



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Senat 17

GZ. RV/0616-W/02

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw. gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 1997 des Finanzamtes St. Pölten entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

	ATS	EURO
Die Bemessungsgrundlage beträgt:		
Einkommen gemäß § 2 Abs. 2 EStG	249.420,--	18.126,06
Die Höhe der Abgabe beträgt:		
Einkommensteuer	42.098,20	3.059,39
- Anrechenbare Lohnsteuer	43.542,40	3.164,35
Festgesetzte Einkommensteuer (Gutschrift)	1.444,00	104,94

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. bezog im Berufungsjahr 1997 aus seiner Tätigkeit als Lastkraftfahrer Einküfte aus nichtselbständiger Arbeit. In der Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung beantragte er den Abzug von Differenzreisekosten (Tagesgelder) in Höhe von ATS 30.459,--. Zum Nachweis legte der Bw. seine Reiseaufzeichnungen vor, in denen er den Reisetag, Beginn und Ende der Reise, das Reiseziel, die Reisedauer, das erhaltene Tagesgeld sowie die Tagesgelddifferenz zu den Sätzen gemäß § 26 Z 4. EStG auswies.

Vom Finanzamt St. Pölten wurden im Einkommensteuerbescheid für 1997 vom 15. Mai 1998 die geltend gemachten Werbungskosten wegen Verpflegungsmehraufwandes nicht anerkannt. In der Bescheidbegründung wurde erklärt, dass der Bw. durch seine Fahrtätigkeit auf nahezu gleichbleibenden Routen ein Mittelpunkt der Tätigkeit begründet habe und daher für die Fahrten zu den wiederkehrend selben Zielorten keine Werbungskosten wegen Verpflegungsmehraufwandes zustünden. Auf Grund günstigerer lohngestaltenden Vorschriften habe zwar der Arbeitgeber steuerfreie Diäten an den Bw. auszahlen können, Differenzwerbungskosten seien gemäß § 16 Abs 1 Z 9. in Verbindung mit § 26 Z 4. EStG ausgeschlossen.

Der Bw. erhob mit, am 12. Juni 1998 eingekragten, Schreiben gegen den Einkommensteuerbescheid für 1997 form- und fristgerecht Berufung. Er begehrte die steuererklärungsgemäße Berücksichtigung der Differenzreisekosten und begründete seinen Standpunkt mit dem Vorliegen besonderer Verhältnisse. Er hätte auch Auslagen für auswärtige Nächtigungen (für Duschen, Mittagessen, Abendessen, Frühstück, Zimmer) gehabt. Die Werbungskosten seien in dem angefochtenen Bescheid nicht rechtmäßig angesetzt worden.

Das Finanzamt St. Pölten hat mit Berufungsvorentscheidung vom 19. Juni 1998 die Berufung als unbegründet abgewiesen. In der Bescheidbegründung wurde Folgendes ausgeführt: Eine Reise im Sine des § 16 Abs. 1 Z 9. EStG setze voraus, dass bei der außwärtigen Dienstverrichtungen kein neuer Mittelpunkt der Tätigkeit begründet werde. Nach ständiger Rechtsprechung sei die Begründung eines weiteren Mittelpunktes der Tätigkeit anzunehmen, wenn sich die Dienstverrichtung auf einen anderen Einsatzort durchgehend oder wiederkehrend über einen längeren Zeitraum erstreckt. Ein weiterer Mittelpunkt der Tätigkeit werde auch dann begründet, wenn ein bestimmtes Gebiet regelmäßig befahren werde. Liegt ein weiterer Mittelpunkt der Tätigkeit vor, sei die Geltendmachung eines Verpflegungsmehraufwandes ausgeschlossen. Der Bw. habe bei seiner langjährigen Tätigkeit als Kraftfahrer der Firma R. , wo er hauptsächlich Sägespäne und Hackgut transportierte, regelmäßig immer wieder dies-

selben Zielorte angefahren und somit ein begrenztes Gebiet bereist. Aus diesem Grunde müsse in typisierender Betrachtungsweise angenommen werden, dass ihm die günstigsten Verpflegungsmöglichkeiten ebenso bekannt sind, wie bei einem an ein- und demselben Ort tätigen Arbeitnehmer. Der Abzug von Differenzreisekosten wegen Verpflegungsmehraufwand sei daher ausgeschlossen.

