



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., Adr.Bw., vertreten durch Mag. Elke Theissl-Schulmeister, Wirtschaftstreuhänder, 7471 Rechnitz, Bahnhofstraße 12 a, gegen die Bescheide des Finanzamtes Bruck Eisenstadt Oberwart, vertreten durch ADir Eva Hoffmann, betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für die Jahre 2002 bis 2007 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw.) bezog in den streitgegenständlichen Jahren Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit.

Mit Bescheiden jeweils datiert vom 7. Oktober 2008 wurden die Verfahren betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2002 bis 2007 wieder aufgenommen. Begründend wurde ausgeführt, dass anlässlich einer nachträglichen Prüfung der Erklärungsabgaben der Bw die in der Begründung zum beiliegenden Einkommensteuerbescheid angeführten Tatsachen und/oder Beweismittel neu hervorgekommen seien, die eine Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 4 BAO erforderlich gemacht hätten. Die Wiederaufnahme sei unter Abwägung von Billigkeits- und Zweckmäßigkeitsgründen (§ 20 BAO) verfügt worden. Im vorliegenden Fall würde das Interesse der Behörde an der Rechtsrichtigkeit der Entscheidung

das Interesse auf Rechtsbeständigkeit überwiegen und die steuerlichen Auswirkungen könnten nicht als geringfügig angesehen werden.

Mit Bescheiden jeweils datiert vom 7. Oktober 2008 betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2002 bis 2007 wurden neue Sachbescheide erlassen und begründend ausgeführt, dass bei mehreren Wohnsitzen für die steuerliche Würdigung des Pendlerpauschales stets vom nächstgelegenen Wohnsitz (oder der nächstgelegenen Wohnmöglichkeit oder Schlafstätte) auszugehen sei. Da die Bw seit 11.10.1978 über eine Eigentumswohnung (somit auch über eine Wohnmöglichkeit oder Schlafstätte) verfügen würde, im Wiener Raum tätig gewesen sei und die Verfügbarkeit der öffentlichen Verkehrsmittel in Wien nahezu rund um die Uhr gewährleistet sei, könne das bisher im Zuge der laufenden Lohnverrechnung berücksichtigte Pendlerpauschale keine Berücksichtigung finden.

Mit Eingabe vom 16. Oktober 2008 (eingelangt beim Finanzamt 20. Oktober 2008) erhob die steuerliche Vertretung der Bw gegen die oa Bescheide Berufung. Begründend wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass die Bw seit 1978 Eigentümerin einer kleinen Eigentumswohnung in Wien sei. Vor dem Jahr 1997 hätte diese Wohnung als Hauptwohnsitz gedient. Seit 1997 würde die Wohnung in Wien nur mehr gelegentlich von der Bw genutzt werden. Im Jahr 1997 sei die Bw nach Oberwart gezogen. Dieser Umzug sei notwendig geworden, um die täglichen Einkäufe und Besorgungen für ihre ansonsten alleinstehenden und bereits betagten Eltern erledigen zu können.

Die Bw hätte daher im Rahmen ihrer vorhandenen Möglichkeiten ebenfalls ihren Arbeitgeber nach der einfacheren Erreichbarkeit von Oberwart ausgewählt. In allen berufsgegenständlichen Jahren sei im Lohnzahlungsraum bei weitem überwiegend die Strecke Oberwart (Wohnung) – Wien (Arbeitsstätte)-Oberwart (Wohnung) zurückgelegt worden.

Aus diesem Grunde sei in den Jahren 2002 -2007 das Pendlerpauschale bereits im Zuge der laufenden Lohnverrechnung als Werbungskosten berücksichtigt worden.

Eine Wohnung nach § 16 Abs 1 Z 6 EStG 1972 sei der Ort, von dem aus sich der Arbeitnehmer regelmäßig zu seiner Arbeitsstätte begeben würde.

Nach dem eindeutigen Wortlaut des Gesetzes sei für die Gewährung des Pendlerpauschales die "Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte, die der Arbeitnehmer im Lohnzahlungszeitraum überwiegend zurücklegt". Da das Gesetz nur darauf abstellen würde, welche Fahrtstrecke der Dienstnehmer zwischen Wohnung und Arbeitsstätte im Lohnzahlungszeitraum überwiegend zurücklegen würde, könne bei mehreren Wohnsitzen nur die im Lohnzahlungszeitraum tatsächlich (überwiegend) genutzte Wohnung gemeint sein (vgl Doralt, EStG. Kommentar, § 16 Tz 114).

Die Bw hätte im streitgegenständlichen Zeitraum überwiegend die Fahrtstrecke von ihrem Wohnsitz in Oberwart zu ihrer Arbeitsstätte in Wien zurückgelegt.

Die Tätigkeit als Chefsekretärin sei immer mit unregelmäßigen Arbeitszeiten verbunden gewesen, da diese natürlich auch auf die Anwesenheit des Vorgesetzten abgestimmt worden sei. Dadurch hätte es an manchen Arbeitstagen keine Möglichkeit für die Bw gegeben mit öffentlichen Verkehrsmitteln von ihrer Wohnung in Oberwart ihre Arbeitsstätte in Wien zu erreichen bzw von der Arbeitsstätte wieder zurück in ihre Wohnung zu gelangen.

Das Finanzamt habe seine Zuständigkeit als Wohnsitzfinanzamt im Berufszeitraum wahrgenommen. Offensichtlich sei auch das Finanzamt von der überwiegenden Nutzung der Wohnung in Oberwart ausgegangen, denn mit Erlass des BMF, GZ BMF-010103/0102-VI/2007 vom 5.02.2008 sei folgendes klargestellt worden: "Für die Erhebung von Abgaben vom Einkommen natürlicher Personen, die im Inland einen Wohnsitz oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben (unbeschränkt Steuerpflichtige), ist grundsätzlich das Wohnsitzfinanzamt zuständig (§ 55 Abs. 1 BAO)".

