

Bescheid

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vom 28. Februar 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck vom 22. Februar 2006 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2005 entschieden:

Der angefochtene Bescheid und die Berufungsvorentscheidung werden gemäß § 289 Abs. 1 der Bundesabgabenordnung (BAO), BGBl Nr. 1961/194 idgF, unter Zurückweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz aufgehoben.

Begründung

Der Berufungswerber beantragte in der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für 2005 unter anderem die Anerkennung von Sonderausgaben in Höhe von 928,26 € (Versicherungen) und 2.600,-- € (Wohnraumschaffung) sowie das Pendlerpauschale mit 1.071,-- €. In der gleichzeitig vorgelegten Erklärung zur Berücksichtigung des Pendler-Pauschales (unter Verwendung eines Formulars für Zeiträume ab 2006) bezifferte er die einfache Wegstrecke zwischen der Arbeitsstätte im Hotel X. in Adr.Arbeitsstätte, und der Wohnung in Wohnung, mit 30 km und kreuzte als Begründung der Unzumutbarkeit der Benützung eines öffentlichen Verkehrsmittels die Option „Zu Arbeitsbeginn oder Arbeitsende ist die Fahrzeit bei Benützung des schnellsten öffentlichen Verkehrsmittels unzumutbar lang“ an. Die Abgabenbehörde erster Instanz anerkannte bei der Veranlagung (Einkommensteuerbescheid 2005 vom 6.2.2006) das beantragte Pendlerpauschale zur Gänze nicht, da der Berufungswerber in Arbeitsort (Anm.: an der Adresse der Arbeitsstätte) mit Nebenwohnsitz gemeldet und die Strecke von der nächstgelegenen Wohnung in Bezug auf die Arbeitsstätte heranzuziehen sei.

Aus Anlass der elektronischen Übermittlung eines weiteren Lohnzettels des Arbeitgebers Hotel X. GmbH für den Zeitraum 24.11. bis 31.12.2005 erfolgte eine Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 4 BAO unter gleichzeitiger Erlassung eines neuen Einkommensteuerbescheides für das Jahr 2005 mit Ausfertigungsdatum 22.2.2006. Dieser unterscheidet sich vom Erstbescheid dadurch, dass die bisher nicht erfassten Einkünfte aus dem Zeitraum Zeitraum1 (2.236,05 €) zum Ansatz gelangten und die Arbeitslosengeldbezüge in Höhe von 900,80 € (Zeitraum2) und 737,50 € (Zeitraum3) nach Durchführung der Kontrollrechnung gem. § 3 Abs. 2 EStG 1988 in die Einkünfte einbezogen wurden.

Gegen den Einkommensteuerbescheid 2005 vom 22.2.2006 erhob der Abgabepflichtige Berufung, verwies auf zu leistende Kredit- und Versicherungszahlungen in Höhe von ca. 4.000,-- € und führte zum Pendlerpauschale an, dass er den Nebenwohnsitz wegen der geteilten Arbeitszeit (9.00 – 13.00 Uhr und 17.00 – 22.00 Uhr) zum Ausruhen und Fernsehen hätte. Da der Berufungswerber verheiratet sei, pendle er täglich zum Wohnsitz in Wohnort, seine Gattin sei in Arbeitsort.Gattin beschäftigt.

Das Finanzamt gab dem Rechtsmittel keine Folge und führte begründend aus:

„Wie im § 16 (6) EStG 1988 normiert, wird die Strecke zur Gewährung des Pendlerpauschales von der nächstgelegen Wohnung in Bezug auf die Arbeitsstätte herangezogen. Ihre der Arbeitsstelle nächste Wohnung mit Übernachtungsmöglichkeit befindet sich so wie Ihre Arbeitsstätte in Arbeitsort. Daher konnte das Pendlerpauschale nicht gewährt werden. Im Erstbescheid wurden bereits Versicherungen und Kredite in der Höhe von Euro 3528,26 berücksichtigt. Für Beiträge, Versicherungsprämien und Kredite gilt gemäß § 18 Abs. 3 Z 2 EStG 1988 ein Höchstbetrag von Euro 2920.-. Weiters werden von diesen Ausgaben nur ein Viertel als Sonderausgaben berücksichtigt. Somit war die Berufung als unbegründet abzuweisen.“

Daraufhin stellte der Berufungswerber den Antrag auf Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz vom 24.3.2006, worin er wiederholend darauf hinwies, dass der Nebenwohnsitz wegen der geteilten Arbeitszeit bestehe. Der Arbeitgeber habe ihm das Zimmer für die Mittagszeit zur Verfügung gestellt, damit der Berufungswerber nicht vier Mal an einem Tag hin und her fahren müsse. Die Abgabenbehörde erster Instanz legte den Berufungsfall ohne weitere Ermittlungen mit Bericht vom 25.4.2006 an den Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vor.

