



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des BFADR, vom 28. Dezember 2007 gegen die Bescheide des Finanzamtes Bregenz vom 4. Dezember 2007 betreffend Einkommensteuer für den Zeitraum 2002 bis 2006, Einkommensteuervorauszahlung für 2008 sowie Anspruchszinsen für den Zeitraum 2002 bis 2005 nach der am 9. März 2010 in 6800 Feldkirch, Schillerstraße 2, durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

Den Berufungen betreffend Einkommensteuer bzw Einkommensteuervorauszahlung wird teilweise Folge gegeben.

Die Berufungen betreffend Anspruchszinsen werden als unbegründet abgewiesen.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Der Berufungsführer war im Streitzeitraum bei einer deutschen Spedition als Leiter für die Geschäftsstelle L tätig. Er erhielt keine Reisespesen ersetzt. Ihm wurde ein Dienstwagen zur Verfügung gestellt.

Der Berufungsführer machte folgende Dienstreisen:

Jahr	Anzahl der Tage	Anzahl der Nächtigungen	Anzahl Tage der Reisen an den genächtigt wurde
------	-----------------	-------------------------	--

2002	202	0	0
2003	137	15	29
2004	122	24	46
2005	117	14	26
2006	113	17	32

Der Berufungsführer machte in den Erklärungen zur Arbeitnehmerveranlagung für die Jahre 2002 bis 2006 für die Anzahl der Tage jeweils das volle Tagesgeld als Werbungskosten geltend.

Mit Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2002 vom 28. Jänner 2004 hat das Finanzamt Bregenz die Reisespesen für fünf Tage als Werbungskosten anerkannt.

In der Berufung vom 11. Februar 2004 gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2002 brachte der Berufungsführer im Wesentlichen vor:

„Innert offener Frist erhebe ich gegen den o.a. Bescheid das Rechtsmittel der Berufung. Die Berufung richtet sich gegen die Nichtanerkennung der Reisekosten und ich stelle daher den Antrag, die Reisekosten in erklärter und voller Höhe von € 7.181,60 als Werbungskosten anzusetzen. Wegen der Begründung verweise ich in diesem Zusammenhang auf meine Berufung vom 14. März 2000 gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 1998.“

„Weiters kann ich den Ansatz der übrigen Werbungskosten - hier insbesonders der Krankenversicherungsbeiträge an die Vorarlberger Gebietskrankenkasse - und die Besteuerung der sonstigen Bezüge gemäß § 67(1) + (2) EStG 1988 nicht nachvollziehen und bitte in diesem Punkt um Ihre Auflistung.“

„Zusätzlich stelle ich den Antrag, die Sonderausgaben für Personenversicherungen und Wohnraumschaffung (Rückzahlungen an die Alpenländische Heimstätte) im Höchstmaß gemäß der Einschleifregelung anzusetzen. Die Bestätigung der Alpenländischen Heimstätte habe ich der Berufung beigelegt.“

„Sollte meiner Berufung nicht vollinhaltlich stattgegeben werden, so beantrage ich, diese Berufung der Finanzlandesdirektion zur Entscheidung vorzulegen und eine mündliche Berufungsverhandlung abzuhalten.“

Mit Schreiben vom 13. Februar übermittelte das Finanzamt Bregenz dem Berufungsführer folgenden Vorhalt:

„Bereits im Rechtsmittelverfahren für das Jahr 1994 (18.12.1995) wurden Sie darauf hingewiesen, dass für die Geltendmachung von Werbungskosten ein Nachweis anhand eines Fahrtenbuches erforderlich sei. Im Schreiben vom 3.2.98 (betr. 1996) wurden Sie aufgefordert, ein solches Fahrtenbuch vorzulegen. Wie in all den Jahren haben Sie daraufhin die bekannte Liste der Zielorte eingereicht.“

„Unter Hinweis auf die Verfahren in der Vergangenheit, siehe oben, werden Sie aufgefordert, Ihre Reisebewegungen dahingehend zu ergänzen, dass Sie Beginn und Ende, sowie den Zweck der Reisen unter Benennung der bereisten Kunden (Name, Adresse, Telefon- und Faxnummer, E-mail-Adresse) bekannt geben und darlegen, aus welchem beruflichen Grund (Verkaufsabschluss, Reklamation usw.) Sie den jeweiligen Kunden besucht haben.“

Die ho Behörde hegt starke Zweifel am Umfang Ihrer Reisetätigkeit und es liegt an Ihnen, der Behörde zweifelsfrei die Richtigkeit Ihrer Angaben zu beweisen, nachdem Sie in den Vorjahren wiederholt auf die Unglaubwürdigkeit Ihres Vorbringens hingewiesen und dezidiert aufgefordert worden sind, präzise Aufzeichnungen zu führen.

Weiter sind auch Arbeitszeitaufzeichnungen vorzulegen, aus denen ersichtlich ist, zu welchen Zeiten Sie im Innendienst und zu welchen Zeiten Sie im Außendienst gearbeitet haben.

Es sind auch die Kilometerstände jenes Fahrzeuges nachzuweisen, mit dem Sie die strittigen Reisen durchgeführt haben (Prüfberichte, Servicerechnungen usw.). "

In der Vorhaltsbeantwortung vom 12. März 2004 führte der Berufungsführer im Wesentlichen aus:

„Seit meiner Rückkehr aus dem Ausland, bin ich zur Abgabe der Einkommensteuererklärung ab 1994 beim Finanzamt Bregenz erfasst. Unter Hinweis der Rechtsmittelverfahren für die Jahre 1994 und 1996 wurden die geforderten Nachweise von mir beigebracht und die angesetzten Werbungskosten in voller Höhe erstattet. Die weiteren Erklärungen wurden ohne Beanstandungen und ohne Schreiben um Ersuchen von Ergänzungen vollinhaltlich anerkannt.

Um so verwunderlicher ist es nun, dass der Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2002 um Ergänzungspunkte wie

-Fahrtenbuch

-Beginn und Ende der Reisebewegung

- Kundenaufstellung (unter Anführung Kundennname - ist verständlich)

- Auflistung der Telefonnummer, E-Mail-Adresse, Faxnummer und Adresse - ist nicht verständlich)

- Innendienste (bereits in den Auflistungen berücksichtigt)

- Vorlage von Kfz-Prüfberichten, Servicerechnungen usw.

gefordert wird.

Bei meiner persönlichen Vorsprache vom 02. März 2004 (Herrn Hofrat Dr. Wolfgang Ohneberg) habe ich bereits eine kurze Erklärung meiner Reisetätigkeiten mündlich abgegeben.

Auflistung:

Ein Fahrtenbuch habe ich in allen Vorjahren nicht geführt. Da der Firmen-Pkw ausschließlich von meiner Person geführt wird, ist eine Aufzeichnung mittels Fahrtenbuch vom Arbeitgeber nicht gefordert. Eine Fahrtenbuchpflicht besteht natürlich bei einem Einsatz von mehreren Personen mit ein und dem gleichen Fahrzeug für den Nachweis etwaiger Verkehrswidrigkeiten (z.B. gefahrene Person).

Die Kundenbesuche werden aus Gründen von Akquisition- Neukunden, Kundenbetreuung, Abhandlung von Reklamationen, Vorstellung neuer Verkehrsanbindungen und Kundenveranstaltungen besucht bzw an Orte im In- und Ausland eingeladen.

Darüber hinaus gibt es immer wiederkehrende Seminare, wie GL-Tagungen, Verkehrsleitertagungen, EDV- und Verkaufsschulungen und die Präsentation bei Messen.

Der Einsatz meiner Person hat sich seit dem Jahre 1994 im Unternehmen nicht geändert. Als Verkäufer und somit Ertragsverantwortlicher für den SL bin ich für die Einzugsgebiete

Westschweiz (Höhe Zürich), Vorarlberg und im Bundesgebiet Deutschland für die Relation Überlingen bis nach Füssen tätig. Hierbei erkennbar ist die doch sehr große Ausdehnung meines Einzugsgebietes Ost-West / Nord-Süd.

Daraus resultierend ergibt sich bei meinen Akquisitionen eine tägliche Einsatzzeit von mindestens zwölf Stunden. Beginn der Reisetätigkeit gegen 7:00 Uhr, Rückkunft zwischen 19:00 Uhr und 21:00 Uhr, mit Ausnahme der Einsätze von mehreren Tagen (siehe Auflistung)“

Mit Berufungsvorentscheidung vom 29. März 2004 hat das Finanzamt Bregenz den angefochtenen Bescheid abgeändert. In der Begründung führte das Finanzamt im Wesentlichen aus:

„Der Berufungswerber hat gegen den Einkommensteuerbescheid vom 28.1.2004 das Rechtsmittel der Berufung erhoben. Er begeht eine Aufklärung über den Ansatz der Pflichtversicherungsbeiträge, die Anerkennung von Sonderausgaben für Wohnraumschaffung und die Zuerkennung pauschaler Reisespesen in Höhe von € 7.181,60.

Die Sozialversicherungsbeiträge (€ 6.912 + 3.115,08 an die GKK) wurden im Verhältnis der laufenden und sonstigen Bezüge aufgeteilt und als Werbungskosten anerkannt.

Die Sonderausgaben für Wohnraumschaffung werden ebenfalls in der beantragten Höhe von € 5.702,03 anerkannt.

Bezüglich der beantragten pauschalierten Reisespesen ist Folgendes festzuhalten. Bereits anlässlich der Veranlagung des Jahres 1994 wurde der Berufungswerber aufgefordert, ein Fahrtenbuch zum Beweis seiner Reisetätigkeit vorzulegen. Er teilte daraufhin mit, dass er kein Fahrtenbuch führe und jeden Tag im Außendienst sei. Die pauschalen Mehraufwendungen für Verpflegung wurden daraufhin geschätzt. Nach der dagegen erhobenen Berufung wurden die Tagesspesen für die Fahrten nach München gekürzt. Im Ergänzungsvorhalt vom 3.2.1998 für 1996 wurden wiederum Aufzeichnungen für die Reisetätigkeit verlangt. Es wurde dabei auch angeführt, dass der Berufungswerber im Berufungsverfahren betr. 1994 aufgefordert worden sei, Aufzeichnungen zu führen. Es wurde in der Folge wiederum nur eine Liste mit den Reisetagen und dem Zielort vorgelegt. Die Werbungskosten wurden von ATS 117.612 auf ATS 104.490 gekürzt. Im Jahre 1997 wurden die Werbungskosten von ATS 104.490 auf ATS 100.698 gekürzt. 1998 wurden die Werbungskosten im Erstbescheid von ATS 94.284 auf ATS 28.590 (einheitliches Zielgebiet) gekürzt. In der Berufungsvorentscheidung wurde dem Berufungswerber das ursprünglich beantragte Ausmaß der Werbungskosten zugesprochen. Eine Begründung für diese Entscheidung ist dem Akt nicht zu entnehmen. In den Folgejahren wurden die Werbungskosten ungeprüft aus der Erklärung übernommen. Für 2002 wurden die Werbungskosten (Tagesspesen) nicht anerkannt, weil der Berufungswerber ein einheitliches Zielgebiet bereiste. In der Beilage zur Steuererklärung waren wiederum nur die Reisetage, und ein oder mehrere Zielorte angeführt. Mit Schreiben vom 13.2.2004 wurde der Berufungswerber ersucht, Aufzeichnungen vorzulegen, aus denen Beginn und Ende der Reisen, der Zweck der Reisen, die Namen, E-mail-, Adressen, Telefon- oder Faxnummern der besuchten Kunden zu ersehen wären. Weiter wurde um Vorlage einer Arbeitszeiterfassung ersucht, aus der ersichtlich wäre, wann der Berufungswerber im Innendienst und wann er im Außendienst tätig ist. Der Dienstgeber hat nämlich bestätigt, dass der Berufungswerber keinen Spesenersatz erhalten. Die Fahrten werden mit einem vom Dienstgeber zur Verfügung gestellten Pkw unternommen.

