



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, vom 2. Dezember 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr, vertreten durch FA, vom 15. November 2005 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2004 entschieden:

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe betragen:

Werbungskosten	196,90
Einkommen	29.516,01
Einkommensteuer	8.084,53
anrechenbare Lohnsteuer	- 8.135,84

Die getroffenen Feststellungen sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

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

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) beantragte in seiner Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für 2004 die Berücksichtigung folgender Werbungskosten:

KZ 717: 267,03 € (Beiträge)

KZ 721: 8.493,68 € (Reisekosten)

KZ 724: 42,90 € (BR-Umlage)

In einer Beilage gab er bekannt, dass er am 19. April 2004 von seinem Dienstgeber (Allianz Vers. AG) nach Wien versetzt worden sei. Dienstort sei aber nach wie vor Linz.

Dadurch seien Fahrtkosten in Höhe von 4.582,08 € (= km lt. beiliegendem Fahrtenbuch x 0,36 pro km), sowie Diäten in der Höhe von 3.911,60 € (lt. beiliegender Aufstellung) entstanden.

Lt. Fahrtaufzeichnungen (Excel-Tabelle) hätte der Bw. 12.728 km in diesem Zeitraum für dienstliche Zwecke zurückgelegt (wöchentliche Fahrten von St. Leonhard nach Wien und zurück).

Die Diäten wurden pro Tag mit dem Betrag von 30,80 € angesetzt (Tagesdiäten 26,40; Frühstück 4,40). Insgesamt wurde 127 Tage aufgelistet (pro Woche zwischen 3 und 5 Tage).

Mit Einkommensteuerbescheid 2004 vom 15. November 2005 wurde die Einkommensteuer abweichend von der eingereichten Erklärung festgesetzt.

Begründend wurde ausgeführt, dass die Werbungskosten, die vom Arbeitgeber nicht automatisch berücksichtigt worden seien, 42,90 € betragen würden. Dieser Betrag würde unter dem Pauschbetrag von 132,00 € liegen.

Die erklärten Beiträge (267,03 €) seien bereits vom Arbeitgeber bei der laufenden Lohnverrechnung berücksichtigt worden.

Bei einem allein stehenden Arbeitnehmer würden Aufwendungen für Heimfahrten nur dann steuerlich berücksichtigt werden können, wenn dieser in seinem Heimatort eine eigene Wohnung (eigenes Haus) besitze. Die Kosten für Fahrten zum Wohnsitz der Eltern würden keine Werbungskosten darstellen.

Verlagere sich das regelmäßige Tätigwerden zu einer neuen Arbeitsstätte (=neuer Mittelpunkt der Tätigkeit), so würden die Fahrten vom Wohnort zum neuen Dienstort Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 darstellen. Diese Fahrten seien durch den Verkehrsabsetzbetrag und ein gegebenenfalls zustehendes Pendlerpauschale abgegolten. Tatsächliche Fahrtkosten würden daher für derartige Fahrten nicht berücksichtigt werden können.

Die Werbungskosten wurden daher lediglich mit dem Pauschbetrag von 132,00 € berücksichtigt.

Mit Eingabe vom 2. Dezember 2005 wurde Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid vom 15. November 2005 eingebracht.

Als Begründung führte der Bw. an, dass er (sowie alle übrigen Mitarbeiter seiner Abteilung) im April 2004 von seinem Arbeitgeber zur Einschulung auf eine neue Aufgabe nach Wien versetzt worden sei. Es sei geplant gewesen, dass der Bw. noch im gleichen Jahr als mobiler Schadensreferent wieder von zu Hause aus arbeiten könne. Nach ca. 6 Monaten hätte sein Arbeitgeber entschieden, dass ca. 1/3 aller Personen in Wien zu verbleiben hätten.

Der Bw. hätte bei der Arbeitnehmerveranlagung keine Heimfahrten beantragt, sondern die Dienstreisekosten von Linz nach Wien (das Fahrtenbuch würde natürlich die Kosten von St. Leonhard nach Wien und zurück beinhalten; von Linz nach Wien würde sich eine höhere Kilometeranzahl ergeben).

