

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, vom 17. Oktober 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes Kitzbühel Lienz vom 19. September 2005 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2004 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber ist Bautechniker bei der Fa. A Bau GmbH in L. In der Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2004 machte er als Werbungskosten unter anderem Verpflegungsmehraufwendungen von 580,80 € und Ausgaben für ein Paar Arbeitsschuhe von 119,99 € geltend. Bei den geltend gemachten Verpflegungsmehraufwendungen handelt es sich nach einer der Erklärung beiliegenden Aufstellung mit Ausnahme von vier Fahrten nach Innsbruck, Felden, Linz und München, um Reisen im Bereich von Osttirol und Oberkärnten zum Zwecke von „Aufmaßierstellungen“ für Angebote und Abrechnungen, Vermessungsarbeiten und „Baustellenbesichtigungen – Arbeitseinteilungen“, wobei keine dieser Reisen länger als 6,5 Stunden gedauert hat (im Durchschnitt 4,5 Stunden).

In dem am 19. September 2005 erlassenen Einkommensteuerbescheid für 2004 erkannte das Finanzamt Verpflegungsmehraufwendungen nur für die oben angeführten Reisen nach

Innsbruck, Felden, Linz und München in der Höhe von 123,20 € als Werbungskosten an und führte in der Begründung aus, aufgrund der schon längeren Außendiensttätigkeit des Abgabepflichtigen im Bereich Osttirol und Oberkärnten sei es als erwiesen anzunehmen, dass ihm die günstigsten Verpflegungsmöglichkeiten in den von ihm bereisten Orten soweit bekannt seien, dass ein Verpflegungsmehraufwand ebenso ausgeschlossen werden könne, wie bei einem an ein und demselben Ort tätigen Arbeitnehmer. Tagesdiäten für Reisen in diesem Bereich könnten daher nicht berücksichtigt werden.

Die Ausgaben für die Schuhe erkannte das Finanzamt mit der Begründung, bei diesen handle es sich nicht um typische Berufskleidung, nicht als Werbungskosten an.

Gegen diesen Bescheid er hob der Berufungswerber mit Eingabe vom 17. Oktober 2005 Berufung und brachte vor, er könne sein Einsatzgebiet nur in sehr beschränktem Ausmaß selbst festlegen, da sich dieses zum größten Teil nach den einzelnen Baustellen richte. Bereits bei seiner Vorsprache beim Finanzamt habe er dem zuständigen Sachbearbeiter mitgeteilt, dass er, wenn diese Reisekosten nicht abgegolten werden könnten, auch mit einer Berufsgruppenpauschalierung einverstanden wäre. Da für seinen Beruf keine Berufsgruppenpauschalierung angeführt werde und er sich aufgrund seines Einsatzgebietes und seiner Reisen am ehesten mit einem Vertreter vergleichen könne, ersuche er, ihn in diese Berufsgruppe einzustufen und dementsprechend 5% der Bemessungsgrundlage als Werbungskosten zu berücksichtigen.

In der Begründung der abweisenden Berufungsvorentscheidung vom 24. Oktober 2005 führte das Finanzamt aus, das beantragte Berufsgruppenpauschale als Vertreter könne deshalb nicht gewährt werden, da - wie im Berufungsbegehren bereits angeführt - für die Außendiensttätigkeit zum Zwecke der Bauaufsicht, im Steuerrecht kein Berufsgruppenpauschale vorgesehen sei.

Hinsichtlich der geltend gemachten Aufwendungen für die Schuhe wies das Finanzamt darauf hin, dass Bekleidungsaufwand nur dann als Werbungskosten berücksichtigt werden könne, wenn es sich dabei um typische Berufskleidung handle. Bekleidung, die üblicherweise auch außerhalb der beruflichen Tätigkeit getragen werde, führe nicht zu Werbungskosten. Dies gelte auch dann, wenn die Bekleidung tatsächlich nur während der Arbeitszeit getragen werde. Nachdem es sich bei der steuerlich geltend gemachten Kleidung um Freizeitschuhe (Sportschuhe) handle, seien diese Anschaffungskosten steuerlich nicht absetzbar.

