



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw. vom 20. November 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes Linz vom 9. November 2006 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2005 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der im angefochtenen Bescheid angeführten Abgabe betragen:

Bemessungsgrundlage (Euro)			Abgabe (Euro)	
Jahr	Art	Höhe	Art	Höhe
2005	Einkommen	24.885,12	Einkommensteuer	4.140,15
			- anrechenbare Lohnsteuer	-6.003,80
			ergibt folgende festgesetzte Einkommensteuer (Gutschrift)	
				-1.853,65

Die Berechnung der Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind den als Beilagen angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden Bestandteile dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) ist Angehöriger des Österreichischen Bundesheeres. In der Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2005 begehrte er die

Unterhaltsabsetzbeträge für seine drei Kinder und machte folgende Werbungskosten und Sonderausgaben geltend:

Pendlerpauschale	718	243,00 €
Arbeitsmittel	719	275,55 €
Reisekosten	721	1913,20 €
Doppelte Haushaltsführung	723	544,32 €
Sonstige Werbungskosten	724	20,00 €
Wohnraumschaffung/-sanierung	456	1.145,70 €

Mit Vorhalt vom 4. Oktober 2006 ersuchte das Finanzamt, u.a. die beantragten Werbungskosten zu belegen und eine entsprechende Aufstellung vorzulegen.

Diese Aufstellung langte in der Folge beim Finanzamt am 7. November 2006 ein. Darin sind ausgewiesen:

Differenzreisekosten 1.913,20 Euro, Familienheimfahrten: 544,32 Euro, Abschreibung Computer: 275,55 Euro, Sonstiges (Kosten für Frisör): 20,00 Euro. Beigeschlossen war auch eine mit 19. September 2006 datierte Bestätigung des Militärkommandos M., wonach die vom Bw. getätigten und in einer Beilage mit der laufenden Nummer 1 bis 35 angeführten Dienstreisen auf deren Richtigkeit mit den entsprechenden Befehlsgrundlagen bestätigt werden.

Mit Bescheid vom 9. November 2006 wurde der Bw. vom Finanzamt Linz zur Einkommensteuer für das Jahr 2005 veranlagt, wobei vom Arbeitgeber nicht berücksichtigte Werbungskosten in Höhe von 622,05 Euro, sonstige Werbungskosten ohne Anrechnung auf den Pauschbetrag in Höhe von 243,00 Euro, Topf-Sonderausgaben in Höhe von 286,43 Euro anerkannt wurden sowie neben dem Verkehrsabsetzbetrag und dem Arbeitnehmerabsetzbetrag ein Unterhaltsabsetzbetrag in der Höhe von 1.375,20 Euro gewährt wurde. Das Finanzamt setzte die Einkommensteuergutschrift mit 1.793,25 Euro fest.

Mit Schreiben vom 20. November 2006 erhob der Bw. gegen den Einkommensteuerbescheid 2005 Berufung mit dem ersichtlichen Antrag, diesen hinsichtlich der geltend gemachten Werbungskosten, wie in der Berufungsbegründung näher ausgeführt, abzuändern.

In der Berufungsbegründung heißt es:

""Ich verlange die volle Anerkennung folgender Differenzwerbungskosten. Die angeführten

Positionsnummern beziehen sich auf jene Aufstellung meiner Werbungskosten, die ich Ihnen auf Ihre Aufforderung hin vorgelegt habe.