Wohnsitzfinanzamt sei jenes Finanzamt, in dessen Bereich der Abgabepflichtige einen Wohnsitz oder in Ermangelung eines Wohnsitzes seinen gewöhnlichen Aufenthalt habe. Bei mehrfachem Wohnsitz im Bereich verschiedener Finanzämter gelte als Wohnsitzfinanzamt jenes, in dessen Bereich sich der Abgabepflichtige vorwiegend aufhalten würde (§ 55 Abs. 2 BAO). Die Begriffe "Wohnsitz" und "gewöhnlicher Aufenthalt" würden sich nach § 26 Abs. 1 BAO bzw nach § 26 Abs 2 erster Satz BAO richten. Ein Abgabepflichtiger könne gleichzeitig mehrere Wohnsitze haben (zB VwGH 9.11.2004, 99/15/0008), jedoch nur einen gewöhnlichen Aufenthalt (zB VwGH 19.11.2005, 2002/14/0103).

Für den vorwiegenden Aufenthalt (im Sinne des § 55 Abs 2 zweiter Satz BAO) sei maßgebend, wo die körperliche Anwesenheit in einem höheren Maße gegeben sei (VwGH 26.5.2004, 2000/14/0207). Bei einem Wochenpendler sei dies die Wohnung, die er während der Arbeitswoche bewohnen würde (vgl. VwGH 30.11.1993, 90/14/0212)....

Wäre die Bw in den gegenständlichen Jahren vorwiegend in Wien gewesen, wäre das Finanzamt Oberwart örtlich nicht zuständig gewesen.

Die Tatsache, dass die Bw in den Lohnzahlungszeiträumen der Jahre 2002-2007 jeweils überwiegend von Oberwart aus ihren Arbeitweg angetreten bzw ihn dort wieder beendet habe, werde vom Finanzamt nicht bestritten.

Das Finanzamt würde sich lediglich auf das Vorhandensein einer Übernachtungsmöglichkeit in der Nähe des Arbeitsplatzes beziehen die theoretisch durch die Eigentumswohnung in Wien gegeben sei und verweigere aus diesem Grunde die Anerkennung des Pendlerpauschales.

Der Unabhängige Finanzsenat habe in mehreren Entscheidungen (UFS 3.8.2004, RV/4108-W/02; 25.1.2005, RV/0583-W/04; 23.11.2005, RV/0960-W/05; 5.2.2008, RV/2086-W/07) allein auf die tatsächlichen Verhältnisse im Lohnzahlungszeitraum abgestellt und das Pendlerpauschale anhand der in diesem Zeitraum tatsächlich zurückgelegten Strecken ermittelt.

Die Berufungsentscheidung RV/0906-W/05 führe zur Begründung ihrer Ansicht aus:

"Dem eindeutigen Gesetzeswortlaut zufolge ist bei der "Wohnung" im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 nicht von der der Arbeitsstätte nächstgelegenen Wohnung auszugehen, sondern von jener Wohnung, von der im Lohnzahlungszeitraum überwiegend die Fahrten zur Arbeitsstätte angetreten bzw wohin von der Arbeitsstätte zurückgekehrt wird. Der Gesetzgeber stellt beim Pendlerpauschale ausschließlich auf die tatsächlichen – und nicht auf die fiktiven – Verhältnisse ab.

Was das in den Lohnsteuerrichtlinien zitierte Erkenntnis des VwGH vom 19.9.1995, 91/14/0227, anlangt, ist darauf zu verweisen, dass der dort vom Gerichtshof entschiedene Sachverhalt ein gänzlich anderer war. In dem dortigen Verfahren fuhr der Beschwerdeführer nur zwei mal im Monat von der Familienwohnung zur Arbeit und trat ansonsten den Weg zur Arbeit von einer in der Nähe der Arbeitsstätte gelegenen Garconnaire aus an. Der Gerichtshof hat zutreffend darauf verwiesen, dass die Fahrtstrecke zwischen der für das Pendlerpauschale relevanten Wohnung und Arbeitsstätte überwiegend zurückgelegt werden muss, was bei einem zwei Mal monatlichen Fahren nicht der Fall sei".

Auch Doralt vertrete in der aktuellen 6. Auflage seines Kommentars zu Einkommensteuer (in § 16 Tz 114) eine andere Auffassung als die Lohnsteuerrichtlinien:

"...Entgegen den LStR stelle das Gesetz nur darauf ab, welche Fahrtstrecke der Dienstnehmer zwischen Wohnung und Arbeitsstätte im Lohnzahlungszeitraum überwiegend zurücklegen würde. Damit könne nur die im Lohnzahlungszeitraum tatsächlich (überwiegend) genutzte Wohnung gemeint sein (s Werner/Schuch, Abschn 6 Tz 128 und ÖStZ 1975, 138). Der VwGH knüpfe ebenfalls an die im Lohnzahlungszeitraum "überwiegend" zurückgelegte Fahrtstrecke an; gleichzeitig halte er zwar den nächstgelegenen Wohnsitz für maßgeblich, doch sei dies im Einzelfall auch der im Lohnzahlungszeitraum überwiegend benutzte Wohnsitz (E 19.9.1995, 91/14/022, 1996, 188).."

Die steuerliche Vertretung beantrage daher die angefochtenen Bescheide aufzuheben und die korrekte Berechnung der Einkommensteuer für die Jahre 2002 bis 2007 durch Berücksichtigung des Pendlerpauschales als Werbungskosten sicher zu stellen.

Die Berufung wurde ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung direkt dem UFS zur Entscheidung vorgelegt.

