



GZ. RV/0612-L/09,
miterledigt RV/0613-L/09;
RV/0671-L/09

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des Bw, vom 7. April 2009 gegen die Bescheide des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr, vertreten durch FA, vom 13. März 2009 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2006 und 2008 sowie den Bescheid über die Aufhebung des Einkommensteuerbescheides 2008 entschieden:

Die Berufung hinsichtlich Aufhebung des Einkommensteuerbescheides 2008 (Aufhebung gem. § 299 BAO) wird als unbegründet abgewiesen.

Die Bescheide betreffend Einkommensteuer 2006 und 2008 werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben betragen:

Grundlagen:

	2006	2008
Pendlerpauschale	123,75 €	588,00 €
Gesamtbetrag der Einkünfte	28.082,37 €	29.907,07 €
Einkommen	27.836,32 €	29.738,43 €
Einkommensteuer	6.889,51 €	7.742,94 €
Anrechenbare Lohnsteuer	- 6.632,43 €	- 8.046,58 €

Die getroffenen Feststellungen sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Mit **Einkommensteuerbescheid 2006** vom 7. Jänner 2008 wurde die Einkommensteuer für das Jahr 2006 erklärungsgemäß festgesetzt.

Mit **Eingabe vom 11. März 2009** beantragte der Berufungswerber die Wiederaufnahme der Verfahren für die Jahre 2006 und 2007, welche bereits mit rechtskräftigen Bescheiden vom 7. Jänner 2008 und 1. Juli 2008 abgeschlossen worden seien.

Bei der Lohnsteuererklärung für das Kalenderjahr 2008 hätte der Berufungswerber erstmals bemerkt, dass ihm trotz seines Zweitwohnsitzes in Linz zumindest das kleine Pendlerpauschale zustehen würde.

In Unkenntnis dieser Möglichkeit hätte er in den Jahre 2006 und 2007 dieses Pendlerpauschale nicht in Anspruch genommen.

Es werde beantragt, das kleine Pendlerpauschale für beide Jahre im gesetzlichen Ausmaß anzuerkennen.

Mit Bescheid über die **Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer 2006** vom 13. März 2009 wurde das Verfahren hinsichtlich der Einkommensteuer für das Jahr 2006 gem. § 303 Abs. 4 BAO wieder aufgenommen.

Das Verfahren sei gemäß § 303 Abs. 4 BAO wiederaufzunehmen gewesen, weil ein berechtigter oder neuer Lohnzettel übermittelt worden sei. Die Wiederaufnahme sei unter Abwägung von Billigkeits- und Zweckmäßigkeitsgründen (§ 20 BAO) verfügt worden. Im vorliegenden Fall würde das Interesse der Behörde an der Rechtsrichtigkeit der Entscheidung das Interesse auf Rechtsbeständigkeit überwiegen, und die Auswirkungen würden nicht als geringfügig angesehen werden können.

Mit **Einkommensteuerbescheid 2006** vom 13. März 2009 wurde die Einkommensteuer für das Jahr 2006 abweichend zum Bescheid vom 7. Jänner 2008 festgesetzt.

Das Pendlerpauschale könne nur für Fahrten zwischen Arbeitsstätte und der der Arbeitsstätte nächstgelegenen Wohnung geltende gemacht werden. Da der Berufungswerber in Linz einen Nebenwohnsitz hätte, hätte das bereits bei der Lohnverrechnung berücksichtigte Pendlerpauschale nicht berücksichtigt werden können. Es sei eine Korrektur des Lohnzettels vorgenommen worden.

Mit Bescheid über die **Aufhebung des Einkommensteuerbescheides 2008** (Aufhebung gem. § 299 BAO) vom 13. März 2009 wurde der Bescheid vom 27. Februar 2009 betreffend Einkommensteuer 2008 aufgehoben.

Mit **Einkommensteuerbescheid 2008 vom 13. März 2009** wurde die Einkommensteuer für das Jahr 2008 neu festgesetzt.

Begründend wurde ausgeführt, dass das Pendlerpauschale nur für Fahrten zwischen Arbeitsstätte und der der Arbeitsstätte nächstgelegenen Wohnung geltend gemacht werden könne. Da der Berufungswerber in Linz einen Nebenwohnsitz hätte, hätte der Antrag nicht anerkannt werden können.

Mit Eingabe vom 7. April 2009 wurde **Berufung** gegen den Bescheid vom 13. März 2009 eingereicht.

Aus der beigelegten Bestätigung der Meldung aus dem Zentralen Melderegister vom 11. Dezember 2006 sei ersichtlich, dass der Berufungswerber seinen Hauptwohnsitz seit dem 4. Mai 2006 an der Adresse St. L 15, x G, gemeldet hätte.

Die Übersiedelung und der Einzug seien jedoch bereits im April 2006 erfolgt. Der Hauptwohnsitz sei also de facto bereits im April begründet worden, lediglich die Meldung sei aus Zeitgründen erst am 4. Mai 2006 erfolgt.

Die Entfernung zum Arbeitsplatz, Bahnhofplatz 1, 4021 Linz, würde ca. 42 km betragen (jedenfalls mehr als 40 km).

Seit 11. Dezember 2006 sei auch ein Nebenwohnsitz in der B 50, 4020 Linz, gemeldet. Hier würde es sich so verhalten, dass die Zuteilung der Wohnung über den Dienstgeber zwar bereits per Anfang Dezember 2006 erfolgt und auch der Mietvertrag schon Anfang Dezember 2006 abgeschlossen worden sei. Auch die Meldung des Nebenwohnsitzes sei bereits am 11. Dezember 2006 erfolgt. Mangels unmittelbarem Bedarf und Urlaub hätte der Berufungswerber die Wohnung jedoch erst Anfang Jänner 2007 bezogen, sodass der Nebenwohnsitz de facto erst mit Jänner 2007 begründet worden sei.

2. Anspruch

a) Anspruchsbegründende Schlussfolgerungen

In den Monaten Juni 2006 bis Dezember 2006 hätte der Berufungswerber von seinem Dienstgeber, Land Oberösterreich, das Pendlerpauschale mit dem Gehalt ausbezahlt bekommen.

Aufgrund der obigen Ausführungen sei zunächst somit klargestellt, dass das Pendlerpauschale jedenfalls in den Monaten Juni 2006 bis November 2006 zu Recht bezogen worden sei, da in diesen Monaten kein Nebenwohnsitz in Linz existiert hätte.

Darüber hinaus sei aber damit auch klargestellt worden, dass das kleine Pendlerpauschale (ab 40km) für den Monat Dezember 2006 zu Recht bezogen worden sei, darüber hinaus aber

auch für den Monat Mai 2006 zustehen würde.

Dahingehend sei auch das Schreiben vom 11. März 2009 zu verstehen, mit welchem die Wiederaufnahme des Verfahrens für das Kalenderjahr 2006 beantragt worden sei, in der Annahme, dass für den Monat Mai 2006 ebenso das kleine Pendlerpauschale (ab 40km) zustehe; selbstverständlich ebenso für die Monate Juni bis Dezember 2006, was jedoch mit Bescheid vom 13. März 2006 aberkannt und eine Rückzahlung angeordnet worden sei.

b) Anspruchsbegründung bei Nebenwohnsitz

aa) Rechtliche Grundlagen - Steuerbuch 2009

Sollten die vorstehenden Ausführungen für die Anspruchsbegründung des Pendlerpauschales nicht ausreichen, werde auf die nachstehenden grundsätzlichen Ausführungen zur Anspruchsbegründung bei Vorhandensein eines Nebenwohnsitzes (wie auch in der Berufung hinsichtlich des Kalenderjahres 2008) verwiesen:

§ 16 Abs. 1 Z 6 lit. b des Einkommensteuergesetzes 1988 (EStG 1988) in der geltenden Fassung lautet:

Beträgt die einfache Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte, die der Arbeitnehmer im Lohnzahlungszeitraum überwiegend zurückgelegt, mehr als 20km und ist die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zumutbar, dann werden zusätzlich als Pauschbeträge berücksichtigt:

Bei einer Fahrt von 40km bis 60km 1.242 Euro jährlich.

Auf Seite 27 des Steuerbuches 2009 finde sich erläuternd nachfolgender Satz: "Zur Berücksichtigung des Pendlerpauschales muss der jeweilige Arbeitsweg an mindestens elf Tagen pro Monat zurückgelegt werden."

bb) Anspruchsbegründende Schlussfolgerungen

Gemäß der einschlägigen oben zitierten gesetzlichen Bestimmung würde es für die Begründung eines Anspruches auf Pendlerpauschale also nicht darauf ankommen, welche Wohnung der Arbeitsstätte am nächsten gelegen sei, sondern ausschließlich darauf, welche Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte überwiegend zurückgelegt werde, was oben unter 1. bereits ausgeführt worden sei.

