.730,24.

Die geltend gemachten Aufwendungen wurden mit Einkommensteuerbescheid 2009 vom 21.06.2011 mit folgender Begründung nicht anerkannt.

"-) Eine Reise im Sinne des § 16 EStG liegt vor, wenn sich der Steuerpflichtige aus beruflichem Anlass mindestens 25 km vom Mittelpunkt seiner Tätigkeit entfernt, eine Reisedauer von mehr als drei Stunden bei Inlandsdienstreisen vorliegt und kein weiterer Mittelpunkt der Tätigkeit begründet wird. Da Sie laut den dem Finanzamt vorliegenden Unterlagen bei einem Rechtsanwalt in Kirchdorf in Tirol tätig sind und dort auch über eine Wohnung verfügen/ liegt keine Reise im Sinne des § 16 EStG vor. Es handelt sich lediglich um eine Dienstverrichtung am Tätigkeitsmittelpunkt. Die von Ihnen beantragten

Verpflegungsmehraufwendungen und die Nächtigungskosten konnten somit nicht berücksichtigt werden.

-) Bei den Fahrten von Ihrem Wohnsitz in Wien zu Ihrer Wohnung bzw. Ihrem Dienstgeber nach K. in X. handelt es sich um Familienheimfahrten. Diese Kosten sind mit dem höchsten Pendlerpauschale begrenzt. Da Sie laut Aufstellung im Kalenderjahr 2009 insgesamt 13 Mal von Wien nach K. und wieder retour gefahren sind waren das insgesamt 9.152 km zu einem Kilometergeld von € 0,42. Es würden sich somit € 3.843,84 an Kosten für Familienheimfahrten ergeben. Diese Kosten sind jedoch mit dem höchsten Pendlerpauschale von € 3.372,00 begrenzt, weshalb nur dieser Betrag als Werbungskosten berücksichtigt werden konnte.

-) Hinsichtlich der Fahrten am Dienstort in K. wird folgendes mitgeteilt. Bei den Fahrten von K. W. 9 (Wohnort) nach K. B. (Dienstort) handelt es sich um Fahrten Wohnung - Arbeitsstätte - Wohnung. Diese Fahrten und die damit entstandenen Kosten sind mit dem Verkehrsabsetzbetrag abgegolten. Die von Ihnen beantragten Reisekosten müssten daher um sämtliche Fahrten K. W. 9 nach K. B. gekürzt werden.

-) Als Reisekosten konnten nur die verbleibenden Fahrten berücksichtigt werden. Dies sind laut der von Ihnen vorgelegten Aufstellung insgesamt 140 km zu einem Kilometergeld von 0,42. Es ergeben sich somit zu berücksichtigende Werbungskosten von € 58,80.

In der fristgerechten Berufung wurde eingewendet, dass die Bw.

"ihre Arbeit ausschließlich zu Hause (Teleworkerin) verrichtet und am Sitz des Dienstgebers keinen Arbeitsplatz hat. Ihr Dienstort ist somit ihre Wohnung in Wien (siehe beiliegende Vereinbarung). Die Fahrten zum Sitz des Dienstgebers für Fallbesprechungen oder sonstige Meetings sind daher Dienstreisen und keine Familienheimfahrten, welche mit dem Pendlerpauschale begrenzt wären.

Hinsichtlich des Verpflegungsmehraufwandes und der Nächtigungsgelder ist jedenfalls ein Zeitraum von 6 Monaten (tageweise Berechnung von 183 Tagen) zu berücksichtigen, auch wenn eine Wohnung in K. zur Verfügung steht. Ansonsten müssten wir ja die Kosten der doppelten Haushaltsführung ansetzen."

