



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, Vertreter, Adresse, vom 28. September 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes Kirchdorf Perg Steyr vom 17. September 2007 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2006 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (im folgenden als Bw bezeichnet) bezog im Jahr 2006 Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit als Außendienstmitarbeiter der Firma S E Österreich GmbH.

Mit Eingabe vom 1. März 2007 stellte der Bw einen **Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens** hinsichtlich Einkommensteuer für die Jahre 2001 bis 2005 und beantragte gleichzeitig für diese Jahre das Berufsgruppenpauschale.

Mit **Ergänzungsvorhalt** vom 15. März 2007 forderte das Finanzamt den Bw auf, seine gesamte berufliche Tätigkeit zu beschreiben und bekannt zu geben, was er verkaufe und welche Kunden er betreue, welche Aufgaben er im Bereich der Firmenleitung wahrnehme, ob die Betreuung und Schulung von Mitarbeitern zu seinen Aufgaben gehöre und ob er eine Inkassotätigkeit ausübe. Das Finanzamt forderte ihn weiters auf, die Angaben vom Dienstgeber bestätigen zu lassen und einen Dienstvertrag vorzulegen.

Mit **Vorhaltsbeantwortung vom 19. April 2007** bestätigte die Firma E D GmbH, dass der Bw seit 1.1.2000 als Außendienstmitarbeiter mit mehr als 50% Außendienst beschäftigt sei. Die hauptsächliche Tätigkeit bestehe in der Neukundengewinnung und Betreuung bestehender Kunden. Weiters zählten auch kaufmännische Aufgaben (das Erstellen von Angeboten) sowie technische Aufgaben (das Auslegen von Dichtsystemen im Bereich Hydraulik und Pneumatikdichtungen) zu seinem Zuständigkeitsbereich. Die Firma bzw. der Bw verkauften im Gebiet Oberösterreich und Salzburg in allen Branchen der Industrie hochwertige Dichtungslösungen, sowie Spezialfräs- und Drehteile aus Kunststoff. Der Bw organisiere an den Standorten St und L den Verkauf mit, sei jedoch kein Teil der Firmenleitung. Die Betreuung und Schulung von Mitarbeitern gehöre nur im Bereich Außendienst zu seinen Aufgaben.

Mit **Schreiben vom 4. Mai 2007** teilte das **Finanzamt** dem Bw mit, dass der Anregung auf Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 4 BAO nicht entsprochen werden könne. Die Verfügung über eine amtswegige Wiederaufnahme sei eine Ermessensentscheidung des Finanzamtes. Eine Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 4 BAO sei nur dann zulässig, wenn Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die im abgeschlossenen Verfahren nicht geltend gemacht hätten werden können, und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte. Die vom Bw geltend gemachten Aufwendungen hätten keine anders lautenden Bescheide zur Folge, weil das Berufsgruppenpauschale für Vertreter gemäß der Verordnung zu § 17 Abs. 4 EstG 1988 aus folgendem Grund nicht zustehe: Vertreter seien Personen, die im Außendienst zum Zwecke der Anbahnung und des Abschlusses von Geschäften und zur Kundenbetreuung tätig seien. Die Zuerkennung des Vertreterpauschales setze voraus, dass die Vertretertätigkeit ausschließlich ausgeübt werde. Eine andere (Außendienst)Tätigkeit, deren vorrangiges Ziel nicht die Herbeiführung von Geschäftsabschlüssen sei, zähle nicht als Vertretertätigkeit (z.B. administrative oder nach dem Geschäftsabschluss ausführende Tätigkeiten). Nach der vom Arbeitgeber vorgelegten Bestätigung habe der Bw in den Jahren 2001 bis 2005 auch andere Tätigkeiten ausgeübt (Betreuung und Schulung von Mitarbeitern, Organisation des Verkaufes an bestimmten Standorten), weshalb keine ausschließliche Vertretertätigkeit vorliege.

