

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Ri.in in der Beschwerdesache Bf., AdresseBf., Slowenien, über die Beschwerde vom 26.3.2019 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt XY vom 5.3.2019 betreffend Einkommensteuer 2017 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Verfahrensablauf

In der **Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2017** vom 8.5.2018 wurde kein Pendlereuro und kein Pendlerpauschale beantragt.

Mit **Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2017 vom 5.3.2019** wurde kein Pendlerpauschale und kein Pendlereuro berücksichtigt.

Mit **Schreiben vom 26.3.2019** wurde gegen oben angeführten Bescheid **Beschwerde** eingebracht wie folgt:

Es werde das Pendlerpauschale in Höhe von 3.672,00 € sowie der Pendlereuro in Höhe von 158,00 € beantragt.

Es würden Fahrten vom Wohnort in Slowenien zur Arbeitsstätte in A. an mindestens 11 Tagen pro Kalendermonat angefallen sein. Es wäre kein arbeitgebereigenes KFZ für diese Fahrten zur Verfügung gestellt worden. Die kürzeste Strecke würde 79 km betragen, zu Arbeitsbeginn oder Arbeitsende sei die Fahrtzeit bei Benützung des schnellsten öffentlichen Verkehrsmittels unzumutbar lang.

Mit **Ergänzungsvorhalt vom 10.4.2019** wurden folgende Fragen an den Beschwerdeführer gerichtet:

Pendlerpauschale:

Es werde das Pendlerpauschale für die Zeit der Beschäftigung bei der Firma B., Industriemontagen, beantragt.

Es sei eine Bestätigung des Dienstgebers über die Anzahl der im Kalendermonat zurückgelegten Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte (Firma B., A.) für den Zeitraum Jänner bis September 2017 vorzulegen.

Vorliegend ist der **Arbeitsvertrag** mit der Firma B., Arbeitskräfteüberlassung. Das Arbeitsverhältnis hätte mit 23.5.2016 begonnen.

Darin wird unter anderem festgehalten:

"Im Falle der Entsendung des Arbeitnehmers durch den Überlasser in einen mehr als 60 km bzw. mehr als 120 km vom Wohnort des Arbeitnehmers entfernten Beschäftigerbetrieb gelten die Punkte VIII. B Zi. 11 und 12 des Kollektivvertrages für das Gewerbe der Arbeitskräfteüberlassung entsprechend.

Dem Arbeitnehmer wird ausdrücklich angeordnet, dass er öffentliche Verkehrsmittel zum Anreisen auf die ihm zugeteilten Baustellen in Anspruch zu nehmen. Für die Benützung des privaten PKWs wird keine Haftung übernommen. Ebenso wird für die Benützung eines privaten PKWs kein Kilometergeld ausbezahlt."

Mit **Ergänzungsvorhalt vom 24.4.2019** wurde wie folgt ausgeführt:

Pendlerpauschale:

Der Beschwerdeführer beantrage laut vorgelegter Erklärung das Pendlerpauschale für die Zeit der Beschäftigung bei der Firma B. in A.. Die Firma B. betreibe jedoch das Gewerbe der Arbeitskräfteüberlassung, sodass seine Arbeitsstätte nicht in A. sein habe können.

Der Beschwerdeführer hätte seinen Arbeitsvertrag und eine Überlassungsmitteilung aus dem Jahr 2016 für die voraussichtliche Überlassung von circa 4 Wochen für die Beschäftigung in C. vorgelegt. Er beantrage jedoch das Pendlerpauschale für das Jahr 2017. Es sei daher eine Bestätigung des Dienstgebers über seine Einsatzorte im Jahr 2017 (von-bis) vorzulegen.

Es werde davon ausgegangen, dass der Beschwerdeführer an den Arbeitstagen am Ort der Beschäftigung genächtigt hätte und zu den Wochenenden zu seiner Familie nach Slowenien gefahren sei, sodass Kosten für Familienfahrten entstanden wären. Es sei dazu Stellung zu nehmen.

Mit **Schreiben vom 26.7.2019** wurden folgende Unterlagen eingereicht.

Eine Aufstellung der Firma B., wonach der Beschwerdeführer vom 1.1. bis 29.9.2017 über die Firma B. bei der Firma D. in C. gearbeitet hätte.

Es würden folgende Fahrten angefallen sein:

Jänner	94 km	2
Februar	94 km	9
März	94 km	7
April	94 km	8
Mai	94 km	9
Juni	94 km	9
Juli	94 km	9
August	94 km	3
September	94 km	6

Zudem eine Bestätigung der Firma B., wonach für Februar bis September 2017 ein Fahrtkostenersatz in Höhe von 5.490,40 € an den Beschwerdeführer ausbezahlt worden wäre.

