



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., Gde., Str., vertreten durch die WSt Wirtschaftstreuhand Steuerberatungsges.m.b.H., Gde2, Str.2, vom 3. Oktober 2002 gegen die Bescheide des Finanzamtes Bregenz vom 4. September 2002 betreffend Einkommensteuer für die Jahre 1998 bis 2000 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben betragen:

Das Einkommen im Jahr 1998 beträgt:	556.400,00 S	40.435,16 €
Die festgesetzte Einkommensteuer im Jahr 1998 beträgt:	154.809,00 S	11.250,41 €
Berechnung der Einkommensteuer in Schilling:		
Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit:		
Einkünfte ohne inländischen Steuerabzug	575.711,82 S	
Werbungskosten	-11.527,00 S	564.185,00 S
Gesamtbetrag der Einkünfte		564.185,00 S
Sonderausgaben		-6.791,00 S
Kirchenbeitrag		-1.000,00 S
Einkommen		556.400,00 S
Steuer vor Abzug der Absetzbeträge		182.688,00 S
Verkehrsabsetzbetrag		-4.000,00 S
Grenzgängerabsetzbetrag		-1.500,00 S
Steuer nach Abzug der Absetzbeträge		177.188,00 S
Gem. § 33 EStG 1988 31,85 % von 556.500		177.188,00 S
Steuer sonstige Bezüge wie zB 13. und 14. Bezug (220) nach Abzug der darauf entfallenen SV-Beiträge (225) und des Freibetrages von 8.500 S mit 6 %		1.309,63 S
Einkommensteuer		178.497,63 S
Ausländische Steuer		-23.688,95 S
Festgesetzte Einkommensteuer	154.809,00 S	
Das Einkommen im Jahr 1999 beträgt:	377.800,00 S	27.455,80 €
Die festgesetzte Einkommensteuer im Jahr 1999 beträgt:	82.175,00 S	5.971,89 €
Berechnung der Einkommensteuer in Schilling:		
Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit:		
Einkünfte ohne inländischen Steuerabzug	401.941,67 S	
Werbungskosten	-13.108,00 S	388.834,00 S
Gesamtbetrag der Einkünfte		388.834,00 S

Sonderausgaben	-10.000,00 S
Kirchenbeitrag	-1.000,00 S
Einkommen	377.800,00 S
Steuer vor Abzug der Absetzbeträge	107.676,00 S
Allgemeiner Steuerabsetzbetrag	-3.601,33
Verkehrsabsetzbetrag	-4.000,00 S
Grenzgängerabsetzbetrag	-1.500,00 S
Steuer nach Abzug der Absetzbeträge	98.574,67 S
Gem. § 33 EStG 1988 26,09 % von 377.800	98.574,67 S
Steuer sonstige Bezüge wie zB 13. und 14. Bezug (220) nach Abzug der darauf entfallenen SV-Beiträge (225) und des Freibetrages von 8.500 S mit 6 %	3.094,95 S
Einkommensteuer	101.669,62 S
Ausländische Steuer	-19.494,15 S
Festgesetzte Einkommensteuer	82.175,00 S
Das Einkommen im Jahr 2000 beträgt:	467.000,00 S
Die festgesetzte Einkommensteuer im Jahr 2000 beträgt:	112.822,00 S
Berechnung der Einkommensteuer in Schilling:	
Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit:	
Einkünfte ohne inländischen Steuerabzug	491.722,820 S
Werbungskosten	-13.678,00 S
Gesamtbetrag der Einkünfte	478.045,00 S
Sonderausgaben	-10.000,00 S
Kirchenbeitrag	-1.000,00 S
Einkommen	467.000,00 S
Steuer vor Abzug der Absetzbeträge	140.970,00 S
Allgemeiner Steuerabsetzbetrag	-3.820,00 S
Verkehrsabsetzbetrag	-4.000,00 S
Grenzgängerabsetzbetrag	-1.500,00 S
Steuer nach Abzug der Absetzbeträge	131.650,00 S
Gem. § 33 EStG 1988 28,19 % von 467.000	131.650,00 S
Steuer sonstige Bezüge wie zB 13. und 14. Bezug (220) nach Abzug der darauf entfallenen SV-Beiträge (225) und des Freibetrages von 8.500 S mit 6 %	4.713,83 S
Einkommensteuer	136.363,83 S
Ausländische Steuer	-23.542,00 S
Festgesetzte Einkommensteuer	112.822,00 S

