



## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw. gegen den Bescheid des Finanzamtes Vöcklabruck betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2001 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der im angefochtenen Bescheid angeführten Abgabe betragen:

Bemessungsgrundlage			Abgabe	
Jahr	Art	Höhe	Art	Höhe
2001	Einkommen	13.335,47 € (183.500 S)	Einkommensteuer	1.612,65 € 22.190,52 S
			- anrechenbare Lohnsteuer	-3.462,41 € (- 47.643,70 S)
ergibt folgende festgesetzte Einkommensteuer (Gutschrift)				- 1.849,75 € (25.453,00 S)

Die Berechnung der Bemessungsgrundlage und der Höhe der Abgabe sind dem als Anlage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

### 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

unterschieden 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

Der Bw. bezog im berufsgegenständlichen Jahr für seine Tätigkeit als Softwareentwickler von der Firma SY in ST nichtselbstständige Einkünfte.

In seiner **Einkommensteuererklärung für 2001** (Arbeitnehmerveranlagung) erklärte er unter der Kennzahl 277 den Betrag von 100.658,20 S als Werbungskosten, die der Arbeitgeber bisher nicht berücksichtigt hatte.

Aus den der Erklärung beiliegenden Schriftsätzen geht hervor, dass darin auch der Betrag von 46.648,00 S an Kilometergeld beinhaltet ist, der durch Autofahrten zur Fachhochschule in IB (MCI) zur berufsbezogenen Fortbildung berufsbegleitendes Studium "Infomanagement" zur Fortbildung in der beruflichen Tätigkeit der Softwareentwicklung bei der Firma SY verursacht wurde. Das Kilometergeld bezog sich auf Autofahrten von ST nach SB und retour, wobei für die Weiterfahrt nach IB die Bahn benützt wurde.

Im **Einkommensteuerbescheid 2001 vom 26. April 2002** berücksichtigte das Finanzamt neben anderen, im Berufungsverfahren nicht mehr strittigen Aufwendungen auch das auf die Fahrten ST - STG entfallendes Kilometergeld in Höhe von 29.988,00 S (beantragt für 68 Fahrten Kilometergeld von 46.648 S, anerkannt 16.600 S) nicht.

Zur Begründung dieser Abweichung wurde auf die Begründung des Vorjahresbescheides verwiesen, wo ausgeführt ist, dass die Fahrtstrecke Wohnung – Arbeitsstätte – Wohnung mit dem Verkehrsabsetzbetrag und bei Zutreffen der Voraussetzungen mit dem Pendlerpauschale abgegolten sei. Es könnte daher das Kilometergeld nur für die Mehrkilometer zum Kursort steuerlich anerkannt werden.

Mit **Schriftsatz vom 13. Mai 2002** erhob der Abgabepflichtige gegen den Einkommensteuerbescheid für 2001 Berufung, wobei er zur Begründung anführte, dass es sich bei den Fahrten von ST nach SB (Bahnhof) bzw. von ST nach IB (Fachhochschule) keineswegs um Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte (betreffend die Strecke ST –

STG) handle, da er in ST eine Wohnung (Zweitwohnsitz) habe und er sich dort die ganze Woche über aufhalte. STG sei nur sein gemeldeter Hauptwohnsitz, den er bisher wegen der notwendigen Formalitäten und Kosten/Gebühren (Autoummeldung etc.) nicht geändert habe. Es sehe derzeit auch so aus, dass er in absehbarer Zeit von ST wegziehe, sodass dies nur unnötige Kosten verursachen würde. Wenn er also an Freitagen (bzw. an jenen Tagen, an denen er zur Fachhochschule müsse) direkt von ST nach SB (bzw. IB) mit dem Auto fahre, handle es sich dabei seiner Meinung nach für den Teil der Strecke von ST nach STG nicht um eine Fahrtstrecke Arbeitsstätte – Wohnung bzw. umgekehrt sondern um eine Anfahrt zum Kursort (noch dazu wo die Fahrt nicht einmal unterbrochen werde).