Daraufhin sprach der Berufungswerber am 2.3.2004 im Finanzamt Bregenz (beim Rechtsmittelbearbeiter, Dr. W. Ohneberg) vor und erklärte:

Er führe keine Fahrtenbuch, habe noch nie eines geführt und werde auch in Zukunft keines führen. Er sei Filialleiter der Sniederlassung in Lindau. Er sei Vorgesetzter von ca. 40 bis 45 Bediensteten. Ca. 7 Personen seien in der Umschlaghalle beschäftigt, 4 Personen seien in Ausbildung, 15 Personen seien als Disponenten tätig und die restlichen Bediensteten als Fahrer. Er hat zwei Stellvertreter, nämlich den Speditionsleiter und einen Disponenten. Er merkte an, dass es auch keine Arbeitszeitaufzeichnungen gebe. Es wurde ihm daraufhin mitgeteilt, er möge seine Reiseliste um die Kundendaten im Sinne des Vorhaltes ergänzen. Es wurde ihm auch mitgeteilt, dass das Finanzamt Bregenz den Umfang seiner Reisetätigkeit (202 Tage mehr als 12 Stunden im Außendienst) anhand von Anfragen bei bereisten Kunden nachprüfen möchte.

Mit Schreiben vom 12.3.2004 ergänzte der Berufungswerber sein Vorbringen:

Die Reiseliste wurde durch die Beginn- und Endzeiten der Reisen, sowie durch Benennung von Kunden und Erklärung des Reisezweckes bei Schulungen usw. ergänzt. Er führte in seinem Schreiben an, es sei ihm nicht verständlich, weshalb Telefon- oder Faxnummern udgl. angefordert worden seien. Diesbezüglich wurde dem Berufungswerber bei seiner persönlichen Vorsprache erklärt, wozu diese Daten gebraucht werden. Er fügte noch allgemein an, dass er neue Kunden anwerbe und bestehende betreue.

Dazu ist vorerst anzumerken, dass der Berufungswerber in der vorgelegten Ergänzung, trotz dezidierter Aufforderung, bei den Kunden weder Adressen, Telefon- oder Faxnummern noch den Zweck des Besuches angeführt hat. Er hat dadurch der Behörde die stichprobenweise Nachkontrolle seiner Reisetätigkeit erschwert bzw. unmöglich gemacht. Die Behörde sieht sich nicht veranlasst, Kundenadressen aus Bezeichnungen wie z.B. ABX, IHK, BHS, ITC auszuforschen. Es ist aber auch aufgrund der Funktion des Berufungswerbers in der Firma S in L - Filialleiter - nicht glaubwürdig, dass er an 202 Tagen des Arbeitsjahres, das entspricht mehr als 90% der Arbeitszeit, im Außendienst ist und dies täglich mehr als 12 Stunden.

Weiter zeigt ein Vergleich der beiden Reiselisten die eine oder andere Abweichung auf:

So heißt es in Liste 1 am 10.9.: Buchs, Walenstadt, Zürich

In Liste 2: 7.00 - 19.00, G, Buchs - SFS, Buchs - D, Zürich

Es fehlen also offensichtlich Kundennamen für die Reiseorte Walenstadt und Zürich. Und dies ist nicht unerheblich, vermeint doch der Berufungswerber sein Einsatzgebiet sei aufgrund der großen räumlichen Ausdehnung nicht als einheitliches Zielgebiet anzusehen.

Liste 1: 16.7., Rorschach, Frauenfeld

Liste 2: 16.7., 7.00 - 19.00, Hohl, Altstätten-Hajek/Hagen, Steinach-Danzas, St. Margrethen Danzas, Au

Auch hier sind in Liste 1 ganz andere, weiter entfernt liegende Zielorte angeführt als in Liste 2
Liste 1: 25.4., Au, St. Margrethen, St. Gallen, Wil

Liste 2: 25.4., Schenker-Meeting/St.Margrethen/ St.Gallen (Thema-EU-Verzollungen) Daraus ist zu erkennen, dass der Berufungswerber an einem Meeting in St.Margrethen teilgenommen hat. -> Eine Reise nach St.Margrethen löst aber nicht die Zuerkennung von pauschalen Tagesspesen aus, da der Ort im Nahbereich liegt.

Liste 1: 15.1., Kempten, Ulm

Liste 2: 15.1., 7.00 - 21.00, Rimmel, Kempten - Wacker Cheie, Kempten - Cefak, Kempten - Mündler, Ulm

Wiederum ist für das wesentlich weiter entfernte Ulm keine Angabe eines Kunden ersichtlich.

Liste 1: 29.5., Ravensburg, Biberach

Liste 2: 29.5., 7.00 - 19.00, Volkwein, RV- Omira, RV- Hawera, RV-Voith, RV-Paprys, RV Müller, RV

Auch hier ist für das weiter entfernte Biberach kein Kunde angeführt.

Diese Auflistung von Ungereimtheiten ist nicht vollständig, es wurden nur zur Dokumentation ein paar Beispiele herausgegriffen. Es ergibt sich aus der Aktenlage und dem Vorbringen des Berufungswerbers, dass sich dieser seit Jahren weigert, eine der Nachkontrolle zugängliche Aufzeichnung für die beantragten Werbungskosten vorzulegen. Das Vorbringen vermittelt den Eindruck, speziell wenn man bedenkt, dass der Berufungswerber Leiter der Filiale ist, dass die Reiselisten willkürlich zusammengestellt sind und jeglicher Grundlage entbehren. In diesem Zusammenhang wird es auch nicht als Zufall angesehen, dass die beantragten Werbungskosten für 1997 (ATS 104.490) summengleich mit den vom Finanzamt Bregenz für 1996 anerkannten Werbungskosten (ATS 104.490) waren.

Die Behörde zieht daher aus dem Vorbringen und der Tatsache, dass die Firma S offensichtlich keine Reisespesen bezahlt, den Schluss, dass dem Berufungswerber Mehraufwendungen in der beantragten Höhe nicht entstanden sind, sei es, dass er einerseits in einem einheitlichen Zielgebiet tätig ist, sei es, dass er gar nicht an so vielen Tagen über 12 Stunden im Außendienst ist oder sei es, dass er auf bestimmten Veranstaltungen (München oder Kundenveranstaltungen) von seinem Arbeitgeber verpflegt wird. Betrachtet man die Reisen nach Friedrichshafen, Überlingen, Marktoberdorf, Memmingen, Ravensburg, Wangen, St. Margrethen und Au, so ergibt sich, dass der Berufungswerber allein diese Orte in einem räumlich eingegrenzten Gebiet, das sehr wohl als einheitliches Einsatzgebiet angesehen werden kann, an 114 Tagen bereist hat. Hinzu kommen 23 Reisetage nach München. Zieht man nun noch in Erwägung, dass der Berufungswerber die Anzahl und den zeitlichen Umfang der Reisetage keineswegs belegen konnte, ist festzustellen, dass dem Berufungswerber, sollte er tatsächlich an so vielen Tagen, wie er behauptet hat, auf Reisen sein, durch die wiederkehrenden Reisen in ein und dieselben Orte keinerlei Verpflegungsmehrkosten entstanden sind. Dieser Eindruck wird durch die Bestätigung des Dienstgebers verstärkt, dass dem Berufungswerber keine Reisespesen vergütet werden. Es ist auch nicht nachvollziehbar, dass ein Filialleiter der Filiale in Lindau als Verkäufer für die Ostschweiz und Westösterreich eingesetzt wird, wo doch die Firma Schenker in den benannten Regionen eigene Filialen und nach ho Verständnis auch eigene Verkäufer unterhält.

Die vorgelegten Aufzeichnungen entbehren infolge der aufgezeigten Differenzen jeglicher Glaubwürdigkeit.

Um dem Berufungswerber Spesen im Zusammenhang mit gelegentlich anfallenden Reisen außerhalb seines Einsatzgebietes abzugelten, werden die diesbezüglichen Werbungskosten in Höhe von € 529,5 (= 15 mal 35,3) geschätzt.

Erhält ein Arbeitnehmer von seinem Arbeitgeber einen 13. u. 14. Bezug (Sonstiger Bezug), so sind diese bis zum Jahressechstel mit 6 % zu besteuern. Der Teil des sonstigen Bezuges, der das Jahressechstel übersteigt, wird nicht begünstigt besteuert, sondern gemeinsam mit dem laufenden Gehalt. Ihre laufenden Bezüge betragen € 67.985,24, die sonstigen Bezüge € 11.122,-. Das Jahressechstel (€ 67.985,24 minus € 11.122,- dividiert durch 6) ist daher € 9.477,21. Davon werden die Pflichtbeiträge, im Verhältnis laufender Bezug - sonstige Bezüge, in Höhe von € 1.397,78 in Abzug gebracht. Von diesem Betrag (€ 8.079,42) wird der Freibetrag von € 620,- abgezogen. Die Summe der Berechnung ergibt den mit 6 % zu versteuernde Betrag von € 7.459,42.“

Im Vorlageantrag vom 27. April 2004 beantragte der Berufungsführer die Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung.

Mit Schreiben vom 28. Mai 2005 übermittelte der UFS dem Berufungsführer folgenden

Vorhalt:

„Bezugnehmend auf Ihren oben angeführten Vorlageantrag werden Sie ersucht, nachstehende Fragen innerhalb von drei Wochen ab Zustellung dieses Schreibens zu beantworten und die angesprochenen Unterlagen und Beweismittel vorzulegen:“

1. Mit Vorlageantrag vom 27. April 2004 wurde die "volle Anerkennung" der für das Jahr 2002 geltend gemachten Reisekosten (Tagesgelder), sohin in Höhe des in der Erklärung geltend gemachten Betrages von 7.181,60 € beantragt.

Das Finanzamt ist für jene Gebiete (Süddeutschland, Westösterreich und Ostschweiz), für die Sie laut Bestätigung der Firma Schenker vom 15. Mai 2003 im Jahr 2002 als Verkäufer eingesetzt waren, von einem "einheitlichen Zielgebiet" ausgegangen, und hat im Erstbescheid vom 28. Jänner 2004 lediglich Reisekosten in der Höhe von 176,50 € (für fünf Tage mal 35,3 €), in der Berufungsvorentscheidung im Schätzungswege 529,50 € (15 Reisetage mal 35,3 €) "im Zusammenhang mit gelegentlich anfallenden Reisen außerhalb des Einsatzgebietes" als Werbungskosten anerkannt.

Der Unabhängige Finanzsenat schließt sich aufgrund der Aktenlage der Auffassung des Finanzamtes an, wonach es sich bei den in der Bestätigung der Firma Schenker vom 15. Mai 2003 angeführten Gebieten um Einsatzgebiete handelt, die offensichtlich regelmäßig bereist werden. Der Unabhängige Finanzsenat geht deshalb nach der derzeitigen Aktenlage davon aus, dass Ihnen diese Gebiete hinsichtlich der Verpflegungsmöglichkeiten in einer einen Verpflegungsmehraufwand nicht notwendig nach sich ziehenden Weise ausreichend vertraut waren. Tagesgelder können diesfalls nach der ständigen Rspr. des Verwaltungsgerichtshofes (kurz VwGH) nicht berücksichtigt werden (vgl. die Erkenntnisse des VwGH vom 26.6.2002, 99/13/0001; vom 28. 6.1997, 96/13/0132; vom 25.9.2002 mit Verweis auf das Erkenntnis vom 26.6.2002). Der VwGH hat in den Erkenntnissen vom 30.10.2001, 95/14/0013 und vom 7.11.2003, 2000/15/0151 überdies die Auffassung vertreten, dass für Reisen ohne Nächtigungen Tagesgelder nicht zustehen, da die anfängliche Unkenntnis der günstigsten Verpflegungsmöglichkeiten durch die entsprechende Lagerung von Mahlzeiten bzw. Mitnahme von Lebensmitteln ausgeglichen werden könne.

