



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des X, vom 3. August 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes Y vom 17. Juli 2007 betreffend Einkommensteuer 2006 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der Bescheid betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2006 wird abgeändert.

Die getroffenen Feststellungen sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe und die Höhe der Abgabenschuld ist der Berechnung in der Berufungsvorentscheidung vom 3. Oktober 2007 zu entnehmen, sie bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) bezog im Streitjahr 2006 Einkünfte aus Gewerbebetrieb aus einer Beteiligung und Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit.

Im Rahmen seiner Einkommensteuererklärung für das Jahr 2006 machte der Bw. einen Betrag von € 2.072,40 an Werbungskosten für Reisekosten, sowie außergewöhnliche Belastungen für auswärtige Berufsausbildung für zwei Kinder geltend.

Am 17. Juli 2007 erließ das Finanzamt den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2006. Mit diesem Bescheid wurde die außergewöhnliche Belastung für auswärtige Berufsausbildung des Sohnes Martin nicht anerkannt, da im Einzugsgebiet des Wohnortes eine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit besteht.

Die vom Bw. beantragten Tagesdiäten in Höhe von € 2.072,40 wurden ebenfalls nicht anerkannt. Zur Begründung wurde vom Finanzamt ausgeführt, dass aufgrund der langjährigen Außendiensttätigkeit des Bw. es als erwiesen anzunehmen sei, dass ihm die günstigsten Verpflegungsmöglichkeiten in den bereisten Orten bekannt seien und daher ein Verpflegungsmehraufwand ebenso ausgeschlossen sei, wie bei einem an ein und demselben Ort tätigen Arbeitnehmer.

Der Bw. erhob Berufung gegen die Nichtanerkennung der Tagesgelder und legte dar, dass er unregelmäßig in unterschiedlichen Abständen unterwegs sei und während des Jahres nicht über einige Wochen oder Tage an einem Ort sei, sodass es ihm nicht möglich sei die oft wechselnden Besitzer von Lokalen und deren Betriebszeiten zu erkunden. Der Bw. erklärt, dass das von ihm betreute Gebiet sehr groß sei.

Der Bw. verwies auf die Meinung von Doralt zu § 16 in seinem Kommentar zur Einkommensteuer und legte dar, dass der Verwaltungsgerichtshof den Verpflegungsmehraufwand darin gerechtfertigt sehe, dass der Steuerpflichtige die Gastronomie an seinem neuen Tätigkeitsort kennen lernen müsse und daher eine Woche als angemessenen Zeitraum (VwGH 28.1.1997, 95/14/0156) ansehe. Der Bw. führte aus, dass er den Zeitraum zum Kennenlernen der Gastronomie am neuen Tätigkeitsort bei weitem nicht ausgeschöpft habe, weshalb sein Mehraufwand gerechtfertigt sei, da er sich vor Ort verpflegen müsse.

Der Bw. legte seiner Berufung Monatsaufstellungen von Jänner bis Dezember 2006 bei, aus denen hervorgeht an welchen Tagen er jeweils welche Orte mit welchem Zeitaufwand bereist hat. Für die Monate Jänner bis Dezember errechnet der Bw. einen Betrag von 942 Stunden zu je € 2,20, woraus er die geltend gemachte Summe an Verpflegungsmehraufwand von € 2.072,40 errechnet.

Am 3. Oktober 2007 erließ das Finanzamt eine teilweise stattgebende Berufungsvorentscheidung und anerkannte einen Betrag von € 422,40 an Werbungskosten die der Arbeitgeber nicht berücksichtigen konnte.

Anerkannt wurden die Kosten für die Dienstreise zu einem Symposium im Stift M., sowie Tagesgelder in Höhe von € 396,- für eine Anfangsphase von 15 Tagen berücksichtigt, da das Einsatzgebiet einen weiteren Mittelpunkt der Tätigkeit begründet. Ein weiterer Mittelpunkt der Tätigkeit sei nach Ansicht des Finanzamtes anzunehmen, da sich die Dienstverrichtung des Bw. auf ein mehrere Orte umfassendes Zielgebiet durchgehend oder wiederkehrend über einen längeren Zeitraum erstreckt habe. Aus den der Berufung beigelegten Unterlagen ergäbe

sich eindeutig, dass der Bw. zwar nicht durchgehend aber doch unregelmäßig wiederkehrend in einem bestimmten Gebiet tätig gewesen sei.

