



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vom 16. November 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes Linz vom 2. November 2009 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2008 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der im angefochtenen Bescheid angeführten Abgabe betragen:

Jahr	Bemessungsgrundlage		Abgabe	
	Art	Höhe	Art	Höhe
2008	Einkommen	15.381,82 €	Einkommensteuer	1.831,08 €
			- anrechenbare Lohnsteuer	-3.129,65 €
ergibt folgende festgesetzte Einkommensteuer (Gutschrift)				-1.298,57 €

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

## Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber ist als Berufspilot bei einer Fluglinie beschäftigt. Im Zuge seiner Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Kalenderjahr 2008 machte er Reisediäten (Differenz zwischen den Taggeldern nach dem EStG und den vom Dienstgeber bezahlten Ersätzen), Aufwendungen für Familienheimfahrten, für Arbeitsmittel sowie Eintragsgebühren für die Fluglizenz als Werbungskosten geltend. Eine Aufstellung der errechneten Beträge wurde beigelegt. Das Finanzamt anerkannte hievon im Einkommensteuerbescheid 2008 lediglich Aufwendungen für Arbeitsmittel und die Fluglizenz. Familienheimfahrten sowie Reisediäten wurden nicht anerkannt, wobei die Ablehnung der Reisekosten im Wesentlichen damit begründet wurde, dass für Tage, an denen das fliegende Personal im Flugzeug voll verpflegt werde, keine Tagesgelder zustünden.

In der gegen den Bescheid eingebrachten Berufung wurde sinngemäß Folgendes eingewendet: Das Finanzamt gehe offensichtlich von der Annahme aus, dass das Flugpersonal während der Flugzeiten Vollverpflegung in Anspruch nehmen könne. Dies sei nicht richtig. Würde ihm tatsächlich Vollverpflegung zustehen, müsste der Dienstgeber auch die ausbezahlten Diäten teilweise oder gänzlich versteuern. Es gebe im Unternehmen die einheitliche Regelung, dass das gesamte Flugpersonal keinen Anspruch auf Verpflegung an Bord habe. Auch wenn diese Regelung ungewöhnlich erscheine, entspreche diese Vorgangsweise der Unternehmensphilosophie. Es würden daher die aus diesem Titel geltend gemachten Werbungskosten in Höhe von 1.335,30 € beantragt.

In einer vom Finanzamt geforderten Stellungnahme zu teilweise ungewöhnlich hohen Flugzeiten laut vorgelegter Aufstellung führte der Berufungswerber ergänzend aus, dass in einem speziell vom Finanzamt angesprochenen Fall (Flug Wien – Frankfurt am 16.6.) ein Ausnahmefall vorliege, da an diesem Tag eine Anfahrt von Salzburg nach Wien erforderlich gewesen sei. Teilweise könnten die Flugzeiten auch durch längere Stehzeiten im Ausland zustande gekommen sein. Eine vom Finanzamt angeforderte Bestätigung des Dienstgebers über die Diätenaufstellung des Berufungswerbers wurde nicht vorgelegt.

Nach einer auf Grund der fehlenden Bestätigung abweisenden Berufungsvorentscheidung führte der Berufungswerber im Vorlageantrag sinngemäß aus: Er hätte die geforderte Bestätigung des Dienstgebers nicht nachreichen können, da sich der Dienstgeber weigere, eine solche auszustellen. Eine Begründung hiefür sei ihm nicht mitgeteilt worden. Er ersuche daher, dass Glaubhaftmachung durch Nachweis der Diätenauszahlungen an Hand der Gehaltsabrechnungen und Nachweis der Flüge durch die Eintragungen in das Pilotenbuch möglich sei. Es

bestehe eine gesetzliche Verpflichtung, die Aufzeichnungen im Pilotenbuch wahrheitsgemäß, richtig und aktuell zu führen.

In der Folge wurden über Aufforderung des Finanzamtes eine Kopie des Dienstvertrages, der monatlichen Reisekostenabrechnungen und Gehaltsabrechnungen und des Pilotenbuches vor-gelegt. In einem ergänzenden Schreiben wurde darauf hingewiesen, dass ausschließliches Anliegen des Berufungswerbers sei, die Differenz zwischen den vom Dienstgeber bereits aus-bezahlten Inlandsdiäten und den Auslandsdiäten geltend zu machen. Für die Monate Mai und Juni könne er keinen Diätennachweis erbringen, da er sich in dieser Zeit noch in der Einschu-lungsphase befand und er daher keinen Anspruch seitens der Firma hatte.

Dienstgeber des Berufungswerbers ist eine Personalleasingfirma, die an Luftverkehrsunter-nehmen diverses Luftpersonal, insbesondere Piloten zur Verfügung stellt. Im Dienstvertrag ist festgehalten, dass für Reisekosten, Diäten etc. die Betriebsvereinbarungen des jeweiligen Be-schäftigers gelten, wobei keine Entschädigungen zustehen, wenn der Beschäftiger die erfor-derlichen Mittel zur Verfügung stelle. Weiters hält der Dienstvertrag die Verpflichtung des Ar-beitnehmers fest, über seine tatsächlich erbrachten Dienststunden Aufzeichnungen zu führen. Dieser Verpflichtung ist der Berufungswerber mit der Führung seines Flugbuches nachge-kommen, in dem sämtliche Flüge mit allen Start und Landezügen in koordinierter Weltzeit festgehalten sind.

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

Nach § 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988 sind Mehraufwendungen des Steuerpflichtigen für Verpfle-gung und Unterkunft 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.

