



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Senat 17

GZ. RV/1519-W/02

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des NN, gegen den Bescheid des Finanzamtes Mistelbach an der Zaya betreffend Einkommensteuer für das Jahr 1998 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

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

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw) erzielt Einkünfte aus nicht selbständiger Arbeit als Revisionsassistent. In seiner Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 1998 beantragte der Bw unter dem Titel Werbungskosten unter anderem Fahrtkosten und Verpflegungsmehraufwand im Zusammenhang mit Fortbildungsveranstaltungen.

Aus den Beilagen ist ersichtlich, dass der Bw folgende Kurse, an folgenden Kursorten, besucht hat:

Fachkurs BWL - Kursort: 1080 Wien, A.Straße

22.01.1998	DO
23.01.1998	FR
24.01.1998	SA
25.01.1998	SO
21.02.1998	SA
22.02.1998	SO
23.02.1998	MO
24.02.1998	DI
13.03.1998	FR

14.03.1998 SA
15.03.1998 SO

Prüfungskurs BWL - Kursort: 1120 Wien, B.Straße

30.10.1998 FR
31.10.1998 SA
01.11.1998 SO
09.11.1998 MO
10.11.1998 DI
11.11.1998 MI

Im Zuge der Veranlagung wurde nur ein Teil der Kilometergelder anerkannt, die beantragten Diäten wurden nicht gewährt und im Bescheid wurde dies wie folgt begründet:

"KILOMETERGELD u. TAGESGEBÜHREN für KURSE: Da die Strecke Wohnung - Arbeitsstätte mit dem Pendlerpauschale abgegolten ist, wurde Kilometergeld nur für die zusätzliche Wegstrecke zum Kursort (ca.8 km) anerkannt (17x16kmx4,90). Tagesgebühren stehen nicht zu, weil keine Reise im Sinne des § 16(1)Zi.9 EStG vorliegt."

Gegen diesen Bescheid erhob der Bw am 25. Februar 2000 Berufung und führte darin betreffend Kilometergelder und Tagesgebühren für Kurse aus:

"Sie schreiben in Ihrer Begründung: "Da die Strecke Wohnung – Arbeitsstätte mit dem Pendlerpauschale abgegolten ist, wurde Kilometergeld nur für die zusätzliche Wegstrecke zum Kursort (ca. 8 km) anerkannt (17x16x4,90). Tagesgebühren stehen nicht zu, weil keine Reise im Sinne des § 16(1)Zi. 9 EStG vorliegt."

Hier scheint von der Finanzverwaltung nach dem Entscheid der FLD über den Einkommensteuerbescheid 1996 übersehen worden zu sein, dass der Kursort zwar tatsächlich an 11 Tagen in Wien 8, Josefstädterstraße, lag, jedoch durch die Verlegung sowohl der Kammer der Wirtschaftstreuhänder als auch der Akademie der Wirtschaftstreuhänder nach Wien 12, Schönbrunnerstraße für 6 Kurstage ein weiter Mehraufwand in Höhe von ca. 8 km (geschätzt) pro Strecke (U6 Josefstädterstraße – U6 Längenfeldgasse – U4 Schönbrunnerstraße) (= $6 \times 16 \times 4,9 = 470,40$) notwendig war."

Am 18. April 2000 erließ das Finanzamt eine Berufungsvorentscheidung, wobei die Abweichungen vom Berufungsbegehren vorher mit dem Bw telefonisch besprochen wurden.

Mit Schreiben vom 18. Mai 2000 stellte der Bw einen Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde II. Instanz.

Dem Antrag legte der Bw einen Artikel bei, welcher sich auf ein ergangenes Höchstgerichtsurteil in Zusammenhang von Fortbildungskosten bezieht.

Am 19. Juni 2000 ersuchte das Finanzamt den Bw zu folgendem Sachverhalt Stellung zu nehmen:

"Fahrtkosten zur Fortbildungsstätte:

Laut Aktenlage haben Sie in der Zeit vom 22.1.1998 – 25.1.1998, 21.2.1998 – 24.2.1998, 13.3.1998 – 15.3.1998, 30.10.1998 – 1.11.1998 und 9.11. – 11.11.1998 an der AW Kurse absolviert.

In Ihrem Vorlageantrag geben Sie bekannt, dass Ihr ehemaliger Dienstgeber die Kosten des Seminars bezahlt hat, die Zeit des Seminars Dienstzeit (=von 8,30 Uhr bis 18,30 Uhr)

darstellte und Sie dienstlich verpflichtet waren, diese Weiterbildung in Anspruch zu nehmen. Wenn der Arbeitgeber den Arbeitnehmer zu einer Fortbildung entsendet, verlagert sich das Tätigwerden zur Fortbildungsstätte und stellt diese eine weitere Arbeitsstätte im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 6 EStG dar.

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

Tagesgelder:

Tagesgelder können nur bei Vorliegen einer Reise im Sinne des § 16 (1) Zi 9 EStG 1988 anerkannt werden. Da sich die Ausbildungsstätte im Einzugsbereich Ihres Dienstortes befindet, liegt keine Reise vor."

