



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, vertreten durch StB, gegen den Bescheid des Finanzamtes XY betreffend Einkommensteuer 2006 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Bw wurde im Zuge der Veranlagung für die Einkommensteuer 2006 vom Finanzamt mittels Vorhalt aufgefordert, eine detaillierte Aufstellung der beantragten Reisekosten iHv 7.363,60 € vorzulegen. Den Vorhalt beantwortete der Bw dahingehend, dass er Unterlagen über die Dienstreisen vorlegte. Dabei handle es sich laut den Ausführungen des Bw im Wesentlichen um zwei Studienaufenthalte in B, und zwar vom 2.7. – 21.8.2006, bzw vom 25.10. – 5.11.2006. In B habe sich der Bw privat eingemietet, dafür jedoch leider keine Rechnungen. Weiters lägen zwischenzeitig noch Unterlagen über Reisekosten iHv € 3.882,20, resultierend aus Kilometergeld für 10.325 gefahrene Kilometer (Fahrten von C zur A und retour) vor. Dieser Betrag sei zusätzlich bei der Berechnung der Reisekosten zu berücksichtigen.

Da in der Vorhaltsbeantwortung keine detaillierte Aufstellung über die beantragten Reisekosten iHv 7.363,60 € enthalten gewesen sei und auch sonst nicht vorgelegt worden sei, forderte das Finanzamt den Bw ein weiteres Mal zur Vorlage einer entsprechenden detaillierten Aufstellung auf.

Der Bw legte daraufhin nachstehende Aufstellung über Reisekosten vor:

Flugkosten	€ 1.231,59
Taxispesen	€ 126,80
Tagesgebühren 30 Tage á € 52,30	€ 1.569,00
Tagesgebühren 2 Tage á € 39,22	€ 862,84
Nächtigungskosten USDollar 3.800,00	€ 3.040,00
	€ 6.830,23

Weiters stünden dem Bw für die Fahrten zur A Fahrtkosten in Höhe von € 3.882,20 (Kilometergeld für 10.325 km), sowie Diäten von insgesamt € 1.489,40 (für 54 Tage (á 26,40), für 4 Tage (á € 13,20) und für 1 Tag (€ 11,00)) zu.

Vom Finanzamt wurden bei den Einkünften aus nichtselbstständiger Tätigkeit Verpflegungsmehrkosten für den Aufenthalt in B iHv € 1.478,80 (beantragt waren € 2.431,84) berücksichtigt. Begründend wurde ausgeführt, dass bei einer durchgehenden Tätigkeit an einem Einsatzort im Ausland nach fünf Tagen ein Mittelpunkt der Tätigkeit begründet würde. Ab dem sechsten Tag sei nur mehr der Unterschiedsbetrag zwischen dem Inlandstagessatz und dem höheren Auslandstagessatz als Verpflegungsmehrkosten abzugsfähig.

Die beantragten Fahrtkosten (Kilometergeld) wurden vom Finanzamt bei den Einkünften aus selbstständiger Tätigkeit in Abzug gebracht. Die Verpflegungsmehrkosten in Zusammenhang mit der Tätigkeit in Krems wurden nur in Höhe von € 132,00 berücksichtigt, dies mit der Begründung, dass derartige Verpflegungsmehrkosten an einem Einsatzort, an dem ein Steuerpflichtiger regelmäßig wiederkehrend (mindestens einmal wöchentlich) tätig sei, nur für die Anfangsphase von fünf Tagen zustünde.

Dagegen er hob der Bw Berufung, die er im Wesentlichen damit begründete, dass die 5 Tage Regelung dann nicht zum Tragen komme, wenn lohngestaltende Vorschriften längere Fristen vorsehen würden. In der Reisegebührenverordnung (RGV) sei derartiges enthalten. Auf die vom Bw geltend gemachten Reisekosten sei die RGV anzuwenden. Die geltend gemachten Werbekosten seien aufgrund der in der RGV angegebenen Fristen zu berücksichtigen.

Die Berufung wurde vom Finanzamt mit Berufungsentscheidung abgewiesen. Begründet wurde die Abweisung im Wesentlichen damit, dass eine beruflich bzw betrieblich veranlasste Reise iS des § 16 Abs 1 Z 9 EStG bzw des § 4 Abs 5 EStG nicht vorliege, wenn ein weiterer Mittelpunkt der Tätigkeit begründet worden sei. Dies sei bei einer durchgehenden sowie regelmäßig wiederkehrenden Tätigkeit an einem Einsatzort nach fünf Tagen der Fall. Lohngestaltende Vorschriften hätten auf den Reisebegriff des EStG keinen Einfluss.

In seinem Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz bringt der Bw nochmals vor, dass die allgemeine Beschränkung der Geltendmachung von Taggeldern nicht gelte, wenn der Anspruch in einem Kollektivvertrag oder einer anderen lohngestaltenden Vorschrift geregelt sei. Die RGV des Bundes sei zweifellos eine derartige lohngestaltende Vorschrift.

Über die Berufung wurde erwogen:

Im gegenständlichen Berufungsverfahren ist der Sachverhalt unstrittig.