Der Bw. bekämpfte mit der am 2. Juli 1998 eingebrachter Eingabe, die er irrtümlich als Berufung bezeichnete, die Berufungsvorentscheidung. Er brachte unmissverständlich zum Ausdruck, dass er mit dieser Berufungsvorentscheidung nicht einverstanden ist und eine Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz wolle. In seinem Schreiben, dass innerhalb offener Frist gestellt wurde und die Formerfordernisse eines Vorlageantrages erfüllt, führt der Bw. ins Treffen, dass er nicht jeden Tag die selbe Strecke fahre. Er habe daher nicht die Möglichkeit sich immer im selben Gasthaus verpflegen zu können. Als Kraftfahrer stünde ihm pro Arbeitsstunde ein Tagesgeld von ATS 30,-- zu. Der Arbeitgeber habe ihm auch bei längerer Arbeitsdauer stets nur ATS 240,-- steuerfreies Tagesgeld bezahlt. Da seine Arbeitstage fast immer 12 Stunden betragen hätten, seien die beantragten Differenzreisekosten zu berücksichtigen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 260 BAO hat der Unabhängige Finanzsenat (UFS) als Abgabenbehörde zweiter Instanz durch Berufungssenate über Berufungen der Finanzämter zu entscheiden, soweit nicht anderes bestimmt ist. Die Entscheidung über Berufungen obliegt namens des Berufungssenates dem Referenten, außer die Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat wird beantragt oder vom Referenten verlangt (§ 282 BAO). Die Mitglieder des UFS sind in Ausübung ihres Amtes an keine Weisungen gebunden (§ 271 BAO), unabsetzbar (§ 6 Abs. 3 UFSG) und unversetzbare (§ 16 Abs. 4 UFSG).

Der UFS ist berechtigt den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abzuändern, aufzuheben oder die Berufung als unbegründet abzuweisen (§ 289 Abs. 2 BAO).

Entscheidungsgrundlage bildet der oben dargestellte, im erstinstanzlichen Verfahren ermittelte, Sachverhalt.

In Streit steht, ob durch die konkrete Fahrtätigkeit des Bw. ein Mittelpunkt der Tätigkeit begründete wurde und somit mangels anzuerkennenden Verpflegungsmehraufwandes die Geltendmachung von Differenzreisekosten ausgeschlossen ist.

A) Rechtliche Grundlagen

Reisediäten (Tagesgelder) können nur anlässlich einer beruflich veranlassten Reise gemäß § 16 Abs. 1 Z 9. EStG zur Abgeltung eines Verpflegungsmehraufwandes insoweit als Werbungskosten abgesetzt werden, als sie nicht vom Arbeitgeber ersetzt werden. Gewährt der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer für eine Dienstreise nicht das nach § 26 Z 4. EStG höchst zulässige Tagesgeld, dann kann der Arbeitnehmer den Differenzbetrag nur dann geltend machen, wenn gleichzeitig eine Reise im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 9. EStG vorliegt.

Eine Reise gemäß § 16 Abs. 1 Z 9. EStG liegt vor, wenn

- sich der Steuerpflichtige zwecks Verrichtung beruflicher Obliegenheiten oder sonst aus beruflichem Anlass mindestens 25 km vom Mittelpunkt der Tätigkeit (Ort der Betriebsstätte, Dienststelle) entfernt und
- eine Reisedauer von mehr als drei Stunden bei Inlandsreisen und mehr als fünf Stunden bei Auslandsreisen vorliegt und
- kein weiterer Mittelpunkt der Tätigkeit begründet wird.

Die Rechtfertigung für die Annahme von Werbungskosten bei Reisebewegungen liegt in dem dabei in typisierender Betrachtungsweise angenommenen Verpflegungsmehraufwand gegenüber den ansonsten am jeweiligen Aufenthaltsort anfallenden und gemäß § 20 EStG nicht abzugsfähigen üblichen Verpflegungsaufwendungen. Bei längeren Aufenthalten ist in der gebotenen typisierenden Betrachtungsweise von der Möglichkeit der Inanspruchnahme der üblichen Verpflegungsmöglichkeiten auszugehen, deren Aufwendungen als Teil der Kosten der Lebensführung nicht abzugsfähig sind (VwGH vom 28.5.1997, ZI. 96/13/0132, vom 29.5.1996, ZI. 93/13/0013 und vom 20.9.1995, Z. 94/13/0253 und 0254).