Im Zuge des Verfahrens vor dem UFS wurde die Bw mit Schreiben vom 10. Februar 2009 aufgefordert Nachweise vorzulegen, dass sie tatsächlich in den streitgegenständlichen Jahren die Wegstrecke Wohnung-Arbeitsstätte-Wohnung überwiegend von Oberwart aus angetreten ist.

Mit Schreiben vom 23. Februar 2009 teilte die steuerliche Vertretung der Bw mit, dass die Bw teilweise mit ihrem PKW (Toyota) und teilweise mit dem PKW ihres Vaters (Renault) gefahren sei. Der Kilometerstand des PKW Toyota (Zulassung 17.05.2002) habe Ende 2006 89.000 km betragen. Der PKW des Vaters sei im Jahr 2007 verkauft worden. Im Durchschnitt sei die Bw mit dem Renault ihres Vaters ca. 20.000 km gefahren.

Der Arbeitsort der Bw sei bei der Fa Fa.M. bis März 2007 in Adr.AG. gewesen. Der Arbeitsort sei von der Bw gewählt worden, um ihn vom Burgenland leicht erreichen zu können.

Weiters übermittelte die Bw den Kaufvertrag des PKW Renault und das Serviceheft PKW des Toyotas.

Das oa Schreiben und die Beilagen wurden dem Finanzamt zur Wahrung des Parteigehörs übermittelt.

Im Zuge des am 1. Juli 2009 am Finanzamt Bruck Eisenstadt Oberwart in Oberwart durchgeführten Erörterungsgespräches wird der Bw bzw der steuerlichen Vertreterin der Bw nachstehendes Schreiben des Finanzamtes durch Verlesen zur Kenntnis gebracht:

"Die Bw ist angeblich täglich von Adr.Bw. nach Adr.AG. und zurück gefahren.

Von Oberwart nach Wien und zurück beträgt die einfache Wegstrecke zum Arbeitsplatz 117 km. Hin und zurück daher 234 km.

Bei täglicher Bewältigung der oa Strecke hätte die monatliche Kilometerleistung 4.680 km betragen. Bei 11 Monaten Beschäftigung (Urlaub, Krankenstand berücksichtigt) jährlich, 20 Tagen monatlich, beträgt die jährliche Kilometerleistung daher 51.480 km 234km täglich x 20 Tage x11 Monate)

(ausschließlich privat veranlasste Fahrten wurden dabei nicht berücksichtigt).

Der PKW Toyota Corolla wurde am 17. Mai 2002 angemeldet.

Alle Servicearbeiten am KFZ wurden bei der Fa. F. in U. durchgeführt.

Aufgrund der teilweisen Unleserlichkeit der bisher vorgelegten Unterlagen wurde das Autohaus F. telefonisch kontaktiert. Frau F. teilte am 29. April 2009 telefonisch die u.a. Serviceheftdaten mit:

PKW Bw	Km-Stand	Diff.	mtl. Km-Leistung	Zeitraum
--------	----------	-------	------------------	----------

01.02.2003	14.998			
23.10.2003	28.901	13.903	1.545	9 Monate lt. Fr.F.
21.08.2004	45.487	16.586	1.659	10 Monate lt. Fr.F.
28.05.2005	59.929	14.442	1.444	11 Monate lt. Fr.F.
25.02.2006	75.111	15.182	1.687	9 Monate lt. Fr.F.
02.11.2006	89.049	13.938	1.742	8 Monate lt. Fr.F.
2002.2009	114.000	24.951	891	28 Monate lt. Steuerberater

Seit 3/2007 ist die Bw in Pension!

Einfache Wegstrecke von Oberwart nach Wien = 117 km (Arbeitsstätte)

Wegstrecke Oberwart Wien- Oberwart Arbeitsstätte	Hin und zurück	234km
	20 Fahrten mtl.	4680 km
	19 Fahrten mtl.	4446 km
	18 Fahrten mtl.	4212 km
	17 Fahrten mtl.	3978 km
	16 Fahrten mtl.	3744 km
	15 Fahrten mtl.	3510 km
	14 Fahrten mtl.	3276 km
	13 Fahrten mtl.	3042 km
	12 Fahrten mtl.	2808 km
	11 Fahrten mtl.	2574 km
	10 Fahrten mtl.	2340 km
	9 Fahrten mtl.	2106 km
	8 Fahrten mtl.	1872 km
	7 Fahrten mtl.	1638 km
	6 Fahrten mtl.	1404 km
	5 Fahrten mtl.	1170 km

Einfache Wegstrecke von Oberwart nach Wien = 122km (Eigentumswohnung)

Wegstrecke OW-Wien –OW Eigentumswohnung	Hin und zurück	244 km
	10 Fahrten mtl.	2440 km
	8 Fahrten mtl.	1952 km

	6 Fahrten mtl.	1464 km
	4 Fahrten mtl.	976 km

PKWR.E.

06.04.2005	150.440	lt. Gutachten gem. § 57a KFG	Diff.	6.565
09.05.2006	157.005	lt. Gutachten gem. § 57a KFG	13 Monate	505 mtl.

Ergänzend wurde seitens der Bw bzw der steuerlichen Vertreterin der Bw im Zuge des Erörterungsgespräches vorgebracht:

"Als einzige Tochter habe ich mich vermehrt um meine Eltern gekümmert. Der Vater ist relativ gut beisammen, aber die Mutter benötigt aufgrund ihres erhöhten Blutdruckes und Schwindelanfälle vermehrt Unterstützung. Sie verlässt nicht mehr gerne allein das Haus.

Die Bw gibt wiederholt bekannt, dass sie überwiegend die Strecke Arbeitsstätte-Oberwart und zurück gefahren ist. Über die Autobahn war es oft schneller als meine Wohnung in Wien zu erreichen. Als Beweis legte die Bw vor, dass ihre Rundfunkgebühren auf das Minimum reduziert wurden, weil die Bw nie zu Hause anzutreffen war.

