

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw.. gegen den Bescheid des Finanzamtes Tulln betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2001 entschieden:

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches. Die Abgabenschuld beträgt € 1.261,46 (= S 17.358,00).

Die Fälligkeit des mit dieser Entscheidung festgesetzten Mehrbetrages hinsichtlich der Einkommensteuer für das Jahr 1991 ist aus der Buchungsmittelung 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

A) Die Berufungswerberin (= Bw.) war im Streitjahr erstens ganzjährig bei der F. Ges.mbH. in 1010 Wien nichtselbstständig beschäftigt. Zweitens bezog die Bw. vom 1. März bis 31. Dezember 2001 von der S. A. Ges.mbH. in 1300 Wien Einkünfte aus nichtselbstständiger

Arbeit. Die F. Ges.mbH. berücksichtigte laut Lohnzettel (OZ 35) bei der Einkünfteermittlung eine Pendlerpauschale von S 4.080,00, die S. A. Ges.mbH. eine Pendlerpauschale von S 28.800,00.

B) In der Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2001 vom 8. November 2002 (OZ 1 ff.) beantragte die Bw. neben Sonderausgaben für freiwillige Personenversicherungen und Beträgen zur Wohnraumschaffung Werbungskosten und außergewöhnliche Belastungen. Bei den Werbungskosten wurde die Pendlerpauschale in Höhe von S 28.800,00 und ein Betrag von S 14.057,50 laut Aufstellung unter OZ 7 geltend gemacht. Als außergewöhnliche Belastungen wurden Arzthonorare und Rechnungen für Kontaktlinsenflüssigkeit erklärt.

Die erklärten Werbungskosten laut der beigelegten Aufstellung (OZ 7) setzen sich wie folgt zusammen:

		in S
a)	Fortbildungskurs K./Schweiz lt. OZ 8	4.500,00
b)	Spanischkurs	1.500,00
c)	Euorechner	149,00
d)	Putzerei	694,00
e)	Arbeitstasche	699,00
f)	Schreibmaterial	358,40
g)	Arbeitsschuhe lt. OZ 14	3.499,40
h)	Strumpfhosen lt. OZ 13	717,30
i)	Fahrtkosten für den Kauf der benötigten Sachen lt. OZ 11	1.940,40
	Summe dieser aufgegliederten Werbungskosten	14.057,50

C) Von diesen erklärten Werbungskosten anerkannte das Finanzamt im Erstbescheid vom 14. November 2002 (OZ 32 ff.) die Position a) mit einem höheren Betrag von S 6.585 und die Positionen b) bis f) in der erklärten Höhe. Insgesamt anerkannte das Finanzamt im Erstbescheid Werbungskosten, die der Arbeitgeber nicht berücksichtigen konnte, in Höhe von S 9.985,00.

Als Begründung zu dem Erstbescheid wurde der Bw. zu den außergewöhnlichen Belastungen mitgeteilt, dass diese nicht hätten berücksichtigt werden können, weil sie den Selbstbehalt in Höhe von S 22.542,00 nicht überstiegen hätten. Zu der beantragten Pendlerpauschale wurde ausgeführt, dass diese – nachdem sie bei der laufenden Lohnverrechnung berücksichtigt worden sei – nicht nochmals abgezogen werden könne.

Außerdem wurde in einer zusätzlichen Bescheidbegründung (OZ 36 f.) vom 14. November 2002 Folgendes ausgeführt: Aufwändungen oder Ausgaben, die sowohl durch die Berufsausübung als auch durch die Lebensführung veranlasst seien, würden grundsätzlich keine Werbungskosten darstellen (Aufteilungsverbot). Insbesondere solle vermieden werden, dass ein Steuerpflichtiger aufgrund der Eigenschaft seines Berufes eine Verbindung zwischen beruflichen und privaten Interessen herbeiführen und somit Aufwändungen der Lebensführung steuerlich abzugsfähig machen könne. Daher hätten Fahrtkosten im Zusammenhang mit den von der Bw. durchgeführten Einkäufen steuerlich nicht berücksichtigt werden können.

