



## **Berufungsentscheidung**

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Dkfm. Dr. K.W., Prüfer, 9020 Klagenfurt, FG, vertreten durch Dkfm. Dr. Wieser Reinhard, Wirtschaftsprüfer und Steuerberater, 1180 Wien, Gregor Mendel-Straße 5, vom 16. Juni 2004 gegen den Bescheid des Finanzamtes Klagenfurt, vertreten durch Name, vom 15. April 2004 betreffend Abweisung eines Antrages auf Aufhebung gemäß § 299 BAO und eines Eventualantrages auf Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 BAO hinsichtlich der Bescheide betreffend Einkommensteuer für die Jahre 1998, 1999 und 2000 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

### **Entscheidungsgründe**

Dkfm. Dr. W.K. (in der Folge Bw.) ist Prüfer bei einem in Wien ansässigen gemeinnützigen Bauvereinigungs - Revisionsverband.

Mit Erklärungen zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für die Jahre 1998, 1999 und 2000 vom 28. November 1999, 18. Oktober 2000 bzw. 4. September 2001, beim Finanzamt eingelangt am 1. Dezember 1999, 20. Oktober 2000 bzw. 5. September 2001, machte der Bw. neben Sonderausgaben (Versicherungsbeiträge in Höhe von S 12.324,00/1998, S 12.693,00/1999 und S 13.104,00/2000 sowie Kirchenbeiträge in Höhe von S 3.100,00/1998, S 3.180,00/1999 und S 3.260,00/1999) Werbungskosten für Fachliteratur in Höhe von S 10.742,00/1998, S 11.010,00 /1999 und S 10.607,00/2000, Beiträge zum Betriebsratsfonds in Höhe von S 1.568,16/1998, S 1.582,62/1999 und S 1.674,24/2000, Telefonpauschalen in

Höhe von S 3.500,00/1998, S 4.000,00/1999 und S 5.000,00/2000 sowie (Differenz-) Werbungskosten in Höhe von S 30.130,20/1998, S 38.974,60/1999 und S 4.271,38/2000 geltend.

Zu den (Differenz)-Werbungskosten legte der Bw. für die einzelnen Jahre neben entsprechenden Aufstellungen über die geltend gemachten Aufwendungen jeweils monatsweise Auszüge aus seinem Fahrtenbuch sowie bei seinem Arbeitgeber eingereichte Auslagen-Abrechnungen vor.

Aus diesen Unterlagen lässt sich im Einzelnen Folgendes ersehen:

### **1. Geltend gemachte Differenzwerbungskosten ("Familienheimfahrten und tägliche Hin- und Rückfahrten") im Jahr 1998**

Der Bw. wies im Jänner 1998 in seinem Fahrtenbuch insgesamt 1.974 mit seinem PKW zurückgelegte Kilometer (für Fahrten zwischen Klagenfurt und Zell am See bzw. retour am 7., 9., 12., 14., 19., 23., 26. und 30.1.1998 1.928 Kilometer und zwischen Zell am See und Quartier ebendort bzw. retour 46 Kilometer) aus und brachte dafür in seiner Aufstellung das amtliche Kilometergeld in Höhe von S 9.672,60 in Ansatz. Davon brachte der Bw. "steuerfreie Ersätze des Arbeitgebers" in Höhe von S 6.963,60 (Kilometergeld von S 4.723,60 für Fahrten zwischen Zell/See und Klagenfurt bzw. retour am 7., 14., 19. und 30.1.1998 für insgesamt 964 Kilometer, Tagegeld von S 1.440,00 und Nächtigungsgeld von S 1.800,00) in Abzug, sodass sich daraus eine betragsmäßige Differenz von S 2.709,00 (davon laut Bw. als Differenzwerbungskosten für Familienheimfahrten anrechenbar S 2.400,00) ergab. Im Februar 1998 legte der Bw. laut Fahrtenbuch mit seinem PKW 498 Kilometer (für Fahrten zwischen Klagenfurt und Zell am See bzw. retour am 2. und 6.2.1998 482 Kilometer und zwischen Zell am See und Quartier bzw. retour 16 Kilometer) zurück; die hierfür vom Bw. errechneten Aufwendungen von S 2.440,20 wurden dem Bw. laut eigenen Angaben und Auslagen-Abrechnung zur Gänze von seinem Arbeitgeber (steuerfrei) ersetzt, sodass daraus keine Differenzwerbungskosten resultierten. Im März 1998 wies der Bw. im Fahrtenbuch insgesamt 2.202 mit seinem PKW zurückgelegte Kilometer (für Fahrten zwischen Klagenfurt und Zell am See bzw. retour am 2., 6., 10., 13., 16. und 18.3.1998 1.446 Kilometer, zwischen Zell am See und Quartier bzw. retour 102 Kilometer und für Fahrten von Klagenfurt nach Wien und zurück am 23.3.1998 656 Kilometer) aus, woraus sich ein amtliches Kilometergeld von S 10.789,80 ergab. Von diesem Betrag wurden vom Bw. die steuerfreien Ersätze des Arbeitgebers in Höhe von S 6.333,60 (Kilometergeld von S 5.213,60 für Fahrten zwischen Klagenfurt und Zell am See bzw. retour am 2., 6., 10. und 18.3.1998 für 964 Kilometer und zwischen Zell am See und Quartier für 100 Kilometer, Tagegeld von S 720,00 und Übernachtungsgeld von S 400,00) abgezogen, sodass sich ein Differenzbetrag von S 4.456,20 (davon laut Bw. als

Differenzwerbungskosten für Familienheimfahrten anrechenbar S 2.400,00) ergab. Im April 1998 legte der Bw. laut Fahrtenbuch 920 Kilometer (für Fahrten zwischen Klagenfurt und Innsbruck bzw. retour am 27. und 30.3.1998 836 Kilometer und Innsbruck und Quartier bzw. retour 84 Kilometer) mit seinem PKW zurück; die von ihm in seiner Aufstellung hierfür errechneten Aufwendungen S 4.508,00 wurden dem Bw. laut eigenen Angaben und Auslagen-Abrechnung von seinem Arbeitgeber zur Gänze (steuerfrei) ersetzt, sodass sich für diesen Monat keine Differenzwerbungskosten ergaben. Im Mai 1998 wies der Bw. in seiner Berechnung bzw. auch in seinem Fahrtenbuch 2.802 Kilometer (für Fahrten zwischen Klagenfurt und Innsbruck bzw. retour am 4., 8., 11., 15., 17. und 20.5.1998 2.508 Kilometer und zwischen Innsbruck und Quartier bzw. retour 294 Kilometer) aus, woraus sich ein amtliches Kilometergeld von S 13.729,80 ergab. Davon in Abzug gebracht wurden nach der Berechnung des Bw. die von seinem Arbeitgeber steuerfrei zur Auszahlung gebrachten Beträge (Kilometergeld von S 10.417,40 für 1.672 Kilometer für Fahrten am 4., 15., 17. und 20.5.1998 zwischen Klagenfurt und Innsbruck bzw. retour und für 294 Kilometer für Fahrten zwischen Innsbruck und Quartier bzw. retour sowie für 160 Kilometer für Fahrten zwischen Klagenfurt und Villach bzw. retour am 25., 27. und 29.5.1998), sodass sich laut Berechnung des Bw. daraus Differenzwerbungskosten von S 2.192,40 ergaben. Aus dem Titel Familienheimfahrten ergaben sich nach der Berechnung des Bw. insgesamt S 6.992,40.

