

## **Berufungsentscheidung**

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, inXY, vom 21. November 2001 gegen den Bescheid des Finanzamtes Salzburg-Land vom 8. November 2001 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2000 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der Bescheid betreffend Einkommensteuer 2000 wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern in Schilling und in Euro zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

### **Entscheidungsgründe**

Der Berufungswerber (in der Folge kurz: Bw) ist bei einer Baufirma in Wals-Siezenheim beschäftigt. Zu seinem Aufgabenbereich gehört die Durchführung von Bauleitungen. Im Streitjahr bezog er noch zeitweise (gleichzeitig) Gebühren nach dem Heeresgebührengesetz. Damit waren die Voraussetzungen einer sog. Pflichtveranlagung gemäß § 41 Abs. 1 Z 2 EStG 1988 gegeben. Mit angefochtenem Bescheid wurde die Einkommensteuer zunächst von Amts wegen ohne Berücksichtigung von Werbungskosten und Sonderausgaben festgesetzt.

Am 21. November 2001 reichte der Bw die Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2000 (L1) ein, welche vom Finanzamt als Berufung gewertet wurde. Darin machte er ua. Aufwendungen für Reisekosten in Höhe von S 30.060,00 im Zusammenhang mit Bauleitungstätigkeiten als Werbungskosten geltend. Eine "Zusammenstellung der beruflich veranlassten Reisen über 25 km und über 3 Stunden im

Kalenderjahr 2000", aus welcher das Datum, das jeweilige Reiseziel, der Beginn und das Ende der Reisebewegung, die Reisedauer in Stunden, die Diäten nach § 26 Z. 7 EStG, die steuerfreien Ersätze des Arbeitgebers und der vom Bw ermittelte Differenzbetrag zu entnehmen sind, wurde der Erklärung als Beilage angeschlossen. Angemerkt wird, dass vom Arbeitgeber keine steuerfreien Ersätze gewährt wurden. Als Reiseziel wurde der vom Dienstort am weitesten entfernte Ort angeführt. Die Zusammenstellung wurde vom Arbeitgeber des Bw mit Firmenstempel und Unterschrift gestempelt.

Das Finanzamt erließ eine teilweise stattgebende Berufungsentscheidung und berücksichtigte nur Reisekosten für Fahrten nach Wagrain, Wels, Linz, Großarl und Ansfelden im Gesamtbetrag von S 4.530,00. Begründet wurde dies wie folgt:

"Eine Reise im Sinne des § 16 EStG 88 liegt vor, wenn sich der Steuerpflichtige aus beruflichem Anlass mindestens 25 km vom Mittelpunkt seiner Tätigkeit entfernt, eine Reisedauer von mind. drei Stunden vorliegt und kein weiterer Mittelpunkt der Tätigkeit begründet wird.

Mittelpunkt der Tätigkeit kann nicht nur ein einzelner Ort, sondern auch ein mehrere Orte umfassendes Einsatzgebiet sein. Personen, die ein ständig gleich bleibendes Einsatzgebiet regelmäßig bereisen, begründen daher in diesem Einsatzgebiet einen Mittelpunkt der Tätigkeit. Ein Einsatzgebiet kann sich auf einen politischen Bezirk und an diesen Bezirk angrenzende Bezirke erstrecken. Tagesgebühren können nur für Fahrten gewährt werden, die über das ständige Einsatzgebiet hinausgehen. Da Ihr ständiges Einsatzgebiet den Flachgau, Tennengau und angrenzende öö Bezirke umfasst, konnten Tagesgebühren nur für Fahrten steuerlich angerechnet werden, die über dieses Einsatzgebiet hinausgingen. Ihrer Berufung konnte aus den genannten Gründen nur teilweise stattgegeben werden."

Dagegen wurde fristgerecht Berufung erhoben und eingewendet, dass es nur einen Mittelpunkt der Tätigkeit und zwar am Standort der Firma in Wals-Siezenheim gebe.

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

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

Werbungskosten sind bei der Einkunftsart abzuziehen, bei der sie erwachsen sind.

