



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., geb. XX.XX.19XX, A-whft., vom 11. Juli 2009 gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2006 (Arbeitnehmerveranlagung) des Finanzamtes Waldviertel vom 24. Juni 2008 entschieden:

S p r u c h

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw. genannt) hat auf Grund seiner Ehescheidung im September 2002 seinen amtlich gemeldeten Hauptwohnsitz von Wien ins Waldviertel, nach A., verlegt. Er wohnt seither im Haus seiner Mutter, M.M., und hat dort ein eigenes Zimmer. Der Bw. bezieht als vollzeitbeschäftigter Beamter der C-Direktion Wien Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit. Er hat an seiner Dienststelle in Wien, eine feste Arbeitszeit, jeweils Montag bis Freitag von 07.30 bis 15.30 Uhr zu leisten.

Wegen der geänderten Wohnverhältnisse beanspruchte der Bw. bei der Arbeitnehmerveranlagung ab dem Jahr 2003 die große Pendlerpauschale. Für das Veranlagungsjahr 2005 führte das Finanzamt Waldviertel eine Nachbescheidkontrolle durch. Der Bw. wurde mit Vorhalt vom 11.9.2006 zum Nachweis aufgefordert, an wie vielen Arbeitstagen er die Wegstrecke zwischen seinem Hauptwohnsitz und seiner Arbeitsstätte tatsächlich zurückgelegt habe.

In der Vorhaltsantwort (17.10.2006) erklärte der Bw. an 12 bis 14 Arbeitstagen im Monat zu pendeln. Die kürzeste, einfache Wegstrecke zwischen seinem Wohnsitz im Waldviertel und der Arbeitsstätte in Wien betrage 126 km. Zu Wochenbeginn, bzw. Wochenende werde er von seinem Sohn oder verschiedenen Personen als Mitfahrer mitgenommen. Darüber hinaus fahre er während der Woche mindestens zweimal mit dem eigenen Pkw (BMW 320, Kz. X und fallweise dem Zweitauto, Opel Frontera, Y). Jeweils einen Begutachtungsbefund dieser Fahrzeuge vom 18.8.2006 (BMW) und vom 10.03.2006 (Opel) schloss er seiner Stellungnahme an.

Mit in Rechtskraft erwachsenen Einkommensteuerbescheid 2005 vom 15.12.2006 wurde vom Finanzamt eine Pendlerpauschale mit der Begründung nicht anerkannt, dass die aus dem Kfz-Begutachtungsbefund zu erschießende Jahreskilometerleistung (ca. 20.900 km) darauf hinweisen, dass der Bw. die Wegstrecke zwischen seinem Hauptwohnsitz und der Dienststelle in den einzelnen Kalendermonaten nicht überwiegend zurückgelegt habe. Bei 11 Fahrten pro Monat während 11 Monate eines Jahres müssten zumindest rund 30.500 km mit dem Pkw gefahren worden sein. Auch die erklärte Mitfahrgelegenheit mit dem Sohn sei nicht glaubhaft, da dieser in Wien seinen Wohnsitz habe.

Auch für das Veranlagungsjahr 2006 führte das Finanzamt in Folge einer Nachbescheidkontrolle ergänzende Ermittlungen betreffend die Pendlertätigkeit des Bw. durch. Auf das behördliche Verlangen (8.2.2008), die tatsächlich zurückgelegten Arbeitswege nachzuweisen, teile der Bw. in der Vorhaltsantwort vom 6.3.2008 Folgendes mit:

„Im Durchschnitt fahre ich mit meinem Pkw zweimal wöchentlich die Fahrtstrecke zwischen Hauptwohnsitz und Arbeitsplatz. Weitere zweimal pro Woche benutze ich eine Mitfahrgelegenheit mit meinem Sohn bzw. meiner Schwester. Einmal pro Woche übernachtete ich in meiner Dienststelle. Daraus ergibt sich, dass ich abzüglich Urlaub und Krankenstand ca. 80 mal jährlich zwischen Wohnsitz und Arbeitsstätte pendle. Das sind rund 20.000 km jährlich (250 km x 80). Für diese Strecke wird ausschließlich der Pkw, BMW 320, Kz. X verwendet. Dieses Fahrzeug wurde im Mai 2003 erstmals zugelassen, neu angeschafft und daher erstmal im Mai 2006 zur Kfz-Überprüfung fällig. Der Kfz-Prüfbefund vom 18.8.2006 mit KM-Stand 68.002 liegt bei. Der jetzige KM-Stand beträgt 109.000 km.“

