

GZ. RV/2171-W/05

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Karabece & Müller Wirtschaftsprüfungs- und SteuerberatungsgmbH, gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 8/16/17 betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2003 entschieden:

Der Berufung wird teilweise stattgegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

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

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt, Steuerberater oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Der Bw. war im Jahr 2003 bei mehreren Dienstgebern beschäftigt, drei davon hatten ihren Standort außerhalb Wiens.

Für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte beantragte der Bw. das Pendlerpauschale in Höhe von € 2.100,--. Soweit aus dem Akt ersichtlich, wurde von den Arbeitgebern des Bw. im Jahr 2003 lt. Lohnzetteln kein Pendlerpauschale berücksichtigt.

Das Finanzamt verweigerte unter Hinweis auf die Bescheidbegründung des Jahres 2002 das Pendlerpauschale. Im Jahr 2002 ging das Finanzamt im Wesentlichen davon aus, dass dem Bw. in Drosendorf eine Wohnung zur Verfügung stand, tägliche Heimfahrten unglaublich seien, und deshalb keine Pendlerpauschale berücksichtigt werden könne.

Der Bw. erhob fristgerecht Berufung und führte ergänzend aus, dass er - mit Partnerin und zwei Kindern - ausschließlich in Wien wohne und 2003 in drei Apotheken beschäftigt gewesen sei:

- In St. Andrä-Wördern, mit 24h/Woche, einfache Wegstrecke ca. 30 km
- In Drosendorf, mit 8 h/Woche, einfache Wegstrecke ca. 110 km
- In Schrems, mit 8 h/Woche, einfache Wegstrecke ca. 140 km

Wofür nunmehr ein gewichtetes Pendlerpauschale in Höhe von € 1.344,-- beantragt würde. Die Fahrt mit öffentlichen Verkehrsmitteln, sei zu allen drei Orten unzumutbar (Nachtdienste, Bereitschaften).

Das Finanzamt verlangte daraufhin, mittels Vorhalt, schriftliche, chronologische Aufstellungen über die täglichen Fahrten des Bw. zwischen Wohnung und Dienstorten und Bestätigungen der Dienstgeber des Bw. über geleistete Dienste, mit Angaben über Dienstbeginn und Dienstende, ab.

Der Bw. legte daraufhin drei, in ihrem Erscheinungsbild völlig gleichartige, Schriftstücke vor in denen jeweils Monate und Tage aufgelistet sind, an denen Fahrten zu den drei Dienstorten erfolgt seien. Auf den Schreiben befinden sich jeweils ein Firmenstempel des jeweiligen Dienstgebers und eine Unterschrift. Es wurde kein Firmenpapier verwendet und es ist kein Datum ersichtlich.

Aus den Aufstellungen ergibt sich, dass der Bw., mit Ausnahme des Monats März, in keinem Monat überwiegend; d.h. lt. Berechnung des Finanzamtes, an mehr als 10 Tagen; in Drosendorf bzw. Schrems Dienst versehen hat. Durchschnittlich versah der Bw. jeweils an vier

bis fünf Tagen monatlich dort Dienst. In St. Andrä-Wördern war der Bw. in insgesamt 7 Monaten überwiegend tätig. In den übrigen Monaten waren es zwischen 3 und 9 Tagen.

Mittels BVE gewährte das Finanzamt eine Pendlerpauschale von € 17,50 pro Monat für 7 Monate, in Summe also € 122,50 und wies die Berufung ansonsten mit der Begründung ab, dass die anderen Fahrtstrecken nicht überwiegend im Lohnzahlungszeitraum angefallen seien, bzw. davon auszugehen sei, dass dem Bw. in Drosendorf eine Wohnung zur Verfügung stünde.

Der Bw. beantragte die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz und ergänzte sein Vorbringen. Es sei unerheblich, dass der Bw. einen weiteren Wohnsitz bei seinen Eltern in Drosendorf habe, da er ausschließlich in Wien gewohnt habe. Die BVE des Finanzamts, insbesondere warum das Pendlerpauschale lediglich für 7 Monate gewährt wurde, sei nicht nachvollziehbar.

Der UFS hat im Zuge weiterer Ermittlungen festgestellt: lt. Auskunft des Finanzamtes Waldviertel, wird die Apotheke in Drosendorf von den Eltern des Bw. betrieben.