Mit **Eingabe vom 13. Mai 2007** ergänzte der Bw die Vorhaltsbeantwortung seines Arbeitgebers. Er führte aus, dass er seit dem Jahr 1997 bei der Firma E tätig sei. Er habe zunächst im Innendienst begonnen und sei im Dezember 1999 nach St gekommen, wo er seither eine Vertretertätigkeit ausübe. Das Gebiet Oberösterreich und Salzburg habe zum Jahresende 1999 einen Umsatz von ca. 2,8 Millionen Schilling gebracht. Seit dem Jahr 2000 habe er den Umsatz fast verfünffacht. Er habe die ganze Zeit für den Kundenaufbau und die weitere

Betreuung verwendet. Derzeit würden ca. 450 Kunden betreut. Durch den erfolgreichen Aufbau habe er in St fünf neue Arbeitsplätze geschaffen. Einer der neuen Kollegen unterstütze ihn als Vertreter. Unter Schulung verstehe er das Herbeiführen von Geschäftsabschlüssen. Es handle sich um keine Vorträge in der Theorie, sondern um die praktische Tätigkeit des Verkaufens mit Beiwagen. Durch den neuen Vertreter und die Zweigstelle in L habe sich eine Neuorganisation der Kunden und eine sinnvolle örtliche Zuordnung der Kunden zu den beiden Niederlassungen ergeben. Da er fast alle Kunden persönlich aufgebaut habe, habe er auch die Zuordnung und in weiterer Folge die Übergabe an den neuen Kollegen in die Wege geleitet. Auf Grund seiner Tätigkeit bezeichnete sich der Bw als klassischen Vertreter. Er fahre nachweislich ca. 60.000 km pro Jahr und aufgrund der Diätenabrechnung lasse sich leicht herbeiführen, wie viel Zeit er „an der Front“ verbracht habe.

Im **Einkommensteuerbescheid für 2006 vom 17. September 2007** berücksichtigte das Finanzamt das beantragte Berufsgruppenpauschale nicht. In der Bescheidebegründung wurde ausgeführt, dass eine ausschließliche Vertretertätigkeit als Voraussetzung für eine steuerliche Berücksichtigung des entsprechenden Berufsgruppenpauschales im Sinne der Verordnung zu § 17 Abs. 4 EstG im gegenständlichen Fall nicht vorliege. Verwiesen wurde dazu auf die Mitteilung vom 4. Mai 2007 anlässlich der begehrten Wiederaufnahme der Arbeitnehmerveranlagungsverfahren für die Jahre 2001 bis 2005.

Mit Eingabe vom 28. September 2007 erhob der Abgabepflichtige gegen den Arbeitnehmerveranlagungsbescheid vom 17. September 2007 **Berufung** (bezeichnet als Einspruch) und wandte sich gegen die Nichtanerkennung der Berufsgruppenpauschale. Er brachte vor, dass er Unterlagen beigelegt habe und seine Tätigkeit klar beschrieben habe.

Mit **Vorlageerinnerung vom 16. Oktober 2007** (bezeichnet als Einspruch gegen die Ablehnung des Berufsgruppenpauschales 2001 bis 2006) wandte sich der Bw an den Unabhängigen Finanzsenat. Er ersuchte um Prüfung des Sachverhaltes betreffend das Berufsgruppenpauschale und verwies dazu auf den von ihm am 15.3.2007 eingebrachten Antrag auf Wiederaufnahme, auf die Vorhaltsbeantwortung seines Arbeitgebers vom 19.4.2007, auf die Mitteilung des Finanzamtes vom 4.5.2007, auf Gespräche mit Vertretern des Finanzamtes, auf den angefochtenen Bescheid vom 17.9.2007 und auf die Berufung (bezeichnet als Einspruch) vom 28.9.2007.

Mit **Ergänzungsvorhalt vom 6. November 2007** ersuchte das Finanzamt den Bw, die konkreten Geschäftsabschlüsse aus dem Kalenderjahr 2006 bekannt zu geben.

Mit Schreiben vom 17. Dezember 2007 übermittelte der Unabhängige Finanzsenat dem Finanzamt die Vorlageerinnerung und ersuchte um Vorlage der Berufung und der bezug-

habenden Akten. Da zu diesem Zeitpunkt erstinstanzliche Ermittlungen durchgeführt wurden, wurde mit dem Finanzamt die Beendigung dieser Ermittlungen vereinbart.

Das Finanzamt wandte sich mit einem Auskunftersuchen an den bundesweiten Fachbereich. Nach Erhalt der Auskunft ersuchte das Finanzamt den Bw mit einem weiteren **Ergänzungsvorhalt vom 13. März 2008** um eine Stellungnahme seines Dienstgebers betreffend die konkreten technischen Aufgaben bei seiner Vertretertätigkeit sowie betreffend die konkrete Tätigkeit bei der Mitarbeiterschulung.