Gemäß § 16 Abs. 1 Z. 6 EStG 1988 sind Werbungskosten auch die 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) 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 berücksichtigt:

Bei einer Fahrtstrecke von

20 km bis 40 km	450,— Euro	jährlich
40 km bis 60 km	891,— Euro	jährlich
über 60 km	1 332,— Euro	jährlich

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

2 km bis 20 km	243,— Euro	jährlich
20 km bis 40 km	972,— Euro	jährlich
40 km bis 60 km	1 692,— Euro	jährlich
über 60 km	2 421,— Euro	jährlich

Anders als in der Begründung zur Berufungsvorentscheidung dargetan, ist sohin gesetzlich nicht normiert, dass „die Strecke zur Gewährung des Pendlerpauschales von der nächstgelegen Wohnung in Bezug auf die Arbeitsstätte heranzuziehen ist“, sondern maßgeblich ist, ob „die einfache Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte, die der Arbeitnehmer im Lohnzahlungszeitraum überwiegend zurücklegt,“ die Distanz von 20 km bei Benutzbarkeit von öffentlichen Verkehrsmitteln überschreitet oder ob ab einer Distanz von 2 km „dem Arbeitnehmer im Lohnzahlungszeitraum überwiegend die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zumindest hinsichtlich der halben Fahrtstrecke nicht zumutbar“ ist.

Der Gesetzgeber stellt demnach unzweifelhaft auf die tatsächlichen Verhältnisse ab und nicht auf fiktive Sachverhalte. Zum einen kann sich die Frage nach der zutreffenden Wegstrecke nur dann ergeben, wenn es sich bei der der Arbeitsstätte näher gelegenen Unterkunftsmöglichkeit überhaupt um eine Wohnung im Sinne der Abgabenvorschriften handelt, zum anderen schließt auch die Wohnungseigenschaft einer Unterkunftsmöglichkeit in der Nähe der Arbeitsstätte die Berücksichtigung des Pendlerpauschales dann nicht aus, wenn

der Abgabepflichtige tatsächlich überwiegend zum weiter entfernten Wohnsitz pendelt. Dem entspricht die Lehre (Doralt, EStG⁹, § 16 Tz. 114) und steht auch die höchstrichterliche Rechtsprechung nicht entgegen, denn dem wiederholt zitierten Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 19.9.1995, 91/14/0227, lag ein Sachverhalt zu Grunde, nach dem sich die Tatbestandsmerkmale der nächstgelegenen Wohnung und der überwiegend angependelten Wohnung deckten. Auch die vordergründig eine andere Meinung vertretenden Entscheidungen des UFS (22.4.2003, RV/0506-W/03; 31.3.2004, RV/0436-I/02) betreffen Sachverhalte, in denen die dem Arbeitsplatz nächstgelegenen Wohnung zum einen die Eigenschaft einer solchen aufwiesen und zum anderen entweder nachgewiesenermaßen zumindest häufig benutzt wurden, wobei der Antrag auf Berücksichtigung des Pendlerpauschales einen erst in zweiter Instanz erstatteten Alternativantrag zum im erster Instanz abgelehnten Antrag auf Berücksichtigung von Kosten einer doppelten Haushaltsführung darstellte (UFS 31.3.2004, RV/0436-I/02), oder in denen der Sachverhalt gerade hinsichtlich der näheren Umstände in Bezug auf die Unterkunftsmöglichkeit in der Nähe des Arbeitsplatzes gegen das behauptete Zutreffen einer überwiegenden Pendelbewegung zum Familienwohnsitz sprachen (UFS 22.4.2003, RV/0506-W/03).

