



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des Bw., gegen die Bescheide des Finanzamtes Bruck Eisenstadt Oberwart, vertreten durch ADir. Eva Mößner, betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2002 und 2003 entschieden:

Die Berufung gegen den Bescheid betreffend die Einkommensteuer für das Jahr 2002 wird als unbegründet abgewiesen.

Der Bescheid betreffend die Einkommensteuer für das Jahr 2002 bleibt unverändert.

Der Berufung gegen den Bescheid betreffend die Einkommensteuer für das Jahr 2003 wird teilweise Folge gegeben.

Der Bescheid betreffend die Einkommensteuer für das Jahr 2003 wird abgeändert.

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

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw) erzielt nicht selbstständige Einkünfte als Versicherungskaufmann. Die Einkommensteuerveranlagung für das Jahr 2002 wurde antragsgemäß durchgeführt und am 23. April 2003 der Einkommensteuerbescheid 2002 erlassen.

Am 8. März 2004 wurde das Verfahren wieder aufgenommen und ein neuer Sachbescheid, ohne Berücksichtigung des Alleinverdienerabsetzbetrages, erlassen, da die steuerpflichtigen Einkünfte der Gattin des Bw höher als der maßgebliche Grenzbetrag von 2.200 € waren.

Die Berufung gegen diesen Bescheid wurde mit Berufungsvorentscheidung vom 28. Mai 2004 als unbegründet abgewiesen. In der Begründung wurde ausgeführt, dass außergewöhnliche

Belastungen keine Minderung der Bemessungsgrundlage für den Alleinverdienerabsetzbetrag darstellen.

Zeitgleich wurde auch die Veranlagung für das Kalenderjahr 2003 durchgeführt. Im Zuge der Veranlagungen wurden die beantragten Diäten nicht anerkannt und im Bescheid wurde dies wie folgt begründet:

"Aufgrund Ihrer langjährigen Tätigkeit im Außendienst ist es als erwiesen anzunehmen, dass Ihnen die günstigsten Verpflegungsmöglichkeiten in den von Ihnen bereisten Orten soweit bekannt sind, dass ein Verpflegungsmehraufwand ebenso ausgeschlossen werden kann, wie bei einem an ein und demselben Ort tätigen Arbeitnehmer. Tagesdiäten konnten daher nicht berücksichtigt werden."

Am 2. Juni 2004 stellte der Bw einen Antrag auf Entscheidung durch die Abgabenbehörde II. Instanz betreffend das Kalenderjahr 2002 und führte darin wie folgt aus:

"Wie Sie aus der Beilage ersehen hatte meine Gattin im Jahre 2002 ein Einkommen v. € 2.119,99. Wie Sie aus der Beilage ersehen sind außergewöhnliche Belastung sehr wohl vom Einkommen abzuziehen. Oder stimmt Ihre eigene Angabe nicht?"

Beigelegt waren dem Vorlageantrag der Einkommensteuerbescheid der Gattin für das Jahr 2002 sowie eine Kopie der Seiten 6 und 7 des Steuerbuches.

Mit gleichen Tag brachte der Bw auch eine Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid für das Kalenderjahr 2003 ein, in dem er ausführte, dass er um Berücksichtigung der Tagesdiäten, wie im Jahre 2002 bzw. wie aus der Beilage ersichtlich, ersuche. Der Bw gab an, dass er an keinem Ort, für welchen er Diäten beantragt habe, sich mehr als 15 Tage aufgehalten habe. Weiters ersuchte der Bw den "Topf Sonderausgaben" nach Anerkennung der Diäten neu zu berechnen.

Am 15. Juni 2004 brachte der Bw eine Ergänzung zur Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2003 ein, in der er wie folgt ausführte:

"In meinen Antrag habe ich eine Summe von € 98,-- beantragt.

Die Summe setzt sich aus der Betriebsratsumlage in der Höhe von € 96,20 und einem Betrag für die Gewerkschaft für den Monat Dez. von € 1,80.

Da laut Frau X. vom Lohnbüro der Y. Vers. der Betrag von € 96,20 vom Lohnbüro nicht als Abzug gerechnet wurde ersuche ich um Überprüfung, ob das vom FA Oberwart beachtet wurde."

Das Finanzamt erließ am 30. Juni 2004 eine abweise Berufungsverentscheidung betreffend die Einkommensteuer für das Jahr 2003. Zusätzlich zu der Begründung die bereits im Erstbescheid enthalten war führte das Finanzamt aus, dass Tagesgelder nur dann Werbungskosten darstellen, wenn kein weiterer Mittelpunkt der Tätigkeit begründet wird. Weiters wurde der Bw darauf hingewiesen, dass er im Zuge seiner Tätigkeit bereits einen weiteren Mittelpunkt der Tätigkeit begründet habe, da er seine Tätigkeit regelmäßig in einem lokal eingegrenzten Bereich oder auf (nahezu) gleich bleibenden Routen ausübe.