Die Ansicht der Erstbehörde im Bescheid vom 13. März 2009 finde somit im Gesetz keine Deckung und sei daher verfehlt. Ebenso hätte es die Erstbehörde unterlassen, vor Bescheiderlassung entsprechende Sachverhaltsermittlungen zur überwiegenden Zurücklegung der Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte durchzuführen.

3. Anträge

a) Es werde daher zunächst der Antrag gestellt, den Bescheid vom 13. März 2009 aufzuheben, in eventu dergestalt abzuändern, dass das kleine Pendlerpauschale ab 40km für die Monate Mai 2006 bis Dezember 2006 zuerkannt werde.

b) Gleichzeitig werde Aussetzung der Einhebung gemäß § 212a BAO in Höhe des strittigen Betrages von 392,04 Euro beantragt.

Mit Eingabe vom 7. April 2009 wurde eine weitere **Berufung** gegen den Bescheid vom 13. März 2009 eingebracht.

Da dieser Schriftsatz vor allem zu Beginn ident ist mit der bereits dargestellten Berufung, werden hier lediglich die Ergänzungen wiedergegeben:

...

bb) Zum Beweis für die überwiegende Zurücklegung der Entfernung zwischen dem Hauptwohnsitz in G und der Arbeitsstätte in Linz werde zunächst eine Kopie (unterfertigtes Original kann bei Bedarf beim Dienstgeber angefordert werden) meines Ansuchens vom 7. November 2006 um Zuweisung einer Wohnung beigelegt. Daraus würden die Gründe für den Wohnungsbedarf hervorgehen, nämlich:

"große Entfernung zum Dienstort (42 km, durchschnittliche Fahrtdauer 40 bis 45 Minuten); oft bis gegen oder nach 20 Uhr dauernde Außendienste;

Gefahr der schlechten oder der Unerreichbarkeit des Dienstortes während der Wintermonate." Diesen damaligen Angaben lasse sich eindeutig entnehmen, dass die Wohnung in Linz nur für den Ausnahmefall benötigt worden sei und werde.

Dieser Ausnahmefall wird wie folgt näher ausgeführt:

- Im Rahmen der Tätigkeit des Berufungswerbers würde sich durchschnittlich ein Außendienst pro Woche ergeben, deren Dauer sich anhand der Reiserechnungen - welche bei Bedarf vorgelegt werden können - nachprüfen lasse. Entgegen den Schätzungen im Jahr 2006 ("oft") würde höchstens ein Außendienst pro Monat so lange dauern (bis gegen oder nach 20 Uhr), dass eine Heimfahrt von Linz nach G unterbleibe.

Bei Berücksichtigung der Wetterlage insbesondere im Winter würden durchschnittlich höchstens drei Tage pro Monat hinzukommen, an dem die Heimfahrt unterbleiben würde.

- Die große Entfernung zum Dienstort würde nur eine sehr untergeordnete Rolle spielen und könne mit einem Tag pro Monat beziffert werden, an dem keine Heimfahrt stattfinde.

Zusammengerechnet würden also höchstens fünf Nächtigungen in Linz verbleiben. Bei Zugrundelegung von 20 bis 21 Arbeitstagen pro Monat (je nach Länge des Monats und Anzahl der Wochenenden pro Monat) würde somit an den übrigen (ohne Krankheits- und Urlaubstage errechneten) 15 bis 16 Arbeitstagen eine Heimfahrt nach G erfolgen.

cc) Als weiteren Beweis für diese Angaben werde eine aktuelle Stromrechnung für den Zeitraum 26. Oktober 2007 bis 4. November 2008 (375 Tage) vorgelegt, ausgestellt durch die Linz AG. Dieser lasse sich entnehmen, dass in dem angeführten Zeitraum lediglich 43 kWh Strom verbraucht worden seien.

Schon allein daraus lasse sich zwingend schließen, dass der Nebenwohnsitz in Linz

entsprechend der Behauptungen nur äußerst selten genutzt werde, da der Stromverbrauch sonst wesentlich höher sein hätte müssen.

dd) Aufgrund der vorstehenden Ausführungen, die bei Bedarf auch durch Vorlage von weiteren Urkunden, insbesondere Reiserechnungen, sowie Zeugenaussagen und Parteienvernehmung belegt werden können, werde eindeutig bewiesen, dass der weitaus überwiegende Weg zur und von der Arbeitsstätte zwischen Linz und G zurückgelegt werde.

Anmerkung zur Höhe des Anspruchs:

Entsprechend der Erläuterungen im Steuerbuch 2009 würde sich anstelle des Betrages von 1.242 Euro für das Kalenderjahr 2008 ein Betrag von lediglich 1.161 Euro ergeben, welcher auch bei der Einkommensteuererklärung veranschlagt worden sei.

Aus den vorstehenden Gründen würde für das gesamte Kalenderjahr 2008 das kleine Pendlerpauschale (ab 40km) im Ausmaß von zumindest 1.161 Euro zustehen.

3. Anträge:

a) Abschließend werde zunächst der Antrag gestellt, der Bescheid vom 13. März 2009 aufzuheben, in eventu wiederum dergestalt abzuändern, dass das kleine Pendlerpauschale ab 40km für das gesamte Kalenderjahr 2008 zuerkannt werde.

b) Gleichzeitig werde die Aussetzung der Einhebung gemäß § 212a BAO in Höhe des strittigen Betrages von 506,15 Euro beantragt.

c) Darüber hinaus werde gemäß § 303 BAO der Antrag vom 11. März 2009 auf Wiederaufnahme des Verfahrens für das Kalenderjahr 2007 (die Möglichkeit der Beantragung einer Pendlerpauschale unter diesen Umständen sei erst im Februar 2009 bekannt worden) erneuert und es werde die Zuerkennung des kleinen Pendlerpauschales (ab 40km) für das gesamte Kalenderjahr 2007 im gesetzlichen Ausmaß beantragt.

Mit Bescheid vom 24. April 2009 (**Mängelbehebungsauftrag**) wurde der Berufungswerber seitens des zuständigen Finanzamtes aufgefordert, Mängel hinsichtlich der Berufung vom 7. April 2009 zu beseitigen:

- Es würde die Bezeichnung des Bescheides fehlen, gegen den sich die Berufung richte.
- Falls sich die Berufung (auch) gegen den Aufhebungsbescheid gem. § 299 BAO richten sollte, würde diesbezüglich eine Begründung fehlen.

Hinweise (diese Hinweise würden eine Mitteilung an den Berufungswerber darstellen):

- Der Bescheid vom 7. Jänner 2008 sei nicht aufgehoben worden, sondern es sei eine Wiederaufnahme des Verfahrens verfügt worden, gegen die keine Berufung eingelegt worden sei.

Offensichtlich würde sich die Berufung gegen den neuen Sachbescheid

Einkommensteuerbescheid 2006 richten, der jedoch nicht eindeutig bezeichnet worden sei.

- Hinsichtlich der Berufung gegen die Aufhebung des Bescheides vom 27. Februar 2009 sei

unklar, ob sich diese gegen den Aufhebungsbescheid oder den neuen Sachbescheid Einkommensteuer 2008 richte. Eine eindeutige Bezeichnung, welcher Bescheid angefochten werde, sei der Berufung nicht zu entnehmen.

Falls sich die Berufung (auch) gegen den Aufhebungsbescheid gem. § 299 BAO richten sollte, würde diesbezüglich die Begründung fehlen. Die angeführten Begründungen würden sich offensichtlich gegen den Einkommensteuerbescheid selbst richten.

Mit **Eingabe vom 8. Mai 2009** wurde hierauf geantwortet, dass sich die Berufung gegen den infolge der Wiederaufnahme des Verfahrens geänderten Einkommensteuerbescheid 2006 vom 13. März 2009 richten würde.

