



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des S, in H, vertreten durch Josef Stöckl, Wirtschaftstreuhänder, 5731 Hollersbach, 2, vom 27. September 2001 gegen den Bescheid des Finanzamtes Zell am See vom 14. September 2001 betreffend Umsatzsteuer und Einkommensteuer 1999 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Im Zuge der Veranlagung für das Jahr 1999 wurde dem Berufungswerber (Bw) S mit Einkommensteuerbescheid für 1999 die Anerkennung von Tagesdiäten als Betriebsausgaben im Betrag von S 52.600,-- versagt. Bei der Veranlagung der Umsatzsteuer für 1999 wurde die daraus resultierende Vorsteuer im Betrag von S 5.260,-- , unter Hinweis auf die Kürzung der Betriebsausgaben, nicht anerkannt.

In der Begründung zum Einkommensteuerbescheid wurde ausgeführt, dass durch die Geltendmachung von pauschalen Tagesdiäten der Mehraufwand abgedeckt werde, den ein Reisender deshalb in Kauf nehmen müsse, weil ihm die besonders günstigen Verpflegungsmöglichkeiten am jeweiligen (neuen) aufenthaltsort normalerweise nicht bekannt seien. Dieser Nachteil gegenüber anderen Steuerpflichtigen sei aber dann aufgehoben, wenn ein bestimmtes Gebiet (Reiseziel) mehrmals befahren werde bzw. sich die Dienstverrichtung am anderen Einsatzort durchgehend oder wiederkehrend über einen längeren Zeitraum erstrecke, bzw. ein Mittelpunkt der Tätigkeit in einem Einsatzgebiet (Zielgebiet) begründet werde.

Mittelpunkt einer Tätigkeit könne nicht nur ein einzelnder Ort, sondern auch ein mehrere Orte umfassendes Einsatzgebiet sein. Ein Einsatzgebiet könne sich auf einen politischen Bezirk und angrenzende Bezirke erstrecken. Werden die konkret zugewiesenen Gebiete regelmäßig bereist, werde daher in diesem Einsatzgebiet ein Mittelpunkt der Tätigkeit begründet.

Nach den vom Bw eingereichten Unterlagen werde in den Bezirken Pinzgau, Pongau sowie angrenzende Bezirke Tirols (Kitzbühel, Kufstein, Schwaz und Lienz etc.) der Mittelpunkt der Tätigkeit begründet.

Aus diesem Grund seien für das Jahr 1999 nur mehr Tagesdiäten für Reisen außerhalb der Einsatzgebiete (wie z.B. Steiermark, Kärnten, Auslandsreisen) anerkannt worden.

Gegen diese Bescheide erhob der Bw durch seinen ausgewiesenen Vertreter mit Schriftsatz vom 27. September 2001 das Rechtsmittel der Berufung.

Die Berufung richte sich gegen die Kürzung der Betriebsausgaben (Tagesdiäten) bzw. der damit verbundenen Vorsteuer.

Es werde beantragt, die Betriebsausgaben und die Vorsteuern entsprechend der Steuererklärungen anzuerkennen und festzusetzen.

In der Begründung wurde dargelegt, dass sich das Finanzamt im Wesentlichen auf die Ausführungen der Lohnsteuerrichtlinien zu den Rz. 304, 305 und 306 stütze.

Dabei werde jedoch nicht berücksichtigt, dass die obigen Ausführungen aufgrund nachfolgender Randziffer 307 nicht gelten, wenn sich die ständige Reisetätigkeit auf ein größeres Gebiet erstreckt. Wie aus dem bereits vorgelegten Vertrag hervorgehe, erstrecke sich das Vertretungsgebiet des Bw lt. Vertrag auf Salzburg, Kärnten, Osttirol und Steiermark bzw. ab 05/1999 zusätzlich auf Südtirol und das Tiroler Unterland.

Mit diesem Vertretungsgebiet liege wohl eindeutig ein "größeres Gebiet" vor, wobei das gesamte Vertretungsgebiet als ein einheitliches Gebiet zu behandeln sei, und nicht in Teilgebiete oder Bezirke aufgespalten werden könne. Die vom Finanzamt gewählte Vorgangsweise, das Vertretungsgebiet aufzuspalten, finde im Gesetz bzw. in den Richtlinien keine Deckung. Entsprechend der Rz. 307 liege somit kein Einsatzgebiet vor, weshalb Reisen nach den allgemeinen Grundsätzen zu beurteilen und zu gewähren seien.

Sollte sich das Finanzamt dem Berufungsbegehren nicht anschließen werde eine Ergänzung der Bescheidebegründung beantragt, aus der hervorgeht, welche einzelnen Tagesdiäten nicht anerkannt wurden. Dies um festzustellen ob nicht die nachfolgende angeführte RZ 308 zu berücksichtigen wäre.

