



## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., Adresse, vom 30. September 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes Bruck Leoben Mürrzuschlag vom 28. August 2009 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2008 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

### **Entscheidungsgründe**

In der beim Finanzamt (elektronisch) eingelangten Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2008 machte der Berufungswerber (Bw.), ein Angestellter einer Versicherungsgesellschaft, unter anderem Reisekosten (Fahrtkosten und Taggelder) in der Höhe von € 3.771,91 und sonstige Kosten in der Höhe von € 924,52 (davon € 469,90 für Kaffeekapseln) als Werbungskosten geltend.

Im Zuge des Veranlagungsverfahrens legte der Bw. auf Grund eines Vorhaltes des Finanzamtes (neben anderen Unterlagen) betreffend die Reisekosten eine Aufstellung und die Reisekostenabrechnungen sowie eine Aufstellung betreffend die sonstigen Kosten vor.

Mit dem nunmehr angefochtenen Einkommensteuerbescheid vom 28. August 2009 berücksichtigte das Finanzamt die begehrten Aufwendungen nur zum Teil. In der Begründung wurde ausgeführt, eine Reise liege vor, wenn sich der Steuerpflichtige aus beruflichem Anlass mindestens 25 Kilometer vom Mittelpunkt seiner Tätigkeit entferne, eine Reisedauer von mehr als drei Stunden vorliege und kein weiterer Mittelpunkt der Tätigkeit begründet werde. Dies sei bei einem durchgehenden oder wiederkehrenden Einsatz in einer Ortsgemeinde, in der

man erstmals oder zuletzt vor sechs Monaten tätig gewesen sei, nur in den ersten fünf Tagen der Fall. Die Werbungskosten seien daher zu kürzen gewesen. Bezüglich Kaffee und Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte verwies die belangte Behörde auf die Begründung des Vorjahres. In dieser wurde ausgeführt: *„Hinsichtlich der Abweichungen gegenüber Ihrer Erklärung wird auf die diesbezügliche (telefonische) Besprechung verwiesen. Die Kosten für die Kaffeemaschine mit Zubehör konnten nicht als Werbungskosten berücksichtigt werden, da kein direkter Zusammenhang mit der Höhe der Einkünfte besteht.“*

Dagegen richtete sich die Berufung vom 30. September 2009. Der Bw. brachte vor, die Kosten für Kaffee und für die Diäten seien nicht als Werbungskosten anerkannt worden. Neben seiner Tätigkeit im Außendienst habe er auch viele Kundentermine im Büro. Da eine intensive Beratung längere Zeit in Anspruch nehme, biete er seinen Kunden Kaffee an. Dies unabhängig davon, ob es zu einem Abschluss komme oder nicht. Schließlich berate er auch bestehende Kunden bei Schäden oder bei Vertragsaukünften. Der Bw. ersuchte daher, die Kosten für die Kaffeekapseln in der Höhe von € 469,60 als Werbungskosten zu berücksichtigen.

Betreffend die Diäten führte der Bw. aus, das Finanzamt habe ihm telefonisch mitgeteilt, er könne für die Bezirke Bruck an der Mur (Bruck/Mur) und Mürzzuschlag keine Diäten in Anspruch nehmen, da beide Bezirke zu seinem Einsatzgebiet zählen würden. Er betreue 81% seiner Kunden in den Orten Bruck/Mur und Kapfenberg, die restlichen 19% seiner Kunden seien auf die umliegenden Gemeinden und Bezirke aufgeteilt. Bei der Versicherungsanstalt, für die er tätig sei, gebe es keinen Gebietsschutz, somit agiere er aufgrund von Empfehlungen in der ganzen Steiermark und vereinzelt auch in anderen Bundesländern. Aufgrund der genannten 81%igen Kundenfrequenz in Bruck/Mur und Kapfenberg würden diese beiden Ortschaften zu seinem Kerngebiet und somit auch zum Mittelpunkt der Tätigkeit zählen, für die er keine Diäten in Anspruch nehmen könne. Die umliegenden Gemeinden und Bezirke würden von ihm unregelmäßig besucht. Er könne Diäten für maximal fünfzehn Mal im Jahr in Anspruch nehmen. Abschließend ersuchte der Bw. um nochmalige Überprüfung und um antragsgemäße Berichtigung.