Im Mai, Juni, Juli, September, Oktober und November 1998 legte der Bw. für Fahrten zwischen Klagenfurt und Villach bzw. retour laut Fahrtenbuch insgesamt 320, 1.520, 480, 902, 820 bzw. 1.484 Kilometer zurück, wies in seiner Berechnung ein amtliches Kilometergeld von S 1.568,00, S 7.448,00, S 2.352,00, S 4.419,80, S 4.018,00 und S 7.271,60 aus und brachte das ihm von seinem Arbeitgeber für Fahrten am 25., 27. und 29.5 für insgesamt 160 Kilometer, am 2., 5., 8., 10., 15., 19., 22., 26. und 29.6.1998 für insgesamt 360 Kilometer, am 3., 6. und 8.7.1998 für insgesamt 120 Kilometer, am 14., 18., 22., 25., 28. und 30.9.1998 für insgesamt 246 Kilometer, am 2., 5., 20., 23., 27., 30.10. für insgesamt 328 Kilometer und am 3., 6., 9., 13., 16., 20., 23., 26., und 30.11.1998 für insgesamt 369 Kilometer jeweils steuerfrei vergütete Kilometergelder von S 784,00, S 1.764,00, S 588,00, S 1.205,40, S 1.607,20 und S 1.808,10 von seinen errechneten Beträgen in Abzug, sodass sich daraus S 784,00, S 5.684,00, S 1.764,00, S 3.214,40, S 2.410,80 und S 5.463,50 an Differenzreisekosten ergaben. Im Dezember 1998 wies der Bw. in seinem Fahrtenbuch 820 mit seinem PKW zurückgelegte Kilometer (davon für Fahrten zwischen Klagenfurt und Villach bzw. retour 164 und für die Fahrten von Klagenfurt nach Wien und zurück 656) aus und brachte dafür ein amtliches Kilometergeld von S 4.018,00 zum Ansatz. Davon brachte der Bw. die steuerfreien Ersätze seines Arbeitgebers für die Fahrt von Villach nach Klagenfurt am 2.12.1998 für 41 Kilometer in Höhe von S 200,90 in Abzug, sodass sich ein Differenzbetrag

von S 3.817,10 für den genannten Monat ergab. Insgesamt ergaben sich aus den Berechnungen des Bw. auf Grund der Hin- und Rückfahrten Differenzreisekosten in Höhe von S 23.137,80.

Die Differenzwerbungskosten des Bw. beliefen sich auf insgesamt S 30.132,80.

## **2. Geltend gemachte Differenzwerbungskosten ("Fahrtkostenersätze zu Dienstreisen auf Grund einer lohngestaltenden Vorschrift laut Kollektivvertrag") im Jahr 1999**

Der Bw. legte im Jahr 1999 für Fahrten zwischen Klagenfurt und Villach bzw. retour laut Fahrtenbuch 1.066 (1/1999), 1.312 (2/1999), 738 (3/1999), 82 (4 und 5/1999), 1.394 (6/1999), 1.804 (7/1999), 1.722 (8/1999), 1.394 (9/1999), 574 (10 und 11/1999) Kilometer zurück. Im September 1999 scheinen im Fahrtenbuch des Bw. zusätzlich Fahrten von Klagenfurt nach Illmitz und zurück von 740 Kilometern auf. Im Dezember 1999 wies der Bw. weiters Fahrten von Klagenfurt nach Wien und zurück von 676 Kilometern aus. In der vom Bw. der Erklärung angeschlossenen Aufstellung errechnete der Bw. für die angeführten Fahrten amtliches Kilometergeld von S 5.223,40 (1/1999), S 6.428,80 (2/1999), 3.616,20 (3/1999), S 401,80 (4 und 5/1999), S 6.830,60 (6/1999), S 8.839,60 (7/1999), S 8.437,80 (8/1999), S 10.456,60 (9/1999), S 2.812,60 (10 und 11/1999) und S 3.312,40 (12/1999). Laut Angaben des Bw. und Auslagen-Abrechnungen wurden dem Bw. von seinem Arbeitgeber steuerfreie Ersätze (Kilometergeld) von S 1.205,40 für 246 Kilometer (für Fahrten am 11., 13., 18., 22., 25. und 29.1.1999), von S 1.607,20 für 328 Kilometer (für Fahrten am 1., 5., 8., 12., 15., 19. und 22.2.1999), von S 1.205,40 für 246 Kilometer (für Fahrten am 8., 22., 26., 29. und 31.3.1999), von S 401,80 für 82 Kilometer (für Fahrten am 13.4.1999), von S 200,90 für 41 Kilometer (für die Fahrt am 31.5.1999), von S 1.607,20 für 328 Kilometer (für Fahrten am 2., 7., 11., 17., 18., 21., 25. und 28.6.1999), von S 1.808,10 für jeweils 369 Kilometer (für Fahrten am 2., 5., 9., 12., 16., 19., 23., 26. und 30.7.1999 und am 2., 4., 9., 13., 16., 20., 23., 28. und 30.8.1999), von S 5.233,20 für 1.068 Kilometer (für Fahrten am 2., 6., 10., 13., 14., 16., 18., 20., 24. und 27.9.1999, davon allerdings nach Angaben des Bw. "versteuerter Ersatz" von S 3.626,00), von S 1.004,50 für 205 Kilometer (für Fahrten am 1., 4., 7., 27. und 28.10.1999), von S 1.205,40 für 246 Kilometer (für Fahrten am 3., 5., 9., 10., 15. und 16.11.1999) sowie von S 3.312,30 für 676 Kilometer (für Fahrten am 21. und 23.12.1999, nach Angaben des Bw. allerdings "versteuerter Ersatz"). Aus diesen Zahlen ergaben sich laut Berechnung des Bw. Differenzwerbungskosten von S 4.018,00 (1/1999), S 4.821,60 (2/1999), S 2.410,80 (3/1999), S 200,90 (5/1999), S 5.223,40 (6/1999), S 7.031,50 (7/1999), S 6.629,70 (8/1999), S 5.223,40 (9/1999), S 1.808,10 (10/1999) und S 1.607,20 (11/1999), insgesamt ergab sich nach der Berechnung des Bw. ein Betrag an Differenzreisekosten von S 38.974,60.

