

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag.a Karin Peherstorfer P LL.M in der Beschwerdesache Bf., AdresseBf., über die Beschwerden vom 11.10.2016 gegen die Bescheide der belangten Behörde Finanzamt Bruck Eisenstadt Oberwart vom 27.9.2016 und vom 28.9.2016 betreffend Einkommensteuer 2012 bis 2015 zu Recht erkannt:

Den Beschwerden wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgaben sind den dem Ende der Entscheidungsgründe 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

### Verfahrensablauf

Der Beschwerdeführer erzielte in den gegenständlichen Jahren Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit.

Vom Arbeitgeber wurde laut den übermittelten Lohnzetteln kein Pendlerpauschale berücksichtigt.

Laut Veranlagung wurden folgende Beträge vom Beschwerdeführer beantragt:

2012	696,00 €
2013	1.476,00 €
2014	1.476,00 €
2015	1.476,00 €

Mit **Einkommensteuerbescheiden für die Jahre 2012, 2013 und 2014 vom 27.9.2016** sowie dem **Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2015 vom 28.9.2016** wurde das Pendlerpauschale nicht anerkannt und wie folgt begründet:

Laut amtlicher GPLA-Prüfung bei der A. GmbH sei festgestellt worden, dass von Seiten der Firma den Dienstnehmern Firmen-LKW für die Heimfahrten zur Verfügung gestellt würden, es liege somit Werkverkehr vor, das Pendlerpauschale stehe daher nicht zu.

Vorliegend ist eine **Kontrollmitteilung des Betriebsprüfers** vom 26.8.2016 wie folgt:  
*"Bei der GPLA-Prüfung der A. GmbH habe ich festgestellt, dass vonseiten der Firma den Dienstnehmern Firmen-LKW auch für die Heimfahrten zur Verfügung gestellt werden. Das betrifft auch ungarische Dienstnehmer, die diese Fahrzeuge zur Heimfahrt nach Ungarn partiiweise nutzen, es liegt also Werkverkehr vor und es liegt daher kein Anspruch auf Pendlerpauschale vor. Laut den Angaben des Geschäftsführers besteht diese Vorgangsweise schon jahrelang im Betrieb, jedenfalls für den Prüfungszeitraum ab 2012. Laut seinen Angaben fahren einzelne ungarische Dienstnehmer nur selten mit dem Privatfahrzeug auf die Baustelle. Jedenfalls liegt kein überwiegend im Lohnzahlungszeitraum vor.*

.....

*Von der A. GmbH habe ich eine Liste bekommen. Bei allen Dienstnehmern liegt Werkverkehr vor und steht das Pendlerpauschale nicht zu."*

Beigelegt wurde eine Liste von Arbeitnehmern, auf der sich auch der Beschwerdeführer findet.

Mit **Beschwerden vom 11.10.2016** gegen obige Einkommensteuerbescheide 2012 bis 2015 wurde wie folgt begründet:

Hiermit werde um die Berücksichtigung des Pendlerpauschales gebeten, weil der Arbeitgeber kein Firmenauto für die Fahrten zwischen Heimort und Arbeitsort zur Verfügung stelle.

Der Beschwerdeführer hätte für die Fahrten sein eigenes Auto verwendet.

Am **23.1.2017 und am 24.1.2017** wurde durch das Finanzamt ein **Ergänzungsvorhalt** an den Beschwerdeführer versendet:

*1. Warum wurde das Pendlerpauschale nicht vom Arbeitgeber berücksichtigt?*

*2. Wie oft wurde die Strecke Wohnort-Arbeitsort im Lohnzahlungszeitraum (Kalendermonat) zurückgelegt?*

*3. Welche Arbeitszeiten (genaue Zeitangabe - vom Arbeitgeber bestätigt) hatten Sie bei der A. GmbH in den Jahren 2012, 2013, 2014 und 2015 (Normaldienstzeit, Wechseldienstzeit)?*