Die Bescheidsbegründung des Finanzamtes zur Ablehnung der Dienstreisekosten würde sich auf einen neuen Mittelpunkt der Tätigkeit stützen – dieser Einwand sei jedoch nur bei Dienstreisen im Nahbereich zulässig. Beim Bw. würde es sich jedoch nicht um eine Dienstreise im Nahbereich (bis 120 km) handeln. Eine Dienstreise würde auch dann vorliegen, wenn man für einen längeren Zeitraum so weit entfernt arbeite (im Auftrag des Dienstgebers), dass eine tägliche Rückkehr an den ständigen Wohnort nicht zugemutet werden könne. Ständiger Wohnort und auch Hauptwohnsitz sei St. Leonhard bei Freistadt.

In einem Schreiben vom 8. Februar 2006 bestätigte der Arbeitgeber des Bw., dass der Bw. im April 2004 von seinem bisherigen Dienstort in Linz zur Einschulung auf eine neue Aufgabe nach Wien versetzt worden sei. Es sei geplant gewesen, dass der Bw. nach erfolgreicher Umschulung nach ca. 6 Monaten als mobiler Schadensreferent mit Heimarbeitsplatz tätig sein sollte. Aus firmeninternen organisatorischen Gründen hätte dieser Plan leider nicht umgesetzt werden können und es sei entschieden worden, dass der Bw. seine Tätigkeit in Wien fortsetzen solle.

In einem Telefonat vom 2. Februar 2006 gab der Bw. dem zuständigen Finanzamt bekannt, dass er in Wien eine Gratisunterkunft hätte.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 16. März 2006 wurde der Bescheid vom 15. November 2005 geändert.

Nach einer umfangreichen Begründung kam das zuständige Finanzamt zu dem Ergebnis, dass bei einem allein stehenden Steuerpflichtigen grundsätzlich das monatliche Aufsuchen des Heimatortes als ausreichend anzusehen sei (VwGH 22.9.1987, 87/14/0066). Voraussetzung dafür sei, dass der allein stehende Steuerpflichtige an diesem Heimatort über eine Wohnung verfüge; der Besuch der Eltern sei nicht als Familienheimfahrt zu werten.

Aus der Tatsache, dass das Elternhaus (=Wohnsitz des Bw.) bewertungsrechtlich als Einfamilienhaus eingestuft sei, sei eindeutig ersichtlich, dass der Bw. im Heimatort über keine

eigene Wohnung verfüge, sodass Familienheimfahrten nicht zu berücksichtigen seien.

Für die im Vorhinein mit sechs Monaten zeitlich begrenzte Einschulung würden jedoch die oben angesprochenen monatlichen Familienheimfahrten anerkannt. Für Zeiträume nach dieser Einschulung würden weder Diäten, Aufwendungen für Frühstück noch Kosten für Heimfahrten berücksichtigt werden können.

Dem entsprechend seien folgende Werbungskosten zu berücksichtigen:

Betriebsratsumlage (wie beantragt)	42,90
Diäten (26,40 x 5 Tage)	132,00
Frühstück (4,40 x 5 Tage)	22,00
Kilometergeld (6 x 398 km à 0,36 €)	859,68
SUMME	1.056,58

Mit Eingabe vom 10. April 2006 (eingelangt beim zuständigen Finanzamt am 12. April 2006) wurde Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2004 vom 16. März 2006 eingebracht (Vorlageantrag).

Darin wurde eingewendet, dass auf die Steuererklärung und auf die Berufung vom 30. November 2005 teilweise bzw. überhaupt nicht eingegangen worden sei.

Es werde nochmals festgehalten, dass der Bw. am 19. April 2004 von seinem Dienstgeber zur Einschulung auf eine neue Tätigkeit vorübergehend nach Wien versetzt worden sei (Dienstort und auch Allianz-Standpunkt/Standort = nach wie vor Linz). Es würden daher nochmals die Fahrtkosten, Diäten und Frühstückskosten beantragt.

