



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Mag.Dr. S., vom 15. Jänner 2003 gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck vom 16. Dezember 2002 betreffend Einkommensteuer für 2001 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert. Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe betragen:

Einkommen 2001:	42.637,15 €
Einkommensteuer 2001:	13.811,25 €

Die Berechnung der Einkommensteuer ist den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bildet einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) ist Physiotherapeut und erzielt aus dieser Tätigkeit Einkünfte aus selbständiger Arbeit. In der Gewinnermittlung für 2001 machte er unter der Position "Sonstiger Aufwand" als Betriebsausgaben u.a. 11.000 S für einen Betriebsausflug nach Florenz sowie Verpflegungsmehraufwand in Höhe von 13.608 S (Tagesgelder für 28 Tage zu 486 S) und pauschale Nächtigungskosten in Höhe von 8.448 S (Nächtigungsgelder für 22

Tage zu 384 S) für den Besuch von Fortbildungsseminaren am Chiemsee in Deutschland geltend.

In dem am 16. Dezember 2002 erlassenen Einkommensteuerbescheid für 2001 wurden weder die geltend gemachten Aufwendungen für den Betriebsausflug noch die Tages- und Nächtigungsgelder als Betriebsausgaben anerkannt. Das Finanzamt vertat die Ansicht, bei den für die Reise nach Florenz als Betriebsausflug geltend gemachten Aufwendungen handle es sich um Kosten der Lebensführung, die nach § 20 EStG 1988 nicht abzugsfähig seien. Ein Verpflegungsmehraufwand liege nicht vor, da dem Bw. aufgrund der laufenden Aufenthalte am Chiemsee (Anmerkung: der Bw. besuchte dort bereits im Vorjahr Seminare) die günstigen Verpflegungsmöglichkeiten bekannt sein dürften. Da in diesem Zusammenhang auch keine Reise im Sinne des EStG vorläge, hätten auch die pauschalen Nächtigungsgelder nicht anerkannt werden können.

Gegen diesen Bescheid er hob der Bw. mit Eingabe vom 15. Jänner 2003 Berufung. Er führte aus, beim Betriebsausflug handle es sich um einen Ausflug den er mit seinem Personal (Ehegattin) nach Florenz unternommen habe. Der Aufwand hierfür betrage 11.000 S, wovon jedoch bereits ein als Repräsentationsanteil bezeichneter Betrag von 50% (5.500 S) außerbücherlich hinzugerechnet worden sei. Sachzuwendungen an Dienstnehmer für die Teilnahme an Betriebsveranstaltungen könnten bis zu einem Betrag von 2.500 S als Betriebsausgaben geltend gemacht werden. Zusätzlich sei der Vorteil aus der Teilnahme an Betriebsveranstaltungen bis zu einem Betrag von 5.000 S steuerfrei. Da diese Grenze nicht überschritten worden sei, beantrage er die Abzugsfähigkeit der Aufwendungen für den Betriebsausflug.

Hinsichtlich der nicht anerkannten Tages- und Nächtigungsgelder führte er aus, bei den Fortbildungsveranstaltungen am Chiemsee handle es sich um sog. "große" Dienstreisen, da bei einer mehrtägigen Veranstaltung eine tägliche Heimreise nicht möglich sei. Da keine Veranstaltung länger als durchgehend eine Woche gedauert habe, könne ein neuer Mittelpunkt der Tätigkeit erst entstehen, wenn in diesem Jahr die Anfangsphase von 15 Tagen überschritten werde. Er beantrage daher die Tagesdiäten für die Anfangsphase von 15 Tagen (Tagessatz für die BRD: 486 S). Darüber hinaus habe er sich die restlichen Tage des berufsbedingten Auslandsaufenthaltes den Mehrkosten gegenüber den im Inland erhöhten Lebenshaltungskosten nicht entziehen können, diesfalls führe nach der Rechtsprechung ein entsprechender Mehraufwand nach dem allgemeinen Betriebsausgabenbegriff zu abzugsfähigen Betriebskosten und zwar in Höhe der Differenz zwischen den für Bundesbedienstete vorgesehenen Tagessätzen für die BRD und den für das Inland geltenden Tagessätzen (Tagessatz BRD: 486 S, Tagessatz Inland: 360 S, Differenz: 126 S/Tag). Bei

insgesamt 28 Auslandstage abzüglich der 15 Tage für die Anfangsphase, verbleibe ein Mehraufwand von 1.638 S (13 Tage x 126 S).

