



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des L, vertreten durch Zmuck & Kislinger Steuerberatung OEG, 8010 Graz, Plüddemanngasse 67b, vom 25. September 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes Oststeiermark vom 30. August 2007 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2006 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) machte in seiner Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für das Streitjahr ua. Werbungskosten für beruflich veranlasste Reisen in Höhe von 2.190,76 Euro geltend. Die in diesem Betrag enthaltenen Kilometergelder in Höhe von 627,76 Euro wurden vom Finanzamt als Werbungskosten anerkannt, von den geltend gemachten Tagesgebühren in Höhe von 1.563 Euro wurde jedoch nur ein Betrag von 624,80 Euro als Werbungskosten berücksichtigt.

Der Einkommensteuerbescheid 2006 wurde damit begründet, dass der Bw. seine Tätigkeit hauptsächlich im Bereich mehrerer angrenzender Bezirke (in diesem Fall AB mit der Stadt A, C, D und E) ausübe. Diese Bezirke stellten ein so genanntes Zielgebiet dar. Es könne davon ausgegangen werden, dass dem Bw. die günstigsten Verpflegungsmöglichkeiten in diesem Gebiet bekannt seien, weil er auch in den Jahren davor immer wieder in diesen Bezirken tätig gewesen sei. Regelmäßige Reisen innerhalb eines Gebietes führten zu einer Vertrautheit mit

den örtlichen Gegebenheiten, weshalb kein Anspruch auf Abgeltung eines Verpflegungsmehraufwandes bestehe. Für Reisen außerhalb dieses Zielgebietes wurden Verpflegungsmehrkosten von 624,80 Euro anerkannt.

Die Höhe der als Werbungskosten anerkannten Tagesgebühren wurde vom Finanzamt anhand der vom Bw. vorgelegten Aufstellung seiner im Streitjahr zurückgelegten Reisen errechnet. Aus dieser Aufstellung sind die jeweilige Dauer der Reise, die Anzahl der zurückgelegten Kilometer, das Ziel sowie der Zweck der Reise ersichtlich.

In der Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2006 wurde vorgebracht, von einem Zielgebiet, das einen (weiteren) Mittelpunkt der Tätigkeit bilde, sei in den Lohnsteuerrichtlinien (vgl. LStR 2002, Tz 304 ff) dann die Rede, wenn eine Person ein Gebiet regelmäßig bereise. Der Bw. sei jedoch fast ausschließlich im Innendienst tätig und übe daher keine Außendiensttätigkeit als Vertreter aus. Der Bw. habe nur gelegentlich die Aufgabe übertragen erhalten, auf bestimmten Baustellen zur Abhaltung von Besprechungen und zur Ausführung sonstiger Tätigkeiten anwesend zu sein. Zu diesem Zweck verlasse er seinen eigentlichen Arbeitsplatz (das Büro, das den Mittelpunkt seiner Tätigkeit bilde), wobei er die Voraussetzungen für das Vorliegen einer Dienstreise erfülle. Unabhängig davon, ob dem Bw. die günstigsten Verpflegungsmöglichkeiten bekannt seien, begründe er durch die gelegentlichen Dienstreisen in seinem Einsatzgebiet nach dem Gesetzeswortlaut keinen Mittelpunkt der Tätigkeit. Es werde daher beantragt, die Reisekosten in der geltend gemachten Höhe als Werbungskosten anzuerkennen.

Die abweisende Berufungsvorentscheidung wurde damit begründet, dass ein weiterer Mittelpunkt der Tätigkeit aufgrund eines regelmäßigen Tätigwerdens innerhalb eines mehrere Orte umfassenden Einsatzgebietes (Zielgebietes) entstehe, welches sich auf einen politischen Bezirk und die an diesen angrenzenden Bezirke erstrecken könne. Da die rund 70 beruflich veranlassten Reisen fast ausschließlich innerhalb dieses Zielgebietes stattgefunden haben, könne nicht von einem nur gelegentlichen Außendienst ausgegangen werden. Eine Unterbrechung der Reisetätigkeit in diesem Gebiet von mehr als sechs Monaten sei ebenfalls nicht erfolgt. Wegen der nicht nur gelegentlichen, sondern wiederkehrenden Reisen innerhalb des Bezirkes C sowie der daran angrenzenden Bezirke, seien diese als Zielgebiet anzusehen. Die Berufung werde daher als unbegründet abgewiesen.