Mit Schreiben vom 20. November 2005 stellte der Berufungswerber den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz und beantragte neuerlich die Werbungskostenpauschalierung für Vertreter. Ergänzend führte er aus, die angesprochene Bauaufsicht, sei nur ein kleiner Teil seiner umfangreichen

Außendiensttätigkeit. Wie bereits besprochen betreue er Baustellen von der Anfangsphase bis zur Abrechnungsphase. Speziell in der Angebotsphase (potentielle Kundenbesuche) sei diese Aufgabe sicher einem Vertreter gleichzusetzen. Er sei sicher, dass österreichweit viele Berufsgruppen die nicht detailliert angeführt sind, trotzdem eine Pauschale einer verwandten Berufsgruppe geltend machen. Bezuglich Berufskleidung müsse er weiters festhalten, dass nicht nur regelmäßig ein Paar anständige Schuhe, sondern weiters einige Hosen und 1 bis 2 Jacken (Verschmutzung durch Bitumen) in einer Saison auf der Strecke bleiben würden. Um dieser jährlich regelmäßig wiederkehrenden Meinungskonfrontation aus dem Weg zu gehen, bestehe er weiterhin auf eine Zuordnung als Vertreter und „einer dementsprechenden Berücksichtigung einer 5%igen Bemessungsgrundlage“.

Über die Berufung wurde erwogen:

1) Verpflegungsmehraufwand – Vertreterpauschale:

Nach § 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988 sind Reisekosten bei ausschließlich beruflich veranlassten Reisen Werbungskosten. Diese Aufwendungen sind ohne Nachweis ihrer Höhe als Werbungskosten anzuerkennen, soweit sie die sich aus § 26 Z 4 EStG 1988 ergebenden Beträge nicht übersteigen. Höhere Aufwendungen für Verpflegung sind nicht zu berücksichtigen.

Demgegenüber bestimmt § 20 Abs. 1 Z 1 und 2 lit. a EStG 1988, dass die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familie nangehörigen aufgewendeten Beträge (Z 1 leg.cit), sowie Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung, selbst wenn sie die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt und sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen (Z 2 leg.cit), bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden dürfen.

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. Nicht abzugsfähig außerhalb einer Reisebewegung sind jedenfalls das häusliche Frühstück und Abendessen und auch das Mittagessen außer Haus (vergleiche VwGH 10.4.1997, 94/15/0212, ständige Judikatur: "Von einem (steuerlich zu berücksichtigenden) 'Verpflegungsmehraufwand' kann nur gesprochen werden, wenn einem Abgabepflichtigen ein höherer Aufwand erwächst, als er "ansonsten am jeweiligen Aufenthaltsort" anfällt (siehe hiezu die hg. Erkenntnisse vom 28. Januar 1997, Zl. 95/14/0156, und vom 15. November 1994, Zl. 90/14/0216, und das dort zitierte Vorerkenntnis). Der Abgabepflichtige ist hiebei nicht mit Abgabepflichtigen, die ihre Mahlzeiten regelmäßig zu Hause einnehmen, sondern mit Abgabepflichtigen, die aus beruflichen Gründen genötigt sind, regelmäßig einen Teil ihrer Mahlzeiten (z.B. Mittagessen) außer Haus einzunehmen, zu vergleichen (siehe hiezu das hg. Erkenntnis vom 23. Mai 1996, Zl. 94/15/0045, m.w.N.").

Ein Mehraufwand für Verpflegung liegt in typisierender Betrachtungsweise jedenfalls dann nicht vor, wenn der Steuerpflichtige durch regelmäßig oder unregelmäßig wiederkehrende Bereisung eines Einsatzgebietes Kenntnis der örtlichen Verpflegungsmöglichkeiten hat.

Zudem vertrat der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis, Zl. 95/14/0156 vom 28.1.1997 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. 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. Soweit eine Nächtigung erforderlich ist, ist - für den ersten Zeitraum von ca. einer Woche - der Verpflegungsmehraufwand zu berücksichtigen.

