



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vom 12. Dezember 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes ABC, vertreten durch Finanzanwalt, vom 6. Dezember 2007 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2006 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgaben betragen:

Einkommen 2006: 111 €, Einkommensteuergutschrift: - 222 €

### Entscheidungsgründe

Der Bw. (Berufungswerber), ein A, hat anlässlich der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2006 die Berücksichtigung des Pendlerpauschales, von Differenzwerbungskosten sowie der Aufwendungen für ein Mobiltelefon als Werbungskosten beantragt. Begründend wurde ausgeführt, dass ihm seitens der Personalvertretung mitgeteilt worden sei, dass anlässlich von diversen Dienstzuteilungen Differenzbeträge zu Tages- bzw. Nächtigungsgebühren "steuerfrei anzurechnen seien". Die Differenzwerbungskosten wurden in einer Beilage – wie folgt – ermittelt:

#### Übersicht Differenzwerbungskosten

Zeitraum	Ort	Tage	Differenz	Tagesgebühr	Nächtigungsgebühr
19.12. 2005 bis	B	1.-30. Tag	Diff: 1,80	54	-----

30.4.2006					
	gesamt 101 T	ab 31. Tag	Diff. 7,80	797,90	
12.06.2006 bis 8.9.2006	C	1.-30. Tag	Diff. 1,80	54	-----
	gesamt 58T	ab 31. Tag	Diff. 7,90	458,20	-----
06.11.2006 bis 21.12.2006	C1	1-30 Tag	Diff: 1,80	54	-----
	gesamt 15T	ab 31.Tag	Diff: 7,90	118,50	-----
22.12.2006 bis 31.12.2006	B	1.-30. Tag	Diff. 1,80	16,20	

*"Von Seite des Dienstgebers wird für die ersten 30 Tage eine Tagesgebühr in Höhe von 24,6 € verrechnet. Ab dem 31. Tag beträgt die Tagesgebühr 18,5 € pro Tag. Fehlt auf den Betrag ein Betrag von 7,90 €, welcher für die Lohnsteuergutschrift pro Tag beantragt wird.*

Im Einkommensteuerbescheid vom 6. Dezember 2007 wurden die beantragten Werbungskosten nur teilweise berücksichtigt. Begründend wurde ausgeführt, für den Zeitraum der Dienstzuteilung in TZ steht keine Pendlerpauschale zu, da in diesem Zeitraum die Fahrten Wohnung - Arbeitsstätte nicht im überwiegenden Ausmaß erfolgt sind. Dafür seien für diesen Zeitraum Kosten für Familienheimfahrten in derselben Höhe berücksichtigt worden. Die Pendlerpauschalen für die Dienstverrichtungen an der Dienststelle in E und der Dienstverrichtungen in F und Uz seien im zustehenden Ausmaß berücksichtigt worden. Tagesgelder würden nur insoweit zustehen, soweit der Ort der Dienstverrichtung zu keinem weiteren Mittelpunkt der Tätigkeit werde. Dies sei in der Regel bei einem längeren Aufenthalt an ein und demselben Ort nach einer Dauer von 5 Tagen der Fall. Die Differenztagesgebühren konnten daher nur für die jeweilige Anfangsaufenthaltsdauer von 5 Tagen je Ort der Dienstverrichtung gewährt werden. Weiters seien keine Telefonkosten berücksichtigt worden, da ein Nachweis über die Höhe der beruflich aufgewendeten Kosten nicht erbracht worden sei.

Gegen den genannten Bescheid wurde mit Eingabe vom 12. Dezember 2007 fristgerecht Berufung erhoben. Nach Ergehen eines Mängelbehebungsauftrages wurde ausgeführt, die Berufung richte sich gegen die Punkte, die vom Finanzamt abgelehnt worden seien (Ablehnung der Differenztagesgebühren und der Kosten für das Mobiltelefon). Die Aufzeichnungen seien dem Finanzamt bereits vorgelegt worden. Die angeführten Positionen würden von anderen Finanzämtern anerkannt.

