

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R in der Beschwerdesache X, vertreten durch Mag. Edgar Steinberger, Steuerberater, Hauptstraße 41, 8786 Rottenmann, gegen die Bescheide des Finanzamts Judenburg Liezen vom 19. Jänner 2012 betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2009 und 2010 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird teilweise Folge gegeben.

Die für das Jahr **2009** festgesetzte Einkommensteuer beträgt **1.683,58 Euro**.

Die für das Jahr **2010** festgesetzte Einkommensteuer beträgt **1.713,47 Euro**.

Die Bemessungsgrundlagen und die Berechnung der Abgaben sind den als Beilagen angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen.

Die Höhe und die Fälligkeit der zu entrichtenden Abgaben sind den Buchungsmittelungen des Finanzamts zu entnehmen.

Eine **Revision** an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Die Beschwerdeführerin (Bf.) erzielte in den Streitjahren Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit ua. als Lehrbeauftragte für politische Bildung und Recht in einer Schule der A. Im Zusammenhang mit dieser Tätigkeit machte sie für das Jahr 2009 Reisekosten in Höhe von 1.369,98 Euro und für das Jahr 2010 Reisekosten in Höhe von 1.785,84 Euro als Werbungskosten geltend.

Mit Vorhalt vom 4. November 2011 ersuchte das Finanzamt die Bf. für beide Streitjahre um die Vorlage ihrer Fahrtaufzeichnungen sowie um den Nachweis der beruflichen Veranlassung der einzelnen Reisen. Die Bf. wurde ersucht, Kursbesuchsbestätigungen, Seminareinladungen und dergleichen vorzulegen. Sie wurde auch darauf hingewiesen, dass ohne entsprechende Nachweise eine Berücksichtigung der Reisekosten nicht möglich sei.

In Beantwortung dieses Vorhalts legte die Bf. eine handschriftlich verfasste, chronologische Aufstellung der von ihr in den Jahren 2009 und 2010 unternommenen, beruflich veranlassten Reisen vor. In der Aufstellung sind das Reisedatum, der Beginn und das Ende der Reise, die Dauer der Reise in Stunden, der Ausgangsort, der Zielort, der Zweck der Reise (mit einem Schlagwort) und die gefahrenen Kilometer angeführt.

Mit Vorhalt vom 6. Dezember 2011 ersuchte das Finanzamt die Bf. nochmals, Nachweise über die berufliche Veranlassung der einzelnen Fahrten (wie zB Kursbesuchsbestätigungen, Seminareinladungen, Projektbeschreibungen, Bestätigungen der Schule über durchgeführte Exkursionen und dergleichen) vorzulegen.

Dieser Vorhalt wurde nicht beantwortet.

Mit den am 19. Jänner 2012 erlassenen Einkommensteuerbescheiden für die Jahre 2009 und 2010 berücksichtigte das Finanzamt die geltend gemachten Reisekosten nicht als Werbungskosten, weil die angeforderten Nachweise nicht erbracht worden seien.

In der Berufung (nunmehr: Beschwerde) gegen diese Bescheide wurde wiederum beantragt, die Reisekosten in der geltend gemachten Höhe anzuerkennen. Die Reisekosten des Jahres 2009 hätten ua. schulinterne Exkursionen sowie eine Filmpräsentation betroffen, für die es keine gesonderten Einladungen gegeben habe. Die beiden Fahrten zur Landesregierung hätten rechtlichen Besprechungen gedient. Für das Jahr 2010 seien die Sachverhalte ähnlich, insbesondere was die rechtlichen Problemstellungen (Haftungen) für Schüler in Pflegeheimen betreffe.

Der Beschwerde wurden die folgenden Unterlagen angeschlossen:

- das Programm für die „B Fachtagung“ am 28. Mai 2010
- das Programm für den „C Workshop“ am 10. November 2010
- die Einladung zur 40 Jahrfeier des D am 21. Jänner 2010 und
- eine Einladung zu einer Informationsveranstaltung des E, F, am 24. Juni 2010.