*4. Mit welchem Kraftfahrzeug erfolgten die Fahrten zur Arbeitsstätte (2012, 2013, 2014, 2015)?*

*5. Servicerechnungen (Jahre 2012, 2013, 2014 und 2015) und die Bescheinigungen über die § 57a Begutachtungen (Pickerl Jahre 2012, 2013, 2014 und 2015) sind vorzulegen.*

*6. Laut Aktenlage (GPLA-Prüfung des Arbeitgebers) steht Ihnen für die Fahrten Wohnung-Arbeitsstätte ein Firmen-LKW zur Verfügung.*

*Eine Bestätigung Ihres Arbeitgebers, dass ein entsprechender Firmen-LKW nicht zur Verfügung gestanden ist (2012, 2013, 2014 und 2015) bzw. an welchen Tagen (2012, 2013, 2014 und 2015) dieser nicht benutzt wurde ist vorzulegen."*

Mit **Schreiben vom 20.2.2017** wurde wie folgt geantwortet:

- "1. weil ich das Pendlerpauschale immer mit der Arbeitnehmerveranlagung geltend machen wollte;*
- 2. die Strecke Wohnort-Arbeitsort immer mehr als 11 mal pro Monat zurückgelegt wurde*
- 3. Arbeitszeiten 6.30 Uhr bis 16.15 Uhr;*
- 4. anbei schicke ich den Zulassungsschein;*
- 5. anbei schicke ich die benötigten Unterlagen, z.B. Pickerl-Bestätigung aus Zulassungsschein;*
- 6. trotz unserer Bitte hat der Arbeitgeber die benötigte Bestätigung über die Nichtbenutzung des Firmenautos nicht gegeben."*

Mit **Beschwerdevorentscheidungen vom 28. und 29.3.2017** wurden die obigen Beschwerden jeweils als unbegründet abgewiesen mit folgender Begründung:

Da trotz Aufforderung vom 23.1.2017 die erforderlichen Unterlagen nicht vorgelegt worden wären, wäre die Beschwerde abzuweisen gewesen.

Mit Schreiben vom **13.4.2017** wurde ein **Antrag auf Vorlage** der obigen Beschwerden zur Entscheidung an das BFG gestellt und unter anderem wie folgt ausgeführt:

Es werde darauf hingewiesen, dass der Beschwerdeführer zu keiner Zeit von seinem Arbeitgeber einen LKW zur Verfügung gehabt hatte. Die Strecke Wohnort zum Dienstort hätte er mit seinem eigenen PKW zurückgelegt. Das Pendlerpauschale stehe ihm also gesetzlich zu. Er sei die Strecke im Kalendermonat 20 mal gefahren.

Seine Normalarbeitszeit sei von 6.30 Uhr bis 16.15 Uhr. Die Fahrten zu seiner Arbeitsstätte wäre er mit dem privaten PKW gefahren.

Beigelegt wurde eine **Dienstgeberbestätigung vom 20.4.2017**, wonach dem Beschwerdeführer seit seinem Dienstantritt im Jahr 2008 kein Firmenauto für die Heimreise zur Verfügung gestellt worden wäre. Der Beschwerdeführer hätte sich irrtümlich auf der Dienstnehmerliste für den Werkverkehr befunden, welche dem Prüfer im Zuge der GPLA-Prüfung ausgehändigt worden wäre.

Mit **Vorlagebericht vom 30.6.2017** wurden obige Beschwerden dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt und wie folgt ausgeführt:

Sachverhalt:

Auf Grund einer Kontrollmitteilung des GPLA-Prüfers, welcher festgestellt hätte, dass der Arbeitgeber seinen Arbeitnehmern die Firmenfahrzeuge auch für Privatfahrten (Fahrten Wohnung-Arbeitsstätte) zur Verfügung stelle, seien die Arbeitnehmerveranlagungen wieder aufgenommen und das Pendlerpauschale aberkannt worden.