Weiters liege eine Reise im Sinne des § 16 EStG 1988 dann vor, wenn sich der Steuerpflichtige aus beruflichem Anlass mindestens 25 km vom Mittelpunkt der Tätigkeit entferne, eine Reisedauer von mehr als drei Stunden bei Inlandsreisen und mehr als fünf Stunden bei Auslandsreisen vorliege und kein weiterer Mittelpunkt der Tätigkeit begründet werde. Dies sei bei einem durchgehenden oder wiederkehrenden Einsatz in einer Ortsgemeinde, in der man erstmals oder zuletzt vor sechs Monaten tätig gewesen sei, nur in den ersten fünf Tagen der Fall. Das Taggeld für die Schweiz betrage S 507,00, das Nachtgeld S 450,00.

D) Mit Schreiben vom 8. Dezember 2002 (OZ 38) berief die Bw. gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2001. In dieser Berufung führte die Bw. Folgendes aus:

ad Werbungskosten: Alle Aufwände, die sie unter dem Titel Werbungskosten geltend gemacht habe, benötige sie ausschließlich für ihre Arbeit. Aufgrund der vorgeschriebenen Farben und Formen würde sie diese Kleidungsstücke privat nicht anziehen bzw. tragen.

ad Pendlerpauschale: Durch die grafisch (wohl gemeint: geografisch) getrennten Dienstorte und verschiedenen Arbeitszeiten würden für sie doppelte Fahrtkosten anfallen. Wegen dieser sehr hohen Fahrtkosten beantrage sie die zweifache Anerkennung des Pendlerpauschales.

ad Vorauszahlungsbescheid für 2003: Zu diesem Bescheid möchte sie mitteilen, dass sie seit 1. Dezember 2002 nur mehr einen Dienstgeber habe.

Diesem Berufungsschreiben legte die Bw. zwei, an die eingangs bezeichneten Arbeitgeber adressierte L 34-Formulare (Erklärung zur Berücksichtigung des Pendler-Pauschales) in Kopie bei. Bei dem Formular, das an die F. Ges.mbH. adressiert ist und vom 20. Jänner 1998 datiert, wird als kürzeste Straßenverbindung 42 km angegeben und als Begründung angeführt, dass

zu Arbeitsbeginn oder Arbeitsende an mehr als der Hälfte der Arbeitstage kein öffentliches Verkehrsmittel verkehre. Bei dem Formular, das an die S. A. Ges.mbH. adressiert ist und vom 1. März 2001 datiert, wird als kürzeste Straßenverbindung 65 km angegeben und als Begründung die auch im ersten Formular angekreuzte Voraussetzung angeführt sowie die weitere Variante angekreuzt, dass zu Arbeitsbeginn oder Arbeitsende die Fahrzeit bei Benützung des schnellsten öffentlichen Verkehrsmittels unzumutbar lang sei.

E) Am 3. April 2003 gab die Bw. **telefonisch die Auskunft**, dass sie bei beiden Dienstgebern je 20 Stunden gearbeitet habe. Die Arbeitszeiten bei beiden Arbeitgebern seien so unterschiedlich gewesen, dass sie jeweils von ihrem Wohnort aus zu dem jeweiligen Arbeitgeber gefahren sei. Von der Fa. S. A. Ges.mbH. sei ihr Blazer, Bluse und Rock zur Verfügung gestellt worden, die Strumpfhosen (naturfarben oder dunkelblau) sowie die Schuhe (schwarz) habe sie selbst kaufen müssen. Die Uniformen dieses Arbeitgebers seien zuerst blitzblau und später dunkelblau gewesen.

F) Am 7. April 2003 übermittelte das Finanzamt – neben der kopierten Berufung vom 8. Dezember 2002 – eine **Kopie der Berufungsvorentscheidung** betreffend den Vorauszahlungsbescheid für das Jahr 2003. Mit dieser Berufungsvorentscheidung vom 14. Februar 2003 wurden die Einkommensteuervorauszahlungen für das Jahr 2003 mit € 0,00 festgesetzt und dem diesbezüglichen Berufungsbegehren stattgegeben.

G) Am 10. April 2003 erteilte die Bw. **telefonisch die Auskunft**, dass die Arbeitstasche blau oder schwarz sein musste und groß genug, um Notizen aufzunehmen, die die Stewardessen nach der Abfertigung der Passagiere im Flugzeug für bestimmte Durchsagen benötigten.

