



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Finanzstrafsenat Wien 3

GZ. FSRV/0101-W/11

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch das Mitglied des Finanzstrafsenates Wien 3, HR Dr. Michaela Schmutzer, in der Finanzstrafsache gegen A.H., (Bw.) wegen des Finanzvergehens der fahrlässigen Abgabenverkürzung gemäß § 34 des Finanzstrafgesetzes ([FinStrG](#)) über die Berufung des Beschuldigten vom 31. Oktober 2011 gegen das Erkenntnis des Finanzamtes Bruck Eisenstadt Oberwart als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 24. Oktober 2011, StrNr. 1,

zu Recht erkannt:

Die Berufung wird teilweise stattgeben und die Geldstrafe nach [§ 34 Abs. 4 FinStrG](#) mit € 500,00 bemessen. Für den Nichteinbringungsfall wird gemäß [§ 20 FinStrG](#) eine Ersatzfreiheitsstrafe von 2 Tagen bestimmt.

Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Die Kosten des erst- und zweitinstanzlichen Verfahrens werden gemäß [§ 185 Abs. 1 lit. a FinStrG](#) mit € 50,00 bestimmt.

Entscheidungsgründe

Mit Erkenntnis vom 24. Oktober 2011, StrNr. 1, hat das Finanzamt Bruck Eisenstadt Oberwart als Finanzstrafbehörde erster Instanz den Bw. nach § 34 [FinStrG](#) für schuldig erkannt, weil er

fahrlässig durch Abgabe unrichtiger Erklärungen zur Arbeitnehmerveranlagung für die Jahre 2006 bis 2009, und zwar durch Geltendmachung von Familienheimfahrten bzw. des großen Pendlerpauschales eine Verkürzung an bescheidmäßig festzusetzenden Abgaben, und zwar an Einkommensteuer 2006 in Höhe von € 970,60, Einkommensteuer 2007 in Höhe von € 1.072,37, Einkommensteuer 2008 in Höhe von € 1.208,07, Einkommensteuer 2009 in Höhe von € 1.470,78 bewirkt habe.

Aus diesem Grund wurde über ihn gemäß § 34 Abs. 4 FinStrG eine Geldstrafe in der Höhe von € 700,00 verhängt und für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe gemäß [§ 20 FinStrG](#) eine Ersatzfreiheitsstrafe von 4 Tagen ausgesprochen.

Die Kosten des Strafverfahrens wurden gemäß [§ 185 Abs. 1 lit. a FinStrG](#) pauschal mit € 70,00 bestimmt.

Zur Begründung wurde ausgeführt, dass der in Ungarn lebende Bw. als Fernfahrer bei der Firma T.GmbH tätig sei. Er sei finanzstrafrechtlich unbescholten.

Für das Jahr 2006 seien Familienheimfahrten und für die Jahre 2007 bis 2009 das große Pendlerpauschale geltend gemacht worden. Dazu seien zunächst antragskonform Bescheide ergangen und diese Werbungskosten in der Folge jedoch im Rahmen berichtigter Bescheide nach § 299 Abs.1 [BAO](#) wieder gestrichen worden.

Der Bw. habe dazu in seinem Einspruch gegen die Strafverfügung erklärt, dass ihm diese Sachlage nicht bekannt gewesen sei. Nunmehr wisse er aber, dass derartige Werbungskosten nicht beantragt werden können und habe dies für 2010 auch nicht mehr getan. Die subjektive Tatseite sei aufgrund des Ergebnisses des Untersuchungsverfahrens hinsichtlich der fahrlässigen Tatbegehung des Beschuldigten zweifelsfrei erfüllt. Bei der Strafbemessung sei mildernd die bisherige Unbescholtenheit, die Schadensgutmachung als erschwerend kein Umstand zu werten gewesen.

Im Hinblick auf diese Strafzumessungsgründe, sowie unter Berücksichtigung der persönlichen Verhältnisse und der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit sei die verhängte Geldstrafe im untersten Bereich tat- und schuldangemessen gelegen.

