

## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat (UFS) hat über die Berufungen des C.K., vertreten durch Mag. Manfred Habich, gegen die Bescheide des Finanzamtes Klagenfurt betreffend Einkommensteuer für die Jahre 1998 und 1999 entschieden:

Den Berufungen wird Folge gegeben.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind im Detail den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden insoweit einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

### Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) bezog in den Streitjahren als Gewerbereferent eines Versicherungsunternehmens Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit. In den Erklärungen zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagungen machte der Bw. unter dem Titel Reisekosten für das Jahr 1998 einen Betrag von 53.740,40 S (Diäten 42.360,00 S + Km-Geld 112.435,40 S = 154.795,40 S abzügl. AG-Ersatz 101.055,00 S) und für das Jahr 1999 einen Betrag von 74.862,40 S (Diäten 45.420,00 S + Km-Geld 110.975,20 S = 156.395,20 S abzügl. AG-Ersatz 81.532,80 S) neben diversen anderen Aufwendungen als Werbungskosten geltend.

Aus den Beilagen, welcher der Bw. den Arbeitnehmerveranlagungserklärungen anfügte, geht weiters hervor, dass in den unter dem Titel Reisekosten geltend gemachten Beträgen ein Kostenanteil an so genannten Kilometergelddifferenzen für 1998 in Höhe von 30.355,40 S ( $22.946 \text{ Km} \times 4,90 = 112.435,40 \text{ S}$  abzügl. Km-Geld-Ersatz 82.080,00 S) und für

1999 einer von 29.442,40 S (22.648 Km x 4,90 = 110.975,20 S abzügl. Km-Geld-Ersatz 81.532,80 S) enthalten sei.

Den Anträgen auf Durchführung der Arbeitnehmerveranlagungen legte der Bw. auch seine monatlichen Reisekostenabrechnungen über die erbrachten Dienstreisen (Außendiensttätigkeiten) der Jahre 1998 und 1999 bei. Die diesbezüglichen Reiserechnungen enthalten Spalten für Eintragungen bzw. Angaben über Datum; Zeit der Abfahrt; Zeit der Ankunft; ganze Std.; Reiseweg, -Ziel, -Zweck; Km-Stand Abfahrt; gefahrene km dienstl.; gefahrene Km privat; sonstige Fahrtspesen; Verpflegung (Diäten); Nächtigung; sonstige Spesen und Beleg Nr.. Aus diesen Reiserechnungen ist auch unstrittig zu entnehmen, dass vom Bw. in den Spalten "Km-Stand Abfahrt" und "gefahrene km privat" keinerlei Eintragungen vorgenommen worden waren.

Die Eintragungen des Bw. in den Reiserechnungen der Monate 01/1998 und 02/1998 lauten beispielsweise folgendermaßen:

Datum	Zeit der Abfahrt	Zeit der Ankunft	Reiseweg, -ziel, -zweck	gefahrene Km dienstl.	Verpflegung (Diäten)
07.01.	07.16	18.34	Spittal, Oberzellach	214	150,--
08.01	08.18	20.49	Villach-Umgebung	87	150,--
13.01	07.07	19.36	Spittal, Malta, Bad Kleinkirchheim	224	150,--
15.01	07.16	19.33	Villach, Landskron	96	150,--
16.01	07.08	20.45	Hermagor, Kirchbach, Spittal	259	150,--
20.01	07.14	18.25	Kolbnitz, Lendorf	181	150,--
21.01	06.48	19.36	LIENZ, NUSSDORF	303	150,--
22.01	07.19	13.33	VILLACH, WERNBERG	88	75,--
27.01	07.04	17.34	MALTA, SPITTAL	166	150,--
28.01	07.26	20.49	KIRCHBACH, HERMAGOR, EGG, NÖTSCH	247	150,--
29.01	08.05	18.31	VILLACH, TREFFEN	101	150,--
Datum	Zeit der Abfahrt	Zeit der Ankunft	Reiseweg, -ziel, -zweck	gefahrene Km dienstl.	Verpflegung (Diäten)
3.02	7.26	19.52	Sachsenburg, Mühldorf	174	150,--
4.02	6.38	20.49	Matrei in Osttirol	348	150,--
5.02	11.41	20.16	Landskron, Villach	95	150,--
10.02	7.09	18.44	Oberzellach, Mölltal	214	150,--

11.02	6.59	16.28	Kirchbach, Nötsch	228	150,--
12.02	7.13	13.42	Gödersdorf, Müllnern	104	75,--
17.02	6.59	19.38	Seeboden, Feistritz/Drau	162	150,--
18.02	6.28	20.37	Außervillgraten, Osttirol	296	150,--
19.02	7.13	20.03	Finkenstein, Pöckau	137	150,--
24.02	7.08	20.46	Kolbnitz, Obervellach, Bad Kleinkirchheim	226	150,--
25.02	6.48	15.10	Reisach, Gailtal	234	150,--
27.02	7.26	18.04	Villach, St. Magdalens	98	150,--

Und die Reiseaufschreibungen der Monate 01/1999 und 02/1999 zB wie Folgt:

Datum	Zeit der Abfahrt	Zeit der Ankunft	Reiseweg, -ziel, -zweck	gefahrenen Km dienstl.	Verpflegung (Diäten)
5.01	6.54	19.25	Obervellach, Pusarnitz, Poggersdorf	166	150,--
7.01	10.21	19.49	Bad Bleiberg, Sattendorf	98	150,--
12.01	6.59	19.17	Greifenburg, Steinfeld	172	150,--
13.01	7.09	19.48	Lienz, Iselsberg, Dobriach	307	150,--
14.01	9.54	18.31	Villach, St. Veit	112	150,--
19.01	7.26	16.32	Flattach, Baldramsdorf	138	150,--
20.01	7.30	15.15	Kirchbach, Tröpolach	199	75,--
21.01	8.06	17.17	Ledenitzen, Drobollach	81	150,--
22.01	8.47	14.22	Feldkirchen	58	75,--
26.01	7.12	16.48	Radenthein, Millsatt, Keutschach	176	150,--
27.01	7.19	13.16	Feldkirchen	57	75,--
28.01	7.03	14.00	Treffen, Verditz	84	75,--
Datum	Zeit der Abfahrt	Zeit der Ankunft	Reiseweg, -ziel, -zweck	gefahrenen Km dienstl.	Verpflegung (Diäten)
02.02	7.03	12.58	Gmünd	158	75,--
04.02	7.17	18.47	Arnoldstein, Pöchau	93	150,--
05.02	7.16	12.51	Feldkirchen	52	75,--

09.02	8.11	18.19	Villach, Spittal	165	150,--
11.02	7.21	17.46	Afritz, Einöde	84	150,--
16.02	7.27	18.13	Seeboden, Villach	162	75,--
17.02	7.19	17.12	Bodensdorf, Velden	92	150,--
18.02	6.37	21.45	Lienz, Sattendorf	189	
19.02	7.02	14.22	Watschig, Jenig, Pressegge...	178	75,--
22.02	9.52	15.59	Spittal/Drau	154	
23.02	6.57	14.03	Möllbrücke, Pusarnitz	157	75,--
24.02	9.17	17.47	Turrach, Ebene Reichenau	65	150,--
25.02	7.31	18.12	Drobollach, Köstenberg	87	150,--

Evident ist auch, dass die Dienstgeberin des Bw. neben der Landesdirektion in B., in den Städten Villach, Spittal, Hermagor, Lienz und Feldkirchen (ab 1999) so genannte Regionale Servicecenter (RSC), in den vom Bw. zu betreuenden Arbeitsgebiet, betreibt. Diese RSC dienen als Kundenbüros und stellen zugleich aber auch Arbeitsstätten von anderen Mitarbeitern des Versicherungsunternehmens dar.

Zum Nachweis seiner Dienstverrichtung am Dienstort in der Landesdirektion des Versicherungsunternehmens in B., in welcher der Bw. über ein eigenes Büro verfügt, legte der Bw. seine Zeitkontoauszüge der Streitjahre 1998 (die Vorlage erfolgte im Zuge des Berufungsverfahrens) und 1999 (Beilage zur Arbeitnehmerveranlagungserklärung) vor, aus welchen hervorgeht, wann und in welchen zeitlichen Umfang er an dieser Arbeitsstätte so genannte "Innendiensttätigkeiten" erbracht habe.