### 3. Geltend gemachte Werbungskosten im Jahr 2000

Der Bw. beantragte laut der von ihm vorgelegten Aufstellung, die ihm laut Auslagen-Abrechnung des Monats September 2000 als steuerpflichtige Bezugsteile zur Auszahlung gebrachten Aufwendungen für die Anschaffung von Computermaterial ("Maus") von S 549,00 sowie die Aufwendungen für Straßenbahnfahrten in Wien in der Zeit vom 4. bis 7. Dezember 2000 (S 152,00), in der Zeit vom 11. bis 15. Dezember 2000 (S 155,00) und in der Zeit vom 18. bis 19. Dezember 2000 (S 76,00) als Werbungskosten anzuerkennen. Weiters begehrte der Bw. darin, ihm das Pendlerpauschale für Fahrten zwischen Klagenfurt (Wohnort) und Villach (Arbeitsstätte) in Höhe von S 528,00 (18/360 für April 2000) und jeweils S 880,00 (für die Monate Mai und Juni 2000) sowie die Miete für die von ihm im Dezember 2000 benützte Wohnung in Wien als Werbungskosten anzuerkennen.

#### Weiteres Verfahren vor dem Finanzamt:

Das Finanzamt berücksichtigte in den Bescheiden vom 31. Jänner 2000, 21. November 2000 und 12. November 2001 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für die Jahre 1998, 1999 und 2000 die vom Bw. beantragten Sonderausgaben sowie die Werbungskosten für Fachliteratur, Beiträge zum Betriebsratsfonds sowie Telefonpauschalen (in den Jahren 1998 und 1999) erklärungsgemäß. Das für das Jahr 2000 in Höhe von S 5.000,00 beantragte Telefonpauschale wurde in Anlehnung an jenes für das Jahr 1999 um S 1.000,00 gekürzt und mit S 4.000,00 angesetzt. Die Werbungskosten im Zusammenhang mit beruflichen Fahrten berücksichtigte das Finanzamt im Jahre 2000 erklärungsgemäß mit S 4.271,30. Die in den Jahren 1998 und 1999 vom Bw. geltend gemachten Differenzwerbungskosten wurden vom Finanzamt jedoch nicht in der beantragten Höhe, sondern mit Beträgen von S 6.428,00 bzw. S 17.498,00 zum Ansatz gebracht.

#### Zu den "Differenzwerbungskosten" (Abänderungen des Finanzamtes) im Einzelnen:

In der Begründung des Bescheides vom 31. Jänner 2000 (**betreffend Einkommensteuer 1998**) führte das Finanzamt aus, dass Kilometergeld nur für 4 Fahrten nach Wien (laut Aktenlage am 23. März 1998 Fahrten von Klagenfurt nach Wien und zurück sowie am 21. und 23. Dezember 1998 Fahrten von Klagenfurt nach Wien und Wien nach Klagenfurt) zustehe und ergebe dieses für insgesamt 1.312 Kilometer (a S 4,90) S 6.428,80. Aufwendungen für Familienheimfahrten könnten ab 1. Jänner 1997 nur mehr maximal im Ausmaß des höchsten Pendlerpauschales abgegolten werden. Da im Jahr 1998 die Ersätze des Arbeitgebers (laut Aktenlage bzw. den vom Finanzamt angesetzten Beträgen für Fahrten zwischen Klagenfurt und Zell am See bzw. retour im Jänner, Februar und März sowie zwischen Klagenfurt und Innsbruck bzw. retour im April und Mai ebensolche in Höhe von S 4.723,60, S 2.361,00,

S 7.085,00 (richtig jedoch S 4.723,60 laut Auslagen-Abrechnung), S 4.096,00 und S 12.289,20) höher gewesen seien als das monatliche Pendlerpauschale (in Höhe von S 2.400,00), hätten sich daraus keine Werbungskosten ergeben. Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte (laut Aktenlage jene zwischen den Einsatzorten und den Quartieren bzw. retour) seien grundsätzlich mit dem allgemeinen Verkehrsabsetzbetrag abgegolten. Wie die Feststellungen ergeben hätten, seien auch die Fahrten zwischen der Wohnung und den Arbeitsstätten durch den Arbeitgeber mit S 4,90 je Kilometer steuerfrei ersetzt worden, sodass ein Anspruch auf Abgeltung für die Fahrten des Bw. zwischen Wohnung und den jeweiligen Arbeitsstätten (laut Aktenlage Fahrten zwischen Klagenfurt und Villach bzw. retour) durch die Gewährung eines Pendlerpauschales (sofern mehr als die Hälfte der Arbeitstage gependelt worden sei) abgegolten seien und auch hier keine weiteren Werbungskosten zustehen würden.

Das Finanzamt brachte in seinem Bescheid vom 21. November 2000 (**betreffend Einkommensteuer 1999**) als Werbungskosten im Zusammenhang mit beruflichen Fahrten das Kilometergeld für die Fahrten am 16. und 18. September 1999 von Klagenfurt nach Illmitz und von Illmitz nach Klagenfurt in Höhe von S 3.626,00 (für 740 Kilometer) und für Fahrten am 21. und 23. Dezember 1999 von Klagenfurt nach Wien bzw. von Wien nach Klagenfurt in Höhe von S 3.312,40 (für 676 Kilometer) in Ansatz und berücksichtigte als Werbungskosten weiters das kleine Pendlerpauschale ab 40 Kilometer in Höhe von S 15.160,00. Begründend führte das Finanzamt aus, dass für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte (Villach) nicht das beantragte KM-Geld berücksichtigt werden könne, da für diese Fahrten nur das kleine Pendlerpauschale ab 40 km (in der genannten Höhe) zustehe.

### **Berufungsverfahren hinsichtlich Einkommensteuer 1998:**

Mit Eingabe vom 22. Februar 2000, beim Finanzamt eingelangt am 24. Februar 2000, brachte der Bw. gegen den Bescheid betreffend Einkommensteuer 1998 das Rechtsmittel der Berufung ein und führte in der Begründung aus, dass ihm auf Grund der kollektivvertraglichen und einkommensteuerrechtlichen Bestimmungen die geltend gemachten Werbungskosten für Familienheimfahrten von Zell am See und Innsbruck sowie die täglichen Hin- und Rückfahrten von Klagenfurt nach Villach in Höhe von S 30.132,20 zustehen würden. Der Dienort seines Arbeitgebers sei Wien. Laut Kollektivvertrag vom 1.1.1996 und 1.8.1999 gebühre einem Angestellten außerhalb dieses Dienortes (Wien) ein Ersatz von Reisekosten. Nach den lohnsteuerrechtlichen Bestimmungen (§ 26 Z 4 EStG) seien die Kosten für die gefahrenen Kilometer, für welche man kein Kilometergeld erhalte, Werbungskosten, die gegen Nachweis steuerfrei zu belassen seien. Die im Bescheid angegebenen Werbungskosten (S 6.428,80) würden vier Fahrten nach Wien betreffen und seien vom Arbeitgeber beim laufenden Gehalt voll versteuert worden. Der Berufung schloss der Bw. Kopien des geltenden

Kollektivvertrages, der lohnsteuerrechtlichen Bestimmungen sowie Kopien der Auslagenabrechnungen (laut Aktenlage jene von Jänner bis Mai 1998, s.u.) an.