Gegen dieses Erkenntnis richtet sich die fristgerechte Berufung des Beschuldigten vom 31. Oktober 2011, zu der nach einem Mängelbehebungsauftrag vom 7. November 2011 mit Schreiben vom 2. Dezember 2011 ergänzend festgehalten wurde, dass nach Ansicht des Bw. im Zeitpunkt der Veranlagung der Erstbescheide 2006 bis 2009 die gleichen Tatsachen gegeben gewesen seien wie bei der späteren Berichtigung. Er habe im Strafverfahren bereits

angeführt, dass er die Heimfahrten getätigt habe und nunmehr wisse, dass er mindestens 11 Fahrten monatlich tätigen müsse. Er sei der Meinung gewesen, dass seine Begründung bereits bei der ersten Berufung (gemeint ist damit wohl der Einspruch gegen die Strafverfügung) gewürdigt worden sei. Er ersuche daher, da kein Vorsatz gegeben sei, um Abschreibung.

Mit Schreiben vom 23. Mai 2012 wurde der Bw. aufgefordert folgende Fragen zu beantworten:

Wieso haben Sie im Jahr 2006 Kosten für Familienheimfahrten und ab 2007 eine Pendlerpauschale geltend gemacht? Sind Sie selbst auf die Idee gekommen diese Beträge in der Arbeitnehmerveranlagung geltend zu machen oder hat sie jemand auf diese Idee gebracht? Haben Sie dazu Gespräche mit einer im Steuerrecht erfahrenen Person geführt, ob Ihnen diese Werbungskosten überhaupt zustehen? Wenn ja, mit wem? Wieso haben Sie nicht bei Ihrem Arbeitgeber um Berücksichtigung eines Pendlerpauschales ersucht?

In dem Formular für eine Arbeitnehmerveranlagung wird ausdrücklich auf das Formular L 34 mit weiteren Informationen zum Thema Pendlerpauschale verwiesen, haben Sie sich dieses Formular angesehen? Im L 34 werden Daten zur zurückzulegenden Wegstrecke und bestehenden öffentlichen Verkehrsmitteln abgefragt, Sie haben diese Daten zur Überprüfung, ob Ihnen eine Pauschale zusteht, jedoch nicht bekannt gegeben.

Der Bw. hat mit Antwortschreiben vom 1. Juni 2012 bekannt gegeben, dass es für ihn gleich gewesen sei, ob er Familienheimfahrten oder Pendlerpauschale geltend mache. Alle seine Kollegen in der Branche hätten den Steuerausgleich gemacht, daher habe er es auch gemacht, aber nicht gewusst, dass ihm dies nicht zustehe. Bei seinen Branchenkollegen seien logischerweise auch Fahrer, die keine Fernfahrer seien, daher habe er den Unterschied zur Kenntnis zu nehmen. Hätte er diese Möglichkeit gewusst, hätte er dies auch beim Arbeitgeber beantragt. Das Formular L 34 sei ihm nicht bekannt. In seinem Fall wäre auf Grund der Entfernung schon das Pendlerpauschale/die Familienheimfahrt gegeben, aber eben nicht im Falle seiner ausgeübten Fernfahrertätigkeit.

Die Finanzstrafbehörde erster Instanz hat auf eine weitere Stellungnahme verzichtet.

Zur Entscheidung wurde erwogen:

Gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG macht sich einer Abgabenhinterziehung schuldig, wer vorsätzlich unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht eine Abgabenverkürzung bewirkt.

Gemäß [§ 33 Abs. 3 lit. a FinStrG](#) ist eine Abgabenverkürzung nach Absatz 1 oder 2 bewirkt, wenn Abgaben, die bescheidmäßig festzusetzen sind, zu niedrig festgesetzt wurden oder infolge Unkenntnis der Abgabenbehörde von der Entstehung des Abgabenanspruches mit dem Ablauf der gesetzlichen Erklärungsfrist nicht festgesetzt werden konnten.

Gemäß [§ 34 Abs. 1 FinStrG](#) macht sich der fahrlässigen Abgabenverkürzung schuldig, wer die im [§ 33 Abs. 1](#) bezeichnete Tat fahrlässig begeht; [§ 33 Abs. 3](#) gilt entsprechend.

(2) Der fahrlässigen Abgabenverkürzung macht sich auch schuldig, wer die im [§ 33 Abs. 4](#) bezeichnete Tat fahrlässig begeht.