Als Bescheidebegründung seitens des Finanzamtes seien einige Begriffe definiert worden (z.B. was sind Dienstreisen, Fahrtkosten etc.). In weiterer Folge wurde dargelegt, warum keine Kosten für eine doppelte Haushaltsführung zustehen würden bzw. warum keine Familienheimfahrten gewährt worden seien (in weiterer Folge aber doch zu einem gewissen Anteil anerkannt wurden).

In einem Telefonat mit dem Sachbearbeiter des Finanzamtes sei dem Bw. mitgeteilt worden, dass vom Dienstgeber ein Nachweis über die vorübergehende Versetzung benötigt werde; dieser sei am 9. Februar 2006 übermittelt worden. Weiters sei dem Bw. mitgeteilt worden, dass max. das Pendlerpauschale für 6 Monate zustehen würde (das würde den Betrag von $201,75 \times 6 = 1.210,75 \text{ €}$ ergeben). Die anerkannten Werbungskosten würden aber selbst unter diesem Betrag liegen. Dem Bw. sei weiters mitgeteilt worden, dass die beantragten Diäten sowie das Frühstück nicht genehmigt werden könnten. Bezüglich der Fahrtkosten sei jedoch nichts erwähnt worden.

Der Einkommensteuerbescheid bzw. die Begründung sei somit für den Bw. absolut nicht

nachvollziehbar. Nach Erachten des Bw. hätte dieser alles ausführlichst belegt und dokumentiert (Fahrtenbuch, Bestätigung vom Dienstgeber etc.). Es werde um nochmalige Prüfung ersucht. Es werde um nochmalige Stellungnahme zum konkreten vom Bw. gestellten Antrag gebeten.

Mit Datum 16. Mai 2006 wurde gegenständliche Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorgelegt.

In einem Telefonat mit dem nunmehr zuständigen Referenten des Unabhängigen Finanzsenates gab der Bw. an, dass seine Kollegen die beantragten Werbungskosten bekommen würden und dass er ein Informationsschreiben vom Finanzministerium hätte, das seine Berufungseinwendungen bestätigen würde.

Mittels Fax vom 14. Februar 2006 übermittelte der Bw. oben genanntes Informationsschreiben (Anmerkung Referent: Seite 23, "Das Steuerbuch 2004"), mit dem Inhalt, wann eine Dienstreise vorliege:

"Wann liegt eine Dienstreise vor?"

Eine Dienstreise ist dann gegeben, wenn man außerhalb seines Dienstortes (Büro, Werkstätte, Werksgelände, Lager, usw.) tätig wird (Dienstreise im Nahbereich). Sie liegt aber auch dann vor, wenn man für einen längeren Zeitraum so weit entfernt arbeitet, dass eine tägliche Rückkehr an den ständigen Wohnort (Familienwohnsitz) nicht zugemutet werden kann (Dienstreise außerhalb des Nahbereichs). In beiden Fällen muss die Dienstreise im Auftrag des Arbeitgebers erfolgen. Die Unterscheidung ist aber für die Dauer der Gewährung steuerfreier Tagesgelder wichtig (vgl. "Tagesgelder")."

Dieser Absatz wurde vom Bw. besonders hervorgehoben.

Mittels Vorhalt vom 15. Februar 2006 wurde dem Bw. seitens des Referenten die Sachlage dargestellt und um Beantwortung der gestellten Fragen ersucht:

"Vielen Dank für ihr Fax; diese Darstellung ist hier aber nur bedingt anzuwenden."

Folgendes zum Sachverhalt:

Sie sind durch ihren Arbeitgeber zur Einschulung auf eine neue Aufgabe nach Wien versetzt worden.