Mit **Beschwerdevorentscheidung vom 12.8.2019** wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen und wie folgt begründet:

Pendlerpauschale:

Der Beschwerdeführer wäre im Kalenderjahr 2017 (1.1. bis 29.9.) über die Firma B. bei der Firma D. in C. eingesetzt gewesen und beantrage das Pendlerpauschale für die Fahrten Wohnung-Arbeitsstätte-Wohnung.

Das höchstmögliche Pendlerpauschale betrage 3.672,00 € jährlich (306,00 € monatlich).

Nach Rücksprache mit dem Dienstgeber hätte er für Fahrten Wohnung-Arbeitsstätte-Wohnung einen steuerfreien Fahrtkostenersatz gemäß [§ 26 Z 4 EStG 1988](#) in der Höhe von 5.490,40 € erhalten, sodass kein Anspruch auf ein Pendlerpauschale bestehe.

Mit **Schreiben vom 12.9.2019** wurde vom Beschwerdeführer der Antrag auf Vorlage der Beschwerde zur Entscheidung an das Bundesfinanzgericht gestellt und wie folgt ausgeführt:

Er hätte 2017 in der Firma D. in C. gearbeitet.

Von zu Hause aus bis zur Firma hätte er 96 km, die er jeden Tag fahre. Wenn er in die Firma komme, würden sie mit dem Firmenauto noch auf die Baustellen fahren. Das seien diese Fahrkostenersätze.

Diese Fahrkostenersätze hätten aber nichts mit dem Pendlerpauschale zu tun. Bei Rückfrage in der Firma, warum das so gesagt worden wäre bzw. warum das so abgerechnet werde, sei ihm mit der Kündigung gedroht worden. Auch bei 13 anderen Mitarbeitern werde das so gemacht.

Laut den vorliegenden Lohnzetteln wurde vom Arbeitgeber ein steuerfreier Fahrkostenersatz in Höhe von in Summe 5.490,40 € ausbezahlt.

Laut **Aktenvermerk vom 29.11.2019** über ein Telefonat der Amtspartei mit der Firma B. handle es sich bei den 5.490,40 € steuerfrei ausbezahlten Fahrkostenersätzen ausschließlich um Ersätze für Fahrten Wohnung-Arbeitsstätte (Slowenien-C.). Ersetzt worden wären Kosten für die ÖBB 2. Klasse in Höhe von 63,40 € (1 x Hinfahrt 31,70 €, 1 x Rückfahrt 31,70 €) laut Kollektivvertrag.

Mit **Vorlagebericht vom 19.12.2019** wurde die oben angeführte Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt und unter anderem wie folgt ausgeführt: Sachverhalt

In der Beschwerde vom 26.3.2019 wurde erstmals die Berücksichtigung des großen Pendlerpauschales in Höhe von 3.672,00 € sowie des Pendlereuros in Höhe von 158,00 € beantragt. Der Beschwerde beigelegt worden sei ein Ausdruck aus dem Pendlerrechner mit der Wohnadresse AdresseBf., Slowenien, und der Arbeitsstättenadresse A..

Der Beschwerdeführer wäre im Zeitraum 1.1.2017 bis 29.9.2017 über die Firma B. als Schweißer bei der Firma D. in C. eingesetzt worden.

Mittels Beschwerdeverentscheidung vom 12.8.2019 sei die Beschwerde als unbegründet abgewiesen worden, da der vom Dienstgeber für die Fahrten Wohnung-Arbeitsstätte-Wohnung erhaltene steuerfreie Fahrkostenersatz gemäß [§ 26 Z 4 EStG 1988](#) 5.490,40 € betragen hätte und daher kein Anspruch auf ein Pendlerpauschale bestehe.

Der Beschwerdeführer argumentiere damit, dass er jeden Tag von zu Hause 96 km zur Firma in C. gefahren sei und von dort dann mit dem Firmenauto zu den Baustellen. Das seien die Fahrkostenersätze und diese würden nichts mit dem Pendlerpauschale zu tun haben.

Beweismittel:

Formular L 34; Arbeitsvertrag und Überlassungsmitteilung; Bestätigung Firma B. über Fahrten und Fahrkostenersatz; Lohnzettel 2017, Aktenvermerk vom 29.11.2019, Jahreslohnkonto 2017

Stellungnahme:

Laut Auskunft des ehemaligen Dienstgebers (Firma B.) handle es sich bei den steuerfrei

ausbezahlen 5.490,40 € ausschließlich um Ersätze für die Fahrten Wohnung-Arbeitsstätte und retour, wobei die Kosten in Höhe eines ÖBB-Tickets 2. Klasse ersetzt worden wären (entsprechend dem Arbeitsvertrag mit Verweis auf den Kollektivvertrag für Arbeitskräfteüberlassung).