(4) Die fahrlässige Abgabenverkürzung wird mit einer Geldstrafe bis zum Einfachen des maßgeblichen Verkürzungsbetrages (der ungerechtfertigten Abgabengutschrift) geahndet. [§ 33 Abs. 5](#) zweiter Satz ist sinngemäß anzuwenden.

Voraussetzung für einen Schuldspruch ist, dass die objektive und subjektive Tatseite eines Tatbestandes erfüllt ist.

Zur objektiven Tatseite ist zu bemerken, dass die Finanzstraßbehörde unter Beachtung der Bestimmungen des [§ 98 Abs. 3 FinStrG](#) (freie Beweiswürdigung) unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens zu beurteilen hat, ob ein Sachverhalt erwiesen ist oder nicht.

Zum objektiven Tatbestand ist aus der Aktenlage und der Datenbank der Finanzverwaltung festzustellen:

Für das Jahr 2006 liegt eine vom Bw. am 23. Februar 2007 unterfertigte Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung vor, in der er seine persönlichen Daten angibt, die Sonderausgabenerhöhung für drei Kinder beantragt und unter der Überschrift Werbungskosten einen Betrag von € 2.664,00 an Kosten für Familienheimfahrten geltend macht.

Am 25. Mai 2007 erging ein Bescheid, mit dem eine Gutschrift von € 970,58 festgesetzt wurde.

Am 3. Februar 2010 erging nach Bekanntgabe des Bw., dass er den Alleinverdienerabsetzbetrag beantrage, ein Wiederaufnahmebescheid mit einer Gutschrift von € 1.859,58 und am 25. Juni 2010 ein Bescheid nach [§ 299 BAO](#) mit einer Gutschrift von € 888,98.

Gemäß [§ 299 Abs. 1 BAO](#) kann die Abgabenbehörde erster Instanz auf Antrag der Partei oder von Amts wegen einen Bescheid der Abgabenbehörde erster Instanz aufheben, wenn der Spruch des Bescheides sich als nicht richtig erweist.

In der Begründung zur Bescheidaufhebung wurde ausgeführt, dass sich anlässlich einer nachträglichen Prüfung ergeben habe, dass fälschlicherweise Familienheimfahrten beantragt

und gewährt worden seien. Laut Unterlagen verfüge der Bw. über keinen Wohnsitz in Österreich, die Schlafstelle im LKW begründe keinen Wohnsitz.

Gem. [§ 16 Abs. 1 EStG 1988](#) sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Werbungskosten sind bei der Einkunftsart abzuziehen, bei der sie erwachsen sind.

Gem. § 20 Abs. 1 leg.cit. dürfen bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden:

1. Die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge.

2. a) Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung, selbst wenn sie die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt und sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen.

Wie sich aus Verwaltungsgerichtshofjudikatur und Literatur ergibt, sind die Kosten für u. a. Familienheimfahrten dann als Werbungskosten bzw. Betriebsausgaben zu qualifizieren, wenn beide Gatten an verschiedenen Orten beruflich tätig sind und eine tägliche Rückkehr zum Familienwohnsitz nicht zumutbar ist (u. a. VwGH vom 9.10.1991, 88/13/0121; Doralt, EStG, Kommentar, § 4 Tz 347 ff bzw. § 20 Tz 104/11).

Liegt der Familienwohnsitz des Steuerpflichtigen außerhalb der üblichen Entfernung vom Beschäftigungsort, so können Familienheimfahrten vom Wohnsitz am Arbeitsort zum Familienwohnsitz unter bestimmten Voraussetzungen Werbungskosten sein, nämlich dann, wenn die Beibehaltung des Wohnsitzes außerhalb der üblichen Entfernung vom Arbeitsort aus beruflichen Gründen erfolgt.

Die vom Bw. unterfertigte Jahreserklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2007 wurde am 15. Dezember 2009 eingereicht. Unter Werbungskosten wurde eine Pendlerpauschale von € 2.797,50 geltend gemacht.

Mit Bescheid vom 28. Jänner 2010 wurde eine Gutschrift von € 1.961,36 festgesetzt. Der Bescheid nach [§ 299 BAO](#) vom 25. Juni 2010 erbrachte eine Gutschrift von € 888,99.

