

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., 3650 P, W 19, vertreten durch Dr.J.W., Rechtsanwalt, 1010 WDgasse 6, vom 30. April 2002 gegen die Bescheide des Finanzamtes für den 23. Bezirk vom 11. April 2002 betreffend Nachversteuerung eines Pendlerpauschales gemäß § 83 Abs. 2 Z 2 EStG 1988 für den Zeitraum 1. Oktober 1998 bis 31. Dezember 2001 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der Bescheid betreffend den Zeitraum 1. Jänner 2001 bis 31. Dezember 2001 wird abgeändert. Die Nachforderung an Lohnsteuer für das Kalenderjahr 2001 (Zeitraum 1. September 2001 bis 31. Dezember 2001) beträgt €372,91 (S 5.131,40). Bisher war vorgeschrieben € 1.016,19 (S 13. 983,10).

Die Bescheide betreffend den Zeitraum 1. Oktober 1998 bis 31. Dezember 1998, 1. Jänner 1999 bis 31. Dezember 1999, 1. Jänner 2000 bis 31. Dezember 2000 werden ersatzlos aufgehoben.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss – abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen – von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss – abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen – von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Aus den vorgelegten Akten geht hervor, dass das Finanzamt für den 23. Bezirk (=Betriebsstättenfinanzamt des Arbeitgebers des Bw.) durch eine Mitteilung Kenntnis erlangte, dass der Bw. neben seinem Hauptwohnsitz in P auch einen Nebenwohnsitz in WrN hat. Für Fahrten Wohnung - Arbeitsstätte wurde dem Bw. laut Lohnzettel vom Arbeitgeber das Pendlerpauschale gewährt. Das Finanzamt hat, da der Bw. auch über einen Wohnsitz verfügt, welcher näher zu seiner Arbeitsstelle gelegen ist, eine Nachversteuerung des vom Arbeitgeber gewährten Pendlerpauschales für den oben angeführten Zeitraum vorgenommen. Mit Bescheiden vom 11. April 2002 wurde dem Bw. Lohnsteuer in Höhe von € 3.145,66 zur Zahlung vorgeschrieben.

Gegen die Bescheide wurde vom steuerlichen Vertreter des Bw. Berufung erhoben. In der Begründung wurde im Wesentlichen vorgebracht, dass zwecks Gewährung des Pendlerpauschales der Hauptwohnsitz bzw. der Ort an dem der Lebensmittelpunkt sei, maßgeblich sei. Der Mittelpunkt der Lebensinteressen sei beim Bw. in P gelegen. Hin und wieder habe er seine Freizeit in WrN bei Frau M.S. und deren Sohn verbracht. Manchmal haben die Aufenthalte länger als drei Tage gedauert und um nicht gegen das Meldegesetz zu verstößen habe er sich mit Nebenwohnsitz in WrN angemeldet. Im August 2001 habe der Bw. Frau M.S. geehelicht und ist in die Wohnung seiner nunmehrigen Ehefrau nach WrN gezogen. Den Lebensmittelpunkt und Hauptwohnsitz habe der Bw. mit Eheschließung von P nach WrN verlegt. Da das Pendlerpauschale seit September 2001 nicht mehr zustehe, stelle er den Antrag die Bescheide in diesem Sinne abzuändern.

Das Finanzamt hat die Berufung mit Berufungsvorentscheidung als unbegründet abgewiesen. In der Begründung wurde angeführt, dass laut Ausführungen im Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 19. September 1995, 91/14/0227 bei Bestehen von mehreren Wohnsitzen für die Zuerkennung des Pendlerpauschales die Entfernung zum nächstgelegenen Wohnsitz maßgebend sei. Daraufhin wurde vom steuerlichen Vertreter des Bw. ein Vorlageantrag eingebracht.

Über die Berufung wurde erwogen:

Nach § 16 Abs. 1 Einkommensteuergesetz (EStG) 1988 sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Werbungskosten sind bei der Einkunftsart abzuziehen, bei der sie erwachsen sind. Werbungskosten sind nach § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 auch Ausgaben des Steuerpflichtigen

für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte. Für die Berücksichtigung dieser Aufwendungen gilt:

- a.) diese Ausgaben sind bei einer einfachen Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte bis 20 km grundsätzlich durch den Verkehrsabsetzbetrag (§ 33 Abs. 5 EStG 1988 und § 57 Abs. 3 EStG 1988) in Höhe von jährlich S 4.000,00 (€ 291,00) abgegolten.
- b.) Beträgt die einfache Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte, die der Arbeitnehmer im Lohnzahlungszeitraum überwiegend zurücklegt, mehr als 20 km und ist die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zumutbar, dann werden zusätzlich als Pauschbeträge jährlich berücksichtigt:

Bei einer Fahrtstrecke von 20 km bis 40 km S 5.280,00 (€ 384,00), von 40 km bis 60 km S 10.560,00 (€ 768,00) und über 60 km S 15.840,00 (€ 1.152,00).