Mit Vorhalt vom 16. März 2012 wurde die Bf. vom Finanzamt nochmals aufgefordert, für jede einzelne Fahrt die berufliche Veranlassung anhand geeigneter Unterlagen nachzuweisen. Für das Jahr 2009 sei mangels Nachweis bisher noch keine Berücksichtigung von Reisekosten möglich. Für das Jahr 2010 könnten die Reisekosten (Fahrtkosten und Tagesgelder) für die Teilnahme an der „B Fachtagung“ am 28. Mai 2010 und am „C Workshop“ am 10. November 2010 anerkannt werden. Im Zusammenhang mit der 40 Jahrfeier des D am 21. Jänner 2010 sei die berufliche Veranlassung nachzuweisen bzw. bekannt zu geben, in welcher Funktion die Bf. daran teilgenommen habe. Aufwendungen im Zusammenhang mit der Teilnahme an der Informationsveranstaltung des E am 24. Juni 2010 seien bisher nicht geltend gemacht worden. Für den Fall, dass die Bf. an dieser Veranstaltung teilgenommen habe, werde ersucht, die Höhe der dafür angefallenen Aufwendungen bekannt zu geben und mitzuteilen, in welcher Funktion die Teilnahme erfolgt sei.

Mit Berufungsvorentscheidung (nunmehr: Beschwerdevorentscheidung) vom 26. April 2012 wurde die Beschwerde betreffend Einkommensteuer 2009 abgewiesen, weil der Vorhalt vom 16. März 2012 unbeantwortet geblieben sei. Der Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2010 wurde mit Beschwerdevorentscheidung vom selben Tag abgeändert, wobei Reisekosten in Höhe von 229,02 Euro als Werbungskosten berücksichtigt wurden. Die weiteren Aufwendungen hätten laut Finanzamt mangels Nachweisführung nicht berücksichtigt werden können.

Im Vorlageantrag wurde neuerlich die Anerkennung der Reisekosten in der beantragten Höhe begehr. In der Begründung wurde ausgeführt, die Reisen in den Streitjahren seien beruflich veranlasst gewesen, weil die rechtlichen Probleme, insbesondere Haftungsfragen, in den Pflegeberufen mangels klarer Rechtsprechung derzeit vielfältig seien. Die Fahrten zur Landesregierung, G, F (Ansprechperson: Frau H), hätten der Einholung von rechtlichen Informationen gedient. Die Fahrten seien „eigenverantwortlich“ vorgenommen worden, weshalb es dafür keine Bestätigungen der Schule gäbe. Die „Integra“, Fachmesse für Gesundheitswesen, sei ebenfalls aus beruflichen Gründen besucht worden. Weder dafür noch für die schulinternen Exkursionen gäbe es gesonderte Einladungen.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Strittig ist, ob es sich bei den von der Bf. genannten Reisen um Reisen im Sinn des § 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988 handelt und die entsprechenden Fahrtkosten (Kilometergelder) und Tagesgelder als Werbungskosten zu berücksichtigen sind.

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

Gemäß § 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988 sind Werbungskosten auch Mehraufwendungen des Steuerpflichtigen für Verpflegung und Unterkunft bei ausschließlich beruflich veranlassten Reisen.

Aus dem Gesetzestext ist nicht ersichtlich, unter welchen Voraussetzungen eine Reise vorliegt. Nach der Judikatur ist dies dann der Fall, wenn sich der Steuerpflichtige zwecks Verrichtung beruflicher (betrieblicher) Obliegenheiten vom Mittelpunkt seiner Tätigkeit entfernt, ohne dass dadurch der bisherige Mittelpunkt aufgegeben wird, wobei weiters eine Reise in der Regel erst bei einer Entfernung von 20 km bis 25 km vom Mittelpunkt der Tätigkeit anzunehmen ist und ein zeitliches Ausmaß von drei Stunden überschritten sein muss (vgl. Jakom/Lenneis EStG, 2014, § 16 Rz 43, sowie die dort zitierte Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes).

