



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Berufungswerbers, vom 17. Februar 2003 gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Stadt vom 23. Jänner 2003 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2001 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Am 9. September 2002 beantragte der Berufungswerber (Bw) im Rahmen seiner Arbeitnehmerveranlagung 2001 Werbungskosten von insg. ATS 15.090,70,- zu berücksichtigen, die sich unter anderem aus den in Streit stehenden Tagesdiäten zusammensetzten. Am 23. Januar 2003 erging der Erstbescheid in dem das Finanzamt die Anerkennung von diversen Tagesdiäten (insgesamt ATS 10.221,70) mit der Begründung verweigerte, dass keine Reise vorliege, wenn sich der Steuerpflichtige aus beruflichem Anlass nicht mindestens 25 km vom Mittelpunkt seiner Tätigkeit entfernt bzw. ein weiterer Mittelpunkt der Tätigkeit begründet wird.

In der dazu eingebrachten Berufung vom 17. Februar 2003 (eingelangt am 18. Februar 2003) legte der Bw eine Auflistung der Werbungskosten vor. Entgegen dem Erstantrag machte er nunmehr ATS 7.770,- (statt ATS 12.030,-) an Tagesdiäten geltend. Kilometergelder und "Anbahnungsspesen" blieben der Höhe nach unverändert. In der Berufung führte der Bw unter anderem aus, dass bei den geltend gemachten Reisen nach Lannach, Feldbach und Jennersdorf kein weiterer Mittelpunkt der Tätigkeit begründet wird, da die Dienstverrichtung

dort nicht durchgehend und ununterbrochen oder nicht regelmäßig wiederkehrend über einen längeren Zeitraum erfolgte.

In der Berufungsvorentscheidung vom 8. Juli 2003 anerkannte das Finanzamt die Tagesdiäten für die "Reisen" nach Feldbach und Jennersdorf, die streitgegenständlichen "Reisen" nach Lannach jedoch nicht, da die Dienstausübung in Lannach nicht mehr als 25 Kilometer vom Mittelpunkt der Tätigkeit in Graz entfernt liege. Auch die Bewirtungsspesen iHv ATS 1.282,- wurden nicht anerkannt. Damit verringerten sich die Werbungskosten auf insgesamt ATS 3.090,-.

Mit Schreiben vom 28. Juli 2003 (eingelangt am 30. Juli 2003) beantragte der Bw die Behandlung der Berufung durch den unabhängigen Finanzsenat. Im Vorlageantrag führte er im wesentlichen aus, dass die Reisekosten nach Lannach deshalb anzuerkennen seien, weil der Einsatzort exakt 26,1 km vom Mittelpunkt seiner Tätigkeit in Graz entfernt liegt und die Tätigkeit am Einsatzort laut Aufstellung unregelmäßig wiederkehrend erfolgte. Damit erhöhe sich der Betrag der abzugsfähigen Tagesdiäten auf die im Rahmen der Berufung dargelegten Reisen auf ATS 7.770,-.

Dem Bw wurde mit Vorhalt vom 12. Dezember 2006 die Rechtslage und die Rechtsprechung des VwGH zu eintägigen Dienstreisen zur Kenntnis gebracht. Dabei wurde auch darauf hingewiesen, dass sämtliche Reiseziele (Lannach, Feldbach und Jennersdorf) bereits im Vorjahr angefahren wurden und zu Werbungskosten führten womit ihm eine nochmalige Berücksichtigung versagt bleiben muss.

In der einzigen zur Sache erfolgten Vorhaltsbeantwortung vom 16. März 2007 führte der Bw aus, dass sich die von ihm beantragten Tagesdiäten aus dem EStG bzw. dem "Steuerhandbuch" und nicht den Lohnsteuerrichtlinien ergäben. Auch stehe ihm eine Warmhaltemöglichkeit für mitgebrachte Speisen am Einsatzort nicht zur Verfügung. Überdies vermeinte er, die zitierte Auffassung der Lehre (Einkommensteuerkommentar von Doralt) sei für Rechtsmittelentscheidungen nicht bindend. Auch seien Erkenntnisse des VwGH, die im Jahr 2003 ergingen, für seinen Fall nicht einschlägig, da der Berufungsfall das Jahr 2001 betreffe.

Über die Berufung wurde erwogen:

Sachverhaltsmäßig wird festgestellt, dass es sich bei den streitgegenständlichen "Reisen" unbestritten ermaßen um eintägige Dienstverrichtungen in Lannach ohne auswärtige Nächtigung handelt. Aus dem Vorjahresakt ergibt sich, dass der Ort Lannach im Vorjahr in unregelmäßigen Abständen 14 mal aufgesucht wurde. Ebenfalls im Vorjahr fanden nicht in Streit stehende unregelmäßige Dienstverrichtungen in Jennersdorf und Feldbach (9 bzw. 24 mal) statt.

