



## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des Bw., vom 27. August 2002 und 4. August 2004 gegen den Bescheid des Finanzamtes Kufstein vom 12. August 2002 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2001 und den Bescheid des Finanzamtes Kufstein Schwaz vom 27. Juli 2004 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2003 entschieden:

Der Berufung gegen den Bescheid betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2001 wird teilweise Folge gegeben. Die Berufung gegen den Bescheid betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2003 wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2003 bleibt unverändert. Der angefochtene Bescheid betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2001 wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe betragen:

Einkommen 2001: 23.740,69 €; Einkommensteuer-Gutschrift 2001 nach Berücksichtigung der einbehaltenen Steuerabzugsbeträge: -689,23 €

### Entscheidungsgründe

Der Abgabepflichtige reichte am 2. April 2002 eine Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2001 ein. Dabei machte er das Werbungskostenpauschale für "*Forstarbeiter mit Motorsäge*" im Höchstausmaß von 36.000 S

geltend. Zur Untermauerung seines Vorbringens legte er eine Bestätigung der F der Österreichischen Bundesforste AG mit folgendem Inhalt vor:

*"Der Fb der Österreichischen Bundesforste AG bestätigt hiermit, dass Herr OR (geb. amTagX) im Jahr 2001 ho. als Forstfacharbeiter im Außendienst beschäftigt war."*

Am 12. August 2002 erließ das Finanzamt Kufstein einen Bescheid betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2001, mit dem das beantragte Werbungskostenpauschale nicht anerkannt wurde. Eine (zusätzliche) Begründung zu diesem Bescheid ging – entgegen anders lautender Ankündigung – nicht zu. Gegen diesen Bescheid erhob der Abgabepflichtige am 27. August 2002 fristgerecht Berufung, mit der er die Berücksichtigung des Werbungskostenpauschales für *"Forstarbeiter ohne Motorsäge"* im Ausmaß von 5 % der Bemessungsgrundlage, höchstens 1.752 € beantragte. Begründend führte er aus, dass gemäß

§ 1 Z 6 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen vom 23. Dezember 1992 über die Aufstellung von Durchschnittssätzen für Werbungskosten von Angehörigen bestimmter Berufsgruppen Forstarbeitern, Förstern im Revierdienst und Berufsjägern im Revierdienst ein besonderes Werbungskostenpauschale in Höhe von 5 % der Bemessungsgrundlage, höchstens 1.752 € jährlich zustehen. Im entsprechenden Durchführungserlass werde ausgeführt, dass als Forstarbeiter Personen gelten, die bei Schlägerungsarbeiten mitwirkten. Da er bei der Österreichischen Bundesforste AG als Forstfacharbeiter angestellt sei und somit bei Schlägerungsarbeiten eingesetzt werde, sei die angeführte Verordnung jedenfalls anzuwenden.

Am 12. September 2002 wurde eine Bestätigung der F der Österreichischen Bundesforste AG mit folgendem Inhalt vorgelegt:

*"Wir bestätigen hiermit, dass Herr RO, welcher bei uns als Radladerfahrer beschäftigt ist, ausschließlich im Außendienst im Einsatz ist."*

*Bei dieser Tätigkeit verwendet er auch fallweise die vom Betrieb zur Verfügung gestellte Motorsäge."*

*Es kommt immer wieder vor, dass Wege von Windwurfbäumen freigeschnitten werden müssen, oder dass R, der auch Schotterarbeiten durchführt, die auf den Entnahmestellen des Schottermaterials stockenden Bäume fällen und aufarbeiten muss."*

Im Zuge des Berufungsverfahrens erweiterte der Abgabepflichtige das Berufsbegehren dahingehend, dass er eine außergewöhnliche Belastung wegen des Vorliegens einer Behinderung geltend machte. Dazu legte er eine *"Ärztliche Bescheinigung"* des Amtsarztes der Bezirkshauptmannschaft K vom 13. September 2002 vor, mit der bestätigt wurde, dass er zu ca. 40 % erwerbsgemindert sei und die Minderung der Erwerbsfähigkeit eine dauernde sei. Außerdem benötige er wegen einer rezidiv. Gastritis eine Krankendiät.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 2. Mai 2003 wurde der Berufung teilweise stattgegeben. Auf der Grundlage der vom Amtsarzt bestätigten Minderung der Erwerbsfähigkeit von ca. 40

% anerkannte das Finanzamt außergewöhnliche Belastungen. Gemäß den §§ 2 und 4 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen, BGBl. Nr. 303/1996, wurden Mehraufwendungen wegen Krankendiätverpflegung ohne Nachweis der tatsächlichen Kosten im Ausmaß von pauschal 6.600 S (550 S x 12) und Kosten der Heilbehandlung (Therapiekosten) im nachgewiesenen Ausmaß von 6.027 S berücksichtigt. Zudem gewährte das Finanzamt gemäß § 35 Abs. 3 EStG 1988 den Freibetrag wegen eigener Behinderung im Ausmaß von 1.332 S.

