



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des Bw., vom 5. August 2003 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 23 vom 9. Juli 2003 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) der Jahre 1998 bis 2000 und 2002 sowie die Berufung vom 20. Februar 2004 gegen den Bescheid vom 8. Jänner 2004 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2001 entschieden:

Die Berufungen bezüglich der Jahre 1998 und 1999 werden als unbegründet abgewiesen. Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Den Berufungen bezüglich der Jahre 2000, 2001 und 2002 wird Folge gegeben. Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Höhe der Abgabe beträgt:

Jahr	in ATS	in Euro
1998	-869,00	-63,15
1999	-692,00	-50,29
2000	-5.771,00	-419,39
2001	-8.021,00	582,91
2002	-----	730,36

Die Bemessungsgrundlagen für die Jahre 2000, 2001 und 2002 sind den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.), der Staatsbürger der Slowakischen Republik ist und in Wien als Kellner arbeitet, beantragte mit den Erklärungen zur Arbeitnehmerveranlagung für die Jahre 1998 – 2002 die Zuerkennung des großen Pendlerpauschales für Fahrtstrecken über 60 km. Als Begründung führt er aus, dass er in Bratislava wohne und in den genannten Jahren jeweils täglich von seinem Wohnort in der Slowakei zu seiner Arbeitsstätte in Wien gefahren sei. Zuletzt habe er dafür seinen PKW Ford Galaxy, slowakisches Kennzeichen BA-123IB (lt. vorgelegtem Zulassungsschein), verwendet. Die Entfernung vom Wohnort in der Slowakei bis zur Arbeitsstätte in Wien betrage 70 km. Die Benützung der öffentlichen Verkehrsmittel sei ihm unzumutbar, da es zwischen dem 1. Bezirk in Wien und seiner Wohnadresse in der Slowakei außerhalb seiner Arbeitszeit keine derartige Verbindung gebe. Er arbeite in der Pizzeria, in der Zeit zwischen 10 und 24 Uhr – mit Pausen.

Das Finanzamt führte die entsprechenden Arbeitnehmerveranlagungen für die Jahre 1998 – 2002 durch. Die jeweiligen Einkommensteuerbescheide ergingen mit Datum 9. Juli 2003. Dem Antrag des Bw. wurde insofern nicht entsprochen, als aufgrund des vorhandenen Wohnsitzes in 2384 Breitenfurt bei Wien (7/1995 – 11/02) bzw. 1230 Wien (ab 11/02) nur das große Pendlerpauschale für eine einfache Fahrtstrecke von 2 bis 20 km in Höhe von ATS 2.880,-- bzw. Euro 210,-- (für das Jahr 2002) berücksichtigt werden konnte.

Infolge einer offensichtlichen Unrichtigkeit des Bescheides für das Jahr 2001 (ATS sind mit Euro verwechselt worden) hob das Finanzamt den Bescheid vom 9. Juli 2003 gem. § 299 BAO auf. Der neue Bescheid für das Jahr 2001 erging mit Datum 8. Jänner 2004. Das Pendlerpauschale wurde mit ATS 3.600,-- berücksichtigt.

Mit einzelnen Schreiben, jeweils vom 5. August 2003, erhob der Bw. gegen die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 1998 bis 2000 sowie gegen den Bescheid für das Jahr 2002 das Rechtsmittel der Berufung.

Die Berufungen richten sich gegen die Nichtanerkennung des großen Pendlerpauschales für das tägliche Pendeln zum Familienwohnsitz in Bratislava. Der Bw. bringt vor, dass es sich bei den beiden Adressen nur um österreichische Korrespondenzadressen gehandelt habe, wo ihm keine Schlafstellen zur Verfügung gestanden seien. Er sei dort lediglich polizeilich gemeldet gewesen. An den Arbeitstagen sei er täglich mit dem PKW, wie im ursprünglichen Antrag ausgeführt, zu seiner Familie nach Bratislava zurückgefahren. Er beantrage, die angefochtenen Bescheide für die Jahre 1998 bis 2000 und 2002 aufzuheben und seinem ursprünglichen Antrag zu entsprechen.

