



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Dipl.Ing. R., Ort1, Adr1, vom 15. Februar 2011 gegen die Bescheide des Finanzamtes Spittal Villach, dieses vertreten durch HR Mag. Sch, vom 27. Jänner 2011 betreffend Einkommensteuer 2008 und 2009 entschieden:

Den Berufungen wird teilweise Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden diese einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) war in der Zeit vom 1.1.2008 bis zum 14.3.2008 als Angestellter der in Vt situierten Fa. VT GmbH nichtselbständig erwerbstätig. Zwischen dem 15.3.2008 und dem 4.5.2008 bezog der Bw. Arbeitslosengeld. In der Zeit vom 5.5.2008 bis zum 31.10.2009 war der Bw. Dienstnehmer der Fa. H Elektronik GmbH in S. Ab dem 1.11.2009 bis zum 31.12.2009 bezog der Bw. wiederum Arbeitslosengeld.

In seiner Einkommensteuererklärung für 2008 erklärte der Bw. neben seinen Dienstekünften Einkünfte aus selbständiger Arbeit in Höhe von € 394,94. Weiters machte der Bw. bei seinen nichtselbständigen Einkünften Werbungskosten in Form des Pendlerpauschales (€ 621,-)

sowie Aufwendungen für doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten (€ 7.125,54) geltend.

In seiner Einkommensteuererklärung für 2009 erklärte der Bw. negative Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Höhe von € 1.938,20. Bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit machte der Bw. neben Gewerkschaftsbeiträgen (€ 48,50) auch Reisekosten iZm Bewerbungen (€ 650,16) sowie Kosten einer doppelten Haushaltsführung und Familienheimfahrten im Gesamtausmaß von € 9.302,27 als Werbungskosten geltend.

Das Finanzamt veranlagte zunächst - ohne Überprüfung der sachlichen Richtigkeit der Angaben - erklärungskgemäß.

Aus Anlass einer nachträglichen Bescheidkontrolle hob das Finanzamt die ergangenen Einkommensteuerbescheide gemäß § 299 BAO auf. Gleichzeitig erließ die Behörde Einkommensteuerbescheide, in welchen die Werbungskosten lediglich mit dem Werbungskostenpauschale (§ 16 Abs. 3 EStG) in Höhe von € 132,- pa. berücksichtigt wurden.

Mit Eingabe vom 15.2.2011 berief der Bw. gegen beide Einkommensteuerbescheide. In seiner Berufungsbegründung führte der Bw. aus, dass er während seiner Tätigkeit für die Fa. H Electronic GmbH in S einen Nebenwohnsitz in PLZ1 N unterhalten habe, von dem aus er seine Fahrten zur Arbeitsstätte angetreten habe. Für die Zurücklegung der Wegstrecke zwischen N und S stehe ihm das große Pendlerpauschale für 8 Monate (2008) bzw. 10 Monate (2009) zu. Kostenüberlegungen seien letztlich ausschlaggebend dafür gewesen, einen Nebenwohnsitz in N zu begründen; eine Wohnsitzbegründung am Ort der Arbeitsstätte (S) hätte nämlich weitaus höhere Kosten verursacht. Weiters würden auch jenen Aufwendungen Werbungskostencharakter zukommen, die aufgrund der Haltung des beruflich veranlassten Zweitwohnsitzes aufgelaufen seien. In einer Tabelle listete der Bw. sämtliche durch die auswärtige Berufstätigkeit erwachsene Kosten wie folgt auf:

	2008	2009
Fahrtkosten (Heimfahrten)	€ 6.325,54	€ 8.302,27
Betriebskosten (Nebenwohnsitz)	€ 800,00	€ 1.000,00
Großes Pendlerpauschale	€ 1.712,00	€ 2.140,00
Werbungskosten (Bewerbung)		€ 650,16

Mit den jeweils am 1.4.2012 ergangenen Berufungsvorentscheidungen gab das Finanzamt der Berufung teilweise Folge. In den ergangenen Bescheidbegründungen wurde ausgeführt, dass die Voraussetzungen für eine doppelte Haushaltsführung (gemeint wohl: Familienheimfahrten) im gegenständlichen Fall zuträfen; die absetzbaren Kosten hierfür seien allerdings durch die Bestimmung des § 20 Abs. 1 Z 2 lit. e EStG mit dem höchsten Pendlerpauschale gemäß § 16

