



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Feldkirch
Senat 2

GZ. RV/0097-F/03

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des EL, ET, S, G, vertreten durch Dipl. Bw. Josef Erath, Steuerberater und Wirtschaftstreuhänder, 6886 Schoppernau, Riese 381, vom 28. November 2004 gegen den Bescheid des FA vom 19. November 2002 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) entschieden:

Der Berufung wird teilweise stattgegeben.

Die Arbeitnehmerveranlagung ergibt für das Jahr 2001 eine Gutschrift in Höhe von 2.136,58 €.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgabe sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Der Bw. hat im verfahrensgegenständlichen Zeitraum Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit als Angestellter eines Elektrofachgeschäftes erzielt. In der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2001 wurden vom Bw. für einen Fortbildungskurs in SP in NÖ vom 5. Juni bis 28. September 2001, Vorbereitung auf die Befähigungsprüfung Elektrotechniker, insgesamt Werbungskosten in Höhe von 161.066,02 S (11.702,12 €) geltend gemacht, wobei vom Finanzamt nur 54.753,02 S (3.979,06 €) anerkannt wurden und schließlich mit dem angefochtenen Einkommensteuerbescheid 2001 ein Betrag in Höhe von

2.036,00 € gutgeschrieben wurde. Nicht anerkannt wurde ein Paar Schuhe in Höhe von 1.099,00 S (79,87 €) sowie das Kilometergeld in Höhe von 94.913,00 S (8.897,60 €) und die Tagesgelder in Höhe von 24.720,00 S (1.796,47 €). Das Finanzamt anerkannte stattdessen ein Pendlerpauschale in Höhe von 11.520,00 S (837,19 €) sowie Tagesdiäten für die ersten fünf Tage in Höhe von 1.800,00 S (130,81 €). In der Bescheidbegründung wird angeführt, dass gemäß § 16 EStG 1988 das amtliche Kilometergeld keine Berücksichtigung finden könne. Allerdings sei das größtmögliche Pendlerpauschale zum Ansatz gebracht worden. Weiters werde ab dem fünften Tag der Ausbildung ein weiterer Mittelpunkt der Tätigkeit begründet. Somit stünden ab dem sechsten Tag keine Tagessätze mehr zu.

In der binnen Frist erhobenen Berufung wurde beantragt, Werbungskosten laut Beilage in Höhe von insgesamt 90.134,02 S (6.550,29 €) zu berücksichtigen, wobei vom Bw. die o.a. Schuhe ausgeschieden wurden, statt dem Kilometergeld eine Pendlerpauschale für 4 Monate in Höhe von 11.520,00 S (837,19 €), Tagesgelder für 63 Tage in Höhe von 26.280,00 S (1.909,84 €) sowie Nächtigungsgelder für 60 Übernachtungen in Höhe von 12.000,00 S (872,07 €) geltend gemacht wurden. Als Begründung wurde angeführt, dass die Kilometergelder berechtigterweise auf das höchstmögliche Pendlerpauschale gekürzt worden seien. Die Reisekosten seien vom Bw. aus Versehen nicht vollständig beantragt worden. Da eine tägliche Rückkehr an den Wohnort nicht möglich gewesen sei, komme der 2. Tatbestand des Dienstreisebegriffes zur Anwendung. Eine Absetzung der Reisespesen für die ersten sechs Monate sei daher gegeben. Da die sechs Monate Frist nicht überschritten worden sei, beantrage der Bw. die Geltendmachung der kompletten Reisespesen.

Einen Vorhalt des Finanzamtes beantwortete der Bw. dahingehend, dass die Nächtigungen während der Kursdauer im Kolpinghaus SP erfolgt seien, die Bezahlung der Nächtigungskosten in bar erfolgt sei, die entsprechenden Belege jedoch nicht mehr vorhanden seien, weshalb der pauschale Nächtigungssatz angesetzt worden sei. Der Dienstgeber habe keine Kosten vergütet.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 14. Jänner 2003 wurde der Berufung teilweise stattgegeben und eine Abgabengutschrift in Höhe von 2.129,39 € festgesetzt. Es wurden hierbei abweichend vom Erstbescheid die vom Finanzamt zwischenzeitlich in Erfahrung gebrachten tatsächlichen Nächtigungskosten in Höhe von 5.300,00 S (385,17 €) und 1.500,00 S (109,01 €) an Tagesgeldern berücksichtigt.

