



## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Adr, vertreten durch Schönach GmbH, 6850 Dornbirn, Watzenegg 41, vom 13. März 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes Feldkirch vom 13. Februar 2009 betreffend Einkommensteuer 2007 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind dem am Ende der folgenden Entscheidungsgründe als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen, das einen Bestandteil dieses Bescheidspruches bildet.

### **Entscheidungsgründe**

In seiner Berufung wandte der Berufungswerber ein, die Erlöse aus seiner Zeitungsausträgetätigkeit für die Firma ER (XY) lediglich weitergeleitet zu haben. Er legte eine handschriftliche Notiz bei, in der ein BS bestätigte, für 2007 einen Betrag von 3.420,00 € als Lohn vom Berufungswerber erhalten zu haben.

Daraufhin erging eine abweisende Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes, in der ausgeführt wurde, die Erlöse aus dem Werkvertrag mit der Firma ER seien dem Berufungswerber als Berechtigtem und Verpflichtetem zuzurechnen. Die Beschäftigung von nahen Angehörigen - BS ist laut Aktenlage der Schwiegervater des Berufungswerbers - als Hilfspersonal für die Austrägetätigkeit erfordere detaillierte Stundenaufzeichnungen sowie monatliche Abrechnungen und Belege über Banküberweisungen, um steuerliche Anerkennung finden zu können. Bei Nichtnachweisbarkeit auf die geschilderte Weise könne eine

fremdübliche Leistungsbeziehung nicht angenommen werden und seien angeblich weitergegebene Beträge nicht als Betriebsausgaben zu berücksichtigen. Im Streitfall seien die im Zuge eines entsprechenden Ergänzungsersuchens angeforderten Unterlagen nicht beigebracht worden, weshalb die Berufung abzuweisen sei.

In der Folge langte auf elektronischem Wege ein Vorlageantrag ein, in dem die steuerliche Vertretung des Berufungswerbers erläuterte: Die dem Berufungswerber zugerechneten Einnahmen seien ohne Berücksichtigung von Werbungskosten in Ansatz gebracht worden. Seit Mai 2007 habe er mit seinem Fahrzeug 32 km täglich 6 x pro Woche zurückgelegt. Das ergebe 6.650 km, somit ein Kilometergeld von 2.527,33 €. Außerdem seien Telefonkosten von 200,00 € pauschal zu berücksichtigen. Der steuerliche Gewinn betrage somit 1.098,40 €. Zudem stehe dem Berufungswerber, der Schichtarbeiter sei und die öffentlichen Verkehrsmittel nicht benutzen könne, das Pendlerpauschale für 11 km zu. Überdies sei er Alleinverdiener und mache Sonderausgaben für eine Unfallversicherung in Höhe von 458,88 € geltend.

Seitens des Finanzamtes wurde dem Berufungswerber in der Folge ein Ergänzungsersuchen übermittelt, in dem er wurde um Vorlage von Unterlagen bzw. Stellungnahme zu Fragen wie folgt gebeten wurde:

Einreichung des mit der ER Vertriebsges. M. b. H. geschlossenen Werkvertrages,

Warum waren die Erlöse aus der Zeitungszustellungstätigkeit in den Monaten Mai und Juli 2007 geringer bzw. blieben im August und September ganz aus?

Glaubhaftmachung des in pauschaler Form geltend gemachten Telefonaufwandes,

Nachweis der Unzumutbarkeit der Benützung eines Massenbeförderungsmittels zumindest hinsichtlich der halben Fahrtstrecke betreffend seine Tätigkeit aus nichtselbständiger Arbeit.

Daraufhin ersuchte die steuerliche Vertreterin um Erstreckung der Beantwortungsfrist. Jedoch langte auch darüber hinaus keine Beantwortung des Ergänzungsersuchens ein.

Die Referentin des Unabhängigen Finanzsenates erinnerte den Berufungswerber schriftlich an die offen gebliebenen Fragen. In der Folge übersandte er einen Ortsplan der Gemeinde N, auf dem er die Zustellroute samt Nebenwegen eingezeichnet hatte, eine Liste der Abonnenten (alle N), einen „Werkvertrag Abonnentenbetreuung“ zwischen dem Berufungswerber und der ER Vertriebsges. M. b. H. vom 8.5.2007, eine Erklärung, darüber informiert zu sein, selbst für seine Steuererklärung verantwortlich zu sein, Richtlinien für die Zustellung, eine Passkopie des Berufungswerbers (Pass abgelaufen am 5.10.2008).