Auch die Rückfahrt erfolge direkt von SB bzw. IB nach ST. Somit sei es ihm unverständlich, warum für einen Teil der von ihm bei der Anfahrt zum Kursort zurückgelegten Strecke ein Kilometergeld gewährt werde und für den anderen Teil nicht. Seiner Meinung nach stehe für die gesamte Strecke das Kilometergeld zu, da es sich ja bei der gesamten Strecke um eine Anfahrt vom Wohnort zum Kursort handle.

Das Finanzamt wies die Berufung mit **Berufungsvorentscheidung vom 29. Mai 2002** als unbegründet ab. Begründend führte das Finanzamt an, dass die beantragten Kilometergelder für die Strecke ST – SB nicht zur Gänze anerkannt werden könnten. Da der Bw. in STG, LO 3 einen Wohnsitz besäße, seien die Fahrten von STG nach SB berücksichtigt worden. Als Werbungskosten kämen Fahrtkosten zur Fortbildungsstätte in tatsächlich angefallenem Umfang, gegebenenfalls in Form von Kilometergeldern in Betracht. Abzugsfähig seien daher nur Aufwendungen für zusätzliche Wegstrecken (ausgehend vom nächstgelegenen Wohnsitz).

Mit Schreiben vom 20. Juni 2002 beantragte der Abgabepflichtige die **Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz**. Ergänzend führte er an, dass der nächstgelegene Wohnsitz ST sei, da dies der Wohnsitz sei, der von ihm benutzt werde. Wie bereits in seiner Berufung vom 13. Mai 2002 ausführlich begründet, werde der Wohnsitz in STG von ihm nicht mehr benutzt, bestehe nur noch formal. Unbestritten bleibe die Tatsache, dass ihm auf seinem Weg von seinem Wohnsitz (ST) zur Fortbildungsstätte (IB) und retour die vollen Kilometer zwischen ST und SB anfallen würden und von ihm bezahlt werden müssten und nicht etwa nur die Kilometer zwischen STG und SB. Aus seiner Sicht bleibe also ein eventuell bestehender zweiter – jedoch nicht benutzter – Wohnsitz völlig aus dem Spiel.

Vielleicht Sorge für Verwirrung, dass von ihm der Bahnhof SB verwendet werde und nicht ST oder etwa L. Dies sei durch folgende Umstände begründet: Die Zugverbindung von ST zur Westbahnstrecke sei unter jeder Kritik. Würde er diese Verbindung wirklich verwenden, würde

er wöchentlich zig Stunden seiner Zeit nur mit unnötiger Warterei auf Anschlusszüge verbringen. Am Bahnhof L bzw. in der näheren Umgebung sei wegen Bauarbeiten unmöglich ein Parkplatz zu bekommen. Die kostenpflichtigen Parkplätze würden nur unnötige Kosten verursachen, denn am Bahnhof SB gäbe es eine generelle Gratisparkmöglichkeit. Auf dem Rückweg von SB nach ST könne er von Zeit zu Zeit bei seinen Eltern vorbei schauen, die allein in STG leben. In SB treffe er sich mit drei weiteren Studienkollegen, die ebenfalls nach IB zum MCI fahren würden. Es komme immer wieder vor, dass einer der Kollegen mit dem Auto fahre, was dann natürlich eine günstige Mitfahrgelegenheit sei.

Er könne sich daher nicht vorstellen, dass es wirklich notwendig sein müsse, den reinen Formalakt zu setzen und den Wohnsitz in STG abzumelden, nur um zu den ihm zustehenden Vergütungen zu kommen. Solle dies trotzdem wirklich notwendig sein, werde er erwägen diesen aus rein bürokratischen Gründen notwendigen Schritt zu setzen, auch wenn dies für beide Seiten nur mit unnötigem Aufwand und Kosten verbunden sei.

Mit **Vorlagebericht vom 26. Juni 2002** wurde die Berufung ohne weitere Ermittlungen der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorgelegt, wobei ein Antrag auf Abweisung im Sinne der ergangenen Berufungsvorentscheidung gestellt wurde.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Gem. § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen Werbungskosten. Gem. § 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988 sind Reisekosten bei ausschließlich beruflich veranlassten Reisen Werbungskosten. Diese Aufwendungen sind ohne Nachweis ihrer Höhe als Werbungskosten anzuerkennen, soweit sie die sich aus dem § 26 Z 4 EStG 1988 ergebenden Beträge nicht übersteigen. Gem. § 26 Z 4 EStG 1988 sind als Kilometergelder höchstens die dem Bundesbediensteten zustehenden Sätze zu berücksichtigen.

