

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin RR in der Beschwerdesache **BF**, Adr1, über die Beschwerde vom 11.02.2015 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt FA vom 02.02.2015, Steuernummer, betreffend **Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2014** zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird ersatzlos aufgehoben.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Verfahrensablauf:

1. Die Beschwerdeführerin (in der Folge kurz Bf) bezog im beschwerdegegenständlichen Zeitraum 2014 Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit von zwei verschiedenen Arbeitgebern:

AG1: 01.01. bis 01.08.2014

AG2: 01.10. bis 31.12.2014

Für den Zeitraum 11.08. bis 30.09.2014 floss ihr Arbeitslosengeld in Höhe von 1.458,09 € zu.

2. Laut Lohnzettel der AG1 wurde im Zuge der Lohnverrechnung für den Zeitraum 01.01. bis 01.08.2014 ein Pendlerpauschale von 248,00 € (= aliquoter Betrag des Jahresbetrages von 372,00 € für acht Monate, da für den Zeitraum 02.08. bis 10.08.2014 noch eine Urlaubsabfindung gewährt worden war) berücksichtigt. Laut Lohnzettel der AG2 wurde kein Pendlerpauschale berücksichtigt.

3. In ihrer am 21.01.2015 elektronisch übermittelten **Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2014** beantragte die Bf die Berücksichtigung eines

Pendlerpauschales in Höhe von 279,00 €, eines Pendlereuros von 22,47 € sowie von Personenversicherungen in Höhe von 192,90 €.

4. Die Veranlagung erfolgte erklärungsgemäß; allerdings wies der **Einkommensteuerbescheid 2014 vom 02.02.2015** (infolge der Hochrechnung der Arbeitslosenbezüge) eine Abgabennachforderung von 184,00 € aus.

5. Gegen diesen Bescheid erhob die Bf **Beschwerde** (elektronisch eingelangt am 11.02.2015) und beantragte die Gewährung eines Pendlerpauschales von 372,00 € sowie eines Pendlereuros von 38,04 €. Begründet wurde dies damit, *dass sie eine falsche Information bezüglich der Berechnung des Pendlerpauschales erhalten habe. Sie habe dieses nur aliquot angegeben.*

6. Mit **Beschwerdevorentscheidung vom 12.02.2015** wurde der Beschwerde teilweise stattgegeben und ein Pendlerpauschale von 310,00 € berücksichtigt (aliquoter Betrag des Jahresbetrages von 372,00 € für die Monate Jänner bis Juli und Oktober bis Dezember 2014). Infolge der Hochrechnung der Arbeitslosenbezüge wies die Beschwerdevorentscheidung jedoch wiederum eine Nachforderung (nunmehr 164,00 €) aus.

7. Mittels elektronisch eingebrachtem **Vorlageantrag vom 13.02.2015** zog die Bf ihren Antrag auf Veranlagung zurück und beantragte die ersatzlose Aufhebung des angefochtenen Bescheides.

8. Mit **Vorlagebericht vom 09.03.2015** legte das Finanzamt die gegenständliche Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor und wies darin darauf hin, *dass der Pflichtveranlagungstatbestand gemäß § 41 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 wegen unrichtiger Berücksichtigung des Pendlerpauschales durch die AG1 vorliege.*

9. Mit **Schreiben vom 14.07.2017** teilte die belangte Behörde dem Bundesfinanzgericht über dessen Ersuchen vom 11.07.2017 mit, *dass sich keine Anhaltspunkte dafür ergäben, dass die Bf gegenüber der AG1 eine unrichtige Erklärung betreffend das vom Arbeitgeber berücksichtigte Pendlerpauschale abgegeben hätte. Außerdem sei auch keine Verletzung der Meldepflicht gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 erkennbar. Im Übrigen habe die Bf im August 2014 noch eine Urlaubabfindung bzw. Urlaubssentschädigung von ihrem ehemaligen Arbeitgeber erhalten. Aus der Sicht der belangten Behörde sei daher die Zurückziehung der Antragsveranlagung wirksam, da kein Pflichtveranlagungstatbestand (insb. gem. § 41 Abs. 1 Z 6 EStG 1988) vorliege.*

Über die Beschwerde wurde erwogen:

I) Entscheidungsrelevanter Sachverhalt:

Die Bf bezog im beschwerdegegenständlichen Zeitraum 2014 Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit von zwei verschiedenen Arbeitgebern. Die Bezüge vom ersten Arbeitgeber flossen ihr vom 01.01. bis 01.08.2014 zu, für den Zeitraum 02.08. bis 10.08.2014 erhielt sie noch eine Urlaubsabfindung. Die Bezüge vom zweiten Arbeitgeber flossen ihr für den Zeitraum vom 01.10. bis 31.12.2014 zu.

