

GZ. RV/3629-W/08

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw. gegen den Bescheid des Finanzamtes Neunkirchen Wiener Neustadt betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2007 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind dem als Beilage geschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen – durch einen bevollmächtigten Rechtsanwalt eingebracht werden. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen – durch einen bevollmächtigten Rechtsanwalt (Steuerberater oder Wirtschaftsprüfer) eingebracht werden.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Der Bw. bezog im streitgegenständlichen Jahr Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit als Kriminalbeamter und Politiker (Gemeinderat in D); sein (Familien-)Wohnsitz befindet sich in D.

- a) Im Zuge seiner am 26. Februar 2008 beim Finanzamt elektronisch eingelangten Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für 2007 machte er an Werbungskosten Gewerkschaftsbeiträge, etc. von 120,00 € (Kennzahl 717 der Erklärung), Arbeitsmittel von 290,00 € (Kennzahl 719), Fachliteratur von 280,00 € (Kennzahl 720), Reisekosten von 630,00 € (Kennzahl 721), Kosten der doppelten Haushaltsführung von 1.722,00 € (Kennzahl 723) sowie den Werbungskostenpauschbetrag als Mitglied einer Stadt-, Gemeinde- oder Ortsvertretung gemäß der VO BGBI. II Nr. 382/2001 geltend.
- b) Am 14. April 2008 erließ das Finanzamt den Bezug habenden Einkommensteuerbescheid, mit dem es von den geltend gemachten Werbungskosten lediglich den unter der Kennzahl 717 geltend gemachten Betrag von 120,00 € und den Werbungskostenpauschbetrag als Mitglied einer Stadt-, Gemeinde- oder Ortsvertretung zum Abzug zuließ. Hinsichtlich der Werbungskosten enthält der Bescheid folgende Begründung:

"Mit dem Pauschbetrag sind sämtliche Aufwendungen abgegolten. Zusätzliche Werbungskosten können auf Grund der Verordnung zu den Bestimmungen des § 17 Abs. 6 EStG 1988 nicht berücksichtigt werden."

- c) Gegen den angeführten Einkommensteuerbescheid erhob der Bw. am 19. April 2008 Berufung:

Er habe seinen Antrag auf elektronischem Weg korrekt und mit den richtigen Daten eingebracht. Es seien jedoch seine Mehrkosten bzw. Werbungskosten nicht vollständig berücksichtigt worden. In der Bescheidbegründung werde darauf hingewiesen, dass der Pauschalbetrag sämtliche Aufwendungen abgelte, was nicht korrekt sei, denn der Pauschalbetrag betreffe lediglich seine Tätigkeit als Gemeinderat mit einer geringfügigen Entschädigung vor Steuer von 1.242,00 €. Allein die Aufwendungen für seine Fahrten, Einladungen im Zuge von Parteiveranstaltungen, Ballspenden und Vereinspenden seien fast höher als die Entschädigung, doch er habe nicht alles aufzählen wollen, weshalb er zu Recht, wie er meine, das Berufsgruppenpauschale für Gemeinderäte gewählt habe. Aus diesem Grund habe er auch sonst keinerlei Rechnungen und Ausgaben, die er als Gemeinderat getätigkt habe, dem Finanzamt vorgelegt. Wie jedoch aus seinem Steuerakt eindeutig hervorgehe, sei er hauptberuflich Kriminalbeamter und habe als solcher ebenfalls das Recht, Werbungskosten vorzulegen.

Die Stammdienststelle des Bw. sei das Kriminalamt A, Außenstelle in B, und er sei seit 1. April 2007 dem Kriminalamt A in Wien, C-Straße, dienstlich zugeteilt. Diesbezüglich habe er das Recht, während seiner Zuteilung am dienstfreien Wochenende Familienheimfahrten zu verrechnen. Eine Wegstrecke hin und zurück betrage 124 km, was insgesamt eine Summe von 1.722,00 € ergebe.

