



GZ. RV/1887-W/02

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw gegen die Bescheide des Finanzamtes Korneuburg betreffend Einkommensteuer für die Jahre 1998 und 1999 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern (in S und €) zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

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

Der Berufungswerber (Bw) ist Signalführer bei den Österreichischen Bundesbahnen. In seinen Erklärungen zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagungen für die Jahre 1998 und 1999 beantragte der Bw, unter dem Titel Werbungskosten, Tagesdiäten im Zusammenhang mit seinen beruflichen Reisen und zwar in folgender Höhe:

1998	31.807,50 S
1999	31.317,60 S

Im Zuge der Veranlagung wurden die beantragten Diäten mit folgender Begründung nicht anerkannt:

"Nach der vorgelegten Erklärung üben Sie keine Fahrtätigkeit aus. Es ist aber gleich ob Sie auf den Bahnlinien von Wien bis Kittsee, Hegyeshalom, Mannersdorf, Wulkaprodersdorf,... ständig im Fahrdienst tätig sind oder auf den einzelnen Bahnhöfen Ihren Dienst versehen.

Eine Abweisung der Differenzwerbungskosten erfolgt nicht deswegen weil Sie Fahrtätigkeit ausüben. In Ihrem Fall werden keine Differenzwerbungskosten anerkannt, weil Sie in einem konkret zugewiesenen Gebiet (Zielgebiet) regelmäßig tätig waren.

Arbeitnehmer, die in einem konkret zugewiesenen Gebiet regelmäßig tätig werden, begründen in Ihrem Einsatzgebiet (Zielgebiet) einen weiteren Mittelpunkt der Tätigkeit.

Im Zielgebiet sind dem Arbeitnehmer die günstigsten Verpflegungsmöglichkeiten bekannt, - es entstehen daher keine Mehraufwendungen für die Verpflegung, die allein die Berücksichtigung von Tagesgeldern als Differenzwerbungskosten begründen."

Gegen diese Bescheide betreffend die Einkommensteuer für das Jahr 1998 und 1999 erhob der Bw mit Schreiben vom 12. Oktober 2000 Berufung, beantragte die Anerkennung der Werbungskosten und führte aus, dass er nicht im Fahrdienst tätig sei, er nicht regelmäßig an einem Arbeitsort seine Tätigkeit ausübe und die Arbeitseinteilung täglich per Anruf erfolge. Weiters wies der Bw darauf hin, dass die günstigste Verpflegungsmöglichkeit in keiner Weise in Anspruch genommen werden könne, da vorher nicht bekannt sei, wo der Einsatzort liegt. Außerdem bestehe an vielen Orten keine entsprechende Verpflegungsmöglichkeit.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 13. Dezember 2000 wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab und führte hierzu aus:

""Differenztagesgelder" sind nicht absetzbar, wenn ein weiterer Mittelpunkt der Tätigkeit begründet wird. Mit den Lohnsteuerrichtlinien 1999 (anzuwenden ab der Veranlagung 1998) wurde der Begriff des Zielgebietes (Randzahl 304 - 308) in die Lohnsteuerrichtlinien aufgenommen. Mittelpunkt der T. kann nicht nur ein einzelner Ort sondern auch ein mehrere Orte umfassendes Zielgebiet sein. Personen, die in ihnen konkret zugewiesenes Gebiet regelmäßig bereisen, begründen daher in diesem Einsatzgeb.(Zielgeb.) einen weiteren Mittelpunkt der Tätigkeit.

Dieser Bestimmung liegt folgende Überlegung zugrunde: Im Zielgebiet kennt der Steuerpflichtige die günstigsten Verpflegungsmöglichkeiten. Es entstehen ihm keine Mehraufwendungen für die Verpflegung, die allein die Berücksichtigung von Tagesgeldern als Differenzwerbungsk. begründen. Als Zielgebiet wurden in Ihrem Fall die Bahnstationen entlang der Bahnlinien Wien-Fischamend, Wien-Hegyeshalom, Parndorf-Kittsee sowie Parndorf-Wulkaprodersdorf bestimmt. Ihnen wird der Dienstort erst kurz vor Dienstantritt gesagt, - aber dass Sie den Ort und die Verpflegungsmöglichkeiten an diesem Ort nicht kennen, das kann nicht stimmen."