Mit **Schreiben vom 21. März 2008** (eingelangt beim Finanzamt am 9. April 2008) teilte der Dienstgeber des Bw mit, dass dieser seiner Vertretertätigkeit nachkomme und Kunden vorort berate sowie Dichtungslösungen für Hydraulik- und Pneumatikanwendungen verkaufe. Die Kunden befänden sich in Oberösterreich und Salzburg in verschiedensten Branchen wie Bau, Stahl, Holz, Automobil und Lebensmittel. Betreffend die konkrete Tätigkeit bei der Mitarbeiterschulung führte der Dienstgeber aus, dass durch die stetigen Verkaufserfolge des Bw und der folglich steigenden Umsätze ein zweiter Vertreter für das gleiche Gebiet eingestellt worden sei. Der zusätzliche Mitarbeiter sei durch den Bw eingewiesen worden und sei 3 Wochen zu Kunden mitgefahren, um die Aquisition und die Betreuung der bestehenden Kunden im Dichtungsgeschäft vor Ort zu erlernen. Im Zuge der personellen Erweiterung habe sich der Dienstgeber für eine zusätzliche Geschäftsstelle entschieden und die Kunden seien neu zugeordnet worden. Da der Bw fast alle Kunden persönlich gewonnen habe, sei er mit der Weitergabe der Kunden an den neuen Kollegen betraut worden.

Aufgrund eines weiteren Vorhaltes des Finanzamtes vom 24. April 2008 teilte der Bw in der **Vorhaltsbeantwortung vom 7. Mai 2008** dem Finanzamt mit, welche Tätigkeiten er in der Zeit vom 29.9. bis 31.12.1999 im Innendienst verrichtet habe. Weiters stellte er seine Berufsausbildung dar (Lehre als Werkzeugmaschineur, CNC-Technikerausbildung, Werkmeister Maschinenbau, HTBL für Wirtschaftsingenieurwesen).

Nach einem **Auskunftersuchen des Finanzamtes nach § 143 BAO** beschrieb der Arbeitgeber den Zuständigkeitsbereich des Bw genauer und führte aus, dass die Techniker der Kunden vielfach den Bw kontaktieren, um Lösungen zu erarbeiten. Dichtsysteme würden im Bezug auf Medium, Druck, Temperatur und Geschwindigkeiten ausgelegt. Der Bw bediene sich dazu der Innendienstmitarbeiter in St und L und der Anwendungstechniker in M oder J. Infolge würden Zeichnungen erstellt, Medien analysiert und Berechnungen durchgeführt. Das Angebot werde in Folge vom Innendienst an den Kunden weitergegeben. Bei größeren Auslegungen sei es notwendig, dass der Bw mit einem Anwendungstechniker beim Kunden die offenen Fragen abkläre. Im Regelfall sollte der Bw seine Kunden beraten, die Informationen bündeln und an den Verkaufsinnendienst weitergeben. Nach dem

Verkaufsabschluss bzw. nach Lieferung sei der Bw nur bei Reklamationen wieder gefordert, um etwaige Details beim Kunden aufzunehmen und falls nötig in den Innendienst zu transferieren. Der Bw sei seit 1997 im Unternehmen der E tätig, habe einen maßgeblichen Anteil zum Geschäftserfolg in den Gebieten Oberösterreich und Salzburg beigetragen und habe somit eine gewisse Mitsprache bei Abläufen bezüglich Innendienst und technischer Aufbereitung. Er organisiere den Verkauf mit im Bereich Auslegung der Dichtsysteme, der terminlichen Überwachung für Bemusterungen sowie Lieferterminen bei Serienlieferungen und unterstütze im Bereich der terminlichen Auftragsabwicklung den Innendienst. Der zweite Außendienstmitarbeiter sei nicht dem Bw unterstellt und habe eine eigene Verkäufersnummer mit eigenem Kundenbereich. Richtlinien und strategische Entscheidungen sowie Diensterteilungen bzw. Kontrolltätigkeiten würden ausschließlich von der Geschäftsführung wahrgenommen. Der Bw führe keine Controlling-Tätigkeit aus, sondern er erhalte einen Businessplan (Vorgaben und Richtlinien), den er umsetzen solle. Er werde somit an Umsätzen und Deckungsbeiträgen gemessen. Die aus dem Geschäftsgebiet resultierenden Kennzahlen würden über das vernetzte EDV- System erfasst und durch die Buchhaltung bzw. Controlling Abteilung in M weiterverarbeitet.

