

GZ. RV/1581-L/02

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw. gegen den Bescheid des Finanzamtes Schärding betreffend Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2001 vom 14. März 2002 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird dahingehend abgeändert, dass die Gutschrift von bisher 8.036,00 S (584,00 €) auf 12.470,00 S (906,23 €) erhöht wird.

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

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber bezog aus seiner Tätigkeit als Elektrotechniker von 01. Jänner bis 30. November 2001 Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit. Im Dezember 2001 bezog er keine Einkünfte, arbeitete jedoch für die E.-H.GmbH weiter. Der Berufungswerber beantragte im Zuge seiner Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2001 neben Sonderausgaben und der Berücksichtigung des Kirchenbeitrages auch Werbungskosten in Höhe von 27.406,00 S (1.991,67 €). Die entsprechenden Belege und eine Aufstellung zu den Tagesgeldern für die beruflichen Reisen wurden vorgelegt.

Vom Finanzamt wurden in der Arbeitnehmerveranlagung folgende Kürzungen bzw. Änderungen der beantragten Aufwendungen vorgenommen:

	Beträge in ATS Antrag Bw.	Beträge in ATS Finanzamt	Beträge in ATS Finanzamt
	Bescheid v. 14.03.02	Bescheid v. 05.04.02	
<u>Werbungskosten</u>			
Reisekosten lt. Aufstellung	20.580,00	4.380,00	6.900,00
Re Fa. Auto We.	2.035,20	0,00	0,00
Re Fa. M. - Arbeitsschuhe	1.700,00	1.700,00	1.700,00
Fortbildung v. 10.03.2001	1.223,60	1.223,60	1.223,60
Fortbildung v. 13.03.2001	644,00	644,00	644,00
Fortbildung v. 18.04.2001	<u>1.223,60</u>	<u>1.223,60</u>	<u>1.223,60</u>
	27.406,40	9.171,20	11.691,20
Wbko für 2001 gerundet	27.406,00	9.171,00	11.691,00
	Betrag in Euro	Betrag in Euro	Betrag in Euro
Wbko für 2001	1.991,67	666,48	849,62

Vom Finanzamt wurden im Erstbescheid vom 14. März 2002 die beantragten Tagesgelder um Fahrten in die Bezirke R., Sch., W. und L. auf 4.380,00 S gekürzt und die Kfz-Reparaturkosten von 2.035,20 S nicht anerkannt.

In der Berufung vom 19. März 2002 gab der Bw. an, dass eine Auswahl von den günstigsten Verpflegungsmöglichkeiten auf Grund der Aneinanderreihung der Geschäftstermine nicht möglich gewesen sei und daher eine Berücksichtigung der Werbungskosten laut eingereichter Reisekostenaufstellung beantragt werde.

Vom Finanzamt wurden mit Berufungsvorentscheidung vom 05. April 2002 Tagesgelder in Höhe von 6.900,00 S berücksichtigt. Der Rest wurde mit der Begründung abgewiesen, dass der Bw. Orte in den Bezirken L., L.-L., W. und W.-L. regelmäßig bereise und daher neue Mittelpunkte der Tätigkeit begründet worden seien. Mittelpunkt der Tätigkeit könne nicht nur ein einzelner Ort, sondern auch ein mehrere Orte umfassendes Einsatzgebiet sein. Ein Einsatz-

gebiet könne sich auf einen politischen Bezirk und an diesen Bezirk angrenzende Bezirke erstrecken. Nicht anerkannt wurden auch die Kfz-Reparaturkosten von 2.035,20 S.

Mit Schriftsatz vom 14. April 2002 stellte der Bw. den Antrag auf Vorlage der Berufung zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz mit der Begründung , dass kein weiterer Mittelpunkt der Tätigkeit entstanden sei, weil er sich an den Orten weder regelmäßig wiederkehrend (z.B. wöchentlich am gleichen Tag), noch wiederkehrend, aber nicht regelmäßig aufgehalten habe.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 16 Abs.1 Z 9 EStG 1988 (Einkommensteuergesetz 1988) sind Reisekosten bei ausschließlich beruflich veranlassten Reisen ohne Nachweis ihrer Höhe als Werbungskosten anzuerkennen, soweit sie die sich aus § 26 Z 4 ergebenden Beträge nicht übersteigen. Höhere Aufwendungen für Verpflegung sind nicht zu berücksichtigen.

Gemäß § 26 Z 4 b EStG 1988 darf das Tagesgeld für Inlandsdienstreisen bis zu 360,00 S pro Tag betragen. Dauert eine Dienstreise länger als drei Stunden, so kann für jede angefangene Stunde ein Zwölftel gerechnet werden.

