



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vom 24. September 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes Gänserndorf Mistelbach, vertreten durch Hofrätin Mag. Susanne Brandstätter, vom 15. September 2009 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2008 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgabe sind der Berufungsvorentscheidung vom 16.1.2010 zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw.) lebt in Niederösterreich und arbeitet in Wien.

In ihrer über Finanz-Online eingebrachten Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2008, gab sie an, in diesem Jahr bei zwei Arbeitgebern beschäftigt gewesen zu sein.

Des weiteren beantragte sie an Werbungskosten das Pendlerpauschale in Höhe von € 196,75 und Aus-/Fortbildungskosten im Betrag von € 135,00. An Sonderausgaben wurden € 300,00 für Personenversicherungen und € 70,00 an Kirchenbeitrag geltend gemacht.

Das Finanzamt erließ am 15.9.2009 einen Einkommensteuerbescheid (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2008, die beantragten Werbungskosten und die Sonderausgaben wurden berücksichtigt.

Am 24.9.2009 erhob die Bw. ersichtlich Berufung gegen den genannten Bescheid und führte an, dass sie sich beim Ausfüllen der Steuererklärung beim Pendlerpauschale geirrt habe. Sie habe den Differenzbetrag und nicht den Jahresbetrag angegeben.

Sie sei von Jänner 2008 bis 30. November 2008 bei der Firma G in 1010 Wien beschäftigt gewesen, ab 1.12.2008 (soll heißen: 2008, Anmerkung UFS) sei sie bei der Firma M angestellt.

Weiters führte die Bw. aus, dass sie jeden Tag mit öffentlichen Verkehrsmitteln zur Arbeit gefahren sei. Die Arbeitszeiten bei der Firma G in 1010 Wien waren von Montag bis Freitag von 9-18 Uhr. Wie sich einem Aktenvermerk des Finanzamtes hiezu entnehmen lässt, sind diese Angaben zutreffend. Auch sei keine gleitende Arbeitszeit möglich gewesen.

Der Dienort der Firma M läge in 1120 Wien und die Arbeitszeiten dort waren von Montag bis Donnerstag von 8-17 Uhr und am Freitag von 8 bis 14:30 Uhr.

In der Berufung selbst wurde auch beantragt, die Arbeitnehmerveranlagung zurückzuziehen.

Beigelegt war der Berufung eine Rechnung der Volkshochschule Donaustadt vom 25.8.2008 über einen Englischkurs im Betrag von € 135,00 und die Bestätigung der Erzdiözese Wien, dass die Bw. im Jahr 2008 Kirchenbeitrag in Höhe von € 67,51 entrichtet habe.

Wie einem aktenkundigen Ausdruck des Lohnzettels der Firma G für den Zeitraum 1.1.2008 bis 30.11.2008 zu entnehmen ist, wurde bei der Lohnverrechnung in diesem Zeitraum ein Pendlerpauschale im Betrag von € 2.009,75 („großes“ Pendlerpauschale ab 40 km, € 191x 6 Monate und € 196,75 ab 5 Monate) berücksichtigt.

Im Zeitraum Dezember 2008 wurde bei der Lohnverrechnung kein Pendlerpauschale berücksichtigt.

Den Lohnzetteln zufolge war die Bw. im Jahr 2008 von 1.1. bis 30.11. bei der Firma G und von 1.12. bis 31.12. beim I beschäftigt.

Am 20.11.2009 versendete das Finanzamt an die Bw. einen Fragenvorhalt, in dem die Bw. ersucht wurde, Unterlagen beizubringen, bzw. Stellung zu nehmen.

„Freiwillige Personenversicherungen in Höhe von € 300,00: Vorlage der dazugehörenden Versicherungsbestätigungen über die im Jahr 2008 gezahlten Prämien; die Vorlage der

Polizzen, Mitteilung über die Gewinnbeteiligung oder Kontoauszüge sind für die steuerliche Anerkennung nicht ausreichend.

Englischkurs: Aufwendungen zum Erwerb von Fremdsprachenkenntnissen stellen dann Werbungskosten dar, wenn auf Grund eines konkreten Nutzens für den jeweils ausgeübten Beruf von einer beruflichen Veranlassung auszugehen ist. Um Vorlage des Zahlungsnachweises sowie um Darlegung des konkreten Nutzens für den Beruf wird ersucht.

