



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vom 26. März 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes Salzburg-Stadt, vertreten durch Dr. Thomas Seiler, vom 12. März 2008 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2007 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

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

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (kurz Bw.) bezieht nichtselbständige Einkünfte aus seiner Tätigkeit als Versicherungsvertreter. In seiner Einkommensteuererklärung (Arbeitnehmerveranlagung) für 2007 machte er neben verschiedenen anderen Aufwendungen auch Werbeartikel und Diäten als Werbungskosten geltend, die vom Finanzamt zur Gänze nicht anerkannt wurden. Gegen den betreffenden Einkommensteuerbescheid für 2007 erhob der Bw. Berufung mit der Begründung, zu den Diäten *"wurde mir in Ihrem Hause erklärt, dass die ersten 10 Aufenthalte mit 100% und die weiteren zu 50% angerechnet werden. Ich bitte dies zu berücksichtigen"*.

Mit Berufungsvorentscheidung wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab. Dagegen richtet sich der Antrag des Bw. auf Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz, wobei er ausführte, er *"möchte auch noch wissen, warum Werbegeschenke an Kunden nicht mehr gewährt werden, aber bis letztes Jahr anerkannt wurden"*.

Im Ermittlungsverfahren vor dem Unabhängigen Finanzsenat legte der Bw. in einer persönlichen Vorsprache sein Fahrtenbuch für 2007 sowie die Rechnungen über die Werbegeschenke vor. Aus seinem Vorbringen, das im Einklang mit seinem Fahrtenbuch steht, geht hervor, dass er überwiegend im Außendienst tätig ist und Kunden *"in fast ganz Österreich"* betreut. Seine Außendiensttätigkeit betrifft zu einem großen Teil das Gebiet von X und Umgebung, wobei er für diese Fahrten jedoch keine Tagesgelder beanspruchte. Seine Reisen führten ihn in nahezu alle österreichischen Bundesländer. Die häufigsten Ziele waren Wien, Linz, Graz und Innsbruck, die restlichen Ziele betreffen Orte in Tirol, Oberösterreich, Niederösterreich und dem Burgenland. Diese ungefähr wöchentlich stattfindenden Reisen umfassten (mit einer einzigen Ausnahme) immer zwei Tage mit einer Nächtigung. Aus dem Fahrtenbuch geht hervor, dass der Bw. im Jahr 2007 insgesamt 24 Tage in Wien tätig war, 18 Tage in Graz, 15 Tage in Linz, 14 Tage in Innsbruck sowie jeweils zwischen zwei und sechs Tagen an den sonstigen Orten.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 16 Abs.1 EStG 1988 sind die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen Werbungskosten. Werbungskosten sind nach Z 9 leg.cit. auch die Mehraufwendungen des Steuerpflichtigen für Verpflegung und Unterkunft bei ausschließlich beruflich veranlassten Reisen.

Nach der Bestimmung des § 20 Abs.1 Z 3 EStG dürfen Repräsentationsaufwendungen oder Repräsentationsausgaben bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden.

1) Diäten

Eine Reise im Sinne des § 16 Abs.1 Z 9 EStG 1988 liegt vor, wenn sich der Steuerpflichtige aus beruflichem Anlass mindestens 25 km vom Mittelpunkt der Tätigkeit entfernt und eine Reisedauer von mehr als drei Stunden vorliegt, wobei der Reiseort nicht ein weiterer Mittelpunkt der Tätigkeit sein darf. Mittelpunkt der Tätigkeit ist einerseits der Ort der Betriebsstätte, in welcher der Arbeitnehmer tätig ist, oder bei einem Außendienstmitarbeiter uU auch seine Wohnung (Zorn in Hofstätter/Reichel, § 16 Abs.1 Z 9 Tz.2). Mittelpunkt der Tätigkeit kann nach der Rechtsprechung aber auch ein mehrere Orte umfassendes Einsatzgebiet sein. Personen, die ein Gebiet regelmäßig bereisen, begründen in diesem 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. Betrifft die ständige Reisetätigkeit ein größeres Gebiet (zB ganz Niederösterreich), liegt kein Einsatzgebiet vor, diesfalls sind die Reisen nach den allgemeinen Grundsätzen zu beurteilen.

