

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat (=UFS) hat über die Berufung des Bw., Angestellter, D.Gasse, vom 15. September 2004 gegen den Bescheid des Finanzamtes für den 12., 13. und 14. Bezirk und Purkersdorf, vom 6. September 2004 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2003 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber machte im Rahmen der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2003 Taggelder und Nächtigungskosten für Aufenthalte in verschiedenen österreichischen Landeshauptstädten in Höhe von € 2.454,00 lt. einer der Erklärung angeschlossenen Aufstellung geltend, von denen das Finanzamt jedoch nur € 427,40 als Werbungskosten mit folgender Begründung anerkannte:

"Eine Reise im Sinne des § 16 EStG 1988 liege vor, wenn sich der Steuerpflichtige aus beruflichem Anlass mindestens 25 km vom Mittelpunkt seiner Tätigkeit entferne, eine Reisedauer von mehr als drei Stunden bei Inlandsreisen (mehr als fünf Stunden bei Auslandsreisen) vorliege und kein weiterer Mittelpunkt der Tätigkeit begründet werde. Dies sei bei einem durchgehenden oder wiederkehrenden Einsatz in einer Ortsgemeinde; in der man erstmals oder zuletzt vor 6 Monaten tätig war, nur in den ersten 5 Tagen der Fall." Die Werbungskosten seien daher um € 2.026,80 zu kürzen gewesen.

Der Bw. erhob mit folgender Begründung Einspruch:

„Gegen den Einkommensteuerbescheid 2003 vom 6. September 2004 erhebe ich innerhalb offener Frist Einspruch und begründe diesen wie folgt:

Ich habe für die Fa.I. im Jahr 2003 mehrere Dienstreisen unternommen, und zwar - unregelmäßig wiederkehrend - nach Vorarlberg, Tirol, Steiermark, Oberösterreich, Salzburg, Burgenland. Für alle diese Reisen habe ich die gesetzlichen Diäten erhalten, mit Ausnahme von Tirol. Dies deshalb, weil bei meiner Einstellung geplant war, mich ausschließlich in Wien und Tirol zu beschäftigen. Ich habe damals zugestimmt, auf Diäten zu verzichten. Mein Einsatzgebiet wurde dann aber auf ganz Österreich ausgedehnt und habe ich trotzdem für Tirol keine Tages- und Nächtigungsgelder verrechnet - entsprechend der ursprünglichen Vereinbarung.

Diese Tages- und Nächtigungssätze, auf welche ich einen -Anspruch gehabt hätte, die ich aber nicht erhalten habe, mache ich als Werbungskosten geltend.

Es handelt sich bei diesen Dienstreisen um Reisen außerhalb des Nahbereiches (keine tägliche Rückkehr möglich). Bei einer solchen Dienstreise wird der Dienstort erst nach einem Zeitraum von 6 Monaten zum Mittelpunkt der Tätigkeit. Bei einem Wechsel des Arbeitsortes beginnt eine neue 6-Monatsfrist zu laufen.

Wie Sie meiner Aufstellung über die erfolgten Dienstreisen entnehmen können, war ich zwischen meinen Reisen nach Tirol auch in Bregenz, Salzburg, Wien und anderen Einsatzorten tätig. Ich war andererseits jedoch nicht mehr als 183 Tage (auf das ganze Jahr gesehen) in Innsbruck tätig, sodass meine nicht erhaltenen Tages- und Nächtigungssätze für Innsbruck als steuerfrei gelten müssen.

Ich ersuche daher, meinem Einspruch stattzugeben und die nicht erhaltenen Tages- und Nächtigungssätze als steuerfrei anzusetzen.“

Das Finanzamt gab dem Einspruch keine Folge:

„Die Erledigung weicht von Ihrem Begehrn aus folgenden Gründen ab:

Der von Ihnen beigelegte Artikel beschreibt den Reisebegriff gem. § 26 EStG, welcher andere gesetzliche Anspruchsvoraussetzungen als der Reisebegriff gem. § 16 EStG beinhaltet.

Der im § 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988 verwendete Begriff "ausschließlich beruflich veranlasste Reisen" ist zwar dem in § 4 Abs. 5 EStG 1988 verwendeten Begriff "ausschließlich durch den Betrieb veranlasste Reisen" gleichzusetzen, nicht hingegen dem im § 26 Z 4 EStG 1988 verwendeten Begriff "Dienstreise".

