



## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des Ing. Thomas X., 7000 Eisenstadt, Kasernenstraße 30/3/6, gegen die Bescheide des Finanzamtes Bruck Eisenstadt Oberwart betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für die Jahre 2003 und 2004 entschieden:

Den Berufungen wird teilweise Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

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

### Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) Thomas X. bezog in den Jahren 2003 und 2004 Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit als Pilot.

In den **Anträgen auf Arbeitnehmerveranlagung 2003 und 2004** machte der Bw. neben dem Pendlerpauschale und dem Alleinverdienerabsetzbetrag folgende Aufwendungen (in Euro) geltend:

	2003	2004
Gewerkschaftsbeiträge etc.	516,00	325,32
Arbeitsmittel	248,75	
Reisekosten	1.556,00	1.426,00

Sonstige Werbungskosten	1.999,26	192,00
Personenversicherungen	2.067,08	
Wohnraumschaffung	2.003,36	2.003,36
Kirchenbeitrag	75,00	75,00
Breitbandanschluss		398,88

Bei der **Arbeitnehmerveranlagung 2003** anerkannte das **Finanzamt** mit Einkommensteuerbescheid vom 16. November 2005 lediglich Werbungskosten von insgesamt € 1.704,15. Als Sonderausgabenviertel ist im Einkommensteuerbescheid ein Betrag von € 730,00 eingetragen. In der Begründung führte das Finanzamt aus, dass die vom Arbeitgeber einbehaltenen Beträge für die freiwillige Mitgliedschaft bei Berufsverbänden und Interessenvertretungen (z.B. Gewerkschaftsbeiträge) bereits bei der laufenden Lohnverrechnung berücksichtigt worden seien. Ein nochmaliger Abzug im Rahmen des Veranlagungsverfahrens sei daher nicht möglich. Das gleiche gelte für das Pendlerpauschale. Wegen Nichterfüllung der Voraussetzungen könne der Alleinverdienerabsetzbetrag nicht abgezogen werden.

Laut Lohnzettel habe der Bw. vom Arbeitgeber steuerfreie Bezüge gemäß § 26 EStG von € 3.070,42 erhalten. Im Wege der Arbeitnehmerveranlagung habe der Bw. Reisekosten von € 1.556,00 beantragt. (Differenz-)Werbungskosten können jedoch nur insoweit geltend gemacht werden, als ein abzugeltender Aufwand dem Grunde nach entstehen könne. Stehe dem Arbeitnehmer für die Nächtigung eine Unterkunft zur Verfügung, seien nur die zusätzlichen tatsächlichen Kosten (Frühstück) als Werbungskosten absetzbar. Übersteigen die steuerfreien Ersätze gemäß § 26 EStG allerdings diesen Aufwand, so seien keine zusätzlichen Werbungskosten zu berücksichtigen. Aus der Reiserechnung sei ersichtlich, dass die entstandenen Aufwendungen vom Arbeitgeber abgegolten worden seien, daher könnten keine zusätzlichen Diäten anerkannt werden.

Da statt den beantragten Werbungskosten von € 6.741,01 lediglich € 1.704,15 berücksichtigt wurden, brachte der Bw. gegen den Einkommensteuerbescheid **2003** am 16. Dezember 2005 eine **Berufung** ein. Der Bw. erläutert dazu, der Einkommensteuerbescheid enthalte nur für einen Teil der Kürzung eine Begründung. Für einen Betrag von € 543,86 fehle eine Begründung.

Hinsichtlich der Mitgliedsbeiträge bei Berufsverbänden in Höhe von € 516,00 sei das Finanzamt davon ausgegangen, dass diese schon während des Jahres vom Arbeitgeber berücksichtigt worden seien. Dies sei nur zum Teil richtig. Ein Betrag von € 325,32 für die

Mitgliedschaft bei der Austrian Cockpit Association (ACA) habe bisher noch keine Berücksichtigung gefunden.

