

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw, vertreten durch Dr.M, vom 25. Mai 2004 gegen den Bescheid des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr vom 17. Mai 2004 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2003 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe betragen:

Werbungskosten	10.187,01
Gesamtbetrag der Einkünfte	33.349,64
Einkommen	32.619,64
Einkommensteuer	9.581,87
anrechenbare Lohnsteuer	11.058,79

Die getroffene Feststellung ist dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Die Fälligkeit des mit dieser Entscheidung festgesetzten Mehrbetrages der Abgaben ist aus der Buchungsmitteilung zu ersehen.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw.) machte in ihrer Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für 2003 unter anderem Reisekosten als Werbungskosten für ihre Tätigkeit im Außendienst (Versicherung) in Höhe von 14.261,05 € geltend.

Mittels Ersuchen um Ergänzung vom 23. April 2004 ersuchte das zuständige Finanzamt oben genannte Werbungskosten belegmäßig nachzuweisen.

Mit Datum 28. April 2004 wurde diesem Ersuchen entsprochen und die Reisekostenrechnungen (Differenzrechnungen) vorgelegt.

Aufgezeichnet wurden jeweils die betrieblich (beruflich) gefahrenen Kilometer, Stunden, gesetzliche Diäten, vom Dienstgeber ersetzte Diäten (jeweils Null), Reise mit Diäten amtlich.

Für die einzelnen Monate wurden folgende Kosten aufgelistet:

	km-Gelder	Diäten	
Jänner 2003	834,820	320,485	
Februar 2003	913,496	333,566	
März 2003	977,932	357,547	
April 2003	871,844	316,124	
Mai 2003	522,608	228,918	
Juni 2003	909,224	366,268	
Juli 2003	945,892	412,052	
August 2003	415,452	187,494	
September 2003	1.163,408	518,880	
Oktober 2003	1.034,892	451,294	
November 2003	873,624	340,106	
Dezember 2003	701,320	263,800	
Gesamt 2003	10.164,512	4.096,534	14.261,046

Mittels Einkommensteuerbescheid 2003 vom 17. Mai 2004 wurde die Einkommensteuer für das Jahr 2003 abweichend von der eingereichten Erklärung festgesetzt.

Begründend wurde ausgeführt, dass aufgrund der langjährigen Tätigkeit im Außendienst es als erwiesen anzunehmen sei, dass die günstigsten Verpflegungsmöglichkeiten in den bereisten Orten soweit bekannt seien, dass ein Verpflegungsmehraufwand ebenso

ausgeschlossen werden könne, wie bei einem an ein und demselben Ort tätigen Arbeitnehmer. Tagesdiäten hätten daher nicht berücksichtigt werden können.

Die Werbungskosten die der Arbeitgeber nicht berücksichtigen konnte, wurden folglich mit einem Betrag von 12.397,65 € der Steuerberechnung zugrunde gelegt (inklusive Werbeartikel iHv 22,50 €). Die Diäten wurden um den Betrag von 1.885,90 € gekürzt.

Die Kürzung sei für jene Orte im politischen Bezirk in dem sich die Arbeitsstätte (Büro) der Bw. befindet vorgenommen worden, sowie für Orte die sich in an diesen Bezirk angrenzenden Bezirken befinden.

Mit Eingabe vom 25. Mai 2004 wurde seitens der Bw. bekannt gegeben, dass sie sich mit der Ablehnung der Diäten im Bescheid vom 17. Mai 2004 nicht einverstanden erklären könne. Es würde die Möglichkeit geben, im Haus der G täglich ein günstiges Menü zu konsumieren.