1. Es wird Ihnen nunmehr Gelegenheit gegeben, zu den vorstehenden Ausführungen Stellung zu nehmen.

2. Die Reisekostenaufstellung 2002 weist zusätzlich zu den von der Firma Schenker angeführten Einsatzgebieten Reisen nach Liechtenstein aus. Da dieses Reiseziel bereits in der Reisekostenaufstellung für 2001 und die Vorjahre (auch schon im Schreiben vom 22. Februar 1996 für 1994) enthalten ist, geht der Unabhängige Finanzsenat nach der derzeitigen Aktenlage davon aus, dass auch Liechtenstein als Einsatzgebiet zu qualifizieren ist, und Ihnen demnach im Jahr 2002 auch dort die Verpflegungsmöglichkeiten in einer einen Verpflegungsmehraufwand nicht notwendig nach sich ziehenden Weise ausreichend vertraut war, weshalb Tagesgelder nicht gewährt werden können.

3. Aufgrund der Bestätigung der Firma Schenker und Ihren Angaben im Schreiben vom 12. März 2004 an das Finanzamt vertritt der Unabhängige Finanzsenat die Auffassung, dass sämtliche in der Werbungskostenaufstellung über die Reisetätigkeit angeführten Orte (Ausnahme: EDV Seminar Neufahrn) innerhalb der bekannt gegebenen bzw. Ihnen vom Arbeitgeber für die Verkaufstätigkeit zugewiesenen Einsatzgebiete liegen.

Falls dennoch im Berufungsjahr 2002 Orte bereist wurden, die ihrer Ansicht nach außerhalb der in der Bestätigung der Fa Schenker angegebenen Einsatzgebiete bzw. außerhalb von Liechtenstein gelegen sind, wären die Orte mit dem entsprechenden Reisedatum einzeln anzuführen und die Behauptung durch Vorlage entsprechender Unterlagen nachzuweisen bzw.

glaublich zu machen. In diesem Zusammenhang wird allerdings darauf hingewiesen, dass das Finanzamt bereits im angefochtenen Bescheid Tagesgelder für 5 Tage (176,50 €) und in der Berufungsvorentscheidung 529,5 € (15 Tage x 35,3 €) für Reisen außerhalb des Einzugsgebietes im Schätzungswege als Werbungskosten berücksichtigt hat.

4. Sie wurden vom Finanzamt aufgefordert, die tatsächliche Durchführung der Reisen und insbesondere auch die Dauer der jeweiligen Reise nachzuweisen. Ein diesbezüglicher Nachweis ist bis dato allerdings nicht erfolgt (angeforderte(s) Fahrtenbuch, Arbeitszeitaufzeichnungen, Serviceberichte für PKW oder andere dem Nachweis dienliche Unterlagen wurden nicht vorgelegt).

Es wurde zwar als Anlage zur Vorhaltsbeantwortung vom 12. März 2004 die ursprüngliche Reisekostenaufstellung um den Beginn und das Ende der Reise ergänzt, aber bis dato nicht nachgewiesen, dass diese Angaben zutreffend sind. Die Richtigkeit dieser Angaben ist insbesondere im Hinblick darauf, dass dem Finanzamt kein Fahrtenbuch und auch keine Arbeitszeitaufzeichnungen oder andere Beweismittel vorgelegt wurden, weiter zweifelhaft, und stellt sich insbesondere auch die Frage, auf welchen laufend für das Berufsjahr geführten, aber bis dato nicht vorgelegten Aufzeichnungen/Unterlagen die ergänzenden Angaben basieren. Mangels konkreter Angaben betreffend Kunden (Name, Adresse, Telefonnummern der Kunden) konnte auch die berufliche Veranlassung der Reisen nicht überprüft werden, und wurde daher die berufliche Veranlassung der Reisen ebenfalls bis dato weder nachgewiesen noch glaubhaft gemacht. Es wird in diesem Zusammenhang darauf hingewiesen, dass Werbungskosten nur anerkannt werden können, wenn sie nachgewiesen bzw. zumindest glaubhaft gemacht werden.

5. Sollten Sie - trotz der vorstehenden Ausführungen - Ihre Auffassung, dass die von Ihnen bereisten Orte nicht innerhalb der Einsatzgebiete liegen, aufrecht erhalten, wäre dies substantiiert zu begründen und für jede in der Reiseaufstellung angeführte Reise deren Dauer und tatsächliche Durchführung (berufliche Veranlassung) nachzuweisen.

Insbesondere wären jene Aufzeichnungen / Unterlagen vorzulegen, auf denen die Angaben im Schreiben vom 12. März 2004 fußen bzw. andere Unterlagen, anhand derer die in der ergänzten Reisekostenaufstellung (Beilage zum Schreiben vom 12. März 2004) angegeben Zeiten (Beginn und Ende der Reise) und Reiseziele, damit die Dauer jeder in der Reisekostenaufstellung 2002 angeführten Reise und ihre berufliche Veranlassung (bei mehreren Reisezielen an einem Tag jedenfalls der am weitesten entfernte) nachprüfbar sein müssen.

6. Für jede der in der Reisekostenaufstellung angeführten Reisen wurde die volle Tagesgebühr im Sinne des § 17 Abs. 1 der Reisegebührenvorschrift für Bundesbedienstete (RGV), die für die Bemessung des Tagesgeldes bei Auslandsdienstreisen heranzuziehen ist, geltend gemacht (Schweiz 36,8 €; Deutschland 35,3 €). Es wird darauf hingewiesen, dass eine Auslandsreise, die einen Anspruch auf Tagesgelder nach der RGV vermittelt, erst dann vorliegt, wenn diese mehr als fünf Stunden dauert (§ 17 RGV). Bei kürzerer Reisedauer oder wenn der Auslandsanteil nicht mehr als 5 Stunden beträgt, liegt insgesamt eine Inlandsreise vor.

§ 17 Abs. 1 RGV bestimmt, dass der Beamte für je 24 Stunden der Dienstreise die volle Tagesgebühr erhält. Bruchteile bis zu fünf Stunden bleiben unberücksichtigt. Für die Bruchteile in der Dauer von mehr als fünf Stunden gebührt ein Drittel, für mehr als acht Stunden zwei Drittel der Tagesgebühr. Bruchteile von mehr als 12 Stunden werden als volle 24 Stunden gerechnet. Die volle Tagesgebühr gebührt daher erst bei Überschreiten von 12 Stunden.

Ihrerseits wurde aber bereits bei einer Reisedauer von 12 Stunden die volle Tagesgebühr geltend gemacht. Um Stellungnahme wird gebeten.

7. Sie werden ersucht, bekannt zu geben, ob die Fahrten des Jahres 2002 vom Wohnort oder vom Dienstort aus angetreten wurden.

8. Gemäß den Feststellungen des Finanzamtes in der Begründung zur Berufungsvorentscheidung wurden die Reisen mit einem vom Dienstgeber zur Verfügung gestellten PKW unternommen.

Wird dieses Fahrzeug von Ihnen ausschließlich beruflich oder auch privat genutzt?

Falls dieses auch privat genutzt wird, wird gebeten, bekannt zu geben, wie die Abrechnung der privaten Fahrten gegenüber dem Arbeitgeber erfolgt, zumal laut ihren Angaben gegenüber dem Dienstgeber kein Fahrtenbuch geführt werden muss. Des Weiteren werden Sie neuerlich ersucht, Kopien der Serviceberichte für das von Ihnen genutzte Fahrzeug für die Zeiträume 2001 bis 2003 anzuschließen.

9. Soweit die Anerkennung der Reisekosten 2002 im Hinblick auf deren Anerkennung in den Vorjahren begeht wird, und damit implizit ein Verstoß gegen Treu und Glauben geltend gemacht wird, ist darauf hinzuweisen, dass der Grundsatz von Treu und Glauben nur insofern Auswirkungen zeitigt, als das Gesetz der Vollziehung einen Vollzugsspielraum einräumt, der aber im Anwendungsbereich des § 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988 nicht vorliegt. Im Übrigen ist die Behörde verpflichtet, von einer von ihr als unrichtig erkannten Beurteilung für noch nicht rechtskräftig veranlagte Jahre abzugehen. Selbst der Umstand, dass eine abgabenbehördliche Prüfung eine bestimmte Vorgangsweise des Abgabepflichtigen unbeanstandet gelassen hat, hindert die Behörde nicht, diese Vorgangsweise für spätere Zeiträume als rechtswidrig zu beurteilen (vgl. VwGH 21.10.1004, 2000/13/0179 mit Verweis auf VwGH 26.6.2002, 98/13/0172, VwGH 20.12.2000, 98/13/0180). Im Übrigen entbindet dieser Grundsatz den Steuerpflichtigen nicht davon, für das gegenständliche Jahr die berufliche Veranlassung der Reisen und deren Dauer für jede Reise nachzuweisen.

10. Sie werden gebeten, eine Telefonnummer bekannt zu geben, unter der Sie auch tagsüber erreichbar sind. Die von Ihnen in der Einkommensteuererklärung 2002 angegebene Nummer (0049/172/8605499) hat zu keiner Verbindung geführt.

11. Sollten die Feststellungen des Finanzamtes in der Begründung vom 29. März 2004 zur Berufungsvorentscheidung Ihrer Ansicht nach (teilweise) unzutreffend sein, wäre diesen substantiiert und unter Anschluss entsprechender Nachweise entgegenzutreten.

12. Berufung gegen die festgesetzte Buchungsmittelung Nr. 4 Vierteljahresbuchung Einkommensteuer 4-6/2004:

Eingangs wird darauf hingewiesen, dass eine Buchungsmittelung (Lastschriftanzeige) kein Bescheid ist, und daher nicht mit Berufung anfechtbar ist. Dies gilt auch für Kontonachrichten (vgl. Ritz, Bundesabgabenordnung, Kommentar, 3. Auflage, Rz 1 zu § 216). Ein Streit über die Richtigkeit der Gebarung auf dem Abgabenkonto wäre im Verfahren nach § 216 BAO (Antrag an das Finanzamt auf Erlassung eines Abrechnungsbescheides) auszutragen. Eine Entscheidung über die mit Schriftsatz vom 27. April 2004 erhobene "Berufung gegen die Buchungsmittelung Nr. 4" durch den Unabhängigen Finanzsenat kann daher nicht erfolgen.

