



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des NN, gegen den Bescheid des Finanzamtes Bruck Eisenstadt Oberwart betreffend Einkommensteuer 2003 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind dem angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Die Fälligkeit des mit dieser Entscheidung festgesetzten Mehrbetrages der Abgaben ist aus der Buchungsmitteilung zu ersehen.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw) beantragte in seiner Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2003 unter anderem Diäten in der Höhe von 2.809,40 € als Werbungskosten im Zusammenhang mit seiner nichtselbständigen Tätigkeit.

Im Zuge der Veranlagung wurden die beantragten Diäten nicht anerkannt und im Bescheid wurde dies wie folgt begründet:

"Aufgrund Ihrer langjährigen Tätigkeit im Außendienst ist es als erwiesen anzunehmen, dass Ihnen die günstigsten Verpflegungsmöglichkeiten in den von Ihnen bereisten Orten soweit bekannt sind, dass ein Verpflegungsmehraufwand ebenso ausgeschlossen werden kann, wie bei einem an ein und demselben Ort tätigen Arbeitnehmer."

Gegen diesen Bescheid erhob der Bw fristgerecht Berufung und führte darin aus, dass er mit befremden festgestellt habe, dass die Tagesdiäten wieder nicht berücksichtigt wurden.

Weiters wurde in der Berufungsbegründung ausgeführt:

"Ich teilte Ihnen in einem Schreiben vom 6.6.2003 mit, dass ich zwar den Titel eines "Bezirksinspektors" trage, jedoch keinen zugeteilten Bezirk als Einsatzgebiet habe. Anhand der Aufzeichnungen ersehen Sie, dass ich nicht nur im Bezirk Bruck/Leitha, sondern auch in anderen Gebieten bzw. Orten unterwegs bin.

Meine Arbeitskollegen, welche auch im Außendienst tätig sind und auch den Titel eines Bezirksinspektors tragen, teilten mir mit, dass von Ihren Finanzämtern die Tagesdiäten berücksichtigt werden.

Es würde mich daher sehr interessieren, warum das bei mir nicht der Fall ist."

Der Berufung waren das angeführte Schreiben vom 6.6.2003 sowie die Berufung betreffend das Vorjahr samt den Beilagen angeschlossen.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 2. Juli 2004 gab das Finanzamt der Berufung teilweise statt und führte hierzu in der Bescheidbegründung aus:

"Bei der Überprüfung der vorgelegten Unterlagen wurde festgestellt, dass der überwiegende Teil Ihrer Dienstreisen in die Bezirke Bruck/Leitha und Neusiedl/See führen. Es liegt daher eindeutig ein Zielgebiet vor, das sich aus den tatsächlichen Gegebenheiten ergibt. Die langjährige Betreuung des Gebietes führt zu einer Ortskenntnis die einen Verpflegungsmehraufwand ausschließt. Es wurde jedoch die Fahrten nach Wien (5.2., 24.3., 23.4., 29.7., 18.8., 26.8., 3.9., 15.9., 23.9., 16.10., 20.10. und 21.10.), Maria Enzersdorf, Brunn/Geb., Himberg, Mödling, Gumpoldskirchen, Baden (18.3., 16.6., 30.7., 21.8., 4.11. und 10.11.), Eisenstadt (3.10.) und Stockerau (27.8.) berücksichtigt. Die Tagesdiäten betragen hierfür 481,80."

Gegen diesen Bescheid brachte der Bw fristgerecht einen Antrag auf Entscheidung durch die Abgabenbehörde II. Instanz ein und führte darin aus, dass ihm für das Jahr 2002 vom Finanzamt in der Berufungsvorentscheidung ein Teil der beantragten Tagesdiäten gewährt wurden. Weiters wurde im Vorlageantrag wie folgt ausgeführt:

"Bei der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2003 wurden mir die Tagesdiäten zuerst komplett abgelehnt, nach der Berufung wurde mir jedoch nur ein kleiner Teil gewährt.

Für die Bezirke Neusiedl/See und Bruck/Leitha wurden sie auch diesmal abgelehnt.

Daher möchte ich gerne von Ihnen wissen, warum bei meinen Kollegen die Diäten gewährt werden, ich jedoch immer davon ausgeschlossen bin. Ich bitte Sie mir mitzuteilen, auf welchen Steuerparagraphen Sie sich beziehen.