Zur Begründung wurde ausgeführt, dass eine nachträgliche Prüfung ergeben habe, dass fälschlicherweise das große Pendlerpauschale über 60 km beantragt und gewährt worden sei. Das Pendlerpauschale könne nicht gewährt werden, da die Strecke vom Wohnort in Ungarn zur Arbeitsstätte in Österreich im Lohnzahlungszeitraum (im Monat mindestens 11 Mal) nicht überwiegend zurückgelegt worden sei.

Die vom Bw. unterfertigte Jahreserklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2008 wurde ebenfalls am 15. Dezember 2009 eingereicht. Unter Werbungskosten wurde eine Pendlerpauschale von € 3.151,50 geltend gemacht.

Mit Bescheid vom 28. Jänner 2010 wurde eine Gutschrift von € 2.097,10 festgesetzt. Der Bescheid nach [§ 299 BAO](#) vom 25. Juni 2010 erbrachte eine Gutschrift von € 889,03.

Die Begründung des Bescheides nach [§ 299 BAO](#) war gleichlautend mit der Begründung des Bescheides für das Jahr 2007.

Die vom Bw. unterfertigte Jahreserklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2009 wurde am 23. Februar 2010 eingereicht. Unter Werbungskosten wurde eine Pendlerpauschale von € 3.372,00 geltend gemacht.

Mit Bescheid vom 15. April 2010 wurde eine Gutschrift von € 2.600,67 festgesetzt. Der Bescheid nach [§ 299 BAO](#) vom 25. Juni 2010 erbrachte eine Gutschrift von € 1.129,89.

Die Begründung des Bescheides nach [§ 299 BAO](#) war gleichlautend mit der Begründung des Bescheides für das Jahr 2007.

Gemäß § 16 Abs. 1 Z. 6 EStG sind Werbungskosten auch Ausgaben des Steuerpflichtigen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte. 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) 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 bis 40 km € 696,00 jährlich, 40 bis 60 km € 1.356,00 jährlich, über 60 km € 2.016,00 jährlich.

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 bis 20 km € 372,00 jährlich, 20 bis 40 km € 1.476,00 jährlich, 40 bis 60 km € 2.568,00 jährlich, über 60 km € 3.672,00 jährlich.

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 Monats 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 Werkverkehr Kosten, dann sind diese bis zur Höhe der sich aus lit. b und c ergebenden Beträge als Werbungskosten zu berücksichtigen.

Auf Grund der Erklärungen zur Arbeitnehmerveranlagung des Bw. für die Jahre 2006 bis 2009 sind demnach unrichtige Abgabenbescheide (mit einer zu hohen Gutschrift) ergangen.

Eine Abgabenerklärung ist ein Instrument einer Offenlegung abgabenrechtlich relevanter Daten. Die Behörde muss mit der Erklärung in die Lage versetzt werden eine richtige Abgabenfestsetzung vornehmen zu können. Aus der alleinigen Geltendmachung eines Betrages an Werbungskosten ohne weitere Aufschlüsselung, welche Ausgaben darin enthalten sind, ist es der Abgabenbehörde nicht möglich zu erkennen, ob nicht allenfalls auch Privataufwendungen - schuldhaft oder schuldlos - Eingang in die Erklärung gefunden haben. So verhält es sich auch mit der Inanspruchnahme von Familienheimfahrten oder eines Pendlerpauschales. Wenn mit Einreichung einer Arbeitnehmerveranlagung ohne weitere Erläuterung des der Geltendmachung zugrundeliegenden Sachverhaltes ein Steuerabzug geltend gemacht wird, liegt bei Nichtvorlage der gesetzlichen Vorgaben eine Verletzung einer abgabenrechtlichen Offenlegungsverpflichtung vor.

Der Tatbestand ist damit hinsichtlich der Verletzung einer abgabenrechtlichen Offenlegungspflicht und der dadurch bewirkten objektiven Abgabenverkürzung erfüllt.