Beigeschlossen war auch ein Schreiben der Arbeitgeberfirma HAN GmbH, wonach der Berufungswerber im Jahr 2004 (!) abwechselnd in der Früh- bzw. Nachmittagsschicht sowie in Sonderschichten tätig gewesen sei, dh Mo bis Sa 5:00 bis 12:30 und Mo bis Do 12:30 bis 20:24. Da zu den angegebenen Zeiten zum Teil keine öffentlichen Verkehrsmittel verfügbar

waren, habe er auf sein eigenes Fahrzeug zurückgreifen müssen. In einem nachfolgenden Telefonat mit der Referentin des Unabhängigen Finanzsenates stellte Frau W von der HAN GmbH klar, dass die Schichtzeiten im Streitjahr 2007 mit denen des Jahres 2004 übereingestimmt hätten.

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

#### **A) Betriebsausgaben**

##### A1) Kilometergelder

Gemäß § 4 Abs. 4 EStG 1988 sind Betriebsausgaben die Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Betrieb veranlasst sind.

Nicht weiter strittig ist, dass sich der Berufungswerber die auf Grundlage des Werkvertrages mit der ER Vertriebsges. M. b. H. für seine Zeitungszustellungstätigkeit im Streitjahr bezogenen Einkünfte steuerlich zurechnen lassen muss. Konsequenterweise ist ihm auch zuzubilligen, die im Zusammenhang mit dieser Tätigkeit angefallene Aufwände als Betriebsausgaben abzusetzen. Laut Werkvertrag, Punkt II., 2. Absatz, hat der Auftragnehmer für die erfolgreiche Leistungserbringung wesentliche eigene Betriebsmittel wie PKW, sonstige Fahrzeuge, Telefon und Büro auf eigene Kosten und Gefahr beizustellen.

Die mit dem Privatfahrzeug für Zwecke der Zeitungszustellung zurückgelegten Kilometer sind daher im Wege des amtlichen Kilometergeldes zu berücksichtigen. Unter Zugrundelegung der Sätze gemäß § 10 Abs. 3 Reisegebührenvorschrift idF BGBl. I Nr. 115/2005 beträgt die „besondere Entschädigung gemäß Abs. 2“ für Personen- und Kombinationskraftwagen im Streitjahr 0,376 € pro Fahrkilometer.

Wenn auch die pro Tag angegebene, für die Zustelltätigkeit gefahrenen Kilometerzahl von 32 km nicht weiter hinterfragt, sondern, auch unter Berücksichtigung des vorgelegten Planes, für glaubwürdig erachtet wird, bleibt offen, warum für die Monate August und September keine entsprechenden Einkünfte, für die Monate Mai und Juni geringere Einkünfte aufscheinen. Die darauf abzielenden Fragen, die schon vom Finanzamt gestellt und von der Referentin des Unabhängigen Finanzsenates ausdrücklich schriftlich wiederholt wurden, blieben unbeantwortet. Für Mai mag eine Erklärung darin zu finden sein, dass der Vertrag mit 7.5. zu laufen begann, nicht schon mit Monatsbeginn (siehe Werkvertrag, Punkt VI.).

Die Referentin des Unabhängigen Finanzsenates hat unter Zuhilfenahme eines Kalenders aus dem Streitjahr 2007 die Tage der Zustellung für die Monate Mai, Juni, Juli, Oktober, November und Dezember (grundsätzlich 6 pro Woche) gezählt. Feiertage wurden abgezogen,

die Monate August und September wurden ausgelassen. Es ergaben sich 143 Tage, die bei einer Multiplikation mit 32 (km) und 0,376 zu einem Gesamtbetrag an Kilometergeld von 1.720,58 € führten.

Der auf die betriebliche Nutzung entfallende PKW-Aufwand ist daher in dieser Höhe ergebnismindernd in Ansatz zu bringen.

