



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., Gde B, A-Straße 20, vom 7. Februar 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes Feldkirch vom 30. Jänner 2006 betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2004 entschieden:

Der Berufung war teilweise stattzugeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe betragen:

<b>Das Einkommen im Jahr 2004 beträgt:</b>		<b>21.495,25 €</b>
<b>Die festgesetzte Einkommensteuer im Jahr 2004 beträgt:</b>		<b>2.974,25 €</b>
Berechnung der Einkommensteuer:		
Einkünfte aus selbständiger Arbeit:		<b>11.674,41 €</b>
Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit:		
Einkünfte ohne inländischen Steuerabzug:	13.856,98 €	
Sonstige Werbungskosten ohne Anrechnung auf den Pauschbetrag:	- 2.946,52 €	<b>10.919,46 €</b>
Gesamtbetrag der Einkünfte:		22.593,87 €
(Topf-)Sonderausgaben:		- 1.022,99 €
Kirchenbeitrag:		- 75,00 €
Einkommen:		21.495,88 €
Steuer vor Abzug der Absetzbeträge:		5.172,32 €
Allgemeiner Steuerabsetzbetrag:		- 629,16 €
Alleinverdienerabsetzbetrag:		- 669,00 €
Grenzgängerabsetzbetrag:		- 54,00 €
Verkehrsabsetzbetrag:		<b>- 291,00 €</b>
Steuer nach Abzug der Absetzbeträge:		3.529,16 €
Einkommensteuer:		3.529,16 €
Ausländische Steuer:		- 554,91 €
Festgesetzte Einkommensteuer:		2.974,25 €

## Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (in der Folge kurz: Bw.) war im Berufungsjahr (vom 1. Juni 2004 bis 31. Dezember 2004) Grenzgänger nach L. Er war dort bei der A, S-Weg 1, Gd X, als Wachmann beschäftigt. Außerdem bezog der Bw. im Streitjahr aus seiner Tätigkeit als Versicherungsagent bzw. -makler mit Standort Gde B, A-Straße 20/8, Einkünfte aus selbständiger Arbeit (lt. Beilage FA1 Provisionen in Höhe von 26.885,45 €).

Im Zuge eines Vorhalteverfahrens (vgl. das Ergänzungsersuchen des Finanzamtes vom 12. September 2005) legte der Bw. eine Kopie seines Kilometerbuches (Terminkalender mit Angabe der gefahrenen Kilometer) vor. Mit Schreiben vom 12. Oktober 2005 erklärte er im Hinblick auf eine allfällige Fahrtkostenvergütung, dass er weder für Fahrten als Agent/Makler noch für Fahrten als Angestellter zum Arbeitsplatz eine Vergütung bekommen habe. Dabei handle es sich um reine Ausgaben seinerseits, die vom Gesamteinkommen finanziert werden müssten. Weiters führte er ua. aus, dass die Werbungskosten/Auslagen ausschließlich die selbständige Tätigkeit in Österreich betreffen würden und es daher keiner Aufteilung zur nichtselbständigen Tätigkeit im Ausland bedürfe.

Laut telefonischer Auskunft habe der Bw. im Übrigen im Berufungsjahr wie auch in den Vorjahren immer dieselben Orte bereist (vgl. entsprechender Aktenvermerk des Finanzamtes).

Als Beilage zu seiner Einkommensteuererklärung für das Jahr 2004 legte der Bw. selbst erstellte Beilagen (FA1 bis FA6), seinen Arbeitsvertrag (samt Anhang B) vom 21. Juli 2004 mit der obgenannten I Arbeitgeberin, monatliche Lohnabrechnungen von Juni 2004 bis Dezember 2004 sowie den Lohnausweis vom 22. März 2005 für den Zeitraum vom 1. Juni 2004 bis 31. Dezember 2004 vor.

Entsprechend der Beilagen FA5 und FA6 begehrte der Bw. ua. im Zusammenhang mit seiner selbständigen Tätigkeit, Tagesdiäten in Höhe von 1.953,60 € (888 Std. x 2,20 €) als Betriebsausgaben zu berücksichtigen, und hinsichtlich seiner nichtselbständigen Tätigkeit ua. Nachtzulagen in Höhe von 3.780,00 € (540,00 € x 7) steuerfrei zu belassen, das sog. große Pendlerpauschale für eine einfache Fahrtstrecke von 40 km bis 60 km in Höhe von 987,00 € (7 Monate x 141,00 €) als Werbungskosten zu berücksichtigen sowie die begünstigte Besteuerung (Sechstelregelung) sonstiger Bezüge in Höhe von 6.464,25 €.

