



## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Berufungswerberin gegen den Bescheid des Finanzamtes Kufstein betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2001 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

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

Das Mehrbegehren wird als unbegründet abgewiesen.

Die Fälligkeit des mit dieser Entscheidung gegenüber der Berufungsvorentscheidung festgesetzten Mehrbetrages der Abgaben ist aus der Buchungsmitteilung zu ersehen.

### Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

## Entscheidungsgründe

Mit Eingabe vom 4. September 2002 kam die Steuerpflichtige ihrer Verpflichtung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2001, für welches auf Grund der Veranlagung 1999 ein Freibetragsbescheid ausgestellt worden war, nach. Dabei begehrte sie den Abzug eines Beitrages an einen Berufsverband, von Aufwendungen für Büromaterial und Literatur sowie von Tagesdiäten und Kilometergeldern als Werbungskosten.

Das Finanzamt führte die Arbeitnehmerveranlagung mit Bescheid vom 7. Februar 2003 durch. Es wich dabei insofern von der Erklärung ab, als es die Tagesdiäten und Kilometergelder nicht als Werbungskosten anerkannte. Nach Ansicht des Finanzamtes würden nämlich die Arbeitgeberersätze die beantragten Aufwendungen übersteigen.

In der rechtzeitig eingebrachten Berufung widersprach die Steuerpflichtige diesen Ausführungen indem sie angab, dass die ausbezahlten Ersätze ausschließlich Kilometergelder für dienstliche Fahrten betreffen würden. In ihrer Aufstellung habe Sie nur Reisebewegungen angeführt, für die sie vom Arbeitgeber keinerlei Ersätze erhalten habe. Sie reiche deshalb diese Aufstellung, versehen mit einer Arbeitgeberbestätigung über die Nichtbezahlung von Reisekostenvergütungen, abermals ein.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 14. März 2003 gab das Finanzamt der Berufung teilweise Folge und anerkannte die geltend gemachten Kilometergelder als Werbungskosten. Hinsichtlich der Tagesdiäten wurde ausgeführt, dass die Berufungswerberin auf Grund ihrer langjährigen Tätigkeit im Außendienst Kenntnis von den günstigsten Verpflegungsmöglichkeiten in ihrem Einsatzgebiet erlangt habe, was das Entstehen eines Verpflegungsmehraufwandes ausschließe.

Daraufhin beantragte die Einschreiterin die Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz und vertrat die Ansicht, „dass die Aufenthalte an den aufgelisteten Orten nicht regelmäßig stattgefunden haben“.

Die Abgabenbehörde zweiter Instanz beauftragte daraufhin das Finanzamt gemäß § 279 Abs. 2 BAO mit der Durchführung weiterer Ermittlungen. Insbesondere sollte der Zweck der einzelnen Fahrten erhoben, da die Aufstellung der Berufungswerberin darüber keine konkreten Angaben enthielt, und eine Arbeitgeberbestätigung über das Einsatzgebiet der Berufungswerberin angefordert werden.

Als Beilage zum Antwortschreiben legte die Berufungswerberin Teilnahmebestätigungen für diverse Veranstaltungen und eine Arbeitgeberbestätigung vor. Darüber hinaus erfolgte keine konkrete Angabe der Fahrtzwecke.

***Über die Berufung wurde erwogen:***

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

Weiters bestimmt § 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988, dass Aufwendungen für Aus- und Fortbildungsmaßnahmen im Zusammenhang mit der vom Steuerpflichtigen ausgeübten oder einer damit verwandten beruflichen Tätigkeit – mit bestimmten Einschränkungen – Werbungskosten sind.

Demgegenüber bestimmt § 20 Abs. 1 Z 1 und 2 lit. a EStG 1988, dass die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge und Aufwendungen und Ausgaben für die Lebensführung, diese selbst wenn sie die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt und sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen, bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden dürfen.