H) Am 17. April 2003 erteilte die Bw. **telefonisch die Auskunft**, dass sie bei der S. A. Ges.mbH. blockweise drei Tage gearbeitet habe und dann zwei Tage frei gehabt habe, an denen sie bei der F. Ges.mbH. im Service und im Büro beschäftigt gewesen sei. Bei der S. A. Ges.mbH. habe sie abwechselnd in zwei Schichtdiensten zu arbeiten gehabt, nämlich von 5 Uhr bis 15Uhr30 oder von 10 Uhr bis 21 Uhr. Vor Dienstbeginn habe es immer auch Besprechungen gegeben, außerdem habe sie vor Dienstbeginn die Uniform anziehen müssen. Bei der F. Ges.mbH. habe sie entweder von 10 Uhr bis 15 Uhr oder von 18 Uhr bis 23 Uhr gearbeitet. Manchmal habe sie in der Frühschicht bei der S. A. Ges.mbH. gearbeitet, sei dann nach Hause gefahren, um die Hausarbeit zu erledigen und habe abends bei der F. Ges.mbH. gearbeitet. Von zuhause in der X-Allee habe sie ca. 30 Minuten zum Bahnhof in T. zu gehen.

Zu dem Hinweis, dass die Einladung zum Kurs in K. als Dauer den Montag, 12. März 2001, bis Freitag, den 16. März 2001, also 5 Tage und damit 4 Nächte anführe (siehe Rückseite OZ 8), erwiderte die Bw., dass der Kurs länger gedauert und auch zwei Tage Praxisübungen beinhaltet habe. Die Kursdauer laut der Einladung habe nur den Computerkurs umfasst. Sie werde versuchen, einen diesbezüglichen Beleg nachzureichen.

I) Mit **Telefax vom 22. April 2003** übermittelte die Bw. die Spesenabrechnung der S. A. Ges.mbH. vom 10. Juni 2001. Als Zweck der Reise ist "Check-In Kurs" angeführt, als Abreisedatum der 11. März 2001, als Ankunftsdatum der 19. März 2001. Die Rechnungssumme, die die Bw. von der S. A. Ges.mbH. erhielt, wird insgesamt mit S 12.702,11 für acht Tage und acht Nächtigungen ausgewiesen, wobei die Bw. am 8. März 2001 S 13.000,00 in bar (als Vorschuss) erhalten und S 297,89 als Differenz zwischen der Barauslage und den Reisekosten im Wege der Gehaltsverrechnung zurückbezahlt hat. Diese Spesenabrechnung ist wie folgt aufgegliedert:

Datum	Text	CHF	(Währungs-) Kurs	ATS
11. 3.	Per Diem für 8 Tage à CHF 41,00 (= S 364,90)	328,00	8,9	2.919,20
19. 3.	Hotel Allegro 4 Nächte à CHF 130,00 (= S 1.157,00) 4 Nächte à CHF 140,00 (= S 1.246,00)	1.080,00	8,9	9.612,00
2. 4.	Differenz Kreditkartenabrechnung			170,91
	TTL			12.702,11

Über die Berufung wurde erwogen:

Strittig ist die Anerkennung der Punkte g) bis i) der erklärten Werbungskosten laut der oben ausgeführten Tabelle unter Abschnitt B) und der zweifachen Pendlerpauschale.

1) Werbungskosten:

Die strittigen Aufwändungen tätigte die Bw. aufgrund ihrer Beschäftigung bei der S. A. Ges.mbH. Laut ihrer eigenen telefonischen Auskunft stellte der Arbeitgeber Blazer, Bluse und Rock für die Arbeitskleidung zur Verfügung. Die Strumpfhosen (naturfarben oder dunkelblau) sowie die Schuhe (schwarz) hatte die Bw. selbst anzuschaffen.

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 in der für das Streitjahr geltenden Fassung dürfen Aufwändungen oder Ausgaben für die Lebensführung, selbst wenn sie die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt und sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen, nicht von den einzelnen Einkünften abgezogen werden.

Es entspricht der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, dass Aufwändungen für bürgerliche Kleidung nicht als Werbungskosten oder Betriebsausgaben abgezogen werden dürfen (vgl. VwGH v. 26. 11. 1997, 95/13/0061; VwGH v. 8. 10. 1998, 97/15/0079).