Da der Bw bis zur gesetzten Frist 19. Juli 2000 auf das Schreiben nicht reagierte legte das Finanzamt mit Bericht vom 17. September 2000 die Berufung der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland zur Entscheidung vor. Bis 31. Dezember 2002 erfolgte keine Erledigung der Berufung durch die Finanzlandesdirektion.

Gemäß § 323 Abs. 10 iVm § 260 BAO ist zur Entscheidung über die Berufung nunmehr der unabhängige Finanzsenat zuständig.

Im Zuge der Bearbeitung der Berufung wurde der Bw mit Schreiben vom 11. Mai 2005 nochmals mit dem bereits durch das Finanzamt am 19. Juni 2000 übermittelten Sachverhalt konfrontiert.

Mit Schreiben von 3. Juni 2005 nahm der Bw dazu dann Stellung und führte aus, dass die angeführten Kurse, im Gegensatz zu den Grundausbildungskursen im Jahre 1996, die Ausbildung zum Steuerberater betrafen, also die Fach- und Übungskurse für die Steuerberaterprüfung, welche sicherlich mehr im eigenen Interesse als in jenem des Dienstgebers gelegen waren.

Dies zeige sich allein schon aus der Tatsache, dass die Kurse zwar, nach zähen Verhandlungen, vom Dienstgeber bezahlt wurden, aber die Zeiten des Kurses nur insoweit als Dienstzeit anerkannt wurden, wenn sie in die Normalarbeitszeit (unter Beachtung des Frühschlusses an jedem Freitag um 14.30 Uhr) fielen, und auch dabei nur die Hälfte (die andere Hälfte stellte Privatzeit dar).

Da die Kurse zu einem Großteil am Wochenende, und somit außerhalb der Normalarbeitszeit stattfanden, stellen sie entsprechend auch keine Dienstzeit dar, womit das Argument der Entsendung durch den Dienstgeber und einer diesbezüglichen dienstlichen Verpflichtung und damit auch die Begründung eines weiteren Mittelpunktes der Tätigkeit ins Leere geht.

Im Folgenden verweist der Bw nochmals auf die Entscheidung des VwGH sowie auf die Ausführungen in der Berufungsentscheidung betreffend das Jahr 1996.

Betreffend die Tagesdiäten führt der Bw aus, dass mindestens für die ersten fünf Tage Diäten zustehen müssten, da ihm die Gegend des 12. Bezirkes, in dem sich der Sitz der AW befindet, vollkommen unbekannt war und ihm somit dadurch sehr wohl Mehraufwendungen

entstanden seien. Weiters wies der Bw darauf hin, dass zwischen dem Kurs im März und jenem im Oktober mehr als 6 Monate vergangen seien, was somit für weitere fünf Tage Abzugsfähigkeit der Diäten bedeuten würde.

Über die Berufung wurde erwogen:

Aufgrund der Akten des Finanzamtes steht folgender Sachverhalt fest:

Der Bw arbeitet im 9. Bezirk in Wien. Die von ihm in Wien besuchten Fortbildungsveranstaltungen fanden im 8. und 12. Bezirk statt.

Strittig sind die beantragten Fahrtaufwendungen für die durchgeführten Fahrten vom Wohnort nach Wien (= Dienstort) und wieder zurück sowie die beantragten Tagesdiäten in Wien.

Kilometergeld

Der Verwaltungsgerichtshof hat in seinem Erkenntnis vom 28.3.2000, 97/14/0103, ausgeführt dass Aufwendungen, die der Steuerpflichtige deshalb tätigt, um seine bisherigen beruflichen Kenntnisse und Fähigkeiten zu verbessern, und dadurch seinen Beruf besser ausüben zu können, als Fortbildungskosten gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 abzugsfähig sind.

Beruflich veranlasste Fahrtaufwendungen sind - unabhängig vom Vorliegen einer Reise - stets in ihrer tatsächlichen Höhe gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 als Werbungskosten anzusetzen, wobei eine Schätzung mit dem amtlichen Kilometergeld in vielen Fällen zu einem zutreffenden Ergebnis führt (vgl. VwGH 8.10.1998, 97/15/0073).

Eine Ausnahme vom Grundsatz, dass Fahrtkosten in ihrer tatsächlichen Höhe zu berücksichtigen sind, enthält § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte. Derartige Fahrtaufwendungen werden aus Vereinfachungsgründen in pauschaler Form mit dem Verkehrsabsetzbetrag bzw. gegebenenfalls dem Pendlerpauschale abgegolten. Kennzeichnend für diese Fahrten ist, dass sie mit dem Ziel unternommen werden, die Arbeitsstätte aufzusuchen bzw. von dieser in die Wohnung zurückzukehren. Dies trifft auf die gegenständlichen Fahrten nicht zu.

