



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Graz
Senat 6

GZ. RV/0059-G/02

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat am 21. Oktober 2003 über die Berufung der Bw., vertreten durch Dr. Rauschenberger, gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz, vertreten durch ADir. Walter Schuster, betreffend Einkommensteuer 1998 nach in Graz durchgeföhrter mündlicher Berufungsverhandlung 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 Berufungswerberin ist als Univ. – Assistentin bei der TU in Graz beschäftigt und bezog im Berufungsjahr außerdem Einkünfte vom Verein für Elektronenmikroskopie in Graz. Im Rahmen der Tätigkeit an der TU - Graz wurde ein Lehrauftrag an der Montanuniversität Leoben (am

Institut für Physik) durchgeführt. Die Abgeltung dieser Tätigkeit erfolgte direkt über die TU - Graz, wobei sie für die Fahrtkosten selbst aufkommen musste.

In der Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für 1998 beantragte sie ua. als Sonderausgaben die Kosten für Wohnraumsanierung (Fensteraustausch) und als Werbungskosten Aufwendungen für die Fahrten von Graz nach Leoben (ÖBB – Vorteilscard, GVB - Jahreskarte, ÖBB - Bahnfahrten und Diäten zusammen S 13.340,00). Weiters wurden die Kosten für Englischkurse und eine Studienreise nach Irland als Werbungskosten beantragt.

Das Finanzamt Graz-Stadt berücksichtigte nur die Kosten für die Englischkurse in Höhe von S 3.890,00 als Werbungskosten. Mit Bescheid vom 25. Jänner 2000 wurden die übrigen Aufwendungen (Sonderausgaben und Werbungskosten) mit folgender Begründung nicht anerkannt.

Die Aufwendungen für die Wohnraumsanierung konnten nicht berücksichtigt werden, da die Sanierungsarbeiten nicht von einem befugten Unternehmer durchgeführt wurden.

Die tatsächlichen Aufwendungen für die Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte konnten nicht berücksichtigt werden, da die hiefür erwachsenen Kosten durch den Verkehrsabsetzbetrag sowie durch ein allenfalls zustehendes Pendlerpauschale abgegolten sind.

Kosten für eine Studienreise, deren Gegenstand ein Mischprogramm ist, sind der privaten Lebensführung zuzuordnen und können folglich nicht als Werbungskosten anerkannt werden. Für die Frage, ob ein Mischprogramm vorliegt, ist nicht entscheidend, ob der Dienstgeber für die Reise Dienstfreistellung gewährt. Das Reiseprogramm und seine Durchführung müssen vielmehr derartig einseitig und nahezu ausschließlich auf interessierte Teilnehmer der Berufsgruppe des Steuerpflichtigen abgestellt sein, dass die Reise jegliche Anziehungskraft auf andere als in der spezifischen Richtung beruflich interessierte Teilnehmer entbehrt.

Gegen diesen Bescheid erhab die Bw., vertreten durch Dr. Rauschenberger Steuerberatungsgesellschaft m.b.H., mit Schreiben vom 23. Februar 2000 das Rechtsmittel der Berufung und begründete diese wie folgt:

Zu Punkt 1.) Wohnraumsanierung

Hiezu darf ausgeführt werden, dass die Abgabenbehörde im Jahr 1998 die Fenstersanierung mangels Durchführung eines befugten Unternehmens als Sonderausgabe nicht anerkannt hat. Diese Sanierungsmaßnahmen erfüllen jedoch die Vorschriften des § 18 Abs.1 Zi. 3 lit. c EStG,

da die Sanierung der Fenster laut beiliegender Rechnungskopie sehr wohl von einem befugten Unternehmen durchgeführt wurde.

Zu Punkt 2.) Aufwendungen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte

Hiezu darf bemerkt werden, dass der Finanzbehörde grundsätzlich mit der Absetzung des Verkehrsabsetzbetrages gefolgt werden kann, jedoch darf bemerkt werden, dass die Fahrten von Graz nicht nur an die Technische Universität in Graz sondern auch an die Technische Montanuniversität in Leoben erfolgten.

Es wären somit die Werbungskosten gemäß § 16 Abs.1 Zi. 6 lit. b in Abzug zu bringen gewesen und zwar in der Weise, dass wie nachgewiesen ein Massenbeförderungsmittel Verwendung fand und die einfache Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte über 60 km betrug.