Der Bw. hat nunmehr einen Vorlageantrag an die Abgabenbehörde II. Instanz gestellt, womit die Berufung wiederum als unerledigt gilt. Beantragt wird die volle Berücksichtigung der angesetzten Tagesgelder als Werbungskosten. Es sei bei der Absetzung von Tagesgeldern vorerst zu prüfen, ob ein Verpflegungsmehraufwand im Rahmen einer Reise vorliege. Für

diese Prüfung sei festzustellen, ob ein weiterer Mittelpunkt der Tätigkeit an einem Einsatzort bzw. Kursort begründet werde. Hier sei vorerst zu prüfen, ob es sich um eine Reise nach der Legaldefinition 1. Tatbestand oder um eine Reise nach dem 2. Tatbestand handelte. Beim 1. Tatbestand sei die Begründung eines weiteren Mittelpunktes der Tätigkeit anzunehmen, wenn sich die Dienstverrichtung auf einen anderen Einsatzort durchgehend oder wiederkehrend über einen längeren Zeitraum erstrecken würde. Einsatzort sei grundsätzlich die politische Gemeinde bzw. könne auch ein Zielgebiet sein. Von einem längeren Zeitraum sei in den Fällen auszugehen, wenn der Arbeitnehmer an einem Einsatzort durchgehend tätig werde und die Anfangsphase von fünf Tagen überschritten werde, wenn der Arbeitnehmer an einem Einsatzort regelmäßig wiederkehrend mindestens einmal wöchentlich tätig und die Anfangsphase von fünf Tagen nicht überschritten werde, wenn der Arbeitnehmer an einem Einsatzort wiederkehrend aber nicht regelmäßig tätig werde und dabei eine Anfangsphase von fünfzehn Tagen im Kalenderjahr überschreiten würde. Tagesgelder könnten daher beim 1. Tatbestand nur für die Anfangsphase von fünf bis fünfzehn Tagen angesetzt werden. Bei einer Dienstreise nach dem 2. Tatbestand bei der der Arbeitnehmer so weit von seinem ständigen Wohnort arbeite, dass ihm eine tägliche Rückkehr an seinen ständigen Wohnort nicht zugemutet werden könne, sei davon auszugehen, dass der Arbeitsort bzw. Einsatzort oder Kursort erst nach dem Zeitraum von sechs Monaten analog zu § 26 Abs. 2 BAO zum Mittelpunkt der Tätigkeit werde. Da eine tägliche Rückkehr an den Wohnort für den Bw. auf Grund des Wohnortes in Vorarlberg und des Kursortes in Niederösterreich nicht möglich gewesen sei, komme der 2. Tatbestand des Dienstreisebegriffes zur Anwendung. Eine Absetzung der Reisespesen für die ersten sechs Monate sei daher gegeben und werde daher beantragt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Nach § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung von Einnahmen. Werbungskosten sind bei der Einkunftsart abzuziehen, bei der sie erwachsen sind.

Aufwendungen des Arbeitnehmers für Aus- und Fortbildung im Zusammenhang der ausgeübten oder einer damit verwandten beruflichen Tätigkeit sind als Werbungskosten abzugsfähig. Während Ausbildungskosten der Vorbereitung auf den Beruf dienen, dienen Fortbildungskosten dazu, in einem ausgeübten Beruf auf dem Laufenden zu bleiben und den jeweiligen Anforderungen gerecht zu werden (VwGH vom 24. 9. 1999, 99/14/0096).

Ausbildungs- und Fortbildungskosten, die der Arbeitnehmer selbst trägt, sind nach Maßgabe des § 16 Z 10 EStG 1988 bei ihm Werbungskosten.

Der unabhängige Finanzsenat stellt fest, dass es sich bei den vom Bw. beanspruchten Werbungskosten jedenfalls um Fortbildungskosten handelt, dienen sie offensichtlich zu einer höheren beruflichen Qualifikation des Bw.. Als abzugsfähige Fortbildungskosten kommen auch Tagesgelder in Betracht, sofern eine Reise vorliegt.

