

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des NN, vertreten durch XY, gegen den Bescheid des Finanzamtes Baden betreffend Einkommensteuer 2001 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw) beantragte in seiner Einkommensteuererklärung für das Jahr 2001 unter anderem Tagesdiäten mit seiner nichtselbstständigen Tätigkeit als Versicherungsvertreter.

Die Veranlagung wurde laut der ausgefüllten Erklärung des Bw durchgeführt, wobei von diesem die beantragten Werbungskosten in der Erklärung selbst ohne Berücksichtigung von Tagesdiäten ausgefüllt wurden. Die Reisekostenaufstellung wurde als Beilage übermittelt und der Antrag auf Tagesdiäten wurde ebenfalls in einer Beilage gestellt.

Gegen diesen Bescheid er hob der Bw fristgerecht Berufung und führte darin wie folgt aus:

"Das Finanzamt hat die Reisediäten lt. Abrechnung nicht in Abzug gebracht. Ich bitte daher meiner Berufung dahingehend stattzugeben, als Reisediäten im Gesamtausmaß von 50 Tagsätzen a 26,4 Euro somit insgesamt 1320,00 Euro als erhöhte Werbungskosten in Ansatz gebracht werden."

Weiters stellte der Bw den Antrag die Einkommensteuer 2001 unter Zugrundelegung der abgegebenen Steuererklärung 2001 neu festzusetzen.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 24. April 2003 gab das Finanzamt der Berufung teilweise statt und änderte den Einkommensteuerbescheid ab. Es wurden 14.820,00 S (=1.077,01 €) von den beantragten Diäten anerkannt. In der Bescheidbegründung wurde betreffend die

Tagesdiäten ausgeführt, dass eine beruflich veranlasste Reise gemäß § 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988 unter anderem erst dann vorliegt, wenn sich der Steuerpflichtige zwecks Verrichtung beruflicher Obliegenheiten mindestens 25 km vom Mittelpunkt der Tätigkeit entfernt.

Tagesdiäten bei Dienstreisen unter 25 km könnten daher nicht berücksichtigt werden. Weiters führte das Finanzamt aus, dass Tagesgelder nur dann Werbungskosten darstellen, wenn kein weiterer Mittelpunkt der Tätigkeit begründet wurde. Ein weiterer Mittelpunkt der Tätigkeit werde bei einer Fahrtätigkeit stets dann begründet, wenn die Fahrtätigkeit regelmäßig in einem lokal eingegrenzten Bereich oder auf (nahezu) gleichen bleibenden Routen erfolge.

Gegen diesen Bescheid brachte der Bw einen Antrag auf Entscheidung durch die Abgabenbehörde II. Instanz ein und ersuchte die Reisediäten wie in der Einkommensteuererklärung 2001 beigelegt als erhöhte Werbungskosten anzuerkennen.

Mit Bericht vom 1. Oktober 2003 legte das Finanzamt die Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vor.

Über die Berufung wurde erwogen:

A) Rechtliche Grundlagen für Reisekosten bzw. Verpflegungsmehraufwand

Gemäß §§ 4 Abs. 5 bzw. 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988 sind Mehraufwendungen des Steuerpflichtigen für Verpflegung und Unterkunft bei ausschließlich durch den Betrieb bzw. den Beruf veranlassten Reisen als Betriebsausgaben anzuerkennen, soweit sie die sich aus § 26 Z 4 EStG 1988 ergebenden Beträge nicht übersteigen.

Mit dem Begriff der "Reise" im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988 hat sich der Verwaltungsgerichtshof 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) Verpflegungsaufwendungen. 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 20.9.1995, 94/13/0253, 0254, 18.10.1995, 94/13/0101, 29.5.1996, 93/13/0013, und 20.11.1996, 96/15/0097).

Der Verwaltungsgerichtshof hat in seinem Erkenntnis vom 28.5.1997, 96/13/0132, welches zu einem Beamten der Staatsanwaltschaft ergangen ist, der 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. Hin-sichtlich der Vertrautheit mit den Verpflegungsmöglichkeiten stellt das Einsatzgebiet somit einen einzigen Mittelpunkt der Tätigkeit dar.

