



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Senat 17

A

GZ. RV/3293-W/02

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., Beamtin, B, vom 9. April 2002 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wohnsitzfinanzamt vom 29. Jänner 2002 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 1996 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid wird zu Ungunsten der Berufungswerberin abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgabe sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

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

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

Die Berufungswerberin (Bw.) war im streitgegenständlichen Jahr als Bundesbeamtin tätig.

Im Jahr 2001 reichte sie die Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 1996 beim Wohnsitzfinanzamt ein. In der Erklärung gab sie an, im Jahr 1996 im Dienststelle C tätig gewesen zu sein. Sie sei ledig gewesen. Als Wohnort führte sie Wohnort an.

In einer Beilage machte die Bw. folgende Werbungskosten im Gesamtbetrag von ATS 45.331,00 geltend.

Fachlehrgang für Ausbildungskurs:

Herbst:

Diäten:	Ersätze:	Werbungskosten:
30 Tage x 339,00	10.170,00	
<u>99 Tage x 84,75</u>	<u>8.390,25</u>	
	18.560,25	
129 Tage x 360,00		46.440,00
Fahrtkosten:	Ersätze:	Werbungskosten:
	38,00	
22 Heimfahrten x 158 km x 4,60		15.989,60
Werbungskostenpauschale:		
Arbeitsmittel: Fachkurs, Fachliteratur, Sonstige		1.500,00

Werbungskosten 1996:

Diäten	46.440,00
Fahrtkosten:	15.989,60
<u>Pauschale</u>	<u>1.500,00</u>
	63.929,60
Ersätze Diäten:	-18.560,25
<u>Ersätze Fahrtkosten:</u>	<u>-38,00</u>
Werbungskosten 1996:	45.331,35

Das Wohnsitzfinanzamt erließ einen Bescheid, in dem es die geltend gemachten Werbungskosten nur in Höhe von ATS 985,00 anerkannte. Da dieser Betrag den Pauschbetrag in Höhe von ATS 1.800,00 nicht überstieg, wurde der Pauschbetrag berücksichtigt. Die Differenzwerbungskosten für Diäten würden nur für die ersten fünf Tage zustehen. Familienheimfahrten würden nur einmal pro Monat gewährt. Vom Kilometergeld sei das für den Zeitraum zu Unrecht berücksichtigte Pendlerpauschale in Abzug zu bringen gewesen.

In einer über Ersuchen der Bw. nachgereichten Bescheidsbegründung schlüsselte das Finanzamt die Berechnung der Werbungskosten in ATS wie folgt auf:

Diäten:	Für die ersten 5 Tage a ATS 360,00 =	ATS 1.800,00
	abzüglich Ersatz AG a ATS 339,00 =	ATS 1.695,00
	Differenz	ATS 105,00
Fahrtkosten: Familienheimfahrten einer Ledigen		
Anreise am 12.8.1996	79 km	
3 Monate a 158 km	474 km	
<u>Rückreise am 18.12.1996</u>	<u>79 km</u>	
Gesamt	632 km a ATS 4,9=	ATS 2.907,20
Abzüglich Ersatz AG		- ATS 38,00
Abzüglich Pendlerpauschale (29 T., 3		<u>- ATS 3.489,70</u>

Mon.)		
Differenz		- ATS 620,50

Arbeitsmittel: Antragsmäßig gewährt ATS 1.500,00

Werbungskosten: Diäten + Fahrtkosten + Arbeitsmittel gesamt: ATS 985,00 (unter Pauschbetrag gemäß § 16 Abs 3 EStG 1988).

In der dagegen erhobenen Berufung führte die Bw. aus:

Ad Tagesgelder Lehrgang für Ausbildungskurs :

Im Einkommensteuerbescheid seien nur Differenzwerbungskosten für 5 Tage zum Ansatz gebracht worden.

Aus dem Lohnsteuerprotokoll 1996 gehe hervor, dass diese Vorgangsweise erst für Veranlagungszeiträume, die nach dem 31.12.1996 enden würden, anzuwenden sei. Die beantragten Differenzwerbungskosten betreffen den 2. Dienstreise-Tatbestand (unzumutbare tägliche Rückkehr an den Familienwohnsitz), bei dem auszugehen sei, dass der Arbeitsort erst nach einem Zeitraum von 6 Monaten zum Mittelpunkt der Tätigkeit werde. Die unzumutbare tägliche Rückkehr sei dadurch dokumentiert, dass der Bw. während des Fortbildungslehrganges ein Zimmer kostenlos zur Verfügung gestellt worden sei.

Dazu stehe im Protokoll zur Lohnsteuerbesprechung 2000 folgendes:

Bei unzumutbarer täglicher Rückkehr an den Familienwohnsitz resultiere der Verpflegungsmehraufwand nicht nur aus dem außer Haus eingenommenen Mittagessen, sondern auch aus dem zusätzlich anfallenden Abendessen. Da die Mehrheit der erwerbstätigen Steuerpflichtigen zwar das Mittagessen außer Haus einnehme und bei Reisen nach entsprechender Kenntnis der Verpflegungsmöglichkeiten der Mehraufwand entfalle, das Abendessen aber in der Regel zu Hause eingenommen werde, sei bei Dienstreisen mit anschließender Nächtigung eine längere Steuerfreiheit der Tagesgelder gerechtfertigt. Die bis dahin geltende Verwaltungspraxis "Steuerfreiheit" der Tagesgelder bis sechs Monate bleibe unverändert.

Sie ersuche daher, die beantragten Tagesgelder in Höhe von ATS 27.880,00 als Werbungskosten in Ansatz zu bringen.

Ad Kosten Frühstück:

Wird vom Arbeitgeber kostenlos eine Nächtigungsmöglichkeit zur Verfügung gestellt, stehe das Nächtigungspauschale nicht zu. Allfällige zusätzliche Aufwendungen (z.B für das Frühstück) seien ohne Beleg im Schätzungswege mit ATS 60,00 pro Nächtigung anzusetzen.

129 Tage a ATS 60,00 = ATS 7.740,00 an Werbungskosten

Ad Familienheimfahrten:

Im Einkommensteuerbescheid werde lediglich 1 Familienheimfahrt pro Monat zum Ansatz gebracht. Bei der durch den Dienstgeber zur Verfügung gestellten Unterkunft habe es sich lediglich um eine Schlafstelle (Notunterkunft) gehandelt. Der Bw. sei ein Zimmer mit ca. 5-6 qm zur Verfügung gestellt worden, in dem sich ein Bett, ein Ablagetisch und ein Waschbecken befunden hätten. Dusche und WC seien am Zimmer nicht vorhanden gewesen, es habe lediglich Gemeinschaftsduschen bzw. Gemeinschaftstoiletten gegeben.