Der in der Berufung vom 7. April 2009 unter Punkt 3. lit. a) gestellte Antrag laute daher:

„a) Ich stelle daher zunächst den Antrag, der Einkommensteuerbescheid 2006 vom 13. März 2009 möge aufgehoben werden, in eventu dergestalt abgeändert werden, dass das kleine Pendlerpauschale ab 40 km für die Monate Mai 2006 bis Dezember 2006 zuerkannt wird.“

In einer weiteren **Eingabe vom 8. Mai 2009** wurden folgende Mängel behoben:

Die Berufung richte sich sowohl gegen den

1. Bescheid über die Aufhebung des Einkommensteuerbescheides 2008 vom 13. März 2009 als auch gegen den infolge dieser Aufhebung geänderten
2. Einkommensteuerbescheid 2008 vom 13. März 2009.

zu 1.:

Begründet wird die Berufung gegen den Bescheid über die Aufhebung des Einkommensteuerbescheides 2008 vom 13. März 2009 wie folgt:

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.

Wie in der Begründung der Berufung vom 7. April 2009 bereits ausführlich ausgeführt, würde das Pendlerpauschale trotz des Nebenwohnsitzes in Linz gebühren. Der Spruch des Einkommensteuerbescheides 2008 vom 27. Februar 2009 sei somit inhaltlich richtig gewesen und hätte daher nicht aufgehoben werden dürfen.

Auf die detaillierte Begründung in der Berufung vom 7. April 2009 dazu werde an dieser Stelle verwiesen.

zu 2.:

Wie von der Erstbehörde richtig erkannt, würde die Berufung vom 7. April 2009 die Begründung hinsichtlich der Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2008 vom 13. März 2009 enthalten.

Ergänzend zu dieser Begründung werde noch ausgeführt, dass die Ansicht der Erstbehörde, das Pendlerpauschale könne nur für Fahrten zwischen Arbeitsstätte und der der Arbeitsstätte

nächstgelegenen Wohnung geltend gemacht werden, nicht nur im Einkommensteuergesetz 1988 keine Deckung finde, sondern auch aus Gründen des Gleichheitssatzes verfehlt sei. Dies werde anhand eines Beispiels wie folgt erläutert:

„Ein teilzeitbeschäftigter Arbeitnehmer mit Hauptwohnsitz G arbeitet an 12 Arbeitstagen pro Monat (3 Mal pro Woche) in Linz. Er hat Anspruch auf das volle Pendlerpauschale da der Weg zur Arbeit zumindest 11 Mal zurückgelegt werden muss (gemäß Steuerbuch 2009).

Ein vollzeitbeschäftigter Arbeitnehmer mit Hauptwohnsitz G und mit Nebenwohnsitz sowie Arbeitsort Linz legt nachweislich zumindest 15 Mal pro Monat den Weg zwischen Hauptwohnsitz und Arbeitsstätte zurück, hat aber (nach Ansicht der Erstbehörde) keinen Anspruch auf das Pendlerpauschale.“

Diese Ungleichbehandlung würde nicht nur dem Wortlaut des § 16 Abs. 1 Z 6 lit. b des Einkommensteuergesetzes 1988 (EStG 1988) widersprechen, sondern auch gegen Art. 7 B-VG verstoßen, welcher den Gleichheitssatz und somit ein verfassungsmäßig gewährleistetes Recht regle.

Der in der Berufung vom 7. April 2009 unter Punkt 3. lit. a) gestellte Antrag laute daher:

"a) Ich stelle daher abschließend zunächst den Antrag, der Bescheid über die Aufhebung des Einkommensteuerbescheides 2008 vom 13. März 2009 möge aufgehoben werden, sodass der Einkommensteuerbescheid vom 27. Februar 2009 wieder in Kraft tritt.

Ebenso wird beantragt, der Einkommensteuerbescheid 2008 vom 13. März 2009 möge aufgehoben werden, in eventu wiederum dergestalt abgeändert werden, dass das kleine Pendlerpauschale ab 40km für das gesamte Kalenderjahr 2008 zuerkannt wird und der Einkommensteuerbescheid 2008 somit inhaltlich wieder dem Einkommensteuerbescheid vom 27. Februar 2009 entspricht."

Mit **Berufungsvorentscheidung** gem. § 276 BAO vom 11. Mai 2009 wurde die Berufung vom 7. April 2009 gegen den Bescheid vom 13. März 2009 als unbegründet abgewiesen.

(- Einkommensteuer 2006

- Aufhebung des Einkommensteuerbescheides 2008 gem. § 299 BAO

- Einkommensteuer 2008):

Begründung:

„Pendlerpauschale - Arbeitsweg:

Im Falle des Bestehens mehrerer Wohnsitze ist die Entfernung zum nächstgelegenen Wohnsitz maßgebend (VwGH 19.9.1995, 91/14/0227). Verfügt der Arbeitnehmer über eine Schlafstelle, so ist der Arbeitsweg von dieser Schlafstelle aus zu berechnen.

Zwar gibt es Einzelentscheidungen des Unabhängigen Finanzsenates, in denen in Anlehnung an die Rechtsprechung zur doppelten Haushaltsführung - der entfernter gelegene Wohnsitz als steuerliche maßgebender Wohnsitz statt des näheren Wohnsitzes anerkannt wurde. Dies

jedoch nur, wenn besondere Gründe vorliegen, die Fahrten zur bzw. von der Arbeitsstätte vom entfernter gelegenen Wohnsitz statt vom näheren Wohnsitz zu beginnen bzw. zu beenden.

Derartige besondere Gründe sind jedoch nicht gegeben bei einem ledigen und kinderlosen Abgabepflichtigen, der seine Dienstwohnung lt. eigenen Angaben offensichtlich deshalb vom Dienstgeber zur Verfügung gestellt bekam, weil ein Wohnungsbedarf wegen der großen Entfernung zum Dienort (42 km, durchschnittliche Fahrtdauer 40 bis 45 Minuten; oft bis gegen nach 20 Uhr dauernde Außendienste; Gefahr der schlechten oder der Unerreichbarkeit des Dienortes während der Wintermonate) bestehe.

Daraus kann nach Ansicht des Finanzamtes nicht gefolgert werden, dass die Wohnung in Linz nur für den Ausnahmefall benötigt wurde und wird.

Es wird darauf hingewiesen, dass lt. Meldeangaben im gesamten streitgegenständlichen Zeitraum Nebenwohnsitze in Linz bestanden haben.

Zwar scheint dieser in den Meldebestätigungen, die vom Berufungswerber vorgelegt wurden, nicht auf. Tatsächlich bestand aber lt. ZMR-Abfrage vom 3.3.1999 bis 4.5.2006 sowie erneut vom 4.5.2006 bis zum 11.12.2006 ein Nebenwohnsitz in 4020 Linz, R. 70/7/75. Die Berufungsausführungen, wonach in den Monaten Juni 2006 bis November 2006 kein Nebenwohnsitz in Linz existiert hätte, sind somit durch die Meldedaten widerlegt.

Auf die tatsächliche Fahrtstrecke zwischen x G, St. Le 15 und 4020 Linz, Bahnhofplatz 1 (jedenfalls unter 40 Kilometer) braucht in dieser Begründung nicht eingegangen werden, weil diese nicht entscheidungsrelevant ist."

Mit Eingabe vom 8. Juni 2009 wurde ein Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz (**Vorlageantrag**) eingereicht.

- 1.) Berufungsvorentscheidung Einkommensteuer 2006
- 2.) Berufungsvorentscheidung betreffend die Aufhebung des Einkommensteuerbescheides 2008 gem. § 299 BAO
- 3.) Berufungsvorentscheidung Einkommensteuer 2008

1. Einleitung:

Zunächst wird festgehalten, dass die Ausführungen in den beiden Berufungen vom 7. April 2009 sowie in der Berufungsergänzung vom 8. Mai 2009 vollinhaltlich aufrechterhalten werden. Daher werde an dieser Stelle auf diese Schriftsätze samt Beilagen - welche sich bereits im Akt der Erstbehörde befinden - verwiesen.

2. Nebenwohnsitze:

Zu den Nebenwohnsitzen in Linz wird ergänzend Folgendes ausgeführt:

Zunächst soll allgemein festgehalten werden, dass eine Meldeauskunft lediglich als Indiz bzw. Anhaltspunkt dienen kann, nicht aber den vollen Beweis liefern könne, ohne dass die

Möglichkeit des Gegenbeweises zulässig wäre. Diesen Gegenbeweis werde in Folge angetreten:

a) 4020 Linz, R 70/7/75

Zuerst soll klargestellt werden, dass die Nichterwähnung des Nebenwohnsitzes an der Adresse "4020 Linz, R 70/7/75" nicht absichtlich erfolgt sei, sondern vom Berufungswerber als nicht relevant für den Anspruch auf Pendlerpauschale eingestuft worden sei.

Hinsichtlich der Aufrechterhaltung des Anspruches auf Pendlerpauschale für die Monate Mai 2006 und Dezember 2006 werde auf die Berufungsschrift vom 7. April 2009 und die Berufungsergänzung vom 8. Mai 2009 verwiesen.

