

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache S, y, über die Beschwerde vom 26. Oktober 2016 gegen die Bescheide der belangten Behörde, Finanzamt Bruck Eisenstadt Oberwart vom 28. bzw. 29. September 2016, betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für die Jahre 2013 und 2014 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2013 sowie 2014 wird gemäß § 279 BAO teilweise Statt gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgaben sind dem Ende der Entscheidungsgründe zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

S (Beschwerdeführer, i.d.F. Bf.) erzielt Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit. In den Jahren 2013 und 2014 beantragte er ein in den Lohnzetteln unberücksichtigt gebliebenes Pendlerpauschale (samt Pendlereuro) und wurde antragsgemäß veranlagt. Im Zuge einer GPLA Prüfung (gemeinsame Prüfung lohnabhängiger Abgaben) bei seinem Arbeitgeber, der V wurde festgestellt, dass den Dienstnehmern Firmen-LKW für die Heimfahrten zur Verfügung gestellt wurden. Es liege somit ein Werkverkehr vor, das Pendlerpauschale stehe daher nicht zu.

Die Bescheide der Jahre 2013 und 2014 wurden im wiederaufgenommenen Verfahren abgeändert und die Berücksichtigung des Pendlerpauschales versagt.

Dazu liegt eine Kontrollmitteilung des Betriebsprüfers vom 26. August 2016 folgenden Inhalts vor:

"Bei der GPLA-Prüfung der V in Mattersburg habe ich festgestellt, dass vonseiten der Firma den Dienstnehmern Firmen-LKW auch für die Heimfahrten zur Verfügung gestellt werden. Das betrifft auch ungarische Dienstnehmer, die diese Fahrzeuge zur Heimfahrt nach Ungarn partieweise nutzen, es liegt also Werkverkehr vor und es liegt daher kein Anspruch auf Pendlerpauschale vor. Laut den Angaben des Geschäftsführers besteht diese Vorgangsweise schon jahrelang im Betrieb, jedenfalls für den Prüfungszeitraum ab 2012. Laut seinen Angaben fahren einzelne ungarische Dienstnehmer nur selten mit dem Privatfahrzeug auf die Baustelle. Jedenfalls liegt kein überwiegend im Lohnzahlungszeitraum vor..."

Der Darstellung wurde eine Liste von Arbeitnehmern beigelegt auf die diese Feststellung zutrifft und auf der sich u.a. der Bf. findet.

Mit Eingabe vom 26. Oktober 2016 erhob der Bf. Beschwerde gegen die Einkommensteuerbescheide der Jahre 2013 und 2014 und begründete diese damit, dass sein Arbeitgeber ihm kein Firmenauto für die Fahrten zwischen Heim- und Arbeitsort zur Verfügung gestellt habe.

Am 30. und 31. Jänner 2017 richtete das Finanzamt 2 Ergänzungsvorhalte mit folgenden Fragen bzw. dem Ersuchen um Vorlage von Unterlagen (für die betroffenen Jahre) an den Bf.:

- "1. Warum wurde die Pendlerpauschale nicht vom Arbeitgeber berücksichtigt?*
- 2. Wie oft wurde die Strecke Wohnort-Arbeitsort im Lohnzahlungszeitraum (Kalendermonat) zurückgelegt?*
- 3. Welche Arbeitszeiten (genaue Zeitangabe - vom Arbeitgeber bestätigt) hatten Sie bei der A. GmbH im Jahr 2013 (2014) (Normaldienstzeit, Wechseldienstzeit)?*
- 4. Mit welchem Kraftfahrzeug erfolgten die Fahrten zur Arbeitsstätte 2013 (2014)?*
- 5. Servicerechnungen (Jahre 2013 und 2014) und die Bescheinigungen über die § 57a Begutachtungen (Pickerl Jahre 2013 u. 2014) sind vorzulegen.*
- 6. Laut Aktenlage (GPLA-Prüfung des Arbeitgebers) steht Ihnen für die Fahrten Wohnung-Arbeitsstätte ein Firmen-LKW zur Verfügung.*
Eine Bestätigung Ihres Arbeitgebers, dass ein entsprechender Firmen-LKW nicht zur Verfügung gestanden ist (2013 bzw. 2014) bzw. an welchen Tagen (2013, 2014) dieser nicht benutzt wurde ist vorzulegen."

