

GZ RV/0288-W/02

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw gegen den Bescheid des Finanzamtes Amstetten betreffend Einkommensteuer für das Jahr 1996 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind dem 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 (Bw) beantragte in seiner Erklärung zur Durchführung der Einkommensteuerveranlagung für das Jahr 1996 unter anderem Tagesdiäten im Zusammenhang mit seiner Vortragstätigkeit für das WIFI.

Von den beantragten Diäten in Höhe von 20.610,00 S wurden 10.320,00 S anerkannt, die restlichen Diäten wurden mit folgender Begründung nicht gewährt:

"Die Verpflegungsmehrkosten aus der Vortragstätigkeit in A können nicht als Betriebsausgaben geltend gemacht werden, da sie keinen weiteren Mittelpunkt der Tätigkeit begründen (Beschäftigung als Angestellter mit Dienstort A)."

Gegen diesen Bescheid er hob der Bw fristgerecht Berufung und führte darin wie folgt aus:

"Gemäß Bescheidbegründung vom 3.10.1997 wurde für die Einkommensteuer 1996 die Anerkennung der Verpflegungsmehrkosten für die Vortragstätigkeit in A verweigert, da kein weiterer Mittelpunkt der Tätigkeit begründet wurde. Als Dienstort als Angestellter der TMF wird ebenfalls A angeführt.

Dies ist unrichtig, da die TMF am Postamt A, ein Postfach mit der Nr. XXX führt, jedoch die Firma in der Stadtgemeinde Y angesiedelt ist.

Aus diesem Grund liegt ein weiterer Mittelpunkt der Tätigkeit in A neben jener in Y vor.

Ich ersuche, dies zu berücksichtigen und dementsprechend den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 1996 und die Vorschreibung für das Jahr 1998 zu revidieren"

Beigelegt war der Berufung eine Bestätigung des Dienstgebers, dass der Bw als Betriebsleiter beschäftigt sei und der Sitz der Gesellschaft in Y sei.

Das Finanzamt erließ eine abweisende Berufungsvorentscheidung. In der Begründung führte das Finanzamt aus, dass die steuerliche Abgeltung eines Verpflegungsmehraufwandes jedenfalls das Vorliegen einer Reise voraussetze, und zwar deshalb, weil (nur) einem Reisenden die günstigen Verpflegungsmöglichkeiten am jeweiligen Aufenthaltsort nicht bekannt sind und nur in solchen Fällen Mehraufwendungen entstehen (vgl VwGH 18.12.1990, 87/14/0149).

Weiters führte das Finanzamt aus, dass eine Reise iSd § 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988 dann vorliegt, wenn

- sich der Steuerpflichtige aus beruflichen Anlass vom Mittelpunkt seiner Tätigkeit entfernt;
- die Entfernung mindestens 25 km beträgt;
- eine Reisedauer von mehr als drei Stunden bei Inlandsreisen und mehr als fünf Stunden bei Auslandsreisen vorliegt und
- an dem Ort, an den sich der Steuerpflichtige begibt, kein weiterer Mittelpunkt seiner Tätigkeit vorliegt oder begründet wird.

Die steuerliche Abgeltung eines Verpflegungsmehraufwandes setze voraus, dass die günstigen Verpflegungsmöglichkeiten am jeweiligen Aufenthaltsort nicht bekannt sind, da nur in solchen Fällen Mehraufwendungen entstehen.

Da nach eigenen Angaben sowohl in A als auch in Y ein (weiterer) Mittelpunkt der Tätigkeit vorliegt, kann für die Fahrten nach A kein Verpflegungsmehraufwand berücksichtigt werden, da keine "Reise" im obengenannten Sinn vorliegt.

Der Bw stellte sodann einen Vorlageantrag an die Abgabenbehörde II. Instanz. In der Begründung zu diesem Vorlageantrag stellte der Bw fest, dass die Tätigkeit als WIFI Trainer, aus der einkommensteuerpflichtige Einkünfte erzielt werden, am Wohnsitz entwickelt und vorbereitet werde und an den jeweiligen Veranstaltungsorten (Steyr, A, Hallstatt, Wien...) die Vorträge und Seminare abgehalten werden. An den Kursorten kann daher kein Mittelpunkt einer Tätigkeit vorliegen. Die Kurse sind weder regelmäßig noch finden sie periodisch statt. Das WIFI als Veranstalter behält sich vor, bei nicht Erreichen der Mindestteilnehmerzahl die Veranstaltung abzusagen. Beigelegt wurde ein "Absageschreiben" einer geplanten Veranstaltung.

Weiters führte der Bw aus, dass die Veranstaltungen in A, für die der Verpflegungsmehraufwand nicht anerkannt wurde, eine Reisetätigkeit voraussetzen. Die Reisetätigkeit wird an Samstagen und an vielen Freitagen vom Wohnsitz aus durchgeführt. An sonstigen Wochentagen verläuft die Reise Wohnsitz – Arbeitsort – Kursort – Wohnsitz. In der Fahrtaufstellung wurde, da Pendlerpauschale beansprucht wird, nur die Fahrt Arbeitsplatz Kursort angeführt. Es liegt daher immer eine Reisetätigkeit mit einer Entfernung von mehr als 25 km vor, wenn als Ausgangspunkt der Wohnort betrachtet wird. Unter dieser Betrachtungsweise wurde die Fahrt- und Verpflegungsmehraufwandsabrechnung erstellt.