Informationshalber wird jedoch mitgeteilt, dass der Unterschiedsbetrag, der sich aus einer Erhöhung der Vorauszahlungen (hier: durch die Veranlagung 2002) ergibt, bei Fälligkeit des nächsten Vorauszahlungsbetrages auszugleichen ist (Ausgleichsviertel im Sinne des § 45, Abs. 3 EStG 1988). Da für das erste Vierteljahr (auf Basis des Einkommensteuerbescheides 2001, da jener für 2002 zu diesem Zeitpunkt noch nicht vorlag) lediglich ein Betrag von 3.852,00 € vorgeschrieben wurde, wurde basierend auf der Berufungsvorentscheidung betreffend Einkommensteuer 2002 vom 26. März 2003 aufgrund der Erhöhung der Vorauszahlungen für 2004 auf den Betrag von 18.129,25 € (auf Basis des Einkommensteuerbescheides 2001 waren es 15.410,65 €) für die Vierteljahreszahlung 4-6/2004 das Ausgleichsviertel vorgeschrieben

(vgl. auch Begründung zum Vorauszahlungsbescheid 2004 vom 26. März 2004). Für das Jahr 2004 wurden laut Abfrage der Buchungsdaten folgende Beträge an Vorauszahlungen vorgeschrieben: 1-3/2004: 3.852,00 €, 4-6/2004 5.212,00 € (Ausgleichsviertel), 7-9/2004 4.532,63 €, 10-12/2004: 4.532,62 €, sodass insgesamt für das Jahr 2004 exakt die im Vorauszahlungsbescheid für 2004 vom 26. März 2004 festgesetzten Vorauszahlungen von 18.129,25 € vorgeschrieben wurden.“

In der Vorhaltsbeantwortung vom 9. Dezember 2005 brachte der Berufungsführer im Wesentlichen vor:

„Nachdem Sie meine Tätigkeit als wiederkehrende Verkaufstätigkeit einstufen und meine Tagegelder nur für Kurse und Schulungen anerkennen lege ich gegen den Bescheid der Einkommensteuer für das Jahr 2002 aus folgenden Gründen Einspruch ein:

Meine Tätigkeit im Unternehmen der S Deutschland AG ist, obwohl ich als Leiter des Zweigbetrieb Lindau Geschäftsstelle München Neufahrn eingesetzt bin, als Verkäufer (1 Mann-meine Person) und im weiteren Sinn als Präsentant / Vertreter meine Dienstleistung erbringe. Somit habe ich die Möglichkeit, meine Kosten für spezielle Schulungen, die Sie ja bereits anerkannt haben, neben einer Pauschale für Werbungskosten für Vertreter in Höhe von 5% des Bruttolohnes nach Abzug der Sonderzahlungen und steuerfreien Bezüge bis zu einem Satz von Euro 2.190,00 geltend zu machen.

Ich ersuche Sie deshalb um eine Neuerstellung meiner Einkommensteuererklärung für das Jahr 2002 und unter Berücksichtigung dieser Gegebenheiten für die folgenden Jahre. Die Einkommensteuererklärungen für 2003 und 2004 liegen dem Finanzamt Bregenz bereits vor.“

Mit Bescheid vom 11. Jänner 2006 hat der UFS den angefochtenen Bescheid unter Zurückweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz aufgehoben. In der Begründung führte das Finanzamt im Wesentlichen aus, dass das Finanzamt nicht erhoben habe, welche Tätigkeiten mit der Leitungsfunktion und welcher Zeitaufwand damit verbunden sei. Es sei daher zu ermitteln, welche Tätigkeiten im einzelnen der Berufungsführer im Rahmen seiner Leitungsfunktion, die nicht an andere Personen übertragen werden können bzw auch tatsächlich werden, zu erbringen habe und welchen Umfang diese im Rahmen der Gesamttätigkeit einnehmen.

Mit Schreiben vom 2. März 2007 übermittelte das Finanzamt Bregenz dem Berufungsführer folgenden Vorhalt:

„In der Bescheidaufhebung (Einkommensteuer 2002) vom 11.1.2006 wurde dem Finanzamt Bregenz aufgrund des im Rechtsmittelverfahren beantragten "Vertreterpauschales" die Ergänzung des Sachverhaltes aufgetragen.

Die Zuerkennung eines Vertreterpauschales von 5% der Bemessungsgrundlage, höchstens € 2.190 jährlich, hat zur Voraussetzung, dass der Arbeitnehmer eine ausschließliche Vertretertätigkeit ausübt. Zur Vertretertätigkeit gehört sowohl die Tätigkeit im Außendienst, als auch die für konkrete Aufträge erforderliche Tätigkeit im Innendienst. Von der Gesamtarbeitszeit muss dabei mehr als die Hälfte im Außendienst verbracht werden.

Die vom Berufungswerber vorgelegten Reiseaufstellungen zeigen, speziell ab 2003, in Summe kaum eine überwiegende Tätigkeit im Außendienst auf. Hinzu kommt, dass nach Ansicht der

Behörde von diesen Außendiensttagen ein nicht unbeträchtlicher Teil auf den ersten Blick nicht mit der Verkaufstätigkeit im Zusammenhang steht.

Beispiele:

Mai 2003: In Summe scheinen 9 Reisetage auf. Der Mai 2003 zählt 20 Arbeitstage, sodass hier nicht einmal die Hälfte der Arbeitstage im Außendienst verbracht worden ist.

Weiter entfallen von den 9 Außendiensttagen 2 Tage auf eine Messe in München (hier ist seitens des Arbeitgebers zu belegen, dass der Berufungswerber vorrangig als Verkäufer für die Firma Schenker auf der Messe aufgetreten ist), 2 Tage entfielen auf ein Zollseminar, 2 Tage auf eine Tagung in Coburg und 1 Tag entfiel auf eine Kadersitzung in Neufahrn.

April 2004: In Summe scheinen 10 Reisetage auf. Unter Abzug des Karfreitag hatte der April 2004 20 Arbeitstage. Von den 10 Reisetagen entfielen 2 Tage auf ein Zollseminar, 2 Tage auf einen Workshop, 1 Tag auf eine Kadersitzung und 1 Tag auf ein Meeting "IHK".

September 2004: In Summe scheinen 13 Reisetage auf. Der September 2004 zählte 22 Arbeitstage. Von den 13 Reisetagen entfielen 1 Tag auf eine Kadersitzung, 1 Tag auf "Azubi-Programm, 1 Tag auf "DB-Immobilien", 2 Tage auf "GL-Tagung", 2 Tage auf "Scanner-Programm" und 1 Tag auf ein Zollseminar. Somit verblieben für eine reine Verkaufstätigkeit gerade einmal 3 Tage.

Mai 2005: In Summe scheinen 10 Reisetage auf. Der Mai zählte 19 Arbeitstage. Von den 10 Reisetagen entfallen 1 Tag auf eine Schulung, 2 Tage auf ein Seminar in Kehl, 1 Tag auf ein Seminar in München und ein Tag auf "Technik Hallenboden".

Juni 2005: In Summe scheinen 10 Reisetage auf. Der Juni 2005 zählte 22 Arbeitstage. D.h., dass der Berufungswerber nicht einmal die Hälfte der Arbeitstage im Außendienst verbracht hat. Von den 10 Reisetagen entfielen 3 Tage auf eine Messe in München, 1 Tag auf "Budget", ein Tag auf eine Schulung "ASA" und 1 Tag auf eine Kadersitzung.

Die umseitig angeführten Beispiele aus den Reiseabrechnungen 2003 - 2005 zeigen auf, dass die gesamte Außendiensttätigkeit des Berufungswerbers in einzelnen Monaten das Erfordernis der überwiegenden Außendiensttätigkeit nicht erfüllt. Darüber hinaus bestehen massive Zweifel, dass die Reisetage im Zusammenhang mit einer Verkaufstätigkeit gestanden sind.

Für die in den Steuererklärungen 2002 - 2005 dargelegten Reisetage sind daher folgende Fragen zu beantworten und gegebenenfalls durch entsprechende Beweismittel zu belegen:

- Inwieweit stehen die aufgelisteten Reisetage mit dem Abschluss von Geschäften für den Arbeitgeber im Zusammenhang? Die Geschäftsabschlüsse sind anhand von Kopien der entsprechenden Geschäftsunterlagen (Name und Adresse des Kunden und der dazugehörige Geschäftsauftrag) für jeden einzelnen Reisetag zu belegen. Sollte es sich bei den besuchten Kunden um bestehende Kunden der Firma Schenker handeln, so ist dies ebenfalls anzuführen und zu belegen (Seit wann ist die Firma Kunde der Firma Schenker).
- Für die im Zusammenhang mit Schulungen oder Kadersitzungen stehenden Reisetage ist begründet anzuführen, inwieweit sie mit der Funktion als Filialleiter oder mit der Verkaufstätigkeit im Zusammenhang stehen. Darüber hinaus ist die Teilnahme und der Inhalt, bzw. das Thema der Veranstaltung durch den Dienstgeber zu bestätigen.

Speziell für 2-tägige Seminare ist davon auszugehen, dass es diesbezüglich Spesenabrechnungen (Übernachtung) des Arbeitgebers gibt. Alle mit ihrer Reisetätigkeit im Zusammenhang stehenden Unterlagen sind vorzulegen.

- Auch die im Innendienst zugebrachten Tage sind auf die Tätigkeit als Vertreter/Außendienst und Leiter der Filiale in Lindau aufzuteilen.

- Sofern es bezüglich des Innendienstes Arbeitszeitaufzeichnungen gibt, sind diese vorzulegen.

Die für den Berufungswerber umfangreich erscheinenden Beweisaufträge sind erforderlich, da die Prüfung der Voraussetzungen für die Zuerkennung des Vertreterpauschales nicht vor Ort durch die Finanzbehörde erfolgen kann, da der Sachverhalt im Ausland wurzelt. Der Berufungswerber ist daher verstärkt zur Mitwirkung an der Aufklärung des Sachverhaltes verpflichtet. Es besteht zwar die Möglichkeit, den Sachverhalt im Wege eines Rechtshilfeersuchen durch die deutschen Steuerbehörden prüfen zu lassen. Es erscheint aber die Beantwortung der Fragen, durch den Berufungswerber die schnellere und für den Arbeitgeber die schonendere Variante zu sein.“

In der Vorhaltsbeantwortung vom 27. März 2007 teilte der Berufungsführer im Wesentlichen mit:

„Geschäftsabschlüsse werden nicht in einzelnen Verträgen getätigt, sondern es werden Konditionen vereinbart, die dann für eine oder mehrere Lieferungen über einen bestimmten Zeitraum gelten. Weiters sind bei den Besuchen nicht nur Neugeschäfte das Kriterium, sondern auch die Suche nach Zusatz/Ausbaugeschäfte für weitere Länder, Abarbeitung von Reklamationen - hinsichtlich von Laufzeitverzögerungen, Fehlverladungen und nicht zuletzt die Bearbeitung von Schäden, zugehörig zu meiner Tätigkeit.“

Schulungen betreffen unter anderen die Bereiche IT (EDV), Zollwesen (Import/Export) und Verkaufsschulungen, ohne welche es nicht möglich wäre, den Kunden verbindliche und aussagekräftige Informationen verbunden mit den Angeboten usw. zu unterbreiten.

Kadersitzungen, Seminare, Tagungen und dergl. werden abgehalten, um die verschiedenen Thematiken regional, national und international auf den neuesten Stand zu bringen um damit den Kundenanforderungen zu entsprechen.

Zu den Innendiensttagen zählt vor allem die Bearbeitung der obig aufgeführten Punkte. Hinzu kommt natürlich noch die permanente Kontrolle der Debitoren / Kreditoren, da unsere Aufträge erst dann vollzogen sind, wenn die Kunden auch bezahlt haben.

Sie schreiben, dass ich im Mai 2003 nur 9 Reisetage hatte. Da auch Urlaubsansprüche und etwaige Zeitausgleiche gegeben sind, wird dies hier mit ein Grund sein. Gleicher ist natürlich auch für die anderen aufgelisteten Zeiträume der Fall. Eine exakte Analyse kann ich nach so vielen Jahren beim besten Willen nicht mehr rekonstruieren.

Nachdem Sie der Meinung sind, dass diese Angaben zu prüfen sind möchte ich Sie ersuchen, die deutsche Steuerbehörde mit einzuschalten, damit diese Angelegenheit endlich bereinigt wird.

