

## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des Bw., vertreten durch Dr. iur. Wolfram Schrott, gegen die Bescheide des Finanzamtes Landeck betreffend Einkommensteuer für die Jahre 1999, 2000 und 2001 entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Einkommensteuer sowie die sich nach Abzug der anrechenbaren Lohnsteuer für die einzelnen Kalenderjahre ergebenden Gutschriften werden wie folgt festgesetzt:

	1999		2000		2001	
	€	S	€	S	€	S
Bemessungsgrundlage	43.779,21	602.415,00	44.101,87	606.855,00	45.095,67	620.530,00
Einkommensteuer	14.694,35	202.198,64	14.326,04	197.130,64	14.898,17	205.003,26
Gutschrift	302,17	4.158,00	293,02	4.032,00	258,50	3.557,00

Die Fälligkeit der sich gegenüber den Berufungsvorentscheidungen ergebenden Nachzahlungen ist der Buchungsmittelung zu entnehmen.

### **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**

In den Erklärungen zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für die Jahre 1999, 2000 und 2001 begehrte der Berufungswerber u. a. die Berücksichtigung von Taggeldern in Höhe von 62.100 S für 1999, 45.810 S für 2000 und 67.230 S für 2001 als Werbungskosten. Aus den diesen Erklärungen beiliegenden Aufstellungen ergab sich, dass der Berufungswerber bereits seit mehreren Jahren als Techniker beschäftigt ist und er nahezu ausschließlich Kunden im T. O. (Gebiet rund um und westlich von I. einschließlich S. und L.) betreute.

Mit den Bescheiden vom 17. Juli 2002 führte das Finanzamt die Veranlagungen zur Einkommensteuer für die Kalenderjahre 1999, 2000 und 2001 durch, ohne die angeführten Taggelder als Werbungskosten zu berücksichtigen. Begründend führte es aus, dass es auf Grund der langjährigen Tätigkeit des Berufungswerbers im Außendienst als erwiesen anzunehmen sei, dass ihm die günstigsten Verpflegungsmöglichkeiten in den von ihm bereisten Orten soweit bekannt seien, dass ein Verpflegungsmehraufwand ebenso wie bei einem an ein und demselben Ort tätigen Arbeitnehmer ausgeschlossen werden könne. Tagesdiäten könnten daher nicht berücksichtigt werden.

Gegen diese Bescheide richtet sich die Berufung, in der eingewendet wird, dass der Berufungswerber dem Kollektivvertrag für Angestellte des Metallergewerbes unterliege und laut diesem eine Reiseaufwandsentschädigung für die Bestreitung des mit der Dienstreise verbundenen persönlichen Mehraufwandes für Verpflegung vorgesehen sei. Daher seien die Reisekosten laut den den Erklärungen beiliegenden Aufstellungen als Werbungskosten zu berücksichtigen.

Mit den Berufungsvorentscheidungen vom 26. September 2002 gab das Finanzamt den Berufungen teilweise Folge. Hinsichtlich des Kalenderjahres 1999 wurden für die Reise des Berufungswerbers nach F. (19. März) die von ihm beantragten Taggelder in Höhe von 360 S als Werbungskosten anerkannt. Hinsichtlich des Kalenderjahres 2000 wurden die in Höhe von jeweils 360 S geltend gemachten Taggelder für 15 Fahrten nach Sa. (Fahrten am 10., 11., 18. und 31. Jänner, 5., 8., 14., 19. und 22. Februar, 6., 13., 20. und 25. März, 10. und 18. April), für eine Fahrt nach B. V. (28. Februar), eine Fahrt nach M. (26. März) und eine Fahrt nach St. (18. Oktober) – zusammen 6.840 S - als Werbungskosten berücksichtigt. Hinsichtlich des Kalenderjahres 2001 schließlich wurden die jeweils in Höhe von 360 S beantragten Taggelder für eine Fahrt nach F. (19. März) und für eine Fahrt nach Z. (2. Dezember) – zusammen 720 S – als Werbungskosten berücksichtigt. Die Nichtberücksichtigung der übrigen vom Berufungswerber beantragten Taggelder wurde damit begründet, dass Fahrten eines Technikers zu Filialen und Kunden seines Arbeitgebers in mehreren aneinander angrenzenden politischen Bezirken keine Reisen im Sinne des § 16 EStG 1988 darstellten. Taggelder könnten nämlich nur dann als Werbungskosten berücksichtigt werden, wenn bei den Reisebewegungen in typisierender Weise ein Verpflegungsmehraufwand gegenüber dem ansonsten am jeweiligen Aufenthaltsort anfallenden (üblichen) Verpflegungsaufwand vorliege. Bei regelmäßiger Bereisung eines Gebietes sei es auch unmaßgeblich, ob dieses Gebiet dem Arbeitnehmer formell oder nur faktisch zugewiesen werde, weil die Tätigkeit in einem Gebiet zu einer Vertrautheit mit den örtlichen Gegebenheiten führe und daher ein Verpflegungsmehraufwand nicht gegeben sei.