Da es sich bei der Unterkunft um eine Notunterkunft gehandelt und keine Möglichkeit bestanden habe, verunreinigte Wäsche zu waschen, wäre dadurch die Notwendigkeit wöchentlicher Heimfahrten gegeben gewesen. Weiters habe der wöchentliche Unterricht jeweils Freitag mittags geendet, wobei die persönliche Freiheit dahingehend eingeschränkt gewesen wäre, dass die Rückkehr in die Unterkunft nach 24 Uhr nicht möglich gewesen wäre.

Bei der Beurteilung der Notwendigkeit von Fahrten zwischen Wohnung und Betriebsstätte sei nicht bloß das sachliche Element zu berücksichtigen (VwGH 1.19.1952, 1111/50), sondern da auch auf das persönliche Element Bedacht zu nehmen sei, wäre auch noch zu berücksichtigen, dass die Bw. im betreffenden Zeitraum mit ihrem damaligen Lebensgefährten einen gemeinsamen Haushalt geführt habe.

Sie beantrage daher :

Werbungskosten laut Erklärung	ATS 15.989,60
abzüglich	
Ersätze	ATS - 38,00
Pendlerpauschale	<u>ATS -3.489,70</u>
beantragte Werbungskosten	ATS 12.461,90

Gemäß eines Aktenvermerkes des Finanzamtes über die telefonische Auskunft des Meldeamtes sei die Bw. seit 1981 im Haushalt der Eltern gemeldet. Im Meldeamt der Gemeinde finde sich weder ein Hinweis auf einen eigenen Haushalt der Bw. noch ein Hinweis auf einen Lebensgefährten der Bw..

Am 26.8.2004 wurde bei einem Erörterungsgespräch gemäß § 279 Abs 3 BAO folgendes festgestellt.

Seitens des Referentin wurde zur Frage des Dienstortes auf das VwGH –Erkenntnis vom 26.6.1990 87/14/0024 verwiesen. Mit der Dienstzuteilung an die Ausbildungseinrichtung werde ein weiterer Mittelpunkt der Tätigkeit begründet.

Zur Lebensgemeinschaft führte die Bw. aus:

Sie habe mit ihrem Lebensgefährten in ihrem Elternhaus im Keller folgende Räume bewohnt.

Vom Kellergang aus wurde rechterhand der mittlere Raum, der eine Kochecke mit Kühlschrank, Abwasch mit Ablage und Unterküchenschränke mit Küchenläden und Arbeitsplatten und einem Herd enthielt, benutzt. Rechterhand folgte ein Tankraum und anschließend eine Waschküche, in der sich eine Badewanne befand. Am Ende des Kellergangs war eine Kleider- und Schuhablage, die von der Bw. und ihrem Lebensgefährten benutzt wurde, sowie von den Eltern und Großeltern der Bw. für die Gartensachen.

Am Ende des Ganges folgte linkerhand ein weiterer Gang, von dem 3 Räume zugänglich waren. Das waren der Wohnraum mit Essecke und Esstisch, Couch, ein Wohnzimmerschrank mit Glasvitrine für das Geschirr und ein Fernsehtisch mit Fernseher. Weiters der Schlafraum mit 2 Betten und einem Kleiderschrank und ein weiterer Raum mit Kursunterlagen, einem Schreibtisch, und ein weiterer Schrank für die Hobbysachen (Schi- und Radausrüstung) sowie Wintersachen.

Die Waschküche wurde von allen Hausbewohnern zum Wäschewaschen genutzt. Die Bw. und ihr Lebensgefährte benutzten zum Duschen und Baden die Waschräumlichkeiten der Eltern und Großeltern.

Der Lebensgefährte bewahrte bei der Bw. Kleidungsstücke im Kleiderschrank auf. Der Lebensgefährte lagerte auch seine Schiausrüstung bei der Bw. Die Fahrradausrüstung (Fahrrad und Fahrradkleidung) brachte der Lebensgefährte ebenfalls bei der Bw. unter. Der Lebensgefährte hatte einen Kellerschlüssel und benutzte auch die Garage im Hausverband.

Wo sich der Lebensgefährte während der Zeit des Kurses der Bw., wenn sie das Zimmer in Wien benutzte, aufhielt, entweder in den Kellerräumlichkeiten der Bw. oder in seinem Elternhaus, wusste die Bw. nicht.

Anfang 1996 hat die Bw. den Lebensgefährten kennengelernt. Im Frühjahr 1996 richtete die Bw. den Schlafraum im Keller ein. Ca. im Mai sei der Lebensgefährte zu der Bw. gezogen. Ein Bett sei im Keller vorhanden gewesen und es wurde ein zweites Bett dazugestellt. Im Kleiderschrank im Keller waren die Kleidungsstücke der Bw. und ihres Lebensgefährten untergebracht. Es waren die für die Jahreszeit entsprechenden Kleidungsstücke im Kasten vorhanden. Kleidungsstücke, die nicht der Jahreszeit entsprachen, wurden in den jeweiligen Kinderzimmern bei den eigenen Eltern aufbewahrt.

Die Kosten für Strom, Heizung etc. trugen die Eltern bzw. Großeltern der Bw., damit sich die Bw. Geld für einen Wohnungskauf zusammensparen könne.

Frühstück wurde von der Bw. in der Zeit vor und nach dem Kurs gemeinsam mit dem Lebensgefährten in der Essecke der Kellerräumlichkeiten eingenommen, das Brot wurde von der Bw. vom Bäcker bestellt. Es wurde gemeinsam gefrühstückt. Im Kühlschrank waren Milch, Käse, Butter, Joghurt etc. gelagert. Das Abendessen wurde ebenfalls gemeinsam in den bewohnten Kellerräumlichkeiten eingenommen.

Die Bw. fuhr freitags nach Kurssende nach Hause und sonntags abends oder montags früh in die Ausbildungseinrichtung zurück.

Im August und September fuhr die Bw. einmal während der Woche nach Hause. Im November und Dezember nur gelegentlich einmal während der Woche.

In einem darauf hin ergangenen Vorhalt vom 8.9.2004 wurde der Bw. folgendes mitgeteilt:

Folgender Sachverhalt stehe fest:

In der Zeit vom Herbst sei die Bw. der Ausbildungseinrichtung dienstzugeteilt gewesen.