Die Nächtigungsgelder stellten für die ersten 15 Nächte ebenfalls Reisekosten dar, wofür die amtlichen Sätze geltend gemacht würden. Da eine tägliche Rückkehr zum Wohnort nicht möglich und zumutbar sei, seien auch nach der Begründung eines weiteren Mittelpunktes der Tätigkeit die Aufwendungen unter dem Titel der beruflich veranlassten doppelten Haushaltführung abzugsfähig. Somit seien die Nächtigungskosten in der geltend gemachten Höhe nach den amtlichen Sätzen abzugsfähig. Er beantrage daher die volle Anerkennung der Nächtigungsgelder für 22 Nächtigungen im Betrag von insgesamt 8.448 S.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 18. September 2003 wies das Finanzamt die Berufung betreffend der Betriebsausgaben für den Betriebsausflug als unbegründet ab und hinsichtlich der geltend gemachten Reisekosten erkannte es für die ersten 5 Tage Tages- und Nächtigungsgelder in der Höhe der für Bundesbedienstete vorgesehenen Höchstsätze und für die restlichen 23 Tage Verpflegungsmehraufwendungen in Höhe der vom Bw. angeführten Differenz der Tagessätze zwischen Inland und der BRD an.

Zum Betriebsausflug führte das Finanzamt im Wesentlichen aus, die Ehegattin des Bw. sei mit einem Jahresbezug von 11.200 S bei ihm angestellt. Es entspreche nicht den Erfahrungen des täglichen Lebens, dass einer Mitarbeiterin (Gattin) mit obigem Jahresbezug eine Florenzreise angeboten werde, bei der der Hälfteanteil von den Gesamtkosten von 22.000 S - dieser werde wohl mindestens für die Ehegattin anzusetzen sein - den Jahresbezug gleichkomme. Dieser Umstand sei nur durch das Naheverhältnis der Eheleute erklärbar und demgemäß ein typischer Aufwand im Sinne des § 20 EStG 1988. Zu den Reisekosten führte es zusammengefasst aus, der Bw. habe bereits im Vorjahr des öfteren an Fortbildungsveranstaltungen am Chiemsee teilgenommen. Diese im Vorjahr gewonnene Ortskundigkeit sei bei der Anerkennung des Verpflegungsmehraufwandes entsprechend zu berücksichtigen. Die Abgeltung eines Verpflegungsmehraufwandes setze eine Reise voraus, dabei werde davon ausgegangen, dass aus dem Umstand der anfänglichen Unkenntnis über die Gastronomie am Einsatzort ein über das übliche Ausmaß des Aufwandes wegen Gasthausverpflegung noch hinausgehender Mehraufwand resultiere. Nach einer für angemessen erachtet Anfangsphase von 5 Tagen, nach der am Einsatzort ein weiterer Mittelpunkt der Tätigkeit begründet werde, stünden Tagesgelder mangels eines Verpflegungsmehraufwandes nicht mehr zu. Auch für die Nächtigungskosten stünden pauschale Nächtigungsgelder nur für die ersten 5 Nächte zu, danach seien nur mehr die tatsächlichen Aufwendungen absetzbar. Da nach Auskunft des steuerlichen Vertreters des Bw.

ein belegmäßiger Nachweis nicht erbracht werden könne, könnten auch keine weiteren pauschalen Nächtigungsgelder berücksichtigt werden.

Mit Schreiben vom 17. Oktober 2003 stellte der Bw. den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Ergänzend führte er aus, für den nicht als Betriebsausgaben anerkannten Betriebsausflug mit seiner Ehegattin nach Florenz sei vom Finanzamt dem erklärten Gewinn ein Betrag von 11.000 S hinzugerechnet worden. Dieser Aufwand sei zwar in der Überschussrechnung unter der Position "Sonstiger Aufwand" ausgewiesen, von diesem Betrag seien bei der "außerbücherlichen Hinzurechnung" aber wiederum 50% dem Gewinn hinzugerechnet worden, sodass steuerlich per Saldo nur 5.500 S für den Betriebsausflug geltend gemacht worden seien. Er beantrage daher, anstatt der 11.000 S lediglich eine Hinzurechnung an nicht abzugsfähigen Aufwendungen von 5.500 S vorzunehmen.