Mit der gleichen Begründung wie im Einkommensteuerbescheid 2005 versagte das Finanzamt auch im Einkommensteuerbescheid 2006 vom 24.6.2008 die Berücksichtigung einer Pendlerpauschale, weil die erklärte Wegstrecke Wohnung-Arbeitsstätte-Wohnung an nicht mindestens elfmal pro Kalendermonat zurückgelegt worden sei.

Der Bw. erhob mit Schriftsatz vom 11.07.2008, eingebracht durch FinanzOnline am 11.7.2008, gegen diesen Einkommensteuerbescheid 2006 form- und fristgerecht Berufung und

beantragte die Anerkennung der großen Pendlerpauschale. Er begründete sein Begehren wie folgt:

„Mit meinem Sohn bilde ich mindestens 60.-mal jährlich eine Fahrgemeinschaft (250km x 60 = 15.000 km). Ich muss die Fahrtkosten meinem Sohn zum überwiegenden Teil abgelten. Es spielt keine Rolle, dass mein Sohn seinen Hauptwohnsitz in Wien hat. Tatsache ist, dass er seine Wochenenden und diverse freie Tage im Waldviertel verbringt. Ich verfüge in Wien über keinerlei Wohnmöglichkeiten.“

Das Finanzamt führte am 29.01.2009 eine Nachschau am Hauptwohnsitz des Bw. durch. Im Aktenvermerk vom 5.02.2009 hielt das Erhebungsorgan fest, dass die Mutter des Bw. angetroffen wurde und sie angegeben habe, dass ihr Sohn, meistens nur am Wochenende hier sei, da er unter der Woche in Wien arbeite. Am kommenden Wochenende sei er wahrscheinlich wieder da, ansonsten sei er auch über sein Handy erreichbar. In einem weiteren Aktenvermerk vom 4.5.2009 wurden Angaben des Nachbarn, L. anlässlich einer Vorsprache im Finanzamt festgehalten. Dieser bestätigte,, dass er den Bw. als seinen Nachbarn und Hobby-Fischer kenne. Dieser sei aber nur an den Wochenenden – oft mit seinem Sohn – in A, anzutreffen.

Gegen die abweisende Berufungsvorentscheidung vom 19.5.2009 – die mit dem vorgenannten Ermittlungsergebnis - begründet wurde, stellt der Bw. fristgerecht einen Vorlageantrag (Schreiben vom 16.6.2009) Darin rügt der Bw., dass sich die Behörde auf Beweismittel beziehe - nämlich Aussagen von Auskunftspersonen, ohne ihn als Partei dazu angehört zu haben. Diesem Vorgehen sei entschieden entgegen zu treten. Weder seine Mutter noch sein Nachbar seien in der Lage eine qualitätsvolle und richtig Auskunft über seinen Aufenthalt in A, zu erteilen. Sein Wagen parkte in der Garage. Er käme an den Werktagen spät am Abend und fahre früh am Morgen wieder weg, sodass die befragten Personen sein Nächtigungen oft gar nicht wahrnehmen könnten.

Da er jedenfalls mehr als zehnmal pro Monat zwischen A, und Wien pendle, stehe ihm die große Pendlerpauschale zu.

