



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vom 7. November 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes Baden Mödling vom 10. Oktober 2007 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2006 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### Entscheidungsgründe

**A)** Die Einkommensteuererklärung für das Jahr 2006 reichte der Berufungswerber (= Bw.) am 18. Mai 2007 auf elektronischem Weg ein. Darin wurde eine bezugsauszahlende Stelle angegeben. Als Werbungskosten wurden folgende Positionen erklärt:

Gewerkschaftsbeiträge (KZ 717): € 150,00 = sonstige Werbungskosten ohne Anrechnung auf den Pauschbetrag.

Fachliteratur (KZ 720): € 115,80;

Reisekosten (KZ 721): € 1.363,64;

Aus- /Fortbildungskosten (KZ 722): € 1.287,00;

sonstige Werbungskosten (KZ 724): € 479,30;

Summe Werbungskosten, die der Arbeitgeber nicht berücksichtigen konnte: € 3.245,74;

An Sonderausgaben wurden folgende Positionen geltend gemacht:

Personenversicherungen (KZ 455): € 2.203,75;

Kirchenbeitrag: € 100,00.

**B)** Am 21. Mai 2007 wurde der Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2006 (OZ 37 ff./2006) hinsichtlich der Werbungskosten erklärungsgemäß erstellt. Bei den Sonderausgaben wurden von den Ausgaben für die freiwilligen Personenversicherungen ein Viertel in der Höhe von € 550,94 anerkannt. Der Kirchenbeitrag wurde in der Höhe von € 100,00 vom Gesamtbetrag der Einkünfte von € 18.300,15 abgezogen. Das zu besteuernde Einkommen betrug demnach € 17.649,21. Die Einkommensteuer errechnet sich nach der im Bescheid angeführten Formel unter Abzug des Verkehrs- und Arbeitnehmerabsetzbetrages und unter Hinzurechnung der Steuer auf die sonstigen Bezüge mit € 2.782,02. Davon wurde die anrechenbare Lohnsteuer von € 4.426,17 subtrahiert, woraus eine festgesetzte Einkommensteuer = Abgabengutschrift von € - 1.644,15 resultierte.

**C)** Mit Ergänzungsersuchen vom 29. August 2007 (OZ 2 f./2006) wurde der Bw. ersucht, hinsichtlich der beantragten Fortbildungskosten folgende Unterlagen und Auskünfte beizubringen:

- Aufstellung und Belege in Höhe von € 1.287,00;
- Höhe der vom Dienstgeber erhaltenen Ersätze;
- Bekanntgabe des beruflichen Zusammenhanges mit der Tätigkeit des Bw.;
- Erläuterung seiner Tätigkeit bei der Fa. W&P;
- Welche neue Tätigkeit werde angestrebt oder handle es sich nur um eine Fortbildung?

Weiters werde ersucht, die Belege inklusive einer detaillierten Aufstellung für die Fachliteratur in Höhe von € 115,80, der sonstigen Werbungskosten in Höhe von € 479,30 sowie der Reisekosten in Höhe von € 1.363,64 (Fahrtenbuch) nachzureichen.

**D)** Mit Schreiben vom 4. Oktober 2007 (OZ 4 ff./2006) wurde das Ergänzungsersuchen laut Abschnitt C) wie folgt beantwortet:

- die gewünschten Belege seien beigelegt;
- vom Dienstgeber seien die Kosten für zwei Seminare übernommen worden, sonst gebe es von dieser Seite keine Kostenersätze (aber Zuschüsse vom Land Niederösterreich);
- bei der Fa. W&P sei er seit April 2004 als Berufsanwärter (Steuerberater) beschäftigt. In diesem Rahmen habe er sich auf die Prüfungen vorbereitet (diverse Kursbesuche sowie Prüfungsablegungen); daher liege eine Fortbildung vor.
- die Telefonkosten seien pauschal angesetzt worden; Für den Besuch eines Seminars in Altengbach habe er privat ein Hotel genommen (ohne Kostenersatz). Um dem Morgenverkehr bei den Kursen in Wien möglichst zu entgehen, habe er bei Bekannten übernachtet und sei daher schon am Tag vor Seminarbeginn angereist (Auto bis Meidling, danach jeweils mit der U-Bahn); daraus ergäben sich die Nächtigungsgelder, die jeweils mit dem Pauschale von € 15,00 angesetzt worden seien.