Von den immer wiederkehrenden Geschäftsreisen, Seminare, Kadergespräche usw. möchte ich Ihnen bezüglich der Inhalte und der damit verbundenen Abrechnung, aktuell gelaufene Belege in Kopie beifügen. Dass ich seitens meinem Arbeitgeber keine Reisespesen vergütet bekomme, liegt den Steuererklärungen jährlich bei.“

Mit Bescheiden vom 4. Dezember 2007 hat das Finanzamt Bregenz die Einkommensteuer für die Jahre 2002 bis 2005 festgesetzt. In der Begründung führte das Finanzamt im Wesentlichen aus:

„Mit Bescheid, GZ RV/0142-F/04, vom 11. Jänner 2006 hat der UFS den Erstbescheid vom 28.01.2004 unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz aufgehoben. Die Aufhebung und Zurückverweisung erfolgte im Hinblick auf die Ergänzung des

entscheidungsrelevanten Sachverhaltes durch die Erstbehörde. Mit Vorhalt vom 02.03.2007 wurde der Berufungswerber daher aufgefordert, die im Rechtsmittelverfahren beantragte Vertreterpauschale anhand der Beantwortung einiger Fragen und durch Beibringung der entsprechenden Beweismittel zu belegen. Der Berufungswerber hat während des gesamten Verfahrens alle Vorhalte, so auch diesen Vorhalt, mangelhaft beantwortet. Er ist weder auf die ihm gestellten Fragen eingegangen, noch hat er Beweismittel eingebracht, die seine Behauptungen untermauern.

Wie aus dem Akt hervor geht, wurde der Berufungswerber bereits im Jahr 1994 darauf hingewiesen, dass zum Beweis für die Geltendmachung von Tagesspesen als Werbungskosten ein Nachweis, z.B. anhand eines Fahrtenbuches, erforderlich ist. Auch im Ergänzungsersuchen zur am 13.02.2004 eingebrachten Berufung, wurde er aufgefordert, die Reisebewegungen dahingehend zu ergänzen, dass Beginn und Ende, sowie der Anlass der Reise und die bereisten Kunden bekannt zu geben sind. Das Finanzamt Bregenz erhielt in der Folge eine Aufzeichnung der im Berufungsjahr getätigten Reisen, in denen zwar Beginn und Ende ersichtlich waren, jedoch der Zweck der Reise meist nur in irgendwelchen Abkürzungen angegeben war.

Auch die Tatsache, dass für das Jahr 2002 zwei unterschiedliche Fahrtenbücher vorliegen, sprechen gegen eine ordentliche, zeitnahe Führung von Aufzeichnungen. Im Übrigen hat der Abgabenpflichtige des Öfteren betont, dass er nicht gewillt ist, ein Fahrtenbuch zu führen.

Der Berufungswerber erklärte die mangelhaften Unterlagen damit, dass er über diese lange Zeitspanne hinweg (2002 - 2007) nicht mehr über die damals gemachten Aufzeichnungen verfüge. Er wurde aber auch aufgefordert, für die Jahre 2003, 2004 und 2005 seine Reisetätigkeiten zu belegen, welche er - trotz geringerer Zeitspanne - ebenfalls nicht vorlegen konnte.

In dem Ergänzungsschreiben des Berufungswerbers vom 27.03.2007 wird die Mitwirkung der deutschen Steuerbehörde vorgeschlagen. Dies erscheint wenig sinnvoll, zumal der Berufungswerber in dem selben Schreiben darlegte, über keine konkreten Aufzeichnungen zu verfügen. Die deutsche Steuerbehörde kann deshalb zur Aufklärung des Sachverhaltes ohne die erforderlichen Unterlagen nichts beitragen.

Der Berufungswerber will in seiner Funktion als "Verkäufer" Süddeutschland, Westösterreich und die Ostschweiz bereist haben. Dieses durch die bekannt gegebenen Zielorte räumlich eingegrenzte Gebiet ist als einheitliches Einsatzgebiet anzusehen. Zieht man nun noch in Erwägung, dass der Berufungswerber die Anzahl und den zeitlichen Umfang der Reisetage keineswegs belegen konnte, ist festzustellen, dass dem Berufungswerber, sollte er tatsächlich an so vielen Tagen, wie er behauptet hat, auf Reisen sein, durch die wiederkehrenden Reisen in ein und dieselben Orte keinerlei Verpflegungsmehrkosten entstanden sind. Dieser Eindruck wird durch die Bestätigung des Dienstgebers verstärkt, dass dem Berufungswerber keine Reisespesen vergütet werden.

a) Tagesgelder für Fahrten in diesem Zielgebiet stehen somit nur für die Anfangsphase von fünf Tagen als Werbungskosten zu ($5 \times € 35,30 = € 176,50$).

b) Wenn der Arbeitnehmer an einem Einsatzort wiederkehrend aber nicht regelmäßig tätig wird (z.B.: Fahrten nach München) und dabei die Anfangsphase von 15 Tagen im Kalenderjahr überschreitet, stehen 15 Tage pro Kalenderjahr zu ($15 \times € 35,30 = € 529,50$).

c) Die Abgabenbehörde hat die Grundlagen für die Abgabenerhebung gem. § 184 BAO zu schätzen, wenn der Steuerpflichtige über seine Angaben keine ausreichenden Aufklärungen zu geben vermag (in diesem Fall Hotelrechnungen, Nächtigungsbelege, Fahrtenbücher, Reiseabrechnungen usgl.) die für die Ermittlung der Grundlagen wesentlich sind.

Aufgrund der in Zweifel gezogenen Aufstellung über die Reisetätigkeit und nach eingehender Prüfung des Sachverhaltes kommt das Finanzamt Bregenz zu dem Schluss, dass in jüngster Vergangenheit nunmehr die Reisen angesetzt worden sind, die auch tatsächlich belegt werden können (seit dem Streitjahr 2002 nimmt die Reisetätigkeit erheblich ab). Dass der in den Steuererklärungen bekannt gegebene Reiseumfang überhöht ist, ergibt sich auch aus der Tätigkeitsbeschreibung im Schreiben vom 27.03.2007:

„Geschäftsabschlüsse werden nicht in den einzelnen Verträgen getätigt sondern es werden Konditionen vereinbarte die dann für eine oder mehrere Lieferungen über einen bestimmten Zeitraum gelten. Weiters sind bei den Besuchen nicht nur Neugeschäfte das Kriterium, sondern auch die Suche nach Zusatz/Ausbaugeschäfte für weitere Länder, Abarbeitung von Reklamationen - hinsichtlich von Laufzeitverzögerungen, Fehlverladungen und nicht zuletzt die Bearbeitung von Schäden.“

Schulungen betreffen unter anderen die Bereiche IT (EDV), Zollwesen (Import/Export) und Verkaufsschulungen.

Zu den Innendiensttagen zählt vor allem die Bearbeitung der obig aufgeführten Punkte.

Hinzu kommt natürlich noch die permanente Kontrolle der Debitoren/Kreditoren, da unsere Aufträge erst dann vollzogen sind, wenn die Kunden auch bezahlt haben.“

Die Reisen außerhalb des Einsatzgebietes (Seminare, Messen usw.) werden daher in Ermangelung entsprechender Nachweise und in der Annahme, dass die Tätigkeit eines Filialleiters mit 40 Bediensteten weitaus überwiegend die Anwesenheit im Betrieb erfordert, mit 10 Tagen pro Kalenderjahr geschätzt. Bei Reisen außerhalb des Einsatzgebietes gelten die allgemeinen Bestimmungen über Reisen (im Jahr 2002 10x € 35,30 = € 353). Für das Jahr 2002 werden somit unter diesem Punkt Werbungskosten für Tagesspesen in Höhe von € 353 geschätzt.

Es werden somit jährlich 30 ganztägige Reisetage der Besteuerung zugrunde gelegt.

Es ergeben sich somit folgende Werbungskosten:

- a) 176,50
- b) 529,50
- c) 353,00

In Summe ergibt dies € 1.059,-- pro Jahr für die Jahre 2002 bis 2005. Es ergeht nochmals die Aufforderung, die für den Nachweis der Reisen erforderlichen Belege (Reiseabrechnungen, Tankbelege, Nächtigungsbelege) aufzubewahren und ein Fahrtenbuch (Datum, Uhrzeit am ... Beginn und am Ende der Fahrt, Kilometerstand zu Beginn und am Ende der Fahrt, Reiseziele, Reisezweck) zu führen. Die für die Vergangenheit vorgenommene Schätzung ist präjudiziel für die Folgejahre und soll nicht den Charakter einer Pauschale erlangen.

Die im Rechtsmittelverfahren beantragte Vertreterpauschale kommt nicht zur Anwendung, da Ihre Arbeit nicht mit der eines Vertreters gleichzusetzen ist. Vertreter sind Personen, die im Außendienst zum Zwecke der Anbahnung und des Abschlusses von Geschäften und zur Kundenbetreuung tätig sind. Eine andere Außendiensttätigkeit, deren vorrangiges Ziel nicht die Herbeiführung von Geschäftsabschlüssen ist, zählt nicht als Vertretertätigkeit (zB Kontrolltätigkeit oder Inkassotätigkeit). Wie aus Ihrem Ergänzungsschreiben vom 27.03.2007 hervorgeht, erfüllen Sie mit den aufgezählten Tätigkeiten (zB Kontrolle der Debitoren/Kreditoren, Bearbeitung von Reklamationen/Schäden) die Voraussetzungen für eine leitende Funktion, und nicht die eines Vertreters.

Zudem entbehrt es jeglicher Lebenserfahrung, dass jemand als "Vertreter" noch die Geschäftsstelle in Lindau mit 40 Bediensteten leiten kann.

Die angeführten Ausführungen sind Bestandteil der oben bezeichneten Bescheide. Ein nach Maßgabe der Rechtsmittelbelehrung zulässiges Rechtsmittel kann nur gegen den Spruch des oben bezeichneten Bescheides, nicht aber gegen die Begründung erhoben werden. Im Übrigen wird auf die entsprechende Rechtsmittelbelehrung bzw. Rechtsbelehrung verwiesen.“

In der Berufung vom 28. Dezember 2007 brachte der Berufungsführer im Wesentlichen vor:

„Innert offener Frist erhebe ich gegen die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2002 bis 2006 das Rechtsmittel der Berufung. Die Berufung richtet sich gegen die Nichtanerkennung von Reisespesen im erklärten Umfang und ich stelle hiermit nochmals den Antrag, die Reisekosten in erklärter Höhe als Werbungskosten zu berücksichtigen.“

Weiters führe ich an, dass ich mehrere persönliche Gesprächstermine beim Finanzamt Bregenz (Frau Metzler, Herr Natter, Herr Dr. Ohneberg, Herr Mag. Geiger telefonisch) zur Aufklärung meiner Reisetätigkeit als Geschäftsstellenleiter und als alleinverantwortlicher Verkäufer für die Geschäftsstelle S Lindau wahrgenommen habe. Meine Tätigkeit ergibt sich auch aus den Arbeitsbestätigungen der S Deutschland AG, die ich den jährlichen Einkommensteuererklärungen beigelegt habe. Meine gemachten Vorbringen zu meiner Reisetätigkeit wurden vom Finanzamt nur unzureichend gewürdigt und ich bin weiterhin bemüht, meine Reisetätigkeit nochmals darzulegen.“

Gleichzeitig bitte ich, die Bescheide über die Festsetzung von Anspruchszinsen für die Jahre 2002 - 2005 entsprechend dem Steuerergebnis aus meinem Berufungsbegehren abzuändern.