#### A2) Telefonkosten

Trotz entsprechender Nachfrage in den Ergänzungsersuchen der Finanzbehörden, hat der Berufungswerber nicht zu den geltend gemachten Telefonkosten Stellung genommen. Da aber im Werkvertrag unter Punkt II., 2. Absatz, ausdrücklich vermerkt ist, dass der Auftragnehmer eigene Betriebsmittel wie u. a. Telefon auf eigene Kosten und Gefahr zur Verfügung zu stellen habe, wird ein betrieblich bedingter Telefonkostenansatz anerkannt. Der Unabhängige Finanzsenat erachtet jedoch - auch mangels Äußerung des Berufungswerbers zum geltend gemachten Betrag von 200 € - einen geschätzten betrieblichen Telefonkostenbetrag für die Zustellungstätigkeit ab Mai 2007 von 50 € als angemessen.

### **B) Werbungskosten:**

#### B1) Pendlerpauschale

Der Berufungswerber übte im gesamten Streitjahr 2007 auch eine nichtselbständige Tätigkeit bei der HAN GmbH aus.

Gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 EStG können Ausgaben des Steuerpflichtigen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte als Werbungskosten in Abzug gebracht werden. Gemäß Abs. 1 Z 6 lit. a leg. cit. sind sie jedoch bei einer einfachen Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte bis 20 km grundsätzlich durch den Verkehrsabsetzbetrag (§ 33 Abs. 5 EStG 1988) abgegolten.

Ist einem Arbeitnehmer im Lohnzahlungszeitraum überwiegend die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zumindest hinsichtlich der halben Fahrtstrecke **nicht zumutbar**, werden – bezogen auf das Streitjahr 2007 - nachstehende Pauschbeträge für eine einfache **Fahrtstrecke von 2 bis 20 km** berücksichtigt:

270 € jährlich (**§ 16 Abs. 1 Z 6 lit. c EStG** 1988 idF BGBl. I Nr. 100/2006) bis 30.6.2007, mit Wirkung ab 1.7.2007 (§ 124b Z 138 EStG 1988) erfolgte eine Erhöhung auf 297 € jährlich (§ 16 Abs. 1 Z 6 lit. c EStG 1988 idF BGBl. I Nr. 24/2007).

Unzumutbarkeit der Benützung von Massenbeförderungsmitteln ist nach der Verwaltungspraxis (vgl. Sailer/Bernold/Mertens, Die Lohnsteuer in Frage und Antwort, Ausgabe 2006, Frage 16/23 zu § 16 EStG 1988) dann gegeben, wenn

auf der gesamten Strecke kein Massenbeförderungsmittel verkehrt,

auf mehr als der halben Fahrtstrecke kein Massenverkehrsmittel verkehrt oder

zu Beginn oder Ende der Arbeitszeit kein (oder zumindest hinsichtlich der halben Fahrtstrecke kein) Massenbeförderungsmittel verkehrt (Unzumutbarkeit wegen tatsächlicher Unmöglichkeit),

eine dauernde starke Gehbehinderung vorliegt (Bescheinigung erforderlich) sowie

wenn die Wegzeit bei Benützung des Massenbeförderungsmittels hinsichtlich der Dauer nicht zumutbar ist.

Laut Arbeitgeberbestätigung verrichtete der Berufungswerber im Streitjahr einen Wechselschichtdienst zwischen Früh- und Nachmittagsschicht sowie Sonderschichten. Die Referentin des Unabhängigen Finanzsenates stellte unter Zuhilfenahme von [www.vmobil.at](http://www.vmobil.at) fest, dass für den Arbeitsweg des Berufungswerbers zwischen Wohnstätte in Adr1 und Arbeitsstätte in Adr2, bzw. umgekehrt, zwar für den Dienstbeginn 12:30 und für die Diensten 12:30 und 20:24 Massenbeförderungsmittel verkehren, jedoch nicht für den Dienstbeginn 5:00 (Die Recherchen beziehen sich auf die derzeit gültige Fahrplanperiode. Frühere Zeiträume sind nicht abfragbar. Es darf jedoch angenommen werden, dass keine grundlegenden Unterschiede vorliegen). An den Tagen mit Dienstbeginn 5:00 war er daher gezwungen, sein Privatfahrzeug für den Arbeitsweg zu verwenden. Der Umstand, dass der Dienst um 12:30 endete – eine Zeit, zu der Massenbeförderungsmittel zur Verfügung standen – vermag daran nichts zu ändern.

