



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Berufungswerberin, vom 3. Jänner 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes, vertreten durch Finanzanwalt, vom 7. Dezember 2004 betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2003 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe betragen:

Einkommen 2003	8.886,72 €
Einkommensteuergutschrift 2003	- 466,25 €

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin erzielte im Jahr 2003 Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (Zeitraum 1. Jänner bis 30. April 2003) bei der Firma² sowie Einkünfte aus selbständiger Arbeit (freier Dienstvertrag) als Reiseleiterin und –begleiterin für die Firma. Daneben bezog sie Arbeitslosengeld. In der am 15. März 2004 beim Finanzamt eingereichten Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2003 erklärte die Berufungswerberin lediglich ihre nichtselbständigen Einkünfte und begehrte die steuerliche Berücksichtigung von Lebens- und Krankenversicherungsbeiträge in Höhe von 386,88 € als Sonderausgaben. Die Einkommensteuer 2003 wurde mit Bescheid vom 11. Mai 2004 (unter Zugrundelegung von ausschließlich nichtselbständigen Einkünften sowie Bezügen von Arbeitslosengeld) antrags- und erklärungsgemäß veranlagt.

Nachdem das Finanzamt auf Grund einer Mitteilung gemäß § 109 a EStG Kenntnis von obigen selbständigen Einkünften erlangt hatte, berichtigte die Abgabenbehörde in Folge den Einkommensteuerbescheid vom 11. Mai 2004 gemäß § 293 b BAO und bezog in die Berechnung der Einkommen 2003 die im Jahr 2003 erzielten Einkünfte aus selbständiger Arbeit (Einnahmen abzüglich einer Betriebsausgabenpauschale in Höhe von sechs Prozent) in Höhe von 3.021,04 € in den neuen Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2003 (mit Ausfertigungsdatum 7. Dezember 2004) mit ein.

In der hiergegen mit Schreiben vom 3. Jänner 2005 fristgerecht erhobenen Berufung beantragte die Berufungswerberin erstmals die steuerliche Berücksichtigung von Anschaffungskosten eines Mobiltelefons, von Telefongebühren, von Fachbüchern, von Kilometergeldern sowie von Prämien für Reiseversicherungen im Gesamtbetrag von 1.737,29 € als Betriebsausgaben. Die Berufungsvorentscheidung vom 7. Februar 2005 gab der Berufung dahingehend Folge, als dass die Kilometergelder zur Gänze sowie die Telefongebühren und (die auf vier Jahre verteilten) Anschaffungskosten eines Mobiltelefons unter Einbeziehung eines vierzigprozentigen Privatanteiles als Betriebsausgaben in Höhe von 683,08 € anerkannt wurden. Die als Fachbücher ausgewiesene Literatur wurde hingegen als für einen nicht fest abgrenzbaren Teil der Allgemeinheit mit höherem Bildungsgrad bestimmte Literatur qualifiziert und damit den Kosten der privaten Lebensführung zugerechnet. Die geltend gemachten Versicherungsbeiträge in Höhe von 119,28 € fanden nicht als Betriebs-, sondern als Sonderausgaben steuerliche Berücksichtigung.

Mit Schreiben vom 24. Februar 2005 beantragte die Berufungswerberin die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz und begehrte hierin unter Beilage von zwei Vereinbarungen mit der Firma, die ihr als Reiseleiterin entstandenen Tagesdiäten in Höhe von 1.284,40 € als weitere Betriebsausgaben.

Über die Berufung wurde erwogen:

In der Berufungsvorentscheidung vom 7. Februar 2005 wurden von der Abgabenbehörde die geltend gemachten Betriebsausgaben für ein Mobiltelefon, für Telefongespräche sowie für Reisekosten (Kilometergelder) mit einem Betrag von 683,08 € sowie die Sonderausgaben mit einem Betrag von 506,16 € festgesetzt. Die Berufungswerberin schloss sich den rechtlichen Ausführungen und Berechnungen der Abgabenbehörde an, da sie im Vorlageantrag vom 24. Februar 2005 weder die Höhe der gewährten Betriebs- und Sonderausgaben noch die Nichtgewährung der geltend gemachten Aufwendungen für Fachliteratur als Betriebsausgabe bekämpfte, sodass diese nunmehr außer Streit stehen. Auf Grund der vorliegenden Aktenlage erhebt der Referent gegen die rechtliche Beurteilung des Finanzamtes sowie gegen die Berechnungen der Höhe der Betriebs- und Sonderausgaben keine Bedenken, weshalb er sich

den Ausführungen der Abgabenbehörde in der Berufungsvorentscheidung vom 7. Februar 2005 vollinhaltlich anschließt und der Berufung diesbezüglich teilweise Folge gibt.

Im vorliegenden Fall verbleibt strittig, inwieweit die von der Berufungswerberin nunmehr im Vorlageantrag erstmals geltend gemachten Tagesgelder Betriebsausgaben darstellen. Die Berufungswerberin führt hierzu unter Verweis auf zwei mit der Firma, abgeschlossenen Vereinbarungen über die Aufträge "Reiseleitung und Reisebegleitung betreffend Projekt A in Passau, 14.09. bis 24.09.2003" und "Reiseleitung und Reisebegleitung betreffend Projekt B Kreta, April und Mai 2003" in ihrem Vorlageantrag vom 24. Februar 2005 aus wie folgt:

<i>"Kreta"</i>	<i>24.04.2003 bis 29.05.2003</i>	<i>35 Tage á € 28,60</i>	<i>€ 1.001,--</i>
<i>Passau</i>	<i>14.09.2003 bis 17.09.2003</i>		
<i>Passau</i>	<i>19.09.2003 bis 22.09.2003</i>	<i>8 Tage á € 35,30</i>	<i>€ 282,40</i>
			<i>€ 1.284,40</i>

Vom Dienstgeber keine Diäten erhalten."

