

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. A in der Beschwerdesache Bf, Adr gegen den Bescheid des Finanzamtes Ort2 Lienz vom 12. Dezember 2011, betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2008

zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid wird im Ausmaß der Berufungsvorentscheidung abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Einkommensteuernachforderung sind der Berufungsvorentscheidung vom 7. Mai 2012 zu entnehmen.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

## Entscheidungsgründe

Der Beschwerdeführer (im Folgenden kurz: Bf) war in den Jahren 2007 bis 2010 bei der Großwäscherei Franz GmbH als Kraftfahrer beschäftigt und erzielt daraus Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit. Mit dem am 12. Dezember 2011 erlassenen Einkommensteuerbescheid für 2008 führte das Finanzamt eine erklärungsgemäße Arbeitnehmerveranlagung durch, die zu einer Abgabengutschrift von 404,29 € führte. In der gegen diesen Bescheid eingebrochenen Berufung vom 11. Jänner 2012 wandte sich der Bf gegen die Höhe des Selbstbehaltes einer hier nicht mehr strittigen außergewöhnlichen Belastung und brachte weites vor, er habe in der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung vergessen anzugeben, dass er von der Arbeitgeberin keine Tagesdiäten bekommen habe. Er habe jeden Tag im Umkreis von 30 bis 100 km Kundschaften zu betreuen gehabt.

Mit Vorhalt vom 19. Jänner 2012 wurde der Bf vom Finanzamt aufgefordert, die beantragten Werbungskosten der Art und der Höhe nach nachzuweisen. In der

Vorhaltsbeantwortung vom 1. Februar 2012 hat der Bf die einzelnen Reisen weder einzeln angeführt noch die Werbungskosten der Höhe nach beziffert und führte aus, soweit eine beruflich veranlasste Reise mehr als drei Stunden dauere, könne für jede angefangene Stunde 2,20 € (maximal 26,40 €) an Tagesgeldern abgesetzt werden und zwar ohne Nachweis der tatsächlichen Kosten. Er habe als Vollzeit-Beschäftigter im Außendienst täglich 8 bis 12 Stunden gearbeitet, indem er im Umkreis von 100 km Kunden beliefert habe. Nächtigungen seien dabei keine angefallen. Einen Verpflegungsmehraufwand habe er gehabt, indem er sich in Geschäften Nahrungsmittel gekauft habe. Er sei aber auch regelmäßig in diversen Restaurants und Gasthäusern Mittagessen gegangen.

Aufgrund eines weiteren Ersuchens des Finanzamtes eine Aufstellung mit den täglichen Reisezielen vorzulegen, teilt er mit, Ausgangspunkt seiner Tagestouren sei immer die Betriebsstätte in Ort1 und als Zielort sei immer der von Ort1 jeweils am weitesten entfernt angefahrenen Ort anzusehen, wobei Kundschaften sowohl an der Hinfahrt als auch auf der Rückfahrt angefahren worden seien.

Von der Arbeitgeberin des Bf wurde in der Folge dem Finanzamt eine Aufstellung vorgelegt, aus der ersichtlich ist, dass der Bf im Streitjahr bei seinen Zustellungen (für die Sommer und Wintermonate jeweils getrennt) von Montag bis Freitag wöchentlich die gleichen Tagesrouten zu befahren hatte, wobei bestimmte Tagesrouten (Ort2 – Ort3 – Ort4 - Ort1 – Ort5 – Ort1 sowie Ort2 – Ort6 bei Ort2 – Ort7) jeweils an zwei Wochentagen (Montag und Donnerstag bzw. Dienstag und Freitag) gefahren wurden.

In der Berufungsvorentscheidung vom 7. Mai 2012 wies das Finanzamt die Berufung betreffend der hier strittigen Verpflegungsmehraufwendungen ab und nahm eine hier nicht strittige Kürzung der Sonderausgaben vor und versagte den geltend gemachten außergewöhnlichen Belastungen die Anerkennung, sodass es gegenüber dem angefochtenen Einkommensteuerbescheid zu einer Nachforderung von 327,81 € gekommen ist. Zu den strittigen Verpflegungsmehraufwendungen wurde in der Begründung ausgeführt, wenn die Fahrtätigkeit auf (nahezu) gleichbleibenden Routen, ähnlich einem Linienverkehr erfolge, begründe das Fahrzeug den Mittelpunkt der Tätigkeit. Da dies für die vom Bf befahrenen Routen zutreffe, könnten keine Tagesdiäten berücksichtigt werden.

In dem am 5. Juni 2012 eingebrachten Vorlageantrag wendete der Bf ein, die Tourenliste weise nur den weitest entfernten Ort, also die grob umschriebene Wegstrecke aus. Er habe zahlreiche Kundschaften vor diesem Ort und auf der Rückfahrt zu betreuen gehabt. Er habe also nicht nur einen Einsatzort sondern viele Einsatzorte gehabt. Oftmals habe er kurzfristig zusätzliche Kundschaften, die gar nicht tourenmäßig eingeplant gewesen seien, beliefern müssen. Von einem Linienverkehr – wie in der Berufungsvorentscheidung ausgeführt - könne ganz und gar nicht gesprochen werden.

Gemäß Art. 151 Abs. 51 Z 8 B-VG wurde mit 1. Jänner 2014 der Unabhängige Finanzsenat aufgelöst. Die Zuständigkeit zur Weiterführung der mit Ablauf des

31. Dezember 2013 bei dieser Behörde anhängigen Verfahren ging auf das Verwaltungsgericht über. Gemäß § 323 Abs. 38 BAO sind am 31. Dezember 2013 anhängige Berufungen vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinne des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen. Das Verfahren betreffende Anbringen wirken ab 1. Jänner 2014 auch gegenüber dem Bundesfinanzgericht.