Bei der Veranlagung des Bw. zur Einkommensteuer für das Jahr 2004 ließ das Finanzamt die geltend gemachten Verpflegungsmehraufwendungen (Tagesdiäten) unberücksichtigt und versagte den beantragten Zulagen die Steuerfreiheit gemäß § 68 EStG 1988 sowie den angesetzten sonstigen Bezügen die begünstigte Besteuerung; die geltend gemachte Pendlerpauschale brachte es als Werbungskosten in Ansatz. Ansonsten, insbesondere im

Hinblick auf den Abzug eines 20%igen Privatanteiles wird auf die zusätzliche Bescheidbegründung vom 25. Jänner 2006 des diesbezüglichen Einkommensteuerbescheides 2004 vom 30. Jänner 2006 verwiesen. Das Finanzamt legte diesem Einkommensteuerbescheid 2004 (Erstbescheid) folgende Einkünfte zu Grunde:

<b>Einkünfte aus selbständiger Arbeit:</b>		
Provisionen (lt. Beilagen FA1 sowie E 1a):		<b>26.885,45 €</b>
<b>Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit:</b>		
<b>Einkünfte ohne inländischen Steuerabzug:</b>		
Stundenlohn (lt. Lohnausweis):	21.665,60 sFr	<b>13.865,98 €</b>
<b>Werbungskosten, die der Arbeitgeber nicht berücksichtigen konnte:</b>		
Telefonkosten (1.760,26 € lt. Beilage FA4 - 20% PA)		- 1.408,20 €
Sozialversicherungsbeiträge (lt. Beilage FA4)		- 3.569,01 €
Wirtschaftskammerbeiträge (lt. Beilage FA4)		- 341,00 €
Postporto (lt. Beilage FA4)		- 236,85 €
Diverses Büromaterial (lt. Beilage FA4)		- 8,01 €
V (lt. Beilage FA4)		- 113,04 €
CF (1.884,00 € lt. Beilage FA4 - 20% PA : 4 Jahre)		- 376,80 €
CF (471,00 € lt. Beilage FA4 - 20% Privatanteil)		- 196,72 €
Gewerkschaftsbeiträge (lt. Beilage FA4)		- 18,24 €
		- 57,71 €
Vg Online (72,12 € lt. Beilage FA4 - 20% PA)		- 119,96 €
Internetanschluss (149,95 € lt. Beilage FA4 - 20% PA)		- 43,92 €
Mobiltelefon neu (54,90 € lt. Beilage FA4 - 20% PA)		- 64,60 €
		- 33,72 €
BH-B (lt. Beilage FA4)		- 374,39 €
G-Stempel (lt. Beilage FA4)		- 274,30 €
Be-Elektro (lt. Beilage FA4)		- 122,36 €
		- 7.851,94 €
Diverse Auslagen F Schulungen (lt. Beilage FA4)		<b>- 15.211,04 €</b>
Versandhaus Druckerei P (lt. Beilage FA4)		
Fahrtkosten/Kilometergelder (lt. Beilage FA5)		
<b>Sonstige Werbungskosten ohne Anrechnung auf den Pauschbetrag:</b>		
Gesamte Abzüge lt. Lohnausweis:	- 3.061,75 sFr	- 1.959,52 €
Pendlerpauschale (lt. Beilage FA6):		- 987,00 €
		<b>- 2.946,52 €</b>
<b>Gesamtbetrag der Einkünfte:</b>		<b>22.593,87 €</b>

In der gegen diesen Einkommensteuerbescheid vom 30. Jänner 2006 erhobenen Berufung vom 7. Februar 2006 führte der Bw. wie folgt aus:

Die Fahrten als Agent/Makler innerhalb Vs seien reine Dienstfahrten; der Gewerbestandort sei B. Somit seien alle Fahrten, die er zum Kunden (hin und retour) machen habe müssen, dienstlich veranlasst. Dies begründe keinen neuen Mittelpunkt seiner Tätigkeit. Diese Fahrten würden tatsächliche Aufwendungen und auch einen entsprechenden Zeitaufwand darstellen. Verpflegungsmehraufwendungen seien somit gegeben.

