



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw. , Adresse, Adresse 1, vertreten durch Steuerberatung, Adresse3, vom 01.12.2010 gegen den Bescheid des Finanzamtes XY vom 23.11.2010 betreffend **Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2009** entschieden:

Der Berufung wird **teilweise Folge** gegeben:

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe betragen:

Jahr		Bemessungsgrundlage		Abgabe	
	Art	Höhe	Art	Höhe	
2009	Einkommen	€ 13.352,68	Einkommensteuer	€ 623,43	
			anrechenbare Lohnsteuer	- € 72,49	
ergibt folgende festgesetzte Einkommensteuer					€ 550,94

Entscheidungsgründe

Einzig strittig im konkreten Fall ist, ob **ein (großes) Pendlerpauschale** auch bei **Teilzeitbeschäftigungsverhältnissen (Aliquotierung)** Berücksichtigung finden kann.

Der Berufungswerber (im Folgenden kurz Bw. genannt) war im Berufszeitraum **Landesmusikschullehrer**. In dieser Funktion, die mit 13.09.2009 endete, fuhr er **zweimal die Woche** (einmal zur Musikschule nach X (nach dem Routenplaner H. 74,88 Kilometer und einmal nach Y - nach dem Routenplaner H. 88,30 Kilometer). Die Arbeitsstätten wurden von seinem Wohnort (C) aus angetreten.

Weiters war er **als Buchhalter bei der Fa. B**, Adresse⁴ (nach dem Routenplaner H. 16,35 Kilometer vom Wohnort aus), **ganzjährig** beschäftigt. In dieser Funktion fuhr er ebenfalls **zweimal die Woche** vom Wohnort zu seiner Arbeitsstätte (vgl. ergänzende Ausführungen der steuerlichen Vertretung nach Mängelbehebung im Schriftsatz v. 02.11.2011).

Der Arbeitgeber berücksichtigte **It. Lohnzetteln kein Pendlerpauschale**.

In der **Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung 2009** wurde vom Bw. jeweils das **große Pendlerpauschale** geltend gemacht (€ 2.529,00 (erstes Dienstverhältnis/L.) und € 342 (zweites Dienstverhältnis./Buchhalter bei Fa. B) - gesamt € 2.871,00).

Mit **Einkommensteuerbescheid 2009** vom 23.11.2010 wurde lediglich ein Pendlerpauschale im Ausmaß von € 342 gewährt (und zwar offenbar für das zweite Teilzeitbeschäftigungsverhältnis als Buchhalter, einfache Wegstrecke wie oben ca. 16 KM - daher € 342). In der **hierzu ergangenen gesonderten Bescheidebegründung** vom 23.10.2011 wurde ausgeführt, dass ein **Pendlerpauschale nicht Anerkennung** (Anm. des Referenten.: **im Gegensatz zur Berechnung im Einkommensteuerbescheid 2009 vom 23.11.2010**) finden könne, weil *solche Fahrten im Lohnzahlungszeitraum im konkreten Fall mangels Überwiegens (nicht mehr als 50 % der tatsächlichen Arbeitstage, zumindest aber mehr als 10 Tage im Kalendermonat) angefallen wären*.

In der rechtzeitig erhobenen, im Wege des Finanz-Online eingebrachten **Berufung** wurde Folgendes ausgeführt:

„Der UFS Wien habe in der Entscheidung vom 24.06.2010, RV/1060-W/10 festgestellt, dass auch bei Teilzeitbeschäftigung ein Pendlerpauschale zustehe. Der Klient habe in V und in N Musik unterrichtet. Die Anfahrt sei 2x pro Woche zu den jeweiligen Einsatzorten erfolgt“.

In der Folge wurde vom Referenten des UFS Linz der Mängelbehebungsauftrag vom 25.10.2011, zugestellt am 28.10.2011, erlassen.