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber war in den Streitjahren Grenzgänger nach der Schweiz. Er war bei der Firma X in H beschäftigt. In den Jahreslohnauweisen für die Jahre 1998 bis 2000 bestätigte seine Schweizer Arbeitgeberin die Auszahlung eines Nacharbeitszuschlages in Höhe von 9.495,00 SFr (1998), 11.280,00 SFr (1999) sowie 11.370,00 SFr (2000). Das Finanzamt stellte bei den Veranlagungen des Berufungswerbers zur Einkommensteuer 1998 bis 2000 diese bestätigten Nacharbeitszuschläge jeweils gemäß § 68 EStG 1988 steuerfrei.

Mit Bescheiden vom 4. September 2002 nahm das Finanzamt die Verfahren hinsichtlich Einkommensteuer betreffend die Jahre 1998 bis 2000 gemäß § 303 Abs. 4 BAO wieder auf und wertete dabei die bisher steuerfrei behandelten Nacharbeitszuschläge als steuerpflichtigen Arbeitslohn, mit folgender Begründung:

"Aus den im Vorhalteverfahren vorgelegten Unterlagen ist zu entnehmen, dass die Schichtzulage pauschal mit 30% vom Basissalar ermittelt wurde. Der auf die Nacharbeit entfallende Nacharbeitszuschlag wurde mit 66% der Schichtzulage angenommen. Für die Finanzbehörde ist dabei im Ermittlungsverfahrens neu hervorgekommen, dass im Jahr 1997 bei der Z und allen Tochterunternehmen die Zeiterfassung abgeschafft worden ist. Die

Steuerbegünstigung gemäß § 68 Abs. 1 EStG 1988 kommt nur dann in Betracht, wenn die genaue Anzahl und zeitliche Lagerung der in der Nachtzeit oder an Sonn- und Feiertagen geleisteten Arbeitsstunden feststeht und das Ableisten dieser Arbeitszeiten konkret nachgewiesen wird. Da der Nachweis in Form der angeforderten Arbeitszeitaufzeichnungen nicht erbracht werden konnte bzw. auch nicht in anderer geeigneter Form erbracht wurde, war die Steuerfreiheit für die im Lohnausweis gemäß § 68 Abs. 1 EStG 1988 angeführten Zulagen und Zuschläge zu versagen."

Mit Berufung vom 3. Oktober 2002 wandte sich der Berufungswerber gegen die im wieder-aufgenommenen Verfahren ergangenen Einkommensteuerbescheide 1998 bis 2000 vom 4. September 2002. Im Berufungsschriftsatz brachte der Berufungswerber vor, dass aus dem beiliegenden Schichtplan ersichtlich sei, an welchen Tagen und Nächten er gearbeitet habe. Laut diesen Schichtplänen habe er 17 Wochen lang in der Nacht gearbeitet. In diesen 17 Wochen habe die Nachschicht um 21 Uhr begonnen und um 5 Uhr geendet. Er habe somit an 170 Tagen jeweils 8 Stunden gearbeitet. Auf Grund dieses Planes sei die Schichtarbeit in allen Jahren eingeteilt worden.