Abs. 1 Z 6 lit. c EStG begrenzt. Dabei sei die jährliche Höchstgrenze auf Monatsbeträge umzurechnen und würde für die Monate Mai und Juni 2008 je € 244,25, für die Monate Juli 2008 bis Oktober 2009 € 281,00 pro Monat betragen. Darüber hinaus seien die Betriebskosten für die Wohnung in N sowie die Aufwendungen für Bewerbungen zur Gänze anzuerkennen. Das Pendlerpauschale gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c EStG 1988 für eine Wegstrecke zwischen 40 und 60 km sei nur insoweit anzuerkennen, als dass noch keine Berücksichtigung im Zuge der Lohnverrechnung erfolgt sei. Aktenkundig sei, dass das Pendlerpauschale in Bezug auf das Kalenderjahres 2009 zur Gänze, in Bezug auf das Kalenderjahres 2008 zum Teil, nämlich mit € 590,25, von der ehemaligen Dienstgeberin (Fa. H GmbH) im Zuge der laufenden Lohnverrechnung berücksichtigt worden sei.

In seinem Vorlageantrag wandte der Bw. ein, dass durch die betragliche Begrenzung von Familienheimfahrten mit dem großen Pendlerpauschale die tatsächlichen Aufwendungen in diesem Zusammenhang keinesfalls abgedeckt würden. Diese von der Finanzbehörde angesetzten Beträge würden einer Fahrtstrecke von lediglich 60 km entsprechen. Art. 23 der „Allgemeinen Erklärung der Menschenrechte“ betrachte das Recht auf Arbeit als ein elementares Menschenrecht. So bestehe für jede Person das Recht, bei gleicher Leistung den gleichen angemessenen Lohn bei angemessenen und befriedigenden Arbeitsbedingungen zu erhalten. Gemäß der „Europäischen Sozialcharta“ habe sich die Republik Österreich zur Verwirklichung der Vollbeschäftigung verpflichtet. Die Erfüllung dieser Verpflichtung werde durch die Entscheidung des Finanzamtes konterkariert, zumal durch die mangelnde Absetzbarkeit von Fahrtkosten eine Beschäftigung an Arbeitsstätten außerhalb des jeweiligen Bundeslandes quasi unmöglich sei. Ebenso verletze die Entscheidung das Recht, durch eine frei übernommene Tätigkeit den Lebensunterhalt zu verdienen. Im Ergebnis werde etwa ein Arbeitnehmer, der 60 km bis zu seiner Arbeitsstätte fahren müsse, anders behandelt als ein Arbeitnehmer, der eine Wegstrecke von 200 km zurückzulegen habe. In diesem Fall liege eine Ungleichbehandlung vor und werde das Recht auf Erhalt eines geregelten Arbeitsentgeltes geschmälert.

Im Vorlagebericht beantragte das Finanzamt die teilweise Stattgabe der Berufung. Dabei wurde ausgeführt, dass die ergangenen Berufungsvorentscheidungen in Bezug auf den Punkt „Pendlerpauschale“ zu berichtigen seien. Im Zuge der edv-mäßigen Verarbeitung seien aufgrund eines Eingabefehlers des Sachbearbeiters diesbezüglich unrichtige Beträge errechnet und in den Bescheiden ausgewiesen worden. Für das Kalenderjahr 2008 stehe dem Bw. für die Zeit seiner Beschäftigung in S (8 Monate) das große Pendlerpauschale für eine Wegstrecke zwischen 40 und 60 km (€ 1.522,50) zu, für das Kalenderjahr 2009 stehe dieses Pauschale für einen Zeitraum von 10 Monaten (€ 1.967,50) zu. Zum Streitpunkt „Familienheimfahrten“ beantragte das Finanzamt die Abweisung der Berufung.