Fahrten zum Arbeitsplatz in L und der S seien privat und von ihm auch als solche deklariert worden. Der Anspruch auf die Pendlerpauschale sei daher gegeben.

Die Tätigkeit in L und in der S sei reine Nachtarbeit. Es sei dies die Normalarbeitszeit, so wie bei Nachtportieren. Seine Arbeit mache er in einem bestimmten Revier und liege in der Zeit von 18.30 Uhr bis 6.00 Uhr (Verweis auf die entsprechenden Aufzeichnungen, die den

Lohnzetteln angeheftet seien). Es sei daher die Sonderregelung für Arbeitnehmer, deren Normalarbeitszeit im Lohnzahlungszeitraum überwiegend im Nachtzeitraum liege, anzuwenden.

Unter Vorlage einer neuen Berechnung führte der Bw. abschließend aus, dass er im Zuge der Steuerberechnung bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit den Nettobetrag (ohne ausländische Abgaben) herangezogen habe, nicht, wie im Steuerbescheid, mit Brutto.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 20. März 2006 wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab; auf die zusätzliche Bescheidbegründung vom 17. März 2006 wird an dieser Stelle verwiesen.

Mit Schreiben vom 7. April 2003 begehrte der Bw. die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Im Vorlageantrag führte er aus, dass die beantragte Pendlerpauschale im Erstbescheid nicht berücksichtigt worden sei; diese sei im Bescheid auch nicht ersichtlich. Fahrten von B nach X und von B nach An seien über 40 km (einfache Strecke). Ebenfalls sei auch der Verkehrsabsatzbetrag nicht berücksichtigt worden.

Zur Nachtarbeit verweise er nochmals auf die Sonderregelung für Arbeitnehmer, deren Normalarbeitszeit im Lohnzahlungszeitraum überwiegend im Nachtzeitraum liege (Verweis auf Steuerhandbuch, Seite 28 f). Für diese Arbeitnehmer sei ein monatlicher Freibetrag von 540,00 € zu berücksichtigen. Ansonsten wiederholte er diesbezüglich sein bisheriges Berufungsvorbringen.

Bezugnehmend auf seine Tätigkeit in Vorarlberg müsse er nochmals mitteilen, dass der Gewerbestandort B sei und somit alle Fahrten zu den einzelnen Kunden Dienstfahrten seien. Es liege sicherlich keine Begründung eines neuen Arbeitsgebietes vor bzw. sei kein Gebiet zugeordnet worden. Es seien notwendige Fahrten zwischen Arbeitsstätte und den Kunden gewesen. Es handle sich dabei um Fahrten von mehr als 25 km (vom Wohnort) und mehr als drei Stunden Aufenthaltsdauer. Dies sei ebenfalls nicht berücksichtigt worden.

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

Strittig ist gegenständlich (noch), ob

1) im Zusammenhang mit der selbständigen Tätigkeit des Bw.

- Verpflegungsmehraufwendungen in Höhe von 1.953,60 € (888 Std. x 2,20 €) als Betriebsausgaben zu berücksichtigen sind und ob

2) in Verbindung mit der nichtselbständigen Tätigkeit des Bw.

- Zuschläge für Nachtarbeit in Höhe von 3.780,00 € (7 Monate x 540,00 €) steuerfrei zu belassen sind,

- die sog. große Pendlerpauschale für eine einfache Fahrtstrecke von 40 km bis 60 km in Höhe von 987,00 € (7 Monate x 141,00 €) als Werbungskosten zu berücksichtigen ist sowie
- ein Verkehrsabsetzbetrag anzusetzen ist.

## **Ad 1) Selbständige Tätigkeit:**

### **Verpflegungsmehraufwendungen:**

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

Gemäß § 4 Abs. 5 EStG 1988 sind Mehraufwendungen des Steuerpflichtigen für Verpflegung und Unterkunft bei ausschließlich betrieblich veranlassten Reisen ohne Nachweis ihrer Höhe als Betriebsausgaben anzuerkennen, soweit sie die sich aus § 26 Z 4 leg. cit. ergebenden Beträge nicht übersteigen. Höhere Aufwendungen für Verpflegung sind nicht zu berücksichtigen.