Aufgrund der beruflichen Tätigkeit im Außendienst sei es der Bw. nicht möglich, dieses Angebot in Anspruch zu nehmen. Weiters werde angemerkt, dass Kollegen der Bw., welche auch schon sehr lange in diesem Beruf tätig seien, die Diäten immer voll ersetzt bekommen hätten. Die Bearbeitung würde von Finanzamt zu Finanzamt verschieden erfolgen. Es werde aus diesem Grund ersucht, den Eintrag der Diäten nochmals zu bearbeiten.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 8. Juli 2004 wurde die Berufung vom 25. Mai 2004 gegen den Bescheid vom 17. Mai 2004 als unbegründet abgewiesen. Als Begründung wurde ausgeführt, dass auf Grund der langjährigen Tätigkeit im Außendienst es als erwiesen anzunehmen sei, dass die günstigsten Verpflegungsmöglichkeiten in den bereisten Orten soweit bekannt seien, dass ein Verpflegungsmehraufwand ebenso ausgeschlossen werden könne, wie bei einem an ein und demselben Ort tätigen Arbeitnehmer. Die Tatsache, dass die Firma der Bw. günstige Menüs anbiete, sei irrelevant für die Beurteilung der Anerkennung der Diäten.

Mit Eingabe vom 29. Juli 2004 wurde der Antrag auf Entscheidung über die Berufung eingereicht.

Die Bw. hätte Herrn Dr. M, Rechtsanwalt in Linz, beauftragt, sie in dieser Rechtssache zu vertreten und ihm eine entsprechende Vollmacht erteilt.

Die Begründung in der Vorentscheidung sei falsch. Es sei keinesfalls als erwiesen anzunehmen, dass die günstigsten Verpflegungsmöglichkeiten in den bereisten Orten so bekannt seien, dass ein Verpflegungsmehraufwand ausgeschlossen werden könne. Die Terminplanung würde von den Kundenwünschen abhängen. Es müsse daher auch des öfteren auf der Rückreise von Terminen in einem völlig unbekannten Ort ein Mittagsmahl eingenommen werden.

Es sei auch keinesfalls irrelevant, dass der Dienstgeber einen günstigen Mittagstisch verabreiche. Gerade dies sei relevant. Dies seien nämlich die Kosten für einen Mitarbeiter der G Versicherung, der an ein und demselben Ort tätig sei. Das Original der Bestätigung der G

Versicherung über die Kosten des Mittagstisches liege diesem Schreiben bei.

Es werde der Antrag auf Stattgabe der Berufung vollinhaltlich aufrechterhalten.

Seitens der G Versicherung wurden folgende Preise für den im Haus verabreichten Mittagstisch für Mitarbeiter angegeben:

Suppe: 0,55 €

Hauptspeise: 1,60 €

Nachspeise: 0,70 €

Mit Datum 7. Oktober 2004 wurde gegenständliche Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorgelegt.

Mit Schreiben vom 14. Juli 2005 wurde die Bw. seitens des nunmehr zuständigen Referenten des Unabhängigen Finanzsenates ersucht, genauere Angaben hinsichtlich der beantragten Km-Gelder und Diäten vorzulegen (Beginn und Ende der Reisen; Anlass). Weiters um eine Vollmacht von Dr. M.

Die Bw. wurde auch darauf hingewiesen, dass die Rechtsprechung sowohl des VwGH als des UFS wesentlich strengere Anforderungen an die Berücksichtigung von Verpflegungsmehraufwendungen (Diäten) stelle, als tw. von den Finanzämtern gefordert (unter anderem UFS aktuell 2004, 299; VwGH 7.10.2003, 2000/15/0151; VwGH 30.1.2003, 99/15/0085).

Es werde um Bekanntgabe ersucht, ob unter diesen Voraussetzungen die Berufung aufrechterhalten oder zurückgezogen werde.

Mit Eingabe vom 20. Juli 2005 wurde die angeforderte Vollmacht vorgelegt.

Weiters werde das Fahrtenbuch nochmals vorgelegt, in dem Beginn und Ende der Reisen festgehalten seien. Angemerkt wurde hierzu, dass nach zwei Jahren nicht mehr rekonstruiert werden könne, welche Kunden besucht worden seien und ob es sich jeweils um Vertragsanbahnung bzw. Vertragsabschlüsse gehandelt hätte. Die Bw. sei nicht in der Lage Angaben zu machen und wolle dies auch nicht, weil Kundennamen nicht preisgegeben werden würden.

Letztendlich gehe es darum, ob die Begründung, dass ein Verpflegungsmehraufwand nicht vorliege, stichhäftig sei oder nicht.