Am 5. Juli 2004 übersendete der Bw abermals den Einkommensteuerbescheid seiner Gattin für das Jahr 2002 und ersuchte nochmals um Überprüfung, ob der Alleinverdienerabsetzbetrag zustehe.

Am 12. Juli 2004 stellte der Bw einen Antrag auf Entscheidung durch die Abgabenbehörde II. Instanz betreffend das Kalenderjahr 2003 und führte darin wie folgt aus:

"Ich ersuche um Anerkennung der beantragten Tagesgelder wie bereits in den Jahren 2002, 2001. Meine Tätigkeit hat sich im Jahre 2003 nicht verändert. Auch den Antrag für die Erstattung wurde wie vorher gemacht.

Ferner ersuche ich zu überprüfen ob die Betriebsratsumlage für das Jahr 2003 anerkannt wurde."

Mit Bericht vom 16. Juli 2004 legte das Finanzamt die Berufungen dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vor.

Über die Berufung wurde erwogen:

Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2002 - Alleinverdienerabsetzbetrag

Alleinverdiener ist, wer mehr als sechs Monate im Kalenderjahr verheiratet ist und von seinem unbeschränkt steuerpflichtigen Ehegatten nicht dauernd getrennt lebt oder wer mehr als sechs Monate im Kalenderjahr mit einem Lebensgefährten in einer eheähnlichen Gemeinschaft lebt und einer der beiden für mindestens ein Kind den Kinderabsetzbetrag erhält.

Bei Alleinverdienern ohne Kind, wie im berufungsgegenständlichen Fall, darf der Ehepartner **Einkünfte** von höchstens 2.200 € jährlich erzielen (§ 33 Abs. 4 Z 1 EStG 1988).

Laut dem vom Bw vorgelegten Einkommensteuerbescheid der Gattin für das Kalenderjahr 2002 betrug der Gesamtbetrag der Einkünfte 2.375,42 €. Der Grenzbetrag von 2.200 € laut Gesetz wurde somit überschritten, es steht daher der Alleinverdienerabsetzbetrag nicht zu.

Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2003

Tagesdiäten

Der Verwaltungsgerichtshof hat sich mit dem Begriff der "Reise" im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988 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) Ver-

pflegungsaufwendungen. 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 Beschäftigungsplatz nach Verstreichen eines typisiert als angemessen zu beurteilenden Zeitraumes Platz zu greifen haben (vgl. VwGH 20. September 1995, 94/13/0253, 0254, 18. Oktober 1995, 94/13/0101, 29. Mai 1996, 93/13/0013, und 20. November 1996, 96/15/0097).

Der Verwaltungsgerichtshof hat in seinem Erkenntnis vom 28. Mai 1997, 96/13/0132, welches zu einem Beamten der Staatsanwaltschaft ergangen ist, welcher 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.

Der Bw hatte, wie aus dem Fahrtenbuch ersichtlich war und wie bereits in Entscheidung, welche Vorjahr betrafen, in den Bezirken Jennersdorf, Güssing, Oberwart, Hartberg und Fürstenfeld sein Einsatzgebiet. Aus den oben angeführten Gründen können Tagesdiäten für Fahrten in diesem Einsatzgebiet nicht gewährt werden.

Die Diäten für Reisen, die außerhalb des Einsatzgebietes durchgeführt wurden, werden anerkannt, da an keinem der Einsatzorte ein neuer Mittelpunkt der Tätigkeit begründet wurde. Es handelt sich dabei um folgende Reisen laut Fahrtenbuch:

Datum	Beginn	Ende	Stunden	Reiseziel	Bezirk
13.01.2003	7	18	11	Grafenschachen	Oberwart
13.01.2003				Wien	Wien
13.01.2003				Leopoldsdorf	Wien-Umgebung
13.01.2003				Neustift	Oberwart
04.02.2003	7	17:30	11	Grafenschachen	Oberwart
04.02.2003				Weiz	Weiz
04.02.2003				Hartberg	Hartberg
04.02.2003				Markt Allhau	Oberwart
04.02.2003				Kitzladen	Oberwart
04.02.2003				Loipersdorf	Oberwart
20.02.2003	7	17:30	11	Grafenschachen	Oberwart
20.02.2003				Wien	Wien