Vom UFS wurden weitere Ermittlungen zur Sachverhaltsklärung durchgeführt. Dem Finanzamt wurde aufgetragen, die Mutter und den Nachbarn des Bw. als Zeugen zu befragen. Der Dienstgeber teilte auf Anfrage dem UFS mit, dass der Bw. als hauptamtlicher Lehrer im Bildungszentrum Wien tätig sei und ihm im Jahr 2006 sowie in den Folgejahren keine Unterkunft gewährt worden sei. Eine Nächtigungsmöglichkeit werde nur bei dienstlichen Anlässen, wenn dies dienstbetrieblich vertretbar, nach Verfügbarkeit zur Verfügung gestellt.

Niederschriftlich befragt gab die Mutter des Bw. sinngemäß Folgendes an:

„Im Schnitt kommt mein Sohn an zwei Wochentagen in der Woche von Wien nach A. Wo er die übrigen Tage übernachtet, kann ich nicht sagen. Soviel ich weiß bei einer Bekannten oder seiner Schwester. Im Monat fährt mein Sohn ungefähr 11 bis 12 mal nach Hause, aber genau zähle ich natürlich nicht mit. An welchen Wochentagen er nach A. fährt ist individuell verschieden. Meist fährt mein Sohn mit dem eigenen Pkw, ab und zu fährt er aber auch mit D. mit. Mein Sohn hat im Haus ein eigenes Zimmer, in dem sich sein persönlicher Hausrat befindet. Er zahlt eine monatliche Pauschale von € 150 und wenn zusätzliche Kosten anfallen, begleicht er auch diese. Mein Enkel, D. wohnt und arbeitet in Wien. Beispielsweise war letzte Woche D. zweimal in A. Innerhalb eines Monats ist D. ungefähr 6-7 mal hier. Es sind dabei immer verschiedene Wochentage. Meistens fährt mein Enkel mit seinem eigenen Auto und ab und zu fährt er mit meinem Sohn mit.“

Der Nachbar erklärte nunmehr als Zeuge, auf die Fragen keine Antwort geben zu können. Er wisse nicht, wann und wie oft der Bw. nach Hause fahre, da er die allerwenigste Zeit dazu verwende, festzustellen wann, wer zu den „E.“ fahre.

In der niederschriftlichen Zeugenbefragung erklärte der Sohn des Bw., D, sinngemäß Folgendes:

„Ich habe einen intensiven Kontakt mit meinem Vater. Dieser wohnt im Waldviertel und ich sehe ihn meistens am Wochenende. Er fährt jedes Wochenende ins Waldviertel. Wenn es mir möglich ist – und das ist in der Regel der Fall – fahren wir gemeinsam. Meist fährt mein Vater mit seinem Pkw und ich fahre bei ihm mit. Etwa einmal im Monat ist es umgekehrt und ich fahre mit meinem Wagen und mein Vater fährt bei mir mit. Für das gegenseitige Mitnehmen zahlen wir uns nichts. Wo mein Vater an den Werktagen nächtigt, weiß ich nicht. Ich weiß daher auch nicht, wie oft mein Vater während der Woche (werktags) ins Waldviertel fährt oder an einem anderen Ort seinen Aufenthalt hat. Ich fahre ausschließlich übers Wochenende ins Waldviertel. Wir (mein Vater und ich) fahren freitags hin und sonntags wieder zurück nach Wien.“

Dem Bw. wurde mit Schriftsatz vom 31.1.2011 unter Anschluss sämtlicher Beweismittel das Ergebnis des Ermittlungsverfahrens zur Kenntnis gebracht. Der Bw. gab hierzu folgende Stellungnahme ab:

„Ich habe jeden Monat auch 28 Stunden Journaldienst zu leisten, weshalb ich ca. zweimal im Monat (vereinzelt auch bis zu viermal) an der Dienststelle nächtige. Es stimmt, dass ich mit meinem Sohn am Wochenende ins Waldviertel fahre und dabei hauptsächlich mein Pkw verwendet wird. Meine – über FinanzOnline erfolgten – Angaben in der Berufung wurden von meinem Vermögensberater abgegeben. Daraus resultieren die Missverständnisse, dass ich erklärte, 60 mal mit meinem Sohn in dessen Pkw ins Waldviertel gefahren sei und ich ihm dafür Kilometergeld bezahlt hätte. Sehr wohl habe ich als väterliche Freundschaftsgeste aber etliche Tankfüllungen für den Pkw meines Sohnes bezahlt. Ich habe 6 Wochen Urlaubsanspruch und noch ungefähr 10 Tage zusätzliche Zeitgutschriften, sodass bei der Nachkalkulation meiner Fahrleistungen nur mit 10 Monaten zu rechnen ist. In der Begründung des angefochtenen Bescheides wurden aber 11 Monate zur Berechnung herangezogen. In den angeschlossenen Beilagen sind verschiedene Kilometerstände meiner Fahrzeuge ausgewiesen und daraus ist eine plausible Fahrleistung ersichtlich. Auch bei den Zeugenaussagen meiner Mutter sind auf Grund ihres Alters Missverständnisse aufgetreten. Sie meinte nicht, dass ihr Enkelsohn, D. unter der Woche ins Waldviertel fahre, sondern sie meinte übers Wochenende. An den (Werk)Tagen, wo ich nicht ins Waldviertel fahre und auch nicht an meiner Dienststelle

nächtige, übernachtete ich bei meiner Schwester – die das selbstverständlich bezeugen würde – beziehungsweise bei einer Bekannten, unentgeltlich.“

Über die Berufung wurde erwogen:

In Streit steht die Tatfrage, wie oft der Bw. in den einzelnen Kalendermonaten des Jahres 2006 die Wegstrecke zwischen seinem Hauptwohnsitz im Waldviertel und seiner Arbeitsstätte in Wien (hin und zurück) zurückgelegt hat.

Die getroffenen Feststellungen stützen sich auf den Abgabenakt des Finanzamts, auf die vom Bw. vorgelegten Beweismittel sowie die Ergebnisse der ergänzenden Ermittlungen des Referenten. Auf Grund dieses Beweisergebnisses steht folgender Sachverhalt fest und liegt dieser Entscheidung zu Grunde:

Erwiesen ist, dass der Bw. vollzeitbeschäftigt ist. Sich seine Arbeitsstätte im 3. Bezirk in Wien befindet und er eine feste Arbeitszeit, jeweils Montags bis Freitags von 07.30 bis 15.30 Uhr zu leisten hat. Glaubhaft ist auch, dass der Bw. in der Regel die Wochenenden an seinem Hauptwohnsitz im Waldviertel verbringt. Meist bilden Vater und Sohn zu diesem Zweck eine Fahrtgemeinschaft, wobei – nach Aussagen des Sohnes - freitags die Anreise und sonntags die Rückfahrt nach Wien erfolgt. Der Bw. verwendet nach seinen Angaben (Vorhaltsantwort vom 6.3.2008) für diese Fahrten zwischen seinem Wohnsitz im Waldviertel und seiner Arbeitsstätte in Wien ausschließlich den PKW mit dem Kennzeichen X (BMW 320 und nachfolgend BMW X3). Aus den vorgelegten Kfz-Belegen sind folgende zeitraumbezogene Kilometerleistungen festzustellen:

BMW 320	Datum	KM-Stand	Beleg
	11.10.2004	16.000	Kauf, Rechnung
	18.08.2006	68.002	Kfz-Befund
Zeitraum/KM-Leistung	22 M + 1 W	52.002	
<p>Auswertung: Auf den Zeitraum von 22 Monate und 1 Woche (= 96,33' Wochen) entfallen bei jährlich 6 Wochen Urlaubsanspruch rechnerisch 11 Wochen Urlaub, sodass 85,33' Arbeitswochen (oder 19 Monate und 3 Wochen) verbleiben. Nachweise über konkret verbrauchte Urlaube oder angefallene Krankenstände wurde vom Bw. nicht erbracht. Ganztägig verbrauchte Arbeitszeitguthaben (Gleittage) sind auf Grund der Gesetzeslage in die Berechnung nicht einzubeziehen.</p> <p>Daraus ergibt sich rein rechnerisch, dass der Bw. den Arbeitsweg von 252 km (hin und zurück) 2,43 Mal pro Woche oder 10,52 Mal pro Monat mit seinem Pkw zurückgelegt hat. Dies würde aber Voraussetzen, dass der Bw. keine einzige andere Fahrt mit diesem Pkw unternommen hat, was nicht wahrscheinlich ist (z.B. Rückfahrt am Sonntag lt. Zeugenaussage des Sohnes).</p>			

