



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vom 10. April 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Stadt vom 4. April 2007 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2006 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe erfahren gegenüber der Berufungsvorentscheidung vom 19. Oktober 2007 keine Änderung.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) bezieht als Bediensteter des Österreichischen Bundesheeres Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit.

Im Streitjahr 2006 war der in Graz wohnhafte, allein stehende Bw. in der Zeit vom 18. April 2006 bis 16. Juli 2006 und vom 8. September 2006 bis 7. Dezember 2006 einer Kaserne in E. (255 km vom Wohnort entfernt) dienstzugeteilt. Weiters nahm er in diesem Jahr auch an diversen Truppenübungen (Tüpl S., A., B.) teil.

Im Zuge seines Antrages auf Durchführung einer Arbeitnehmerveranlagung für 2006 machte er dafür unter dem Titel „Beruflich veranlasste Reisen“ Werbungskosten in Höhe der Differenz zwischen den von seinem Dienstgeber erhaltenen Reisekostenvergütungen und den pauschalen Tagesgeldsätzen nach § 26 Z 4 EStG 1988 geltend (sog. "Differenzwerbungskosten").

Strittig ist nun im vorliegenden Fall, ob und bejahendenfalls in welcher Höhe dem Bw. während der Dienstzuteilung (sowie während den Truppenübungen) ein steuerlich zu

berücksichtigender *Verpflegungsmehraufwand* erwachsen und in der Folge steuerlich zu berücksichtigen ist.

Weiters steht in Streit, in welchem Umfang - *wöchentlich* (laut Bw.) *oder monatlich* (laut Finanzamt) - die vom Bw. geltend gemachten Aufwendungen (Kilometergelder für die Heimfahrten von E. nach Graz) als Werbungskosten anzuerkennen sind.

Ad Verpflegungsmehraufwand:

Mit dem Hinweis auf die Begründung eines weiteren Tätigkeitsmittelpunktes ab einer durchgehenden Dienstverrichtung von mehr als fünf Tagen an einem neuen Einsatzort berücksichtigte das Finanzamt lediglich die beantragten Aufwendungen für die ersten fünf Aufenthaltstage in E. als Werbungskosten.

Bei den Truppenübungen wiederum werde – so das Finanzamt - die Verpflegung vom Dienstgeber zur Verfügung gestellt, wobei der einbehaltene Verpflegungskostenbeitrag gleich hoch wie bei der Berufsausübung am fixen Dienstsitz sei. Deshalb sei – da diesfalls gar kein *Verpflegungsmehraufwand* entstünde – die beantragte Anerkennung eines Taggeldes als Werbungskosten nicht möglich.

Demgegenüber vertritt der Bw. die Auffassung, dass „*sehr wohl Mehrkosten bezüglich der Verpflegung*“ entstünden, da er „*für die Verpflegung selber aufkommen*“ müsse.

Ad Heimfahrten:

Der Bw. begründete seine *wöchentlich* notwendigen Heimfahrten damit, dass er „*48 Pflanzen, darunter auch Exotische*“ in seiner Wohnung hätte. Diese würden „*verenden, wenn ich sie nicht wöchentlich pflege*“. Weiters müsse er in „*unregelmäßigen Abständen Post- und Banküberweisungen tätigen, die per Zahlschein zu mir gelangen*“.

Dazu führte das Finanzamt aus, dass *wöchentliche* Heimfahrten bei längeren beruflich veranlassten Reisen nur dann anerkannt würden, wenn der Steuerpflichtige in seiner Wohnung am Heimatort in einer Partnerschaft lebe. Bei allein stehenden Steuerpflichtigen würde maximal eine Heimfahrt pro Monat anerkannt und würde auch die Pflege von Pflanzen als „*rein privater Grund*“ nicht zur Anerkennung höherer Aufwendungen führen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Ad Verpflegungsmehraufwand:

Dienstzuteilung – E.:

Kosten der eigenen Verpflegung gehören grundsätzlich zu den steuerlich unbeachtlichen Privataufwendungen (§ 20 Abs. 1 Z 2 lit.a EStG 1988).

Gemäß § 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988 gehören zu den Werbungskosten *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.

Mit dem Begriff „Reise“ im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988 hat sich der Verwaltungsgerichtshof (VwGH) bereits in einer Vielzahl von Erkenntnissen auseinandergesetzt.

So hat der VwGH in jüngerer Zeit etwa im Erkenntnis vom 7.10.2003, 2001/15/0151, seine ständige Rechtsprechung bestätigt, wonach der Aufenthalt an einem Ort, der als Mittelpunkt der Tätigkeit des Steuerpflichtigen angesehen werden muss, keine Reise darstellt. Zu einem (weiteren) Mittelpunkt der Tätigkeit werde ein Ort auf Grund längeren Aufenthaltes des Steuerpflichtigen. Der längere Aufenthalt ermögliche es ihm, sich dort über die Verpflegungsmöglichkeiten zu informieren und so jenen *Verpflegungsmehraufwand* zu vermeiden, der allein die Annahme von Werbungskosten statt nicht abzugsfähiger (üblicher) Verpflegungsaufwendungen der privaten Lebensführung rechtfertige.

