

GZ. RV/0109-G/02

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw. gegen den Bescheid des Finanzamtes Liezen vom 21. November 2000, betreffend Einkommensteuer für das Jahr 1999, entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen. Sie 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 oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein. Der Abgabenbehörde erster Instanz ist durch § 292 BAO das Recht der Amtsbeschwerde eingeräumt.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) ist Lehrer an der Musikschule der Marktgemeinde G. Ein weiteres Dienstverhältnis bestand zur Musikschule der Stadtgemeinde L. In den Schuljahren 1998/1999 und 1999/2000 versah er seinen Dienst nicht nur an den Stammstätten, sondern auch an verschiedenen "Außenstellen".

Für das Jahr 1999 begehrte er, Fahrtkosten zu den einzelnen Dienstorten in Höhe von insgesamt 31.672,-- ATS als Werbungskosten abzuziehen. Diesen Betrag hatte er durch Ansatz des amtlichen Kilometergeldes abzüglich der von der Marktgemeinde G. unversteuert erhaltenen Ersätze ermittelt.

Mit Bescheid vom 21. November 2000 zog das Finanzamt nur die Hälfte der geltend gemachten Aufwändungen, d.i. ein Betrag von 15.836,-- ATS, als Werbungskosten ab. Dies mit der Begründung, dass die Kosten für die Fahrten von den einzelnen Schulorten nach Hause mit dem Verkehrsabsetzbetrag abgegolten seien.

In der dagegen fristgerecht eingebrachten Berufung führt der Bw. zusammenfassend aus, dass er an sechs Tagen in der Woche mit seinem PKW zu den verschiedenen Unterrichtsorten fahren müsse und nach Dienstschluss immer die Hauptanstalt in G. aufzusuchen habe, um Instrumentarium zurückzubringen, das auch von anderen Kollegen benötigt werde.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 22. Dezember 2000 hat das Finanzamt die Berufung abgewiesen. Es wurden zwar die tatsächlichen Fahrtkosten (Kilometergeld abzüglich Fahrtkostenersatz des Dienstgebers) für die Fahrten zwischen den einzelnen Dienstorten als Werbungskosten anerkannt (insgesamt 8.736,-- ATS), nicht jedoch für die Fahrten vom Wohnort zur ersten (einzigsten) Dienststelle und von der letzten (einzigsten) Dienststelle zurück zum Wohnort. Der Einkommensteuerbescheid wurde daher zum Nachteil des Bw abgeändert.

Im Vorlageantrag weist der Bw neuerlich darauf hin, dass das Abliefern der Instrumente in der Hauptanstalt die Heimfahrt unterbreche, da er von dort noch ca. einen Kilometer bis zu seiner Wohnung zurückzulegen habe. Überdies sei für ihn nicht nachvollziehbar, warum die jetzt strittigen Aufwändungen in den vorangegangenen Jahren als Werbungskosten akzeptiert wurden.

Mit dem Schriftsatz vom 14. Februar 2001 stellt der Bw den Eventalantrag, ihm für die Fahrtkosten von der ersten Arbeitsstätte in G. zur zweiten Arbeitsstätte in Liezen das Pendlerpauschale zu gewähren.

Über die Berufung wurde erwogen:

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

Dazu gehören ohne Zweifel auch die Ausgaben für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte. Für die Berücksichtigung dieser Ausgaben gelten aber kraft ausdrücklicher gesetzlicher Anordnung besondere Regelungen.

§ 16 Abs.1 Z. 6 lit.a EStG 1988: Diese Ausgaben sind bei einer einfachen Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte bis 20 km grundsätzlich durch den Verkehrsabsetzbetrag (§ 33 Abs.5 EStG 1988) abgegolten.

§ 16 Abs.1 Z. 6 lit.b EStG 1988: Beträgt die einfache Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte, die der Arbeitnehmer im Lohnzahlungszeitraum überwiegend zurücklegt, mehr als 20 km und ist die Benützung eins Massenbeförderungsmittels zumutbar, dann werden zusätzlich Pauschbeträge, abhängig von der Entfernung, berücksichtigt.

§ 16 Abs.1 Z. 6 lit.c EStG 1988: Ist dem Arbeitnehmer im Lohnzahlungszeitraum überwiegend die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zumindest hinsichtlich der halben Fahrtstrecke nicht zumutbar, dann werden an Stelle der Pauschbeträge nach lit.b folgende Pauschbeträge berücksichtigt:

Bei einer einfachen Fahrtstrecke von 2 km bis 20 km 2.880,-- ATS jährlich, von 20 km bis 40 km 11.520,-- ATS jährlich, von 40 km bis 60 km 20.160,-- ATS jährlich, und über 60 km 28.800 ATS jährlich.

Mit dem Verkehrsabsetzbetrag und den Pauschbeträgen nach § 16 Abs.1 Z. 6 lit.b und lit.c. EStG 1988 sind alle Ausgaben für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte abgegolten. Die Pauschbeträge sind auch für Feiertage sowie für Lohnzahlungszeiträume zu berücksichtigen, in denen sich der Arbeitnehmer im Krankenstand oder auf Urlaub (Karenzurlaub) befindet.

Als allgemeine, von dieser Pauschalierungsvorschrift nicht betroffene und von der Abgeltungsregelung somit nicht umfasste, Werbungskosten kommen daher (nur) jene Aufwändungen in Betracht, die dem Bw für Fahrten von einer zu einer anderen Arbeitsstätte entstanden sind. Für diese Fahrten hat das Finanzamt daher zu Recht mit Berufungsvorentscheidung vom 22. Dezember 2000 die tatsächlichen Fahrtkosten (Kilometergelder abzüglich Dienstgeberersatz) in der vom Finanzamt ermittelten Gesamthöhe von 8.736,-- als Werbungskosten abgezogen (vgl. dazu auch das vom Bw genannte Erkenntnis, VwGH 22.02.1996, 1994/15/0109).

