



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vom 9. November 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes für den 12., 13. und 14. Bezirk und Purkersdorf vom 25. Oktober 2007 betreffend Einkommensteuer 2006 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben. Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe ist dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe bzw. dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) ist Versicherungsangestellter und im Außendienst tätig. Strittig ist die Kürzung von Kilometer- und Tagesgeldern für beruflich veranlasste Reisen iHv. € 3.197,20 und € 2.862,20 als Werbungskosten.

Der Bw. machte im Rahmen der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2006 u. a. Kilometer- und Tagesgelder für beruflich veranlasste Reisen geltend, welche vom Finanzamt mit folgender Begründung nicht anerkannt wurden:

„Die Ausgaben für beruflich veranlasste Reisen wurden um jene steuerfreien Bezüge iHv. € 3.197,20 gekürzt, die vom Dienstgeber erhalten worden wären.“

Auf Grund der langjährigen Tätigkeit im Außendienst sei es weiters als erwiesen anzunehmen, dass die günstigsten Verpflegungsmöglichkeiten in den bereisten Orten bekannt sind, sodass

ein Verpflegungsmehraufwand ausgeschlossen werden könne. Die Tagesgelder hätten daher nicht berücksichtigt werden können."

In der form- und fristgerechten Berufung wurde eingewendet, dass es dem Bw. nicht immer möglich wäre, die günstigsten Verpflegungsmöglichkeiten aufzusuchen, da auch neue Orte bereist würden. Der Bw. hätte lt. Reiseaufstellung nur Orte berücksichtigt, die unter die 6monatige 5 Tage Regelung fallen würden.

Dem Bw. sei es auch nicht immer möglich, die günstigsten Gaststätten aufzusuchen, da auch „normale“ Restaurants mit Kunden vereinbart würden.

Zudem leide der Bw. seit ca. 10 Jahren an einer schweren Gastritis bzw. Magengeschwüre, müsse Schonkost einhalten und könnten daher nicht immer die günstigsten Gaststätten aufgesucht werden. Daraus würde ein erheblicher Mehraufwand entstehen.

Zum Nachweis der Einwendungen legte der Bw. die Belege der geltend gemachten Aufwendungen und die Reiseaufstellungen über die beruflich veranlassten Reisen über 3 Stunden und über 25 Kilometer für das Jahr 2006 sowie einen Befund über eine Gastroskopie der Krankenanstalt Rudolfstiftung vom 2. April 1998 vor.

Mit Vorlagebericht vom 16. Jänner 2008 legte das Finanzamt die Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vor.

Über die Berufung wurde erwogen:

Werbungskosten sind gemäß § 16 Abs. 1 Einkommensteuergesetz 1988 (EStG 1988) Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Die Werbungskosten werden von den Einnahmen eines Steuerpflichtigen abgezogen und mindern die Steuerbemessungsgrundlage.

Gemäß § 16 Abs.1 Z 9 EStG 1988 (Einkommensteuergesetz 1988) sind Reisekosten bei ausschließlich **beruflich veranlassten Reisen** ohne Nachweis ihrer Höhe als Werbungskosten anzuerkennen, soweit sie die sich aus § 26 Z 4 ergebenden Beträge nicht übersteigen. Höhere Aufwendungen für Verpflegung sind nicht zu berücksichtigen. Vergütungen des Dienstgebers sind von diesen Höchstbeträgen abzuziehen.

Gemäß § 26 Z 4 b EStG 1988 darf das Tagesgeld für Inlandsdienstreisen ab dem Jahr 2002 Euro 26,40 laut BGBl I 2001/59 pro Tag betragen. Dauert eine Dienstreise länger als drei Stunden, so kann für jede angefangene Stunde ein Zwölftel gerechnet werden. **Das volle Tagesgeld steht für 24 Stunden zu**, ausgenommen eine lohngestaltende Vorschrift im

Sinn des § 68 Abs. 5 Z 1 bis 6 sieht eine Abrechnung des Tagesgeldes nach Kalendertagen vor; in diesem Fall steht das Tagesgeld für den Kalendertag zu.

Gemäß § 20 EStG 1988 dürfen bei den einzelnen Einkünften Reisekosten, soweit sie nach § 16 Abs. 1 Z 9 nicht abzugsfähig sind, nicht abgezogen werden (Z 2 lit.c). Zu den nach § 20 EStG nicht abzugsfähigen Aufwendungen gehört auch jener Verpflegungsmehraufwand, der einer Vielzahl von Steuerpflichtigen regelmäßig dadurch erwächst, dass sie aus beruflichen Gründen genötigt sind, Mahlzeiten außer Haus einzunehmen (VwGH vom 5.10.1994, Zl. 92/15/0225).

Eine **Reise** i.S.d. § 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988 liegt vor, wenn sich der Steuerpflichtige zwecks Verrichtung beruflicher Obliegenheiten vom Mittelpunkt seiner Tätigkeit (über eine bestimmte Distanz hinaus vom örtlichen Nahebereich) 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 (VwGH 8.10.1998, 97/15/0073; vgl. Hofstätter - Reichel, § 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988, Tz 2) und bei Inlandsreisen eine Reisedauer von mehr als drei Stunden, bei Auslandsreisen eine Reisedauer von mehr als fünf Stunden gegeben sein.

Die Begründung eines **weiteren Mittelpunktes der Tätigkeit** ist dann anzunehmen, wenn sich die Dienst verrichtung auf einen anderen Einsatzort oder auf ein mehrere Orte umfassendes Einsatzgebiet oder Zielgebiet durchgehend oder wiederkehrend über einen längeren Zeitraum erstreckt. Eine Differenzierung erfolgt zwischen der Bereisung eines Einsatzortes und eines Einsatzgebietes über einen längeren Zeitraum.

