

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter_A in der Beschwerdesache Beschwerdeführer, über die Beschwerden vom 19. November 2016 bzw. 6. Dezember 2016 gegen die Bescheide der belangten Behörde Finanzamt_A betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für die Jahre 2014 (mit Ausfertigungsdatum 18. November 2016) und 2015 (mit Ausfertigungsdatum 21. November 2016) zu Recht erkannt:

Den Beschwerden wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgaben sind den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern 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

1.) Verfahrensgang:

Der Beschwerdeführer ist nichtselbständig bei dem Arbeitgeber_1 beschäftigt.

1.a) im Jahr 2014:

Der Abgabepflichtige begehrte in seiner am 14. Juni 2016 elektronisch eingereichten Steuererklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2014 ua. die steuerliche Anerkennung einer Pendlerpauschale in Höhe von 1.356,00 € sowie des Pendlereuro in Höhe von 116,00 €.

Das Finanzamt_A versagte dem Abgabepflichtigen im Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2014 (mit Ausfertigungsdatum 18. November 2016) die begehrte Pendlerpauschale (samt Pendlereuro) mit der Begründung, er habe laut Lohnzettel für das Jahr 2014 für zwölf Monate die Steuerbegünstigung für Werkverkehr in Anspruch genommen.

Die hiergegen fristgerecht erhobene Beschwerde vom 19. November 2016 begründete der Abgabepflichtige unter Verweis auf UFS 19.6.2012, RV/2772-W/10, ua. damit, bei der

Berechnung der Einkommensteuer für das Jahr 2014 sei nicht berücksichtigt worden, dass ihm für die Beförderung im Werkverkehr Kosten von monatlich 8,32 € erwachsen seien und er somit Anspruch auf die kleine Pendlerpauschale / Pendlereuro als Werbungskosten habe.

Über Vorhalte des Finanzamtes_A vom 3. November 2016 und 17. November 2016, warum und zu welchen Voraussetzungen von ihm ein Pendlerpauschale beantragt werde, da er laut Lohnzettel 2014 für zwölf Monate die Steuerbegünstigung für Werkverkehr in Anspruch genommen bzw. die Möglichkeit zur Benützung des Werkverkehrs für zwölf Monate innegehabt habe, legte der Beschwerdeführer eine Bestätigung der Lohnverrechnerin vom 5. Dezember 2016 vor, die ihm von der Arbeitgeber_1 zur Verfügung gestellte Fahrbegünstigung sei bis zu seiner Pensionierung am 16. September 2016 sowohl für dienstliche als auch für private Zwecke gültig gewesen.

Das Finanzamt_A gab der Beschwerde in der Beschwerdevorentscheidung vom 23. Jänner 2017 Folge und erkannte die laut monatlicher Gehaltsabrechnung geleisteten Kostenersätze für Werkverkehr in Höhe von 99,84 € als Werbungskosten nach § 16 EStG an. Da dieser Betrag den Pauschbetrag für Werbungskosten von 132,00 € nicht übersteige, würden als Werbungskosten 132,00 € berücksichtigt werden.

Der Beschwerdeführer begehrte mit dem am 30. Jänner 2017 elektronisch eingereichten Vorlageantrag die Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht und führte hierin ergänzend aus, laut Begründung in der Beschwerdevorentscheidung könnten die zu leistenden Kostenersätze für die Beförderung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte bis zur Höhe des jeweiligen Pendlerpauschales als allgemeine Werbungskosten geltend gemacht werden. Das Pendlerpauschale in Höhe von 1.356,00 € abzüglich der Kosten von 99,84 € würden Werbungskosten in Höhe von 1.255,16 € ergeben.

1.b) für das Jahr 2015:

Der Abgabepflichtige begehrte in seiner am 10. November 2016 elektronisch eingereichten Steuererklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2015 ua. die steuerliche Anerkennung einer Pendlerpauschale in Höhe von 1.356,00 € sowie des Pendlereuro in Höhe von 96,00 €.

Das Finanzamt_A versagte dem Abgabepflichtigen im Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2015 (mit Ausfertigungsdatum 21. November 2016) die begehrte Pendlerpauschale (samt Pendlereuro) durch Verweis auf den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2014 (mit Ausfertigungsdatum 18. November 2016) mit der Begründung, er habe laut Lohnzettel für das Jahr 2015 für zwölf Monate die Steuerbegünstigung für Werkverkehr in Anspruch genommen.