Gegen diesen Bescheid brachte der Bw fristgerecht einen Antrag auf Entscheidung durch die Abgabenbehörde II. Instanz ein und führte darin wie folgt aus:

"Ich erhebe Einspruch gegen die Bescheide (Einkommensteuerbescheid 98 und 99) wegen der Begründung.

Da ich meinen Dienstort erst kurz vor Dienstantritt erfahre, ausschließlich auf Bahnstrecken arbeite, die sich meistens außerhalb oder am Rande von Ortsgebieten oder Ortschaften liegen, habe ich keine Möglichkeit mich nach den billigsten oder günstigsten Verpflegungsmöglichkeiten umzusehen, wodurch mir natürlich eine Mehraufwendung für die Verpflegung entsteht, da ich weder ein günstiges Menü in einer Werksküche, noch eine Wochenbestellung an meinen Dienstsitz in Bruck/L., bestellen kann, da ich nie weiß, wo ich mich um die Mittagszeit aufhalte.

Kollegen, die in anderen Bezirken oder Bundesländern wohnen, erhielten anstandslos ihre Differenztagesgelder angewiesen, obwohl sie wie ich an den Bahnlinien Wien – Fischamend, Wien-Hegyeshalom, ... etc. oder anderen Bahnlinien arbeiten.

Ich ersuche deshalb um eine weitere Überprüfung meiner Anträge für 1998 und 1999."

Mit Bericht vom 24. Jänner 2001 legte das Finanzamt die Berufung ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland zur Entscheidung vor. Bis 31. Dezember 2002 erfolgte keine Erledigung der Berufung durch die Finanzlandesdirektion.

Gemäß § 323 Abs. 10 iVm § 260 BAO ist zur Entscheidung über die Berufung nunmehr der unabhängige Finanzsenat zuständig.

Über die Berufung wurde erwogen:

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 berufungsgegenständlichen Fall

Aus den vom Bw vorgelegten Reisekostenabrechnungen für die Jahre 1998 und 1999 ist ersichtlich, dass sich die Tätigkeit des Bw auf die Bezirke Gänserndorf, Wien-Umgebung, Bruck an der Leitha, Neusiedl am See und Eisenstadt erstreckt. Diese Bezirke, in denen der Bw seine Tätigkeit ausübt stellen das Einsatzgebiet des Bw dar. Aus verwaltungsökonomischen Gründen verzichtet die Behörde auf die Überprüfung der Reisekostenabrechnung für das Vorjahr und gewährt im Jahre 1998 für eine "Anfangsphase" von 5 Tagen für dieses Einsatzgebiet die Diäten.

Von den Diäten laut vorgelegter Reisekostenabrechnungen entfallen 1998 28.526,70 S und 1999 28.023,50 S auf Fahrten im Einsatzgebiet; der Rest von 3.280,80 S im Jahre 1998 und 3.144,10 S im Jahre 1999 betrifft Reisen außerhalb des oben bezeichneten Einsatzgebietes.

Hinsichtlich der beantragten Diäten für jene Tage, an denen Reiseziele außerhalb des Einsatzgebietes bereist wurden, wird festgehalten, dass in den Jahren 1998 und 1999 an keinen der Orte ein weiterer Mittelpunkt der Tätigkeit begründet wurde. Die Diäten für diese Tage werden daher gewährt.

gewährte Diäten im Einsatzgebiet (5 Tage) im Jahre 1998

Datum	Reiseziel	Bezirk		Beantragten Diäten
2. Jänner 1998	Zurndorf	Neusiedl am See	S	136,70
5. Jänner 1998	Zurndorf	Neusiedl am See	S	136,70
7. Jänner 1998	Zurndorf	Neusiedl am See	S	136,70

8. Jänner 1998	Nickelsdorf	Neusiedl am See	S	136,70		
9. Jänner 1998	Nickelsdorf	Neusiedl am See	S	136,70		
			S	683,50	€	49,67

insgesamt anerkannte Diäten

	1998				1999			
im Einsatzgebiet	S	683,50	€	49,67	S	0,00	€	0,00
außerhalb des Einsatzgebietes	S	3.280,80	€	238,43	S	3.144,10	€	288,49
gewährte Diäten	S	3.964,30	€	288,10	S	3.144,10	€	288,49

Beilage: 1 Berechnungsblatt für das Jahr 1998 in S

1 Berechnungsblatt für das Jahr 1998 in €

1 Berechnungsblatt für das Jahr 1999 in S

1 Berechnungsblatt für das Jahr 1999 in €

Wien, 18. März 2004