Strittig ist im vorliegenden Fall die Zuerkennung von Tagesdiäten und Fahrtaufwendungen. Dazu legte die Berufungswerberin im Rahmen der Antragstellung folgende Aufstellung vor:

| Tag    | Start | Ende  | Dauer | Std. | ATS   | Ort       | km-<br>Abfahrt | km-<br>Ankunft | km | ATS |
|--------|-------|-------|-------|------|-------|-----------|----------------|----------------|----|-----|
| 16. 1. | 16:00 | 21:15 | 5:15  | 5,25 | 157,5 | K./BRD    |                |                |    |     |
| 5. 2.  | 9:00  | 18:00 | 9:00  | 9,00 | 270,0 | Fortb.    |                |                |    |     |
| 6. 2.  | 9:00  | 18:00 | 9:00  | 9,00 | 270,0 | Fortb.    |                |                |    |     |
| 26. 2. | 7:15  | 13:00 | 5:45  | 5,75 | 172,5 | I.        |                |                |    |     |
| 6. 3.  | 16:00 | 21:00 | 5:00  | 5,00 | 150,0 | W.-St. J. |                |                |    |     |
| 13. 3. | 15:00 | 22:15 | 7:15  | 7,25 | 217,5 | W.        |                |                |    |     |
| 21. 3. | 14:45 | 21:00 | 6:15  | 6,25 | 187,5 | J.        |                |                |    |     |
| 30. 3. | 9:30  | 20:00 | 10:30 | 10,5 | 315,0 | Fortb.    |                |                |    |     |

|         |       |       |      |      |       |           |         |         |     |       |
|---------|-------|-------|------|------|-------|-----------|---------|---------|-----|-------|
| 31. 3.  | 8:30  | 17:30 | 9:00 | 9,00 | 270,0 | Fortb.    |         |         |     |       |
| 3. 4.   | 18:00 | 22:00 | 4:00 | 4,00 | 120,0 | I.        | 104.864 | 104.994 | 130 | 637,0 |
| 3. 4.   | 14:30 | 17:30 | 3:00 | 3,00 | 123,0 | O./BRD    |         |         |     |       |
| 18. 4.  | 8:00  | 13:45 | 5:45 | 5,75 | 172,5 | Sch.      |         |         |     |       |
| 23. 4.  | 8:00  | 16:45 | 8:45 | 8,75 | 262,5 | St. U.    |         |         |     |       |
| 24. 4.  | 14:30 | 22:15 | 7:45 | 7,75 | 232,5 | W., S.    |         |         |     |       |
| 14. 5.  | 8:15  | 14:00 | 5:45 | 5,75 | 172,5 | J.        |         |         |     |       |
| 15. 5.  | 8:00  | 17:00 | 9:00 | 9,00 | 270,0 | I.-Tagung | 111.136 | 111.266 | 130 | 637,0 |
| 16. 5.  | 8:00  | 17:00 | 9:00 | 9,00 | 270,0 | I.-Tagung | 111.286 | 111.416 | 130 | 637,0 |
| 11. 6.  | 11:45 | 21:30 | 9:45 | 9,75 | 292,5 | F.        |         |         |     |       |
| 12. 6.  | 18:00 | 22:30 | 4:30 | 4,50 | 135,0 | I.        | 113.695 | 113.825 | 130 | 637,0 |
| 13. 6.  | 16:30 | 19:30 | 3:00 | 3,00 | 123,0 | O./BRD    |         |         |     |       |
| 26. 6.  | 16:30 | 21:00 | 4:30 | 4,50 | 135,0 | B. i.Z.   |         |         |     |       |
| 2. 7.   | 8:15  | 13:00 | 4:45 | 4,75 | 142,5 | I.        |         |         |     |       |
| 9. 7.   | 9:15  | 16:45 | 7:30 | 7,50 | 225,0 | H. i.T.   |         |         |     |       |
| 16. 7.  | 9:00  | 15:30 | 6:30 | 6,50 | 195,0 | W.        |         |         |     |       |
| 18. 7.  | 8:15  | 17:30 | 9:15 | 9,25 | 379,3 | O./BRD    |         |         |     |       |
| 23. 7.  | 11:30 | 15:30 | 4:00 | 4,00 | 120,0 | H., S.    |         |         |     |       |
| 24. 7.  | 14:00 | 17:30 | 3:30 | 3,50 | 143,5 | G./BRD    |         |         |     |       |
| 3. 8.   | 7:00  | 10:30 | 3:30 | 3,50 | 105,0 | W., S.    |         |         |     |       |
| 8. 8.   | 16:30 | 20:00 | 3:30 | 3,50 | 143,5 | K./BRD    |         |         |     |       |
| 25. 9.  | 14:00 | 21:45 | 7:45 | 7,75 | 232,5 | K.        |         |         |     |       |
| 26. 9.  | 17:30 | 20:30 | 3:00 | 3,00 | 90,0  | E.        |         |         |     |       |
| 1. 10.  | 8:00  | 13:00 | 5:00 | 5,00 | 150,0 | I.        |         |         |     |       |
| 17. 10. | 16:30 | 20:00 | 3:30 | 3,50 | 105,0 | E.        |         |         |     |       |
| 24. 10. | 7:45  | 10:45 | 3:00 | 3,00 | 90,0  | A.        |         |         |     |       |
| 7. 11.  | 8:00  | 16:30 | 8:30 | 8,50 | 255,0 | A.        |         |         |     |       |
| 11. 12. | 18:00 | 22:30 | 4:30 | 4,50 | 135,0 | I.        | 131.738 | 131.860 | 130 | 637,0 |
| 11. 12. | 12:15 | 18:00 | 5:45 | 5,75 | 172,5 | K.        |         |         |     |       |
| 19. 12. | 7:30  | 11:45 | 4:15 | 4,25 | 127,5 | A.        |         |         |     |       |