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

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Die Werbungskosten werden von den Einnahmen eines Steuerpflichtigen abgezogen und mindern die Steuerbemessungsgrundlage.

Gemäß § 16 Abs. 1 Ziffer 9 EStG 1988 sind Mehraufwendungen des Steuerpflichtigen für Verpflegung und Unterkunft bei ausschließlich beruflich veranlassten Reisen Werbungskosten.

Diese Aufwendungen sind ohne Nachweis ihrer Höhe als Werbungskosten anzuerkennen, soweit sie die sich aus § 26 Ziffer 4 EStG 1988 ergebenden Beträge nicht übersteigen.

Eine Reise im Sinne des § 16 Abs. 1 Ziffer 9 EStG 1988 liegt vor, wenn sich der Steuerpflichtige aus beruflichem Anlass mindestens 25 Kilometer vom Mittelpunkt der Tätigkeit entfernt und eine Reisedauer von mehr als drei Stunden vorliegt. Der Reiseort oder das aufgesuchte Gebiet dürfen keinen weiteren Mittelpunkt der Tätigkeit darstellen.

Die Rechtfertigung der Annahme von Werbungskosten anlässlich einer ausschließlich beruflich veranlassten Reise im Sinne des § 16 Abs. 1 Ziffer 9 EStG 1988 liegt bei kurzfristigen Aufenthalten überhaupt nur in dem bei derartigen Reisebewegungen in typisierender Betrachtungsweise angenommenen Verpflegungsmehraufwand gegenüber den ansonsten am jeweiligen Aufenthaltsort anfallenden und gemäß § 20 EStG 1988 nicht abzugsfähigen (üblichen) Verpflegungsaufwendungen.

Die steuerliche Anerkennung eines Verpflegungsmehraufwandes unter dem Titel Reise ist nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes im Ergebnis dann nicht möglich, wenn von einer auch die Kenntnis der Verpflegungsmöglichkeiten bewirkenden Vertrautheit mit den örtlichen Gegebenheiten ausgegangen werden kann. Auch hier gilt die typisierende Betrachtungsweise (VwGH 7.10.2003, 2000/15/0151).

Da eine Reise begrifflich einen vorübergehenden Aufenthalt darstellt, führt eine Verweildauer, die sich an einem Einsatzort durchgehend oder wiederkehrend auf einen längeren Zeitraum erstreckt, zu einem – eine Reise und die Berücksichtigung von Verpflegungsmehraufwendungen ausschließenden – weiteren Mittelpunkt der Tätigkeit. Bei längeren Aufenthalten ist in der gebotenen typisierenden Betrachtungsweise von der Möglichkeit der Inanspruchnahme solcher Verpflegungsmöglichkeiten auszugehen, deren Aufwendungen als Teil der Kosten der Lebensführung grundsätzlich nicht abzugsfähig sind (VwGH 28.5.1997, 96/13/0132).

Als Mittelpunkt der Tätigkeit gilt grundsätzlich die Betriebsstätte. Der Bw., der neben seiner Außendiensttätigkeit auch Tätigkeiten im „Innendienst“ verrichtete, hatte somit am Ort seiner Innendiensttätigkeit, dem AA in Bruck/Mur, einen Mittelpunkt der Tätigkeit.

Nicht nur ein einzelner Ort, sondern auch ein mehrere Orte umfassendes Einsatzgebiet (Zielgebiet) kann den Mittelpunkt der Tätigkeit darstellen. Der im Außendienst tätige Bw. bereiste im Rahmen seiner Tätigkeit im Veranlagungsjahr (so wie auch in den Jahren davor) regelmäßig das Gebiet der Bezirke Bruck/Mur und Mürzzuschlag. Er begründete daher in diesem Gebiet einen weiteren Mittelpunkt der Tätigkeit. Dabei war nicht entscheidend, ob ein Gebietsschutz bestand oder dem Bw. ein gewisses Gebiet zugeteilt war; ausschlaggebend war

das tatsächlich bereiste Gebiet. In typisierender Betrachtungsweise war der Bw. somit mit den im Einsatzgebiet vorhandenen Verpflegungsmöglichkeiten ausreichend vertraut. Die Voraussetzungen für die Anerkennung eines Verpflegungsmehraufwandes als Werbungskosten für Reisen in das Einsatzgebiet waren daher nicht gegeben.