Die vom Bw. vorgelegten Auszüge aus dem Kollektivvertrag für die Angestellten der gemeinnützigen Wohnungswirtschaft Österreichs, Stand 1. Jänner 1996 und Stand 1. August 1999, enthalten mit Ausnahme des Kilometergeldsatzes (s.u.) übereinstimmend im Abschnitt V Folgendes zu den Reisekosten: "Wenn der Angestellte im Auftrag des Arbeitgebers außerhalb seines Dienstortes Dienstreisen zu unternehmen hat, so gebühren ihm der Ersatz der Reisekosten und bei mehr als fünfstündiger Abwesenheit je Kalendertag Tages- und Nächtigungsgebühren im Ausmaß der jeweils für Bundesbedienstete festgesetzten Tages- und Nächtigungsgebühren nach dem Tarif I ohne Rücksicht auf die Dauer der Abwesenheit, und zwar Angestellten der Beschäftigungsgruppe II in der Gebührenstufe 1, III und IV in der Gebührenstufe 2b, V und VI in der Gebührenstufe 3; Fahrtkosten 2. Klasse (Schnellzug); Autobus- und Straßenbahnvergütung. (Derzeit gilt die Reisegebührenvorschrift 1955 in der zuletzt durch Bundesgesetz vom 27. April 1994, BGBl.Nr. 665 geänderten Fassung)..... Sollten die nachgewiesenen und unvermeidbaren Übernachtungsspesen höher sein, dann werden diese höheren Spesen vergütet. Angestellte, die auf Anordnung der Firmenleitung ihr eigenes Kraftfahrzeug benützen, erhalten ein Kilometergeld in der durch § 10 Abs. 3 RGV 1955 jeweils festgesetzten Höhe (Stand 1. August 1996: ab 1. August 1994: für PKW S 4,60 je Fahrkilometer bzw. Stand 1. August 1999: ab 1. Juni 1997: für PKW S 4,90 je Fahrkilometer). Nachgewiesene Dienstauslagen wie Porti, Telegramm- und Fernsprechgebühren, Taxikosten und sonstige Barauslagen sind gesondert zu vergüten. Angeordnete Reisezeiten an Sonn- und Feiertagen und in der sonstigen arbeitsfreien Zeit werden durch entsprechende Ersatzruhezeiten abgegolten, wobei für eine Sonn- und Feiertagsstunde 2 Stunden, für eine Werktagsstunde 1 1/2 Stunden zu vergüten sind. Sie können auch durch Überstundenentlohnung abgegolten werden. Besondere Aufwendungen, die der Angestellte zum Erreichen des Zweckes seiner Dienstreise machen muss, sind als Nebenkosten, jedoch lediglich in der nachgewiesenen Höhe zu erstatten."

Mit Schreiben vom 24. Februar 2000 übermittelte der Bw. dem Finanzamt die restlichen 7 Auslagenabrechnungen (laut Aktenlage jene vom Juni bis Dezember 1998). Ergänzend teilte er in diesem Schreiben mit, dass er verheiratet sei, seinen ordentlichen Wohnsitz in Klagenfurt habe, der Dienstort laut Kollektivvertrag jedoch Wien sei.

Nach einer Vorsprache beim Finanzamt am 15. März 2000 übermittelte der Bw. mit Schreiben vom 17. März 2000 eine berichtigte Aufstellung seiner Familienheimfahrten. Darin wies der Bw. Familienheimfahrten am 10. und 11. sowie 24. und 25. Jänner 1998 mit einem von ihm errechneten Kilometergeld von jeweils S 2.361,80 für 482 Kilometer (in Summe daher S 4.723,60 für insgesamt 964 Kilometer) aus; von diesem Betrag wurden die "steuerfrei

belassenen Diäten" in Höhe von jeweils 1.120,00 in Abzug gebracht, sodass sich als Differenz ein Betrag von S 2.483,60 ergab. Als anrechenbarer Betrag wurde vom Bw. S 2.400,00 in der Aufstellung ausgeworfen. Weiters errechnete der Bw. einen Betrag von S 2.361,80 für 482 zurückgelegte Kilometer am 14. und 15. März 1998 und S 4.096,40 für insgesamt 836 zurückgelegte Kilometer am 9. und 10. Mai 1998. Nach Abzug der in den genannten Monaten steuerfrei zur Auszahlung gebrachten Diäten von wiederum jeweils S 1.120,00 ergab sich ein Betrag von S 1.241,80 (für März 1998) bzw. S 2.976,40 (für Mai 1998). Beim letztgenannten Betrag wurde vom Bw. wiederum ein Betrag von S 2.400,00 ausgewiesen. Insgesamt begehrte der Bw., ihm aus dem Titel der Familienheimfahrten (zusätzlich) einen Betrag von S 6.041,80 als Werbungskosten anzuerkennen. Bezüglich der täglichen Hin- und Rückfahrten von Klagenfurt nach Villach führte der Bw. in seiner Eingabe aus, dass er auf Grund des Kollektivvertrages und des Dienstortes Wien auch nach den steuerrechtlichen Bestimmungen jene Differenz als Werbungskosten geltend machen könne, welche ihm der Arbeitgeber für die tatsächlich gefahrenen Kilometer nicht abgegolten habe. Vom Finanzamt findet sich in der Aufstellung des Bw. der Vermerk, dass "der Bw. zu Hause nach wie vor ein Arbeitszimmer habe; dieses brauche er, weil Sitz der Firma in Wien sei und die Fahrten daher überwiegend von seiner Arbeitsstätte (Wohnung) aus zu den anderen Mittelpunkten der Tätigkeiten führen würden".

Das Finanzamt gab mittels Berufungsvorentscheidung vom 23. Oktober 2000 dem im Schreiben vom 17. März 2000 enthaltenen Begehren des Bw. auf Berücksichtigung zusätzlicher Aufwendungen für Familienheimfahrten in Höhe von S 6.041,80 Folge und brachte die Werbungskosten nunmehr mit insgesamt S 28.280,00 zum Ansatz. Nicht als Werbungskosten zum Ansatz gebracht wurden die vom Bw. beanspruchten Aufwendungen für die Hin- und Rückfahrten von Klagenfurt nach Villach bzw. Villach nach Klagenfurt. In der Begründung des angeführten Bescheides wurde vom Finanzamt ausgeführt, dass nachträglich für beruflich veranlasste Fahrten noch Kilometergeld als Werbungskosten bei der Ermittlung des steuerpflichtigen Einkommen des Bw. berücksichtigt und damit dem Berufsbegehren vollinhaltlich stattgegeben worden sei.