Für die Möglichkeit der Berücksichtigung von Werbungskosten im Zusammenhang mit Verpflegung im Rahmen beruflich veranlasster Fahrten ist Voraussetzung, dass einerseits eine Reise (Reisetatbestand) und andererseits ein in typisierender Betrachtungsweise anzunehmender Verpflegungsmehraufwand (Mehraufwandtatbestand) gegenüber den ansonsten am jeweiligen Aufenthaltsort anfallenden und gemäß § 20 EStG nicht abzugsfähigen üblichen Verpflegungsaufwendungen vorliegt.

Nach ständiger Rechtsprechung und Verwaltungspraxis liegt eine Reise gemäß § 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988 vor, wenn

- sich der Steuerpflichtige zwecks Verrichtung beruflicher Obliegenheiten oder sonst aus beruflichem Anlass mindestens 25 km vom Mittelpunkt der Tätigkeit (sog. Nahbereich um den Ort der Betriebsstätte, bzw. Dienststelle) 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.

Die Rechtfertigung für die Annahme von Werbungskosten im Zusammenhang mit Reiseverpflegung liegt in dem, in typisierender Betrachtungsweise angenommenen, Mehraufwand gegenüber den ansonsten am jeweiligen Aufenthaltsort anfallenden und gemäß § 20 EStG 1988 nicht abzugsfähigen üblichen Verpflegungsaufwendungen.

Mehraufwendungen für Gasthausverpflegung gehören grundsätzlich zu den nichtabzugsfähigen Kosten der Lebensführung, zumal ein bedeutender Teil der Erwerbstätigen darauf angewiesen ist, Mahlzeiten in öffentlichen Speiselokalen einzunehmen.

Verpflegungsmehraufwand im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988 liegt daher nur dann vor, wenn durch eine Reise zusätzliche Verpflegungskosten verursacht werden, die über die in typisierender Betrachtungsweise zu beurteilenden üblichen Verpflegungsausgaben der Erwerbstätigen am ständigen Arbeitsort hinausgehen. Dabei können Erschwernisse anderer Art, die mit einer Reise verbunden sind, nicht bei der rechtlichen Beurteilung, ob ein Verpflegungsmehraufwand vorliegt, Berücksichtigung finden.