Auch wenn der Bw. im Rahmen seiner Tätigkeit andere Orte im Einsatzgebiet nicht so oft aufgesucht hat wie Bruck/Mur und Kapfenberg, so ist davon auszugehen, dass ihm auf Grund der wiederkehrenden Reisetätigkeit auch die Verpflegungsmöglichkeiten in den anderen Orten dieser Bezirke vertraut waren. Betreffend dieser anderen Orte kommt noch hinzu, dass der Bw. immer wieder die gleichen Orte (zum Beispiel: Müzzuschlag, Langenwang, Mitterdorf, Wartberg, Pernegg, Breitenau) aufgesucht hat und fast alle dieser Orte weniger als 25 Kilometer von Bruck/Mur, Kapfenberg oder vom Wohnort des Bw. entfernt sind. Schon aus diesem Grund ist in typisierender Betrachtungsweise von einer die Kenntnis der Verpflegungsmöglichkeiten bewirkenden Vertrautheit mit den örtlichen Gegebenheiten auszugehen.

Darüber hinaus war der Bw. an den Tagen, an denen er die anderen Orte bereist hat, auch in Bruck/Mur oder Kapfenberg tätig. Dem Bw. wäre es daher möglich gewesen – selbst wenn ihm die Verpflegungsmöglichkeiten in den anderen Orten nicht vertraut gewesen wären – die Mahlzeiten so einzurichten, dass diese in Bruck/Mur oder Kapfenberg eingenommen hätten werden können. Aufgrund der Ausführungen des Bw., diese beiden Orte hätten zu seinem „Kerngebiet“ gehört, besteht kein Zweifel daran, dass er mit den dortigen Verpflegungsmöglichkeiten vertraut war.

Der Verwaltungsgerichtshof vertritt in seiner Rechtsprechung sogar die Auffassung, dass ein steuerlich zu berücksichtigender Verpflegungsmehraufwand dann nicht vorliegt, wenn sich der Steuerpflichtige nur während des Tages am Tätigkeitsort aufhält. Ein allfälliger aus der anfänglichen Unkenntnis über die lokale Gastronomie resultierender Mehraufwand könne in solchen Fällen durch die entsprechende zeitliche Lagerung von Mahlzeiten oder die Mitnahme von Lebensmitteln abgefangen werden (z.B. VwGH 28.1.1997, 95/14/0156; VwGH 7.10.2003, 2000/15/0151). Bei seiner Tätigkeit als Versicherungsvertreter sind keine Nächtigungen angefallen.

Betreffend die Tätigkeiten in Orten außerhalb des Einsatzgebietes ist festzuhalten, dass entweder – mit Ausnahme der von der belangten Behörde anerkannten Fällen – keine Reisen im Sinne des § 16 Abs. 1 Ziffer 9 EStG 1988 vorlagen, da sich der Bw. nicht mindestens 25 Kilometer vom Mittelpunkt der Tätigkeit entfernt hat, oder bei Übernahme der Verpflegungskosten durch den Dienstgeber kein Aufwand für den Bw. entstanden ist.

