

Gericht

Verwaltungsgerichtshof

Entscheidungsdatum

27.01.2011

Geschäftszahl

2010/15/0043

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Höfinger und die Hofräte Dr. Zorn, Dr. Büsser, MMag. Maislinger und Mag. Novak als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Perauer, über die Beschwerde des Finanzamtes Kitzbühel Lienz in 6370 Kitzbühel, Im Gries 9, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Innsbruck, vom 29. Jänner 2010, Zl. RV/0163-I/05, betreffend Einkommensteuer 2002 und 2003 (mitbeteiligte Partei: Dipl.Ing. ETH S), zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Begründung

Der Mitbeteiligte machte anlässlich der Arbeitnehmerveranlagungen für die Jahre 2002 und 2003 Fahrtkosten für Dienstreisen (Kilometergelder abzüglich der Dienstgebervergütungen) in Höhe von EUR 2.567,61 (2002) bzw. EUR 1.249,59 (2003) als Werbungskosten geltend.

Das Finanzamt schied in seinen Einkommensteuerbescheiden für die Jahre 2002 und 2003 im Einzelnen bezeichnete Fahrten mit der Begründung aus, dass die gegenständlichen Fahrten nicht nur beruflichen Zwecken, sondern auch dem Aufsuchen des in D (Osttirol) gelegenen Familienwohnsitzes gedient hätten. Wie vom Finanzamt näher ausgeführt sei davon auszugehen, dass die Dienstverrichtungen in Osttirol so geplant worden seien, dass der Mitbeteiligte einen möglichst hohen, die beruflichen Tage deutlich übersteigenden Anteil an freien Tagen habe gewinnen können. Wegen der Überlagerung der beruflichen (Dienstreise) durch eine private Veranlassung (Besuch des Familienwohnsitzes) kämen die Fahrtkosten zufolge des Aufteilungs- und Abzugsverbotes des § 20 EStG 1988 nicht als Werbungskosten in Betracht.

Der Mitbeteiligte erhob Berufung gegen die genannten Einkommensteuerbescheide und stellte nach Ergehen von Berufungsvorentscheidungen Vorlageanträge. Darin wies er darauf hin, dass die Benutzung des eigenen Pkw für die streitgegenständlichen Fahrten unbedingt notwendig gewesen sei, weil seine dienstliche Tätigkeit als Begutachter von Seilbahnanlagen die Mitnahme umfangreicher Planunterlagen und schwerer Ausrüstungsgegenstände erfordert habe. Die strittigen, den Mitbeteiligten nach Osttirol führenden Reisen seien vom Dienstgeber angeordnet und bereits am Vorabend der Dienstverrichtung - in der Freizeit - angetreten worden, weil die Begutachtungen (allein oder in Begleitung eines Rechtskundigen oder einer Kommission) üblicherweise zwischen 8.30 h und 9.00 h begonnen hätten.

Mit dem angefochtenen Bescheid gab die belangte Behörde der Berufung teilweise Folge.

Im Erwägungsteil des angefochtenen Bescheides führte die belangte Behörde aus, dem Mitbeteiligten stehe seit dem Jahr 1982 im Einzugsbereich von Innsbruck (dem Sitz seines Dienstgebers) eine ca. 40 m² große Wohnung zur Verfügung. In D (Osttirol) bewohne er ein von den Eltern errichtetes und 1984 im Erbwege erworbenes Gebäude. Nach der Verheiratung im Jahr 1995 habe seine Ehefrau ihr Dienstverhältnis in Innsbruck beendet und das gemeinsame Haus in D bezogen. Die Eheleute hätten ihr Familienleben von vornherein so gestaltet, dass der Wohnsitz in D zum Familienwohnsitz gewählt und die Wohnung in A, einer nahe Innsbruck gelegenen Gemeinde, im Hinblick auf die Wohnungs- und Familiengröße (zwei in den Jahren 1996 und 1998 geborene Kinder) nur kurzfristigen Besuchsaufenthalten dienen könnte. Die Voraussetzungen für eine steuerlich zu berücksichtigende auf Dauer angelegte doppelte Haushaltsführung lägen unstrittig nicht vor.