## **Antrag des Bw. auf Aufhebung nach § 299 BAO bzw. Wiederaufnahme gem. § 303 BAO der Verfahren betreffend Einkommensteuer 1998, 1999 und 2000**

Mit Eingabe des Bw. vom 1. August 2003, beim Finanzamt eingelangt am 4. August 2003, brachte der Bw. einen Antrag nach § 299 BAO wegen Rechtswidrigkeit der Inhalte der Einkommensteuerbescheide 1998, 1999 und 2000 und einen Eventualantrag auf Wiederaufnahme der Verfahrens nach § 303 BAO ein. In dieser Eingabe bezog sich der Bw. auf Anfragen bei der Finanzlandesdirektion für Kärnten sowie beim Bundesministerium für Finanzen und führte hiezu an, dass in seinem Falle von der Finanz nicht nach den geltenden gesetzlichen Bestimmungen vorgegangen worden sei. Begründend führte er aus, dass auf Grund mehrmaliger mündlicher und schriftlicher Anfragen auch vom Bundesministerium für Finanzen mit Schreiben vom 28. März 2003 endgültig festgestellt worden sei, dass Fahrtkostenvergütungen, die aus Anlass einer nach einer lohngestaltenden Vorschrift vorliegenden Dienstreise gezahlt werden, insoweit steuerfrei ausbezahlt werden, als sie der Höhe nach die tatsächlichen Kosten oder bei Verwendung eines arbeitnehmereigenen Kraftfahrzeuges die Sätze nach § 26 Z. 4 lit.a EStG 1988 nicht übersteigen würden. Für das Jahr 1998 würden sich laut den zuliegenden Aufstellungen zu berücksichtigende Werbungskosten von S 30.130,20, für das Jahr 1999 solche von S 38.974,60 und für das Jahr 2000 solche von S 11.250,40 ergeben, die in den Einkommensteuerbescheiden der angeführten Jahre nicht berücksichtigt worden seien. Im Jahre 2001 habe der Bw. die vom Arbeitgeber tatsächlich gefahrenen Kilometer ersetzt bekommen, sodass keine zusätzlichen Kosten entstanden seien. Das vom Bw. seiner Eingabe angeschlossene Schreiben des Bundesministeriums für Finanzen lautet wie folgt: "In Beantwortung Ihres Schreibens teilt das Bundesministerium für Finanzen Folgendes mit: Wie in der Verordnung betreffend Reisekostenvergütungen nach § 26 Z 4 EStG 1988 ausgeführt wird, können Fahrtkostenvergütungen, die aus Anlass einer nach einer lohngestaltenden Vorschrift vorliegenden Dienstreise gezahlt werden, insoweit steuerfrei ausgezahlt werden, als sie der Höhe nach die tatsächlichen Kosten oder bei Verwendung eines arbeitnehmereigenen Kraftfahrzeuges die Sätze nach § 26 Z 4 lit.a EStG 1988 nicht übersteigen. Die Aussagen beziehen sich ausschließlich auf Kostenersatz, die der Arbeitgeber an den Arbeitnehmer im Rahmen einer Dienstreise ausbezahlt. Werden seitens des Arbeitgebers keine oder geringere Fahrtkostenvergütungen bezahlt und macht der Arbeitnehmer die Differenzaufwendungen im Rahmen der Werbungskosten geltend, sind die Aussagen zu § 16 EStG 1988, Rz 287 ff der Lohnsteuerrichtlinien zu beachten. Im Übrigen wird auf die Aussagen in der Anfragenbeantwortung vom 13.2.2002 verwiesen." Der Bw. schloss der gegenständlichen Eingabe wiederum Aufstellungen mit den von ihm errechneten Werbungskosten für Hin- und

Rückfahrten von Klagenfurt nach Villach bzw. von Villach nach Klagenfurt an; diese decken sich für die **Jahre 1998 und 1999** sowohl inhaltlich als auch betragsmäßig mit den im Erstverfahren vorgelegten Aufstellungen, sodass hiezu auf die Punkte

Differenzwerbungskosten für das Jahr 1998 und für das Jahr 1999 verwiesen wird.

Für das **Jahr 2000** enthält die vom Bw. vorgelegte Aufstellung Folgendes: Im April wies der Bw. Kilometergeld von S 3.616,20 für 738 mit seinem PKW zurückgelegte Kilometer aus. Nach Abzug der steuerfreien Ersätze des Arbeitgebers von S 1.205,40 ergaben sich Fahrtkosten von S 2.410,80. Im Mai errechnete der Bw. für 1.640 mit seinem PKW zurückgelegte Kilometer S 8.036,00 an Kilometergeld; die Differenzfahrtkosten nach Abzug der steuerfreien Ersätze des Arbeitgebers (S 2.410,80) beliefen sich auf S 5.625,20. Im Juni ergab sich eine Differenz von S 3.214,40 zwischen dem Kilometergeld von S 7.800,80 für 1.592 Kilometer und den Ersätzen des Arbeitgebers von S 4.586,40 (hievon versteuert nach Angaben des Bw. S 3.381,00). Insgesamt ergaben sich daraus Differenzfahrtkosten für das Jahr 2000 von S 11.250,40.

Mit Bescheid des Finanzamtes vom 15. April 2004 (dem ein Devolutionsantrag des Bw. vorausging, der mit Bescheid des unabhängigen Finanzsenates vom 20. April 2004 unter der GZ. RD/0003-K/04, wegen rechtzeitigen Entsprechens seitens des Finanzamtes als unbegründet abgewiesen wurde) wurde das Ansuchen des Bw. auf Aufhebung nach § 299 BAO bzw. Wiederaufnahme der Verfahren gemäß § 303 leg.cit. betreffend Einkommensteuer der Jahre 1998, 1999 und 2000 als unbegründet abgewiesen. Begründend wurde darin ausgeführt, dass die Verfahren der Arbeitnehmerveranlagung der diesbezüglichen Jahre durch Bescheide abgeschlossen und daher Rechtsmittel gegen die Bescheide nicht mehr zulässig seien. Dem Antrag auf Bescheidaufhebung könne wegen Ablauf der Frist (ein Jahr ab Bekanntgabe/Zustellung des aufzuhebenden Bescheides) nicht entsprochen werden. Eine Wiederaufnahme der Verfahren sei daran geknüpft, dass ein Rechtsmittel gegen den Bescheid nicht mehr zulässig sei und Tatsachen oder Beweismittel neu hervorgekommen seien, die im abgeschlossenen Verfahren ohne Verschulden der Partei nicht geltend gemacht hätten werden können und deren Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis der Verfahren einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätten. Die vom Bw. geltend gemachten Aufwendungen seien dem Finanzamt bereits vor den Zeitpunkten der jeweiligen bezug habenden Bescheiderlassungen bekannt gewesen und würden daher keine neuen Tatsachen, wie es die Abgabenvorschriften für eine Wiederaufnahme des Verfahrens verlangen, darstellen. Einwendungen, die innerhalb der einmonatigen Rechtsmittelfrist versäumt worden seien, könnten außerdem nicht nachträglich zu einem Grund für eine Wiederaufnahme des Verfahrens im beantragten Sinne werden.

