



## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des G.S., vertreten durch Mag. Alois Höfler, Steuerberater, 4020 Linz, Hirschgasse 48, gegen den Bescheid des Finanzamtes Linz vom 25. Mai 2005 betreffend Bescheidberichtigung gem. § 293b BAO (hinsichtlich Einkommensteuerbescheide für die Jahre 1994 bis 1999 und 2001 bis 2003) entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### Entscheidungsgründe

#### Sachverhalt:

Mit Eingabe datiert vom 13.10.2004, eingelangt am 20.10.2004, stellte der steuerliche Vertreter des Berufungswerbers einen Antrag auf Berichtigung der Einkommensteuerbescheide für die Jahre 1994 bis 2003 gem. § 293b BAO. Zur Begründung wird in diesem Schreiben im Wesentlichen ausgeführt:

Dem Berufungswerber (Bw.) sei vollkommen unbegründet von seiner Firma im Zuge des Namenswechsels von "BfZ" auf "AC" ab 1.1.1994 das Pendlerpauschale gestrichen worden. Seine Fahrstrecke sei vom 1.1.1994 bis 30.4.2003 von H. bis zum Flughafen Hörsching = 12 km,

und vom 1.5.2003 bis auf weiteres von L., bis zum Flughafen Hörsching = 15 km gewesen.

Der Bw. arbeite in sechs Schichten, wobei er manchmal um 5.15 Uhr beginnen müsse und ein anderes Mal der Dienst um 23.15 Uhr enden würde und danach bis 1.00 Uhr oder 2.00 Uhr Arbeiten fertig gemacht werden müssten.

Da es sich um eine offensichtliche Unrichtigkeit in der Abgabenerklärung handle, werde der

Antrag gestellt die Bescheide insoweit zu berichtigen, als das Pendlerpauschale nachverrechnet werde.

Am 16.2.2005 richtete das Finanzamt an den Bw. eine "ablehnende Mitteilung" betreffend den Antrag auf Berichtigung der Einkommensteuerbescheide für die Jahre 1994 bis 2003 gem.

§ 293b BAO, in welcher im Wesentlichen Folgendes ausgeführt wurde:

Für die Inanspruchnahme des Pendlerpauschales habe der Arbeitnehmer dem Arbeitgeber auf dem amtlichen Vordruck L34 die Erklärung über das Vorliegen der entsprechenden Voraussetzungen abzugeben. Wenn das Pendlerpauschale bei der laufenden Lohnverrechnung nicht oder nicht in voller Höhe berücksichtigt würde, könne es auch im Rahmen des Veranlagungsverfahrens geltend gemacht werden. Dem Ansuchen habe daher nicht entsprochen werden können.

Mit Schriftsatz vom 18.3.2005 stellte der Bw. neuerlich einen "Antrag auf Berichtigung gem. § 293b BAO" betreffend die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 1994 bis 2003 und führte begründend dazu aus: Nach der herrschenden Judikatur sei ein Antrag auf Berichtigung ein Anbringen zur Geltendmachung von Rechten iSd § 85 Abs. 1 BAO und unterliege damit der Entscheidungspflicht gem. § 311 Abs. 1, welcher nach Ansicht des Bw. eine "ablehnende Mitteilung" nicht entspreche.

Ein gehend auf die Begründung dieser ablehnenden Mitteilung werde der Antrag konkretisiert bzw. in eventu neuerlich der Antrag auf Berichtigung gem. § 293b BAO wegen fehlenden Pendlerpauschales gestellt.

Aus der Aktenlage gehe hervor, dass bis 1993 in den Lohnzetteln des Arbeitgebers nämlich des BfZ-W, das Pendlerpauschale auf Grund einer gegenüber dem Arbeitgeber abgegebenen Erklärung berücksichtigt worden sei. Ebenfalls sei aus der Aktenlage ersichtlich, dass der Arbeitgeber bei Beibehaltung der Adresse den Namen auf AC geändert habe und die seinerzeit abgegebene Erklärung des Bw. nicht mehr berücksichtigt worden sei.