Zur subjektiven Tatseite war das Vorbringen des Bw. zu prüfen, dass er nicht gewusst habe, dass ihm diese Begünstigungen nicht zustehen und er einfach dem Beispiel seiner Branchenkollegen gefolgt sei.

Dem Bw. ist Fahrlässigkeit dahingehend vorwerfbar, dass er, ohne selbst über ausreichende steuerliche Kenntnisse zu verfügen und ohne sich bei einem Finanzamt bzw. in der Lohnbuchhaltung seines Dienstgebers zu erkundigen, ob er die Voraussetzungen für die Inanspruchnahme der steuerlichen Begünstigungen erfüllt, oder sich eines qualifizierten Erfüllungsgehilfen in Form eines berufsmäßigen Parteienvertreters zu bedienen, seine steuerlichen Belange rein dem Beispiel seiner Arbeitskollegen folgend selbst wahrgenommen hat.

Die Unkenntnis einer Abgabenvorschrift ist nur dann entschuldbar, wenn jemand die Vorschrift trotz Anwendung der nach seinen Verhältnissen erforderlichen Sorgfalt unbekannt geblieben ist. In der Unterlassung einer dem Beschuldigten zumutbaren Erkundigung, ist jedenfalls eine fahrlässige Handlungsweise im Sinne des [§ 8 Abs. 2 FinStrG](#) zu erblicken. In dem Formular zur Arbeitnehmerveranlagung wird in der Spalte Pendlerpauschale auf Erläuterungen im Steuerbuch hingewiesen, festgehalten, dass diese Spalte nur auszufüllen ist,

wenn das Pendlerpauschale nicht schon vom Arbeitgeber berücksichtigt wurde, bzw. in dem Formular zur Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2007 auf das Antragsformular L 34 verwiesen, in dem detailliert Daten zum Wohnsitz, der Arbeitsstätte und der Benützung von Verkehrsmitteln sowie der zurückgelegten Wegstrecke abgefragt werden. Aus all diesen Hinweisen hätte der Bw. bei entsprechender Sorgfalt erkennen können, dass eine Pendlerpauschale nur bei Erfüllung bestimmter gesetzlicher Vorgaben zuerkannt werden kann und demnach weitere Erkundigungen einziehen müssen, ob seine Lebenssituation unter den Anwendungsbereich dieser Begünstigung fällt oder nicht.

Der Bw. hat daher das Finanzvergehen der fahrlässigen Abgabenverkürzung gemäß [§ 34 Abs. 1 FinStrG](#) zu vertreten.

Entsprechend der Bestimmung des [§ 23 FinStrG](#) ist Grundlage für die Bemessung der Strafe die Schuld des Täters, wobei Erschwerungs- und Milderungsgründe gegeneinander abzuwägen und bei der Bemessung der Geldstrafe die persönlichen Verhältnisse und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Beschuldigten zu berücksichtigen sind.

Ausgehend von einer fahrlässigen Handlungsweise des Bw. sah der Unabhängige Finanzsenat als mildernd das Tatsachengeständnis des Bw., den geringen Verschuldensgrad, die Schadensgutmachung sowie seine finanzstrafrechtliche Unbescholtenheit, als erschwerend hingegen die mehrmaligen Taten an.

Gemäß [§ 34 Abs. 4 FinStrG](#) beträgt die Strafdrohung € 4.721,82, die erstinstanzlich festgesetzte Geldstrafe damit 14,82 % der Strafdrohung.

Unter Berücksichtigung der eingeschränkten finanziellen Situation des Bw., Jahreseinkommen 2011 € 19.633,70 bei Unterhaltspflichten für eine Gattin und drei Kinder, sowie des Überwiegens von Milderungsgründen konnte mit einer Strafreduktion vorgegangen werden. Die neu bemessene Geldstrafe, die im untersten Ausmaß des gesetzlich eingeräumten Spielraumes liegt, erweist sich als tat- und schuldangemessen.

Auch die gemäß [§ 20 Abs. 1 FinStrG](#) für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe zwingend zu verhängende Ersatzfreiheitsstrafe entspricht dem festgestellten Verschulden des Bw. unter Berücksichtigung der genannten wesentlichen Milderungsgründe.

Die Berufung war spruchgemäß abzuweisen.

Wien, am 18. Juni 2012