Im Übrigen vertrat das Finanzamt die Auffassung, dass weder das Werbungskostenpauschale für *"Forstarbeiter mit Motorsäge"* noch jenes für *"Forstarbeiter ohne Motorsäge"* zustehe, weil die Voraussetzungen für die Gewährung der Pauschbeträge gemäß § 1 Z 6 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen vom 23. Dezember 1992 über die Aufstellung von Durchschnittssätzen für Werbungskosten von Angehörigen bestimmter Berufsgruppen nicht vorlägen. Nicht als Forstarbeiter gelten Personen, die im Rahmen von Forstbetrieben andere Tätigkeiten als Schlägerungsarbeiten ausführen (zB Kraftfahrzeuglenker, LKW-Fahrer, Radladerfahrer usw.). Dem Durchführungserlass zufolge könnten die Pauschbeträge nur von Arbeitnehmern in Anspruch genommen werden, deren Tätigkeit im Rahmen eines Dienstverhältnisses ausschließlich einer oder mehreren der angeführten Berufsgruppen entspreche. Umfasse das Dienstverhältnis auch andere nicht in der Verordnung angeführte Tätigkeiten, stehe der Pauschbetrag nicht zu. Eine Aliquotierung des Pauschbetrages bei nicht ausschließlicher Tätigkeit sei nicht möglich.

Am 15. Mai 2003 stellte der Abgabepflichtige fristgerecht den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Am 2. Juni 2004 reichte der Abgabepflichtige eine Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2003 ein. Dabei machte er das Werbungskostenpauschale für *"Forstarbeiter ohne Motorsäge"* geltend. Am 27. Juli 2004 erließ das Finanzamt Kufstein Schwaz einen Bescheid betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2003, mit dem das beantragte Werbungskostenpauschale nicht anerkannt wurde. Hinsichtlich der Abweichungen zur Erklärung wurde auf die Begründung des Vorjahresbescheides verwiesen.

Gegen diesen Bescheid erhob der Abgabepflichtige am 4. August 2004 fristgerecht Berufung, mit der er die Berücksichtigung des Werbungskostenpauschales für *"Forstarbeiter ohne Motorsäge"* im Ausmaß von 5 % der Bemessungsgrundlage, höchstens 1.752 € beantragte. Die Begründung deckte sich mit jener der Berufung vom 27. August 2002. Ergänzend führte er aus, dass er *"neben meiner Tätigkeit als Radladerfahrer überwiegend bei Schlägerungsarbeiten eingesetzt"* werde. Die Berufung vom 4. August 2004 wurde unmittelbar der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorgelegt.

### ***Über die Berufungen wurde erwogen:***

Zur Ermittlung von Werbungskosten können vom Bundesminister für Finanzen gemäß § 17 Abs. 6 EStG 1988 Durchschnittssätze für Werbungskosten im Verordnungswege für bestimmte Gruppen von Steuerpflichtigen nach den jeweiligen Erfahrungen der Praxis festgelegt werden. Mit der für das Streitjahr 2001 anzuwendenden Verordnung des Bundesministers für Finanzen vom 23. Dezember 1992 über die Aufstellung von Durchschnittssätzen für Werbungskosten von Angehörigen bestimmter Berufsgruppen, BGBl. Nr. 32/1993, wurden für bestimmte Gruppen von Steuerpflichtigen anstelle des Werbungskostenpauschbetrages gemäß § 16 Abs. 3 EStG 1988 Werbungskosten auf die Dauer des aufrechten Dienstverhältnisses festgelegt. Gemäß § 1 Z 6 dieser Verordnung wurden die Werbungskosten für Forstarbeiter ohne Motorsäge, Förster im Revierdienst und Berufsjäger im Revierdienst mit 5 % der Bemessungsgrundlage, höchstens 24.000 S jährlich, für Forstarbeiter mit Motorsäge mit 10 % der Bemessungsgrundlage, höchstens 36.000 S jährlich festgelegt. Bemessungsgrundlage für die Ermittlung der Pauschbeträge sind gemäß § 2 der Verordnung die Bruttobezüge abzüglich der steuerfreien Bezüge und abzüglich der sonstigen Bezüge, soweit diese nicht wie ein laufender Bezug nach dem Lohnsteuertarif zu versteuern sind (Bruttobezüge gemäß Kennzahl 210 abzüglich der Bezüge gemäß Kennzahlen 215 und 220 des amtlichen Lohnzettelvordruckes L 16). Für das Streitjahr 2003 ist die Verordnung des Bundesministers für Finanzen vom 31. Oktober 2001 über die Aufstellung von Durchschnittssätzen für Werbungskosten von Angehörigen bestimmter Berufsgruppen, BGBl. II Nr. 382/2001, anzuwenden, die – was die Forstarbeiter betrifft – lediglich eine betragsmäßige Änderung anlässlich der Umstellung der geltenden Werte auf Euro nach sich zog.

