



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., inL., vom 17. Februar 2012 gegen den Bescheid des Finanzamtes Bruck Leoben Müzzzuschlag vom 25. Jänner 2012 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2010 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Im Zuge ihrer Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2010 machte Frau Bw. (in der Folge auch Berufungswerberin genannt) als Bezieherin von Einkünften aus nichtselbständiger Tätigkeit von zwei Arbeitgebern, bei denen sie als Büroangestellte tätig war, neben Sonderausgaben auch Werbungskosten, u.a. das Pendlerpauschale und auch Reisekosten geltend.

Das Finanzamt anerkannte, nach einem Vorhalteverfahren, im Einkommensteuerbescheid vom 25. Jänner 2012 die beantragten Reisekosten nicht und begründete dies damit, dass die tatsächlichen Aufwendungen für die Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte durch den Verkehrsabsetzbetrag und das Pendlerpauschale von 342,00 € berücksichtigt wurden.

Dagegen erhob die Berufungswerberin die Berufung mit der Begründung, dass der Entfernungssockel für Fahrten an einem Tag zwischen den beiden Arbeitsstätten zustehe, und zwar wenn direkt von einer Arbeitsstätte zur anderen Arbeitsstätte gefahren wird. Ihre Hauptarbeitsstätte sei in A gewesen, in der fünf Mal pro Woche gearbeitet worden sei; die zweite Arbeitsstätte sei in B. gewesen, in die sie drei Mal pro Woche gefahren sei. Der Wohnort sei in L. Sohin beantragt die Berufungswerberin das Kilometergeld für den Entfernungssockel, insgesamt 8883 km multipliziert mit dem amtlichen Kilometergeld von 0,42 €, d.s. 3.730,86 € als zusätzliche Werbungskosten lt. nachfolgender Aufstellung:

an 3 Tagen L – B.	34,5 km
B. – A	33 km
A – L	4,5 km
gesamt täglich gefahren	72km
abzüglich L und retour	-9 km
ergeben pro Tag	63 km
das sind wöchentlich	189 km
für 47 Wochen	8883 km

Die Kilometer zwischen Wohnung und Hauptarbeitsstätte seien abgezogen worden, da diese mit dem Pendlerpauschale abgegolten werden. Für die restlichen 63 km werde der Entfernungssockel beantragt (siehe Rz 294 LStR 2002).

Das Finanzamt legte die Berufung ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vor, beantragte die Abweisung der Berufung und führte dazu aus, dass die Berufungswerberin im Berufszeitraum für fünf Tage pro Woche in einem Buchhaltungsbüro in A und für drei Tage pro Woche in einem Büro in B. als Dienstnehmerin beschäftigt gewesen sei. Die Berufungswerberin habe bis 28. Mai 2008 in P. und seitdem in L gewohnt. Es sei das große Pendlerpauschale für die Strecke bis 20 km zuerkannt worden.

Nach Ansicht des Finanzamtes stehe der Berufungswerberin das große Pendlerpauschale für die Strecke L – B. (lt. Routenplaner 34,55 km) in Höhe von 1.356,00 € zu, da sie die Strecke drei Mal pro Woche und daher überwiegend fahre, die Fahrzeit mit den öffentlichen Verkehrsmitteln (1 Stunde 17 Minuten) dauere mehr als drei Mal so lange als mit dem eigenen Auto (23 Minuten). Das Kilometergeld stehe der Berufungswerberin nicht zu.

Dem Vorlagebericht des Finanzamtes waren folgende Unterlagen beigelegt:
 die Namen und Adressen der beiden Arbeitgeber, mit dem Hinweis wie oft pro Woche gearbeitet wurde,
 eine Meldeabfrage über die Berufungswerberin, aus der hervorgeht, dass sie bis 28.5.2008 in P. und seitdem in L den Hauptwohnsitz hat und
 Ausdrücke des Routenplaners und der ÖBB-Fahrplanauskunft, die verschiedenen Strecken betreffend.

Über die Berufung wurde erwogen:

Strittig ist im vorliegenden Fall, ob der Berufungswerberin als Werbungskosten das „große“ Pendlerpauschale und die Aufwendungen in Höhe des amtlichen Kilometergeldes für die Strecke zwischen den beiden Arbeitgebern zustehen.

Gemäß [§ 16 Abs. 1 EStG 1988](#) idF SchenkMG 2008, BGBl. I 2008/85) sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Nach Z 6 dieser Gesetzesstelle zählen zu den Werbungskosten auch 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) 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:

.....

- 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 berücksichtigt:

Bei einer einfachen Fahrtstrecke von

2 km bis 20 km 342 Euro jährlich,

20 km bis 40 km 1.356 Euro jährlich,

40 km bis 60 km 2.361 Euro jährlich,

über 60 km 3.372 Euro jährlich.

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

Die Berücksichtigung der Aufwendungen des Arbeitnehmers für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte erfolgt also grundsätzlich durch die Regelung des Verkehrsabsetzbetrages nach [§ 33 Abs. 5 Z. 1 EStG 1988](#) und die Pauschbeträge nach [§ 16 Abs. 1 Z. 6 EStG 1988](#).

In quantitativer Hinsicht ist sowohl beim kleinen als auch beim großen Pauschale auf das Überwiegen im Lohnzahlungszeitraum abzustellen: Ist an mehr als der Hälfte der Arbeitstage im jeweiligen Lohnzahlungszeitraum (mehr als 10 Tage im Kalendermonat) die Benützung eines öffentlichen Verkehrsmittels unzumutbar, so besteht Anspruch auf das große Pendlerpauschale, Urlaub oder Krankenstand sind für die Frage des Überwiegens auszuklammern.