Nach Abschluss des erstinstanzlichen Ermittlungsverfahrens legte das Finanzamt die Berufung am 6. Mai 2008 dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vor. Mit Schreiben vom 18. November 2008 ergänzte das Finanzamt die **Berufungsvorlage** und beantragte die Abweisung der Berufung. Zur Begründung führte das Finanzamt aus, dass der Bw auf die konkrete Fragestellung bezüglich seines Tätigkeitsberichtes in der Vorhaltsbeantwortung vom 7. Mai 2008 nicht ausreichend eingegangen sei. Aus der derzeitigen Aktenlage könne eine ausschließliche Vertretertätigkeit nicht abgeleitet werden.

Da nach Ansicht des zuständigen Referenten des Unabhängigen Finanzsenates der Sachverhalt für die Erlassung einer Berufungsentscheidung noch immer nicht ausreichend ermittelt war, richtete er am **25. November 2008** ein weiteres **Auskunftersuchen nach § 143 BAO** an den Arbeitgeber des Bw und stellte folgende Fragen:

1. War der Bw ermächtigt, im Namen und für Rechnung seines Arbeitgebers im Außendienst Geschäfte abzuschließen? War er ständig mit der Vermittlung von Geschäften betraut? Oder leistete er notwendige technische Vorarbeiten für einen von der Firmenleitung vorgenommenen Vertragsabschluss? Wer war dann für den Geschäftsabschluss zuständig?
2. Standen dem Bw Firmenräumlichkeiten zur Verfügung, um die in Zusammenhang mit seiner Außendiensttätigkeit notwendigen Vorbereitungsarbeiten durchzuführen oder musste er diese Arbeiten von zu Hause aus erledigen?
3. Erhielt der Bw von seinem Arbeitgeber Ersatz für Mehraufwendungen für Verpflegung (Tagesgelder) ?

4. Wurden dem Bw allfällige Ausgaben für Bewirtung von Geschäftsfreunden sowie üblicherweise nicht belegbare Betriebsausgaben wie Trinkgelder und Ausgaben für Telefongespräche von seinem Arbeitgeber ersetzt oder musste er diese Ausgaben aus seinen Provisionserlösen (bzw. von seinem Gehalt) bezahlen?

Da der Arbeitgeber binnen der gesetzten Frist dieses Auskunftersuchens nicht beantwortete, wurde der Bw mit **Vorhalt vom 19. Jänner 2009** ersucht, die Beantwortung der im Auskunftersuchen gestellten Fragen zu veranlassen bzw. die Fragen selbst zu beantworten und entsprechende Beweismittel dafür vorzulegen.

Am 5. Februar 2009 rief der Bw an und behauptete, dass sein Arbeitgeber das Auskunftersuchen gem. § 143 BAO vom 25.11.2008 nicht erhalten habe. Nach Übermittlung des Rückscheines behauptete der Bw, dass das Auskunftersuchen verloren gegangen sei und ersuchte um nochmalige Zustellung. Daraufhin wurde dem Arbeitgeber das Auskunftersuchen vom 25.11.2008 nochmals zugestellt.

Im **Antwortschreiben vom 9. März 2009** teilte der Arbeitgeber mit:

1. Der Bw sei ermächtigt gewesen, im Namen und für Rechnung seines Arbeitgebers im Außendienst Geschäfte abzuschließen.
2. Dem Bw seien Firmenräumlichkeiten in den Niederlassungen St und L zur Verfügung gestanden. Gegebenenfalls seien Vorbereitungsarbeiten zu Hause erledigt worden.
3. Der Bw habe von seinem Arbeitgeber Ersatz für Mehraufwendungen für Verpflegung (Tagesgelder) im Rahmen der gesetzlichen Vorschriften erhalten.
4. Belegbare Betriebsausgaben seien von der Firma bezahlt worden, nicht belegbare Betriebsausgaben seien ausnahmslos nicht akzeptiert worden.