Der Begriff der "Reise" im Sinne des § 4 Abs. 5 EStG 1988 entspricht dem Begriff "Reise" im § 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988 (siehe Doralt<sup>7</sup>, Einkommensteuergesetz, Kommentar, Tz 332 zu § 4 EStG 1988).

Tagesdiäten bzw. Verpflegungsmehraufwendungen sind somit nur - andernfalls liegen Kosten der normalen Lebensführung vor - bei Vorliegen einer "beruflich veranlassten Reise" anzuerkennen. Der Verwaltungsgerichtshof legt den Begriff einer beruflich veranlassten Reise im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988 danach aus, ob auf Grund des Ortswechsels gegenüber dem Ort der ständigen Tätigkeit ein Verpflegungsmehraufwand angenommen werden muss. Dabei geht er davon aus, dass der Steuerpflichtige außerhalb des Ortes seiner ständigen Tätigkeit die (kostengünstigen) Verpflegungsmöglichkeiten nicht kennt und sich daraus ein **Mehraufwand** ergibt. Eine "Reise" liegt nach übereinstimmender Lehre und Rechtsprechung (vgl. Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuer-Handbuch, Tz 77 ff zu § 16 EStG 1988; Doralt<sup>9</sup>, a.a.O., Tz 173 zu § 16 EStG 1988, und die dort angeführte Judikatur) dann vor, wenn

- sich der Steuerpflichtige zwecks Verrichtung beruflicher Obliegenheiten oder sonst aus beruflichem Anlass vom Mittelpunkt seiner Tätigkeit entfernt,
- die Entfernung mindestens 25 km beträgt,
- bei Inlandsreisen eine Reisedauer von mehr als drei Stunden bzw. bei Auslandsreisen eine Reisedauer von mehr als fünf Stunden vorliegt und
- kein weiterer Mittelpunkt seiner Tätigkeit begründet wird.

Mittelpunkt der Tätigkeit kann nicht nur ein einzelner Ort (politische Gemeinde), sondern auch ein mehrere Orte umfassendes Einsatzgebiet sein. Personen, die ein ihnen konkret zugewiesenes Gebiet regelmäßig bereisen, begründen daher in diesem Einsatzgebiet (Zielgebiet) einen Mittelpunkt der Tätigkeit (vgl. dazu VwGH 28.5.1997, 96/13/0132, betreffend die Tätigkeit eines Bezirksanwaltes in seinem Sprengel). Dies wird insbesondere auf Rauchfangkehrer, Vertreter oder Außendienstmitarbeiter von Behörden (zB Gerichtsvollzieher, Betriebsprüfer, Patrouillentätigkeit der Exekutive) zutreffen. Für die Anfangsphase von fünf Tagen in einem (neuen) Einsatzgebiet steht das Tagesgeld zu.

Bei Reisenden wird also die steuerliche Berücksichtigung von Verpflegungsmehrkosten - in typisierender Betrachtungsweise - damit begründet, dass in einem solchen Fall der Aufwand erheblich höher ist als die üblichen Kosten der Verpflegung, weil einem Reisenden die preisgünstigsten Verpflegungsmöglichkeiten am jeweiligen Aufenthaltsort meist nicht bekannt sind und außerdem der Dispositionsrahmen bezüglich der Einnahme von Hauptmahlzeiten durch die Reisebewegung wesentlich eingeschränkt ist (vgl. dazu auch Hofstätter-Reichel, Die Einkommensteuer, Kommentar, Tz 2 zu § 4 Abs. 5 EStG 1988, sowie VwGH 5.10.1994, 92/15/0225; VwGH 29.5.1996, 93/13/0013; VwGH 28.5.1997, 96/13/0132).