In dieser Zeit habe sie ein Zimmer in der Ausbildungseinrichtung bezogen.

Gemäß den eigenen Angaben der Bw. sei sie im August und September einmal während der Unterrichtswoche nach Hause gefahren. Im November und Dezember nur mehr gelegentlich einmal während der Unterrichtswoche.

Auf Grund dieses vorliegenden Sachverhalt gehe die zuständige Referentin von folgender Rechtsansicht aus:

Durch die Dienstzuteilung zu der Ausbildungseinrichtung wurde für die Bw. ein neuer Tätigkeitsmittelpunkt begründet (vgl. VwGH 26.6.1990, 87/14/0024).

Da von Beginn an eine mehrmonatige Dienstzuteilung erfolgte, sei nach der Rechtsprechung des VwGH (26.6.1990, 87/14/0024) für den Fall, dass der Zeitraum der Dienstzuteilung von vornherein 5 aufeinanderfolgende Tage überschreite, für den ganzen Zeitraum der Dienstzuteilung der Mittelpunkt der Tätigkeit die Ausbildungseinrichtung. Dies bedeute, dass auch für die ersten fünf Tage keine Tagesgebühren geltend gemacht werden können, da von keiner Reise bzw. Dienstreise im einkommensteuerrechtlichen Sinn auszugehen sei. Der neue Mittelpunkt der Tätigkeit sei mit den Fällen jener Steuerpflichtiger vergleichbar, die ihre Arbeit bei einer Arbeitsstätte bzw. Dienststelle befristet oder unbefristet neu aufnehmen.

Für den Zeitraum der Dienstzuteilung sei daher im Sinne des § 16 Abs 1 Z 6 die Arbeitsstätte die Ausbildungseinrichtung gewesen.

Es sei daher in der rechtlichen Beurteilung des in Frage kommenden Zeitraumes davon auszugehen, dass die Bw. in Hause einen Wohnsitz gehabt habe, in der Ausbildungseinrichtung eine

Schlafstelle gehabt habe und ihr Tätigkeitsmittelpunkt die Ausbildungseinrichtung gewesen sei.

Zur Frage der Familienheimfahrten führe der VwGH in ständiger Rechtsprechung aus, dass Aufwendungen für Familienheimfahrten nur dann Werbungskosten seien, wenn die Arbeitsstätte vom Familienwohntort so weit entfernt sei, dass die tägliche Fahrtstrecke nicht mehr zumutbar sei, die Arbeitsstätte somit außerhalb des Einzugsbereichs des Familienwohnsitzes liege und deswegen im Dienstort ein weiterer Wohnsitz begründet werden müsse (VwGH 19.9.1995, 91/14/0227).

Im Erkenntnis 19.9.1995, 91/14/0227 habe der VwGH eine Entfernung von 78 Kilometer zwischen Arbeitsstätte und Wohnort als zumutbar angesehen. Vergleichbar mit dem vorliegenden Sachverhalt sei dieses Erkenntnis insbesondere, da die beschriebene Fahrtstrecke über die Autobahn im zitierten Erkenntnis mit der Fahrtstrecke Hause zur Ausbildungseinrichtung vergleichbar sei. Selbst bei Berücksichtigung der Tatsache, dass Verkehrsbehinderungen auf der Autobahn auftreten, würde man im schlechtesten Fall von einer regelmäßigen Fahrdauer von maximal eineinhalb Stunden ausgehen müssen, wobei die Fahrtstrecke Hause – Ausbildungseinrichtung, die laut Routenplan ca 76 km betrage, bei normalen Bedingungen und Einhaltung der vorgeschriebenen Geschwindigkeit in ca. 50 Minuten zurückgelegt werden könne. (vgl <http://www.de.map24.com/source/routing/.....>). Anzumerken sei, dass in allen Richtlinien und Kommentaren für die Beurteilung der Zumutbarkeit von der schnellsten Variante ausgegangen werde (vgl Sailer/Bernold/Mertens/Kranzl, Die Lohnsteuer in Frage und Antwort § 16 L 257 hinsichtlich des Pendlerpauschales)

Da eine tägliche Rückkehr zum Familienwohnsitz zumutbar gewesen sei, würden keinerlei Kosten für Familienheimfahrten zustehen.

Da nach Ansicht der Referentin die Schlafstelle in der Ausbildungseinrichtung kein Wohnsitz sei, wäre die Berücksichtigung des Pendlerpauschales zu prüfen. Wie im Erörterungsgespräch vom 26.8.2004 festgestellt, habe die Bw. die Fahrtstrecke Hause – Ausbildungseinrichtung und retour maximal zweimal während der Woche zurückgelegt (einmal am Wochenanfang hin, einmal am Wochenende retour und einmal während der Woche hin und retour). Für die Anerkennung des Pendlerpauschales sei jedoch gemäß § 16 Abs 1 Z 6 lit b EStG 1988 ausdrücklich die überwiegende Zurücklegung der Strecke Wohnung – Arbeitsstätte im betreffenden Lohnzahlungszeitraum erforderlich. Da im Lohnzahlungszeitraum der Dienstzuteilung zur Ausbildungseinrichtung die Strecke Hause – Ausbildungseinrichtung maximal zweimal in der Woche und somit bei einer Fünftagewoche nicht überwiegend zurückgelegt worden sei, stehe für diesen Zeitraum kein Pendlerpauschale zu.

Unabhängig von den der Bw. tatsächlich entstandenen Kosten stehe der Bw. daher für diesen Zeitraum nur der Verkehrsabsatzbetrag gemäß § 16 Abs 1 Z 6 lit a EStG 1988 zu.

Nach Ansicht der Referentin bedeute dies für die geltend gemachten Werbungskosten gemäß § 16 EStG folgendes:

Tagesgebühren: Die Differenz von ATS 105,00 die das Finanzamt gewährte, würden nicht zustehen. Dieser Betrag wurde durch das Finanzamt im Pauschbetrag berücksichtigt. Daher sei dieser Betrag nicht mehr abzuziehen.

Fahrtkosten: Es würden keinerlei Fahrtkosten zustehen. Die gewährten Familienheimfahrten im Betrag von ATS 2.907,20 würden nicht zustehen. Dieser Betrag sei durch die Berechnung des Finanzamtes im Pauschbetrag berücksichtigt worden und sei nicht mehr abzuziehen.

