

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw. gegen den Bescheid des Finanzamtes Deutschlandsberg vom 21. Februar 2002 betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2000 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Die Bw. arbeitet seit 1998 in G im AMZ (in der Folge M GmbH) im Rahmen eines Dienstverhältnisses. Von dort aus unternahm sie im Streitjahr Fahrten zu den einzelnen Dienstorten, die teilweise im Nahebereich ihres Wohnortes gelegen sind, der einen weiteren Tätigkeitsmittelpunkt bildet, da sie zusätzlich Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit auf Grund ihrer Mitarbeit in der Ordination ihres Ehegatten am Wohnort in D erzielt.

In ihrer Beilage zur Einkommensteuererklärung macht sie unter anderem folgende, nunmehr strittige Werbungskosten geltend:

- 1.) Dienstreisen laut Beilage in Höhe von S 20.336,60 (Diesen Betrag ermittelte die Bw. durch Ansatz des amtlichen Kilometergeldes von S 36.181,60 und Tagesgebühren von S 13.680,00 abzüglich des vom Dienstgeber erhaltenen Kostenersatzes von S 29.525,00.).
- 2.) Fünf Fahrten nach G zuzüglich aliquoter Tagesgebühr in Höhe von S 2.731,50
- 3.) Kilometergeld für ein Seminar in Wien (600km) in Höhe von S 2.940,00.

Nach einem mündlichen Vorhalt des Finanzamtes brachte die Bw. die geforderte Aufstellung über ihre Dienstreisen nach. Hinsichtlich der von ihr beantragten zusätzlichen Fahrten nach G gab sie bekannt, dass es sich um Fahrten zu Besprechungen am Sitz des Arbeitgebers handle, die außerhalb der Dienstzeit erfolgten und daher keine Fahrten zwischen Wohnort und Arbeitsstätte darstellten.

Im bekämpften Bescheid anerkannte das Finanzamt nur einen Teil der beantragten Werbungskosten und begründete dies wie folgt:

- 1.) Für Fahrten im Nahbereich des Wohnortes stehen keine Tagesgelder zu. Diesbezüglich werden S 10.170,00 ausgeschieden.
- 2.) Für die Wegstrecke zwischen Wohnung und Dienstort können keine Fahrtkosten im Ausmaß von Kilometergeldern gewährt werden, die Kosten dafür sind mit dem Verkehrsabsetzbetrag abgegolten.
- 3.) Für das Seminar in Wien werden Kilometergelder für 460 km (bisher 600 km) anerkannt.

Gegen die Kürzung der beantragten Werbungskosten von S 40.511,00 auf S 26.923,00 erhob die Bw. das Rechtsmittel der Berufung und führte darin aus, dass sie sich vor Antritt und nach Beendigung ihrer Dienstreisen stets bei ihrem Arbeitgeber in G einfinden müsse. Dass sie an manchen Orten unregelmäßig wiederkehrend öfter als 15 Tage tätig gewesen sei, habe sie bei der Erstellung der Einkommensteuererklärung bereits berücksichtigt. Das Ausscheiden der Tagesgelder erscheint nicht gerechtfertigt, da die Dienstreise jeweils vom Dienstort G aus getätigt worden seien und somit die 25 km Grenze in allen Fällen gegeben sei.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 1. Juli 2002 hat das Finanzamt die Berufung abgewiesen, mit der Begründung, dass die Bw. zwei Mittelpunkte der Tätigkeit habe und folglich die Dienstreisen zwischen diesen beiden Orten keine Reisen im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 9 EStG seien, weshalb keine Tagesgelder zuständen. Weiters seien auch die Kilometergelder für die Fahrten zu kürzen, die sich im Nahbereich dieser beiden Dienstorte befänden, sowie für die

Fahrten von der Wohnung zum Dienstort, welche mit dem Verkehrsabsetzbetrag abgegolten seien.

In ihrem dagegen gerichteten Vorlageantrag brachte die Bw. nochmals vor, dass G Ausgangspunkt ihrer Reisen gewesen sei und von keiner Begründung eines weiteren Mittelpunktes ihrer Tätigkeit ausgegangen werden könne. Bei der Beurteilung einer Dienstreise und somit des Vorliegens von Werbungskosten gehe es nicht an, dass man auf Grund des Vorliegens eines zweiten Dienstverhältnisses in D, welches mit den erwachsenen Reisekosten in keinem Zusammenhang stehe, auf einen weiteren Mittelpunkt der Tätigkeit schließe und somit den Werbungskosten die Abzugsfähigkeit versage.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988 sind Werbungskosten Reisekosten bei ausschließlich beruflich veranlaßten Reisen. 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.

Von Literatur und Rechtsprechung wird einhellig die Auffassung vertreten, dass der Begriff "Reise" im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988 dem Begriff Reise im § 4 Abs. 5 EStG 1988 entspricht, aber von der "Dienstreise" im Sinn des § 26 Z 4 zu unterscheiden ist (vgl. Doralt, EStG⁷, § 4, Tz 332).