Die Berufung würde aufrecht bleiben.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gem. § 4 Abs. 5 EStG 1988 sind Mehraufwendungen des Steuerpflichtigen für Verpflegung und Unterkunft bei ausschließlich durch den Betrieb veranlassten Reisen als Betriebsausgaben anzuerkennen, soweit sie die sich aus § 26 Z 4 EStG 1988 ergebenden Beträge nicht übersteigen.

In § 16 Abs.1 Z 9 EStG 1988 wird geregelt, dass Mehraufwendungen des Steuerpflichtigen für Verpflegung und Unterkunft bei ausschließlich beruflich veranlassten Reisen unter den Begriff Werbungskosten einzuordnen sind.

Als Obergrenze gelten die Beträge des § 26 Z 4 leg.cit..

Im Zusammenhang mit der Außendiensttätigkeit listete die Bw. in den monatlichen Reisekostenabrechnungen den Tag, den Beginn der Dienstreise, das Ende der Dienstreise, die Zeiten am Dienstort, den Ort sowie die gefahrenen Kilometer auf.

Die Abfahrtszeiten vom Wohnort wurden großteils zwischen 7:30 Uhr und 8:00 Uhr angegeben (an drei Tagen erst um 9:00 Uhr).

Die Ankunftszeiten am Wohnort zwischen 15:00 und 21:00 Uhr (an 9 Tagen 21:00 Uhr). Als Reiseziele wurden großteils Orte in Oberösterreich angegeben (ausnahmsweise auch nach Wien bzw. Niederösterreich; einmal Tirol).

An keinem Tag bzw. bei keiner Reise wurde eine Übernachtung angegeben.

In Anlehnung an oben genannte gesetzliche Bestimmungen sind aber Verpflegungsaufwendungen in Zusammenhang mit beruflich veranlassten Reisen nur anzuerkennen, wenn tatsächlich **Mehraufwendungen** angefallen sind. Kostenunterschiede der Verpflegung treffen Steuerpflichtige an ihrer Arbeitsstätte genauso wie Steuerpflichtige während einer Reise und führen daher meist zu keinen Verpflegungs**mehraufwendungen**. Die üblichen Verpflegungsausgaben während eines Arbeitstages werden aber durch eine Reise überschritten, wenn sie solange andauert, dass der Steuerpflichtige auch das Frühstück und das Abendessen außerhalb seines Haushaltes einnehmen muss (vgl. VwGH 7.10.2003, 2000/15/0151). Es ist also eine Abgrenzung zwischen abzugsfähigen Verpflegungs**mehraufwendungen** und nichtabzugsfähigen (üblichen) Verpflegungsaufwendungen der privaten Lebensführung vorzunehmen.

Dabei ist allerdings kein Vergleich mit Kollegen im Innendienst desselben Arbeitgebers anzustellen, wenn dort besonders günstige Verpflegungsmöglichkeiten bestehen, sondern mit Arbeitnehmern die sich allgemein zugänglichen Verpflegungsstellen bedienen müssen. Im Allgemeinen kann aber nicht davon ausgegangen werden, dass es Verpflegungsmöglichkeiten zu einem derart günstigen Preis wie an der Arbeitsstelle der Bw. gibt. Es liegt also nicht bereits ein Verpflegungs**mehraufwand** vor, wenn die Preise der Verpflegung im Haus der G Versicherung überschritten werden.

Bei einem Preis 1,60 € für eine Hauptspeise würde bei beinahe jeder Verpflegung außerhalb dieses Angebotes ein Verpflegungs**mehraufwand** anfallen.

Gem. oben angeführter gesetzlicher Regelung sind Mehraufwendungen Voraussetzung zur Anerkennung von Werbungskosten. Die Bw. hat aber lediglich angeführt, dass ihr Mehraufwendungen gegenüber ihren direkten KollegInnen im Innendienst entstehen würden; sie hat aber nicht dargelegt, dass ihr Mehraufwendungen gegenüber an ein und demselben

Ort tätigen Arbeitnehmern entstehen (egal wo diese tätig sind).

