



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des Bw, vom 19. November 2003 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 21/22 vom 6. November 2003 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2001 und 2002

1. entschieden:

Der Berufung betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2001 wird teilweise Folge gegeben.

Der Bescheid betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2001 wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Ermittlung der Höhe der Abgabe sind den als Beilagen angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

2. beschlossen:

Die Berufung betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2002 wird gemäß § 276 Abs 3 und 4 in Verbindung mit § 256 Abs 3 BAO als gegenstandlos erklärt.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw) war in den Streitjahren 2001 und 2002 im MW als Beamter beschäftigt.

Im Streitjahr 2001 wurde zunächst aufgrund der Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung ein Einkommensteuerbescheid (2. Mai 2002) erklärungskgemäß erlassen. Mit Schreiben vom 28. Juli 2003 beantragte der Bw die Wiederaufnahme des Verfahrens und

die Berücksichtigung von Tagesgeldern (6.096 S), Nächtigungsgeldern (999 S) und Aufwendungen für Frühstück (780 S) in Gesamthöhe von 7.875 S in Zusammenhang mit elf Reisen nach Sn und zwei Reisen nach Sg als Werbungskosten.

Im Rahmen der Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs 4 BAO wurde sodann ein gleichlautender Einkommensteuerbescheid (6. November 2003) erlassen, da trotz Aufforderung, die noch benötigten Unterlagen nicht beigebracht worden seien und deshalb die geltend gemachten Aufwendungen nur insoweit berücksichtigt werden konnten, als die Beweismittel vorgelegen seien.

In der daraufhin erhobenen Berufung (19. November 2003) präzisierte der Bw sein Berufsbegehren dahingehend, dass er die Differenz zwischen den Reisekosten, die ihm aufgrund seiner Reisen nach Sn und Sg zustünden und dem Teilbetrag, den er von seinem Dienstgeber vergütet erhalten habe, als Werbungskosten in Abzug bringen wolle.

Da die Berufungsvorentscheidung (22. Juli 2004) als unbegründet abgewiesen wurde, stellte der Bw den Antrag auf Vorlage seiner Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz (27. Juli 2004).

Auch gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2002 erhob der Bw Berufung und im Anschluss an eine teilweise stattgebende Berufungsvorentscheidung brachte er einen Vorlageantrag ein. Mit Schreiben vom 22. März 2006 zog der Bw seinen Vorlageantrag betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2002 zurück.

Über die Berufung wurde erwogen:

1. Einkommensteuer für das Jahr 2001

Strittig ist die Höhe von Reisekosten iSd § 16 Abs 1 Z 9 iVm § 26 Z 4 EStG 1988, die für elf Reisen nach Sn und zwei Reisen nach Sg als Werbungskosten anzuerkennen sind.

Folgender Sachverhalt wurde als erwiesen angenommen und der Entscheidung zugrunde gelegt:

Der Bw unternahm im Streitjahr 2001 folgende beruflich veranlaßte Reisen:

von	nach	vom	Uhrzeit	bis	Uhrzeit
W	Sn	08.01.	09:00	12.01.	16:00
W	Sg	29.01.	11:15	31.01.	20:30
W	Sn	19.02.	08:00	23.02.	16:30
W	Sn	05.03.	08:00	09.03.	16:30
W	Sg	26.03.	10:15	28.03.	20:30

W	Sn	09.04.	08:30	13.04.	16:30
W	Sn	14.05.	08:30	18.05.	15:00
W	Sn	05.06.	07:30	08.06.	15:00
W	Sn	16.07.	08:30	20.07.	15:00
W	Sn	03.09.	08:30	07.09.	15:00
W	Sn	08.10.	08:30	12.10.	15:00
W	Sn	12.11.	08:30	16.11.	15:00
W	Sn	10.12.	08:30	14.12.	15:00

Laut Reisekostenaufstellung des Bw beträgt die Differenz zwischen den Nächtigungsgeldern gemäß § 26 Abs 4 lit c EStG 1988 und den ihm von seinem Dienstgeber erstatteten Beträgen 999 S.

Diese Feststellungen ergeben sich aus der Berufung, dem Vorlageantrag und dem Einkommensteuerakt.

Der festgestellte Sachverhalt war in folgender Weise rechtlich zu würdigen:

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

Es ist lediglich die berufliche Notwendigkeit der Reise dem Grunde nach zu beweisen.

Insbesondere bei Nächtigungskosten ist allerdings Grundvoraussetzung, dass Aufwendungen der fraglichen Art überhaupt anfallen, dh dass der Steuerpflichtige derartige Kosten aus eigenem zu tragen hat; daher ist der pauschale Abzug von Nächtigungskosten auch dann nicht zulässig, wenn dem Steuerpflichtigen tatsächlich keine Kosten erwachsen und ein Aufwand dafür nicht anfällt bzw wenn der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer die Kosten im vollen Umfang ersetzt. Das gleiche gilt aber auch für Verpflegungskosten: Stellt der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer die Verpflegung kostenlos zur Verfügung, dann kann auch der Pauschalbetrag nicht geltend gemacht werden; demnach sind Werbungskosten nicht anzuerkennen, wenn bereits nach dem äußeren Anschein Aufwendungen des Steuerpflichtigen nicht anfallen.

Mittelpunkt der Tätigkeit ist der Ort der Betriebsstätte, in welcher der Arbeitnehmer tätig ist (VwGH 14.6.1988, 87/14/0109). Die Tätigkeit eines Steuerpflichtigen kann in mehreren Orten in einer Weise ausgeübt werden, dass jeder als Mittelpunkt der Tätigkeit angesehen wird.