Ich hoffe, dass Sie in der Lage sind, etwas Licht in dieses Dunkel zu bringen, denn ich möchte eigentlich ja nicht mehr, als mir zusteht. Besonders dann, wenn andere Kollegen bei anderen Finanzämtern die Tagesdiäten zugestanden bekommen und ich nicht.

Sollten Sie meinen Wunsch nicht nachkommen können, sehe ich mich leider gezwungen andere Wege zu finden, um Licht in die Sache zu bringen.

Mit Bericht vom 10. August 2004 legte das Finanzamt die Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vor.

Über die Berufung wurde erwogen:

Tagesdiäten

A) Rechtliche Grundlagen für Reisekosten bzw. Verpflegungsmehraufwand

Gemäß §§ 4 Abs. 5 bzw. 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988 sind Mehraufwendungen des Steuerpflichtigen für Verpflegung und Unterkunft bei ausschließlich durch den Betrieb bzw. den Beruf veranlassten Reisen als Betriebsausgaben anzuerkennen, soweit sie die sich aus § 26 Z 4 EStG 1988 ergebenden Beträge nicht übersteigen.

Mit dem Begriff der "Reise" im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988 hat sich der Verwaltungsgerichtshof bereits in einer Vielzahl von Erkenntnissen auseinandergesetzt und in diesen daran festgehalten, 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 längeren Aufenthaltes des Steuerpflichtigen wird.

Die Rechtfertigung der Annahme solcher Werbungskosten liegt bei kurzfristigen Aufenthalten überhaupt nur in dem bei derartigen Reisebewegungen in typisierender Betrachtungsweise angenommenen Verpflegungsmehraufwand gegenüber den ansonsten am jeweiligen Aufenthaltsort anfallenden und gemäß § 20 EStG 1988 nicht abzugsfähigen (üblichen) Verpflegungsaufwendungen. Bei längeren Aufenthalten ist in der gebotenen typisierenden Betrachtungsweise von der Möglichkeit der Inanspruchnahme solcher Verpflegungsmöglichkeiten auszugehen, deren Aufwendungen als Teil der Kosten der Lebensführung grundsätzlich nicht abzugsfähig sind. 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. VwGH 20.9.1995, 94/13/0253, 0254, 18.10.1995, 94/13/0101, 29.5.1996, 93/13/0013, und 20.11.1996, 96/15/0097).

Der Verwaltungsgerichtshof hat in seinem Erkenntnis vom 28.5.1997, 96/13/0132, welches zu einem Beamten der Staatsanwaltschaft ergangen ist, der Dienst an mehreren burgenländischen Bezirksgerichten versehen hat und an Ortsaugenscheinverhandlungen im gesamten Burgenland teilnahm, entschieden, dass in typisierender Betrachtungsweise von der

Kenntnis der günstigsten Verpflegungsmöglichkeiten im Einsatzgebiet auszugehen ist. Hinsichtlich der Vertrautheit mit den Verpflegungsmöglichkeiten stellt das Einsatzgebiet somit einen einzigen Mittelpunkt der Tätigkeit dar.

Im Erkenntnis vom 20.4.1999, 98/14/0156, führt der Verwaltungsgerichtshof aus, dass die Rechtfertigung für die Anerkennung von Verpflegungsmehraufwand als Werbungskosten darin liege, dass der Steuerpflichtige in der ersten Zeit an einem neuen Ort keine ausreichenden Kenntnisse über günstige Verpflegungsmöglichkeiten hat. Nach Ablauf dieser Zeit befindet er sich in der gleichen Lage wie ein Dienstnehmer, der nicht auf Reise ist, sich aber außerhalb seines Haushaltes verpflegt. Für das Erreichen jenes Zeitraumes, der für das Verschaffen ausreichender Kenntnisse über günstige Verpflegungsmöglichkeiten notwendig ist, sind auch wiederkehrende Beschäftigungen an einzelnen, nicht zusammenhängenden Tagen zu berücksichtigen. Weiters hat der Verwaltungsgerichtshof in diesem Zusammenhang es nicht als rechtswidrig erkannt, wenn die Behörde den Verpflegungsmehraufwand nur für den Aufenthalt der ersten 15 Tage anerkennt.