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. zB VwGH 28.01.1997, 95/14/0156; und VwGH 30.10.2001, 95/14/0013) sind Tagesgelder jedoch nur dann zu berücksichtigen, wenn eine Nächtigung erforderlich ist. Halten sich Berufstätige nur während des Tages am Tätigkeitsort auf, führt dies nicht zu einem steuerlich zu berücksichtigenden Verpflegungsmehraufwand, weil in solchen Fällen aus der (anfänglichen) Unkenntnis über die lokale Gastronomie resultierende Verpflegungsmehraufwendungen durch die entsprechende zeitliche Lagerung von Mahlzeiten bzw. die Mitnahme von Lebensmitteln abgefangen werden können. Dieser Rechtsprechung hat sich das Bundesfinanzgericht angeschlossen (vgl. BFG 10.09.2014, RV/7101458/2013; sowie die dort zitierte Vorjudikatur).

Da die Bf. in den Streitjahren ausschließlich Reisen unternommen hatte, bei denen eine Nächtigung nicht erforderlich war, ist die Berücksichtigung von Tagesgeldern als Werbungskosten schon aus diesem Grund nicht möglich.

Unabhängig vom Vorliegen einer Reise im Sinn des § 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988 können jedoch beruflich veranlasste Fahrtaufwendungen vorliegen. Diese sind stets in ihrer tatsächlichen Höhe als Werbungskosten abzusetzen, wobei bei Kfz-Kosten eine Schätzung mit dem amtlichen Kilometergeld in vielen Fällen zu einem zutreffenden Ergebnis führen wird (vgl. Jakom/Lenneis EStG, 2014, § 16 Rz 56, Schlagwort: Fahrtkosten).

Die berufliche Veranlassung der Fahrtkosten ist für jede einzelne Fahrt nachzuweisen. Die Bf. wurde vom Finanzamt wiederholt – und zwar mit den Vorhalten vom 4. November 2011, 6. Dezember 2011 und 16. März 2012 – aufgefordert, die entsprechenden Nachweise zu erbringen. Sie wurde ua. ersucht, Kursbesuchsbestätigungen, Seminareinladungen Projektbeschreibungen, Bestätigungen der Schule über durchgeführte Exkursionen und dergleichen vorzulegen.

Diesem Ersuchen kam die Bf. zunächst lediglich mit der Vorlage einer handschriftlich verfassten, chronologischen Aufstellung ihrer in den beiden Streitjahren unternommenen Reisen nach, wobei sie für das Jahr 2009 neun und für das Jahr 2010 17 Reisen anführte. Als Reisezweck gab die Bf. in ihren Aufstellungen lediglich die folgenden Schlagworte an:

- für das Jahr 2009 zweimal „L.reg“, dreimal „Exkursion“ und einmal „Filmaufz.“ und
- für das Jahr 2010 ebenfalls zweimal „L.reg“, zweimal „Exkursion“, zweimal „EU-Projekt“ und je einmal „Integra“, „Fachtagung“, „C-Workshop“, und „Universität“.

Die übrigen, in der handschriftlichen Aufstellung der Bf. angeführten Reisezwecke sind nicht lesbar.

Erst in der Beschwerde bzw. im Vorlageantrag führte die Bf. bzw. ihr steuerlicher Berater ergänzend aus, dass die Fahrten zur Landesregierung dem Zweck der Einholung rechtlicher Auskünfte, insbesondere im Zusammenhang mit Haftungsfragen von Schülern in Pflegeheimen, gedient hätten. Zu diesem Zweck sei mit Frau H vom Referat für Gesundheitsberufe Kontakt aufgenommen worden. Diese Fahrten seien „eigenverantwortlich“ unternommen worden, weshalb es dafür keine Bestätigungen der Schule gäbe. Für die schulinternen Exkursionen wiederum gäbe es ebenso wenig gesonderte Einladungen wie für den Besuch der Integra, der Fachmesse für Gesundheitswesen, die die Bf. aus fachlichen Gründen besucht habe. Eine weitere Reise im Jahr 2009 habe eine Filmpräsentation betroffen.