Diese offensichtliche Unrichtigkeit sei dem Arbeitgeber überhaupt nicht und dem Bw. erst 2004 aufgefallen und sei daher auch nicht im Rahmen der jeweiligen Veranlagungsverfahren geltend gemacht worden. Da der Bw. in diesen Jahren weder seinen Wohnort in H. , noch seinen Arbeitsort am Flughafen Hörsching gewechselt habe, sei der Wegfall bzw. die ab 1994 fehlende Berücksichtigung des Pendlerpauschales in sich widersprüchlich und damit eine offensichtliche Unrichtigkeit (Hinweis auf VwGH vom 22.4.1998, 93/13/0277), die auch ohne Durchführung eines Ermittlungsverfahrens aus der Aktenlage ersichtlich sei. Es werde daher der Antrag erneuert, die angesprochenen Bescheide insoweit zu berichtigen, als das Pendlerpauschale gem. § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c EStG für 1994 iHv. 2.200,00 S, für 1995 bis 2000 jeweils iHv. 2.880,00 S und für die Jahre 2001 bis 2003 jeweils iHv. 210,00 € berücksichtigt werde.

In weiterer Folge erließ das Finanzamt am 25.5.2005 einen Bescheid, mit dem der Antrag auf Berichtigung der Einkommensteuerbescheide für die Jahre 1994 bis 1999 und 2001 bis 2003 gem. § 293b BAO betreffend Pendlerpauschale abgewiesen wurde. Begründend führte das Finanzamt im Wesentlichen aus:

Die Nichtbeantragung eines Pendlerpauschales beim Arbeitgeber bzw. in der jeweiligen Einkommensteuererklärung des entsprechenden Jahres stelle für das Finanzamt keine offensichtliche Unrichtigkeit dar, welche aus der Abgabenerklärung übernommen worden sei. Die Beantragung des Pendlerpauschales bedürfe eines Antrages des Steuerpflichtigen und sei auch nicht von Amts wegen zu berücksichtigen. Die Behörde sei wie bei sämtlichen, im Interesse des Steuerpflichtigen gelegenen Abzugsposten, nicht zu Ermittlungen verpflichtet. Mangels Vorliegens der Voraussetzungen für eine Bescheidberichtigung nach § 293b BAO könne dem Antrag nicht stattgegeben werden.

Mit Eingabe vom 5.7.2005 erhob der steuerliche Vertreter rechtzeitig Berufung gegen den soeben angeführten Abweisungsbescheid, in welcher zur Begründung im Wesentlichen Folgendes ausgeführt wurde:

Nach dem Erkenntnis des VwGH vom 29.1.2002, 98/14/0024, sei es für die Frage der Zulässigkeit einer Bescheidberichtigung nach § 293b BAO unerheblich, ob die einem gesetzlichen Tatbestand zweifelsfrei subsumierbaren Sachverhaltsangaben des Abgabepflichtigen den Tatsachen entsprechen würden (und vollständig seien). Dies werde dadurch bestätigt, dass es bei einer allfälligen Unrichtigkeit oder auch Unvollständigkeit des vom Abgabepflichtigen dargelegten Sachverhaltes zur Erreichung des Ziels der gesetzlichen Bestimmung des § 293b BAO, nämlich der Herbeiführung eines der Gleichmäßigkeit der Besteuerung entsprechenden Ergebnisses, dieser gesetzlichen Bestimmung nicht bedürfte, weil dieses Ziel dann auch auf anderem Weg, nämlich durch Anwendung des § 303 Abs. 4 BAO erreichbar wäre.

Wie im Antrag ausgeführt, sei bis 1993 in den Lohnzetteln des Arbeitgebers das kleine Pendlerpauschale auf Grund einer Erklärung des Bw. gegenüber seinem Arbeitgeber berücksichtigt worden. Dieser Lohnzettel sei der Einkommensteuererklärung für 1993 beigelegt gewesen und der Sachverhalt daher aktenkundig.