Über die Berufung wurde erwogen:

1. Pendlerpauschale

Ausgaben für Fahrten des Steuerpflichtigen zwischen Wohnung und Arbeitsstätte werden durch Verkehrsabsatzbetrag sowie Pendlerpauschale berücksichtigt. Zwischen den Parteien des Verfahrens steht außer Streit, dass im vorliegenden Fall dem Bw. die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zwischen (Zweit-)Wohnung und Arbeitsstätte zumindest hinsichtlich der halben Fahrtstrecke nicht zumutbar war. Damit besteht der Anspruch auf Gewährung des Pendlerpauschales gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c EStG (Großes Pendlerpauschale für eine Wegstrecke von 40 bis 60 km) zu Recht.

Mit dem BudBG 2007, BGBl I 24, wurde die Höhe dieses Pauschales für Lohnzahlungszeiträume zwischen dem 1.7.2007 und dem 30.6.2008 (vgl. § 124b Z 138) wie folgt festgelegt:

Großes Pendlerpauschale		
2 km bis 20 km	297 Euro jährlich	24,75 Euro monatlich
20 km bis 40 km	1.179 Euro jährlich	98,25 Euro monatlich
40 km bis 60 km	2.052 Euro jährlich	171,00 Euro monatlich
über 60 km	2.931 Euro jährlich	244,25 Euro monatlich

Mit dem SchenkMG 2008, BGBl I 85, wurde das Pendlerpauschale für den Zeitraum vom 1.7.2008 bis 31.12.2009 (Lohnzahlungszeiträume, die nach dem 30.6.2008 und vom dem 1.1.2010 enden) wie folgt angehoben (vgl. § 124b Z 146 lit b):

Großes Pendlerpauschale		
2 km bis 20 km	342 Euro jährlich	28,50 Euro monatlich
20 km bis 40 km	1.356 Euro jährlich	113,00 Euro monatlich
40 km bis 60 km	2.361 Euro jährlich	196,75 Euro monatlich
Über 60 km	3.372 Euro jährlich	281,00 Euro monatlich

Demnach errechnet sich die Höhe des für die Streitzeiträume zustehenden Pendlerpauschales gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c EStG wie folgt:

2008		Summen
Mai bis Juni	2 Mon. a ´ € 171,-	€ 342,00
Juli bis Dezember	6 Mon. a ´ € 196,75	€ 1.180,50
2009		
Jänner bis Oktober	10 Mon. a ´ € 196,75	€ 1.967,50

Damit folgt der UFS dem Antrag der Amtspartei, wonach dem Bw. für den Zeitraum seiner Tätigkeit bei der Fa. H GmbH das große Pendlerpauschale (Wegstrecke 40 bis 60 km) in Höhe von € 1.522,50 (2008) und € 1.967,50 (2009) zustehe. Aus den vorliegenden Lohnzetteldaten ist ersichtlich, dass die Fa. H GmbH in der laufenden Lohnverrechnung des Kalenderjahres 2008 (§ 62 Z 6 EStG) ein Pendlerpauschale in Höhe von € 590,25 einkünftermindernd in Ansatz gebracht hat. Es ist daher der Differenzbetrag von € 932,25 zusätzlich unter dem Werbungskostentitel in Abzug zu bringen. Insgesamt - und zwar unter Einschluss des seitens der Fa. VT. GmbH berücksichtigten (unstrittigen) Pendlerpauschales - beträgt das Pendlerpauschale (§ 16 Abs. 1 Z 6 lit. c EStG) für 2008 € 1.944,30.

Was das Kalenderjahr 2009 anbelangt, so fand das große Pendlerpauschale bereits im Wege der Lohnverrechnung zur Gänze (€ 1.967,59) Berücksichtigung. Die Anerkennung eines weiteren Betrages aus diesem Titel kann daher nicht erfolgen.

2. Familienheimfahrten

Außer Streit steht, dass dem Bw. - dieser ist verheiratet und Vater eines Kindes - Familienheimfahrten, also Fahrten zwischen dem beruflich veranlassten Zweitwohnsitz in N und seinem Familienwohnsitz in V, dem Grunde nach zustehen. Der Bw. führt zur Anspruchsbegründung selbst aus, dass die befristete Dauer dieses Dienstverhältnisses absehbar gewesen sei.

Strittig ist lediglich, ob die vom Bw. geltend gemachten Aufwendungen zur Gänze als Werbungskosten zu berücksichtigen sind, oder aber, ob diese gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. e EStG 1988 betraglich zu begrenzen sind.