Im Erkenntnis, ZI. 95/14/0156 vom 28.1.1997 vertrat der VwGH zu § 4 Abs. 5 EStG 1972 (im Wesentlichen gleichlautend mit § 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988) die Rechtsauffassung, dass eine berufliche Tätigkeit, die an einem neuen Tätigkeitsort aufgenommen wird, zu keinem steuerlich zu berücksichtigenden Verpflegungsmehraufwand führt, wenn sich der Berufstätige nur während des Tages am Tätigkeitsort aufhält. Ein allfälliger, aus der anfänglichen Unkenntnis über die lokale Gastronomie resultierender Mehraufwand kann in solchen Fällen durch die entsprechende zeitliche Lagerung von Mahlzeiten bzw. die Mitnahme von Lebensmitteln

abgefangen werden. Soweit eine Nächtigung erforderlich ist, ist - für den ersten Zeitraum von ca. einer Woche - der Verpflegungsmehraufwand zu berücksichtigen.

Mit dem Erkenntnis, ZI. 95/14/0013 vom 30.10.2001 folgte der VwGH bei eintägigen Reisen eines Arbeitnehmers zu Schulungszwecken dieser Rechtsprechung: "Einem Steuerpflichtigen stehen nämlich keine Verpflegungsmehraufwendungen zu, wenn er sich nur während des Tages an einer neuen Arbeitsstätte aufhält. Allfällige aus der anfänglichen Unkenntnis über die lokale Gastronomie resultierende Verpflegungsmehraufwendungen können in solchen Fällen durch die entsprechende zeitliche Lagerung von Mahlzeiten bzw. die Mitnahme von Lebensmitteln abgefangen werden. Nur wenn eine Nächtigung erforderlich ist, sind für den ersten Zeitraum von rund einer Woche Verpflegungsmehraufwendungen zu berücksichtigen." Auch im Erkenntnis, ZI. 2000/15/0151 vom 7. Oktober 2003 wird im Zusammenhang mit der eintägigen Reisetätigkeit eines Versicherungsvertreters auf die Rechtsauffassung der vorstehenden Erkenntnisse ausdrücklich hingewiesen.

Diese Rechtsauffassung hat auch Vertreter in der Rechtslehre: Der auf einer beruflich veranlassten Reise befindliche Steuerpflichtige ist hinsichtlich des Mittagessens mit einem Steuerpflichtigen, der sich an seinem Dienort verköstigt, vergleichbar. In der gebotenen typisierenden Betrachtungsweise wird ein Verpflegungsmehraufwand auf Reisen erst durch die Nächtigung feststellbar, weil der Steuerpflichtige dadurch verhalten ist, auch das Frühstück und das Abendessen außerhalb seines Haushaltes einzunehmen (Doralt, EStG<sup>4</sup> zu § 16 RZ 176/1).

Während der VwGH in seiner bisherigen Rechtsprechung den Mehraufwandtatbestand indirekt und integriert im Reisetatbestand im Wege der Prüfung eines weiteren Mittelpunktes der Tätigkeit beurteilt hat, nimmt die Judikatur zu eintägigen Reisen nunmehr entweder eine getrennte Tatbestandsprüfung vor oder hat den Reisetatbestand um das Merkmal der Nächtigung erweitert. Für die Berücksichtigung von Reisediäten als Werbungskosten oder Betriebsausgaben muss auch der Mehraufwandtatbestand erfüllt sein. Dabei gelangt der VwGH in Abkehr von der Rechtsansicht des Erkenntnisses vom 27.6.1989, 88/14/0197, zu der Auffassung, dass nicht jede Reise zu erheblich höheren als die üblichen Kosten der Verpflegung führt, sondern bei bestimmten Arten von Reisen in der gebotenen typisierender Betrachtungsweise ein Verpflegungsmehraufwand überhaupt nicht vorliegt.