Hinsichtlich des Nachweises der Fahrtstrecke wird ersucht, im amtlichen ÖBB Fahrplan nachzusehen, da dieser den effektiven Beweis macht. (Nach Einsichtnahme des Berufungswerbers in diesen mit der Fahrtstrecke versehenen Fahrplan beträgt die Fahrtstrecke 73 km).

Zu Punkt 3.) Kosten einer Studienreise- Aufwendungen für Fortbildungskosten

Die Ausführungen der Abgabenbehörde, dass es sich hierbei um ein Mischprogramm handelt, welches auch teilweise der privaten Lebensführung zuzuordnen sei ist vollkommen unverständlich, da die von unserer Mandantin vorgelegten Unterlagen eindeutig klarlegen, dass es sich um einen fachspezifischen Englischkurs über zwei Wochen im University College von Dublin handelt. Da, wie diesem Schriftsatz zu entnehmen, das College 4 Kilometer außerhalb des Stadtzentrums ist und im vorliegenden Programm keinerlei Rundfahrten oder sonstige private vergnügliche Veranstaltungen enthalten sind, handelt es sich um einen reinen Fortbildungskurs, den unsere Mandantin auf Grund ihrer Tätigkeit als Assistentin der Technischen Universität bzw. der Montanuniversität mit spezifischen Tätigkeiten von Vorträgen vor internationalen Publikum somit in Englisch ausführt.

Dass es sich um Fortbildungskosten und um keine Ausbildungskosten handelt, geht wohl daraus hervor, dass das Konversationsenglisch mit dem Abschluss des Gymnasiums, sprich der Matura, als beendet anzusehen ist, während es für eine in Österreich tätige Hochschulassistentin in Physik nur von eigenem Interesse sein kann, wenn diese an einem an der Universität abgehaltenen Englischkurs, - mit spezifischem Fachenglisch – teilnimmt. Es kann nicht eingesehen werden, woraus die Finanzbehörde ein der privaten Lebensführung zuzuordnendes Mischprogramm ersieht, wenn der Fortbildungskurs an der Universität in

Dublin, noch dazu außerhalb des Stadtzentrums stattfindet und keinerlei Nebenprogramme angeboten werden. Zum Beweise wird die Buchungsbestätigung in Fotokopie vorgelegt.

Sollte die Berufung der Abgabenbehörde II. Instanz direkt zur Entscheidung vorgelegt werden, so wird schon jetzt beantragt, eine mündliche Verhandlung durchzuführen.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 8. August 2000 berücksichtigte das Finanzamt die Kosten für die Studienreise als Werbungskosten und die Sanierungsmassnahmen als Sonderausgabe. Die Aufwendungen für die Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte wurden nicht anerkannt.

Mit Schreiben vom 6. September 2000 wurde von der Bw. der Antrag gestellt, die Berufung der Abgabenbehörde II. Instanz zur Entscheidung vorzulegen. Als ergänzende Begründung wurde Folgendes ausgeführt:

Die Abgabenbehörde führt in der Bescheidbegründung aus, dass die Kosten der Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte grundsätzlich durch den Verkehrsabsetzbetrag abgegolten sind. Darüber hinaus stehen Werbungskosten in Form des Pendlerpauschales nur dann zu, wenn entweder der Arbeitsweg eine Entfernung von mindestens 20 km umfasst oder die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zumindest hinsichtlich des halben Arbeitsweges nicht möglich oder nicht zumutbar ist und der Arbeitsweg mindestens 2 km beträgt. In zeitlicher Hinsicht müssen die entsprechenden Verhältnisse im Lohnzahlungszeitraum überwiegend gegeben sein.

Hierbei verkennt die Abgabenbehörde die Sachlage und geht von einem Arbeitsverhältnis aus, wobei zwei Dienststellen gegeben sind. Richtig ist, dass unsere Mandantin zwei verschiedene Dienstverhältnisse und zwar eines bei der Technischen Universität Graz und eines bei der Montanuniversität Leoben hat.

Die Lohnsteuerrichtlinien führen bei Pendlerpauschale für mehrere Dienstverhältnisse aus:

"Für weitere Dienstverhältnisse steht nur dann ein zusätzliches Pendlerpauschale zu, wenn dadurch im Lohnzahlungszeitraum überwiegend das Zurücklegen zusätzlicher Wegstrecken verursacht wird. In diesem Fall ist für die Zuerkennung des Pendlerpauschales bei jedem Dienstverhältnis die jeweilige Wegstrecke Wohnung - Arbeitsstätte maßgeblich."