Gemäß § 26 Z 4 d EStG 1988 können Tagesgelder für Auslandsdienstreisen mit dem Höchstsatz der Auslandsreisesätze der Bundesbediensteten berücksichtigt werden. Das für das Jahr 2001 geltende Tagesgeld für Deutschland in den Grenzorten beträgt 423,00 S laut BGBl. Nr. 483/1993. Die Aliquotierung erfolgt nach § 17 RGV (Reisegebührenvorschrift). Danach steht für eine Reisedauer von mehr als fünf bis höchstens acht Stunden ein Drittel, bei einer Reisedauer von mehr als acht Stunden bis höchstens zwölf Stunden zwei Drittel und für mehr als zwölf Stunden bis 24 Stunden der volle Auslandsreisesatz zu.

Gemäß § 20 EStG 1988 dürfen bei den einzelnen Einkünften Reisekosten, soweit sie nach § 16 Abs. 1 Z 9 nicht abzugsfähig sind, nicht abgezogen werden (Z 2 lit.c). Zu den nach § 20 EStG nicht abzugsfähigen Aufwendungen gehört auch jener Verpflegungsmehraufwand, der einer Vielzahl von Steuerpflichtigen regelmäßig dadurch erwächst, dass sie aus beruflichen Gründen genötigt sind, Mahlzeiten außer Haus einzunehmen (VwGH vom 5.10.1994, Zl. 92/15/0225).

Eine Reise i.S.d. § 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988 liegt vor, wenn

- sich der Steuerpflichtige zwecks Verrichtung beruflicher Obliegenheiten oder sonst aus beruflichem Anlass zumindest etwa 25 km vom Mittelpunkt seiner Tätigkeit entfernt

(VwGH 8.10.1998, 97/15/0073; vgl. Hofstätter – Reichel, § 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988, Tz 2) 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.

Die Begründung eines weiteren Mittelpunktes der Tätigkeit ist dann anzunehmen, wenn sich die Dienstverrichtung auf einen anderen Einsatzort oder auf ein mehrere Orte umfassendes Einsatzgebiet (Zielgebiet) durchgehend oder wiederkehrend über einen längeren Zeitraum erstreckt. Von einem längeren Zeitraum ist auszugehen, wenn sich aus dem Sachverhalt eine tägliche Dienstverrichtung an einem Einsatzort an mehreren aufeinanderfolgenden Tagen oder eine regelmäßig wiederkehrende Tätigkeit an einem Einsatzort oder eine unregelmäßig wiederkehrende Tätigkeit an einem Einsatzort ergibt. Wird an einem Einsatzort oder in einem Zielgebiet ein weiterer Mittelpunkt der Tätigkeit begründet, stehen Tagesgelder nur für eine jeweilige Anfangsphase für fünf bzw. fünfzehn Tage zu (VwGH 5.10.1994, 92/15/0225; VwGH 20.4.1999, 98/14/0156).

Das Entstehen von Werbungskosten bei Reisebewegungen liegt in dem dabei in typisierender Betrachtungsweise angenommenen Verpflegungsmehraufwand gegenüber den ansonsten am jeweiligen Aufenthaltsort anfallenden und gemäß § 20 EStG 1988 nicht abzugsfähigen (üblichen) Verpflegungsaufwendungen (VwGH 28.5.1997, 96/13/0132). Diese die Einkünfte mindernde Berücksichtigung von Verpflegungsmehraufwendungen nach § 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988 findet ihre Begründung darin, dass einem Steuerpflichtigen die besonders preisgünstigen Verpflegungsmöglichkeiten am jeweiligen Aufenthaltsort i.d.R. nicht bekannt sind, weshalb die Verpflegung durch die örtliche Gastronomie typischerweise zu Mehraufwendungen führt (VwGH 29.5.1996, 93/13/0013). Daher ist bei längeren Aufenthalten an einem Einsatzort oder in einem Zielgebiet in der gebotenen typisierenden Betrachtungsweise von der Kenntnis über die Möglichkeit der Inanspruchnahme der üblichen (günstigeren) Verpflegungsmöglichkeiten auszugehen, deren Aufwendungen als Teil der Kosten der Lebensführung nicht abzugsfähig sind (VwGH 22.3.2000, 95/13/0167; VwGH 28.5.1997, 96/13/0132; VwGH 29.5.1996, 93/13/0013; VwGH 20.9.1995, 94/13/0253, 0254). Dahinter steht die Überlegung, dass es der längere Aufenthalt dem Steuerpflichtigen ermöglicht, sich dort über die Verpflegungsmöglichkeiten zu informieren und so einen Verpflegungsmehraufwand zu vermeiden (VwGH 28.5.1997, 96/13/0132).