Die abweisende Berufungsvorentscheidung (BVE) des Finanzamtes hinsichtlich der Jahre 1998 – 2002 erging mit Datum 28. November 2003, zugestellt am 10. Dezember 2003.

(Anmerkung: die BVE umfasste nicht das Jahr 2001, da dazu keine Berufung vorlag.) In der Begründung wurde auf die Bestimmung des § 16 Abs. 6 EStG verwiesen, wonach dem Arbeitnehmer ein Pendlerpauschale zustehe, wenn im Lohnzahlungszeitraum überwiegend die jeweilig gesetzlich geforderte Entfernung für die einfache Wegstrecke Wohnung – Arbeitsstätte bestünde. Verfüge der Arbeitnehmer über mehrere Wohnungen sei für die Berücksichtigung des Pendlerpauschales immer die Entfernung der nächstgelegenen Wohnung zur Arbeitsstätte maßgeblich. Im gegenständlichen Fall lägen weitere Wohnsitze vor, die nach Befragung der Wohnungsbesitzer regelmäßig im fraglichen Zeitraum benutzt worden seien. Es widerspreche auch den Erfahrungen des täglichen Lebens, wenn bei Diensten bis Mitternacht zur Verfügung gestellte Räumlichkeiten nicht genutzt würden.

Der Bw. stellte mit einzelnen Schreiben, datiert mit 3. Jänner 2004, bezüglich der Einkommensteuerbescheide der Jahre 1998 bis 2000 sowie 2002 Anträge auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Der Bw. führte aus, dass die Begründung der BVE der Judikatur des VwGH sowie der Literatur widersprüche und verwies dazu auf den Kommentar zum Einkommensteuergesetz, *Doralt*, EStG³, § 16 Tz. 114ff. Hinsichtlich der Sachverhaltsdarstellung werde das Ergebnis der behördlichen Befragung bestritten. Es sei nicht wahr, dass er im „fraglichen Zeitraum“ den Wohnsitz, wo er gemeldet gewesen sei, regelmäßig benutzt habe. Er habe an der Adresse Breitenfurt nur einmal übernachtet und lege dazu eine Bestätigung des Herrn R.H. vom 2.1.2004 vor. An der Adresse 1230 Wien sei er seit 12.11.2002 wieder nur gemeldet und benütze das im zur Verfügung gestellte Zimmer äußerst selten. Das beantragte Pendlerpauschale sei daher anzuerkennen.

Die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2001 vom 8. Jänner 2004 wurde mit Schreiben vom 20. Februar 2004 erhoben. Der Bw. argumentierte gleich wie in den o. a. Berufungen und Vorlageanträgen und beantragte auch für das Jahr 2001 aufgrund der täglich durchgeföhrten Fahrten von und nach Bratislava die entsprechende Anerkennung des großen Pendlerpauschales.

Nach Vorlage der Rechtsmittel an den unabhängigen Finanzsenat erging an den Bw. ein Fragenvorhalt mit Datum 24. Oktober 2005. Die Zustellung erfolgte an die seit 24.2.2004 neue Adresse des Bw. in P.. Der Bw. wurde aufgefordert seine Angaben bezüglich der Nutzung der Wohnungen, der Nutzung eines PKW für die täglichen Fahrten sowie der Gegebenheit öffentlicher Verkehrsmittel näher auszuführen und mittels Unterlagen nachzuweisen.