Im Rahmen eines Ergänzungsvorhaltes ersuchte das Finanzamt zu folgend angeführten Punkten Stellung zu nehmen und die Unterlagen in diesem Zusammenhang vorzulegen:

Aufwendungen für Familienheimfahrten eines Arbeitnehmers vom Wohnsitz am Arbeitsort (It. ZMA Ihr derzeitiger Hauptwohnsitz) zum Familienwohnsitz (gemeinsamer Hausstand bzw. Mittelpunkt der Lebensinteressen) sind im Rahmen der durch § 20 Abs.1 Z2 lit. e EStG gesetzten Grenzen Werbungskosten, wenn die Voraussetzungen einer beruflich veranlassten doppelten Haushaltsführung vorliegen. Als Fahrtkosten sind jene Aufwendungen abzusetzen, die durch das tatsächlich benutzte Verkehrsmittel anfallen (z.B. KFZ-Kosten). Die Höhe der absetzbaren Kosten ist durch § 20 Abs. 1 Z 2 lit. e EStG mit dem höchsten Pendlerpauschale gem. § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c EStG begrenzt.

Die Kosten der Fahrten zwischen Wohnung (W. 9) und Arbeitsstätte (also der Arbeitsweg) sind grundsätzlich durch den Verkehrsabsetzbetrag abgegolten, der allen aktiven Arbeitnehmern unabhängig von den tatsächlichen Kosten zusteht. Arbeitsstätte (Dienstort) ist jener Ort, an dem der Arbeitnehmer für den Arbeitgeber regelmäßig tätig wird. Tatsächliche

Fahrkosten (z.B. Kilometergeld) können daher für derartige Fahrten nicht berücksichtigt werden.

Die restlichen Fahrten (z.B. 29.01.2009 nach I. oder nach G.) werden als Dienstreisen angesehen welche grundsätzlich mit dem amtl. Kilometergeld i.H.v. 0,42 €/km angesetzt werden können. Dies betrifft in Summe 140 Kilometer.

An dieser Stelle ist zu erwähnen, dass mit dem Kilometergeld ua. folgende Aufwendungen abgegolten sind: Absetzung für Abnutzung; Steuern; Autobahnvignette; Versicherungen; Finanzierungskosten; Mitgliedsbeiträge bei Autofahrerklubs; etc.

In Anbetracht der Tatsache, dass Sie auch das Firmenfahrzeug (BMW von F. GmbH) Ihres Gatten/Partners verwendet haben (Jän.-Juli und Sept.-Dez) stellt sich die Frage welche dieser Aufwendungen Sie tatsächlich getragen haben.

Hinsichtlich des geltend gemachten Mehraufwandes (Tages- u. Nächtigungsgelder) ist folgendes zu erwähnen:

Wird der Arbeitnehmer an einem Einsatzort regelmäßig wiederkehrend tätig (mind. einmal wöchentlich) bzw. wiederkehrend aber nicht regelmäßig und die Anfangsphase von fünf bzw. 15 Tagen wird überschritten so ist von einem längeren Zeitraum auszugehen das sich der Arbeitnehmer durchgehend oder zumindest wiederkehrend in diesem Einsatzort seinen Dienst verrichtet.

Erstreckt sich die Tätigkeit auf zwei oder mehrere Tätigkeitsmittelpunkte, so ist der Aufenthalt an ihnen keine Reise, sodass eine Berücksichtigung von Verpflegungsmehraufwendungen nicht erfolgen kann. Es ist davon auszugehen, dass die günstigsten Verpflegungsmöglichkeiten bekannt sind und daher kein zu Werbungskosten führender Mehraufwand der Verpflegung entsteht.

Da auch in diesem Zusammenhang Nächtigungskosten beantragt wurden ist diesbezüglich zu erwähnen, dass diese grundsätzlich nur dann angesetzt werden dürfen wenn tatsächlich Aufwendungen mit der Nächtigung angefallen sind. Bei unentgeltlicher Zurverfügungstellung eines Nächtigungsquartiers beispielsweise, kann der Pauschalbetrag nicht zum Ansatz kommen.

Da es sich bei der von Ihnen angetretenen Strecke Wohnung K.-Arbeitsstätte K. um keine Reise im Sinne des § 16 EStG handelt, können die Tages und Nächtigungspauschalen nicht zum Ansatz kommen. An dieser Stelle wird auf die Begründung des Erstbescheides verwiesen.