Die Differenzreisekosten von € 1.556,00 seien zur Gänze nicht anerkannt worden. Er habe dem Finanzamt Unterlagen übermittelt, aus denen ersichtlich sei, dass er den Kostenersatz seines Arbeitgebers in der Aufstellung der Differenzwerbungskosten sehr wohl abgezogen habe. Er habe nur den darüber hinaus gehenden Betrag als Werbungskosten geltend gemacht. Bei der Ermittlung der Beträge habe er sich an die Lohnsteuerrichtlinien Rz 312 gehalten, wonach für den Verpflegungsmehraufwand bei Auslandsreisen der in der Reisegebührenvorschrift der Bundesbediensteten für das jeweilige Land vorgesehene Höchstsatz heranzuziehen sei. Er beantrage daher erneut die vom Arbeitgeber nicht ersetzen Werbungskosten von € 1.556,00.

Insgesamt seien für 2003 Werbungskosten in Höhe von € 4.129,33 zu berücksichtigen.

Zum Alleinverdienerabsetzbetrag führte der Bw. aus, die Voraussetzungen seien gegeben, da er seit 27. Februar 2004 verheiratet sei und seit 8. April 2003 mit seiner Frau in Partnerschaft gelebt habe. Auch bei den Sonderausgaben sei vom Finanzamt nicht der richtige Höchstbetrag von € 5.840,00 für Alleinverdiener herangezogen worden.

Das **Finanzamt** erläuterte dem Bw. mit Schreiben vom 8. Februar 2006 hinsichtlich der Nichtanerkennung der Differenzwerbungskosten für Tagesdiäten, dass nicht die Bestimmung über Verpflegungsmehraufwand bei Auslandsreisen heranzuziehen sei, sondern Rz 317 der Lohnsteuerrichtlinien (LStR). Danach können bei kostenloser Zurverfügungstellung einer Unterkunft nur zusätzliche Aufwendungen des Arbeitnehmers zB für ein Frühstück als Werbungskosten abgesetzt werden. Wenn die steuerfreien Ersätze gemäß § 26 Z 4 EStG allerdings den geschätzten Aufwand von 4,40 € (Inland) bzw. 5,85 € (Ausland) pro Nächtigung übersteigen, stehe kein Werbungskostenabzug zu. Im vorliegenden Fall würden die Ersätze des Arbeitgebers die vom Bw. als Frühstückskosten geltend gemachten Aufwendungen übersteigen.

Tagesdiäten könnten andererseits nicht anerkannt werden, da auf Grund der regelmäßigen Bereisung die günstigen Verpflegungsmöglichkeiten bekannt seien und daher kein Verpflegungsmehraufwand anfalle. Ob und aus welchem Grund diese nicht genutzt werden, sei bei der steuerlichen Beurteilung nicht relevant.

Folgende Werbungskosten seien bei der Arbeitnehmerveranlagung 2003 anerkannt worden:

Arbeitsmittel (AfA für Laptop)	248,75
Sonstige Werbungskosten:	
40% der Telefonkosten (Abzug eines Privatanteils)	1.036,10

BRU, ACA	419,30
----------	--------

Die Reisekosten und das Pendlerpauschale seien nicht anerkannt worden (insgesamt € 3.977,00).

Der **Bw. entgegnete** dazu, dass er nicht die Frühstückskosten, sondern insgesamt Differenzwerbungskosten geltend gemacht habe. Laut den LStR stünden die Kosten für ein Frühstück als Werbungskosten auch dann zu, wenn dem Arbeitnehmer auf Grund einer lohngestaltenden Vorschrift eine Tagesgebühr ausbezahlt werde, die rechnerisch auch die Kosten des Frühstücks umfasse.