Weiters habe er das Recht, da er kein Reisepauschalbetragsempfänger sei, für weitere Dienstreisen (mehr als 25 km Radius) außerhalb des Dienstortes, die er auch während der Zuteilung einzeln verrechne, den Differenzbetrag zum amtlichen Satz als Reisekosten zu verrechnen. Diesen Differenzbetrag habe er mit 630,00 € beziffert.

Der Bw. verzichte nun auf die Auflistung von Fachliteratur und Arbeitsbehelfen, die er für den Polizeidienst benötigt und privat gekauft habe, da manches Sammelbestellungen gewesen seien und ihm der Nachweis nicht so leicht falle, jedoch beharre er auf seinem Recht auf Berücksichtigung der oben erwähnten Tatsachen.

d) Am 22. August 2008 erging ein Ergänzungssuchen des Finanzamtes an den Bw. mit folgendem Wortlaut:

"Bezüglich der Geltendmachung von Reisekosten wird darauf hingewiesen, dass auf Ihrem Jahreslohnzettel steuerfreie Ersätze in Höhe von 8.057,10 € ausgewiesen sind. Wenn tatsächlich Differenzwerbungskosten anfallen, so legen Sie bitte eine entsprechende Aufstellung (Dauer, Ziel, Zweck und der Tag, an dem diese Reise erfolgte) und die Dienstgeberabrechnung vor.

Ausgaben für Familienheimfahrten können gegebenenfalls nur dann geltend gemacht werden, wenn die Entfernung zwischen dem Familienwohnsitz und dem Dienstort mehr als 120 km beträgt.

Bitte nehmen Sie zu den obigen Ausführungen Stellung und legen Sie die entsprechenden Unterlagen vor."

e) Am 28. August 2008 langte das diesbezügliche Antwortschreiben des Bw. am Finanzamt ein (dem Schreiben beigelegt war eine, offensichtlich vom Bw. selbst erstellte, "Zusammenstellung der im Jahr 2007 angefallenen Dienstreisen gemäß §§ 16 Abs. 1 Z 9 und 26 Z 4 EStG" (S 11 ff/2007 Arbeitnehmerveranlagungsakt, im Folgenden kurz: ANV-Akt)):

Zu den beiliegenden Dienstreisen werde angeführt, dass sich der Dienstort des Bw. in B bei der Außenstelle des Kriminalamtes A befindet. Seit 2006 arbeite er bei einer polizeilichen Sonderkommission beim Kriminalamt A in Wien. Er habe seinen Dienst in B begonnen und sei täglich nach Wien gereist; erst mit 1. April 2007 sei er nach Wien, Standort des Kriminal-

amtes A, auch dienstzugeteilt worden, und er sei in Niederösterreich, Wien und in den angrenzenden Bundesländern kriminalpolizeilich tätig gewesen.

Nun sei sein Familienwohnsitz rund 62 km vom Dienstort Wien entfernt. Laut Auskunft von verschiedenen Finanzämtern bzw. Kriminalbeamten und SOKO-Kollegen sei eine Verrechnung von Familienheimfahrten bei Zuteilung in ein anderes Bundesland nicht an Entfernung und Kilometer gebunden, sondern an die Anzahl von maximal einer Heimfahrt (hin und zurück) pro Wochenende, und das bis zur Höchstgrenze des Pendlerpauschales.

Leider habe sich der Bw. bei seinem Steuerausgleich für das Jahr 2007 vertippt und als Reisekosten 630,00 € anstatt 830,00 € online eingegeben. Dies habe er erst jetzt bei der Kontrolle der einzelnen Belege bemerkt, weshalb er sie nun nach verrechnen werde. In der Beilage seien die Differenzreisekosten (automatisierter Ausdruck im Reisekostenabrechnungsprogramm) und die Familienheimreisen aufgelistet.

Anzumerken ist, dass dem Antwortschreiben des Bw. – außer der bereits oa. "Zusammenstellung der im Jahr 2007 angefallenen Dienstreisen" – noch folgende Unterlagen beigelegt waren:

- Ein "Verzeichnis über den Bezug an Zuteilungsgebühr" betreffend den Bw., ausgestellt vom Kriminalamt A (S 16/2007 ANV-Akt). Dieses weist auszugsweise folgenden Wortlaut auf:

"Im Bezug der Zuteilungsgebühr seit 1. April 2007

[...]