Sowohl der Bw. als auch seine Eltern haben, lt. Zentralmeldeamt, an derselben Adresse ihren Hauptwohnsitz. Der Bw. hat daneben seit 6.8.1987 einen Nebenwohnsitz in Wien.

Gemäß Bewertungsakt des Finanzamtes Waldviertel handelt es sich bei der Liegenschaft in Drosendorf um ein gemischt genutztes Grundstück. 170 m² im Erdgeschoß werden gewerblich genutzt (Apotheke) und im ersten Stock stehen 220 m² für Wohnzwecke zur Verfügung.

Die Fahrzeit zwischen dem Wohnsitz des Bw. und dem Dienstort St. Andrä-Wördern beträgt, lt. Fahrplan des Verkehrsverbund Ost-Region (www.vor.at), je nach gewählter Verbindung, zwischen 51 und 59 Minuten.

Die Fahrtstrecke nach St. Andrä-Wördern beträgt mehr als 20 km (23,68 km, lt. Routenplaner www.at.map24.com).

Alle drei Apotheken haben zumindest an 6 Tagen der Woche geöffnet (siehe Internet: www.apotheke-schrems.at; www.tiscover.at; Suchwort St. Andrä-Wördern und www.drosendorf.at).

Die ergänzenden Sachverhaltsermittlungen, wurden vom UFS gegenüber dem steuerlichen Vertreter des Bw. in einem Telefonat vom 9.1.2006 dargestellt und auch die vom Finanzamt angestellten Berechnungen, sowie die Rechtsansicht des UFS erläutert (siehe AV vom 9.1.2006).

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß **§ 16 Abs. 1 Z 6 EStG** 1988 in der für das Jahr 2003 gültigen Fassung sind neben dem Verkehrsabsetzbetrag Werbungskosten für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zu berücksichtigen:

lit. 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 – 40 Km € 384 jährlich bzw. € 32 monatlich.

lit. c.: Ist dem Arbeitgeber 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 – 20 km € 210 jährlich, € 210 bzw. € 17,50 monatlich

20 – 40 km € 840 jährlich

40 – 60 km, € 1.470 jährlich und bei über 60 km € 2.100,-- jährlich.

Mit dem Verkehrsabsetzbetrag und den Pauschalen nach lit b und c sind alle Ausgaben für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte abgegolten. Für die Inanspruchnahme der Pauschbeträge hat der Arbeitnehmer dem Arbeitgeber auf einem amtlichen Vordruck eine Erklärung über das Vorliegen der Voraussetzungen der lit. b und c abzugeben. Der Arbeitgeber hat diese Erklärung zum Lohnkonto zu nehmen.

Hinsichtlich des zu beurteilenden Sachverhalts ist festzuhalten, dass der Bw. die Fragen des Finanzamtes nur rudimentär beantwortet hat. Aus den offenkundig vom Bw. selbst erstellten Aufstellungen, lässt sich weder entnehmen, wann die behaupteten Fahrten aufgenommen wurden, noch wie lange sie dauerten, noch welche Strecke der Bw. gewählt hat. Auch fehlt es an jeglicher Bestätigung der Arbeitgeber, wann der Bw. seinen Dienst aufgenommen und wann er ihn beendet hat.

Es gibt daher weder Belege dafür, dass der Bw. überhaupt Nachdienste bzw. Bereitschaften geleistet hätte, noch Hinweise dafür, dass der Bw. tatsächlich täglich gependelt wäre bzw. ob ihm dies aufgrund der Dienstzeiten überhaupt möglich war.

Was die Fahrten nach St. Andrä-Wördern anlangt, so erscheint es bei einer Fahrtzeit von knapp unter einer Stunde durchaus zumutbar Massenbeförderungsmittel zu benutzen. Selbst wenn der Bw. Nachtdienste bzw. Bereitschaften geleistet hat, wofür der Bw. ohnedies keinen Beleg beigebracht hat, so wäre selbst damit noch nicht bewiesen, dass die Benutzung eines Massenverkehrsmittel unzumutbar ist, da hinsichtlich Beginn- und Endzeiten der jeweiligen Dienste, seitens des Bw. nicht einmal Behauptungen aufgestellt, und ebenfalls keinerlei Beweise beigebracht wurden.