Er habe Werbungskosten in Höhe der Differenz zwischen den ihm vom Arbeitgeber gemäß Kollektivvertrag ausgezahlten Reisekostenersätzen und den in den Einkommensteuerrichtlinien angeführten Sätzen für Auslandsreisen geltend gemacht. Diese seien als Werbungskosten abziehbar, solange kein weiterer Mittelpunkt der Tätigkeit entstehe. Er sei nicht regelmäßig, aber wiederkehrend an den jeweiligen Einsatzorten tätig. Daher stehen ihm nach den Ausführungen in den LStR Rz 301 Differenzwerbungskosten für eine Anfangsphase von jeweils 15 Tagen in jeder Destination zu.

Nach nochmaliger Durchsicht seiner Aufstellung der Reisekosten habe er festgestellt, dass in einem einzigen Fall, nämlich der Destination Frankfurt, eine Anfangsphase von 15 Tagen im Kalenderjahr überschritten worden sei. Insgesamt sei er 2003 zwanzig Mal in Frankfurt gewesen, er habe nicht für alle Tage Differenzwerbungskosten geltend gemacht. Diese Flüge seien aber oft mit anderen Destinationen kombiniert gewesen, bei denen eine Anfangsphase von 15 Tagen nicht erreicht worden sei.

Leider sei ihm bei seiner Aufstellung ein Fehler unterlaufen, sodass die Differenzwerbungskosten richtigerweise € 2.080,29 (statt € 1.556,00) betragen. Er beantrage hiermit die Berücksichtigung dieses richtigen Betrages.

Zu den übrigen Punkten nahm der Bw. wie folgt Stellung:

Hinsichtlich des Pendlerpauschales stellte der Bw. klar, dass er gegen die Nichtanerkennung nicht berufen habe.

Die Anschaffungskosten des Laptops habe er auf vier Jahre verteilt abgeschrieben und einen Privatanteil von 50% ausgeschieden.

Bei den Telefonkosten für sein Handy sei zwar ein geringerer Anteil anerkannt worden, als er ursprünglich beantragt habe, er habe gegen diesen Punkt jedoch nicht berufen.

Betreffend der Mitgliedschaft bei der ACA sei unterjährig keine Berücksichtigung erfolgt und er habe daher die Anerkennung von Werbungskosten (€ 325,32) beantragt.

---

Des weiteren habe er auch wegen des Alleinverdienerabsetzbetrages und der Höhe der Sonderausgaben berufen.

Mit **Berufungsvorentscheidung** vom 10. März 2006 gab das Finanzamt der Berufung 2003 teilweise statt. Der Alleinverdienerabsetzbetrag wurde gewährt. Als Sonderausgabenviertel ist im Einkommensteuerbescheid nunmehr ein Betrag von € 773,97 eingetragen.

Tagesdiäten wurden jedoch weiterhin nicht berücksichtigt. Das Finanzamt führt dazu aus, dass der Bw. im Flugzeug verpflegt werde, wenn der Flug und damit die Reise länger als sechs Stunden dauere. Dies sei nach den Aufzeichnungen des Bw. immer der Fall gewesen. Aus diesem Grund stünden nur die Frühstückskosten bei einer Übernachtung zu, da der Arbeitgeber das Quartier kostenlos zur Verfügung stelle. Werden Verpflegungsaufwendungen vom Arbeitgeber gewährt, so stehen für diesen Zweck nicht auch noch zusätzliche Tagesdiäten zu, da ja die Auszahlung von Tagesdiäten durch die Naturalverpflegung ersetzt werde und die Gewährung von Tagesdiäten eine doppelte Begünstigung darstellen würde. Der Alleinverdienerabsetzbetrag und der damit verbundene höhere Sonderausgabenbetrag seien gewährt worden.

Der Bw. beantragte am 5. April 2006 die **Vorlage der Berufung** betreffend 2003 an die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Hinsichtlich der Sonderausgaben begründete der Bw., dass die beantragten Topfsonderausgaben in Summe € 4.070,44 betragen und das Sonderausgabenviertel somit auf € 1.017,61 lauten müsste – und nicht € 773,97.