Zugeteilt mit ... Befehl ... vom 26. März 2007 ... mit Wirkung vom 1. April 2007

Dienstantritt in Wien am 1. April 2007

Wohnort der Familie: [D]

Entfernung des Wohnortes der Familie vom Zuteilungsort: 62 km

Art der Nächtigung: privat

Familienstand: verheiratet

Beziehe: Kinderzulage

Eigener Haushalt im Wohnort: ja

[...]"

- Eine mit "Familienheimfahrten: Zuteilung ab 1. April 2007 zum [Kriminalamt A, Wien]" über- schriebene Tabelle des Bw. (S 17/2007 ANV-Akt); diese weist eine Summe an geltend ge- machten Werbungskosten von 1.722,00 € aus.

f) Mit Berufungsvorentscheidung vom 2. September 2008 wies das Finanzamt die Berufung des Bw. als unbegründet ab, wobei es Folgendes ausführte:

"Sie haben vom Ihrem Dienstgeber steuerfreie Ersätze in Höhe von 8.057,10 € erhalten. Damit sind sämtliche durch die Reisetätigkeit verursachte Aufwendungen abgegolten."

Die Begründung eines eigenen Haushalts am Beschäftigungsstandort bei gleichzeitiger Beibe- haltung des Familienwohnsitzes (doppelte Haushaltsführung) ist beruflich veranlasst, wenn der Familienwohnsitz vom Beschäftigungsstandort des Steuerpflichtigen so weit ent- fernt ist, dass ihm die tägliche Rückkehr nicht zugemutet werden kann. Diese Unzu- mutbarkeit der täglichen Rückkehr ist dann anzunehmen, wenn der Familienwohnsitz vom Beschäftigungswohnsitz mehr als 120 km entfernt ist."

Da diese Voraussetzungen bei Ihnen nicht gegeben sind, können auch keine Familien- heimfahrten geltend gemacht werden (§ 16 EStG)."

g) Mit Schreiben vom 25. September 2008 beantragte der Bw. die Vorlage seiner Berufung an die Abgabenbehörde II. Instanz:

Sein Steuerausgleich sei zu allererst mit einer zu geringen Auszahlung erledigt und so be- gründet worden, dass er ein Berufsgruppenpauschale erhalten habe und somit alle Werbungs- kosten abgegolten wären. Dies sei jedoch zu Unrecht erfolgt, da der Bw. eben keinerlei Kosten, welche er auf Grund seines Gemeinderatsmandates habe, vorgelegt habe, sondern lediglich Berufskosten als Kriminalbeamter, und statt einer Aufzählung der Gemeinderats- kosten habe er eben ein Pauschale genommen. Als er dies in seinem Einspruch aufgezeigt habe, sei plötzlich alles aus anderen Gründen abgelehnt worden. Könne man die Begründung so einfach ändern? Er ersuche um Behandlung seines Falles in einer unbefangenen II. Instanz und werde erst jetzt den Fall seinem Rechtsanwalt übergeben.

h) Am 21. Oktober 2008 erging ein neuerliches Ergänzungsersuchen des Finanzamtes an den Bw. mit folgendem Wortlaut:

"Sie werden ersucht, vom Dienstgeber eine Aufgliederung der steuerfreien Bezüge in Höhe von 8.057,10 € vorzulegen."

Von wo wurden die Dienstreisen ab April 2007 angetreten?"

i) Am 10. November 2008 langte das diesbezügliche, mit "Berufungsergänzung" bezeichnete Antwortschreiben des Bw. am Finanzamt ein:

Er sei mit Ergänzungersuchen vom 21. Oktober 2008 aufgefordert worden, eine Auflistung der steuerfreien Bezüge von 8.057,10 € vorzulegen. Er könne diese Zahl nicht genau nachvollziehen, jedoch vermute er, dass das Finanzamt die Zahlen aus seinem dienstlichen Jahreslohnzettel entnommen habe. Er wolle anmerken, dass ihm wie jedem anderen Staatsbürger steuerfreie Bezüge laut Gesetz zustünden, welche er nicht beeinflussen könne bzw. nicht beeinflusst habe.