20.02.2003				Mödling	Mödling
20.02.2003				Leopoldsdorf	Wien-Umgebung
20.02.2003				Pinkafeld	Oberwart
06.03.2003	7	18	11	Grafenschachen	Oberwart
06.03.2003				Graz	Graz
06.03.2003				Neudau	Hartberg
06.03.2003				Stinatz	Güssing
06.03.2003				Wolfau	Oberwart
06.03.2003				Kitzladen	Oberwart
12.03.2003	7	18	11	Grafenschachen	Oberwart
12.03.2003				Wien	Wien
12.03.2003				Leopoldsdorf	Wien-Umgebung
12.03.2003				Lafnitz	Hartberg
20.03.2003	8	18	10	Grafenschachen	Oberwart
20.03.2003				Hartberg	Hartberg
20.03.2003				Bad Waltersdorf	Hartberg
20.03.2003				Neudau	Hartberg
20.03.2003				Burgau	Fürstenfeld
20.03.2003				Hackerberg	Feldbach
20.03.2003				Wolfau	Oberwart
09.04.2003	6	17	11	Grafenschachen	Oberwart
09.04.2003				Wien	Wien
09.04.2003				Leopoldsdorf	Wien-Umgebung
09.04.2003				Grafenschachen	Oberwart
08.05.2003	6	17	11	Grafenschachen	Oberwart
08.05.2003				Wien	Wien
08.05.2003				Oberwart	Oberwart
Zwischensumme			87		

Datum	Beginn	Ende	Stunden	Reiseziel	Bezirk
Übertrag Zwischensumme			87		
09.05.2003	8	18	10	Grafenschachen	Oberwart
09.05.2003				Hackerberg	Feldbach
09.05.2003				Burgau	Fürstenfeld
09.05.2003				Oberwart	Oberwart
09.05.2003				Stinatz	Güssing
09.05.2003				Wolfau	Oberwart
21.05.2003	6	17	11	Grafenschachen	Oberwart
21.05.2003				Wien	Wien
21.05.2003				Leopoldsdorf	Wien-Umgebung
27.05.2003	8	18	10	Grafenschachen	Oberwart
27.05.2003				Neudau	Hartberg
27.05.2003				Hackerberg	Feldbach
27.05.2003				Güssing	Güssing
27.05.2003				Stegersbach	Güssing
27.05.2003				Oberwart	Oberwart
10.06.2003	6	17:30	12	Grafenschachen	Oberwart
10.06.2003				Wien	Wien
10.06.2003				Mödling	Mödling
10.06.2003				Pinkafeld	Oberwart
27.06.2003	7	17	10	Grafenschachen	Oberwart
27.06.2003				Oberwart	Oberwart
27.06.2003				Semriach	Graz-Umgebung
27.06.2003				Graz	Graz
27.06.2003				Oberwart	Oberwart
14.07.2003	8	18:30	11	Grafenschachen	Oberwart
14.07.2003				Oberwart	Oberwart
14.07.2003				Unterschützen	Oberwart
14.07.2003				Stegersbach	Güssing
14.07.2003				Neudau	Hartberg
14.07.2003				Stinatz	Güssing
14.07.2003				Hackerberg	Feldbach
18.07.2003	7	17:30	11	Grafenschachen	Oberwart
18.07.2003				Wien	Wien
18.07.2003				Mödling	Mödling
01.08.2003	7	17:30	11	Grafenschachen	Oberwart
01.08.2003				Stinatz	Güssing
01.08.2003				Oberwart	Oberwart
01.08.2003				Baden	Baden
01.08.2003				Leopoldsdorf	Wien-Umgebung
01.08.2003				Oberwart	Oberwart
04.09.2003	7	17:30	11	Grafenschachen	Oberwart
04.09.2003				Wien	Wien
04.09.2003				Mödling	Mödling
04.09.2003				Oberwart	Oberwart
Zwischensumme			184		

Datum	Beginn	Ende	Stunden	Reiseziel	Bezirk
Übertrag Zwischensumme			184		
11.09.2003	8	17	9	Grafenschachen	Oberwart
11.09.2003				Unterschützen	Oberwart
11.09.2003				Oberschützen	Oberwart
11.09.2003				Bernstein	Oberwart
11.09.2003				Kirchschlag	Wiener Neustadt
11.09.2003				Mariasdorf	Oberwart
16.10.2003	6	17:30	12	Grafenschachen	Oberwart
16.10.2003				Wien	Wien
16.10.2003				Oberwart	Oberwart
16.10.2003				Stegersbach	Güssing
16.10.2003				Stinatz	Güssing
16.10.2003				Wolfau	Oberwart
03.11.2003	8	17:30	10	Grafenschachen	Oberwart
03.11.2003				Unterschützen	Oberwart
03.11.2003				Bernstein	Oberwart
03.11.2003				Kirchschlag	Wiener Neustadt
03.11.2003				Bad Tatzmannsdorf	Oberwart
03.11.2003				Oberwart	Oberwart
14.11.2003	9	17	8	Grafenschachen	Oberwart
14.11.2003				Graz	Graz
25.11.2003	7	18	11	Grafenschachen	Oberwart
25.11.2003				Wien	Wien
25.11.2003				Leopoldsdorf	Wien-Umgebung
25.11.2003				Neustift	Oberwart
26.11.2003	8	18	10	Grafenschachen	Oberwart
26.11.2003				Graz	Graz
26.11.2003				Neudau	Hartberg
26.11.2003				Hartberg	Hartberg
26.11.2003				Loipersdorf	Oberwart
Summe der Stunden			244		
pro Sunde			€ 2,20		
Diäten			€ 536,80		

Die anerkannten Tagesdiäten betragen somit 536,80 €.