Des weiteren seien im Vorhalteverfahren die sonstigen Werbungskosten mit € 1.455,40 angeführt, womit BRU, ACA und Telefon berücksichtigt seien. Dies stehe im Widerspruch mit der Begründung des ersten Einkommensteuerbescheides, wonach die Mitgliedsbeiträge nicht anerkannt worden seien, da sie nach Meinung des Finanzamtes schon vom Arbeitgeber berücksichtigt worden seien. Da also laut Einkommensteuerbescheid der Mitgliedsbeitrag ACA von € 325,32 keine Berücksichtigung gefunden habe und auch vom Arbeitgeber nicht berücksichtigt worden sei, beantrage er daher die Anerkennung dieses Betrages.

Die Ausführungen des Finanzamtes über die Verpflegung im Flugzeug entsprechen nach den weiteren Ausführungen des Bw. nicht den Tatsachen. Richtig sei vielmehr, dass er im Flugzeug nur dann verpflegt werde, wenn der Flug – und das bedeute „Bewegen des Flugzeuges“ – länger als sechs Stunden dauere. Die Dauer der Dienstreise insgesamt habe darauf keinen Einfluss.

Bei Kurzstreckenflügen liege die Dauer des Fluges in der Regel unter sechs Stunden, daher habe er bei seinen Dienstreisen keine Verpflegung im Flugzeug erhalten, sondern habe sich vor Ort jeweils selbst verpflegen müssen. (z.B. Dienstreise am 10. April 2003 von Wien nach Kairo: Dauer der Reise insgesamt von 10:48 bis 18:59 Uhr, Flugzeit Hinflug 3 Stunden 20

Minuten, 55 Minuten Aufenthalt – Zeit für Flugvorbereitungen, Rückflug 3 Stunden 56 Minuten).

Abschließend beantragte der Bw. unter Verweis auf seine bisherigen Ausführungen nochmals die Anerkennung der Differenzwerbungskosten von € 2.080,29.

In der (elektronisch eingebrachten) **Einkommensteuererklärung 2004** machte der Bw. den Alleinverdienerabsetzbetrag und das Pendlerpauschale geltend. Darüber hinaus sind als „Gewerkschaftsbeiträge etc.“ Aufwendungen von € 325,32, als Reisekosten € 1.426,00 und als sonstige Werbungskosten € 192,00 sowie Sonderausgaben (Wohnraumschaffung € 2003,36) eingetragen.

Der **Einkommensteuerbescheid 2004** wurde am 17. März 2006 erlassen. Werbungskosten in Höhe von € 440,75 und der Alleinverdienerabsetzbetrag wurden vom Finanzamt steuerlich berücksichtigt. Hinsichtlich der Nichtanerkennung der Beträge für die freiwillige Mitgliedschaft bei Berufsverbänden und Interessenvertretungen und des Pendlerpauschales enthält der Bescheid die gleiche Begründung wie im Vorjahr. Betreffend der Reisekosten weist das Finanzamt ebenfalls auf die Begründung für das Jahr 2003 hin.

Der Bw. brachte gegen den Einkommensteuerbescheid 2004 ebenfalls eine **Berufung** ein. Darin macht der Bw. geltend, dass seine Mitgliedsbeiträge zu ACA von € 325,32 zu Unrecht aus den Werbungskosten ausgeschieden worden seien. Denn bei der laufenden Lohnverrechnung 2004 seien nur seine Gewerkschaftsbeiträge, nicht aber der Mitgliedsbeitrag zur Berufsvertretung ACA berücksichtigt worden.

Hinsichtlich der Dienstreisen sei er im Jahr 2004 an verschiedenen Einsatzorten zwar wiederkehrend, aber nicht regelmäßig tätig gewesen. Eine Anfangsphase von 15 Tagen habe er nicht überschritten, daher sei kein weiterer Mittelpunkt der Tätigkeit entstanden. Differenzreisekosten von € 1.426,00 seien somit als Werbungskosten anzuerkennen.