Nach Durchführung von ergänzenden Ermittlungen wurde der Berufung in der Berufungsvorentscheidung vom 27. Mai 2008 teilweise (in Bezug auf das Mobiltelefon)

stattgegeben. Begründend wurde ausgeführt, für die im Interesse des Dienstgebers bestätigte außerdienstliche Erreichbarkeit (berufliche Gespräche seien nicht nachgewiesen worden) sei im Schätzungsweg der Aufwand mit 40 € (Grundgebühr, Wertkarte etc.) berücksichtigt worden. Das Pendlerpauschale zur Dienststelle E sei um 32,73 € (für ein Monat und 11 Tage) auf 546,48 € anzupassen. Die übrigen beantragten Werbungskosten seien bereits im Bescheid vom 6. Dezember 2007 im zustehenden Ausmaß berücksichtigt (Differenztagesgebühren seien für die ersten 5 Tage Dienstzuteilung D ab 6. 11.2006 und Dienstzuteilung B ab 22.12. 18 € gewährt worden) worden.

Am 30. Mai 2008 wurde fristgerecht die Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz hinsichtlich der nur teilweisen Berücksichtigung der Differenztagesbeträge und der Kosten (Grundgebühr) für ein Mobiltelefon beantragt. Begründend wurde ausgeführt, bei der Zuteilung zum B habe die Wegstrecke 95 km betragen und sei diese teilweise mehrmals wöchentlich mit dem eigenen Fahrzeug zurückgelegt worden. Die Aufenthaltsdauer von mehr als 3 bis 4 Tage sei daher niemals gegeben gewesen.

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

- 1.) Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung Sicherung oder Erhaltung von Ausgaben.
- 2.) Werbungskosten sind auch Mehraufwendungen des Steuerpflichtigen für Verpflegung und Unterkunft bei ausschließlich beruflich veranlassten Reisen. Diese Aufwendungen sind ohne Nachweis ihrer Höhe als Werbungskosten anzuerkennen, soweit sie die die sich aus § 26 Z 4 ergebenden Beträge nicht übersteigen. Dabei steht das volle Tagegeld für 24 Stunden zu. Höhere Aufwendungen für Verpflegung stehen nicht zu.
- 3.) Eine Reise liegt dann vor, wenn sich der Steuerpflichtige zwecks Verrichtung beruflicher bzw. betrieblicher Obliegenheiten von Mittelpunkt seiner Tätigkeit entfernt, ohne das dadurch der bisherige Mittelpunkt der Tätigkeit aufgegeben wird, wobei weiters eine Reise idR erst bei einer Entfernung von 20 bis 25 km vom Mittelpunkt der Tätigkeit anzunehmen ist und ein zeitliches Ausmaß von drei Stunden überschritten sein muss. Als Mittelpunkt der Tätigkeit gilt grundsätzlich die Betriebsstätte. Zu einem (weiteren) Mittelpunkt der Tätigkeit wird ein Ort aufgrund eines längeren Aufenthaltes des Steuerpflichtigen. Der längere Aufenthalt ermöglicht es ihm, sich dort über die Verpflegungsaufwendungen zu informieren und so jenen Verpflegungsaufwand zu vermeiden, der allein die Annahme von Werbungskosten statt nicht abzugsfähiger (üblicher) Verpflegungsaufwendungen der privaten Lebensführung rechtfertigt (VwGH 11.6.91, 91/14/0074 mwN). Dabei ist ein längerer Aufenthalt dann gegeben, wenn

sich der Steuerpflichtige – wenn auch mit Unterbrechungen – länger als eine Woche an einem Ort aufgehalten hat. Gleiches gilt in allen anderen Fällen, in denen sich der Steuerpflichtige mit den örtlichen Verpflegungsmöglichkeiten vertraut gemacht machen konnte, wie zB bei regelmäßig wiederkehrenden Aufenthalten an einem Ort. Die Verwaltungspraxis geht von einem längeren Zeitraum dann aus, wenn der Arbeitnehmer an einem Einsatzort durchgehend oder regelmäßig wiederkehrend (mindestens einmal wöchentlich) tätig ist und eine Anfangsphase von 5 Tagen überschritten ist. Erfolgt innerhalb von sechs Kalendermonaten kein Einsatz an diesem Mittelpunkt der Tätigkeit, ist mit der Berechnung der Anfangsphase von fünf Tagen neu zu beginnen (vgl. Jakom, Lenneis, EStG, 2009, § 16 Rz 43 und 44).