Schon im Erkenntnis vom 20.4.1999, 98/14/0156, sah der VwGH die Rechtfertigung für die Anerkennung von *Verpflegungsmehraufwand* als Werbungskosten darin, dass der Steuerpflichtige in der ersten Zeit an einem neuen Ort keine ausreichenden Kenntnisse über günstige Verpflegungsmöglichkeiten hat. Nach Ablauf dieser Zeit befindet er sich in der gleichen Lage wie ein Dienstnehmer, der nicht auf Reise ist, sich aber außerhalb seines Haushaltes verpflegt. Sämtliche Verpflegungskosten gehören damit ab diesem Zeitpunkt wieder zu den Kosten der privaten Lebensführung (§ 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG).

Davor hatte der VwGH im Erkenntnis vom 7.9.1993, 93/14/0081, ausgeführt, dass nicht mehr vom Vorliegen einer Reise mit der für sie typischen Reisebewegung gesprochen werden könne, wenn ein Steuerpflichtiger sich über einen längeren Zeitraum hindurch (in der Regel mehr als eine Woche) an ein und demselben Ort aufgehalten hat. Die Berücksichtigung von *Verpflegungsmehraufwand* sei daher bei durchgehender Tätigkeit am selben Einsatzort nur für die ersten fünf Tage möglich.

Unter Bedachtnahme auf diese Sach- und Rechtslage hat daher das Finanzamt völlig zu Recht einen *Verpflegungsmehraufwand* nur für die ersten fünf Aufenthaltstage in E. als Differenzwerbungskosten anerkannt.

Truppenübungen:

Wie bereits aus den obigen Erwägungen hervorgeht, ist eine Voraussetzung dafür, dass den - grundsätzlich zu den steuerlich unbeachtlichen Privataufwendungen (§ 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG) gehörenden - Kosten der eigenen Verpflegung überhaupt der

Charakter steuerlich relevanter Werbungskosten zukommen kann, das Bejahen eines Verpflegungs*mehraufwandes*.

Davon kann jedoch gegenständlichenfalls keine Rede sein, da anlässlich der Abhaltung von Truppenübungen vom Dienstgeber selbst für die übliche Verpflegung gesorgt wird.

Somit geht allein deshalb das diesbezügliche Berufungsbegehren ins Leere und folgt der Unabhängiger Finanzsenat somit der Rechtsauffassung des Finanzamtes.

Ad Heimfahrten:

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen.

Nimmt der Steuerpflichtige eine Erwerbstätigkeit an einem außerhalb der üblichen Entfernung zum Wohnort gelegenen Arbeitsort auf und ist ihm weder die tägliche Rückkehr zum Wohnsitz noch eine Verlegung der Wohnung an den Ort der Erwerbstätigkeit zumutbar, stellen die Kosten der doppelten Haushaltsführung einschließlich der Heimfahrten nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes Werbungskosten dar. Heimfahrten sind allerdings nur insoweit abzugsfähig, als sie innerhalb *angemessener* Zeiträume erfolgen; bei einem allein stehenden Steuerpflichtigen reichen monatliche Heimfahrten zu seiner Wohnung am Heimatort aus (*Doralt*, EStG¹⁰, § 16 Tz 220 zu Stichwort „Familienheimfahrten“ sowie § 4 Tz 359 und die dort zitierte Rechtsprechung).

In seinem jüngst ergangenen Erkenntnis vom 24.9.2007, 2006/15/0024, hat der VwGH ebenfalls die Auffassung vertreten, dass es einem allein stehenden Dienstnehmer mit einer Wohnung im Heimatort zuzubilligen ist, *„in gewissen Zeitabständen, etwa monatlich, in seiner Wohnung nach dem Rechten zu sehen“* und seien somit die dafür getätigten Aufwendungen steuerlich anzuerkennen.

Außer Streit steht gegenständlichenfalls, dass die Kosten der Heimfahrten von der Dienststelle zum Wohnsitz nach Graz dem Grunde nach als Werbungskosten abzugsfähig sind, weil dem Bw. eine Verlegung des Wohnsitzes nach E. schon im Hinblick auf die zeitliche Befristung der Dienstzuteilung nicht zugemutet werden kann.

Abzugsfähig sind jedoch – wie oben ausgeführt – nur die Kosten für Heimfahrten, die in *angemessenen* Zeitabständen – das sind im vorliegenden Fall eben *monatliche* Heimfahrten – unternommen werden.

Abschließend wird noch zu der vom Bw. behaupteten Notwendigkeit, wöchentlich heimfahren zu müssen, bemerkt:

Diese ausschließlich mit privaten Vorlieben („Zucht exotischer Pflanzen“, Tätigen von Banküberweisungen mittels Erlagscheinen) im Zusammenhang stehende Notwendigkeit der

wöchentlichen Heimfahrten vermag eine steuerliche Berücksichtigung der damit verbundenen Aufwendungen als Werbungskosten nicht herbeizuführen.

Abgesehen davon lässt sich in der heutigen Zeit der die Privatsphäre betreffende Zahlungsverkehr durch Überweisungsaufträge, Einziehungsaufträge, e-banking, etc. so gestalten lässt, dass für "Einzahlungen per Erlagschein" *wöchentliche* Heimfahrten nicht erforderlich sind.

Es war daher wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Graz, am 30. Mai 2008