In dem dagegen eingebrachten Vorlageantrag wurde neuerlich ausgeführt, beim Bw. handle es sich nicht um einen Außendienstmitarbeiter. Er sei vielmehr ausschließlich im Innendienst tätig. Bei bestimmten Baustellen werde ihm jedoch die Aufgabe übertragen, Besprechungen vor Ort zu führen, wofür er seinen Arbeitsplatz im Büro, der den Mittelpunkt seiner Tätigkeit bilde, verlassen müsse, um eine Dienstreise im Sinn des § 16 EStG 1988 zu unternehmen. Bei

diesen Dienstreisen handle es sich jedoch keineswegs um ein regelmäßiges Tätigwerden in einem Einsatzgebiet, durch das ein weiterer Mittelpunkt der Tätigkeit begründet werde. Vielmehr handle es sich um nur gelegentliche Dienstreisen, durch die dem Bw. ein Verpflegungsmehraufwand erwachse.

Über die Berufung wurde erwogen:

Der Bw. unternahm laut der von ihm dem Finanzamt vorgelegten und ihrem Inhalt nach unbestrittenen Aufstellung über seine berufliche Reisetätigkeit im Streitjahr an 70 Arbeitstagen Reisen, für die er Tagesgebühren (und Kilometergelder) geltend machte. Für die weitaus überwiegende Anzahl von Tagen gab er eine Reisedauer von neun bis zwölf Stunden an, wobei er an einem Tag oft an mehreren Orten tätig war. An 48 der genannten 70 Tage war der Bw. dabei in jenem Gebiet unterwegs, das vom Finanzamt als so genanntes "Zielgebiet" definiert wurde. Dieses Zielgebiet umfasst den politischen Bezirk C und die daran angrenzenden Bezirke AB (einschließlich A), D und E. 22 der insgesamt 70 Reisen führten den Bw. über das genannte Zielgebiet hinaus. Die im Zusammenhang mit diesen 22 Fahrten geltend gemachten Tagesgebühren wurden vom Finanzamt als Werbungskosten anerkannt.

Strittig ist, ob auch die Tagesgebühren, die für die innerhalb des Zielgebietes absolvierten Reisen geltend gemacht wurden, als Werbungskosten zu berücksichtigen sind.

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

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. c EStG 1988 dürfen bei den einzelnen Einkünften Reisekosten, soweit sie nach § 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988 nicht abzugsfähig sind, nicht abgezogen werden. Tagesgelder stellen demnach nur bei Vorliegen einer beruflich veranlassten Reise Werbungskosten dar, andernfalls liegen nicht abzugsfähige Kosten der Lebensführung vor.

Eine Reise im Sinn des § 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988 liegt vor, wenn sich der Steuerpflichtige zwecks Verrichtung beruflicher Obliegenheiten oder sonst aus beruflichem Anlass mindestens 25 km vom Mittelpunkt seiner Tätigkeit entfernt, die Reise (bei Inlandsreisen) mehr als drei Stunden dauert und kein weiterer Mittelpunkt der Tätigkeit begründet wird.

Mittelpunkt der Tätigkeit kann nicht nur ein einzelner Ort (politische Gemeinde), sondern auch ein mehrere Orte umfassendes Einsatzgebiet sein. Personen, die ein ihnen konkret

zugewiesenes Gebiet regelmäßig bereisen, begründen daher in diesem Einsatzgebiet (Zielgebiet) einen Mittelpunkt der Tätigkeit. Auch die mit Unterbrechungen ausgeübte Beschäftigung an einem Ort begründet dessen Eignung zu einem weiteren Mittelpunkt der Tätigkeit (vgl. VwGH 28.05.1997, 96/13/0132, betreffend die Teilnahme eines Staatsanwaltes an Ortsaugenscheinsverhandlungen innerhalb mehrerer Bezirksgerichtssprengel). Die Rechtfertigung der Annahme von Werbungskosten anlässlich einer ausschließlich beruflich veranlassten Reise im Sinn des § 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988 liegt bei kurzfristigen Aufenthalten 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 (vgl. zB VwGH 07.10.2003, 2000/15/0151, mwN).

Der Bw. meint, darauf, ob ihm die günstigsten Verpflegungsmöglichkeiten auf seinen Reisen bekannt gewesen seien, komme es nicht an, weil er das vom Finanzamt genannte Zielgebiet nicht regelmäßig bereise. Er habe in diesem so genannten Zielgebiet daher keinen weiteren Mittelpunkt der Tätigkeit begründet. Er verlasse den Mittelpunkt seiner Tätigkeit, der sich in seinem Büro befinde, nur gelegentlich, um zB Besprechungen auf Baustellen abzuhalten. Bei diesen nur gelegentlich unternommenen Dienstreisen erwachse ihm daher sehr wohl ein Verpflegungsmehraufwand.

