

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Dr. Anna Maria Radschek in der Beschwerdesache Bf., W, gegen den Bescheid des Finanzamtes Bruck Eisenstadt Oberwart vom 06.02.2015, betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2012 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird im Umfang der Beschwerdevorentscheidung Folge gegeben.
Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches.

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

Entscheidungsgründe

Der Beschwerdeführer (Bf.) ist Kraftfahrer. Er beantragte in der gegen den erklärungsgemäß erlassenen Einkommensteuerbescheid 2012 fristgerecht eingebrachten Beschwerde die Berücksichtigung des Pendlerpauschales in Höhe von 1.472,00 € anstatt des bereits berücksichtigten Betrages von 372,00 €. Zur Begründung führte er an, er sei in den Monaten Jänner bis August von seinem Wohnort nach Ort1 zur Arbeit gefahren, wofür ihm ein monatliches Pendlerpauschale von 31,00 € zustünde. Von September bis Dezember 2012 sei er nach Ort2 gefahren, weswegen sich das monatliche Pendlerpauschale für diese Monate auf 306,00 € erhöhe, womit sich ein Gesamtbetrag von 1.472,00 € ergebe. Darüber hinaus beantrage er die Berücksichtigung von Diäten für die Nächtigung im In- und Ausland ab September 2012 in Höhe von 349,30 €, da diese bisher in der Lohnverrechnung nicht berücksichtigt worden seien.

Nachdem der Beschwerdeführer über Auftrag der Abgabenbehörde Aufzeichnungen über seine beruflichen Fahrten vorgelegt hatte, wurde mit Beschwerdevorentscheidung vom 21.4.2015 der Bescheid insoweit abgeändert, als die Pendlerpauschale im beantragten Ausmaß berücksichtigt wurde. Die Berücksichtigung einer Nächtigungspauschale

wurde mit dem Hinweis abgelehnt, der Bf. verfüge in seinem LKW über eine kostenlose Nächtigungsmöglichkeit.

Im fristgerecht eingebrachten Vorlageantrag erklärte der Bf., er könne die Begründung in der Beschwerdeentscheidung nicht nachvollziehen. Laut einer Auskunft sei die Nächtigungspauschale anzuerkennen. Er stelle daher den Antrag auf Berücksichtigung der Nächtigungskosten.

Das Bundesfinanzgericht trug dem Bf. mit Beschluss vom 3.7.2015 auf, bis 3.8.2015 die Höhe des ihm erwachsenen Nächtigungsaufwandes bekannt zu geben und durch geeignete Unterlagen zu belegen. Sollte der Beschwerdeführer dieser Aufforderung nicht nachkommen, werde davon ausgegangen, dass ihm kein Nächtigungsaufwand entstanden sei.

In seinem Schreiben vom 25.7.2015 erklärte der Bf., dass die angefallenen Kosten und Aufwendungen laut Beschwerde Pauschalbeträge seien, dies dem Kollektivvertrag zu entnehmen seien. Die Diäten seien seinerzeit in die Lohnverrechnung reklamiert worden, jedoch mit dem Hinweis "beim Ausgleich auch noch möglich" nie in die Lohnverrechnung einbezogen worden.

Die Berechnung stelle sich wie folgt dar:

12 Monate x 20 Arbeitstage x 15 Euro pro Nacht = € 3.600,00 pro Jahr

Auszugsweise werde der KV 2012 zitiert:

"Tages- und Nächtigungsgelder im Inland

Im Fall einer Nächtigung gebührt ein Nächtigungsgeld von € 15,00. Steht dem Dienstnehmer eine entsprechend ausgestattete Schlafkabine nicht zur Verfügung, werden die tatsächlichen, durch Rechnung nachgewiesenen Kosten vergütet."

Im konkreten Fall ergebe sich daher für September bis Dezember 2012 folgende Berechnung:

4 Monate x 20 Arbeitstage x 15,00 pro Nacht = € 1.200,00

Es werde um *"antragsgemäße Einrechnung und Ausstellung eines neuen Bescheides"* gebeten.