Vor dem Hintergrund dieser Rechtsauffassung kann im Berufungsfall - nach den Erfahrungen des täglichen Lebens - davon ausgegangen bzw. vorausgesetzt werden, dass der Bw. in Anbetracht der aus dem vorgelegten Terminkalender hervorgehenden Häufigkeit seiner Außendienste im Rheintal, Walgau samt Brandnertal, Großes Walsertal, Klostertal und Montafon samt Silbertal und auf Grund der bereits im Vorjahr in dieses Zielgebiet immer wieder durchgeführten Fahrten (eine angemessene Anlaufphase ist daher gegeben) ausreichend Kenntnis hinsichtlich günstiger Verpflegungsmöglichkeiten in diesem Gebiet besitzt und von diesen Möglichkeiten auch Gebrauch macht. Dieses Einsatzgebiet des Bw. stellt somit einen weiteren Mittelpunkt seiner Tätigkeit dar. Für die Beurteilung eines Einsatzgebietes als weiteren Mittelpunkt der Tätigkeit ist im Übrigen nicht die Größe, die Reisedauer, die Beschwerlichkeit der Reisen oder auch die Zuständigkeit für ein bestimmtes Gebiet entscheidend, sondern in welcher Intensität (Dichte) die Bereisung eines bestimmten Gebietes erfolgt. Das regelmäßige Bereisen eines Gebietes führt eben zu einer Vertrautheit mit den örtlichen Gegebenheiten und ist daher ein Verpflegungsmehraufwand nicht gegeben.

Abschließend ist noch zu sagen, dass es die durch die gesetzliche Regelung gebotene typisierende Betrachtungsweise verbietet, auf im Einzelfall mögliche Besonderheiten Bedacht zu nehmen (vgl. VwGH 28.5.1997, 96/13/0132, und das dort angeführte Judikat). Bei der Beurteilung des Vorliegens eines steuerlich zu berücksichtigenden Verpflegungsmehraufwandes ist alleine darauf abzustellen, ob ein solcher einem "Reisenden" auf Grund der Unkenntnis der örtlichen Gegebenheiten bzw. der preisgünstigen

Verpflegungsmöglichkeiten im Verhältnis zu einem ständig an diesem Ort Tätigen erwächst. Außerdem ist auch zu berücksichtigen, dass allfällige aus der anfänglichen Unkenntnis über die lokale Gastronomie resultierende Verpflegungsmehraufwendungen durch die entsprechende zeitliche Lagerung von Mahlzeiten bzw. die Mitnahme von Lebensmitteln abgefangen werden können (vgl. VwGH 28.1.1997, 95/14/0156; VwGH 30.10.2001, 95/14/0013, betreffend eintägige Dienstreisen).

Entsprechend den obigen Ausführungen waren daher im Berufungsjahr die strittigen Tagesgelder in Höhe von 1.953,60 € zu Recht nicht als Betriebsausgaben anzuerkennen.

## **Ad 2) Nichtselbständige Tätigkeit:**

### **a) Zuschläge für Nachtarbeit:**

Gemäß § 68 Abs. 1 EStG 1988 sind Schmutz-, Erschwernis- und Gefahrenzulagen sowie Zuschläge für Nachtarbeit insgesamt bis 360,00 € (4.940,00 S) monatlich steuerfrei.

Gemäß § 68 Abs. 6 EStG 1988 gelten als Nachtarbeit zusammenhängende Arbeitszeiten von mindestens drei Stunden, die auf Grund betrieblicher Erfordernisse zwischen 19 Uhr und 7 Uhr erbracht werden müssen (vgl. Hofstätter/Reichel, EStG-Kommentar, Tz 5.3 zu § 68 EStG 1988).

Für Arbeitnehmer, deren Normalarbeitszeit im Lohnzahlungszeitraum auf Grund der Beschaffenheit ihrer Arbeit überwiegend in der Zeit von 19 Uhr bis 7 Uhr liegt, erhöht sich der Freibetrag gemäß § 68 Abs. 1 EStG 1988 um 50%.

Nachtarbeit auf Grund der besonderen Beschaffenheit der Arbeit ist gegeben, wenn das Berufsbild des typischen "Nachtarbeiters" vorliegt, zB Bäcker, Nachtportier, Drucker und technisches Personal bei Tageszeitungen, Personal in bestimmten Bereichen der Gastronomie, Nachbars, Nachtclubs, Diskotheken, Personal in Spielbanken, Verkehrs- und Bewachungsdienste. Überwiegende Nachtarbeit im Sinne des § 68 Abs. 6 EStG 1988 liegt vor, wenn mehr als die Hälfte der Normalarbeitszeit im jeweiligen Lohnzahlungszeitraum in die begünstigte Zeit (von 19 Uhr bis 7 Uhr) fällt.

Bei den in § 67 Abs. 11 EStG 1988 genannten Personen (insbesondere Grenzgänger) sind gemäß § 68 Abs. 8 EStG 1988 die obgenannten Zulagen/Zuschläge im gleichen Ausmaß steuerfrei. Dies impliziert allerdings auch, dass wie bei im Inland tätigen Personen die Voraussetzungen für die Steuerfreistellung erfüllt sein müssen.