Pendlerpauschale: Gem. § 16 Abs 1 Z 6 EStG sind Werbungskosten auch die Ausgaben des Steuerpflichtigen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte, wobei für die Berücksichtigung dieser Aufwendungen folgendes gilt:

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

Beträgt die einfache Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte, die der Arbeitnehmer im Lohnzahlungszeitraum überwiegend zurücklegt, mehr als 20 km und ist die Benützung eines Massenverkehrsmittels zumutbar, dann werden zusätzlich Pauschbeträge („kleine Pendlerpauschale“) gestaffelt nach der Entfernung berücksichtigt.

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 für das „kleine Pendlerpauschale“ die Pauschbeträge für das „große Pendlerpauschale“, ebenfalls nach der Fahrtstrecke gestaffelt, berücksichtigt.

In quantitativer Hinsicht ist beim kleinen als auch beim großen Pendlerpauschale auf das Überwiegen im Lohnzahlungszeitraum abzustellen. Ist an mehr als der Hälfte der Arbeitstage im jeweiligen Lohnzahlungszeitraum die Benützung eines öffentlichen Verkehrsmittels hinsichtlich der halben Fahrstrecke nicht zumutbar oder nicht möglich zB wenn ein Massenbeförderungsmittel überhaupt nicht oder nicht zur erforderlichen Zeit verkehrt, so besteht Anspruch auf das große Pendlerpauschale. Zu beachten ist jedoch, dass eine optimale Kombination von Massenbeförderungsmitteln und Individualverkehr (Park and Ride) zu unterstellen ist. Der öffentliche Verkehr ist zwar in den letzten Jahren stark ausgebaut worden, aber in den seltensten Fällen hat man die Haltestelle unmittelbar vor der Haustür. Die Benützung des öffentlichen Verkehrsmittels ist aber auch dann zumutbar, wenn man einen Teil der Wegstrecke zB mit einem Fahrzeug zurücklegen muss. Nur wenn der Anfahrtsweg mehr als die Hälfte der Gesamtstrecke betragen würde, ist die Benützung öffentlicher Verkehrsmittel unzumutbar. Liegen Wohnort und Arbeitsstätte innerhalb eines

Verkehrsverbundes (zB Verkehrsverbund Ostregion) wird Unzumutbarkeit infolge langer Reisedauer im allgemeinen nicht gegeben sein.

Nach der Verwaltungspraxis, übereinstimmend mit Lehre und Rechtsprechung, ist Unzumutbarkeit wegen langer Anfahrzeit gegeben, wenn für die Hinfahrt oder für die Rückfahrt folgende Wegzeiten, gerechnet vom Verlassen der Wohnung bis zum Arbeitsbeginn bzw. vom Verlassen der Arbeitsstätte bis zum Erreichen der Wohnung überschritten werden:

- bei einfacher Wegstrecke unter 20 km: 1 ½ Stunden
- bei einfacher Wegstrecke ab 20 km: 2 Stunden
- bei einfacher Wegstrecke ab 40 km: 2 ½ Stunden

Laut ha. durchgeführten Erhebungen im Internet („Fahrplanauskunft“) ist zu Arbeitsbeginn als auch zu Arbeitsende die Benützung öffentlicher Verkehrsmittel zumutbar, weil auf mehr als der halben Wegstrecke (in Ihrem Fall von 2130 Mistelbach nach 1010 Wien, G-Gasse bzw. 1120 Wien, S-Gasse) öffentliche Verkehrsmittel verkehren und die gesamte Wegzeit, auch bei Benützung eines PKWs von H zum Bahnhof Mistelbach unter 2,5 Stunden liegt...“

Mit Schreiben vom 15.12.2009 legte die Bw. die gewünschten Belege vor und teilte mit, dass vom Arbeitgeber der Bw. im Zeitraum September 2007 bis November 2008 das Pendlerpauschale berücksichtigt worden sei, wobei beim Ausfüllen des Online Steuerausgleichs mit der nochmaligen Beantragung des Pauschales ein Fehler unterlaufen sei.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 15.1.2010 gab das Finanzamt Gänserndorf Mistelbach der Berufung teilweise Folge, wodurch sich die Nachforderung von € 665,46 auf € 282,89 reduzierte.

Abweichend vom angefochtenen Einkommensteuerbescheid wurde zwar das vom Arbeitgeber berücksichtigte Pendlerpauschale von € 2.009,75 ebenfalls den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit hinzugerechnet, aber anstelle eines Pendlerpauschales von € 196,75 ein solches von € 1.212,25 berücksichtigt. An Werbungskosten, die die Arbeitgeber nicht berücksichtigen konnte, wurden weiterhin € 135,00 abgezogen; die Topf-Sonderausgaben reduzierten sich von € 75,00 auf € 60,00; die Kirchenbeiträge von € 70,00 auf € 67,51.