Die hiergegen fristgerecht erhobene Beschwerde vom 6. Dezember 2016 begründete der Abgabepflichtige damit, bei der Berechnung der Einkommensteuer für das Jahr 2015 sei nicht berücksichtigt worden, dass ihm für die Beförderung im Werkverkehr Kosten von monatlich 8,32 € erwachsen seien und er somit Anspruch auf die kleine Pendlerpauschale / Pendlereuro als Werbungskosten habe.

Das Finanzamt_A gab der Beschwerde in der Beschwerdevorentscheidung vom 1. Februar 2017 unter Verweis auf die Bescheidbegründung zur Beschwerdevorentscheidung betreffend Einkommensteuer 2014 (mit Ausfertigungsdatum 23. Jänner 2017) Folge und erkannte die laut monatlicher Gehaltsabrechnung geleisteten Kostenersätze für Werkverkehr in Höhe von 99,84 € als Werbungskosten nach § 16 EStG an. Da dieser Betrag den Pauschbetrag für Werbungskosten von 132,00 € nicht übersteige, würden als Werbungskosten 132,00 € berücksichtigt werden.

Der Beschwerdeführer begehrte mit dem am 8. Februar 2017 elektronisch eingereichten Vorlageantrag die Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht und führte hierin ergänzend aus, laut Begründung in der Beschwerdevorentscheidung könnten die zu leistenden Kostenersätze für die Beförderung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte bis zur Höhe des jeweiligen Pendlerpauschales als allgemeine Werbungskosten geltend gemacht werden. Das Pendlerpauschale in Höhe von 1.356,00 € abzüglich der Kosten von 99,84 € würden Werbungskosten in Höhe von 1.255,16 € ergeben.

1.c) In der persönlichen Vorsprache vom 12. Juni 2018 erklärte der Abgabepflichtige, er sei in den Jahren 2014 und 2015 bei der Arbeitgeber_1 im Innendienst, Abteilung_1, mit Dienstort Anschrift_2 tätig gewesen. Um von seinem Wohnort zum Dienstort zu gelangen sei er meistens mit dem von seiner Arbeitgeberin betriebenen Massenverkehrsmittel (Verkehrsmittel_1) von Ort_2 nach Ort_1 gependelt; hierfür habe er der Arbeitgeberin einen monatlichen Kostenersatz von 8,32 €, sohin von jährlich 99,84 € gezahlt. Die Gehdistanz von seinem Wohnhaus in Anschrift_1 zum Einstiegsplatz in Ort_2 betrage 1,2 km (Gehzeit ca. 15 bis 20 Minuten), vom Einstiegsplatz Ort_1 zum Arbeitsort ca. 10 Minuten. Der Beschwerdeführer schränkte das Beschwerdebegehren dahingehend ein, dass lediglich der gezahlte Kostenersatz von jährlich 99,84 € als Werbungskosten geltend gemacht wird.

2.) Sachverhalt:

Der Beschwerdeführer ist in Anschrift_1 wohnhaft. Die vom Wohnhaus nächstgelegene Haltestelle der Arbeitgeber_1 befindet sich in Ort_2 (Entfernung 1,2 km, Fußweg von 15 bis 20 Minuten; siehe ua. Routenplaner VVT vom 18. Mai 2018); die Gehstrecke vom Einstiegsplatz Ort_1 zum Dienstort beträgt ca. 500 Meter (Gehzeit 10 Minuten).

Der Abgabepflichtige war in den strittigen Jahren bei der Arbeitgeber_1, Ort_1, im Innendienst nichtselbständig beschäftigt (siehe ua. die Lohnzettel der Jahre 2014 und 2015); der Dienstort war in Anschrift_2.

Zur An- und Rückreise zum bzw. vom Arbeitsort nutzte der Beschwerdeführer überwiegend das von seiner Arbeitgeberin betriebene Massenbeförderungsmittel (Verkehrsmittel_1). Für diese Beförderung im Werksverkehr verrechnete die Arbeitgeberin dem Abgabepflichtigen einen Kostenersatz von monatlich 8,32 €, sohin von jährlich 99,84 € (siehe ua. den Ausweis "Werkverkehr (§ 26 Z 5 EStG) für 12 Monate" in den Lohnzetteln sowie die Engeltabrechnungen der Lohnverrechnerin). Die Fahrtstrecke von der Haltestelle Ort_2 zum Einstiegsplatz Ort_1 beträgt 45,5 km (siehe BMF

Pendlerrechner vom 13. Juni 2018); die Wegstrecken am Wohnort und am Arbeitsort zum und vom Einstiegsplatz weg wurden vom Abgabepflichtigen jeweils zu Fuß zurückgelegt.