Im Erkenntnis vom 7.9.1993, 93/14/0081, führt der Verwaltungsgerichtshof aus, dass nicht mehr vom Vorliegen einer Reise mit der für sie typischen Reisebewegung gesprochen werden könne, wenn ein Steuerpflichtiger sich über einen längeren Zeitraum hindurch (in der Regel mehr als eine Woche) an ein und demselben Ort aufgehalten hat. Die Berücksichtigung von Verpflegungsmehraufwand ist daher bei durchgehender Tätigkeit am selben Einsatzort nur für die ersten 5 Tage möglich.

Bei regelmäßig wiederkehrender (mindestens ein Mal wöchentlich; vgl. VwGH 2.8.1995, 93/13/0099) Tätigkeit an einem Einsatzort stehen ebenfalls nur für eine Anfangsphase von 5 Tagen Tagesdiäten zu.

B) Anwendung auf den berufsgegenständlichen Fall

Aus den vom Bw vorgelegten Reisekostenabrechnungen für das Jahr 2003 ist ersichtlich, dass sich die Tätigkeit des Bw hauptsächlich auf die Bezirke Bruck an der Leitha, Neusiedl am See und Wien-Umgebung erstreckt. Diese Bezirke stellen das Einsatzgebiet des Bw dar.

Wie oben ausgeführt hat der Verwaltungsgerichtshof in seinem Erkenntnis vom 28.5.1997, 96/13/0132, bestätigt, dass für die Tätigkeit in einem Einsatzgebiet keine Verpflegungsmehraufwand angenommen werden kann, da der Aufenthalt an einem Ort, der als Mittelpunkt der Tätigkeit des Steuerpflichtigen angesehen werden muss, keine Reise darstellt.

Von den Diäten laut vorgelegter Reisekostenabrechnungen entfallen 2.288 € auf Fahrten im Einsatzgebiet. Da auch bereits in den Vorjahren diese Bezirke das Einsatzgebiet des Bw darstellten, können aufgrund der obigen Ausführungen diese Diäten nicht gewährt werden.

Die beantragten Diäten in Höhe 521,40 €, welche Reisen außerhalb des oben bezeichneten Einsatzgebietes betreffen, werden aufgrund der obigen Ausführungen anerkannt.

Es handelt sich dabei um jene Tage, für die Diäten beantragt wurden und an denen Fahrten im Einsatzgebiet und außerhalb durchgeführt und kein weiterer Mittelpunkt der Tätigkeit begründet wurde (18.3., 24.3., 9.4., 22.4., 23.4., 16.6., 29.7., 30.7., 18.8., 21.8., 25.8., 26.8., 27.8., 3.9., 15.9., 23.9., 3.10., 16.10., 20.10., 21.10., 4.11., und 10.11.).

Korrektur eines Rechenfehlers

Im Zuge der Erlassung der Berufungsvorentscheidung ist dem Finanzamt ein Fehler bei der Berechnung der Höhe der Werbungskosten unterlaufen. Durch einen Schreibfehler wurde irrtümlich von einem höheren Werbungskostenbetrag, nämlich 6.630,30 €, als im Erstbescheid (Einkommensteuerbescheid vom 19. April 2004) angeführt (6.330,30 €), ausgegangen.

Im Rahmen der Berechnung der Werbungskosten wird dieser Fehler nun korrigiert. Die insgesamt für das Kalenderjahr 2003 anerkannten Werbungskosten betragen somit:

6.330,30	€	laut Veranlagung (Einkommensteuerbescheid vom 19. April 2004)
521,4	€	anerkannte Tagesdiäten
6.851,70	€	Summe der Werbungskosten

Treu und Glauben

Weiters wird dem Bw betreffend seiner Ausführungen, dass andere Finanzämter diese Aufwendungen anerkannt hätten, mitgeteilt, dass nach der Judikatur des VwGH der Grundsatz von Treu und Glauben nicht ganz allgemein das Vertrauen des Abgabepflichtigen auf die Rechtsbeständigkeit einer unrichtigen abgabenrechtlichen Beurteilung für die Vergangenheit schützt; vielmehr ist die Behörde verpflichtet, von einer als gesetzwidrig erkannten Verwaltungsübung abzugehen. (vgl. VwGH 22.2.1996, 94/15/0109; 18.12.1996, 94/15/0151)

Beilage: 1 Berechnungsblatt für das Jahr 2003

Wien, am 10. August 2005