Die gegenständliche beim Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz am 31. Dezember 2013 bereits anhängige Berufung ist daher vom Bundesfinanzgericht als Beschwerde zu erledigen.

### ***Über die Beschwerde wurde erwogen:***

Nach § 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988 sind Mehraufwendungen des Steuerpflichtigen für Verpflegung und Unterkunft 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. Dabei steht das volle Tagesgeld für 24 Stunden zu. 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 Familienangehörigen aufgewendeten Beträge und Aufwendungen und Ausgaben für die Lebensführung, diese 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, bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden dürfen.

Für die Möglichkeit der Berücksichtigung von Werbungskosten im Zusammenhang mit Verpflegung im Rahmen beruflich veranlasster Fahrten ist 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.

Nach ständiger Rechtsprechung und Verwaltungspraxis 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 mindestens 25 km vom Mittelpunkt der Tätigkeit (sog. Nahbereich um den Ort der Betriebsstätte, bzw. 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 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 (Verpflegung außer Haus) gehören

grundsätzlich zu den nichtabzugsfähigen Kosten der Lebensführung, zumal ein bedeutender Teil der Erwerbstätigen darauf angewiesen ist, Mahlzeiten in öffentlichen Speiselokalen (außer Haus) 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. Die die Einkünfte mindernde Berücksichtigung von Verpflegungsaufwendungen finde ihre Begründung darin, dass einem Steuerpflichtigen die besonders preisgünstigen Verpflegungsmöglichkeiten am jeweiligen - vom Wohnort in größerer Entfernung gelegenen - Aufenthaltsort in der Regel nicht bekannt sind. Bei längerer oder wiederholter Tätigkeit an einem Ort, hat der Steuerpflichtige hingegen ausreichend Gelegenheit, die Gastronomie am Einsatzort oder in den Einsatzorten kennen zu lernen und befindet sich daher in der gleichen Lage wie ein Dienstnehmer, der nicht auf Reisen ist, sich aber außerhalb seines Hauses verpflegen muss; daher ist in diesem Fall eine steuerliche Berücksichtigung von Verpflegungsmehraufwand im Wege von Tagesgeldern nicht mehr gerechtfertigt (siehe ua Doralt, EStG<sup>13</sup>, § 16 Tz 172).

Wie aus der vorliegenden Aufstellung der Arbeitgeberin des Bf zu entnehmen ist, hat der Bf bei seinen Zustellungsfahrten wöchentlich und zum Teil auch zweimal in der Woche immer wieder die gleichen oder annähernd die gleichen Routen befahren.

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 26.06.2002, 99/13/0001 bestätigt hat, gilt das auch dann, wenn der Abgabepflichtige innerhalb des Einsatzgebietes (bzw. entlang der Route) ständig in anderen Ortsgemeinden beschäftigt ist. 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. 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 1988 nicht gegeben ist;.

Im gegenständlichen Fall ist davon auszugehen, dass dem Bf an den von ihm immer wiederkehrend angefahrenen Orten und Zielen, die ihm bei seinen Zustellungsfahrten regelmäßig zu Gastronomiebetrieben führten, die günstigsten Verpflegungsmöglichkeiten bekannt waren, sodass ein Verpflegungsmehraufwand nicht vorliegt.

Allein schon aus diesem Grund sind Verpflegungsmehraufwendungen für die vom Bf durchgeföhrten Reisen nicht als Werbungskosten zu berücksichtigen.

Abgesehen davon, hat der Verwaltungsgerichtshof bereits wiederholt ausgesprochen (vgl. VwGH 28.01.1997, 95/14/0156, VwGH 30.10.2001, 95/14/0013, 07.10.2003, 2000/15/0151), dass einem Steuerpflichtigen keine Verpflegungsmehraufwendungen zustehen, wenn es sich um eintägige Reisen (ohne Nächtigungserfordernis) handelt. In diesen Erkenntnissen kommt zum Ausdruck, dass die üblichen Verpflegungsausgaben während eines Arbeitstages erst durch eine Reise überschritten werden, wenn sie solange andauert, dass der Steuerpflichtige auch das Frühstück und das Abendessen außerhalb seines Haushaltes einnehmen muss. Ein allfälliger, aus der anfänglichen Unkenntnis über die lokale Gastronomie resultierender Mehraufwand kann in solchen Fällen durch die entsprechende zeitliche Lagerung von Mahlzeiten bzw. durch die Mitnahme von Lebensmitteln abgefangen werden (vgl. (Doralt, EStG<sup>13</sup> § 16 Rz 197)

Im gegenständlichen Fall ist unstrittig, dass der Bf nur eintägige Reisen durchgeführt hat und bei keiner dieser beruflich veranlassten Reisen eine Nächtigung erforderlich gewesen ist. Im Einklang mit der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes sind daher auch aus diesem Grund keine Tagesgelder als Werbungskosten zu berücksichtigen.

Nicht unerwähnt soll auch bleiben, dass der Bf mangels Aufzeichnungen nicht einmal in der Lage gewesen ist, seine behaupteten Werbungskosten auch nur annähernd zu beziffern. Umso weniger wäre es dem Bundesfinanzgericht möglich gewesen, die Höhe der behaupteten Werbungskosten zu bestimmen.

## **Zulässigkeit einer Revision**

Für die Zulassung der Revision besteht kein Anlass, da keiner der im Art. 133 Abs. 4 B-VG genannten Tatbestände vorliegt und der Entscheidung des Bundesfinanzgerichtes Bedeutung über den Einzelfall hinaus nicht zukommt.

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.