- c.) Ist dem Arbeitnehmer im Lohnzahlungszeitraum überwiegend die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zumindest hinsichtlich der halben Fahrtstrecke nicht zumutbar, dann werden anstelle der Pauschbeträge nach lit. b folgende Pauschbeträge berücksichtigt:

Bei einer einfachen Fahrtstrecke von über 60 km jährlich S 28.800,00 (€ 2.100,00).

Mit dem Verkehrsabsetzbetrag und den Pauschbeträgen nach lit. b und c sind alle Ausgaben für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte abgegolten.

Für die Inanspruchnahme der Pauschbeträge hat der Arbeitnehmer dem Arbeitgeber auf einem amtlichen Vordruck eine Erklärung über das Vorliegen der Voraussetzungen der lit. b und c abzugeben. Der Arbeitgeber hat die Erklärung des Arbeitnehmers zum Lohnkonto (§ 76 EStG 1988) zu nehmen. Änderungen der Verhältnisse für die Berücksichtigung dieser Pauschbeträge muss der Arbeitnehmer dem Arbeitgeber innerhalb eines Monates melden.

Die Pauschbeträge sind auch für Feiertage sowie für Lohnzahlungszeiträume zu berücksichtigen, in denen sich der Arbeitnehmer im Krankenstand oder auf Urlaub (Karenzurlaub) befindet.

Gemäß § 82 EStG 1988 haftet der Arbeitgeber dem Bund für die Einbehaltung und Abfuhr der vom Arbeitslohn einzubehaltenden Lohnsteuer. Der Umstand, dass die Voraussetzungen des § 83 Abs. 2 Z 1 und 4 EStG 1988 vorliegen, steht einer Inanspruchnahme des Arbeitgebers nicht entgegen.

Nach § 83 Abs. 1 EStG 1988 ist der Arbeitnehmer beim Lohnsteuerabzug Steuerschuldner. Der Arbeitnehmer wird nach § 83 Abs. 2 Z 2 EStG 1988 unmittelbar in Anspruch genommen, wenn er eine unrichtige Erklärung abgegeben hat oder seiner Meldepflicht gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 nicht nachgekommen ist.

Nach den vom unabhängigen Finanzsenat durchgeführten Ermittlungen ist der Bw. am 1. April 1991 in die B.G. eingetreten. Am 9. April 1991 hat der Bw. seinem Arbeitgeber eine Erklärung zur Berücksichtigung des Pendlerpauschales übermittelt. Als Anschrift der zur Arbeitsstätte - dem L.G.fN., Schulabteilung, in 1121 WRgasse 62 – nächstgelegenen Wohnung ist 3650 W 19 angeführt. Weiters wurde Punkt 2 der Erklärung (Nur ausfüllen, wenn die Benützung von öffentlichen Verkehrsmitteln an mehr als der Hälfte Ihrer Arbeitstage auf der überwiegenden Strecke für Sie nicht möglich oder nicht zumutbar ist) ausgefüllt und die kürzeste Straßenverbindung mit 95 km angegeben und dass zu Arbeitsbeginn oder Arbeitsende die Fahrzeit bei Benützung des schnellsten öffentlichen Verkehrsmittels unzumutbar lang ist. Auf Grund dieser Erklärung hat der Arbeitgeber bei der laufenden Lohnverrechnung das Pendlerpauschale nach § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c EStG 1988 berücksichtigt. Am 10. März 1993 übermittelte der Bw. erneut seinem Arbeitgeber eine Erklärung zur Berücksichtigung des Pendlerpauschales, da nunmehr die Arbeitsstätte GP B. ist. Als kürzeste Straßenverbindung von der Wohnung in P zur Arbeitsstätte in B. wurden 103 km angegeben und dass zu Arbeitsbeginn oder Arbeitsende an mehr als der Hälfte der Arbeitstage kein öffentliches Verkehrsmittel verkehrt. Das Pendlerpauschale gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c EStG 1988 wurde vom Arbeitgeber weiter gewährt. Eine Versetzung zum GP WrN erfolgte am 1. Juli 1995 und zum GP G. am 1. Februar 2002. Eine Mitteilung an den Arbeitgeber, dass durch die Eheschließung im August 2001 auch ein Wohnungswechsel statt gefunden hat, ist vom Bw. nicht erfolgt. Da der Bw. seiner Meldepflicht gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 nicht nachgekommen ist, hat eine Nachversteuerung des Pendlerpauschales ab September 2001 zu erfolgen.