Bei mehreren Dienstverhältnissen - wie im vorliegenden Fall - steht der Verkehrsabsetzbetrag nur einmal zu. 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 maßgeblich (vgl. Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer, Kommentar, § 16 Abs. 1 Z. 6, Rz 1). Über die Aufwendungen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte hinausgehende Aufwendungen eines Dienstnehmers für Fahrten zwischen verschiedenen Arbeitsstätten führen in ihrer tatsächlichen Höhe, in der Regel bemessen mit dem Kilometergeld, zu Werbungskosten (vgl. VwGH 22.11.2006, [2004/15/0130](#) mit weiteren Verweisen).

Beträgt die Wegzeit für die einfache Wegstrecke mit dem Massenbeförderungsmittel mehr als 90 Minuten, aber nicht mehr als 2,5 Stunden, ist die Benützung des Massenbeförderungsmittels zumutbar, wenn die Wegzeit für die einfache Wegstrecke mit dem Massenbeförderungsmittel höchstens dreimal so lange dauert als die Fahrtzeit mit dem Kfz (vgl. VwGH 24.9.2008, [2006/15/0001](#)).

In der, in der Berufung angesprochenen Rz 294 der LStR 2002, wird darauf hingewiesen, dass für Fahrten zwischen zwei oder mehreren Mittelpunkt der Tätigkeit Fahrtkosten (zB in Höhe des Kilometergeldes) zustehen (vgl. VwGH 09.11.1994, [92/13/0281](#)). Die Fahrten von der Wohnung zu jener Arbeitsstätte, an der der Arbeitnehmer langfristig (in der Regel im Kalenderjahr) im Durchschnitt am häufigsten tätig wird (Hauptarbeitsstätte) und die Fahrten von der Hauptarbeitsstätte zurück zur Wohnung sind mit dem Verkehrsabsetzbetrag und einem allfälligen Pendlerpauschale abgegolten. Ist die Hauptarbeitsstätte nicht eindeutig zu ermitteln, da der Arbeitnehmer gleich oft an mehreren Arbeitsstätten tätig wird, so gilt subsidiär jene Arbeitsstätte, die im Dienstvertrag als Hauptarbeitsstätte definiert ist. Für Fahrten von der Hauptarbeitsstätte zu einer weiteren Arbeitsstätte und zurück zur

Hauptarbeitsstätte stehen grundsätzlich Fahrtkosten zu. Werden an einem Tag zwei oder mehrere Arbeitsstätten angefahren, so stehen Fahrtkosten nur für jene Strecke zu, die die Strecke Wohnung – Hauptarbeitsstätte - Wohnung übersteigt. Für Fahrten von der Wohnung zu einer weiteren Arbeitsstätte und zurück zur Wohnung stehen Fahrtkosten insoweit zu, als diese Strecke länger ist als die Strecke Wohnung – Hauptarbeitsstätte - Wohnung.

Wird auf der Fahrt zwischen den beiden Arbeitsstätten die Wohnung aufgesucht, stehen keine tatsächlichen Fahrtkosten zu. Ggf. sind zwei Pendlerpauschalen zu berücksichtigen.

Der Unabhängige Finanzsenat als weisungsfreie Behörde ist an die LStR 2002 (Erlass des BMF) nicht gebunden, sondern hat eine Beurteilung der Werbungskosten lediglich an Hand der gesetzlichen Bestimmungen bzw. der diesbezüglichen Judikatur vorzunehmen.

Vor diesem rechtlichen Hintergrund ist zu prüfen, ob der Berufungswerberin durch die Zurücklegung der Fahrtstrecke zwischen den beiden Arbeitsstätten der beiden Dienstgeber Aufwendungen entstehen, die nicht schon durch den Verkehrsabsatzbetrag und das "große" Pendlerpauschale abgegolten sind.

Bei mehreren Dienstverhältnissen steht ein zusätzliches (zweites) Pendlerpauschale 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 maßgeblich (Jakom/Lenneis EStG, 2013, § 16 Rz 30).

Die Arbeitsstätte in A ist auf der Wegstrecke Wohnung – Arbeitsstätte in B. gelegen, der Wohnsitz in L ist von der Arbeitsstätte in B. , die an mehr als 10 Tagen im Lohnzahlungszeitraum aufgesucht wird, 35 km entfernt, und man fährt mit den öffentlichen Verkehrsmitteln mehr als drei Mal so lange als mit dem Pkw, deshalb wird das „große“ Pendlerpauschale für eine Strecke von 20 bis 40 km bei der Berechnung der Einkommensteuer als Werbungskosten anerkannt. Weitere Fahrtkosten in Form des amtlichen Kilometergeldes für die Fahrt zwischen den beiden Dienstgebern können nicht als zusätzliche Werbungskosten anerkannt werden, da der Berufungswerberin durch das Zurücklegen der Strecke zwischen den beiden Arbeitgebern keine zusätzlichen Aufwendungen entstehen. Die teilweise Stattgabe der Berufung beruht auf der Richtigstellung der Höhe der Pendlerpauschale.

Auf Grund des im gegenständlichen Fall vorliegenden Sachverhaltes, der gesetzlichen Bestimmungen und der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes war über die Berufung wie im Spruch zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Graz, am 25. April 2013