



## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des Bw., vertreten durch Günther Klinger, gegen die Bescheide des Finanzamtes Grieskirchen betreffend Umsatzsteuer für das Jahr 1998 und Einkommensteuer für das Jahr 1998 vom 25. Juli 2000 entschieden:

Der Berufung gegen den Umsatzsteuerbescheid 1998 wird teilweise Folge gegeben und der Bescheid abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die festgesetzte Abgabe betragen:

	Bemessungsgrundlage		Abgabe	
Jahr	Art	Höhe	Art	Höhe
1998	Gesamtbetrag der Entgelte	83.166,67 S	Umsatzsteuer 20%	16.633,33 S
	Vorsteuer			-5.882,54 S
	Zahllast in Schilling (gerundet)			10.751,00 S
	Zahllast in Euro			781,31 €

Der Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 1998 wird teilweise Folge gegeben und der Bescheid abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die festgesetzte Abgabe betragen:

	Bemessungsgrundlage		Abgabe	
Jahr	Art	Höhe	Art	Höhe
1998	Einkommen (gerundet)	255.700,00 S	Einkommensteuer	53.625,00 S
			Einkommensteuer	3.897,08 €

			in Euro	
--	--	--	---------	--

Die Fälligkeit dieser Abgaben erfährt keine Änderung.

### **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 Berufungswerber erklärte im berufsgegenständlichen Jahr 1998 neben Einkünften aus selbständiger Arbeit Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Höhe von 428.769,00 S aus seiner Tätigkeit als selbständiger Versicherungsmakler.

In seiner Einnahmen-Ausgaben-Rechnung machte er Reisekosten in Höhe von 55.663,64 S netto ohne Umsatzsteuer als Betriebsausgaben geltend. Brutto entspricht dies einem Betrag von 61.230,00 S inklusive 10% Umsatzsteuer. Der Bw. legte die Reisekostenaufzeichnungen für Jänner bis Dezember 1998 vor.

Im Einkommensteuerbescheid für das Jahr 1998 wurden vom Finanzamt gemäß § 18 Abs. 7 EStG 1988 die Anlaufverluste der ersten drei Veranlagungszeiträume ab Beginn der Tätigkeit des Bw. in Höhe von 206.389,00 S aus den Jahren 1993, 1994 und 1995 berücksichtigt. Nicht mehr gewährt wurde der Verlust aus dem Jahr 1996 in Höhe von 13.401,00 S.

Die IFB-Wartetastenverluste in Höhe von 18.820,00 S aus den Jahren 1995 und 1996 wurden bereits bei der Veranlagung des Jahres 1997 abgezogen.

Im Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 1998 wurde ein Betrag von 6.131,75 S an Vorsteuern geltend gemacht.

Das Finanzamt Grieskirchen anerkannte Reisekosten in Höhe von 37.440,00 S und erhöhte die Einkünfte aus Gewerbebetrieb um 18.224,00 S ( = 55.664,00 S abzüglich 37.440,00 S) auf 446.993,00 S. Gleichzeitig verminderte es die in der Umsatzsteuererklärung geltend gemachten abziehbaren Vorsteuern in Höhe von 6.131,75 S auf 4.309,39 S. Als Begründung führte das Finanzamt Grieskirchen aus, dass der Mittelpunkt einer Tätigkeit nicht nur ein einzelner Ort, sondern ein mehrere Orte umfassendes Einsatzgebiet sein kann. Personen, die ein Zielgebiet (Bezirk) regelmäßig bereisen, begründen daher in diesem Einsatzgebiet einen Mittelpunkt der Tätigkeit. Die beantragten Tagesgelder für die Bezirke Sch. und R. können ab dem 6. Tag nicht gewährt werden.