Mit Schreiben vom 20. Februar 2017 wurden die Ersuchsschreiben (für das Jahr 2013) wie folgt beantwortet:

- "1. weil ich die Pendlerpauschale immer mit der Arbeitnehmerveranlagung geltend machen wollte;*
- 2. die Strecke Wohnort-Arbeitsort immer mehr als 11 mal pro Monat zurückgelegt wurde (22 Km pro Monat)*

3. Arbeitszeiten 6.30 Uhr bis 16.15 Uhr;
4. anbei schicke ich die Zulassungsschein;
5. anbei schicke ich die benötigten Unterlagen, z.B. Pickerl-Bestätigung auf Zulassungsschein;
6. trotz unserer Bitte hat der Arbeitgeber die benötigte Bestätigung über die Nichtbenutzung des Firmenautos nicht gegeben."

Die benannten Unterlagen wurden mit Ausnahme der Arbeitgeberbestätigung vorgelegt.

Mit Beschwerdevereinscheidungen vom 28. und 29. März 2017 wurde die Beschwerde abgewiesen. Begründend wurde ausgeführt, dass der Bf. die erforderlichen Unterlagen (Pkt. 6) nicht fristgerecht vorgelegt habe.

Mit Schreiben vom 24. April 2017 erging ein Antrag auf Vorlage der Beschwerde zur Entscheidung an das Bundesfinanzgericht (i.d.F. BFG). In der Beilage wurde eine von der Behörde angeforderte, mit 20. April 2017 datierte Dienstgeberbestätigung über die Nichtbenutzung eines Firmenautos vorgelegt.

Der Arbeitgeber bestätigt darin, den Bf. seit seinem Arbeitsantritt am 29. April 2013 bis dato kein Firmenauto für die Heimreise zur Verfügung gestellt zu haben. Der Bf. habe sich irrtümlich auf einer Dienstnehmerliste ‚für den Werksverkehr‘, die dem Prüfer der GPLA-Prüfung im Zuge der Prüfungshandlungen übergeben worden sei, befunden.

In einer Stellungnahme des Prüfers vom 9. Juni 2017 bestätigt der Lohnsteuerprüfer dass der Dienstgeber laut Auskunft seiner Lohnverrechnerin Fehler bei der Ausstellung der Liste gemacht habe. Es sei ihm nicht möglich, für die Vergangenheit mit naturwissenschaftlicher Sicherheit zu bestätigen, ob einem bestimmten Dienstnehmer ein Firmen-KFZ für die Heimfahrt zur Verfügung gestanden sei, erfahrungsgemäß seien jedoch die Erstaussagen der Steuerpflichtigen am ehesten richtig.

Am 1. Juli 2019 erging ein Vorhalt des BFG an den Bf.

Darin wurde festgestellt, dass der Bf. für das Jahr 2014 im Gegensatz zu 2013 das ‚große‘ Pendlerpauschale gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 lit d EStG 1988 beantragt habe (wonach keine zumutbare Benutzung eines Massenbeförderungsmittels gegeben sei).

Er wurde in diesem Zusammenhang aufgefordert, die Änderung der Verhältnisse zum Vorjahr darzulegen und die Unzumutbarkeit glaubhaft zu machen.

Eine Beantwortung des Vorhalts erfolgte nicht.

über die Beschwerde wurde erwogen:

§ 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 lautet:

Werbungskosten sind die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Aufwendungen und Ausgaben für den Erwerb oder Wertminderungen von Wirtschaftsgütern sind nur insoweit als Werbungskosten abzugsfähig, als dies im Folgenden ausdrücklich zugelassen ist. Hinsichtlich der durchlaufenden Posten ist § 4 Abs. 3 anzuwenden. Werbungskosten sind bei der Einkunftsart abzuziehen, bei der sie erwachsen sind.

Werbungskosten sind auch:

...

6. Ausgaben des Steuerpflichtigen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte. Für die Berücksichtigung dieser Aufwendungen gilt:

...

c) Beträgt die einfache Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte, die der Arbeitnehmer im Lohnzahlungszeitraum überwiegend zurückgelegt, mehr als 20 km und ist die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zumutbar, dann werden zusätzlich als Pauschbeträge berücksichtigt:

Bei einer Fahrtstrecke von

20 km bis 40 km: 696,00 € jährlich.

...

d) Ist dem Arbeitnehmer die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zumindest hinsichtlich der halben Entfernung nicht zumutbar, beträgt das Pendlerpauschale abweichend von lit. c:

bei mehr als 20 km bis 40 km: 1 476 Euro jährlich,

...

e) Voraussetzung für die Berücksichtigung eines Pendlerpauschales gemäß lit. c oder d ist, dass der Arbeitnehmer an mindestens elf Tagen im Kalendermonat von der Wohnung zur Arbeitsstätte fährt.

...