Nach dem Erkenntnis des VwGH vom 22.4.2004, 2004/15/0043, sei es entscheidend, dass die Abgabenbehörde den Inhalt einer Abgabenerklärung übernehme, wobei diesem Inhalt eine offensichtliche Unrichtigkeit zu Grunde liege. Dies werde dann zu bejahen sein, wenn die Abgabenbehörde bei einer ordnungsmäßigen Prüfung der Abgabenerklärung die Unrichtigkeit hätte erkennen müssen, ohne ein weiteres Ermittlungsverfahren durchzuführen. Die Unrichtigkeit könne sowohl in einer unzutreffenden Rechtsauffassung, als auch in einer in sich widersprüchlichen oder eindeutig gegen das menschliche Erfahrungsgut sprechenden

Sachverhaltsdarstellung zum Ausdruck kommen (Hinweis auf das Erkenntnis des VwGH vom 22.4.1998, 93/13/0277).

Nach dem Erkenntnis des VwGH vom 25.10.1995, Zl. 95/15/0008, könne auch dann eine offensichtliche Unrichtigkeit iSd § 293b BAO vorliegen, wenn Mitteilungen und Darlegungen des Abgabepflichtigen in seinen Erklärungen und in den dazu vorgelegten Beilagen mit früheren aktenkundigen Umständen unvereinbar seien (Hinweis auf Stoll, BAO-Kommentar, 2833). Nur Unrichtigkeiten, die erst im Wege eines über die Bedachtnahme auf die Aktenlage hinausreichenden Ermittlungsverfahrens erkennbar seien, wären einer Berichtigung nach § 293b BAO nicht zugänglich (Hinweis auf Ritz, BAO-Kommentar, Tz 6 zu § 293b BAO).

Entgegen den Ausführungen in der Begründung zur Abweisung des Ansuchens wären von der Behörde keine Ermittlungen für jedes einzelne Jahre zu führen gewesen, sondern es wäre aus der Aktenlage erkennbar gewesen, dass sich die Anspruchsvoraussetzungen auf das Pendlerpauschale von 1993 auf 1994 nicht geändert hatten und "eine in sich widersprüchliche oder eindeutig gegen menschliches Erfahrungsgut sprechende Sachverhaltsdarstellung" vorliege, wenn ein Abgabepflichtiger ohne ersichtlichen Grund auf einen Anspruch verzichte bzw. diesen nicht erhebe. Es würden daher sehr wohl die Voraussetzungen für eine Bescheidberichtigung nach § 293b BAO vorliegen. Es werde daher der Antrag gestellt, die angesprochenen Bescheide insoweit zu berichtigen, als das Pendlerpauschale gem. § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c EStG iHv. 2.200,00 S für 1994, iHv. jeweils 2.880,00 S für die Jahre 1995 bis 1999 und iHv. jeweils 210,00 € für die Jahre 2001 bis 2003 berücksichtigt werde.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Strittig ist, ob die Voraussetzungen für eine Änderung der Einkommensteuerbescheide für die Jahre 1994 bis 1999 und 2001 bis 2003 wegen Vorliegens einer offensichtlichen Unrichtigkeit im Sinne des § 293b BAO vorliegen.

Der Bw. argumentiert, dass die gesetzlichen Voraussetzungen für derartige Bescheidänderungen wegen der Nichtberücksichtigung des Pendlerpauschales gegeben wären. Aus der Aktenlage gehe hervor, dass bis 1993 in den Lohnzetteln des Arbeitgebers das Pendlerpauschale auf Grund einer gegenüber dem Arbeitgeber abgegebenen Erklärung berücksichtigt worden sei. Ebenfalls sei aus der Aktenlage ersichtlich, dass der Arbeitgeber bei Beibehaltung der Adresse den Namen geändert habe und die seinerzeit abgegebene Erklärung des Bw. nicht mehr berücksichtigt worden sei.