Mit Eingabe vom 10. Juni 2004, beim Finanzamt eingelangt am 16. Juni 2004, erhob der Bw. durch seinen steuerlichen Vertreter gegen den vorgenannten Bescheid das Rechtsmittel der

Berufung und verwies zunächst auf die umfangreiche Vorkorrespondenz, die dem Finanzamt vorliege. Zur Verdeutlichung seiner berechtigten Anliegen seien die relevanten Fakten nochmals darzustellen. Der Bw. sei Genossenschaftsrevisor beim Österreichischen Verband gemeinnütziger Bauvereinigungen – Revisionsverband in 1010 Wien, Bösendorferstraße 7. Der Verband sei bundesweit tätig, die Prüfer würden mit Dienstort Wien angestellt, müssten reisefähig sein und seien in ihrer Prüfungstätigkeit (Abschlussprüfung nach dem Handelsgesetzbuch und Gebarungsprüfung nach dem Wohnungsgemeinnützigkeitsgesetz) gesetzlich weisungsfrei gestellt. Die Tätigkeit erfolge bedarfsorientiert, d.h. nicht nur in Wien, sondern nach Einteilung durch den Verband in allen Bundesländern. Die Dauer der Prüfungen sei fallbezogen. Zur Abgeltung der Reisekosten existiere eine lohngestaltende Vorschrift, der Kollektivvertrag für die Angestellten der gemeinnützigen Wohnungswirtschaft Österreichs, welcher für den hier interessierenden Zusammenhang bestimme: "... wenn der Angestellte im Auftrag des Arbeitgebers außerhalb seines Dienstortes Dienstreisen zu unternehmen hat, so gebühren ihm der Ersatz der Reisekosten und bei mehr als fünfstündiger Abwesenheit Tages- und Nächtigungsgebühren nach der RGV .... (nur) wenn Angestellte auf Anordnung der Firmenleitung ihr eigenes Kraftfahrzeug benützen, gebührt ohne weiteres Kilometergeld in der durch § 10 Abs. 3 RGV 1955 jeweils festgesetzten Höhe...". Der Bw. prüfe in Wien und in anderen Bundesländern u.a. auch in Kärnten. In den betroffenen Jahren habe er (freiwillig) sein eigenes Kraftfahrzeug benützt und dadurch Kosten zur Erreichung der von ihm zu prüfenden Bauvereinigungen in Kärnten (Klagenfurt-Villach) gehabt. Mit wechselndem Erfolg habe er diesen Aufwand mit Nachweisen als Werbungskosten geltend zu machen versucht. Im Jahre 1997 seien diese Kosten vom Finanzamt anstandslos anerkannt worden. 1998 sei die Einreichung zum Jahresausgleich wie bisher mit Kilometergeldern erfolgt, diese seien aber nicht anerkannt worden. Das Jahr 1999 sei ebenfalls mit diesen Fahrtkosten eingereicht worden, das Finanzamt habe auch diese nicht anerkannt. Entmutigt habe der Bw. im Jahre 2000 die Arbeitnehmerveranlagung ohne Einbeziehung der Mehraufwendungen für Fahrtkosten vorgenommen. Bei den angeregten Recherchen seien nunmehr folgende Umstände erstmals bekannt geworden: Die in der lohngestaltenden Vorschrift vorgesehenen Fahrtkosten seien in arbeits- wie auch in lohnsteuerrechtlicher Hinsicht unterschiedlich gehandhabt worden. In begrenztem Ausmaß seien Kilometergelder mit dem Betrag nach der RGV ersetzt und nach § 26 Z 4 EStG steuerfrei gestellt worden, überwiegend seien Kostenersätze (anstelle der KM-Gelder) nur in Höhe der Nächtigungsgebühren gewährt worden, wobei in den Jahren 1998 und 1999 für diese (ersatzweisen) Nächtigungsgelder Steuerfreistellung erfolgte, nicht jedoch im Jahre 2000. Ab dem Jahre 2001 seien alle gefahrenen Kilometer in Höhe der amtlichen Sätze ersetzt und nach § 26 Z 4 freigestellt worden. Diese unterschiedliche Behandlung habe in der Folge auch entsprechende

Auswirkungen auf das ausbezahlte Nettogehalt gehabt. Eine Detaillierung in den monatlichen Gehaltsbestätigungen sei nicht erfolgt. Wie aus den vorliegenden Einkommensteuerbescheiden der Jahre 1998, 1999 und 2000 ersichtlich sei, sei diese unterschiedliche Behandlung auch dem Finanzamt nicht bekannt gewesen und sei bei der Ermittlung der Werbungskosten daher nie berücksichtigt worden. In der Beilage befinde sich eine vervollständigte Aufstellung der in Frage stehenden Fahrtkosten bzw. Kostenersatz und dem daraus folgenden adaptierten Mehraufwand für die betroffenen Jahre, welcher bisher in der Veranlagung noch nicht berücksichtigt worden sei:

ATS	Kilometergelder	steuerfreier Kostenersatz	Mehraufwand korrigiert	Mehraufwand korr. in EUR
1998	20286,00	- 10200,00	10086,00	732,98
1999	39376,40	- 20200,00	19176,80	1393,60
2000	11250,40	-0	11250,40	817,60

Der Bw. sei aufgrund der Sachlage kein Fall einer Beschäftigung, bei der ein gleich bleibender ständiger Dienstort nicht vorliege, sondern es bestehe (tatsächlich und nach der lohngestaltenden Vorschrift) ein fester Dienstort, an dem er regelmäßig tätig werde. Es sei daher bei Dienstreisen für die Anwendung der Regel für Arbeitnehmer, die keine gleichbleibende Arbeitsstätte haben (steuerfreie Fahrtkosten nur für die ersten 5 Tage, danach nicht begünstigte Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte) kein Platz. Es könnten vielmehr die Fahrtkosten gemäß § 26 Z 4 vom Arbeitgeber steuerfrei ersetzt werden (was bis zum Jahr 2000 allerdings nur teilweise erfolgt sei) bzw. allfällige Differenzbeträge gemäß § 16 Abs. 1 EStG als Werbungskosten anerkannt werden (was vom Finanzamt unterschiedlich gehandhabt worden sei). Diese Ansicht entspreche im Übrigen den Ausführungen der Lohnsteuerrichtlinien 2002 RZ 736 ebenso wie jenen der LStRI 1999 und damit auch der Ansicht des BMF.