Auch die Untersuchung einer in Erwägung zu ziehenden Kombination von Individualverkehrsmittel und Massenbeförderungsmittel war im Streitfall nicht zielführend: Selbst bei Zurücklegung der Strecke von 4,5 km (= weniger als die Hälfte der Gesamtfahrtstrecke von 14 km) ab Wohnung bis Bahnhof B und Umsteigen auf den Landbus 76 mit Abfahrt 4:39 würde der Berufungswerber nach geltendem Fahrplan erst um 5:11 bzw. 5:09, somit nicht zeitgerecht, in E Bahnhof bzw. E A-werk ankommen.

Die von § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c EStG 1988 geforderte **Unzumutbarkeit** liegt daher im Fall des Berufungswerbers in der – zumindest teilweisen – tatsächlichen Unmöglichkeit, ein Massenbeförderungsmittel zu benützen, weil ein solches zu Beginn der Arbeitszeit nicht verkehrt (vgl. Doralt, Einkommensteuergesetz, Kommentar, Band II, § 16, Tz 107).

Ausschlaggebendes Element für die Berücksichtigung oder Nichtberücksichtigung des Pendlerpauschales muss das Überwiegen im Lohnzahlungszeitraum sein.

Lohnzahlungszeitraum ist der Kalendermonat, pro Kalendermonat werden 20 Arbeitstage angenommen. Fallen in einen Monat 4 Schichten, zweimal Mo bis Sa 5:00 bis 12:30 (je 6 Tage, Massenföörderungsmittel unzumutbar), zweimal Mo bis Do 12:30 bis 20:24 (je 4 Tage, Massenföörderungsmittel zumutbar), so stehen 12 Tage der Nichtbenützbarkeit 8 Tagen der Benützbarkeit gegenüber. Hinzu kommt die Unwägbarkeit allfälliger Sonderschichten, deren Lagerung – wie anzunehmen ist - ohne Rücksichtnahme auf Fahrpläne öffentlicher Verkehrsmittel erfolgt (vgl. auch Doralt, Einkommensteuergesetz, Kommentar, Band II, § 16, Tz 112: *Fallen in den Lohnzahlungszeitraum zwei oder mehrere Wechselschicht-Teilzeiträume, ist für den Lohnzahlungszeitraum auf das Überwiegen abzustellen*).

Zusammenfassend ergibt sich daher im Streitfall, dass die Voraussetzungen für die Zuerkennung des Pendlerpauschales gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c EStG 1988 für eine einfache Fahrtstrecke von 2 bis 20 km im Lohnzahlungszeitraum überwiegend gegeben sind.

Der Höhe nach errechnet sich das Pendlerpauschale wie nachstehend:

1.1.2007 bis 30.6.2007	270 : 12 x 6 =	135,00
1.7.2007 bis 31.12.2007	297 : 12 x 6 =	148,50
Summe Pendlerpauschale 2007		<b>283,50</b>

### **C) Sonderausgaben:**

Gemäß § 18 Abs. 1 Z 2 EStG 1988 sind Beiträge und Versicherungsprämien zu einer freiwilligen Kranken-, Unfall- oder Pensionsversicherung bei der Ermittlung des Einkommens als Sonderausgaben abzuziehen. Der Berufungswerber hat Beiträge zu einer Unfallversicherung in Höhe von 468,88 € als Sonderausgaben geltend gemacht. Der entsprechende Beleg befindet sich zwar nicht im Akt, jedoch geht aus einer ein späteres Jahr betreffenden Finanzamts-Bestätigung der GV AG, Regionaldirektion für X hervor, dass der Berufungswerber Unfallversicherungsprämien für sich, seine Gattin und seine Kinder entrichtet hat. Es wird seitens des Unabhängigen Finanzsenates daher für glaubwürdig erachtet, dass die für das Streitjahr 2007 geltend gemachten Beträge tatsächlich abgeführt wurden.

