



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Senat 12

GZ. RV/0455-W/09

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des AP, in W, gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 2/20/21/22 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2007 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Betreffend die Arbeitnehmerveranlagung 2007 wird der Bw. in einem Ersuchen um Ergänzung vom 25. April 2008 gebeten, Belege, Rechnungen und eine Aufstellung betreffend die beantragten Werbungskosten in Kopie, sowie den Nachweis der beruflichen Notwendigkeit der Dienstreisen beizubringen. Der Nachweis der Dienstreisen des Bw. erfolgt in Übermittlung einer Kopie des Dienstauftrages im Sinne des § 2 Abs. 1 bis 4 RGV 1955 und wird dieser seitens des Finanzamtes als ausreichend befunden. Als Reisekosten des Jahres 2007 werden vom Bw. in Summe € 4.274,10 beantragt. Im Einkommensteuerbescheid vom 2. Juni 2008 erfolgt eine Kürzung der Werbungskosten im Ausmaß von € 4.120,10, € 154 werden als solche berücksichtigt, als Begründung wird angeführt:

„Eine Reise im Sinne des § 16 EStG liegt vor, wenn sich der Steuerpflichtige aus beruflichem Anlass mindestens 25 km vom Mittelpunkt seiner Tätigkeit entfernt, eine Reisedauer von mehr als drei Stunden bei Inlandsreisen (mehr als fünf Stunden bei Auslandsreisen) vorliegt und kein weiterer Mittelpunkt der Tätigkeit begründet wird. Dies ist bei einem durchgehenden

oder wiederkehrenden Einsatz in der Ortsgemeinde, in der man erstmals oder zuletzt vor 6 Monaten tätig war, nur in den ersten 5 Tagen der Fall“.

Der Bw. erhebet mit 16. Juni 2008 das Rechtsmittel der Berufung:

*„Die Kürzung wurde begründet, dass bei einer Dienstreise im Nahbereich (bis 120 km) mit durchgehendem oder wiederkehrendem Einsatz in einer Ortsgemeinde, in der man erstmals oder zuletzt vor 6 Monaten tätig war, nur die ersten 5 Tage der Dienstreise angerechnet werden. Die Berufung begründet sich, da die von mir angeführten Dienstreisen nicht in den Nahbereich, sondern **außerhalb des Nahbereiches** führten. Eine tägliche Heimkehr zum Familienwohnsitz war nicht zumutbar. Die Auszahlung der Tagesgelder, für eine Tätigkeit am selben Ort (Enns), hätte somit sechs Monate lang in der Höhe von täglich € 26,40 steuerfrei zu ergehen. Geltend zu machen wäre ausschließlich die Differenz vom, bereits durch den Arbeitgeber vergüteten Betrag gem. § 55 RGV zum Betrag gem. § 26 EStG.“*

In einem weiteren Ersuchen um Ergänzung vom 19. August 2008 betreffend die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2007 wird der Bw. mit Verweis auf die Lohnsteuerrichtlinien (Rz. 315 f), bezüglich der in der Arbeitnehmerveranlagungserklärung als Nächtigungskoten angeführten € 2.745 darauf hingewiesen, dass die Sätze des § 26 EStG nur geltend gemacht werden können, wenn tatsächlich Nächtigungskosten angefallen sind. Es seien daher jene Rechnungen über die tatsächlich entstandenen Kosten der Nächtigungen in Enns, Schieleiten, Treffling und Seetaleralpe vom Bw. vorzulegen. Als Frist zur Beantwortung wird der *26. September 2008* bekannt gegeben.

In der mit 6. November 2008 gem. 276 BAO erlassenen Berufungsvorentscheidung wird der Bescheid vom 2. Juni 2008 zuungunsten des Bw. abgeändert:

„Die Werbungskosten, die vom Arbeitgeber nicht automatisch berücksichtigt werden konnten, betragen 103,90 €. Da dieser Betrag den Pauschbetrag für Werbungskosten von 132 € nicht übersteigt, werden 132 € berücksichtigt.

Gemäß § 16 EStG 1988 sind Reisekosten eines Berufsoffiziers, zum teil auch für militärische Übungen, als Reise anzusehen, wenn sie nicht im Nahbereich des Dienstortes (Kaserne) stattfinden und wenn nicht in Folge ihrer Dauer an einem bestimmten Ort (zumindest eine Woche) dieser Ort selbst wiederum zu einem (weiteren) Mittelpunkt der Tätigkeit wird. War eine Nächtigung im Zusammenhang mit der Reise erforderlich, sind steuerlich keine Nächtigungskoten zu berücksichtigen, wenn dem Steuerpflichtigen durch die Nächtigung keine Kosten erwachsen, weil ihm sein Dienstgeber ein entsprechendes Quartier zur Verfügung stellt. (siehe VwGH 17. 5. 1989, 88/13/0066, VwGH 20. 6. 1990, 87/13/0160).

