



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg vom 27. April 2010 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2005 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

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

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber ist Dienstnehmer der A Party-Service & Catering Gesellschaft, Wien, M-Gasse 1.

Er beantragte in seiner Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für 2005 unter anderem den Abzug von Tagesgeldern für beruflich veranlasste Inlands- und Auslandsreisen in Höhe von insgesamt 4.208,03 € als Werbungskosten bei seinen Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit.

Der Berufungswerber legte im Zuge der Arbeitnehmerveranlagung eine Bestätigung seines Dienstgebers vor, wonach der Berufungswerber in seiner Funktion häufig beruflich im Ausland

sei. Der Dienstgeber übernehme während der Dienstreisen die Hotelkosten und an den Veranstaltungstagen (im Falle der Formel 1 Grands Prix: Freitag bis Sonntag) die Kosten für die Verpflegung vor Ort. Es würden keine Diäten bzw. Tagesgelder ausbezahlt.

Im Einkommensteuerbescheid für 2005 vom 27. April 2010 blieben die geltend gemachten Tagesgelder mit der Begründung außer Ansatz, auf Grund der langjährigen Tätigkeit des Berufungswerbers im Außendienst seien ihm die günstigsten Verpflegungsmöglichkeiten in den bereisten Orten bekannt. Ein Verpflegungsmehraufwand könne daher ebenso ausgeschlossen werden, wie bei einem an ein und demselben Ort tätigen Arbeitnehmer.

Gegen den Einkommensteuerbescheid für 2005 erhob der Berufungswerber Berufung mit folgender Begründung:

Der Verpflegungsmehraufwand sei schon dadurch gegeben, dass es ihm nicht möglich sei, auf seinen Dienstreisen Speisen im Supermarkt einzukaufen und selbst zuzubereiten. Aus diesem Grund müsse er an jedem Tag ein Restaurant aufsuchen, was einen erheblichen Mehraufwand gegenüber einem an ein und demselben Ort tätigen Arbeitnehmer bedeute.

Zudem befänden sich die Veranstaltungsorte (zB Formel 1 Rennstrecken) meist nicht direkt im Zentrum der Stadt, womit er von der Infrastruktur der Umgebung abhängig sei. Diese sei bekanntlich meist überteuert, da zu Zeiten von solchen Veranstaltungen die Preise nochmals angehoben würden. Aus diesem Grund entstünden ihm nochmals Mehrkosten.

Auch bei allen anderen Veranstaltungen, wie Fussball Europameisterschaft, Champions League Finale oder Olympische Spiele, würden die Preise naturgemäß über Niveau angehoben.

Mit Vorhalt vom 15. Dezember 2010 teilte der unabhängige Finanzsenat (UFS) dem Berufungswerber die Rechtslage bezüglich der Abzugsfähigkeit von Verpflegungsmehraufwendungen als Werbungskosten bei Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit mit. Dem Berufungswerber wurde weiters mitgeteilt, dass seitens des UFS beabsichtigt ist, in der Berufungsentscheidung folgende Verpflegungsmehraufwendungen zu berücksichtigen:

- Inlandsreisen: jeweils den Inlandstagesatz (26,40 €) für die ersten 5 Tage, ausgenommen die Veranstaltungstage, an welchen ja der Dienstgeber nach der vorgelegten Bestätigung die Kosten für die Verpflegung vor Ort übernommen hat (daher kein Abzug von Tagesgeldern an diesen Tagen); kein Abzug von Tagesgeldern auch ab dem 6. Tag.
- Auslandsreisen: den jeweiligen Auslandstagesatz für die ersten 5 Tage; ab dem 6. Tag die Differenz zwischen dem Auslandstagesatz und dem Inlandstagesatz (26,40 €); ausgenommen wiederum die Veranstaltungstage.

Mit Schreiben vom 4. Jänner 2011 teilte der Berufungswerber dem UFS mit, mit der im Vorhalt vom 15. Dezember 2010 dargestellten Berücksichtigung des Verpflegungsmehraufwandes einverstanden zu sein.

Der Vorhalt des UFS und das Antwortschreiben des Berufungswerbers wurden mit Schreiben des UFS vom 7. Jänner 2011 dem Finanzamt zur allfälligen Stellungnahme übermittelt. Seitens des Finanzamtes wurde keine Stellungnahme abgegeben.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen.

Gemäß § 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988 sind Werbungskosten auch Mehraufwendungen des Steuerpflichtigen für Verpflegung und Unterkunft bei ausschließlich beruflich veranlassten Reisen. Diese Aufwendungen sind ohne Nachweis ihrer Höhe als Werbungskosten anzuerkennen, soweit sie die sich aus § 26 Z 4 ergebenden Beträge nicht übersteigen. Dabei steht das volle Tagesgeld für 24 Stunden zu. Höhere Aufwendungen für Verpflegung sind nicht zu berücksichtigen.

Nach § 26 Z 4 lit. b EStG 1988 darf das Tagesgeld für Inlandsdienstreisen bis zu 26,40 Euro pro Tag betragen.

Nach § 26 Z 4 lit. d EStG 1988 darf das Tagesgeld für Auslandsdienstreisen bis zum täglichen Höchstsatz der Auslandsreisesätze der Bundesbediensteten betragen.

Nach § 20 Abs. 1 Z 2 lit. c EStG 1988 dürfen Reisekosten, soweit sie nach § 16 Abs. 1 Z 9 nicht abzugsfähig sind, bei den Einkünften nicht abgezogen werden.