Gemäß § 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988 sind Mehraufwendungen für Verpflegung und Unterkunft bei ausschließlich beruflich veranlassten Reisen als Werbungskosten abzugsfähig. Diese Aufwendungen sind ohne Nachweis ihrer Höhe als Werbungskosten anzuerkennen, soweit sie

die sich aus § 26 Z 4 EStG 1988 ergebenden Beträge nicht übersteigen. Höhere Aufwendungen für Verpflegung sind nicht zu berücksichtigen.

Eine Reise im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988 liegt vor, wenn

- sich der Steuerpflichtige zwecks Verrichtung beruflicher Obliegenheiten oder sonst aus beruflichem Anlass mindestens 25 Kilometer vom Mittelpunkt der Tätigkeit entfernt und
- eine Reisedauer von mehr als drei Stunden bei Inlandsreisen und mehr als fünf Stunden bei Auslandsreisen vorliegt und
- kein weiterer Mittelpunkt der Tätigkeit begründet wird.

Der Verwaltungsgerichtshof hat im Erkenntnis vom 7. Oktober 2003, 2000/15/0151, in den Entscheidungsgründen wie folgt ausgeführt:

" Mit dem Begriff der "Reise" im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988 hat sich der Verwaltungsgerichtshof bereits wiederholt auseinander gesetzt und ist dabei zu dem Ergebnis gelangt, dass der Aufenthalt an einem Ort, der als Mittelpunkt der Tätigkeit des Steuerpflichtigen angesehen werden muss, keine Reise darstellt, wobei auf Grund längeren Aufenthalts des Steuerpflichtigen ein Ort zu einem (weiteren) Mittelpunkt der Tätigkeit wird. Der längere Aufenthalt ermöglicht es ihm, sich dort über die Verpflegungsmöglichkeiten zu informieren und so jenen Verpflegungsmehraufwand zu vermeiden, der allein die Annahme von Werbungskosten statt nicht abzugsfähiger (üblicher) Verpflegungsaufwendungen der privaten Lebensführung rechtfertigt.

Erstreckt sich die Tätigkeit des Steuerpflichtigen auf mehrere Orte in der Weise, dass jeder Ort - für sich betrachtet - Mittelpunkt der Tätigkeit sein könnte, dann ist jeder dieser Orte als Mittelpunkt der Tätigkeit zu qualifizieren und der Aufenthalt an ihm keine Reise. Sowohl eine mit Unterbrechungen ausgeübte Beschäftigung an einem Ort als auch wiederkehrende Beschäftigungen an einzelnen nicht zusammenhängenden Tagen können die Eignung eines Ortes zu einem weiteren Mittelpunkt der Tätigkeit begründen, sofern die Dauer einer solchen wiederkehrenden Beschäftigung am selben Ort insgesamt ein Ausmaß erreicht, welches zum Wegfall der Voraussetzungen des in typisierender Betrachtungsweise unterstellten Verpflegungsmehraufwandes zu führen hat (vgl. dazu das Erkenntnis vom 26. April 2000, 95/14/0022). Weiters hat der Verwaltungsgerichtshof auch schon ein mehrmals täglich befahrene "Gebiet der ständigen Patrouillentätigkeit" als Mittelpunkt der beruflichen Tätigkeit angesehen (vgl. das Erkenntnis vom 18. Oktober 1995, 94/13/0101, weiters das Erkenntnis vom 23. Mai 1996, 94/15/0045) und unter der Voraussetzung der häufigen Wiederkehr an die gleichen Orte eine Vertrautheit mit den örtlichen Gegebenheiten "im betrauten Sprengel"

---

angenommen (vgl. das Erkenntnis vom 28. Mai 1997, 96/13/0132, sowie das Erkenntnis vom 19. März 2002, 99/14/0317).

Die Rechtfertigung der Annahme von Werbungskosten anlässlich einer ausschließlich beruflich veranlassten Reise im Sinne des § 16 Abs. 1 Z. 9 EStG 1988 liegt bei kurzfristigen Aufenthalten 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 (vgl. z.B. das Erkenntnis vom 20. September 1995, 94/13/0253, 0254). Die steuerliche Anerkennung eines Verpflegungsmehraufwandes unter dem Titel der Reise ist nach der Rechtsprechung im Ergebnis dann nicht möglich, wenn von einer auch die Kenntnis der Verpflegungsmöglichkeiten bewirkenden Vertrautheit mit den örtlichen Gegebenheiten ausgegangen werden kann (vgl. die Erkenntnisse vom 26. Juni 2002, 99/13/0001, und vom 25. September 2002, 99/13/0034). Auch hier gilt die typisierende Betrachtungsweise (vgl. das Erkenntnis vom 28. Mai 1997, 96/13/0132). "

In dem zitierten Erkenntnis vom 7. Oktober 2003 wurde bei einem Versicherungsangestellten das gesamte Bundesland Vorarlberg als Einsatzgebiet angesehen (vgl. Erkenntnis vom 28. Mai 1997, 96/13/0132: Burgenland als Einsatzgebiet).