Das Finanzamt wies die Berufung gegen die Einkommensteuerbescheide betreffend die Jahre 1998 bis 2000 mit Berufungsvorentscheidungen vom 11. November 2002 als unbegründet ab; begründend führte es dazu wie folgt aus:

"Aus den im Berufungsverfahren vorgelegten Unterlagen ist zu entnehmen, dass die Schichtzulage als pauschaler Zuschlag iHv 30% zum Grundsalar ausbezahlt wird. Zuschläge für Sonn-, Feiertags- und Nachtarbeit können aus Pauschalien grundsätzlich nicht herausgeschält werden. Die Steuerfreiheit dieser Zuschläge setzt eine konkrete Zuordnung dieser Zuschläge zur Sonn-, Feiertags- und Nachtarbeit voraus. Das Ableisten derartiger Arbeitszeiten muss konkret nachgewiesen werden. Auch im Berufungsverfahren konnte dieser Nachweis in Form von Arbeitszeitaufzeichnungen bzw. Zeiterfassungssystemen nicht erbracht werden. Eine steuerfreie Behandlung von Teilen der Schichtzulagen als Nachtarbeitszuschläge war daher ausgeschlossen. Auch aus der vorgelegten Regelung zum 2- und 3-Schichtbetrieb geht nicht hervor, dass durch die Schichtzulage ein Nachtarbeitszuschlag abgelten werden soll. Vielmehr geht die Behörde davon aus, dass die Schichtzulage die Unbequemlichkeiten der Schichtarbeit und des Schichtwechsels finanziell abgegolten soll. Eine solche Schichtzulage gilt als Arbeitslohn ist grundsätzlich steuerpflichtig."

Mit Schreiben vom 16. Dezember 2002 stellte der Berufungswerber einen Antrag auf Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Im Vorlageantrag wurde vom steuerlichen Vertreter des Berufungswerbers die Einvernahme des Personalleiters der Firma X, Herrn S, als Zeuge angeboten und ergänzend ua. Folgendes vorgebracht:

"Wie aus einer diesem Vorlageantrag beiliegenden Kopie der Bewilligung für Nacharbeit der

Fa. X, dem Arbeitgeber des Berufungswerbers hervorgeht, ist die dritte Schicht in der Zeit von 20:48 - 05:12 Uhr gelagert. Damit erfüllt diese Schicht die Voraussetzungen für die Gewährung eines steuerbegünstigten Nachtarbeitszuschlages. Bei weiterer Zugrundelegung des wöchentlichen Schichtwechsels ergibt sich somit bei 33,33% der Arbeitszeit pro Jahr Nachtarbeitszuschläge und hier jeweils steuerlich begünstigt. Die Lage der Arbeitszeit ist damit nachgewiesen, daß diese Bewilligung in Verbindung mit den Schichtplänen der Fa. X klar die tatsächlichen Verhältnisse widerspiegelt, die im gesamten rechtsmittelhängigen Zeitraum auf diese Art verteilt gewesen sind. Auch hier wird von Arbeitszeiten im Rahmen von 21 - 5 Uhr gesprochen. Auch die Parteiangaben waren hier klar und können im Rahmen der hiermit beantragten mündlichen Verhandlung neuerlich zum Ausdruck und damit auch zum Akt gebracht werden. Denn im Akt fehlt bisher eine Aufzeichnung über die Parteiangaben im Zusammenhang mit der Arbeitszeit. In meinen Augen ist aber gerade das Parteienvorbringen wesentlich und auch entsprechend zu protokollieren. Ebenfalls vorgelegt werden die Kumulativjournale des Dienstgebers über die Verteilung der Nachtarbeitszuschläge, die in den Schichtzulagen enthalten sind. Damit ist sicherlich auch dem Erfordernis der belangten Behörde nach Aufschlüsselung der tatsächlich angefallenen Nachtarbeitszulagen genüge getan."

Am 27. Mai 2008 wurde in den Räumen des Unabhängigen Finanzsenates (Außenstelle Feldkirch) Herr S als Zeuge einvernommen (vgl. die diesbezügliche Niederschrift über die Zeugeneinvernahme vom selben Tag).

Mit Schriftsatz vom 28. Mai 2008 schränkte der steuerliche Vertreter des Berufungswerbers das Berufungsbegehren auf den Punkt "Nachtarbeitszuschläge" ein (im oben bezeichneten Vorlageantrag wurde nämlich noch die Steuerfreiheit von Schmutzzulagen begehrt) und zog seine Anträge auf Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung vor dem gesamten Berufungssenat zurück.

