



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Günter Theissl, Steuerberater, 7471 F., Bahnhofstraße 12 A, gegen den Bescheid des Finanzamtes Bruck Eisenstadt Oberwart betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2005 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der Bescheid betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2005 wird abgeändert.

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

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) war im Streitjahr einerseits ganzjährig bei der Fa. C. in B. nichtselbständig beschäftigt und andererseits bezog der Bw vom 7. März bis 31. Dezember 2005 von der Fa. A. in D. Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit. Die Fa. C. berücksichtigte laut Lohnzettel bei der Einkünfteermittlung eine Pendlerpauschale in Höhe von € 972,00.

Mit Bescheid betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2005 (Arbeitnehmerveranlagung) vom 12. Oktober 2006 wurde insoweit von der Erklärung abgewichen, als das Pendlerpauschale für die Fahrten zum Arbeitsort D. von der nächstgelegenen Wohnung in E. berechnet worden sei. Da laut Fahrplanauskunft die zumutbare Wegzeit für diese Strecke unter zwei Stunden liegen würde, sei das kleine Pendlerpauschale für neun Monate als Werbungskosten gewährt worden (€ 337,50 = 450 €/12 x 9 Monate).

Mit Eingabe vom 17. Oktober 2006 erhab der steuerliche Vertreter des Bw gegen den oa Bescheid Berufung. Begründend wurde ausgeführt, dass der Bw mit seiner Familie in F. wohnen würde und er von F. sowohl zu seiner Arbeitsstätte in B. als auch zu seiner Arbeitsstätte in D. fahren würde.

In E. sei lediglich ein Nebenwohnsitz gemeldet, da der Bw gelegentlich am Wochenende mit seiner Gattin bei deren Eltern übernachten würde. Keineswegs übernachte er unter der Woche alleine bei den Schwiegereltern, um dann wie in der Begründung des Einkommensteuerbescheides behauptet worden sei, von E. nach D. zu fahren.

Gemäß § 16 Abs 1 Z 6 EStG 1988 seien Werbungskosten auch die Ausgaben des Steuerpflichtigen für Fahrten zwischen der Wohnung und der Arbeitsstätte. Nach einhelliger Lehre und Rechtsprechung stelle der Gesetzgeber hinsichtlich der Pendlerpauschale auf die tatsächlichen Verhältnisse und nicht auf fiktive Sachverhalte ab.

Dem melderechtlichen Vorgang komme lediglich Indizwirkung zu und die bloße Tatsache der Anmeldung vermöge – insbesondere bei gegenteiliger und nicht von vornherein ausschließbarer Sachverhaltsbehauptung – eine Annahme des überwiegenden Nächtigens am Arbeitsort nicht zu tragen. Ebensowenig sei mit der Anmeldung des Nebenwohnsitzes schon die Frage beantwortet, ob es sich bei dieser Wohnung um eine Wohnung im Sinne der Abgabenvorschriften handeln würde (UFS GZ/0211-I/06 vom 11. Juli 2006).

Der steuerliche Vertreter des Bw beantrage daher das große Pendlerpauschale – wie in der Arbeitnehmerveranlagung – als Werbungskosten zu berücksichtigen.

Mit Schreiben vom 31.10. 2006 teilte der steuerliche Vertreter des Bw ergänzend mit, dass die "Pickerlberichte" und das Serviceheft des Autos des Bw für 2004 und 2005 nicht vorgelegt werden könnten, da der Bw ein anderes Auto gekauft und das "alte" Auto zurückgegeben habe. Das derzeitige Auto sei mit einem Kilometerstand 04/2006 von 83.211 km angeschafft worden. Der Kilometerstand im Oktober habe ca 90.120 betragen.

Mit Schreiben (email) vom 20. November 2006 übermittelte der Bw nachstehende Kilometerauflistung:

| | | |
|----------------------------------|--------------------------|----------|
| 3 x Arbeitsplatz B. in der Woche | $3 \times 2 \times 25 =$ | 150 km |
| 1 x Arbeitsplatz D. in der Woche | $2 \times 125 =$ | 250 km |
| Wochensumme | | 400 km |
| Monatssumme | | 1.600 km |

Mit Berufungsvorentscheidung vom 27. November 2006 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen. Begründend wurde dazu ausgeführt, dass bei der Beurteilung des Pendlerpauschales bei mehreren Dienstverhältnissen im Zuge der Arbeitnehmerveranlagung so

vorzugehen sei, als würden alle Strecken im Zusammenhang mit einem einzigen Dienstverhältnis stehen. Laut den bisherigen Erhebungen würde der Bw im Lohnzahlungszeitraum 12 x nach G. (ca 25 km einfache Wegstrecke) und 4 x nach D. (ca 125 km einfache Wegstrecke) fahren. Da im Lohnzahlungszeitraum die Strecke von ihrem Wohnort F. zu ihrer Arbeitsstätte in G. überwiegend zurückgelegt worden sei, und das Pendlerpauschale bereits im Zuge der laufenden Lohnverrechnung berücksichtigt worden sei (€ 972), sei kein zusätzliches Pendlerpauschale zu gewähren und die Berufung dahingehend abzuweisen.