Diesfalls stellt der Aufenthalt an diesen Orten keine Reise dar (VwGH 27.6.1989, 88/14/0197).

Die Tätigkeit an einem Ort muss ein gewisses zeitliches Element aufweisen, damit der Ort als

weiterer Mittelpunkt der Tätigkeit angesehen werden kann. Einen weiteren Mittelpunkt nimmt die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes bei einer Tätigkeit an einem Ort von zumindest einer Woche an (VwGH 15.11.1994, 90/14/0216).

Die zeitliche Beschränkung des Reiseaufenthaltes (im steuerlichen Sinn) an einem Ort auf ca eine Woche hat ihre Begründung darin, dass dem Steuerpflichtigen in der ersten Zeit an einem neuen Ort typischerweise ein Verpflegungsmehraufwand erwächst, weil er keine ausreichenden Kenntnisse über günstige Verpflegungsmöglichkeiten hat. Nach Ablauf dieser Zeit befindet er sich in einer vergleichbaren Lage wie jeder andere Dienstnehmer, der nicht auf Reise ist, sich aber auch außerhalb seines Haushaltes verpflegt (VwGH 28.5.1997, 96/13/0132).

Auch die nicht zusammenhängend über eine Woche, sondern nur an einzelnen Tagen der Woche ausgeübte Beschäftigung an einem Ort macht diesen zu einem weiteren Mittelpunkt der Tätigkeit, wenn die Dauer einer solchen wiederkehrenden Beschäftigung am selben Ort insgesamt ein Ausmaß von einer Woche erreicht.

Der weitere Mittelpunkt der Tätigkeit liegt erst nach einer Woche vor, sodass für die erste Woche eine Reise iSd § 16 Abs 1 Z 9 EStG anzunehmen ist (VwGH 2.8.1995, 93/13/0099). Wird nach Unterbrechung die Tätigkeit wieder in denselben Ort verlegt, so wird aus dem Gedanken der Kenntnis der örtlichen Verpflegungsmöglichkeiten eine Reise nicht vorliegen, es sei denn, aufgrund der Länge der verstrichenen Zeit kann nicht mehr von der Kenntnis der örtlichen Gegebenheiten ausgegangen werden. Es liegt nur dann neuerlich eine Reise vor, wenn der Steuerpflichtige zuletzt vor mehr als sechs Monaten an diesem Ort tätig war.

Gemäß § 26 Z 4 lit b EStG 1988 darf das Tagesgeld für Inlandsdienstreisen bis zu 360 S pro Tag betragen. Dauert eine Dienstreise länger als drei Stunden, so kann für jede angefangene Stunde ein Zwölftel gerechnet werden. Das volle Tagesgeld steht für 24 Stunden zu.

Wenn bei einer Inlandsdienstreise keine höheren Kosten für Nächtigung nachgewiesen werden, kann gem lit c leg cit als Nächtigungsgeld einschließlich der Kosten des Frühstücks ein Betrag bis zu 200 S berücksichtigt werden.

Unter Zugrundelegung der oben zitierten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ergibt sich für das Streitjahr 2001 folgende Berechnung der Werbungskosten:

Der Bw war im Streitjahr 2001 vom 8. (9 Uhr) bis 12. Jänner (16 Uhr) in Sn. Das sind vier Tage und 7 Stunden, somit $4 \times 360 \text{ S} + 7/12 \text{ von } 360 \text{ S}$ das sind	1.650 S.
In Sg war der Bw vom 29. (11:15 Uhr) bis 31. Jänner (20:30 Uhr),	

ds zwei Tage und 10 Stunden, somit 2 x 360 S + 10/12 von 360 S das sind	1.020 S
und vom 26. (10:15 Uhr) bis 28. März (20:30 Uhr), ds zwei Tage und 11 Stunden, somit 2 x 360 S + 11/12 von 360 S das sind	1.050 S
	3.720 S
- vom Dienstgeber erhaltene Tagesgelder für die Reisen nach	

Sn	08.-12.01.2001	1.469 S	
Sg	29.-31.01.2001	904 S	
Sg	26.-28.03.2001	904 S	3.277 S

Verpflegungsmehraufwand	443 S
+ Differenz der Nächtigungsgelder lt Erklärung	999 S
Reisekosten iSd § 16 Abs 1 Z 9 iVm § 26 Z 4 EStG 1988	1.442 S
+ Werbungskosten, die der Arbeitgeber nicht berücksichtigen konnte (Fachlit.)	1.396 S
+ Sonstige Werbungskosten ohne Anrechnung auf den Pauschbetrag	1.080 S
Werbungskosten 2001	3.918 S

Hinsichtlich der nicht in Ansatz gebrachten Kosten für Frühstück iHv 780 S wird auf den oben zitierten § 26 Z 4 lit c EStG 1988 verwiesen, wonach als Nächtigungsgeld einschließlich der Kosten des Frühstücks ein Betrag bis zu 200 S berücksichtigt werden kann, wenn bei einer Inlandsdienstreise keine höheren Kosten für Nächtigung nachgewiesen werden.

2. Einkommensteuer für das Jahr 2002

Gemäß § 276 Abs 3 zweiter Satz BAO gilt bei Zurücknahme des Antrages auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz (Vorlageantrag) die Berufung wieder als durch die Berufungsvorentscheidung erledigt.

Da der Bw seinen Vorlageantrag mit Schreiben vom 22. März 2006 zurücknahm, bleibt die Berufungsvorentscheidung vom 22. Juli 2004 im Rechtsbestand.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Beilagen: 2 Berechnungsblätter

Wien, am 27. März 2006