Mit Schreiben vom 2. Juni 2008 wurde der Amtspartei eine Kopie der Niederschrift vom 27. Mai 2008 zur Information und mit der Einladung zur Stellungnahme übermittelt.

Am 19. Juni 2008 langte eine umfangreiche Stellungnahme der Amtspartei zur übermittelten Niederschrift vom 27. Mai 2008 beim Unabhängigen Finanzsenat ein; auf die diesbezüglichen Ausführungen wird an dieser Stelle verwiesen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Im konkreten Fall ist (noch) strittig, ob bzw. in welcher Höhe die in den Jahreslohnauweisen für die Jahre 1998 bis 2000 ausgewiesenen Nachtarbeitszuschläge gemäß § 68 EStG 1988 steuerfrei belassen werden können.

Schmutz-, Erschwernis- und Gefahrenzulagen sowie Zuschläge für Sonntags-, Feiertags- und Nacharbeit und mit diesen Arbeiten zusammenhängende Überstundenzuschläge sind gemäß § 68 Abs. 1 EStG 1988 insgesamt bis 360,00 € monatlich steuerfrei.

Die Nacharbeit wird im § 68 Abs. 6 EStG 1988 definiert. Als Nacharbeit im Sinne dieser Gesetzesstelle gelten Arbeitszeiten, die den folgenden Voraussetzungen entsprechen:

- Sie müssen auf Grund betrieblicher Erfordernisse
- zwischen **19 Uhr und 7 Uhr** erbracht werden und
- in der einzelnen Nacht ununterbrochen zumindest drei Stunden dauern ("Blockzeit").

Um die Steuerbegünstigung in Anspruch nehmen zu können, müssen alle drei genannten Erfordernisse erfüllt sein (vgl. Lohnsteuerrichtlinien 2002, Rz 1143).

Bei den Zulagen für Nacharbeit sieht das Gesetz eine Bindung an lohngestaltende Vorschriften nicht vor. Das Gesetz verlangt für die steuerliche Begünstigung auch nicht, dass diese Zuschläge stets für die Gesamtheit der Arbeitnehmer eines Betriebes oder für eine Gruppe von Arbeitnehmern eines Betriebes gewährt werden. Die Steuerfreiheit nach § 68 EStG 1988 setzt aber voraus, dass neben dem Grundlohn tatsächlich eine Zulage für Nacharbeit gezahlt worden ist (Voraussetzung funktioneller Art).

Im gegenständlichen Fall ist in den Monatslohnabrechnungen der Streitjahre (hinsichtlich des Streitjahres 1998 erst ab September 1998) eine Zulage mit der Bezeichnung "3-Schicht Pauschal" gesondert ausgewiesen (die Zulage wurde monatlich immer in derselben Höhe ausbezahlt); damit ist nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates jedenfalls die Voraussetzung funktioneller Art erfüllt, was im Übrigen vom Finanzamt auch nicht bestritten wurde (vgl. die Begründungen der Berufungsvorentscheidungen vom 11. November 2002).

Für die zur Nachtzeit erbrachten Normalarbeitsstunden gilt weiters, dass die Begünstigung des § 68 leg. cit. nur gewährt werden kann, wenn Aufzeichnungen über die Anzahl und zeitliche Lagerung aller Nachtstunden vorliegen; es muss sich nachweislich um Zulagen für Arbeiten zu den genannten besonderen Zeiten handeln (vgl. dazu zB Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer-Kommentar, Tz 5 zu § 68 EStG 1988).