BMW 320	Datum	KM-Stand	Beleg
	18.08.2006	68.002	Kfz-Befund
	27.10.2008	127.222	Kfz-Service-Re.
Zeitraum/KM-Leistung	24 M + 10 T	59.220	
<p><u>Auswertung:</u> Auf den Zeitraum von 24 Monate und 10 Tage (= 105,43 Wochen) entfallen bei jährlich 6 Wochen Urlaubsanspruch rechnerisch rund 12 Wochen Urlaub, sodass 93,43 Arbeitswochen (oder 21 Monate und 16 Tage) verbleiben. Nachweise über konkret verbrauchte Urlaube oder angefallene Krankenstände wurde vom Bw. nicht erbracht. Ganztägig verbrauchte Arbeitszeitguthaben (Gleittage) sind auf Grund der Gesetzeslage in die Berechnung nicht einzubeziehen.</p> <p>Daraus ergibt sich rein rechnerisch, dass der Bw. den Arbeitsweg von 252 km (hin und zurück) 2,5 Mal pro Woche oder 10,9 Mal pro Monat mit seinem Pkw zurückgelegt hat. Dies würde aber Voraussetzen, dass der Bw. keine einzige andere Fahrt mit diesem Pkw unternommen hat, was nicht wahrscheinlich ist (z.B. Rückfahrt am Sonntag lt. Zeugenaussage des Sohnes).</p>			
BMW X3		KM-Stand	Beleg
	24.04.2009	22.149	Kfz-Rechn.
	17.12.2010	65.877	Kfz-Rechn.
Zeitraum/KM-Leistung	24 M + 10 T	43.728	
<p><u>Auswertung:</u> Auf den Zeitraum von 19 Monate und 23 Tage (= 85,62 Wochen) entfallen bei jährlich 6 Wochen Urlaubsanspruch rechnerisch rund 9,87 Wochen Urlaub, sodass 75,78 Arbeitswochen (oder 17 Monate und 2 Wochen) verbleiben. Nachweise über konkret verbrauchte Urlaube oder angefallene Krankenstände wurde vom Bw. nicht erbracht. Ganztägig verbrauchte Arbeitszeitguthaben (Gleittage) sind auf Grund der Gesetzeslage in die Berechnung nicht einzubeziehen.</p> <p>Daraus ergibt sich rein rechnerisch, dass der Bw. den Arbeitsweg von 252 km (hin und zurück) 2,3 Mal pro Woche oder 9,9 Mal pro Monat mit seinem Pkw zurückgelegt hat. Dies würde aber Voraussetzen, dass der Bw. keine einzige andere Fahrt mit diesem Pkw unternommen hat, was nicht wahrscheinlich ist (z.B. Rückfahrt am Sonntag lt. Zeugenaussage des Sohnes).</p>			

Diese Kalkulation zeigt Größenordnungen auf und ermöglicht ein Abschätzen von Sachverhalten, sagt aber nichts über die konkrete Fahrttätigkeit des Bw. innerhalb der einzelnen Lohnzahlungszeiträume des Streitjahres aus. Deutlich erkennbar ist aber ein wesentlicher Aspekt: Der Bw. muss bei maximal 10 bis 11 Fahrten pro Monat zu seinem Hauptwohnsitz – auch unter Berücksichtigung der Mitfahrten bei seinem Sohn (1 x monatlich) und von Nächtigungen an der Dienststelle (2 x monatlich) regelmäßig und langjährig an einem weiteren Ort Unterkunft bezogen haben. Auf Grund des Vorhaltes dieses Sachverhaltes räumt der Bw. erstmals in seiner Stellungnahme zum Beweisergebnis ein, dass er teilweise bei seiner Schwester bzw. bei einer Bekannten unentgeltlich nächtigt, ohne diesen Sachverhalt – wie verpflichtet – vollständig offenzulegen. Auch wer in einer Wohnung (z.B. Schwester oder/und Bekannte) nur tageweise und unentgeltlich über einen längeren Zeitraum