Auf Anfrage des Bundesfinanzgerichtes vom 6.8.2015 gab der Dienstgeber, der den Lohnzettel für die Monate September bis Dezember 2012 ausgestellt hatte, bekannt, dass der Bf. in diesem Zeitraum keine Nächtigungsgelder erhalten habe, da laut Kollektivvertrag für Handelsarbeiter keine bezahlt werden müssten. Bei dem im Lohnzettel als steuerfrei gemäß § 26 EStG 1988 ausgewiesenen Betrag von 889,20 € handle es sich um Tagesdiäten, die der Bf. erhalten habe.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Folgender Sachverhalt wird der Entscheidung zu Grunde gelegt:

Der Bf. war von Jänner bis August 2012 bei einer Firma in Ort1 beschäftigt. Die Entfernung von Wohnung zur Firma betrug rund 15 km, öffentliche Verkehrsmittel standen für den Weg Wohnort zum Dienstort nicht zur Verfügung. In der Zeit von September bis Dezember 2012 war der Bf. bei einer Firma in Ort2 beschäftigt. Die Entfernung zu seinem Wohnort betrug rund 91 km, auch für diese Strecke standen dem Bf. keine öffentlichen Verkehrsmittel zur Verfügung.

Der Bf. ist als Kraftfahrer tätig. Seinen Aufzeichnungen zufolge ist er einerseits für Auslieferungen im Einzugsbereich von Ort2 tätig, andererseits wurden auch weitergehende Fahrten durchgeführt. Der Bf. nächtigte laut seinen Aufzeichnungen im Zeitraum September bis Dezember 2012 11mal im LKW, wofür er von seinem Dienstgeber keine Nächtigungsgelder erhielt. Es sind ihm bei diesen Nächtigungen keine Kosten entstanden.

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich hinsichtlich der Entfernung des jeweiligen Dienstortes zum Wohnort aus den im Internet angebotenen Routenplanern, und hinsichtlich der Verfügbarkeit von öffentlichen Verkehrsmitteln aus den Fahrplanauskünften der Verkehrsunternehmen. Das Einsatzgebiet des Bf. und die Anzahl der Nächtigungen ergibt sich aus dessen Aufzeichnungen. Der Umstand, dass keine Nächtigungsgelder bezahlt wurden, ist der Auskunft des ehemaligen Dienstgebers zu entnehmen. Dass keine Nächtigungskosten angefallen sind, ergibt sich daraus, dass der Bf. trotz Aufforderung keine Aufwendungen bekannt gegeben hat.

Der festgestellte Sachverhalt war folgendermaßen rechtlich zu würdigen:

Gemäß § 16 Abs 1 EStG 1998 idF BGBl. I Nr. 111/2010 sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen.

Werbungskosten sind gemäß § 16 Abs 1 Z 6 EStG 1998 idF BGBl. I Nr. 111/2010 auch Ausgaben des Steuerpflichtigen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte.

Ist dem Arbeitnehmer im Lohnzahlungszeitraum überwiegend die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zumindest hinsichtlich der halben Fahrtstrecke nicht zumutbar, dann wird gemäß § 16 Abs 1 Z 6 lit. c EStG 1998 idF BGBl. I Nr. 111/2010 bei einer einfachen Fahrtstrecke von 2 km bis 20 km ein Betrag von 372 €, bei einer Fahrtstrecke von über 60 km 3 672 Euro jährlich berücksichtigt. Mit dem Verkehrsabsatzbetrag und den Pauschbeträgen nach § 16 Abs 1 Z 6 lit. b und c EStG 1988 sind alle Ausgaben für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte abgegolten.

Aufwendungen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte gelten als beruflich veranlasst und sind daher – nach § 16 Abs 1 Z 6 EStG 1988 pauschaliert – als

Werbungskosten abzugsfähig (vgl. *Sutter/Pfalz* in Hofstätter/Reichel EStG 1988, § 16 Abs 1 Z 6 EStG, Tz 5 sowie u.a. VwGH 23. 5. 1990, 86/13/0181)

Da der Bf. seinen Dienst regelmäßig am Firmensitz antrat und dort den LKW übernahm, war für die Fahrten zwischen Wohnsitz und Firmensitz die angeführten Beträge als Werbungskosten zu berücksichtigen. Insoweit konnte der Beschwerde Folge gegeben werden.

Werbungskosten sind gemäß § 16 Abs 1 Z 9 EStG 1998 idF BGBl. I Nr. 111/2010 auch Mehraufwendungen des Steuerpflichtigen für Verpflegung und Unterkunft 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. Dabei steht das volle Tagesgeld für 24 Stunden zu. Höhere Aufwendungen für Verpflegung sind nicht zu berücksichtigen

Gemäß § 26 Z 4 EStG 1988 idF BGBl. I Nr. 111/2010 gehören Beträge, die aus Anlass einer Dienstreise als Reisevergütungen (Fahrtkostenvergütungen, Kilometergelder) und als Tagesgelder und Nächtigungsgelder gezahlt werden, nicht zu den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit.