Die vom Bw. dem Finanzamt vorgelegte Aufstellung seiner Reisebewegungen, die der Bw. der Ermittlung der von ihm geltend gemachten Tagesgebühren zugrunde legte, widerspricht jedoch dem Vorbringen, der Bw. habe im Streitjahr sein Büro nur gelegentlich für dienstliche Verrichtungen verlassen und sei ausschließlich (vgl. das Vorbringen im Vorlageantrag vom 26. Februar 2008) bzw. zumindest fast ausschließlich (vgl. das Vorbringen in der Berufung vom 25. September 2007) im Innendienst tätig gewesen.

Wie aus der genannten Aufstellung hervorgeht, unternahm der Bw. im Streitjahr an 70 Arbeitstagen Reisen, die zumindest länger als drei Stunden, in den meisten Fällen zwischen neun und zwölf Stunden dauerten. Insgesamt verbrachte der Bw. nach seiner Aufstellung im Streitjahr 690 Arbeitsstunden außerhalb seines Büros. Dass er sich nur "gelegentlich" vom Mittelpunkt seiner Tätigkeit (dem Büro) entfernt habe, trifft daher nicht zu. Der Bw. verließ aber nicht nur regelmäßig sein Büro, sondern wurde auch regelmäßig und wiederkehrend innerhalb eines abgrenzbaren Einsatzgebietes (bzw. Zielgebietes) tätig. Als abgrenzbares Einsatzgebiet sind im Fall des Bw. der politische Bezirk C sowie die daran anschließenden Bezirke AB (einschließlich A), D und E anzusehen. Von den insgesamt 70 im Streitjahr getätigten Reisen absolvierte der Bw. 48 innerhalb dieses Einsatzgebietes. Die Häufigkeit des vom Bw. regelmäßig bereisten Gebietes lässt nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates

darauf schließen, dass dem Bw. die örtlichen Verpflegungsmöglichkeiten in diesem Gebiet so hinreichend vertraut waren, dass ein Verpflegungsmehraufwand nicht notwendigerweise entstand (vgl. auch VwGH 26.02.2002, 99/13/0001). Die Tatsache, dass dem Bw. die günstigsten Verpflegungsmöglichkeiten in dem genannten Gebiet bekannt waren, wurde in der Berufung auch nicht bestritten, sondern vielmehr als nicht entscheidungsrelevant dargestellt. Unbestritten geblieben ist auch die Feststellung des Finanzamtes, dass der Bw. bereits in den Vorjahren wiederholt dasselbe Gebiet bereiste. Für die innerhalb des genannten Gebietes absolvierten Reisen konnte daher kein Verpflegungsmehraufwand berücksichtigt werden.

Für die 22 vom Bw. außerhalb des Zielgebietes unternommenen Reisen wurden die geltend gemachten Tagesgebühren vom Finanzamt, den Lohnsteuerrichtlinien entsprechend, als Werbungskosten anerkannt.

In diesem Zusammenhang wird jedoch darauf hingewiesen, dass der Verwaltungsgerichtshof bereits mehrfach ausgesprochen hat (vgl. zB VwGH 07.10.2003, 2000/15/0151, mwN), dass bei Vorliegen eintägiger Reisen (ohne Nächtigungserfordernis) ein Verpflegungsmehraufwand durch die entsprechende zeitliche Lagerung von Mahlzeiten bzw. die Mitnahme von Lebensmitteln vermieden werden kann. Die üblichen Verpflegungsaufwendungen während eines Arbeitstages werden durch eine Reise erst überschritten, wenn sie solange dauert, dass der Steuerpflichtige auch das Frühstück und das Abendessen außerhalb seines Haushaltes einnehmen muss (vgl. auch UFS 07.01.2008, RV/0501-G/07, mwN). Da die vom Bw. geltend gemachten Aufwendungen für die außerhalb seines Einsatzgebietes unternommenen Reisen vom Finanzamt – wie oben ausgeführt wurde – entsprechend den Lohnsteuerrichtlinien (vgl. LStR 2002, Rz 311) aber bereits anerkannt wurden, wird von einer Abänderung des angefochtenen Bescheides zum Nachteil des Bw. abgesehen, weil es vom Unabhängigen Finanzsenat als unbillig angesehen würde, den Abzug dieser nicht in Streit stehenden Aufwendungen nur deshalb zu versagen, weil der Bw. von seinem Recht auf Überprüfung des Bescheides Gebrauch machte (vgl. auch UFS 26.04.2007, RV/0278-G/03).

Es war daher wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Graz, am 1. Februar 2010