



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., Gde D, K-Straße 34b, vom 21. Mai 2010 gegen den Bescheid des Finanzamtes Feldkirch vom 18. Mai 2010 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2009 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe betragen:

Die Einkommensteuer für das Jahr 2009 wird festgesetzt mit: Das Einkommen im Jahr 2009 beträgt:	- 884,54 € 15.923,91 €
Berechnung der Einkommensteuer:	
Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit:	
X GmbH	0,00 €
y AG	13.180,36 €
Z. XX	5.779,07 €
hg	1.217,23 €
Werbungskosten, die der Arbeitgeber nicht berücksichtigen konnte	- 3.064,32 €
	17.112,34 €
Gesamtbetrag der Einkünfte	17.112,34 €
Sonderausgaben: (Topf-)Sonderausgaben	- 730,00 €
Außergewöhnliche Belastungen: Aufwendungen vor Abzug des Selbstbehaltes § 34 (4) EStG 1988) Selbstbehalt	- 2.000,00 € 1.541,57 €
Einkommen	15.923,91 €
Die Einkommensteuer gem. § 33 Abs. 1 EStG 1988 beträgt: (15.923,91 - 11.000,00) x 5.110,00 / 14.000,00	1.797,23 €
Steuer vor Abzug der Absetzbeträge	1.797,23 €
Unterhaltsabsetzbetrag	- 73,00 €
Verkehrsabsetzbetrag	- 291,00 €
Arbeitnehmerabsetzbetrag	- 54,00 €
Steuer nach Abzug der Absetzbeträge	1.379,23 €
Steuer sonstige Bezüge	136,04 €
Einkommensteuer	1.515,27 €
Anrechenbare Lohnsteuer	- 2.399,81 €

Festgesetzte Einkommensteuer

- 884,54 €

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (in der Folge kurz: Bw.) bezog im Berufungsjahr ua. vom 31. August 2009 bis 31. Dezember 2009 als Außendienstmitarbeiter der Z xx V [XY-Büro, Gd B, R-Gasse 11 (Gh)] Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit. Sein Wohnsitz befand sich im Berufungsjahr in G F, A-Straße 20 (vgl. dazu entsprechende Abfrage im Zentralen Melderegister).

Nach einem entsprechenden Vorhalteverfahren (vgl. das Ergänzungsersuchen des Finanzamtes vom 12. April 2010) wurde der Bw. mit dem angefochtenen Bescheid vom 18. Mai 2010 zur Einkommensteuer für das Jahr 2009 veranlagt; dabei anerkannte das Finanzamt im Hinblick auf die vom Bw. mit Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2009 vom 10. Februar 2010 als sonstige außergewöhnliche Belastungen geltend gemachte Alimente für zwei Kinder und eine Erwachsene im Betrage von 1.260,00 € einen Unterhaltsabsetzbetrag für einen Monat in Höhe von 73,00 €, zumal Unterhaltszahlungen lediglich für den Monat Dezember 2009 nachgewiesen worden seien; ein Unterhaltsabsetzbetrag könne nur für Monate Berücksichtigung finden, für welche der voll vorgeschriebene Unterhalt bezahlt worden sei und diese Zahlungen auch nachgewiesen seien.

In der gegen diesen Einkommensteuerbescheid 2009 mit Schriftsatz vom 21. Mai 2010 erhobenen Berufung ("Wiederaufnahme / Einspruch") erklärte der Bw. - unter Vorlage seines "Fahrtenbuches" für September 2009 bis Dezember 2009 - im Wesentlichen, dass er in der Steuererklärung 2009 die Geschäftsfahrten für seinen neuen Arbeitgeber, die XY V, vergessen habe. Er sei als Außendienstmitarbeiter im Zeitraum September 2009 bis Dezember 2009 für die XY 1.853 km privat und 7.674 km geschäftlich gefahren; vom Arbeitgeber seien diesbezüglich 290,68 € ersetzt worden. Er ersuche um entsprechende Berücksichtigung.

Mit Berufungsvorentscheidung betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2009 vom 18. Mai 2010 gab das Finanzamt dem Berufsbegehren Folge; dabei wurde der angefochtene Einkommensteuer(erst)bescheid insofern abgeändert, als das Finanzamt unter dem Titel "Reisekosten" Kilometergelder in Höhe von 2.932,32 € (7.674 km x 0,42 €) als Werbungskosten gewährte.

Mit dem als Vorlageantrag gewerteten Schreiben vom 7. Juni 2010 gab der Bw. noch an, dass er bei Nachreichung des Fahrtenbuches für 2009 die Diäten für September 2009 bis Dezember 2009 von insgesamt 584,10 € vergessen habe und er daher um entsprechende "Einrechnung" ersuche.

Das Finanzamt legte in der Folge die Berufung der Abgabenbehörde zweiter Instanz (Unabhängiger Finanzsenat) zur Entscheidung vor; dadurch galt die Berufung wiederum als unerledigt.