Eine Reise im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 9 liegt vor, wenn sich der Steuerpflichtige zwecks Verrichtung beruflicher Obliegenheiten oder sonst aus beruflichem Anlass mindestens 25 km

vom Mittelpunkt seiner Tätigkeit entfernt und eine Reisedauer von mehr als 3 Stunden bei Inlandsreisen und mehr als fünf Stunden bei Auslandsreisen vorliegt und kein weiterer Mittelpunkt der Tätigkeit begründet wird.

Die Begründung eines weiteren Mittelpunktes der Tätigkeit ist anzunehmen, wenn sich die Dienst verrichtung auf einen anderen Einsatzort durchgehend oder wiederkehrend über einen längeren Zeitraum erstreckt. Als Einsatzort gilt grundsätzlich die politische Gemeinde.

Von einem längeren Zeitraum ist auszugehen wenn der Arbeitnehmer an einem Einsatzort durchgehend tätig ist und die Anfangsphase von 5 Tagen überschritten wird. Erfolgt innerhalb von 6 Kalendermonaten kein Einsatz an diesem Mittelpunkt der Tätigkeit, ist mit der Berechnung der "Anfangsphase" von 5 Tagen neu zu beginnen.

Erstreckt sich die Tätigkeit des Steuerpflichtigen auf zwei oder mehrere Tätigkeitsmittelpunkte, so ist der Aufenthalt an ihnen keine Reise, sodass eine Berücksichtigung von Verpflegungskostenmehraufwendungen nicht erfolgen kann. In diesem Fall ist - in typisierender Betrachtungsweise - davon auszugehen, dass die günstigsten Verpflegungsmöglichkeiten bekannt sind und daher kein zu Werbungskosten führender Mehraufwand für Verpflegung entsteht.

Da laut vorgelegter Aufstellung immer wieder, innerhalb von 6 Monaten, Reisen nach Innsbruck erfolgten, konnten die Verpflegungsmehraufwendungen sowie Nächtigungskosten nur für die Anfangsphase von 5 Tagen berücksichtigt werden. Ihre Berufung war als unbegründet abzuweisen."

Gegen die Berufungsvorentscheidung vom 7.10.2004, erhob der Bw. "Einspruch", welchen das Finanzamt als Vorlageantrag gem. § 276 der Bundesabgabenordnung umdeutete, mit folgender Begründung:

„In meinem Fall liegen Dienstreisen gem. § 26 Ziff. 4 EStG 1988, Rz. 699 und Rz. 721 nach dem 2. Tatbestand vor.

Dieser § lautet: "Wenn ein Arbeitnehmer so weit weg von seinem ständigen Wohnort (Familienwohnsitz) arbeitet, dass ihm eine tägliche Rückkehr an seinen ständigen Wohnort (Familienwohnsitz) nicht zugemutet werden kann (2. Tatbestand), ist davon auszugehen, dass der Arbeitsort (Einsatzort) erst nach einem Zeitraum von 6 Monaten zum Mittelpunkt der Tätigkeit wird. (analog zu § 26 Abs. 2 BAO).

Bei einem Wechsel des Arbeitsortes beginnt eine neue Sechsmonatsfrist zu laufen. Kehrt der Arbeitnehmer innerhalb von 6 Monaten neuerlich an seinen seinerzeitigen Arbeitsort zurück, kann unter Einrechnung der dort bereits verbrachten Arbeitszeiten nur die restliche auf die

Sechsmonatsfrist entfallende Zeitspanne als Dienstreise gewertet werden (tageweise Berechnung, bis 183 Tage erreicht sind)."

Mein Wohnort, Arbeitsort, Familienwohnsitz ist Wien, der Einsatzort, für welchen ich Werbungskosten geltend gemacht habe, ist Innsbruck. Eine tägliche Rückkehr ist nicht möglich. Der Einsatz in Innsbruck ist wiederkehrend, aber nicht regelmäßig.

Die nicht erhaltenen Nächtigungsgelder in der Höhe von insgesamt € 870.- müssen außer Streit stehen, da ausdrücklich im Gesetz lediglich von Tagesgeldern bzw.

Verpflegungsaufwand die Rede ist. Wörtlich steht im § 26 Z. 4 lit. b "mit Ausnahme des Aufwandes für das Frühstück, welches zusammen mit den Nächtigungskosten erfasst wird."

Ich ersuche Sie daher, meinem Einspruch statzugeben und die nicht erhaltenen Tages- und Nächtigungsgelder (welche außer Streit stehen müssen) als steuerfrei anzusetzen."

