



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des Bw, vertreten durch Stb, gegen die Bescheide des Finanzamtes betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2009 (ausgefertigt am 10.08.2011) und 2010 (ausgefertigt am 17.10.2011) entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber unterrichtet im Rahmen der Lehrerausbildung sowohl am X in Salzburg als auch am Y in Innsbruck. Hinsichtlich der Tätigkeit in Salzburg ist sein Dienstgeber das X, hinsichtlich der Tätigkeit in Innsbruck steht er im Dienstverhältnis zum Land Tirol. Der Familienwohnsitz liegt in Innsbruck.

In den (elektronisch eingebrachten) Einkommensteuererklärungen für 2009 und 2010 macht er (wie bereits im Jahr 2008) die Kosten für die Fahrten nach Salzburg unter KZ 721 („Reisekosten ohne Fahrtkosten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte“) in Höhe von 6.460,80 € (2009) und 6.480 € (2010) als Werbungskosten geltend. Die angeführten Beträge errechnete er durch Anwendung des amtlichen Kilometergeldes auf die zurückgelegte Strecke. Mit den am 10.08.2011 (für 2009) und am 17.10.2011 (für 2010) ausgefertigten Einkommensteuerbescheiden wurden diese Ausgaben nicht als Werbungskosten in Abzug gebracht. Begründend führte das Finanzamt (durch Bezugnahme auf den Einkommensteuerbescheid 2008) aus, Kosten für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte seien durch den Verkehrsabsetzbetrag und ein allenfalls zustehendes Pendlerpauschale abgegolten.

Mit den dargelegten eingebrachten (gleichlautenden) Berufungen wurde die Berücksichtigung der Fahrtkosten laut Erklärung beantragt. Gemäß Ausbildungsrichtlinien bzw. Lehrplänen des X würden Lehrer für das vom Berufungswerber unterrichtete Instrument in Tirol und Salzburg nach den gleichen Richtlinien ausgebildet. Obwohl zwei Dienstgeber und zwei auszahlende Stellen vorlägen, sei seine unterrichtende Tätigkeit als eine einheitliche Tätigkeit mit zwei Arbeitsorten anzusehen, zumal der Berufungswerber nur mit beiden Tätigkeiten eine Vollzeitanzstellung erreiche. Aus der Höhe der Bezüge sei ersichtlich, dass Innsbruck der Hauptarbeitsort sei. Die weitere Arbeitsstätte in Salzburg sei weiter entfernt als der Hauptarbeitsort. Die beantragten Kosten müssten auch „*in Hinblick auf eine gleichmäßige Besteuerung*“ Berücksichtigung finden. Hätte er seine Tätigkeit nur am Hauptarbeitsort – was er selbst auch bevorzugen würde – wären diese Kosten nicht angefallen.

Die Berufungen wurden ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung vorgelegt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 16 Abs 1 Z 6 EStG zählen zu den Werbungskosten:

"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 (§ 33 Abs. 5 und § 57 Abs. 3) abgegolten.

b) Beträgt die einfache Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte, die der Arbeitnehmer im Lohnzahlungszeitraum überwiegend zurücklegt, mehr als 20 km und ist die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zumutbar, dann werden zusätzlich als Pauschbeträge berücksichtigt:

Bei einer Fahrtstrecke von

20 km bis 40 km 630 Euro jährlich

40 km bis 60 km 1.242 Euro jährlich

über 60 km 1.857 Euro jährlich.

c) ...

Mit dem Verkehrsabsetzbetrag und den Pauschbeträgen nach lit. b und c sind alle Ausgaben für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte abgegolten. ..."

Gemäß § 77 Abs. 1 EStG 1988 ist der Lohnzahlungszeitraum – wenn der Arbeitnehmer bei einem Arbeitgeber im Kalendermonat durchgehend beschäftigt ist – der Kalendermonat.

Zunächst ist festzuhalten, dass die zu beurteilenden Aufwendungen unter Kennzahl 721 (Reisekosten „ohne Fahrtkosten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte“) geltend gemacht wurden. In seiner Vorhaltbeantwortung vom 21.11.2012 stellte der Berufungswerber klar, dass es sich um Kosten „für Fahrten von der Wohnung zu einer weiteren Arbeitsstätte und zurück zur Wohnung“ handle.

Der Berufungswerber steht seit 01.09.1990 im Dienstverhältnis zum Land Tirol. Dem Dienstverhältnis liegt ein „Sondervertrag auf Grund des § 36 des Vertragsbedienstetengesetzes BGBI Nr. 86/1948“ zugrunde. Darin ist als Dienstort „Innsbruck“ angegeben. Darüber hinaus enthält der Vertrag nähere Regelungen betreffend Beschäftigungsart, Beschäftigungsausmaß und Bezahlung. Letztere richtet sich nach dem Monatsentgelt eines Vertragslehrers in einem näher bezeichneten Entlohnungsschema.