Die Rechtsauffassung, dass bei eintägigen Reisen üblicher Weise kein Verpflegungsmehraufwand entsteht, führt zu einer sachgerechten Differenzierung im Interesse der Gleichbehandlung der Steuerpflichtigen hinsichtlich der Verpflegungskosten. Mit dieser Rechtsaus-

legung wird auch den im Laufe der Jahre eingetretenen Veränderungen im Erwerbsleben und im Konsumentenverhalten sowie den geänderten Verpflegungsmöglichkeiten und Marktangeboten Rechnung getragen.

Dies trifft insbesondere dann zu, wenn – wie im gegenständlichen Fall – beruflich veranlasste Fahrten nur einen Halbttag dauern und somit die Einnahme von Mahlzeiten zeitlich überhaupt nicht möglich ist oder Fahrten zu Zeiten stattfinden, zu welchen üblicherweise keine Mahlzeiten eingenommen werden, sondern die Fahrt nach dem Frühstück begonnen und vor dem Mittagessen beendet bzw. nach dem Mittagessen begonnen und vor dem (allenfalls geringfügig verspäteten) Abendessen beendet wird. Im Speziellen handelt es sich dabei um die Fahrten vom 16. Jänner, 26. Feber, 3. April, 12. Juni, 2. und 24. Juli, 8. August, 1. Oktober und 11. Dezember.

Weiters ergeben sich auch noch folgende Überlegungen:

Höhere Verpflegungsausgaben entstehen bei der Berufsausübung – unabhängig vom Vorliegen einer Reise – aus verschiedenen Gründen. Zum Beispiel besteht für viele Steuerpflichtige die Notwendigkeit sich in hochpreisigen Innenstadtlagen oder Touristenorten verköstigen zu müssen, da ihnen die Zeit fehlt, für ihre Mahlzeiten weiter entfernte billigere Verköstigungsmöglichkeiten in Anspruch zu nehmen oder ihr Arbeitsort eben in solchen Tourismusorten gelegen ist, was die Einnahme der Mahlzeiten dort unumgänglich macht. Es macht somit keinen Unterschied, ob ein Steuerpflichtiger ständig an einem solchen Ort (im Innendienst) arbeitet oder ein Außendienstmitarbeiter solche Orte im Rahmen einer beruflichen Fahrt aufsucht.

In den meisten Fällen wird es auch nicht die Ortsunkenntnis sein, die die Inanspruchnahme der günstigsten Verpflegungsmöglichkeit verhindert, sondern werden vielmehr andere Ursachen den Ausschlag geben (vgl. Doralt, EStG<sup>3</sup> zu § 16 RZ 172). So kann die beruflich zur Verfügung stehende Pausendauer zu kurz sein oder ein Fahrmittel fehlen, um eine bekannte günstigere Verpflegungsmöglichkeit wahrzunehmen. Vielfach ist es auch eine persönliche Wertentscheidung oder Geschmacksfrage, ob günstige Verpflegungsmöglichkeiten (zB Mitnahme von Speisen und Getränken, Einkauf von Fertiggerichten im Lebensmittelhandel, Menükost oder Fastfood) in Anspruch genommen werden oder aus Gründen der Qualität oder wegen der wirtschaftlichen oder gesellschaftlichen Stellung, bewusst höhere Ausgaben für Verpflegung in Kauf genommen werden.

Diese Kostenunterschiede der Verpflegung treffen Steuerpflichtige an ihrer ständigen Arbeitsstätte genauso wie Steuerpflichtige während einer Reise. Dabei hat es aber auch der Tagesreisende in der Hand durch Erkundigung über die Verpflegungsmöglichkeiten sowie durch entsprechende zeitliche Lagerung von Mahlzeiten oder durch Mitnahme von Verpflegung Mehraufwendungen zu vermeiden.