Der Unabhängige Finanzsenat anerkennt die Meinung des Finanzamtes, dass Nachtarbeitszuschläge nur dann gemäß § 68 leg. cit. steuerfrei behandelt werden können, wenn Aufzeichnungen über die Anzahl und zeitliche Lagerung aller Nachtstunden vorliegen, handelt es sich dabei doch um einen von Lehre und Rechtssprechung entwickelten Grundsatz. Gegenständlich vertritt der Unabhängige Finanzsenat jedoch die Ansicht, dass im konkreten Fall ausnahmsweise auf die Vorlage von Aufzeichnungen über die Anzahl und zeitliche Lagerung der Nachtstunden bzw. bei pauschaler Abgeltung von Zulagen von sonst üblichen Nachweisen, dass der Betrag der pauschalen Abgeltung den durchschnittlich zur Nachtzeit ge-

leisteten Stunden entspricht, verzichtet werden kann und zwar aufgrund folgender Überlegungen:

Der Zeuge S (Personalleiter der X) hat anlässlich seiner Einvernahme am 27. Mai 2008 (vgl. die diesbezügliche Niederschrift) glaubhaft ausgeführt, dass im Betrieb der X die Zeitwirtschaft über ein betriebliches Softwareprogramm (SAP) abgewickelt werde, keine Positiv-Zeiterfassung, sondern eine Negativ-Zeiterfassung bestehe, daher keine Erfassung der tatsächlichen Kommen- und Gehenbuchungen erfolgt sei und folglich auch keine Aufzeichnungen über die zur Nachtzeit geleisteten Arbeitstunden vorliegen würden.

Den im Schreiben vom 19. Juni 2008 geäußerten Zweifel der Amtspartei an der Richtigkeit der Ausführungen des Zeugen S wird entgegengehalten, dass die Negativ-Zeiterfassung neben der Positiv-Zeiterfassung nicht nur in der Schweiz eine gängige Variante der Arbeitszeiterfassung ist. Während mit der Positiv-Zeiterfassung alle Kommen- und Gehenbuchungen minutengenau erfasst werden, wird bei der Negativ-Zeiterfassung auf eine Kommen- und Gehenbuchung verzichtet und davon ausgegangen, dass die geplanten Arbeitszeiten den tatsächlich geleisteten Arbeitszeiten entsprechen. Die Negativ-Zeiterfassung macht dann Sinn, wenn starre Arbeitszeiten den Arbeitsrahmen vorgeben und es keine oder nur wenige Abweichungen von Istzeit und Sollzeit gibt, wie zB bei Schichtarbeit. Während die Positiv-Erfassung am häufigsten für den Verwaltungsbereich angewandt wird, wenden die Negativ-Erfassung insbesondere große Industrieunternehmen mit regelmässiger Schichtarbeit an (vgl. http://www.organisator.ch/index.asp?topic_id=2013).

Wesentlich ist neben den obigen Ausführungen zur Negativ-Zeiterfassung für den Unabhängigen Finanzsenat weiters, dass vom Schweizer Staatssekretariat für Wirtschaft mit Schreiben vom 9. Dezember 1998 und vom 13. September 1999 der Schweizer Arbeitgeberin für den Betriebsteil "kubische Fertigung" für die Zeit vom **27. September 1998** bis

2. Oktober 1999 und vom **3. Oktober 1999** bis **5. Oktober 2002** mit der Begründung des Vorliegens einer wirtschaftlich unentbehrlichen Betriebsweise die Nacharbeit im Rahmen eines Schichtbetriebes bewilligt worden ist (wobei in dieser vorgenannten Zeit ein wöchentlicher Wechsel der Schichten vorgesehen war) und auch unstrittig ist, dass der Berufungswerber in den Streitjahren im Bereich "kubische Fertigung" beschäftigt war. Die Schweizer Arbeitgeberin des Berufungswerbers bestätigte weiters glaubhaft, dass der Berufungswerber im Dreischichtsystem auch in der Nacht gearbeitet hat (vgl. Schreiben vom 30. Oktober 2002). Aus den genannten Schreiben der Schweizer Arbeitgeberin des Berufungswerbers vom 30. Oktober 2002 und aus den Schreiben des Schweizer Staatssekretariates für Wirtschaft vom 9. Dezember 1998 und vom 13. September 1999 ist zu entnehmen, dass die 1. Schicht von 5.00 Uhr bzw. 4.48 Uhr bis 13.30 Uhr bzw. 13.12 Uhr, die 2. Schicht von 13.12 Uhr bzw. 12.48 Uhr bis 22.00 Uhr bzw. 21.12 Uhr und die 3. Schicht von