Im gegenständlichen Berufungsfall wurde - gestützt auf das Ergebnis einer Abfrage im Zentralen Melderegister – die abweisliche Ablehnung des Berufungsantrages mit dem bloßen Bestehen eines gemeldeten Nebenwohnsitzes am Arbeitsort begründet. Nicht jedoch setzte sich die Behörde mit dem Parteenvorbringen auseinander, wonach die Zurverfügungstellung des Zimmers lediglich zum Ausruhen in der Mittagszeit erfolgte und der Berufungswerber täglich zum Familienwohnsitz gependelt sei. Angesichts der eine gängige Pendlerstrecke darstellenden Wegstrecke selbst und dem Ausmaß der Distanz (rd. 30 km) in Verbindung mit dem Ausbaugrad der Straßen (17 km Autobahn, Fahrzeit lt. Routenplaner www.viamichelin.de 25 Minuten) kann die Behauptung einer arbeitstäglichen Rückkehr zum Familienwohnsitz nicht ohne Weiteres abgetan werden. Aus der Aktenlage ist aber nicht ersichtlich, mit welchen Verkehrsmitteln der Berufungswerber diese Fahrten – insbesondere bei Beachtung der Frage, ob nach 21.30 Uhr überhaupt öffentliche Verkehrsmittel zur Verfügung standen – zurücklegte. Weiters ist der Berufungswerber im Hotelgewerbe tätig, in dem zumindest saisonal verlängerte Arbeitszeiten (Überstunden) dergestalt keine Ausnahme darstellen, dass nur Übernachtungen am Arbeitsort sinnvoll oder möglich sind. Ermittlungen zur konkreten Nutzung des Zimmers etwa durch Befragung des Quartiergebers wurden jedoch nicht durchgeführt und fundierte Rückschlüsse auf den wahrscheinlichen Sachverhalt können nicht gezogen werden, da der Aktenlage schon die Art der Tätigkeit des Berufungswerbers nicht entnehmbar ist und Feststellungen zu den tatsächlich erbrachten Arbeitszeiten nicht getroffen wurden. Der Erstbehörde ist dabei einzuräumen, dass das Vorbringen des Berufungswerbers,

wonach das Zimmer vom Arbeitgeber lediglich zur Überbrückung der Mittagsstunden zur Verfügung gestellt worden sei, mit der Tatsache, dass diese Örtlichkeit als Nebenwohnsitz des Berufungswerbers angemeldet wurde, widersprüchlich erscheint. Dem melderechtlichen Vorgang kommt aber lediglich Indizwirkung zu und die bloße Tatsache der Anmeldung vermag – insbesondere bei gegenteiliger und nicht von vornherein ausschließbarer Sachverhaltsbehauptung – eine Annahme des überwiegenden Nächtigens am Arbeitsort nicht zu tragen. Ebenso wenig ist mit der Anmeldung des Nebenwohnsitzes schon die Frage beantwortet, ob es sich bei diesem um eine Wohnung im Sinne der Abgabenvorschriften handelt. Die Prüfung dieser Tatbestandsvoraussetzung könnte nur auf der Basis der – erst zu erhebenden - rechtlichen und tatsächlichen Rahmenbedingungen der Nutzungsüberlassung des Zimmers vorgenommen werden.

Die Abgabenbehörde erster Instanz vertrat in ihrer Entscheidung eine auf fiktive Sachverhalte aufbauende und somit für das Streitjahr gleichmäßige Gegebenheiten schaffende Rechtsansicht. Demgegenüber hängt die Gewährung des Pendlerpauschales von den tatsächlichen Verhältnissen ab. Im weiteren Verfahren wird daher auch darauf Bedacht zu nehmen sein, dass die Voraussetzungen für das Pendlerpauschale im Lohnzahlungszeitraum überwiegend gegeben sein müssen und Lohnzahlungszeitraum bei durchgehender Beschäftigung gemäß § 77 Abs. 1 EStG 1988 der Kalendermonat ist (Doralt, EStG⁹, § 16 Tz 111).

Zusammenfassend ist der Sachverhalt sohin in den entscheidungswesentlichen Punkten unerhoben geblieben. Da es Aufgabe der Abgabenbehörde erster Instanz ist, die Sachverhaltsermittlungen durchzuführen, und eine erstmalige Entscheidung auf der Basis dieser Ermittlungsergebnisse durch die Abgabenbehörde erster Instanz im Sinne der Wahrung des Instanzenzuges gelegen ist, sieht sich die Berufungsbehörde dazu veranlasst, den angefochtenen Bescheid und die Berufungsvorentscheidung gemäß § 289 Abs. 1 BAO aufzuheben und die Rechtssache zur ergänzenden Sachverhaltsermittlung und neuerlichen Entscheidung an die Vorinstanz zurückzuverweisen.

Es war sohin spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 11. Juli 2006