regelmäßig Unterkunft nimmt, begründet einen gemäß § 2 Meldegesetz meldepflichtigen (Zweit- oder Neben-)Wohnsitz (z.B. VwGH, 16.02.1983, 82/01/0096). Für das Bestehen eines vom Bw. der Abgabenbehörde bewusst verschwiegenen Zweitwohnsitzes im Nahebereich seiner Arbeitsstätte, spricht auch die als glaubhaft zu erachtende Zeugenaussage seines Sohnes, dass die gemeinsame Rückfahrt vom Waldviertel nach Wien am Sonntag erfolge. Anzumerken ist, dass hinsichtlich dieser Rückfahrten (ca. 3 x monatlich mit dem Pkw des Bw.) keine für die Pendlerpauschale zu berücksichtigende Wegstrecke vorliegen. Die Fahrten erfolgt offensichtlich vom Hauptwohnsitz zum Nebenwohnsitz und eben nicht von der Wohnung zur Arbeitsstätte.

Schon im Hinblick auf diesen als erwiesen zu erachtenden Zweitwohnsitz im Nahebereich der Arbeitsstätte wäre es in der Nachweisverpflichtung des Bw. gelegen - etwa durch laufende und vollständig geführte Fahrtaufzeichnungen - über das Vorliegen von im Lohnzahlungszeitraum überwiegenden Fahrten zwischen seinem Hauptwohnsitz im Waldviertel und der Arbeitsstätte der Behörde Gewissheit zu verschaffen.

Vom Bw. wurde aber weder dieser Nachweis erbracht, noch sind seine Sachverhaltsdarstellungen widerspruchsfrei und glaubhaft. Es liegen mehrfache und erhebliche Widersprüche in den eigenen Angaben des Bw. und den Widersprüchen zu den glaubhaften Zeugenaussagen seines Sohnes vor. Die Widersprüche der nachträglichen, angekündigten Zeugenaussage der Mutter (z.B. hinsichtlich des Aufenthaltes ihres Enkels im Waldviertel) deuten nach Ansicht des UFS auf eine Einflussnahme durch den Bw. hin (Gefälligkeitsaussage). Die pauschale Behauptung des Bw., er werktags einmal wöchentlich mit seiner Schwester pendle ist nicht glaubwürdig. Weder die Mutter noch der Sohn haben bei der Zeugenbefragung auf das Vorliegen eines solchen Sachverhaltes hingewiesen, obwohl sie über die Fahrten und den Aufenthalt des Bw. an den Werktagen eingehend befragt wurden.

Der UFS gelangt unter Berücksichtigung der vorliegenden Beweismittel daher zu dem Ergebnis, dass der Bw. über einen Zweitwohnsitz (nach allgemeiner Lebenserfahrung wahrscheinlich bei einer nicht offengelegten langjährigen Freundin oder Lebensgefährtin) verfügt und sich dort werktags regelmäßig aufgehalten hat. Auf Grund dieses Umstandes und der Art und Weise wie dieser zu Tage tritt, wird als erwiesen angesehen, dass der Bw. die Wegstrecke „Hauptwohnsitz-Arbeitsstätte-Hauptwohnsitz“ in den einzelnen Lohnzahlungszeiträumen des Streitjahres 2006 nicht überwiegend – das heißt mindestens elfmal in einem Kalendermonat – zurückgelegt hat. Der UFS gelangte zu der Überzeugung, dass der Bw. sich an seinem Hauptwohnsitz vorwiegend an den Wochenenden und nur fallweise an den Werktagen aufgehalten hat. Dafür sprachen die ersten unbeeinflussten und übereinstimmenden Aussagen der Mutter und des Nachbarn des Bw. sowie die

Zeugenaussagen des Sohnes. Es entspricht auch der Lebenserfahrung, dass ein vorhandener Zweitwohnsitz in näherer Entfernung zum Arbeitsplatz vorzugsweise an den Werktagen benutzt wird. Diese Annahme wird durch den Umstand, dass ein solcher Zweitwohnsitz beim Bw. zwangsläufig vorliegen muss und er über diesen keine hinreichende Aufklärung gegeben hat, bestärkt. Letztlich fügt sich noch die grobe kalkulatorische Verprobung der Fahrtleistungen in diese Sachverhaltsfeststellung.