21.18 Uhr bzw. 20.48 Uhr bis 5.18 Uhr bzw. 5.12 Uhr dauerte. Aus den bekannten Schichtzeiten im Betrieb der Schweizer Arbeitgeberin ergeben sich nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates automatisch auch die Arbeitszeiten des Berufungswerbers. Die Arbeitszeit in der dritten Schicht (Arbeitzeit **von 21.18 Uhr bis 5.18 Uhr** bzw. **von 20.48 Uhr bis 5.12 Uhr**) ist jedenfalls in der Nacht gelegen und stellt Nacharbeitszeit im Sinne des § 68 Abs. 6 EStG 1988 dar, weshalb die auf diese Nachtzeit entfallenden Zuschläge dem Grunde nach steuerfrei gemäß § 68 Abs. 1 EStG 1988 behandelt werden können (vgl. dazu auch Sailer/Bernold/Mertens/Kranzl, Die Lohnsteuer in Frage und Antwort, Ausgabe 2003, Seite 887, wonach bei Wechselschichten die auf die Nachtzeit entfallende Schichtzulage dann als begünstigter Nacharbeitszuschlag zu behandeln ist, wenn die Blockzeit - ununterbrochen drei Stunden in der Zeit von **19 Uhr bis 7 Uhr** - erfüllt ist).

Dem Vorbringen der Amtspartei, dass es für die steuerliche Beurteilung völlig unbedeutend sei, ob das zuständige Staatssekretariat der X Nacharbeit für die fraglichen Zeiträume bewilligt habe (vgl. die diesbezüglichen Ausführungen im Schreiben vom 17. Juni 2008), ist entgegenzuhalten, dass (nicht nur) in der Schweiz die Schichtarbeit in sog. "3-Schicht-Betrieben" im Rahmen von starren Schichtsystemen stattfindet. Da Schicht- und Nacharbeit schlecht akzeptiert sind (jegliche Form von Nacharbeit gilt aus gesundheitlichen und sozialen Gründen als schädlich), sollen auch alle Beschäftigten davon gleichermaßen betroffen sein. Deshalb sind auch die konkrete Organisation der Schichtarbeit, nämlich die Dauer der einzelnen Schichten und deren Abfolge, stark normiert. So folgt der Schichtwechsel in Dreischichtsystemen überwiegend dem wöchentlichen Rotationsmodell von Früh-, Spät- und Nachschichten. Die Arbeitsblöcke sind fix vorgegeben und sind auch einzuhalten (vgl. dazu auch <http://www.corso.ch/pdf/schichtnacht.pdf>). Dass die Schichtarbeit im Betrieb der Schweizer Arbeitgeberin des Berufungswerbers auch tatsächlich diesem Rotationsmodell von Früh-, Spät- und Nachschichten gefolgt ist, wird eben aus den Schreiben des Schweizer Staatssekretariates für Wirtschaft vom 9. Dezember 1998 und vom 13. September 1999 betreffend die Bewilligung für Nacharbeit klar. Der Berufungswerber war mit an Sicherheit grenzender Wahrscheinlichkeit auch an die vorgegebenen Arbeitszeiten gebunden, woraus zu schließen ist, dass die bekannt gegebenen Schichtzeiten auch den tatsächlichen Arbeitszeiten des Berufungswerbers in den Streitjahren entsprachen. Dass der Berufungswerber tatsächlich im Dreischichtbetrieb eingebunden war, wird auch durch die vom Finanzamt nicht bezweifelte (vgl. die Ausführungen in den Berufungsvorentscheidungen vom 11. November 2002) Auszahlung der Schichtzulage mit der Bezeichnung "3-Schicht Pauschal" deutlich (vgl. die monatlichen Lohnausweise).