Zu den strittigen Fahrtkosten traf die belangte Behörde die Feststellung, dass die gegenständlichen Fahrten zu Dienstverrichtungen in Osttirol immer arbeitsfreien Tagen des Mitbeteiligten vorgelagert gewesen bzw. dass die Dienstverrichtungen in Osttirol jeweils im Anschluss an arbeitsfreie Tage erfolgt seien. Die belangte Behörde

habe eine diesbezügliche Aufstellung angefertigt, die zum Gegenstand der Begründung erhoben werde. Im Hinblick auf die glaubwürdige Darstellung der Dienstverrichtungen des Mitbeteiligten in Osttirol (tagesfüllende Dienstverrichtungen, wobei oft an einem Tag mehrere Außendiensttermine wahrgenommen worden seien) bestehe für die belangte Behörde kein Zweifel, dass die Fahrten nach Osttirol zumindest teilweise - nicht bloß untergeordnet - beruflich veranlasst gewesen seien. Andererseits sei unstrittig, dass der Mitbeteiligte auch seine Familie aufgesucht und am Familienwohnsitz genächtigt habe, weshalb auch die private Mitveranlassung unzweifelhaft feststünde. Die Behauptung des Mitbeteiligten, er sei häufig sofort nach der Dienstverrichtung in Osttirol nach A. zurückgefahren, um im Zusammenhang mit dem Umbau des Familienwohnsitzes in D. Planzeichnungsarbeiten zu erledigen, sei mit der Lebenserfahrung nicht in Einklang zu bringen und daher unglaubwürdig. Gegen die Glaubwürdigkeit dieser Behauptung spreche auch, dass sich an die Tage der Dienstverrichtung in Osttirol oft lange dienstfreie Zeiträume angeschlossen hätten. Die belangte Behörde gehe daher in freier Beweiswürdigung davon aus, dass der Mitbeteiligte einen erheblichen Teil der freien Tage bei seiner Familie in Osttirol verbracht habe, was die private Mitveranlassung der gegenständlichen Reisebewegungen unterstreiche, wobei die konkrete Quantifizierung der in Osttirol verbrachten freien Tage nicht mehr möglich erscheine.

Im Beschluss des Großen Senates vom 21. September 2009, GrS 1/06, habe der deutsche Bundesfinanzhof in Abkehr von seiner bisherigen Rechtsprechung ausgeführt, dass Aufwendungen für die Hin- und Rückreise bei gemischt beruflich und privat veranlassten Reisen grundsätzlich in abzugsfähige Werbungskosten (Betriebsausgaben) und nicht abzugsfähige Aufwendungen für die private Lebensführung nach Maßgabe der beruflich und privat veranlassten Zeitanteile aufzuteilen seien, wenn die beruflich veranlassten Zeitanteile feststünden und nicht nur von untergeordneter Bedeutung seien. Bestünde kein Zweifel daran, dass ein abgrenzbarer Teil der Reiseaufwendungen beruflich veranlasst sei, bereite seine Quantifizierung aber Schwierigkeiten, so sei der Anteil unter Berücksichtigung aller Umstände zu schätzen.

Die belangte Behörde schließe sich dieser Rechtsansicht an, zumal auch in der österreichischen Steuerliteratur mehrfach die Meinung vertreten werde, dass bei gemischt veranlassten Reisen das bisher vertretene strenge Aufteilungsverbot nicht sachgerecht sei.