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung erwogen:

Im konkreten Fall ist (noch) die Frage zu klären, ob die vom Bw. im Zusammenhang mit seiner Tätigkeit als XY-Außendienstmitarbeiter für September 2009 bis Dezember 2009 geltend gemachten "Diäten" von insgesamt 584,10 € als Werbungskosten zu berücksichtigen sind oder nicht.

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen Werbungskosten. Nach Z 9 dieser Gesetzesstelle stellen Mehraufwendungen des Steuerpflichtigen für Verpflegung und Unterkunft (Reisekosten) bei *ausschließlich beruflich veranlassten Reisen* Werbungskosten dar. Diese Aufwendungen sind ohne Nachweis ihrer Höhe als Werbungskosten anzuerkennen, soweit sie die sich aus § 26 Z 4 leg. cit. ergebenden Beträge nicht übersteigen. Höhere Aufwendungen für Verpflegung sind nicht zu berücksichtigen.

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 1 und 2 lit. a EStG 1988 dürfen die für den Haushalt des Steuerpflichtigen aufgewendeten Beträge und Aufwendungen und Ausgaben für die Lebensführung, diese selbst wenn sie die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt und sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen, bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden.

Tagesgelder ersetzen einem eine beruflich veranlasste Reise durchführenden Arbeitnehmer jenen Verpflegungsmehraufwand, welcher ihm deshalb entsteht, weil ihm die günstigen Verpflegungsmöglichkeiten am Ort seines dienstlichen Tätigwerdens nicht bekannt sind. Nach Ablauf einer bestimmten Zeit ist in typisierender Betrachtungsweise davon auszugehen, dass ihm diese günstigen Verpflegungsmöglichkeiten bekannt geworden sind und er sich in einer vergleichbaren Lage wie jeder andere Arbeitnehmer befindet, der nicht auf Reise ist, sich aber auch außerhalb seines Haushaltes verpflegt (siehe Zorn, in: Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer, Kommentar, Tz 2 zu § 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988, und die darin angeführte Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes).

Verpflegungsmehraufwendungen bzw. Tagesdiäten sind somit nur - andernfalls liegen nicht abzugsfähige Kosten der normalen Lebensführung vor - bei Vorliegen einer *"beruflich veranlassten Reise"* anzuerkennen. Der Verwaltungsgerichtshof legt den Begriff einer beruflich veranlassten Reise im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988 danach aus, ob auf Grund des Ortswechsels gegenüber dem Ort der ständigen Tätigkeit ein Verpflegungsmehraufwand an-

genommen werden muss. Dabei geht er davon aus, dass der Steuerpflichtige außerhalb des Ortes seiner ständigen Tätigkeit die (kostengünstigen) Verpflegungsmöglichkeiten nicht kennt und sich daraus ein **Mehraufwand** ergibt (vgl. dazu auch Zorn, in: Hofstätter/Reichel, a.a.O., Tz 2 zu § 4 Abs. 5 EStG 1988, sowie VwGH 5.10.1994, 92/15/0225; VwGH 29.5.1996, 93/13/0013; VwGH 28.5.1997, 96/13/0132). Eine *„Reise“* liegt nach übereinstimmender Lehre, Rechtsprechung und Verwaltungspraxis (vgl. Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuer-Handbuch, Tz 77 ff zu § 16 EStG 1988; Doralt, EStG¹³, § 16 Tz 173, und die dort angeführte Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes; siehe zB auch UFS 22.10.2007, RV/0376-F/07; UFS 16.5.2008, RV/0215-F/08; UFS 9.3.2010, RV/0029-F/10) dann vor,

- wenn sich der Steuerpflichtige zwecks Verrichtung beruflicher Obliegenheiten oder sonst aus beruflichem Anlass vom Mittelpunkt seiner Tätigkeit entfernt,
- die Entfernung *mindestens 25 km* beträgt,
- bei Inlandsreisen eine Reisedauer von *mehr als drei Stunden* bzw. bei Auslandsreisen eine Reisedauer von mehr als fünf Stunden vorliegt und
- *kein weiterer Mittelpunkt seiner Tätigkeit* begründet wird.

Mittelpunkt der Tätigkeit ist jedenfalls der Ort der Betriebsstätte, in welcher der Steuerpflichtige Innendienst verrichtet. Erstreckt sich die Tätigkeit des Steuerpflichtigen auf zwei oder mehrere Tätigkeitsmittelpunkte, so ist der Aufenthalt an ihnen keine Reise, sodass eine Berücksichtigung von Verpflegungsmehraufwendungen nicht erfolgen kann. Mittelpunkt der Tätigkeit kann nicht nur ein (statischer) einzelner *Ort* (politische Gemeinde), sondern auch ein mehrere Orte umfassendes Einsatzgebiet sein. Für die Anfangsphase von *fünf* Tagen in einem (neuen) Einsatzgebiet steht das Tagesgeld (*26,40 €*) zu. Erfolgt innerhalb von sechs Kalendermonaten kein Einsatz in diesem Einsatzgebiet, ist mit der Berechnung der *„Anfangsphase“* von fünf Tagen neu zu beginnen.