Vom ersten Arbeitgeber wurde ein aliquotes Pendlerpauschale für acht Monate vom Jahresbetrag von 372,00 € (= Pendlerpauschale für die Wegstrecke zwischen 2 km und 20 km, wenn die Benützung eines Massenbeförderungsmittels nicht zumutbar ist) in Höhe von 248,00 € berücksichtigt; vom zweiten Arbeitgeber wurde kein Pendlerpauschale berücksichtigt.

Im Zeitraum vom 11.08. bis 30.09.2014 erhielt die Bf Arbeitslosengeld.

Die Bf gab gegenüber keinem ihrer Arbeitgeber eine unrichtige Erklärung bezüglich ihres Pendlerpauschales ab noch verletzte sie ihre diesbezügliche Meldepflicht.

In ihrer am 21.01.2015 elektronisch eingereichten Erklärung zur Arbeitnehmersveranlagung 2014 beantragte die Bf ein Pendlerpauschale von 279,00 € und einen Pendlereuro von 22,47 € sowie die Berücksichtigung von Personenversicherungen von 192,90 €.

Infolge der Hochrechnung der Arbeitslosenbezüge ergab sich aus dem angefochtenen Einkommensteuerbescheid 2014 nach erklärungskonformer Veranlagung eine Abgabennachforderung. Auch die Beschwerdeentscheidung vom 12.02.2015, die nach Überprüfung durch das Finanzamt ein aliquotes Pendlerpauschale vom Jahresbetrag von 372,00 € für die Monate Jänner bis Juli und Oktober bis Dezember 2014 in Höhe von 310,00 € auswies, ergab eine (minimal reduzierte) Nachforderung.

Daraufhin zog die Bf mit Eingabe vom 13.02.2015 ihren Antrag auf Durchführung der Arbeitnehmersveranlagung zurück.

II) Beweiswürdigung:

Der Sachverhalt steht unstrittig fest und ergibt sich aus dem elektronisch übermittelten Arbeitnehmersveranlagungsakt für 2014 sowie dem Vorbringen beider Parteien des Beschwerdeverfahrens.

Dass der Bf für die Zurücklegung der Wegstrecke von ihrer Wohnung zu den Arbeitsstätten ihrer beiden Arbeitgeber grundsätzlich ein Pendlerpauschale für eine Wegstrecke zwischen 2 km und 20 km bei Unzumutbarkeit eines Massenbeförderungsmittels zustand (Jahresbetrag 372,00 €), wurde vom Finanzamt, wie sich aus den übermittelten Akten ergab, anhand von Ausdrucken aus dem Pendlerrechner überprüft. Der Umstand, dass die Bf für den Zeitraum 02. bis 10.08.2014 eine Urlaubsabfindung erhielt, ergibt sich aus dem ebenfalls übermittelten Versicherungsdatenauszug.

Die entscheidungswesentliche Tatsache, dass die Bf bezüglich der Berücksichtigung des Pendlerpauschales weder eine unrichtige Erklärung gegenüber ihrem Arbeitgeber abgegeben noch ihre Meldepflicht verletzt hatte, wurde über Nachfrage durch das

Bundesfinanzgericht auch von der belangten Behörde in ihrem Schreiben vom 14.07.2017 bestätigt.

III) Rechtliche Beurteilung:

A) Rechtsgrundlagen:

1) Zur Einkommensteuerveranlagung:

Die Einkommensteuer wird gemäß § 39 Abs. 1 EStG 1988 nach Ablauf des Kalenderjahres (Veranlagungszeitraumes) nach dem Einkommen veranlagt, das der Steuerpflichtige in diesem Veranlagungszeitraum bezogen hat (Satz 1). Hat der Steuerpflichtige lohnsteuerpflichtige Einkünfte bezogen, so erfolgt eine Veranlagung nur, wenn die Voraussetzungen des § 41 vorliegen (Satz 2).