Hinsichtlich der Beschäftigung in Salzburg legte der Berufungswerber die den Berufszeitraum betreffenden „Dienstzettel für Lehrbeauftragte“ vor. Laut Dienstzettel für das Wintersemester 2008/09 begann das Arbeitsverhältnis am 01.09.2008 und wurde „auf bestimmte Zeit bis 28.02.2009 eingegangen“. Als Arbeitsort ist die „Stadt Salzburg“ angegeben. Das Ausmaß der Lehrverpflichtung entspreche „inkl. Vor- und Nachbereitung inkl. damit verbundener Verwaltungstätigkeit“ einer Arbeitszeit von 15,75 Stunden pro Woche. Hinsichtlich Sommersemester 2009 begann das Arbeitsverhältnis am 01.03.2009 und wurde „auf bestimmte Zeit bis 31.08.2009 eingegangen“. Das Ausmaß der Lehrverpflichtung entsprach 13,5 Stunden pro Woche. Laut Dienstzettel für das Wintersemester 2009/10 begann das Arbeitsverhältnis am 01.09.2009 und wurde „auf bestimmte Zeit bis 28.02.2010 eingegangen“. Verwendung und Arbeitsleistung war mit 7 Semesterstunden vereinbart, was einem Ausmaß der Lehrverpflichtung von 15,75 Stunden pro Woche entsprach. Laut Dienstzettel für das Sommersemester 2010 begann das Arbeitsverhältnis am 01.03.2010 und wurde „auf bestimmte Zeit bis 31.08.2010 eingegangen“. Verwendung und Arbeitsleistung und das Ausmaß der Lehrverpflichtung blieben gegenüber dem Vorsemester unverändert. Mit 01.11.2011 wurde das Dienstverhältnis in ein unbefristetes geändert. Die Entlohnung erfolgte laut Dienstzettel im gesamten Berufszeitraum monatlich.

Zur zeitlichen Abstimmung der Lehrveranstaltungen in Innsbruck und Salzburg teilte der Berufungswerber mit, er habe den Stundenplan selbst erstellen und die „Einteilung für Salzburg bzw. Innsbruck koordinieren“ können. Weiters gab er an, es habe grundsätzlich die Möglichkeit bestanden, mit öffentlichen Verkehrsmitteln zu den Lehrveranstaltungen zu fahren. Er habe aber sein eigenes Kfz benutzt. Dadurch habe er zum einen eine „deutliche

Zeitersparnis“ erreicht, zum anderen habe er „*durchwegs ein oder mehrere Musikinstrumente zu den Lehrveranstaltungen transportiert*“. Kostenersatz habe er nicht erhalten (Vorhaltbeantwortung vom 21.11.2012).

Der Berufungswerber stand somit im Berufszeitraum im Dienstverhältnis zum Land Tirol mit Dienort Innsbruck. Daneben bestand das Dienstverhältnis zum X in Salzburg mit Dienort Salzburg. Die hier zu beurteilenden Kosten sind ausschließlich für die Fahrten von der Wohnung nach Salzburg zum Zweck der Unterrichtstätigkeit erwachsen.

Die Kosten der Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte (Arbeitsweg) sind durch den Verkehrsabsatzbetrag 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 Massentransportmittels zumindest hinsichtlich des halben Arbeitsweges nicht möglich oder nicht zumutbar ist und der Arbeitsweg mindestens 2 Kilometer beträgt ("großes Pendlerpauschale").

Bei mehreren Dienstverhältnissen ist der Verkehrsabsatzbetrag nur einmal in Abzug zu bringen. 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 verursacht wird. In diesem Fall ist für die Zuerkennung des Pendlerpauschales bei jedem Dienstverhältnis die jeweilige Wegstrecke Wohnung – Arbeitsstätte maßgebend (VwGH 31.03.2011, 2007/15/0147 mwH).

In zeitlicher Hinsicht müssen die entsprechenden Verhältnisse im Lohnzahlungszeitraum überwiegend gegeben sein. Für den vollen Kalendermonat können 20 Arbeitstage angenommen werden, sodass das Pendlerpauschale im betreffenden Ausmaß nur dann zusteht, wenn die Strecke Wohnung - Arbeitsstätte - Wohnung im Kalendermonat an mehr als 10 Tagen zurückgelegt wird .

Die Fahrten von der Wohnung zum Dienort Salzburg (laut Berufungswerber 190 km in einer Richtung) hätte (laut Vorhaltbeantwortung: „*grundsätzlich*“) auch unter Benützung öffentlicher Verkehrsmittel zurückgelegt werden können. Dies trifft im vorliegenden Fall insbesondere auch deshalb zu, weil der Berufungswerber die zeitliche Stundeneinteilung selbst vornehmen konnte. Eine pauschale Berücksichtigung der Fahrtkosten könnte daher nach § 16 Abs. 1 Z. 6 lit. b EStG 1988 in Betracht kommen. Dies setzt allerdings voraus, dass die Strecke im Lohnzahlungszeitraum überwiegend zurückgelegt wurde. Lohn-

zahlungszeitraum war ein Monat. Aus den vorgelegten „*Kilometergeld-Auflistungen*“ geht hervor, dass der Berufungswerber in den Streitjahren pro Monat zwischen einmal und höchstens fünfmal (März 2009 und Juni 2010) nach Salzburg gefahren ist. Die Voraussetzung der überwiegenden Zurücklegung der Strecke ist daher nicht erfüllt. Dem Berufungsbegehren konnte daher nicht entsprochen werden.

Es war daher wie im Spruch ausgeführt zu entscheiden.

Innsbruck, am 28. November 2012