Im Erkenntnis vom 20.4.1999, 98/14/0156, führt der Verwaltungsgerichtshof aus, dass die Rechtfertigung für die Anerkennung von Verpflegungsmehraufwand als Werbungskosten darin liege, dass der Steuerpflichtige in der ersten Zeit an einem neuen Ort keine ausreichenden Kenntnisse über günstige Verpflegungsmöglichkeiten hat. Nach Ablauf dieser Zeit befindet er sich in der gleichen Lage wie ein Dienstnehmer, der nicht auf Reise ist, sich aber außerhalb seines Haushaltes verpflegt. Für das Erreichen jenes Zeitraumes, der für das Verschaffen ausreichender Kenntnisse über günstige Verpflegungsmöglichkeiten notwendig ist, sind auch wiederkehrende Beschäftigungen an einzelnen, nicht zusammenhängenden Tagen zu berücksichtigen. Weiters hat der Verwaltungsgerichtshof in diesem Zusammenhang es nicht als rechtswidrig erkannt, wenn die Behörde den Verpflegungsmehraufwand nur für den Aufenthalt der ersten 15 Tage anerkennt.

Im Erkenntnis vom 7.9.1993, 93/14/0081, führt der Verwaltungsgerichtshof aus, dass nicht mehr vom Vorliegen einer Reise mit der für sie typischen Reisebewegung gesprochen werden könne, wenn ein Steuerpflichtiger sich über einen längeren Zeitraum hindurch (in der Regel mehr als eine Woche) an ein und demselben Ort aufgehalten hat. Die Berücksichtigung von Verpflegungsmehraufwand ist daher bei durchgehender Tätigkeit am selben Einsatzort nur für die ersten 5 Tage möglich.

Bei regelmäßig wiederkehrender (mindestens ein Mal wöchentlich; vgl. VwGH 2.8.1995, 93/13/0099) Tätigkeit an einem Einsatzort stehen ebenfalls nur für eine Anfangsphase von 5 Tagen Tagesdiäten zu.

B) Anwendung auf den berufungsgegenständlichen Fall

Aus den vom Bw vorgelegten Reisekostenabrechnungen für das Jahr 2001 ist ersichtlich, dass sich die Tätigkeit des Bw auf die Bezirke Baden, Mödling, Wiener Neustadt, Bruck an der Leitha, Eisenstadt, Eisenstadt-Umgebung und Wien-Umgebung erstreckt. Diese Bezirke, in

denen der Bw hauptsächlich seine Tätigkeit ausübt stellen das Einsatzgebiet des Bw dar. Auch in den Vorjahren stellten diese Bezirke das Einsatzgebiet es Bw dar, wie aus den Reisekostenabrechnungen für die Vorjahre ersichtlich ist.

Wie oben ausgeführt hat der Verwaltungsgerichtshof in seinem Erkenntnis vom 28.5.1997, 96/13/0132, bestätigt, dass für die Tätigkeit in einem Einsatzgebiet keine Verpflegungsmehr-aufwand angenommen werden kann, da der Aufenthalt an einem Ort, der als Mittelpunkt der Tätigkeit des Steuerpflichtigen angesehen werden muss, keine Reise darstellt.

Von den Diäten laut vorgelegter Reisekostenabrechnungen entfallen 33.420,00 S (=2.428,73 €) auf Fahrten im Einsatzgebiet. Diese Diäten können aufgrund der obigen Ausführungen nicht gewährt werden.

Hinsichtlich der beantragten Diäten für jene Tage, an denen Reiseziele außerhalb des Einsatzgebietes bereist wurden, wird festgehalten, dass in Wien (nach den überprüften Aufzeichnungen wurde fast alle Bezirke Wiens bereist bzw. ist teilweise der angefahrene Bezirk in den Aufzeichnungen nicht angegeben), aufgrund der Tatsache, dass Wien zwar wiederkehrend aber nicht regelmäßig bereist wurde, ab dem 16. Aufenthalt ein Mittelpunkt der Tätigkeit begründet wurde. Ab diesem Zeitpunkt können für Tage an denen nur das Einsatzgebiet und dieser Einsatzort bereist wurden keine Diäten gewährt werden.

Von den beantragten Diäten in Höhe 35.880,00 S (=2.607,50 €), welche Reisen außerhalb des oben bezeichneten Einsatzgebietes betreffen, können 11.670,00 S (=848,09 €) nicht anerkannt werden, da an diesen Tagen nur das Einsatzgebiet und der Einsatzort Wien bereist wurde.

Die insgesamt für das Kalenderjahr 2001 anerkannten Diäten betragen somit 24.210,00 S (=1.759,41 €).

Beilage: 1 Berechnungsblatt für das Jahr 2001 in S
1 Berechnungsblatt für das Jahr 2001 in €

Wien, am 26. Juli 2005