In der Familie wurden die Autos gemeinsam benützt. Das Vater hat oft gesagt: Nimm doch mein Auto. Der Vater selbst ist nicht mehr viel gefahren.

Der Hr. H. bringt vor, dass er in den streitgegenständlichen Jahren vis-vis von der Fam. E. gewohnt hat und als starker Raucher oft am Fenster geraucht hat oder ist zeitig in der Früh mit dem Hund gegangen, aber er hat die Bw nie gesehen. Herr R.E. ist ihm aber bekannt.

Die Kilometerstände, die seitens des Finanzamtes bei der Fa. F. eruiert wurden, werden seitens der Bw bzw deren steuerlichen Vertretung nicht angezweifelt.

Die Bw vertritt weiterhin die Meinung, dass sie die Hälfte der Fahrten mit dem Auto des Vaters zurückgelegt hat. Das würde sich auch rechnerisch ausgehen, da der Vater kaum mehr gefahren ist.

Die Bw bringt noch die Krankenstandsaufzeichnungen, da sie seit 2004 an einer chronischen Krankheit leidet, die auch zur vorzeitigen Pensionierung im Jahr 2007 (März) geführt hat.

Die steuerliche Vertreterin bringt vor, dass leider aufgrund des weit zurückreichenden Zeitraumes nicht mehr möglich ist das Überwiegen in den einzelnen Monaten nachzuweisen.

Als Frist für den Nachweis wird eine Zeitraum von 3 Wochen festgelegt.

Innerhalb der Frist übermittelte die steuerliche Vertreterin der Bw per email am 17. Juli 2009 nachstehendes Schreiben und legte die entsprechenden Unterlagen bei:

"Anbei die Arbeits- bzw Krankenstandsaufzeichnungen (Beilagen 1-4) von Frau E.. Ein Schreiben vom Vater der Bw (Beilage 5) liegt ebenfalls bei, indem er bestätigt, dass er ca 6.000 km pro Jahr mit dem Renault gefahren ist. Laut Herrn E. ist seine Tochter mindestens 90.000 km gesamt – in welchem Zeitraum, lässt sich leider nicht mehr feststellen – mit dem Renault gefahren; da erst ab dem Jahr 2000 die Hilfsbedürftigkeit der Eltern vermehrt gegeben war, wird die Hauptlast der von Frau E. verursachten Kilometer vermutlich in den Jahren 2000 bis 2006 zustande gekommen sein.

Auf Grund der lange zurückliegenden Berufszeiträume ist es nicht genau möglich, die Monate in denen Frau E. überwiegend die Strecke Oberwart-Wien–Oberwart zurückgelegt hat, zu bezeichnen. Daher füge ich Berechnungen der Jahre, in denen Arbeitsaufzeichnungen vorliegen, als Beilage 6 bei. Die Entfernung Oberwart-Wien-Oberwart beträgt im konkreten Fall lt. zwei verschiedenen Routenplaner 116 km (Beilage 7).

Zusätzlich möchte ich noch auf Schreiben der Nachbarn bzw Kollegen von Frau E. hinweisen, die alle ebenfalls die Anwesenheit von Frau E. in Oberwart sowie die Fahrten mit dem Renault des Vaters bestätigen (Beilagen 8-11).

Weitere Beilagen: ein Gutachten gem. § 57a Abs 4 KFG (Beilage 12), ein Bescheid des Bundessozialamtes (Beilage 13).

- Bestätigung von R.E. (vom 20.2.2009):

"Fuhr von 1990 -5.12.2006 den PKW Renault 19. PKW wurde am 5.1.2007 verkauft. KM-Stand bei Verkauf 180.00,- Fuhr jährlich maximal 6.000 km. maximal 90.000 km. Die restlichen KM fuhr meine Tochter Bw. meistens zu ihrem Arbeitsplatz nach Wien. Toyota Corolla, Baujahr 2002. Seit 6.12.2006 fahre ich einen neuen PKW Ford Fusion. ich fahre auch jetzt nur ca. 5.000 km jährlich. Dieser PKW hat dzt. einen Kilometerstand von 10.200. Fahrtenbücher haben weder meine Tochter noch ich geführt. Servicehefte sind mehr keine vorhanden."

- Bestätigung , Oberwart, Juli 2009:

"Als direkter Nachbar der Familie E. kann ich bestätigen, dass mir Frau Bw. selbstverständlich sehr gut bekannt ist. Ich weiß, dass Frau Bw. seit vielen Jahren immer wieder sehr oft bei ihren Eltern in Oberwart ist.

Mir ist auch bekannt, dass sie nicht nur zum Wochenende hier war, sondern auch oft während der Woche am Abend zu ihren Eltern gekommen und in der Früh wieder zu ihrer Arbeitsstelle nach Wien gefahren ist."

- Bestätigung 14. Juli 2009 von S.Y.:

"In der Firma war sehr wohl bekannt, dass Frau Bw. in den letzten Jahren nicht nur zum Wochenende, sondern auch unter der Woche zu ihren Eltern ins Burgenland gefahren ist. Frau Bw. hat sowohl mit einem Toyota oder mit einem Renault auf dem Firmenparkplatz geparkt."

- Bestätigung Ing.S. vom 13. Juli 2009:

"Hiermit möchte ich, Ing.S., beschäftigt seit 13.07.1987 bei Fa.M. in Adr.AG. folgendes bestätigen.

Frau Bw. war in unserer Firma beschäftigt und war eine Kollegin von mir. Wir haben uns häufig morgens zufällig am Firmenparkplatz getroffen. Sie ist entweder mit ihrem Toyota Corolla oder dem Auto ihres Vaters aus dem Burgenland angekommen. In der Firma war bekannt, dass Bw. abends oft wieder ins Burgenland zu ihren Eltern fährt um diese zu unterstützen.