Ein Mehraufwand für Verpflegung liegt in typisierender Betrachtungsweise jedenfalls dann nicht vor, wenn der Steuerpflichtige durch regelmäßig oder unregelmäßig wiederkehrende oder durchgehende Bereisung eines Einsatzortes oder Einsatzgebietes bzw. durch bestimmte Fahrtätigkeiten Kenntnis der örtlichen Verpflegungsmöglichkeiten hat.

Die Berufungswerberin war im Streitjahr und auch in den Vorjahren (durchgehend seit Oktober 1996) für die Betreuung dreier aneinander angrenzender politischer Bezirke zuständig. Dies ergibt sich unzweifelhaft aus der Arbeitgeberbestätigung vom 29. April 2004. Aus der der Einkommensteuererklärung beigelegten Aufstellung ist ersichtlich, dass sich eine Vielzahl der angegebenen Orte genau in diesen drei Bezirken befinden (Fahrten vom 6., 13., und 21. März, vom 18., 23. und 24. April, vom 14. Mai, vom 11. und 26. Juni, vom 16. und 23. Juli, vom 3. August, vom 25. und 26. September, vom 17. und 24. Oktober, vom 7. November und vom 11. und 19. Dezember). Es ist somit offensichtlich, dass der Berufungswerberin, welche bereits seit Jahren ein bestimmtes Einsatzgebiet regelmäßig bereist, zweifelsfrei die jeweiligen Verpflegungsmöglichkeiten in diesem Gebiet bekannt sind. Zudem besteht – wie bereist oben ausgeführt – auch die Möglichkeit, durch entsprechende zeitliche Lagerung der Mahlzeiten und – in Einzelfällen – auch Mitnahme von Verpflegung entsprechende reisebedingte Mehraufwendungen zu vermeiden.

Hinsichtlich der übrigen Fahrten (5. und 6. Feber, 30. und 31. März, 3. April, 15. und 16. Mai, 13. Juni, 9. und 18. Juli, 26. September, 24. Oktober) ergeben sich folgende Überlegungen:

5. / 6. Feber:

Dazu legte die Berufungswerberin eine Teilnahmebestätigung des Tagungshauses in W. vor. Wo die Fortbildungsveranstaltung tatsächlich stattgefunden hat, wurde nicht angeführt, weshalb davon auszugehen ist, dass es sich um eine Veranstaltung im Tagungshaus gehandelt hat. In W. befindet sich aber einerseits die Arbeitsstätte der Berufungswerberin, andererseits liegt W. im oben beschriebenen Einsatzgebiet, weshalb auch aus diesem Grund keine Tagesdiäten anerkannt werden können.

30. / 31. März, 15. / 16. Mai:



Die besuchten Veranstaltungen fand in I. statt. I. liegt weniger als 25 km vom Mittelpunkt der Tätigkeit (im gegenständlichen Fall vom Einsatzgebiet) entfernt, weshalb auch aus diesem Grund keine Tagesdiäten zustehen.

3. April, 13. Juni, 26. September, 24. Oktober:

Diese Fahrten dauerten nicht mehr als drei Stunden, weshalb keine Reise vorliegt.

9. und 18. Juli:

Auch an diesem beiden Tagen wurden Orte aufgesucht, die weniger als 25 km vom Mittelpunkt der Tätigkeit entfernt liegen. Zudem führte die Fahrt vom 18. Juli in einen Ort, der in unmittelbarer Grenznähe keine 25 km vom Sitz des Arbeitgebers entfernt ist. Dazu kommt, dass hinsichtlich dieser Fahrten, wie auch bei allen übrigen Reisebewegungen (mit Ausnahme der aus den drei das Jahr 2001 betreffenden Teilnahmebestätigungen ableitbaren Reisezwecken) die konkrete berufliche Veranlassung trotz Aufforderung nicht dargelegt wurde. Wenn der Abgabenbehörde aber die Möglichkeit genommen wird, die Rechtmäßigkeit des Begehrens zu prüfen, kann seitens der Berufungswerberin nicht erwartet werden, dass ihrem Anbringen gefolgt wird.