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 § 4 Abs. 5 EStG, welcher dem Begriff der Reise im § 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988 entspricht (VwGH 11.6.1991, 91/14/0074), hat sich der Verwaltungsgerichtshof bereits in einer Vielzahl von Erkenntnissen auseinandergesetzt. Nach Auffassung des Verwaltungsgerichtshofes liegt eine Reise dann vor, wenn der Unternehmer sich zwecks Verrichtung beruflicher Obliegenheiten oder aus sonstigem betrieblichem Anlass vom Mittelpunkt seiner Tätigkeit entfernt, ohne dass dadurch der bisherige Mittelpunkt der Tätigkeit aufgegeben wird bzw. ein weiterer Mittelpunkt der Tätigkeit begründet wird. Ein Aufenthalt an einem Ort hingegen, der als Mittelpunkt der Tätigkeit des Abgabepflichtigen angesehen werden muss, stellt keine Reise dar, wobei zu einem (weiteren) Mittelpunkt der Tätigkeit ein Ort auf Grund längeren Aufenthaltes des Steuerpflichtigen wird. Ein weiterer Mittelpunkt der Tätigkeit liegt nämlich dann vor, wenn sich die Tätigkeit auf einen anderen Einsatzort durchgehend oder wiederkehrend über einen längeren Zeitraum erstreckt (Doralt, Einkommensteuergesetz⁷, Kommentar, Tz. 332ff zu § 4, 203ff).

Die Rechtfertigung der Annahme solcher Werbungskosten bzw. Betriebsausgaben 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 gebote-

nen 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 Beschäftigungsort nach Verstreichen eines typisiert als angemessen zu beurteilenden Zeitraumes Platz zu greifen haben (VwGH 20.9.1995, 94/13/0253, 0254; VwGH 18.10.1995, 94/13/0101; VwGH 29.5.1996, 93/13/0013; VwGH 20.11.1996, 96/15/0097).

Im Erkenntnis vom 20.4.1999, 98/14/0156, führt der Verwaltungsgerichtshof aus, dass die Rechtfertigung für die Anerkennung von Verpflegungsmehraufwand als Werbungskosten (bzw. Betriebsausgaben) 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.

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 fünf Tage möglich.

Zusammenfassend ergibt sich nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zum Verpflegungsmehraufwand, dass der Verpflegungsmehraufwand bei durchgehendem Einsatz am gleichen Ort während nach zumindest fünf aufeinander folgenden Arbeitstagen nicht mehr zusteht, da nach Ablauf dieser Anfangsphase vom Abgabepflichtigen ein weiterer Mittelpunkt der Tätigkeit begründet wird (VwGH 27.6.1989, 88/14/0197).

Die Berufungswerberin war laut vorliegender Unterlagen durchgehend im Zeitraum vom 24. April bis 29. Mai 2003 (insgesamt 35 Tage) in Kreta (Griechenland) sowie vom 14. bis 22. September (insgesamt 8 Tage) in Passau (Deutschland) als Reiseleiterin und -begleiterin tätig. Auf Grund obiger Ausführungen begründete die Berufungswerberin in Kreta sowie in

Passau nach Ablauf der Anfangsphasen von jeweils fünf Tagen zwei weitere Mittelpunkte ihrer Tätigkeit, weshalb ihr der Verpflegungsaufwand nicht in dem beantragten Ausmaß von 35 bzw. acht Tagen, sondern lediglich im Ausmaß von jeweils fünf Tagen zukommt.

Die Höhe der Verpflegungsmehraufwendungen bei Auslandsreisen ergibt sich aus den in der Reisegebührenvorschrift der Bundesbediensteten für das jeweilige Land vorgesehenen Tagesgebühren, welche für Grenzzorte in Deutschland 30,70 € pro Tag sowie für Griechenland 28,60 € betragen (vgl. Reisegebührenvorschrift 1955 in der Fassung BGBl. I Nr. 142/2000 vom 29. Dezember 2000). Die Berufungswerberin beantragte Tagesgebühren für ihren Aufenthalt in der deutschen Stadt Passau. Passau ist auf Grund der geografischen Lage als Grenzzort zu Österreich anzusehen, weshalb die mit dem Aufenthalt verbundenen Tagesgebühren lediglich 30,70 € an stelle der beantragten 35,30 € betragen.

Die Betriebsausgaben sowie die Einkünfte aus selbständiger Arbeit der Berufungswerberin für das Jahr 2003 berechnen sich demnach wie folgt:

Betriebsausgaben laut BVE		683,08 €
Tagesgebühren Kreta	5 Tage á 28,60 €	143,00 €
Tagesgebühren Deutschland	5 Tage á 30,70 €	153,50 €
Betriebsausgaben laut Berufsentscheidung		979,58 €
Entgelt der Firma		3.213,88 €
Betriebsausgaben		979,58 €
Einkünfte aus selbständiger Arbeit 2003		2.234,30 €

Die Berechnung der Einkommensteuer für das Jahr 2003 ergibt sich aus dem beiliegendem Berechnungsblatt, das insofern Bestandteil dieser Entscheidung ist.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Innsbruck, am 1. September 2006