Diesem Schreiben war eine Beilage zur Steuererklärung für 2006, die eine Ausstellung der Werbungskosten darstellt, beigelegt (OZ 5/2006):

Reisekosten	Beträge in €
Hotel	91,00
Fahrtkosten (km-Geld)	276,64
<b>Nächtigungskosten (40 x € 15,00)</b>	<b>600,00</b>
Diäten	396,00
Summe Reisekosten	1.363,64
Beiträge und Kosten an Kammer für WT	
Jahresbeitrag	150,00
Vergebühung, Prüfungsgebühr	439,80
Summe	589,80
Kurs Akademie der WT	
Kurskosten	2.262,00
abzüglich Förderung Land Niederösterreich	- 975,00
Differenz	1.287,00
sonstige Werbungskosten	
Porti	9,50
Telefon	30,00
Literatur	115,80
Summe	155,30.

Von OZ 6 bis OZ 36 hat der Bw. kopierte Belege zu den von ihm geltend gemachten Werbungskosten – mit Ausnahme der Nächtigungsgelder – beigebracht. Hinsichtlich der in Wien besuchten Fortbildungsveranstaltungen hat der Bw. folgende Belege nachgereicht:

a) Reisekostenabrechnung:

Datum	Reiseziel	Reisezweck	Tage	Nächtigung	gefarene km
19.2.	KWT,1120	Seminar Kosten-rechnung	3	3	
22.2.	retour Tdorf				56
5.3.	KWT,1120	Seminar Finan-zierung	3	3	
8.3.	retour Tdorf				57
5.4.	KWT, 1120	Seminar ESt	4	4	
9.4.	retour Tdorf				56
20.4.	KWT, 1120	Seminar USt	4	4	
24.4.	retour Tdorf				55
12.7.	KWT, 1120	Seminar Steuer-lehre	4	4	
16.7.	retour Tdorf				56
26.7.	KWT, 1120	Seminar Jahres-abschlussanalyse	4	4	

30.7.	retour Tdorf				56
25.8.	KWT, 1120	Seminar ESt	4	4	
29.8.	retour Tdorf				55
13.9.	KWT, 1120	Seminar USt	4	4	
17.9.	retour Tdorf				57
11.10.	Wien Austria Center	Prüfung	1	1	
12.10.	retour Tdorf				56
15.10.	KWT, 1120	Seminar Kostenrechnung	3	4	
19.10.	retour Tdorf				56
25.10.	KWT, 1120	Seminar Steuerlehre	2	2	
27.10.	retour Tdorf				56
10.11.	KWT, 1120	Seminar Steuerlehre	2	2	
12.11.	retour Tdorf				56
28.11.	Wien Austria Center	Prüfung	1	1	
29.11.	retour Tdorf				56
Summe			39	40	337

Über sämtliche besuchten Kurse liegen Teilnahmebestätigungen der Akademie der Wirtschaftstreuhänder vor (OZ 26 bis 35/2006).

**E)** Mit Bescheid vom 10. Oktober 2007 (OZ 40 ff./2006) wurde der Erstbescheid vom 21. Mai 2007 gemäß § 299 BAO aufgehoben und am gleichen Tag ein neuer Sachbescheid erstellt. Dieser unterschied sich vom Erstbescheid dadurch, dass bei den Werbungskosten, die der Arbeitgeber nicht berücksichtigen konnte, lediglich ein Betrag von € 2.645,74 vom Finanzamt anerkannt wurde (Differenz € 600,00).

Diese Vorgangsweise hatte zur Folge, dass der Gesamtbetrag der Einkünfte sich auf € 18.900,15 belief, das zu versteuernde Einkommen € 18.249,21 betrug und die Einkommensteuer mit € 3.012,02 errechnet wurde. Die festgesetzte Einkommensteuer machte demzufolge € - 1.414,15 aus. In der Gegenüberstellung mit der Abgabengutschrift vom Erstbescheid ergab sich eine Abgabennachforderung von € 230,00.