Nach § 138 Abs. 1 BAO haben nämlich die Abgabepflichtigen auf Verlangen der Abgabenbehörde in Erfüllung ihrer Offenlegungspflicht (§ 119 BAO) zur Beseitigung von Zweifeln den Inhalt ihrer Anbringen zu erläutern und zu ergänzen sowie dessen Richtigkeit zu beweisen. Kann ein Beweis nach den Umständen nicht zugemutet werden, so genügt die Glaubhaftmachung.

Die Abgabenbehörde erster Instanz hat die Berufungswerberin über Auftrag des Unabhängigen Finanzsenates mit Vorhalt vom 1. April 2004 ersucht, die beim Arbeitgeber gelegten Reiserechnungen vorzulegen und die konkreten Zwecke der geltend gemachten Fahrten nachzuweisen. Diesbezüglich wurden mit Schreiben vom 4. Mai 2004 ausgeführt, diese Angaben könnten „*auf Grund der Dokumentation und der Vereinbarung mit [dem Auftraggeber] über die Aufbewahrung der Daten*“ nicht gemacht werden. Eine derartige Verweigerung der Herausgabe von Unterlagen, welche nach § 132 BAO einer siebenjährigen Aufbewahrungspflicht beim Arbeitgeber unterliegen und in keiner Weise eine Preisgabe von sensiblen Daten bedeuten würde, stellt eindeutig eine Verletzung der oben angesprochenen Offenlegungspflicht dar.

Dies leitet über zu den beantragten Kilometergeldern. Hiezu hat die Berufungswerberin die berufliche Veranlassung ausschließlich hinsichtlich des Besuches der Veranstaltung am

15./16. Mai mittels Teilnahmebestätigung nachgewiesen. Hinsichtlich der übrigen Fahrten am 3. April, 12. Juni und 11. Dezember wurde - wie bereits oben ausgeführt – die ausschließlich berufliche Veranlassung nicht dargelegt. Dies ist insoweit von Bedeutung, als die Arbeitgeberin auf der im Zuge der Einbringung der Berufung vorgelegten Aufstellung bestätigte, dass für alle angeführten Fahrten keine Kilometergelder, Spesen und Diäten ausbezahlt wurden. Andererseits wurde in der Bestätigung vom 29. April 2004 angegeben, dass *„den MitarbeiterInnen das amtliche KM-Geld basierend auf den dienstlichen Fahrten ausbezahlt“* wurde. Wenn aber somit auf Grund dieser Bestätigung fest steht, dass im Zusammenhang mit dienstlichen Fahrten Fahrtkostenersätze geleistet wurden, für die nunmehr in Rede stehenden Fahrten keine Ersätze geflossen sind und die Berufungswerberin – mit Ausnahme der Fahrten am 15./16. Mai - jegliche Auskunft über den Zweck der Fahrten verweigert, kann eine ausschließlich berufliche Veranlassung für die Fahrten am 3. April, 12. Juni und 11. Dezember und auch für alle übrigen in der Aufstellung enthaltenen Fahrten nicht unterstellt werden. Deshalb ist ein Abzug von Kilometergeldern als Werbungskosten für diese Fahrten nicht möglich und ist darin ein weiterer Grund für die Nichtabzugsfähigkeit der oben behandelten Tagesdiäten zu sehen.

Zusammenfassend ist daher festzustellen, dass sich aus der Aufstellung der Berufungswerberin Werbungskosten lediglich in Höhe von S 1.274,00 (Fahrtkosten 15./16. Mai) ergeben, welche zusammen mit den vom Finanzamt als Werbungskosten anerkannten Aufwendungen für den Beitrag zu einem Berufsverband (S 800,00) und für Büromaterial und Literatur (S 2.340,00) zu einem Gesamtabzug von S 4.414,00 führen.

Es war daher wie im Spruch ausgeführt zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Innsbruck, 17. Juni 2004