Diese offensichtliche Unrichtigkeit sei dem Arbeitgeber überhaupt nicht und dem Bw. erst 2004 aufgefallen und sei daher auch nicht im Rahmen der jeweiligen Veranlagungsverfahren geltend gemacht worden. Da der Bw. in diesen Jahren weder seinen Wohnort, noch seinen Arbeitsort gewechselt habe, sei der Wegfall bzw. die ab 1994 fehlende Berücksichtigung des

---

Pendlerpauschales in sich widersprüchlich und damit eine offensichtliche Unrichtigkeit die ohne Durchführung eines Ermittlungsverfahrens aus der Aktenlage ersichtlich sei.

Ausgaben für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zählen bei den Einkünften aus nicht selbständiger Arbeit zu den abzugsfähigen Werbungskosten und sind gem. § 16 Abs.1 Z 6 mit dem so genannten Pendlerpauschale abgegolten. Unter der Voraussetzung, dass dem Arbeitnehmer überwiegend im Lohnzahlungszeitraum die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zumindest hinsichtlich der halben Fahrtstrecke nicht zumutbar ist, steht dem Arbeitnehmer bei einer einfachen Fahrtstrecke von bis zu 20 km das sogenannte große Pendlerpauschale zu; liegen die angeführten Voraussetzungen hinsichtlich Unzumutbarkeit der Benützung eines Massenbeförderungsmittels nicht vor, steht nach der genannten Gesetzesbestimmung bei einer einfachen Fahrtstrecke von bis zu 20 km kein Pendlerpauschale zu; die Aufwendungen für die Fahrten von und zur Arbeitsstätte gelten diesfalls als mit dem Verkehrsabsetzbetrag als abgegolten.

Der Arbeitnehmer kann den genannten Pauschbetrag durch Abgabe einer Erklärung gegenüber seinem Arbeitgeber auf einem amtlichen Vordruck in Anspruch nehmen. Auf diesem Vordruck hat er dem Arbeitgeber gegenüber zu erklären, dass die gesetzlichen Voraussetzungen für den Anspruch auf das Pendlerpauschale (im Berufungsfall auf das so genannte große Pendlerpauschale) vorliegen. Gibt der Arbeitnehmer eine derartige Erklärung ab, so hat der Arbeitgeber den besagten Pauschbetrag beim Steuerabzug vom Arbeitsohn zu berücksichtigen. Wenn das Pendlerpauschale beim laufenden Lohnsteuerabzug (wegen Nichtabgabe einer entsprechenden Erklärung gegenüber dem Arbeitgeber durch den Arbeitnehmer oder aus anderen Gründen) nicht oder nicht in voller Höhe berücksichtigt wurde, kann es der Steuerpflichtige im Rahmen der Veranlagung zur Einkommensteuer (in der Steuererklärung) geltend machen.

Ab 1994 hat der Arbeitgeber des Bw. – aus auch vom Bw. selbst nicht näher erläuterten Gründen (möglicherweise auf Grund des Umstandes, dass die Rechtsform und der Name des Arbeitgebers gewechselt wurden) – entgegen der ihm gegenüber abgegebenen Erklärung das (große) Pendlerpauschale beim laufenden Lohnsteuerabzug nicht mehr berücksichtigt. Dies wurde auch vom Bw. selbst übersehen und er hat diesen Werbungskostenpauschbetrag in den Streitjahren daher auch nicht im Rahmen der Einkommensteuerveranlagungen (durch entsprechende Angaben in den Steuererklärungen) beantragt. In der Berufung gegen den seinen Antrag auf Berichtigung der Einkommensteuerbescheide für 1994 bis 1999 und 2001 bis 2003 gem. § 293b BAO abweisenden Bescheid argumentiert er, dass in der Nichtberücksichtigung des Pendlerpauschales eine offensichtliche Unrichtigkeit liege, weil es bis 1993 (bereits bei der Lohnverrechnung durch den Arbeitgeber) berücksichtigt worden sei und sich