Zur Begründung dieses Bescheides wurde vom Finanzamt ausgeführt, dass dem Bw. für die Nächtigungen in Wien kein Aufwand erwachsen sei (Nächtigung bei Bekannten), sodass dafür auch keine pauschalen Nächtigungsgelder als Werbungskosten berücksichtigt werden könnten.

**F)** Mit Schreiben vom 7. November 2007 (OZ 44/2006) erhob der Bw. gegen den Einkommensteuerbescheid vom 10. Oktober 2007 **Berufung** und führte Folgendes zur Begründung aus:

Das Finanzamt habe mit Bescheid vom 10. Oktober 2007 den ursprünglich ergangenen Einkommensteuerbescheid vom 21. Mai 2007 wieder aufgehoben und den nunmehrigen Bescheid erlassen. In diesem neuen Bescheid komme es zu einer Abgabennachforderung, da die in der Erklärung angesetzten Beträge für Nächtigungen bei Bekannten (während verschiedener Kursbesuche im Jahr 2006) vom Finanzamt mit der Begründung gestrichen worden seien, dass (dem Bw.) keine Aufwendungen entstanden wären. Offenbar stütze sich das Finanzamt auf die Rz 316 der LStR, die ausführe, dass keine Aufwendungen (Pauschalbeträge) abgesetzt werden könnten, wenn tatsächlich keinerlei Aufwendungen durch die Nächtigungen entstanden seien.

Im konkreten Fall sei es aber so, dass dem Bw. sehr wohl Aufwendungen entstanden seien, da er den Gastgebern jeweils Geschenke mitgebracht oder diese zum Essen, in das Theater o. ä. eingeladen habe, um sich für die freundliche Aufnahme zu bedanken. Naturgemäß – da es sich bei den abgesetzten Kosten um pauschale Abgeltungen für diese Aufwendungen handle und ansonsten die Regelung mit pauschalen Aufwandssätzen völlig überflüssig wäre – habe er dazu keine Belege mehr. Das Mitbringen von Gastgeschenken oder die "Vergütung" in anderer Art und Weise sei bei einer privaten Unterkunft (selbst bei Bekannten) wohl durchaus die Regel und als gesellschaftliche Etikette anzusehen, weshalb er die Begründung im angefochtenen Bescheid nicht einfach hinnehmen könne.

Er beantrage daher die in der Steuererklärung abgesetzten Aufwendungen (pauschale Nächtigungsgelder) anzuerkennen und den Bescheid vom 10. Oktober 2007 insoweit abzuändern.

**G)** Das Finanzamt wies die Berufung mit **Berufungsvorentscheidung** (OZ 45/2006) vom 13. Dezember 2007 als unbegründet ab. Begründend wurde ausgeführt:

Kostenlos zur Verfügung gestellte Nächtigungsmöglichkeiten schlossen die steuerfreie Behandlung von Nächtigungsgeldern aus. Nächtigungsgelder als Werbungskosten gemäß § 16 EStG (1988) seien nämlich jene Aufwendungen, die typischerweise mit einer Nächtigung verbunden seien. Diesen für eine Nächtigung typischen Aufwendungen wolle das Nächtigungsgeld jedenfalls Rechnung tragen. Fielen nur andere Aufwendungen als jene für die Unterkunft an, so stehe die Werbungskostenpauschalierung mit den Nächtigungsgeldern nicht zu. Die im Berufungsschreiben angeführten Aufwendungen (Essens-/Konzerteinladungen) stellten überdies Aufwendungen der privaten Lebensführung dar, welche gemäß § 20 EStG 1988 nicht abzugsfähig seien.