- *Die Positionen 3, 4, 7, 8, 11-15, 17, 19-24, 27, 29, 31, 32, 35 erfüllen alle Voraussetzungen für eine beruflich veranlasste Reise. Die bloße Annahme eines Sachbearbeiters, dass mir in diesen Fällen die Verpflegung von meinem Arbeitgeber unentgeltlich zur Verfügung gestellt wurde, ist für mich nicht nachvollziehbar und entspricht auch nicht den rechtlichen Tatsachen. Selbst bei Truppenübungen - an einer solchen habe ich 2005 übrigens nicht teilgenommen - wird vom Dienstgeber ein Kostenersatz für die zur Verfügung gestellte Verpflegung einbehalten. Lediglich bei einem Einsatz wird die Verpflegung unentgeltlich zur Verfügung gestellt. Da mir also bei den oben genannten Positionen sehr wohl Verpflegungsmehraufwand entsteht, verlange ich deren Anerkennung.*
- *Bei den Positionen 2, 6 und 10 handelt es sich um beruflich veranlasste Reisen, die mit einer Nächtigung verbunden sind. Da durch die Dauer dieser Reisen ein weiterer Mittelpunkt der Tätigkeit begründet wird, habe ich keine Taggelder geltend gemacht. Ich mache auch keine Nächtigungspauschale geltend, da die Nächtigungsmöglichkeit vom Dienstgeber kostenlos zur Verfügung gestellt wird. Allerdings verlange ich die Anerkennung von allfälligen zusätzlichen Aufwendungen, in diesem Fall das Frühstück in der Höhe von 4,40 Euro pro Tag, ohne Beleg im Schätzungsweg.*
- *Bei den Positionen 1, 25 und 26 handelt es sich um Fortbildungskosten. Gemäß Steuerbuch 2005 können folgende Fortbildungskosten geltend gemacht werden: Eigentliche Kurskosten (Kursbeitrag), Kosten für Unterlagen, Fahrtkosten, allenfalls Tagesgelder (für die ersten fünf Tage, wenn der Kurs nicht am Wohnort oder Arbeitsort stattfindet), Nächtigungskosten. In meinem Fall fallen für die angeführten Positionen keine Kurskosten, Kosten für Unterlagen und Nächtigungskosten an. Somit verlange ich nur die Fahrtkosten sowie Tagesgelder für die jeweils ersten fünf Tage, da E. weder mein Wohnort noch mein Arbeitsort ist*
- *Die Position 34 wurde vom Sachbearbeiter zu Recht gestrichen, ich habe hier die Begründung eines weiteren Mittelpunktes der beruflichen Tätigkeit übersehen.*

Der Bw. legte in der Folge über Ersuchen des Finanzamtes den Nachweis über die im Jahr 2005 ausbezahlten Reisegebühren vor.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 25. April 2007 änderte das Finanzamt den angefochtenen Bescheid und setzte die Einkommensteuergutschrift mit 1.765,57 Euro (statt bisher 1.793,25 Euro) fest. Dies im Wesentlichen mit folgender Begründung:

1. Fahrtkosten im Zusammenhang mit beruflicher Fortbildung (Ausbildung)

Im Rahmen der Arbeitnehmerveranlagung habe der Bw. Aufwendungen für Fahrten zwischen Wohnort und seiner temporären, zu Fortbildungszwecken im Dienstinteresse zugeteilten Dienststelle in E. als Werbungskosten geltend gemacht. Mit Bescheid vom 9. November 2006 seien die geltend gemachten Aufwendungen nicht berücksichtigt worden, da es sich bei diesen Fahrten um Fahrten Wohnung - Arbeitsstätte - Wohnung handle. Der Ausbildungsort E. sei ab Beginn der Dienstzuteilung Dienstort gewesen. Die Ausführungen in der Berufung zu den Punkten 1, 25 und 26 würden sich auf Fortbildungskosten beziehen. Der Bw. habe angeführt, dass E. weder sein Wohnort noch sein Arbeitsort sei.

Der Berufung sei in diesem Punkt teilweise stattzugeben. Die Ausbildungsstätte E. stelle ab dem ersten Tag der Dienstzuteilung einen weiteren Mittelpunkt der Tätigkeit (Dienstort) dar. Die Fahrtkosten Wohnung - „zugeteilter“ Dienstort - Wohnung seien mit dem Verkehrsabsetzbetrag und gegebenenfalls mit dem Pendlerpauschale abgegolten. Das Tätigwerden des Dienstnehmers, welches aufgrund einer Dienstzuteilung oder Entsendung durch den Arbeitgeber an eine Fortbildungsstätte erfolge, begründe eine Arbeitsstätte (VwGH vom 20.3.2007, 2003/13/0104).

Berechnung:

Beantragte Fahrtkosten Wohnung - Arbeitsstätte - Wohnung:	873,50 Euro
In der BVE berücksichtigtes Pendlerpauschale (Wohnort - E., öffentl. Verkehrsmittel nicht zumutbar, vier Monate)	324,00 Euro
Summe Werbungskosten für Fahrten Wohnung - Arbeitsstätte - Wohnung:	324,00 Euro