Bei der Festsetzung von Einkommensteuervorauszahlungen für das Jahr 2008 bitte ich von einem Jahreseinkommen i.H.v. € 55.000,-- auszugehen. Als Begründung hiefür führe ich an, dass der Jahresbruttobezug für das Jahr 2007 € 69.873,-- beträgt. Nach Abzug der Werbungskosten für Reisespesen und Pflichtversicherungen kann mit dem o.a. Einkommen gerechnet werden.

Sollte meiner Berufung nicht vollinhaltlich stattgegeben werden, so verlange ich ausdrücklich, diese Berufung dem unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorzulegen und eine mündliche Berufungsverhandlung abzuhalten

Weiters stelle ich gemäß § 212a BAO den Antrag auf Aussetzung der Einhebung bis zur Berufungserledigung.“

Die Berufung wurde vom Finanzamt Bregenz mittels Berufungsvorentscheidung vom 24. Jänner 2008 als unbegründet abgewiesen. In der Begründung brachte das Finanzamt im Wesentlichen vor:

„Wie der Berufungsführer in seiner Berufung vom 28.12.2008 selbst ausführt hat er bezüglich seiner Werbungskosten bereits mehrere Gespräche mit Mitarbeitern des Finanzamtes Bregenz geführt, u.a. auch mit dem Bearbeiter dieser Berufung. Was jedoch aus dem Rechtsmittel nicht hervorgeht, ist die Tatsache, dass der Berufungserwerber anlässlich dieser Gespräche mehrfach aufgefordert worden ist, das Ausmaß seiner Reisetätigkeit anhand von Unterlagen (Fahrtenbuch -> dazu hat er mehrmals ausgeführt, dass er nicht bereit sei, ein solches zu führen, Unterlagen über Geschäftsabschlüsse usw.) zu belegen. Aufgrund der Aufhebung des Einkommensteuerbescheides 2002 mit Datum 6.2.2006 wurde der Berufungserwerber mit Schreiben vom 2.3.2007 erneut aufgefordert dezidiert zu den Werbungskosten Stellung zu nehmen und entsprechende Nachweise für seine Behauptungen zu erbringen.“

Auszug aus diesem Bedenkenvorhalt:

- Inwieweit stehen die aufgelisteten Reisetage mit dem Abschluss von Geschäften für den Arbeitgeber im Zusammenhang? Die Geschäftsabschlüsse sind anhand von Kopien der*

entsprechenden Geschäftsunterlagen (Name und Adresse des Kunden und der dazugehörige Geschäftsauftrag) für jeden einzelnen Reisetag zu belegen. Sollte es sich bei den besuchten Kunden um bestehende Kunden der Firma Schenker handeln, so ist dies ebenfalls anzuführen - und zu belegen (Seit wann ist die Firma Kunde der Firma Schenker).

- Für die im Zusammenhang mit Schulungen oder Kadersitzungen stehenden Reisetage ist begründet anzuführen, inwieweit sie mit der Funktion als Filialleiter oder mit der Verkaufstätigkeit im Zusammenhang stehen. Darüber hinaus ist die Teilnahme und der Inhalt, bzw., das Thema der Veranstaltung durch den Dienstgeber zu bestätigen. Speziell für 2-tägige Seminare ist davon auszugehen, dass es diesbezüglich Spesenabrechnungen (Übernachtung) des Arbeitgebers gibt. Alle mit ihrer Reisetätigkeit im Zusammenhang stehenden Unterlagen sind vorzulegen.
- Auch die im Innendienst zugebrachten Tage sind auf die Tätigkeit als Vertreter/Außendienst und Leiter der Filiale in Lindau aufzuteilen.
- Sofern es bezüglich des Innendienstes Arbeitszeitaufzeichnungen gibt, sind diese vorzulegen.

Auf diesen Bedenkenvorhalt hat der Berufungswerber mit Schreiben vom 27.3.2007 geantwortet. Er führt dazu aus, dass es bei seinen Kundenbesuchen nicht nur um den Abschluss neuer Geschäfte gehe, sondern um Zusatzgeschäfte, Reklamationen usw. Die unter dem ersten Punkt des obigen Vorhaltes angeführten Nachweise sind nicht erbracht worden.

Bezüglich des zweiten Punktes wurden ebenfalls nur allgemeine Ausführungen gemacht. Eine Aufteilung der Reisebewegung auf die Verkaufstätigkeit ist nicht erfolgt und solche Veranstaltungen betreffende Spesenabrechnungen wurden nicht vorgelegt.

Eine Aufteilung der Tätigkeit nach Tagen auf Innendienst und Außendienst ist ebenfalls nicht erfolgt. Dazu wird in dem Schreiben vom März 2007 ausgeführt, dass er im Innendienst vor allem die Bearbeitung der obig aufgeführten Punkte (Abarbeitung von Reklamationen, Ausbau von Geschäftsbeziehungen...) durchföhre. Weiter sei im Innendienst die permanente Kontrolle der Debitoren/Kreditoren erforderlich. Die Aufteilung der Tätigkeiten auf Innen- bzw. Außendienst ist anhand dieser Angaben für die Behörde nicht nachvollziehbar. Zudem ist nach Ansicht der Behörde die Beschreibung der Tätigkeit des Berufungswerbers mangelhaft. Es ist nicht nachvollziehbar, dass ein Leiter einer Filiale mit ca. 45 Bediensteten im Innendienst keine Führungsaufgaben erbringt. Der Berufungswerber schreibt dann selbst, dass er nach so vielen Jahren diesbezüglich keine exakte Analyse mehr erbringen kann. An Nachweisen wird gar nichts vorgelegt.

Der Hinweis, dass der Sachverhalt im Rechtshilfeweg von der deutschen Steuerbehörde aufgeklärt werden könnte, geht nach ho Ansicht ins Leere. Wenn der Abgabenpflichtige vor Ort anhand der ihm zur Verfügung stehenden Geschäftsunterlagen nicht in der Lage ist, die von der Behörde angeforderten Nachweise bezüglich seiner Werbungskosten zu erbringen, so kann wohl mit Recht davon ausgegangen werden, dass dies der deutschen Steuerbehörde auch nicht gelingen wird.

Dem Antwortschreiben des Berufungswerbers vom 27.3.2007 waren 3 Beispiele bezüglich Seminaren/Tagungen beigelegt. Die Beilagen betreffen alle den Zeitraum 2007/08. Aus dem Beispiel 1, einer Einladung zu einer Tagung in Neufahrn, ist zu erkennen, dass der Flug und die Unterkunft vom Arbeitgeber gebucht worden ist. Weiter wurde vom Arbeitgeber im betreffenden Hotel auch ein Tagungsraum gebucht. Es ist daher davon auszugehen, dass der Arbeitgeber sämtliche Kosten getragen hat und dem Berufungswerber nicht einmal erhöhte bzw. gar keine Verpflegskosten entstanden sind, wie dies in der Privatwirtschaft bei vom Arbeitgeber veranstalteten Seminaren üblich ist. Außerdem ist aus diesem Beispiel auch zu ersehen, dass der Berufungswerber für die Budgetierung verantwortlich ist. Ebenso ist aus den Besprechungspunkten auf Beilage 2 zu ersehen, dass der Berufungswerber auch andere

Aufgaben als Filialleiter zu erfüllen hat: „Grobe Urlaubsplanung“, „Mitarbeiterorschulung zur Schadenminimierung“, „2007 werden unterjährig keine Überstunden ausgezahlt“.

Der Berufungswerber ist also weder auf die obigen Fragen deziert eingegangen, noch hat er zur Untermauerung seines Vorbringens entsprechende Unterlagen vorgelegt. Auch in der nunmehr vorliegenden Berufung mangelt es an einem konkreten Vorbringen.

In der Berufung wird auch übersehen, dass die Behörde in den nunmehr angefochtenen Bescheiden sehr wohl auf das Vorbringen des Berufungswerbers eingegangen ist.

• Es wurden für sämtliche Fahrten nach München zu Kadersitzungen Tagesspesen gewährt. Dass aufgrund der Gesetzeslage die Anerkennung dieser Werbungskosten mit 15 Tagen pro Kalenderjahr beschränkt ist, weil der Gesetzgeber davon ausgeht, dass ab einer gewissen Zeit günstige Verpflegsmöglichkeiten bekannt sind, hat der Berufungswerber übersehen.

• Für die vom Berufungswerber im Einzugsbereich der Filiale Schenker Lindau behaupteten Kundenbesuche wurden ebenso anerkannt. Auch hier hat sich die Gesetzeslage geändert. Reisen (z.B. eines Vertreters) in einem bestimmten, räumlich begrenzten Gebiet, einem sog. "einheitlichen Zielgebiet" führen aufgrund der Gesetzeslage nur noch für 5 Tage zu erhöhten Werbungskosten für einen Verpflegungsmehraufwand. Nach Ablauf dieser 5 Tage geht die Lehre und Rechtsprechung ebenfalls davon aus, dass ein Abgabepflichtiger Kenntnis von den günstigen Verpflegsmöglichkeiten hat und ihm somit keine Mehrkosten an Verpflegung mehr erwachsen als einem Arbeitnehmer, der aufgrund der Entfernung des Arbeitsplatzes vom Wohnort ebenfalls außer Haus essen muss.

• Zum Dritten wurden für die über das einheitliche Zielgebiet hinaus gehenden Reisen neben den Fahrten nach München, pro Jahr Tagesspesen für 10 Tage im Schätzungswege zum Ansatz gebracht.

Zu allen diesen Punkten ist zu sagen, dass der Berufungswerber bezüglich seiner Reisen keine glaubhaften und nachprüfbaren Aufzeichnungen über Beginn, Ende und Zweck der Reisen vorgelegt hat.

Der Berufungswerber hat in seiner Berufung nichts Konkretes vorgebracht, inwieweit die von der Behörde in den Bescheiden angesetzten Werbungskosten nicht seinen Anträgen entsprechen, wenn man die gesetzlichen Beschränkungen der Absetzbarkeit von Tagesspesen als Werbungskosten in Betracht zieht.

Und dass der Berufungswerber tatsächlich derart viele Tage, und hier geht es vor allem um die nicht nachgewiesenen "Kundenbesuche", im Außendienst verbracht hat, konnte der Berufungswerber nicht einmal glaubhaft machen. Im Gegenteil er verantwortet sich nunmehr damit, dass die Sachverhalte nach so langer Zeit - üblicherweise sind Geschäftsunterlagen 7 Jahre aufzubewahren, also sollten Geschäftsunterlagen selbst des Jahres 2002 noch verfügbar sein - nicht mehr rekonstruierbar sein sollen bzw. solle die deutsche Steuerbehörde eingeschaltet werden.

Nachdem der Berufungswerber bezüglich der Berechnung bzw. teilweisen Schätzung der Werbungskosten durch die Behörde nichts Konkretes vorgebracht hat, waren die Berufungen allesamt als unbegründet abzuweisen.“

Durch den Vorlageantrag vom 20. Februar 2008 gilt die Berufung wiederum als unerledigt.