Mit Mitteilung des Finanzamtes vom 19. Oktober 2001 listet das Finanzamt die Reisen auf für die Tagesdiäten anerkannt wurden. Tagesdiäten wurden somit für 39 Tage (einschließlich 1

Tag München) gewährt. Weiters legte das Finanzamt seine Ansicht zur Sach und Rechtslage – wie im angefochtenen Einkommensteuerbescheid – nochmals dar.

Der Bw nahm zu dieser Mitteilung mit Schriftsatz vom 5. November 2001 Stellung, wobei das Berufungsvorbringen wiederholt wurde.

Diese Berufung wurde sodann mit Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes Zell am See vom 21. November 2001 als unbegründet abgewiesen.

Begründet wurde diese Entscheidung damit, dass der Bw im Jahr 1999 den Pinzgau, Pongau sowie die angrenzenden Bezirke Tirols ständig bereist, die übrigen Gebiete nur fallweise bereist habe. Für die oben angeführten Bezirke sei wegen der Möglichkeit zur Inanspruchnahme der üblichen Verpflegungsmöglichkeiten kein Verpflegungsaufwand anerkannt, für die fallweise Bereisung der übrigen Gebieten sei der Verpflegungsmehraufwand in voller Höhe anerkannt worden (siehe dazu auch die beigelegte Aufstellung der gewährten Tagesgelder).

Entgegen der vom Bw vertretenen Auffassung komme der Ursache für die nur fallweise Bereisung von Teilen des Vertretungsgebietes keine entscheidungswesentliche Bedeutung zu. Maßgebend sei die tatsächliche ständige Bereisung im Veranlagungsjahr.

Daraufhin wurde mit Schriftsatz vom 17. Dezember 2001 die Vorlage der Berufung zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz beantragt.

In der Begründung wurde ergänzend ausgeführt, dass der Ansicht des Finanzamts, wonach die übrigen Gebiete nur fallweise bereist würden, in zweifacher Hinsicht widersprochen werden müsse. Im Gesetz und in den Richtlinien werde bei Vorliegen eines größeren Gebietes keine Unterscheidung hinsichtlich der Reiseintensität getroffen. Weiters stelle sich die Frage ob tatsächlich nur eine fallweise Bereisung der übrigen Gebiete vorliege, wenn wie aus der Berufungsvorentscheidung ersichtlich sei, diese Gebiete zumindest an 36 Tagen bereist wurden. Es sei davon auszugehen, dass das gesamte größere Gebiet ständig (immer wieder) bereist werde.

Im Übrigen werde auf das bisherige Vorbringen verwiesen.

Aus dem Akteninhalt werden klarstellend noch folgende Feststellungen getroffen:

Die Tagesdiäten die auf die Bezirke Pongau, Pinzgau sowie auf die angrenzenden Bezirke in Tirol (nämlich Kitzbühel, Kufstein Schwaz und Lienz) entfallen - so genanntes "Einsatzgebiet" - betragen S 52.600,--. Die auf die übrigen, außerhalb dieses "Einsatzgebietes" entfallenden Tagesdiäten (nämlich für die Gebiete der Städte Salzburg und Innsbruck, die Steiermark Kärnten und Südtirol) betragen laut Aufstellung in der BVE S 15.162,--. Letzteres entspricht einer Reisetätigkeit an 38 Tagen (lt. Berufungsvorbringen 36 Tage).

Aus der Reisekostenabrechnung für das Jahr 1996 geht hervor, dass das vom Finanzamt angenommene "Einsatzgebiet" bereits in diesem Jahr bereist wurde.

Über die Berufung wurde erwogen:

§ 4 Abs. 5 EStG 1988 lautet:

Mehraufwendungen des Steuerpflichtigen für Verpflegung und Unterkunft bei ausschließlich betrieblich veranlassten Reisen sind ohne Nachweis ihrer Höhe als Betriebsausgaben anzuerkennen, soweit sie die sich aus § 26 Z 4 ergebenden Beträge nicht übersteigen.

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 a EStG 1988 gehört Verpflegungsaufwand am Aufenthaltsort zu den nicht abzugsfähigen Aufwendungen. Bei Reisebewegungen kann in typisierender Betrachtungsweise lediglich der gegenüber dem normalen Aufenthaltsort anfallende Verpflegungsmehraufwand geltend gemacht werden.