§ 16 Abs 1 Z 9 EStG ist zu entnehmen, dass Werbungskosten "Mehraufwendungen des Steuerpflichtigen für Verpflegung und Unterkunft bei ausschließlich beruflich veranlassten Reisen" sind. Mit Hinweis auf § 26 EStG werden diese Aufwendungen der Höhe nach pauschaliert ("Tagesgelder" oder "Diäten").

Für die Möglichkeit der Berücksichtigung von Werbungskosten im Zusammenhang mit Verpflegung im Rahmen beruflich veranlasster Fahrten ist demnach Voraussetzung, dass einerseits eine Reise (Reisetatbestand) und andererseits ein in typisierender Betrachtungsweise anzunehmenden Verpflegungsmehraufwand (Mehraufwandstatbestand) gegenüber den ansonsten am jeweiligen Aufenthaltsort anfallenden und gemäß § 20 EStG nicht abzugsfähigen üblichen Verpflegungsaufwendungen vorliegt. Diese Tatbestandselemente erfahren durch die Rechtsprechung des VwGH folgende Charakterisierung:

1. Zum Tatbestand "Reise":

Nach der Rechtsprechung des VwGH liegt eine Reise gemäß § 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988 vor, wenn sich der Steuerpflichtige zwecks Verrichtung beruflicher Obliegenheiten oder sonst aus beruflichem Anlass ungefähr 20 bis 25 km vom Mittelpunkt der Tätigkeit (sog. Nahbereich um den Ort der Betriebsstätte bzw. Dienststelle wobei die Entfernung keine starre Regel darstellt zB VwGH 3.7.1990, 90/14/0069 oder 11.6.1991, 91/14/0074) entfernt und kein weiterer Mittelpunkt der Tätigkeit begründet wird. Einen weiteren Mittelpunkt der Tätigkeit nimmt der VwGH dann an, wenn beim Abgabepflichtigen der in typisierender Betrachtungsweise entstandene Verpflegungsmehraufwand wegfällt, weil er sich über die günstigste Verpflegungsmöglichkeit informieren kann (zB VwGH 2.8.1995, 93/13/0099; 20.9.1995, 94/13/0253; 18.10.1995, 94/13/0101; 29.5.1996, 93/13/0013; 20.11.1996, 96/15/0097; 28.5.1997, 96/13/0132 oder 20.4.1999, 98/14/0156; 26.4.2000, 95/14/0022; VwGH 19.3.2002, 99/14/0317).

2. Zum "Verpflegungsmehraufwand":

Die Rechtfertigung für die Annahme von Werbungskosten im Zusammenhang mit Reiseverpflegung liegt in dem in typisierender Betrachtungsweise angenommenen Mehraufwand gegenüber den ansonsten am jeweiligen Aufenthaltsort anfallenden und gemäß § 20 EStG 1988 nicht abzugsfähigen üblichen Verpflegungsaufwendungen. Mehraufwendungen für Gasthausverpflegung gehören grundsätzlich zu den nichtabzugsfähigen Kosten der Lebensführung, zumal ein bedeutender Teil der Erwerbstätigen darauf angewiesen ist, Mahlzeiten in öffentlichen Speiselokalen einzunehmen.

Verpflegungsmehraufwand im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988 liegt daher nur dann vor, wenn durch eine Reise zusätzliche Verpflegungskosten verursacht werden, die über die in

typisierender Betrachtungsweise zu beurteilenden üblichen Verpflegungsausgaben der Erwerbstätigen am ständigen Arbeitsort hinausgehen.

Der VwGH vertrat bereits zu § 4 Abs. 5 EStG 1972 (im Wesentlichen gleichlautend mit § 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988) die Rechtsauffassung, dass eine berufliche Tätigkeit, die an einem neuen Tätigkeitsort aufgenommen wird, zu keinem steuerlich zu berücksichtigenden Verpflegungsmehraufwand führt, wenn sich der Berufstätige nur während des Tages am Tätigkeitsort aufhält (VwGH 28.1.1997, 95/14/0156). Ein allfälliger, aus der anfänglichen Unkenntnis über die lokale Gastronomie resultierender Mehraufwand kann in solchen Fällen durch die entsprechende zeitliche Lagerung von Mahlzeiten bzw. die Mitnahme von Lebensmitteln abgefangen werden. Mit dem Erkenntnis vom 30.10.2001, 95/14/0013 folgte der VwGH bei eintägigen Reisen eines Arbeitnehmers zu Schulungszwecken dieser Rechtsprechung: Einem Steuerpflichtigen stehen nämlich keine Verpflegungsmehraufwendungen zu, wenn er sich nur während des Tages an einer neuen Arbeitsstätte aufhält. Auch im Erkenntnis vom 7. Oktober 2003, 2000/15/0151 vom wird im Zusammenhang mit der eintägigen Reisetätigkeit eines Versicherungsvertreters auf die Rechtsauffassung der vorstehenden Erkenntnisse ausdrücklich hingewiesen. (Dieses bereits im Vorhalt zitierte Erkenntnis betrifft die Arbeitnehmerveranlagung des Jahres 1998 und ist damit entgegen den Behauptungen des Berufungswerbers für die Erledigung der Berufung einschlägig.)