Betriebsratsumlage

Die beantragten Aufwendungen sind bereits im Erstbescheid bei den berücksichtigten Werbungskosten enthalten. Die Werbungskosten im Erstbescheid setzen sich wie folgt zusammen:

Kilometergeld	7.881,84	€		
minus Ersätze vom Dienstgeber	-2.997,80	€	4.884,04	€
sonstige Werbungskosten	366,00	€		
Betriebsratsumlage + Gewerkschaftsbeitrag	98,00	€		
50 % der Telefonkosten	350,00	€	814,00	€
Werbungskosten laut Erstbescheid			5.698,04	

Sonderausgaben

Ein gemeinsamer Höchstbetrag von 2.920 € jährlich besteht für Beiträge und Versicherungsprämien (ausgenommen Beiträge für eine freiwillige Weiterversicherung einschließlich des Nachkaufes von Versicherungszeiten in der gesetzlichen Pensionsversicherung und vergleichbarer Beiträge an Versorgungs- und Unterstützungseinrichtungen der Kammern der selbständigen Erwerbstätigen), Ausgaben für Wohnraumschaffung und Wohnraumsanierung sowie für Genussscheine und junge Aktien (§18 Abs. 3 Z 2 EStG 1988). Der Betrag erhöht sich um

- 2.920 €, wenn dem Steuerpflichtigen der Alleinverdiener- oder Alleinerzieherabsetzbeitrag zusteht und/oder
- 1.460 € bei mindestens drei Kindern im Sinne des § 106 Abs. 1 und Abs. 2 EStG 1988.

Innerhalb dieses "Sonderausgabentopfes" kann der Steuerpflichtige frei disponieren.

Steuerwirksam ist ab 1. Jänner 1996 höchstens ein Viertel der zu berücksichtigenden Beträge, also entweder ein Viertel der tatsächlich aufgewendeten Beträge oder bei Übersteigen des Höchstbetrages ein Viertel des Höchstbetrages.

Sind die geltend gemachten Ausgaben niedriger als der jeweils maßgebende Höchstbetrag, so ist höchstens ein Viertel der Ausgaben als Sonderausgaben abzusetzen.

Sind die geltend gemachten Ausgaben gleich hoch oder höher als der jeweils maßgebende Höchstbetrag, so ist ein Viertel des Höchstbetrages als Sonderausgabe abzusetzen.

Beträgt der Gesamtbetrag der Einkünfte in einem Kalenderjahr mehr als 36.400 €, so vermindert sich das Sonderausgabenviertel (einschließlich des Sonderausgabenpauschales) gleichmäßig in einem solchen Ausmaß, dass sich bei einem Gesamtbetrag der Einkünfte von 50.900 € kein absetzbarer Betrag mehr ergibt.

Liegt wie im berufungsgegenständlichen Fall der Gesamtbetrag der Einkünfte zwischen 36.400 € und 50.900 €, ermittelt sich der absetzbare Teil des Sonderausgabenviertels nach folgender Formel:

$$\frac{(50.900 \text{ €} \text{ minus Gesamtbetrag der Einkünfte}) \times \text{Sonderausgabenviertel}}{14.500 \text{ €}}$$

Bei einem Gesamtbetrag der Einkünfte von 36.884,83 € bedeutet dies unter Zugrundelegung des ermittelten Viertels der in den "Sonderausgabentopf" fallenden Ausgaben von (2.907,00 € : 4) 726,75 €, dass nur 702,45 € als Sonderausgaben abgesetzt werden können:

$$50.900 \text{ minus } 36.884,83 = 14.015,17 \times 726,75 = 10.185.524,797 : 14.500 = 702,45 \text{ €}.$$

Die vom Bw beantragte Anpassung der im Einkommensteuerbescheid berücksichtigten Sonderausgaben wurde im Zuge der Neuberechnung des Steuerbescheides, automatisch, aufgrund der Änderung der Höhe der anerkannten Werbungskosten, durchgeführt.

Beilage: 1 Berechnungsblatt für das Jahr 2003

Wien, am 25. Jänner 2005