Begründend führte das Finanzamt aus:

„Werbungskosten

Die Kosten der Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte (Arbeitsweg) sind grundsätzlich durch den Verkehrsabsetzbetrag abgegolten, der allen aktiven Arbeitnehmern unabhängig von

den tatsächlichen Kosten zusteht. Darüber hinaus stehen Werbungskosten in Form des Pendlerpauschales gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 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").

Unzumutbarkeit der Benützung von Massenverkehrsmitteln ist gegeben, wenn zumindest auf dem halben Arbeitsweg ein Massenverkehrsmittel überhaupt nicht oder nicht zur erforderlichen Zeit (Nachtarbeit) verkehrt.

Die Benützung eines öffentlichen Verkehrsmittels gilt als nicht zumutbar, wenn folgende Wegzeiten überschritten werden:

Einfache Wegstrecke - Zumutbare Wegzeit

unter 20 Kilometer - 1,5 Stunden

ab 20 Kilometer - 2 Stunden

ab 40 Kilometer - 2,5 Stunden

Die Wegzeit umfasst die Gehzeit oder Anfahrtszeit zur Haltestelle des öffentlichen Verkehrsmittels, die Fahrzeit mit dem öffentlichen Verkehrsmittel, Wartezeiten usw. Stehen verschiedene öffentliche Verkehrsmittel zur Verfügung, ist bei Ermittlung der Wegzeit immer von der -Benützung des schnellsten öffentlichen Verkehrsmittels (zB Schnellzug statt Regionalzug, Eilzug statt Autobus) auszugehen. Darüber hinaus ist eine optimale Kombination zwischen Massenbeförderungs- und Individualverkehrsmittel (zB "Park and Ride") zu unterstellen. Dies gilt auch, wenn dadurch die Fahrtstrecke länger wird. Liegen Wohnort und Arbeitsstätte innerhalb eines Verkehrsverbundes (zB "Verkehrsverbund Ostregion"), wird Unzumutbarkeit infolge langer Reisedauer im Allgemeinen nicht gegeben sein. Die Wegstrecke bemisst sich im Falle der Zumutbarkeit der Benützung eines Massenbeförderungsmittels nach den Tarifkilometern zuzüglich Anfahrts- oder Gehwege zu den jeweiligen Ein- und Ausstiegstellen.

Nicht in die Fahrzeit einzurechnen sind Verspätungen des öffentlichen Verkehrsmittels.

Im berufsgegenständlichen Fall wird von folgenden Werten zur Beurteilung ausgegangen:

a) Arbeitsstätte in 1010 Wien, G-Gasse

Wohnung - Haltestelle (laut ihren Angaben) – 1 km

Mistelbach - Wien Mitte (Tarifkilometer der ÖBB) - 52 km

Öffentliches Verkehrsmittel (U-Bahn laut ihren Angaben) - 1 km

Gesamt – 54 km

Aufgrund der Angaben im L 34 vom 14. Dezember 2009 und den Erhebungen der Behörde kann die Strecke Wohnung - Arbeitstätte (54 Kilometer) mit öffentlichen Verkehrsmitteln unter 2 Stunden zurückgelegt werden.

Es wurde daher das „kleine Pendlerpauschale“ ab 40 km für die Monate Jänner bis November 2008 gewährt (= € 90,00 x 6 Monate + € 103,50 x 5 Monate). Das bei der laufenden Lohnverrechnung berücksichtigte „große Pendlerpauschale“ musste aberkannt werden.

b) Arbeitsstätte in 1120 Wien, S-Gasse

Wohnung - Haltestelle (laut ihren Angaben) – 1 km

Mistelbach - Wien Handelskai (Tarifkilometer der ÖBB) – 47 km

Wien Handelskai - Wien Hetzendorf (Tarifkilometer der ÖBB) – 14 km

Wegstrecke zur Arbeitsstätte ca 220m laut Fahrplanauskunft) – 1 km

Gesamt – 63 km

Laut ha. durchgeführten Erhebungen (Fahrplanauskunft im Internet) kann die Strecke Wohnung - Arbeitstätte (63 Kilometer) mit öffentlichen Verkehrsmitteln unter 2,5 Stunden zurückgelegt werden. Für den Monat Dezember wurde daher das „kleine Pendlerpauschale“ ab 60 km in Höhe von € 154,75 gewährt.