In diesem Zusammenhang werden Sie ersucht die angefallenen Kosten mit der Wohnung in K. vorzulegen (Mietvertrag sowie sämtliche Rechnungen und Belege samt nachvollziehbarer Zahlungsflüsse)

Die in der Berufung erhobene Behauptung, dass Sie ausschließlich in Wien bzw. von zu Hause aus tätig sind und Ihnen Ihr Dienstgeber keinen Arbeitsplatz zur Verfügung stellt, geht aus der vorgelegten Bestätigung Ihres damaligen Dienstgebers nicht hervor.

Die Bw. legte in der Folge eine Bestätigung des Dienstgebers betreffend das Jahr 2011 vor und führte aus, dass der Lebensmittelpunkt und auch die Kinder die Schule in Wien besuchen würden. Die Wohnung in W. hätte die Bw. vor mehreren Jahren ausgebaut und bestehe dort ein Wohnrecht.

In der abweisenden Berufungsvorentscheidung wurde als Begründung dahin gehend festgestellt,

"dass die im Ergänzungsersuchen vom 16.6.2011 abverlangten Unterlagen bzw. Beweise, dass Sie am Sitz Ihres Arbeitgebers tatsächlich keinen Arbeitsplatz haben bzw. auch jene für die getragenen Aufwendungen für die Wohnung bzw. Unterkunft in X. nicht vorgelegt wurden. Die Bestätigung Ihres nunmehr neuen Arbeitgebers kann für das damalige Arbeitsverhältnis im Jahr 2008 keine Gültigkeit haben.

Ebenfalls wurden keine Unterlagen hinsichtlich der Kfz-Kosten vorgelegt. Daher konnten die beantragten Kilometergelder nicht gewährt werden und wurden Ihre tatsächlichen Aufwendungen für die Fahrten zwischen Wien und X. folgendermaßen geschätzt: 24 Fahrten (hin u. retour), davon 8 mit dem Audi und 16 mit dem BMW. Berücksichtigt man die damaligen Spritpreise und den Durchschnittsverbrauch der Kfz; ergeben sich Kosten in Höhe von € 616,00 (BMW: € 23/Strecke, Audi: € 31/Strecke)."

Im Zuge des Antrages auf Vorlage der Berufung an den Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung wurde folgender Sachverhalt ergänzend dargelegt, dass die Bw.

"ihre Arbeit ausschließlich zu Hause (Teleworkerin) verrichtet und am Sitz des Dienstgebers keinen Arbeitsplatz hat. Ihr Dienstort ist somit ihre Wohnung in Wien (siehe beiliegende Ergänzungsvereinbarung zum Anstellungsvertrag sowie Bestätigungsschreiben vom 22.11.2011). Dort liegt auch der Mittelpunkt ihrer Lebensinteressen, weil die Familie dort lebt und ihre Kinder die Schule besuchen. Die Fahrten zum Sitz des Dienstgebers für Fallbesprechungen oder sonstige Meetings sind daher Dienstreisen (Rz 703a LStR). Die detaillierten Aufzeichnungen über Fahrten und Diäten sind angefügt. Eine diesbezügliche Schätzung daher nicht notwendig.

Die Fahrten wurden einerseits mit dem privaten KFZ (Audi - 2.882 km), andererseits mit dem Firmenauto des Gatten, welcher dementsprechend einen Sachbezug versteuert, (BMW - 6.790 km) zurückgelegt. Für das private KFZ beantragen wir das amtliche Kilometergeld (€ 1.210,44). Die in der Berufungsvorentscheidung vom 3.11.2011 angesetzten € 23,00/Fahrtstrecke (353 km) für den BMW sind insofern zu niedrig, da der Durchschnittsverbrauch eines KFZ nur als ein vom Hersteller angegebener Richtwert anzusehen ist und aufgrund von verschiedenen Einflüssen (Witterung, Winter, Verkehr, ...) tatsächlich ein höherer Verbrauch anzusetzen ist (ca. 10l/100 km a € 1/l). Daraus ergeben sich weitere Werbungskosten in Höhe von € 679,00.

Während der beruflichen Aufenthalte in X. bewohnt die Bw. einen vor mehreren Jahren auf ihre Kosten ausgebauten Dachboden in K.. Da es sich um einen landwirtschaftlichen Besitz handelt, kann sie kein Eigentum erwerben und hat lediglich ein Wohnrecht. Das tatsächliche Vorliegen der Nächtigungen ist insofern mit Aufwendungen verbunden und wurde somit für die beruflich veranlassten Dienstreisen das pauschale Nächtigungsgeld als Werbungskosten abgesetzt.