Hinsichtlich der Aufteilung der Fahrtkosten in einen privaten und einen beruflichen Teil vertrete die belangte Behörde die Auffassung, dass im Beschwerdefall von einem erheblichen beruflichen Anteil auszugehen sei, wobei auch die Dauer der Dienstverrichtungen quantifizierbar sei. Andererseits sei die Dauer des privat veranlassten Teiles des Aufenthaltes des Mitbeteiligten in Osttirol nicht konkret feststellbar. Unter Bedachtnahme auf die Gesamtumstände des gegenständlichen Falles erscheine der belangten Behörde die Annahme eines beruflich veranlassten Teiles der streitgegenständlichen Fahrtkosten in Höhe von 50 % für beide Streitjahre angemessen.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die vom Finanzamt gemäß § 292 BAO erhobene Beschwerde.

Der Verwaltungsgerichtshof hat über die Beschwerde nach Aktenvorlage und Erstattung von Gegenschritten durch die belangte Behörde und den Mitbeteiligten erwogen:

Fahrtkosten anlässlich einer beruflich veranlassten Reise des Arbeitnehmers stellen im tatsächlichen Umfang, somit insbesondere nach Abzug allfälliger vom Arbeitgeber geleisteter Aufwandsersätze, Werbungskosten dar.

Im Beschwerdefall ist sachverhaltsbezogen unbestritten, dass für die gegenständlichen Fahrten des Mitbeteiligten Dienstreiseaufträge (entsprechende Weisungen der Dienstbehörde) vorlagen und der Mitbeteiligte "tagesfüllende" Dienste (sicherheitstechnische Überprüfung von Seilbahnanlagen) verrichtet hat. Damit bot auch der Inhalt der angeordneten Tätigkeiten keinen Anhaltspunkt dafür, nicht von einer im ausschließlichen Interesse des Dienstgebers erfolgten Entsendung auszugehen, wie dies beispielsweise dann der Fall sein könnte, wenn der Arbeitnehmer zu repräsentativen Veranstaltungen oder zu Studienreisen entsandt wird, die auch allgemein interessierende Programmpunkte umfassen. Die Reisen waren sohin einwandfrei durch ein fremdbestimmtes (vgl. das hg. Erkenntnis vom heutigen Tag, 2010/15/0197) berufliches Moment veranlasst.

Wenn die belangte Behörde mit der Begründung, der Mitbeteiligte habe vor oder nach Absolvierung der Dienstverrichtung seinen Familienwohnsitz aufgesucht und sei nicht unverzüglich an den Dienstort (seinen Zweitwohnsitz) zurückgekehrt, von einer relevanten privaten Mitveranlassung der strittigen Fahrten ausgegangen ist, hat sie schon deshalb die Rechtslage verkannt. Die vom Finanzamt relevierte Frage des Aufteilungsverbotens bei gemischt veranlassten Aufwendungen stellt sich im Beschwerdefall daher nicht. Zu ergänzen bleibt lediglich, dass die in der Beschwerde des Finanzamtes angeführten Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes zu anderen Sachverhaltskonstellationen ergangen sind.

Gemäß § 42 Abs. 1 zweiter Satz VwGG hat das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes, abgesehen von den Fällen der Säumnisbeschwerden (Art. 132 B-VG), entweder die Beschwerde als unbegründet abzuweisen oder den angefochtenen Bescheid aufzuheben, nicht hingegen ist der Verwaltungsgerichtshof dazu berufen, im Zusammenhang mit dem angefochtenen Bescheid erfolgte Nebengebührenfestsetzungen abzuändern. Der in der Gegenschrift des Mitbeteiligten gestellte Antrag, "die Aussetzungszinsvorschrift zu berichtigen", fällt in die Kompetenz der Abgabenbehörden und wäre daher an das zuständige Finanzamt zu richten.

Nach dem Gesagten kommt der Beschwerde im Ergebnis Berechtigung zu, sodass der bekämpfte Bescheid gemäß § 42 Abs. 2 Z. 1 VwGG wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufzuheben war.

Wien, am 27. Jänner 2011