Den Ausführungen des Finanzamtes, dass bereits ab Oktober 1998 mit der Anmeldung in WrN eine Nachversteuerung des Pendlerpauschales vorzunehmen sei, kann sich der unabhängige Finanzsenat aus folgenden Überlegungen nicht anschließen:

Nach dem Gesetzeswortlaut sind die Kosten der Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte bis zu einer einfachen Fahrtstrecke von 20 km mit dem Verkehrsabsetzbetrag – einem – Tarifelement abgegolten. Für Fahrtkosten bei größeren Entfernungen und für Fälle, in denen die Benützung eines Massenbeförderungsmittels nicht zumutbar ist, sind unter Bedachtnahme auf die entsprechenden Kosten zusätzliche – nach der Entfernung gestaffelte Freibeträge vorgesehen. Bei Zuerkennung der Freibeträge ist Voraussetzung, dass die einfache Fahrtstrecke Wohnung – Arbeitsstätte über 20 km beträgt und die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zumutbar ist (kleines Pendlerpauschale) oder die Benützung einer Massenbeförderungsmittels zumindest hinsichtlich der halben Fahrtstrecke nicht zumutbar ist (großes Pendlerpauschale) **und** dass die Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte **überwiegend** im Lohnzahlungszeitraum zurückgelegt werden.

In den Erkenntnissen des Verwaltungsgerichtshofes vom 26. Juni 1990, 87/14/0024 und vom 18. Dezember 1990, 90/14/0232 hat dieser ausgesprochen, dass eine Wohnung nach § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1972 der Ort ist, von dem aus sich der Arbeitnehmer regelmäßig zu seiner Arbeitsstätte begibt. Nach Meinung des unabhängigen Finanzsenates ist daher eine Wohnung im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 jener Ort, von dem aus sich der Arbeitnehmer überwiegend im Lohnzahlungszeitraum zur Arbeitsstätte begibt. Der Bw. hat in der Berufung vorgebracht, dass er sich nur gelegentlich in der Wohnung in WrN aufgehalten habe. In einem die nunmehrige Ehefrau des Bw. betreffenden Berufungsverfahren, war strittig, ob der Alleinerzieherabsetzbetrag zustehe. Dieses Verfahren ist positiv für die nunmehrige Ehegattin des Bw. ausgegangen und der Alleinerzieherabsetzbetrag wurde gewährt. Nach Ansicht des unabhängigen Finanzsenates widerspricht das Vorbringen des Bw., dass er nur gelegentlich in der Wohnung in WrN genächtigt habe – auch in Hinblick auf die Zuerkennung des Alleinerzieherabsetzbetrages - nicht den Denkgesetzen und daher kann die Wohnung in WrN nicht der Ausgangspunkt für die tatsächlich im Lohnzahlungszeitraum überwiegend zurückgelegte Fahrtstrecke zur Arbeitsstätte sein.

Da das Gesetz nur darauf abstellt, welche Fahrtstrecke der Dienstnehmer zwischen Wohnung und Arbeitsstätte im Lohnzahlungszeitraum überwiegend zurücklegt, kann dies bei mehreren Wohnungen nur die im Lohnzahlungszeitraum tatsächlich überwiegend genutzte Wohnung sein. Der Verwaltungsgerichtshof knüpft im Erkenntnis vom 19. September 1995, 91/14/0227 ebenfalls an die im Lohnzahlungszeitraum überwiegend zurückgelegte Fahrtstrecke an. Gleichzeitig hält der Verwaltungsgerichtshof zwar auch den nächstgelegenen Wohnsitz für maßgeblich, doch dies war im Entscheidungsfall auch der überwiegend benützte Wohnsitz (vgl. Doralt Einkommensteuergesetz Kommentar § 16 Tz 114). Da dieser Sachverhalt im vorliegend Berufungsfall nicht vorliegt, kann den Ausführungen des Finanzamtes nicht gefolgt werden.

Es war daher wie im Spruch zu entscheiden.

Wien, am 3. August 2004