Die Bestimmung des § 20 Abs. 1 Z 2 lit. e EStG 1988 ordnet an:

„Bei den einzelnen Einkünften dürfen nicht abgezogen werden:
[....]

Kosten der Fahrten zwischen Wohnsitz am Arbeits-(Tätigkeits-)ort und Familienwohnsitz (Familienheimfahrten), soweit sie den auf die Dauer der auswärtigen (Berufs-)Tätigkeit bezogenen höchsten in § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c EStG angeführten Betrag übersteigen.“

Das höchste Pendlerpauschale gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c EStG beträgt - wie bereits aus der zu Pkt. 1 dieser Berufungsentscheidung dargelegten Tabelle hervorgeht - für Lohnzahlungszeiträume, die nach dem 30.6.2007 enden, für eine Wegstrecke von über 60 km € 2.931,- jährlich bzw. € 244,25 monatlich. Dieser Betrag wurde für den Zeitraum vom 1.7.2008 bis zum 31.12.2009 auf € 3.372,- jährlich bzw. € 281,- monatlich angehoben. Im gegenständlichen Fall beträgt somit die gesetzlich vorgesehene Limitierung der Werbungskosten im Zusammenhang mit Familienheimfahren im Jahre 2008 **€ 2.174,50** (2 Monate [Mai und Juni] x € 244,25 und 6 Monate [Juli bis Dezember] x 281,-). Bezogen auf

das Jahr 2009 beläuft sich der gesetzliche Höchstansatz auf **€ 2.810,-** (10 Monate [Jänner bis Oktober] x € 281,-).

Die Beurteilung der Frage - und damit letztlich des Berufungseinwandes - ob die diesbezüglich ergangene gesetzliche Regelung verfassungskonform sei oder aber diametral zu im Verfassungsrang stehenden multilateralen Verträgen („Allgemeine Erklärung der Menschenrechte“) oder sonstigen verfassungsrechtlichen Regelungen (Gleichheitsgrundsatz, etc.) stehe, steht dem UFS nicht zu. Dieser ist aufgrund des Legalitätsprinzips (Art. 18 B-VG) dazu gehalten, sein Handeln auf Grundlage der geltenden Gesetze zu vollziehen. Nach geltender Verfassungslage bleibt die Beurteilung (einfach)gesetzlicher Regelungen auf ihre Verfassungskonformität hin ausschließlich dem Verfassungsgerichtshof vorbehalten (vgl. Art. 140 Abs. 1 B-VG). Der selbe Gerichtshof entscheidet auch über Beschwerden gegen Bescheide von Verwaltungsbehörden, soweit der Beschwerdeführer behauptet, in seinen verfassungsgesetzlich gewährleisteten Rechten oder durch die Anwendung eines verfassungswidrigen Gesetzes in seinen Rechten verletzt zu sein (Art. 144 B-VG „Sonderverwaltungsgerichtsbarkeit“).

Anzumerken bleibt, dass die vom Bw. angezogene „Europäische Sozialcharta“ von Österreich wohl unterzeichnet und ratifiziert worden ist, allerdings steht diese weder im Verfassungsrang noch ist sie unmittelbar anwendbar. Diese wurde nämlich einem Erfüllungsvorbehalt unterworfen, sodass die Durchführung des Staatsvertrages der innerstaatlichen Gesetzgebung vorbehalten bleibt („spezielle Transformation“, vgl. Art. 50 Abs. 2 B-VG).

3. Kosten der doppelten Haushaltsführung (Zweitwohnsitz) und Bewerbung

Das Finanzamt anerkannte in den beiden Berufungsvorentscheidungen die diesbezüglich geltend gemachten Aufwendungen (€ 800,- und € 1.000,- bzw. € 650,16) zur Gänze. Dieser Berufungspunkt steht damit außer Streit.

Zusammenfassend ergibt sich somit nachstehende Aufstellung an Werbungskosten:

	2008	2009
Familienheimfahrten	2.174,50	2.810,-
Wohnung Betriebskosten	800,-	1.000,-
Kosten für Bewerbungen		650,16
Pendlerpauschale (Dienstverhältnis H)	1.522,50	1.967,50

Beilage: 2 Berechnungsblätter

Klagenfurt am Wörthersee, am 21. Februar 2013