Mit Schriftsatz vom 22. Oktober 2002 beantragte der Berufungswerber die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz ohne weitere Einwendungen gegen den vom Finanzamt in den Bescheiden und Berufungsvorentscheidungen dargestellten Sachverhalt oder dessen rechtliche Würdigung zu erheben.

***Über die Berufung wurde erwogen:***

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Dabei stellen nach Z. 9 dieser Gesetzesstelle in der für die Streitjahre geltenden Fassung insbesondere Reisekosten bei ausschließlich beruflich veranlassten Reisen Werbungskosten dar. Diese Reisekosten sind ohne Nachweis ihrer Höhe als Werbungskosten anzuerkennen, soweit sie die sich aus § 26 Z. 4 leg. cit. ergebenden Sätze nicht übersteigen. Höhere Aufwendungen für Verpflegung sind nicht zu berücksichtigen.

Dem gegenüber dürfen gemäß § 20 Abs. 1 Z. 2 EStG 1988 die Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung, 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.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes gehören Mehraufwendungen für Gasthausverpflegung grundsätzlich zu den Kosten der Lebensführung, zumal ein bedeutender Teil der Erwerbstätigen darauf angewiesen ist, Mahlzeiten außerhalb des Haushaltes einzunehmen. Einem Steuerpflichtigen ist es auch unbenommen, Nahrungsmittel von zu Hause mitzunehmen und durch deren Verzehr die eine oder andere Gasthausmahlzeit zu ersetzen. Mehraufwendungen für Verpflegung könnten nur dann vorliegen, wenn der Steuerpflichtige – weil er sich in größerer Entfernung von seinem Haushalt aufhält – nicht die Möglichkeit hat, sich Mahlzeiten im Rahmen eines Haushaltes zuzubereiten. Die einkünftemindernde Berücksichtigung von Verpflegungsaufwendungen nach § 16 Abs. 1 Z. 9 EStG 1988 findet ihre Begründung darin, dass dem Reisenden die besonders preisgünstigen Verpflegungsmöglichkeiten am jeweiligen Aufenthaltsort in der Regel nicht bekannt sind, weshalb die Verpflegung durch die örtliche Gastronomie typischerweise zu Mehraufwendungen führt. Hält sich der Steuerpflichtige jedoch – unter Umständen auch mit Unterbrechungen – länger an einem Ort auf, sind ihm die örtlichen Verpflegungsmöglichkeiten ausreichend bekannt, sodass ein Mehraufwand für Verpflegung nicht mehr steuerlich zu berücksichtigen ist. Wird eine berufliche Tätigkeit an einem neuen Tätigkeitsort aufgenommen, führt dies nicht zu einem steuerlich zu berücksichtigenden Verpflegungsmehraufwand, wenn sich der Berufstätige nur während des Tages am Tätigkeitsort aufhält; ein allfälliger aus der anfänglichen Unkenntnis über die lokale Gastronomie resultierender Mehraufwand kann in solchen Fällen durch die entsprechende zeitliche Lagerung von Mahlzeiten bzw. die Mitnahme von Lebensmitteln abgefangen werden.