Bei den Seminaren am Chiemsee handle es sich seines Erachtens um eine "große" Dienstreise nach dem "2. Tatbestand", da eine tägliche Rückkehr an den ständigen Wohnort aufgrund der Entfernung nicht zugemutet werden könne. Bei Dienstreisen nach dem "2. Tatbestand" werde der Einsatzort erst nach einem Zeitraum von sechs Monaten analog zu § 26 Abs. 2 BAO zu einem weiteren Mittelpunkt der Tätigkeit. Daher seien erst ab dem 7. Monat angefallene Diäten als nicht abzugsfähig zu behandeln. Dabei seien die Tage des Aufenthaltes zusammenzurechnen, bis ein Zeitraum von 183 Tagen erreicht sei. Bezuglich der Nächtigungskosten sei zu bemerken, dass er bei diesen Seminaren entweder im Kloster auf der Fraueninsel oder in einer nahe gelegenen Pension genächtigt habe und dafür auch Kosten angefallen seien. Da er der Meinung gewesen sei, dass die pauschalen Nächtigungsgebühren abzugsfähig seien, habe er diese Belege nicht aufbewahrt. Nach Rechtsansicht des BMF seien bei einer Entfernung von mehr als 120 km für Hin- und Rückfahrt (was in seinem Fall zutreffe) auch bei nicht belegmäßiger Nachweis die pauschalen Nächtigungsgebühren anzuerkennen. Er beantrage daher die Anerkennung der in der Einkommensteuererklärung 2001 geltend gemachten Tages- und Nächtigungsgebühren im Betrag von 22.056 S.

Über die Berufung wurde erwogen:

1) Betriebsausflug:

Im Vorlageantrag wurde das Berufungsbegehren insoweit eingeschränkt, als nicht mehr bestritten wird, dass es sich bei den geltend gemachten Ausgaben für die vom Bw. gemeinsam mit seiner (als einzige Dienstnehmerin) bei ihm ab September 2001 mit einem Bruttobezug von 2.800 S/ml. nur geringfügig beschäftigten Ehegattin unternommenen als

Betriebsausflug bezeichneten Reise nach Florenz, nicht um betrieblich oder beruflich veranlasste Aufwendungen, sondern um Kosten der Lebensführung nach § 20 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 handelt. Wie der Bw. aber zu Recht einwendet, sind (wie aus den im Berufungsverfahren vorgelegten Unterlagen zu entnehmen ist) von den in der Ein- und Ausgabenrechnung dafür geltend gemachten Betriebsausgaben von 11.000 S in einer gesonderten Berechnung wiederum 5.500 S(50%) als Repräsentationsaufwendungen dem Gewinn hinzugerechnet worden, sodass letztlich nur 5.500 S gewinnmindernd als Betriebsausgaben geltend gemacht worden sind. Der Gewinn ist daher wie vom Bw. beantragt, nur um 5.500 S und nicht wie vom Finanzamt vorgenommen um 11.000 S zu erhöhen.

2) Reisekosten:

Gemäß § 4 Abs. 5 EStG 1988 in der für das Berufungsjahr geltenden Fassung BGBl. I 2000/142 (Budgetbegleitgesetz 2001) sind Mehraufwendungen des Steuerpflichtigen für Verpflegung und Unterkunft bei ausschließlich durch den Betrieb veranlassten Reisen als Betriebsausgaben anzuerkennen, soweit sie die sich aus § 26 Z 4 EStG 1988 ergebenden Beträge nicht übersteigen.

Der Begriff der Reise im Sinne des § 4 Abs. 5 EStG 1988 entspricht dem Begriff "Reise" im § 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988, ist aber von der Dienstreise im Sinne des § 26 Z 4 EStG 1988 zu unterscheiden (VwGH 23.5.1984, 83/13/0087, 8.10.1998, 97/15/0073, 15.9.1999, 93/13/0057).

Eine Reise liegt dann vor, wenn der Unternehmer sich zwecks Verrichtung beruflicher Obliegenheiten oder aus sonstigem betrieblichem Anlass vom Mittelpunkt seiner Tätigkeit (Ort der Betriebstätte) entfernt (u.a. VwGH 21.5.1997, 96/14/0094), ohne dass dadurch der bisherige Mittelpunkt der Tätigkeit aufgegeben wird bzw. ein weiterer Mittelpunkt der Tätigkeit begründet wird und es sich um eine Entfernung von der Betriebsstätte von mehr als 25 km handelt (Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer, Kommentar § 4 Abs. 5, Tz. 2).

