



## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des Bw, vom 10. Februar 2003 und 8. September 2004 gegen die Bescheide des Finanzamtes Salzburg-Land vom 3. Februar 2003 und 5. August 2004 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für den Zeitraum 2001 bis 2002 entschieden:

1) Die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2001 wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

2) Der Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2002 wird teilweise Folge gegeben.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

### **Entscheidungsgründe**

Der Berufungswerber (Bw) bezog im Jahr 2001 und 2002 Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit und zwar neben Pensionseinkünften jeweils auch Einkünfte aus einer vorübergehenden geringfügigen Tätigkeit. Diese Einkünfte betrugen im Jahr 2001 bei den Arbeitgebern WF und S zusammen ATS 5.930,- und im Jahr 2002 bei der Fa. GS € 817,00. Infolge des Bezuges mehrerer Einkünfte zumindest zeitweise gleichzeitig während eines Jahres wurde der Bw für

2001 und 2002 von Amts wegen zur Einkommensteuer veranlagt (Pflichtveranlagung). Werbungskosten fanden hierbei Ausmaß des gesetzlichen Pauschbetrages in Höhe von € 132,00 (ATS 1.800,00) Berücksichtigung.

Erstmals im Zuge des Berufungsverfahrens machte der Bw für die Jahre 2001 und 2002 Werbungskosten in Form von Kilometergeldern und Entschädigungen für nicht abgegoltenen Zeitaufwand im Zusammenhang mit den Fahrten zu den Dienstorten der jeweils kurzfristig ausgeübten dienstlichen Tätigkeiten geltend. Diese stellen sich ziffernmäßig wie folgt dar:

Werbungskosten 2001:

Kilometergeld	1.469 km	S 7.198,00	
Fahrtzeitentschädigung	44 Stunden	S 7.920,00	
Werbungskosten gesamt 2001			S 15.118,-

Werbungskosten 2002:

Kilometergeld	1.188,00 km	€ 428,00	
Fahrtzeitentschädigung	64 Stunden	€ 837,00	
Werbungskosten gesamt für 2002			€ 1.265,00

Begründet wurden die Berufungen damit, dass der Bw für seine sporadischen Tätigkeiten (Wachdienst und Tannenbaumverkauf) in Fuschl und Salzburg Aufwendungen für Dienstfahrten geleistet habe ohne seitens der Arbeitgeber einen Ersatz zu erhalten.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 20.Jänner 2004 wurde der Einkommensteuerbescheid 2001 ohne zusätzliche Begründung insofern abgeändert, als Werbungskosten in Höhe von S 5.930,- Berücksichtigung fanden.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 1.Dezember 2004 wurde der Einkommensteuerbescheid 2002 ebenfalls abgeändert und wurden Werbungskosten in Höhe von € 493,33 in Abzug gebracht. Begründend ausgeführt wurde hiezu, dass insgesamt zurückgelegte 1.188 Kilometer mit € 0,356, d.s. € 422,00 anerkannt wurden. Hinsichtlich der Taggelder sei ein Verpflegungsmehraufwand bei Mittelpunkt der Tätigkeit in einem Einsatzgebiet nur in den ersten fünf Tagen innerhalb von sechs Monaten zu berechnen. Das Taggeld betrage 2,2 € pro Stunde und betrage in Summe somit € 70,40, weshalb sich die Werbungskosten 2002 insgesamt auf € 493,00 beliefen.

Gegen die Berufungsvorentscheidungen beider Jahre wurden neuerlich Berufungen erhoben und zusätzliche Aufwendungen für Fahrten im Rahmen der fallweisen Dienstausbübung in Salzburg und Fuschl in Höhe von S 16.217,00 für 2001 und € 705,00 für 2002 beantragt. Die zusätzlichen Aufwendungen ergäben sich durch die Anfahrten vom Hauptwohnsitz des Bw in Deutschland zu seinem Zweitwohnsitz in Fuschl jeweils zu Beginn und am Ende seiner zeitlich begrenzten Nebentätigkeiten.

Aus den Tätigkeiten für die Firmen S , GS und WF seien dem Bw insgesamt sehr hohe Verluste entstanden, die sein Pensionseinkommen geschmälert hätten, weshalb er ersuche, diese Verluste auch steuerlich auf den Pensionsbezug anzurechnen.

Wegen der hohen Verluste habe er auch seine berufliche Tätigkeit im Jahr 2002 in Österreich beendet.

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

Gemäß § 16 Abs.1 EStG 1988 sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Werbungskosten sind bei der Einkunftsart abzuziehen, bei der sie erwachsen sind.