§ 33 Abs. 5 Z 4 EStG 1988 lautet:

Bei Einkünften aus einem bestehenden Dienstverhältnis stehen folgende Absetzbeträge zu:

...

Z 4: Ein Pendlereuro in Höhe von jährlich zwei Euro pro Kilometer der einfachen Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte, wenn der Arbeitnehmer Anspruch auf ein Pendlerpauschale gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 hat. Für die Berücksichtigung des Pendlereuros gelten die Bestimmungen des § 16 Abs. 1 Z 6 lit. b und lit. e bis j entsprechend.

Der Beschwerdeführer erzielte in den Beschwerdejahren Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit. Laut Lohnzettel ist er seit 29. April 2013 für die V tätig.

Für das Jahr 2013 beantragte er ein Pendlerpauschale i.H.v. € 464,- bzw. einen Pendlereuro i.H.v. € 42,66.

Die geltend gemachten Beträge entsprechen dem Pendlerpauschale für eine Fahrtstrecke von 20 bis 40 Kilometer (einfache Fahrt zwischen Wohnung und Arbeitsstätte), einer zumutbaren Benutzung von Massenbeförderungsmitteln bzw. einer Fahrtstrecke von 32 Kilometern (Pendlereuro) und einem Zeitraum von 8 Monaten (Mai bis Dezember 2013). Für das Jahr 2014 beantragte der Bf. in seiner Erklärung ein Pendlerpauschale i.H.v. € 1.476,- (Pendlereuro i.H.v. € 54,-), was einer 12 monatigen Beschäftigung und Fahrten, bei denen es dem Dienstnehmer gemäß § 16 EStG 1988 zumindest hinsichtlich der halben Entfernung der Wegstrecke nicht zumutbar ist, ein Massenbeförderungsmittel zu benutzen, bzw. einer Wegstrecke von 27 Kilometern (Pendlereuro) entspricht.

Da von Seiten der Behörde kein über das Dienstverhältnis hinaus gehende Naheverhältnis des Dienstgebers zu dem Bf. festgestellt wurde, ist nicht davon auszugehen, dass es sich bei der Bestätigung des Dienstgebers vom 20. April 2017, wonach dem Bf. seit seinem Dienstantritt kein Firmenauto für die Heimreise zur Verfügung gestellt wurde, um eine Gefälligkeitsbestätigung handelt.

Der Hinweis des Lohnsteuerprüfers, wonach sich die erste Aussage eines Steuerpflichtigen üblicherweise als richtig erweist ist zuzustimmen, geht im gegenständlichen Fall aber ins Leere, betrifft die Darstellung des Dienstgebers doch nicht seine eigene Steuerpflicht.

Weitere Feststellungen, nach der der Dienstgeber eine unrichtige Bestätigung ausgestellt hat, wurden nicht getroffen.

Die causa ist sachverhaltsmäßig weitgehend mit jener, den das Bundesfinanzgericht mit Erkenntnis vom 4. Juni 2018, RV/7103225/2017 zu beurteilen hatte, ident.

Auch im do. Verfahren hatte ein Arbeitnehmer (beim gleichen Arbeitgeber wie im gegenständlichen Verfahren) Beschwerde gegen die Nichtanerkennung des Pendlerpauschales erhoben.

Dem Erkenntnis ist dazu zu entnehmen:

,Vom Arbeitgeber des Beschwerdeführers wurde bestätigt, dass diesem die Beförderung im Werkverkehr nicht zur Verfügung stand. Von Seiten des Finanzamtes wurden keine Beweise für das Vorliegen einer Beförderung im Werkverkehr vorgelegt. Laut Aktenlage finden sich dafür auch keine Anhaltspunkte.

...

Die Pauschbeträge stehen nicht schon dann nicht zu, wenn der Arbeitnehmer im Werkverkehr befördert werden könnte und ihm dies auch zumutbar wäre. Der vorletzte Satz des § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 stellt zur Beförderung im Werkverkehr sprachlich eindeutig auf die tatsächlichen Verhältnisse ab (VwGH 27. Juli 2016, 2013/13/0088 ; Doralt, EStG⁷, § 26 Tz 123; Sutter/Pfalz in Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer - Kommentar, 58. Lfg, § 16 Abs 1 Z 6 EStG 1988, Tz 37 ("Benützt"); Jakom/Lenneis EStG, 2016, § 26 Rz 22).'

Auch im vorliegenden Fall ist davon ausgehen, dass der Beschwerdeführer die Strecken iSd § 16 Abs. 1 Z 6 lit. b EStG 1988 mit seinem eigenen Kraftfahrzeug zurückgelegt hat

und nicht im Werkverkehr oder auf eine diesem im Sinne der Erkenntnisse des VwGH (9. Mai 1995, 92/14/0092; 29. Juni 2010, 2010/15/0013) gleichzuhaltende Weise befördert wurde.