Der Bw. stellte den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz und richtete sich gegen die Nichtanerkennung eines Betrages von € 1.650,- an geltend gemachten Taggeldern als Werbungskosten.

Der Bw. führte aus, dass er im dienstlichen Auftrag 78 Pfarren, davon 29 in Wien und 38 Filialkirchen betreue, welche in zwei Dekanaten in Wien und drei Dekanaten in Niederösterreich gelegen seien. Im Jahr 2006 habe er rund 100 Einsatzorte bereist, dies nicht durchgehend, sondern nur wiederkehrend, aber nicht regelmäßig.

Nach Ansicht des Bw. komme als Mittelpunkt seiner Tätigkeit nur jeweils ein einzelner Ort (politische Gemeinde) in Frage, sodass jeweils die Anfangsphase von 15 Tagen pro Kalenderjahr zustehe.

Nach Ansicht des Bw. werde von ihm kein Mittelpunkt der Tätigkeit in einem Einsatzgebiet begründet, weil die ihm zugewiesenen Orte nicht regelmäßig von ihm bereist werden. Die Anfangsphase von 15 Tagen im Kalenderjahr stehe ihm an jedem seiner 100 Einsatzorte zu, an die er zu wiederkehrenden aber nicht regelmäßigen Dienstverrichtungen tätig werde.

Der Bw. ersuchte um Anerkennung des von ihm geltend gemachten Betrages von € 2.072,40 als Werbungskosten für das Jahr 2006.

Über die Berufung wurde erwogen:

Strittig ist im vorliegenden Fall, ob die vom Bw. beantragten Aufwendungen für Tagesgelder in Höhe von € 2.072,40 als Werbungskosten anzuerkennen sind oder vom Bw. ein Mittelpunkt der Tätigkeit in einem sogenannten Einsatzgebiet begründet wurde.

Der Unabhängige Finanzsenat geht im vorliegenden Fall von folgendem Sachverhalt aus:

Der Bw. bezog im Jahr 2006 Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit. Laut Homepage der Erzdiözese ist er als einer von neun Gebietsbaureferenten beschäftigt, das bedeutet es ist ihm ein Teilgebiet der Diözese vom Dienstgeber zugewiesen.

Aus den vom Bw. vorgelegten monatlichen Reiseunterlagen und den Angaben des Bw. ergibt sich, dass er im Jahr 2006 an 169 Tagen circa 90 verschiedene Orte bereist hat, wobei an den meisten Tagen mehrere Orte hintereinander aufgesucht wurden. An keinem Tag war der Bw. mehr als 12 Stunden unterwegs.

An einem Tag des Jahres 2006 reiste der Bw. zum Stift M. zu einem Symposium.

Alle anderen Reisen führten den Bw. in eines der fünf Dekanate der Diözese, welche ein bereistes Gesamtgebiet bilden. Zwei Dekanate befinden sich in W. A), die restlichen drei angrenzenden Dekanate befinden sich im Vikariat M. und sind Dekanat B, Dekanat C und Dekanat D.

Rechtliche Grundlagen.

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

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

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.

Eine Reise im Sinn des § 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988 liegt vor, wenn sich der Steuerpflichtige zwecks Verrichtung beruflicher Obliegenheiten vom Mittelpunkt seiner Tätigkeit entfernt ohne dass dadurch der bisherige Mittelpunkt aufgegeben wird, solange der aufgesuchte Ort oder das aufgesuchte Gebiet nicht ein weiterer Tätigkeitsmittelpunkt geworden ist. Für eine Reise muss die Entfernung vom Ort der ständigen Tätigkeit zumindest etwa 25 km betragen und bei Inlandsreisen muss eine Reisedauer von mehr als drei Stunden gegeben sein.