Die Aufrechterhaltung des Anspruches auf Pendlerpauschale für die Monate Juni 2006 bis November 2006 werde wie folgt begründet:

Mit Schreiben vom 22. März 2006 hätte der Berufungswerber den zwischen ihm und der WAG geschlossenen Mietvertrag gekündigt, sodass dieser - unter Einhaltung der dreimonatigen Kündigungsfrist - bereits per 30. Juni 2006 geendet hat bzw. hätte.

Im Mai 2006 hätte ihn nämlich eine Freundin, Frau MMag. Astrid W, gebeten, ihr wegen eines anstehenden, aber noch nicht unverzüglich möglichen Wohnungswechsels, die Wohnung von 1. Juni 2006 bis 30. September 2006 als Lagerplatz für ihre Umzugskartons bzw. Möbel zur Verfügung zu stellen.

Daher hätte der Berufungswerber mit der WAG vereinbart, dass der Mietvertrag nicht schon am 30. Juni 2006, sondern erst am 30. September 2006 beendet werden solle.

Eine Nutzung jedweder Art dieser Wohnung durch den Berufungswerber sei somit ab 1. Oktober 2006 absolut ausgeschlossen gewesen, weil kein Mietvertrag mehr bestanden hätte. Aber auch bereits davor, nämlich vom 1. Juni 2006 bis 30. September 2006, sei die Nutzung dieser Wohnung für den Berufungswerber ausgeschlossen gewesen, da in diesem Zeitraum aufgrund deren Nutzung durch Frau MMag. W

a) keine meiner Möbel oder sonstigen Gegenstände mehr in der Wohnung vorhanden gewesen seien, da diese schließlich ab Ende April bzw. zumindest ab 1. Mai 2006 - am neuen Hauptwohnsitz in G benötigt worden seien und aufgrund der Umzugskartons bzw. Möbel von Frau MMag. Wanger keinen Platz mehr gefunden hätten und

b) der Berufungswerber – aus Gründen, die wohl nicht näher erläutert werden müssen - sämtliche Schlüssel der Wohnung an Frau MMag. W abgegeben hätte.

Zum Beweis für diese Angaben werde sowohl

- das Kündigungsschreiben vom 22. März 2006 vorgelegt, weiters
- die Wohnungsendabrechnung der WAG vom 23. Oktober 2006, aus welcher das Vertragsende 30. September 2006 hervorgehe, sowie
- eine E-Mail von Frau MMag. Astrid W vom 26. Mai 2009, deren Inhalt auch durch eine

mündliche Zeugenaussage im Zuge einer mündlichen Verhandlung bestätigt werden könne. Zusammenfassend werde daher festgehalten, dass eine Nutzung des Nebenwohnsitzes "4020 Linz, R 70/7/75" im Zeitraum 1. Juni 2006 bis 11. Dezember 2006 nicht möglich gewesen sei. In diesem Zeitraum hätte also faktisch kein Nebenwohnsitz in Linz bestanden.

b) 4020 Linz, B 50

Zu dem seit 11. Dezember 2006 gemeldeten Nebenwohnsitz an der Adresse "B 50, 4020 Linz" werde – wie bereits in der Berufung vom 7. April 2009 - ausgeführt, dass die Zuteilung der Wohnung über den Dienstgeber zwar bereits per Anfang Dezember 2006 erfolgt und auch der Mietvertrag schon Anfang Dezember 2006 abgeschlossen worden sei. Mangels unmittelbarem Bedarf und Urlaub hätte der Berufungswerber die Wohnung jedoch erst Anfang Jänner 2007 bezogen, sodass der Nebenwohnsitz de facto erst mit Jänner 2007 begründet worden sei. Auch hier müsse gelten, dass die Meldeauskunft lediglich als Indiz dienen könne, der Gegenbeweis jedenfalls aber zulässig sein müsse.

Die zugegebenermaßen verspätete Abmeldung des Nebenwohnsitzes an der Adresse "4020 Linz, R 70/7/75" und die Anmeldung des Nebenwohnsitzes an der Adresse "B 50, 4020 Linz" seien aus ökonomischen Gründen in einem Verfahrensschritt erfolgt, hätte aber in diesem Fall - wie oben ausführlich dargestellt - nichts mit den tatsächlichen Wohnverhältnissen gemeinsam.

Allein dieses Versäumnis bzw. voreiliger Schritt dürfe jedoch nicht dazu führen, dass finanzielle Nachteile durch die Nichtzuerkennung des Pendlerpauschales entstehen, zumal der Nachweis der tatsächlich vorliegenden Umstände erbracht worden sei bzw. auch im Rahmen einer mündlichen Verhandlung erbracht werden könne.

3. Nebenwohnsitz für den Ausnahmefall:

Die Erstbehörde sei - ohne weitere Begründung - zur Erkenntnis gelangt, dass aus den Gründen der Zur-Verfügung-Stellung der Wohnung durch den Dienstgeber nicht gefolgert werden könne, dass die Wohnung in Linz nur für den Ausnahmefall benötigt worden sei. Diese Begründung sei nicht nachvollziehbar, geschweige denn zwingend, zumal die Entfernung zwischen Linz und G durchaus regelmäßig zurückgelegt werden könne, sofern nicht eben seltene Ausnahmesituationen wie die schlechte oder die praktische Unmöglichkeit der Erreichbarkeit während der Wintermonate und/oder die gegen oder bis nach 20 Uhr dauernden Außendienste auftreten.

Die Erstbehörde hätte mit keinem Wort begründet, warum aus den Gründen der Zur-Verfügung-Stellung der Wohnung durch den Dienstgeber nicht gefolgert werden könne, dass die Wohnung in Linz nur für den Ausnahmefall benötigt worden sei. Weiters sei sie auf die zusätzlichen Angaben in der Berufungsschrift, welche in der Folge nochmals angeführt werden, überhaupt nicht eingegangen:

"Dieser Ausnahmefall wird wie folgt näher ausgeführt:

- Im Rahmen meiner Tätigkeit ergibt sich durchschnittlich ein Außendienst pro Woche, deren Dauer sich anhand der Reiserechnungen - welche bei Bedarf vorgelegt werden können - nachprüfen lässt. Entgegen meiner Schätzungen im Jahr 2006 ("oft") dauert höchstens ein Außendienst pro Monat so lange (bis gegen oder nach 20 Uhr), dass eine Heimfahrt von Linz nach G unterbleibt.

Bei Berücksichtigung der Wetterlage insbesondere im Winter kommen durchschnittlich höchstens drei Tage pro Monat hinzu, an dem die Heimfahrt unterbleibt.

- Die große Entfernung zum Dienort spielt nur eine sehr untergeordnete Rolle und kann mit einem Tag pro Monat beziffert werden, an dem keine Heimfahrt stattfindet.

Zusammengerechnet verbleiben also höchstens fünf Nächtingungen in Linz. Bei Zugrundelegung von 20 bis 21 Arbeitstagen pro Monat (je nach Länge des Monats und Anzahl der Wochenenden pro Monat) erfolgt somit an den übrigen (ohne Krankheits- und Urlaubstage errechneten) 15 bis 16 Arbeitstagen eine Heimfahrt nach G."

Diese damaligen Angaben waren bloße - sogar hoch gegriffene - Schätzungen, die durch Einsicht in die - elektronisch mittels Stechkarte exakt geführten - monatlichen Arbeitszeitaufzeichnungen belegt oder sogar unterschritten werden können. Ebenso sei die Wetterlage selbst im tiefsten Winter in den vergangenen Jahren kaum derart gewesen, dass der Hauptwohnsitz in G nicht einigermaßen einfach erreichbar gewesen wäre. Dies ließe sich durch Einsicht in die meteorologischen Datenbanken ebenso einfach belegen.

Ebenso wenig sei die Erstbehörde auf den unwiderlegbaren Beweis des äußerst geringen Stromverbrauches von 43 kWh in einem Zeitraum von 375 Tagen (26. Oktober 2007 bis 4. November 2008), belegt durch die damals beigelegte aktuelle Stromrechnung, eingegangen.

Selbst wenn die sonstigen Ausführungen als nicht ausreichend angesehen würden, würde ein derart geringer Stromverbrauch über einen Zeitraum von mehr als einem Jahr eindeutig für eine äußerst seltene Nutzung der Wohnung hinweisen, da der Stromverbrauch sonst wesentlich höher sein hätte müssen.