Gegen diese Bescheide erhob der Bw. mit Schriftsatz vom 10.08.2000 Berufung, da aus der Bescheidbegründung nicht erkennbar gewesen sei, welche Reisekosten nicht anerkannt wurden und wie die neue Vorsteuer ermittelt wurde.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 04. September 2000 änderte das Finanzamt die Reisekosten auf einen Betrag von 23.754,54 S netto ohne Umsatzsteuer (brutto 26.130,00 S) mit derselben Begründung wie im Erstbescheid ab und erhöhte die Einkünfte aus Gewerbebetrieb auf 460.678,00 S und berechnete die abzugsfähige Vorsteuer in Höhe von 5.913,18 S.

Mit Schriftsatz vom 05.10.2000 beantragte der Steuerberater die Vorlage der Berufung vom 10.08.2000 an die Abgabenbehörde II. Instanz. Begründend führte er im wesentlichen aus, dass, wenn mehrere Fahrten in eine Stadt eines Bezirkes erfolgen, daraus nicht geschlossen werden könne, dass der ganze Bezirk zum Einsatzgebiet gehört. Das Einsatzgebiet erstrecke sich nur auf den Bezirk Gr.. Außerdem könne nicht nachvollzogen werden, welche Reisekosten anerkannt wurden und welche nicht. Auch seien die Anlaufverluste aus dem Jahr 1996 abzugsfähig, weil der Bw. vom A-Berater auf Versicherungsmakler und Vermögensverwalter erweitert habe.

Mit Vorlageantrag vom 13.03.2001 beantragte das Finanzamt die Berufung betreffend die Tagesgelder abzuweisen, da das Berufungsbegehren nicht ausreichend begründet sei. Dem Begehren, den Anlaufverlust aus 1996 zu berücksichtigen, möge stattgegeben werden, da eine neue Betriebseröffnung vorliege.

***Über die Berufung wurde erwogen:***

**Zum Umsatzsteuerbescheid 1998:**

**Zur Vorsteuer:**

Von den Reisekosten werden Tagesgelder in Höhe von 21.210,00 S brutto (inklusive 10% Umsatzsteuer), das sind 19.281,82 S netto, anerkannt. Laut Einnahmen-Ausgaben-Rechnung wurden Tagesgelder in Höhe von 61.230,00 S brutto, das sind 55.663,64 netto, erklärt. Die nicht anerkannte Differenz beträgt 40.020,00 S (= 61.230,00 S abzüglich 21.210,00 S) brutto. Das entspricht einem Betrag von 36.381,82 S netto + 3.638,18 S Umsatzsteuer. Die gesamte Vorsteuer laut Erklärung ist um die Vorsteuer der nicht anerkannten Tagesgelder zu kürzen. Die abzugsfähige Vorsteuer wird wie folgt berechnet:

Berechnung des Prozentsatzes für die nichtabzugsfähige Vorsteuer für das Jahr 1998:

Umsatz (steuerbar) inklusive Eigenverbrauch in ATS	1.214.469,47
steuerfreie Umsätze gem § 6 Z 7-15 UStG 1994 in ATS	1.131.302,80
Prozentsatz wie bisher lt. Erklärung	93,15%

Vorsteuerberechnung für das Jahr 1998 in ATS:

Gesamte Vorsteuer	<b>29.367,84</b>
-------------------	------------------

bei Aufteilung nach § 12 Abs. 5 Z 2 UStG 1994

Gesamte Vorsteuer bisher lt. Erklärung	33.006,02
Kürzung VSt von den nicht anerkannten Reisekosten	<u>-3.638,18</u>
Gesamte Vorsteuer nach der Kürzung	<b>29.367,84</b>

abzüglich Vorsteuer a) Aufwand PA Telefon	-300,00
b) VSt-Ber Verkauf Faxg.	<u>-3.855,49</u>
Restbetrag für Aufteilung gem. § 12 Abs.5 Z 2	25.212,35

Nichtabzugsfähige Vorsteuer 93,15%	<u>-23.485,30</u>
Abzugsfähige Vorsteuer	<b>5.882,54</b>

Als abzugsfähige Vorsteuer ergibt sich ein Betrag von 5.882,54 S (427,50 Euro).

**Zum Einkommensteuerbescheid 1998:**

**Zu den Reisekosten:**

Gemäß § 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 ergebenden Beträge nicht übersteigen.

