



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Günter Benesch, gegen den Bescheid des Finanzamtes Krems an der Donau betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 1999 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw.) ist Außendienstmitarbeiterin einer Handelsgesellschaft.

In der Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 1999 machte sie unter anderem nachstehende Werbungskosten geltend:

Diäten laut Fahrtenbuch

511 Std à 30,00 S

15.330,00 S

Beigeschlossen war ein Ausdruck des "Fahrtenbuches 1999" mit folgenden Angaben:

"Datum", "Zeit 1", "Zeit 2", "Ab", "An", "Km", "Wohin", "Grund", "Std", "Kunde 1 – 3".

Im Einkommensteuerbescheid für das Jahr 1999 vom 9. November 2000 anerkannte – neben nicht strittigen Änderungen – das Finanzamt Krems an der Donau nur Taggelder im Ausmaß von 1.860 S für Fahrten nach Wien, Altenberg, Grossau und Lilienfeld.

Hinsichtlich der übrigen befahrenen Orte handle es sich, so ein Vermerk im Finanzamtsakt, um Fahrten in den Bezirk Krems und in daran angrenzende Bezirke.

Gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 1999 erhob die Bw. mit Schreiben vom 5. Dezember 2000 Berufung und beantragte die "volle Anerkennung der beantragten Werbungskosten". Die Rechtsansicht des Finanzamtes widerspräche der in den LStR 1999 bekanntgegebenen herrschenden Meinung. *"Wie aus dem meiner Abgabenerklärung beigelegten Fahrtenbuch ersichtlich, habe ich Diäten für Einsatzorte, an denen ich wiederkehrend, aber nicht regelmäßig tätig war, für maximal 15 Tage im Kalenderjahr verrechnet. Durchgehend an einem Einsatzort für die Dauer von 5 Tagen war ich im Veranlagungsjahr 1999 nie tätig. Außerdem habe ich für Dienstreisen im Nahgebiet keine Diäten verrechnet."*

Dieser Berufung wurde mit Berufungsvorentscheidung vom 13. Dezember 2000 nicht Rechnung getragen:

"Mittelpunkt der Tätigkeit kann nicht nur ein einzelner Ort (politische Gemeinde), sondern auch ein mehrere Orte umfassendes Einsatzgebiet sein. Personen, die ein solches Gebiet regelmäßig bereisen, begründen daher in diesem Einsatzgebiet (Zielgebiet) einen Mittelpunkt der Tätigkeit (siehe Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 28.5.1997, 96/13/0132), wobei sich ein Einsatzgebiet auf einen politischen Bezirk und an diesen Bezirk angrenzende Bezirke erstrecken kann.

Da sich Ihre Reisetätigkeit regelmäßig auf den Bezirk Krems und die angrenzenden Bezirke erstreckt, liegt ein Mittelpunkt der Tätigkeit vor, so dass ein Verpflegungsmehraufwand ausgeschlossen werden kann.

Für die Reisen außerhalb dieses Einsatzgebietes wurden die beantragten steuerfreien Taggelder gewährt (siehe Begründung im Erstbescheid)..."

Mit Schreiben vom 8. Jänner 2000 beantragte die Bw. durch ihren steuerlichen Vertreter die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung und führte hierin unter anderem aus:

“Meine Reisetätigkeit erstreckt sich nicht regelmäßig auf den Bezirk Krems und die angrenzenden Bezirke. Wie aus meinem bereits vorgelegten Fahrtenbuch ersichtlich, halte ich mich zu unterschiedlichen Zeiten in Orten Niederösterreichs auf.

Ich veranstalte für meine potentiellen Kunden in deren Haushalt Präsentationen. Zu diesen werden max. 5 – 6 Personen eingeladen. Bei diesen Vorführungen wird lediglich über das vertriebene Produkt durch praxisnahes Schaukosten informiert. Dabei wird nachweislich weder über Preise noch über sonstige Gegebenheiten des Produktes informiert. Es wird lediglich an Ort und Stelle eine Fragekarte ausgefüllt und ein eventueller Besuchstermin an folgenden Tagen mit dem jeweiligen Interessenten vereinbart.

Da meine Kunden in den verschiedenen Gemeinden Niederösterreichs wohnhaft sind, bereise ich nicht ein vorher bekanntes eng begrenztes Gebiet. Ich vereinbare vornehmlich individuelle Termine am Wohnort der künftigen Kundschaft.

Es trifft daher keineswegs zu, dass ich ein mir konkret zugewiesenes Gebiet regelmäßig bereise und daher in diesem Einsatzgebiet ein Mittelpunkt der Tätigkeit entsteht. Die Lohnsteuerrichtlinien 1999 im Punkt 5.6.7.3 sind daher in meinem Fall nicht anwendbar.

Mit Vorlagebericht vom 15. Jänner 2001 legte das Finanzamt Krems an der Donau die Berufung der damals als Abgabenbehörde zweiter Instanz zuständigen Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland zur Entscheidung vor. Der Akt wurde von dieser zur Zahl RV/18-17/01 protokolliert.