Mit Eingabe vom 5. Dezember 2006 stellte der steuerliche Vertreter des Bw den Antrag auf Vorlage der Berufung zur Entscheidung an die Abgabenbehörde II. Instanz. Begründend wurde ausgeführt, dass der Bw im Jahr 2005 Einkünfte aus zwei verschiedenen Dienstverhältnissen bezogen habe. Ein Arbeitsort läge in B., der andere in D.. Der Wohnort des Bw sei in F. gelegen.

Gemäß § 16 EStG 1988 seien Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Sie seien bei der Einkunftsart abzuziehen, bei der sie erwachsen. Werbungskosten seien gemäß § 16 Abs 1 Z 6 EStG 1988 Ausgaben des Steuerpflichtigen für Fahrten zwischen der Wohnung und der Arbeitsstätte.

Folgender Rechtssatz würde sich aus der UFS Entscheidung , GZ, RV/0416-W/03 vom 29.4.2003 ergeben: "*Ist sachverhaltsmäßig davon auszugehen, wobei die Arbeitszeiten und Arbeitsorte so gelagert waren, dass die Fahrt zur jeweiligen Arbeitsstätte immer vom Wohnort aus angetreten wurde, so kann das Pendlerpauschale auch zwiefach gewährt werden; für die Berechnung des Pendlerpauschales ist dann bei jedem Dienstverhältnis die Wegstrecke Wohnung Arbeitsstätte maßgeblich*".

In der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2005 sei aus diesem Grunde auch das große Pendlerpauschale für die Fahrten F. und D. für 9 Monate beantragt worden (die Fahrten F. -B. seien bereits bei der laufenden Lohnverrechnung berücksichtigt worden).

Im Erstbescheid sei das Pendlerpauschale, das den Dienstort D. betreffen würde, zwar anerkannt, allerdings sei es falsch berechnet worden, da irrtümlich von einem zweiten Wohnsitz in E. ausgegangen und lediglich das "kleine Pendlerpauschale" (E. -D.) gewährt worden sei. Nachdem mit dem Finanzamt die Wohnsituation geklärt worden sei, seien seitens der Behörde vom Bw sehr interessante Ergänzungspunkte abgefragt worden. Das Finanzamt wollte Überprüfungsgutachten, Serviceheft und Servicerechnungen, Kilometerstände usw. des Kraftfahrzeuges des Bw., sonst könnte das Pendlerpauschale keine Berücksichtigung finden.

Dazu wäre anzumerken, dass weder im Gesetz noch in Verordnungen, nicht einmal in Erlässen oder sonstigen dem steuerlichen Vertreter des Bw bekannten Schriftstücken die Pauschbeträge des § 16 Abs 1 Z 6 lit b und c EStG irgendeinen Bezug auf Fahrten mit dem

eigenen KFZ nehmen würden. Ganz im Gegenteil es werde lediglich Bezug auf die Distanz der Fahrtstrecke Wohnung-Arbeitsstätte und die Zumutbarkeit eines Massenbeförderungsmittels genommen.

Nach Einholung dieser Auskünfte hätte es sich das Finanzamt aber doch wieder anders überlegt und folgende Begründung zur Abweisung der Berufung gefunden:

Die Berufung gegen die Ablehnung des großen Pendlerpauschales (Fahrten F. – D.) seien vom Finanzamt mit der Begründung abgewiesen worden, dass "*bei mehreren Dienstverhältnissen im Zuge der Arbeitnehmerveranlagung so vorzugehen ist, als würden alle Strecken im Zusammenhang mit einem einzigen Dienstverhältnis stehen*".

Die letzte Begründung der Ablehnung würde nun also ein einziges Dienstverhältnis fingieren. Das Pendlerpauschale stehe laut Begründung für die Fahrt zwischen F. und B. zu. Da der Arbeitgeber in D. nach Meinung des Finanzamtes auch zu dem Dienstverhältnis in B. zu sehen sei, und weder der Verkehrsabsetzbetrag noch der Pauschbetrag des § 16 Abs 1 Z 6 lit c EStG noch Fahrtkostenersätze des Arbeitgebers in B. den Aufwand der durch die Fahrt nach D. zur Erwerbung, Sicherung und Erhaltung der Einnahmen aus diesem Dienstverhältnis begründet sei, abdecke, werde hiemit das amtliche Kilometergeld für diese Fahrten als Werbungskosten beantragt.