Der Begriff der Reise im Sinn des § 4 Abs. 5 EStG 1988 entspricht dem Begriff Reise im § 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988. Zur Beurteilung der Frage, ob Verpflegungsaufwendungen in Form von

Tagesgeldern als Betriebsausgaben abgesetzt werden können, ist auch die Judikatur zu den Werbungskosten, die nach § 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988 berücksichtigt werden können, heranzuziehen.

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

Gemäß § 26 Z 4 b EStG 1988 darf das Tagesgeld für Inlandsdienstreisen bis zu 360,00 S pro Tag betragen. Die Berücksichtigung von einem aliquoten Tagesgeld setzt eine Reisedauer von mehr als drei Stunden voraus. Bei längeren Reisen ist für jede angebrochene Reisetunde ein Zwölftel ( = 30,00 S) von 360,00 S absetzbar. Dauert eine Reise mehr als 11 Stunden, so steht der volle Satz (für 24 Stunden), maximal 360,00 S, zu.

Gemäß § 20 EStG 1988 dürfen bei den einzelnen Einkünften Reisekosten, soweit sie nach § 4 Abs. 5 und § 16 Abs. 1 Z 9 nicht abzugsfähig sind, nicht abgezogen werden (Z 2 lit. c). Zu den nach § 20 EStG nicht abzugsfähigen Aufwendungen gehört auch jener Verpflegungsmehraufwand, der einer Vielzahl von Steuerpflichtigen regelmäßig dadurch erwächst, dass sie aus beruflichen Gründen genötigt sind, Mahlzeiten außer Haus einzunehmen ( VwGH vom 5.10.1994, Zl. 92/15/0225).

Eine **Reise** im Sinn des § 4 Abs. 5 EStG 1988 und § 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988 liegt vor, wenn sich der Steuerpflichtige zwecks Verrichtung beruflicher Obliegenheiten vom Mittelpunkt seiner Tätigkeit ( über eine bestimmte Distanz hinaus vom örtlichen Nahbereich ) entfernt, ohne dass dadurch der bisherige Mittelpunkt aufgegeben wird, solange der aufgesuchte Ort nicht ein weiterer Tätigkeitsmittelpunkt geworden ist. Zusätzlich muss für eine Reise die Entfernung vom Ort der ständigen Tätigkeit bzw. einem Mittelpunkt der Tätigkeit zumindest etwa 25 km betragen ( VwGH 8.10.1998, 97/15/0073; vgl. Hofstätter – Reichel, § 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988, Tz 2 ) und die Reise über drei Stunden dauern. Das Tagesgeld kann maximal 360,00 S pro Reisetag betragen.

**Mittelpunkt der Tätigkeit kann auch ein mehrere Orte umfassendes Einsatzgebiet sein.** Personen, die ein Gebiet regelmäßig bereisen, begründen daher in diesem Einsatzgebiet (Zielgebiet) einen Mittelpunkt der Tätigkeit (VwGH 28.5.1997, 96/13/0132). Die Begründung eines weiteren Mittelpunktes der Tätigkeit ist dann anzunehmen, wenn sich die Dienstverrichtung oder die Tätigkeit auf einen anderen Einsatzort oder auf ein mehrere Orte umfassendes Einsatzgebiet (Zielgebiet) durchgehend oder wiederkehrend über einen längeren

Zeitraum erstreckt. Von einem längeren Zeitraum ist auszugehen, wenn sich aus dem Sachverhalt eine tägliche Dienstverrichtung an mehreren aufeinanderfolgenden Tagen oder eine regelmäßig wiederkehrende Tätigkeit oder eine unregelmäßig wiederkehrende Tätigkeit an einem Einsatzort bzw. in einem Einsatzgebiet ergibt. Wird an einem Einsatzort oder in einem Einsatzgebiet ein weiterer Mittelpunkt der Tätigkeit begründet, stehen Tagesgelder nur für eine jeweilige Anfangsphase für fünf bzw. fünfzehn Tage zu (VwGH 5.10.1994, 92/15/0225; VwGH 20.4.1999, 98/14/0156).