Das Finanzamt ging für diese Fahrten offenkundig von einer Fahrtstrecke von weniger als 20 km aus (Pauschale 2 – 20 km: € 17,50 monatlich). Diesbezüglich befand sich das Finanzamt jedoch im Irrtum, denn die Fahrtstrecke beträgt deutlich mehr als 20 km (lt Routenplaner 23,86 km).

Hinsichtlich der Frage, ob der Bw. überwiegend im Lohnzahlungszeitraum (Kalendermonat) zur Arbeitsstätte gependelt ist, orientierte sich das Finanzamt wahrscheinlich an den Lohnsteuerrichtlinien. Diese empfehlen von 20 Arbeitstagen und somit von einem Überwiegen bei mehr als 10 Tagen im Monat an denen die Strecke tatsächlich gefahren wird, auszugehen. Angesichts der Tatsache, dass alle drei Arbeitgeber des Bw. zumindest an 6 Tagen der Woche, also an zumindest 24 Arbeitstagen im Monat geöffnet haben, ist jedoch erst bei mehr als 12 Fahrttagen pro Monat von einem Überwiegen i.S. des § 16 EStG auszugehen.

Das Gesetz stellt nur auf überwiegende Fahrten während des Lohnzahlungszeitraums ab. Dass die Fahrten auch überwiegend bezüglich eines bestimmten Dienstverhältnisses erfolgen müssen, kann dem Wortlaut des Gesetzes jedoch nicht entnommen werden. Eine derartige Interpretation erscheint dem UFS auch nicht sachgerecht, da dem Bw. sein monatlich entstehender Aufwand, verursacht durch häufige Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte pauschal abgegolten werden soll. Dieser Aufwand entsteht unabhängig davon, ob der Bw. einen oder mehrere Arbeitgeber hat, zu denen er gelangen muss.

Es trifft zwar zu, dass der Bw., nach dessen Angaben mit Ausnahme des Monates März, in keinem Monat überwiegend – d.h. an mehr als 12 Tagen – nach Schrems bzw. Drosendorf gefahren ist. Damit ist dem Finanzamt jedoch nur insoweit zu folgen, dass dem Bw., mangels Überwiegens der Fahrten über 60 km im Lohnzahlungszeitraum, keine (großes) Pauschale gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 lit c EStG zustand. Insoweit war die Berufung somit abzuweisen.

Aufgrund dieser weiteren Fahrten ist der Bw. jedoch insgesamt in 11 Lohnzahlungszeiträumen überwiegend – d.h. an mehr als 12 Tagen – zwischen Wohnung und diversen Arbeitsstätten gependelt, und die einfache Fahrtstrecke betrug überwiegend wenigstens mehr als 20 km. Es

stand dem Bw. also für diese Zeiträume ein Pendlerpauschale zu. Da allerdings die Benutzung eines Massenbeförderungsmittels hinsichtlich der Fahrten nach St. Andrä-Wördern zumutbar ist, war lediglich die Pauschale gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 lit b EStG mit monatlich € 32, jährlich also € 352 als Werbungskosten anzuerkennen. Daneben standen dem Bw. unstrittig € 421 an Werbungskosten für geleistete Pflichtbeiträge zu, wodurch sich sonstige Werbungskosten ohne Anrechnung auf die Werbungskostenpauschale von insgesamt € 773 ergeben. Insoweit war der Berufung teilweise Folge zu geben.

Der Bw. räumt selbst ein, dass er in Drosendorf einen Wohnsitz hat. Es handelt sich lt. Meldeamt dabei um den Hauptwohnsitz des Bw. Für drei Personen steht eine Gesamtwohnfläche von 220 m² zur Verfügung. Der Bw. hat es zwar verabsäumt Bestätigungen seiner Arbeitgeber vorzulegen, zu welchen Zeiten er Dienst verrichtet hat, es erscheint angesichts der üblichen Öffnungszeiten von Apotheken, jedoch unglaublich, dass der Bw. tatsächlich täglich bzw. im Monat März überwiegend zwischen Wien und Drosendorf pendelt ist. Es scheint wesentlich wahrscheinlicher und mit den Erfahrungen des täglichen Lebens im Einklang stehend, dass der Bw. überwiegend die Wohnmöglichkeit in seinem Elternhaus genutzt hat, und nicht täglich bzw. an mehr als zwölf Tagen erheblich mehr als 4 Stunden Fahrzeit in Kauf genommen hat. Daher war das Pendlerpauschale für den Monat März zu versagen und die Berufung insoweit abzuweisen.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, 11. Jänner 2006