Das Pendlerpauschale in Höhe von ATS 3.489,70 stehe nicht zu. Dies sei zu Unrecht im Pauschbetrag mitberücksichtigt worden. Das zu Unrecht durch den Arbeitgeber berücksichtigte Pendlerpauschale im Betrag von ATS 3.489,70 sei nicht bei den Werbungskosten mit Pauschbetrag zu berücksichtigen.

Arbeitsmittel: Die beantragten Arbeitsmittel würden zustehen.

Dies ergebe, dass der Pauschbetrag an Werbungskosten nicht überschritten werde.

Das durch den Dienstgeber zu Unrecht für den Zeitraum der Dienstzuteilung gewährte Pendlerpauschale sei bei den Werbungskosten ohne Pauschbetrag wieder abzuziehen.

Dies ergebe in der Berechnung folgendes:

Arbeitsmittel	1.500,00
Differenz zu Pauschbetrag von 1.800,00	300,00
Werbungskostenpauschale	1.800,00

Dieses Werbungskostenpauschale sei im Erstbescheid berücksichtigt worden.

Ebenso sei die Kirchensteuer in Höhe von ATS 700,00 anerkannt worden.

Das zu Unrecht für den Zeitraum der Dienstzuteilung bezogene Pendlerpauschale im Betrag von ATS 3.489,70 sei zurückzuerstatten.

Inhaltlich sei das Pendlerpauschale vom Dienstgeber auf dem Lohnzettel in vollem Umfang bei den übrigen Abzügen KZ 243 bereits als Werbungskosten berücksichtigt worden.

Im Erstbescheid sei auf Grund der anderen Rechtsauslegung des Finanzamtes das zu Unrecht vom Dienstgeber berücksichtigte Pendlerpauschale nicht zurückgefordert worden.

Nach Rechtsauffassung der zuständigen Referentin des UFS sei der Betrag von ATS 3.489,70 aus oa Gründen nicht als Werbungskosten zu berücksichtigen und daher zurückzufordern.

Dies würde die bestehende Gutschrift aus dem Erstbescheid in eine Nachzahlung umwandeln und würde bei einem Grenzsteuersatz von 32% bei einer um ATS 3.489,70, gerundet ATS 3.490,00 erhöhten Steuerbemessungsgrundlage zu einer Steuer von ATS 1.116,8 führen.

Ziehe man die erhaltene Gutschrift von 16,28 € entspricht ATS 224,02 ab, bleibe eine Nachzahlung von ATS 892,78 entspricht 64,88 € übrig.

Diese Rechtsauffassung würde einer Berufungsentscheidung des UFS zu Grunde gelegt werden.

Gemäß § 256 Abs 1 BAO könne die Berufung bis zur Bekanntgabe der Entscheidung über die Berufung zurückgenommen werden. Die Zurücknahme sei schriftlich oder zur Niederschrift zu erklären.

Bei Zurücknahme der Berufung trete der Erstbescheid in Rechtskraft ein.

Die Bw. werde ersucht binnen vier Wochen ab Erhalt des Schreibens bekanntzugeben, ob sie die Berufung aufrechterhalte oder ihre Berufung zurücknehme.

In ihrer Stellungnahme vom 5.10.2004 führte die Bw. neuerlich aus:

Wie sie bereits in ihrer Berufung ausgeführt habe, gehe aus dem Lohnsteuerprotokoll 1996 hervor, dass die Vorgangsweise des UFS erst für Veranlagungszeiträume, die nach dem 31.12.1996 enden würden, anzuwenden sei. Da der Erlass zu einer einheitlichen Rechtsauslegung und somit zu einer gleichmäßigen Besteuerung führen sollte, würden der Bw. gegenüber von unzähligen Verfahren, welche nach dem oben angeführtem Erlass erledigt worden seien, ein erheblicher Nachteil entstehen und eine gleichmäßige Besteuerung würde im Fall der Bw. nicht gewährleistet sein.

Die unzumutbare tägliche Rückkehr begründe die Bw. damit, dass man im Fall der Bw. nicht die Fahrtstrecke mit dem Auto heranziehen könne, sondern die Benützung des öffentlichen Verkehrsmittels, da bei einer Dienstzuteilung von über 4 Monaten Kosten des eigenen Pkws in Höhe von ATS 99.841,90 (129 Tage x 158 km x ATS 4,90) ergeben hätten, und dies natürlich für die Bw. unfinanzierbar gewesen wäre. Somit wäre für die Bw. nur das öffentliche Verkehrsmittel in Betracht gekommen, wobei dazu auszuführen wäre, dass lt derzeitiger Fahrplanauskunft der ÖBB (siehe beigelegtem Ausdruck), die reine Fahrzeit zwischen dem Bahnhof Hause und Ausstiegsstelle ohne Berücksichtigung des Fussweges (Wohnhaus - Bahnhof Hause ca. 15.min; Ausstiegsstelle – Ausbildungseinrichtung ca. 10 min) 1 Stunde 30 min betrage. Zusammen betrage die einfache Fahrtstrecke inklusive Fußweg ca. 2 Stunden. Ergebe somit eine tägliche Reisezeit Wohnort – Ausbildungseinrichtung von ca. 4 Stunden.

Somit wäre kaum eine Lernzeit übrig geblieben. Wobei noch anzuführen wäre, dass die Bw. in einer Reiserechnung an den Dienstgeber die Kosten des öffentlichen Verkehrsmittels in Rechnung stellen hätte können, und diese auch ersetzt worden wären.

Die beantragten Differenzwerbungskosten würden den 2. Dienstreise-Tatbestand (unzumutbare tägliche Rückkehr an den Familienwohnsitz) betreffen, bei dem davon auszugehen sei, dass der Arbeitsort erst nach einem Zeitraum von 6 Monaten zum Mittelpunkt der Tätigkeit werde. Die unzumutbare tägliche Rückkehr sei dadurch dokumentiert, dass der Bw. während des Fortbildungslehrganges ein Zimmer kostenlos zur Verfügung gestellt worden sei.

Dazu stehe im Protokoll zur Lohnsteuerbesprechung 2000 folgendes:

Bei unzumutbarer täglicher Rückkehr an den Familienwohnsitz resultiere der Verpflegungsmehraufwand nicht nur aus dem außer Haus eingenommenen Mittagessen, sondern auch aus dem zusätzlich anfallenden Abendessen. Da die Mehrheit der erwerbstätigen Steuerpflichtigen zwar das Mittagessen außer Haus einnehme und bei Reisen nach entsprechender Kenntnis der Verpflegungsmöglichkeiten der Mehraufwand entfalle, das Abendessen aber in der Regel zu Hause eingenommen werde, sei bei Dienstreisen mit anschließender Nächtigung eine längere Steuerfreiheit der Tagesgelder gerechtfertigt. Die bisherige Verwaltungspraxis "Steuerfreiheit der Tagesgelder bis sechs Monate" bleibe unverändert.