Laut Feststellungen des Finanzamtes betrage die einfache Fahrtstrecke zwischen F. und D. ca 124 km (eigentlich seien es ca. 130 km). Bei einem einzigen Dienstverhältnis müsse wohl auch fingiert werden, dass der Arbeitgeber in B. eine "Betriebsstätte" in D. habe. Da der Arbeitgeber in B. diese Fahrten zur "Betriebsstätte" in D. nicht abgegolten habe, seien Werbungskosten in Höhe des amtlichen Kilometergeldes für die Fahrten F. - D. - F. 2 Tage/Woche (520 km) für Oktober bis Dezember € 197,60/Woche ($12 \times 197,60 = 2.371,20$) und für März bis September 2005 € 187,20/Woche ($28 \times 187,20 = 5.241,60$) sohin insgesamt € 7.612,80 abzugsfähig.

Er beantrage daher die Neuberechnung der Einkommensteuer unter Berücksichtigung dieser Werbungskosten.

Festzuhalten ist, dass laut Feststellungen des UFS die einfache Fahrzeit zwischen F. und D. laut <http://www.oebb.at> 2,5 Stunden überschreitet.

Laut telefonischer Auskunft des steuerlichen Vertreters des Bw handelt es bei der Auflistung der Kilometergelder (Schreiben des Bw vom 20. November 2006) um einen Schreibfehler. Der Bw fährt zwei Mal in der Woche nach D. und drei Mal in der Woche nach B. (s. AV vom 11. April 2007, UFS-Akt).

Über die Berufung wurde erwogen:

Sachverhaltsmäßig ist davon auszugehen, dass der Bw im Streitjahr im Zeitraum vom 1. März bis 31. Dezember bei zwei Arbeitgebern beschäftigt war. Der Dienstort des Bw war bei einem Beschäftigungsverhältnis D. beim anderen Dienstverhältnis B.. Laut seinen Angaben arbeitete der Bw an drei Tagen für den Arbeitgeber in B. und an zwei Tagen für den Arbeitgeber in D..

Strittig ist, daher ob dem Bw jeweils für beide Dienstverhältnisse getrennt berechnet das Pendlerpauschale zusteht.

Unbestritten ist jedoch, dass der Bw jeweils von seinem Wohnort in F. aus sowohl zu seinem Dienstort nach B. als auch zu seinem Dienstort nach D. fährt.

Gemäß § 16 Abs 1 EStG 1988 sind Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen Werbungskosten.

Gemäß § 16 Abs 1 Z 6 iVm § 124 b Z 96 sind Ausgaben des Steuerpflichtigen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte Werbungskosten. 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 EStG 1988) 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 | "450 Euro" jährlich |
| 40 km bis 60 km | "891 Euro" jährlich |

Über 60 km "1.332 €" jährlich. (EuroStUG 2001, BGBl I 2001/59 ab 2002; StReformG 2005, BGBl 2004/57; zum Inkrafttreten siehe § 124b Z 96)

- 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 | "243 Euro" jährlich |
| 20 km bis 40 km | "972 Euro" jährlich |

| | |
|-----------------|-----------------------|
| 40 km bis 60 km | "1.692 Euro" jährlich |
|-----------------|-----------------------|

Über 60 km "2.421 Euro" jährlich (StReformG 2005, BGBl I 2004/57, zum Inkrafttreten siehe § 124b Z 96)

Mit dem Verkehrsabsetzbetrag und den Pauschbeträgen 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 die Erklärung des Arbeitnehmers zum Lohnkonto (§ 76) zu nehmen. Änderungen der Verhältnisse für die Berücksichtigung dieser Pauschbeträge muss der Arbeitnehmer dem Arbeitgeber innerhalb eines Monates melden. Die Pauschbeträge sind auch für Feiertage sowie für Lohnzahlungszeiträume zu berücksichtigen, in denen sich der Arbeitnehmer im Krankenstand oder auf Urlaub (Karenzurlaub) befindet. Wird der Arbeitnehmer im Lohnzahlungszeitraum überwiegend im Werkverkehr (§ 26 Z 5) befördert, dann stehen ihm die Pauschbeträge nach lit.b und c nicht zu. Erwachsen ihm für die Beförderung im Werksverkehr Kosten, dann sind diese bis zur Höhe der sich aus lit b und ergebenden Beträge als Werbungskosten zu berücksichtigen.