*Während dieser Zeit waren sie in Wien "tätig". Durch diese Versetzung wurde der bisherige Mittelpunkt der Tätigkeit aufgegeben; **neuer Tätigkeitsort ist Wien** (warum sie dort tätig sind ist egal; es zählt die Tatsache, dass sie dort tätig sind). Eine Dienstreise würde nunmehr nur vorliegen, wenn sie diesen neuen Tätigkeitsort auf Anweisung des Dienstgebers verlassen müssten.*

Der Arbeitgeber hat ihnen in Wien eine Wohnmöglichkeit zur Verfügung gestellt; in unserem letzten Telefonat gaben sie bekannt, dass sie im berufsgegenständlichen Zeitraum bei

ihren Eltern gewohnt haben. Es kann also davon ausgegangen werden, dass ihr neuer Wohnsitz von Beginn ihrer Tätigkeit in Wien ebenfalls Wien war. Unter diesen Umständen würden auch keine so genannten Familienheimfahrten anfallen (für die ersten sechs Monate). Die Fahrten zwischen Wohnung/Zimmer in Wien und Arbeitsplatz Wien sind durch den Verkehrsabsetzbetrag und ein allfälliges Pendlerpauschale abgegolten.

Sollte der Vorlageantrag unter diesen Umständen trotzdem aufrecht erhalten bleiben, so ersuche ich um folgende Angaben:

Beschreibung der Wohnsituation in Wien (inkl. Adresse)

Beschreibung der Wohnsituation bei den Eltern

Arbeitsort Wien (Adresse)."

In einem weiteren Telefonat am 5. März 2007 mit dem zuständigen Referenten gab der Bw. bekannt, dass er nach wie vor von einer Dienstreise ausgehe; der Argumentation von Familienheimfahrten könne nicht gefolgt werden. Er wünsche endlich ein Schreiben in dem auf seine Argumente eingegangen werde und nicht immer nur herumgeredet werde. Das bereits übermittelte Fax würde ihm jedenfalls Recht geben.

Der Referent gab an, dass ihm natürlich das Recht auf eine schriftliche Ausfertigung der Entscheidungsgründe zustehe, dies werde in einer demnächst ergehenden Berufungsentscheidung geschehen, wobei dem Bw. dann natürlich auch das Recht auf eine Beschwerde beim Verwaltungsgerichtshof zustehe.

Der Referent teilte dem Bw. auch mit, dass die seitens des zuständigen Finanzamtes berücksichtigten Heimfahrten (für 6 Monate) zu den Eltern nicht zu berücksichtigen seien, da er dort keinen eigenen Haushalt führe. Nach der vorliegenden Aktenlage wohne der Bw. noch bei seinen Eltern und hätte keine eigene Wohnung (Haus).

Diesem Sachverhalt wurde seitens des Bw. nicht widersprochen.

In einem E-Mail an den Referenten gab der Bw. nochmals bekannt, dass es sich seiner Ansicht nach eindeutig um eine Dienstreise außerhalb des Nahbereiches handle, wobei es hier nicht auf die Größe der Wohnfläche (weder zu Hause noch in Wien) und auch nicht darauf ankomme, ob die Eltern im gleichen Haus wohnen würden oder nicht.

Über die Berufung wurde erwogen:

Strittig ist, ob ein Arbeitnehmer, der von seinem Dienstgeber von seinem bisherigen Dienstort in Linz zur Einschulung für eine neue Aufgabe nach Wien versetzt wurde, Fahrtkosten in Form von Kilometergeld sowie Tagesdiäten als Werbungskosten absetzen kann. Die Versetzung war ursprünglich lediglich für sechs Monate geplant. Aus firmeninternen organisatorischen Gründen wurde entschieden, dass der Bw. seine Tätigkeit in Wien fortsetzen solle.

Gem. § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen.

Gem. § 16 Abs. 1 Z 6 zählen hierzu ebenfalls Ausgaben des Steuerpflichtigen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte. Mit dem Verkehrsabsetzbetrag und den Pauschbeträgen nach lit. b und c ("Pendlerpauschale") sind alle Ausgaben für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte abgegolten.