Anläßlich der persönlichen Vorsprachen am 30. November und 12. Dezember 2005 bekräftigte der Bw. nochmals seine bisherigen Angaben. Er sei in den betreffenden Zeiträumen, d. h. in den Jahren 1998 bis 2002, die Strecke Bratislava - Wien - Bratislava täglich mit dem PKW

gefahren und er habe keine andere Schlafmöglichkeit gehabt bzw. diese nur einmal benutzt. Bezuglich seiner Arbeitszeiten gibt der Bw. niederschriftlich an, 1 – 2x die Woche ab 10.00 Uhr bis meist zur Sperrstunde zu arbeiten. Die restliche Woche arbeite er ab 17.00 Uhr bis zur Sperrstunde. Aus der Bestätigung des Arbeitgebers geht hervor, dass der Bw. seit 1. August 1995 in ungekündigtem Dienstverhältnis stehe und die Dienstzeit bei Abenddiensten bis 01.00 Uhr bzw. in Ausnahmefällen bis 02.00 Uhr sein könne. In einem weiteren vorgelegten Schriftstück, datiert mit Dezember 2005, geben die Arbeitskollegen des Bw. an, dass dieser täglich mit seinem Fahrzeug zur Familie nach Bratislava fahre.

Der Bw. beantragt die nochmalige Befragung seines Arbeitskollegen und ehemaligen Mitbewohners R.H. und legt weiters dessen „Eidesstättige Erklärung“, datiert mit 28. November 2005, vor. Darin gibt R.H. an, er habe gegenüber der Abgabenbehörde erster Instanz nie gesagt, dass der Bw. bei ihm sporadisch gewohnt habe. Die frühere Bestätigung der einmaligen Übernachtung gelte für die Jahre 1995 bis 2002. Der Bw. legte weiters zwei Rechnungen (hinsichtlich Anzahlung und Abschlusszahlung) über den Ankauf eines neuen Nissan Almera 1,4 vom 3. und 6. Dezember 1999 vor. Dieses Fahrzeug habe er für die täglichen Fahrten benutzt und benutze dies noch. Den PKW Ford Galaxy mit dem Kennzeichen BA-123IB, habe er seit 25. November 2002. Weiters brachte der Bw. den Typen- sowie den Zulassungsschein für den PKW Nissan Almera bei. Zum Nachweis der bis dato mit diesem Fahrzeug zurückgelegten Kilometer legte er Servicerechnungen vom 18. April 2000 sowie vom 6. Dezember 2005 vor. Daraus ist der km-Stand mit 15.236 km bzw. 182.165 km ersichtlich.

Über die Berufung wurde erwogen:

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 gem. **lit. a)** dass diese Ausgaben bei einer einfachen Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte bis 20 km grundsätzlich durch den Verkehrsabsetzbetrag abgegolten sind. Ist gem. **lit. c)** dem Arbeitnehmer im Lohnzahlungszeitraum überwiegend die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zumindest hinsichtlich der halben Fahrtstrecke nicht zumutbar, dann werden die folgenden Pauschbeträge berücksichtigt:

bis zum Jahr 2000 bei einer einfachen Fahrtstrecke von:

2 km bis 20 km	ATS 2.880,00 jährlich
20 km bis 40 km	ATS 11.520,00 jährlich
40 km bis 60 km	ATS 20.160,00 jährlich
über 60 km	ATS 28.800,00 jährlich

für das Jahr 2001 bei einer einfachen Fahrtstrecke von:

2 km bis 20 km	ATS 3.600,00 jährlich
20 km bis 40 km	ATS 14.400,00 jährlich
40 km bis 60 km	ATS 24.480,00 jährlich
über 60 km	ATS 34.560,00 jährlich

ab dem Jahr 2002 bei einer einfachen Fahrtstrecke von:

2 km bis 20 km	Euro 210,00 jährlich
20 km bis 40 km	Euro 840,00 jährlich
40 km bis 60 km	Euro 1.470,00 jährlich
über 60 km	Euro 2.100,00 jährlich

Die Abgabenbehörde hat gemäß **§ 167 Abs 2 BAO** unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht. Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes genügt es, hiebei von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit oder gar die Gewissheit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten absolut oder mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt.

Der Bw., der seit 1995 als Kellner in Wien tätig ist gibt an, dass sich sein Wohnsitz in der Slowakei, in Bratislava, befindet und er in den berufungsgegenständlichen Jahren 1998 bis 2002 täglich mit dem PKW von Bratislava zu seiner Arbeitsstätte gefahren ist. Da die einfache Fahrtstrecke mehr als 60 km betrage und ihm die Benützung öffentlicher Verkehrsmittel aufgrund seiner Dienstzeiten unzumutbar wäre, beantragte er für diese Jahre das große Pendlerpauschale.