In einem Nahgebiet im Umkreis von 25 Kilometer um den Dienstort wird davon ausgegangen, dass jenes Maß an Vertrautheit über die Verpflegungsmöglichkeiten vorliegt, welches die Annahme eines Verpflegungsmehraufwandes ausschließt. Reisebewegungen im Umkreis von weniger als 25 Kilometer um den Dienstort stellen daher keine Reisen im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 9. EStG dar. Dieselben Überlegungen sind nach der ständigen Rechtsprechung des VwGH und der Verwaltungspraxis auch auf regelmäßige Fahrtätigkeiten innerhalb eines lokal eingegrenzten Bereiches (z.B. Patrouillentätigkeit im Wirkungsbereich eines Gendarmeriepostens, Fahrten für ein Bezirksauslieferungslager) oder bei Fahrtätigkeiten auf nahezu gleichbleibenden Routen (wiederkehrendes Anfahren derselben Zielorte) anzuwenden. Durch eine derartige Fahrtätigkeit entsteht in typisierender Betrachtungsweise jenes Maß an Vertrautheit über die Verpflegungsmöglichkeiten, wie vergleichsweise im Nahgebiet um den Dienstort oder bei laufenden Dienstverrichtungen in einem Einsatzgebiet. Deshalb ist bei diesen Reisebewegungen ein Verpflegungsmehraufwand steuerrechtlich nicht anzunehmen. Wie der Verwaltungsgerichtshof in dem Erkenntnis vom 26. Juni 2002,

ZI. 99/13/0001 bestätigte, gilt das auch dann, wenn der Abgabepflichtige innerhalb des Einsatzgebietes (bzw. entlang der Route) ständig in anderen Ortsgemeinden beschäftigt war.

Ein weiterer Mittelpunkt der Tätigkeit kann daher nicht nur ein einzelner Ort (politische Gemeinde), sondern auch ein mehrere Orte umfassendes Einsatzgebiet bzw. eine Reiseroute mit wiederkehrend denselben Zielorten sein. Bei regelmäßiger Bereisung eines bestimmten Gebietes ist es entsprechend der dem Einkommensteuerrecht immanenten wirtschaftlichen Betrachtungsweise unmaßgeblich, ob dieses Gebiet dem Arbeitnehmer formell oder nur faktisch zugewiesen wird. Die Tätigkeit in einem mehrere Orte umfassenden Gebiet bzw. das wiederkehrende Anfahren derselben Zielorte, führt zu einer Vertrautheit mit den örtlichen Gegebenheiten, sodass ein Verpflegungsmehraufwand im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 9. EStG nicht gegeben ist.

B) Anwendung auf den Berufungsfall

Der Bw. führte nach seinen Aufzeichnungen im Berufungsjahr in seiner Tätigkeit als Lastkraftfahrer 223 eintägige Fahrten durch. Dabei waren insbesondere die Ortsgemeinden Unteradlberg (54 x), Nettingsdorf (43x), Linz (17 x), Neudörfl (25x), Summa (36 x), Protivin (19x) und Trest (17x). Zielorte.

Mit diesem Sachverhalt steht aber schon das Schicksal der Berufung fest. Es ist erwiesen, dass der Bw. immer wieder die gleichen Zielorte angefahren hat. Er hat daher bei diesen Transporttätigkeiten einen weiteren Mittelpunkt der Tätigkeit begründet. Entsprechend der maßgebenden typisierenden Betrachtungsweise ist die Annahme eines Verpflegungsmehraufwandes ausgeschlossen. Durch diese Fahrtätigkeiten wurde die gesetzliche Voraussetzung - keine Begründung eines weiteren Mittelpunktes der Tätigkeit – einer Reise im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 9. EStG nicht erfüllt.

Die anzuerkennenden Differenzreisekosten für vereinzelte Reisen außerhalb der immer wiederkehrenden Zielorte bzw. der nahezu gleichbleibenden Routen sind mit dem gesetzlichen Werbungskostenpauschale von ATS 1.800,-- bereits berücksichtigt.

Das Finanzamt St. Pölten hat daher zu Recht dem Begehren des Bw. keine Folge gegeben. Die Berufung war als unbebegründet abzuweisen.

Wien, 11 September 2003