Zum Begriff **Einsatz- bzw. Zielgebiet** und längerer Zeitraum:

Wird in einem Einsatzgebiet oder einem Zielgebiet ein weiterer Mittelpunkt der Tätigkeit begründet, stehen **bei regelmäßiger Bereisung** Tagesgelder nur für eine jeweilige Anfangsphase für fünf Tage pro Kalenderjahr zu (VwGH 28.5.1997, 96/13/0132). Würde innerhalb von 6 Kalendermonaten kein weiterer Einsatz in diesem Einsatzgebiet erfolgen, wäre mit der Berechnung der Anfangsphase von 5 Tagen neu zu beginnen.

Bei Reisen außerhalb des Einsatzgebietes gelten wieder die oben angeführten allgemeinen Bestimmungen über einen weiteren Mittelpunkt der Tätigkeit je nach Einsatzort oder Einsatzgebiet.

Erstreckt sich die ständige Reisetätigkeit auf ein größeres Gebiet wie z.B. auf ein ganzes Bundesland, so liegt kein Einsatzgebiet vor und die Reisen sind nach den allgemeinen Grundsätzen zu beurteilen.

Sachverhalt:

Der Bw. führte als Versicherungsangestellter im Außendienst im Streitjahr 113 eintägige Reisen durch. Dabei wurde das Einsatzgebiet A und angrenzendes Gebiet 27 mal, Einsatzgebiet B 17 mal, der Einsatzgebiet C 13 mal, das Einsatzgebiet D und Umgebung 13 mal, der Einsatzgebiet E 10 mal und das Einsatzgebiet F und Umgebung 14 mal bereist. Lediglich 14 Fahrten führten außerhalb dieser Einsatzgebiete nach W., B., K., M. und R. im Burgenland. Den unternehmerischen Einzugsbereich bildeten weiters in typischer Weise die wirtschaftlich relevanten Gebiete ausgehend vom Betriebsort des Bw. in X, im Gebiet XUmgebung.

Der Bw. hat somit lt. Reiseaufstellung eine Vielzahl von Orten in den genannten Bezirken bereist und sind, wenn auch verschiedene Orte bereist wurden, doch auf Grund der Reisetätigkeit in diesen Bezirken die entsprechenden Verpflegungsmöglichkeiten in diesen lokal eingegrenzten Bereichen als bekannt anzunehmen.

Die regelmäßige Bereisung innerhalb eines bestimmten Gebietes entspricht dem typischen Tätigkeitsbild eines Versicherungsvertreters, weil die Kundenbetreuung und Kundenakquisition und die sonstigen Geschäftskontakte (z.B. Behördetermine) sich - schon auf Grund faktischer Umstände - im Regelfall auf ein bestimmtes Einzugsgebiet konzentrieren. Durch die laufenden Reisen in dasselbe Einsatzgebiet, welches auch mehrere politische Bezirke umfassen kann, wird ein vergleichbares Maß an Vertrautheit über die Verpflegungsmöglichkeiten geschaffen, wie im Nahgebiet um den Dienstort, sodass in einer typisierenden Betrachtungsweise bei Reisen innerhalb des Einsatzgebietes ein Verpflegungsmehraufwand nicht gegeben ist.

Auf Basis der Aufzeichnungen des Bw. ist erwiesen, dass der Bw. regelmäßig innerhalb örtlich, begrenzter Gebiete tätig gewesen ist. Die regionale Größe dieser Gebiete und die Intensität seiner Bereisung führen zu einem jeweils weiteren Mittelpunkt der Tätigkeit innerhalb der Einsatzgebiete. Das hat zur Folge, dass in typisierender Betrachtungsweise für die Fahrten innerhalb der oben angeführten Einsatzgebiete die Annahme eines Verpflegungsmehraufwandes ausgeschlossen ist.

Der Bw. ist lt. Aktenlage seit vielen Jahren für seinen Arbeitgeber tätig. Von einer auch die Kenntnis der Verpflegungsmöglichkeiten bewirkenden Vertrautheit mit den örtlichen Gegebenheiten kann daher ausgegangen werden (langjährige Erfahrung). Lediglich die Reisen in die Einzugsgebiete bzw. Orte K. (M.), W. sowie R. im Burgenland liegen außerhalb der genannten Einsatzgebiete und wurden nur unregelmäßig bzw. selten bereist. Für diese Reisen sind somit Verpflegungsaufwendungen iHv. insgesamt € 369,60 als Werbungskosten zu berücksichtigen.

Weiters wird darauf hingewiesen, dass der Bw. lt. Aktenlage (Lohnzettel) von seinem Arbeitgeber Reisekostenvergütungen iHv € 3.197,- erhalten hat. Diese Vergütungen sind daher von den geltend gemachten Kilometergeldern abzuziehen.

Ergänzend wird angemerkt, dass Diätaufwendungen nicht Werbungskosten sondern außergewöhnliche Belastungen nach § 35 EStG darstellen und ist das Vorliegen von Mehraufwendungen durch eine ärztliche Bestätigung der verordneten Diät dem Grunde nach nachzuweisen. Als Mehraufwendungen wegen Krankendiätverpflegung ohne Nachweis der tatsächlichen Kosten können bei Magenkrankheit € 42,- monatlich pauschal berücksichtigt werden, sind jedoch bei einem Grad der Behinderung unter 25% nur unter Berücksichtigung des Selbstbehaltes nach § 34 Abs. 4 EStG abzugsfähig.

Der Berufung war daher teilweise Folge zu geben.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, am 30. Juli 2008