Es werde daher ersucht die ursprünglich beantragten Tagesgelder in Höhe von ATS 27.880,00 als Werbungskosten zum Ansatz zu bringen.

Es werde auch der Antrag gestellt, die Kosten des täglichen Frühstücks als Werbungskosten zum Ansatz zu bringen, da das Nächtigungspauschale dann nicht zustehe, wenn vom Arbeitgeber eine Nächtigungsmöglichkeit kostenlos zur Verfügung gestellt werde. Es seien ohne Beleg im Schätzungswege ATS 60,00 für Frühstück pro Nächtigung anzusetzen.

129 Tage a ATS 60,00 = ATS 7.740,00 Werbungskosten

Zum Punkt Familienheimfahrten verwies die Bw. betreffend der unzumutbaren täglichen Rückkehr auf die Ausführungen zu den Tagesgeldern. In den näheren Ausführungen wiederholte die Bw. ihre Ausführungen der Berufungsschrift und ergänzte dazu, dass es ihrer Meinung in Bezug auf Familienheimfahrten unbeachtlich sei, in welchem Familienstand man sich befinde (verheiratet, in Partnerschaft lebend oder ledig). Im Grunde genommen würden bei jedem die gleichen Voraussetzungen, die gleichen Bedürfnisse und derselbe Zweck, nämlich die Rückkehr zum gewohnten privaten Umfeld unter Berücksichtigung der oben angeführten notwendigen Heimfahrten (Rücktransport verunreinigter Wäsche etc.) bestehen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Strittig ist, ob durch den Besuch des Lehrganges für Ausbildungskurs der Bw. solche Kosten entstanden sind, die von der Bw. als Werbungskosten geltend gemacht werden können, in welchem Ausmaß sie geltend gemacht werden können und ob sie den Pauschalbetrag von ATS 1.800,00 übersteigen.

Folgender Sachverhalt steht auf Grund des Verfahrens fest:

Die Bw. ist Bundesbeamtin und besuchte den Lehrgang für Ausbildungskurs. Vor und nach dem Lehrgang war der Dienstort das Dienststelle C. Für die Dauer dieses Lehrganges von insgesamt vier Monaten war die Bw. der Ausbildungseinrichtung dienstzugeteilt und wurde ihr ein Zimmer in der Ausbildungseinrichtung zur Verfügung gestellt. Der Wohnort der Bw., B, befand sich vom Ort des Unterrichts, der Ausbildungseinrichtung in D, so weit entfernt, dass nach den für die Bundesbediensteten geltenden Regelungen der Bw. ein Zimmer am Unterrichtsort zur Verfügung gestellt wurde.

Die Bw. bezog dieses Zimmer, fuhr sonntags abends oder montags früh in die Ausbildungseinrichtung, nächtigte dort während der Woche und fuhr freitags nach Kursende nach Hause. Während der Unterrichtswoche fuhr sie nur in den Monaten August und September einmal wöchentlich zusätzlich nach Hause. Im November und Dezember nur gelegentlich zusätzlich einmal während der Woche. Dort verbrachte sie ihre Freizeit mit ihrem Lebensgefährten.

Eine eigene Wohnung hatte die Bw. zu diesem Zeitpunkt in der Form, dass sie im Kellergeschoss des Elternhauses mehrere Zimmer bewohnte. In diesen Räumlichkeiten hielt sich auch der Lebensgefährte der Bw. auf.

Die Bw. macht nun auf Grund des Besuches des Lehrganges Diäten in Höhe von S 27.880,0 sowie Fahrtkosten in Höhe von S 12.461,90 sowie erstmals im Berufungsverfahren Kosten für Frühstück in Höhe von S 7.740,00 geltend.

Von folgenden für den Sachverhalt relevanten steuerrechtliche Bestimmungen ist auszugehen:

Gemäß § 16 Abs 1 Z 6 EStG 1988 sind Ausgaben des Steuerpflichtigen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte durch den Verkehrsabsetzbetrag und ein eventuell zustehendes Pendlerpauschale abgegolten.

Gemäß § 26 Z 4 EStG 1988 liegt dann eine Dienstreise vor, wenn der Arbeitnehmer über Auftrag des Arbeitgebers so weit weg von seinem ständigen Wohnort (Familienwohnsitz) arbeitet, dass ihm eine tägliche Rückkehr an seinen ständigen Wohnort (Familienwohnsitz) nicht zugemutet werden kann.

Die Berücksichtigung pauschaler Reisekostenersätze kommt dann in Betracht, wenn sich der Steuerpflichtige zwecks Verrichtung beruflicher Obliegenheiten vom Mittelpunkt seiner Tätigkeit entfernt, ohne dass dadurch der bisherige Mittelpunkt der Tätigkeit aufgegeben wird (VwGH 26.6.1990, 87/14/0024 und die darin zitierte Judikatur). Hingegen hat der VwGH bei einer Dienstzuteilung eines Beamten im Erkenntnis vom 23.5.1984, 83/13/0087 ausgesprochen, dass der nach einkommensteuerrechtlichen Bestimmungen zu bestimmende Mittelpunkt der Tätigkeit in der bisherigen Dienststelle aufgegeben und während der Dauer der Dienstzuteilung am neuen Ort begründet wird. Eine derartige Dienstzuteilung muss aber zumindest fünf aufeinanderfolgende Arbeitstage umfassen. Die Dienstzuteilung bedeutet, dass ab dem ersten Tag der Dienstzuteilung die neue Arbeitstätte zum neuen Mittelpunkt der Tätigkeit wird.

Im vorliegenden Fall war die Bw. unbestrittenermaßen für die Dauer von rund 4 Monaten der Ausbildungseinrichtung dienstzugeteilt. Der Mittelpunkt der Tätigkeit war daher in diesem Zeitraum ausschließlich die Ausbildungseinrichtung, da eine Dienstzuteilung zum Zweck der Fortbildung keine eigenständige Bedeutung zukommt, sondern die Fortbildung im Rahmen der Pflichten des öffentlich-rechtlichen Dienstverhältnisses erfolgte und somit den Mittelpunkt der Tätigkeit bildete. Eine beruflich veranlasste Reise bzw. Dienstreise im Sinne des § 26 Z 4 EStG 1988 ist daher nicht gegeben, weshalb die Differenzbeträge zwischen den Tagesgebühren nach der Reisegebührenvorschrift und dem im § 26 Z 4 EStG 1988 genannten Sätzen nicht als Werbungskosten berücksichtigt werden können (vgl. VwGH 26.6.1990, 87/14/0024).