4. Familienheimfahrt:

Für die Kalenderjahre 2007 und 2008 würde auch unter Berücksichtigung der einschlägigen Judikatur des Unabhängigen Finanzsenates dazu - ebenfalls ein Anspruch auf das gesetzliche Pendlerpauschale gebühren.

Die Voraussetzungen dafür, dass der entfernter gelegene Wohnsitz als steuerlich maßgebend anerkannt werde, würden vorliegen:

Denn zum einen würden die schon etwas betagten Eltern des Berufungswerbers seine Betreuung bzw. Unterstützung bei diversen Erledigungen benötigen. Zum anderen würden

auch seine Lebensgefährtin (seit Anfang 2007) und ihr Sohn in G wohnen. Diese würden zwar - noch - nicht seinen Hauptwohnsitz teilen, seien aber dennoch ständig zu Besuch bei ihm bzw. der Berufungswerber bei ihnen. Weiters würden auch ständig Übernachtungen jeweils bei dem anderen stattfinden.

Wiederum könne es auch hier nicht angehen, dass allein der Auszug aus dem Melderegister zähle und nicht die tatsächlichen Umstände, die auch nachgewiesen worden seien bzw. jederzeit im Rahmen einer mündlichen Verhandlung durch Zeugenaussagen der Betroffenen nachgewiesen würden können.

5. Entfernung Hauptwohnsitz zum Nebenwohnsitz

Der damaligen Berechnung sei die wesentlich schnellere und daher ständig gefahrenere, also bevorzugte Variante über die Stadtautobahn zugrunde gelegt worden, nicht die langsamere und mühsamere durch die Innenstadt, sodass eine Entfernung von ca. 42 km errechnet worden sei.

Sollte dies nicht den Intentionen des Gesetzgebers entsprechen, werde der Antrag am Ende dieses Schriftsatzes entsprechend offen formuliert bzw. dahingehend zu interpretieren sein.

6. Schlussfolgerungen:

Die Erstbehörde hätte - wie oben ausführlich ausgeführt - im gegenständlichen Verfahren entgegen allgemeinen Verfahrensgrundsätzen ausschließlich den Rechtsmittelwerber belastende und nicht auch die begünstigenden Umstände berücksichtigt oder zumindest in Erwägung gezogen, weiters trotz seiner Mitwirkung an der Feststellung des Sachverhaltes diesen von Amts wegen nur unzureichend ermittelt, den Ausführungen zu Unrecht keine Folge gegeben und die falschen Rechtsfolgen daraus gezogen.

Der Erstbehörde seien somit sowohl

- unvollständige Sachverhaltsfeststellung,
- unrichtige bzw. fehlende Beweiswürdigung als auch
- unrichtige rechtliche Beurteilung

vorzuwerfen, sodass sowohl die Einkommensteuerbescheide 2006 und 2008 vom 13. März 2009 als auch die Berufungsvorentscheidungen vom 11. Mai 2009 mit Mängeln behaftet seien, die eine Aufhebung bzw. Abänderung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz im Sinne der folgenden Anträge erfordern würden:

7. Anträge:

„a) Ich stelle daher den Antrag, die Berufungsvorentscheidung Einkommensteuer 2006 vom 11. Mai 2009 und somit der Einkommensteuerbescheid 2006 vom 13. März 2009 mögen aufgehoben werden, in eventu dergestalt abgeändert werden, dass das kleine Pendlerpauschale für die Monate Mai 2006 bis Dezember 2006 zuerkannt wird.

b) Weiters wird gestellt der Antrag, die Berufungsvorentscheidung betreffend die Aufhebung

des Einkommensteuerbescheides 2008 gem. § 299 BAO vom 11. Mai 2009 und somit der Bescheid über die Aufhebung des Einkommensteuerbescheides 2008 vom 13. März 2009 mögen aufgehoben werden, sodass der Einkommensteuerbescheid 2008 vom 27. Februar 2009 - gegebenenfalls mit geringerem Pendlerpauschal-Betrag - wieder in Kraft tritt.

c) Damit in Zusammenhang (mit b) wird beantragt, die Berufungsvorentscheidung Einkommensteuer 2008 vom 11. Mai 2009 und somit der Einkommensteuerbescheid 2008 vom 13. März 2009 mögen aufgehoben werden, in eventu dergestalt abgeändert werden, dass das kleine Pendlerpauschale für das gesamte Kalenderjahr 2008 im gesetzlichen Ausmaß - also auch gegebenenfalls mit geringerem Betrag - zuerkannt wird.

d) Im Falle der Gewährung des Pendlerpauschales für das Kalenderjahr 2008 erneuere ich gemäß § 303 BAO meinen Antrag vom 11. März 2009 auf Wiederaufnahme des Verfahrens für das Kalenderjahr 2007 (die Möglichkeit der Beantragung einer Pendlerpauschale unter diesen Umständen wurden mir erst im Februar 2009 bekannt) und beantrage die Zuerkennung des kleinen Pendlerpauschales für das gesamte Kalenderjahr 2007 im gesetzlichen Ausmaß.

Mit **Vorlagebericht** vom 19. Juni 2010 wurden gegenständliche Berufungen dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorgelegt.

In einem **Vorhalt vom 22. April 2010** seitens des nunmehr zuständigen Referenten des Unabhängigen Finanzsenates wurde der Berufungswerber ersucht, weitere Angaben nachzureichen:

"1.) Namen und Anschrift Ihrer Lebensgefährtin in den berufsgegenständlichen Jahren. Tätigkeit und Arbeitsplatz bzw. -ort Ihrer Lebensgefährtin.

Namen und Anschrift der Eltern sowie die Personen die in deren Haushalt wohnen bzw. gewohnt haben.

2.) Wohnungen:

Vorlage der verschiedenen Mietverträge und allenfalls Kündigungen bzw. Abrechnungen:

a) R (vor 4.5.2006 und ab 4.5.2006)

b) B

c) G, St. L 15

d) G, M 14

*Welche Kosten sind für Sie für die Wohnung B angefallen? Auflistung der verschiedenen Kosten (Miete, Betriebskosten, Sachbezug, etc.); auch Vorlage der Strom-Abrechnungen für den **gesamten** Zeitraum (seit Beginn bis jetzt). Gibt es noch andere Abrechnungen (Wasser, o.ä.)? Wenn ja, ersuche ich um Vorlage dieser Abrechnungen.*

Voraussetzung für die Zuweisung einer Landeswohnung:

Vorlage des gesamten Schriftverkehrs (im Akt des FA befindet sich lediglich das "Ansuchen um Zuweisung einer Wohnung") mit dem Land (Zuweisung, etc.).

Welche Anforderungen/Voraussetzungen müssen erfüllt sein, um eine Wohnung zugewiesen zu bekommen; gibt es hierzu ein Informationsschreiben o.ä..

3.) Steht Frau MMag. Astrid W in einem verwandtschaftlichen Verhältnis zu Ihnen?

Wie erfolgte die Kostenabrechnung bzw. -tragung in den Monaten in denen Frau W Ihre Wohnung benutzt hat.

Nachweis über Wohnungswechsel von Frau W (" ... Lagerung zahlreicher Umzugskartons ...")

Vorlage des Schriftverkehrs mit der WAG. Sie haben die Wohnung mit 30.6.2006 gekündigt.

Schriftverkehr über die Verlängerung. Wann wurde die Kaution zurückbezahlt

(30.000,00 ATS)?

Welche Gesamtkosten sind in diesem Zeitraum angefallen?

Wurden Kosten von Frau W ersetzt? Nachweis des Zahlungsflusses.

Vorlage verschiedener Abrechnungen (Strom, Betriebskosten, etc.).

4.) Wie viele Kilometer fahren Sie durchschnittlich mit Ihrem PKW pro Jahr?

Nachweis mittels ev. geführten Fahrtaufzeichnungen, Werkstattrechnungen, Prüfbefunden, o.ä. (Angaben für die Jahre 2006 – 2008).

Haben Sie in den Jahren 2006 – 2008 längere Fahrten mit Ihrem PKW unternommen (Urlaub, ...)?

Nutzen Sie Ihren Privat-PKW auch für Dienstfahrten? Wenn ja, in welchem Ausmaß (Vorlage der Reiserechnungen)?

5.) Welche Arbeitszeiten haben Sie üblicherweise?

6.) Zur Berücksichtigung des kleinen PP ist die Wegstrecke von öffentlichen Verkehrsmitteln maßgeblich. Welche Strecke benutzen die öffentlichen Verkehrsmittel?