Strittig ist nunmehr, ob eine Dienstreise des Bw. vorliegt bzw. ob ein Mittelpunkt der Tätigkeit begründet wurde und inwieweit dem Bw. Tagesgelder auf Grund eines Verpflegungsmehraufwandes zustehen .

Gemäß § 26 Z 4 EStG 1988 liegt eine Dienstreise vor, wenn ein Arbeitnehmer über Auftrag des Arbeitgebers seinen Dienstort (Büro, Betriebsstätte, Werksgelände, Lager usw.) zur Durchführung von Dienstverrichtungen verlässt oder so weit von seinem ständigen Wohnort (Familienwohnsitz) arbeitet, dass ihm eine tägliche Rückkehr an seinen ständigen Wohnort (Familienwohnsitz) nicht zugemutet werden kann. Eine Dienstreise setzt einen Auftrag des Dienstgebers voraus. Die Dienstreise im Sinne des § 26 Z 4 ist von der Reise im Sinne des § 4 Abs. 5 bzw. § 16 Abs. 1 Z 9 zu unterscheiden. Während die Dienstreise im Gesetz definiert ist, ergibt sich der Begriff der Reise inhaltsgleich für Betriebsausgaben und Werbungskosten nur aus der Rechtsprechung. Danach liegt eine Reise vor, wenn sich der Steuerpflichtige bei ausschließlich durch den Betrieb bzw. ausschließlich beruflich veranlassten Reisen vom Mittelpunkt seiner Tätigkeit entfernt, ohne damit den Mittelpunkt der Tätigkeit aufzugeben; dabei muss es sich zum Unterschied zur Dienstreise um eine größere Entfernung handeln.

Die Begründung eines Mittelpunktes der Tätigkeit ist u.a. dann anzunehmen, wenn sich die Dienstverrichtung auf einen anderen Einsatzort durchgehend oder wiederkehrend über einen längeren Zeitraum erstreckt. Dabei ist von einem längeren Zeitraum auszugehen, wenn ein Arbeitnehmer an einem Einsatzort regelmäßig wiederkehrend (mindestens einmal wöchentlich) tätig wird und die Anfangsphase von fünf Tagen überschritten wird. Erfolgt innerhalb von sechs Kalendermonaten kein Einsatz an diesem Mittelpunkt der Tätigkeit, ist mit der Berechnung der Anfangsphase von fünf Tagen neu zu beginnen. Dies gilt auch, wenn der Aufenthalt zu Fortbildungszwecken des Arbeitnehmers erfolgt (VwGH 26. 6. 1990, 87/14/0024).

Eine Dienstreise liegt auf Grund des gegebenen Sachverhaltes eindeutig nicht vor, hat der Bw. doch sämtliche Kosten für seinen Fortbildungskurs selbst tragen müssen und wurde auch kein Auftrag seitens des Dienstgebers behauptet.

Die Fortbildungsveranstaltung, welche der Bw. besucht hat, hat in der Zeit vom 5. Juni bis 28. September stattgefunden, wobei vom 7. Juli bis 19. August kursfrei war. Der Bw. hat sich somit in diesem Zeitraum regelmäßig in NÖ im beruflichen Einsatz befunden, wobei auch Fort- und Ausbildungszwecke als beruflich gelten. Es ist daher spätestens am 12. Juli 2001 SP zu

einem (weiteren) Mittelpunkt der Tätigkeit des Bw. geworden. Ein Aufenthalt an einem Mittelpunkt der Tätigkeit ist jedoch keine Reise im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988 (VwGH 9. 4. 1986, 85/14/0146, VwGH 2. 8. 1995, 93/13/0099), sodass eine Berücksichtigung des Verpflegungsmehraufwandes nur für die ersten fünf Tage gelten kann und daher ab dem Zeitpunkt des Aufenthaltes an dem Mittelpunkt der Tätigkeit kein Verpflegungsmehraufwand mehr berücksichtigt werden kann. Bei den Nächtigungskosten waren die tatsächlichen vom Finanzamt in Erfahrung gebrachten in Höhe von 5.300, -- S (385,17 €) anstatt des Nächtigungspauschale anzuerkennen, wogegen der Bw. in seinem Vorlageantrag nicht mehr berufen hat.

Der Berufung war aus den hinreichend angeführten Gründen teilweise stattzugeben.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Feldkirch, am 27. August 2004