Soweit allerdings eine Nächtigung erforderlich ist, ist – für den ersten Zeitraum von ca. einer Woche – der Verpflegungsmehraufwand zu berücksichtigen (VwGH. 28.1.1997, 95/14/0156).

Im Erkenntnis vom 7. Oktober 2003, Zl. 2000/15/0151, wiederholte der Verwaltungsgerichtshof diese Ansicht, und verneinte die steuerliche Berücksichtigung von Taggeldern bei einem Vertreter, welchem auf Grund seiner langjährigen Tätigkeit in einem lokal eingegrenzten Gebiet in der gebotenen typisierenden Betrachtungsweise unterstellt werden muss, die günstigen Verpflegungsmöglichkeiten des bereisten Gebietes zu kennen bzw. andernfalls einen Verpflegungsmehraufwand – allenfalls durch eine entsprechende zeitliche Lagerung von Mahlzeiten oder die Mitnahme von Lebensmitteln – abzufangen. In diesem Erkenntnis verweist der Verwaltungsgerichtshof ausdrücklich auf sein Erkenntnis vom 26. Juni 2002, Zl. 99/13/0001, in dem er die steuerliche Anerkennung von Reisen eines Steuerpflichtigen in ein lokal eingegrenztes, drei aneinander angrenzende politische Bezirke umfassendes Gebiet wegen der zu unterstellenden Kenntnis der dort zur Verfügung stehenden günstigen Verpflegungsmöglichkeiten verneinte.

Diese Rechtslage und Rechtsprechung sind auf den vorliegenden Fall uneingeschränkt anzuwenden.

Der Berufungswerber bereist für seinen Arbeitgeber nach den unwidersprochen gebliebenen Feststellungen des Finanzamtes seit mehreren Jahren nahezu ausschließlich das T. O. (Gebiet um und westlich von I. samt angrenzenden Orten) und besucht in diesem Gebiet situierte Filialen und Kunden seines Arbeitgebers.

Auf Grund dieser mehrjährigen Tätigkeit hat das Finanzamt in der gebotenen typisierenden Betrachtungsweise dem Berufungswerber unterstellt, die günstigen Verpflegungsmöglichkeiten in diesem lokal eingegrenzten, vier aneinander angrenzende politische Bezirke umfassenden Gebiet zu kennen. Diesem Vorbringen des Finanzamtes hat der Berufungswerber nicht widersprochen.

Bei diesem Sachverhalt können aber wegen der angeführten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (zur Frage der Zulässigkeit der Zusammenfassung mehrerer aneinander angrenzender politischer Bezirk zu einem einheitlichen, lokal abgegrenzten Gebiet s. das Erkenntnis Zl. 99/13/0001; zur Frage der Unterstellung der Kenntnis der günstigen Verpflegungsmöglichkeiten s. das Erkenntnis Zl. 2000/15/0151) für die Fahrten im T. O. (Gebiet rund um und westlich von I. samt den angrenzenden Orten S. und L.) keinerlei Taggelder als Werbungskosten anerkannt werden, weil dem Berufungswerber auf Grund seiner Kenntnis der günstigen Verpflegungsmöglichkeiten im angeführten Reisegebiet keine

höheren Verpflegungsaufwendungen - und somit kein Verpflegungsmehraufwand - entstanden sind als anderen Arbeitnehmern, die an Orten im bereisten Gebiet arbeiten ohne auf einer beruflich veranlassten Reise zu sein und auch außerhalb ihres Haushaltes (an ihrem Arbeitsplatz oder in dessen Nähe) Mahlzeiten einnehmen müssen.