Über die Berufung wurde erwogen:

Nach § 17 Abs. 4 Einkommensteuergesetz 1988 (EStG) können für die Ermittlung des Gewinnes mit Verordnung des Bundesministers für Finanzen Durchschnittssätze für Gruppen von Steuerpflichtigen aufgestellt werden. Die Durchschnittssätze sind auf Grund von Erfahrungen über die wirtschaftlichen Verhältnisse bei der jeweiligen Gruppe von Steuerpflichtigen festzusetzen.

Aufgrund dieser Verordnungsermächtigung hat der Bundesminister für Finanzen 28. März 2000, BGBl. II 2000/95, die Verordnung über die Aufstellung von Durchschnittssätzen für die Ermittlung von Betriebsausgaben und Vorsteuerbeträgen bei Handelsvertretern vom 28. März 2000, BGBl. II 2000/95, erlassen.

Nach § 1 dieser Verordnung können bei einer Tätigkeit als Handelsvertreter im Sinne des Handelsvertretergesetzes 1993, BGBl. Nr. 88/1993,

1. im Rahmen der Gewinnermittlung bestimmte Betriebsausgaben
 2. der Entrichtung der Umsatzsteuer bestimmte abziehbare Vorsteuerbeträge
- jeweils mit Durchschnittssätzen angesetzt werden.

Nach § 2 dieser Verordnung gilt bei der Anwendung von Durchschnittssätzen folgendes:

1) Durchschnittssätze können nur für die in Abs. 2 und 3 angeführten Betriebsausgaben und Vorsteuerbeträge angesetzt werden. Neben dem jeweiligen Durchschnittssatz dürfen Betriebsausgaben oder Vorsteuerbeträge nur dann berücksichtigt werden, wenn sie in vollem Umfang nach den tatsächlichen Verhältnissen angesetzt werden.

2) Der Durchschnittssatz für Betriebsausgaben umfasst:

- Mehraufwendungen für die Verpflegung (Tagesgelder im Sinne des § 4 Abs. 5 in Verbindung mit § 26 Z 4 des Einkommensteuergesetzes 1988)
- Ausgaben für im Wohnungsverband gelegene Räume (insbesondere Lagerräumlichkeiten und Kanzleiräumlichkeiten)
- Ausgaben anlässlich der Bewirtung von Geschäftsfreunden
- üblicherweise nicht belegbare Betriebsausgaben wie Trinkgelder und Ausgaben für auswärtige Telefongespräche.

Der Durchschnittssatz beträgt 12% der Umsätze, höchstens jedoch 5.825 Euro jährlich.

Voraussetzungen für die Anwendung dieser Verordnung über die Aufstellung von Durchschnittssätzen für die Ermittlung von Betriebsausgaben sind somit:

1. eine Tätigkeit als Handelsvertreter
2. neben dem jeweiligen Durchschnittssatz dürfen zusätzlich keine weiteren Betriebsausgaben berücksichtigt werden.

Zur ersten Voraussetzung

Nach § 1 Abs. 1 Handelsvertretergesetz 1993 ist Handelsvertreter, wer von einem anderen (Unternehmer) mit der Vermittlung oder dem Abschluss von Geschäften, ausgenommen über unbewegliche Sachen, in dessen Namen und für dessen Rechnung ständig betraut ist und diese Tätigkeit selbständig und gewerbsmäßig ausübt.

Aus dem Antwortschreiben des Arbeitgebers vom 9. März 2009 ergibt sich, dass der Bw ermächtigt war, im Namen und für Rechnung seines Arbeitgebers im Außendienst Geschäfte abzuschließen. Voraussetzung für eine Tätigkeit als Handelsvertreter ist aber nicht nur die Betrauung mit der Vermittlung oder dem Abschluss von Geschäften, sondern diese Tätigkeit muss selbständig und gewerbsmäßig ausübt werden. Dies ist nach dem Antwortschreiben des Arbeitgebers vom 9. März 2009 nicht der Fall. Die Benützungsmöglichkeit von Firmenräumlich-

keiten für die administrative Tätigkeit, der Ersatz für Mehraufwendungen für Verpflegung und der Ersatz von belegbaren Betriebsausgaben sind typische Merkmale einer unselbständigen Tätigkeit. Diese Merkmale sind mit der vom Handelsvertretergesetz geforderten selbständigen und gewerbsmäßigen Ausübung dieses Berufes nicht vereinbar.

