

# TE Vwgh Erkenntnis 2000/4/26 95/14/0022

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 26.04.2000

## Index

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

## Norm

EStG 1972 §16 Abs1 Z9;

EStG 1972 §20 Abs1;

EStG 1972 §26 Z7;

EStG 1988 §16 Abs1 Z9;

EStG 1988 §20 Abs1;

EStG 1988 §26 Z4;

## Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Weiss und die Hofräte Mag. Heinzl, Dr. Zorn, Dr. Robl und Dr. Büsser als Richter, im Beisein der Schriftführerin Dr. Doralt, über die Beschwerde des Präsidenten der Finanzlandesdirektion für Kärnten gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Kärnten (Berufungssenat I) vom 30. November 1994, GZ. 181/2 - 3/92, betreffend Einkommensteuer 1988 bis 1990 (Mitbeteiligter: K K in F, vertreten durch Dr. Albert Ritzberger, Rechtsanwalt in 9500 Villach, Widmannngasse 43), zu Recht erkannt:

## Spruch

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

## Begründung

Der Mitbeteiligte bezog in den Streitjahren u.a. gewerbliche Einkünfte aus dem Betrieb eines Gasthauses, Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit als Landtagsabgeordneter sowie sonstige Einkünfte als Funktionär der Kammer der gewerblichen Wirtschaft.

Wohnung und Gewerbebetrieb des Mitbeteiligten befinden sich in F, Sitz des Landtages und der Kammer in K. Im Zuge einer die Kalenderjahre 1988 bis 1990 umfassenden abgabenbehördlichen Prüfung ließ der Prüfer u.a. die für die Aufenthalte in K geltend gemachten Tagesgelder (1988: S 23.965,-, 1989: S 19.400,-, 1990: S 36.240,-) nicht als Werbungskosten zum Abzug zu und begründete dies damit, dass es sich bei den Fahrten vom Wohnort F zur Arbeitsstätte K nicht um beruflich veranlasste Reisen im Sinne des § 16 Abs. 1 Z. 9 EStG 1972 bzw. 1988 handle.

In der dagegen erhobenen Berufung beantragte der Mitbeteiligte für jene Fahrten, die er als Kammerfunktionär von F nach K zurückgelegt habe, Tagesgelder anzuerkennen. Hinsichtlich der in seiner Eigenschaft als Landtagsabgeordneter unternommenen Fahrten von F nach K stimmte er hingegen der Rechtsansicht des Finanzamtes zu. Mitte April 1990

habe er sein Mandat als Landtagsabgeordneter zurückgelegt. Die Wahl zum Kammerfunktionär sei auf Grund seiner besonderen Erfahrungen, gewonnen aus der gewerblichen oder beruflichen Tätigkeit, erfolgt. Als Funktionär übe er seine Tätigkeit vom Betriebs- bzw. Wohnort aus durch. Die Fahrt vom Betriebsort zur Kammer nach K stelle eine Reise dar, da die Kammer für einen Funktionär nicht als Dienstort anzusehen sei. Insbesondere in Saisonzeiten sei seine Anwesenheit am Betriebsort in F erforderlich, sodass notwendige Besprechungen, Anfragen und Erledigungen im Zusammenhang mit seiner Kammertätigkeit regelmäßig auch am Wohnort erfolgten.

Mit Vorhalt vom 23. August 1993 teilte die belangte Behörde dem Mitbeteiligten mit, eine Auswertung der von ihm vorgelegten Reiserechnungen habe folgende Verteilung der "Reisestunden" ergeben:

	1988	1989	1990
1. Tätigkeit als Abgeordneter			
Fahrten nach K	236	202	154
Fahrten Inland	11	69	48
Fahrten Ausland			144
2. Tätigkeit als Kammerfunktionär			
Fahrten im Nahbereich zum Wohnort	75	179	44
Fahrten nach und im Nahbereich			
zu K	706	958	1.164
Fahrten Inland	479	537	622
Fahrten Ausland	84	60	

In Abänderung der Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung sei davon auszugehen, dass sowohl F als auch K als Tätigkeitsmittelpunkte anzusehen seien. Daraus folge, dass auch die im Nahbereich zum Wohnort und im Nahbereich zu K unternommenen Fahrten keine Reisen im Sinne des § 16 Abs. 1 Z. 9 EStG 1988 darstellten. Die Tagesgelder im Zusammenhang mit den sonstigen Einkünften seien - da der Durchschnitt der Einkünfte als Kammerfunktionär der letzten drei Jahre vor 1988 rund S 183.000,-- betragen habe - auf Basis von S 320,-- (anstatt S 400,--) zu berechnen.