3.) Beweiswürdigung:

Der streitgegenständliche Sachverhalt ergibt sich im Wesentlichen aus der vorliegenden Aktenlage, insbesondere aus den Angaben des Beschwerdeführers in seiner Niederschrift vom 12. Juni 2018, den vom Abgabepflichtigen unwidersprochenen Feststellungen der Abgabenbehörde in den Beschwerdevorentscheidungen, dem Schreiben der Lohnverrechnerin vom 5. Dezember 2016 sowie den oben näher angeführten Unterlagen.

4.) Rechtslage:

Ausgaben des Steuerpflichtigen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte stellen nach § 16 Abs. 1 Z 6 EStG Werbungskosten dar. Diese Ausgaben sind nach § 16 Abs. 1 Z 6 lit. a leg.cit. durch den Verkehrsabsetzbetrag (§ 33 Abs. 5 Z 1 EStG) abgegolten. Nach Maßgabe der lit. b bis j steht zusätzlich ein Pendlerpauschale sowie nach Maßgabe des § 33 Abs. 5 Z 4 EStG ein Pendlereuro zu. Mit dem Verkehrsabsetzbetrag, dem Pendlerpauschale und dem Pendlereuro sind alle Ausgaben für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte abgegolten.

Beträgt die Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte mindestens 20 km bis 40 km und ist die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zumutbar, beträgt das Pendlerpauschale nach § 16 Abs. 1 Z 6 lit c EStG 696,00 € jährlich, bei mehr als 40 km bis 60 km 1.356,00 € jährlich und bei mehr als 60 km 2.016,00 € jährlich ("Kleines" Pendlerpauschale).

Wird ein Arbeitnehmer, bei dem die Voraussetzungen für die Berücksichtigung eines Pendlerpauschales vorliegen, überwiegend im Werkverkehr gemäß § 26 Z 5 EStG befördert, steht ihm gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 lit i EStG ein Pendlerpauschale nur für jene Wegstrecke zu, die nicht im Werkverkehr zurückgelegt wird. Gleiches gilt, wenn ein Arbeitnehmer eines Beförderungsunternehmens (nach § 3 Abs. 1 Z 21 EStG steuerfrei) unentgeltlich von der Wohnung zur Arbeitsstelle befördert wird. Eine pauschale Berücksichtigung von Werbungskosten ist nämlich dann nicht gerechtfertigt, wenn auszuschließen ist, dass dem Arbeitnehmer Fahrtkosten erwachsen sind (VwGH 16.2.2006, 2005/14/0108). Erwachsen ihm für die Beförderung Kosten (zB durch Leistung eines Kostenbeitrags), sind diese bis zur Höhe des jeweiligen Pendlerpauschales als Werbungskosten zu berücksichtigen. Unmaßgeblich ist, ob der Arbeitnehmer im Werkverkehr befördert werden könnte und ihm dies auch zumutbar wäre. Es ist auf die tatsächlichen Verhältnisse abzustellen (VwGH 27.7.2016, 2013/13/0088; Jakom/Lenneis, EStG, 2018, § 16 Rz. 32, § 26 Rz. 22).

Zu den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit gehören nach § 26 Z 5 EStG nicht die Beförderung des Arbeitnehmers im Werkverkehr. Werkverkehr liegt vor, wenn der Arbeitgeber seine Arbeitnehmer zwischen Wohnung und Arbeitsstätte befördert oder befördern lässt mit Fahrzeugen in der Art eines Massenbeförderungsmittels (lit a) oder mit Massenbeförderungsmitteln (lit b).

Gestatten Beförderungsunternehmen die unentgeltliche oder verbilligte Beförderung der eigenen Arbeitnehmer oder deren Angehörigen, so ist der geldwerte Vorteil nach § 3 Abs. 1 Z 21 EStG steuerfrei (keine Einschränkung auf die Strecke Wohnung–Arbeitsstätte, Begünstigung steht auch für Angehörige zu). Eine Beförderung "zwischen Wohnung und Arbeitsstätte" liegt auch dann vor, wenn der Arbeitnehmer unterwegs zusteigt und dann zur Arbeitsstätte (bzw. retour) befördert wird. Für die Wegstrecke bis zur Einstiegsstelle steht ihm das jeweilige Pendlerpauschale zu (VwGH 29.7.2010, 2010/15/0013; Jakom/Lenneis, EStG, 2018, § 26 Rz. 23).