Der Bw. sei für seine Dienstreisen entlohnt worden, wobei der amtliche Kilometergeldsatz unterschritten worden sei, weshalb er eine Differenzabschreibung wie tausende andere Kollegen und Staatsbürger durchgeführt habe.

Seine gesamten Dienstreisen ab April 2007 seien vom Zuteilungsort Wien aus angetreten worden. Angemerkt werde, dass er kein Pauschalreisekostenbezieher sei, weshalb man ihm nicht anlasten könne, dass jegliche Reisekosten im Pauschale versteckt seien. Weiters könne es sich der Bw. nicht aussuchen, ob die Reisekosten steuerfrei oder begünstigt seien, und dieser Steuerfreibetrag gelte aber nicht automatisch für seine Lohnsteuer bzw. für seinen restlichen Lohn sowie Überstunden. Für diese Leistungen bezahle er von Jahr zu Jahr mehr Steuern. In den amtlichen Differenzreisekosten werde auch nie von brutto oder netto gesprochen.

Ebenso sei es nicht richtig, dass ein derart hoher Betrag in seinem geringen Gemeinderatsfreibetrag enthalten sei, da die abgeschriebenen Kosten rein gar nichts mit seiner Funktion als Gemeinderat zu tun hätten. Dies sei aber anfangs in der ersten Begründung des Finanzamtes bei der ersten Ablehnung fälschlich behauptet worden. Die Werbeausgaben und Reisen als Gemeinderat habe er in seinem Steuerausgleich nicht gesondert angeführt, da er für diese Ausgaben ja das ihm rechtlich zustehende Pauschale verwendet habe.

Diesem Antwortschreiben des Bw. waren beigelegt:

- Eine "Periodenweise Reisekostenauswertung (PMSAP)", Auswertungszeitraum 1. Jänner bis 31. Dezember 2007, betreffend den Bw. (Personalnummer X; S 23 bis 28/2007 ANV-Akt).
- Ein "Nachweis über nicht ausgeschöpfte steuerfreie Beträge", ausgestellt vom Bundesministerium für Inneres (BMI), Zentrale, betreffend den Bw. (Personalnummer X; S 29 bis 108/2007 ANV-Akt). Dieses am 3. November 2008 erstellte Dokument enthält einzeln aufgelistete Reisen des Bw. vom 5. Jänner bis zum 29. September 2007; als "Summe nicht ausgeschöpfter steuerfreier Beträge" ist ein Betrag von 240,60 € ausgewiesen (S 107/2007 ANV-Akt).

j) Am 13. November 2008 wurde das Rechtsmittel der Abgabenbehörde II. Instanz zur Entscheidung vorgelegt. Im Zuge der Vorlage beantragte das Finanzamt, eine von der Berufsvorentscheidung abweichende Entscheidung dahingehend zu treffen, dass "auf Grund der nunmehr detailliert vorliegenden Reisekostenabrechnungen" Differenzwerbungskosten in Höhe von 240,60 € zu berücksichtigen seien.

Über die Berufung wurde erwogen:

1) Rechtsgrundlagen:

- § 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988, BGBl. Nr. 400/1988 idF BGBl. I Nr. 71/2003, lautet:

"(1) Werbungskosten sind die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. [...] Werbungskosten sind bei der Einkunftsart abzuziehen, bei der sie erwachsen sind. Werbungskosten sind auch:

9. Mehraufwendungen des Steuerpflichtigen für Verpflegung und Unterkunft bei ausschließlich beruflich veranlassten Reisen. Diese Aufwendungen sind ohne Nachweis ihrer Höhe als Werbungskosten anzuerkennen, soweit sie die sich aus § 26 Z 4 ergebenden Beträge nicht übersteigen. Höhere Aufwendungen für Verpflegung sind nicht zu berücksichtigen."

- § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a, c und e EStG 1988 idF BGBl. Nr. 201/1996 lautet:

"Bei den einzelnen Einkünften dürfen nicht abgezogen werden:

2. a) Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung, selbst wenn sie die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt und sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen.

c) Reisekosten, soweit sie nach § 4 Abs. 5 und § 16 Abs. 1 Z 9 nicht abzugsfähig sind.

e) Kosten der Fahrten zwischen Wohnsitz am Arbeits-(Tätigkeits-)ort und Familienwohnsitz (Familienheimfahrten), soweit sie den auf die Dauer der auswärtigen (Berufs-)Tätigkeit bezogenen höchsten in § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c angeführten Betrag übersteigen."

2) Festgestellter Sachverhalt:

Der Bw. bezog im streitgegenständlichen Jahr Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit als Kriminalbeamter und Politiker (Gemeinderat in D); sein (Familien-)Wohnsitz befindet sich in D.

Auf Grund seiner politischen Tätigkeit wurde ihm vom Finanzamt zu Recht der Werbungskostenpauschbetrag als Mitglied einer Stadt-, Gemeinde- oder Ortsvertretung gemäß der VO BGBI. II Nr. 382/2001 gewährt (mit diesem Pauschbetrag sind, wie der Bw. richtig ausgeführt hat, selbstverständlich nur die durch die politische Tätigkeit bedingten Aufwendungen abgegolten).

Die Stammdienststelle des Bw. ist das Kriminalamt A, Außenstelle in B; seit 1. April 2007 ist der Bw. dem Kriminalamt A in Wien, C-Straße, dienstzugeteilt (seit 2006 arbeitet er bei einer polizeilichen Sonderkommission beim Kriminalamt A in Wien). Nach seinen Ausführungen habe er (bis Ende März 2007) seinen Dienst in B begonnen und sei täglich nach Wien gereist; ab April 2007 seien seine gesamten Dienstreisen vom Zuteilungsort Wien aus angetreten worden (siehe oben Punkte e) und i) der Berufungsentscheidung).

Der Bw. hat ausgeführt, dass die Entfernung zwischen dem Kriminalamt A in Wien, C-Straße, und seinem Wohnort in D rund 62 km betrage; laut ÖAMTC-Routenplaner (siehe www.oeamtc/routenplaner) beträgt die Entfernung zwischen dem Kriminalamt A in Wien, C-Straße, und D 64,6 km (S 24 Akt des Unabhängigen Finanzsenates).

An Familienheimfahrten hat der Bw. einen Betrag von 1.722,00 € geltend gemacht; weiters hat er beantragt, einen Betrag von 830,00 € an Reisekosten (Differenzwerbungskosten) anzuerkennen. Zum Nachweis der Differenzwerbungskosten hat der Bw. zunächst eine, offensichtlich von ihm selbst erstellte, "Zusammenstellung der im Jahr 2007 angefallenen Dienstreisen" vorgelegt, die einen "Differenzbetrag" von 830,70 € ausweist; auf Grund eines neuerlichen Ergänzungsersuchens des Finanzamtes vom 21. Oktober 2008 hat der Bw. einen "Nachweis über nicht ausgeschöpfte steuerfreie Beträge", erstellt am 3. November 2008 vom BMI, Zentrale, der Abgabenbehörde I. Instanz vorgelegt, der als "Summe nicht ausgeschöpfter steuerfreier Beträge" einen Betrag von 240,60 € anführt.

Auf dem Jahreslohnzettel des Bw. für 2007 ist unter der Rubrik "Steuerfrei gemäß § 26" ein Betrag von 8.057,10 € ausgewiesen (S 7a/2007 ANV-Akt).