Eine Reise im Sinne des § 16 Abs 1 Z 9 EStG 1988 liegt vor, wenn sich der Steuerpflichtige aus beruflichem Anlass mindestens 25 Kilometer vom Mittelpunkt der Tätigkeit entfernt und eine Reisedauer von mehr als drei Stunden vorliegt. Bei Berechnung der Entfernung vom Mittelpunkt der Tätigkeit ist von der kürzesten zumutbaren Wegstrecke auszugehen. Dabei ist die Entfernung zwischen Anfang und Ende (Ziel) der Fahrt und nicht die Entfernung zwischen den Ortsmittelpunkten maßgebend (vgl. *Zorn* in Hofstätter-Reichel, EStG 1988 § 16 Abs 1 Z 9, Tz 2, und die dort angeführte Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes).

Eine Fahrtätigkeit begründet hinsichtlich des Fahrzeuges einen (weiteren) Mittelpunkt der Tätigkeit, wenn die Fahrtätigkeit regelmäßig in einem lokal eingegrenzten Bereich (z.B. ständige Fahrten für ein Bezirksauslieferungslager) ähnlich einer Patrouillentätigkeit ausgeübt wird, die Fahrtätigkeit auf (nahezu) gleich bleibenden Routen ähnlich einem Linienverkehr erfolgt (z.B. Zustelldienst, bei dem wiederkehrend dieselben Zielorte angefahren werden), die Fahrtätigkeit innerhalb des von einem Verkehrsunternehmen als Arbeitgeber ständig befahrenen Liniennetzes oder Schienennetzes erfolgt (vgl. *Zorn* aaO und die dort angeführte Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes).

Reisen außerhalb des Einsatzgebietes sind gesondert nach den allgemeinen Grundsätzen zu beurteilen.

Der Begriff der Reise im Sinne des § 16 Abs 1 Z 9 EStG 1988 entspricht jenem des § 4 Abs 5 EStG 1988; er unterscheidet sich aber von jenem der Dienstreise iSd § 26 Z 4 (erster Tatbestand) EStG 1988 unter anderem darin, dass letztere nicht eine konkrete Entfernung vom Ort der Tätigkeit verlangt, sondern - jedenfalls nach der Verwaltungspraxis - auch im Nahebereich der Betriebsstätte erfolgen kann (vgl. *Zorn* aaO und die dort angeführte Judikatur und Literatur).

Liegt eine Reise vor, so sind der Verpflegungsmehraufwand und die Nächtigungskosten ohne Nachweis ihrer Höhe mit den sich aus § 26 Z 4 EStG 1988 ergebenden Beträgen als Werbungskosten zu berücksichtigen. Voraussetzung ist allerdings, dass dem Grunde nach Aufwendungen der jeweiligen Kategorie des § 24 Z 4 (z.B. Nächtigungskosten) entstanden sind (vgl. *Zorn* aaO sowie z.B. VwGH 15. 11. 1994, 90/14/0216).

Hinsichtlich der geltend gemachten Nächtigungsgelder ist zwar davon auszugehen, dass jene 11 Nächtigungen im Rahmen von Reisen im Sinne des § 16 Abs 1 Zif 9 EStG 1988 erfolgten, da der Bf. bei diesen Fahrten das übliche Einsatzgebiet verließ. Um aber Kosten der Nächtigung berücksichtigen zu können, wäre es am Bf. gelegen, derartige Kosten zu benennen und wenigstens glaubhaft zu machen. Da der Bf. der diesbezüglichen Aufforderung nicht nachkam, und damit davon ausgegangen werden muss, dass dem Bf. tatsächlich keine Nächtigungskosten im Rahmen seiner Reisen entstanden sind, können derartige Kosten auch nicht pauschal als Werbungskosten anerkannt werden.

Soweit der Bf. aber offenbar die Steuerfreiheit von Nächtigungsgeldern nach § 26 Z 4 EStG 1988 geltend macht, ist dem entgegenzuhalten, dass von seinem Dienstgeber nachweislich keine Nächtigungsgelder ausbezahlt wurden. Da § 26 Z 4 EStG 1988 nur auf tatsächlich vom Dienstgeber bezahlte Nächtigungsgelder Anwendung finden kann, ist es in diesem Zusammenhang unerheblich, ob - wie der Bf. meint - Nächtigungsgelder laut Kollektivvertrag zu zahlen gewesen wären.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist 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 des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Da über die im gegenständlichen Fall zu beurteilenden Rechtsfragen der Anerkennung von Werbungskosten in Zusammenhang mit Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte sowie anlässlich von im Auftrag des Dienstgebers unternommenen Reisen im Sinne der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. VwGH 15.11.1994, 90/14/0216) entschieden wurde, war die Revision für unzulässig zu erklären.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 20. August 2015