In der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2004 habe er auf die Eintragung der Telefonkosten vergessen. Die Grund- und Gesprächsgebühren seines beruflich verwendeten Mobiltelefons haben sich im Jahr 2004 auf € 1.999,98 belaufen. Bei Ausscheiden eines Privatanteiles von 40% ergeben sich beruflich veranlasste Werbungskosten von € 1.199,98. Zusammengefasst seien für 2004 zusätzliche Werbungskosten von € 2.951,30 anzuerkennen.

In der Folge übermittelte der Bw. für 2003 eine Bestätigung für eine Personenversicherung über € 945,99 sowie für Wohnraumschaffung über € 2003,36. Für 2004 legte der Bw. eine Bestätigung für eine Personenversicherung über € 292,66, für Wohnraumschaffung über € 2003,36 sowie eine Aufstellung betreffend die Tagesdiäten vor.

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

**2003**

**Alleinverdienerabsetzbetrag**

Gemäß § 33 Abs. 4 EStG steht einem Alleinverdiener ein Alleinverdienerabsetzbetrag von € 364,00 jährlich zu. Alleinverdiener ist nicht nur ein verheirateter Steuerpflichtiger, sondern auch ein Steuerpflichtiger mit mindestens einem Kind, der mehr als sechs Monate mit einer unbeschränkt steuerpflichtigen Person in einer anderen Partnerschaft lebt. Voraussetzung ist, dass der (Ehe)Partner bei mindestens einem Kind Einkünfte von höchstens € 4.400,00 jährlich, sonst höchstens € 2.200,00 jährlich erzielt.

Die Gewährung des Alleinverdienerabsetzbetrages ist nicht mehr strittig. Das Vorliegen der Voraussetzungen für den Alleinverdienerabsetzbetrag konnte vom Bw. in der Berufung glaubhaft gemacht werden. In der Berufungsvorentscheidung wurde der Alleinverdienerabsetzbetrag vom Finanzamt daher berücksichtigt.

Der Berufung war in diesem Punkt stattzugeben.

**Sonderausgaben**

Der Bw. machte unter den „Topfsonderausgaben“ Personenversicherungen von € 2.067,08 und Wohnraumschaffung von € 2.003,36 geltend, insgesamt also € 4.070,44. Das Finanzamt berücksichtigte die Sonderausgaben lediglich mit einem niedrigeren Betrag, da der zusätzliche Sonderausgaben-Höchstbetrag für Alleinverdiener zunächst nicht anerkannt wurde bzw. nicht alle geltend gemachten Sonderausgaben auch belegmäßig nachgewiesen wurden.

Im Berufungsverfahren wurden durch die Vorlage von Versicherungsbestätigungen Aufwendungen für Personenversicherungen von insgesamt € 2.038,50 und Aufwendungen für Wohnraumschaffung von € 2.003,36 nachgewiesen, insgesamt also € 4.041,86. Dieser Betrag in Höhe der nunmehr durch Belege nachgewiesenen Aufwendungen ist somit bei den Topfsonderausgaben gemäß § 18 Abs. 1 Z 2 und 3 EStG anzuerkennen.

Berechnung der Personenversicherungen:

Uniqा	80,16
Uniqा	803,31
Uniqा	209,04
Skandia	945,99
Summe	2.038,50

Der Betrag von € 4.041,86 liegt unter dem gemäß § 18 Abs. 3 EStG für Alleinverdiener bestehendem Sonderausgabenhöchstbetrag von € 5.840,00. Ebenfalls gemäß § 18 Abs.

---

3 EStG ist aber lediglich ein Viertel der Topfsonderausgaben, in diesem Fall daher € 1.010,47, zu berücksichtigen und es vermindert sich dieses Sonderausgabenviertel weiter durch die sog. Einschleifregelung, da der Gesamtbetrag der Einkünfte des Bw. mehr als € 36.400,00 beträgt (siehe Berechnung in der Beilage zur Berufungsentscheidung).

In diesem Punkt war der Berufung daher teilweise statzugeben.