Bei der Lohnverrechnung für 2007 wurde beim Bw. ein Pendlerpauschale von 520,50 € berücksichtigt (S 7a/2007 ANV-Akt). Laut ÖAMTC-Routenplaner (siehe www.oeamtc/routenplaner) beträgt die Entfernung zwischen der Wohnadresse des Bw. in D und B 24,4 km (S 33 Akt des Unabhängigen Finanzsenates).

Von diesem festgestellten Sachverhalt geht der Unabhängige Finanzsenat aus.

3) Rechtliche Würdigung:

3.1) Familienheimfahrten, Pendlerpauschale:

Liegt der Familienwohnsitz des Steuerpflichtigen (das ist jener Ort, an dem ein Steuerpflichtiger mit seinem Ehegatten oder mit seinem in eheähnlicher Gemeinschaft lebenden Partner - auch ohne Kind iSd § 106 Abs. 1 EStG 1988 – einen Hausstand unterhält, der den Mittelpunkt der Lebensinteressen dieser Personen bildet (*Kofler, Die steuerliche Berücksichtigung der doppelten Haushaltsführung, taxlex 2008, S 9*)) außerhalb der üblichen Entfernung vom Beschäftigungsamt, können die (Mehr)Aufwendungen für eine doppelte Haushaltsführung, wie zB für die Wohnung am Beschäftigungsamt und die Kosten für Familienheimfahrten, nur berücksichtigt werden, wenn die doppelte Haushaltsführung beruflich bedingt ist (vgl. *Jakom/Baldauf, EStG, § 20 Rz 90, Stichwort "doppelte Haushaltsführung"*).

Für die Anerkennung von Kosten der doppelten Haushaltsführung fordert der Verwaltungsgerichtshof eine „*unüblich weite Entfernung*“ des Tätigkeitsorts vom Familienwohnsitz (*Kofler, S 9*). Nach der Rechtsprechung begründen – insbesondere auf Basis von Routenplanern ermittelte – *Entfernungen im Bereich von rund 120 km* die Unzumutbarkeit der täglichen Heimfahrt; *Entfernungen von zB 53 bis 110 km* sind nach der Rechtsprechung bei guten Verkehrerverbindungen für die Begründung der Unzumutbarkeit hingegen *nicht* ausreichend (*Kofler, S 9, FN 20*), mit umfangreichen Judikaturnachweisen).

Auf den gegenständlichen Fall bezogen bedeutet dies, dass die Voraussetzungen für eine doppelte Haushaltsführung schon auf Grund des Fehlens der unüblich weiten Entfernung des Tätigkeitsorts vom Familienwohnsitz (die Entfernung beträgt nur 62 bis 64,6 km, siehe oben) und des Vorliegens von guten Verkehrerverbindungen (das Kriminalamt A in Wien, C-Straße, ist von D über die Südautobahn und die Südosttangente leicht erreichbar) *nicht* erfüllt sind (abgesehen davon hat der Bw. nicht einmal behauptet, dass er über eine mit Kosten verbundene Wohnung bzw. Unterkunft in Wien verfügt, sodass die Voraussetzungen der – wie schon die Bezeichnung nahe legt – *doppelten* Haushaltsführung auch aus diesem Grund nicht gegeben sind).

Zu den vom Bw. geltend gemachten *Aufwendungen für Familienheimfahrten* ist festzuhalten, dass solche *nur dann als Werbungskosten Berücksichtigung finden, wenn die Voraussetzungen einer beruflich veranlassten doppelten Haushaltsführung vorliegen* (UFS 9.3.2007, RV/0030-G/04; *Doralt, EStG¹¹, § 4 Tz 359*). Da diese, wie oben ausgeführt, im gegenständ-

lichen Fall nicht gegeben sind, sind die vom Bw. geltend gemachten Ausgaben von 1.722,00 € als Aufwendungen der privaten Lebensführung *nicht* abzugsfähig.