Entsprechend der Rz 700 LStR werden zwei Tatbestände der Dienstreise unterschieden, wobei unseres Erachtens der 2. Tatbestand zutreffend ist, weil eine tägliche Rückkehr zum Familienwohnsitz aufgrund der Entfernung nicht zumutbar ist. Dementsprechend ist der Verpflegungsmehraufwand für einen Zeitraum von 6 Monaten (tageweise Berechnung bis zu 183 Tagen) zu berücksichtigen (Rz 721 LStR).

Aus dem Titel Diäten sind unseres Erachtens € 1.668,00 (siehe Aufzeichnungen) als Werbungskosten anzuerkennen."

Über die Berufung wurde erwogen:

Rechtslage: Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Werbungskosten sind bei der Einkunftsart abzuziehen bei der sie erwachsen sind und sie müssen in einem unmittelbaren, ursächlichen und wirtschaftlichen Zusammenhang mit den betreffenden Einnahmen stehen.

Gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 sind Werbungskosten auch Ausgaben des Steuerpflichtigen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte. Grundsätzlich sind die daraus erwachsenen Fahrtkosten für die Zurücklegung des Arbeitsweges durch den Verkehrsabsetzbetrag abgegolten, der allen aktiven Arbeitnehmern unabhängig von den tatsächlichen Kosten zusteht.

Darüber hinaus stehen Werbungskosten in Form des Pendlerpauschales gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 nur dann zu, wenn entweder der Arbeitsweg eine Entfernung von mindestens 20 Kilometer umfasst ("kleines Pendlerpauschale") oder die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zumindest hinsichtlich des halben Arbeitsweges nicht möglich oder nicht zumutbar ist und der Arbeitsweg mindestens 2 Kilometer beträgt ("großes Pendlerpauschale"). Für das Zuerkennen des Pendlerpauschales müssen die entsprechenden Verhältnisse im Lohnzahlungszeitraum überwiegend gegeben sein.

Mit dem genannten Verkehrsabsetzbetrag gemäß § 33 Abs. 5 Z 1 EStG 1988 und den Pauschbeträgen nach § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 sind jedoch alle Ausgaben für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte abgegolten. Tatsächliche Fahrtkosten oder auch Kilometergelder können für derartige Fahrten nach dem Gesetzeswortlaut nicht zusätzlich berücksichtigt werden.

Der Begriff "Arbeitsstätte" ist im Einkommensteuergesetz nicht näher definiert. Die Lohnsteuerrichtlinien (LStR) 2002, eine unverbindliche Rechtsansicht des Bundesministeriums

für Finanzen, verstehen darunter jenen Ort (Dienstort), an dem der Arbeitnehmer für den Arbeitgeber tätig wird.

Dieser Ansicht ist im Prinzip zu folgen, wie schon die Wortinterpretation nahe legt. Jedoch findet sich im Gesetztext auch im Zusammenhang der Regelungen kein Hinweis darauf, dass hier eine zeitliche Komponente definiert werden sollte. Die Arbeitsstätte ist eben jeder Ort, an welchem der Arbeitnehmer für den Dienstgeber tätig wird.

Regelmäßig wird die Arbeitsstätte am Firmensitz des Arbeitgebers gelegen sein. Sie kann sich bei Heimarbeit auch am Wohnsitz des Arbeitnehmers oder auch an jedem anderen Ort befinden, an welchem der Dienstnehmer eingesetzt wird.

Bewegt sich der Dienstnehmer zwischen zwei Arbeitsstätten, kommt § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 nicht zur Anwendung, der ja nur die Ausgaben des Arbeitnehmers zwischen Wohnung und Arbeitsstätte regelt. In diesem Fall ist zu zusätzlich zu prüfen, ob die Voraussetzungen des § 16 Abs. 1 Z 9 in Verbindung mit § 26 Z 4 EStG 1988 nämlich jene für Mehraufwendungen des Steuerpflichtigen für Verpflegung und Unterkunft bei ausschließlich beruflich veranlassten Reisen vorliegen. Fahrtaufwendungen wie Kilometergelder, also pauschalierte Fahrtkosten zwischen zwei Arbeitsstätten (solange nicht eine davon der Wohnsitz ist) oder auch tatsächliche Fahrtkosten, stehen nach der allgemeinen Definition der Werbungskosten (siehe oben) jedenfalls als steuerlich wirksame Ausgaben zu.