Beweismittel:

Unterlagen des GPLA-Prüfers

Stellungnahme:

Es werde beantragt, die Beschwerden als unbegründet abzuweisen.

Mit **Auskunftsersuchen vom 15.1.2018** wurde der Arbeitgeber des Beschwerdeführers aufgefordert, folgende Fragen zu beantworten:

"1.

*Herr Bf. war in den Jahren 2012 bis 2015 Arbeitnehmer der A. GmbH.*

*Im Zuge einer Prüfung des Finanzamtes wurde Ihrseits eine Liste an Arbeitnehmern eingereicht, die im Rahmen eines Werkverkehrs vom Wohnort zum Arbeitsplatz und retour gelangen.*

*Darunter findet sich auch Bf..*

*Im Gegensatz dazu liegt eine Dienstgeberbestätigung vom 20.4.2017 vor, wonach dem Beschwerdeführer in den Jahren 2012 bis 2015 kein Firmenauto für die angeführten Fahrten zur Verfügung gestellt worden wäre.*

*Sie werden aufgefordert, diesen **Widerspruch** aufzuklären.*

2.

*Welche weiteren Arbeitnehmer wurden in den angeführten Jahren regelmäßig mit Bf. im Fahrzeug gemeinsam transportiert?*

*Nennen Sie diese mit Namen und Adresse."*

**Mit Schreiben vom 26.1.2018** wurde wie folgt geantwortet:

Im Zuge der GPLA Prüfung sei dem Prüfer eine Liste aller Arbeitnehmer der A. GmbH, die ihren Wohnsitz in Ungarn und die Möglichkeit eines Werkverkehrs vom Wohnort zum Arbeitsplatz und retour hätten, ausgehändigt worden. Der Prüfer des Finanzamtes sei davon ausgegangen, dass alle in Ungarn wohnhaften Arbeitnehmer diese gegebene Möglichkeit auch nutzen würden, was nicht der Fall gewesen sei.

Es gebe auch Arbeitnehmer, die aus Flexibilitätsgründen diese Möglichkeit nicht in Anspruch nehmen hätten wollen und mit ihrem eigenen PKW zum Arbeitsplatz und retour fahren würden. Einer von diesen sei der Beschwerdeführer gewesen, der mit eigenem PKW gefahren sei. Aus diesem Grund sei ihm auch eine Dienstgeberbestätigung zur Vorlage beim Finanzamt ausgestellt worden.

Ob er im Zeitraum von 2012 bis 2015 noch jemanden mitgenommen hätte und in welcher Regelmäßigkeit entziehe sich dem Wissen der Auskunftspflichtigen.

**Mit Schreiben vom 29.1.2018** wurde folgender Ergänzungsvorhalt an das Finanzamt gerichtet:

*"Im Rahmen des Parteiengehörs werden die beiliegenden Ermittlungsergebnisse übersendet.*

*Wie ausgeführt etwa auch in VwGH 27.7.2016, 2013/13/0088, "stehen die Pauschbeträge nicht schon dann nicht zu, wenn der Arbeitnehmer im Werkverkehr befördert werden könnte und ihm dies auch zumutbar wäre. Der vorletzte Satz des § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 stellt zur Beförderung im Werkverkehr sprachlich eindeutig auf die tatsächlichen Verhältnisse ab."*

*Laut Aktenlage hat der Beschwerdeführer für die gegenständlichen Fahrten seinen eigenen PKW benutzt.*

*Hinweise darauf, dass die Aussagen des Beschwerdeführers oder seines Arbeitgebers nicht den tatsächlichen Verhältnissen entsprochen haben, finden sich nicht.*

*Das Gericht geht daher davon aus, dass der Beschwerde statzugeben sein wird."*

Mit **Schreiben vom 26.2.2018** wurde wie folgt geantwortet:

Die Stellungnahme der A. GmbH stimme in Bezug auf die Übergabe der Liste mit Dienstnehmern, bei denen Werkverkehr vorliege, an den Prüfer.