### **Werbungskosten**

- Reisekosten

Der Bw. unternimmt als Linienpilot der Y. Airlines Kurz- und Mittelstreckenflüge, für welche der Bw. vom Dienstgeber steuerfreie Tagesgelder ausbezahlt bekommt. Vom Bw. wurden Reisekosten (Tagesdiäten und Frühstückskosten) von € 1.556,00 geltend gemacht und wurde dieser Betrag in der Folge vom Bw. auf € 2.080,29 korrigiert. Aus der vom Bw. vorgelegten detaillierten Aufstellung ist ersichtlich, dass es sich dabei um Differenzreisekosten handelt, da der Bw. von den gesamten (laut EStG zustehenden) Tagesgeldern den vom Dienstgeber bezogenen Kostenersatz abgezogen hat. Von der Abgabenbehörde zweiter Instanz wurde festgestellt, dass laut telefonischer Auskunft des Dienstgebers bei Kurz- und Mittelstreckenflügen keine Verköstigung von Piloten erfolgt.

Mehraufwendungen für Verpflegung und Unterkunft bei ausschließlich beruflich veranlassten Reisen gehören nach § 16 Abs. 1 Z 9 EStG zu den Werbungskosten. Diese Aufwendungen sind ohne Nachweis ihrer Höhe als Werbungskosten anzuerkennen, soweit sie die sich aus § 26 Z 4 EStG ergebenden Beträge nicht übersteigen.

Nach ständiger Rechtsprechung liegt eine Reise dann vor, wenn sich der Steuerpflichtige zwecks Verrichtung beruflicher Obliegenheiten oder aus sonstigem beruflichem Anlass vom Mittelpunkt seiner Tätigkeit entfernt, ohne dass dadurch der bisherige Mittelpunkt der Tätigkeit aufgegeben wird; dabei muss es sich um eine größere Entfernung handeln. Weiters muss eine Reisedauer von mehr als drei Stunden bei Inlandsreisen und mehr als fünf Stunden bei Auslandsreisen vorliegen und es darf kein weiterer Mittelpunkt der Tätigkeit begründet werden (*Doralt*, EStG, § 16, Tz 173, § 26, Tz 33). Sind die Zahlungen des Arbeitgebers niedriger als die Sätze des § 26 Z 4 EStG, kommen die jeweiligen (Differenz-)Beträge als Werbungskosten einer „Reise“ in Betracht, wenn sie obige Voraussetzungen für eine Reise erfüllen (*Doralt*, EStG, § 16, Tz 199).

Zu einem weiteren Mittelpunkt der Tätigkeit wird ein Ort aufgrund längeren durchgehenden Aufenthaltes des Steuerpflichtigen oder aufgrund wiederkehrenden Einsatzes über einen längeren Zeitraum (VwGH 21.11.1991, 90/13/0101). Nach Verwaltungsübung entsteht ein weiterer Mittelpunkt der Tätigkeit nicht nur bei regelmäßiger wiederkehrender Tätigkeit,

---

sondern auch wenn der Arbeitnehmer an einem Einsatzort wiederkehrend, aber nicht regelmäßig tätig wird und dabei die Anfangsphase von 15 Tagen im Kalenderjahr überschreitet (*Doralt*, EStG, § 16, Tz 176).

Das Frühstück ist mit dem Tagesgeld nicht abgedeckt, es kann bei unentgeltlich zur Verfügung gestellter Nächtigungsmöglichkeit zusätzlich zum Tagesgeld geltend gemacht werden (*Doralt*, EStG, § 16, Tz 191).

Strittig ist nun, ob zusätzlich zu den vom Arbeitgeber bereits gewährten steuerfreien Ersätzen dem Grunde nach weitere Reisekosten steuerlich zu berücksichtigen sind. Die Berechnung der Differenzreisekosten von € 2.080,29 der Höhe nach wurde seitens des Finanzamtes außer Streit gestellt.