Eine Reise im Sinne des § 4 Abs. 5 EStG 1988 liegt jedenfalls dann vor, wenn sich der Unternehmer zwecks Verrichtung beruflicher Obliegenheiten oder aus sonstigem betrieblichen Anlass vom Mittelpunkt seiner Tätigkeit entfernt, ohne dass dadurch der bisherige Mittelpunkt der Tätigkeit aufgegeben wird bzw. ein weiterer Mittelpunkt der Tätigkeit begründet wird.

Unter "Reise" versteht man nach dem allgemeinen Sprachgebrauch die Fortbewegung über größere Entfernungen zu Fuß oder mit Beförderungsmitteln. Für die steuerliche Beurteilung ist von einem örtlichen Naheverhältnis zwischen dem Betrieb (oder Mittelpunkt der Tätigkeit) und der Wohnung des Steuerpflichtigen auszugehen. Daraus folgt, dass einem Steuerpflichtigen, der im örtlichen Nahebereich des Betriebes (Mittelpunkt der Tätigkeit) berufliche Verrichtungen durchführt, im Allgemeinen kein Verpflegungsmehraufwand erwächst. Als örtlicher Nahebereich hat der Verwaltungsgerichtshof noch eine Entfernung bis zu 25 km angesehen (vgl. Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer, Kommentar, § 4 Abs. 5 Tz 2).

Die Rechtfertigung der Annahme solcher Werbungskosten liegt bei kurzfristigen Aufenthalten überhaupt nur in dem bei derartigen Reisebewegungen in typisierender Betrachtungsweise angenommenen Verpflegungsmehraufwand gegenüber den ansonsten am jeweiligen Aufenthaltsort anfallenden und gemäß § 20 EStG 1988 nicht abzugsfähigen (üblichen) Verpflegungsmehraufwendungen (Erkenntnis des VwGH vom 28.5.1997, 96/13/0132).

Der VwGH geht davon aus, dass der Verpflegungsmehraufwand, der einer Vielzahl von Steuerpflichtigen dadurch erwächst, dass sie aus beruflichen Gründen einen Teil ihrer Mahlzeit außer Haus einnehmen müssen, gemäß § 20 zu den nichtabzugsfähigen Aufwendungen gehört. Beim Verpflegungsmehraufwand im Rahmen einer Reise sei dies anders. In einem solchen Fall sei der Aufwand erfahrungsgemäß erheblich höher als die üblichen Kosten der Verpflegung, weil einem Reisenden die preisgünstigen Verpflegungsmöglichkeiten am jeweiligen Aufenthaltsort meist nicht bekannt sind, weshalb die Verpflegung durch die örtliche Gastronomie typischerweise zu Mehraufwendungen führt (Hofstätter/Reichel, aaO, § 4 Abs. 5, Tz 2 und Erkenntnis des VwGH vom 29.5.1996, 93/13/0013 und die dort zitierte Judikatur).

Unter Bezugnahme darauf geht der unabhängige Finanzsenat davon aus, dass sich im vorliegenden Fall bei den vom Finanzamt nicht anerkannten Reisebewegungen in den Nahebereich der Wohnung bzw. an den Wohnort überhaupt, kein Verpflegungsmehraufwand ergeben kann. Gerade in der vom VwGH geforderten typisierenden Betrachtungsweise muss von der Kenntnis der Bw. von den Verpflegungsmöglichkeiten an diesen Orten ausgegangen werden. Es wird angenommen, dass gerade der Wohnort und dessen Umgebung der Bw. hinsichtlich der Verpflegungsmöglichkeiten in einer einen Verpflegungsmehraufwand nicht notwendig nach sich ziehenden Weise ausreichend vertraut ist.

Von den Reisekosten sind jedoch die Fahrtkosten zu unterscheiden. Diese stellen Werbungskosten im Sinne des § 16 Abs. 1 EStG 1988 dar. Nachdem das Finanzamt die in der Berufungsvorentscheidung begründete Kürzung des Kilometergeldes nicht durchgeführt hat, ergibt sich jedoch daraus keine Änderung des bekämpften Bescheides.

Zum weiteren Streitpunkt, der Nichtanerkennung der zusätzlichen Fahrten nach G wird bemerkt:

Mit dem Verkehrsabsetzbetrag nach § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 sind alle Ausgaben des Arbeitsnehmers für seine (täglichen) Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte – auch die Kosten bei mehrmals täglich zurückgelegtem Arbeitsweg – abgegolten (Doralt, EStG⁴, § 16, Tz 124).

Die von der Bw. geltend gemachten Fahrtkosten zum ÄK Seminar am 2. Dezember in Wien stellen in der tatsächlich angefallenen Höhe Werbungskosten dar. Das Kilometergeld kann folglich nur für die tatsächlich gefahrenen Kilometer gewährt werden. Die Kürzung um den Differenzbetrag wurde vom Finanzamt zu Recht vorgenommen.

Es war somit wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.