Strittig ist lediglich die Höhe der Reisekosten, konkret, ob Verpflegungsmehrkosten bei einer regelmäßig wiederkehrenden Tätigkeit an einem Einsatzort, bzw einer durchgehenden längeren Tätigkeit an einem Einsatzort nur für die Anfangsphase von fünf Tagen, oder für jeden Tag der auswärtigen Dienstverrichtung als Werbungskosten/Betriebsausgaben berücksichtigt werden können.

Gemäß § 16 Abs 1 Z 9 EStG/§ 4 Abs 5 EStG zählen zu den Werbungskosten/Betriebsausgaben die Mehraufwendungen des Steuerpflichtigen für Verpflegung und Unterkunft bei ausschließlich beruflich veranlassten Reisen. Diese Aufwendungen sind ohne Nachweis ihrer Höhe als Werbungskosten anzuerkennen, soweit sie die sich aus § 26 Z 4 EStG ergebenden Beträge nicht übersteigen. Höhere Aufwendungen für Verpflegung sind nicht zu berücksichtigen. § 26 Z 4 EStG regelt, dass aus Anlass einer Dienstreise vom Dienstgeber bezahlte Tagesgelder nicht zu den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit gehören, wobei das Tagesgeld für Inlandsdienstreisen bis zu € 26,40 pro Tag betragen darf. Tagesgelder für Auslandsdienstreisen können mit dem Höchstsatz der Auslandsreiseersätze der Bundesbediensteten berücksichtigt werden.

Die Rechtfertigung für die Annahme von Werbungskosten bei Reisebewegungen liegt in dem dabei in typisierender Betrachtungsweise angenommenen Verpflegungsmehraufwand gegenüber den ansonsten am jeweiligen Aufenthaltsort anfallenden und gemäß § 20 EStG nicht abzugsfähigen (üblichen) Verpflegungsaufwendungen. Bei längeren Aufenthalten ist in der gebotenen typisierenden Betrachtungsweise von der Möglichkeit der Inanspruchnahme der üblichen (günstigeren) Verpflegsmöglichkeiten auszugehen, deren Aufwendungen als Teil der Kosten der Lebensführung nicht abzugsfähig sind

Die Abgeltung des Verpflegungsmehraufwands setzt eine Reise voraus.

Wird an einem Einsatzort ein weiterer Mittelpunkt der Tätigkeit begründet, liegt keine Reise vor und stehen Tagesgelder nur für die jeweilige Anfangsphase zu. Dies gilt grundsätzlich in gleicher Weise für Inlands- wie auch für Auslandsreisen.

Die Begründung eines weiteren Mittelpunkts der Tätigkeit ist anzunehmen, wenn sich die Dienstverrichtung auf einen anderen Einsatzort durchgehend oder wiederkehrend über einen längeren Zeitraum erstreckt.

Wird im Rahmen der Auslandstätigkeit ein Mittelpunkt der Tätigkeit im Ausland begründet, kann auf Grund des Kaufkraftunterschiedes auch ohne Vorliegen einer "Reise" ein beruflich bedingter Verpflegungsmehraufwand anfallen.

Die Berücksichtigung der Aufwendungen ist mit den in § 26 Z 4 EStG angeführten Sätzen begrenzt.

Im vorliegenden Fall ist der Bw im Jahr 2006 regelmäßig wiederkehrend (an 59 Kalendertagen, daher mindestens einmal wöchentlich, mit Ausnahme der Zeiträume seiner zwei Studienaufenthalte im Ausland) von Wien zur A gefahren. Er hat daher einen weiteren Mittelpunkt der Tätigkeit begründet und nicht an jedem dieser 59 Tage eine Reise unternommen. Die Verpflegungsmehraufwendungen können daher nur für die ersten fünf Tage (á € 26,40) als abzugsfähig berücksichtigt werden.

Die Studienaufenthalte im Ausland (B vom 2.7. – 21.8.2006, bzw vom 25.10. – 5.11.2006) begründeten gleichfalls einen weiteren Mittelpunkt der Tätigkeit. Ab dem sechsten Tag des Aufenthaltes ist daher nur mehr der kaufkraftbedingte Verpflegungsmehraufwand (Differenz zwischen Inlandstagessatz und höherem Auslandstagessatz) zu berücksichtigen. Die zu berücksichtigenden Verpflegungsmehrkosten für die Auslandsaufenthalte betragen daher € 1.478,80 (fünf Tage á € 52,30 und 47 Tage á € 25,90 (52,30 – 26,40)).

An dieser Beurteilung ändert, entgegen der Ansicht des Bw, auch die Bestimmung des § 26 Z 4 EStG nichts. Diese vom Bw zur Begründung seiner Rechtsansicht angesprochene Bestimmung regelt die Steuerfreiheit von Tagesgeldern. Diese sind – in der für das Berufungsjahr geltenden Fassung – ua dann steuerfrei, wenn der Anspruch auf Tagesgelder in einem Kollektivvertrag oder einer anderen lohngestaltenden Vorschrift geregelt ist, und zwar unabhängig davon, ob durch die Dauer oder Gestaltung der Dienstreise ein neuer Mittelpunkt der Tätigkeit entsteht. Der § 26 Z 4 EStG hat aber keinen Einfluss auf den Reisebegriff des § 4 Abs 5 bzw § 16 Abs 1 Z 9 EStG.

Die Berufung erweist sich damit als unbegründet und war daher abzuweisen

Wien, am 13. April 2011