Das Finanzamt versagte im angefochtenen Bescheid die beantragten Tagesdiäten, da auf Grund der regelmäßigen Bereisung die günstigsten Verpflegungsmöglichkeiten bekannt seien und daher kein Mehraufwand anfalle. Die Aufwendungen für Frühstück seien hingegen durch die steuerfreien Ersätze des Arbeitgebers abgedeckt. In der Berufungsvorentscheidung wurde die Nichtanerkennung der Tagesdiäten schließlich damit begründet, dass der Bw. im Flugzeug vom Arbeitgeber verpflegt werde und zusätzliche Tagesdiäten eine doppelte Begünstigung darstellen würden.

Der Bw. entgegnete dem Finanzamt, er habe nur bei der Destination Frankfurt die Anfangsphase von 15 Tagen überschritten. Insgesamt sei er 20 Mal in Frankfurt gewesen, habe aber nicht für alle Tage Differenzwerbungskosten geltend gemacht.

Dieses Vorbringen wird durch die Reisekostenaufstellung des Bw. bestätigt. Es ist daher im Sinne obiger Ausführungen nicht von einem weiteren Mittelpunkt bzw. weiteren Mittelpunkten der Tätigkeit auszugehen. Auch konnte von der Abgabenbehörde zweiter Instanz das Vorbringen des Bw. verifiziert werden, dass auf den vom Bw. absolvierten Kurz- und Mittelstreckenflügen keine Verpflegung durch den Dienstgeber erfolgt. Der Bw. muss sich daher während der Reisen selbst verpflegen und es erwachsen ihm dadurch Mehraufwendungen.

Der Berufung war in diesem Punkt stattzugeben.

- Austrian Cockpit Association

In der (elektronischen) Einkommensteuererklärung 2003 hat der Bw. unter „Gewerkschaftsbeiträge etc.“ € 516,00 eingetragen, davon entfallen € 325,32 auf die Mitgliedschaft bei der Austrian Cockpit Association (ACA). In der Begründung des Einkommensteuerbescheides führte das Finanzamt aus, dass diese vom Arbeitgeber einbehaltenen Beträge bereits bei der laufenden Lohnverrechnung berücksichtigt worden

seien. Im Schreiben vom 8. Februar 2006 erläuterte hingegen das Finanzamt (entgegen der Begründung des Bescheides), dass sich die Aufwendungen für die ACA unter den bei der Einkommensteuerveranlagung 2003 bereits berücksichtigten Werbungskosten befinden.

Dazu ist festzustellen, dass im Einkommensteuerbescheid ein Betrag von € 1.704,15 als Werbungskosten, die der Arbeitgeber nicht berücksichtigen konnte, abgezogen ist. Laut Aktenlage setzt sich dieser Betrag (Euro) zusammen aus:

Betriebsratsumlage	93,90
ACA	325,40
Telefon nach Abzug eines Privatanteils von 60%	1.036,10
AfA für Laptop	248,75
Summe	1.704,15

Aus dem Lohnzettel ist ersichtlich, dass der Beitrag zur ACA von € 325,40 vom Arbeitgeber nicht erfasst wurde.

Gemäß § 16 Abs. 1 Z 3 EStG können Betriebsratsumlagen und Beiträge für die freiwillige Mitgliedschaft bei Berufsverbänden und Interessenvertretungen als Werbungskosten abgezogen werden. Die Mitgliedsbeiträge zur ACA sind somit gemäß § 16 Abs. 1 Z 3 EStG steuerlich abzugsfähig.

Da die Berücksichtigung des diesbezüglichen Betrages von € 325,40 tatsächlich bereits im angefochtenen Einkommensteuerbescheid erfolgte, geht die Berufung in diesem Punkt ins Leere.

## 2004

### Sonderausgaben

Der Bw. hat in der Einkommensteuererklärung 2004 Sonderausgaben für Wohnraumschaffung von € 2.003,36 eingetragen. Diese Aufwendungen wurden belegmäßig nachgewiesen.

Darüber hinaus legte der Bw. im Laufe des Rechtsmittelverfahrens auch eine Bestätigung für eine Personenversicherung über € 292,66 vor. Insgesamt hat der Bw. somit Aufwendungen von € 2.296,02 (Topfsonderausgaben) nachgewiesen.