Auf Grund der vom Bw. vorgelegten Anträge zur Geltendmachung von Werbungskosten für das Jahr 2001 ist auszuführen:

1. Tagesgelder:

Der Mittelpunkt der Tätigkeit des Bw. liegt bei der Firma E.-H. GmbH, K. im I.. Es wird dem Bw. geglaubt, dass seine beruflich veranlassten Reisen nach der betrieblichen Notwendigkeit stattgefunden haben. Aus dem Bereisen von unterschiedlichen Orten in diversen Bezirken ist ersichtlich, dass ihm kein konkretes räumliches Gebiet oder spezielle Bezirke zum Bearbeiten zugeteilt worden sind. Diverse Einsatzgebiete, die mehrere Orte umfassen, liegen nicht vor. Seine Tätigkeit als Elektrotechniker bringt es aber mit sich, dass er sich wiederkehrend, aber nicht regelmäßig an gleichen Einsatzorten aufhalten muss.

Die wenn auch nur an einzelnen Tagen in einem Jahr an einem Ort ausgeübte Beschäftigung macht diesen Ort zu einem weiteren Mittelpunkt seiner Tätigkeit, wenn sich die Dienst verrichtung in diesem Einsatzort durchgehend oder wiederkehrend über einen längeren Zeitraum erstreckt. Dies aber nur dann, wenn die Dauer einer solchen wiederkehrenden Beschäftigung am selben Ort ein Ausmaß erreicht, das zum Wegfall des in typisierender Betrachtungsweise unterstellten Verpflegungsmehraufwandes führt. Der Bw. reiste in den Ort L. an 20 Tagen des Jahres 2001 und in den Ort W./Th. an 26 Tagen des Jahres 2001. Von einem längeren Zeitraum wie hier im gegenständlichen Sachverhalt ist auszugehen, wenn ein Dienstnehmer an einem Einsatzort wiederkehrend aber nicht regelmäßig tätig wird und eine Anfangsphase von 15 Tagen im Jahr überschritten wird. Nach Ablauf dieses ersten Zeitraumes befindet sich der Bw. nämlich in der gleichen Lage wie ein Dienstnehmer, der nicht auf Reise ist, sich aber außerhalb seines Haushaltes verpflegt (VwGH 20.4.1999, 98/14/0156) und dessen Aufwendungen als Teil der Kosten der Lebensführung nicht abzugsfähig sind.

Beim hier vorliegenden Sachverhalt werden daher folgende Tagesgelder bei den Inlandsdienstreisen nicht als Verpflegungsmehraufwand anerkannt:

- Reisen nach W./Th. ab dem 16. Tag (d.h. hier ab dem 25.05.2001)
- Reisen nach L. ab dem 16. Tag (d.h. hier ab dem 01.10.2001)
- Reisen, die vom ursprünglichen Mittelpunkt der Tätigkeit in K. nicht mindestens 25 km entfernt waren. Das waren die Reisen zur Fa.H. in St.R. und zur Fa.St. in Ra.. Laut Routenplaner aus dem Internet (www.tiscover.at, Anreise, Routenplaner) beträgt die Entfernung zwischen K. und St.R. nur rund 8,1 km und die Entfernung zwischen K. und Ra. nur rund 12,8 km.

Ebenso können folgende Tagesgelder bei den Auslandsdienstreisen nicht als Verpflegungsmehraufwand anerkannt werden:

- Reisen nach P., deren Reisedauer nicht länger als 5 Stunden betrug (Reisen vom 29.01., 27.03., 04.05., 12.06. und 29.06.2001).

Für die Reise nach P. am 10.01.2001, Dauer 9 Stunden, wurden 2/3 von 423,00 S anerkannt, das sind 282,00 S.

Insgesamt wurden Tagesgelder in Höhe von 15.192,00 S anerkannt.

2. Kfz-Reparaturkosten:

Die Kfz-Reparaturkosten werden anerkannt, da geglaubt wird, dass der Schaden bei einer beruflich bedingten Fahrt eingetreten ist.

Die Aufwendungen für Werbungskosten des Bw. im Jahr 2001 sind daher in folgender Höhe bei der Berechnung seines Einkommens zu berücksichtigen:

Beträge in ATS	
Unabhängiger Finanzsenat	
<u>Werbungskosten</u>	Berufungsentscheidung
Reisekosten lt. Aufstellung	15.192,00
Re Fa. Auto We.	2.035,20
Re Fa. M. - Arbeitsschuhe	1.700,00
Fortbildung v. 10.03.2001	1.223,60
Fortbildung v. 13.03.2001	644,00
Fortbildung v. 18.04.2001	<u>1.223,60</u>
	22.018,40
Wbko für 2001 gerundet	22.018,00
	Betrag in Euro
Wbko für 2001	1.600,11

Die Gesamtsumme der anzuerkennenden Werbungskosten beträgt 22.018,00 S (1.600,11 €).

Die Neuberechnung der Arbeitnehmerveranlagung ist der Beilage zu entnehmen.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Linz, 27. Mai 2003