Keine Reise liegt vor, wenn die tägliche Fahrtstrecke zwar 25 km übersteigt, aber kein Punkt der Fahrt weiter als 25 km von der Betriebsstätte oder einem Mittelpunkt einer Tätigkeit entfernt ist (VwGH 17.6.1981, 2966/79).

Das Entstehen von Betriebsausgaben bei Reisebewegungen liegt in dem dabei in typisierender Betrachtungsweise angenommenen Verpflegungsmehraufwand gegenüber den ansonsten am jeweiligen Aufenthaltsort anfallenden und gemäß § 20 EStG 1988 nicht abzugsfähigen (üblichen) Verpflegungsaufwendungen (VwGH 28.5.1997, 96/13/0132). Diese die Einkünfte mindernde Berücksichtigung von Verpflegungsmehraufwendungen nach § 4 Abs. 5 EStG 1988 und § 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988 findet ihre Begründung darin, dass einem Steuerpflichtigen die besonders preisgünstigen Verpflegungsmöglichkeiten am jeweiligen Aufenthaltsort idR nicht bekannt sind, weshalb die Verpflegung durch die örtliche Gastronomie typischerweise zu Mehraufwendungen führt (VwGH 29.5.1996, 93/13/0013). Daher ist bei längeren Aufenthalten an einem Einsatzort oder in einem Einsatzgebiet in der gebotenen typisierenden Betrachtungsweise von der Kenntnis über die Möglichkeit der Inanspruchnahme der üblichen (günstigeren) Verpflegungsmöglichkeiten auszugehen, deren Aufwendungen als Teil der Kosten der Lebensführung nicht abzugsfähig sind (VwGH 22.3.2000, 95/13/0167; VwGH 28.5.1997, 96/13/0132; VwGH 29.5.1996, 93/13/0013; VwGH 20.9.1995, 94/13/0253, 0254). Dahinter steht die Überlegung, dass es der längere Aufenthalt dem Steuerpflichtigen ermöglicht, sich dort über die Verpflegungsmöglichkeiten zu informieren und so einen Verpflegungsmehraufwand zu vermeiden (VwGH 28.5.1997, 96/13/0132).

Erstreckt sich die Tätigkeit des Steuerpflichtigen auf zwei oder mehrere Tätigkeitsmittelpunkte, so ist der Aufenthalt an ihnen keine Reise (VwGH 9.4.1986, 85/14/0146; VwGH 2.8.1995, 93/13/0099), sodass eine Berücksichtigung von Verpflegungsmehraufwendungen nicht erfolgen kann. In solchen Fällen ist in typisierender Betrachtungsweise davon auszugehen, dass die günstigen Verpflegungsmöglichkeiten bekannt sind und daher kein zu Betriebsausgaben führender Verpflegungsmehraufwand entsteht (VwGH 29.5.1996,

93/13/0013; VwGH 5.10.1994, 92/15/0225). Tagesgelder stehen daher in einem solchen Fall nur für eine Anfangsphase von 5 oder 15 Tagen je Mittelpunkt der Tätigkeit zu.

Auf Grund der vom Bw. vorgelegten Anträge zur Geltendmachung von Tagesgeldern als Reisekosten ist auszuführen:

Der Bw. ist als selbständiger Versicherungsmakler überwiegend im Außendienst tätig. Seine Tätigkeit umfasst ua. auch den Abschluss von KfZ-Versicherungen. Im Jahr 1998 wurde die Anmeldung von Kraftfahrzeugen noch bei den Bezirkshauptmannschaften durchgeführt. Aus diesem Grund bereiste der Bw. die Orte mit den Bezirkshauptmannschaften (BHs) oft zweimal täglich, um die diversen Unterlagen für eine Kfz-Anmeldung zu den BHs zu bringen und nach erfolgter Anmeldung wieder abzuholen.