Für das Jahr 2014 war festzustellen, dass der Bf. im Gegensatz zum Vorjahr ein ‚großes‘ Pendlerpauschale beantragt hat, dessen Voraussetzung u.a. darin liegt, dass für den Weg zwischen Heim- und Arbeitsstätte zumindest hinsichtlich der Hälfte der Wegstrecke die Benutzung eines Massenbeförderungsmittels nicht zumutbar ist.

Der Bf. hat auf den Vorhalt des BFG nicht reagiert und nicht kundgetan, welche Verhältnisse sich in diesem Jahr verändert haben die eine zumutbare Beförderung i.S.d. Gesetzes nicht möglich machen.

Für dieses Jahr steht dem Bf. somit das Pendlerpauschale (samt Pendlereuro) gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 lit c EStG 1988 (‚kleines Pendlerpauschale‘) i.H.v. € 696,-, nicht jedoch gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 lit d EStG 1988 (‚großes Pendlerpauschale‘) zu.

Zur Frage der damit im Zusammenhang stehenden Höhe des Pendlereuros, für die die Länge einer Fahrtstrecke von der Wohnung zur Arbeitsstätte entscheidend ist, wurden unterschiedliche Angaben getätigt. Die Entfernung betrug, glaubt man den in der Einkommensteuererklärung 2013 gemachten Angaben zur Höhe des Pendlereuros 32 Kilometer, nach der Einkommensteuererklärung 2014 betrug die Entfernung für die einfache Fahrtstrecke 27 Kilometer und nach der Beantwortung des Ergänzungsvorhalts vom 20. Februar 2017 22 Kilometer.

Nachdem keine näheren Angaben über den Wohnort für die benannten Jahre gemacht, keine Bezug habenden Ausdrucke des Pendlerrechners vorgelegt und dem Vorhalt des BFG vom 1. Juli 2019, der von einer Entfernung von 22 Kilometer ausging nicht widersprochen wurde, wird diese Wegstrecke (22 Kilometer) der Höhe des zu berücksichtigenden Pendlereuros, somit gemäß § 33 Abs. 5 Z 4 EStG 1988 € 29,33 (für 8 Monate im Jahr 2013) bzw. € 44,- (für 2014) zu Grunde gelegt.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Die Höhe der Abgaben beträgt:

Einkommensteuer

	2013
	€
Einkünfte aus nichtselbstständiger Tätigkeit	13.520,80
Pendlerpauschale	-464,00
Pauschbetrag für Werbungskosten	-132,00
Gesamtbetrag der Einkünfte	12.924,80

Pauschbetrag für Sonderausgaben	-60,00
Einkommen	12.864,80
Einkommensteuer	680,65
Steuer vor Abzug der Absetzbeträge	680,65
Verkehrsabsetzbetrag	-291,00
Arbeitnehmerabsetzbetrag	-54,00
Pendlereuro	-29,33
Steuer nach Abzug der Absetzbeträge	306,32
Steuer für sonst. Bezüge wie 13. u. 14. Gehalt	97,51
Einkommensteuer	403,83
anrechenbare Lohnsteuer	-2.059,43
Rundung § 39 Abs. 3	-0,40
festgesetzte Einkommensteuer	-1.656,00

2014

€

Einkünfte aus nichtselbstständiger Tätigkeit	20.716,34
Pendlerpauschale	-696,00
Pauschbetrag für Werbungskosten	-132,00
Gesamtbetrag der Einkünfte	19.888,34
Pauschbetrag für Sonderausgaben	-60,00
Einkommen	19.828,34
Einkommensteuer	3.222,34

Steuer vor Abzug der Absetzbeträge	3.222,34
Verkehrsabsetzbetrag	-291,00
Arbeitnehmerabsetzbetrag	-54,00
Pendlereuro	-44,00
Steuer nach Abzug der Absetzbeträge	2.833,34
Steuer für sonst. Bezüge	
0% für die ersten € 620,-	0,00
6% für die restlichen € 2.865,88	171,95
Einkommensteuer	3.005,29
anrechenbare Lohnsteuer	-3.303,38
Rundung § 39 Abs. 3	0,09
festgesetzte Einkommensteuer	-298,00

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Ob der Beschwerdeführer im Werkverkehr befördert wurde stellt eine auf Ebene der Sachverhaltsermittlung und Beweiswürdigung zu lösende Tatfrage dar, die zu keiner Lösung einer Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung führt.

Wien, am 30. Juli 2019