Auch die geltend gemachten Differenzbeträge zwischen den Fahrtkostenersätzen nach der Reisegebührenvorschrift und dem amtlichen Kilometergeld sind keine Reisekosten im Sinne des Einkommensteuerrechts, denn eine Reise im Sinn des Einkommensteuerrechts beginnt in der Regel beim Dienstort und nicht beim Wohnort. Weiters ist eine Reise bzw. Dienstreise ein Entfernen vom Dienstort und nicht das Aufsuchen des Dienstortes von der Wohnung aus. Der Dienstort war für die Bw. aber aufgrund der Dienstzuteilung die Ausbildungseinrichtung, weshalb weder eine Dienstreise noch eine Reise vorlagen. Aufwendungen zwischen Wohnung und Arbeitstätte (Dienstort) stellen zwar grundsätzlich Werbungskosten dar, allerdings sind sie in der Höhe des Pendlerpauschales begrenzt (vgl. VwGH 26.6.1990, 87/14/0024).

Eine Wohnung nach § 16 Abs 1 Z 6 EStG 1988 ist der Ort, von dem aus sich der Arbeitnehmer regelmäßig zu seiner Arbeitstätte begibt. Nur wenn diese Wohnung nicht mit dem Familienwohnsitz ident ist, liegen bei zeitweiser Rückkehr an den Familienwohnsitz Familienheimfahrten vor.

Familienheimfahrten können dann geltend gemacht werden, wenn die Arbeitstätte vom Familienwohnsitz soweit entfernt ist, dass die tägliche Fahrtstrecke nicht mehr zumutbar ist, die

Arbeitsstätte somit außerhalb des Einzugsbereiches des Famileinwohnsitzes liegt und deswegen im Dienstort ein Wohnsitz begründet werden muss (VwGH 19.9.1995, 91/14/0027).

Maßgebend hierfür ist nicht, ob der Dienstgeber ein Zimmer wegen unzumutbarer Fahrtstrecke zur Verfügung stellt, sondern ob nach den einkommensteuerrechtlichen Bestimmungen die tägliche Fahrtstrecke zumutbar war (vgl VwGH 19.9.1995, 91/14/0027).

Der Wohnort der Bw. befindet sich ca. 79 km (siehe geltend gemachte Fahrtkosten) von der Ausbildungseinrichtung entfernt und ist mit dem Auto auf Grund der durchgängig vorhandenen Autobahn (Auffahrt E bis Abfahrt F) bei einer durchschnittlichen Fahrtgeschwindigkeit in ca 50 bis 55 Minuten erreichbar. Dies ist sowohl hinsichtlich der Entfernung als auch in zeitlicher Hinsicht innerhalb des als zumutbar anerkannten Bereiches von ca 120 km. Auch beträgt die Fahrtzeit weniger als eine Stunde in einer Fahrtrichtung. Bei Benutzung der öffentlichen Verkehrsmitteln gilt bei einer Wegstrecke von über 40 km in eine Fahrtrichtung eine Fahrtzeit bis zu 2,5 Stunden als zumutbar (vgl LStR 1999 Rz 255). Die Bw. geht bei Benutzung von öffentlichen Verkehrsmitteln selbst von einer Fahrtzeit von ca. 2 Stunden aus (siehe Vorhaltsbeantwortung oben), welche deutlich unter der als zumutbar anerkannten Fahrtzeit von 2,5 Stunden liegt (siehe oben). Da der Wohnort, in dem die Bw. lebte und die Ausbildungseinrichtung in einem Verkehrsverbund liegen, hätte die Bw. für die Zurücklegung dieser Strecke im kürzesten Zeitraum unter 2 Stunden und im schlechtesten Fall unter 2,5 Stunden benötigt. In der Regel wird Unzumutbarkeit wegen langer Reisedauer dann nicht vorliegen, wenn Wohnort und Arbeitsstätte in einem Verkehrsverbund liegen (vgl LStR 1999 Rz 257), wie dies bei der Bw. der Fall ist.

Da der Bw. die Fahrtstrecke zwischen ihrem Wohnort und der Ausbildungseinrichtung nach den einkommensteuerrechtlichen Bestimmungen zumutbar gewesen war, war es aus steuerlicher Sicht nicht notwendig eine Schlafstelle in der Nähe der Arbeitsstätte zu nehmen. Es können aus diesem Grund keine Familienheimfahrten geltend gemacht werden. Die Zumutbarkeit der täglichen Rückkehr bedeutet, dass grundsätzlich keine Familienheimfahrten zu berücksichtigen sind, unabhängig davon, ob Familienheimfahrten einmal monatlich für einen ledigen alleinstehenden Steuerpflichtigen oder einmal wöchentlich für einen in einer eheähnlichen Gemeinschaft lebenden Steuerpflichtigen geltend gemacht werden können. Es erübrigt sich daher die Beurteilung der Frage, ob die von der Bw. angeführte Lebensgemeinschaft eine eheähnliche Gemeinschaft im Sinne der einkommensteuerlichen Bestimmungen für Familienheimfahrten war oder nicht.

Da die Bw. das ihr angebotene Zimmer annahm, sie aber gelegentlich während der Woche nach Hause heimfuhr, ist zu prüfen welche Wegstrecke auf Grund der einkommensteuerlichen Bestimmungen die maßgebende Wegstrecke zur Arbeitsstätte ist.

§ 16 Abs 1 Z 6 lit b EstG 1988 lautet: *Beträgt die einfache Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte, die der Arbeitnehmer im Lohnzahlungszeitraum überwiegend zurücklegt,.....* .