Als Arbeitsstätte gilt ein Büro, eine Betriebsstätte, ein Werksgelände, ein Lager und ähnliches. Im berufungsgegenständlichen Fall war dies der Einschulungsort Wien. Eine Arbeitsstätte im obigen Sinne liegt auch dann vor, wenn das dauernde Tätigwerden auf Grund einer Dienstzuteilung oder Entsendung durch den Arbeitgeber in Räumlichkeiten eines Kunden oder an einem Fortbildungsinstitut (z.B. Entsendung zu einer mehrmonatigen Berufsbildung) während der Arbeitszeit erfolgt. Dies war ab 19. April 2004 der Fall; ab diesem Zeitpunkt wurde der Bw nach Wien versetzt (zu Einschulungszwecken).

Auch wenn der Arbeitgeber seinen Sitz, Leitung, .. in Linz beibehält, so ist als Dienstort des Bw. jener Ort zu verstehen, an dem der Bw. **überwiegend tätig** ist. Dem Standpunkt in der Beilage zur Steuererklärung, dass als Dienstort nach wie vor Linz anzusehen ist, kann hier keinesfalls gefolgt werden. Auch dem Fahrtenbuch und den Diätenaufstellungen ist zu entnehmen, dass der Bw. im berufungsgegenständlichen Zeitraum jedenfalls überwiegend in Wien tätig war.

Durch diese Versetzung wurde der bisherige Mittelpunkt der Tätigkeit (in Linz) aufgegeben und am neuen Tätigkeitsort (in Wien) begründet.

Es kann daher von einer beruflich veranlassten Reise im Sinne der einkommensteuerrechtlichen Bestimmungen keine Rede sein.

Wie aus dem Akt hervorgeht, wurde dem Bw. seitens des Arbeitgebers eine Wohnmöglichkeit zur Verfügung gestellt. Über Art und Ausstattung hat der Bw. trotz Vorhalteverfahrens (vom 15. Februar 2007) keine Angaben gemacht. Er hat mit Mail vom 5. März 2007 lediglich argumentiert, dass es nicht auf die Größe der Wohnfläche (weder zuhause noch in Wien) ankommen könne.

Der Bw. gab weiters an, im berufungsgegenständlichen Zeitraum noch bei seinen Eltern gewohnt zu haben. In Wien hätte er eine Gratisunterkunft.

Unter diesen Gegebenheiten ist jedenfalls davon auszugehen, dass Wien nunmehr auch als Wohnort anzusehen ist.

In der Berufung wendet der Bw. ein, dass die Begründung zur Ablehnung der Dienstreisekosten sich auf den neuen Mittelpunkt der Tätigkeit beziehe. Dies sei nur bei

Dienstreisen im Nahbereich zulässig. Hier gehe es jedoch nicht um Dienstreisen im Nahbereich, sondern es liege eine Dienstreise auch dann vor, wenn man für einen längeren Zeitraum so weit entfernt arbeitet, dass eine tägliche Rückkehr an den ständigen Wohnort nicht zugemutet werden kann.

Wie auch aus dem vom Bw. übermittelten Fax zu entnehmen ist, ist die Unterscheidung für die Dauer der Gewährung steuerfreier Tagesgelder wichtig.

Da nunmehr sowohl der Wohnort als auch der Dienstort Wien ist, sind die diesbezüglichen Kosten mit dem Verkehrsabsetzbetrag und dem Pendlerpauschale abgegolten.

Für die Anfangsphase von 5 Tagen hat das zuständige Finanzamt Diäten und Frühstückskosten berücksichtigt. Da im gegenständlichen Fall nicht ausgeschlossen werden kann, dass derartige Mehraufwendungen auch hier vorliegen könnten, wird diese so genannte Anfangsphase von 5 Tagen unbeanstandet belassen.

Im Erkenntnis vom 7.9.1993, 93/14/0081, führt der Verwaltungsgerichtshof aus, dass nicht mehr vom Vorliegen einer Reise mit der für sie typischen Reisebewegung gesprochen werden könne, wenn ein Steuerpflichtiger sich über einen längeren Zeitraum hindurch (in der Regel mehr als eine Woche) an ein und demselben Ort aufgehalten hat. Die Berücksichtigung von Verpflegungsmehraufwand ist daher bei durchgehender Tätigkeit am selben Einsatzort nur für die ersten 5 Tage möglich (vgl. VwGH 2.8.1995, 93/13/0099).