§ 41 EStG 1988 lautet in den für den Beschwerdefall maßgeblichen Stellen folgendermaßen (Fettdruck durch das Bundesfinanzgericht):

" (1) Sind im Einkommen lohnsteuerpflichtige Einkünfte enthalten, so ist der Steuerpflichtige zu veranlagern, wenn

- 1. er andere Einkünfte bezogen hat, deren Gesamtbetrag 730 Euro übersteigt,*
 - 2. im Kalenderjahr zumindest zeitweise gleichzeitig zwei oder mehrere lohnsteuerpflichtige Einkünfte, die beim Lohnsteuerabzug gesondert versteuert wurden, bezogen worden sind.*
 - 3. im Kalenderjahr Bezüge gemäß § 69 Abs. 2, 3, 5, 6, 7, 8 oder 9 zugeflossen sind,*
 - 4. ein Freibetragsbescheid für das Kalenderjahr gemäß § 63 Abs. 1 bei der Lohnverrechnung berücksichtigt wurde,*
 - 5. der Alleinverdienerabsetzbetrag, der Alleinerzieherabsetzbetrag, der erhöhte Pensionistenabsetzbetrag oder Freibeträge nach § 62 Z 10 berücksichtigt wurden, aber die Voraussetzungen nicht vorlagen.*
 - 6. der Arbeitnehmer eine unrichtige Erklärung abgegeben hat oder seiner Meldepflicht gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 nicht nachgekommen ist.**
 - 7. der Arbeitnehmer eine unrichtige Erklärung gemäß § 3 Abs. 1 Z 13 lit. b 5. Teilstrich abgegeben hat oder seiner Verpflichtung, Änderungen der Verhältnisse zu melden, nicht nachgekommen ist.*
 - 8. er Einkünfte im Sinn des § 3 Abs. 1 Z 32 bezogen hat.*
 - 9. er Einkünfte aus Kapitalvermögen im Sinne des § 27a Abs. 1 oder entsprechende betriebliche Einkünfte erzielt, die keinem Kapitalertragsteuerabzug unterliegen.*
 - 10. er Einkünfte aus privaten Grundstücksveräußerungen im Sinne des § 30 erzielt, für die keine Immobilienertragsteuer gemäß § 30c Abs. 2 entrichtet wurde, oder wenn keine Abgeltung gemäß § 30b Abs. 2 gegeben ist.*
 - 11. der Arbeitnehmer nach § 83 Abs. 3 unmittelbar in Anspruch genommen wird.*
- § 39 Abs. 1 dritter Satz ist anzuwenden.*

(2) Liegen die Voraussetzungen des Abs. 1 nicht vor, so erfolgt eine Veranlagung nur auf Antrag des Steuerpflichtigen. Der Antrag kann innerhalb von fünf Jahren

ab dem Ende des Veranlagungszeitraums gestellt werden. § 39 Abs. 1 dritter Satz ist anzuwenden.

...."

2) Zur Besteuerung von Transferleistungen:

Nach **§ 3 Abs. 1 Z 5 lit. a EStG 1988** sind das versicherungsmäßige Arbeitslosengeld und die Notstandshilfe oder an deren Stelle tretende Ersatzleistungen von der Einkommensteuer befreit.

Erhält der Steuerpflichtige steuerfreie Bezüge im Sinne des Abs 1 Z. 5 lit. a oder c, Z 22 lit. a (5. Hauptstück des Heeresgebührengesetzes 2001), lit. b oder Z 23 (Bezüge gemäß § 25 Abs. 1 Z. 4 und 5 des Zivildienstgesetzes 1986) nur für einen Teil des Kalenderjahres, so sind gemäß **§ 3 Abs. 2 EStG 1988** die für das restliche Kalenderjahr bezogenen laufenden Einkünfte im Sinne des § 2 Abs. 3 Z. 1 bis 3 und die zum laufenden Tarif zu versteuernden Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (§ 41 Abs. 4) für Zwecke der Ermittlung des Steuersatzes (§ 33 Abs. 10) auf einen Jahresbetrag umzurechnen (Satz 1). Dabei ist das Werbungskostenpauschale noch nicht zu berücksichtigen (Satz 2). Das Einkommen ist mit jenem Steuersatz zu besteuern, der sich unter Berücksichtigung der umgerechneten Einkünfte ergibt; die festzusetzende Steuer darf jedoch nicht höher sein als jene, die sich bei Besteuerung sämtlicher Bezüge ergeben würde (Satz 3).

3) Zum Pendlerpauschale:

§ 16 Abs. 1 EStG 1988 lautet in den für den Beschwerdefall und für den beschwerdegegenständlichen Zeitraum 2014 maßgeblichen Stellen folgendermaßen (Fettdruck durch das Bundesfinanzgericht):

"§ 16 (1)....Werbungskosten sind auch:

...

6. Ausgaben des Steuerpflichtigen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte. Für die Berücksichtigung dieser Aufwendungen gilt:

a) Diese Ausgaben sind durch den Verkehrsabsetzbetrag (§ 33 Abs. 5 Z 1) abgegolten.