Mit der zu § 4 Abs. 5 EStG 1988 beinahe wortgleichen Bestimmung des § 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988 hat sich der VwGH in einer Vielzahl von Erkenntnissen auseinandergesetzt und dazu ausgeführt, dass bei ständiger Bereisung eines Gebietes (so genanntes Einsatzgebiet) ein Mittelpunkt der Tätigkeit begründet wird, sodass in typisierender Betrachtungsweise von der Kenntnis der günstigen Verpflegungsmöglichkeiten in diesem Einsatzgebiet auszugehen ist. Für die fallweise Betreuung von Gebieten bzw. Orten außerhalb des Einsatzgebietes stehen Tagesdiäten zur Gänze zu (siehe hiezu VwGH Erk. vom 28. 5.1997, 96/13/0132; sowie die dort zitierte Vorjudikatur). Weiters ist aus dieser VwGH-Judikatur zu entnehmen, dass ein Einsatzgebiet einen politischen Bezirk bzw. daran angrenzende Bezirke umfassen kann.

Strittig ist im gegenständlichen Fall ob vom Bw ein größeres einheitliches Gebiet betreut wird, für das Tagesdiäten zur Gänze (ohne Aufteilung in ein ständig betreutes Einsatz - bzw. fallweise betreutes sonstiges Gebiet) zu gewähren sind.

Unbestritten blieb die Höhe der Tagesdiäten, die für das "Einsatzgebiet" mit S 52.600,-- sowie für die sonstigen – fallweise betreuten Gebiete – mit S 15.162,-- angenommen wurden.

Richtig ist, dass der Bw lt. vertraglicher Verpflichtung ein größeres Gebiet zu betreuen hat, für das Tagesdiäten grundsätzlich unbeschränkt zu gewähren wären.

Dem Finanzamt kann jedoch nicht entgegengetreten werden wenn es seiner Entscheidung die tatsächliche Reisetätigkeit im Veranlagungsjahr zu Grunde gelegt hat.

Wie aus den Ausführungen des Verwaltungsgerichtshofes zu entnehmen ist, ist eine Unterteilung in ständige bzw. fallweise Bereisung von Gebieten zulässig. Es ist daher davon auszugehen, dass eine ständige Bereisung (Betreuung) eines größeren Gebietes dann vorliegt, wenn die Bereisung gleichmäßig erfolgt.

Aus den vorgelegten Reiseabrechnungen für das Jahr 1999 ist zu ersehen, dass Tagesdiäten in der Größenordnung von S 52.600,-- auf das so genannte "Einsatzgebiet", sowie Tagesdiäten von S 15.162,-- auf das sonstige Gebiet entfallen.

Zieht man in Betracht, dass das "Einsatzgebiet" (Pongau, Pinzgau sowie die angrenzenden Bezirke Tirols) wesentlich kleiner ist, als das im viel geringerem Ausmaß bereiste, jedoch wesentlich größere sonstige Gebiet, nämlich Kärnten, Steiermark, Südtirol sowie die Städte Salzburg und Innsbruck, ist eine Einteilung in ein ständig – und in ein fallweise bereistes Gebiet durchaus zulässig. In Reisetagen ausgedrückt bedeutet dies, dass das kleinere "Einsatzgebiet" an rd. 139 Tagen, das viel größere sonstige Gebiet nur an 38 Tagen bereist wurde. Aus einer Aufteilung der 38 Reisetage ist zu ersehen, dass alleine die Städte Salzburg und Innsbruck an 18 Tagen, die Gebiete Kärnten an drei, Steiermark an sieben, Südtirol an acht, sowie sonstige an 2 Tagen, bereist wurden.

Nach Ansicht der Rechtsmittelbehörde ist daher eine Unterteilung in ein ständig bereistes "Einsatzgebiet" und ein fallweise bereistes sonstiges Gebiet zulässig. Für dieses ständig bereiste "Einsatzgebiet" ist in typisierender Betrachtungsweise von der Kenntnis der günstigen Verpflegungsmöglichkeiten auszugehen. Hinsichtlich der Vertrautheit mit den Verpflegungsmöglichkeiten stellt das Einsatzgebiet somit einen eigenen Mittelpunkt der Tätigkeit dar. Mehraufwendungen für Verpflegung können steuerlich daher nicht anerkannt werden.

Da das Einsatzgebiet, wie aus den Feststellungen zum Akteninhalt zu ersehen ist, bereits im Jahr 1996 und aufgrund der Höhe der Reisekosten diese Annahme auch für Folgejahre zutreffend erscheint, liegt im Jahr 1999 kein neues Einsatzgebiet (für das ohnedies nur für fünf Tage Tagesdiäten anerkannt werden könnten) vor.

Da die Tagesgelder einkommensteuerlich keine Berücksichtigung finden konnten, steht gem. § 13 Abs. 1 UStG 1994 auch der korrespondierende Vorsteuerabzug nicht zu.

Über die Berufung war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Salzburg, am 28. Juni 2005