Der unabhängige Finanzsenat geht bei den in Streit stehenden Strumpfhosen und Schuhen davon aus, dass es sich dabei nicht um typische Berufskleidung mit einem private Nutzung praktisch ausschließenden Uniformcharakter handelt, sondern um sogenannte bürgerliche Kleidung, die auch privat benutzt werden kann. Dies gilt umso mehr, als die gegenständlichen Kleidungsstücke laut den der Erklärung beigelegten Rechnungskopien in Supermärkten und Geschäften gekauft wurden, die von einem breiten Publikum aufgesucht werden, um u. a. auch diese Artikel gerade für die private Lebensführung zu kaufen. Das Argument der Bw., dass sie diese Kleidungsstücke privat nicht anziehen würde, verhilft der Berufung diesbezüglich nicht zum Erfolg, weil es für den Senat nicht glaubwürdig ist, dass die von der Bw. gekauften Strumpfhosen und Schuhe nicht auch privat getragen werden konnten. Diese Beurteilung trifft auch zu, wenn die Bw. diese Schuhe und Strumpfhosen nur während der Arbeitszeit getragen haben sollte (vgl. Doralt, EStG, 4. Aufl., Kommentar, Bd. I, Tz 220 zu § 16).

Die Fahrtkosten für den Kauf der beim Arbeitgeber S. A. Ges.mbH. benötigten Sachen [siehe Punkt i) der Beilage zur Erklärung] können ebenfalls nicht als Werbungskosten anerkannt werden, weil die zugrunde liegenden Fahrten nicht die Kriterien einer Reise im Sinne des § 16 EStG 1988 erfüllen. Diese Kriterien einer Reise wurden bereits vom Finanzamt in der zusätzlichen Begründung zum Erstbescheid angeführt, weshalb auf diese verwiesen wird. Diese Kriterien entsprechen der Rechtsprechung und der Kommentarmeinung (vgl. Doralt, EStG, 4. Aufl., Kommentar, Bd. I, Tz 173 zu § 16).

Die Berufung war daher in diesem Punkt als unbegründet abzuweisen.

2) zweifache Pendlerpauschale:

Sachverhaltsmäßig ist davon auszugehen, dass die Bw. im Streitjahr vom 1. März bis 31. Dezember bei zwei Arbeitgebern jeweils 20 Stunden beschäftigt war. Die Arbeitszeiten bei der S. A. GesmbH. waren so gelagert, dass die Bw. entweder von 5 Uhr bis 15Uhr30 oder von 10Uhr30 bis 21 Uhr arbeitete. Bei der F. Ges.mbH. arbeitete die Bw. entweder von 10 Uhr bis 15 Uhr oder von 18 Uhr bis 23 Uhr. Manchmal arbeitete die Bw. in der Frühschicht bei der S. A. Ges. mbH., fuhr dann nach Hause, um die Hausarbeit zu erledigen und arbeitete abends bei der F. Ges.mbH.

Der Dienstort des einen Arbeitgebers war im ersten Wiener Gemeindebezirk, der Dienstort des zweiten Arbeitgebers in Wien-S. Die Routenberechnung nach dem elektronischen Programm Map 24 ergibt für die Strecke Wohnort der Bw. in T., X-Allee, nach Wien, B., eine Streckenlänge auf der Straße von 34,6 km (OZ 16 ff.). Für die Strecke vom angeführten Wohnort der Bw. nach Wien-S. ergibt sich nach demselben elektronischen Programm auf der Straße eine Streckenlänge von 45,1 km.

In den beiden Anträgen für die Pendlerpauschale vom 20. Jänner 1998 und 1. März 2001 (L 34-Formulare) erklärte die Bw., dass zum Dienstort Wien, B., zu Arbeitsbeginn **oder** –ende an mehr als der Hälfte der Arbeitstage kein öffentliches Verkehrsmittel verkehrte. Für die Fahrt zum Dienstort Wien-S. wurde neben dem vorhin angeführten Grund auch erklärt, dass zu Arbeitsbeginn oder –ende die Fahrzeit bei Benutzung des schnellsten öffentlichen Verkehrsmittels unzumutbar lang gewesen sei.

Die elektronische VOR-Fahrplanauskunft ergibt für die Strecke Wien, B. nach T., dass in der Zeit zwischen 16Uhr56 und 5Uhr40 keine Verbindung mit öffentlichen Verkehrsmitteln gegeben ist. Der Abenddienst der Bw. endete bei der F. Ges.mbH. um 23 Uhr. Desgleichen ergibt sich laut der genannten Fahrplanauskunft für die Strecke S., F.-Wien, zwischen 16Uhr21 und 5 Uhr keine Verbindung mit öffentlichen Verkehrsmitteln existiert. Ebenso gibt es keine Verbindung mit öffentlichen Verkehrsmitteln von T. nach F.-Wien zwischen 17Uhr42 und 5Uhr28. Der Frühdienst der Bw. bei der S. A. Ges.mbH. begann jedoch um 5 Uhr, der Abenddienst endete um 21 Uhr.