Aus den Aufzeichnungen über die Reisekostenabrechnungen der Monate Jänner bis Dezember 1998 geht hervor, dass der Bw. sich überwiegend an gleichen Orten, an die er regelmäßig oder unregelmäßig wiederkehrte, aufgehalten hat.

Aus dem Internet wurden mit Hilfe des Routenplaners [www.tiscover.at](http://www.tiscover.at) (Anreise, Routenplaner) die Entfernungen der diversen vom Bw. bereisten Ortschaften zueinander ermittelt.

Der Bw. hat den ersten Mittelpunkt ( = 1.MP ) seiner Tätigkeit in seinem Büro in Ka., K., N. (Ort der Betriebsstätte). Von diesem ersten Mittelpunkt sind folgende Orte unter 25 km entfernt: An. (PLZ 4770; 19,8 km), B. (PLZ 4722; 8,9 km), Gr. (PLZ 4710; 11,5 km), Hf. (PLZ 4716; 10 km), Nk. (PLZ 4724; 18 km), P. (PLZ 4722; 8,2 km), Ra. (PLZ 4760; 13,8 km), Ri. (PLZ 4752; 7,1km), Sb. (PLZ 4973; 22,9 km), St.M. (PLZ 4973; 22,9 km), Tk. (PLZ 4715; 4,8 km), Z. (PLZ 4755; 8,9 km). Eine Reise an diese Orte liegt mangels einer Entfernung von über 25 km nicht vor, sodass für Fahrten in diese Orte kein Tagesgeld zusteht.

Der Bw. reiste im Jahr 1998 an ca. 269 Tagen in die Stadt R. und in die Orte um R.. Die Stadt R. wurde an sehr vielen Tagen zweimal angefahren. Wenn R. an einem Tag zweimal angefahren wurde, wurde dies nur als einmal bei den Tagen mitgezählt. Der Bw. hat daher einen weiteren Mittelpunkt ( = 2.MP ) seiner Tätigkeit im Einsatzgebiet in und um die Stadt R. begründet, da er dieses Gebiet nahezu täglich bereiste. Die meisten der vom Bw. in diesem Gebiet angefahrenen Orte liegen im Umkreis der Stadt R. innerhalb von 25 km. Beispielfhaft sind anzuführen: A. (PLZ 4950; 21,3 km), An. (PLZ 4770; 22,6 km), Ant. (PLZ 4980; 19,2 km), Au. (PLZ 4971; 6,8 km), G. (PLZ 4942; 12,6 km), Hk. (PLZ 4716; 22, 1 km) , La. (PLZ 4772; 16,1 km), Lo. (PLZ 4923; 10,4 km), M. (PLZ 4982, 18,1 km), Ne. (PLZ 4910, gleiche PLZ wie R.), Ob. (PLZ 4982; 23,3 km), O. (PLZ 4974; 15,1 km), Ot. (PLZ 4901; 20,8 km), Pe. (PLZ

4743; 7,2 km), Sb. (PLZ 4973; 12,1 km), St.M. (PLZ 4973; 11,3 km), Tu. (3 km), U. (PLZ 4972; 10,5 km). Auf Grund der regelmäßigen Aufenthalte in diesem Gebiet wird ab dem 6. Tag der Reisetätigkeit in die Stadt R. und den Nahbereich um R. ein weiterer Mittelpunkt der Tätigkeit begründet. Es stehen daher beim hier vorliegenden Sachverhalt ab einer Anfangsphase von fünf Tagen keine Mehraufwendungen für die Verpflegung zu. Da der Bw. die Stadt R. und die umliegenden Orte an ca. 269 Tagen des Jahres 1998 angefahren hat, entspricht es der Lebenserfahrung, dass der Bw. ab dem sechsten Tag der Reisen in dieses Einsatzgebiet in der Lage ist, die günstigsten Verpflegungsmöglichkeiten zu kennen.