Für Werbungskosten, die bei nichtselbständigen Einkünften erwachsen, ist nach § 16 Abs. 3 EStG ohne besonderen Nachweis ein Pauschbetrag von 132,00 € jährlich abzusetzen. Ohne Anrechnung auf den Pauschbetrag sind ua. der Pauschbetrag gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 leg.cit. und dem Arbeitnehmer für den Werkverkehr erwachsende Kosten (§ 16 Abs. 1 Z 6 lit. i letzter Satz leg.cit.) abzusetzen.

5.) Erwägungen:

Im streitgegenständlichen Fall steht nach der vorliegenden Aktenlage (siehe ua. die Ausführungen der Abgabenbehörde in den Beschwerdevorentscheidungen) außer Zweifel, dass dem Abgabepflichtigen aufgrund der von diesem zurückzulegenden Fahrtstrecke vom seinem Wohnsitz in Anschrift_1 zum Arbeitsort in Anschrift_2 gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 lit c EStG dem Grunde nach ein Anspruch auf eine kleine Pendlerpauschale für eine Wegstrecke von mehr als 40 km bis 60 km (1.356,00 €) zukäme.

Der Abgabepflichtige nahm jedoch im vorliegenden Fall auf der Wegstrecke Ort_2 bis Ort_1 überwiegend das von seiner Arbeitgeberin betriebene Massenverkehrsmittel gegen Zahlung eines Beförderungsbeitrages von jährlich 99,84 € in Anspruch. Für Wegstrecken, die im Werksverkehr bzw. mit Massenbeförderungsmittel des Arbeitgebers zurückgelegt werden, besteht gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 lit i EStG kein Anspruch auf Pendlerpauschale; ein Beförderungsbeitrag stellt jedoch bis zur Höhe der Pendlerpauschale Werbungskosten dar.

Dem Beschwerdeführer steht somit im vorliegenden Fall gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 lit i EStG für diese Wegstrecke kein Pendlerpauschale zu; die von ihm gezahlten Kostenersätze in Höhe von 99,84 € führen jedoch zu Werbungskosten.

Die Wegstrecken des Abgabepflichtigen vom Wohnhaus zur Einstiegsstelle in Ort_2 (1,2 km bei einer Wegzeit von 15 bis 20 Minuten) sowie von der Ausstiegsstelle Ort_1 bis zum Dienstort (ca. 500 Meter bei einer Wegzeit von 10 Minuten) erfüllen nicht die gesetzlichen Voraussetzungen für eine Gewährung einer Pendlerpauschale, sodass dem Beschwerdeführer hierfür kein (zusätzlicher) Anspruch auf Werbungskosten erwächst.

Von einem Arbeitnehmer für den Werkverkehr getragene Kosten sind nach § 16 Abs. 3 EStG - neben dem Pauschbetrag von 132,00 € - als Werbungskosten zu gewähren. Entgegen der Auffassung der Abgabenbehörde in den Beschwerdevorentscheidungen betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2014 und 2015 führen somit die vom

Beschwerdeführer erbrachten Kostenersätze in Höhe von 99,84 € zu Werbungskosten, die zusätzlich zum Pauschbetrag von 132,00 € zum Ansatz zu bringen sind.

Der Beschwerde ist daher Folge zu geben und die angefochtenen Bescheide entsprechend zu berichtigen. Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Die Berechnungen der Einkommensteuer für die Jahre 2014 und 2015 ergeben sich aus den angeschlossenen Berechnungsblättern, die als Teil des Spruches Bestandteil dieser Entscheidung sind.

6.) Zulässigkeit einer Revision:

Gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes 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.

Im vorliegenden Beschwerdefall wurden keine Rechtsfragen aufgeworfen, denen im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG grundsätzliche Bedeutung zukäme. Das Bundesfinanzgericht orientierte sich bei den zu lösenden Rechtsfragen an den zitierten eindeutigen gesetzlichen Bestimmungen, darüber hinaus hing die Entscheidung im Wesentlichen von den Umständen des Einzelfalles ab. Die Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist daher unzulässig.

Innsbruck, am 28. August 2018