§ 16 Abs. 1 Z 6 lit. c EStG 1988 normiert, dass, falls dem Arbeitnehmer im Lohnzahlungszeitraum überwiegend die Benutzung eines Massenverkehrsmittels zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zumindest hinsichtlich der halben Fahrtstrecke nicht zumutbar ist, anstelle der Pauschbeträge nach lit. b die nachstehend angeführten Pauschbeträge berücksichtigt werden. Für das Streitjahr wurden mit dem Budgetbegleitgesetz 2001, BGBl. I Nr. 142/2000, unter § 124b Z 52 EStG die Pauschbeträge gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c leg. cit. für die nachstehend angeführten **einfachen** Fahrtstrecken wie folgt festgelegt:

20 km bis 40 km: S 14.400 jährlich;
40 km bis 60 km: S 24.480 jährlich.

Es ist daher davon auszugehen, dass der Bw. für die Tätigkeit bei der F. Ges.mbH. im Lohnzahlungszeitraum überwiegend die Benutzung eines Massenbeförderungsmittels zwischen ihrer Wohnung und den beiden Arbeitsstätten zumindest hinsichtlich der halben Fahrtstrecke

nicht zumutbar war. Dies deshalb, weil der Bw. im Falle des Abenddienstes, der um 23 Uhr endete, kein öffentliches Verkehrsmittel zur Verfügung stand.

Für die Tätigkeit bei der S. A. Ges.mbH. bestand für die Bw. weder für die Frühschicht, die um 5 Uhr begann, noch für die Abendschicht, die um 21 Uhr endete, eine Verbindung mit öffentlichen Verkehrsmitteln. Der Tatbestand des § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c EStG 1988 ist daher nach Ansicht des unabhängigen Finanzsenates im gegenständlichen Fall erfüllt.

In der überwiegenden Zeit des Streitjahres arbeitete die Bw. laut ihrer telefonischen Auskunft vom 17. April 2003 drei Tage für die S. A. Ges. mbH. und zwei Tage für die F. Ges.mbH. Manchmal arbeitete die Bw. nach der Frühschicht bei der S. A. Ges.mbH. abends bei der F. Ges.mbH. Da die Pendlerpauschale für weitere Dienstverhältnisse, zu denen jeweils von der Wohnung aus gefahren wird, geltend gemacht werden kann, wenn überwiegend im Lohnzahlungszeitraum zusätzliche Wegstrecken verursacht werden, geht der unabhängige Finanzsenat im Fall der Bw. davon aus, dass die Pendlerpauschale gemäß der vorhin genannten Gesetzesstelle für beide Dienstverhältnisse zu berücksichtigen ist (vgl. Doralt, EStG, 4. Aufl., Bd. I, Tz 122 zu § 16). An dieser Stelle wird ergänzt, dass gemäß § 77 Abs. 1 EStG 1988 unter dem Lohnzahlungszeitraum grundsätzlich der Kalendermonat zu verstehen ist. Demnach sind die jährlichen Pauschbeträge gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c EStG 1988 auf die Lohnzahlungszeiträume im Streitjahr umzurechnen:

Die Bw. war bei der F. Ges.mbH. vom 1. Jänner bis 31. Dezember 2001, also volle zwölf Monate beschäftigt. Die Fahrtstrecke zu dieser Arbeitsstätte betrug 34,6 km.

Bei der S. A. Ges.mbH. war die Bw. vom 1. März bis 31. Dezember 2001, also volle zehn Monate beschäftigt. Die Fahrtstrecke zu dieser Arbeitsstätte betrug 45,1 km.

Laut den vorherstehenden Ausführungen stehen der Bw. für die Fahrten zur ersten Arbeitsstätte der ganze jährliche Pauschbetrag für 20 km bis 40 km in Höhe von S 14.400,00 zu.