2. Verpflegungsmehraufwendungen

In der Beilage zum Antrag 2005 habe der Bw. einen Betrag von 1.548,80 Euro in der Spalte Vergütung bzw. Tagesgebühr laut EStG angeführt, in der Spalte Vergütung bzw. Tagesgebühr laut RGV einen Betrag von 618,50 Euro, in der Spalte Differenz einen Betrag von 930,30 Euro. Den zuletzt angeführten Betrag habe der Bw. als Werbungskosten geltend gemacht. Laut Reisegebührennachweis der Dienstbehörde habe der Bw. im Jahr 2005 Taggelder in der Höhe von 1.657,20 Euro erhalten. Stelle man diesen Betrag dem Betrag „Tagesgebühr laut EStG“ in der Höhe von 1.548,80 Euro gegenüber, ergebe sich ein Betrag von 0,00 Euro an Differenzwerbungskosten. Die Berufung sei in diesem Punkt daher abzuweisen.

3. Kosten für Frühstück (Nächtigungskosten)

Der Bw. habe in der Berufung angeführt, dass es sich bei den Positionen 1, 25 und 26 um beruflich veranlasste Reisen gehandelt habe, welche mit einer Nächtigung verbunden

gewesen wären. Es sei laut Berufungsausführungen durch die Dauer der Dienstreise ein weiterer Mittelpunkt der Tätigkeit begründet worden. Der Bw. habe keine Taggelder und auch kein Nächtigungspauschale geltend gemacht, allerdings verlange er die Aufwendungen für das Frühstück ohne Beleg im Schätzungsweg.

Dem oben angeführten Nachweis des Dienstgebers zufolge habe der Bw. für die genannten Positionen Taggelder erhalten. Mangels „zusätzlicher“ Aufwendungen für Frühstück sei die Berufung in diesem Punkt abzuweisen.

Geltend gemachte Aufwendungen für Frühstück: 132,00 Euro

Anzuerkennende Kosten: 0,00 Euro

Zusammenfassung:

<i>Summe der beantragten Differenzwerbungskosten:</i>	<i>1.913,20 Euro</i>
<i>In der BVE zu berücksichtigende Werbungskosten (Pendlerpauschale Linz – E. für vier Monate)</i>	<i>324,00 Euro</i>
<i>Kosten für Verpflegungsmehraufwendungen, die vom Arbeitgeber nicht ersetzt wurden, pauschal</i>	<i>202,00 Euro</i>
<i>Summe der zu berücksichtigenden Werbungskosten</i>	<i>526,00 Euro</i>
<i>Summe der nicht anerkannten Werbungskosten-Differenz</i>	<i>1.387,20 Euro</i>

Durch den beim Unabhängigen Finanzsenat am 15. Juni 2007 eingelangten Vorlageantrag vom 16. Mai 2007 gilt das Rechtsmittel als unerledigt. Im Vorlageantrag wurde Folgendes ausgeführt:

„Zu Punkt 1:

Nach Studium des VwGH-Erkenntnisses vom 20. März 2007, 2003/13/0104, stimme ich in diesem Punkt der Begründung in der Berufungsvorentscheidung zu.

Zu Punkt 2:

Ich habe dem Finanzamt eine detaillierte Aufstellung meiner beantragten Differenzwerbungskosten zukommen lassen, aus der die Einzelheiten jeder von mir getätigten Reise zu entnehmen sind. In der Berufungsvorentscheidung wird diese Aufstellung vollkommen negiert und alle meine getätigten Reisen mit einer Pauschale abgehandelt, die nicht annähernd den entstandenen Mehraufwand abdeckt. Der Vergleich der Jahressummen, wie in der Berufungsvorentscheidung durchgeführt, ist meiner Rechtsauffassung nach so, als ob man Äpfel mit Birnen vergleichen würde.

In der Beilage finden Sie eine überarbeitete Version dieser Aufstellung, in der ich das oben

angeführte VwGH-Erkenntnis sowie andere Punkte berücksichtigt habe, die mir erläutert wurden.

Zu Punkt 3:

Nach dem Studium des VwGH-Erkenntnisses vom 20. März 2007, 2003/13/0104, stimme ich in diesem Punkt der Begründung in der Berufungsvorentscheidung grundsätzlich zu, da es sich in diesen Fällen um eine neue „Arbeitsstätte“ handelt.