Nach Maßgabe der lit. b bis j steht zusätzlich ein Pendlerpauschale sowie nach Maßgabe des § 33 Abs. 5 Z 4 ein Pendlereuro zu. Mit dem Verkehrsabsetzbetrag, dem Pendlerpauschale und dem Pendlereuro sind alle Ausgaben für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte abgegolten.

...

d) Ist dem Arbeitnehmer die **Benützung eines Massenbeförderungsmittels** zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zumindest hinsichtlich der halben Entfernung **nicht zumutbar**, beträgt das Pendlerpauschale abweichend von lit. c:

Bei mindestens 2 km bis 20 km 372 Euro jährlich,

bei mehr als 20 km bis 40 km 1.476 Euro jährlich,

bei mehr als 40 km bis 60 km 2.568 Euro jährlich,

bei mehr als über 60 km 3.672 Euro jährlich.

.....

(g) Für die Inanspruchnahme des Pendlerpauschales hat der Arbeitnehmer dem Arbeitgeber auf einem amtlichen Vordruck eine **Erklärung** über das Vorliegen der Voraussetzungen abzugeben. Der Arbeitgeber hat die Erklärung des Arbeitnehmers zum Lohnkonto (§ 76) zu nehmen. Änderungen der Verhältnisse für die Berücksichtigung des Pendlerpauschales muss der Arbeitnehmer dem Arbeitgeber innerhalb eines Monats melden.

...."

4) Zum Pendlereuro:

§ 33 Abs. 5 EStG 1988 lautet in den für den Beschwerdefall und für den beschwerdegegenständlichen Zeitraum 2014 maßgeblichen Stelle folgendermaßen:

"(5) Bei Einkünften aus einem bestehenden Dienstverhältnis stehen folgende Absetzbeträge zu:

...

*4. Ein Pendlereuro in Höhe von jährlich **zwei Euro pro Kilometer** der einfachen Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte, wenn der Arbeitnehmer Anspruch auf ein Pendlerpauschale gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 hat. Für die Berücksichtigung des Pendlereuros gelten die Bestimmungen des § 16 Abs. 1 Z 6 lit. b und lit. e bis j entsprechend."*

B) Erwägungen:

Wie sich aus den oben zitierten Bestimmungen zur Einkommensteuerveranlagung (Punkt A, 1) ergibt, ist bei Vorliegen der in **§ 41 Abs. 1 EStG 1988** angeführten Voraussetzungen eine Veranlagung verpflichtend durchzuführen (**Pflichtveranlagung**).

Sind diese Voraussetzungen nicht erfüllt, besteht nach **§ 41 Abs. 2 EStG 1988** die Möglichkeit, eine Veranlagung zu beantragen (**Antragsveranlagung**).

Mit der Antragsveranlagung kann der/die Steuerpflichtige steuermindernde Umstände geltend machen, die sich beim Lohnsteuerabzug nicht ausgewirkt haben bzw. nicht auswirken konnten: Werbungskosten, Sonderausgaben, außergewöhnliche Belastungen, Absetzbeträge sowie Freibeträge gemäß § 105 EStG 1988 und § 106 EStG 1988 (Atzmüller in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG¹⁸, § 41 Tz 31).

Die Finanzverwaltung stellt für die Antragsveranlagung von ausschließlich Lohnsteuerpflichtigen die "Erklärung für ArbeitnehmerInnenveranlagung" zur Verfügung, die in Papierform oder elektronisch über Finanz-Online eingereicht werden kann (Atzmüller in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG¹⁸, § 41 Tz 32).

Im gegenständlichen Fall reichte die Bf eine solche **Erklärung zur Arbeitnehmerinnenveranlagung am 21.01.2015** auf elektronischem Wege ein. Sie stellte damit einen Antrag auf Veranlagung gemäß § 41 Abs. 2 EStG 1988 und beantragte die Berücksichtigung eines Pendlerpauschales als Werbungskosten (damit einhergehend eines Pendlereuros) sowie von Personenversicherungen als Sonderausgaben.

Ein Antrag auf Veranlagung kann bis zur Rechtskraft der Arbeitnehmerveranlagung **zurückgezogen** werden (VwGH 18.11.2008, 2006/15/0320; BFG 06.06.2017, RV/6100415/2016).

Von diesem Recht machte die Bf mit ihrer Eingabe vom 13.02.2015 (= Vorlageantrag) Gebrauch, da sich infolge der Berücksichtigung ihrer Arbeitslosenbezüge gemäß § 3 Abs. 2 EStG 1988 eine Abgabennachforderung ergab.