Mitunter ließ sie das eine oder andere Kollegentreffen aus um zeitgerecht im Burgenland anzukommen."

- Schreiben 8. Juli 2009:

"Ich, E.P., wohnhaft in Adr.E.F., möchte gerne bestätigen, dass mir Frau Bw. sehr gut bekannt ist.

Ich weiß auch, dass sie seit vielen Jahren immer zum Wochenende und auch während der Woche mit ihren Auto Toyota Corolla silber und mit dem Auto ihres Vater , weißer Renault 19 zwischen Wien und Oberwart gefahren ist. Ich habe Frau Bw. auch während der Woche öfter in Oberwart angetroffen, wenn sie von Wien mit ihrem Auto bzw dem Auto ihres Vaters nach Oberwart gekommen ist.

Auch ist mir bekannt, dass Frau Bw. seit ca Mitte 2007 in Pension ist und kaum noch nach Wien fährt.

Frau Bw. ist mir auch deshalb bekannt, da sie seit 1980 Mitglied beim ÖAMTC ist, sie kommt auch immer wieder auf den Stützpunkt Oberwart, wo ich seit 36 Jahren arbeite. "

- Gutachten gem. § 57a Abs. 4 KFG 1967: Toyota Corolla: Prüfgutachten vom 28.05.2005: Aus dem hervorgeht, dass bei dem PKW ein schwerer Mangel (Bremsbeläge, -klötze; an der Verschleißgrenze) festgestellt worden und behoben worden ist.
- Bescheid vom 3.4.2006 des Bundessozialamt Landesstelle Burgenland;

Betreff: Feststellung der Zugehörigkeit zum Kreis der begünstigten Behinderten

Anzumerken ist, dass das Beiblatt, welchem die wesentlichen Ergebnisse des ärztlichen Begutachtungsverfahrens zu entnehmen sind und welches einen Bestandteil der Begründung bildet, nicht vorgelegt worden ist.

- Krankenstandsaufzeichnungen (Fehltag):
Computeraufzeichnungen reichen nur bis 2004 zurück:
2004: Krank 0,00
2005: Krank 44,00
2006: Krank 70,00

- Berechnung steuerliche Vertreterin:

Jahr 2003:

260 Wochentage – 25 Urlaubstage – 13 Feiertage – 11 Krankenstandstage ergibt:

211 Arbeitstage im Jahr 2003

Bei 12 Monaten sind das 17,59 Tage pro Monat; überwiegend müsste Frau E. an 9 Arbeitstagen pro Monat die Strecke Oberwart – Wien zurückgelegt haben.

Die Strecke beträgt 116 km – d.h. 232 km.

Bei 9 Monate x 9 Arbeitstagen wären das 18.792 km.

Lt. Gutachten gem. § 57a Abs. 4 KFG wurde mit dem Toyota von 5/2002 bis 5/2005 59.929 km zurückgelegt.

Das sind pro Jahr im Durchschnitt 19.976,34 km.

Seitens des Finanzamtes wurden telefonisch bei der Firma F. folgende Kilometerstände erhoben: 14.998 km für 8 Monate = 1.874,75 / Monat; 13.903 für 9 Monate und 3.318 für zwei Monate: ergibt errechnete Jahresleistung 2003 von 19.095,75 km.

Selbst ohne Benützung des Renaults von Herrn E. ergibt sich im Jahr 2003 in zumindest 9 Monaten ein Überwiegen der Fahrten Oberwart – Wien – Oberwart. Rechnet man noch die zusätzlich mit dem Renault gefahrenen Kilometer hinzu, ist sicher ein Überwiegen der Fahrten Oberwart – Wien – Oberwart während des ganzen Jahres gegeben.

Jahr 2004:

It. Jahresübersicht ebenfalls 211 Arbeitstage

Bei 9 Monaten sind das wieder 18.727 km.

It. Durchschnittsberechnung des Finanzamt: 16.586 km Hauptleistung; minus 2 Monate aus Vorjahr: -3090 km; plus 4 Monate aus Berechnungszeitraum 2005: + 5.776 km ergibt eine Gesamtkilometerleistung von 19.272 km ohne Benützung des Renaults.

Jahr 2005:

It. Jahresübersicht 175 Arbeitstage. Bei 12 Monaten sind das 14,59 Tage pro Monat – ein Überwiegen wäre bei 8 Fahrten Oberwart – Wien – Oberwart gegeben;

8 x 232 km = 1.856 km x zumindest 9 Monate pro Jahr = 16.704 km

Durchschnittsberechnung der Kilometerleistung des Toyota lt. FA: 14.442 km – 4 x 1.656 km = 7.806 km + 6 x 1.687 km = 17.928 km

Jahr 2006:

It. Jahresübersicht 143 Arbeitstage. Bei 12 Monaten sind das 11,17 Tage pro Monat – ein Überwiegen bei 6 Fahrten Oberwart – Wien – Oberwart; 6 x 232 = 1.392 km x zumindest 9 Monate = 12.528 km

Durchschnittsberechnung der Kilometerleistung des Toyota lt. FA: 13.938 km + 3.374 km (= 1.687 km Jänner und Feber) + 1.782 km (891 km November und Dezember) = gesamt 19.094 km ohne die tatsächlich aber erfolgte Benützung des Renault.

Zumindest 3 Viertel jeden Jahres ist auch ohne ein Heranziehen des Renaults ein Überwiegen der Fahrtleistung Oberwart – Wien – Oberwart rechnerisch erwiesen.

- Routenzusammenstellung: von Oberwart nach Wien lt. map 24 116 km ca. 1 Stunde und 23 Minuten

Auch dieses Schreiben inkl. Beilagen wurde dem Finanzamt mit Schreiben vom 20. Juli 2009 zur Kenntnisnahme bzw. allfälliger schriftlicher Stellungnahme übermittelt.