In der mündlichen Verhandlung vom 9. März 2010 brachte der Berufungsführer im Wesentlichen vor:

Er stellte seinen beruflichen Werdegang dar und schilderte den Zuständigkeitsbereich seiner Geschäftsstelle innerhalb des Konzerns. Er brachte vor, dass seine Geschäftsstelle ua für den Landverkehr Ostschweiz sowie den Zollverkehr für die gesamte Schweiz zuständig sei. Ihm würden seitens des Arbeitgebers Hotelspesen sowie Parkgebühren ersetzt. Er erhalte aber keine Tagesgebühren. Es würden auch keine Gasthausrechnungen übernommen. Es gebe keinen Spesentopf. Um Kunden zu einem Essen einzuladen sei die Genehmigung durch den Regionalleiter erforderlich. Er lade aber nur selten Kunden zum Essen ein. Bis einschließlich 2004 habe er hauptsächlich im Bereich Akquisition gearbeitet. Sein Schwerpunkt liege immer noch im Verkauf. Er sei der Typ dafür und es mache ihm großen Spaß. Er habe eine Doppelfunktion als Geschäftsstellenleiter und Verkäufer. Die Geschäftsstelle sei laut Controller zu 145% ausgelastet. Im Jahr 2006 habe er beschlossen ein Altersteilzeitmodell in Anspruch zu nehmen. Seit 2009 sei er in diesem Altersteilzeitmodell beschäftigt. Seit 2005 betrage das Verhältnis Verkauf : Filialleitung ca 50 : 50. Er sei der einzige Verkäufer in der Geschäftsstelle Lindau. Er schreibe keine Besuchsberichte. Er verwende das Reisekostenabrechnungsformular nicht. Seine Mitarbeiter müssten es aber verwenden. Er benutze auch das Zeiterfassungsprogramm nicht, da er hauptsächlich im Außendienst tätig sei. Er trage in dieses Programm nur seine Urlaube und Krankenstände ein. Zu seinen besten Jahren habe er beruflich ca 50.000 bis 80.000 Kilometer pro Jahr zurückgelegt. Flüge würden nur in seltenen Ausnahmefällen genehmigt. Die Dienstreisen der Mitarbeiter beträfen Seminare, Workshops und Weiterbildungsveranstaltungen. Er besuche Seminare betreffend den gesamten Speditionsbereich. Der Berufungsführer stellte den Antrag der Berufung statzugeben und die Werbungskosten in Höhe des Vertreterpauschales anzuerkennen.

Der Vertreter des Finanzamtes Bregenz brachte im Wesentlichen vor:

Werbungskosten seien glaubhaft zu machen. Das Finanzamt habe den Berufungsführer öfter aufgefordert Fahrtenbücher bzw Besuchsberichte vorzulegen. Der Berufungsführer habe sich aber geweigert Fahrtenbücher zu führen. Die Glaubhaftmachung sei ausgeschlossen, wenn der Abgabenpflichtige sich jahrelang weigere Aufzeichnungen zu führen. Der Berufungsführer sei auch Zeiterfassungssystem nicht erfasst. Es gebe daher keinen Beweis dafür, dass der Berufungsführer im Außendienst tätig gewesen sei. Das Finanzamt stelle daher den Antrag auf Abweisung der Berufung.

Über die Berufung wurde erwogen:

Einkommensteuer für die Jahre 2002 bis 2006:

Gemäß § 1 Z 9 VO BGBI II 2001/382 können Vertreter anstelle des Werbungskostenpauschales 5% der Bemessungsgrundlage, höchstens 2.190,00 € geltend machen. Voraussetzung ist allerdings, dass der Arbeitnehmer die Vertretertätigkeit ausschließlich ausüben muss.

Im gegenständlichen Fall ist der Berufungsführer Leiter der Schenker Geschäftsstelle Lindau mit 45 Mitarbeitern.

Aus den vorgelegten Belegen betreffend das Jahr 2007, die aber nach Angaben des Berufungsführers auch für die Vorjahre repräsentativ sind, geht hervor, dass es sich bei den vom Berufungsführer besuchten mehrtägigen Seminaren um Seminare für Führungskräfte und nicht um Seminare für Vertreter handelt. Themen dieser Seminare waren beispielsweise Große Urlaubsplanung, Mitarbeiterschulung zur Schadensminimierung, zukünftige Projekte, Strategieprozesse, Strategie-Workshops. Auf Grund der Teilnehmerlisten ist davon auszugehen, dass diese Seminare nicht für einzelne Vertreter, sondern lediglich für Führungskräfte veranstaltet wurden, die ihr dort erworbenes Wissen an ihre Mitarbeiter weiterzugeben hatten. Weiters hat der Berufungsführer in der mündlichen Verhandlung vorgebracht, dass er in einer Doppelfunktion als Verkäufer (=Vertreter) und Geschäftsstellenleiter tätig ist. Seit 2005 ist er nur noch etwa zu 50% im Verkauf tätig. Da er aber bereits in den Jahren 2002 bis 2004 auch schon Geschäftsstellenleiter war, hat er nicht ausschließlich die Vertretertätigkeit ausgeübt, sondern auch einen nicht unbeträchtlichen Teil seiner Arbeitszeit nicht mit Vertretertätigkeit, sondern mit der Tätigkeit als Führungskraft zugebracht. Somit ist die Voraussetzung des § 1 Z 9 VO BGBI II 2001/382, wonach der Arbeitnehmer ausschließlich die Vertretertätigkeit ausüben muss nicht gegeben. Die Vertreterpauschale steht daher dem Berufungsführer nicht zu.

Im gegenständlichen Fall sind daher die Werbungskosten gemäß § 16 Abs 1 Z 9 EStG 1988 zu ermitteln.

Mit dem Begriff der Reise iSd § 16 Abs 1 Z 9 EStG 1988 hat sich der Verwaltungsgerichtshof bereits in einer Vielzahl von Erkenntnissen auseinander gesetzt und in diesen daran festgehalten, dass der Aufenthalt an einem Ort, der als Mittelpunkt der Tätigkeit eines Steuerpflichtigen angesehen werden muss, zu keiner Reise führt. Die Rechtfertigung der Annahme solcher Werbungskosten liegt bei kurzfristigen Aufenthalten nur in den bei derartigen Reisebewegungen in typisierender Betrachtungsweise angenommenen Verpflegungsmehraufwendungen gegenüber den ansonsten am jeweiligen Aufenthaltsort anfallenden und gemäß § 20 EStG 1988 nicht abzugsfähigen Verpflegungsaufwendungen (vgl das hg Erkenntnis vom 28. Mai 1997, 96/13/0132). Aufwendungen für Gasthausverpflegung gehören grundsätzlich zu den Kosten der Lebensführung, zumal ein bedeutender Teil der

Steuerpflichtigen darauf angewiesen ist, Mahlzeiten außerhalb des Haushaltes einzunehmen. Die einkünftemindernde Berücksichtigung von Verpflegungsaufwendungen nach § 16 Abs 1 Z 9 EStG 1988 findet ihre Begründung darin, dass einem Steuerpflichtigen die besonders preisgünstigen Verpflegungsmöglichkeiten am jeweiligen - vom Wohnort in größerer Entfernung gelegenen - Aufenthaltsort in der Regel nicht bekannt sind, weshalb die Verpflegung durch die örtliche Gastronomie typischerweise zu Mehraufwendungen führt (vgl das hg Erkenntnis vom 29. Mai 1996, 93/13/0013). Hält sich ein Steuerpflichtiger jedoch länger an einem Ort auf, sind ihm die örtlichen Verpflegungsmöglichkeiten ausreichend bekannt, weswegen Verpflegungsmehraufwendungen im Weg von Tagesgeldern nicht mehr steuerlich zu berücksichtigen sind. Werden verschiedene berufliche Tätigkeiten im selben Ort im örtlichen Nahebereich ausgeübt, führt dies nicht zu steuerlich zu berücksichtigenden Verpflegungsmehraufwendungen (vgl das hg Erkenntnis vom 28. Jänner 1997, 95/14/0156).

Die Berücksichtigung der Aufwendungen ist mit den in § 26 Z 4 EStG 1988 angeführten Sätzen begrenzt. Höhere Beträge sind auch im Falle des Nachweises tatsächlicher Kosten nicht zu berücksichtigen.

Die Begründung eines weiteren Mittelpunkts der Tätigkeit ist anzunehmen, wenn sich die Dienstverrichtung auf einen anderen Einsatzort durchgehend oder wiederkehrend über einen längeren Zeitraum erstreckt. Als Einsatzort gilt grundsätzlich die politische Gemeinde. Mittelpunkt der Tätigkeit kann nicht nur ein einzelner Ort (politische Gemeinde), sondern auch ein mehrere Orte umfassendes Einsatzgebiet sein. Personen, die ein Gebiet regelmäßig bereisen, begründen in diesem Einsatzgebiet (Zielgebiet) einen Mittelpunkt der Tätigkeit (VwGH 28.5.1997, 96/13/0132). Nach dem Erkenntnis des VwGH vom 26.06.2002, 99/13/0001 stellt das Burgenland ein Einsatzgebiet dar.

Von einem längeren Zeitraum ist in folgenden Fällen auszugehen:

Der Arbeitnehmer wird an einem Einsatzort durchgehend tätig und die Anfangsphase von fünf Tagen wird überschritten. Erfolgt innerhalb von sechs Kalendermonaten kein Einsatz an diesem Mittelpunkt der Tätigkeit, ist mit der Berechnung der "Anfangsphase" von fünf Tagen neu zu beginnen.

Der Arbeitnehmer wird an einem Einsatzort regelmäßig wiederkehrend (mindestens einmal wöchentlich; vgl. VwGH 2.8.1995, 93/13/0099) tätig und die Anfangsphase von fünf Tagen wird überschritten. Erfolgt innerhalb von 6 Kalendermonaten kein Einsatz an diesem Mittelpunkt der Tätigkeit, ist mit der Berechnung der "Anfangsphase" von fünf Tagen neu zu beginnen.

Der Arbeitnehmer wird an einem Einsatzort wiederkehrend aber nicht regelmäßig tätig und überschreitet dabei eine Anfangsphase von 15 Tagen im Kalenderjahr. Die Anfangsphase von 15 Tagen steht pro Kalenderjahr zu.

Erstreckt sich die Tätigkeit des Steuerpflichtigen auf zwei oder mehrere Tätigkeitsmittelpunkte, so ist der Aufenthalt an ihnen keine Reise (VwGH 4.3.1986, 85/14/0146; VwGH 2.8.1995, 93/13/0099), sodass eine Berücksichtigung von Verpflegungsmehraufwendungen nicht erfolgen kann. In diesem Fall ist - in typisierender Betrachtungsweise - davon auszugehen, dass die günstigsten Verpflegungsmöglichkeiten bekannt sind und daher kein zu Werbungskosten führender Mehraufwand für Verpflegung entsteht (VwGH 29.5.1996, 93/13/0013; VwGH 5.10.1994, 92/15/0225). Tagesgelder stehen daher nur für die Anfangsphase von fünf bzw. fünfzehn Tagen als Werbungskosten zu.

Der Werbungskostenabzug für den Verpflegungsmehraufwand beträgt bei Inlandsreisen 26,40 Euro für 24 Stunden. Die Aliquotierung erfolgt stets nach 24-Stunden-Zeiträumen. Diese Frist wird durch jede Reise ausgelöst. Eine Fortbewegung bis zu drei Stunden löst keinen 24-Stunden-Zeitraum aus. Bis zu drei Stunden Reisedauer steht auch dann kein Werbungskostenabzug aus dem Titel "Verpflegungsmehraufwand" zu, wenn sie innerhalb eines von einer längeren Reise ausgelösten 24-Stunden-Zeitraums mit noch nicht vollem Tagesgeldanspruch anfallen. Bei längeren Reisen ist für jede angebrochene Reisestunde ein Zwölftel von 26,40 Euro absetzbar. Dauert eine Reise mehr als 11 Stunden, so steht der volle Satz zu.