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs sind es zwei Kriterien, die den Verpflegungsaufwand rechtfertigen:

- die Entfernung vom Ort der ständigen Tätigkeit: Sie muss mindestens 25 km betragen.
- die Dauer der Tätigkeit am neuen Einsatzort: Bei längerer Tätigkeit an einem neuen (weiteren) Tätigkeitsort hat der Steuerpflichtige ausreichend Gelegenheit, die Gastronomie am Einsatzort kennen zu lernen und befindet sich daher in der gleichen Lage wie ein Dienstnehmer, der nicht auf Reisen ist, sich aber außerhalb seines Haushalts verpflegt: daher ist ein Verpflegungsaufwand nach Ablauf einer bestimmten Aufenthaltsdauer nicht mehr gerechtfertigt (vgl. Doralt, Einkommensteuergesetz, Kommentar, Anm. 172 zu § 16 und die dort angeführte Judikatur).

Der Bw. war vom 19. 12.2005 bis 30.4.2006 dem B, vom 12.6.2006 bis 8.9.2006 dem C, vom 6.11.2006 bis 21.12.2006 dem C1 und vom 22.12.2006 wiederum dem B zugeteilt. Der Bw. hat somit in TZ und Uz einen weiteren Mittelpunkt der Tätigkeit begründet.

Der Bw. bestreitet nicht, regelmäßig in TZ tätig gewesen zu sein. Er vermeint nur, eine durchschnittliche Aufenthaltsdauer von mehr als 3 bis 4 Tagen/Woche in TZ sei nicht überschritten worden.

Nachdem sich der Bw. im Streitfall aber unbestritten regelmäßig in TZ aufgehalten hat, konnten keine (zusätzlichen) Differenzwerbungskosten gewährt werden.

Die Differenzwerbungskosten für die Anfangsphase wurden vom Finanzamt bereits im Einkommensteuerbescheid vom 6. Dezember 2007 berücksichtigt.

4.) Was die geltend gemachten Telefonkosten anbelangt, liegt es am Steuerpflichtigen durch Aufzeichnungen aller Telefongespräche die ausschließliche Nutzung nachzuweisen. Liegen keine Aufzeichnungen vor, hat eine Ermittlung des betrieblichen bzw. beruflichen Anteils im Schätzungsweg zu erfolgen.

a.) Der Bw. hat keine Aufzeichnungen hinsichtlich der Telefongespräche vorgelegt. Nach seinem Vorbringen (vgl. Eingabe vom 4. Dezember 2007) sei allein die ständige Erreichbarkeit für den Dienstgeber "wegen Nachbesetzungen von Diensten nach Ausfall eines Kollegen oder dienstlicher Frage außerhalb des Dienstes" ausschlaggebend. Für den Zeitraum 11.2.2004-9.10.2006 bzw. 1.7.2006-31.12.2006 wurden Telefonkosten (Grundgebühr) von 840 € bzw. 95 € geltend gemacht.

b.) Zum Beweis der Notwendigkeit eines privaten Mobiltelefons für dienstliche Zwecke wurde auch eine Bestätigung der TZR vom 12. März 2007 vorgelegt werden.

