



## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des E, Adresse, vertreten durch Z, gegen die Bescheide des Finanzamtes FA, betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2007, 2008 und 2009, entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

### **Entscheidungsgründe**

Der Berufungswerber (Bw.) erzielt Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit und beantragte in seinen Erklärungen zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagungen für die Jahre 2007, 2008 und 2009 Tagesdiäten im Zusammenhang mit seiner Tätigkeit für die Firma A (März bis August 2007) sowie für die Firma B (ab September 2007).

Im Zuge der Arbeitnehmerveranlagungen für die Jahre 2007 bis 2009 wurden die beantragten Diäten nicht anerkannt und in den Einkommensteuerbescheiden vom 13. September 2010 wurde dies wie folgt begründet:

*„Tagesgelder stellen nur dann Werbungskosten dar, wenn kein weiterer Mittelpunkt der Tätigkeit begründet wird. Ein weiterer Mittelpunkt der Tätigkeit wird bei der Fahrtätigkeit stets dann begründet, wenn die Fahrtätigkeit regelmäßig in einem lokal eingegrenzten Bereich oder auf (nahezu) gleich bleibenden Routen erfolgt.“*

Gegen diese Bescheide erhob der steuerliche Vertreter des Bw. fristgerecht Berufung und führte darin im Wesentlichen aus, dass es sich um keine Dienstreisen im Nahbereich handle. Der steuerliche Vertreter ersuchte die Einkommensteuerbescheide 2007-2009 zu berichtigen.

Im Zuge der Bearbeitung der Berufung wurde der Bw. aufgefordert sämtliche Unterlagen, die Werbungskosten betreffend nachzureichen.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 22. Dezember 2010 wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab und führte hierzu aus:

*„Bei ständiger Fährtätigkeit (Kraftfahrer, Linienverkehr, ...) können gemäß § 16 EStG keine Diäten anerkannt werden. Der Mittelpunkt der Tätigkeit befindet sich im Kraftfahrzeug.“*

Mit Schreiben vom 20. Jänner 2011 übermittelte der steuerliche Vertreter des Bw. einen Vorlageantrag betreffend die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2007, 2008 und 2009. In diesem Antrag stellte der steuerliche Vertreter fest, dass die Begründung des Finanzamtes, dass bei ständiger Fahrtätigkeit gemäß § 16 EStG keine Diäten anzuerkennen seien, da sich der Mittelpunkt der Tätigkeit im Kraftfahrzeug befindet, auf den Bw. nicht zutreffe.

Weiters zitierte der steuerliche Vertreter die Ausführungen zu § 16 EStG in den "Steuererlasse 2010" (gemeint sind wohl die Lohnsteuerrichtlinien 2002), wonach sich der Mittelpunkt der Tätigkeit bei Fahrtätigkeit im Kraftfahrzeug befindet, wenn die Fahrtätigkeit regelmäßig in einem lokal eingegrenzten Bereich (zB ständige Fahrten für ein Bezirksauslieferungslager) ähnlich einer Patrouillentätigkeit ausgeübt wird, oder auf (nahezu) gleich bleibenden Routen ähnlich einem Linienverkehr erfolgt (zB Zustelldienst, bei dem wiederkehrend die selben Zielorte angefahren werden), bzw. wenn die Fahrtätigkeit innerhalb des von einem Verkehrsunternehmen als Arbeitgeber ständig befahrenen Liniennetzes oder Schienennetzes erfolgt (zB Lokführer oder Zugbegleiter der ÖBB, Kraftfahrer eines Autobusliniendienstes und zwar hinsichtlich des gesamten Netzes, das von jeweiligen Verkehrsunternehmen als Arbeitgeber betrieben wird).

Der steuerliche Vertreter des Bw. wies darauf hin, dass keiner der im "Gesetz" (gemeint sind wohl die Lohnsteuerrichtlinien) angeführten Punkte über den Mittelpunkt der Tätigkeit im Kraftfahrzeug auf den Bw. zutreffe. Der Bw. liefere für seinen Arbeitgeber in ganz Österreich

aus und überschreite die Anfangsphase von 15 Tagen an keinem Ort dies sei aus der beim Finanzamt vorgelegten Aufstellung der Reiseziele ersichtlich.