Anzumerken ist, dass mit dem Verkehrsabsetzbetrag bzw. dem Pendlerpauschale die Aufwendungen für die Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte abgegolten sind (*Doralt*, EStG⁶, § 33 Tz 50; *Doralt*, EStG⁹, § 16 Tz 124). Dem Bw. wurde ein Pendlerpauschale in Höhe von 520,50 € gewährt (siehe oben Punkt 2) der Berufungsentscheidung); dieser Betrag errechnet sich wie folgt (die Entfernung zwischen der Wohnadresse des Bw. in D und B macht 24,4 km aus, siehe oben Punkt 2)):

- Gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 lit. b EStG 1988 idF BGBl. I Nr. 115/2005 (anzuwenden bis 30. Juni 2007) beträgt der jährliche Pauschbetrag bei einer einfachen Fahrtstrecke von 20 bis 40 km 495,00 €; daher wurden dem Bw. für die erste Jahreshälfte 2007 247,50 € gewährt.
- Gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 lit. b EStG 1988 idF BGBl. I Nr. 24/2007 (anzuwenden ab 1. Juli 2007) beträgt der jährliche Pauschbetrag bei einer einfachen Fahrtstrecke von 20 bis 40 km 546,00 €; daher wurden dem Bw. für die zweite Jahreshälfte 2007 273,00 € gewährt.

Diese Berechnung des dem Bw. für das Jahr 2007 zustehenden Pendlerpauschales erweist sich insofern als *unrichtig*, als dabei die mit 1. April 2007 erfolgte Dienstzuteilung des Bw. zum Kriminalamt A in Wien, C-Straße, nicht berücksichtigt wurde:

Die Entfernung zwischen dem Kriminalamt A in Wien, C-Straße, und D beträgt 64,6 km (siehe oben Punkt 2)), sodass dem Bw. für den Zeitraum 1. April bis 31. Dezember 2007 der *höhere* Pauschbetrag des § 16 Abs. 1 Z 6 lit. b EStG 1988 für eine einfache Fahrtstrecke von *über 60 km* zusteht.

Das dem Bw. für das Jahr 2007 zustehende Pendlerpauschale errechnet sich daher wie folgt:

- Für den Zeitraum 1. Jänner bis 31. März 2007:

Jährlicher Pauschbetrag von 495,00 € (§ 16 Abs. 1 Z 6 lit. b EStG 1988 idF BGBl. I Nr. 115/2005, siehe oben), daher für die angeführten drei Monate: 123,75 €.

- Für den Zeitraum 1. April bis 30. Juni 2007:

Jährlicher Pauschbetrag von 1.467,00 € (für einfache Fahrtstrecke von über 60 km: § 16 Abs. 1 Z 6 lit. b EStG 1988 idF BGBl. I Nr. 115/2005), daher für die angeführten drei Monate: 366,75 €.

- Für den Zeitraum 1. Juli bis 31. Dezember 2007:

Jährlicher Pauschbetrag von 1.614,00 € (für einfache Fahrtstrecke von über 60 km: § 16 Abs. 1 Z 6 lit. b EStG 1988 idF BGBl. I Nr. 24/2007, anzuwenden ab 1. Juli 2007), daher für die angeführten sechs Monate: 807,00 €.

- Summe: 123,75 € + 366,75 € + 807,00 € = 1.297,50 €.

Anzumerken ist, dass die Zuerkennung des zu niedrigen Pendlerpauschales vom Bw. zwar nicht zum Gegenstand seiner Berufung erhoben wurde, der Unabhängige Finanzsenat diese Unrichtigkeit des angefochtenen Bescheides jedoch von Amts wegen aufgreift und den Bescheid in diesem Punkt zu Gunsten des Bw. abändert (Erhöhung des dem Bw. zustehenden Pendlerpauschales von 520,50 € um 777,00 € auf 1.297,50 €).

3.2) Differenzwerbungskosten:

Der Bw. war bereits mit Ergänzungsersuchen des Finanzamtes vom 22. August 2008 dazu aufgefordert worden, neben einer entsprechenden Aufstellung seiner Differenzwerbungskosten auch die diesbezügliche Abrechnung seines Dienstgebers vorzulegen (siehe oben Punkt d)). Letztere, die von der vom Bw. offensichtlich selbst erstellten "Zusammenstellung der im Jahr 2007 angefallenen Dienstreisen" abweicht (die am 3. November 2008 erstellte Abrechnung des Dienstgebers weist weniger Dienstreisen und als Differenzwerbungskosten lediglich einen Betrag von 240,60 € aus), hat er dann auf Grund eines neuerlichen Ergänzungsersuchens des Finanzamtes vom 21. Oktober 2008 (siehe oben Punkt h)) vorgelegt.