Am 24. August 2009 teilte das Finanzamt telefonisch mit, dass es an seiner bisher vertretenen Meinung festhält (UFS-Akt; AV vom 24.8.2009).

Über die Berufung wurde erwogen:

Strittig ist im vorliegenden Fall, ob der Bw das große Pendlerpauschale für die Jahre 2002 bis 2007 zusteht.

Sachverhaltsmäßig ist festzuhalten, dass die alleinstehende Bw unstrittig an ihrem Arbeitsort Wien während des Streitzeitraumes eine Wohnung besaß.

Der vorliegenden Berufungsentscheidung wird folgender, bisher strittiger Sachverhalt zu Grunde gelegt:

Die Bw hat in jedem der Lohnzahlungszeiträume der Streitjahre 2002 bis 2007 nicht überwiegend, sondern weniger oft als überwiegend die Strecke Oberwart- Wien (Arbeitsstätte) auf ihrem Arbeitsweg an den Arbeitstagen zurückgelegt.

Zu dieser Sachverhaltsfeststellung gelangt der UFS aus folgenden Gründen:

- Da bei der rechtlichen Würdigung auf Lohnzahlungszeiträume und nicht auf Streitjahre abzustellen ist, aber auch innerhalb des Streitzeitraumes und innerhalb der einzelnen Streitjahre keine Unterschiede zwischen den Lohnzahlungszeiträumen zu erkennen sind, wird von den Verhältnissen im Streitzeitraum und in den Streitjahren auf jeden der darin enthaltenen Lohnzahlungszeiträumen geschlossen.
- Gemäß § 167 Abs 2 BAO hat die Abgabenbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht.
Dies führt zu der Annahme, dass die Bw nicht überwiegend die Strecke Oberwart - Wien als Arbeitsweg an den Arbeitstagen zurückgelegt hat, weil die Bw über eine Wohnung in Wien verfügt und der Arbeitsort der Bw ebenfalls Wien ist. Die Wohnung in Wien stellt daher ein gewichtiges Indiz dafür da, dass die Bw anstelle des weiten Weges von Wien nach Oberwart (116 km und 1:23 h) doch überwiegend den Arbeitsweg innerhalb von Wien gewählt hat.
- Die von der Bw vorgelegten Bestätigungen sind voll von dehnbaren Begriffen (zB oft, öfter, häufig). Teilweise wird nur bestätigt, was den Bestätigern bekannt sei, aber nicht woher es ihnen bekannt ist (durch Erzählung, Vermutung?). Damit gelingt der Bw aber die Nachweisführung der von ihr behaupteten – nach der allgemeinen Lebenserfahrung unwahrscheinlicheren - Verhältnisse nicht.
- Auch die Bestätigungen einerseits des direkten Nachbarn "*dass die Bw ihm bekannt ist und die Bw auch während der Woche am Abend zu ihren Eltern gekommen und in der Früh wieder nach Wien gefahren ist*" und andererseits die der Arbeitskollegen "*zufällig am Firmenparkplatz getroffen... und in der Firma bekannt, dass die Bw abends oft wieder ins Burgenland zu ihren Eltern fährt um diese zu unterstützen*" weisen nach Ansicht des UFS ein Überwiegen der Fahrten von Oberwart zum Arbeitsort nicht nach. Seitens des UFS wird nicht in Abrede gestellt, dass die Bw auch gelegentlich unter der Woche zu den Eltern gefahren ist, um diese zu unterstützen. Ein Überwiegen wird aber damit seitens der Bw noch nicht nachgewiesen, zumal der in der Nähe der Familie der Bw im streitgegen-

ständlichen Zeitraum wohnende Finanzbeamte die Bw nie gesehen hat, wogegen der Vater der Bw ihm hingegen bekannt ist.

Dem Vorbringen der Bw ist entgegenzuhalten:

- Die Berechnungen der steuerlichen Vertreterin der Bw (Beilage 6) zeigen zwar eine theoretische Möglichkeit auf, dass das Vorbringen der Bw in den zurückgelegten Kilometern ihres Autos plus des Autos des Vaters rechnerisch Deckung fände, aber es ist gemäß § 167 Abs 2 BAO nicht der von einer Partei vorgebrachte Sachverhalt, nur weil er theoretisch möglich wäre, anzunehmen, sondern es ist der nach Auffassung der Berufungsbehörde vorgelegene Sachverhalt anzunehmen.
Die subjektive Meinung der Bw, dass sie sehr wohl in den einzelnen Lohnzahlungszeiträumen überwiegend gefahren ist, bedeutet noch kein tatsächliches Überwiegen.
- Auch jede der einzelnen Bestätigungen jeweils datiert aus dem Jahr 2009 mag für sich gesehen bei realistischer Interpretation des Inhalts stimmig sein, jedoch was können die einzelnen Bestätiger im Jahr 2009 für die Jahre 2002 bis 2007 überhaupt bestätigen. Denn in einem Zeitraum von 2002 bis 2007 ist oft bereits 10 mal im Jahr aber nicht 10 mal pro Monat.
- Auch der im Gutachten gemäß § 57a Abs. 4 KFG 1967 vom 28.5.2005 für den PKW Toyota der Bw festgestellte schwere Mangel (Verschleiß der Bremsklötze), weist nach Ansicht des UFS eher darauf hin, dass die Bw mehr in Wien also im Stadtverkehr ("Stop and Go") gefahren ist, als überwiegend auf der Autobahn.
- Dem Vorbringen der steuerlichen Vertreterin der Bw in der Berufung, dass das Finanzamt als Wohnsitzfinanzamt im Berufszeitraum seine Zuständigkeit wahrgenommen habe und offensichtlich auch das Finanzamt von der überwiegenden Nutzung der Wohnung in Oberwart ausgegangen sei, ist entgegenzuhalten, dass für die Frage welches Finanzamt zuständig ist, nur die Verhältnisse im Zeitpunkt Erlassung der angefochtenen Bescheide im Oktober 2008 betreffend die Jahre 2002 bis 2007 von Bedeutung sind.
Gemäß § 55 BAO gilt bei mehrfachem Wohnsitz im Bereich verschiedener Finanzämter jenes Finanzamt als Wohnsitzfinanzamt, in dessen Bereich sich der Abgabepflichtige vorwiegend aufhält, das heißt, wo die körperliche Anwesenheit in höherem Maße gegeben ist (VwGH 26.5.2004, 2000/14/0207).
Da die Bw seit März 2007 in Pension ist, kann aus einer vorwiegenden Aufhältigkeit der Bw in Oberwart im Oktober 2008 einerseits nicht auf die vorwiegende Aufhältigkeit der Bw im strittigen Zeitraum ihrer Berufstätigkeit bis 2007 geschlossen werden und andererseits schließt die vorwiegende Aufhältigkeit iSd § 55 Abs 2 BAO ua auch die Wochenenden ein und wäre daher kein zwingender Gleichklang mit § 16 Abs 1 Z 6 EStG 1988 gegeben.