Das Finanzamt Klagenfurt erließ am 27. Jänner 2000 den Einkommensteuerbescheid 1998 und am 19. September 2001 den Einkommensteuerbescheid 1999, wobei von den vom Bw. eingereichten Abgabenerklärungen ua. insoweit auch abgewichen wurde, als die als Werbungskosten geltend gemachten Fahrtkosten in Form von so genannten Kilometergelddifferenzen (1998: 30.355,40 S; 1999: 29.442,40 S) nicht berücksichtigt wurden. Zur Nichtanerkennung führte das Finanzamt im Wesentlichen aus, dass die regelmäßigen Fahrten des Bw. zu den verschiedenen RSC je einen weiteren Mittelpunkt der Tätigkeit begründet hätten. Weiters habe der Aufenthalt des Bw. an den RSC, der zu Besprechungen mit Mitarbeitern, Fallprüfungen, etc. diente, eine Innendiensttätigkeit des Bw. in den RSC dargestellt. Die RSC seien daher als weitere Arbeitsstätten des Bw. anzusehen. Folglich seien die direkten Fahrten des Bw. zwischen der Wohnung und den jeweiligen RSC als Fahrten privater Natur (Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte) zu werten gewesen. Für

Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte (RSC) sei 1998 eine Fahrleistung von 9.178 Km und für 1999 eine Fahrleistung von 13.307 Km ausgeschieden worden. Weiters verwies das Finanzamt darauf, dass unter Beachtung bzw. Abzug der steuerfrei von Seiten des Arbeitgebers an den Bw. ausbezahlten Km-Geldersätze (1998: 82.080,00 S; 1999: 81.532,80 S) sich auf Grund der anzuerkennenden beruflichen Fahrleistung (1998: 13.768 Km x 4,90 S = 67.463,20 S, 1999: 9.341 Km x 4,90 S = 45.770,90 S) kein betragsmäßig als Werbungskosten zu berücksichtigender Kilometergeldifferenzbetrag ergeben habe.

Mit Schriftsatz vom 24. Februar 2000 hat der Bw. gegen den Einkommensteuerbescheid 1998 Berufung erhoben und dabei auf zwei Beilagen, je datiert mit 1.12.1999, verwiesen. Die erste Beilage betrifft einen Berufungsschriftsatz betreffend den Einkommensteuerbescheid 1997 und die zweite eine Arbeitgeberbestätigung folgenden Inhaltes:

*"Sehr geehrter Herr C.K.,*

*tieferstehend bestätigen wir Ihnen, dass Sie seit 1 Jänner 1995 als Gewerbereferent für Oberkärnten und Osttirol in unserem Unternehmen beschäftigt sind.*

*Die Innendiensttätigkeit wird ausschließlich im Büro H. (ab 1.1.1999 S.) verrichtet. Außerdem werden ca. 2 Tage pro Woche Vorbereitungs- und sonstige Arbeiten, sowie Dienstbesprechungen in diesem Büro erledigt.*

*Die Fahrten an andere Orte sind ausschließlich für Kundenbesuche erforderlich und als reine Außendiensttätigkeit zu werten.*

*Wenn bei diesen Dienstreisen auch Kundenbüros unseres Unternehmens aufgesucht werden, dient dies ausschließlich als Treffpunkt mit anderen Mitarbeitern für kurze Vorbesprechungen oder zur Übergabe bzw. Übernahme von Arbeitsunterlagen. In diesen angesprochenen Kundenbüros steht Ihnen kein Arbeitsplatz zur Verfügung."*

Zu dieser Berufung erließ das Finanzamt am 8. November 2000 nachstehenden

Mängelbehebungsauftrag iSd § 275 BAO:

*"Bescheid*

*Ihre Berufung vom 24. Februar 2000 gegen den Einkommensteuerbescheid 1998 vom 27. Jänner 2000, weist hinsichtlich des Inhalts (§ 250 BAO) die nachfolgenden Mängel auf:*

- **es fehlt die genaue Angabe der Punkte, in denen der Bescheid angefochten wird,**
- **es fehlt die Angabe, welche Änderungen in welcher Höhe begehrt werden**  
(gleichzeitig sind in Ergänzung der von Ihnen bisher vorgelegten Unterlagen und zur weiteren Klärung des Sachverhaltes noch nachstehende Nachweise anher vorzulegen:

-	<i>Wann genau waren Sie im Kalenderjahr 1998 i.d. Geschäftsstellen i.Villach, Spittal/Dr., Hermagor und Lienz anwesend, wie lange war jeweils Ihr Aufenthalt dort?</i>
-	<i>Mit welchen Mitarbeitern u. wann hatten Sie dort Gespräche u. welche Kunden haben Sie mit Mitarbeitern besucht? Wo haben Sie diese Kunden aufgesucht u. wie lange war Ihr Aufenthalt dort? Welche berufl. Erfolge ergaben sich daraus?</i>
-	<i>Haben Kunden die Geschäftsstellen aufgesucht? Welche, wann u. in welcher Zeit?</i>
-	<i>Sind Sie auch allein zu Kunden gefahren? Wenn ja, wann, wohin und zu welchem Kunden? Welche berufl. Erfolge ergaben sich daraus?</i>
-	<i>In welchen Zeitabständen waren Sie i.d. einzelnen Geschäftsstellen anwesend? Welche Tätigkeiten übten Sie dort genau aus u. wie lange dauerten diese an?</i>
-	<i>Vorlage der Zeitkontoauszüge für das Jahr 1998), sowie</i>

- **eine Begründung**

*Die angeführten Mängel sind beim Finanzamt Klagenfurt (57) gemäß § 275 BAO zu beheben. Frist zur Beantwortung bis zum 22. November 2000. Achtung! Bei Versäumnis dieser Frist gilt Ihre Berufung als zurückgenommen.*

Mit gleichen Datum schrieb das Finanzamt an den Bw. einen gesonderten Fragenvorhalt, mit großteils inhaltsidenten Fragen wie im angeführten Mängelbehebungsauftrag, jedoch bezogen auf die Arbeitnehmerveranlagung 1999.

Die Stellungnahme des Bw. datiert mit 3.12.2000 zu diesem Mängelbehebungsauftrag und Fragenvorhalt lautet:

*"Ihre Schreiben vom 08. November 2000 (Ersuche um Ergänzung bzw. Bescheid) Einkommensteuerbescheid 1997, 1998 und 1999*

*Sehr geehrter Herr F.,  
wie bereits am 27.11.2000 in Ihrem Büro besprochen, wird Folgendes schriftlich festgehalten:  
Die Fahrten zwischen Wohnort/Arbeitsstätte/Wohnort (A./B./A.) werden zwecks Kostenersatz weder beantragt noch vom Arbeitgeber ersetzt und scheinen in den Erklärungen zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung nicht auf.*

*Die Fahrten in den einzelnen Bezirken bzw. nach Osttirol erfolgen deshalb, um vor Ort beim Kunden Risikobegehung, Risikoanalyse und Risikomanagement durchzuführen.*

Ablauf:	Unterlagen werden mir übermittelt – Vorbereitungsarbeiten vorgenommen – Terminvereinbarungen vereinbart - Risikobegehung, Risikoanalysen und Risikomanagement betrieben
---------	---

*Es werden Kundentermine mit verschiedenen Mitarbeitern pro Tag wahrgenommen.  
Kundenbüros bzw. regionale Servicecenter werden nur dann aufgesucht, wenn Unterlagen zur Abholung bereit liegen bzw. abzugeben sind.  
Es wird um Anerkennung der beantragten Km-Gelder ersucht."*

Vom Bw. wurden dieser Stellungnahme an Beilagen die Arbeitgeberbestätigung vom 1.12.1999 und die Zeitkontoauszüge aus dem Kalenderjahr 1998 angefügt.

In den Veranlagungsakten 1998 und 1999 befindet sich keine Niederschrift und auch kein Aktenvermerk über die Vorsprache des Bw. beim Finanzamt am 27. November 2000.

Am 19. September 2001 erließ das Finanzamt eine das Berufungsbegehren 1998 abweisende Berufungsvorentscheidung. Ergänzend führte das Finanzamt darin aus, dass die Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte nunmehr mit einer Fahrleistung von 13.195 Km (bisher 9.178 Km) errechnet worden seien. Der als Werbungskosten grundsätzlich anzuerkennende Fahraufwand betrage daher 47.779,90 S (22.946 Km abzügl. 13.195 Km = 9.751 Km x 4,90 S). Nach Kürzung um die steuerfreien Arbeitgeberersätze verbliebe jedoch kein steuerlich absetzbarer Km-Gelddifferenzbetrag.

Mit Schreiben vom 16. Oktober 2001 beantragte der Bw. die Vorlage der Berufungen gegen die Einkommensteuerbescheide 1998 und 1999 an die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

In den Vorlageberichten vom 13. Juni 2002 und 19. November 2002 an die Abgabenbehörde zweiter Instanz stellte das Finanzamt unter Verweis auf die Begründungsausführungen in der Berufungsvorentscheidung vom 19. September 2001 die Anträge, die Berufungen gegen die Einkommensteuerbescheide 1998 und 1999 mögen als unbegründet abgewiesen werden.

Am 4. August 2003 hat der Bw. in seinen Berufungsangelegenheiten persönlich beim UFS vorgesprochen und dabei wiederholt darauf hingewiesen, dass er mit Ausnahme von dem Büro in der Landesdirektion in B. über keine weitere Arbeitsstätte verfüge und

Innendiensttätigkeiten in den Streitjahren 1998 und 1999 ausschließlich in B. erbracht habe. Anlässlich dieser Vorsprache legte der Bw. auch erstmalig eine Fahrtenaufstellung mit Angaben über die tägliche berufliche und private Fahrleistung aus dem Kalenderjahr 1998 vor, aus welcher ua. die Jahresfahrleistung (38.257 Km) der benützten Kraftfahrzeuge ableitbar sei.