Im **Schriftsatz vom 02.11.2011** wurde von der steuerlichen Vertretung ersucht, das **große Pendlerpauschale (über 60 KM)** für das **erste Dienstverhältnis** (Beruf, **Jänner bis September 2009**) anzuerkennen sowie für das **zweite Dienstverhältnis** das **bisher anerkannte Pendlerpauschale** im Ausmaß von € 342 auf ein **aliquotes Ausmaß (9-12/2009)** zu reduzieren.

Die Abgabenbehörde I. Instanz wurde mit Email vom gleichen Tage in Kenntnis gesetzt. Die Frage der weiteren **Voraussetzungen des großen Pendlerpauschales** wurden im gegenständlichen Fall von den Parteien **außer Streit** gestellt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 sind Werbungskosten u. a . "Ausgaben des Steuerpflichtigen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte. Für die Berücksichtigung dieser Aufwendungen gilt:

a) diese Ausgaben sind bei einer einfachen Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte bis 20 km grundsätzlich durch den Verkehrsabsetzbetrag ... abgegolten.

b)...

c) Ist dem Arbeitnehmer im Lohnzahlungszeitraum **überwiegend** die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zwischen Wohnung und Arbeitsstätte **zumindest hinsichtlich der halben Fahrtstrecke nicht zumutbar**, dann werden anstelle der Pauschbeträge nach lit. b **folgende Pauschbeträge (großes Pendlerpauschale)** berücksichtigt:

Bei einer einfachen Fahrtstrecke von

2 km bis 20 km € 342 jährlich (ab 7/2008)

20 km bis 40 km € 1.356 jährlich

40 km bis 60 km € 2.361 jährlich

über 60 km € 3.372 jährlich..."

Der Zweck des Pendlerpauschales ist es, Kosten für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte -ergänzend zum Verkehrsabsetzbetrag - steuerrechtlich im Wege eines zusätzlichen Pauschalbetrages zu fördern, um den Individualverkehr zu reduzieren und die Benützung öffentlicher Verkehrsmittel zu steigern (umweltpolitische Bedeutung).

Das große Pendlerpauschale des § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c EStG 1988 ist an bestimmte Voraussetzungen gebunden (tatsächliche Unmöglichkeit, zeitliche Unmöglichkeit der Benützung eines Massenbeförderungsmittels zumindest hinsichtlich der halben Wegstrecke).

Die Gewährung des sog. großen Pendlerpauschales ist *ausschließlich nach objektiven Kriterien der Benützungsmöglichkeit des öffentlichen Verkehrsmittels* zu beurteilen (vgl. dazu beispielsweise auch UFS 31.8.2005, RV/0047-F/04; UFS 23.3.2010, RV/0404-F/09).

Mehrfaches Pendlerpauschale ?

Im Erkenntnis des **VwGH v.31.03.2011,2007/15/0147** führte das Höchstgericht dazu aus:

Ein **zusätzliches (zweites) Pendlerpauschale** steht für ein **weiteres** Dienstverhältnis nur dann zu, wenn dadurch im Lohnzahlungszeitraum **überwiegend das Zurücklegen zusätzlicher Wegstrecken** zwischen Wohnung und Arbeitsstätte bewältigt wird. In diesem Fall ist für die Zuerkennung des Pendlerpauschales bei **jedem Dienstverhältnis die jeweilige Wegstrecke Wohnung-Arbeitsstätte maßgebend** (unter Hinweis auf VwGH v.22.11.2006,2004/15/0130 sowie v.08.02.2007,2004/15/0102). Das Höchstgericht judizierte daher, dass beim **Vorliegen von mehreren Dienstverhältnissen es nicht zu einer sachlichen nicht rechtfertigbaren Vervielfachung des Pauschalbetrages** kommen darf. Entscheidungswesentlich sind demnach nach Ansicht des Höchstgerichtes die im

Kalendermonat überwiegend vom Wohnort zur Arbeitsstätte (zusätzlich) zurückgelegte Wegstrecken.

Offene Frage - Aliquotierung der Pendlerpauschalen bei Teilzeitbeschäftigung ?

Wie in den Fällen einer Teilzeitbeschäftigung von Arbeitnehmern vorzugehen ist, wurde bisher vom Höchstgericht noch nicht entschieden.