Die vom Bw. der Berufung beigelegte vervollständigte Aufstellung enthält für die Jahre 1998, 1999 und 2000 folgende Daten:

Monat	Kilometergeld/ Kilometer	Kilometergeld Arbeitgeber	Mehraufwand	Nächtigungsgelder steuerfrei/ steuerepflichtig	Mehraufwand korrigiert
5/98	1.568,00/320	784,00	784,00	400,00/98,00	384,00
6/98	7.448,00/1.520	1.764,00	5.684,00	3.000,00/735,00	2.684,00
7/98	2.352,00/480	588,00	1.764,00	800,00/196,00	964,00
9/98	4.419,80/902	1.205,40	3.214,40	1.400,00/343,00	1.814,40
10/98	4.018,00/820	1.607,20	2.410,80	1.400,00/343,00	1.010,80
11/98	7.634,20/1.558	1.808,10	5.826,10	3.000,00/735,00	2.826,10

12/98	803,60/164	200,90	602,70	200,00/49,00	402,70
Summe 1998					10.086,00
1/99	5.223,40/1.066	1.205,40	4.018,00	2.000,00/490,00	2.018,00
2/99	6.428,80/1.312	1.607,20	4,821,60	2.400,00/588,00	2.421,60
3/99	3.214,40/656	803,60	2.410,80	1.200,00/294,00	1.210,80
5/99	401,80/82	200,90	200,90	200,00/49,00	0,90
6/99	6.830,60/1.394	1.607,20	5.223,40	2.600,00/637,00	2.623,40
7/99	8.839,60/1.804	1.808,10	7.031,50	3.400,00/833,00	3.631,50
8/99	8.437,80/1.722	1.808,10	6.629,70	3.400,00/833,00	3.229,70
9/99	7.232,40/1.476	1.607,20	5.625,20	2.800,00/686,00	2.825,20
10/99	2.812,60/574	1.004,50	1.808,10	1.000,00/245,00	808,10
11/99	2.812,60/574	1.205,40	1.607,20	1.200,00/294,00	407,20
Summe 1999					19.176,40
4/00	3.616,20/738	1.205,40	2.410,80	0/1.743,00	2.410,80
5/00	8.036,00/1.640	2.410,80	5.625,20	0/3.984,00	5.625,20
6/00	4.419,80/902	1.205,40	3.214,40	0/2.241,00	3.214,40
Summe 2000					11.250,40

Zu dieser Aufstellung ist anzumerken, dass sich die Daten zum Großteil mit jenen in den Aufstellungen des Bw., die im Zuge der Einreichung der Abgabenerklärungen der Jahre 1998 und 1999 vorgelegt wurden, decken. Abweichungen ergeben sich lediglich in den Monaten November 1998 (laut Fahrtenbuch des Bw. 1.484 Kilometer) und September 1999 (laut Fahrtenbuch des Bw. 1.394 Kilometer).

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

Gemäß § 299 Abs. 1 Bundesabgabenordnung (BAO) kann die Abgabenbehörde erster Instanz auf Antrag der Partei oder von Amts wegen einen Bescheid der Abgabenbehörde erster Instanz wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufheben. Nach § 302 Abs. 1 leg.cit. sind Aufhebungen gemäß § 299 bis zum Ablauf eines Jahres nach Bekanntgabe (§ 97) des Bescheides zulässig. Die Bekanntgabe erfolgt gemäß § 97 BAO bei schriftlichen Erledigungen, wenn nicht in besonderen Vorschriften die öffentliche Bekanntmachung oder die Auflegung von Listen vorgesehen ist, durch Zustellung. Nach § 26 Abs. 2 Zustellgesetz 1982 i.d.g.F.

(ZustG) gilt, sofern die Zustellung ohne Zustellnachweis erfolgt, die Zustellung als am dritten Werktag nach der Übergabe an das Zustellorgan als bewirkt.

Die vom Antrag des Bw. bzw. dessen Berufung umfassten Bescheide sind am 23. Oktober 2000 (Berufungsvorentscheidung betreffend Einkommensteuer 1998), am 21. November 2000 (Bescheid betreffend Einkommensteuer 1999) und am 12. November 2001 (Bescheid betreffend Einkommensteuer 2000) ergangen. Mangels Zustellnachweis ist unter Hinweis auf § 26 Z. 2 ZustG von einer Zustellung der in Rede stehenden Bescheide am 27. Oktober 2000, 24. November 2000 bzw. 15. November 2001 auszugehen. Die für eine Aufhebung im § 302 Abs. 1 BAO normierte Frist ist zum Zeitpunkt der Antragstellung des Bw. (Eingabe vom 1. August 2003, beim Finanzamt eingelangt am 4. August 2003) hinsichtlich der angeführten Bescheide jeweils verstrichen. Das Finanzamt hat demnach zu Recht von einer Bescheidaufhebung nach § 299 BAO Abstand genommen.

Gemäß § 303 Abs. 1 lit. b BAO ist dem Antrag einer Partei auf Wiederaufnahme eines durch Bescheid abgeschlossenen Verfahrens stattzugeben, wenn ein Rechtsmittel gegen den Bescheid nicht oder nicht mehr zulässig ist und Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die im abgeschlossenen Verfahren ohne grobes Verschulden der Partei nicht geltend gemacht werden konnten und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. z.B. Erkenntnisse vom 30. Mai 1994, Zl. 93/16/0096, und vom 23. April 1998, Zl. 95/15/0108) sind Tatsachen i.S. des § 303 BAO ausschließlich mit dem Sachverhalt des abgeschlossenen Verfahrens zusammenhängende, tatsächliche Umstände, also Sachverhaltselemente, die bei einer entsprechenden Berücksichtigung zu einem anderen Ergebnis als vom rechtskräftigen Bescheid zum Ausdruck gebracht, geführt hätten, wie etwa Zustände, Vorgänge, Beziehungen und Eigenschaften. Die Wiederaufnahme eines Verfahrens auf Grund neu hervorgekommener Tatsachen oder Beweismittel bietet die Möglichkeit, bisher unbekannten, aber entscheidungsrelevanten Sachverhaltselementen Rechnung zu tragen. Vom Verwaltungsgerichtshof wurde in diesem Zusammenhang jedoch erkannt, dass die nachteiligen Folgen einer früheren unzutreffenden Würdigung oder Wertung des offen gelegt gewesenen Sachverhaltes oder einer fehlerhaften rechtlichen Beurteilung – gleichgültig durch welche Umstände veranlasst – sich bei unveränderter Tatsachenlage nicht nachträglich im Wege der Wiederaufnahme des Verfahrens beseitigen lassen (vgl. Erkenntnis vom 17. September 1990, Zl. 90/15/0118).

Zunächst ist auszuführen, dass das Begehren des Bw. im Zusammenhang mit der Wiederaufnahme der Verfahren betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für die Jahre 1998, 1999 und 2000 in materiellrechtlicher Hinsicht nunmehr ausschließlich auf die Berücksichtigung seiner Aufwendungen im Zusammenhang mit den Fahrten zwischen Klagenfurt und Villach bzw. retour gerichtet ist und sich daher eine Auseinandersetzung auf diesen Bereich beschränken kann. Strittig ist, ob das Vorbringen des Bw. neue Tatsachen oder Beweismittel i.S. der vorgenannten Gesetzesbestimmung enthält, die eine Wiederaufnahme der in Rede stehenden Verfahren rechtfertigen könnten.