Für den Unabhängigen Finanzsenat besteht kein Anlass, an der inhaltlichen Richtigkeit dieses umfangreichen, 80 Seiten umfassenden "Nachweises über nicht ausgeschöpfte steuerfreie Beiträge", ausgestellt vom Bundesministerium für Inneres (BMI), Zentrale, zu zweifeln, zumal auch der Bw. die Unrichtigkeit dieser vom ihm selbst vorgelegten Abrechnung seines Dienstgebers nicht einmal behauptet hat. Demgegenüber misst der Unabhängige Finanzsenat der vom Bw. offensichtlich selbst erstellten "Zusammenstellung" weniger Glaubwürdigkeit bei, zumal die darin ermittelten Differenzwerbungskosten, soweit überprüfbar, fast durchwegs zu hoch angesetzt wurden:

Beispiele (S 11/2007 ANV-Akt):

- Erste Dienstreise, DV-Nr. 16, 5. Jänner 2007, Dauer von 12.00 bis 18.00 Uhr:

Tagesgeld von 13,20 € steht zu ($6 \times 2,20 \text{ €}$), vom Dienstgeber wurden 8,20 € erstattet, verbleibt als Differenzbetrag 5,00 € (S 104/2007 ANV-Akt); vom Bw. wurden jedoch 5,60 € geltend gemacht.

- Zweite Dienstreise, DV-Nr. 21, 8. Jänner 2007, Dauer von 6.00 bis 19.00 Uhr:

Tagesgeld von 26,40 € steht zu, vom Dienstgeber wurden 24,60 € erstattet, verbleibt als Differenzbetrag 1,80 € (S 103/2007 ANV-Akt); vom Bw. wurden jedoch 3,00 € geltend gemacht.

- Dritte Dienstreise, DV-Nr. 26, 9. Jänner 2007, Dauer von 11.00 bis 20.00 Uhr:

Tagesgeld von 19,80 € steht zu, vom Dienstgeber wurden 16,40 € erstattet, verbleibt als Differenzbetrag 3,40 € (S 102/2007 ANV-Akt); vom Bw. wurden jedoch 4,30 € geltend gemacht.

- Vierte Dienstreise, DV-Nr. 33, 10. Jänner 2007, Dauer von 7.00 bis 17.00 Uhr:

Tagesgeld von 22,00 € steht zu, vom Dienstgeber wurden 16,40 € erstattet, verbleibt als Differenzbetrag 5,60 € (S 101/2007 ANV-Akt); vom Bw. wurden jedoch 6,60 € geltend gemacht.

Anzumerken ist, dass in der Abrechnung des Dienstgebers (des BMI) die Differenzbeträge jeweils in der richtigen Höhe angesetzt wurden (siehe S 101 bis 104/2007 ANV-Akt).

Der Unabhängige Finanzsenat folgt daher der – vom Bw. selbst vorgelegten – Abrechnung seines Dienstgebers. Der Berufung wird somit insoweit teilweise stattgegeben, als der in dieser Abrechnung ausgewiesene Betrag von 240,60 € an Differenzwerbungskosten beim Bw. zu berücksichtigen ist.

3.3) Ergebnis:

Die dem Bw. für das Jahr 2007 zustehenden Werbungskosten werden um folgende Beträge erhöht:

- 777,00 € (gemäß Punkt 3.1) Familienheimfahrten, Pendlerpauschale);

- 240,60 € (gemäß Punkt 3.2) Differenzwerbungskosten);

- daher insgesamt Erhöhung um: 1.017,60 €.

Es war sohin spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, 27. November 2008