- Nach Ansicht des UFS hat damit auch das Finanzamt in Oberwart seine Zuständigkeit als Wohnsitzfinanzamt zu Recht für die Zeiträume 2002 bis 2007 wahrgenommen, da die Bw seit ihrer Pension im Jahr 2007 in Oberwart aufhältig ist. Der Erörterungstermin sollte daher auch in Oberwart stattfinden, da die Bw sich in Oberwart aufhält (s. AV UFS Akt).

Aufgrund der oa Ausführungen kommt der UFS daher zu dem Ergebnis, dass die Bw in den streitgegenständlichen Lohnzahlungszeiträumen nicht überwiegend die Strecke Oberwart-Wien-Oberwart zurückgelegt hat. Der Bw ist es trotz der von ihr vorgelegten Unterlagen nicht gelungen ein Überwiegen glaubhaft zu machen.

Auf den oa festgestellten Sachverhalt sind nachstehende rechtliche Ausführungen anzuwenden.

§ 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 regelt Ausgaben des Stpfl für Fahrten zwischen "Wohnung und Arbeitsstätte". Eine Definition des Begriffes "Wohnung" wird an dieser Stelle nicht vorgenommen und findet sich im EStG auch nicht an anderer Stelle.

Die Kosten der Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte (Arbeitsweg) sind gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 leg cit grundsätzlich durch den Verkehrsabsetzbetrag abgegolten, der allen aktiven Arbeitnehmern unabhängig von den tatsächlichen Kosten zusteht. Der Verkehrsabsetzbetrag wird automatisch bei der Veranlagung berücksichtigt.

Darüber hinaus stehen Werbungskosten in Form des Pendlerpauschales gemäß § 16 Abs 1 Z 6 EStG nur dann zu, wenn

- entweder der Arbeitsweg eine Entfernung von mindestens 20 Kilometer umfasst ("kleines Pendlerpauschale") oder
- die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zumindest hinsichtlich des halben Arbeitsweges nicht möglich oder nicht zumutbar ist und der Arbeitsweg mindestens 2 Kilometer beträgt ("großes Pendlerpauschale").

In zeitlicher Hinsicht müssen die entsprechenden Verhältnisse im Lohnzahlungszeitraum überwiegend gegeben sein.

Der Begriff "Wohnung" in § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 wird in der Entscheidungspraxis des Unabhängigen Finanzsenates unterschiedlich ausgelegt:

In den Entscheidungen des UFS [Wien], Senat 5 [Referent], 22.4.2003, RV/0506-W/03; UFS [Innsbruck], Senat 3 [Referent], 31.3.2004, RV/0436-I/02; UFS [Wien], Senat 5, 9.5.2003, RV/3657-W/02, wurde die auch Rz. 259 LStR 2002 entsprechende Rechtsansicht vertreten, bei Bestehen mehrerer Wohnsitze sei für das Pendlerpauschale die Entfernung zum

nächstgelegenen Wohnsitz maßgebend und bei Bestehen einer Schlafstelle (am oder in der Nähe des Arbeitsplatzes) der Arbeitsweg von der Schlafstelle aus zu berechnen. Diese – in der vorliegenden Entscheidung nicht geteilte Rechtsansicht – würde wegen der Wohnung der Bw in Wien die Versagung des Pendlerpauschale bewirken.

In den Entscheidungen des UFS [Wien], Senat 7 [Referent], 11. 2. 2003, RV/0824-W/02, und UFS [Wien], Senat 7 [Referent], 21. 7. 2003, RV/0582- W/03, wurde die Auffassung vertreten, bei Bestehen mehrerer Wohnsitze sei auf jenen Wohnsitz abzustellen, von dem im Lohnzahlungszeitraum überwiegend die Fahrten zur Arbeitsstätte angetreten bzw. wohin von der Arbeitsstätte zurückgekehrt worden ist. Dies jedenfalls dann, wenn ein besonderer Grund vorliegt, die Fahrt zur (bzw. von der) Arbeitsstätte vom (bzw. am) entfernteren statt vom (bzw. am) näheren Wohnsitz zu beginnen (bzw. zu beenden). Ein derartiger Grund werde insbesondere darin zu erblicken sein, wenn es sich bei der entfernteren Wohnung um den "Familienwohnsitz" handelt.