Die Bw. bekam von ihrem Dienstgeber für die Zeit des Lehrganges ein Zimmer zur Verfügung gestellt. Im Falle des Bestehens mehrerer Wohnsitze ist die Entfernung zum nächstgelegenen Wohnsitz maßgebend (VwGH 19.9.1995, 91/14/02279). Verfügt der Dienstnehmer über eine Schlafstelle, so wäre gemäß den Lohnsteuerrichtlinien der Arbeitsweg von dieser Schlafstelle aus zu berechnen. Eventuell könnten gemäß den Lohnsteuerrichtlinien für Familienheimfahrten gesondert Werbungskosten geltend gemacht werden. Ob eine Schlafstelle ein Wohnsitz im Sinne des § 16 Abs 1 Z 6 EStG ist, wird nicht einheitlich beurteilt. (Kein Wohnsitz im Sinne des § 16 Abs 1 Z 6 siehe UFS RV/0482-I/02 sowie RV/2114-L/02), sehr wohl Wohnsitz siehe LStR 1999 Rz 259).

Das Zimmer, welches der Bw. in der Ausbildungseinrichtung zur Verfügung gestellt wurde, entspricht nach Ansicht des UFS nicht den Anforderungen des Begriffes Wohnsitz im Sinne des § 16 Abs 1 Z 6 lit b EStG 1988. Es ist vielmehr von einer Schlafstelle vergleichbar mit den Entscheidungen des UFS RV/0482-I/02 sowie RV/2114-L/02 auszugehen, die zwar den Bedürfnissen der Übernachtungsmöglichkeit und einer bescheidenen Privatsphäre Rechnung trägt, nicht aber den, wenn auch bescheidenen, Bedürfnissen, die an eine eigene Wohnung gestellt werden. Ein Zimmer in einer Größe von unter 10qm, wenn auch allein in Anspruch genommen, mit Dusche, WC und Kochmöglichkeiten außerhalb des Zimmers, sowie der Unmöglichkeit des durchgehend freien Zutrittes 24 Stunden hindurch 7 Tage die Woche, kann nicht mit einer kleinen bescheidenen Garconniere verglichen werden. Bereits zum Zeitpunkt des Inkrafttretens des EStG 1988 wurden an eine bescheidene Wohnung minimale Anforderungen wie Waschgelegenheit und Kochmöglichkeit im eigenen Raum sowie freien Zugang zu jedem beliebigen Zeitpunkt gestellt. Können nur sanitäre Einrichtungen und Kochmöglichkeiten benutzt werden, die mit anderen geteilt werden müssen, ist keine eigene Wohnung vorhanden. Ebenso ist der freie Zugang zur Wohnung nach Belieben ein Kriterium, dass unabdingbar mit dem Begriff einer Wohnung verknüpft wird. Eine Schlafstelle, die diese Anforderungen nicht erfüllt, ist einem Burschenzimmer vergleichbar, nicht jedoch einer Wohnung (vgl ähnliche Entscheidungen UFS RV/0482-I/02 sowie RV/2114-L/02).

Aus der Bestimmung des § 16 Abs 1 Z 6 lit b EStG 1988 *"im Lohnzahlungszeitraum überwiegend"* wird in Judikatur und Literatur einhellig geschlossen, dass im betreffenden Lohnzahlungszeitraum, die Wegstrecke für die Anerkennung eines Pendlerpauschales tatsächlich überwiegend zurückgelegt worden sein muss. Nun gibt die Bw. im Erörterungstermin selbst bekannt, dass sie maximal zweimal in der Woche die Strecke Hause – Ausbildungseinrichtung und retour zurückgelegt hat. Damit hat sie diese Strecke bei einer

Fünftagewoche im betreffenden Zeitraum nicht überwiegend zurückgelegt und steht ihr daher für diesen Zeitraum kein Pendlerpauschale für diese Strecke zu.

Nach Ansicht des UFS ist die Rechtsansicht auf Grund der VwGH Entscheidung vom 2.8.1995, 93/13/0099 auf die sich die Bw. stützt, nicht mit dem vorliegendem Sachverhalt ident. Die Bw. begründet mit der Dienstzuteilung zur Ausbildungseinrichtung vom ersten Tag der Dienstzuteilung an, der dem ersten Tag des Lehrganges entspricht, einen neuen Mittelpunkt der Tätigkeit. Der bisherige Mittelpunkt der Tätigkeit wird für die Dauer dieses Lehrganges aufgegeben. Für die Bw. entsteht dadurch nicht ein weiterer Mittelpunkt der Tätigkeit, der durch das wiederkehrende Aufsuchen oder durch einen längeren Aufenthalt eines bestimmten Ort während einer Dienstreise nach einem bestimmten Zeitraum zusätzlich begründet wird, wobei der bisherige Tätigkeitsmittelpunkte nicht aufgegeben wird, sondern die Bw. gibt ihren bisherigen Mittelpunkt der Tätigkeit, Dienststelle C, für die Dauer der Dienstzuteilung auf und begründet in der Ausbildungseinrichtung einen neuen Mittelpunkt der Tätigkeit (vgl. deziert VwGH 26.6.1990, 87/14/0024). Der VwGH äußert sich deziert dahingehend, "*Im Erkenntnis vom 23. Mai 1984, ZI 83/13/0087, hat der Verwaltungsgerichtshof überdies ausgeführt, dass bei einer Dienstzuteilung eines Beamten der – nicht nach dienstrechtlichen, sondern allein nach einkommensteuerrechtlichen Gesichtspunkten zu bestimmende – Mittelpunkt der Tätigkeit in der bisherigen Dienststelle aufgegeben und während der Dauer der Dienstzuteilung am neuen Ort begründet wird. Eine derartige Dienstzuteilung muss aber zumindest fünf aufeinanderfolgende Arbeitstage umfassen (vgl. das hg Erkenntnis vom 27. Juni 1989, ZI 88/14/0197).*". Wie mit dem Sachverhalt in dem Erkenntnis VwGH 26.6.1990, 87/14/0024 vergleichbar, war die Bw. durch rund 4 Monate der Ausbildungseinrichtung dienstzugeteilt, ohne dass sich ihre Tätigkeit in diesem Zeitraum auf das Dienststelle C erstreckt hätte. Der Mittelpunkt der Tätigkeit der Bw. war daher in diesem Zeitraum ausschließlich die Ausbildungseinrichtung. Die Grenze von 5 Tagen bedeutet nur, ob ein neuer Tätigkeitsmittelpunkt bei einer Dienstzuteilung begründet wird, da eine Dienstzuteilung auch für weniger Tage als 6 Tage möglich ist. Diese 5-Tage Grenze besagt jedoch nicht, dass bei von Beginn an länger als fünf Tage dauernden Dienstzuteilungen der Mittelpunkt der Tätigkeit erst mit dem sechsten Tag beginnt, wobei zusätzlich feststeht, dass der bisherige Tätigkeitsort nicht Dienstort bleibt. Wird der bisherige Mittelpunkt der Tätigkeit für die Dauer des Lehrganges aufgegeben, da dieser Lehrgang länger als fünf aufeinanderfolgende Tage dauert, wie auch durch die Dienstzuteilung von Beginn an feststeht, ist von Beginn der Zuteilung an ein neuer Tätigkeitsmittelpunkt begründet und der alte sofort aufgegeben worden.