**H)** Mit Schreiben vom 11. Jänner 2008 (OZ 46/2006) stellte der Bw. den **Vorlageantrag** und führte Folgendes aus:

Zur Begründung in der Berufungsvorentscheidung möchte er noch einmal Folgendes anmerken: Im konkreten Fall seien sehr wohl Aufwendungen durch die Nächtigung ent-

standen. Die Vergütung sei nur nicht mittels Bargeld erfolgt, sondern in anderer Form (Essens-, Konzerteinladungen etc.), was bei der Unterkunft bei Privatpersonen sicherlich als durchaus übliche und häufig vorkommende Vorgehensweise angesehen werden könne. Mangels Rechnungen für die Übernachtungen seien auch nur die pauschalen Nächtigungsgelder angesetzt worden, obwohl die zuvor erwähnten Vergütungen auch höhere Kosten zur Folge hatten. Aber das sei gerade das Wesen von Pauschalsätzen. Außerdem wäre die Regelung und der damit verbundene Aufwand sowohl für die Steuerpflichtigen als auch für die Finanzverwaltung über diverse Pauschalsätze sinnlos, wenn jedesmal eine Quittung des Unterkunftgebers (also auch bei Übernachtungen bei Bekannten) vorgelegt werden müsste, weil es dann gar keine Notwendigkeit der Festsetzung von Pauschalen gäbe.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Strittig ist die steuerliche Anerkennung von € 600,00 an geltend gemachten pauschalen Nächtigungsgeldern.

**I)** Der Sachverhalt ist dadurch bestimmt, dass der Bw. im Jahr 2006 an 37 Tagen Kurse der Kammer für Wirtschaftstreuhänder in Wien besuchte und an zwei Tagen Prüfungen im Austria Center in Wien absolvierte. Aus diesen Anlässen übernachtete er vierzigmal in Wien bei Bekannten. Belege, die diesen Umstand nachweisen, wurden nicht beigebracht.

### **II) Einkommensteuerliche Beurteilung:**

§ 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988 in der für das Streitjahr geltenden Fassung bestimmt, dass Mehraufwendungen des Steuerpflichtigen für Verpflegung und Unterkunft bei ausschließlich beruflich veranlassten Reisen Werbungskosten sind. Diese Aufwendungen sind ohne Nachweis ihrer Höhe als Werbungskosten anzuerkennen, soweit sie die sich aus § 26 Z 4 ergebenden Beträge nicht übersteigen.

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a leg. cit. dürfen Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung, 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.

Gemäß § 26 Z 4 EStG 1988 gehören nicht zu den Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit Beträge, die aus Anlass einer Dienstreise als Reisevergütungen (Fahrtkostenvergütungen, Kilometergelder) und als Tagesgelder und Nächtigungsgelder bezahlt werden.

Gemäß § 26 Z 4 lit. c EStG 1988 kann, wenn bei einer Inlandsdienstreise keine höheren Kosten für Nächtigung nachgewiesen werden, als Nächtigungsgeld einschließlich der Kosten des Frühstücks ein Betrag bis zu € 15,00 berücksichtigt werden.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zur beruflich veranlassten Reise gemäß § 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988 ist es eine Grundvoraussetzung für die Anerkennung von pauschalen Tages- bzw. Nächtigungsgeldern, dass solche Mehraufwendungen für die Verpflegung bzw. die Nächtigung überhaupt angefallen sind (vgl. VwGH vom 30. Jänner 2003, 99/15/0085). Sind solche Aufwendungen dem Grunde nach angefallen, dann hat der Steuerpflichtige Anspruch auf Tages- bzw. Nächtigungsgeld, ohne die Höhe seiner Aufwendungen nachweisen zu müssen.

Im Fall des Bw. ist davon auszugehen, dass er bei Bekannten unentgeltlich übernachtet hat, und er daher Nächtigungsaufwendungen schon dem Grunde nach nicht aus eigenem zu tragen hatte. Der Bw. bringt vor, dass er seinen Bekannten als Dankbarkeit für die Überlassung einer Nächtigungsmöglichkeit Essens- und Konzerteinladungen ausgesprochen oder ihnen Gastgeschenke mitgebracht habe. Derlei Aufwendungen begründen jedoch nicht die Möglichkeit der Verrechnung pauschaler Nächtigungsgelder in der Höhe von bis zu € 15,00 pro Nächtigung. In einem solchen Fall liegen vielmehr nichtabzugsfähige Kosten der Lebensführung nach § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 vor (vgl. VwGH vom 28. Jänner 1997, 95/14/0156; VwGH vom 6. Februar 1990, 89/14/0031).

Damit war spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 5. Juli 2010