Mit dem Begriff der "Reise" im Sinne des § 4 Abs. 5 bzw. 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988 hat sich der Verwaltungsgerichtshof bereits wiederholt auseinander gesetzt und ist dabei zu dem Ergebnis gelangt, dass der Aufenthalt an einem Ort, der als Mittelpunkt der Tätigkeit des Steuerpflichtigen angesehen werden muss, keine Reise darstellt, wobei auf Grund längeren Aufenthalts des Steuerpflichtigen ein Ort zu einem (weiteren) Mittelpunkt der Tätigkeit wird. Der längere Aufenthalt ermöglicht 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 rechtfertigt. Erstreckt sich die Tätigkeit des Steuerpflichtigen auf

mehrere Orte in der Weise, dass jeder Ort - für sich betrachtet - Mittelpunkt der Tätigkeit sein könnte, dann ist jeder dieser Orte als Mittelpunkt der Tätigkeit zu qualifizieren und der Aufenthalt an ihm keine Reise. Sowohl eine mit Unterbrechungen ausgeübte Beschäftigung an einem Ort als auch wiederkehrende Beschäftigungen an einzelnen nicht zusammenhängenden Tagen können die Eignung eines Ortes zu einem weiteren Mittelpunkt der Tätigkeit begründen, sofern die Dauer einer solchen wiederkehrenden Beschäftigung am selben Ort insgesamt ein Ausmaß erreicht, welches zum Wegfall der Voraussetzungen des in typisierender Betrachtungsweise unterstellten Verpflegungsmehraufwandes zu führen hat (vgl. dazu das Erkenntnis vom 26. April 2000, 95/14/0022).

Hält sich ein Steuerpflichtiger somit aus beruflichen Gründen über einen längeren Zeitraum, wenn auch mit Unterbrechungen, an einem Ort auf (in der Regel 5 Tage) so kann nicht mehr vom Vorliegen einer Reise gesprochen werden. Verpflegungsmehraufwand an einem Ort, der sich im Sinne der Rechtsprechung als Mittelpunkt der Tätigkeit darstellt, kann steuerlich grundsätzlich nicht berücksichtigt werden, weil ja eine Vielzahl von selbständig und unselbständig Erwerbstätigten genötigt ist, sich (teilweise) außer Haus zu verköstigen, ohne die dafür erwachsenen Kosten als Betriebsausgaben oder Werbungskosten abziehen zu können (ua. VwGH 15.06.1988, 85/13/0069).

Bei Auslandsreisen wird nach Lehre und Rechtsprechung auch nach Begründung eines weiteren Mittelpunktes der Tätigkeit (im Ausland) somit ohne Vorliegen einer "Reise" im Sinne des § 4 Abs. 5 EStG 1988 ein beruflich bedingter Verpflegungsmehraufwand anerkannt, soweit in dem entsprechenden Land Verpflegung generell teurer ist als in Österreich. In diesem Fall können nicht mehr übliche Kosten der Verpflegung unterstellt werden (Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer, Kommentar § 4 Abs. 5, Tz. 2; VwGH 13.2.1991, 90/13/0199).

Abzugsfähig sind demnach die Verpflegungskosten, die sich aus dem **Kaufkraftunterschied** zwischen dem Inland und dem teureren Ausland ergeben. Denn dieser Verpflegungsmehraufwand lässt sich auch dann nicht vermeiden, wenn der Steuerpflichtige am ausländischen Reiseziel die preisgünstigsten Verpflegungsmöglichkeiten in Anspruch nimmt. Eine steuerliche Berücksichtigung dieser Verpflegungsmehraufwendungen, kann - wie der VwGH im Erkenntnis vom 11.8.1993, 91/13/0150 zum Ausdruck gebracht hat, beispielsweise durch Ansatz der im § 21 GehG 1956 genannten Kaufkraftausgleichszulage bzw. durch Abzug der Differenz zwischen den Auslandsdiäten und den Tagesgeldern im Inland laut Reisegebührenvorschrift 1955 erfolgen.