Der Bw gibt weiters an, dass das Nutzen der günstigsten Verpflegungsmöglichkeit nicht möglich sei, da praktisch nur die Verpflegungsmöglichkeiten im WIFI genutzt werden können und Pausen teilweise auch für die Vorbereitung des weiteren Veranstaltungsablaufs genutzt werden müssen. Günstigere Verpflegungsmöglichkeiten außerhalb des WIFI können daher schon aus zeitlichen Gründen nicht genutzt werden.

Die Angabe eines weiteren Mittelpunktes im Schreiben vom 6. Oktober 1997 wäre ein Missverständnis gewesen. Aufgrund der Ausführungen im Vorlageantrag wäre diese Behauptung widerlegt. Ein Einspruch bei Vorliegen eines weiteren Mittelpunktes der Tätigkeit wäre nicht notwendig gewesen. Im Schreiben vom 6. Oktober 1997 hätte es sinngemäß und richtiger-

weise lauten müssen: "... *Aus diesem Grund liegt kein weiterer Mittelpunkt der Tätigkeit in A neben jener in Y vor...*".

Mit Bericht vom 2. März 1998 legte das Finanzamt die Berufung der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland zur Entscheidung vor. Bis 31. Dezember 2002 erfolgte keine Erledigung der Berufung durch die Finanzlandesdirektion.

Gemäß § 323 Abs. 10 in Verbindung mit § 260 BAO ist zur Entscheidung über die Berufung nunmehr der unabhängige Finanzsenat zuständig.

Über die Berufung wurde erwogen:

Streitpunkt ist die Anerkennung von Diäten für Reisen nach A als Betriebsausgaben.

Gemäß § 4 Abs. 4 EStG 1988 sind Betriebsausgaben die Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Betrieb veranlasst sind.

Gemäß § 4 Abs. 5 EStG 1988 sind Mehraufwendungen des Steuerpflichtigen für Verpflegung und Unterkunft bei ausschließlich durch den Betrieb veranlassten Reisen als Betriebsausgaben anzuerkennen, soweit sie die sich aus § 26 Z 4 EStG 1988 ergebenden Beträge nicht übersteigen.

Der Begriff der Reise im Sinne des § 4 Abs. 5 EStG 198 entspricht dem Begriff "Reise" im § 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988, ist aber von der Dienstreise im Sinne des § 26 Z 4 EStG 1988 zu unterscheiden (VwGH 23.5.1984, 83/13/0087, VwGH 8.10.1988, 97/15/0073, BMF, RdW 1999, 375).

Eine Reise liegt dann vor, wenn der Unternehmer sich zwecks Verrichtung beruflicher Obliegenheiten oder aus sonstigem betrieblichem Anlass vom Mittelpunkt seiner Tätigkeit (Ort der Betriebstätte) entfernt (VwGH 30.3.1960, 1816/59), ohne dass dadurch der bisherige Mittelpunkt der Tätigkeit aufgegeben bzw. ein weiterer Mittelpunkt der Tätigkeit begründet wird und es sich um eine Entfernung von der Betriebsstätte von mehr als 25 km handelt.

Die gesetzliche Regelung, wonach bei Vorliegen einer Reise Verpflegungsmehraufwand im Wege pauschaler Taggelder als Betriebsausgabe zu qualifizieren ist, findet ihre Begründung darin, dass einerseits einem Reisenden die besonderen preisgünstigen Verpflegsmöglichkeiten am jeweiligen Aufenthaltsort meist nicht bekannt sind, und andererseits der Dispositionsrahmen bezüglich der Einnahme der Hauptmahlzeiten durch die Reisebewegung wesentlich eingeschränkt ist.

Hält sich jedoch ein Steuerpflichtiger aus beruflichen Gründen über einen längeren Zeitraum (in der Regel eine Woche) an demselben Ort auf, so kann nicht mehr vom Vorliegen einer Reise gesprochen werden (vgl. für viele VwGH 18.12.1990, 87/14/0149).

In seinem Erkenntnis vom 2.8.1995, 93/13/0099 hat der VwGH ausgesprochen, dass bei regelmäßig wiederkehrender (mindestens ein Mal wöchentlich) Tätigkeit an einem Einsatzort ebenfalls nur für eine Anfangsphase von 5 Tagen Tagesdiäten zustehen.

Wie aus den Verwaltungsakten hervorgeht übt der Bw die Vortragstätigkeit in A bereits seit einigen Jahren aus. Aus den vom Bw vorgelegten Reisekostenabrechnungen für das Jahr 1996 ist ersichtlich, dass im Jahre 1996 in A an insgesamt 66 Tagen die Vortragstätigkeit ausgeübt wurde und zwar meistens zweimal die Woche, in manchen Wochen einmal bzw. dreimal.

Innerhalb der ersten 9 Wochen war der Bw insgesamt 20 mal in A tätig. Aus verwaltungsökonomischen Gründen verzichtet die Behörde auf eine genauere Überprüfung der Vorjahre und gewährt, für diese regelmäßig wiederkehrende Tätigkeit, für eine "Anfangsphase" von 5 Tagen für A die Diäten.

Nach Verstreichen dieser 5 Tage kann nicht mehr vom Vorliegen einer Reise mit Verpflegungsmehraufwand gesprochen werden. Ab diesem Zeitpunkt liegt ein neuer Mittelpunkt der Tätigkeit vor, es können daher die restlichen beantragten Diäten für A nicht gewährt werden.

Wien, 27. Juni 2003