Die Ausgaben für den Englischkurs wurden in der beantragten Höhe gewährt.

Sonderausgaben

Gemäß § 18 Abs. 1 Z 2 EStG 1988 sind bei der Ermittlung des Einkommens als Sonderausgaben abzuziehen, soweit sie nicht Betriebsausgaben oder Werbungskosten sind, unter anderem Beiträge und Versicherungsprämien ausgenommen solche im Bereich des BMSVG und solche im Bereich der prämienbegünstigten Zukunftsvorsorge.

Aus den vorgelegten Unterlagen ist ersichtlich - dass es sich um eine geförderte Lebenspension und zwar mit 9 % staatlicher Prämie - handelt. Die staatliche Förderung wird von der Raiffeisen Versicherung für die innerhalb eines Kalenderjahres einbezahlten Beiträge im darauffolgenden Kalenderjahr bezogen und ihrem Konto gutgeschrieben.

Eine nochmalige Berücksichtigung bei der Arbeitnehmerveranlagung ist daher unzulässig. Die beantragten Ausgaben in Höhe von € 300 mussten daher aberkannt werden.

Der Kirchenbeitrag wurde in der belegmäßig nachgewiesenen Höhe von € 67,51 berücksichtigt.“

Mit Schreiben vom 29.1.2010 beantragte Bw. ersichtlich die Vorlage ihrer Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz und erklärte nochmals, ihren Antrag zurückzuziehen. „Da die Bezüge hintereinander waren.“

Mit Bericht vom 5.2.2010 legte das Finanzamt Gänserndorf Mistelbach die Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vor.

Über die Berufung wurde erwogen:

§ 41 EStG 1988 lautet in der für den Berufszeitraum maßgebenden Fassung (BGBl. Nr. 400/1988 i.d.F. BGBl. I Nr. 99/2007):

„§ 41. (1) Sind im Einkommen lohnsteuerpflichtige Einkünfte enthalten, so ist der Steuerpflichtige zu veranlagern, wenn

- 1. er andere Einkünfte bezogen hat, deren Gesamtbetrag 730 Euro übersteigt,*
- 2. im Kalenderjahr zumindest zeitweise gleichzeitig zwei oder mehrere lohnsteuerpflichtige Einkünfte, die beim Lohnsteuerabzug gesondert versteuert wurden, bezogen worden sind.*
- 3. im Kalenderjahr Bezüge gemäß § 69 Abs. 2, 3, 5, 6, 7 oder 8 zugeflossen sind,*
- 4. in einem Freibetragsbescheid für das Kalenderjahr berücksichtigte besondere Verhältnisse gemäß § 63 Abs. 1 nicht in der ausgewiesenen Höhe zustehen,*
- 5. der Alleinverdienerabsetzbetrag oder der Alleinerzieherabsetzbetrag berücksichtigt wurde, aber die Voraussetzungen nicht vorlagen,*
- 6. der Arbeitnehmer eine unrichtige Erklärung abgegeben hat oder seiner Meldepflicht gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 nicht nachgekommen ist.*

§ 39 Abs. 1 dritter Satz ist anzuwenden.

(2) Liegen die Voraussetzungen des Abs. 1 nicht vor, so erfolgt eine Veranlagung nur auf Antrag des Steuerpflichtigen. Der Antrag kann innerhalb von fünf Jahren ab dem Ende des Veranlagungszeitraums gestellt werden. § 39 Abs. 1 dritter Satz ist anzuwenden.

(3) Sind im Einkommen lohnsteuerpflichtige Einkünfte enthalten, ist von den anderen Einkünften ein Veranlagungsfreibetrag bis zu 730 Euro abzuziehen. Der Freibetrag vermindert sich um jenen Betrag, um den die anderen Einkünfte 730 Euro übersteigen.

(4) Bei der Ermittlung der Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit bleiben Bezüge, die nach § 67 Abs. 1 oder § 68 steuerfrei bleiben oder mit dem festen Satz des § 67 oder mit den Pauschsätzen des § 69 Abs. 1 zu versteuern waren, außer Ansatz. Die Steuer, die auf die sonstigen Bezüge innerhalb des Jahressechstels im Sinne des § 67 Abs. 1 und 2 entfällt, ist aber neu zu berechnen. Übersteigen die sonstigen Bezüge innerhalb des Jahressechstels gemäß § 67 Abs. 1 und 2 die Freigrenze von 2.000 Euro, beträgt die Steuer unter Anwendung des § 67 Abs. 12 6% des 620 Euro übersteigenden Betrages. Die Steuer beträgt jedoch höchstens 30% des 2.000 Euro übersteigenden Betrages. Ungeachtet des vorläufigen Steuerabzugs gemäß § 69 Abs. 2 und 3 gilt ein Siebentel dieser Bezüge als ein Bezug, der mit dem festen Steuersatz des § 67 Abs. 1 zu versteuern war und von dem 6% Lohnsteuer einbehalten wurde. Ein Siebentel der Bezüge gemäß § 69 Abs. 5 gilt als Bezug, der mit dem festen Steuersatz des § 67 Abs. 1 zu versteuern ist.“