7.) Vorlage des Antrag hinsichtlich der Berücksichtigung des PP beim AG; im Jahr 2006 hat der AG das PP in Höhe von 899,25 € berücksichtigt; das sind 11 Monate – warum wurden 11 Monate berechnet?

In der Berufung haben Sie das PP ab Mai/2006 beantragt!"

Mit **Eingabe vom 3. Mai 2010** wurden diesbezüglich folgende Angaben und Unterlagen nachgereicht:

„Ad 1.) Lebensgefährtin / Eltern

a) Lebensgefährtin

Kalenderjahr 2006: Ch.R., damals Studentin an der Logopädischen Akademie

Anmerkung: Die Lebensgemeinschaft wurde vor im April 2006 gelöst. Das war auch ein Grund für den Umzug nach G. Im restlichen Zeitraum des Jahres 2006 bestand keine weitere Lebensgemeinschaft.

Kalenderjahr 2008: E.S., damals Trainerin am WIFI und Mitarbeiterin am bbrz Linz.

Anmerkung: Meine Lebensgefährtin hat nach ihrer Scheidung ihren Mädchennamen "Ra "

wieder angenommen. Im Jahr 2009 haben wir geheiratet und habe ich ihren Namen angenommen.

b) Eltern

Eltern.

Ebenso in den Jahren 2006 und 2008 wohnhaft: El (geb. 25.02.1929), nicht mehr wohnhaft seit Beginn 2009 (nunmehr Bezirksaltenheim La).

Ad 2.) Wohnungen:

Ad a)

In der Beilage übersende ich Ihnen den Mietvertrag über die Wohnung vom 16. März 1999 (Beilage 1).

Aus dem Kündigungsschreiben vom 22. März 2006 (Beilage 2) ergibt sich, dass die Wohnung ursprünglich per 30. Juni 2006 gekündigt werden sollte. Aus der Wohnungsendabrechnung vom 23. Oktober 2006 (Beilage 3) ist der tatsächliche Kündigungstermin 30. September 2006 ersichtlich, ebenso die Abrechnungen der anfragegegenständlichen Monate. Über die Verlängerung existiert kein Dokument (mehr). Sie könnte mündlich erfolgt sein. An Stromkosten fielen (siehe Kontoauszug vom 15. September 2006 – Beilage 4) monatlich 12 Euro an.

Ad b)

In der Beilage übersende ich Ihnen den Mietvertrag über die Wohnung vom 6. Dezember 2006 (Beilage 5).

Wie daraus ersichtlich betrug die Miete damals 153,52 Euro für die Wohnung und 14,47 Euro für den Stellplatz, mittlerweile 159,27 Euro bzw. 14,56 Euro (siehe Schreiben vom 3. Oktober 2008 (Beilage 6).

An weiteren Kosten sind an Kautions 504,00 Euro sowie für die Vergebührung des Mietvertrages 60,00 Euro angefallen.

Die Stromabrechnungen sämtlicher Jahre sind beigelegt (Beilage 7). Der aktuelle monatliche Betrag lautet auf 5,00 Euro.

Die beiliegende Information hinsichtlich der Landeswohnungen (Beilage 8) wurde dem "Wegweiser durch den Landesdienst 2010" entnommen. Darüber hinausgehende Informationsblätter oä existieren - auch laut unserem Personalvertreter - nicht, ebensowenig wie weitere Korrespondenz mit dem Dienstgeber.

Ad c)

Das Haus steht im Eigentum meiner Mutter. Es existiert daher kein schriftlicher Mietvertrag. Die Miete wurde in den berufungsgegenständlichen Jahren bar bezahlt und betrug 250 Euro.

Ad d)

Das Haus steht im Eigentum meiner Eltern und ist deren Hauptwohnsitz. Es existieren kein

schriftlicher Mietvertrag und keine Abrechnungen, die meine Person betreffen. Ich betreue auch lediglich dort meine Eltern, übernachtete aber praktisch nie dort.

Ad3.)

Frau MMag. W ist eine (ehemalige) Arbeitskollegin beim Land Oberösterreich (damalige Umweltrechtsabteilung) und steht in keinem verwandtschaftlichen Verhältnis zu mir, die persönliche Beziehung ging auch niemals über dieses kollegiale Verhältnis hinaus.

Anmerkung: Der damalige Lebensgefährte von Frau MMag. W war Herr Martin S (ebenfalls Mitarbeiter der Umweltrechtsabteilung ein guter Bekannter und im Winter 2004/2005 mein Baseballtrainer), mit dem sie die neue Wohnung beziehen wollte. Er verstarb jedoch im August 2006 unter tragischen Umständen (er stürzte in einen reißenden Fluss in Sibirien und ertrank), daher weiß ich nicht, ob die Wohnung dann tatsächlich bezogen wurde und habe bis heute - aus verständlichen Gründen - nicht danach gefragt. Ich möchte durch ein Ersuchen um den Nachweis des damals beabsichtigten Wohnungswechsels bei Frau MMag. W auch keine alten Wunden aufreißen und verzichte bewusst darauf. Ich hoffe, Sie haben Verständnis dafür und dass Ihnen die übrigen Angaben und Urkunden für eine Beurteilung ausreichen. Ich habe mit Frau MMag. W damals vereinbart, dass sämtliche anfallende Kosten von ihr übernommen werden.

Die monatlichen Kosten betrugen damals für die Wohnung - siehe Wohnungsendabrechnung vom 23. Oktober 2006 (Beilage 3) und Kontoauszüge (Beilage 4): Miete: 266,12 (Juni), ab Juli 266,75 Euro (inklusive Wasser, Heizung und sonstiger Betriebskosten), Strom: 12,00 Euro, somit für die gegenständlichen vier Monate: 1.114,37 Euro.

Von Frau MMag. W erhielt ich folgende Beträge, jeweils in bar (eine Durchsicht meiner Kontoauszüge ergab keine solche Einzahlungen, die Angaben sind meinen persönlichen Aufzeichnungen [Kassabuch im Excel-Format] entnommen):

24. Mai 2006: 400,00 Euro

11. Juli 2006: 800,00 Euro

Ob die Differenz von mir rückerstattet wurde (was ich vermute), lässt sich heute nicht mehr feststellen, da ich mir darüber keine Aufzeichnungen gemacht habe.

Ad 4.)

Ich habe meinen PKW im Juni 2006 erworben mit einem Kilometerstand von ca. 180.000. Der aktuelle Kilometerstand (per 3. Mai 2010) beträgt 232.910. Die durchschnittlich errechneten gefahrenen Kilometer pro Jahr können daher mit ca. 13.500 angegeben werden.

Meist sind meine (Sommer)urlaube Flugreisen. Darüber hinaus fahre ich regelmäßig ein Mal pro Jahr in die Südsteiermark, um meine Schwester (Graz) zu besuchen und um Weine zu verkosten. Dazu kommen jedes Jahr eine Fahrt ins Burgenland oder Kamptal. Ansonsten werden längere Strecken von Linz aus (z.B. nach Wien) mit dem Zug zurückgelegt.

Der Privat-PKW wurde meiner Erinnerung nach nur einmal für eine (längere) Dienstreise benötigt, es stehen in der Regel ausreichend Dienstkraftwagen zur Verfügung. Damals wurden ca. 250 km zurückgelegt.

Ad 5.)

Die Normarbeitszeiten betragen an Montagen, Dienstagen, und Donnerstagen 9,5 Stunden, an Mittwochen 6 Stunden und an Freitagen 5,5 Stunden.

Die tatsächlichen Arbeitszeiten weichen je nach Arbeitsanfall, Innen- oder Außendienst teilweise stark von einander ab. Um sich ein Bild verschaffen zu können, übersende ich Ihnen in der Beilage mein "Monatsjournal" für die berufungsgegenständlichen Kalenderjahre (Beilage 9).

Ad 6.)

Es besteht die Möglichkeit, ausschließlich mit dem Bus zu fahren, der von G (über P, dort ist umzusteigen) nach Linz zum Hauptbahnhof (Busterminal) führt. Die Details sind diesem Schreiben beigeschlossen (Beilagen 10 und 11). Es besteht auch die Möglichkeit, in P vom Bus in den Zug umzusteigen. Die Details sind diesem Schreiben ebenfalls beigeschlossen (Beilage 12).

Anmerkungen: Die Haltestelle "Lh" befindet sich näher als die Haltestelle "M". Die beigelegten Daten stammen von www.oebb.at und sind die einzigen Möglichkeiten, rechtzeitig, dh innerhalb der Kernzeit (09:00 bis 11:45 Uhr) sowie nach oder kurz vor dem frühest möglichen Dienstbeginn (ab 06:30 Uhr) am Arbeitsplatz anzukommen.