Legt man diese Überlegungen als Maßstab auf die typischen Verhältnisse verschiedener Gruppen von Arbeitnehmern an, so ergibt sich folgendes.

Hat ein Arbeitnehmer im Regelfall die Arbeitsstätte am Firmensitz oder einer Filiale, Werkstatt oder ähnlichem sind die Ausgaben für die Fahrten zwischen der Wohnung und dieser Arbeitsstätte gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 durch Verkehrsabsetzbetrag oder das Pendlerpauschale abgegolten.

Bewegt sich der Arbeitnehmer nun von dieser üblichen Arbeitsstätte am Firmensitz im zu einer anderen Arbeitsstätte, etwa um einen Kunden zu besuchen, etwas im Auftrag des Arbeitgebers abzuholen oder um sich fortzubilden (und so weiter), sind die dadurch entstandenen Fahrtkosten, soweit sie nicht vom Arbeitgeber (auch gemäß § 26 Z 4 EStG 1988) ersetzt werden, Werbungskosten nach der allgemeinen Definition des § 16 Abs. 1 EStG 1988.

Hat ein Arbeitnehmer sowohl am Firmensitz (Lager, Filiale, Werkstatt etc.) als auch am Wohnort eine Arbeitsstätte, sind auch die Fahrten zwischen Wohnort und Firmensitz gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 abgegolten. Bewegt sich in so einem Fall der Arbeitnehmer, wie es

in der Regel bei Außendienstmitarbeitern (zum Beispiel bei angestellten Handelsvertretern) der Fall sein wird, vom Wohnort der zugleich Arbeitsstätte ist, zu einer Dritten Arbeitsstätte (Kunde und so weiter), so werden analog § 26 Z 4 zweiter Unterabsatz EStG 1988 ("*Bei Arbeitnehmern, die ihre Dienstreise vom Wohnort aus antreten, tritt an die Stelle des Dienstortes der Wohnort*") die daraus entstehenden Fahrtkosten als Werbungskosten gemäß der allgemeinen Definition des § 16 Abs. 1 EStG 1988 anzuerkennen sein.

Die Bw. steht in einem Dienstverhältnis mit der Firma YRechtsanwaltskanzlei, K./St. in X. und erzielt Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit.

Die Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte sind unter Verweis auf die genannten Bestimmungen wie folgt zu berücksichtigen:

ad Fahrten vom (Zweit)Wohnsitz zur Arbeitsstätte ("K./W. – K./B.")

Die Bw. gab bekannt, dass am Dienstort K./B. kein Arbeitsplatz zur Verfügung gestanden sei. Dies wurde vom Arbeitgeber mit Schreiben vom 22.11.2011 bestätigt und festgehalten, dass die Bw. regelmäßig nach K./St. anreiste, um laufende Fälle zu besprechen.

In Anbetracht des (Zweit)Wohnsitzes der Bw. in K./W. und der Fahrten zum Dienstort K./B. bzw. K./St. ist festzustellen:

Fahrten eines Arbeitnehmers zwischen dem (Zweit)Wohnsitz und der Arbeitsstätte sind, da diese Fahrten ausschließlich im dienstlichen Interesse zurückgelegt werden, als "Fahrten zwischen Wohnsitz und Arbeitsstätte" anzusehen. Die dadurch erwachsenen Aufwendungen sind nur nach Maßgabe des § 16 Abs. 1 Z 6 EStG zu berücksichtigen (vgl. VwGH 16.9.2003, 97/14/0173; UFS 26.1.2009, RV/0687-I/08).

Gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 b leg.cit. werden zusätzlich Pauschbeträge (sog. "Pendlerpauschale") berücksichtigt, wenn die einfache Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte, die der Arbeitnehmer im Lohnzahlungszeitraum überwiegend zurücklegt, mehr als 20 km beträgt und die Benützung eines Massenbeförderungsmittels nicht zumutbar ist.