Es kommt sohin nicht auf die zeitliche Frage des Überwiegens sondern auf das Zurücklegen zusätzlicher Wegstrecken an. Unsere Mandantin hat nachgewiesen, dass sie für das zweite Dienstverhältnis bei der Montanuniversität Leoben ein öffentliches Verkehrsmittel

beanspruchte und ihr dadurch Kosten und zwar Werbungskosten in für sie nicht unerheblichem Ausmaß erwachsen sind.

Da weiters zusätzliche Wegstrecken überwiegend und zwar nicht im zeitlichen, sondern im räumlichen Sinn zurückzulegen waren, wird beansprucht das Pendlerpauschale im Rahmen der gesetzlichen Vorschriften zu gewähren.

Mit Bericht vom 25. September 2000 legte das Finanzamt Graz-Stadt die Berufung der FLD für Steiermark zur Entscheidung vor. Bis 31. Dezember 2002 erfolgte keine Erledigung durch die Finanzlandesdirektion.

Gemäß § 323 Abs.10 iVm § 260 BAO ist zur Entscheidung über die Berufung nunmehr der unabhängige Finanzsenat zuständig.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Sie sind bei der Einkunftsart abzuziehen, bei der sie erwachsen sind.

Die Kosten der Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte (Arbeitsweg) sind grundsätzlich durch den Verkehrsabsetzbetrag abgegolten, der allen aktiven Arbeitnehmern unabhängig von den tatsächlichen Kosten zusteht. Darüber hinaus stehen Werbungskosten in Form des Pendlerpauschales gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 nur dann zu, wenn

- entweder der Arbeitsweg eine Entfernung von mindestens 20 Kilometer umfasst ("kleines Pendlerpauschale") oder
- die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zumindest hinsichtlich des halben Arbeitsweges nicht möglich oder nicht zumutbar ist und der Arbeitsweg mindestens 2 Kilometer beträgt ("großes Pendlerpauschale").

In zeitlicher Hinsicht müssen die entsprechenden Verhältnisse im Lohnzahlungszeitraum überwiegend gegeben sein. Für den vollen Kalendermonat können 20 Arbeitstage angenommen werden, sodass ein Pendlerpauschale im betreffenden Ausmaß nur dann zusteht, wenn im Kalendermonat an mehr als 10 Tagen die Strecke Wohnung - Arbeitsstätte - Wohnung zurückgelegt wird.

Hat ein Dienstnehmer mehrere Dienstverhältnisse, so stehen zusätzliche Pendlerpauschale für die weiteren Dienstverhältnisse nur dann zu, wenn dadurch im Lohnzahlungszeitraum überwiegend das Zurücklegen zusätzlicher Wegstrecken zwischen Wohnung und Arbeitsstätte verursacht wird. "Überwiegend" bedeutet, dass die Verhältnisse, die Anlass für die Zuerkennung eines bestimmten Pauschbetrages sind, im Lohnzahlungszeitraum an mehr als der Hälfte der Arbeitstage vorliegen müssen.

Da im vorliegenden Fall diese Voraussetzungen nicht gegeben sind (es lagen insgesamt nur 25 Fahrten Wohnung – Arbeitsstätte im Berufungszeitraum vor, wovon auf einen Monat maximal 4 Fahrten entfielen) konnte das Pendlerpauschale nicht gewährt werden.

Tagesdiäten - Reisekosten

Eine Reise im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988 liegt vor, wenn

- sich der Steuerpflichtige zwecks Verrichtung beruflicher Obliegenheiten oder sonst aus beruflichem Anlass mindestens 25 km vom Mittelpunkt der Tätigkeit entfernt und
- eine Reisedauer von mehr als drei Stunden bei Inlandsreisen und mehr als fünf Stunden bei Auslandsreisen vorliegt und
- kein weiterer Mittelpunkt der Tätigkeit begründet wird.

Diese Aufwendungen sind ohne Nachweis ihrer Höhe als Werbungskosten anzuerkennen, soweit sie die sich aus § 26 Z 4 ergebenden Beträge nicht übersteigen.

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

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).

Da es sich im gegenständlichen Fall um Fahrten Wohnung - Arbeitsstätte handelt liegt keine Reise nach § 16 Abs. 1 Z 9 und keine Dienstreise im Sinne des § 26 Z 4 EStG 1988 vor.

Die Berufung war daher wie aus dem Spruch ersichtlich vollinhaltlich abzuweisen.

Graz, 23. Oktober 2003