Mit Schreiben vom 7. August 2003 wurden vom UFS die vom Bw. beigebrachten Unterlagen dem Finanzamt zur Kenntnisnahme übermittelt. Ergänzend wurde darin dem Finanzamt ua. auch die Ansicht mitgeteilt, dass ohne die Einholung weiterer Beweismittel, eine haltbare Kürzung der in Streit stehenden Fahrtkosten mit dem Argument "Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte" nicht möglich erscheint, zumal das Finanzamt laut Aktenlage die Arbeitgeberbestätigung des Bw. vom 1.12.1999 durch keinerlei entscheidungsrelevante Beweismittel zu entkräften vermochte. Des Weiteren wurde das Finanzamt ersucht, nachvollziehbare Ermittlungen und Feststellungen darüber anzustellen, ob die an den Bw. von seiner Arbeitgeberin ausbezahlten Fahrtkostenvergütungen (Kilometergelder) zu Recht im aktenkundigen Ausmaß (1998: 82.080,00 S und 1999: 81.532,80) nicht steuerbar iSd § 26 Z 4 EStG 1988 behandelt wurden.

Mit Bedenkenvorhalten vom 15. September 2003 wurde der Bw. vom Finanzamt ersucht zur Ab- bzw. Aufklärung der Sachverhalte betreffend die Berufungen 1998 und 1999 geeignete Beweismittel vorzulegen. Diesem Ersuchen ist der Bw. insoweit nachgekommen, indem er am 23. Oktober 2003 die Jahresfahrtenaufschreibungen aus den Streitjahren dem Finanzamt vorlegte.

Am 9. März 2004 wurden die bezugshabenden Verwaltungsakten vom Finanzamt wieder dem UFS übermittelt. In der diesbezüglichen Gegenäußerung führte das Finanzamt ua aus, dass der Bw. durch das Aufsuchen der Geschäftsstellen und durch das dortige Tätigwerden weitere Mittelpunkte der Tätigkeiten begründet habe. Der Bw. habe anlässlich seiner persönlichen Vorsprache beim Finanzamt selbst angegeben, dass er in den von ihm aufgesuchten Geschäftsstellen jeweils auch innendienstlich tätig geworden sei. Weiters wies das Finanzamt darauf hin, dass aus der Tatsache, dass der Bw. von seinem Arbeitgeber auch für Fahrten zwischen Wohnung und Geschäftsstellen steuerfreie Km-Gelder bezogen habe nicht abgeleitet werden könne, dass es sich hierbei um berufliche Kilometer handle. Laut Kollektivvertrag für Außendienstangestellte bestehe die Möglichkeit über eine Betriebsvereinbarung im Sinne des § 97 ArbVG die Reisekostenersätze zu regeln. Dadurch könnten auch Km-Gelder günstiger, als in der Legaldefinition des § 26 EStG 1988 geregelt, zur Auszahlung gebracht werden.

Per e-mail vom 15. März 2004 wurde das Finanzamt ersucht, die für die Streitzeiträume auf den Bw. anzuwendenden Kollektivverträge inklusive der diesbezüglichen

Betriebsvereinbarungen, welche den "Dienstreisebegriff" gesondert regeln, dem UFS zur Einsichtnahme vorzulegen.

Vom Finanzamt wurde dem UFS per e-mail am 2. April 2004 der Kollektivvertrag für Angestellte des Außendienstes der Versicherungsunternehmen (Stand 1. April 2003), der Dienstvertrag (DV) des Bw. vom 11.03.1992, das Beiblatt zum DV vom 11.3.1992, die Nachträge (Nr. 12, 14 u. 15) zum DV des Bw., eine Km-Geldregelung ab 1.3.2002 und ein Auszug aus der Reiseordnung betreffend Außendienstmitarbeiter übermittelt.

Zwecks Wahrung des Parteiengehörs erging vom UFS an den Bw. am 6. August 2004 ein entsprechender Bedenkenvorhalt, in dem diesem ua die Feststellungen und Schlussfolgerungen auf Grund der bestehenden Sach- und Aktenlage dargelegt wurden.

Von Seiten des Bw. wurde mit Schreiben vom 25. August 2004 um Fristverlängerung für die Vorhaltsbeantwortung ersucht.

Im Zuge der persönlichen Vorsprache des Bw. beim UFS am 29. September 2004 wurden von diesem ein Mitarbeiterorganigramm seines zu betreuenden Arbeitsgebietes, ein Routenplan zur Terminvormerkung und –vereinbarung für die 34. u. 35 KW des Kj. 2004 (datiert mit 18.8.2004), vier Kalenderblätter mit täglichen Terminaufzeichnungen (von der 4., 6., 10. u. 17. Kalenderwoche aus dem Kj. 2004), eine Aufgaben- und Funktionsbeschreibung betreffend die Tätigkeit als Gewerbereferent (datiert mit 24.11.1999), eine Richtlinie für die Reisetätigkeit (Reiseordnung aus 07/1995) und weiters eine ab dem Kj. 1999 gültige Reiseordnung des Versicherungsunternehmens vorgelegt. Diese Unterlagen wurden dem Finanzamt vom UFS mit Schreiben vom 4. Oktober 2004 inklusive eines Aktenvermerkes des UFS-Referenten zur Kenntnisnahme übermittelt.

Zum Bedenkenvorhalt des UFS vom 6. August 2004 nahm der Bw. mit Schreiben vom 13. Oktober 2004 wie folgt Stellung:

*"Auf ihr Schreiben vom 6. August möchte ich Ihnen innerhalb der offenen Frist (schriftlich verlängert bis 30.9.2004, mündlich bei der Vorsprache am 29.9.2004 verlängert bis 14.10.2004) Folgendes mitteilen.*

*Sowohl im Jahr 1998 als auch im Jahr 1999 war ich als Gewerbereferent im Außendienst tätig und nicht als Gebietsleiter. (Siehe auch Bestätigung der U. vom 1.12.1999, Vertriebsstruktur). Die Bezirke werden nach Bedarf besucht, wobei die Bezirke Villach und Spittal fast wöchentlich bereist werden. Die Bezirke Hermagor, Osttirol und seit 1999 Feldkirchen werden nicht wöchentlich bereist. Dass die Wochentage für meine Besuche in den Bezirken Villach und Spittal meist gleich bleiben hat den Hintergrund, dass die Vertreter des Bezirkes wissen an welchem Wochentag ich im Bezirk disponierbar wäre und es so für sie leichter ist mit dem Kunden und mir einen gemeinsamen Termin zu vereinbaren. Die Terminvereinbarung und Fixierung erfolgt immer mit mir direkt und nicht über die Bezirksservicecenter.*

*Bei diesen Bezirksbesuchen werden die Servicecenter nur zum Abholen oder Abgeben von Unterlagen, beziehungsweise zum Treffen von Bezirksvertretern für gemeinsame Kundenbesuche und zum Autowechsel (nach Kundenbesuch mit Bezirksvertretern) aufgesucht. Ein Arbeitsplatz steht mir in den Bezirksstellen nicht zur Verfügung. Innendienst wird von mir in den Bezirksstellen auch keiner verrichtet. Dies ergibt sich auch schon aus der Art meiner Tätigkeit.*

*Meine Tätigkeitsschwerpunkte umfassen die Betreuung der Gewerbekunden und*

Unterstützung der Außendienstmitarbeiter hinsichtlich der Risikoerfassung, Risikobeurteilung der Gewerbekunden vor Ort und nachfolgend die Erarbeitung eines dem Risiko entsprechenden Versicherungskonzeptes, Schätzungen und Versicherungsangebotes für die Gewerbekunden in der Landesdirektion.

Die Erarbeitung des Konzeptes und des Angebotes kann in den meisten Fällen nur in der Landesdirektion (meinem einzigen Dienstort) erfolgen, da dafür umfangreiche Unterlagen für die Bewertung und Beurteilung notwendig sind. Diese umfangreichen Unterlagen (Fachliteratur, Bewertungsunterlagen, Tarifierungsgrundlagen, andere Fachspezialisten etc.) befinden sich nur in der Landesdirektion. Kleinere Konzepte und Angebote werden direkt nach der Risikobeurteilung vor Ort beim Kunden (am Notebook) erstellt.

Um meine Tätigkeit ausüben zu können sind immer 2 bzw. 3 Faktoren notwendig:

1.	Besichtigung des Betriebes und Besprechung im Betrieb (unabdingbar für Risikoerfassung und -beurteilung, Schätzung)
2.	Mein Notebook (bei kleineren Betrieben öfters ausreichend)
3.	Die Literatur und andere Unterlagen in der Landesdirektion sowie andere Fachspezialisten bei bereichsübergreifenden Angeboten (z.B. Sach/Leben/Abfertigung)

In den Servicecentern der Bezirke steht mir keine vollständige Infrastruktur zur Verfügung, die für meine Tätigkeit notwendig ist.

Laut meiner Stellenbeschreibung habe ich keine beruflichen Obliegenheiten in den Servicecentern zu erfüllen.

Meine Innendiensttätigkeit kann und wird von mir ausschließlich in der Landesdirektion ausgeübt.

Es wurde von mir nie am Finanzamt erklärt, dass ich in den Bezirksstätten innendienstlich tätig geworden bin. Dies scheint eher eine falsche Schlussfolgerung zu sein, die von mir weiterhin aufs Entschiedenste bestritten und beeinsprucht wird.

Schulungstätigkeiten von Außendienstmitarbeitern der Bezirke wurden und werden von mir keine durchgeführt.