Dieselbe Ansicht vertritt auch die Literatur (Doralt, EStG⁴ § 16 Rz 176/1): Der auf einer beruflich veranlassten Reise befindliche Steuerpflichtige ist hinsichtlich des Mittagessens mit einem Steuerpflichtigen, der sich an seinem Dienstort verköstigt, vergleichbar. In der gebotenen typisierenden Betrachtungsweise wird ein Verpflegungsmehraufwand auf Reisen erst durch die Nächtigung feststellbar, weil der Steuerpflichtige dadurch verhalten ist, auch das Frühstück und das Abendessen außerhalb seines Haushaltes einzunehmen.

Da im gegenständlichen Fall eintägige Reisebewegungen (ohne Nächtigungserfordernis) vorliegen, sind nach obigen Ausführungen in Einklang mit der Judikatur des VwGH keine Taggelder als Werbungskosten zu berücksichtigen.

Auch müssen dem Berufungswerber allein durch die Dienstverrichtungen im Vorjahr (Lannach wurde im Vorjahr 14 mal angefahren) die günstigsten Verpflegsmöglichkeiten bekannt sein. Nach Ansicht des VwGH (VwGH 21.11.1991, 90/13/0101; 2.8.1995, 93/13/0099; 20.9.1995, 94/13/0253; 28.5.1997, 96/13/0132) führt nämlich auch die nur an einzelnen Tagen der Woche ausgeübte Beschäftigung an einem Ort zu einem weiteren Mittelpunkt der Tätigkeit, soferne die Dauer einer solchen wiederkehrenden Beschäftigung am selben Ort insgesamt ein

Ausmaß erreicht, welches zum Wegfall der Voraussetzungen des in typisierender Betrachtungsweise unterstellten Verpflegungsmehraufwandes führt.

Weiters ergeben sich noch folgende Überlegungen:

Zum Einwand des Bw, das "Steuerhandbuch des jeweiligen Jahres" sei als Rechtsgrundlage für die Berufungsentscheidung heranzuziehen ist anzumerken, dass diese Informationsbroschüre des Bundesministeriums für Finanzen auf den Lohnsteuerrichtlinien basiert welche – wie im Vorhalt angeführt – keine für den UFS verbindliche Rechtsquelle darstellen.

Den Lohnsteuerrichtlinien bzw. den im "Steuerbuch" getroffenen Aussagen kommt jedoch Bedeutung im Rahmen des Ermessens betreffend der nicht strittigen "Reisen" nach Feldbach und Jennersdorf zu: Diese Reisen führen nach der oben zitierten Auffassung des VwGH ebenfalls zu keinen abzugsfähigen Werbungskosten. Dieser Umstand wurde dem Berufungswerber im Vorhalt auch zur Kenntnis gebracht. Da die Aufwendungen aber vom Finanzamt entsprechend den Aussagen in den Lohnsteuerrichtlinien als Werbungskosten anerkannt wurden scheint es dem UFS unbillig, den Abzug dieser nicht in Streit stehenden Aufwendungen zu versagen bloß weil der Bw sein Recht durch Überprüfung des Bescheides durch den UFS sucht. Von einer Abänderung des Bescheides zum Nachteil des Berufungswerbers wird daher abgesehen.

Zusammengefasst ergibt sich für den vorliegenden Fall folgende rechtliche Beurteilung:

Die geltend gemachten Tagesdiäten führen zu einem gem. § 20 EStG nicht abzugsfähigem Aufwand, weil dem Bw in typisierender Betrachtungsweise kein VerpflegungsMEHRAufwand entsteht: Einerseits sind dem Bw die Verpflegungsmöglichkeiten in Lannach aus dem Vorjahr bekannt und andererseits kann er durch entsprechende Lagerung des Frühstückes und des Abendessens einen Mehraufwand vermeiden. Die Berufung war daher abzuweisen.

Graz, am 26. April 2007