Das wäre mit dem Geschäftsführer so besprochen worden, der vom Prüfer über die gesetzlichen Bestimmungen betreffend Pendlerpauschale aufgeklärt worden wäre.

Ob einzelne Dienstnehmer die Möglichkeit nicht genutzt hätten, könne man nicht verifizieren.

Mit **Ergänzungsvorhalt vom 6.3.2018** wurden dem Beschwerdeführer die erzielten Ermittlungsergebnisse übersendet und wie folgt ausgeführt:

**"1.**

*Wo hat sich in den Jahren 2012 bis 2015 jeweils Ihr Wohnort befunden?*

*Verfügten Sie in diesen Jahren über einen weiteren Wohnsitz? Wenn ja, wäre die genaue Adresse anzugeben.*

*Wurde die Strecke B.-C. hin und retour an jedem Arbeitstag zurückgelegt? Wenn nein, welche Strecke wurde jeweils zurückgelegt? Machen Sie die Entfernung in Kilometern glaubhaft.*

*Sollte sich der Sachverhalt in den Beschwerdejahren unterschiedlich darstellen, wäre auf die Änderungen einzugehen.*

**2.**

*Für das Jahr 2012 wurde das Pendlerpauschale in Höhe von 696,00 € beantragt, für die Jahre 2013 bis 2015 in Höhe von 1.476,00 €. Aus welchem Grund wurde das Pauschale in unterschiedlicher Höhe beantragt?*

**2012**

*Gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 lit b EStG 1988 idF BGBl. I Nr. 111/2010 ist bei einer einfachen Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte von 20 km bis 40 km ein Pendlerpauschale von 696,00 € jährlich zu berücksichtigen.*

*Machen Sie die Voraussetzungen hierfür glaubhaft.*

**2013**

*Gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 lit d EStG 1988 idF BGBl. I Nr. 53/2013 beträgt das Pendlerpauschale 1.476,00 €, wenn bei einer Wegstrecke von 20 km bis 40 km dem Arbeitnehmer die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zumindest hinsichtlich der halben Entfernung nicht zumutbar ist.*

*Aus welchen Gründen soll die zitierte Unzumutbarkeit in Ihrem Fall gegeben sein? Weisen sie diese nach.*

**2014**

*Gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 lit d EStG 1988 idF BGBl. I Nr. 105/2014 beträgt das Pendlerpauschale 1.476,00 €, wenn bei einer Wegstrecke von 20 km bis 40 km dem Arbeitnehmer die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zumindest hinsichtlich der halben Entfernung nicht zumutbar ist.*

*Aus welchen Gründen soll die zitierte Unzumutbarkeit in Ihrem Fall gegeben sein? Weisen sie diese nach.*

## 2015

Gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 lit d EStG 1988 idF BGBl. I Nr. 105/2014 beträgt das Pendlerpauschale 1.476,00 €, wenn bei einer Wegstrecke von 20 km bis 40 km dem Arbeitnehmer die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zumindest hinsichtlich der halben Entfernung nicht zumutbar ist. Aus welchen Gründen soll die zitierte Unzumutbarkeit in Ihrem Fall gegeben sein? Weisen sie diese nach."

Mit **Schreiben vom 30.3.2018** wurde wie folgt geantwortet:

1.

Der Familienwohnsitz sei in Ungarn, C..

Der Wohnsitz in der Nähe des Arbeitsortes in Ungarn, D..

Die täglich zurückgelegte Strecke wäre D. - B. - D. gewesen.

2.

Zwischen 2012 und 2015 hätte der Beschwerdeführer die Strecke immer mit dem KFZ zurückgelegt, daher hätte er die Summe von 1.467,00 € als Pendlerpauschale berücksichtigt.

Aber die Benützung des Massenbeförderungsmittels zwischen Wohnung und Arbeitsstätte sei zumutbar. Daher könne man nur das kleine Pendlerpauschale im Wert von 696,00 € berücksichtigen.