Zur zweiten Voraussetzung

Die zweite Voraussetzung ergibt sich aus § 2 Abs. 1 zweiter Satz der Verordnung. Werden neben dem Durchschnittssatz weitere Betriebsausgaben berücksichtigt, so sind sie (die Betriebsausgaben) in vollem Umfang nach den tatsächlichen Verhältnissen anzusetzen.

In § 2 Abs. 2 der Verordnung sind die typischen Betriebsausgaben aufgelistet, welche der Durchschnittssatz umfasst. Werden diese Betriebsausgaben vom Arbeitgeber getragen oder vom Arbeitgeber dem Arbeitnehmer ersetzt, so stellen diese Betriebsausgaben beim Arbeitgeber jedenfalls Betriebsausgaben dar. Der Arbeitnehmer kann diese Betriebsausgaben nicht nochmals als Werbungskosten geltend machen, denn ansonsten würden diese Betriebsausgaben doppelt berücksichtigt werden. Diese Betriebsausgaben können dann nicht im Rahmen eines Durchschnittssatzes zusätzlich berücksichtigt werden, weil die Anwendung des Durchschnittssatzes voraussetzt, dass die in der Verordnung angeführten Betriebsausgaben beim Steuerpflichtigen dem Grunde nach tatsächlich angefallen sind. Es obliegt dem Steuerpflichtigen nachzuweisen, dass die angeführten Betriebsausgaben dem Grunde nach tatsächlich seine Einkünfte aus seiner Tätigkeit als Vertreter vermindert haben.

Im berufungsgegenständlichen Fall ergibt sich aus dem Antwortschreiben des Arbeitgebers vom 9. März 2009, dass er den überwiegenden Teil der in § 2 Abs. 2 der Verordnung angeführten Betriebsausgaben getragen hat bzw. dem Bw ersetzt hat. So hat der Bw vom Dienstgeber Ersatz für Mehraufwendungen für Verpflegung (Tagesgelder) im Rahmen der gesetzlichen Vorschriften erhalten. Dem Bw sind Firmenräumlichkeiten in den Niederlassungen St und L zur Verfügung gestanden und belegbare Betriebsausgaben sind von der Firma bezahlt worden.

Eine doppelte Berücksichtigung dieser Betriebsausgaben einerseits beim Arbeitgeber und andererseits beim Bw im Rahmen des Durchschnittssatzes ist nach der Verordnung 28. März 2000, BGBl. II 2000/95, nicht zulässig. Erstens hängt nach § 2 Abs. 1 zweiter Satz die Anwendung des Durchschnittssatzes davon ab, dass nicht zusätzlich zum Durchschnittssatz weitere Betriebsausgaben geltend gemacht werden. Zweitens ergibt sich aus § 2 Abs. 2, dass die dort angeführten Betriebsausgaben tatsächlich angefallen sein müssen und nicht vom Arbeitgeber getragen wurden. Da sich aus dem Antwortschreiben des Arbeitgebers vom 9. März 2009 ergibt, dass er den überwiegenden Teil der in § 2 Abs. 2 der Verordnung ange-

fürten Betriebsausgaben getragen hat, ist die zusätzliche Berücksichtigung beim Bw im Rahmen eines Durchschnittssatzes nach dem Inhalt der Verordnung nicht zulässig.

Der verfassungsrechtlich verankerte Grundsatz der Gleichheit vor dem Gesetz verlangt eine verfassungskonforme Auslegung der Gesetze und Rechtsverordnungen. Die doppelte Besteuerung von Einnahmen und die doppelte Berücksichtigung von Betriebsausgaben bzw. Werbungskosten widersprechen dem Gleichheitsgrundsatz und sind daher bei Auslegung der Gesetze und Rechtsverordnungen zu vermeiden. Im berufungsgegenständlichen Fall bedeutet dies, dass die doppelte Berücksichtigung von Betriebsausgaben (einerseits beim Arbeitgeber und andererseits beim Bw im Rahmen des Durchschnittssatzes) einer verfassungskonformen Auslegung der Gesetze und Rechtsverordnungen widerspricht.

Aus den angeführten Gründen war die Berufung daher als unbegründet abzuweisen.

Linz, am 21. April 2009