Von der Pauschalierungsregelung erfasst sind jedoch die Fahrten von der Wohnung zur (ersten oder einzigen) Arbeitsstätte und von der (letzten oder einzigen) Arbeitsstätte zur

Wohnung. Dies, und das hat das Finanzamt richtig erkannt, auch dann, wenn auf dem Hinweg oder Rückweg die jeweilige Fahrt (zwischen Wohnung und Arbeitsstätte) unterbrochen wird, um an einer weiteren Arbeitsstätte lediglich Gegenstände abzuholen oder einzulagern, an der jedoch im Zusammenhang mit der Fahrtunterbrechung kein konkreter Dienst verrichtet wird (zB VwGH 03.07.1990, 1990/14/0069).

In der Folge bleibt nun noch zu prüfen, ob die Kosten für diese Fahrten mit dem Verkehrsabsetzbetrag abgegolten sind, oder ob zusätzlich dazu Pauschbeträge nach § 16 Abs.1 Z. 6 lit.b und/oder lit c. EStG 1988 (Pendlerpauschale) als Werbungskosten abzuziehen sind.

Dazu ist vorweg festzuhalten, dass dem Bw jedenfalls auf Grund der dargestellten Reisebewegungen in Verbindung mit der zeitlichen Lagerung der Unterrichtserteilung die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zumindest hinsichtlich der halben Fahrtstrecke nicht zumutbar und überwiegend sogar unmöglich war.

Dem Eventualantrag des Bw, ihm für die Fahrtkosten von der ersten Arbeitsstätte in G. zur zweiten Arbeitsstätte in L. das Pendlerpauschale zu gewähren, kann dabei nicht gefolgt werden, weil diese Fahrten an lediglich zwei Arbeitstagen in der Woche erfolgt sind und damit nicht, wie vom Gesetz gefordert, "im Lohnzahlungszeitraum überwiegend", dh. an der überwiegenden Zahl der Arbeitstage.

Dennoch kommt der Berufung im Ergebnis ein (Teil)Erfolg zu:

Der Bw hat im Schuljahr 1998/1999 an insgesamt drei Tagen in der Woche Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte mit einer einfachen Fahrtstrecke von 20 km bis 40 km zurückgelegt, nämlich am Dienstag (G. – I. mit 20,1 km), am Donnerstag und am Freitag (jeweils L. – G. mit 31,5 km). Er hat daher überwiegend in den Lohnzahlungszeiträumen (Monaten) dieses Schuljahres Anspruch auf das für eine einfache Wegstrecke 20 km bis 40 km zustehende so genannte "große Pendlerpauschale" gemäß § 16 Abs.1 Z. 6 lit.c EStG 1988. Da die Pauschbeträge auch für Lohnzahlungszeiträume zu berücksichtigen sind, in denen sich der Arbeitnehmer auf Urlaub befindet, steht der entsprechenden Pauschbetrag insgesamt für die Monate Jänner bis einschließlich August 1999 zu.

Im Schuljahr 1999/2000 hat der Bw nur an zwei Tagen in der Woche (Donnerstag und Freitag) Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte mit einer einfachen Fahrtstrecke von 20 km bis 40 km zurückgelegt, aber an insgesamt 5 Tagen in der Woche, nämlich von Dienstag bis Samstag) solche mit einer einfachen Entfernung von mehr als 2 km. Es steht daher für die Monate September bis Dezember 1999 zwar nicht das "große Pendlerpauschale" gemäß § 16 Abs.1 Z. 6 lit.c EStG 1988 für eine einfache Wegstrecke von 20 km bis 40 km zu, wohl aber das "große Pendlerpauschale" für eine einfache Wegstrecke von 2 km bis 20 km.

Zusätzlich zu den vom Finanzamt mit Berufungsvorentscheidung als Werbungskosten anerkannten Fahrtkosten von 8.736,-- ATS sind daher die als Pendlerpauschale zustehenden Beträge als Fahrtkosten gemäß § 16 Abs.1 Z.6 lit.c EStG 1988 abzuziehen: für acht Monate und eine Wegstrecke von 20 bis 40 km monatlich 960,-- ATS, ds. insgesamt 7.680,-- ATS, und für vier Monate und eine Wegstrecke von 2 bis 20 km monatlich 240,-- ATS, d.s. insgesamt 960,-- ATS.

Es sind daher insgesamt nicht wie im angefochtenen Bescheid 15.836,-- ATS, sondern richtig 17.376.—ATS (8.736,-- + 7.680,-- + 960,--) als "Werbungskosten, die der Arbeitgeber nicht berücksichtigen konnte", abzuziehen.

Der Berufung war aus diesem Grund teilweise Folge zu geben.

Zum Hinweis des Bw., die hier strittigen Aufwändungen seien in den vorangegangenen Jahren als Werbungskosten akzeptiert worden, ist nur auszuführen, dass die Behörde nicht nur berechtigt sondern sogar verpflichtet ist, von einer gesetzwidrigen Verwaltungsübung, einer gesetzlich nicht gedeckten Rechtsauffassung oder einer unrichtigen Tatsachenwürdigung abzugehen, sobald sie ihr Fehlverhalten erkennt (vgl. VwGH 22.02.1996, 1994/15/0109).

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Graz, am 11.März 2003