Dem Umstand, dass eine Fortbildungseinrichtung auf dem Weg zur Arbeitsstätte gelegen ist oder von der Arbeitsstätte aus in kürzerer Entfernung als vom Wohnort aus erreicht werden kann, kommt allenfalls im Rahmen der Beweiswürdigung Bedeutung zu. Nämlich für die Frage, ob die Fahrten zusätzlich angefallen sind oder mit dem Aufsuchen der Arbeitsstätte bzw. der Heimfahrt von dieser verbunden wurden.

Es ist unstrittig, dass die vom Bw besuchten Kurse der beruflichen Fortbildung dienten, und somit die damit im Zusammenhang entstanden Fahrtkosten Werbungskosten darstellen.

Im berufungsgegenständlichen Fall beantragt der Bw Kilometergeld für die durchgeführten Fahrten sowohl an Arbeitstagen als auch an "arbeitsfreien" Samstagen und Sonntagen. Die vom Bw besuchten Kurse dauerten jeweils den ganzen Tag.

Die Fahrtstrecke Wohnung - Kursort ist zwar teilweise mit der Fahrtstrecke Wohnung - Arbeitstätte ident, die Fahrt wird jedoch nicht unternommen um die Arbeitstätte aufzusuchen bzw. von dieser wieder nach Hause zu gelangen. Auf Basis dieser Feststellung sind die vom Bw unternommenen Fahrten auch nicht teilweise mit dem Verkehrsabsetzbetrag bzw. dem Pendlerpauschale abgegolten.

Die beantragten Werbungskosten für Fahrten nach Wien in Höhe von 9.996,00 S werden gewährt.

Verpflegungsmehraufwand

Tagesdiäten kommen im Zusammenhang mit Fortbildungsmaßnahmen dann als Werbungskosten in Betracht, wenn die Voraussetzungen für eine Reise im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988 vorliegen.

Mit dem Begriff der Reise iSd § 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988 hat sich der Verwaltungsgerichtshof bereits in einer Vielzahl von Erkenntnissen auseinander gesetzt und in diesen daran festgehalten, dass der Aufenthalt an einem Ort, der als Mittelpunkt der Tätigkeit eines Steuerpflichtigen angesehen werden muss, zu keiner Reise führt. Die Rechtfertigung der Annahme solcher Werbungskosten liegt bei kurzfristigen Aufenthalten nur in den bei derartigen Reisebewegungen in typisierender Betrachtungsweise angenommenen Verpflegungsmehraufwendungen gegenüber den ansonsten am jeweiligen Aufenthaltsort anfallenden und gemäß § 20 EStG 1988 nicht abzugsfähigen Verpflegungsaufwendungen (vgl. das hg Erkenntnis vom 28. Mai 1997, 96/13/0132). Aufwendungen für Gasthausverpflegung gehören grundsätzlich zu den Kosten der Lebensführung, zumal ein bedeutender Teil der Steuerpflichtigen darauf angewiesen ist, Mahlzeiten außerhalb des Haushaltes einzunehmen. Die einkünftermindernde Berücksichtigung von Verpflegungsaufwendungen nach § 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988 findet ihre Begründung darin, dass einem Steuerpflichtigen die besonders preisgünstigen Verpflegungsmöglichkeiten am jeweiligen - vom Wohnort in größerer Entfernung gelegenen - Aufenthaltsort in der Regel nicht bekannt sind, weshalb die Verpflegung durch die örtliche Gastronomie typischerweise zu Mehraufwendungen führt (vgl. das hg Erkenntnis vom 29. Mai 1996, 93/13/0013). Hält sich ein Steuerpflichtiger jedoch länger an einem Ort auf, sind ihm die örtlichen Verpflegungsmöglichkeiten ausreichend bekannt, weswegen Verpflegungsmehraufwendungen im Weg von Tagesgeldern nicht mehr steuerlich zu berücksichtigen sind. Werden verschiedene berufliche Tätigkeiten im selben Ort im örtlichen Nahebereich ausgeübt, führt dies nicht zu steuerlich zu berücksichtigenden Verpflegungsmehraufwendungen (vgl. das hg Erkenntnis vom 28. Jänner 1997, 95/14/0156).

Als Einsatzort gilt grundsätzlich die politische Gemeinde. Auch für Reisen innerhalb Wiens gilt das gesamte Wiener Gemeindegebiet als Einsatzort.

Eine Reise im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988 liegt vor, wenn sich der Steuerpflichtige zwecks Verrichtung beruflicher Obliegenheiten oder sonst aus beruflichem Anlass mindestens 25 Kilometer vom Mittelpunkt der Tätigkeit entfernt und eine Reisedauer von mehr als drei Stunden bei Inlandsreisen und mehr als fünf Stunden bei Auslandsreisen vorliegt und kein weiterer Mittelpunkt der Tätigkeit begründet wird

Da sich die vom Bw besuchten Kursorte (Wien 8 und 12) im örtlichen Nahebereich seiner Arbeitsstätte (Wien 9) befinden, sind die geltend gemachten Tagesgelder nicht als Werbungskosten zu berücksichtigen.

Beilage:	1 Berechnungsblatt für das Jahr 1998 in ATS
	1 Berechnungsblatt für das Jahr 1998 in EUR

Wien, am 30. Juni 2005