Für die Beurteilung des Sachverhaltes im gegenständlichen Fall standen dem Finanzamt zum einen Teil die vom Bw. selbst erstellten Aufstellungen über die (Differenz-) Werbungskosten zur Verfügung. In diesen Aufstellungen wurden vom Bw. in den Jahren 1998 und 1999 die von seinem Arbeitgeber geleisteten steuerfreien Ersätze (im Jahr 1998 jeweils mit der Anmerkung "Kilometergeld") aufgeführt. Zum anderen Teil wurden vom Bw. in den Jahren 1998, 1999 und 2000 als Nachweise für die von ihm beantragten Werbungskosten monatsweise sowohl die den Streitzeitraum umfassenden Auszüge aus seinem Fahrtenbuch als auch die diesbezüglichen Auslagen-Abrechnungen vorgelegt. Diesen Unterlagen konnte das Finanzamt die tatsächlich vom Bw. durchgeführten (und beantragten) Fahrten entnehmen bzw. waren aus diesen die dem Bw. von seinem Arbeitgeber insgesamt geleisteten Reisekostenersätze (im Jahre 1998 zusätzlich aufgeschlüsselt in steuerfrei gehaltene und steuerpflichtig behandelte Teile) ersichtlich.

Bei der vom Finanzamt vorgenommenen Beurteilung wurden im Jahre 1998 nur die vom Bw. offen gelegten Kilometergelder ins Kalkül gezogen. Dies deshalb, weil das Finanzamt in diesem Jahr die Fahrten zwischen Klagenfurt und Villach bzw. retour in restriktiver Auslegung des § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 ("Mittelpunkt der Tätigkeit") als solche zwischen Wohnung und Arbeitsstätte qualifizierte und den Kilometergeldersätzen des Arbeitgebers jeweils das in der angeführten Gesetzesbestimmung bei einer Fahrtstrecke von 40 bis 60 Kilometer vorgesehene Pauschale ("kleines Pendlerpauschale") gegenüberstellte. Da nach der Berechnung des Finanzamtes die jeweiligen Kilometergeldersätze des Arbeitgebers das monatlich zustehende Pendlerpauschale überstiegen, wurde daraus der Schluss gezogen, dass Differenzreisekosten nicht gebühren würden. Diese eindeutige Rechtsansicht brachte das Finanzamt in der Begründung seines Bescheides vom 31. Jänner 2000 dahin gehend zum Ausdruck, dass Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätten durch den Arbeitgeber mit jeweils S 4,90 steuerfrei ersetzt worden seien, sodass ein Anspruch auf Abgeltung für diese Fahrten durch das Pendlerpauschale zu erfolgen habe und daher keine weiteren Werbungskosten zustehen würden. Das Begehren des Bw., ihm für seine Fahrten zwischen Klagenfurt und Villach Differenzfahrtkosten im ursprünglich beantragten Ausmaß zuzuerkennen, wurde von ihm in

seinen Berufungseingaben zwar erneuert, vom Finanzamt wurde in seiner Berufungsvorentscheidung darauf jedoch nicht mehr eingegangen.

Wenngleich der Bw. dem Finanzamt gegenüber für das Jahr 1999 wiederum die ihm von seinem Arbeitgeber geleisteten steuerfreien Ersätze (nunmehr ohne Vermerk) in seiner Aufstellung offen legte, so gelangte das Finanzamt abweichend zum Jahr 1998 zur Auffassung, dass ohne Ansehen der geleisteten (Kilometergeld-)Ersätze dem Bw. das kleine Pendlerpauschale für seine Fahrten zwischen Klagenfurt und Villach bzw. retour (die als Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zu qualifizieren seien) als Werbungskosten zuzuerkennen sei. Der eingenommene Rechtsstandpunkt wurde vom Finanzamt in seinem Bescheid vom 21. November 2000 wie folgt begründet: "Für die Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte (Villach) konnte nicht das beantragte Km-Geld berücksichtigt werden, da für diese Fahrten nur das kleine Pendlerpauschale ab 40 km in Höhe von S 15.160,00 zusteht".

Im Jahre 2000 beantragte der Bw. von sich aus, ihm für seine Fahrten zwischen Klagenfurt und Villach bzw. retour das kleine Pendlerpauschale (für den Monat April aliquot) zuzuerkennen; diesem Begehren wurde vom Finanzamt im Bescheid vom 12. November 2001 vollinhaltlich Rechnung getragen.

Zum Vorbringen des Bw., dass dem Finanzamt die unterschiedliche (steuerliche) Behandlung der Fahrtkostenersätze (teils steuerfreier Ersatz von Kilometergeldern, teils Ersatz in Höhe der Nächtigungsgebühren) nicht bekannt gewesen sei, ist auszuführen, dass für die vom Finanzamt jeweils vorgenommene Subsumierung des Sachverhaltes unter § 16 Abs. 1 Z 6 EStG lediglich die unzweifelhaften Angaben des Bw., die an Hand der von ihm vorgelegten Unterlagen einer näheren Überprüfung zugänglich gewesen sind bzw. gewesen wären, erforderlich waren. Sofern das im Zusammenhang mit der Wiederaufnahme der Verfahren erstattete Vorbringen des Bw. jedoch in die Richtung zu verstehen ist, dass die Behörde im gegenständlichen Fall ihrer amtswegigen Ermittlungspflicht nicht nachgekommen sei, so ist anzumerken, dass bereits das Entgegennehmen unbedenklicher Mitteilungen des Abgabepflichtigen in Erfüllung der amtswegigen Ermittlungspflicht geschieht (vgl. Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 14. November 1990, Zl. 86/13/0042) und solche auch ohne weitere Überprüfung einer Entscheidung zu Grunde gelegt werden können.

Bereits in den vorangegangenen Verfahren hatte der Bw. ausreichend Gelegenheit, seine Vorbehalte gegen die Vorgangsweise des Finanzamtes zu äußern bzw. diesen entsprechenden Nachdruck zu verleihen; dies ist (in letzter Konsequenz) unterblieben. Die sich nunmehr nachträglich ergebenden rechtlichen Bedenken des Bw. gegen die Richtigkeit der in Rechtskraft erwachsenen Einkommensteuerbescheide der Jahre 1998, 1999 und 2000 bilden jedoch keinen Wiederaufnahmsgrund (vgl. hiezu Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes



vom 13. September 2004, Zl. 2000/17/0018); neue Erkenntnisse in Bezug auf die rechtliche Beurteilung von Sachverhaltselementen – gleichgültig, ob diese späteren Erkenntnisse durch die Änderung der Verwaltungspraxis oder Rechtsprechung oder nach vorhergehender Fehlbeurteilung oder Unkenntnis der Gesetzeslage eigenständig gewonnen werden – stellen nämlich keine Tatsachen dar (vgl. Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 26. Juli 2000, Zl. 95/14/0094).

Wenngleich die Ausführungen des Bw. in materiellrechtlicher Hinsicht insgesamt von vorneherein nicht als unberechtigt erscheinen, ist im Lichte der obigen Ausführungen darauf nicht mehr einzugehen.

Zusammenfassend ist festzuhalten, dass das Finanzamt zu Recht sowohl die Aufhebung nach § 299 BAO der in Rede stehenden Bescheide als auch die Wiederaufnahme nach § 303 Abs. 1 lit. b leg.cit. der in Rede stehenden Verfahren abschlägig behandelt hat.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Klagenfurt, am 10. Mai 2005