Gemäß § 20 Abs. 1 Ziffer 3 EStG 1988 dürfen Repräsentationsaufwendungen oder Repräsentationsausgaben bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden. Darunter fallen auch Aufwendungen oder Ausgaben anlässlich der Bewirtung von Geschäftsfreunden. Weist der Steuerpflichtige nach, dass die Bewirtung der Werbung dient und die betriebliche oder berufliche Veranlassung weitaus überwiegt, können derartige Aufwendungen oder Ausgaben zur Hälfte abgezogen werden.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist die in der vorstehend genannten Bestimmung vorgesehene Ausnahme vom grundsätzlichen Abzugsverbot von Repräsentationsaufwendungen oder Repräsentationsausgaben von dem, dem Steuerpflichtigen obliegenden Nachweis zweier Voraussetzungen – Werbezweck und erhebliches Überwiegen der betrieblichen oder beruflichen Veranlassung - abhängig. Eine bloße Glaubhaftmachung dieser Voraussetzung für die Abzugsfähigkeit der Aufwendungen reicht nicht aus (VwGH 2.8.2000, 97/13/0096). Erforderlich ist der Nachweis des Zutreffens der Voraussetzungen für jede einzelne Aufwendung (VwGH 16.3.1993, 92/14/0228). Die Beweislast liegt beim Steuerpflichtigen, der den Aufwand geltend macht.

Weist der Steuerpflichtige somit nach, dass die Bewirtung einer Person, mit der eine geschäftliche Verbindung besteht oder angestrebt wird (Geschäftsfreund), einen eindeutigen Werbezweck hat und die berufliche Veranlassung der so entstandenen Aufwendungen oder Ausgaben weitaus überwiegt, können die betreffenden Aufwendungen oder Ausgaben zur Hälfte abgesetzt werden (*Atzmüller/Krafft in Wiesner/Grabner/Wanke*, EStG<sup>11</sup> § 20 Rz 61).

Unter dem Begriff Werbung ist ganz allgemein im Wesentlichen eine Produkt- oder Leistungsinformation zu verstehen, während Aufwendungen, die im weitesten Sinn der Kontaktpflege und somit letztlich zur Herstellung einer gewissen positiven Einstellung zum Werbenden dienen, als werbeähnlicher Aufwand nicht abzugsfähig sind (VwGH 2.8.2000, 94/13/0259).

Die Ausführungen des Bw., bei seinen Kundenterminen im Büro habe er auch bestehenden Kunden bei der Beratung in Schadensfällen und bei Vertragsaukünften Kaffee angeboten, zeigen nicht auf, dass die einzelnen Besprechungen einen eindeutigen Werbezweck hatten, im Gegenteil, der Bw. selbst führt aus, dass die Kundentermine im Büro (auch) anderen Zwecken als der Werbung gedient haben. Bei der Besprechung von Schadensfällen spricht die Vermutung gegen eine Leistungsinformation (*Atzmüller/Krafft in Wiesner/Grabner/Wanke*, EStG<sup>11</sup> § 20 Rz 61). Ebenso wenig lässt sich aus den Ausführungen des Bw. ein eindeutiger Werbezweck für die Besprechungen mit jedem einzelnen, etwaigen potentiellen Kunden ableiten. Es wurde nicht dargelegt, welche Verträge mit den jeweiligen Kunden im Zuge der Kundentermine im Büro abgeschlossen worden sind bzw. welcher Abschluss ernsthaft ange-

strebt war. Die Anerkennung der für die Kaffeekapseln geltend gemachten Aufwendungen als Werbungskosten war daher ausgeschlossen.

Der Bw. machte für die streitgegenständlichen Kaffeekapseln Aufwendungen in der Höhe von € 469,90 geltend. Selbst bei Annahme eines Stückpreises in der Höhe von € 0,30 hätte der Bw. mehr als 1550 Kundentermine im Büro abhalten müssen. Der Bw. hat seinen eigenen Aufzeichnungen zufolge an 128 Tagen seine Dienststelle aufgesucht. Es hätte somit an jedem dieser Tage durchschnittlich mindestens 12 Kundentermine geben müssen. Unter Berücksichtigung des Umstandes, dass der Bw. an all diesen Tagen noch weitere Termine außerhalb der Dienststelle hatte, ist es nach allgemeiner Lebenserfahrung schon aus diesem Grund beinahe auszuschließen, dass es sich bei diesen Aufwendungen um solche handelte, die die Voraussetzungen für eine steuerliche Anerkennung erfüllen.

Aus den dargestellten Erwägungen war spruchgemäß zu entscheiden.

Graz, am 16. Juni 2011