Generell möchte ich jedoch zu diesem Punkt anführen, dass die Frühstückskosten zu den Nächtigungskosten zählen und somit durch die erhaltenen Taggelder nicht abgedeckt werden (siehe Lohnsteuerrichtlinien 2002, Randziffer 317) und diese entgegen der Berufungsvorentscheidung auch nicht nachzuweisen sind.“

Über die Berufung wurde erwogen:

Soweit für das gegenständliche Berufungsverfahren von Relevanz, machte der Bw. als Werbungskosten neben den nicht strittigen Aufwendungen für Arbeitsmittel auch Fahraufwendungen, Frühstückskosten sowie die Differenz zwischen den Tagesgeldsätzen für Inlandsdienstreisen nach der Reisegebührenvorschrift und den Sätzen nach § 26 Z. 4 EStG 1988 geltend.

Mit dem angefochtenen Einkommensteuerbescheid 2005 vom 9. November 2006 anerkannte das Finanzamt neben dem Pendlerpauschale (243,00 Euro) und den Aufwendungen für Arbeitsmittel (275,55 Euro) einen Betrag in der Höhe von 346,50 Euro als Differenzwerbungskosten.

Nach § 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988 sind "Mehraufwendungen des Steuerpflichtigen für Verpflegung und Unterkunft bei ausschließlich beruflich veranlassten Reisen" Werbungskosten. Diese Aufwendungen sind ohne Nachweis ihrer Höhe als Werbungskosten anzuerkennen, soweit sie die sich aus § 26 Z 4 EStG 1988 ergebenden Beträge nicht übersteigen. Höhere Aufwendungen für Verpflegung sind nicht zu berücksichtigen.

Demgegenüber bestimmt § 20 Abs. 1 Z 1 und 2 lit. a EStG 1988, dass die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge und Aufwendungen und Ausgaben für die Lebensführung, diese selbst wenn sie die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt und sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen, bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden dürfen.

Für die Möglichkeit der Berücksichtigung von Werbungskosten im Zusammenhang mit Verpflegung im Rahmen beruflich veranlasster Fahrten ist Voraussetzung, dass einerseits eine Reise (Reisetatbestand) und andererseits ein in typisierender Betrachtungsweise

anzunehmenden Verpflegungsmehraufwand (Mehraufwandstatbestand) gegenüber den ansonsten am jeweiligen Aufenthaltsort anfallenden und gemäß § 20 EStG 1988 nicht abzugsfähigen üblichen Verpflegungsaufwendungen vorliegt.

Nach ständiger Rechtsprechung und Verwaltungspraxis liegt eine Reise gemäß § 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988 vor, wenn sich der Steuerpflichtige zwecks Verrichtung beruflicher Obliegenheiten oder sonst aus beruflichem Anlass mindestens 25 km vom Mittelpunkt der Tätigkeit (sog. Nahbereich um den Ort der Betriebsstätte, bzw. Dienststelle) 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.

Die Rechtfertigung für die Annahme von Werbungskosten im Zusammenhang mit Reiseverpflegung liegt in dem, in typisierender Betrachtungsweise angenommenen, Mehraufwand gegenüber den ansonsten am jeweiligen Aufenthaltsort anfallenden und gemäß § 20 EStG 1988 nicht abzugsfähigen üblichen Verpflegungsaufwendungen.

Mehraufwendungen für Gasthausverpflegung gehören grundsätzlich zu den nichtabzugsfähigen Kosten der Lebensführung, zumal ein bedeutender Teil der Erwerbstätigen darauf angewiesen ist, Mahlzeiten in öffentlichen Speiselokalen einzunehmen.

Verpflegungsmehraufwand im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988 liegt daher nur dann vor, wenn durch eine Reise zusätzliche Verpflegungskosten verursacht werden, die über die in typisierender Betrachtungsweise zu beurteilenden üblichen Verpflegungsausgaben der Erwerbstätigen am ständigen Arbeitsort hinausgehen. Dabei können Erschwernisse anderer Art, die mit einer Reise verbunden sind, nicht bei der rechtlichen Beurteilung, ob ein Verpflegungsmehraufwand vorliegt, Berücksichtigung finden.

Im Erkenntnis, Zl. 95/14/0156 vom 28. Jänner 1997 vertrat der VwGH zu § 4 Abs. 5 EStG 1972 (im Wesentlichen gleichlautend mit § 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988) die Rechtsauffassung, dass eine berufliche Tätigkeit, die an einem neuen Tätigkeitsort aufgenommen wird, zu keinem steuerlich zu berücksichtigenden Verpflegungsmehraufwand führt, wenn sich der Berufstätige nur während des Tages am Tätigkeitsort aufhält. Ein allfälliger, aus der anfänglichen Unkenntnis über die lokale Gastronomie resultierender Mehraufwand kann in solchen Fällen durch die entsprechende zeitliche Lagerung von Mahlzeiten bzw. die Mitnahme von Lebensmitteln abgefangen werden. Soweit eine Nächtigung erforderlich ist, ist - für den ersten Zeitraum von ca. einer Woche - der Verpflegungsmehraufwand zu berücksichtigen.