Im gegenständlichen Fall hat sich der Bw. nach der der Einkommensteuererklärung 2001 beigelegten Aufstellung im Berufungsjahr zu nachfolgenden Zeiträumen zu Fortbildungsseminaren am Chiemsee aufgehalten:

9.2.-13.2.2001 (5 Tg.), 31.3.-3.4.2001 (4 Tg.), 31.5.-3.6.2001 (4 Tg.), 12.7.-15.7.2001 (4 Tg.), 12.10.-16.10.2001 (5 Tg.), 30.11.-5.12.2001 (6 Tg.). Bereits im Jahr 2000 hat sich der Bw. in der Zeit vom 14.10.-17.10.2000 und 7.12.-10.12.2000 zum Besuch von Seminaren dort aufgehalten.

Das Finanzamt hat dem Bw. in der Berufungsvorentscheidung für die ersten fünf Tage des Aufenthaltes am Chiemsee (9.2.-13.2.2001) Verpflegungsmehraufwendungen in der Höhe des Tagesgeldes für Deutschland von 486 S pro Tag und für die restlichen 23 Tage in Höhe der Differenz von 126 S pro Tag zwischen dem für die Bundesbediensteten vorgesehenen Tagessatz für die BRD (486 S) und dem für das Inland geltenden Tagessatz (360 S) gewährt.

Nach Ansicht des UFS ist das Finanzamt unter Berücksichtigung des Umstandes, dass sich der Bw. bereits Ende des Jahres 2000 berufsbedingt zweimal über jeweils 4 Tage am Chiemsee aufgehalten hat, zurecht davon ausgegangen, dass ihm nach einem weiteren Aufenthalt von 5 Tagen im Februar 2001 aufgrund der dabei gewonnenen Ortskundigkeit die günstigen Verpflegungsmöglichkeiten soweit bekannt sein mussten, dass ihm mit Ausnahme des insgesamt für Verpflegung höheren Preisniveaus in Deutschland, nicht mehr höhere Verpflegungsmehraufwendungen erwachsen sind als in gewohnter Umgebung. Auch den insgesamt höheren Verpflegungskosten in Deutschland hat das Finanzamt in der Berufungsvorentscheidung durch Ansatz des Differenzbetrages von 126 S zwischen dem höheren Tagessatz für Deutschland und dem für das Inland als Betriebsausgaben hinreichend Rechnung getragen.

Soweit der Bw. im Vorlageantrag unter Hinweis auf Rz. 721 der LStR 2000 einwendet, bei einer Dienstreise, bei der der Arbeitnehmer so weit von seinem ständigen Wohnort arbeite, dass ihm eine tägliche Rückkehr zu seiner ständigen Wohnung nicht zugemutet werden könne, sei davon auszugehen, dass der Einsatzort erst nach einem Zeitraum von sechs Monaten analog zu § 26 Abs. 2 BAO zu einem weiteren Mittelpunkt der Tätigkeit werde und daher erst ab dem 7. Monat Tages- und Nächtigungsgelder als Betriebsausgaben nicht abzugsfähig seien, wird darauf hingewiesen, dass im gegenständlichen Fall eine Dienstreise im Sinne des § 26 Z 4 EStG 1988 nicht vorliegt, sondern eine Reise nach § 4 Abs. 5 EStG 1988, dessen Reisebegriff sich mit jenem des § 26 Z 4 EStG 1988 nicht deckt. Die Ausführungen zu Rz. 721 LStR 2000 beziehen sich nur auf Dienstreisen nach § 26 Z 4 EStG 1988 bei denen der Arbeitgeber dem Dienstnehmer aus Anlass einer in seinem Auftrag durchgeführten Reise die Reisekosten ersetzt und nicht auch auf Reisen im Sinne des § 4

Abs. 5 EStG 1988, für die die oben angeführten von der Rechtsprechung entwickelten Grundsätze anzuwenden sind (Doralt, Einkommensteuergesetz, Kommentar⁴, § 16, Rz. 186-188).

Zudem ist darauf Bedacht zu nehmen, dass § 4 Abs. 5 EStG 1988 in der für das Berufungsjahr geltenden Fassung keine pauschale Abgeltung von Verpflegungsmehraufwendungen und Nächtigungskosten vorsieht, sondern dass diese konkret nachzuweisen sind.