Dienstbesprechungen werden von mir in den Bezirksstellen keine abgehalten. Dies schon deshalb nicht, da ich in die Bezirksstelle selbst organisatorisch gar nicht eingebunden bin, sondern dem Außendienstmitarbeiter zur Unterstützung beim Kunden vor Ort beigestellt werde. – Stabstelle der Verkaufsleitung (LDion).

Weiters bedingt eine Fahrt in einen Bezirk nicht auch automatisch einen Besuch im Servicecenter, so dass ich die Servicecenter nicht regelmäßig aufsuche.

Kommt nämlich kein Kundentermin für einen Bezirk zu Stande so werden der Bezirk und das Servicecenter an diesem Tag gar nicht angefahren, sondern ich erledige meine Arbeiten in meinem Büro in der Landesdirektion. Wenn nur ein oder zwei Termine anfallen, so werden die Kunden gemeinsam mit den Bezirksvertretern aufgesucht und danach kehre ich wieder in die Landesdirektion zurück.

Meine Aufenthalte in den Servicecentern sind nicht regelmäßig, wenn, dann nur von kurzer Dauer und von so untergeordnetem Ausmaß, dass weitere Mittelpunkte meiner Tätigkeit hier wohl nicht unterstellt werden können. Dies wird auch durch die Bestätigung meines Dienstgebers zum Ausdruck gebracht.

Schadensabwicklungen gehören nicht zu meinem Aufgabengebiet.

Sprechstunden für Kunden werden von mir ebenfalls keine abgehalten.

Die Servicecenter in den Bezirken stellen daher keine weiteren Mittelpunkte meiner Tätigkeit dar. (Siehe auch Bestätigung meines Arbeitgebers)

Um Ihnen einen besseren Überblick über meinen Tätigkeitsbereich zu geben, habe ich Ihnen bei unserem Gespräch am 29.9.2004 Kalenderkopien mehrerer Tagesabläufe (Kalenderkopien 2004) der Bezirke als Beispiele sowie ein Organigramm des Kärntner Vertriebes – U. übergeben. Aus diesem ist meine Stabstelle klar ersichtlich.

Daraus kann man erkennen, dass meine Tätigkeit nicht die eines "Versicherungsvertreters", sondern die eines qualifizierten Spezialberaters ist, von denen es bei der U. für Kärnten nur 2 gibt.

Weiters entspricht es wohl der allgemeinen Lebenserfahrung, dass der Versicherungs-Risiko/Gewerbespezialist zum Betrieb des Kunden kommt, da dort alles besichtigt werden kann, der Kunde notwendige Unterlagen griffbereit hat und auch andere für betriebliche

Auskünfte notwendige Mitarbeiter des Kunden dem Risiko/Gewerbereferenten für Auskünfte zur Verfügung stehen. Oder waren Sie schon einmal wegen des Abschlusses einer Versicherung oder der Ermittlung der Höhe Ihres zu versichernden Risikos in der Bezirksstelle ihrer Versicherung? Diese Bezirksstellen werden von Kunden meist zur Abholung einer FA-Bestätigung, Abgabe von Unterlagen zur Weiterleitung oder Abholung eines Schecks zur Schadensabfindung aufgesucht.

Die Tatsache, dass ich keine Eigenproduktion zu erbringen habe, verstärkt meiner Meinung nach die Richtigkeit der Ansicht, dass die Bezirksservicecenter keine weiteren "Mittelpunkte der Tätigkeit" darstellen, da ich für die Kunden des Bezirkes gar nicht direkt angefordert werden kann und so für sie auch nicht verfügbar sein muss.

Betreffend die Möglichkeit, dass ich bei meinen Bezirksbesuchen auch kurzfristig in den Bezirksstellen vorbeischau, möchte ich nochmals festhalten, dass dies nur zur Abholung von Unterlagen und Mitarbeitern zwecks gemeinsamen Kundenbesuchs dient.

Laut Terminkalender 2003 sieht man, dass dies meist zwischen zwei Terminen vor oder nach dem Mittagessen der Fall ist (wenn überhaupt).

Kurze Vorbesprechungen, die fallweise vorkommen können, betreffen eine kurze Informationsergänzung bezüglich den zu besuchenden Kunden und/oder eine Wegbeschreibung, wenn ich alleine oder getrennt vom zuständigen Außendienstmitarbeiter zum Kunden fahre. So ist auch die Bestätigung meines Dienstgebers auszulegen, zumal der Dienstgeber im zweiten Absatz auch exakt den Ort der Dienstbesprechungen (mehrere Außendienstmitarbeiter, Bezirksstellenleiter mehrerer Bezirke und Gewerbereferent, Chef, andere Spezialisten) festlegt.

Der Unterschied zwischen einer Dienstbesprechung und einer kurzen Vorbesprechung liegt üblicherweise darin, dass bei einer Dienstbesprechung meist die ganze Abteilung oder alle Außendienstmitarbeiter (organisatorische Einheiten) gleichzeitig mit dem Vorgesetzten an einem Ort zusammensitzen.

Bei einer Vorbesprechung handelt es sich meist um ein vor einem Kundenbesuch den Informationsstand abgleichendes Gespräch. Dies wird aber üblicherweise meist bei der gemeinsamen Fahrt zum Kunden durchgeführt.

Sollte solch ein kurzer Informationsabgleich oder Wegauskunft vor Kundenbesuchen ab und zu in den Bezirksservicestellen stattfinden, so hat dies aber weder mit Innendienst noch mit der Begründung eines weiteren Mittelpunktes meiner Tätigkeit zu tun.

Zur auf Seite 5 Ihres Schreibens angesprochenen Nichtvorlage geeigneter Unterlagen, dass ich bei meinen Bezirksbesuchen die Bezirksstellen nicht aufgesucht hätte, möchte ich feststellen, dass die Bezirksstellen, falls es für oben erläuterte Abholungen und Autotausch notwendig war angefahren bin und dies auch nie bestritten habe. Bestritten wurde und wird jedoch, dass ich dort Innendiensttätigkeit ausgeübt habe bzw. dort ein weiterer Mittelpunkt meiner Tätigkeit besteht.

Weiters möchte ich nochmals feststellen, dass ich nach einem Tag im Bezirk fast immer direkt vom letzten Kunden direkt nach B. (LDION), oder weil diese schon geschlossen war, nach A. gefahren bin.

Dass ich nach dem letzten Termin zum Servicecenter fahre, kommt nur dann vor, wenn ich den Vertreter des Bezirkes zum Auto zurückbringen oder noch Unterlagen mitnehmen oder abgeben muss (eher selten).

Bezüglich der Zeitauszüge der Zeiterfassung habe ich auch immer erklärt, dass ich nicht verpflichtet war/bin mich ein/auszuchecken. An den Tagen an denen ich Innendiensttätigkeit in der Landesdirektion verrichte, erfasse ich die Zeiten. An den Tagen, an denen ich auch im Außendienst bin meist nicht.

Richtig ist jedoch nochmals, dass ich dort keinen Mittelpunkt meiner Tätigkeit (vgl. RZ 284 LStR) habe.

Da meine Kalender für die betreffenden Jahre 1998/1999 nicht mehr auffindbar sind (Büroübersiedelung), habe ich Kopien sämtlicher Aufzeichnungen 2003 (Kalender, Fahrtenbuch und Reisekostenabrechnungen) zur Glaubhaftmachung meiner obigen Angaben auch für den Zeitraum 1998/1999 beigelegt.

Aus diesen Unterlagen, dem Organigramm, Email-Kopien für Routenplanung u.a. geht hervor, dass ich nur einen Mittelpunkt der Tätigkeit habe, nämlich die Landesdirektion in B..

Weiters ersuche ich um Abhaltung eines Erörterungsgesprächs zur Glaubhaftmachung, dass die vorgelegten Unterlagen 2003 auch auf die Streitjahre 1998 und 1999 anzuwenden sind. Die bei der Veranlagung vorgenommenen Kürzungen erfolgten auf der falschen Annahme des FA, dass es sich hier um einen weiteren Mittelpunkt der Tätigkeit handelt.

Bei den Kürzungen der Werbungskosten für Kilometergeld wurde vom FA eine pauschale Kürzung für das Jahr 1998 in Höhe von 40 % unter Bezugnahme auf die Berechnung der Veranlagung 1997 vorgenommen. Für 1999 wurden rund 59 % der beantragten Km gekürzt. Diese Kürzung für 1998 und 1999 ist also nicht nur dem Grunde nach sondern der Höhe nach völlig unrichtig und unberechtigt beziehungsweise nicht nachvollziehbar.

Gemäß der Berufungsvorentscheidung vom 14.9.2001 EST-Bescheid 1997 wurde die Veranlagung 1997 ohne weitere (pauschale) Kürzung der Kilometergelder durchgeführt. Es handelt sich um beruflich veranlasste Fahrten.

Die Jahre 1998 und 1999 unterscheiden sich von meinen Aufgabengebieten, den ausgeübten Tätigkeiten und dem Reiseverhalten in keiner Weise vom Jahr 1997 oder den Folgejahren. Bekämpfung der nichtgegebenen Differenzwerbungskosten.

Bezüglich der Berechnungsergebnisse beider Berufungsvorentscheidungen (1998 und 1999) stelle ich nochmals fest, dass die vom Finanzamt durchgeföhrten Kürzungen der beruflich veranlassten Fahrten sowohl der Höhe als auch dem Grunde nach für mich in keinster Weise nachvollziehbar waren und sind.