Hingegen hat der Unabhängige Finanzsenat in den Entscheidungen des UFS [Wien], Senat 6 [Referent], 14. 3. 2005, RV/1301-W/04; UFS [Wien], Senat 11 [Referent], 3.8.2004, RV/4108-W/02, und UFS [Wien], Senat 5 [Referent], 25.1.2005, RV/0583-W/04, ohne dass besondere Gründe im Sinne der vorgenannten Entscheidungen vorliegen müssen, allein auf die tatsächlichen Verhältnisse im Lohnzahlungszeitraum abgestellt und das Pendlerpauschale anhand der in diesem Zeitraum tatsächlich zurückgelegten Strecken ermittelt.

Hier wird die in letztgenannten Entscheidungen zum Ausdruck kommende Rechtsansicht geteilt.

Dem eindeutigen Gesetzeswortlaut zufolge ist bei der "Wohnung" im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 nicht von der der Arbeitsstätte nächstgelegenen Wohnung auszugehen, sondern von jener Wohnung, von der im Lohnzahlungszeitraum überwiegend die Fahrten zur Arbeitsstätte angetreten bzw. wohin von der Arbeitsstätte zurückgekehrt wird. Der Gesetzgeber stellt beim Pendlerpauschale ausschließlich auf die tatsächlichen - und nicht auf fiktive - Verhältnisse ab.

Was das in den Lohnsteuerrichtlinien zitierte Erkenntnis des VwGH vom 19.9.1995, 91/14/0227, anlangt, ist darauf zu verweisen, dass der dort vom Gerichtshof entschiedene Sachverhalt ein gänzlich anderer war: In dem dortigen Verfahren fuhr der Beschwerdeführer nur zwei Mal im Monat von der Familienwohnung zur Arbeit und trat ansonsten den Weg zur Arbeit von einer in der Nähe der Arbeitsstätte gelegenen Garconniere aus an. Der Gerichtshof hat zutreffend darauf verwiesen, dass die Fahrtstrecke zwischen der für das Pendlerpauschale

relevanten Wohnung und Arbeitsstätte überwiegend zurückgelegt werden muss, was bei einem zwei Mal monatlichen Fahren nicht der Fall sei.

Lediglich in einem obiter dictum hat der VwGH unter Hinweis auf Doralt, EStG, 2. Auflage, § 16 Tz. 112, ausgesprochen, dass bei Vorliegen mehrerer Wohnsitze nur Fahrt- bzw. Wegstrecken zwischen dem nächstgelegenen Wohnsitz und dem Arbeitsort zu berücksichtigen sind.

Diesem obiter dictum wird hier nicht gefolgt.

Nach dem eindeutigen Wortlaut des Gesetzes ist für die Gewährung des Pendlerpauschales nach § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 maßgebend die "Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte, die der Arbeitnehmer im Lohnzahlungszeitraum überwiegend zurücklegt" und keine andere.

Auch Doralt, vom VwGH als Belegstelle herangezogen, vertritt in der aktuellen, 6. Auflage seines Kommentars zu Einkommensteuer (in § 16 Tz. 114) unterdessen eine andere Auffassung als der Gerichtshof und die Lohnsteuerrichtlinien:

"... Entgegen den LStR stellt das Gesetz nur darauf ab, welche Fahrtstrecke der Dienstnehmer zwischen Wohnung und Arbeitsstätte, im Lohnzahlungszeitraum überwiegend zurücklegt hat". Damit kann nur die im Lohnzahlungszeitraum tatsächlich (überwiegend) genutzte Wohnung gemeint sein (siehe auch Werner/Schuch, Abschn 6 Tz 128 und ÖStZ 1975, 138). Der VwGH knüpft ebenfalls an die im Lohnzahlungszeitraum 'überwiegend' zurückgelegte Fahrtstrecke an; gleichzeitig hält er zwar auch den nächstgelegenen Wohnsitz für maßgeblich, doch war dies im Entscheidungsfall auch der im Lohnzahlungszeitraum überwiegend benutzte Wohnsitz (E 19.9.1995, 91/14/022/, 1996, 188)..."

Es ist nach Meinung des UFS nicht maßgeblich, ob eine dem Arbeitnehmer am Arbeitsplatz oder in der Nähe des Arbeitsplatz zur Verfügung stehende Schlafstelle die Kriterien einer "Wohnung" erfüllt; es kommt einzig und allein darauf an, von wo weg der überwiegende Weg zur Arbeit angetreten wurde bzw. wohin der Arbeitnehmer überwiegend zurückgekehrt ist, wobei eine Schlafstelle aber jedenfalls keine „Wohnung“ ist (vgl. etwa VwGH 28.10.2008, 2006/15/0145; 17.12.2008, 2006/13/0196).

Wenngleich § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 von Fahrten zwischen „Wohnung“ und Arbeitsstätte spricht, wird nach dem Gesetzeszweck in Zusammenhang mit dem Pendlerpauschale auf den jeweils tatsächlich verwendeten Nächtigungsort – unabhängig von dessen Wohnsitzqualität - abzustellen sein:

Legt der Arbeitnehmer die Fahrtstrecke zwischen seinem Wohnsitz und der Arbeitsstätte im Lohnzahlungszeitraum nicht überwiegend zurück, sondern begibt er sich überwiegend von einer im Nahebereich der Arbeitsstätte gelegenen Nächtigungsmöglichkeit aus zur Arbeit, steht ihm das Pendlerpauschale nicht zu, und zwar nicht deswegen, weil eine allfällige Schlafstelle zu einem Wohnsitz wird, sondern weil das Tatbestandsmerkmal der überwiegenden Zurücklegung der Strecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte nicht erfüllt ist. Dies trifft auf den Fall der Bw zu; somit ist der Bw das Pendlerpauschale nicht zu gewähren.

Es war daher aus oa Gründen spruchgemäß zu entscheiden.

Ergeht auch an Finanzamt

Wien, am 21. September 2009