

## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch ECON Steuer u. Wirtschaftsberatungsgesellschaft mbH, gegen die Bescheide des Finanzamtes Graz - Stadt betreffend Einkommensteuer für die Jahre 1998 und 1999 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern 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 Bw. ist Finanzberater bei W. und beantragte im Zusammenhang mit seiner diesbezüglichen Reisetätigkeit Werbungskosten (Verpflegungskostenmehraufwand) in Höhe von S 63.450,00 (1998) und S 45.360,00 (1999).

Anlässlich einer die Jahre 1998 – 2000 umfassenden Betriebsprüfung wurde vom Betriebsprüfer die Feststellung getroffen, dass die durchgehende Dienstverrichtung im selben Einsatzort einen neuen Mittelpunkt der Tätigkeit begründe, weshalb die Tagesgebühren in der vom Bw. beantragten Höhe nicht anerkannt werden könnten.

Das Finanzamt folgte dieser Auffassung in dem im wiederaufgenommenen Verfahren ergangenen Sachbescheid für das Jahr 1998 und in dem für das Jahr 1999 erlassenen endgültigen Bescheid gemäß § 200 Abs. 2 BAO.

Dagegen erhob der Bw. das Rechtmittel der Berufung mit der Begründung, dass in seiner Eigenschaft als Bausparkassenvertreter im Zuge der Kundenbetreuung die gesamte Steiermark bereist werde. Die Reise führe dabei je nach Bedarf und Notwendigkeit, also völlig unregelmäßig, in alle politischen Bezirke. Als Einsatzort gelte dabei grundsätzlich der politische Bezirk. Nachdem der Mittelpunkt der Tätigkeit einen weiteren Einsatzort bzw. mehrere Einsatzorte begründen könnte, stünden daher die Taggelder sehr wohl im Ausmaß von 15 Tagen für mehrere Mittelpunkte zu.

Die in der Folge erlassene Berufungsvorentscheidung begründete das Finanzamt wie folgt:

"Der Bw. habe die Steiermark schon Jahre hindurch bereist, dies ohne sechsmonatige Unterbrechung. Die Einsatzorte (politische Bezirke) würden lt. Fahrtenbuch regelmäßig angefahren, was schon durch die Höhe der Diäten und der angefahrenen Kilometer dokumentiert werde. Der Verwaltungsübung entsprechend kann ein Mittelpunkt der Tätigkeit nicht nur ein einzelner Ort (politische Gemeinde), sondern ein mehrere Orte umfassendes Einsatzgebiet sein. Personen, die ein Gebiet regelmäßig bereisen, begründen in diesem Einsatzgebiet einen Mittelpunkt der Tätigkeit. Dies werde insbesondere bei Vertretern zutreffen. Nochmals sei zu betonen, dass die Betriebsprüfung auf Grund des Fahrtenbuches festgestellt habe, dass die Bezirke regelmäßig bereist wurden und keine längeren Unterbrechungen gegeben waren."

Dagegen richtete sich der Bw. rechtzeitig mit seinem Antrag auf Vorlage an die Abgabenbehörde zweiter Instanz und führte darin begründend aus:

"Auf Grund seiner Tätigkeit gebe es keine Regelmäßigkeit. Die Wahl der Ortschaften ergebe sich auf Grund der Kundenanfragen und Kundenwünsche. Wenn bei einem Kunden die Finanzierung und alle damit verbundenen Details besprochen und abgeschlossen seien, komme es am Einsatzort zu keinen weiteren Aktivitäten. Auf Grund des Fahrtenbuches lasse sich die Tatsache, dass die angeführten Orte vollkommen unregelmäßig angefahren werden, sehr leicht nachvollziehen. Wenn die LStR Rz 301 genau normieren, dass ein neuer Mittelpunkt erst dann bestimmt werde, wenn der Einsatzort wiederkehrend aber nicht regelmäßig an mehr als 15 Tagen angefahren werde, ergebe sich ja wohl der Umkehrschluss, dass alle Orte die nicht mehr als an 15 Tagen, zwar wiederkehrend aber keinesfalls regelmäßig angefahren werden, keine neuen Mittelpunkte sein können und daher für diese Reisen an diese einzelnen Einsatzorte für insgesamt 15 Tage der Verpflegungsmehraufwand p.a. zustehe. Selbst wenn es Einsatzorte gäbe, die wiederkehrend aber nicht regelmäßig angefahren werden, müsse ihm die steuerliche Abgeltung des Verpflegungskostenmehraufwandes zumindest für die ersten 15 Tage innerhalb eines Jahres zugestanden werden."

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

*Gemäß § 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988 sind Reisekosten 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.*

*Demgegenüber bestimmt § 20 Abs. 1 Z 1 und 2 lit. a EStG 1988, dass die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge und Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung, selbst wenn sie die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt und sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen, bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden dürfen.*

Tagesgelder ersetzen einem eine berufliche Reise durchführenden Arbeitnehmer jenen Verpflegungsmehraufwand, der ihm deshalb entsteht, weil ihm die günstigen Verpflegungsmöglichkeiten am Ort seines dienstlichen Tätigwerdens nicht bekannt sind. Der Verwaltungsgerichtshof vertritt dazu in ständiger Rechtsprechung die Auffassung, die Rechtfertigung der Annahme von Werbungskosten anlässlich einer ausschließlich beruflich veranlassten Reise im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988 liege 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) Verpflegungsmehraufwendungen. Die steuerliche Anerkennung eines Verpflegungsmehraufwandes unter dem Titel der Reise ist nach der Rechtsprechung im Ergebnis dann nicht möglich, wenn von einer auch die Kenntnis der Verpflegungsmöglichkeiten bewirkenden Vertrautheit mit den örtlichen Gegebenheiten ausgegangen werden kann (VwGH 7.10.2003, 2000/15/0151).