Tatsache ist, dass ich auch bei Bezirksbesuchen in der Früh zuerst in die Landesdirektion fahre um dringende Arbeiten (Post, Emails, Unterlagen holen) zu erledigen. Danach fahre ich erst in den Bezirk (meist direkt zu einem Kunden).

Das Servicecenter wird (wenn überhaupt) meist erst Mittags (vor/nach dem Mittagessen) aufgesucht. Danach werden die Nachmittagstermine bei Kunden erledigt. Nach dem letzten Termin fahre ich in die LDION nach B..

In seltenen Fällen fahre ich am Abend direkt nach Hause. Der Grund dafür ist das späte Ende des letzten Kundenbesuches und deshalb die Landesdirektion bereits geschlossen ist. Ich fahre also in solch einem Fall direkt von einem Termin bei einem Kunden in meine Wohnung. Daher ist auch bei Vorliegen mehrerer Mittelpunkte der Tätigkeit (was bestritten wird) die Kürzung der Differenzwerbungskosten bei der Veranlagung 1998/1999 zu unrecht erfolgt, da ich fast immer zuerst zu einem Kundenbesuch fahre und nur zwischendurch (falls nötig) das Servicecenter aufsuche. Ebenso fahre ich am Nachmittag fast immer vom letzten Kundenbesuch nach B. zurück.

Auch hier können die nachgereichten Unterlagen (aus 2003) glaubhaft machen, dass es sich um keine Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitstätten handelt sondern um beruflich veranlasste Fahrten.

Der Hauptgrund liegt für mich wohl in der falschen Beurteilung meiner Tätigkeit und der damit falschen Ansicht des Finanzamtes, ich hätte "6 Mittelpunkte meiner Tätigkeit".

Kommt der UFS bei der Beurteilung des Sachverhaltes zu der Erkenntnis, dass es sich um keine weiteren Mittelpunkte meiner Tätigkeit handelt, so erweisen sich nämlich die vom Finanzamt bei der Veranlagung durchgeföhrten Kürzungen als rechtlich unrichtig.

Wenn man in diesem Fall die Möglichkeit der Geltendmachung eines Pendlerpauschales bei mehreren Mittelpunkten der Tätigkeiten betrachtet, so kommt man zum Schluss, dass es für gar keinen Bezirk zustehen würde da jeweils das Überwiegen fehlt, beziehungsweise bei der Landesdirektion die Entfernung zu kurz ist, durchschnittlich jedoch 75 km/Tag (bei 5 Tage/Woche) gefahren werden.

So stellt sich für mich auch grundsätzlich die Frage, wie viele "Mittelpunkte seiner Tätigkeit" ein Dienstnehmer gleichzeitig in einem Monat bei einem Unternehmen haben kann 6, 8, 10? Gegen die Feststellung des FA, dass nach dem Abzug der steuerfreien KmG Ersätze keine anzuerkennenden Fahrtkosten als Differenzwerbungskosten mehr verblieben sind wurde sehr wohl Berufungsvorbringen erstattet – nämlich die dass der Sachverhalt falsch beurteilt wurde und die Kürzungen der anzuerkennenden KmG für beruflich veranlasste Fahrten unrichtig sind.

Bezüglich der Tatsache, dass ich für meine berufliche Tätigkeit auch das auf meine Gattin zugelassene KFZ benutzt und dafür KmG abgerechnet habe, möchte ich feststellen, dass ich wirtschaftlicher Eigentümer dieses Autos bin. Meine Frau ist seit 1995 Hausfrau und verfügt bis 2003 über kein eigenes Einkommen.

Weiters wird auch in den Lohnsteuerrichtlinien angeführt, dass es sich um kein "eigenes" Auto handeln muss um Kilometergeld geltend machen zu können, da Kostenverrechnung an den Eigentümer unterstellt wird RZ 372 LSTR.

Ob es sich hierbei um Reisespesen gem. § 16/1/9 EStG oder um Werbungskosten allgemeiner Art. nach § 16/1 handelt ist meiner Meinung nach nicht von Relevanz.

Ich beantrage nochmals für die Jahre 1998 und 1999 die volle Berücksichtigung meiner in der Erklärung beantragten Differenzwerbungskosten beim Kilometergeld, da eine Kürzung, wie sie vom Finanzamt bei der Veranlagung und bei der Berufungsentscheidung (aus dem Titel "Servicecenter = weiterer Mittelpunkt der Tätigkeit") für die Jahre 1998 und 1999 vorgenommen wurde, auf Grund einer falschen Sachverhaltsbeurteilung nicht richtig ist.

Richtig ist, dass ich nur einen Mittelpunkt der Tätigkeit habe und meine beantragten Differenzwerbungskosten erklärungsgemäß sowohl 1998 als auch 1999 berücksichtigt werden müssen."

Zur Beweisführung seiner Vorbringen legte der Bw. dieser Vorhaltsbeantwortung die monatlichen Reiseabrechnungen für Fahrtspesenvergütungen, ein ordnungsgemäß geführtes Fahrtenbuch und einen Kalender mit Termineintragungen betreffend das Kalenderjahr 2003 bei.

Diese Vorhaltsbeantwortung inklusive Beilagen wurden vom Bw. auch dem Finanzamt übermittelt, eine Gegenäußerung bzw. Stellungnahme erfolgte dazu vom Finanzamt jedoch nicht.

Zur Abklärung des Sachverhaltes und allfälliger weiterer Parteienstandpunkte wurde am 11. November 2004 ein Erörterungsgespräch gemäß § 279 BAO abgeführt. Die Ergebnisse darüber wurden in einer Niederschrift festgehalten.

### **Über die Berufungen wurde erwogen:**

In den gegenständlichen Berufungsfällen steht ausschließlich in Streit, ob die vom Bw. im Zusammenhang mit seiner Tätigkeit als Gewerbereferent im Versicherungsaußendienst erwachsenen und in Form von Kilometergelddifferenzen geltend gemachten Aufwendungen für Fahrtkosten in Höhe von 30.355,40 S (22.946 Km x 4,90 = 112.435,40 S abzügl. Km-Geld-Ersatz 82.080,00 S) für das Jahr 1998 und in Höhe von 29.442,40 S (22.648 Km x 4,90 = 110.975,20 S abzügl. Km-Geld-Ersatz 81.532,80 S) für das Jahr 1999 als weitere Werbungskosten im Sinne des § 16 EStG 1988 anzuerkennen sind oder nicht.

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Werbungskosten sind bei der Einkunftsart abzuziehen bei der sie erwachsen sind und sie müssen in einem unmittelbaren, ursächlichen und wirtschaftlichen Zusammenhang mit den betreffenden Einnahmen stehen.

Gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 sind Werbungskosten auch Ausgaben des Steuerpflichtigen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte. Grundsätzlich sind die daraus erwachsenen Fahrtkosten für die Zurücklegung des Arbeitsweges durch den Verkehrsabsetzbetrag abgegolten, der allen aktiven Arbeitnehmern unabhängig von den

tatsächlichen Kosten zusteht. Darüber hinaus stehen Werbungskosten in Form des Pendlerpauschales gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 nur dann zu, wenn

- entweder der Arbeitsweg eine Entfernung von mindestens 20 Kilometer umfasst ("kleines Pendlerpauschale") oder
- die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zumindest hinsichtlich des halben Arbeitsweges nicht möglich oder nicht zumutbar ist und der Arbeitsweg mindestens 2 Kilometer beträgt ("großes Pendlerpauschale").

Für die Zuerkennung des Pendlerpauschales müssen die entsprechenden Verhältnisse im Lohnzahlungszeitraum überwiegend gegeben sein. Im Falle des Bestehens mehrerer Wohnsitze bemisst sich die Wegstrecke für die Zuerkennung des Pendlerpauschales von der Entfernung der Arbeitstätte zum nächstgelegenen Wohnsitz.

Mit dem Verkehrsabsetzbetrag gemäß § 33 Abs. 5 Z 1 EStG 1988 und den Pauschbeträgen nach § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 sind jedoch alle Ausgaben für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte abgegolten. Tatsächliche Fahrtkosten (zB Kilometergelder) können für derartige Fahrten nach dem Gesetzeswortlaut nicht berücksichtigt werden.

Fahrtkosten anlässlich einer ausschließlich beruflich veranlassten Fortbewegung des Arbeitnehmers stellen nach Ansicht des UFS keine spezifischen Reisekosten im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988 dar, sondern sind als Werbungskosten allgemeiner Art nach § 16 Abs. 1 EStG 1988 zu berücksichtigen (vgl. VwGH 8.10.1998, 97/15/0073).

Für die Berücksichtigung von Fahrtkosten als Werbungskosten ist daher weder die Zurücklegung größerer Entfernungen noch das Überschreiten einer bestimmten Reisedauer erforderlich. Der Anspruch auf Fahrtkosten besteht grundsätzlich unabhängig vom Anspruch auf Tagesgelder. Folglich können Fahrtkosten auch bei Begründung eines weiteren Mittelpunktes der Tätigkeit (zB regelmäßig wiederkehrende Tätigkeit an einem Einsatzort oder ständige Tätigkeit in einem Einsatz- bzw. Zielgebiet) im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988 zustehen, es sei denn, dass auf Grund von besonderen Umständen des Einzelfalles so genannte Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte nach § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 vorliegen.