Dieser Sachverhalt ist auch all jenen Fällen gleichzuhalten, in denen ein Arbeitnehmer an eine andere Arbeitsstelle versetzt wird oder eine neue Tätigkeit bei einer neuen Arbeitsstätte

beginnt und die alte Dienststelle aufgegeben wird. Es sind dies keine Dienstreisen bzw. Reisen im einkommensteuerrechtlichn Sinne und können daher keine Tagesgebühren sowie Fahrtkosten für beruflich veranlasste Reisen geltend gemacht werden.

Da dieser Sachverhalt aus den angestellten Feststellungen nicht mit den von der Bw. angeführten Beispielen ident ist, kann aus diesem Grund keine Ungleichbehandlung sein.

Zur Frage eines in Frage kommenden Pendlerpauschales für die Fahrtstrecke Wohnung – neue Arbeitsstätte, wird auf die oben angeführten Feststellungen verwiesen.

Unabhängig von den der Bw. tatsächlich entstandenen Kosten steht der Bw. daher für diesen Zeitraum nur der Verkehrsabsetzbetrag gemäß § 16 Abs 1 Z 6 lit a EStG 1988 zu.

Da die Bw. während der Dienstzuteilung zur Ausbildungseinrichtung zu Unrecht von ihrem Dienstgeber das Pendlerpauschale für die Fahrtstrecke Hause - Dienststelle C berücksichtigt bekommen hat, ihr aber für diesen Zeitraum keinerlei Pendlerpauschale zusteht, ist dies im Einkommensteuerbescheid zu korrigieren.

Nach Ansicht der Referentin bedeutet dies für die geltend gemachten Werbungskosten gemäß § 16 EStG folgendes:

Tagesgebühren: Die Differenz von ATS 105,00 die das Finanzamt gewährte, stehen aus oa Ausführungen nicht zu. Dieser Betrag wurde durch das Finanzamt im Pauschbetrag berücksichtigt. Daher ist dieser Betrag nicht mehr zu korrigieren.

Fahrtkosten: Es stehen keinerlei Fahrtkosten zu. Die gewährten Familienheimfahrten im Betrag von ATS 2.907,20 stehen nicht zu. Dieser Betrag ist durch die Berechnung des Finanzamtes im Pauschbetrag berücksichtigt worden und ist nicht mehr zu korrigieren.

Das Pendlerpauschale in Höhe von ATS 3.489,70 steht nicht zu. Dies ist zu Unrecht im Pauschbetrag mitberücksichtigt worden. Das zu Unrecht durch den Arbeitgeber berücksichtigte Pendlerpauschale im Betrag von ATS 3.489,70 ist nicht bei den Werbungskosten mit Pauschbetrag zu korrigieren, sondern bei den Werbungskosten ohne Pauschbetrag.

Arbeitsmittel: Die beantragten Arbeitsmittel stehen zu.

Im Ergebnis wird der Pauschbetrag an Werbungskosten von ATS 1.800,00 nicht überschritten.

Das durch den Dienstgeber zu Unrecht für den Zeitraum der Dienstzuteilung gewährte Pendlerpauschale ist bei den Werbungskosten ohne Pauschbetrag wieder abzuziehen.

Dies ergibt in der Berechnung folgendes:

Arbeitsmittel	1.500,00
---------------	----------

Differenz zu Pauschbetrag von 1.800,00	300,00
Werbungskostenpauschale	1.800,00

Dieses Werbungskostenpauschale wurde im Erstbescheid berücksichtigt.

Ebenso wurde die Kirchensteuer in Höhe von ATS 700,00 anerkannt.

Das zu Unrecht für den Zeitraum der Dienstzuteilung bezogene Pendlerpauschale im Betrag von ATS 3.489,70 ist zurückzuerstatten.

Inhaltlich ist das Pendlerpauschale vom Dienstgeber auf dem Lohnzettel in vollem Umfang bei den übrigen Abzügen KZ 243 bereits als Werbungskosten berücksichtigt worden.

Im Erstbescheid ist auf Grund der anderen Rechtsauslegung des Finanzamtes das zu Unrecht vom Dienstgeber berücksichtigte Pendlerpauschale nicht zurückgefordert worden.

Der Betrag von ATS 3.489,70 gerundet 3.490,00 ist aus oa Gründen nicht als Werbungskosten zu berücksichtigen und daher zurückzufordern und ist somit die Steuerbemessungsgrundlage zu erhöhen.

Berechnung der Einkommensteuer in Schilling:

Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit

übermittelte Lohnzettel Bezugauszahlende Stelle	steuerepflichtige Bezüge (245)	
Bundesdienst	163.178,00	
Pauschbetrag für Werbungskosten	-1.800,00	161.378,00
plus zu Unrecht berücksichtigtes Pendlerpauschale		3.490,00
Gesamtbetrag der Einkünfte		164.868,00
abzüglich Kirchenbeitrag		-700
abzüglich Pauschbetrag für Sonderausgaben		-1.638,00
Einkommen		162.530,00
Rundungsabschlag		-30,00
gemäß § 33 EStG 1988 gerundetes Einkommen		162.500,00
10% für die ersten	50.000,00	5.000,00
22% für die weiteren	100.000,00	22.000,00
32% für die restlichen	12.500,00	4.000,00
Steuer vor Abzug der Absetzbeträge		31.000,00
Allgemeiner Steuerabsetzbetrag		-8.840,00
Arbeitnehmerabsetzbetrag		-1.500,00
Verkehrsabsetzbetrag		-4.000,00

Einkommensteuer nach Abzug der Absetzbeträge		16.660,00
Steuer sonst.Bez.wie Erstbescheid		1.625,58
Einkommensteuer		18.285,58
Anrechenbare Lohnsteuer (KZ 260)		-17.389,90
Festgesetzte Einkommensteuer		895,68
Festgesetzte Einkommensteuer	in ATS	895,68
Festgesetzte Einkommensteuer gerundet	in ATS	896
Festgesetzte Einkommensteuer	in Euro	65,11

Wien, am 28. Oktober 2004