Nach Vorlage der Akten erging an den Bw. ein Vorhalt mit dem im Folgendem wiedergegebenen Inhalt.

"Bezugnehmend auf Ihre oben angeführte Berufung werden Sie ersucht, hinsichtlich der von ihm geltend gemachten Nächtigungskosten den Nachweis der Tragung von Nächtigungskosten zu erbringen bzw. zumindest glaubhaft zu machen (vgl. die Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes vom 28.03.1990, 89/13/0183 und vom 04.04.1990, 89/13/0224).

Falls die tatsächliche Tragung von Nächtigungskosten nicht nachgewiesen oder zumindest glaubhaft gemacht werde, würde davon ausgegangen, dass dem Bw. – aus welchen Gründen auch immer - keine Kosten für die Nächtigungen entstanden sind und könnten die gesamten Nächtigungskosten (somit auch die vom Finanzamt bisher anerkannten Nächtigungskosten) nicht anerkannt werden, da eine Anerkennung solcher Kosten als Werbungskosten gem.

§ 16 Abs. 1 Z. 9 EStG 1988 nur zulässig ist, wenn solche Kosten für den Abgabepflichtigen überhaupt angefallen sind."

Im Übrigen wurde der Bw. darauf hingewiesen, dass die Bestimmungen des § 26 EStG 1988 für ihn nicht zum Tragen kommen könnten, da diese Bestimmung voraussetzt, dass der Arbeitgeber die entstandenen Reisekosten seinem Arbeitnehmer ersetzt, was bei ihm hinsichtlich der Reisen nach Tirol aber nicht der Fall sei, da er diese Kosten lt. seinem Vorbringen selbst tragen müsse. Bei Erfüllung der gesetzlichen Voraussetzungen komme daher eine Anerkennung von Reisekosten, die ein Arbeitnehmer selbst tragen müsse, nur auf Grund der Bestimmungen des § 16 Abs. 1 Z. 9 EStG 1988 in Frage.

Der Bw. teilte dazu Folgendes mit:

„Ich habe seinerzeit bei meiner Einstellung mit meinem Dienstgeber vereinbart, dass die Diäten für Innsbruck in meinem Gehalt enthalten sind. Die Begründung entnehmen Sie bitte meiner Berufung vom 15.9. Bei meinen Aufenthalten in Innsbruck schlafe ich bei meiner Schwester, die dort eine Wohnung hat. Selbstverständlich habe ich mit ihr eine Vereinbarung getroffen, dass sie hiefür eine Vergütung erhält. Sie hatte Aufwendungen zu tätigen, da sie kein Gästezimmer hat und auch für Gäste-Nächtigungen nicht eingerichtet war. Da ich der Annahme war, dass mir 15 € Nächtigungsgeld zustehen, welche ich als steuerfrei absetzen kann, hielt ich es für selbstverständlich, dass sie diesen Betrag erhält als Gegenleistung für die ihr entstandenen Kosten. Was die Tagesdiäten anlangt, so muss ich in Innsbruck in Restaurants essen, meine Schwester hat einen Mittagstisch bei ihrem Arbeitgeber. Ich habe durch die Notwendigkeit, in Restaurants essen zu müssen, einen erhöhten Verpflegungsaufwand gegenüber dem Essen zuhause in Wien. Da ich der Meinung war, dass dieser Aufwand nicht nachgewiesen werden muss, wenn lediglich die gesetzlichen Tagesdiäten beansprucht werden, habe ich die Restaurantbelege nicht aufgehoben, was ich in Zukunft aber tun werde.

Ich hoffe, dass ich Ihnen überzeugend dargelegt habe, weshalb ich einen Anspruch auf Tages- und Nächtigungsgelder habe und bitte Sie, diese als steuerfrei anzusetzen.“

An den Bw. erging folgender Vorhalt:

"Bezugnehmend auf Ihre oben angeführte Vorhaltsbeantwortung werden Sie ersucht, innerhalb von vier Wochen ab Zustellung dieses Schreibens Name und Adresse ihrer Schwester, bei der Sie lt. Ihrem Schreiben im Jahr 2003 immer wieder gegen Ersatz der Nächtigungskosten in Höhe von je € 15,00 übernachtet haben, zum Zweck der Einvernahme als Zeugin bekannt zu geben.

Falls Sie dem Ersuchen nicht bzw. nicht fristgerecht nachkommen sollten, würden die Kosten mangels Nachweises nicht anerkannt werden."