Die Zuständigkeit zur Entscheidung über die offene Berufung ging mit 1. Jänner 2003 auf den unabhängigen Finanzsenat über (§ 323 Abs. 10 BAO idF AbgRmRefG).

Über die Berufung wurde erwogen:

Der unabhängige Finanzsenat geht von folgendem Sachverhalt auf Grund der Aktenlage aus:

Die Bw. führt als Außendienstmitarbeiterin Produktpräsentationen durch.

Im Jahr 1999 wurden beruflich veranlasste Fahrten ganz überwiegend zu Zielen unternommen, die sich im Bezirk Krems an der Donau oder in den an diesen angrenzenden Bezirken Melk, Tulln und St. Pölten befinden. Darüber hinaus wurden insgesamt 9 Fahrten zu

Zielen außerhalb dieser Bezirke unternommen, aus welchen ein Verpflegungsmehraufwand von 1.860 S resultiert.

Kostenersatz des Arbeitgebers gemäß § 26 Z 4 EStG 1988 hat die Bw. nicht erhalten.

Hieraus folgt in rechtlicher Hinsicht:

Gemäß § 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988 sind als Werbungskosten abzugsfähig 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. Höhere Aufwendungen für Verpflegung sind nicht zu berücksichtigen.

Die Vorgangsweise des Finanzamtes Krems an der Donau steht mit der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes und der Verwaltungspraxis in Einklang:

Mit Erkenntnis 26.6.2002, 99/13/0001, betreffend einen Gendarmeriebeamten, hat der VwGH seine im vom Finanzamt Krems an der Donau zitierten Erkenntnis vom 28.5.1997, 96/13/0132 vertretene Rechtsansicht aufrecht erhalten:

“Mit dem Begriff der "Reise" im Sinne des § 16 Abs 1 Z 9 EStG 1972 bzw 1988 hat sich der Verwaltungsgerichtshof bereits wiederholt auseinander gesetzt. Zutreffend hat die belangte Behörde auf das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 28. Mai 1997, 96/13/0132, hingewiesen, in welchem der Verwaltungsgerichtshof bei einem Beamten der Staatsanwaltschaft die Ansicht der damals belangten Behörde bestätigt hat, dass bei den besuchten Orten mehrerer Bezirksgerichtssprengel in Anbetracht der in einer Aufstellung der Reisebewegungen aufscheinenden Häufigkeit der Wiederkehr an die gleichen Orte sowie hinsichtlich der in den betreffenden Gerichtssprengeln liegenden Orte, an denen Ortsaugenscheinsverhandlungen durchgeführt wurden, von einer auch die Kenntnis der Verpflegungsmöglichkeiten bewirkenden Vertrautheit mit den örtlichen Gegebenheiten ausgegangen werden könne. Im Beschwerdefall ist die belangte Behörde hinsichtlich der vom Beschwerdeführer bereisten Gebiete von der gleichen Vertrautheit ausgegangen, wobei sie auf Grund der Auswertung der vorgelegten Aufstellung über die Reisebewegungen zur Ansicht gelangt ist, dass es sich bei den vom Beschwerdeführer bereisten Gebieten um den Bereich der politischen Bezirke Oberwart, Güssing und Jennersdorf gehandelt habe. Der Beschwerdeführer räumt ein, dass es "teilweise" zutreffe, dass er das so umschriebene Gebiet bereist habe, aus den vorgelegten Reiseaufzeichnungen gehe aber hervor, dass es sich bei seinem Einsatzgebiet nicht um wiederkehrende "Tätigkeitsorte", auch nicht um eine bestimmte Wegstrecke, sondern um immer wieder wechselnde "Einsatzgebiete (regional und zeitlich)" gehandelt habe. Mit diesem Vorbringen zeigt der Beschwerdeführer eine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides nicht auf: Abgesehen davon, dass das Vorbringen, die Einsatzgebiete seien keine immer wiederkehrenden "Tätigkeitsorte", in der von ihm vorgelegten Aufstellung der Reisebewegungen keine Deckung findet, weil darin jeweils die (größtenteils auch mehrfach aufgesuchten) Zielorte, an welchen die als Einsatz umschriebenen Laser-, Radar-, Alkomat- und Gewichtskontrollen durchgeführt wurden, ausdrücklich angeführt sind, ändert auch der Umstand, dass es sich gegebenenfalls nicht um "Tätigkeitsorte", sondern um "Einsatzgebiete" handelte, nichts an der entscheidenden, vom Beschwerdeführer aber nicht bestrittenen Vertrautheit des Beschwerdeführers mit diesen