Mit dem nunmehr angefochtenen Bescheid gab die belangte Behörde der Berufung teilweise Folge. Begründend führte sie aus, der Mittelpunkt der Tätigkeit des Mitbeteiligten als Kammerfunktionär liege an seinem Wohn- und Betriebsort in F. Der Mitbeteiligte habe seine Kammerfunktion nur dadurch erlangen können, dass er einen gewerblichen Betrieb führe. Der Gewerbebetrieb erfordere auch weiterhin seine Anwesenheit in F. Daraus folge, dass der Mittelpunkt der Tätigkeit des Mitbeteiligten als Kammerfunktionär am "betriebsbezogenen Standort" in F liege. Dies auch deshalb, weil sich der Mitbeteiligte im Streitzeitraum nicht ununterbrochen in K aufgehalten habe, sondern nur zur Erledigung der Verwaltungsarbeiten nach K gefahren sei. Dafür spreche auch der Umstand, dass der Mitbeteiligte von jenem Finanzamt, das für den Wohnort F zuständig sei, zur Einkommensteuer veranlagt werde. Weiters habe der Mitbeteiligte aus repräsentativen Gründen häufig Einladungen zu übernehmen, sodass schon aus diesem Grund von einem Verpflegungsmehraufwand, den die Tagesgelder letztendlich abdecken sollen, gesprochen werden müsse. Somit seien lediglich die Fahrten im Nahbereich von F nicht als Reisen, jene nach K und im Nahbereich von K hingegen als Reisen im Sinne des § 16 Abs. 1 Z. 9 EStG 1972 bzw. 1988 anzuerkennen.

Dagegen wendet sich die vorliegende Beschwerde des Präsidenten der Finanzlandesdirektion für Kärnten, über die der Verwaltungsgerichtshof erwogen hat:

Mit dem Begriff der "Reise" im Sinne des § 16 Abs. 1 Z. 9 EStG 1972 bzw. 1988 hat sich der Verwaltungsgerichtshof bereits wiederholt auseinandergesetzt 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 zu einem (weiteren) Mittelpunkt der Tätigkeit ein Ort auf Grund längerer Aufenthaltes des Steuerpflichtigen 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 (vgl. u.a. das hg. Erkenntnis vom 13. Februar 1991, 90/13/0199, m.w.N.).

Auch die mit Unterbrechungen ausgeübte Beschäftigung an einem Ort begründet dessen Eignung zu einem weiteren Mittelpunkt der Tätigkeit, 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 aus den gleichen Überlegungen zu führen hat, wie sie bei einer nicht unterbrochenen Aufenthaltsdauer an einem Beschäftigungsort nach Verstreichen eines typisiert als angemessen zu beurteilenden Zeitraumes Platz zu greifen haben (vgl. u.a. das hg. Erkenntnis vom 28. Mai 1997, 96/13/0132, m.w.N.).

Vor dem Hintergrund dieser Überlegungen vermögen die Ausführungen der belangten Behörde den angefochtenen Bescheid nicht zu tragen. Mag der Mitbeteiligte seine Aufgaben als Kammerfunktionär zum Teil auch von seinem Wohn- bzw. Betriebsort aus erledigt haben, so stellte er doch in der mündlichen Verhandlung nicht in Abrede, sich regelmäßig in K aufgehalten zu haben, um seine Agenden in der Kammer unter Zuhilfenahme des dafür vorhandenen Apparates zu besorgen. Wenn die belangte Behörde K wegen des "nicht ununterbrochenen Aufenthaltes des Mitbeteiligten in K" nicht als Mittelpunkt der Tätigkeit ansah, so hat sie die Rechtslage verkannt. Nach der angeführten Rechtsprechung hat der Ansatz von Tagesgeldern als Werbungskosten einen Verpflegungsmehraufwand zur Voraussetzung. Ein solcher Mehraufwand liegt aber dann nicht mehr vor, wenn dem Steuerpflichtigen im Hinblick auf einen bereits längeren Aufenthalt am Reiseort und die entsprechende Ortskenntnis höhere Verpflegungsaufwendungen als am Wohnort nicht erwachsen. Zutreffend weist der beschwerdeführende Präsident in diesem Zusammenhang darauf hin, dass den Tagesgeldern nicht die von der belangten Behörde zugemessene Funktion, dem Mitbeteiligten allfälligen Repräsentationsaufwand abzugelten, zukomme.

Zu den vom Mitbeteiligten in der Gegenschrift geäußerten verfassungsrechtlichen Bedenken ist zu bemerken, dass auch Bezieher von Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit Reisekosten nur bei Erfüllung des oben aufgezeigten Reisekostenbegriffes als Werbungskosten geltend machen können (vgl. dazu die bereits angeführten hg. Erkenntnisse, die jeweils Reisekosten von Arbeitnehmern betroffen haben). Auch stellen vom Arbeitgeber im Sinne des § 26 Z. 4 EStG 1988 geleistete Tagesgelder steuerpflichtigen Arbeitslohn dar, wenn sie nicht einen tatsächlich angefallenen Mehraufwand im oben beschriebenen Sinn abgelten (vgl. das hg. Erkenntnis vom 22. Februar 2000, 99/14/0082). Die vom Mitbeteiligten als verfassungswidrig erachtete Differenzierung zwischen den Beziehern von Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit und allen anderen Abgabepflichtigen liegt daher nicht vor.

Hinsichtlich jener Reisen des Jahres 1988, welche nach dem Gesagten den Reisebegriff des § 16 Abs. 1 Z. 9 EStG 1972 erfüllen, wird - worauf der beschwerdeführende Präsident zutreffend hinweist - im fortgesetzten Verfahren auch auf die Höhe der Vorjahreseinkünfte Bedacht zu nehmen sein.

Aus den angeführten Gründen war der angefochtene Bescheid gemäß § 42 Abs. 2 Z. 1 VwGG wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufzuheben.

Wien, am 26. April 2000

**European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:2000:1995140022.X00

**Im RIS seit**

20.11.2000

**Quelle:** Verwaltungsgerichtshof VwGH, <http://www.vwgh.gv.at>

© 2025 JUSLINE

JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.

[www.jusline.at](http://www.jusline.at)