Mit Erkenntnis vom 30. Oktober 2001, 95/14/0013, hat der Verwaltungsgerichtshof folgenden Rechtssatz gefasst:

" Einem Steuerpflichtigen stehen auch dann keine Verpflegungsmehraufwendungen zu, wenn er sich nur während des Tages an einer neuen Arbeitsstätte aufhält. Allfällige aus der anfänglichen Unkenntnis über die lokale Gastronomie resultierende Verpflegungsmehraufwendungen können in solchen Fällen durch die entsprechende zeitliche Lagerung von Mahlzeiten bzw. die Mitnahme von Lebensmitteln abgefangen werden. Nur wenn eine Nächtigung erforderlich ist, sind für den ersten Zeitraum von rund einer Woche Verpflegungsmehraufwendungen zu berücksichtigen (Hinweis auf das Erkenntnis vom 28. Jänner 1997, 95/14/0156). "

Betrachtet man nun den gegenständlichen Berufungsfall vor dem Hintergrund der oben angeführten höchstgerichtlichen Rechtsprechung so ergibt sich folgendes:

Der Dienstort des Bw liegt am Stadtrand von Salzburg (im Bezirk Flachgau bzw. Salzburg-Stadt und Salzburg-Umgebung) und ca. 17 km vom Bezirk Hallein (Tennengau) entfernt. Aus der vom Bw vorgelegten Zusammenstellung der Reiseziele, die mehr als 25 Kilometer vom Dienstort entfernt lagen, ist zu entnehmen, dass mehr als 75% der Fahrten den Bezirk Salzburg-Umgebung und den nahe gelegenen Bezirk Hallein betreffen. Auch die vom Bw im Nahebereich von unter 25 km getätigten Reisen liegen in den Bezirken Salzburg-Umgebung

(inkl. Salzburg-Stadt) und Hallein. Demnach war der Bw immer wieder, regelmäßig und wiederkehrend innerhalb eines örtlich begrenzten Einsatzgebietes, nämlich der politischen Bezirke Salzburg-Umgebung und Hallein tätig.

Der Bw ist nun seit vielen Jahren für seinen Arbeitgeber in diesen Gebieten tätig. Von einer auch die Kenntnis der Verpflegungsmöglichkeiten bewirkenden Vertrautheit mit den örtlichen Gegebenheiten kann daher ausgegangen werden. Hinzu kommt, dass die Reisen in diese Bezirke eine Nächtigung nicht erforderlich machen, weshalb mögliche Verpflegungsmehraufwendungen durch die entsprechende zeitliche Lagerung von Mahlzeiten bzw. die Mitnahme von Lebensmitteln abgefangen werden könnten.

Der Bw bereiste die Bezirke Hallein und Flachgau regelmäßig und begründete damit in diesen Einsatzgebieten einen Mittelpunkt der Tätigkeit. Für die Anfangsphase von fünf Tagen in dem jeweiligen Einsatzgebiet steht das Tagesgeld zu (Flachgau insgesamt S 1.080,00; Tennengau insgesamt S 1.230,00). Die Reisen in den Pongau (zB. Wagrain) und nach Oberösterreich (zB. Wels, Linz, Mondsee) liegen außerhalb der Einsatzgebiete. Für diese Reisen (mit der Obergrenze von S 360,00) ist insgesamt ein Verpflegungsaufwand in Höhe von S 7.030,00 als Werbungskosten zu berücksichtigen. Laut Berufungsentscheidung sind Werbungskosten im Gesamtbetrag von S 9.340,00 abzugsfähig.

Dem Berufungsbegehren war daher teilweise stattzugeben.

Beilagen: Je 1 Berechnungsblatt für das Jahr 2000 in S und in €

Salzburg, am 7. Dezember 2005