Weitere Angaben zu den von ihr in den Streitjahren unternommenen Reisen machte die Bf. nicht. Sie legte jedoch die folgenden Unterlagen vor:

- das Programm für die „B Fachtagung“ am 28. Mai 2010
- das Programm für den „C Workshop“ am 10. November 2010
- die Einladung zur 40 Jahrfeier des D am 21. Jänner 2010 und
- eine Einladung zu einer Informationsveranstaltung des E, F, am 24. Juni 2010.

Auf Grund der Ausführungen der Bf. und der von ihr vorgelegten Unterlagen sind die folgenden Fahrtkosten als beruflich veranlasst anzusehen:

- für das Jahr 2009 und für das Jahr 2010 jeweils zwei Fahrten zur Landesregierung, die der Besprechung rechtlicher Probleme (Haftungsfragen) im Zusammenhang mit der Tätigkeit von Schülern in Pflegeheimen dienten,
- für das Jahr 2010 die Kosten für die Fahrt zur „B Fachtagung“ am 28. Mai 2010 und
- ebenfalls für das Jahr 2010 die Kosten für die Fahrt zum „C Workshops“ am 10. November 2010.

Für alle anderen Fahrten wurde die berufliche Veranlassung nicht nachgewiesen bzw. glaubhaft gemacht. Zu den Exkursionen machte die Bf. trotz Aufforderung durch das Finanzamt keine näheren Angaben. Bei der von der Bf. genannten Filmpräsentation ist die berufliche Veranlassung nicht erkennbar. Die Bf. gab nicht bekannt, welchen konkreten Nutzen sie für ihre Unterrichtstätigkeit (in den Fächern politische Bildung und Recht) aus dem Besuch der „Integra“ (Messe für Pflege, Reha und Therapie) zog bzw. worüber sie sich auf dieser Messe informierte. Sie gab – trotz Aufforderung durch das Finanzamt – nicht bekannt, in welcher Funktion sie an der 40 Jahrfeier des D am 21. Jänner 2010 teilnahm und hinsichtlich der Informationsveranstaltung des E am 24. Juni 2010 gab sie nicht einmal bekannt, ob sie an dieser Veranstaltung überhaupt teilnahm. Für diesen Tag ist in der Aufstellung der Bf. keine Reise eingetragen. Für die mit „EU-Projekt“ und „Universität“ bezeichneten Reisen fehlen ebenfalls die näheren Angaben, aus denen die berufliche Veranlassung zu erkennen wäre. Bei allen weiteren Reisen, deren Reisezweck nur in einem unleserlichen Schlagwort angegeben wurde, ist die Überprüfbarkeit der beruflichen Veranlassung nicht möglich.

Es sind daher nur die folgenden Fahrtkosten (Kilometergelder) als **Werbungskosten** anzuerkennen:

Für das Jahr 2009:

190,68 Euro für zwei Fahrten zur Landesregierung (insgesamt 454 Kilometer)

Für das Jahr 2010:

378,42 Euro für zwei Fahrten zur Landesregierung, eine Fahrt zur „B Fachtagung“ und eine Fahrt zum „C Workshop“ (insgesamt 901 Kilometer).

Zulässigkeit einer Revision:

Gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung nicht einheitlich beantwortet wird.

Die Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist im vorliegenden Fall nicht zulässig, weil der Entscheidung, soweit sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, die vom Verwaltungsgerichtshof in ständiger Rechtsprechung vertretene Rechtsansicht zugrunde gelegt wurde.

Graz, am 26. März 2015