Im gegenständlichen Fall ist davon auszugehen, dass dem Bw für die Tätigkeit bei der A. im Lohnzahlungszeitraum überwiegend die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zwischen seiner Wohnung in F. und D. zumindest hinsichtlich der halben Fahrtstrecke nicht zumutbar war. Dies deswegen, weil im gegenständlichen Fall die zumutbare Wegzeit von 2, 5 Stunden überschritten wird (s. <http://www.oebb.at>).

Nach Ansicht des UFS stellen sich die Fahrten des Bw zu seinen beiden Dienststellen bzw. Arbeitgebern als Aufwand dar, der ihm zur Erwerbung, Sicherung und Erhaltung seiner Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit erwuchs. Dass dieser Aufwand darauf zurückzuführen ist, dass der Bw ein zweites Dienstverhältnis eingegangen ist, ändert nach Ansicht des UFS nichts daran, dass das Aufsuchen seiner jeweiligen Dienststellen zur Erhaltung dieser Einkunftsquellen erforderlich war. Der damit verbundene Aufwand begründet daher absetzbare Werbungskosten.

Das Pendlerpauschale kann für weitere Dienstverhältnisse, zu denen jeweils von der Wohnung aus gefahren wird, dann geltend gemacht werden, wenn überwiegend im Lohnzahlungszeitraum zusätzliche Wegstrecken verursacht werden. Der UFS geht daher im Fall des Bw davon aus, dass das Pendlerpauschale jeweils für beide Dienstverhältnisse zu berücksichtigen ist (vgl *Doralt*, EStG ⁴, Bd. I, Tz 122 zu § 16).

Auch der UFS hat in seiner Entscheidung GZ RV/0416-W/03 die Ansicht vertreten, dass wenn sachverhaltsmäßig davon auszugehen ist, dass ein Arbeitnehmer im Streitjahr bei 2

Arbeitgebern (teilzeit)beschäftigt war, wobei die Arbeitszeiten und die Arbeitsorte so gelagert waren, dass die Fahrt zur jeweiligen Arbeitsstätte immer vom Wohnort aus angetreten wurde, das Pendlerpauschale auch zweifach gewährt werden kann; für die Berechnung des Pendlerpauschales ist dann bei jedem Dienstverhältnis die Wegstrecke Wohnung-Arbeitsstätte maßgeblich.

Die vom Finanzamt vertretene Meinung, dass "*bei mehreren Dienstverhältnissen im Zuge der Arbeitnehmerveranlagung so vorzugehen ist, als würden alle Strecken im Zusammenhang mit einem einzigen Dienstverhältnis stehen*" kann nach Ansicht des UFS aufgrund der obigen Ausführungen nicht geteilt werden.

Nach Meinung des UFS ist für die Berechnung des Pendlerpauschales bei jedem Dienstverhältnis die Wegstrecke Wohnung-Arbeitsstätte maßgeblich. Ebenso ist die Frage des "zeitlichen Überwiegens im Lohnzahlungszeitraumes" immer in Bezug zum jeweiligen Dienstverhältnis zu beurteilen.

Im gegenständlichen Fall war der Bw für die Fa. C. vom 1. Jänner bis 31.12.2005, also volle zwölf Monate beschäftigt und zwar immer für drei Tage pro Woche. Die Fahrtstrecke zu dieser Arbeitsstätte betrug (laut <http://www.viamichelin.at>) 22 km.

Bei der Fa. A. in D. war der Bw vom 7. März 2005 bis 31.12. 2005 beschäftigt, also volle zehn Monate und jeweils zwei Tage die Woche. Die Fahrtstrecke zu dieser Arbeitsstätte betrug (laut <http://www.viamichelin.at>) 136 km.

Die Fahrtkosten zur ersten Arbeitsstätte in B. wurden bereits durch das "kleine" Pendlerpauschale in Höhe von € 972,00 berücksichtigt und sind daher unstrittig.

Da dem Bw für die Fahrten nach D. tatsächlich zusätzliche Wegstrecken verursacht worden sind und er im Lohnzahlungszeitraum für dieses Dienstverhältnis an zwei Tagen – somit überwiegend in Bezug auf dieses Dienstverhältnis – nach D. gefahren ist, stehen dem Bw für die Fahrten zur zweiten Arbeitsstätte in D. an zwei Tagen pro Woche der Pauschbetrag von über 60 Kilometer € 2.421,00 zu, und zwar für zehn Monate d.s. € 2.017,50.

Es sind daher € 2.017,50 aus dem Titel Pendlerpauschale als zusätzliche Werbungskosten anzuerkennen.

Es war daher aus obigen Gründen spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Ergeht auch an das Finanzamt

Wien, am 27. April 2007