Die Begründung eines weiteren Mittelpunkts der Tätigkeit ist dann anzunehmen, wenn sich die Dienstverrichtung auf einen anderen Einsatzort oder auf ein mehrere Orte umfassendes Einsatz- oder Zielgebiet durchgehend oder wiederkehrend über einen längeren Zeitraum erstreckt. Das Einsatzgebiet kann einen politischen Bezirk oder mehrere politische Bezirke umfassen, auf welche sich die Reisetätigkeit erstreckt.

Personen, die ein ihnen vom Arbeitgeber konkret zugewiesenen Zielgebiet regelmäßig bereisen, begründen in diesem Einsatzgebiet einen Mittelpunkt der Tätigkeit.

Von einem längeren Zeitraum ist auszugehen, wenn ein Arbeitnehmer an einem Einsatzort/Einsatzgebiet wiederkehrend, aber nicht regelmäßig tätig wird und dabei eine Anfangsphase von 15 Tagen im Kalenderjahr überschreitet. Diese Anfangsphase steht pro Kalenderjahr zu.

In Anwendung der angeführten Regelungen auf den vorliegenden festgestellten Sachverhalt ergibt sich, dass die vom Bw. Im Jahr 2006 an 169 ausgeführten eintägigen Reisebewegungen, welche ihn zumeist an mehrere Orte pro Tag geführt haben, bis auf die

Reise zum Stift M., alle innerhalb des ihm zugewiesenen Einsatzgebietes aufgeführt wurden. Der Bw. hat daher in diesem Einsatzgebiet aufgrund der sich aus seinen vorgelegten Monatsaufzeichnungen ergebenden Intensität der Bereisung einen weiteren Mittelpunkt der Tätigkeit begründet. Dieses Einsatzgebiet umfasst die vom Bw. während des Jahres wiederkehrend, aber nicht regelmäßig bereisten fünf Dekanate. Dies ergibt sich daraus, dass in Analogie zu der Regelung bei Gebietvertretern oder Außendienstmitarbeitern von Behörden, wo mehrere politische Bezirke ein Einsatzgebiet bilden, hier mehrere Dekanate einer Diözese das Einsatzgebiet bilden.

Dies hat die Folge, dass in typisierender Betrachtungsweise für Fahrten innerhalb des oben genannten Einsatzgebietes die Annahme eines Verpflegungsmehraufwandes ausgeschlossen ist. Da der Bw. dieses ihm zugewiesene Gebiet regelmäßig bereist, ist davon auszugehen, dass ihm in diesem Gebiet die Verpflegungsmöglichkeiten hinreichend vertraut sind. Der Verwaltungsgerichtshof geht davon aus, dass die steuerliche Anerkennung eines Verpflegungsmehraufwandes unter dem Titel einer Reise dann nicht möglich ist, wenn von einer auch die Kenntnis der Verpflegungsmöglichkeiten bewirkenden Vertrautheit mit den örtlichen Gegebenheiten ausgegangen werden kann (VwGH 26.6.2002, 99/13/0001; VwGH 25.9.2002, 99/13/0034).

Der Bw. wurde im Jahr 2006 wiederkehrend, aber nicht regelmäßig im Einsatzgebiet der fünf Dekanate tätig. Dem Bw. steht daher, wie schon in der Berufungsentscheidung vom 3. Oktober 2007 berücksichtigt für die Anfangsphase von 15 Tagen, sowie für die Reise zum Stift M. die Aufwendungen in Höhe von € 422,40 als Werbungskosten zu. Die restlichen beantragten Aufwendungen für Verpflegung während der Reisen ins Einsatzgebiet werden nicht als Werbungskosten anerkannt.

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben. Hinsichtlich der Berechnung der Einkommensteuer für das Jahr 2006 wird auf die Berechnung der Berufungsvorentscheidung vom 3. Oktober 2007 verwiesen, in welcher € 422,40 als Werbungskosten, die der Arbeitgeber nicht berücksichtigen konnten, anerkannt worden sind.

Ergeht auch an das Finanzamt

Wien, am 14. April 2010