Die Bestätigung lautet auszugsweise wie folgt:

*"Ich besitze ein privates Mobiltelefon. Ich bin der Auffassung, dass dies für meinen Dienstgeber hilfreich ist, um meine telefonische Erreichbarkeit außerhalb der Dienstzeit gewährleisten zu können.*

*Weiters gebe ich an, dass ich kein persönlich zugewiesenes Mobiltelefon besitze".*

Diese Bestätigung wurde sowohl vom Bw. als auch von seinem Vorgesetzten unterfertigt.

c.) Der Umstand, dass die Anschaffung eines Mobiltelefons hilfreich für den Dienstgeber sein kann, trifft auf eine Vielzahl von Steuerpflichtigen (Außendienstmitarbeiter jeglicher Art, Schichtarbeiter, Krankenpflegepersonal etc) zu. Gleiches gilt für die Behauptung, dass der Bw. für dienstliche Fragen außerhalb des Dienstes und wegen möglicher Änderungen von Diensten erreichbar sein muss. Mit derartig allgemein gehaltenen Ausführungen kann eine ausschließlich berufliche Anschaffung und Verwendung des Mobiltelefons weder nachgewiesen noch glaubhaft gemacht werden.

d.) In einem Mail des RTD vom 24.1.2008 an das Finanzamt wird zwar ergänzend ausgeführt, der Bw. verrichte derzeit und auch damals Dienst. Er werde für die Aufnahme von Unfällen eingesetzt werde. Dabei würden neben dem Funkgerät auch Mobiltelefone zur Durchführung notwendiger Erhebungen (Bei Krankenhäuser, Flugrettung etc.) eingesetzt. Die Mobiltelefone des Dienstgebers würden einzelnen Dienststellen und nicht einzelnen Beamten zugewiesen. Diese Telefone würde so verwaltet und eingesetzt, dass sie möglichst umfassend zur Verfügung stehen würden. Es sei aber nicht möglich, alle im Dienst befindlichen Beamten mit einem dienstlichen Mobiltelefon auszustatten.

e.) Auch dieses Vorbringen vermag eine ausschließliche berufliche Anschaffung und Verwendung des strittigen Mobiltelefons nicht zu erweisen. Die Ausführungen im Mail vom 24.1.2008 betreffen nämlich nur die Tätigkeit des Bw. in TZ, nicht jedoch seine Tätigkeiten in E, F und Uz

Zudem sind auch diese Ausführungen recht allgemein gehalten. Der Bw. wurde daher ersucht (vgl. Vorhalt vom 3. Juni 2009, Punkt 6a) den Nachweis zu erbringen, dass ihm während seines Einsatzes im Dienst tatsächlich kein dienstliches Mobiltelefon zur Verfügung gestellt worden ist. Weiters wurde der Bw. gebeten, das Ausmaß der beruflichen Verwendung des privaten Mobiltelefons während des Dienstes durch geeignete Unterlagen nachzuweisen.

Diesem Ersuchen wurde nicht entsprochen. Hiezu wurde lediglich ausgeführt "nicht möglich". Vorgelegt wurden zwar Kopien von Dienststundenblättern der Monate Jänner bis Mai 2006. Aus diesen Blättern ergibt sich lediglich, dass der Bw. auch, aber keineswegs ausschließlich in TZ Dienste verrichtet hat.

f.) Nachdem der Bw. bezüglich des geltend gemachten Aufwandes für ein Mobiltelefon kein abschließendes Vorbringen unter Vorlage von beweiskräftigen Dokumenten erstattet hat (vgl. Punkt 5 des Vorhaltes vom 3. Juni 2009), bestand kein Anlass von der Schätzung des Finanzamtes abzugehen. Im Übrigen hat der Bw. der Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes vom 27. Mai 2008, der Vorhaltswirkung zukommt, nichts entgegengesetzt.

5.) Der Berufung konnte daher nur im Ausmaß der Berufungsvorentscheidung vom 27. Mai 2008 Folge gegeben werden.

6.) Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind der Berufungsvorentscheidung vom 27. Mai 2008 zu entnehmen, die insoweit integrierender Bestandteil dieser Berufungsentscheidung ist.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 24. Juli 2009