Daher können als Werbungskosten nur die Differenzbeträge zwischen Taggeld lt § 55 RGV und Taggeld lt. § 26 EStG 1988 und nur für höchstens im Halbjahr fünf Tage im Einsatzort berücksichtigt werden. Nächtigungskosten waren mangels Nachweiserbringung nicht zu

berücksichtigen.

Taggeld € 26,40 für Enns 10 Tage = € 266 – 60,94 % € 162,10 lt. § 55 RGV = € 103,90.“

Der Bw. stellt mit 2. Dezember 2008 den Vorlageantrag in welchem ausgeführt wird, dass im „Steuerbuch 2008“ sich der Hinweis befinde, dass wenn eine tägliche Heimkehr zum ständigen Wohnort (Familienwohnsitz) nicht zumutbar sei (idR. ab 120 Km), Tagesgelder für eine Tätigkeit am selben Ort *sechs Monate lang* steuerfrei bis zur Höhe von 26,40 € täglich ausbezahlt werden.

Über die Berufung wurde erwogen:

Nach § 16 Abs. 1 Z. 9 EStG 1988 zählen zu den Werbungskosten auch Reisekosten bei ausschließlich beruflich veranlassten Reisen. Diese Aufwendungen sind ohne Nachweis ihrer Höhe als Werbungskosten anzuerkennen, soweit sie die sich aus § 26 Z. 4 EStG 1988 ergebenden Beträge nicht übersteigen.

In diesem zweiten Satz des § 16 Abs. 1 Z. 9 EStG 1988 wird somit die Möglichkeit einer Pauschalierung der Reisekosten der Höhe nach festgelegt. In den Fällen, in denen der Steuerpflichtige die Kosten für berufsbedingte Reisen selbst - und nicht irgend ein Dritter - trägt, hat er bezüglich der Aufwendungen für Nächtigung die Wahl, diese Aufwendungen als Werbungskosten entweder in Form der Pauschalierung oder des Einzelnachweises geltend zu machen (vgl. das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 24. 2. 1993, 91/13/0252; 17. Mai 1989, 88/13/0091, mit weiteren Hinweisen).

Die in der angeführten Gesetzesstelle des § 16 Abs. 1 Z. 9 zweiter Satz EStG 1988 vorgesehene pauschale Berücksichtigung von Reisekosten kann jedoch *dann nicht zum Zug kommen*, wenn für den Arbeitnehmer Aufwendungen der fraglichen Art (Nächtigungskosten) *überhaupt nicht anfielen* (vgl. neben dem bereits angeführten Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 17. Mai 1989, 88/13/0091, auch jenes vom 28. März 1990, 89/13/0183, und die dort weiters angeführte Rechtsprechung). Dabei erwachsen dem Arbeitnehmer nicht nur dann keine Aufwendungen für die Nächtigung, wenn ihm vom Arbeitgeber eine Unterkunft unentgeltlich zur Verfügung gestellt wird (wie dies hinsichtlich der angeführten Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes der Fall gewesen ist); auch dann, wenn der Arbeitgeber die Nächtigungskosten dem Arbeitnehmer in vollem Umfang ersetzt und damit diesen Aufwand anstelle des Arbeitnehmers trägt, ist der Arbeitnehmer mit einem Nächtigungsaufwand nicht belastet. Bei einem solchen vollen Ersatz der Nächtigungskosten durch den Arbeitgeber kann somit gleichfalls eine pauschale Berücksichtigung von Reisekosten im Sinne des § 16 Abs. 1 Z. 9 zweiter Satz EStG 1988 nicht zum Zuge kommen.

In einem Vorhalteverfahren wurde der Bw. bezüglich des getätigten Nächtigungsaufwandes befragt und hat dieser einen Nachweis der diesbezüglichen Kostentragung nicht beibringen können. In einem weiteren Vorhalteverfahren wurde dem Bw. die Möglichkeit der Nachweisführung gegeben. Auch ist diese im Vorlageantrag nicht erfolgt.

Für den in Folge von Truppenübungen, Kursen bzw. Aufenthalt in anderen Kasernen beantragten Verpflegungsmehraufwand ist zu sagen, dass nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, wenn die Verpflegung am auswärtigen Tätigkeitsort zu den gleichen Bedingungen wie an der ständigen Arbeitsstätte in Anspruch genommen werden kann, die Tagesgelder (über das vom Finanzamt gewährte Ausmaß) als Werbungskosten nicht anerkannt werden können (vgl. VwGH vom 15. 11. 1994, 90/14/0216).

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 10. März 2009