In zeitlicher Hinsicht müssen die Voraussetzungen für das Pendlerpauschale im Lohnzahlungszeitraum **überwiegend** gegeben sein; bei durchgehender Beschäftigung ist der Lohnzahlungszeitraum der Kalendermonat. Für den Kalendermonat werden im Durchschnitt 20 Arbeitstage angenommen, sodass ein Pendlerpauschale nur dann zusteht, wenn im Kalendermonat an mehr als zehn Tagen die Strecke Wohnung - Arbeitsstätte - Wohnung zurückgelegt wird (vgl. Doralt, EStG, Komm., § 16, Tz 111).

Im vorliegenden Fall ist es unbestritten, dass die Bw. die Strecke K./W. nach K./St. an weniger als zehn Tagen zurückgelegt hat (lt. Fahrtaufzeichnungen wurde am häufigsten im Monat Februar nach K./B. gefahren, aber auch in diesem Monat lediglich 7x).

Dass auf ein zeitliches "Überwiegen" im Lohnzahlungszeitraum abzustellen ist, bestätigte der Verwaltungsgerichtshof auch im Erkenntnis vom 31.3.2011, 2007/15/0147 (bei zwei Dienstverhältnissen).

Die Fahrten zwischen diesem Dienstort/Arbeitsstätte und dem (Zweit)Wohnort (208km) sind also mit dem Verkehrsabsetzbetrag abgegolten.

ad Fahrten vom (Zweit)Wohnsitz zur Arbeitsstätte ("AdrBw.")

Strittig ist weiters die Frage, ob die Fahrten zwischen dem Zweitwohnsitz K./W. (bzw. Arbeitsstätte K./B.) zum Familienwohnsitz und Büro/Arbeitsstätte Standort "AdrBw." als Fahrten zwischen den Firmenorten "Arbeitsstätte K./X. und Büro im Wohnungsverband AdrBw." zu betrachten sind.

Lt. Vereinbarung mit dem Dienstgeber gelten als Dienstorte der Firmensitz in K./St. und die Privatwohnung in AdrBw. als Home Office (wie die Bw. in der Berufung einwendet, handelt es sich hierbei um den Familienwohnsitz und Mittelpunkt der Lebensinteressen mit Büro).

Aufwendungen für Fahrten zwischen verschiedenen Arbeitsstätten, die über die Aufwendungen eines Dienstnehmers für Fahrten zwischen Wohnsitz und Arbeitsstätte hinausgehen, sind in ihrer tatsächlichen Höhe als Werbungskosten steuerlich zu berücksichtigen.

Diese Fahrtstrecke führt die Bw. laut vorgelegten Unterlagen mit einer Entfernung von rund 352km an, mit dem Vermerk Hinfahrt: Fahrt zur Abstimmungszentrale und Rückfahrt: Heimfahrt.

Insgesamt 26 Fahrten erfolgten zwischen dem "Familienwohnsitz zur Arbeitsstätte in K./X. und K./W. zum Familienwohnsitz", idR wurden je Fahrtstrecke 352km (Hin- und Zurück) zurückgelegt (insgesamt also 9.152km).

Unter Verweis auf die Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes werden auf Basis der vorgelegten Unterlagen die Kfz-Kosten wie folgt geschätzt.

Die Bw. beantragte Fahrten mit dem privaten Kfz "Audi A6" im Ausmaß von insgesamt 2.882km, weiters Fahrten mit dem Firmenauto des Ehegatten "BMW 520d" im Ausmaß von rund 6.790km. Laut Fahrtenaufstellung erfolgten insgesamt 24 Fahrten (hin u. retour), davon 8 mit dem Audi und 16 mit dem BMW. Die Berechnung der Fahrtkosten mit dem privaten Kfz Audi A6 unter Berücksichtigung des Km-Geldes von € 0,42 ergibt damit € 1.210,44, die Fahrtkosten des Firmenfahrzeuges BMW 520d von 6582km (9672km abzgl. 2882km abzgl. 208km – siehe Zweitwohnsitz zur Arbeitsstätte) ergibt unter Berücksichtigung des Spritpreises und Durchschnittsverbrauch laut Google im Höhe von rund 8l/100km geschätzte Fahrtkosten in Höhe von € 526,56."