Im gegenständlichen Fall ist unbestritten, dass der Berufungswerber im Streitjahr und auch in den Vorjahren als Bautechniker die verschiedenen Baustellen seiner Firma in Osttirol und im angrenzenden Oberkärnten bereiste und ihm in diesem Einsatzgebiet die jeweiligen Verpflegungsmöglichkeiten bekannt sind. Zudem haben seine beruflich veranlassten Reisen niemals über Nacht und tagsüber nur zwischen drei und maximal 6,5 Stunden gedauert (im Durchschnitt 4,5 Stunden). Da Aufwendungen für das Mittagessen außer Haus am jeweiligen Aufenthaltsort jedenfalls steuerlich nicht abgezogen werden können, bleiben beim Berufungswerber allein Mehraufwendungen für Frühstück und Abendessen zu betrachten. Bei täglicher Heimkehr zum Ausgangsort und einer Reisedauer von rd. drei bis sechs Stunden können diese Mahlzeiten jedenfalls zu Hause eingenommen werden. Es kann daher beim

Berufungswerber bei den hier strittigen beruflich veranlassten Reisen kein steuerlich zu berücksichtigender Verpflegungsmehraufwand entstanden sein.

Dass dem Berufungswerbers tatsächlich reisebedingte Mehraufwendungen entstehen würden oder er keine ausreichende Gelegenheit gehabt hätte, sich über entsprechende Verpflegungsmöglichkeiten zu informieren, wird vom Berufungswerber gar nicht behauptet, vielmehr wird in der Berufung die Gewährung des Werbungskostenpauschales für Vertreter beantragt, falls „die Reisekosten nicht abgegolten werden können“.

Gemäß § 17 Abs. 6 EStG 1988 können zur Ermittlung von Werbungskosten vom Bundesminister für Finanzen Durchschnittssätze für Werbungskosten im Verordnungswege für bestimmte Gruppen von Steuerpflichtigen nach den jeweiligen Erfahrungen der Praxis festgelegt werden.

Nach § 1 Z 9 der aufgrund des § 17 Abs. 6 EStG 1988 erlassenen Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die Aufstellung von Durchschnittssätzen für Werbungskosten von Angehörigen bestimmter Berufungsgruppen, BGBl. II 382/2001, können Vertreter anstelle des Werbungskostenpauschbetrages gemäß § 16 Abs. 3 EStG 1988 5% der Bemessungsgrundlage, höchstens 2.190 € jährlich, als pauschale Werbungskosten in Anspruch nehmen. Gemäß dem weiteren Verordnungswortlaut muss der Arbeitnehmer ausschließlich eine Vertretertätigkeit ausüben. Zur Vertretertätigkeit gehört sowohl die Tätigkeit im Außendienst als auch die für konkrete Aufträge erforderliche Tätigkeit im Innendienst. Von der Gesamtarbeitszeit muss dabei mehr als die Hälfte im Außendienst verbracht werden.

Vertreter sind nach übereinstimmender Lehre (Hofstätter / Reichel, Die Einkommensteuer - Kommentar, Tz. 6 zu § 17 EStG; Doralt, Einkommensteuergesetz, Kommentar, Tz. 83 zu § 17 EStG), Verwaltungsübung (LStR, Rz 406) und Entscheidungspraxis des UFS (ua. 22.10.2004, RV/0080-F/03; 12.11.2003, RV/0727-S/02 und 20.7.2004, RV/0173-L/03) Personen, die regelmäßig im Außendienst zum Zwecke der Anbahnung und des Abschlusses von Geschäften und zur Kundenbetreuung tätig sind. Eine andere Tätigkeit, deren vorrangiges Ziel nicht die Herbeiführung von Geschäftsabschlüssen ist, zählt nicht als Vertretertätigkeit.

Entgegen der Ansicht des Berufungswerbers kann seine Tätigkeit als Bautechniker nicht mit der eines Vertreters verglichen werden. Das Tätigkeitsfeld eines Bautechnikers umfasst sowohl planerische, technische und administrative Belange des Bauwesens. Ein weiteres Aufgabenfeld ist die Erstellung von Kostenvoranschlägen, Angeboten und Ausschreibungsgrundlagen sowie die Überwachung und Koordination der Tätigkeiten auf den Baustellen und die Erstellung von Bauabrechnungen. Das Berufsbild eines Bautechnikers kann daher nicht unter den Begriff "Vertreter" subsumierbar werden.