die Verhältnisse für Gewährung dieses Werbungskostenpauschbetrages von 1993 auf 1994 (und auch in den Folgejahren), nämlich sein Arbeitgeber und sein Wohnsitz, nicht geändert hätten. Dies hätte das Finanzamt ohne Durchführung weiterer Ermittlungen erkennen müssen. Die Nichtberücksichtigung des Pendlerpauschales bei den Veranlagungen zur Einkommensteuer für die betreffenden Jahre sei daher in sich widersprüchlich und aktenwidrig, die Voraussetzungen für Bescheidänderungen gem. § 293b BAO seien somit gegeben.

Die Bestimmung des § 293b BAO lautet:

*"Die Abgabenbehörde kann auf Antrag einer Partei (§ 78) oder von Amts wegen einen Bescheid insoweit berichtigen, als seine Rechtswidrigkeit auf der Übernahme offensichtlicher Unrichtigkeiten aus Abgabenerklärungen beruht."*

Zur Frage, wann eine offensichtliche Unrichtigkeit im Sinne der zitierten Gesetzesbestimmung vorliegt, hat der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis vom 16. Dezember 2003, 2003/15/0110, Folgendes ausgesprochen:

Die Bestimmung des § 293b BAO setzt voraus, dass die Abgabenbehörde den Inhalt einer Abgabenerklärung übernimmt, wobei diesem Inhalt eine offensichtliche Unrichtigkeit zugrunde liegt. Dies wird dann zu bejahen sein, wenn die Abgabenbehörde bei ordnungsgemäßer Prüfung der Abgabenerklärung die Unrichtigkeit hätte erkennen müssen, ohne ein weiteres Ermittlungsverfahren durchzuführen. Die Unrichtigkeit kann sowohl in einer unzutreffenden Rechtsauffassung als auch in einer in sich widersprüchlichen oder eindeutig gegen menschliches Erfahrungsgut sprechenden Sachverhaltsdarstellung zum Ausdruck kommen (vgl. E 1. Juli 2003, 97/13/0230). Ob eine offensichtliche Unrichtigkeit im Hinblick auf die übernommene Rechtsauffassung vorliegt, ist anhand des Gesetzes und vor allem auch der dazu entwickelten Rechtsprechung zu beurteilen. Besteünde behördlicherseits bei entsprechender Prüfung von vornherein die Gewissheit, dass die in der Abgabenerklärung vertretene Rechtsansicht unrichtig ist, so liegt aus der Sicht der Abgabenbehörde eine offensichtliche Unrichtigkeit vor (vgl. E 16. Mai 2002, 98/13/0180, ÖStZB 2002/632).

Das Vorliegen einer offensichtlichen Unrichtigkeit iSd § 293b BAO setzt demnach einen bestimmten Inhalt der Abgabenerklärung voraus, der entweder eine offensichtlich unrichtige Rechtsansicht zum Ausdruck bringt oder der mit dem übrigen Akteninhalt derart in Widerspruch steht, dass er offensichtlich gegen die Denkgesetze und gegen das menschliche Erfahrungsgut spricht. Enthalten jedoch die jeweiligen Abgabenerklärungen und die Beilagen dazu, wie im gegenständlichen Berufungsfall, weder entsprechende Anträge hinsichtlich des strittigen Pendlerpauschales noch irgendwelche Erläuterungen hinsichtlich des Vorliegens der Voraussetzungen hiefür, so kann in der Nichtgewährung dieses Werbungskostenpauschbetrages schon rein logisch keine offensichtlich unrichtige Rechtsansicht liegen. Da der

strittige Pauschbetrag – wie oben näher dargelegt – an bestimmte Voraussetzungen geknüpft ist, die in einem Jahr erfüllt sein können und in den darauffolgenden Jahren nicht mehr, liegt in dessen Nichtberücksichtigung in den Streitjahren 1994 bis 1999 und 2001 bis 2003 (entsprechend den für diese Jahre abgegebenen Steuererklärungen) auch dann keine Aktenwidrigkeit bzw. kein offensichtlicher Verstoß gegen das allgemeine menschliche Erfahrungsgut, wenn das Pendlerpauschale in einem vor diesem Zeitraum liegenden Jahr (1993) beim Lohnsteuerabzug, entsprechend der vom Bw. gegenüber dem Arbeitgeber abgegebenen Erklärung, (zu Recht) berücksichtigt wurde.