Als Sonderausgabenviertel sind gemäß § 18 Abs. 3 EStG nunmehr € 574,00 anzuerkennen.

### Werbungskosten

#### - Reisekosten

Der Bw. beantragte die Berücksichtigung von Differenzreisekosten von € 1.426,00, da er an den verschiedenen Einsatzorten die Anfangsphase von 15 Tagen nicht überschritten habe und

---

daher kein weiterer Mittelpunkt seiner Tätigkeit entstanden sei. Vom Finanzamt wurden diese Werbungskosten wie im Vorjahr nicht anerkannt.

Zur Anerkennung der Reisekosten dem Grunde nach wird auf die Begründung der Berufungsentscheidung hinsichtlich des Jahres 2003 verwiesen. Im Rechtsmittelverfahren legte der Bw. eine Aufstellung für die geltend gemachten Reisekosten 2004 vor. Das Finanzamt machte hinsichtlich der Berechnung der Tagesdiäten der Höhe nach gegenüber der Abgabenbehörde zweiter Instanz keine Einwendungen geltend. Der vom Bw. angegebene Betrag von € 1.426,00 an Differenzreisekosten wird daher der Berechnung der Werbungskosten zu Grunde gelegt.

In diesem Berufungspunkt war der Berufung statzugeben.

- Austrian Cockpit Association und Gewerkschaftsbeitrag

Der Bw. machte diesbezüglich in der Einkommensteuererklärung als Aufwendungen für Interessensvertretungen € 325,32 und als sonstige Werbungskosten € 192,00 geltend.

Der in Einkommensteuerbescheid 2004 als Werbungskosten abgezogene Betrag von € 440,75 setzt sich laut Aktenlage aus den „sonstigen Werbungskosten“ von € 192,00 und AfA für den Laptop (€ 248,75) zusammen. Der Beitrag von € 325,32 zur ACA wurde vom Finanzamt hingegen aus den Werbungskosten ausgeschieden.

Laut Lohnzettel wurde ein Betrag von € 192,00 als Gewerkschaftsbeitrag bereits vom Arbeitgeber steuerlich berücksichtigt, nicht aber der strittige Betrag von € 325,32 für die ACA.

Der Beitrag zur ACA 2004 ist daher gemäß § 16 Abs. 3 Z 3 EStG abzugsfähig (analog zur Einkommensteuerveranlagung 2003).

Andererseits wurde entgegen dem Wortlaut der Bescheidbegründung der als Werbungskosten beantragte Mitgliedsbeitrag zum ÖGB vom Finanzamt irrtümlich nicht ausgeschieden, obwohl dieser schon auf dem Lohnzettel aufscheint. Der Gewerkschaftsbeitrag ist somit nicht nochmals abzuziehen. Als zusätzliche Werbungskosten ist ein Betrag von € 133,32 anzusetzen (ACA € 325,32 minus ÖGB € 192,00).

In diesem Punkt war der Berufung teilweise statzugeben.

-Telefon

In der Berufung machte der Bw. erstmals die Anerkennung seiner beruflichen Telefonkosten für das Jahr 2004 geltend. Nach Ausscheiden eines Privatanteils von 40% habe er beruflich veranlasste Aufwendungen von € 1.199,98 gehabt.

Vom Finanzamt wurden diese Aufwendungen ausdrücklich außer Streit gestellt.

Beruflich veranlasste Aufwendungen für Telefon gehören zu den Werbungskosten gemäß § 16 EStG. Der Berufung war in diesem Punkt statzugeben.

### Berechnung der Werbungskosten

	2003	2004
bereits berücksichtigt	1.704,15	440,75
Differenzreisekosten	2.080,29	1.426,00
ACA minus ÖGB		133,32
Telefon		1.199,98
<b>Summe</b>	<b>3.784,44</b>	<b>3.200.05</b>

Wien, am 12. Dezember 2006