Gebieten. Soweit der Beschwerdeführer ausführt, dass es sich nicht um "immer wiederkehrende" Tätigkeitsorte, sondern um "immer wieder wechselnde" Einsatzgebiete gehandelt habe, ist - abgesehen davon, dass die Zielorte größtenteils auch mehrfach angefahren wurden - darauf hinzuweisen, dass die belangte Behörde nicht davon ausgegangen ist, dass der Beschwerdeführer eine regelmäßig wiederkehrende Tätigkeit an verschiedenen Orten ausgeübt und damit ebenso viele verschiedene Mittelpunkte der beruflichen Tätigkeit begründet hat, sondern davon, dass dem Beschwerdeführer das von ihm regelmäßig bereiste Gebiet der politischen Bezirke Oberwart, Güssing und Jennersdorf hinsichtlich der Verpflegungsmöglichkeiten in einer einen Verpflegungsmehraufwand nicht notwendig nach sich ziehenden Weise ausreichend vertraut war.... Entgegen der Ansicht des Beschwerdeführers setzte sich die belangte Behörde mit dem in der Beschwerde erwähnten, schon in der Berufung zitierten Erlass des Bundesministeriums für Finanzen (der für den Verwaltungsgerichtshof überdies keine bindende Rechtsquelle darstellt) nicht in Widerspruch, weil es sich bei dem von der belangten Behörde umschriebenen Gebiet durchaus um einen lokal eingegrenzten Bereich handelt. Der Beschwerdeführer zeigt in der Beschwerde nicht auf, welche der in der im Verwaltungsverfahren vorgelegten Aufstellung enthaltenen Zielorte außerhalb der von der belangten Behörde angeführten Region (etwa - wie in der Berufung erwähnt - in Salzburg) gelegen gewesen wären...".

Die Bw. hat eine Vielzahl von Orten in den Bezirken Krems an der Donau, Melk, St. Pölten und Tulln bereist. Auch wenn sie in der Regel verschiedene Kunden in teilweise verschiedenen Ortschaften besucht hat, so sind ihr doch auf Grund ihrer Reisetätigkeit in diesen Bezirken die entsprechenden Verpflegungsmöglichkeiten in diesen lokal eingegrenzten Bereichen bekannt.

Auch aus den Lohnsteuerrichtlinien 1999 vermag die Bw. nichts für ihren Standpunkt zu gewinnen, da nach Rz 304 f LStR 1999 Mittelpunkt der Tätigkeit nicht nur ein einzelner Ort (politische Gemeinde), sondern auch ein mehrere Orte umfassendes Einsatzgebiet sein kann. *"Personen, die ein ihnen konkret zugewiesenes Gebiet regelmäßig bereisen, begründen in diesem Einsatzgebiet (Zielgebiet) einen Mittelpunkt der Tätigkeit (VwGH 28.5.1997, 96/13/0132)... Ein Einsatzgebiet kann sich auf einen politischen Bezirk und an diesen Bezirk angrenzende Bezirke erstrecken."*

Das Finanzamt Krems an der Donau ist in Entsprechung dieser Verwaltungspraxis vorgegangen. Für die Frage des Entstehens eines Verpflegungsmehraufwandes ist es unmaßgeblich, ob die Bw. nur Produkte präsentiert oder auch Abschlussvollmacht wie üblicherweise ein Vertreter hat.

Die konkrete Zuweisung eines Gebietes im Sinne der LStR 1999 (diese Formulierung findet sich in den LStR 2002 nicht mehr) kann sich auch dadurch ergeben, dass die Bw. tatsächlich im Wesentlichen nur ein derartiges Gebiet bereist (vgl auch Lohnsteuerprotokoll 1998, AÖF 130/1998, "Reisekosten Vertreter"; Lohnsteuerprotokoll 1999, AÖF 197/1999, "Zielgebiet").

Die von der Bw. in ihrer Berufung angesprochene 5-/15-Tage-Regelung (Rz 301 ff LStR 1999) bezieht sich auf die Begründung eines weiteren Tätigkeitsmittelpunktes an einem Einsatzort *außerhalb* eines Einsatzgebietes (Rz 304 f LStR 1999).

Hinzuweisen ist, dass der Verwaltungsgerichtshof in seinem Erkenntnis vom 30.10.2001, 95/14/0013, in Abweichung seiner bisherigen Rechtsprechung davon ausgegangen ist, dass nur im Falle einer mit einer Nächtigung verbundenen Reise von einem Verpflegungsmehraufwand gesprochen werden kann. Im Fall der Anwendung dieser Rechtsprechung auf den vorliegenden Fall wären überhaupt keine "Diäten" als Werbungskosten anzusetzen.

Nach Ansicht des unabhängigen Finanzsenats handelt es sich freilich hierbei um eine Einzelentscheidung, da der Gerichtshof in späteren Entscheidungen (zB 25.9.2002, 99/13/0034; 26.6.2002, 99/13/001) nicht auf diese Argumentationslinie zurückgegriffen hat, und einer Anwendung dieser für die Bw. ungünstigeren Rechtsprechung schon § 117 BAO entgegensteht.

Die Berufung war daher als unbegründet abzuweisen.

Wien, 28. April 2003