Bei Reisen *außerhalb des Einsatzgebietes* gelten im Übrigen die Bestimmungen über einen weiteren Mittelpunkt der Tätigkeit an einem Einsatzort (vgl. auch Doralt, a.a.O., § 16 Tz 178; Sailer/Bernold/Mertens, Die Lohnsteuer in Frage und Antwort, Ausgabe 2008, Seiten 167 f; Zorn, in: Hofstätter/Reichel, a.a.O., Tz 2 zu § 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988).

Begründet nun der Steuerpflichtige einen solchen (weiteren) Mittelpunkt der Tätigkeit, so ist der Aufenthalt an diesem keine Reise im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988, sodass eine Berücksichtigung von Verpflegungsmehraufwendungen nicht erfolgen kann. In diesem Fall ist, wie bereits oben ausgeführt, in typisierender Betrachtungsweise davon auszugehen, dass die günstigen Verpflegungsmöglichkeiten bekannt sind und daher kein zu Werbungskosten führender Mehraufwand für Verpflegung entsteht.

In Anlehnung an die oben zitierte Judikatur, Literatur und Verwaltungspraxis war im gegenständlichen Fall die Berücksichtigung von Verpflegungsmehraufwendungen teilweise zu versagen. Abgesehen von jenen Einsatzorten, welche ohnehin vom Mittelpunkt der Tätigkeit des Bw. (XY-Büro in B) weniger als 25 km entfernt waren, war im Berufungsfall davon auszugehen, dass der Bw. in Anbetracht der aus seinem vorgelegten "Fahrtenbuch" für September 2009 bis Dezember 2009 hervorgehenden Fahrtätigkeit als Außendienstmitarbeiter der XY hinsichtlich des Zielgebietes "Bezirk FI" einen *weiteren Mittelpunkt* seiner Tätigkeit begründet hat bzw. auf Grund der Häufigkeit seiner Außendienste ausreichend Kenntnis hinsichtlich günstiger Verpflegungsmöglichkeiten in diesem Einsatzgebiet besitzt und von diesen Möglichkeiten auch Gebrauch gemacht hat. Für diese Beurteilung ist allein entscheidend, ob und in welcher Intensität (Dichte) die Bereisung dieses Zielgebietes tatsächlich erfolgte. Das ständige Bereisen führt eben zu einer Vertrautheit mit den jeweiligen örtlichen Gegebenheiten und ist daher diesbezüglich ein Verpflegungsmehraufwand nicht gegeben. Die durch die gesetzliche Regelung gebotene typisierende Betrachtungsweise verbietet es, auf im Einzelfall mögliche Besonderheiten Bedacht zu nehmen (vgl. VwGH 28.5.1997, 96/13/0132, und das dort angeführte Judikat). Bei der Beurteilung des Vorliegens eines steuerlich zu berücksichtigenden Verpflegungsmehraufwandes ist alleine darauf abzustellen, ob ein solcher einem "Reisenden" auf Grund der Unkenntnis der örtlichen Gegebenheiten bzw. der preisgünstigen Verpflegungsmöglichkeiten im Verhältnis zu einem ständig an diesem Ort Tätigen erwächst. Außerdem ist auch zu berücksichtigen, dass allfällige aus der anfänglichen Unkenntnis über die lokale Gastronomie resultierende Verpflegungsmehraufwendungen durch die entsprechende zeitliche Lagerung von Mahlzeiten bzw. die Mitnahme von Lebensmitteln abgefangen werden können (vgl. VwGH 28.1.1997, 95/14/0156; VwGH 30.10.2001, 95/14/0013, betreffend eintägige Dienstreisen).

Angesichts des Umstandes, dass der Bw. erst im September 2009 seine Tätigkeit als XY-Außendienstmitarbeiter aufnahm, damit erst ab dieser Zeit Fahrten in das genannte Zielgebiet unternahm, waren im Berufungsjahr für dieses Einsatzgebiet Tagesdiäten im Umfang von **fünf** Tagen (*"Anfangsphase"*) zu gewähren; folgedessen errechnet sich der als Werbungskosten anzuerkennende Verpflegungsmehraufwand ("Diäten") mit **132,00 €** (26,40 € x 5) und war dem diesbezüglichen Berufungsbegehren daher teilweise Folge zu geben. Der angefochtene Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2009 war daher - neben dem unstrittigen Werbungskostenabzug von Kilometergeldern im Betrage von 2.932,32 € - entsprechend abzuändern.

Es war daher - gerade auch im Sinne einer gleichmäßigen Besteuerung aller Steuerpflichtigen - spruchgemäß zu entscheiden.

Feldkirch, am 15. Juli 2010