Gemäß § 26 Z 4 EStG 1988 gehören Beträge, die aus Anlass einer Dienstreise als Reisevergütungen (Fahrtkostenvergütungen, Kilometergelder) und als Tagesgelder und Nächtigungsgelder gezahlt werden, nicht zu den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit.

Die Leistung des Arbeitgebers gemäß § 26 Z 4 EStG 1988 ist nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes der Ersatz konkreter Aufwendungen für eine bestimmte Dienstreise. Eine solche Konkretisierung muss bereits der Leistung des Arbeitgebers für jede einzelne Dienstfahrt zu Grunde liegen, eine bloße Glaubhaftmachung reicht nicht aus. Nur mit einwandfreien Nachweisen - hinsichtlich jeder einzelnen Dienstreise -

belegte Reisekostenersätze dürfen gemäß § 26 Z 4 EStG 1988 als nicht steuerbar behandelt werden. Die Richtigkeit des vom Arbeitgeber vorgenommenen Lohnsteuerabzuges muss jederzeit für das Finanzamt leicht nachprüfbar sein (VwGH vom 22. April 1992, Zl. 87/14/0192, mit weiteren Judikaturhinweisen). Unter einem Nachweis für die nicht steuerbare Auszahlung von Fahrtkostenvergütungen des Arbeitgebers ist der Ersatz ganz konkreter Fahrtkosten, also nur der Kosten für eine Fahrt zu einer bestimmten Zeit, auf einer bestimmten Strecke, zu einem bestimmten Ziel und einem bestimmten Dienstzweck (VwGH vom 19. September 1989, Zl. 89/14/0121) zu verstehen.

In der vorgelegten Reiseordnung für Außendienstmitarbeiter, zu denen auch der Bw. laut Kollektivvertrag (siehe auch dessen Dienstvertrag vom 16. März 1992) unstrittig zugehörig ist, wird der Begriff "Geschäftsfahrt" unter Pkt. d/3.2 wie Folgt definiert:

*"Eine Geschäfts fahrt ist eine Fahrt aus dienstlichem Anlass, die der Kunden- oder Mitarbeiterbetreuung dient. Ebenso gilt die Anreise zu LD-internen Veranstaltungen (Dienstbesprechungen, Schulungen, etc) bei Außendienstmitarbeitern als Geschäfts fahrt. Geschäfts fahrten innerhalb des zugeteilten Arbeitsgebietes sind nicht genehmigungspflichtig. Bezuglich der Verkehrsmittel gelten die Bestimmungen des jeweiligen Dienstvertrages. Geschäfts fahrten außerhalb des zugeteilten Arbeitsgebietes bedürfen der vorhergehenden Zustimmung der vorgesetzten Stelle."*

Unter Pkt. d/7 dieser Reiseordnung wird weiters geregelt, dass die ordnungsgemäße, ganzjährige und tagesaktuelle Führung des Fahrtenbuches auch bei Bezahlung von "limitierten Kilometern" vorgeschrieben ist.

Evident ist, dass der Bw. in den Streitjahren 1998 und 1999 gegenüber seiner Arbeitgeberin monatliche Reiserechnungen legte. Auf Grund dieser Reiserechnungslegungen bezahlte die Arbeitgeberin diesem im Kalenderjahr 1998 für eine dienstlich ausgewiesene Fahrleistung von 22.946 Km ein limitiertes Km-Geld in Höhe von 82.080,00 S und im Kalenderjahr 1999 für eine dienstlich ausgewiesene Fahrleistung von 22.648 Km ein limitiertes Km-Geld in Höhe von 81.532,80 S, wobei diese Beträge jeweils nicht steuerbar iSd § 26 behandelt wurden, aus.

Unstrittig ist, dass bei unzureichender oder fehlender Ersatzleistung des Arbeitgebers Kilometergelder in Form so genannter Differenzwerbungskosten geltend gemacht werden können. Die Berechnung bzw. Überprüfung derartiger Fahrtkosten auf Grund von (Differenz)Kilometergelder erfolgt durch die Finanzverwaltung in der Regel an Hand des vom Steuerpflichtigen laufend geführten Fahrtenbuches, aus dem der Tag (Datum) der beruflichen Fahrt, Ort, Zeit und Kilometerstand jeweils am Beginn und am Ende der beruflichen Fahrt, Zweck jeder einzelnen beruflichen Fahrt und die Anzahl der gefahrenen Kilometer, aufgegliedert in beruflich und privat gefahrene Kilometer, ersichtlich sind. Der Nachweis mittels eines Fahrtenbuches kann dann entfallen, wenn durch andere Aufzeichnungen (zB

Reisekostenabrechnungen gegenüber dem Arbeitgeber) eine verlässliche Beurteilung der beruflich veranlassten Fahrten möglich ist.

Aktenkundig ist, dass vom Bw. dem Finanzamt für die Streitjahre 1998 und 1999 zwar keine ordnungsgemäß geführten Fahrtenbücher vorgewiesen werden konnten, jedoch anstelle dieser, die gegenüber seinem Arbeitgeber monatlich gelegten Reisekostenabrechnungen vorgelegt wurden. Auf Grund der Ortsangaben des Bw. in den Reiserechnungen kam das Finanzamt zur Annahme, dass sich dieser in den Geschäftsstellen (RSC) in Lienz, Hermagor, Spittal, Villach und Feldkirchen an regelmäßig (wöchentlich) wiederkehrenden Tagen aufgehalten habe und auch dort tätig geworden sei. Nach Ansicht des Finanzamtes habe der Bw. durch die Aufenthalte in den Geschäftsstellen (RSC) weitere Mittelpunkte der Tätigkeit begründet (vgl. LStR 2002, Rz 294). Die Fahrtbewegungen des Bw. von der Wohnung zu den einzelnen Geschäftsstellen (RSC) und zurück seien daher als Fahrten gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 zu werten. Durch das Ausscheiden der Fahrleistungen für Fahrten zwischen Wohnung – Arbeitsstätten (RSC) – Wohnung (1998: 13.195 Km, 1999: 13.307 Km) hätten sich für die Streitjahre 1998 und 1999 keine so genannten Differenzwerbungskosten aus Km-Geldern ergeben.

Der Bw. bestreitet diese Feststellungen des Finanzamtes damit, dass er nur über eine Arbeitsstätte in der Landesdirektion B. verfügt habe. Innendiensttätigkeiten könnten und seien von ihm nur in der Landesdirektion ausgeübt worden. Es sei von ihm gegenüber dem Finanzamt auch nie die Erklärung abgegeben worden, dass er in den RSC innendienstlich tätig geworden sei. Die RSC seien von ihm lediglich zum Abholen oder Abgeben von Unterlagen, beziehungsweise zum Treffen von Bezirksvertretern für gemeinsame Kundenbesuche aufgesucht worden. Seine Aufenthalte in den RSC seien keineswegs regelmäßig erfolgt. Wenn das Aufsuchen der RSC beruflich erforderlich gewesen sei, so seien die dortigen Aufenthalte nur von kurzer Dauer gewesen und allenfalls insgesamt in einem derart untergeordneten Ausmaß, dass ein weiterer Mittelpunkt seiner Tätigkeit dadurch wohl nicht unterstellt werden könne. Diese Tatsache werde auch in der Bestätigung seines Dienstgebers zum Ausdruck gebracht.

Zu prüfen gilt daher, ob die vom Bw. in den Streitjahren 1998 und 1999 im Zuge von Außendiensttätigkeiten fallweise aufgesuchten RSC als weitere Arbeitsstätten des Bw. anzusehen und folglich die diesbezüglichen Fahrtbewegungen zweifelsfrei unter den Einzeltatbestand des § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 zu subsummieren sind.

Der Begriff "Arbeitsstätte" ist im Einkommensteuergesetz nicht näher definiert. Die Lohnsteuerrichtlinien (LStR) 2002 verstehen darunter jenen Ort (Dienstort), an dem der Arbeitnehmer für den Arbeitgeber regelmäßig tätig wird (siehe Rz 291). Als Arbeitsstätte kann dabei ein Büro, eine Betriebsstätte, ein Werksgelände, ein Lager und Ähnliches gelten. Die verschiedenen Fallbeispiele in den LStR Rz 292ff zeigen aber auch deutlich auf, dass von

einer dauernden Arbeitsstätte grundsätzlich nur dann gesprochen werden könne, wenn durch das regelmäßige Tätigwerden des Arbeitnehmers an einem bestimmten Arbeits-, Dienst- bzw. Tätigkeitsort von diesem ein so genannter "Mittelpunkt der Tätigkeit" begründet wird.

In den LStR 2002 wird unter Rz 294, Beispiel 4, folgende Fallkonstellation geschildert:

*"Ein Angestellter einer Bankfiliale holt am Morgen in der Zentrale Unterlagen ab und fährt anschließend in die Filiale. Die Fahrten zwischen seiner Wohnung und der Filiale stellen Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte dar. Das Abholen der Unterlagen in der Zentrale begründet keinen Mittelpunkt der Tätigkeit. Kilometergelder können daher lediglich für einen allfälligen Umweg als Werbungskosten berücksichtigt werden."*

Aus dem vorzitierten Fallbeispiel geht unmissverständlich hervor, dass die Tatsache, dass der Angestellte tägliche Fahrten in die Zentrale vorgenommen habe, um dort Unterlagen abzuholen, keineswegs dazu führt, dass die Zentrale etwa als weiterer "Mittelpunkt der Tätigkeit" anzusehen sei.