Aus den Daten des Zentralmelderegisters ist festzustellen, dass der Bw. ab 1995 in Breitenfurt und ab 11/2002 in 1230 Wien gemeldet war. Das heisst, dass dem Bw. im fraglichen Zeitraum grundsätzlich mehrere Wohnsitze zur Verfügung standen. Bei dem Objekt in Breitenfurt handelte es sich um eine 34m²-Wohnung in welcher der Bw., wie der Niederschrift vom November 2003 mit dem Unterkunftgeber R.H. zu entnehmen ist, sporadisch gewohnt bzw. übernachtet hatte. An der ab 11/2002 bestehenden Adresse stand ihm, wie aus der

Niederschrift mit dem Unterkunftgeber Dr.M.D. hervorgeht, ein Zimmer zur Nächtigung zur Verfügung.

Der Bw. gibt dazu an, dass es sich bei diesen Adressen nur um Korrespondenzadressen gehandelt hat, die er nicht bzw. nur einmal benutzt habe.

Folgt man diesen Angaben des Bw., stellt sich die Frage wie bzw. mit welchem PKW die Fahrten von und nach Bratislava in den Jahren 1998 und 1999 durchgeführt wurden, da der in den Berufungen genannte PKW Ford Galaxy erst im November 2002 angemeldet worden war. In Beantwortung des Vorhaltes vom 25. Oktober 2005 legte der Bw. zu diesem Punkt auf ihn lautende Rechnungen vom Dezember 1999 über den Kauf eines neuen PKW Nissan sowie die Fahrzeugpapiere vor. Das Fahrzeug war demnach am 13. Dezember 1999 zum Verkehr zugelassen worden. Ebenso brachte der Bw. Servicerechnungen bei aus denen der km-Stand dieses Fahrzeugs hervorgeht. Bis zum 6. Dezember 2005 wurden mit diesem PKW 182.165 km zurückgelegt. Daraus errechnet sich eine durchschnittliche Jahreskilometerleistung von rund 30.000 km. Hinsichtlich der Verfügbarkeit eines Fahrzeugs bzw. der Durchführung der behaupteten Fahrten für den Zeitraum vor Mitte Dezember 1999 wurden hingegen seitens des Bw. keine Angaben gemacht.

§ 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 stellt für die Bemessung der Pendlerpauschale grundsätzlich darauf ab, welche Fahrtstrecke der Dienstnehmer zwischen Wohnung und Arbeitsstätte im Lohnzahlungszeitraum überwiegend zurücklegt. Dass bei Vorliegen mehrerer Wohnsitze immer der nächstgelegene Wohnsitz heranzuziehen ist, kann der gesetzlichen Bestimmung nicht entnommen werden. Auch in einem solchen Fall ist dem Prinzip des Überwiegens Rechnung zu tragen (vgl. *Doralt*, EStG³, § 16 Tz 114, mwA).

Der im Fall des Bw. zu den einzelnen Jahren festgestellte Sachverhalt ist dahingehend zu beurteilen. Tatsache ist, dass der Bw. in den berufungsgegenständlichen Jahren mehrere Wohnsitze zur Verfügung hatte. Zum einen seinen Wohnsitz in Bratislava und zum anderen den Wohnsitz in Breitenfurt bzw. in 1230Wien.