Eine der Voraussetzungen für das vom Bw. beantragte große Pendlerpauschale ist – wie schon oben dargelegt – die Unzumutbarkeit der Benützung eines Massenbeförderungsmittels zumindest hinsichtlich der halben Fahrtstrecke. Überdies müssen in zeitlicher Hinsicht die Voraussetzungen für das große Pendlerpauschale im Lohnzahlungszeitraum zumindest überwiegend gegeben sein, sodass dieser Pauschbetrag nur dann zusteht, wenn (bei angenommenen durchschnittlich 20 Arbeitstagen im Monat) die Strecke Wohnung – Arbeitstätte im Kalendermonat an mehr als 10 Tagen zurückgelegt wird (siehe Doralt, Einkommensteuergesetz, Kommentar, § 16, Tz. 111).

Die Voraussetzung der Unzumutbarkeit der Benützung eines Massenbeförderungsmittels in zeitlicher und in entfernungsmaßiger Hinsicht kann sich jedoch ohne weiters von einem auf das andere Veranlagungsjahr ändern. Darüber hinaus sind auch noch andere Gründe dafür denkbar, dass das große Pendlerpauschale von einem auf das andere Veranlagungsjahr nicht mehr zusteht: etwa die Benützung eines unentgeltlich beigestellten Werkverkehrs, das Vorliegen mehrerer Wohnsitze, das Vorhandensein einer am Dienstort befindlichen Schlafstelle oder der Nichtenfall von Kosten aus anderen Gründen (vgl. Doralt, a.a.O., § 16, Tz. 113 bis 115 und 123).

Deshalb ist in der Nichtberücksichtigung des Pendlerpauschales bei der Lohnverrechnung durch den Arbeitgeber und in der Unterlassung der Beantragung durch den Bw. in den jeweiligen Jahressteuererklärungen keineswegs eine für das Finanzamt bei entsprechender Prüfung offensichtlich erkennbare Unrichtigkeit gelegen. Vielmehr muss solchen Steuererklärungen wohl der objektive Erklärungsinhalt entnommen werden, dass in diesen Zeiträumen (immerhin insgesamt ein Zeitraum von zehn Jahren !!!) die Voraussetzungen für die Inanspruchnahme des Pauschbetrages eben nicht mehr vorgelegen sind und der Bw. daher eine entsprechende Antragstellung unterlassen hat.

Auch die in der Berufung angeführten Erkenntnisse des VwGH zur Bestimmung des § 293b BAO vermögen der Berufung nicht zum Erfolg zu verhelfen:

Zutreffend ist die Aussage in der Berufung, dass es nach der Rechtsprechung des VwGH für die Zulässigkeit einer Bescheidänderung nach der genannten gesetzlichen Bestimmung nicht

auf die Richtigkeit und Vollständigkeit der Angaben des Steuerpflichtigen in der/den Steuererklärung/en ankommt (sh. E 29. Jänner 2001, 98/14/0024). Die betreffenden Steuererklärungen des Bw. haben jedoch keinerlei Angaben zum Pendlerpauschale enthalten, weshalb die "Richtigkeit oder Vollständigkeit" bzw. eine allfällige offensichtliche Unrichtigkeit iSd § 293b BAO allein schon begrifflich nicht feststellbar ist. Ein Widerspruch der unterlassenen Beantragung des strittigen Pauschbetrages zum übrigen Akteninhalt, insbesondere zu den aus dem Akt ersichtlichen Unterlagen betreffend die Vorjahre, in der Weise, dass daraus die offensichtliche Unrichtigkeit der Nichtberücksichtigung in den Streitjahren – ohne jede weiter Prüfung – für das Finanzamt erkennbar gewesen wäre, liegt aus den bereits oben dargelegten Gründen aber ebenfalls nicht vor.