Bei Auslandsreisen ist für den Verpflegungsmehraufwand an Stelle des Betrages von 26,40 Euro täglich - unabhängig von der Höhe der Einkünfte - der in der Reisegebührenvorschrift der Bundesbediensteten für das jeweilige Land vorgesehene Höchstsatz heranzuziehen. Die Aliquotierung erfolgt nach § 17 Reisegebührenvorschrift (RGV). Demnach stehen für eine Reisedauer von mehr als fünf bis höchstens acht Stunden ein Drittel, bei einer Reisedauer von mehr als acht Stunden bis höchsten 12 Stunden zwei Drittel des Auslandsreisesatzes und für mehr als 12 Stunden bis einschließlich 24 Stunden der volle Auslandsreisesatz zu.

Das Burgenland, das als ein Einsatzgebiet gilt hat eine Fläche von ca 4.000,00 km². Der UFS hat daher dieser Größe in etwa entsprechende Einzugsbiete im vorliegenden Fall ermittelt. Die Einsatzgebiete werden im gegenständlichen Fall folgendermaßen definiert:

Die vom Berufungsführer bereisten Orte in der Schweiz, in Liechtenstein und Vorarlberg stellen ein Zielgebiet dar.

Die vom Berufungsführer in Süddeutschland bereisten Orte zwischen Singen im Westen und Wangen im Osten bzw Memmingen im Norden und der deutsch-österreichischen Grenze stellen das Einsatzgebiet Deutschland 1 des Berufungsführers dar.

Die vom Berufungsführer in Süddeutschland bereisten Orte zwischen Wangen im Westen und Füssen im Osten bzw Memmingen im Norden und der deutsch-österreichischen Grenze stellen das Einsatzgebiet Deutschland 2 des Berufungsführers dar.

Der Großraum München bis einschließlich Rosenheim wird ebenfalls als ein Einsatzgebiet gewertet.

Die übrigen Fahrten wurden zur Gänze anerkannt.

Für den UFS besteht kein Grund die Angaben des Berufungsführers zu bezweifeln. Der Berufungsführer hat für jedes Jahr Tabellen vorgelegt, die das Reisedatum und die Zielorte enthalten haben, für die Jahre 2003 bis 2006 haben die Tabellen auch noch die Abfahrts- und Ankunftszeit enthalten. Für das Jahr 2002 hat der Berufungsführer auch noch auf Vorhalt die Namen der Unternehmen, die er besucht hat, angegeben. Die Angabe des Kilometerstandes war entbehrlich, da es sich beim PKW um einen Dienstwagen gehandelt hat und der Berufungsführer dementsprechend kein Kilometergeld geltend gemacht hat. Der Berufungsführer hat somit alle Angaben geliefert die aus einem Fahrtenbuch auch hervorgegangen wären. Dass der Berufungsführer keine Besuchsberichte vorgelegt hat hängt damit zusammen, dass der Berufungsführer vom Arbeitgeber davon befreit war, Besuchsberichte zu erstellen. Der UFS hält daher die Angaben des Berufungsführers für durchaus glaubwürdig. Zudem geht aus den vorgelegten Aufstellungen über die Dienstreisen des Berufungsführers hervor, dass die Anzahl der Reisen stetig abgenommen hat, was sich auch mit dem Vorbringen des Berufungsführers deckt, dass er die Vertretertätigkeit zurückgenommen hat und nunmehr verstärkt im Innendienst tätig ist. Zudem hat der UFS in der mündlichen Verhandlung den Eindruck gewonnen, dass es sich beim Berufungsführer um einen sehr kommunikativen und eloquenten Menschen handelt dessen Stärke sicherlich im Verkauf liegt. Er hat nicht den Eindruck gemacht, dass er den Innendienst – sprich die Verwaltung – dem Verkauf vorzieht. Zudem gibt es für den UFS keinen Grund die Angabe, wonach es sich beim Berufungsführer um den einzigen Verkäufer in der Geschäftsstelle handelt, zu bezweifeln. Unter Zugrundelegung der ob dargestellten Rechtslage hat der UFS auf Grund der für glaubwürdig befundenen Angaben des Berufungsführers die Tagesspesen folgendermaßen ermittelt:

2002 1.582,30 €

2003 1.725,00 €

2004	2.053,60 €
2005	1.558,50 €
2006	1.316,30 €

Die Bemessungsgrundlage und die Einkommensteuer errechnen sich daher folgendermaßen:

Einkommensteuer 2002

Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit	58.174,70
Sonstige Werbungskosten ohne Anrechnung auf den Pauschbetrag	-8.639,13
Pauschbetrag für Werbungskosten	-1.582,30
Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit	47.953,27
Topfsonderausgaben (50900,00-47953,27)*730/14500	-148,35
Einkommen	47.804,92
0% für die ersten 3640,00	0,00
21% für die weiteren 3630,00	762,30
31% für die weiteren 14530,00	4.504,30
41% für die restlichen 26004,92	10.662,02
Steuer vor Abzug der Absetzbeträge	15.928,62
Verkehrsabsetzbetrag	-291,00
Grenzgängerabsetzbetrag	-54,00
Steuer nach Abzug der Absetzbeträge	15.583,62
Gemäß § 67 Abs 1 und 2 EStG 1988 6,00% von 7402,60	444,15
Einkommensteuer	16.027,77

Einkommensteuer 2003

Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit	58.905,57
Sonstige Werbungskosten ohne Anrechnung auf den Pauschbetrag	-9.581,44
Werbungskosten die der Arbeitgeber nicht berücksichtigen konnte	-1.725,00
Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit	47.599,13
Topfsonderausgaben (50900,00-47599,13)*730/14500	-166,18
Einkommen	47.432,95
0% für die ersten 3640,00	0,00
21% für die weiteren 3630,00	762,30
31% für die weiteren 14530,00	4.504,30
41% für die restlichen 25632,95	10.509,51
Steuer vor Abzug der Absetzbeträge	15.776,11
Verkehrsabsetzbetrag	-291,00
Grenzgängerabsetzbetrag	-54,00
Steuer nach Abzug der Absetzbeträge	15.431,11
Gemäß § 67 Abs 1 und 2 EStG 1988 6,00% von 7465,47	447,92
Einkommensteuer	15.879,03

Einkommensteuer 2004

Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit	68.286,80
Sonstige Werbungskosten ohne Anrechnung auf den Pauschbetrag	-10.071,40
Werbungskosten die der Arbeitgeber nicht berücksichtigen konnte	-2.053,60
Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit	56.161,80
Topfsonderausgaben (Gesamtbetrag der Einkünfte übersteigt 50900)	0,00
Einkommen	56.161,80
0% für die ersten 3640,00	0,00
21% für die weiteren 3630,00	762,30

31% für die weiteren 14530,00	4.504,30
41% für die weiteren 29070,00	11.918,70
50% für die restlichen 5291,80	2.645,90
Steuer vor Abzug der Absetzbeträge	19.831,20
Verkehrsabsetzbetrag	-291,00
Grenzgängerabsetzbetrag	-54,00
Steuer nach Abzug der Absetzbeträge	19.486,20
Gemäß § 67 Abs 1 und 2 EStG 1988 6,00% von 7872,03	472,32
Einkommensteuer	19.958,52
 Einkommensteuer 2005	
Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit	77.446,70
Sonstige Werbungskosten ohne Anrechnung auf den Pauschbetrag	-10.303,15
Werbungskosten die der Arbeitgeber nicht berücksichtigen konnte	-1.558,50
Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit	65.585,05
Topfsonderausgaben (Gesamtbetrag der Einkünfte übersteigt 50900)	0,00
Einkommen	65.585,05
Die Einkommensteuer beträgt $(65585,05-51000)*0,5+17085$	24.377,53
Steuer vor Abzug der Absetzbeträge	24.377,53
Verkehrsabsetzbetrag	-291,00
Grenzgängerabsetzbetrag	-54,00
Steuer nach Abzug der Absetzbeträge	24.032,53
Gemäß § 67 Abs 1 und 2 EStG 1988 6,00% von 8799,00	527,94
Einkommensteuer	24.560,47
 Einkommensteuer 2006	
Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit	71.177,20
Sonstige Werbungskosten ohne Anrechnung auf den Pauschbetrag	-10.540,48
Werbungskosten die der Arbeitgeber nicht berücksichtigen konnte	-1.316,30
Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit	59.320,42
Topfsonderausgaben (Gesamtbetrag der Einkünfte übersteigt 50900)	0,00
Außergewöhnliche Belastung	-2.394,59
Selbstbehalt	2.394,59
Einkommen	59.320,42
Die Einkommensteuer beträgt $(59320,42-51000)*0,5+17085$	21.245,21
Steuer vor Abzug der Absetzbeträge	21.245,21
Verkehrsabsetzbetrag	-291,00
Grenzgängerabsetzbetrag	-54,00
Steuer nach Abzug der Absetzbeträge	20.900,21
Gemäß § 67 Abs 1 und 2 EStG 1988 6,00% von 8824,67	529,48
Einkommensteuer	21.429,69

Anspruchszinsen:

Gemäß § 205 Abs. 1 BAO sind Differenzbeträge an Einkommensteuer und Körperschaftsteuer, die sich aus Abgabenbescheiden unter Außerachtlassung von Anzahlungen, nach Gegenüberstellung mit Vorauszahlungen oder mit der bisher festgesetzt gewesenen Abgabe ergeben, für den Zeitraum ab 1. Oktober des dem Jahr des Entstehens des Abgabenanspruchs folgenden Jahres bis zum Zeitpunkt der Bekanntgabe dieser Bescheide zu verzinsen (Anspruchszinsen).

Gemäß § 205 Abs. 2 BAO betragen die Anspruchszinsen 2 % über dem Basiszinssatz.

Anspruchszinsen, die den Betrag von 50 Euro nicht erreichen, sind nicht festzusetzen.

Differenzbeträge zu Gunsten des Abgabepflichtigen sind gemäß Abs. 5 leg. cit. nur insoweit zu verzinsen (Gutschriftszinsen), als auch die nach Abs. 1 gegenüberzustellenden Beträge entrichtet sind.

Anspruchszinsen sind mit Abgabenbescheid festzusetzen, wobei Bemessungsgrundlage die jeweilige Nachforderung oder Gutschrift ist. Der Zinsbescheid ist an die im Spruch des zur Nachforderung oder Gutschrift führenden Bescheides ausgewiesene Nachforderung bzw. Gutschrift gebunden. Daher ist eine Anfechtungsmöglichkeit mit der Begründung, der maßgebende Einkommensteuerbescheid sei inhaltlich rechtswidrig, nicht gegeben. Erweist sich der genannte Stammabgabenbescheid nachträglich als rechtswidrig und wird er entsprechend abgeändert (oder aufgehoben), so wird diesem Umstand mit einem an den Abänderungsbescheid (Aufhebungsbescheid) gebundenen Zinsenbescheid Rechnung getragen. Das Berufungsvorbringen wendet sich inhaltlich ausschließlich gegen die Einkommensteuerbescheide 2002 bis 2006. Dieser Einwand war aber nach dem oben Gesagten nicht geeignet, die Rechtmäßigkeit der Festsetzung von Anspruchszinsen in Frage zu stellen. Die Berufung war daher als unbegründet abzuweisen.

Einkommensteuervorauszahlung für das Jahr 2008:

Basis für den Einkommensteuervorauszahlungsbescheid für das Jahr 2008 war der Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2006. Da der Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2006 teilweise stattgegeben wurde war der Berufung gegen den Einkommensteuervorauszahlungsbescheid für das Jahr 2008 teilweise stattzugeben. Die Einkommensteuervorauszahlung für 2008 errechnet sich folgendermaßen:

Die Einkommensteuerschuld für das Jahr 2006 in Höhe von 21.429,69 € wird um 9,00 % erhöht. Die Einkommensteuervorauszahlung für das Jahr 2006 beträgt daher 23.358,36 €.

Feldkirch, am 15. März 2010