Seitens der belangten Behörde wurde im Vorlagebericht darauf hingewiesen, dass wegen unrichtiger Berücksichtigung des Pendlerpauschales der Pflichtveranlagungstatbestand des § 41 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 erfüllt und eine Zurückziehung des Antrages auf Veranlagung somit nicht möglich sei.

Der **Pflichtveranlagungstatbestand des § 41 Abs. 1 Z 6 EStG 1988** erfordert allerdings eine unrichtige Erklärung bezüglich des Pendlerpauschales oder eine Verletzung der Meldepflicht des Arbeitnehmers gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 (siehe hiezu auch BFG 29.07.2015, RV/7100948/2013; *Atzmüller in Doralt*, EStG¹⁸, § 41 Tz 22; *Mühlehner in Hofstätter/Reichel*, Einkommensteuer-Kommentar, § 41 Tz 13 unter Hinweis auf die Erläuternden Bemerkungen zum AbgSiG 2007, RV 270 BlgNR 23. GP; *Wanke in Wiesner/Grabner/Wanke*, EStG § 41 Anm. 23a).

Wie von der belangten Behörde in ihrem Schreiben vom 14.07.2017 festgehalten wurde, hat die Bf im vorliegenden Fall gegenüber ihrem Arbeitgeber weder eine unrichtige Erklärung abgegeben noch war eine Verletzung ihrer Meldepflicht gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 erkennbar.

Eine Veranlagung aufgrund des Tatbestandes des § 41 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 war sohin **nicht verpflichtend** durchzuführen.

Aufgrund des gegebenen Sachverhaltes lag auch **kein anderer Pflichtveranlagungstatbestand** vor.

In diesem Zusammenhang ist im Hinblick auf den Bezug von Arbeitslosengeld festzuhalten, dass vor allem auch der Tatbestand des § 41 Abs. 1 Z 1 EStG 1988, wonach der Bezug von **"anderen Einkünften"** über 730 Euro neben den lohnsteuerpflichtigen Einkünften nicht erfüllt war.

Nach einhelliger Rechtsprechung, Literatur und Verwaltungspraxis gehören nämlich **steuerfreie Einkünfte** nicht zu den "anderen Einkünften" (*Jakom/Baldauf*, EStG, 2017, § 41 Rz 7; Rz 910b LStR; BFG 23.02.2016, RV/5100241/2016). Das gemäß § 3 Abs. 1 Z 5 lit. a EStG 1988 einkommensteuerbefreite Arbeitslosengeld stellte somit, auch wenn es gemäß § 3 Abs. 2 EStG 1988 im Rahmen einer Veranlagung bei der Ermittlung des Steuersatzes zu berücksichtigen wäre, keine "anderen Einkünfte" im Sinne des § 41 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 dar und konnte somit keine Pflichtveranlagung bedingen (in diesem Sinne auch BFG 06.06.2017, RV/6100415/2016).

Aufgrund obiger Ausführungen war im gegenständlichen Fall **keine Pflichtveranlagung** vorzunehmen; eine Veranlagung durfte sohin nur auf Antrag durchgeführt werden.

Ein solcher **Antrag** wurde zwar von der Bf am 21.01.2015 mit Abgabe ihrer Erklärung zur Arbeitnehmerinnenveranlagung gestellt, jedoch mit Eingabe vom 13.02.2015 wieder **zurückgenommen**.

Wenn der ursprünglich gestellte Antrag während des offenen Beschwerdeverfahrens und somit noch vor Eintritt der Rechtskraft der Arbeitnehmerveranlagung 2014 zurückgezogen wurde, so kam dieser verfahrensrechtlichen Handlung, wie auch von der belangten Behörde in ihrem Schreiben vom 14.07.2017 festgestellt, entsprechende Rechtswirksamkeit zu. Im Ergebnis lag sohin kein Antrag der Bf auf Veranlagung zur Einkommensteuer 2014 mehr vor.

Der Beschwerde war daher stattzugeben und der angefochtene Einkommensteuerbescheid ersatzlos aufzuheben.

IV) Zum Abspruch über die 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 (Art. 133 Abs. 4 B-VG).

Die Beurteilung der Frage, wann ein Pflichtveranlagungstatbestand vorliegt, weicht weder von der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zu § 41 EStG 1988 ab, noch fehlte es an einer diesbezüglichen Rechtsprechung. Im Erkenntnis VwGH 18.11.2008, 2006/15/0320, hat der Verwaltungsgerichtshof eine ähnliche Rechtsfrage bereits entschieden.

Linz, am 9. August 2017