Mit Bericht vom 19. Mai 2011 legte das Finanzamt die Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat vor.

Im Zuge der Bearbeitung der Berufung wurden die vorgelegten Fahrtenaufzeichnungen ausgewertet. Dabei wurde festgestellt, dass der Bw. die Bundesländer Wien, Niederösterreich, und Burgenland bereiste. Weiters gibt es auch Fahrten außerhalb dieser Bundesländer (zB Fahrt nach Graz) und im Jahr 2007 führten 3 Fahrten ins Ausland.

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

Strittig ist, ob die vom Bw. beantragten Tagesdiäten zustehen.

### **Unter Berücksichtigung der vorgelegten Unterlagen wird der Entscheidung folgender Sachverhalt zu Grunde gelegt:**

Der Bw. ist als LKW-Fahrer tätig. Aufgrund der Auswertungen, die im Zuge der Bearbeitung der Berufung durchgeführt wurden, wird festgehalten, dass der Bw. die Bundesländer Wien, Niederösterreich, und Burgenland bereist hat. Es gab auch Fahrten darüber hinaus (zB Graz) und im Jahr 2007 auch 3 Fahrten ins Ausland. Aus den vorgelegten Aufzeichnungen war keine (nahezu) gleich bleibende Route für die durchgeföhrten Fahrten ersichtlich, noch konnte ein lokal eingegrenzter Bereich, aus den vorgelegten Aufzeichnungen, für die Fahrten abgeleitet werden.

### **Rechtliche Grundlagen für Reisekosten bzw. Verpflegungsmehraufwand**

Gemäß §§ 4 Abs. 5 bzw. 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988 sind Mehraufwendungen des Steuerpflichtigen für Verpflegung und Unterkunft bei ausschließlich durch den Betrieb bzw. den Beruf veranlassten Reisen als Betriebsausgaben anzuerkennen, soweit sie die sich aus [§ 26 Z 4 EStG 1988](#) ergebenden Beträge nicht übersteigen.

Mit dem Begriff der "Reise" im Sinne des [§ 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988](#) hat sich der Verwaltungsgerichtshof bereits in einer Vielzahl von Erkenntnissen auseinandergesetzt und in diesen daran festgehalten, dass der Aufenthalt an einem Ort, der als Mittelpunkt der Tätigkeit des Steuerpflichtigen angesehen werden muss, keine Reise darstellt, wobei zu einem (weiteren) Mittelpunkt der Tätigkeit ein Ort auf Grund längeren Aufenthaltes des Steuerpflichtigen wird.

Die Rechtfertigung der Annahme solcher Werbungskosten 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. 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. Auch die mit Unterbrechungen ausgeübte Beschäftigung an einem Ort begründet dessen Eignung zu einem weiteren Mittelpunkt der Tätigkeit, 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 aus den gleichen Überlegungen zu führen hat, wie sie bei einer nicht unterbrochenen Aufenthaltsdauer an einem Beschäftigungsort nach Verstreichen eines typisiert als angemessen zu beurteilenden Zeitraumes Platz zu greifen haben (vgl. VwGH 20.9.1995, [94/13/0253](#), 0254, 18.10.1995, 94/13/0101, 29.5.1996, 93/13/0013, und 20.11.1996, 96/15/0097). Der Verwaltungsgerichtshof hat in seinem Erkenntnis vom 28.5.1997, 96/13/0132, welches zu einem Beamten der Staatsanwaltschaft ergangen ist, der Dienst an mehreren burgenländischen Bezirksgerichten versehen hat und an Ortsaugenscheinverhandlungen im gesamten Burgenland teilnahm, entschieden, dass in typisierender Betrachtungsweise von der Kenntnis der günstigsten Verpflegungsmöglichkeiten im Einsatzgebiet auszugehen ist. Hinsichtlich der Vertrautheit mit den Verpflegungsmöglichkeiten stellt das Einsatzgebiet somit einen einzigen Mittelpunkt der Tätigkeit dar. Im Erkenntnis vom 20.4.1999, 98/14/0156, führt der Verwaltungsgerichtshof aus, dass die Rechtfertigung für die Anerkennung von Verpflegungsmehraufwand als Werbungskosten darin liege, dass der Steuerpflichtige in der ersten Zeit an einem neuen Ort keine ausreichenden Kenntnisse über günstige Verpflegungsmöglichkeiten hat. Nach Ablauf dieser Zeit befindet er sich in der gleichen Lage wie ein Dienstnehmer, der nicht auf Reise ist, sich aber außerhalb seines Haushaltes verpflegt. Für das Erreichen jenes Zeitraumes, der für das Verschaffen ausreichender Kenntnisse über günstige Verpflegungsmöglichkeiten notwendig ist, sind auch wiederkehrende Beschäftigungen an einzelnen, nicht zusammenhängenden Tagen zu berücksichtigen. Weiters hat der Verwaltungsgerichtshof in diesem Zusammenhang es nicht als rechtswidrig erkannt, wenn die Behörde den Verpflegungsmehraufwand nur für den Aufenthalt der ersten 15 Tage anerkannt.