Im gegenständlichen Fall steht fest, dass der Bw. durch seine Tätigkeit in der Stadt X und Umgebung einen Mittelpunkt der Tätigkeit in X hat. Seine beruflich veranlassten Reisen erstrecken sich auf einen Großteil von ganz Österreich, wobei bestimmte Gebiete von ihm wiederkehrend bereist werden, vor allem einige Landeshauptstädte und deren Umgebung. Diese Reisen erfolgen jedoch nicht regelmäßig, das heißt mindestens einmal wöchentlich (vgl. VwGH 2.8.1995, 93/13/0099). Nach der Verwaltungspraxis steht einem Arbeitnehmer, der an einem Einsatzort wiederkehrend, aber nicht regelmäßig tätig wird, eine Anfangsphase von 15 Tagen pro Kalenderjahr zu, das heißt, nach Ablauf dieser Frist wird an diesem Ort ein (weiterer) Mittelpunkt der Tätigkeit begründet.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zu beruflich veranlassten Reisen ist Grundvoraussetzung für die Anerkennung von pauschalen Tagesgeldern, dass solche Mehraufwendungen für Verpflegung überhaupt angefallen sind (vgl. VwGH 24.2.1993, 91/13/0252; 5.10.1994, 92/15/0225). Pauschale Reisekosten sind in Fällen, in denen ein abzugeltender Mehraufwand nicht vorliegt, nicht abzugsfähig (vgl. VwGH 6.2.1990, 89/14/0031; 24.2.1993, 91/13/0252). Die Anerkennung von Verpflegungsmehraufwand als Werbungskosten liegt darin begründet, dass der Steuerpflichtige in der ersten Zeit (Anfangsphase) 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 Reisen ist, sich aber außerhalb seines Haushaltes verpflegt. Ein Verpflegungsmehraufwand steht darüber hinaus auch dann nicht zu, wenn sich ein Steuerpflichtiger nur während des Tages an einer neuen Arbeitsstätte aufhält. Nur wenn eine Nächtigung erforderlich ist, sind Verpflegungsmehraufwendungen zu berücksichtigen (VwGH 30.10.2001, 95/14/0013).

Für das Erreichen jenes Zeitraumes, der für das Verschaffen ausreichender Kenntnisse über günstige Verpflegungsmöglichkeiten notwendig ist, sind auch wiederkehrende Tätigkeiten an einzelnen, nicht zusammenhängenden Tagen zu berücksichtigen.

Dem Bw. stehen daher für seine wiederkehrenden, aber nicht regelmäßigen Reisen nach Wien und Graz jeweils die Tagesgelder für die Anfangsphase von 15 Tagen zu. Hinsichtlich der darüber hinausgehenden Aufenthalte wird nach der ständigen Judikatur und Verwaltungspraxis ein Verpflegungsmehraufwand nicht anzunehmen sein. Für seine Reisen nach Linz stehen für 14 Tage die Tagesgelder zu, denn eine Reise erfolgte ohne Übernachtung und führt daher nach der Rechtsprechung des VwGH nicht zu einem anzuerkennenden Verpflegungsmehraufwand (siehe VwGH 30.10.2001, 95/14/0013). Für die übrigen Reisen stehen die Tagesgelder zur Gänze zu, zumal alle Reisen eine Nächtigung beinhalteten. Der anzuerkennende Verpflegungsmehraufwand beträgt demgemäß jeweils

€ 396,- für die Reisen nach Wien und Graz, jeweils € 369,60 für die Reisen nach Linz und Innsbruck und € 422,40 für die sonstigen Reisen (gesamt 16 Tage). Der Gesamtbetrag der anzuerkennenden Tagesgelder beläuft sich somit auf € 1.953,60. Der Berufung ist in diesem Punkt also teilweise stattzugeben.

2) Werbegeschenke:

Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes zählen Gelegenheitsgeschenke an Klienten, Kunden und sonstige Geschäftsfreunde zu den nichtabzugsfähigen Repräsentationsaufwendungen. Der Gerichtshof legt hierbei einen sehr strengen Maßstab an und zieht die Grenzen der Abzugsfähigkeit enger als die Verwaltungspraxis (siehe Doralt/Kofler, EStG, § 20 Tz 163 und die dort angeführte Judikatur). In diesem Punkt ist die Berufung daher als unbegründet abzuweisen.

Insgesamt war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Salzburg, am 2. April 2009