Auch für den UFS kann nur ein ortsgebundener Mittelpunkt einer dauerhaft angelegten beruflichen Tätigkeit eines Arbeitnehmers eine Arbeitsstätte im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 darstellen. Die wesentlichsten Anhaltspunkte für die Feststellung, ob ein ortsgebundener Mittelpunkt der Tätigkeit im Einzelfall vorliegt, ergeben sich aus dem Berufs- und Tätigkeitsbild eines Arbeitnehmers und aus dem zeitlichen Umfang bzw. der Dauer der an einem Ort konkret erbrachten beruflichen Obliegenheiten (Arbeiten). So können der Betriebssitz oder sonstige Stätten oder Einrichtungen des Arbeitgebers, die der Arbeitnehmer nicht nur gelegentlich, sondern mit einer gewissen zeitlichen Nachhaltigkeit (Aufenthalts- und Tätigkeitsdauer) aufsucht, sehr wohl nebeneinander bestehende regelmäßige Arbeitsstätten des Arbeitnehmers darstellen. Im Übrigen ist es auch nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes anerkannt, dass ein Arbeitnehmer mehrere Arbeitsstätten haben kann (vgl. VwGH vom 9.11.1994, 92/13/0281).

Die vom Bw. im Zuge des Berufungsverfahrens vorgelegte arbeitgeberinterne Aufgaben- und Tätigkeitsbeschreibung für die Funktion als "Gewerbereferent" lautet wie folgt:

<i>1. Bezeichnung der Funktion</i>	Gewerbereferent
<i>2. Abteilung, Aktuelles Datum</i>	Ausschließlichkeits-Vertrieb 24.11.99
<i>3. Ziel der Funktion</i>	<i>Die fachliche und akquisitorische Unterstützung des Außendienstes sowie die Verantwortung über die Sicherung und den Ausbau des Gewerbe-Bestandes in der zugeordneten regionalen Vertriebsleitung.</i>
<i>4. Aufgaben</i>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• <i>Betreuung vor Ort für Mitarbeiter (gemeinsame Kundenbesuche, Anlaufstelle für fachliche Problemfälle) für gehobenes bzw. nicht alltägliches Gewerbegeschäft</i></li> <li>• <i>Koordination und Abstimmung besonderer Geschäftsfälle mit der jeweiligen Fachabteilung in der Landesdirektion, sowie dem</i></li> </ul>

	<p>regionalen Verkaufsleiter.</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Durchführung von Fachschulungen und Fachinformationen in Abstimmung mit dem Verkaufsleiter und Gebietsleiter.</li> <li>• Konzeption, Umsetzung und Kontrolle von Schwerpunktaktivitäten zur Forcierung des Geschäftsaufkommens und Sicherung des Gewerbe-Bestandes in der regionalen Verkaufsleitung.</li> <li>• Beobachtung und Rückmeldung von Markt/Produktgegebenheiten an den zentralen Vertrieb</li> <li>• Rückmeldung bezüglich individueller fachlicher Ausbildungsnotwendigkeit einzelner Mitarbeiter an den regionalen Verkaufsleiter.</li> <li>• Laufende Berichterstattung an den regionalen Verkaufsleiter.</li> </ul>
5. direkt übergeordnete Funktion	regionaler Verkaufsleiter
6. direkt untergeordnete Funktion	
7. wird vertreten durch	
8. vertritt	
9. gibt fachliche Weisungen an	AD-Mitarbeiter der zugeordneten regionalen Vertriebsleitung
10. nimmt fachliche Weisungen entgegen von	<ul style="list-style-type: none"> <li>• zentralem Vertrieb</li> <li>• regionalem Verkaufsleiter</li> <li>• Fachbereich</li> </ul>
11. besondere Dienstvorschriften	<p>Der Funktionsinhaber ist für seinen eigenen Aufgabenbereich und für ihn unterstellte Mitarbeiter verpflichtet, die Unternehmenswerte Qualität, Flexibilität, Gemeinsamkeit, Respekt, anstand zur Grundlage und Basis seines/ihres Handelns zu machen, sein Tun und das seiner Mitarbeiter dahingehend regelmäßig zu reflektieren und Maßnahmen zur Verbesserung zu setzen.</p> <p>Durch die Funktionsbeschreibung sind wesentliche Aufgaben und Kompetenzen der Funktion, in deren Rahmen der Funktionsinhaber selbstständig handelt und entscheidet festgelegt.</p> <p>Der Funktionsinhaber ist verpflichtet, auf Weisung der vorgesetzten Funktion auch Einzelaufträge, die nicht in der Funktionsbeschreibung erwähnt sind, durchzuführen.</p> <p>Auch ohne die ausdrückliche Weisung einer vorgesetzten Funktion ist jede/r MitarbeiterIn verpflichtet, nicht in der Funktionsbeschreibung enthaltene Aufgaben zu übernehmen, sofern Gefahr in Verzug ist. In Abwägung des betrieblichen Interesses ist jeder Mitarbeiter angehalten, zu handeln anstatt abzuwarten, bis sich die primär zuständige Funktion einschaltet."</p>

Weiters hat auch der Bw. im Schriftsatz vom 13. Oktober 2004 sein Berufs- und Tätigkeitsbild ausführlichst selbst beschrieben. Nach dieser Tätigkeitsbeschreibung übe der Bw. in seiner Funktion als Gewerbereferent ua. auch Außendiensttätigkeiten in einem Einsatzgebiet aus, in dem seine Arbeitgeberin so genannte Servicecentren (SRC) in Bezirksstädten betreibe. Wörtlich brachte der Bw. im Schriftsatz vom 13. Oktober 2004 Folgendes vor:

*"In den Servicecentern der Bezirke steht mir keine vollständige Infrastruktur zur Verfügung, die für meine Tätigkeit notwendig ist. Laut meiner Stellenbeschreibung habe ich keine beruflichen Obliegenheiten in den Servicecentern zu erfüllen. Meine Innendiensttätigkeit kann und wird von mir ausschließlich in der Landesdirektion ausgeübt. Es wurde von mir nie am Finanzamt erklärt, dass ich in den Bezirksstätten innendienstlich tätig geworden bin. Dies scheint eher eine falsche Schlussfolgerung zu sein, die von mir weiterhin aufs Entschiedenste bestritten und beeinsprucht wird. Schulungstätigkeiten von Außendienstmitarbeitern der Bezirke wurden und werden von mir keine durchgeführt. Dienstbesprechungen werden von mir in den Bezirksstellen keine abgehalten. Dies schon deshalb nicht, da ich in die Bezirksstelle selbst organisatorisch gar nicht eingebunden bin, sondern dem Außendienstmitarbeiter zur Unterstützung beim Kunden vor Ort beigestellt werde. – Stabstelle der Verkaufsleitung (LDion). Weiters bedingt eine Fahrt in einen Bezirk nicht auch automatisch einen Besuch im Servicecenter, so dass ich die Servicecenter nicht regelmäßig aufsuche. Kommt nämlich kein Kundentermin für einen Bezirk zu Stande so werden der Bezirk und das Servicecenter an diesem Tag gar nicht angefahren, sondern ich erledige meine Arbeiten in meinem Büro in der Landesdirektion. Wenn nur ein oder zwei Termine anfallen, so werden die Kunden gemeinsam mit den Bezirksvertretern aufgesucht und danach kehre ich wieder in die Landesdirektion zurück. Meine Aufenthalte in den Servicecentern sind nicht regelmäßig, wenn, dann nur von kurzer Dauer und von so untergeordnetem Ausmaß, dass weitere Mittelpunkte meiner Tätigkeit hier wohl nicht unterstellt werden können. Dies wird auch durch die Bestätigung meines Dienstgebers zum Ausdruck gebracht. Schadensabwicklungen gehören nicht zu meinem Aufgabengebiet. Sprechstunden für Kunden werden von mir ebenfalls keine abgehalten."*

Evident ist, dass aus den vorgelegten Reiseaufschreibungen (Reisekostenabrechnungen) und Fahrtaufstellungen des Bw. nicht entnommen werden kann, ob und wann der Bw. an den einzelnen Außendiensttagen der Streitjahre 1998 und 1999 ein RSC tatsächlich aufgesucht hat. Der Bw. wurde vom Finanzamt und auch vom UFS mehrmals ersucht, zur Abklärung dieser entscheidungsrelevanten Fragen geeignete Unterlagen vorzulegen. Ebenso wurde der Bw. in diesem Zusammenhang ersucht bekannt zu geben, welche Tätigkeiten er in den RSC erbracht habe und welches zeitliche Ausmaß diese RSC-Aufenthalte umfassten.