Wie der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis vom 30.1.2003, 99/15/0085 zum Ausdruck gebracht und im Erkenntnis vom 27.3.2003, 2001/15/0223 bestätigt hat, ordnet § 4 Abs. 5 EStG 1988 in der für das Berufungsjahr geltenden Fassung, anders als nach § 4 Abs. 5 EStG 1972, aber auch als nach § 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988 nicht an, dass Aufwendungen "ohne Nachweis ihrer Höhe" anzuerkennen seien. Der normative Inhalt des § 4 Abs. 5 EStG 1988 besteht vielmehr in einer betragsmäßigen Begrenzung der Absetzbarkeit bestimmter Aufwendungen.

Erst mit dem Budgetbegleitgesetz 2003 (BGBl I 2003/71) ist § 4 Abs. 5 EStG dahingehend abgeändert worden, dass Mehraufwendungen des Steuerpflichtigen für Verpflegung und Unterkunft bei ausschließlich durch den Betrieb veranlassten Reisen **ohne Nachweis ihrer Höhe** als Betriebsausgaben anzuerkennen sind, soweit sie die sich aus § 26 Z 4 EStG 1988 ergebenden Beträge nicht übersteigen.

Dass dem Bw. Mehraufwendungen für Verpflegung über das vom Finanzamt in der Berufungsvorentscheidung bereits anerkannte Maß tatsächlich erwachsen sind, ist vom Bw. nicht einmal behauptet, geschweige denn erwiesen worden.

Hinsichtlich der pauschal geltend gemachten Nächtigungskosten ist der Bw. bereits vom Finanzamt ersucht worden diese nachzuweisen, ein entsprechender Nachweis ist aber nicht erbracht worden. Selbst wenn der Bw. wie im Vorlageantrag behauptet, die Belege über die angeblichen Nächtigungskosten nicht aufbewahrt hat, so wäre es ihm durchaus zumutbar gewesen, sich entsprechende Rechnungskopien oder Bestätigungen der Beherbergungsbetriebe über die Anzahl der Nächtigungen und der Höhe der dabei erwachsenen Kosten beizubringen. Da der Bw. aber weder dem Grunde noch der Höhe nach Nächtigungskosten nachgewiesen hat, konnten die dafür pauschal geltend gemachten Aufwendungen nicht anerkannt werden.

Insoweit der Bw. im Ergänzungsschreiben vom 22.10.2003 darauf hinweist, einer Information des Finanzministeriums sei zu entnehmen (veröffentlicht ua. SWK 2003, S 313), dass ungeachtet des oben angeführten Verwaltungsgerichtshoferkennnisses vom 30.1.2003 bereits vor der Gesetzesänderung im Jahr 2003 bei Vorliegen der für Reisekostenpauschalien

(Tagesgeld, Nächtigungsgeld) vorgesehenen Voraussetzungen ihre Berücksichtigung ohne Prüfung der tatsächlich angefallenen Aufwendungen dem Grunde und der Höhe nach zu erfolgen habe, ist ihm zu entgegnen, dass Erlässe der Finanzverwaltung keine Rechtsnormen sind und deshalb keine Bindungswirkung entfalten.

Zu dem in der Berufung vorgebrachten Einwand, nach Begründung eines weiteren Mittelpunktes der Tätigkeit wären die Aufwendungen unter dem Titel der beruflich veranlassten doppelten Haushaltsführung abzugsfähig, ist festzustellen, dass keine Anhaltspunkte dafür vorliegen, dass der Bw. am Reiseort einen weiteren Haushalt begründet hat, zudem wären die dafür aufgewendeten Kosten nur in tatsächlich angefallener Höhe und nicht wie vom Bw. beantragt, in Form von pauschalen Tagessätzen als Betriebsausgaben abzugsfähig.

Der Gewinn aus selbständiger Arbeit erfährt daher folgende Änderung:

Gewinn lt. angefochtenen Bescheid:	634.012 S
Tagesgelder lt. BVE (5 x 486 S)	- 2.430 S
Kaufkraftunterschied Inland – BRD (23 x 126 S)	- 2.898 S
Betriebsausflug	- 5.500 S
Gewinn lt. BE:	623.184 S

Es war daher wie im Spruch angeführt zu entscheiden.

Beilage: 2 Berechnungsblätter (in ATS und Euro)

Innsbruck, am 16. Juni 2005