Jeder Lohnsteuerpflichtige, der nicht ohnehin nach § 41 Abs. 1 EStG 1988 zwingend zu veranlagten ist, kann (seit 1994 an Stelle eines Jahresausgleichs) gemäß § 41 Abs. 2 EStG 1988 eine Veranlagung beantragen (Antragsveranlagung).

Liegt kein Pflichtveranlagungstatbestand vor, können beantragte Veranlagungen bis zur Rechtskraft des Abgabenbescheides (vor Erlassung des Erstbescheides oder im Berufungswege) wie andere Parteianträge auch zurückgezogen werden (vgl. etwa UFS 15. 3. 2003, RV/1322-W/03, oder UFS 9. 10. 2003, RV/0677-W/03).

In den Pflichtveranlagungsfällen des § 41 Abs. 1 EStG 1988 ist dies allerdings nicht möglich (UFS 17. 3. 2008, RV/0216-G/06).

Die Bw. hat ihren Antrag auf Veranlagung gemäß § 41 Abs. 2 EStG 1988 zurückgezogen.

Der Bw. ist beizupflichten, dass der Pflichtveranlagungstatbestand des § 41 Abs. 1 Z 2 EStG 1988 - zumindest zeitweise gleichzeitiger Bezug zweier oder mehrere lohnsteuerpflichtiger Einkünfte, die beim Lohnsteuerabzug gesondert versteuert wurden – nicht gegeben ist, da die die Bezüge aus den beiden Arbeitsverhältnissen hintereinander bezogen wurden.

Das Finanzamt hat allerdings, von der Bw. nicht bestritten, festgestellt, dass im Jahr 2008 das Pendlerpauschale abweichend von der Erklärung der Bw. gegenüber ihrem Arbeitgeber G zusteht.

Damit liegt eine Pflichtveranlagung gemäß § 41 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 vor.

Während nach der Rechtslage vor dem AbgSiG 2007 ein dem Grunde oder der Höhe nach zu Unrecht berücksichtigtes Pendlerpauschale vom Finanzamt nur dann in der Veranlagung berichtigt werden konnte, wenn diese auf Antrag erfolgt und der Steuerpflichtige den Antrag im Berufungsweg zurückziehen konnte, wurde mit dem AbgSiG 2007 der Fall des infolge Abgabe einer unrichtigen Erklärung durch den Arbeitnehmer oder Verletzung der Meldepflicht des Arbeitnehmers zu Unrecht berücksichtigten Pendlerpauschales als neuer Pflichtveranlagungstatbestand in § 41 Abs. 1 EStG 1988 als Z 6 aufgenommen (vgl. *Atzmüller/Wanke* in *Wiesner/Atzmüller/Grabner/Lattner/Wanke*, MSA EStG 10. GL § 41 Anm. 23a).

Da die Erklärung der Bw. ihrem Arbeitgeber insoweit unrichtig war, als die Verwendung von Massenverkehrsmitteln zumutbar war, ist das Pendlerpauschale im Wege der Veranlagung von Amts wegen zu korrigieren, wobei abweichend vom Erstbescheid nicht überhaupt kein Pendlerpauschale für die Monate Jänner bis November 2008, sondern das „kleine“ Pendlerpauschale für Entfernungen ab 60 km zu berücksichtigen ist.

Ist nun eine Pflichtveranlagung gegeben, sind im Zuge dieser Veranlagung auch andere zu Tage getretene Unrichtigkeiten zu korrigieren.

Die Bw. hat den inhaltlichen Ausführungen in der sehr detaillierten Berufungsvorentscheidung nicht widersprochen, sondern sich auf die Zurücknahme ihres Veranlagungsantrags beschränkt.

Der Berufung war daher im Umfang der Berufungsvorentscheidung teilweise Folge zu geben, wobei im Übrigen auf die Berufungsvorentscheidung verwiesen wird.

Wien, am 23. Februar 2010