Mit dem Erkenntnis, Zl. 95/14/0013 vom 30. Oktober 2001 folgte der VwGH bei eintätigen Reisen eines Arbeitnehmers zu Schulungszwecken dieser Rechtsprechung: "Einem Steuerpflichtigen stehen nämlich keine Verpflegungsmehraufwendungen zu, wenn er sich nur

während des Tages an einer neuen Arbeitsstätte aufhält. Allfällige aus der anfänglichen Unkenntnis über die lokale Gastronomie resultierende Verpflegungsmehraufwendungen können in solchen Fällen durch die entsprechende zeitliche Lagerung von Mahlzeiten bzw. die Mitnahme von Lebensmitteln abgefangen werden. Nur wenn eine Nächtigung erforderlich ist, sind für den ersten Zeitraum von rund einer Woche Verpflegungsmehraufwendungen zu berücksichtigen." Auch im Erkenntnis, Zl. 2000/15/0151 vom 7. Oktober 2003 wird im Zusammenhang mit der eintägigen Reisetätigkeit eines Versicherungsvertreters auf die Rechtsauffassung der vorstehenden Erkenntnisse ausdrücklich hingewiesen.

Während der VwGH in seiner bisherigen Rechtsprechung den Mehraufwandtatbestand indirekt und integriert im Reisetatbestand im Wege der Prüfung eines weiteren Mittelpunktes der Tätigkeit beurteilt hat, nimmt die Judikatur zu eintägigen Reisen nunmehr entweder eine getrennte Tatbestandsprüfung vor oder hat den Reisetatbestand um das Merkmal der Nächtigung erweitert. Für die Berücksichtigung von Reisediäten als Werbungskosten oder Betriebsausgaben muss auch der Mehraufwandtatbestand erfüllt sein. Dabei gelangt der VwGH in Abkehr von der Rechtsansicht des Erkenntnisses vom 27.6.1989, 88/14/0197 zu der Auffassung, dass nicht jede Reise zu erheblich höheren als die üblichen Kosten der Verpflegung führt, sondern bei bestimmten Arten von Reisen in der gebotenen typisierender Betrachtungsweise ein Verpflegungsmehraufwand überhaupt nicht vorliegt.

Die Rechtsauffassung, dass bei eintägigen Reisen üblicher Weise kein Verpflegungsmehraufwand entsteht, führt zu einer sachgerechten Differenzierung im Interesse der Gleichbehandlung der Steuerpflichtigen hinsichtlich der Verpflegungskosten. Mit dieser Rechtsauslegung wird auch den im Laufe der Jahre eingetretenen Veränderungen im Erwerbsleben und im Konsumentenverhalten sowie den geänderten Verpflegungsmöglichkeiten und Marktangeboten Rechnung getragen.

Da die im Zuge des Vorlageantrages vorgelegte Aufstellung vom 16. Mai 2007 der beruflich veranlassten Fahrten des Bw. mit Ausnahme der lfd. Nrn. 1, 4, 7, 13, 20, 22 und 25 eintägige Reisen enthält, sind nach obigen Ausführungen in Einklang mit der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes hinsichtlich dieser eintägigen Reisen grundsätzlich keine Tagesgelder als Differenzwerbungskosten zu berücksichtigen.

Die als Werbungskosten anzuerkennende Differenz zwischen den Tagesgeldsätzen für Inlandsdienstreisen nach der Reisegebührevorschrift und den Sätzen nach § 26 Z. 4 EStG 1988 beträgt daher im Berufungsfall (hinsichtlich der in der Aufstellung vom 16. Mai 2007 zu lfd. Nrn. 1, 4, 7, 13, 20, 22 und 25 angeführten Reisen) 395,90 Euro. Die Berechnungsgrundlagen sind der beiliegenden Abgabeberechnung zu entnehmen.