Auf Grund obiger Überlegungen errechnet sich die Höhe des steuerfreien Nacharbeitszuschlages in den Streitjahren wie folgt:

1998 (Oktober bis Dezember):

1.410,00 SFr (monatlicher pauschaler Zuschlag) x 3 Monate x 33,33 % (der Berufungswerber arbeitet zumindest jede 3. Woche in der sog. dritten Schicht, woraus sich ergibt, dass 33,33 % des ausbezahlten Zuschlages auf die begünstigte Nachtzeit entfällt; vgl. auch das diesbezügliche Vorbringen im Vorlageantrag vom 16. Dezember 2002) = **1.409,86 SFr**

1999:

1.410,00 SFr x 12 x 33,33 % = 5.639,44 SFr : 12 Monate x 11 Monate (= Berücksichtigung der anteiligen Urlaubszeit; für Zeiträume, in denen der Arbeitnehmer im Betrieb keine Arbeit leistet, steht auch keine Steuerbefreiung für sonst steuerfreie Nachtzuschläge zu) =

5.169,48 SFr**2000:**

4.230,00 SFr [1.410,00 SFr x 3 (Jänner bis März)] + 12.825,00 SFr [1.425,00 SFr (pauschaler Zuschlag ab April) x 9 (April bis Dezember) = 17.055,00 SFr x 33,33 % = 5.684,43 SFr : 12 Monate x 11 Monate = **5.210,72 SFr**

Zum Vorwurf der Amtspartei im Schreiben vom 17. Juni 2008, dass das Berufungsverfahren mangelhaft sei, da der Amtspartei nicht die Gelegenheit eingeräumt worden sei, an der Zeugenvernehmung teilzunehmen, während es dem steuerlichen Vertreter des Berufungswerbers sehr wohl möglich gewesen sei, während der Vernehmung eigene Gedanken (Fragen) einzubringen, ist Folgendes zu sagen:

Die Vernehmung des Zeugen S fand in den Räumen des Unabhängigen Finanzsenates im Beisein der in der Niederschrift genannten Personen statt. Der Vernehmungsleiter L klärte Mag. W als steuerlicher Vertreter des Berufungswerbers vor dieser Zeugeneinvernahme darüber auf, dass er (Mag. W) nicht zu dieser Zeugeneinvernahme geladen worden ist und daher der Einvernahme eigentlich nicht beiwohnen dürfte. L erlaubte Mag. W dennoch, im Vernehmungsraum zu bleiben, und wies ihn an, im Rahmen der Zeugeneinvernahme keine Fragen zu stellen und sich auch nicht mit dem Zeugen zu beraten. Mag. W hat in der Folge während der Zeugeneinvernahme keine Fragen gestellt und sich auch nicht mit dem Zeugen beraten.

Eines der Hauptziele des Abgaben-Rechtsmittel-Reformgesetzes (BGBl. Nr. 97/2002) war die Ausgestaltung des abgaberechtlichen Rechtsmittelverfahrens in kontradiktorischer Form. Kontradiktorität bedeutet in diesem Zusammenhang nichts Anderes, als dass der Abgabenbehörde erster Instanz, deren Bescheid angefochten ist, im Verfahren vor dem Unabhängigen Finanzsenat Parteistellung zukommt (vgl. zB Langheinrich/Ryda in: FJ 2004, 14). Ausgehend von dieser gesetzlichen Vorgabe hat der Unabhängige Finanzsenat die Niederschrift über die Zeugeneinvernahme auch der Amtspartei zur Kenntnis gebracht, mit der Einladung dazu Stellung zu nehmen (vgl. Schreiben des Unabhängigen Finanzsenates vom 2. Juni 2008);

davon hat die Amtspartei im Übrigen auch Gebrauch gemacht (vgl. das Schreiben vom 17. Juni 2008).

Weshalb das Berufungsverfahren mit Mängeln behaftet sein soll, ist folglich für den Unabhängigen Finanzsenat nicht nachvollziehbar.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Feldkirch, am 26. Juni 2008