Dem Finanzamt wurden mit **Schreiben vom 16.4.2018** die obigen Schriftstücke übermittelt. Eine Stellungnahme erfolgte nicht.

### **Dem Erkenntnis zugrunde gelegter Sachverhalt**

Der Beschwerdeführer erzielte in den Beschwerdejahren Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit, wobei die Wegstrecke zwischen Wohnort (D.) und Arbeitsstätte (B.) zwischen 20 km und 40 km betragen hat und diese vom Beschwerdeführer im jeweiligen Lohnzahlungszeitraum überwiegend zurückgelegt wurde. Die Benutzung eines Massenbeförderungsmittels war zumutbar.

Die Grundvoraussetzungen des § 16 Abs. 1 Z 6 lit. b EStG 1988 sind unstrittig gegeben.

Eine Beförderung im Werkverkehr lag nicht vor.

Vom Arbeitgeber des Beschwerdeführers wurde bestätigt, dass diesem die Beförderung im Werkverkehr nicht zur Verfügung stand. Von Seiten des Finanzamtes wurden keine Beweise für das Vorliegen einer Beförderung im Werkverkehr vorgelegt. Laut Aktenlage finden sich dafür auch keine Anhaltspunkte.

### **Rechtliche Begründung**

§ 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 lautet:

Werbungskosten sind die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Aufwendungen und Ausgaben für den Erwerb oder Wertminderungen von Wirtschaftsgütern sind nur insoweit als Werbungskosten abzugsfähig, als dies im Folgenden ausdrücklich zugelassen ist. Hinsichtlich der

durchlaufenden Posten ist § 4 Abs. 3 anzuwenden. Werbungskosten sind bei der Einkunftsart abzuziehen, bei der sie erwachsen sind.

Werbungskosten sind auch:

.....

## **6. Ausgaben des Steuerpflichtigen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte.**

lit. b

Beträgt die einfache Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte, die der Arbeitnehmer im Lohnzahlungszeitraum überwiegend zurückgelegt, 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: 696,00 € jährlich.

.....

### **Wird der Arbeitnehmer im Lohnzahlungszeitraum überwiegend im Werkverkehr**

**(§ 26 Z 5) befördert**, dann steht ihm ein Pendlerpauschale nur für jene Wegstrecke zu, die nicht im Werkverkehr zurückgelegt wird.

Im vorliegenden Fall ist davon ausgehen, dass der Beschwerdeführer die Strecken iSd § 16 Abs. 1 Z 6 lit. b EStG 1988 mit seinem eigenen Kraftfahrzeug zurücklegte und nicht im Werkverkehr oder auf eine diesem im Sinne der Erkenntnisse des VwGH 9.5.1995, 92/14/0092; 29.7.2010, 2010/15/0013, gleichzuhaltende Weise befördert wurde.

Die Pauschbeträge stehen nicht schon dann nicht zu, wenn der Arbeitnehmer im Werkverkehr befördert werden könnte und ihm dies auch zumutbar wäre. Der vorletzte Satz des § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 stellt zur Beförderung im Werkverkehr sprachlich eindeutig auf die **tatsächlichen Verhältnisse** ab (VwGH 27.7.2016, 2013/13/0088; Doralt, EStG<sup>7</sup>, § 26 Tz 123; Sutter/Pfalz in Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer - Kommentar, 58. Lfg, § 16 Abs 1 Z 6 EStG 1988, Tz 37 ("Benützt"); Jakom/Lenneis EStG, 2016, § 26 Rz 22).

Den Beschwerden war folglich statt zu geben.

### **Zulässigkeit einer Revision**

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist 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.

Ob der Beschwerdeführer im Werkverkehr befördert wurde stellt eine auf Ebene der Sachverhaltsermittlung und Beweiswürdigung zu lösende Tatfrage dar, die zu keiner Lösung einer Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung führt.

Linz, am 4. Juni 2018