ad Wohnkosten und Verpflegungs-/Nächtigungsaufwand)

Rechtslage: Bewegt sich der Dienstnehmer zwischen zwei Arbeitsstätten, kommt § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 nicht zur Anwendung, der ja nur die Ausgaben des Arbeitnehmers zwischen Wohnung und Arbeitsstätte regelt. In diesem Fall ist zu zusätzlich zu prüfen, ob die Voraussetzungen des § 16 Abs. 1 Z 9 in Verbindung mit § 26 Z 4 EStG 1988 nämlich jene für Mehraufwendungen des Steuerpflichtigen für Verpflegung und Unterkunft bei ausschließlich beruflich veranlassten Reisen vorliegen.

Tagesgelder ersetzen einem eine berufliche Reise durchführenden Arbeitnehmer jenen Verpflegungsmehraufwand, der ihm deshalb entsteht, weil ihm die günstigen Verpflegungsmöglichkeiten am Ort seines dienstlichen Tätigwerdens nicht bekannt sind. Der Verwaltungsgerichtshof vertritt dazu in ständiger Rechtsprechung die Auffassung, die Rechtfertigung der Annahme von Werbungskosten anlässlich einer ausschließlich beruflich veranlassten Reise im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988 liege bei kurzfristigen Aufenthalten in dem bei derartigen Reisebewegungen in typisierender Betrachtungsweise angenommenen Verpflegungsmehraufwand gegenüber den ansonsten am jeweiligen Aufenthaltsort anfallenden und gemäß § 20 EStG 1988 nicht abzugsfähigen (üblichen) Verpflegungsmehraufwendungen. Die steuerliche Anerkennung eines Verpflegungsmehraufwandes unter dem Titel der Reise ist nach der Rechtsprechung im Ergebnis dann nicht möglich, wenn von einer auch die Kenntnis der Verpflegungsmöglichkeiten bewirkenden Vertrautheit mit den örtlichen Gegebenheiten ausgegangen werden kann (vgl. VwGH 7.10.2003, 2000/15/0151).

Strittig ist die Abzugsfähigkeit von Tages- und Nächtigungsgeldern im Zusammenhang mit Verpflegungs- und Nächtigungskosten der Bw. für beruflich bedingte Aufenthalte am Zweitwohnsitz in K./W.. (Reise)Kostenvergütungen vom Arbeitgeber wurden nicht bekannt gegeben. Die Bw. beantragt für den Zweitwohnsitz in K./W. Tages- und Nächtigungsaufwand in Höhe von insgesamt € 1.669,-.

In der Berufung wird das Vorliegen des 2. Tatbestandes einer Dienstreise laut LStR Rz 700 und 721 eingewendet.

Seitens des Finanzamtes wurden die Tages- und Nächtigungsgelder nicht anerkannt. Tatsächlich angefallene Kosten des Zweitwohnsitzes und Verpflegungsmehraufwandes wurden auch im Rahmen der ergänzenden Vorhalteverfahrens nicht bekannt gegeben, der Rohdachboden wäre ausgebaut worden und die Bw. hätte ein Wohnrecht. Die Bw. hat laut Zentralmeldeamt darüber hinaus den Hauptwohnsitz in K./W. 9/7 seit 28.1.2008.

Von einer auch die Kenntnis der Verpflegungsmöglichkeiten bewirkenden Vertrautheit mit den örtlichen Gegebenheiten kann somit jedenfalls ausgegangen werden. Eine Anerkennung von Nächtigungskosten kommt weiters nur dann in Frage, wenn überhaupt Kosten für die Nächtigung durch die Bw. getragen wurden (vgl. VwGH 28.01.1997, 95/14/0156). Diese wurden nicht bekannt gegeben.

Im Übrigen wird den Ausführungen im Einkommensteuerbescheid vom 21.6.2011 verwiesen.

Fahrtkosten lt. Berufungsvorentscheidung: € 616,-

Fahrtkosten lt. Berufungsentscheidung: € 1.210,44 zzgl. € 526,56

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, am 6. November 2012