Vorerst wird festgehalten, dass keine Zweifel daran bestehen, dass der Bw. tatsächlich Nachtarbeit im Sinne des § 68 Abs. 6 EStG 1988 verrichtet hat.

Die Nachtarbeit, die bei bestimmten Berufen geradezu typisch ist und als Normalarbeitszeit festgesetzt ist, genießt jedoch dann keine steuerliche Begünstigung, wenn sie "nur" durch einen entsprechend höheren Grundlohn abgegolten wird. Schon die Bedeutung des Wortes "Zulage" bzw. "Zuschlag", mit dem ein zusätzlicher Lohnbestandteil angesprochen wird, macht deutlich, dass das Tatbestandsmerkmal des Vorliegens einer Nachtarbeit für sich allein noch nicht dazu führt, dass ein Teil des für solche Arbeiten bezahlten Lohnes steuerfrei ist. Für die Anwendbarkeit der genannten Bestimmung ist Voraussetzung, dass der Arbeitnehmer für die zur Nachtzeit verrichteten Arbeiten tatsächlich eine Zulage bzw. einen Zuschlag erhalten hat und diese bzw. dieser nicht nur rein rechnerisch aus dem Grundlohn herausgeschält worden ist (Voraussetzung funktioneller Art).

Nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates mangelt es im konkreten Fall an dieser Voraussetzung. Im gegenständlichen Lohnausweis vom 22. März 2005 für den Zeitraum vom 1. Juni 2004 bis zum 31. Dezember 2004 hat die Lr Arbeitgeberin des Bw. nämlich keinen Nachtzuschlag ausgewiesen. Auch aus den vorgelegten monatlichen Lohnabrechnungen von Juni 2004 bis Dezember 2004 ist nicht ersichtlich, dass tatsächlich ein Nachtzuschlag zur Auszahlung gelangt ist. Bestätigung findet der Umstand, dass neben dem Grundlohn kein Nachtzuschlag gewährt worden ist, auch im vorgelegten Arbeitsvertrag vom 21. Juli 2004 (samt Anhang B), wonach zwischen dem Bw. und seiner I Arbeitgeberin gar keine Auszahlung eines Nachtzuschlages vereinbart worden ist (vgl. Punkt 6 "Entlohnung" sowie Anhang B des Arbeitsvertrages).

Gegenständlich war somit davon auszugehen, dass der Bw., der regelmäßig in der Nacht gearbeitet hat, kein Nachtzuschlag zusätzlich zum Grundlohn erhalten hat; folglich kann es im konkreten Fall auch nicht zur Steuerfreiheit nach § 68 EStG 1998 kommen, zumal die Anwendung des § 68 EStG 1988 - wie bereits oben dargelegt - ua. eben voraussetzt, dass zusätzlich zum Grundlohn Zulagen oder Zuschläge gewährt werden.

## **b) Pendlerpauschale:**

Unstrittig ist gegenständlich, dass für den Bw. die Benützung eines Massenbeförderungsmittels nicht möglich bzw. nicht zumutbar war und er daher Kosten des Individualverkehrs im Wege der Pauschbeträge nach § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c EStG 1988 geltend machen konnte.

Einigkeit besteht im konkreten Fall auch darüber, dass das sog. große Pendlerpauschale nach § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c EStG 1988 für eine einfache Fahrtstrecke von 40 km bis 60 km zu berücksichtigen war.



Diese sog. große Pendlerpauschale nach § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c EStG 1988 für eine einfache Fahrtstrecke von 40 km bis 60 km wurde vom Finanzamt - wie beantragt - bereits im Erstbescheid vom 30. Jänner 2006 für sieben Monate in Höhe von 987,00 € berücksichtigt (es wird in diesem Zusammenhang auf die obige Auflistung der dem Erstbescheid zugrunde gelegten Einkünfte verwiesen).

### **c) Verkehrsabsetzbetrag:**

Gemäß § 33 Abs. 5 Z 1 und 2 EStG 1988, in der für das Berufungsjahr anzuwendenden Fassung, BGBl. I Nr. 59/2001, steht bei Einkünften aus einem bestehenden Dienstverhältnis ua. ein Verkehrsabsetzbetrag von 291,00 € (4.000,00 S) jährlich zu.