Im Schriftsatz vom 13. Oktober 2004 verweist der Bw. ua. darauf, dass die diesbezüglichen Unterlagen (zB. Kalenderaufschreibungen der Jahre 1998 und 1999) bei einer Büroübersiedelung in Verlust geraten seien. Er beantrage daher die Glaubhaftmachung dafür, dass von ihm in den Streitjahren 1998 und 1999 an den einzelnen RSC kein Mittelpunkt der Tätigkeit, also keine weitere Arbeitsstätte begründet worden sei. Als Nachweis zur Glaubhaftmachung legte der Bw. dem Finanzamt und dem UFS aus dem Kalenderjahr 2003 einen tageweise geführten Terminkalender (mit Orts-, Kunden-, Mitarbeiter- und Zeitangaben), die monatlichen Reiseabrechnungen gegenüber seinem Arbeitgeber sowie ein laufend geführtes Fahrtenbuch (mit täglichen Kilometerstandsangaben und teilweise täglich aufgeschlüsselten Reisezeiten) vor.

Nach den allgemeinen Verfahrensvorschriften haben die Abgabenpflichtigen zur Beseitigung von Zweifeln den Inhalt ihrer Anbringen zu erläutern und zu ergänzen sowie dessen Richtigkeit zu beweisen. Ist ein Beweis nach den Umständen nicht zumutbar, so genügt die Glaubhaftmachung (§ 138 Abs. 1 BAO). Ein Sachverhalt ist glaubhaft gemacht, wenn die Umstände des Einzelfalles dafür sprechen, dass der vermutete Sachverhalt von allen anderen

denkbaren Möglichkeiten die größte Wahrscheinlichkeit für sich habe (vgl. Erkenntnis des VwGH vom 14.9.1988, 86/13/0150).

Wie der aufgenommenen Niederschrift über den Verlauf des Erörterungsgespräches vom 11. November 2004 entnommen werden kann, wurde vom Bw. dessen Außendiensttätigkeit des Kalendermonates März 2003, auf Grund der vorgelegten Unterlagen, im Detail an konkreten Tagesabläufen, wobei Hauptaugenmerk auf die Zeitdauer einer allenfalls örtlich gebundenen regelmäßigen Arbeitsleistung gerichtet wurde, besprochen. Dabei ergab sich, dass der Bw. von den insgesamt 21 Arbeitstagen des Monates März 2003 an 15 Arbeitstagen im Außendienst beruflich tätig gewesen war. Aus den Termin- und Reiseaufschreibungen des Monates März 2003 ging weiters hervor, dass der Bw. an zwei Reisetagen, nämlich am 7. und 28. März 2003 ein RSC angefahren sei. Nach den Erläuterungen des Bw. habe die Anwesenheit im RSC (Villach) am 7. März 2003, welche einer Gebietsleiterbesprechung diente, ca. zwei Stunden (gegenüber 8 Stunden regelmäßiger Arbeitszeit) angedauert. Die kurzfristigen Aufenthalte um 9.00 Uhr als auch um 10.00 Uhr im RSC (Feldkirchen) am 28. März 2003 dienten nach den Ausführungen des Bw. der Mitarbeiterabholung für gemeinsame Kundenbesuche.

Für den UFS stellen sowohl die vom Bw. im Zuge des Berufungsverfahrens vorgelegten Unterlagen als auch die Ausführungen des Bw. anlässlich des Erörterungstermines eine tauglich Maßnahme zur Glaubhaftmachung über die Feststellung des Sachverhaltes dar, ob die einzelnen RSC als weitere Arbeitsstätten im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 anzusehen sind oder nicht.

Der Bw. vermochte im Verfahren vor dem UFS glaubhaft darzulegen, dass die RSC in den Streitzeiträumen 1998 und 1999 nicht als weitere Arbeitsstätten im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 zu qualifizieren sind.

Gegen die Eigenschaft der RSC als Arbeitsstätten spricht erstens das Tätigkeitsbild des Bw. in der Funktion als Gewerbereferent und zweitens das Verhältnis der monatlichen Außendienstage mit ausschließlichen Kundenbesuchstagen zu den festgestellten Anwesenheitstagen und –zeiten des Bw. in den RSC. Auf Grund der Aktenlage steht fest, dass der Bw. als Gewerbereferent in die RSC organisatorisch nicht eingegliedert ist. Fest stehen auch die Tatsachen, dass der Bw. in den RSC über keine eigenen Büroräumlichkeiten mit erforderlicher Infrastruktur (Literatur, Arbeitsmittel, etc.) verfügte und auch dort keine örtlich gebundenen Innendiensttätigkeiten erbracht hat (siehe hierzu die Arbeitgeberbestätigung vom 1.12.1999 und auch die Zeitkontoauszüge des Bw. für die Kalenderjahre 1998 und 1999). Im Zuge des Erörterungsgespräches vor dem UFS konnte der Bw. auch nachvollziehbar darlegen, dass bei den monatlichen Außendienstfahrten die jeweiligen RSC keinesfalls regelmäßig (wöchentlich) angefahren werden. So seien beispielsweise in einem Kalendermonat mit 15 Außendiensttagen mit Kundenbesuchsfahrten

die RSC lediglich an zwei Tagen vorübergehend aufgesucht worden. Die kurzfristigen Aufenthalte des Bw. an bzw. in den RSC (zB zum Abholen oder Abgeben von Unterlagen, zum Treffen mit Bezirksvertretern) haben jeweils auch keine zeitliche Nachhaltigkeit in einem Ausmaße bzw. Umfang erreicht um von weiteren regelmäßigen ortsgebundenen Mittelpunkten einer dauerhaft angelegten beruflichen Tätigkeit sprechen zu können.

In freier Beweiswürdigung erweisen sich für den UFS angesichts der vorangeführten Gründe die Schlussfolgerungen des Finanzamtes, nämlich der Bw. habe in den Streitjahren 1998 und 1999 durch das Aufsuchen der RSC im Zuge von Außendiensttätigkeiten weitere Arbeitsstätten begründet und die Fahrtbewegungen dorthin und zurück seien daher als Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte nach § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 anzusehen, als unrichtig.

Zur Glaubwürdigkeit der beruflich veranlassten und geltend gemachten Fahrtleistung von 22.946 Km (1998) und von 22.648 Km (1999) gilt anzumerken, dass der Bw. im Zuge des Berufungsverfahrens gegenüber dem Finanzamt am 23. Oktober 2003 für die Kalenderjahre 1998 und 1999 Fahrtenaufzeichnungen vorlegte, mit denen er den Beweis führte, dass die ausgewiesenen dienstlichen Fahrleistungen laut den monatlichen Reiseabrechnungen gegenüber seinem Arbeitgeber den tatsächlichen Verhältnissen entsprochen hätten. Der diesbezüglichen Nachweisführung des Bw. ist insoweit ein großer Wahrheitsgehalt beizumessen, als er dadurch die Angaben (Fahrleistungen) in seinen früheren Erklärungen zur Gänze bestätigte. Ebenso vermochte er dadurch überzeugend die Gesamtkilometerfahrleistung der Streitjahre und diese weiters aufgeschlüsselt in private und berufliche Fahrleistungen nachzuweisen. Evident ist weiters, dass der Bw. in die privat ausgewiesenen Fahrleistungen auch die Fahrten zwischen seiner Wohnung in A. und seiner Arbeitsstätte in B. aufgenommen hat.

Entsprechend der geschilderten Sach- und Aktenlage besteht für den UFS keine Veranlassung die in Streit stehenden beruflich veranlassten Fahrleistungen (beruflich gefahrene Kilometer) des Bw. der Kalenderjahre 1998 und 1999 um weitere Privatfahrten (privat zurückgelegte Kilometer) und auch nicht im Schätzungswege zu kürzen.

Den Berufungsbegehren des Bw. die Fahrtkosten in Höhe von 30.355,40 S (22.946 Km x 4,90 = 112.435,40 S abzügl. Km-Geld-Ersatz 82.080,00 S) für das Jahr 1998 und in Höhe von 29.442,40 S (22.648 Km x 4,90 = 110.975,20 S abzügl. Km-Geld-Ersatz 81.532,80 S) in Form von Kilometergelddifferenzen als weitere Werbungskosten im Sinne des § 16 Abs. 1 EStG 1988 anzuerkennen war daher Folge zu geben. Insoweit erhöhen sich auch die Werbungskosten gegenüber den angefochtenen Einkommensteuerbescheiden der Kalenderjahre 1998 und 1999.

Auf Grund der vorliegenden Berufungsentscheidung sind bei der Berechnung des Gesamtbetrages der Einkünfte des Bw. für das Kalenderjahr 1998 Werbungskosten in Höhe

von 48.364,00 S (inkl. Werbungskosten ohne Anrechnung auf den Pauschbetrag von 600,00 S, zuzüglich Erhöhung laut Berufungsentscheidung gerundet 30.355,00 S) sowie bei der Berechnung des Gesamtbetrages der Einkünfte des Bw. für das Kalenderjahr 1999 Werbungskosten in Höhe von 60.768,00 (inkl. Werbungskosten ohne Anrechnung auf den Pauschbetrag von 550,00 S, zuzüglich Erhöhung laut Berufungsentscheidung gerundet 29.442,00 S) zu berücksichtigen.

Die Gesamtergebnisse der Neuberechnungen der Arbeitnehmerveranlagungen 1998 und 1999 sind den beiliegenden Berechnungsblättern zu entnehmen.

Beilagen: 2 Berechnungsblätter

Klagenfurt, am 9. Dezember 2004