Darüber hinaus ist den Berufungsausführungen insofern zuzustimmen, als nach der Rechtsprechung des VwGH eine offensichtliche Unrichtigkeit auch darin liegen kann, dass Mitteilungen und Darlegungen des Abgabepflichtigen in den Abgabenerklärungen und den dazu vorgelegten Beilagen mit früheren aktenkundigen Umständen offensichtlich unvereinbar sind (E 25. Oktober 1995, 95/15/0008 sowie vom 22. April 1998, 93/13/0277). In den beiden soeben angeführten VwGH-Entscheidungen ging es um zwingende, sich aus gesetzlichen Bestimmungen ergebende Folgewirkungen von steuerlichen Maßnahmen in Vorjahren in einem Folgejahr (konkret: die zwingende bestimmungsgemäße Verwendung von in den Vorjahren gebildeten Investitionsrücklagen bei Vornahme von Investitionen in den Folgejahren). Die Sachverhaltskonstellation im Berufungsfall ist jedoch mit den diesen Entscheidungen zu Grunde liegenden Sachverhalten keineswegs vergleichbar. Die rechtmäßige Inanspruchnahme des Pendlerpauschales in einem bestimmten Jahr bedeutet nämlich noch keineswegs zwingend, dass dieser Pauschbetrag auch in den Folgejahren (ohne entsprechende Beantragung in den Steuererklärungen und ohne Erläuterungen hinsichtlich der Erfüllung der gesetzlichen Voraussetzungen in den Beilagen zu den Steuererklärungen) jedenfalls in Anspruch genommen werden kann, weil - wie schon oben ausführlich aufgezeigt – die gesetzlichen Voraussetzungen von einem auf das andere Jahr wegfallen können. Eine andere Beurteilung könnte nach Ansicht der Berufungsbehörde nur Platz greifen, wenn aus den Beilagen zu den Steuererklärungen die Beantragung des strittigen Pauschales erkennbar wäre und darin auch klar erläutert würde, dass die gesetzlichen Voraussetzungen für die Inanspruchnahme (etwa die Unzumutbarkeit der Benutzung eines Massenbeförderungsmittels) erfüllt sind und lediglich die Eintragung in das Steuererklärungsformular "übersehen" worden wäre (vgl. dazu die von Ritz in ÖStZ 1990, 180ff. unter Punkt 2.2 angeführten Beispiele).

Zwar sind Werbungskosten von Amts wegen zu berücksichtigen, wenn alle Voraussetzungen für deren Abzugsfähigkeit vorliegen (sh. Doralt, a.a.O., § 16, Tz. 47/1), doch trifft den

---

Abgabepflichtigen im Rahmen der Mitwirkungspflicht des § 115 BAO besonders auch hinsichtlich der Umstände, die zu seinen Gunsten sprechen, eine Behauptungs- und Beweislast. Wenn nicht einmal der Behauptungslast entsprochen wird, kann nach Ansicht der Berufungsbehörde keine Rede davon sein, dass das Finanzamt die strittigen Bescheide mit einer offensichtlichen Unrichtigkeit iSd § 293b belastet hätte, indem es einen Werbungskostenpauschbetrag, der in den Steuererklärungen nicht beantragt wurde und dessen Voraussetzungen (etwa in Beilagen zu den Steuererklärungen) nicht glaubhaft gemacht wurden, nicht von Amts wegen berücksichtigt hat.

Aus allen diesen Gründen war der Berufung ein Erfolg zu versagen.

Linz, am 2. März 2006