Fahrten von Wien nach Linz (bzw. St. Leonhard):

Da dem Bw. von Beginn an eine Wohnmöglichkeit in Wien zur Verfügung gestellt wurde, sind die Fahrten zu seinen Eltern auf jeden Fall dem Privatbereich zuzurechnen.

Fahrtkosten eines allein stehenden Arbeitnehmers zum Besuch der Eltern sind grundsätzlich keine Werbungskosten, sondern der privaten Lebensführung zuzurechnen (vgl. VwGH 18.12.1997, 96/15/0259).

Fahrten zum ursprünglichen Heimatort wären für eine gewisse Übergangsfrist nur dann zu berücksichtigen, wenn der Bw. dort eine Wohnung/Haus hätte, wo er in gewissen Zeitabständen, etwa monatlich, nach dem Rechten zu sehen hätte.

Aus diesen Gegebenheiten ist hier der Ansicht des Finanzamtes zu widersprechen. Der Besuch der Eltern führt auch während einer Übergangsfrist von 6 Monaten zu keinen Werbungskosten. Selbst der Bw. führt in der Berufungsschrift (Vorlageantrag) vom 10. April 2006 an, dass das Finanzamt selbst widersprüchlich gehandelt hätte (*"... wird mir dargelegt, warum mir keine Kosten für eine doppelte Haushaltsführung zustehen bzw. warum mir keine Familienheimfahrten gewährt werden könnten, diese jedoch in weiterer Folge zu einem gewissen Teil anerkannt werden ..."*).

Aus den vorgebrachten Argumenten ist nicht ersichtlich, dass die Wohnmöglichkeit in Wien weniger entspräche als die Wohnmöglichkeit bei den Eltern. Somit liegt es nahe, dass die

Verlegung des Wohnsitzes nach Wien bereits erfolgt ist, und schon aus diesem Grund die Fahrten zu den Eltern nicht zu Werbungskosten führen können. Der Freundeskreis und die dortigen – nicht näher konkretisierten – gesellschaftlichen Anknüpfungspunkte sind jedenfalls keine im gegebenen Zusammenhang beachtenswerte Gründe (vgl. VwGH 18.12.1997, 96/15/0259). Eine tatsächliche Unzumutbarkeit der Wohnsitzverlegung konnte seitens des Bw. weder im Vorhalteverfahren vor dem UFS, noch nach der ergangenen Berufungsvorentscheidung dargebracht werden (vgl. zur Vorhaltswirkung einer Berufungsvorentscheidung VwGH 21.4.1983, 82/16/0177; 13.3.1986, 84/16/0235).

Treu und Glauben

Weiters wird dem Bw. betreffend seiner Ausführungen, dass andere Finanzämter diese Aufwendungen anerkannt hätten, mitgeteilt, dass nach der Judikatur des VwGH der Grundsatz von Treu und Glauben nicht ganz allgemein das Vertrauen des Abgabepflichtigen auf die Rechtsbeständigkeit einer unrichtigen abgabenrechtlichen Beurteilung für die Vergangenheit schützt; vielmehr ist die Behörde verpflichtet, von einer als gesetzwidrig erkannten Verwaltungsübung abzugehen (vgl. VwGH 22.2.1996, 94/15/0109; 18.12.1996, 94/15/0151).

Berechnung der berücksichtigten Werbungskosten:

Betriebsratsumlage (wie beantragt)	42,90
Diäten (5 x 26,40 €)	132,00
Frühstück (5 x 4,40 €)	22,00
SUMME	196,90

Die übrigen Werbungskosten wurden bereits vom Arbeitgeber bei der Berechnung der Lohnsteuer berücksichtigt.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Linz, am 9. März 2007