Für die Fahrten zur zweiten Arbeitsstätte steht der Bw. der Pauschbetrag für 40 km bis 60 km zu, und zwar für zehn Monate, d. i. S 24.480,00 x 10/12 = S 20.400,00. Dies ergibt in Summe einen zu berücksichtigenden Pauschbetrag von **S 34.800,00**. Davon sind die von den beiden Dienstgebern bereits auf den Lohnzetteln berücksichtigten Pauschbeträge in Höhe von S 4.080,00 und S 28.800,00, zusammen **S 32.880,00**, abzuziehen. Daraus folgt, dass aus dem Titel der Pendlerpauschale der Differenzbetrag von **S 1.920,00** als zusätzliche Werbungskosten anzuerkennen ist.

Der Berufung war daher in diesem Punkt stattzugeben.

3) Kurskosten in K./Schweiz:

Laut der telefonischen Auskunft vom 17. April 2003 dauerte der Fortbildungskurs in K. länger als in der Einladung angeführt wurde. Laut der Spesenabrechnung für diesen Kurs (siehe Telefax vom 22. April 2003) wurden von der S. A. Ges.mbH. Tages- und Nächtigungsgebühren für jeweils acht Tage laut der Tabelle unter Abschnitt I) der Bw. bezahlt. Auf dem Lohnzettel der Bw. ist festgehalten, dass die Bw. gem. § 26 EStG S 12.702,00 steuerfrei erhielt.

Gemäß § 26 Z 4 lit. d EStG 1988 in der für das Streitjahr geltenden Fassung können Tagesgelder für Auslandsdienstreisen mit dem Höchstsatz der Auslandsreisesätze der Bundesbediensteten berücksichtigt werden.

Lit. e der zitierten Gesetzesstelle lautet: Wenn bei einer Auslandsdienstreise keine höheren Kosten für Nächtigung einschließlich der Kosten des Frühstücks nachgewiesen werden, kann das den Bundesbediensteten zustehende Nächtigungsgeld der Höchststufe berücksichtigt werden. Zahlt der Arbeitgeber höhere Beträge, so sind die die genannten Grenzen übersteigenden Beträge steuerpflichtiger Arbeitslohn.

Bei der Bw. ist davon auszugehen, dass sie die Abrechnungssumme von S 12.702,00 vom Arbeitgeber ersetzt erhielt und dieser Betrag der Bw. laut Lohnzettel steuerfrei zufloss. Daraus folgt, dass die **Nächtigungsgebühren** der Bw. laut der von ihr dem Arbeitgeber vorgelegten Rechnungsbelege und somit in nachgewiesener Höhe ersetzt wurden. Bei den **Tagesgebühren** wurden der Bw. CHF 41,00 pro Tag ausbezahlt, d. s. S 364,9 pro Tag. Laut der Reisegebührenvorschrift der Bundesbediensteten, VO vom 1. 9. 1993, BGBl. 1993/483, werden für Auslandsreisen in die Schweiz in der höchsten Gebührenstufe S 507,00 als Tagesgebühr bezahlt. Demgemäß stehen der Bw. bei den Tagesgebühren S 142,1 pro Tag an Differenzwerbungskosten zu, d. s. **S 1.136,80** für acht Tage. Demnach sind aber weder die erklärten Werbungskosten laut Abschnitt B) in der Höhe von S 4.500,00 noch die vom Finanzamt aus diesem Titel im Erstbescheid anerkannten Werbungskosten von S 6.585,00 [siehe Abschnitt C)] bei der Berechnung der Werbungskosten zu berücksichtigen.

Die abzuziehenden Werbungskosten betragen daher:

	S
- vom Finanzamt im Erstbescheid anerkannte Werbungskosten:	9.985,00
- abzüglich der vom Finanzamt angesetzten Tages- und Nächtigungsgelder:	- 6.585,00
- zuzüglich Differenzbetrag betreffend die Pendlerpauschale:	1.920,00

- zuzüglich Differenzwerbungskosten bei Tagesgeldern:	1.136,80
- Summe der abzuziehenden Werbungskosten lt. Berufungsentscheidung:	6.456,80

Anmerkung: Der dritte in der Berufung vom 8. Dezember 2002 angefochtene Punkt, der die vom Finanzamt im Vorauszahlungsbescheid vorgeschriebenen Vorauszahlungen für 2003 betrifft, ist in diesem Verfahren nicht mehr maßgeblich, weil das Finanzamt bereits mit der Berufungsvorentscheidung vom 14. Februar 2003 diese Vorauszahlungen auf € 0,00 herabgesetzt hat.

Damit war spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, 29. April 2003