Zur Rechtslage der Pendlerpauschale gemäß § 16 Abs. 1 Z. 6 EStG:

Werbungskosten sind die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen (§ 16 Abs. 1 EStG).

Nach § 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:

Diese Ausgaben für die Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte sind grundsätzlich durch den Verkehrsabsetzbetrag (§ 33 Abs. 5 und § 57 Abs. 3) abgegolten (leg. cit. lit. a).

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 Pauschbeträge - gestaffelt nach der Entfernung - berücksichtigt (kleine Pendlerpauschale nach lit. b).

Ist dem Arbeitnehmer im Lohnzahlungszeitraum überwiegend die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zumindest hinsichtlich der halben Fahrtstrecke nicht zumutbar und beträgt die einfache Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte mehr als 2 km, dann werden anstelle der Pauschbeträge nach lit. b die höheren Pauschbeträge nach lit. c berücksichtigt (große Pendlerpauschale).

Mit dem Verkehrsabsetzbetrag und dem Pendlerpauschale sind gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 alle Ausgaben für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte abgegolten.

Ausgaben des Arbeitnehmers für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zählen nach dieser Gesetzesstelle - vergleichbar mit den Betriebsausgaben - bei den Einkünften aus nichtselbständiger Tätigkeit zu den abzugsfähigen Werbungskosten (VwGH 26.6.1990, 87/14/0024). Anders als bei den betrieblichen Einkünften sind sie jedoch aus Gründen der Verwaltungsvereinfachung pauschaliert (Doralt, Einkommensteuergesetz, Kommentar, Band I, § 16 Tz. 100).

Nach der Verwaltungspraxis (LStR 2002 Rz 250) und der Lehre (Quantschnigg/Schuch, EStHB, § 16 Rz. 55; Zorn in Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer, Kommentar, § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988, Tz. 1; Atzmüller/Lattner in Wiesner/Grabner/Wanke, MSA-EStG, § 16 Anm. 75; sowie Doralt, EStG¹³, § 16 Tz. 101; i. d. S. wohl auch Ortner, PVInfo 2008 H 6, 13) ist zu prüfen, ob bezogen auf den Lohnzahlungszeitraum - nach dieser Auffassung gemessen an 20 monatlichen Arbeitstagen - überwiegend gependelt wird. Für den vollen Kalendermonat können - so diese Auffassung - auf Grund einer Durchschnittsbetrachtung 20 Arbeitstage angenommen werden, sodass eine Pendlerpauschale nur dann zustehe, wenn im Kalendermonat an mindestens 11 Tagen die Strecke Wohnung - Arbeitsstätte - Wohnung zurückgelegt werde.

Da es nach Auffassung des UFS erwiesen ist, dass der Bw. die Wegstrecke Hauptwohnsitz - Arbeitsstätte – Hauptwohnsitz nicht mindestens elfmal in einem Lohnzahlungszeitraum des Jahres 2006 zurückgelegt hat, bestand hinsichtlich dieser Fahrten kein Anspruch auf eine Pendlerpauschale. Die Ausgaben für diese Fahrten sind mit dem Verkehrsabsetzbetrag abgegolten. Die Fahrten zwischen dem – nicht näher bekannt gegebenen - Zweitwohnsitz und der Arbeitsstätte wären nur dann anspruchrelevant, wenn sie die Kriterien für eine Pendlerpauschale (z.B. einfache Wegstrecke von mehr als 20 km) erfüllen würden. Dafür lagen aber keine Hinweise vor.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 14. März 2011