Ad 7.)

Der Antrag wurde bei der Personalverrechnung angefordert. Dieser konnte jedoch – aus welchen Gründen auch immer - nicht aufgefunden werden. Aus meinen Gehaltsabrechnungen - welche ich Ihnen in der Beilage 13 übermittle - ergibt sich jedoch eindeutig, dass das Pendlerpauschale im Mai 2006 noch nicht, sondern erst von Juni bis Dezember 2006 – somit 7 Monate - verrechnet wurde. Ich kann daher nicht nachvollziehen, warum der Arbeitgeber 11 Monate berücksichtigt haben sollte und könnte diesbezüglich auch ein Irrtum der Personalverrechnung vorliegen. Für diesbezügliche Rückfragen hat sich Herr Ch angeboten."

Über die Berufung wurde erwogen:

Zusammenfassend wird vorerst festgehalten, dass nach den Ergänzungen im Rechtsmittelverfahren sowie den Darstellungen im Vorlageantrag folgende Bescheide in Streit gezogen werden:

- Einkommensteuerbescheid 2006 vom 13. März 2009
- Bescheid über die Aufhebung des Einkommensteuerbescheides 2008 (§299 BAO) vom

13. März 2009)

- Einkommensteuerbescheid 2008 vom 13. März 2009

Folgende Rechtliche Bestimmungen sind zu beachten:

§ 299 BAO: Die Abgabenbehörde erster Instanz kann 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“.

Gem. § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 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 20km grundsätzlich durch den Verkehrsabsetzbetrag abgegolten.

b) beträgt die einfache Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte, die der Arbeitnehmer im Lohnzahlungszeitraum überwiegend zurücklegt, mehr als 20km und ist die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zumutbar, dann werden zusätzlich als Pauschbeträge berücksichtigt:

Anmerkung Referent: In den Berufungszeiträumen wurden die entsprechenden Beträge mehrmals abgeändert. Die Darstellung der Beträge erfolgt weiter unten.

Streitgegenständlich ist der Sachverhalt, ob und ab welchem Zeitpunkt dem Berufungswerber das sog. Pendlerpauschale zu gewähren ist.

Unstrittig ist, dass der Berufungswerber das sog. kleine Pendlerpauschale beantragt hat; er geht somit selbst davon aus, dass die Benützung eines öffentlichen Verkehrsmittels zumutbar ist:

Antrag auf Wiederaufnahme der Verfahren 2006 und 2007 vom 11. März 2009:

"... wiederaufzunehmen und mir das kleine Pendlerpauschale für diese beiden Kalenderjahre ..."

Berufung vom 7. April 2009:

"... dass das kleine Pendlerpauschale jedenfalls in den Monaten ..."

Vorlageantrag vom 8. Mai 2009:

"... dass das kleine Pendlerpauschale ab 40km ..."

Strittig ist allerdings, ob die Entfernung zwischen Wohnort und Arbeitsort über oder unter 40km beträgt.

Da also unstrittig das kleine Pendlerpauschale beantragt wurde, ist als maßgebliche Strecke auch jene der öffentlichen Verkehrsmittel zu berücksichtigen.

Nach den vom Berufungswerber selbst dem Unabhängigen Finanzsenat übermittelten

Fahrplänen werden folgende Routen benutzt:

Bus 343: G Lh – Se – P – Wa – Ga – Linz Hbf

Als weitere Möglichkeit wurde angegeben, mit dem Bus bis nach P zu fahren und anschließend mit dem Zug nach Linz (REX 3811).

Nach den Angaben des Routenplaners www.at.map24 ergeben sich hierbei folgende Entfernungen:

G – P – Linz: 36,37 km

Da die öffentlichen Verkehrsmittel die Strecke durch die Stadt nehmen, war auch diese bei der Streckenberechnung zu berücksichtigen und nicht der Darstellung des Berufungswerbers zu folgen, der angab, die Strecke über die Stadtautobahn zu befahren.

In Anlehnung an diese eindeutigen Ermittlungsergebnisse ist allenfalls das sog. kleine Pendlerpauschale für die Strecke zwischen 20km und 40km zu berücksichtigen.

Im Vorlageantrag hat selbst der Berufungswerber diese Ansicht als möglich erachtet:

"... – gegebenenfalls mit geringerem Pendlerpauschal-Betrag - ..."

Strittig ist weiterhin allerdings der Sachverhalt, ab wann der Berufungswerber tatsächlich die Strecke Linz – G überwiegend im Lohnzahlungszeitraum zurückgelegt hat.

Für den erkennenden Senat sind jedenfalls die gesetzliche Bestimmungen und nicht die Darstellungen in sog. Richtlinien bindend.

In Anlehnung an die gesetzlichen Bestimmungen und auch die Rechtsprechung des UFS und VwGH ist nicht jedenfalls die Wegstrecke von dem Arbeitsplatz zur nächstgelegenen Wohnung allenfalls Schlafstelle maßgebend, sondern es ist auf die tatsächlichen Verhältnisse abzustellen:

§ 16 Abs. 1 Z 6:

"... Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte, die der Arbeitnehmer im Lohnzahlungszeitraum überwiegend zurücklegt ..."

Es ist also nicht maßgeblich ob bzw. ab wann der Berufungswerber eine Wohnung in Linz hat bzw. hatte, sondern von wo der Berufungswerber die Strecke Wohnung – Arbeitsplatz überwiegend zurückgelegt hat (vgl. UFS 16.12.2005, RV/0478-W/05; UFS 21.2.2006, RV/0872-W/05; VwGH 28.10.2008, 2006/15/0145).

Zur Beurteilung dieser Sachlage ist von folgenden, vom Berufungswerber tw. nachgewiesenen und tw. behaupteten, Sachverhalten auszugehen:

Daten Zentrales Melderegister des Berufungswerbers:

- G, St. L: seit 4. Mai 2006 Hauptwohnsitz
- Linz, B: seit 11. Dezember 2006 Nebenwohnsitz
- G, M 14: seit 22. März 1999 Nebenwohnsitz

- Linz, R: 3. März 1999 bis 4. Mai 2006: Hauptwohnsitz
- Linz, R: 4. Mai 2009 bis 11. Dezember 2006 Nebenwohnsitz

1.) Lt. Meldedaten bewohnte der Berufungswerber bis Anfang Mai 2006 eine ca. 45,2m²-Wohnung in Linz welche als Hauptwohnsitz gemeldet war.

Weiters gab der Berufungswerber bekannt, dass er im April eine Lebensgemeinschaft mit Frau R gelöst hätte, diese war ebenfalls in Linz wohnhaft.

Unter diesen Gegebenheiten ist also davon auszugehen, dass der Berufungswerber während dieser Beziehung nicht überwiegend nach G gefahren ist.

Im Mai 2006 wurde der ursprünglich als Hauptwohnsitz gemeldete Wohnsitz in Linz zum Nebenwohnsitz gemeldet (4. Mai 2006).

Ab diesem Zeitpunkt gibt es keine eindeutigen Hinweise, von wo der Berufungswerber tatsächlich zur Arbeit gefahren ist.

Dem Berufungswerber stand noch bis Oktober 2006 die Wohnung in der R zur Verfügung.

Wie der Berufungswerber in seinem Vorlageantrag der Ansicht sein konnte, dass ein Wohnsitz (Neben- oder Hauptwohnsitz) nicht relevant für den Anspruch bzw. für die Beurteilung des Pendlerpauschales sei, kann nicht nachvollzogen werden. Auch dem Berufungswerber hätte klar sein müssen, dass ein Wohnsitz bzw. eine Wohnung sehr wohl relevant sein würde.

Seinen Angaben folgend, hätte er diese Wohnung Frau MMag. W zu Lagerung von Umzugskartons bzw. Möbel überlassen.

Nunmehr stellt sich die Frage, ob es glaubhaft ist, dass jemand, der in der Nähe des Arbeitsplatzes eine ca. 42m² Wohnung zur Verfügung hat, tatsächlich diese nicht benutzt und zum knapp 40km Wohnort der Eltern fährt.

Zur Überlassung der Wohnung ist folgende Einschätzung maßgeblich:

Dem erkennenden Senat erscheint die Darstellung, dass aufgrund der Lagerung von Umzugskartons bzw. Möbel die Benutzung dieser Wohnung, zumindest zu Schlafzwecken nicht möglich sein soll, nicht unbedingt glaubhaft.