In der Berufung vom 25. Mai 2004 führt die Bw. an, dass es ihr nicht möglich sei, **dieses** Angebot (Anm.: Mittagstisch bei der G Versicherung) in Anspruch zu nehmen. Dies bedeutet aber noch nicht zwangsläufig, dass ihr Mehraufwendungen gegenüber sonst an ein und demselben Ort tätigen Arbeitnehmern entstehen.

Auch im Vorlageantrag vom 29. Juli 2004 wird der Vergleich mit den Mitarbeitern der G Versicherung im Innendienst erwähnt, dieser ist aber im gegenständlichen Fall entgegen der Ansicht der Bw. nicht relevant. Die Bw. hätte mehrmals die Möglichkeit gehabt (nach der Berufungsvorentscheidung im Vorlageantrag, nach dem Vorhalt des Referenten des Unabhängigen Finanzsenates) die tatsächlich angefallenen Mehraufwendungen anzuführen. Sie hat es aber bei dem Hinweis zu den Kollegen im Innendienst der G Versicherung belassen; ein tatsächlicher Mehraufwand der Bw. konnte dadurch aber nicht nachgewiesen werden.

Das Gesetz ordnet nicht an, dass Aufwendungen „ohne Nachweis ihrer Höhe“ anzuerkennen sind; lediglich eine betragsmäßige Begrenzung ist dem Gesetz zu entnehmen.

Das Finanzamt nahm Kürzungen der Verpflegungsmehraufwendungen derart vor, dass sie Reisen im Bezirk der Arbeitsstelle, sowie Reisen in daran angrenzende Bezirke nicht berücksichtigte. Aufgrund der langjährigen Außendiensttätigkeit der Bw. seien in diesen Orten die günstigen Verpflegungsmöglichkeiten bekannt und es entstehe folglich kein Verpflegungsmehraufwand.

Bei dieser Beurteilung übersieht das zuständige Finanzamt, dass generell ein Verpflegungs **mehraufwand** nachzuweisen ist. Auf die Entfernung kommt es dabei nicht ursächlich an. Wesentlich sind die Dauer der Reisen und der damit verbundene Mehraufwand.

Lt. vorgelegten Reiseabrechnungen haben die Reisen der Bw. nie vor 7:00 Uhr begonnen und nie nach 21:00 Uhr geendet. Übernachtungen wurden bei keinen Reisen angeführt.

Bei derart zeitlich gelagerten Reisebewegungen kann nicht zwangsweise ein Verpflegungs **mehraufwand** angenommen werden; nicht jede Reise führt zu erheblich höheren Verpflegungsaufwendungen. Ein tatsächlicher Mehraufwand konnte nicht nachgewiesen werden. Der Hinweis im Vorlageantrag, dass die Terminplanung von Kundenwünschen abhänge und somit auch des öfteren auf der Rückreise von Terminen in einem völlig unbekannten Ort ein Mittagsmahl eingenommen werden müsse, deute noch nicht auf einen tatsächlichen Verpflegungs **mehraufwand** hin.

Auch ein Außendienstmitarbeiter könne durch entsprechende zeitliche Lagerung von Mahlzeiten bzw. Mitnahme von Lebensmitteln einen Mehraufwand vermeiden (vgl. VwGH 28.1.1997, 95/14/0156). Ein Verpflegungsaufwand ist aber gem. § 20 Abs. 1 Z 2 EStG 1988 nicht abzugängig.

In Anlehnung an die gesetzlichen Regelungen sowie eindeutigen Rechtsprechung war spruchgemäß zu entscheiden.

Weiters war eine Änderung dahingehend vorzunehmen, dass Diäten für jene Reisen nicht zu berücksichtigen waren, bei denen kein tatsächlicher Verpflegungsmehraufwand nachgewiesen werden konnte. Lt. Reiseaufzeichnungen war dies aufgrund der zeitlichen Lagerung der Reisen bei keinen der angeführten Reisen der Fall. Die beantragten Diäten in Höhe von 4.096,53 € waren demnach nicht zu berücksichtigen.

Die restlichen Werbungskosten (KM-Geld: 10.164,51 €; sonstige Werbungskosten: 22,50 €) sind also mit einem Betrag von 10.187,01 € der Steuerberechnung zugrunde zu legen.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Linz, am 19. August 2005