Der Bw. reiste im Jahr 1998 an ca. 61 Tagen in die Stadt Sch. und in Orte um Sch. Laut Telefonat mit dem Bw. vom 11.04.2003 wurde in der Reisekostenaufstellung der Ort Sch. öfters mit SD abgekürzt. Wenn Sch. an einem Tag zweimal angefahren wurde, wurde dies nur als einmal bei den Tagen mitgezählt. Der Bw. hat daher einen weiteren Mittelpunkt ( = 3. MP ) seiner Tätigkeit im Einsatzgebiet in und um die Stadt Sch., da er das Gebiet wiederkehrend, aber nicht regelmäßig bereiste. Die vom Bw. im diesem Gebiet angefahrenen Orte liegen unter 25 km von der Stadt Sch. entfernt. Beispielhaft sind anzuführen: An. (PLZ 4770; 16,2 km), Br. (3,3 km), Ob. (PLZ 4982; 21,9 km), St.F. (PLZ 4780; 2 km), St.R. (PLZ 4793; 18,4 km), Su. (PLZ 4975; 6 km), Tk. (PLZ 4775; 12,5 km). Auf Grund der nicht regelmäßigen aber häufigen Reisen in die Stadt Sch. und den Nahbereich um Sch. wird ab dem 16. Tag der Reisetätigkeit ein weiterer Mittelpunkt der Tätigkeit begründet, sodass ab dem 17.02.1998 ( siehe Beilagen 1 bis 12 ) keine Tagesgelder mehr gewährt werden können.

Der Bw. war im Jahr 1998 an ca. 52 Tagen im Außendienst in der Stadt W. und hat daher dort einen weiteren vierten Mittelpunkt ( = 4. MP ) seiner Tätigkeit begründet. Die Stadt W. wurde wiederkehrend, aber nicht regelmäßig bereist. In der Stadt W. entsteht ab dem 16. Tag der Reisetätigkeit ein weiterer Mittelpunkt der Tätigkeit, sodass ab dem 17.04.1998 ( siehe Beilagen 1 bis 12 ) für Fahrten nach W. keine Tagesgelder mehr zustehen.

Nach Ablauf einer Anfangsphase befindet sich der Bw. in der gleichen Lage wie eine Person, die nicht auf Reise ist, sich aber außerhalb ihres Haushaltes verpflegen muss. Ein Verpflegungsmehraufwand kann nicht mehr berücksichtigt werden (VwGH 20.4.1999, 98/14/0156).

Für Reisen ausgehend von einem Mittelpunkt der Tätigkeit aus, werden Tagesgelder gewährt, wenn die Orte über 25 km entfernt liegen, die Reisedauer drei Stunden überschritten hat und kein weiterer Mittelpunkt der Tätigkeit entstanden ist.



Bei der Beurteilung der Einsatzgebiete wurde nicht von den gesamten Bezirken ausgegangen, sondern es wurden die Bezirkshauptstädte und deren Umkreis von 25 km als Einsatzgebiet angesehen. Für das Jahr 1998 werden die Tagesgelder, die steuerlich anerkannt werden können, nach den in den Aufzeichnungen des Bw. angeführten Stunden eines Tages berechnet. Aus verwaltungsökonomischen Gründen wurden keine Ermittlungen durchgeführt, wie lange sich der Bw. vor fünf Jahren an den einzelnen Orten an den jeweiligen Tagen aufgehalten hat. Grundsätzlich wäre für jeden Ort an jedem Tag festzulegen, ob dorthin eine Reise durchgeführt wurde oder nicht, ob alle Voraussetzungen für die Geltendmachung von Tagesgeldern vorliegen und insbesondere wieviele Stunden eine Reise gedauert hat. Werden Reisen von Ort zu Ort fortgesetzt, wäre die Fahrzeit und die Aufenthaltsdauer bei Vorliegen der Voraussetzungen zusammenzurechnen oder bei Nichtvorliegen der Voraussetzungen zu trennen.

Auf die Beilagen 1 bis 12 ( Jänner bis Dezember 1998 ), in denen die anzuerkennenden Tagesgelder für Reisen im Inland entsprechend den Aufzeichnungen des Bw. nach Monaten und Tagen angeführt sind und auf die jeweilige Begründung zu den einzelnen Tagen in Verbindung mit der Berufungsentscheidung wird verwiesen. Aus diesen Beilagen ist die Berechnung der einzelnen Tage und Monate nachvollziehbar. Es wird in Summe ein Betrag an Tagesgeldern in Höhe von 21.210,00 S brutto, das sind 19.281,82 S netto, anerkannt.