Der Berufungswerber war in den Streitjahren als "*Forstfacharbeiter im Außendienst*" beschäftigt (vgl. die Bestätigung der F der Österreichischen Bundesforste AG vom 17. Jänner 2002). Als Forstarbeiter gelten Personen, die bei Schlägerungsarbeiten mitwirken, sowie Personen, die mit Aufforstungs- und Kulturpflegearbeiten unter Einsatz von Motorsensen oder sonstigen Kulturwerkzeugen betraut sind. Nicht als Forstarbeiter gelten Personen, die im Rahmen von Forstbetrieben andere Tätigkeiten ausführen (zB Kraftfahrzeuglenker oder in Sägewerksbetrieben beschäftigte Arbeitnehmer oder sonstige Arbeiter land- und forstwirtschaftlicher Betriebe).

Die angeführten Pauschbeträge können nur von Arbeitnehmern in Anspruch genommen werden, deren Tätigkeit im Rahmen des Dienstverhältnisses **ausschließlich** einer oder mehreren der angeführten Berufsgruppen entspricht. Umfasst das Dienstverhältnis auch andere nicht in der Verordnung angeführte Tätigkeiten, steht der Pauschbetrag nicht zu. Eine Aliquotierung des Pauschbetrages bei nicht ausschließlicher Tätigkeit (diesfalls als Forstarbeiter) ist nicht möglich.

Bei Mitarbeitern von Forstbetrieben ist zu klären, ob die tatsächlich ausgeübte Tätigkeit nach der allgemeinen Verkehrsauffassung dem Tätigkeitsbild der in der Verordnung angeführten Berufsgruppe entspricht. Im Streitfall ist daher entscheidend, ob die tatsächlich ausgeübte Tätigkeit des Berufungswerbers dem Tätigkeitsbild des Forstarbeiters entspricht, ob er demnach ausschließlich mit Schlägerungsarbeiten sowie Aufforstungs- und Kulturpflegearbeiten (unter Einsatz von Motorsensen oder sonstigen Kulturwerkzeugen) betraut ist. Allein die Tätigkeit in einem Forstbetrieb führt nicht zur Berücksichtigung des Pauschbetrages.

Mit Telefax vom 12. September 2002 bestätigte die F der Österreichischen Bundesforste AG, dass der Berufungswerber bei diesem Unternehmen als **Radladerfahrer** beschäftigt und dabei ausschließlich im Außendienst im Einsatz ist. Auch die Durchführung von Schottersiebarbeiten wurde vom Arbeitgeber bestätigt. Wenn der Berufungswerber auch gelegentlich ("*es kommt immer wieder vor*") "*Wege von Windwurfbäumen freischneiden*" und "*die auf den Entnahmestellen des Schottermaterials stockenden Bäume fällen und aufarbeiten*" muss (vgl. die Bestätigung vom 12. September 2002), so steht eindeutig fest, dass er nicht ausschließlich mit Schlägerungsarbeiten bzw. Aufforstungs- und Kulturpflegearbeiten betraut ist. Letztlich bestätigte auch der Berufungswerber (vgl. die Berufung vom 4. August 2004), dass er die Tätigkeit eines Radladerfahrers ausübt. (In diesem Zusammenhang ist festzuhalten, dass selbst ein – von ihm behaupteter, jedoch im Widerspruch zur Bestätigung vom 12. September 2002 stehender – "*überwiegender*" Einsatz bei Schlägerungsarbeiten den Berufungen nicht zum Erfolg zu verhelfen vermag.) Im Rahmen eines Forstbetriebes tätige Radladerfahrer gelten nicht als Forstarbeiter, weshalb der Pauschbetrag gemäß § 1 Z 6 der Verordnungen des Bundesministers für Finanzen vom 23. Dezember 1992 und 31. Oktober 2001 über die Aufstellung von Durchschnittssätzen für Werbungskosten von Angehörigen bestimmter Berufsgruppen nicht zusteht.

Was die Anerkennung von außergewöhnlichen Belastungen aufgrund der Minderung der Erwerbsfähigkeit im Jahr 2001 betrifft, wird auf die insoweit stattgebende Berufungsvorentscheidung verwiesen. Die Berechnung der Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2001 ist der Berufungsvorentscheidung vom 2. Mai 2003 zu entnehmen, die insoweit Bestandteil dieser Berufungsentscheidung ist.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 26. Jänner 2005