Wie sich aus den Veranlagungen bereits der Vorjahre unstrittig ergibt, wurde der Bw im Rahmen seiner geringfügigen Beschäftigungen immer nur fallweise beschäftigt und benützte für die Fahrten zu den jeweiligen Tätigkeiten das eigene Kraftfahrzeug, wobei die gefahrenen Kilometer vom Dienstgeber nicht abgegolten wurden. Demgemäß hat das Finanzamt weder in den bekämpften Einkommensteuerbescheiden noch in den Berufungsvorentscheidungen in Abrede gestellt, dass die Aufwendungen des Bw in Form von Kilometergeldern für Fahrten im Rahmen der Dienstausbübung bei den Firmen S , GS und WF dem Grunde nach Werbungskosten darstellen, und auch Kilometergelder in Höhe von S 5.930,- (2001) bzw. € 493,- (2002) bescheidmäßig anerkannt.

Zu den darüber hinaus erstmalig im Vorlageantrag geltend gemachten Kilometergeldern zur Abgeltung der zur jeweiligen An- und Abreise an den Dienstsart der sporadischen Dienstenrichtung sowie zu den seitens des Finanzamtes nicht gewährten Entschädigungen für Zeitaufwand ist Folgendes festzustellen:

Der gegenständliche Berufungsfall kann nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates nicht als seltener Ausnahmefall (Rückzahlung von Arbeitslohn, Prozeßkosten vor dem Arbeitsgericht) im Sinne der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes vom 27.6.1978, 2748/76 und 23.10.1990, 89/14/0302 angesehen werden, bei dem negative Einkünfte aus

nichtselbständiger Arbeit denkbar sind, zumal dem Bw allein auf Grund seiner Fahrtkosten bereits Werbungskosten entstanden sind, die höher sind als die steuerpflichtigen Einnahmen aus dieser Tätigkeit. Wenn der Unabhängige Finanzsenat in der Berufungsentscheidung betreffend Einkommensteuer 2000 des Bw auch zugestanden hat, dass dieser sicherlich Gründe hatte, diese Nebentätigkeit auszuüben, so hat der UFS doch auch zweifelsfrei festgestellt, dass diese Gründe wohl im privaten Bereich gelegen sind und deshalb nicht zu einer Anerkennung von Werbungskosten, die die erzielten Einnahmen übersteigen, führen können.

Diese Rechtsauffassung, dass Werbungskosten jeweils betragsmäßig die Einnahmen bei den Firmen S, GS und WF nicht übersteigen dürfen, hat auch für die gegenständlich strittigen Jahre 2001 und 2002 Gültigkeit. Denn Laut Kohler, in SWK 1981, A I 182, „Werbungskostenpauschale und Arbeitnehmerabsetzbetrag bei Verlust aus nichtselbständiger Arbeit“ *kann ein Verlust aus nichtselbständiger Arbeit nur in Ausnahmefällen auftreten, weil ein Arbeitnehmer nicht in ein Dienstverhältnis eintreten wird, bei dem ein Überschuss der Werbungskosten zu erwarten ist, und auch mangels eines Unternehmerrisikos keine Anlaufverluste auftreten werden, weshalb der Begriff der Werbungskosten bei Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit sehr eng auszulegen ist. Tritt aber ein Verlust durch längere Zeit auf, so wird diese Tätigkeit als Liebhaberei zu werten sein; damit sind diese Verluste nicht abzugsfähig.*

In Anbetracht der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, sowie der zitierten Lehrmeinung geht der Unabhängige Finanzsenat wie schon bereits in der Berufungsentscheidung vom 11. April 2003 für das Jahr 2000, auch im nunmehrigen Berufungsverfahren für die Jahre 2001 und 2002 davon aus, dass im gegenständlichen Fall Werbungskosten (in Form von Kilometergeldern) nur bis zur Höhe der steuerpflichtigen Bezüge aus den maßgebenden Dienstverhältnissen steuerlich abzugsfähig sind.

Aus diesem Grund sind auch etwaige Feststellungen im Hinblick auf das Vorliegen von steuerlicher Liebhaberei bzw. Rechtsausführungen zur beantragten Entschädigung für Zeitaufwand entbehrlich.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden, und waren die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2001 abzuweisen, da in der Berufungsvorentscheidung vom 20. Jänner 2004 im Zusammenhang mit den Bezügen der Firmen S und WF in Höhe von S 5.930,- bereits Werbungskosten in derselben Höhe gewährt wurden.

Der Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2002 hingegen war teilweise stattzugeben, und den erstmals im Vorlageantrag zusätzlich geltend gemachten Fahrtkosten teilweise, somit im Ausmaß von 323.68 €, die steuerliche Anerkennung zu gewähren.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Salzburg, am 30. Juli 2007