Es mag zwar sein, dass die Außendiensttätigkeit des Berufungswerbers auch der Anbahnung und des Abschlusses von Geschäften gedient haben mag, keineswegs war dies aber seine Haupttätigkeit. Lediglich 10 seiner Dienstreisen in Ausmaß von insgesamt rd. 40 Std. dienten nach seinen Angaben der Angebotsförderung, wobei auch hier fraglich ist, ob er dabei als „Vertreter“ in oben beschriebenen Sinn tätig geworden ist. Alle anderen Außendiensttätigkeiten im zeitlichen Ausmaß von rd. 170 Stunden dienten technischen Belangen, der Überwachung der Baustellen sowie der „Aufmaßerstellung“. Eine Vertretertätigkeit im Sinne der zitierten Verordnung liegt daher nicht vor.

Zudem müsste nach dem Verordnungswortlaut die Vertretertätigkeit ausschließlich ausgeübt werden und von der Gesamtarbeitszeit mehr als die Hälfte im Außendienst verbracht werden. Der Berufungswerber hat nach der vorliegenden Reisekostenabrechnung aber nur rd. 210 Stunden im Außendienst verbracht, sodass keine der in der Verordnung normierten Voraussetzungen vorliegt. Die Berücksichtigung des Vertreterpauschales ist daher ausgeschlossen.

2) Aufwendungen für Schuhe:

Wie bereits das Finanzamt im angefochtenen Bescheid und in der Berufungsverfahrensentscheidung ausgeführt hat und vom Berufungswerber auch nicht bestritten wird, handelt es sich bei den in einem Sportgeschäft gekauften Sport- bzw. Freizeitschuhen um keine typische Berufsbekleidung.

Der Verwaltungsgerichtshof geht in ständiger Rechtsprechung davon aus, dass Aufwendungen für die Anschaffung bürgerlicher Kleidung, zu der auch Schuhe gehören, gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 nicht als Werbungskosten oder Betriebsausgaben abzugsfähig sind, auch wenn die Kleidung (Schuhe) tatsächlich nur in der Arbeitszeit getragen wird. Steuerliche Berücksichtigung nach § 16 Abs. 1 Z 7 leg. cit. können nur Aufwendungen für **typische Berufskleidung** finden, also für solche Kleidung, die sich nicht für die Nutzung im Rahmen der privaten Lebensführung eignet (vgl. ua. VwGH 21.12.1999, 99/14/0262; 30.10.2001, Zl. 2000/14/0173).

Mit der Begrenzung auf typische Berufskleidung soll der Werbungskostenabzug auf solche Berufskleidung beschränkt werden, bei der offensichtlich ist, dass sie im Wesentlichen nur für die berufliche Verwendung geeignet ist, und damit eine Kollision zur privaten Lebensführung und zur privaten Bekleidung von vornherein ausscheidet. Zur typischen Berufskleidung werden daher solche Kleidungsstücke zu rechnen sein, die berufstypisch die Funktion entweder einer Schutzkleidung oder einer Art Uniform erfüllen und deshalb bei einer Verwendung im Rahmen der Lebensführung entsprechende Assoziationen zu den Angehörigen einer bestimmten Berufsgruppe auslösen würden.“ (VwGH 23. April 2002, 98/14/0219).

Bei den vom Berufungswerber angeschafften und als Werbungskosten geltend gemachten Sport- bzw. Freizeitschuhen handelt es sich unzweifelhaft nicht um typische Berufskleidung im oben beschriebenen Sinn. Der Einwand des Berufungswerbers im Vorlageantrag, wonach nicht nur regelmäßig ein Paar „anständige Schuhe“, sondern weiters einige Hosen und 1 bis 2 Jacken in einer Saison „auf der Strecke bleiben“, trifft wohl für den Großteil der Berufstätigen zu und vermag den Werbungskostencharakter der Ausgaben nicht zu begründen. Die Ausgaben für die Schuhe sind daher nicht als Werbungskosten abzugsfähig.

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 3. August 2006