Auch wenn Frau MMag. W in einem E-Mail bestätigt, dass Sie alle Schlüssel bekommen hätte, so kann dadurch nicht über den tatsächlichen Sachverhalt hinweggesehen werden.

- der Berufungswerber konnte keine Vereinbarung oder Ähnliches mit dem Vermieter vorlegen;
- der Berufungswerber konnte keine Vereinbarung oder Ähnliches mit Frau MMag. W vorlegen.

Durch die Darstellung Berufungswerbers hätten das Nichterwähnen und auch das Nichtbenützen dieser Wohnung gerechtfertigt werden sollen.

Der Berufungswerber gab weites bekannt, dass er alle Schlüssel – aus nicht näher zu

erläuternden Gründen – an Frau MMag. W übergeben hätte.

Offensichtlich hat aber zwischen dem Berufungswerber und Frau MMag. W ein derartiges Naheverhältnis bestanden, dass sogar der bereits gekündigte Mietvertrag verlängert wurde und auf sämtliche (schriftliche) Vereinbarungen verzichtet wurde.

Auf eine Einvernahme von Frau MMag. W wurde aus diesen "naheliegenden" Gründen verzichtet (nach außen hin erkennbare Daten und Vereinbarungen hätten im Ermittlungsverfahren des Finanzamtes bzw. des Unabhängigen Finanzsenates vorgelegt werden können).

Im vorgelegten Mietvertrag wurde unter §11 festgehalten, dass der Mieter ohne vorherige ausdrückliche Erlaubnis der Vermieterin weder zu einer Untervermietung der überlassenen Räume noch zu einer sonstigen Gebrauchsüberlassung oder Weitergabe des Mietgegenstandes berechtigt ist.

Lt. diesem Mietvertrag wird eine solche Erlaubnis jedenfalls nicht erteilt werden, wenn der Mietgegenstand zur Gänze untervermietet oder überlassen werden soll.

Allein diese Bestimmungen erlauben es nicht, den Darstellungen des Berufungswerbers zu folgen.

Den Abrechnungen zufolge, ist dem Berufungswerber jedenfalls bis September 2006 diese Wohnung zu eigenen Wohnzwecken zur Verfügung gestanden.

Ab Oktober 2006 hatte der Berufungswerber keinen weiteren Wohnsitz mehr in der Nähe des Arbeitsplatzes, erst ab Dezember hatte der er die Möglichkeit eine kleine Wohnung zu benützen (23,64m²).

Diese Wohnung steht ihm auch weiterhin zur Verfügung. Seinen Angaben folgend, benutzt er diese Wohnung allerdings nur sehr selten; Nachweis durch sehr geringen Stromverbrauch.

All diese Sachverhaltsmomente sind nunmehr freier Beweiswürdigung zu beurteilen und den rechtlichen Bestimmungen zu unterwerfen.

Zeitraum Jänner bis April 2006:

Für diesen Zeitraum ist die Wohnung in der R als Hauptwohnsitz gemeldet. Richtig ist der Einwand des Berufungswerbers, dass eine Meldeauskunft lediglich als Indiz bzw. Anhaltspunkt dienen kann. Ein Gegenbeweis müsse zulässig sein.

Dieser Gegenbeweis konnte allerdings für diesen Zeitraum nicht erbracht werden. Die Tatsache der Meldung als Hauptwohnsitz und die Angabe der Lebensgefährtin mit Wohnsitz in Linz bestärken die Entscheidung dahingehend, dass der Berufungswerber in diesem Zeitraum überwiegend von Linz und nicht von G aus zu seinem Arbeitsplatz gefahren ist.

Zeitraum Mai bis September 2006:

Auch in diesem Zeitraum hatte der Berufungswerber oben genannte Wohnung noch

angemietet. Er hat allerdings behauptet, dass er diese Wohnung nicht mehr benützt hätte. Hier kommt die Abgabenbehörde zweiter Instanz zu dem Ergebnis, dass es den Erfahrungen des täglichen Lebens widerspricht, dass ein lediger (und auch in keiner Beziehung stehender) Steuerpflichtiger beinahe täglich eine erhebliche Fahrtstrecke auf sich nimmt, obwohl eine Wohnung in der Nähe des Arbeitsplatzes zur Verfügung steht. Auch wenn die Wohnung allenfalls mit Kartons angeräumt ist, so kann doch davon ausgegangen werden, dass zumindest für einen gewissen Übergangszeitraum auch diese Wohnung genutzt werden kann und auch genutzt wurde.

Es erscheint nicht glaubwürdig und auch nicht nachgewiesen, dass eine über 42m² große Wohnung vom Berufungswerber nicht benutzt wurde.

Gerade bei derart ungewöhnlichen Verhältnissen liegt es am Abgabepflichtigen, an der Sachverhaltsermittlung verstärkt mitzuwirken; vor allem auch dann, wenn Behauptungen des Abgabepflichtigen mit den Erfahrungen des täglichen Lebens in Widerspruch stehen (vgl. VwGH 22.1.1992, 90/13/0200).

Dem Berufungswerber ist es im gegenständlichen Verfahren nicht gelungen, Tatsachen und Beweismittel vorzulegen bzw. hinreichend darzustellen, dass die Wohnung in der R nicht tatsächlich noch bis Vertragsende (Ende September 2006) von ihm überwiegend im Lohnzahlungszeitraum zu Schlafzwecken genutzt wurde.

Zeitraum Oktober bis November 2006:

In diesem Zeitraum ist dem Berufungswerber keine Wohnung in der Nähe des Arbeitsplatzes zur Verfügung gestanden.

In diesem Zeitraum ist also jedenfalls die Strecke G – Linz als Fahrtstrecke zu berücksichtigen.

Zeitraum ab Dezember 2006:

Seit Dezember 2006 hat der Berufungswerber eine kleine Wohnung (rd. 23m²) in Linz angemietet. Diese Wohnung werde allerdings nur fallweise genutzt (bei längeren Dienstzeiten).

Auch hier ist in freier Beweiswürdigung jener Sachverhalt zu ermitteln, der den Tatsachen entspricht bzw. am wahrscheinlichsten ist.

Der Berufungswerber hat durch den nachgewiesenen Stromverbrauch glaubhaft gemacht, dass er relativ wenig Zeit in dieser Wohnung verbringt bzw. verbracht hat. Weiters kann davon ausgegangen werden, dass er vor allem auch aufgrund der Größe der Wohnung (rd. 23m²), diese nicht in überwiegendem Ausmaß genutzt hat. Diese Wohnung könnte allenfalls auch bloß als Schlafstelle für besondere Gegebenheiten angesehen werden.

Für den erkennenden Senat erscheint es als erwiesen, dass der Berufungswerber auch im Dezember, trotz Vorhandensein einer Wohnung in Linz, die Wegstrecke G – Linz überwiegende zurückgelegt hat.

Bestärkt wird diese Annahme auch durch die vom Berufungswerber vorgelegten Arbeitszeitaufzeichnungen. Daraus ist ersichtlich, dass die Arbeit größtenteils zu Zeiten beendet wurde, wo noch angenommen werden kann, dass sich die Fahrt nach G auch "auszahlt". Zu beachten ist vor allem auch die Tatsache, dass die Lebensgefährtin des Berufungswerbers und ihr Sohn seit dem Jahr 2007 auch in G ansässig sind. Diese Gegebenheiten sind auch für das Berufungsjahr 2008 anzunehmen.

Zusammenfassung:

Zeitraum Jänner bis September 2006:

Die Fahrt zur Arbeit wurde überwiegend von der Wohnung in der R zurückgelegt.

Zeitraum ab Oktober 2006:

Die Fahrt zur Arbeit wurde überwiegend vom Wohnsitz in G aus begonnen.

Kleines Pendlerpauschale (20 – 40km) für den Zeitraum ab Oktober 2006 (3 Monate):

2006: 123,75 € (3 mal 41,25 €)

2008: 588,00 € (Jänner bis Juni je 45,50 €; Juli bis Dezember je 52,50 €).

Wie durch diese Darstellungen ersichtlich ist, erweist sich der Spruch des Bescheides vom 13. März 2009 (Einkommensteuer 2008) als nicht richtig.

Auch wenn hier der Ansicht des Finanzamtes nicht gefolgt wurde, so war dennoch eine Bescheidaufhebung gem. § 299 BAO zulässig, da auch nunmehr ein vom Bescheid vom 13. März 2009 abweichender Spruch zu erlassen ist.

In Anlehnung diese Ausführungen war spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 2 Berechnungsblätter

Linz, am 4. Juni 2010