Im vorliegenden Fall hat der unabhängige Finanzsenat sich nochmals die Fahrtenbücher vorlegen lassen und sie für die Streitjahre hinsichtlich Regelmäßigkeit der Bereisung und Entfernung durch Abfrage aus dem Internet unter [www.tiscover.at](http://www.tiscover.at), Routenplaner, einer genauen Überprüfung unterzogen und ist zu folgendem Ergebnis gekommen:

Die überwiegende Mehrheit seiner Kundenbesuche hat der Bw. in beiden Streitjahren (und auch in den vorangegangenen Jahren) in G und G Umgb. unternommen. Für diese Fahrten gilt, dass sie einerseits zu einem großen Teil nicht die Voraussetzungen für das Vorliegen einer "Reise" hinsichtlich der Entfernung erfüllen, andererseits bei diesen seit Jahren regelmäßigen Reisen von der Vertrautheit des Bw. mit den preisgünstigen Verpflegungsmöglichkeiten ausgegangen werden kann, sodass kein Verpflegungsmehraufwand entstanden ist.

Für die verbleibenden Reisen ist aus den Fahrtenbüchern ersichtlich, dass vom Bw. mit regelmäßiger Häufigkeit Kunden in bestimmten Gebieten angefahren werden, die zu den Zielgebieten D-St, W-L, B-K (im Streitjahr 1999 stellt das Gebiet B-K mangels Häufigkeit des Befahrens kein Zielgebiet dar) zusammengefasst werden können. Auch für diese gilt der Grundsatz, dass die steuerliche Anerkennung eines Verpflegungsmehraufwandes unter dem Titel "Reise" dann nicht möglich ist, wenn von einer auch die Kenntnis der Verpflegungsmöglichkeiten bewirkenden Vertrautheit mit den örtlichen Gegebenheiten ausgegangen werden kann (VwGH 29.10.2003, 2003/13/0033).

Für die verbleibenden, unten angeführten Fahrten, die der Bw. meist nur ein Mal unternommen hat, werden die vom Bw. geltend gemachten Tagesgebühren anerkannt:

## **1998**

*Jänner: 5., 7., 10., 12., 20., 21. (vom Bw. nicht geltend gemacht), 23., 26. und 27. (je 12 Stunden)*

*Februar:* 5., 6., 9., 10., 11., 12., 16., 17., 18., 24. und 26. (je 12 Stunden)

*März:* keine Aufzeichnungen

*April:* 8. und 16. (je 12 Std.), 18.(10 Std), 22. (11 Std.), 23. und 27. (je 12 Std.)

*Mai:* 3. (6 Std.), 4.und 6.(je 12 Std.) und 9. (9 Std.)

*Juni:* 4., 5., 8., 9., 15.,24., 25. (je 12 Std.) und 26. (11 Std.)

*Juli:* 1. und 2.(je 12 Std.), 7. (10 Std.), 8. (12 Std.), 17. (10 Std.), 28. (8 Std.), 29. (7 Std.) und 30. (12 Std.)

*August:* 17., 19., 21. (je 12 Std.), 25. (11 Std.) und 31. (12 Std.)

*September:* 21. und 23. (11 Std.)

*Oktober:* 3., 5., 6. (je 12 Std.), 12. (10 Std.) und 22. (11 Std.)

*November:* 3., 7., 9. und 13. (je 12 Std.)

*Dezember:* 4. (11 Std.), 14. und 15. (je 12 Std.)

Daraus ergibt sich ein anzuerkennender Aufwand von S 22.140,00. Da für März keine Fahrtaufzeichnungen vorgelegt wurden, hält der unabhängige Finanzsenat einen Betrag von S 2.520,00 (ergibt sich aus den durchschnittlich errechneten 46 Fahrten für die Monate Jänner bis Juli) für gerechtfertigt und kommt somit auf S 25.000,00 für das Jahr 1998. Die anzuerkennenden Werbungskosten betragen folglich S 120.723,00 (S 95.723,00 lt Bp zuzügl. S 25.000,00 lt. BE).

## **1999**

*Jänner:* 11. und 15. (je 12 Std.)

*Februar:* 9. 12. 15. und 17. (je 12 Std.)

*März:* 3. (12 Std.) und 6. (5 Std.)

*April:* 13. und 16. (je 12 Std.)

*Mai:* 10. (12 Std.) und 27. (11 Std.)

*Juni:* 2. und 4. (je 12 Std.)

*Juli:* 7., 12., 14. und 15. (je 12 Std.)

*August:* 4., 10. und 11. (je 12 Std.)

*September:* 2. (11 Std.), 6. (12 Std.), 7. (11 Std.), und 20. (11 Std.)

*Oktober:* 7. (10 Std.), 20. und 28. (11 Std.)

*November:* 23. (11 Std.)

*Dezember:* 10. (12 Std.)

Der anzuerkennende Verpflegungsmehraufwand für das Jahr 1999 beträgt folglich S 10.350,00, weshalb sich die zu berücksichtigenden Werbungskosten von S 127.224,00 auf S 137.574,00 erhöhen.

Es war somit wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Beilage: 2 Berechnungsblätter

Graz, 30. Juli 2004