Im Erkenntnis vom 7.9.1993, 93/14/0081, führt der Verwaltungsgerichtshof aus, dass nicht mehr vom Vorliegen einer Reise mit der für sie typischen Reisebewegung gesprochen werden könne, wenn ein Steuerpflichtiger sich über einen längeren Zeitraum hindurch (in der Regel

mehr als eine Woche) an ein und demselben Ort aufgehalten hat. Die Berücksichtigung von Verpflegungsmehraufwand ist daher bei durchgehender Tätigkeit am selben Einsatzort nur für die ersten 5 Tage möglich.

Bei regelmäßig wiederkehrender (mindestens ein Mal wöchentlich; vgl. VwGH 2.8.1995, [93/13/0099](#)) Tätigkeit an einem Einsatzort stehen ebenfalls nur für eine Anfangsphase von 5 Tagen Tagesdiäten zu.

Ein Mittelpunkt der Tätigkeit wird durch längere durchgehende oder wiederkehrende auf einen längeren Zeitraum sich erstreckende Verweildauer an einem Einsatzort (politische Gemeinde) begründet.

### **Anwendung auf den berufungsgegenständlichen Fall**

Aus den vom Bw vorgelegten Reisekostenabrechnungen für die Jahre 2007, 2008 und 2009 ist ersichtlich, dass sich die Tätigkeit des Bw. hauptsichtlich auf die Bundesländer Wien, Niederösterreich, und Burgenland erstreckt.

Die Fahrten in diesen drei Bundesländern wurden genauer überprüft. Dabei ergab sich, dass der Bw. weder auf gleichbleibenden Routen, ähnlich einem Linienverkehr, unterwegs ist, noch in einem lokal eingegrenzten Gebiet, wie dies bei einer Patrouillentätigkeit üblich ist (VwGH 18.10.1995, [94/13/0101](#)), tätig ist.

Hinsichtlich der beantragten Diäten für die Fahrten in Wien, Niederösterreich und Burgenland wurde überprüft, ob an den jeweiligen Einsatzorten ein Mittelpunkt der Tätigkeit begründet wurde. Unter Zugrundelegung der Entscheidungen des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 20.4.1999, [98/14/0156](#); VwGH 7.9.1993, [93/14/0081](#)) wurde festgestellt dass der Bw. an keinem der angegebenen Einsatzorte ein weiterer Mittelpunkt der Tätigkeit begründet hat. Die beantragten Diäten für Fahrten in den Bundesländern Wien Niederösterreich und Burgenland stehen daher zu.

Die beantragten Diäten für die wenigen Fahrten außerhalb der Bundesländer Wien, Niederösterreich und Burgenland (es wurde ebenfalls an keinen der Orte ein Mittelpunkt der Tätigkeit begründet) sowie ins Ausland (3 Fahrten an 3 verschiedene Orte) werden ebenfalls gewährt.

Beilage: 3 Berechnungsblätter

Wien, am 30. August 2011