Voraussetzung für die Abzugsfähigkeit von Verpflegungsmehraufwendungen als Werbungskosten bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit ist unter anderem, dass am Zielpunkt der Reise kein **weiterer Mittelpunkt der Tätigkeit** begründet wird.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes steht ein Verpflegungsmehraufwand nicht zu

- bei **durchgehendem Einsatz** am gleichen Ort **nach einer Woche** (in der E 21.9.1993, 93/14/0136, stellt der VwGH auf einen durchgehenden Einsatz während zumindest fünf aufeinander folgenden Arbeitstagen ab),

- bei **wöchentlich wiederholenden Einsätzen** am gleichen Ort **nach einer angemessenen Anlaufphase** (wohl ebenfalls etwa fünf bis sieben Tage)

(vgl. *Doralt*, EStG¹³, § 16 Tz 173 - 175/1).

Nach der Verwaltungspraxis (Lohnsteuerrichtlinien 2002, Rz 300 ff) liegt ein neuer bzw **weiterer Mittelpunkt der Tätigkeit** dann vor, wenn der Arbeitnehmer

- an einem **Einsatzort** durchgehend tätig wird und die **Anfangsphase von fünf Tagen** überschritten wird (bei einer Unterbrechung von sechs Monaten ist mit der Anfangsphase von fünf Tagen neu zu beginnen);
- an einem **Einsatzort regelmäßig wiederkehrend** (mindestens einmal wöchentlich) tätig wird und die **Anfangsphase von fünf Tagen** überschritten wird (bei einer Unterbrechung von sechs Monaten ist mit der Anfangsphase von fünf Tagen neu zu beginnen);
- an einem **Einsatzort wiederkehrend aber nicht regelmäßig** tätig wird und dabei eine **Anfangsphase von 15 Tagen** im Kalenderjahr überschreitet. Die Anfangsphase von 15 Tagen steht pro Kalenderjahr zu (eine Unterbrechungsphase ist in diesem Fall nicht erforderlich).

Grundvoraussetzung für die Abzugsfähigkeit ist allerdings, dass diesbezügliche Aufwendungen überhaupt anfallen, das heißt, dass der Steuerpflichtige die Kosten aus eigenem zu tragen hat. Stellt der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer die Verpflegung kostenlos zur Verfügung, dann kann der Pauschalbetrag nicht geltend gemacht werden (vgl. VwGH 27.6.1989, 88/14/0197; *Doralt*, EStG¹³, § 16 Tz 189).

Nach Literatur und Rechtsprechung kann sich der Steuerpflichtige bei einem längeren berufsbedingten Auslandsaufenthalt den Mehrkosten im Falle von gegenüber Österreich erhöhten Lebenshaltungskosten nicht entziehen. Es führt diesfalls ein entsprechender Mehraufwand nach dem allgemeinen Werbungskostenbegriff – und somit auch nach Ablauf einer Woche – zu Werbungskosten (vgl. VwGH 13.2.1991, 90/13/0199; VwGH 11.8.1993, 91/13/0150). Der Mehraufwand kann mit der Differenz zwischen den für Bundesbedienstete vorgesehenen Tagessätzen für das jeweilige Land und dem Tagessatz des § 26 Z 4 EStG 1988 (für das Inland) geschätzt werden (vgl. *Hofstätter/Reichel*, Kommentar zur Einkommensteuer, § 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988, Tz 3, letzter Absatz).

Auf Grund dieser Rechtslage werden in der Berufungsentscheidung folgende Verpflegungsmehraufwendungen berücksichtigt:

- Inlandsreisen: jeweils der Inlandstagesatz (26,40 €) für die ersten 5 Tage, ausgenommen die Veranstaltungstage, an welchen ja der Dienstgeber nach der vorgelegten Bestätigung die Kosten für die Verpflegung vor Ort übernommen hat; kein Abzug von Tagesgeldern ab dem 6. Tag.

- Auslandsreisen: der jeweilige Auslandstagesatz für die ersten 5 Tage; ab dem 6. Tag die Differenz zwischen dem Auslandstagesatz und dem Inlandstagesatz (26,40 €); ausgenommen wiederum die Veranstaltungstage.

Für das Berufungsjahr 2005 wird daher folgender Betrag in Abzug gebracht:

2005:	Tagessatz/ Differenz- tagessatz €	Anzahl der Tage	Verpflegungs- mehraufwand €
Malaysia/Kuala Lumpur	43,60	5	218,00
	17,20	1	17,20
Bahrain/Manama	54,10	5	270,50
	27,70	3	83,10
Italien/Imola	35,80	5	179,00
Spanien/Barcelona	34,20	5	171,00
	7,80	1	7,80
Türkei/Istanbul	31,00	5	155,00
	4,60	4	18,40
Deutschland/Nürburgring	35,30	1	35,30
Kanada/Montreal	41,00	5	205,00
	14,60	1	14,60
USA/Indianapolis	52,30	4	209,20
Frankreich/Magny Cours	32,70	4	130,80
Großbritannien/Silverstone	36,80	5	184,00
	10,40	1	10,40
Deutschland/Hockenheim	35,30	5	176,50
Ungarn/Budapest	26,60	2	53,20
Türkei/Istanbul	4,60	7	32,20
Italien/Monza	35,80	5	179,00
Belgien/Spa	35,30	5	176,50
Franchorchamps	8,90	1	8,90
Japan/Suzuka	65,60	3	196,80
China/Shanghai	35,10	5	175,50
Deutschland/Berlin	35,30	5	176,50
	8,90	1	8,90
Gesamtbetrag			3.093,30

Der angefochtene Bescheid wird dementsprechend abgeändert.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, am 10. Februar 2011