Da der vom Arbeitgeber geleistete Fahrtkostenersatz das beantragte Pendlerpauschale übersteige, bestehe demnach kein Anspruch darauf (LStR Rz 709). Der Beschwerdeführer hätte das Pendlerpauschale sowie den Pendlereuro für das ganze Jahr 2017 beantragt, obwohl er nur im Zeitraum 1.1.2017 bis 29.9.2017 bei der Firma B. beschäftigt gewesen wäre.

Es werde die Abweisung der Beschwerde beantragt.

Mit **Schreiben vom 28.3.2010** wurde folgendes **Auskunftersuchen** an die Firma B. versendet:

"1.

Aktenkundig ist eine von Ihnen erstellte Auflistung von Fahrten des Bf. von in Summe 5.828 km von Jänner bis September 2017.

Geben Sie an, auf welchen Abfahrts- und auf welchen Ankunftsort sich die je 94 km beziehen.

Wie wurden diese Fahrten abgegolten? Legen Sie diesbezügliche Berechnungen vor.

2.

Zudem ist aktenskundig eine Auflistung je Monat einen erhaltenen, steuerfreien Fahrtkostenersatz in Höhe von 5.490,40 € betreffend. Wie wurden die monatlichen Beträge jeweils berechnet?

3.

Auf welcher Vereinbarung fußt diese Zahlung? Führen Sie sämtliche Grundlagen an. War Grundlage der Zahlung Punkt VIII A. oder Punkt VIII. B des Kollektivvertrages für das Gewerbe der Arbeitskräfteüberlassung?"

Mit **Schreiben vom 6.4.2020** wurde wie folgt geantwortet:

Die 94 Kilometer würden sich auf die Strecke vom Wohnort zum Beschäftigterbetrieb beziehen (siehe Beilage 1). Die Abgeltung sei nach KV - ÖBB Tarif 2.Klasse einmal hin und einmal retour pro Arbeitstag erfolgt, da unter 120 Kilometer der KV keine Nächtigung vorsehen würde (auch keine bezahlt worden wären). Der Tarif (siehe Beilage 2) sage aus, dass pro Arbeitstag 31,70 € mal zwei steuerfrei bezahlt werden könne. Im Einvernehmen sei monatlich nur ein Teil dessen ersetzt worden.

Eine Auflistung Fahrtkostenersatz in der Höhe von monatlich 5.490,00 € betreffe nicht ein Monat, sondern vielmehr (siehe Beilage 3) Februar bis September 2017.

Die Vereinbarung beziehe sich auf Punkt VIII.B des KV der Arbeitskräfteüberlassung.

Beigelegt wurde der Ausdruck eines Routenplaners, wonach die Strecke Wohnort zum Beschäftigterbetrieb 93,6 km betragen würde.

Beigelegt wurde zudem ein Ausdruck der Fahrplanauskunft ÖBB, wonach auf die einfache Fahrtstrecke von E. nach C. (Beschäftigterbetrieb) ein Fahrpreis von 31,70 € entfallen würde.

Zudem eine Aufstellung der Firma B., wonach im Jahr 2017 folgender Fahrtkostenersatz ausbezahlt worden wäre:

2017	
Feber	945,00
März	661,00
April	1019,00
Mai	941,00
Juni	738,00
Juli	752,00
August	178,40
September	256,00
Gesamt	5.490,40

Des weiteren ein Auszug aus dem Kollektivvertrag für das Gewerbe der Arbeitskräfteüberlassung, Punkt VIII.B.11 wie folgt:

"B

Bei Entsendung durch den Überlasser in weit entfernte Beschäftigterbetriebe

11

Eine Dienstreise liegt ferner vor, wenn der Arbeitnehmer vom Arbeitskräfteüberlasser in einen Betrieb überlassen wird, der mehr als 60 km vom Wohnort des Arbeitnehmers entfernt ist (Wegstrecke bei Verwendung öffentlicher Verkehrsmittel). In diesem Fall hat der Arbeitnehmer Anspruch auf Ersatz der Fahrtkosten des öffentlichen Verkehrsmittels, soweit nicht Punkt 14-16 anzuwenden sind."

Mit **Schreiben vom 4.4.2020** wurden die obigen Ermittlungsergebnisse dem

Beschwerdeführer zur Gegenäußerung übermittelt.
Eine solche erfolgte nicht.

Dem Erkenntnis zugrunde liegender Sachverhalt

2017 war der Beschwerdeführer, wohnhaft in Slowenien, für einen
Arbeitskräfteüberlassungsbetrieb in A. nicht selbständig tätig, und zwar mit Dienstort in C..

Der Wohnort des Beschwerdeführers in Slowenien ist vom Betriebsort des
Arbeitskräfteüberlassers in A. in etwa 79 km entfernt, vom Ort der Dienstverrichtung in C.
94 km entfernt.

Von Jänner bis September 2017 erhielt er unstrittig einen Betrag von 5.490,40 € als
steuerfreien Fahrtkostenersatz.