Hinzu kommt, dass den den Erklärungen beiliegenden Aufstellungen über die in den Streitjahren vom Berufungswerber durchgeführten beruflich veranlassten Reisen zu entnehmen ist, dass außer der vom 4. bis 5. Oktober 2000 absolvierten Reise nach B. sämtliche Fahrten keine Nächtigung erforderlich machten. Der Berufungswerber hat sich mit Ausnahme der angeführten Reise nach B. an den jeweiligen Aufenthaltsorten lediglich während des Tages aufgehalten. Auch dieser Umstand führt nach der angeführten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (s. die Erkenntnisse ZI. 95/14/0156 und 2000/15/0151) dazu, dass hinsichtlich der Fahrten im in Rede stehenden Gebiet keine Taggelder als Werbungskosten berücksichtigt werden können, weil es dem Berufungswerber unbenommen geblieben ist, einen allenfalls entstehenden Verpflegungsmehraufwand durch entsprechende zeitliche Lagerung von Mahlzeiten oder durch die Mitnahme von Lebensmitteln abzufangen.

Diese zuletzt angestellten Überlegungen sind auch maßgeblich für die Beurteilung der steuerlichen Abzugsfähigkeit von Taggeldern, welche für Fahrten geltend gemacht wurden, die den Berufungswerber aus dem oben angeführten Gebiet hinaus geführt haben. An allen Orten (F., Sa., B. V., M., St. ,Z., Ma. und V.), zu denen diese Fahrten führten, hielt sich der Berufungswerber jeweils nur während des Tages auf, sodass auch für diese Fahrten ein Verpflegungsmehraufwand steuerlich nicht berücksichtigt werden kann (s. nochmals das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes ZI. 95/14/0156).

Lediglich auf die Fahrt vom 4. bis 5. Oktober 2000 treffen die bisher aufgezeigten Verhältnisse nicht zu; für diese Fahrt sind Verpflegungsmehraufwendungen grundsätzlich abzugsfähig. Der Berufungswerber bezifferte seine durch diese Reise verursachten Mehraufwendungen mit 720 S, ein Betrag, der den gemäß § 16 Abs. 3 EStG 1988 jedenfalls zu berücksichtigenden Pauschbetrag für Werbungskosten nicht übersteigt, sodass diese anzuerkennenden Werbungskosten zu keiner steuerlichen Auswirkung führen.

Wie bereits ausgeführt hat der Berufungswerber den vom Finanzamt in Bescheid und Berufungsvorentscheidung dargestellten Sachverhaltsfeststellungen nicht widersprochen. Vielmehr leitet er die Abzugsfähigkeit der geltend gemachten Taggelder aus Bestimmungen des auf ihn anzuwendenden Kollektivvertrages für Angestellte des Metallergewerbes ab. Diese

Argumentation geht schon allein deshalb ins Leere, weil ein Kollektivvertrag als zwischen den Interessenvertretungen der Arbeitgeber und der Arbeitnehmer abgeschlossene arbeitsrechtliche Vereinbarung im Wirkungsbereich des Einkommensteuergesetzes nur dann Wirksamkeit entfalten kann, wenn dies im genannten Gesetz ausdrücklich vorgesehen ist, was aber im Zusammenhang mit der Beurteilung der Frage, ob Taggelder als Werbungskosten zu berücksichtigen sind, nicht der Fall ist.

Die Veranlagungen für die einzelnen Kalenderjahre ergeben somit Folgendes:

### **Kalenderjahr 1999**

steuerpflichtige Bezüge	614.953,00 S
-------------------------	--------------

- Werbungskosten ohne Anrechnung auf den Pauschbetrag	- 3.000,00 S
---	--------------

- Werbungskostenpauschale	- 1.800,00 S
---------------------------	--------------

---

Gesamtbetrag der Einkünfte	610.153,00 S
----------------------------	--------------

- Sonderausgaben	- 7.738,00 S
------------------	--------------

---

<b>Einkommen</b>	<b>602.415,00 S</b>
------------------	---------------------

Die Einkommensteuer beträgt:

10% für die ersten 50.000 S	5.000,00 S
-----------------------------	------------

22% für die weiteren 100.000	22.000,00 S
------------------------------	-------------

32% für die weiteren 150.000 S	48.000,00 S
--------------------------------	-------------