Der Referent teilt die Ansicht zu RV/1060-W/10 (**Aliquotierung in teleologischer Auslegung**, Wanke im UFSjournal 2010, 300, *verfassungskonforme Interpretation (Überwiegen an den tatsächlichen Arbeitstagen bei einer Teilzeitbeschäftigung)*):

*§ 16 Abs. 1 Ziffer 6 lit b und lit c EStG 1988 ist dahingehend auszulegen, dass die Bestimmungen darauf abstellen, dass **an den Arbeitstagen laut dem der nichtselbständigen Erwerbstätigkeit zugrundeliegenden Rechtsverhältnis** - für jeden Kalendermonat (Lohnzahlungszeitraum) gesondert zu prüfen - überwiegend gependelt wurde oder überwiegend die Verwendung öffentlicher Verkehrsmittel unzumutbar war (für die Anerkennung eines Pendlerpauschales auch bei **Teilzeitbeschäftigung** vgl. RV/1060-W/10 UFS 24.06.2010, vgl. auch Fröhlich, UFSaktuell 2008,94).*

Durch die Gewährung der aliquoten (großen) Pendlerpauschale wird nach Ansicht des Referenten dem Gesetz (§16 Abs. 1 lit c EStG 1988) entsprochen (vgl. nochmals Wanke im UFSjournal 2010, 300 ff). **Berechnungstechnisch** wird im Sinne des **einschränkenden Antrages** der steuerlichen Vertretung v. 02.11.2011 von **unterschiedlichen** Zeiträumen, nämlich von 1/2009 bis 13/09/09 und ab 14/09/09 bis 31/12/09 ausgegangen (*Wirkung so, als ob zweites Dienstverhältnis im Anschluss an das erste Dienstverhältnis begonnen hätte*). Durch die gegenständliche Entscheidung wird auch verhindert, dass ein Zusammentreffen von zwei Pendlerpauschalen („**Parallel-Pauschalen**“ - eine sachlich nicht zu rechtfertigende Vervielfachung von Pendlerpauschalen) eintritt.

Berechnung - aliquote Pendlerpauschalen (2/5 - Regelung) im Sinne des einschränkenden Antrages vom 02.11.2011)

Dienstverhältnis 1 (L.)	€
Berechnung:1/2009 -13/09/2009: 9 Monate und 2/5- Aliquotierung: $3.372 / 12 \times 9 \times 2/5$ *Die 13 Tage im September 2009 werden als volles Monat gerechnet, weil ein überwiegendes Pendeln (im Sinne der Außerstreitstellung) in diesem Zeitraum ebenfalls angenommen wird.	1.011,60
Dienstverhältnis 2 (Fa. 2 - obwohl ganzjährig -für Zwecke der Berechnung: 14/09/2009 - 31/12/2009)	
(4 Monate): 2/5-Aliquotierung:	45,60

€ 342/12 x 4 x 2/5 *	
Summe Pendlerpauschale	1.057,20

**Berechnungsblatt
(Einkommensteuer)**

L	€ 5.024,03
Fa. 2	€ 10.721,16
Pendlerpauschale - Dienstverhältnis 1 (1-9/2009)	€ 1.011,60
Pendlerpauschale - Dienstverhältnis 2 (9-12/2009)	€ 45,60
Summe Pendlerpauschale	€ 1.057,20
andere Werbungskosten wie bisher	€ 1.253,74
Gesamtbetrag der Einkünfte	€ 13.434,25
-Sonderausgaben	-€ 81,57
Einkommen	13.352,68
Steuer vor Abzug der Absetzbeträge	€ 858,73
-Verkehrsabsetzbetrag	-€ 291
-Arbeitnehmerabsetzbetrag	-€ 54
Steuer nach Abzug der Absetzbeträge	€ 513,73
zuzüglich Steuer sonstige Bezüge	€ 109,70
Einkommensteuer	€ 623,43
-anrechenbare Lohnsteuer	- € 72,49
Festgesetzte Einkommensteuer	€ 550,94

Aus den angeführten Gründen war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 20. Dezember 2011