Nachdem keine Reaktion seitens des Bw. darauf erfolgte, wurde er an die ausständige Vorhaltsbeantwortung betr. die Daten der Schwester für deren Einvernahme als Zeugin erinnert und wurde auf die bereits im früheren Vorhalt angekündigten Folgen einer Nichtbeantwortung hingewiesen.

Neuerlich erfolgte keine Bekanntgabe der für die Einvernahme der Schwester erforderlichen Daten durch den Bw.

Über die Berufung wurde erwogen:

Strittig ist im vorliegenden Fall die Abzugsfähigkeit von Tages- und Nächtigungsaufwendungen im Zusammenhang mit Verpflegungs- und Nächtigungskosten des Bw. für beruflich bedingte Aufenthalte in Innsbruck, für die er auf Grund einer Vereinbarung mit seinem Dienstgeber im Berufungszeitraum keine Reisekosten vergütet bekam.

Seitens des Finanzamtes wurden unter Bedachtnahme auf die Judikatur des VwGH (vergleiche z.B. VwGH v. 25.11.1999, 99/15/0162) nur die Tages- und Nächtigungsgelder für die jeweils ersten 5 Tage für Reiseaufenthalte in Bregenz und Innsbruck sowie in Salzburg und Innsbruck steuerlich als Werbungskosten berücksichtigt, der darüber hinaus geltend gemachte Teil jedoch als unbegründet abgewiesen.

Der Bw. gab an, keinerlei Belege über die ihm entstanden Verpflegungskosten aufbewahrt zu haben. Da dem UFS die behauptete Zahlungen des Bw. von je € 15 pro Nächtigung an seine namentlich nicht genannte, angeblich in Innsbruck wohnhafte Schwester als unglaubwürdig erschien, wurde er aufgefordert, Namen und Adresse seiner Schwester zwecks Zeugeneinvernahme bekannt zu geben. Trotz Erinnerung und Hinweis auf die Folgen der Nichtbekanntgabe gab der Bw. die gewünschten Daten nicht bekannt.

Fest steht, dass die Kosten der Verpflegung einen Großteil der Berufstätigen treffen und daher nur unter besonderen Umständen nicht zu den nicht abzugsfähigen Kosten der Lebensführung zählen. Es sind somit nicht die Verpflegungskosten als solche, sondern nur die in der Anfangsphase durch die Nichtkenntnis der günstigsten örtlichen Verpflegungsmöglichkeiten verursachten Verpflegungsmehraufwendungen für die Zeit von ca. 1 Woche (=5 Tage) abzugsfähig (vergleiche VwGH v. 28.10.1997, ZI. 93/14/0076). In Übereinstimmung mit der Judikatur des VwGH wurden vom Finanzamt daher nur die auf diese Anfangsphase von je 5 Tagen entfallenden Kosten als Werbungskosten gem. § 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988 berücksichtigt und der Rest ausgeschieden. Eine Anerkennung auf Grund der Bestimmung des § 26 EStG 1988 kommt deshalb nicht in Frage, weil gem. den Angaben des Bw. vom Dienstgeber für die strittigen Innsbruckreisen keine Reisekosten ausbezahlt wurden, was aber eine Grundvoraussetzung für die steuerfreie Auszahlung von Reisekosten an den Dienstnehmer bei Vorliegen der gesetzlichen Voraussetzungen darstellt.

Der Bw. hat die Bezahlung der Nächtigungsgelder von angeblich je € 15 an seine Schwester zwar behauptet. Durch die Nichtbekanntgabe von Namen und Adresse seiner Schwester war eine Überprüfung seiner Angaben jedoch nicht möglich. Der UFS geht daher unter Bedachtnahme auf die allgemeine Erfahrung, wonach unter Geschwistern bzw. nahen Familienangehörigen für die Beherbergung in aller Regel kein Entgelt verlangt wird, davon aus, dass die behaupteten Zahlungen in Wahrheit nicht erfolgt sind. Eine Anerkennung von

Nächtigungskosten kommt nur dann in Frage, wenn überhaupt Kosten für die Nächtigung durch den Bw. getragen wurden, wobei die üblichen Gastgeschenke, nicht als Entgelt für die Nächtigung beurteilt werden können (vergleiche VwGH v. 28.01.1997, 95/14/0156).

Berufung war daher als unbegründet abzuweisen.

Wien, am 11. Mai 2005