§ 26 Z 4 EStG 1988 sieht vor, dass Beträge, die aus Anlass einer Dienstreise als Reisevergü-tungen und als Tagesgelder und Nächtigungsgelder gezahlt werden, nicht zu den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit gehören. Nach dieser gesetzlichen Regelung darf das Tagesgeld für Inlandsdienstreisen bis zu 26,40 € pro Tag betragen. Dauert eine Dienstreise länger als drei Stunden, kann für jede angefangene Stunde ein Zwölftel gerechnet werden. Das Tages-geld für Auslandsdienstreisen darf bis zum täglichen Höchstsatz der Auslandsreisesätze der Bundesbediensteten betragen. Auch hier gilt, dass für jede angefangene Stunde ein Zwölftel gerechnet werden kann, wenn eine Dienstreise länger als drei Stunden dauert.

Eine Reise nach § 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988 liegt nach ständiger Rechtsprechung und Verwal-tungspraxis vor, wenn sich der Steuerpflichtige zwecks Verrichtung beruflicher Obliegenheiten

mindestens 25 km vom Mittelpunkt seiner Tätigkeit entfernt und ein zeitliches Ausmaß von drei Stunden überschritten wird. Voraussetzung für die Möglichkeit der Berücksichtigung von Werbungskosten in Zusammenhang mit der Verpflegung ist, dass einerseits eine Reise nach dieser Gesetzesstelle vorliegt und andererseits ein in typisierender Betrachtungsweise annehmender Mehraufwand für Verpflegung überhaupt angefallen ist. Ersätze, die der Arbeitgeber aus diesem Titel leistet, vermindern jedenfalls den jeweils abzugsfähigen Aufwand.

Strittig war im gegenständlichen Fall, ob dem Berufungswerber anlässlich seiner Flugeinsätze Werbungskosten im Sinn der angeführten Regelungen zu gewähren sind, wobei das Finanzamt zunächst von der Annahme ausging, dass ein Verpflegungsmehraufwand hier deshalb nicht anfiel, da der Berufungswerber im Flugzeug volle Verpflegung hätte.

Diese Annahme hat sich als nicht richtig erwiesen. Neben den glaubhaften Ausführungen des Berufungswerbers spricht hiefür insbesondere die Tatsache, dass seitens des Dienstgebers ebenfalls Diätenzahlungen, wenn auch in geringerem Ausmaß als die sich aus § 26 Z 4 EStG ergebenden Sätze, geleistet wurden, was bei voller Verpflegung nicht der Fall gewesen wäre. Taggelder stehen daher dem Grunde nach für die Dauer der einzelnen Reise zu.

Maßgebend für Beginn und Ende einer Reise ist der Zeitpunkt, zu dem sich der Arbeitnehmer vom Mittelpunkt seiner Tätigkeit entfernt bzw. dort wieder eintrifft. Mittelpunkt der Tätigkeit ist jedenfalls der Ort der Betriebstätte, in welcher der Steuerpflichtige Innendienst verrichtet; Innendienst ist jedes Tätigwerden im Rahmen der unmittelbaren beruflichen Obliegenheiten; dies gilt auch dann, wenn der Steuerpflichtige die Betriebstätte lediglich für Vorbereitungs- oder Abschlussarbeiten aufsucht (Doralt, EStG Kommentar, § 16, Tz 174). Unter Berücksichtigung des Umstandes, dass ein Pilot vor dem Abflug im Bereich des Flughafenareals, auf dem er stationiert ist, regelmäßig auch Vorbereitungen zu treffen hat, ist dies jedenfalls der Mittelpunkt seiner Tätigkeit. Dementsprechend beginnt die Reise mit dem Abflug des Flugzeuges (vgl. auch UFS 7.11.2006, RV/1505-W/03).

Eine Auslandsreise beginnt mit dem Grenzübertritt. Im Falle einer Flugreise ins Ausland beginnt diese unter Zugrundelegung der hiefür maßgeblichen Vorschriften der Reisegebührenverordnung mit dem Abflug bzw. endet mit der Ankunft im inländischen Flughafen, da nach § 25d RGV bei Auslandsflugreisen der Abflug bzw. die Ankunft im inländischen Flughafen als Grenzübertritt gilt.

Der Berufungswerber wurde laut seiner übermittelten Aufstellung während des Berufungszeitraumes laufend für Flüge zu den verschiedensten ausländischen Flughäfen eingesetzt, wobei keines der Flugziele so wiederholt aufgesucht wurde, dass er damit einen weiteren Mittelpunkt der Tätigkeit begründet hätte. Die angeführten Grundsätze treffen daher auf alle Einsätze zu.

Die Summe der laut seiner Eingabe vom Dienstgeber bezahlten Diäten stimmt mit den vorgelegten Reiserechnungen und Gehaltszetteln überein. Ein Vergleich seiner eingereichten Aufstellung mit den Aufzeichnungen im Pilotenbuch, das jeweils sämtliche Start- und Landzeiten aufweist, ergab jedoch in sechs Fällen eine zeitliche Differenz bei den Flugeinsätzen. Im Einzelnen betraf dies folgende Tage bzw. Zeitdifferenzen: 24.5. (6 Stunden statt 9), 16.6. (5 Stunden statt 9), 26.7. (6 Stunden statt 9), 10.10. (4 Stunden statt 7), 28.10. (3 Stunden statt 7) und 26.12. (4 Stunden statt 9). Die beantragten Diäten waren daher um den Betrag, der auf die zu viel gerechneten Stunden entfällt (insgesamt 71,40 €), zu kürzen.

Die bisher berücksichtigten Werbungskosten betragen 522 €. Im Sinn des Vorhergesagten erhöhen sich diese Werbungskosten um 1.263,90 € auf 1.785,90 €. Die Neuberechnung der Arbeitnehmerveranlagung ist beiliegendem Berechnungsblatt zu entnehmen.

Es war daher wie im Spruch zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Linz, am 17. Juni 2011