Strittig ist, ob damit die Fahrten vom Wohnort zum Dienstort oder die Fahrten vom
Arbeitgeber zur Baustelle abgegolten worden sind.

Die Angaben des Arbeitgebers und Arbeitskräfteüberlassers, wonach Fahrten vom
Wohnort zum Beschäftigterbetrieb im Sinne des Arbeitsvertrages in Verbindung mit dem
darin zitierten Kollektivvertrag (beides wird oben angeführt) abgegolten worden sind, und
sich der Auszahlungsbetrag an der Entfernung Wohnort - Dienstort orientiert erscheinen
glaubwürdig.

Vom Beschwerdeführer wurde zu diesen Angaben keinerlei Gegenäußerung abgegeben.

Das Bundesfinanzgericht geht folglich davon aus, dass die Fahrtkostenersätze zur
Abdeckung Kosten für die Fahrten Wohnort - Beschäftigterbetrieb ausbezahlt wurden.

Rechtliche Begründung

In [§ 3 EStG 1988](#) werden Steuerbefreiungen angeführt.

[§ 3 Abs. 1 Z 16b EStG 1988](#) lautet unter anderem wie folgt:

"Vom Arbeitgeber als Reiseaufwandsentschädigungen gezahlte....., die für die

.....

*- Arbeitskräfteüberlassung nach dem Arbeitskräfteüberlassungsgesetz BGBl.Nr. 196/1988
....gewährt werden, soweit der Arbeitgeber aufgrund einer lohngestaltenden Vorschrift
gemäß § 68 Abs. 5 Z1 bis 6 zur Zahlung verpflichtet ist.*

*Vom Arbeitgeber können für Fahrten zu einer Baustelle oder einem Einsatzort für Montage-
oder Servicetätigkeit, die unmittelbar von der Wohnung angetreten werden,*

Fahrtkostenvergütungen nach dieser Bestimmung behandelt werden oder das Pendlerpauschale iSd § 16 Abs. 1 Z 6 beim Steuerabzug vom Arbeitslohn berücksichtigt werden. Wird vom Arbeitgeber für diese Fahrten ein Pendlerpauschale iSd § 16 Abs. 1 Z 6 berücksichtigt, stellen Fahrtkostenersätze bis zur Höhe des Pendlerpauschales steuerpflichtigen Arbeitslohn dar."

Im **Arbeitsvertrag** mit der Firma B., Arbeitskräfteüberlassung, wird unter anderem festgehalten:

"Im Falle der Entsendung des Arbeitnehmers durch den Überlasser in einen mehr als 60 km bzw. mehr als 120 km vom Wohnort des Arbeitnehmers entfernte Beschäftigterbetrieb gelten die Punkte VIII. B Zi. 11 und 12 des Kollektivvertrages für das Gewerbe der Arbeitskräfteüberlassung entsprechend.

Dem Arbeitnehmer wird ausdrücklich angeordnet, dass er öffentliche Verkehrsmittel zum Anreisen auf die ihm zugeteilten Baustellen in Anspruch zu nehmen. Für die Benützung des privaten PKWs wird keine Haftung übernommen. Ebenso wird für die Benützung eines privaten PKWs kein Kilometergeld ausbezahlt."

Ein Auszug aus dem **Kollektivvertrag für das Gewerbe der Arbeitskräfteüberlassung**, Punkt VIII.B.11 lautet wie folgt:

"B

Bei Entsendung durch den Überlasser in weit entfernte Beschäftigterbetriebe

11

Eine Dienstreise liegt ferner vor, wenn der Arbeitnehmer vom Arbeitskräfteüberlasser in einen Betrieb überlassen wird, der mehr als 60 km vom Wohnort des Arbeitnehmers entfernt ist (Wegstrecke bei Verwendung öffentlicher Verkehrsmittel). In diesem Fall hat der Arbeitnehmer Anspruch auf Ersatz der Fahrtkosten des öffentlichen Verkehrsmittels, soweit nicht Punkt 14-16 anzuwenden sind."

Die im Beschwerdejahr 2017 steuerfrei ausbezahlten Fahrtkostenersätze betragen 5.490,40 €. Sie wurden zur Abdeckung der Kosten für die Fahrten Wohnort - Beschäftigterbetrieb ausbezahlt.

Dieser Fahrtkostenersatz ist höher als das nun geltend gemachte Pendlerpauschale samt Pendlereuro, weshalb es nicht anerkannt werden konnte.

Die Beschwerde war als unbegründet abzuweisen.

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.

Für welche Fahrten der unstrittig ausbezahlte Fahrtkostenersatz geleistet worden ist ist eine auf Ebene der Sachverhaltsermittlung zu lösende Tatfrage, die zu keiner Lösung einer Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung führt.

Linz, am 16. Mai 2020