Bei der Beurteilung welche Fahrtstrecke der Bw. im jeweiligen Lohnzahlungszeitraum tatsächlich überwiegend zurückgelegt hat, ist zu berücksichtigen, dass der Bw. für die Jahre 1998 und 1999 weder dargelegt noch Nachweise darüber erbracht hat, dass ihm für diese Zeiträume ein PKW zur Verfügung gestanden hat um die behaupteten täglichen Fahrten von und nach Bratislava durchführen zu können. Fest steht jedoch, dass in diesen Jahren der Wohnsitz in Breitenfurt bestanden hat. Aufgrund der ursprünglichen Angaben des Unterkunftsgebers R.H. im November 2003 gegenüber der Abgabenbehörde erster Instanz wird in freier Beweiswürdigung davon ausgegangen, dass der Bw. die ihm zur Verfügung stehende Wohnmöglichkeit auch genutzt hat. Die spätere Angabe des R.H., dass der Bw.

diese Möglichkeit nur einmal genutzt hat, erscheint im Bezug auf die Jahre 1998 und 1999 und den festgestellten Umständen nicht glaubhaft. Da von einer weiteren Befragung des R.H., wie sie der Bw. beantragt hat, zum jetzigen Zeitpunkt, mehr als sechs Jahre nach dem in Rede stehenden Zeitraum, keine wesentlichen Erkenntnisse zu erwarten sind, wird davon abgesehen.

Aufgrund der in den Jahren 1998 - 2002 geltenden Fahrpläne für Fahrten von und nach Bratislava und der Dienstzeiten des Bw., die bis Mitternacht oder darüber hinaus gehen konnten, ist grundsätzlich festzustellen, dass die Benützung eines öffentlichen Verkehrsmittels zumindest für die Hälfte der Fahrtstrecke Wohnung Bratislava – Arbeitsstätte Wien - Wohnung Bratislava nicht zumutbar gewesen ist.

Für die Jahre 1998 und 1999 ist somit festzustellen, dass der Bw. aufgrund der fehlenden Heimfahrtsmöglichkeit mangels geeigneter öffentlicher Verkehrsmittel bzw. mangels eines verfügbaren PKW sowie seines bis in die späte Nacht dauernden Dienstes mit an Sicherheit grenzender Wahrscheinlichkeit die Möglichkeit zur Nächtigung an der Adresse in Breitenfurt genutzt hat und nicht bzw. nicht überwiegend die Strecke von und nach Bratislava gefahren ist. Daraus folgt, dass der Bw. überwiegend die Fahrtstrecke vom Wohnsitz in Breitenfurt zu seiner Arbeitsstätte zurückgelegt hat. Für die Höhe des zu bemessenden Pendlerpauschales ist daher diese Entfernung maßgeblich.

Die Abgabenbehörde erster Instanz hat daher gem. § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c für die Jahre 1998 und 1999 zu Recht der Bemessung des Pendlerpauschales eine Strecke von 2 – 20 km zugrunde gelegt. Die Berufungen für die Jahre 1998 und 1999 werden daher abgewiesen.

Bei der Beurteilung des für die Jahre 2000 bis 2002 ermittelten Sachverhaltes gelangt man jedoch unter Berücksichtigung des Überwiegens zu einem anderen Ergebnis. Der Bw. hat glaubhaft nachgewiesen, dass ihm ab Mitte Dezember 1999 ein Fahrzeug zur Durchführung der täglichen Fahrten von und nach Bratislava zur Verfügung gestanden hat. Aufgrund der zurückzulegenden Strecke von insgesamt rund 140 km täglich ist von einer Jahreskilometerleistung von rund 30.000 km auszugehen. Stellt man diese Werte den aus den vorgelegten Servicerechnungen hervorgehenden Kilometerangaben gegenüber, so finden sie darin Deckung.

Im freier Beweiswürdigung kann somit geschlossen werden, dass der Bw. in den Jahren 2000 bis 2002 tatsächlich überwiegend die Fahrtstrecke zwischen der Wohnung in Bratislava und der Arbeitsstätte in Wien durchgeführt hat. Das erforderliche Kriterium für die Gewährung des großen Pendlerpauschales ist somit in diesem Fall als gegeben zu beurteilen.

Für die Jahre 2000 bis 2002 ist daher das Pendlerpauschale für eine einfache Fahrtstrecke von über 60 km in entsprechender Höhe zu gewähren.

Die Entscheidung über die Berufungen hinsichtlich der Jahre 2000 bis 2002 war somit spruchgemäß zu treffen.

Beilage: 3 Berechnungsblätter

Wien, am 16. Dezember 2005