Sie sind daher als Sonderausgaben in Abzug zu bringen und wirken sich steuerlich – wie in § 18 Abs. 3 EStG 1988 näher umschrieben – aus.

### **D) Alleinverdienerabsetzbetrag:**

§ 33 Abs. 4 EStG 1988 idF BGBl. I Nr. 34/2005 und BGBl. I Nr. 24/2007 bestimmt:

Zur Abgeltung gesetzlicher Unterhaltsverpflichtungen stehen nachfolgende Absetzbeträge zu:

Einem Alleinverdiener steht ein Alleinverdienerabsetzbetrag zu. Dieser beträgt jährlich ohne Kind 364 €, bei einem Kind (§ 106 Abs. 1) 494 €, bei zwei Kindern (§ 106 Abs. 1) 669 €.

Dieser Betrag erhöht sich für das dritte und jedes weitere Kind (§ 106 Abs. 1) um jeweils 220 € jährlich. Alleinverdiener ist ein Steuerpflichtiger, der mehr als sechs Monate im Kalenderjahr verheiratet ist und von seinem unbeschränkt steuerpflichtigen Ehegatten nicht dauernd getrennt lebt.....Voraussetzung ist, dass der (Ehe)Partner (§ 106 Abs. 3) bei mindestens einem Kind (§ 106 Abs. 1) Einkünfte von höchstens 6.000 € jährlich, sonst Einkünfte von höchstens 2 200 € jährlich erzielt. Die nach § 3 Abs. 1 Z 4 lit. a, weiters nach § 3 Abs. 1 Z 10 und 11 und auf Grund zwischenstaatlicher oder anderer völkerrechtlicher Vereinbarungen steuerfreien Einkünfte sind in diese Grenzen miteinzubeziehen. Andere steuerfreie Einkünfte sind nicht zu berücksichtigen.

Laut elektronischem Abgabensinformationssystem AIS DB2 hat Frau MM, die Gattin des Berufungswerbers, im Streitjahr 2007 steuerfreie „Krankengeldzahlungen – Wochengeld“ von der VGKK in Höhe von 6.141,96 € erhalten, darüber hinaus steuerpflichtige Bezüge von der Arbeitgeberin Hotel S GmbH in Höhe von 263,31 €, zwei Tranchen Arbeitslosengeld in Höhe von 643,40 € und 169,40 €, eine weitere Leistung der VGKK in Höhe von 886,33 € (Kinderbetreuungsgeld) sowie eine Auszahlung der Victoria-Volksbanken MKV AG in Höhe von 284,40 €.

Bei der Zahlung „Krankengeld-Wochengeld“ in Höhe von 6.141,96 € handelt es sich offenbar um dem Wochengeld vergleichbare – grundsätzlich steuerbefreite - Bezüge aus der gesetzlichen Sozialversicherung iS des § 3 Abs. 1 Z 4 lit. a EStG 1988, die bei der Ermittlung des Grenzbetrages für den Alleinverdienerabsetzbetrag in Ansatz zu bringen sind (§ 33 Abs. 4 Z 1 EStG 1988). Selbst wenn es sich nicht um eine unter § 3 Abs. 1 Z 4 lit. a EStG 1988 subsumierbare Leistungen handelte, wäre damit für die Grenzbetragsermittlung nichts gewonnen, zumal Krankengelder grundsätzlich steuerpflichtig sind und damit von vornherein zu berücksichtigen wären. Ihnen hinzuzurechnen ist jedenfalls der Arbeitslohn der Hotel S GmbH, außer Ansatz zu lassen sind Arbeitslosengeld und Kinderbetreuungsgeld. Letztlich verbleiben aber auch nach Abzug des Werbungskostenpauschales von 132,00 € Einkünfte der Gattin von mehr als 6.000,00 € ( $6.141,96 \text{ plus } 263,31 = 6.405,27 \text{ minus } 132,00 = 6.273,27$ ). Der Alleinverdienerabsetzbetrag steht dem Berufungswerber gemäß § 33 Abs. 4 Z 1 EStG 1988 daher nicht zu.

Insgesamt war spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

---

Feldkirch, am 4. Oktober 2011