#### Reisekosten - Tagesgelder 1998 - Summen in ATS

Jänner	4.680,00
Februar	2.970,00
März	2.760,00
April	1.170,00
Mai	1.380,00
Juni	1.590,00
Juli	1.770,00
August	1.200,00
September	570,00
Oktober	1.170,00
November	1.440,00
Dezember	<u>510,00</u>
Reisekosten brutto	<b>21.210,00</b>

Reisekosten netto	19.281,82
10% Ust	<u>1.928,18</u>
Reisekosten brutto	21.210,00
Tagesgelder Inland lt. Erklärung, netto	55.663,64
Tagesgelder Inland lt. Berufsentscheidung, netto	<u>-19.281,82</u>
Differenz ist Kürzung der Reisekosten netto	36.381,82
Kürzung der Reisekosten netto	36.381,82
10% Ust	<u>3.638,18</u>
Kürzung der Reisekosten brutto	40.020,00
Einnahmen 1998	1.449.389,47
- Betriebsausgaben 1998	-1.020.620,06
+ Kürzung der Reisekosten netto	<u>36.381,82</u>
Einkünfte aus Gewerbebetrieb	465.151,23
Einkünfte aus Gewerbebetrieb gerundet in ATS	<b>465.151,00</b>

Die Neuberechnung führt zu Einkünften aus Gewerbebetrieb für 1998 in Höhe von 465.151,00 S (33.803,84 Euro).

### **Geltendmachung des Verlustvortrages aus dem Jahr 1996:**

Gemäß § 18 Abs. 7 EStG 1988 sind Anlaufverluste, die in den ersten drei Veranlagungszeiträumen ab Eröffnung eines Betriebes entstehen, auch bei einem Steuerpflichtigen, der den Gewinn gemäß § 4 Abs. 3 ermittelt, nach Abs. 6 zu berücksichtigen.

Der Bw. hat seine Tätigkeit in den Jahren 1993, 1994 und 1995 als A-Berater ausgeübt und 1995 eingestellt. Ab dem Jahr 1996 hat er die Tätigkeit auf selbständiger Versicherungsmakler und Vermögensberater geändert. Eine neue Betriebseröffnung liegt vor. Der Verlust aus dem Jahr 1996 in Höhe von 13.401,00 S (= Einkünfte aus Gewerbebetrieb - 20.822,00 S abzüglich IFB-Wartetaste 7.421,00 S) ist im Jahr 1998 abzugsfähig, da er in den Vorjahren noch nicht berücksichtigt wurde.

Die Berechnung der Verlustvorträge aus den Einkünften aus Gewerbebetrieb aus den Jahren 1993 bis 1996 ergibt einen zu berücksichtigenden Verlustvortrag von 219.790,00 S.

Verlustvorträge und WT aus den Jahren	Verlustvorträge in ATS	Wartetasten (WT) in ATS
<b>1993</b>	-51.171,00	
<b>1994</b>	-110.622,00	
<b>1995</b>	<u>-44.596,00</u>	11.399,00
Zwischensumme	-206.389,00	0,00
<b>1996</b>	<u><b>-13.401,00</b></u>	<u>7.421,00</u>
Summe	-219.790,00	18.820,00
		wurden 1997 berücksichtigt

Aus den genannten Gründen war daher spruchgemäß zu entscheiden. Die Neuberechnung der Einkommensteuer und Umsatzsteuer ist mit allen Beträgen in den beiliegenden Berechnungsblättern dargestellt.

Beilage: Beilagen 1 bis 12 (Berechnungsblätter für Tagesgelder Jänner bis Dezember 1998), 2 Berechnungsblätter ESt in ATS und Euro, 2 Berechnungsblätter USt in ATS und Euro

Linz, 25. April 2003