Beruflich veranlasste Fahrtaufwendungen sind - unabhängig vom Vorliegen einer Reise - stets in ihrer tatsächlichen Höhe gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 als Werbungskosten anzusetzen, wobei eine Schätzung mit dem amtlichen Kilometergeld in vielen Fällen zu einem zutreffenden Ergebnis führt. Eines Rückgriffs auf die Bestimmung des § 16 Abs. 1 Z. 10 EStG 1988 bedarf es dazu nicht.

Eine Ausnahme vom Grundsatz, dass Fahrtkosten in ihrer tatsächlichen Höhe zu berücksichtigen sind, enthält § 16 Abs. 1 Z. 6 EStG 1988 für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte. Derartige Fahrtaufwendungen werden aus Vereinfachungsgründen in pauschaler Form mit dem Verkehrsabsetzbetrag bzw. gegebenenfalls dem Pendlerpauschale abgegolten. Kennzeichnend für diese Fahrten ist, dass sie mit dem Ziel unternommen werden, die Arbeitsstätte aufzusuchen bzw. von dieser in die Wohnung zurückzukehren.

Arbeitsstätte ist jener Ort, an dem der Arbeitnehmer für den Arbeitgeber regelmäßig tätig wird. Dass die Tätigkeit des Dienstnehmers auch darin bestehen kann, sich die für die Erbringung der Dienste notwendigen Kenntnisse und Fähigkeiten anzueignen, hat der Verwaltungsgerichtshof schon in seinem zum EStG 1972 ergangenen Erkenntnis vom 18. Dezember 1990, 90/14/0232, betreffend die Schulung eines österreichischen Heeresangehörigen auf Luftwaffenstützpunkten in den USA, ausgesprochen. Ebenso findet sich im Erkenntnis vom 26. Juni 1990, 87/14/0024, die Aussage, dem Umstand, dass eine Dienstzuteilung zum Zwecke der Fortbildung erfolge, komme für die Werbungkosteneigenschaft keine eigenständige Bedeutung zu, weil in einem solchen Fall die Fortbildung im Rahmen der Pflichten aus dem öffentlich-rechtlichen Dienstverhältnis stattfindet (siehe auch VwGH vom 21. September 1993, 93/14/0136).

Nach den vom Bw. unwidersprochen gebliebenen Sachverhaltsannahmen des Finanzamtes hat der Bw. für die Zeit der Dienstzuteilung eine (weitere) Arbeitsstätte im Sinn des § 16 Abs. 1 Z. 6 EStG 1988 in E. begründet. Damit ist klargestellt, dass Fahrtkosten für Fahrten, die den Tatbestand des § 16 Abs. 1 Z. 6 EStG 1988 erfüllen, bereits mit dem Verkehrsabsetzbetrag und dem Pendlerpauschale abgegolten sind.

Das Pendlerpauschale gemäß § 16 Abs. 1 Z. 6 EStG 1988 steht dann zu, wenn der Arbeitsweg entweder 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 zwei Kilometer beträgt ("großes Pendlerpauschale"). In zeitlicher Hinsicht müssen die entsprechenden Verhältnisse im Lohnzahlungszeitraum überwiegend (an mehr als 10 Tagen im Monat muss die Strecke Wohnung - Arbeitsstätte - Wohnung zurückgelegt werden) gegeben sein.

Der Unabhängige Finanzsenat schließt sich aufgrund der vorgelegten Unterlagen den

Annahmen des Finanzamtes in der Berufungsvorentscheidung an, wonach im vorliegenden Fall dem Bw. für einen Zeitraum von vier Monaten ein Betrag in der Höhe von 324,00 Euro zusteht.

Verpflegungsmehraufwendungen - wie im vorliegenden Fall auch pauschale Beträge für Frühstück - stellen gemäß § 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988 (siehe oben) nur im Zusammenhang mit beruflich veranlassten Reisen Werbungskosten dar. Wie bereits oben angeführt, liegt eine Reise gemäß § 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988 vor, wenn - neben anderen Tatbestandsvoraussetzungen - kein weiterer Mittelpunkt der Tätigkeit begründet wird. Da mit der Dienstzuteilung ein weiterer Mittelpunkt der Tätigkeit in E. begründet wurde, kommt eine Berücksichtigung pauschaler Aufwendungen für Frühstück daher lediglich für die Anfangsphase von fünf Tagen in Betracht.

Aus den dargestellten Gründen war somit der Berufung teilweise stattzugeben.

Beilagen: 2 Berechnungsblätter

Linz, am 18. April 2008