42% für die restlichen 302.400 S	127.008,00 S
----------------------------------	--------------

---

Steuer vor Abzug der Absetzbeträge	202.008,00 S
------------------------------------	--------------

- Verkehrsabsetzbetrag	- 4.000,00 S
------------------------	--------------

- Arbeitnehmerabsetzbetrag	- 1.500,00 S
----------------------------	--------------

---

Steuer nach Abzug der Absetzbeträge	196.508,00 S
-------------------------------------	--------------

+ Steuer für die sonstigen Bezüge	+ 5.690,64 S
-----------------------------------	--------------

---

Einkommensteuer	202.198,64 S
- anrechenbare Lohnsteuer	- 206.357,10 S
<b>Gutschrift (gerundet)</b>	<b>4.158,00 S</b>

---

### Kalenderjahr 2000

steuerpflichtige Bezüge	619.083,00 S
- Werbungskosten ohne Anrechnung auf den Pauschbetrag	- 3.000,00 S
- Werbungskostenpauschale	- 1.800,00 S
<b>Gesamtbetrag der Einkünfte</b>	<b>614.283,00 S</b>
- Sonderausgaben	- 7.428,00 S

---

**Einkommen** **606.855,00 S**

Die Einkommensteuer beträgt:

0% für die ersten 50.000 S	0,00 S
21% für die weiteren 50.000	10.500,00 S
31% für die weiteren 200.000 S	62.000,00 S
41% für die restlichen 306.900 S	125.829,00 S
<b>Steuer vor Abzug der Absetzbeträge</b>	<b>198.329,00 S</b>
- allgemeiner Absetzbetrag	- 1.431,00 S
- Verkehrsabsetzbetrag	- 4.000,00 S
- Arbeitnehmerabsetzbetrag	- 1.500,00 S
<b>Steuer nach Abzug der Absetzbeträge</b>	<b>191.398,00 S</b>
+ Steuer für die sonstigen Bezüge	+ 5.732,64 S
<b>Einkommensteuer</b>	<b>197.130,64 S</b>

---

- anrechenbare Lohnsteuer	- 201.162,30 S
---------------------------	----------------

<b>Gutschrift (gerundet)</b>	<b>4.032,00 S</b>
------------------------------	-------------------

### Kalenderjahr 2001

steuerpflichtige Bezüge	631.804,00 S
-------------------------	--------------

- Werbungskosten ohne Anrechnung auf den Pauschbetrag	- 3.000,00 S
---	--------------

- Werbungskostenpauschale	- 1.800,00 S
---------------------------	--------------

Gesamtbetrag der Einkünfte	627.004,00 S
----------------------------	--------------

- Sonderausgaben	- 6.474,00 S
------------------	--------------

<b>Einkommen</b>	<b>620.530,00 S</b>
------------------	---------------------

Die Einkommensteuer beträgt:

0% für die ersten 50.000 S	0,00 S
----------------------------	--------

21% für die weiteren 50.000	10.500,00 S
-----------------------------	-------------

31% für die weiteren 200.000 S	62.000,00 S
--------------------------------	-------------

41% für die restlichen 320.500 S	131.405,00 S
----------------------------------	--------------

Steuer vor Abzug der Absetzbeträge	203.905,00 S
------------------------------------	--------------

- Verkehrsabsetzbetrag	- 4.000,00 S
------------------------	--------------

- Arbeitnehmerabsetzbetrag	- 750,00 S
----------------------------	------------

Steuer nach Abzug der Absetzbeträge	199.155,00 S
-------------------------------------	--------------

+ Steuer für die sonstigen Bezüge	+ 5.848,26 S
-----------------------------------	--------------

Einkommensteuer	205.003,26 S
-----------------	--------------

- anrechenbare Lohnsteuer	- 208.560,50 S
---------------------------	----------------

<b>Gutschrift (gerundet)</b>	<b>5.557,00 S</b>
------------------------------	-------------------

Es war somit wie im Spruch ausgeführt zu entscheiden.

Innsbruck, 18. Juni 2004