Entsprechend dieser gesetzlichen Bestimmung ist für die Gewährung des Verkehrsabsetzbetrages ein bestehendes Dienstverhältnis Voraussetzung. Die Vornahme eines Lohnsteuerabzuges ist für die Belange des Verkehrsabsetzbetrages unerheblich. Gegenständlicher Absetzbetrag steht daher auch Steuerpflichtigen zu, die zwar Einkünfte aus einem Dienstverhältnis erhalten, hievon aber nicht Lohnsteuer einbehalten wird, sondern die Besteuerung (ausschließlich) im Wege der Veranlagung erfolgt.

Gemäß § 33 Abs. 2 dritter Satz EStG 1988, in der für das gegenständlich strittige Jahr geltenden Fassung, BGBl. I Nr. 818/1993, sind Absetzbeträge im Sinne des Abs. 5 leg. cit. oder des Abs. 6 leg. cit. insoweit nicht abzuziehen, als sie mehr als 22% der zum laufenden Tarif zu versteuernden lohnsteuerpflichtigen Einkünfte betragen.

Mit dem Steuerreformgesetz 1993 wurde eine anteilige Kürzung des Arbeitnehmer- und des Verkehrsabsetzbetrages eingeführt, wenn sie mehr als 22% der zum laufenden Tarif zu versteuernden lohnsteuerpflichtigen Einkünfte betragen. Hintergrund dieser Kürzungsbestimmung war die Überlegung, dass sonst auch bei Vorliegen bloß geringfügiger Lohnbezüge die vollen Absetzbeträge zustünden, was aus Gründen der Gleichmäßigkeit der Besteuerung unsachlich erscheine (vgl. die amtlichen Erläuterungen aus der Regierungsvorlage zu Ziffer 19a des Steuerreformgesetzes 1993, SWK 33/1993, T 169; siehe auch Doralt<sup>6</sup>, a.a.O., Tz 18 zu § 33 EStG 1988).

Nach dem klaren Wortlaut der zitierten gesetzlichen Bestimmung hat das Finanzamt keinen Verkehrsabsetzbetrag abgezogen, zumal der Verkehrsabsetzbetrag 291,00 € beträgt und es die zum laufenden Tarif zu versteuernden Einkünfte aus dem gegenständlichen I Dienstverhältnis mit minus 4.291,58 € errechnet hatte. Daraus ergab sich, dass der Verkehrsabsetzbetrag jedenfalls mehr als 22% des zu versteuernden Betrages der lohnsteuerpflichtigen Einkünfte betragen hatte.

Der Unabhängige Finanzsenat kann der geschilderten Vorgangsweise des Finanzamtes jedoch nicht folgen; dies deshalb, weil dem Finanzamt bei Berechnung der Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit insofern ein Fehler unterlaufen ist, als es Aufwendungen bzw. Ausgaben in Höhe von 15.211,04 €, die zweifellos durch die selbständige Tätigkeit des Bw. als Versicherungsagent bzw. -makler veranlasst waren (vgl. dazu auch die diesbezüglichen Ausführungen des Bw. in seiner Vorhaltsbeantwortung vom 12. Oktober 2005), statt als Betriebsausgaben als Werbungskosten ("Werbungskosten, die der Arbeitgeber nicht berücksichtigen konnte") berücksichtigt hat.

Nachdem nun der angefochtene Bescheid insofern abzuändern war, als richtigerweise selbständige Einkünfte in Höhe von 11.674,41 € (Provisionen in Höhe von 26.885,45 € abzüglich der bisher fälschlicherweise als Werbungskosten abgezogenen Aufwendungen bzw. Ausgaben in Höhe von 15.211,04 €) und nichtselbständige Einkünfte in Höhe von 10.919,46 € (Stundenlohn lt. Lohnausweis in Höhe von 13.865,98 € abzüglich Abzüge lt. Lohnausweis bzw. Pendlerpauschale im Gesamtbetrage von 2.946,52 €) anzusetzen waren, war entsprechend den obigen rechtlichen Ausführungen auch ein Verkehrsabsetzbetrag in (voller) Höhe von 291,00 € in Ansatz zu bringen.

Gesamthaft war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Feldkirch, am 4. Juli 2007