Gem. § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 sind Ausgaben des Steuerpflichtigen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte Werbungskosten. Für die Berücksichtigung dieser Aufwendungen gilt:

a) Diese Aufgaben sind bei einer einfachen Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte bis 20 km grundsätzlich durch den Verkehrsabsetzbetrag (§ 33 Abs. 5 und § 57 Abs. 3) abgegolten. Darüber hinaus stehen in Abhängigkeit von der Entfernung Wohnung – Arbeitsstätte gem. § 16 Abs. 1 Z 6b und c EStG 1988 entsprechende Pauschbeträge zur Abgeltung aller Ausgaben für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zu.

Gem. § 33 Abs. 5 EStG 1988 steht bei Einkünften aus einem bestehenden Dienstverhältnis laut Z 1 ein Verkehrsabsetzbetrag von 4.000,00 S (im Jahr 2001) jährlich zu.

Nicht strittig zwischen dem Bw. und dem Finanzamt ist die berufliche Veranlassung der Reisen von ST nach IB.

Aufwendungen, die der Steuerpflichtige deshalb tätigt um seine bisherigen beruflichen Kenntnisse und Fähigkeiten zu verbessern, und dadurch seinen Beruf besser ausüben zu können, sind als Fortbildungskosten gem. § 16 Abs. 1 EStG 1988 abzugsfähig. Die Streit teile gehen übereinstimmend davon aus, dass der vom Beschwerdeführer besuchte Kurs der beruflichen Fortbildung dient und auch die damit im Zusammenhang stehenden Fahrtkosten grundsätzlich als Werbungskosten in Betracht kommen.

Beruflich veranlasste Fahraufwendungen sind – unabhängig vom Vorliegen einer Reise – stets in ihrer tatsächlichen Höhe gem. § 16 Abs. 1 leg. cit. als Werbungskosten anzusetzen, wobei eine Schätzung mit dem amtlichen Kilometergeld in vielen Fällen zu einem zutreffenden Ergebnis führt (vgl. VwGH vom 8.10.1998, 97/15/0073).

Eine Ausnahme vom Grundsatz, dass Fahrtkosten in ihrer tatsächlichen Höhe zu berücksichtigen sind, enthält § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte. Derartige Fahraufwendungen werden aus Vereinfachungsgründen in pauschaler Form mit dem Verkehrsabsetzbetrag bzw. gegebenenfalls dem Pendlerpauschale abgegolten. Kennzeichnend für diese Fahrten ist, dass sie mit dem Ziel unternommen werden, die Arbeitsstätte aufzusuchen bzw. von dieser in die Wohnung zurückzukehren. Dies trifft auf die gegenständlichen Fahrten unstrittig nicht zu. Dem Umstand, dass eine Fortbildungseinrichtung auf dem Weg zur Arbeitsstätte gelegen ist, oder von der Arbeitsstätte aus in kürzerer Entfernung als vom Wohnort aus erreicht werden kann, kommt allenfalls im Rahmen der Beweiswürdigung Bedeutung zu. Nämlich für die Frage, ob die Fahrten zusätzlich angefallen sind, oder mit dem Aufsuchen der Arbeitsstätte bzw. der Heimfahrt von dieser verbunden wurden. Entscheidendswesentlich ist die Frage wo die Arbeitsstätte und wo die maßgebliche Wohnung des Bw. im berufsgegenständlichen Jahr war.

Die Arbeitsstätte lag unstrittig in ST bei der Firma SY. Das Finanzamt ging bei seiner Entscheidung davon aus, dass maßgeblicher (nächstgelegener) Wohnsitz jener in STG im Attergau, LO 3 ist, wo der Bw. auch gemeldet ist.

Dem Vorbringen des Bw., dass er jedoch auch eine Wohnung in ST besitze, von wo er täglich seine Arbeitsstätte aufsuche, setzte das Finanzamt nichts entgegen.

Es führt in der Begründung zur Berufungsvorentscheidung aus, dass nur Aufwendungen für zusätzliche Wegstrecken, ausgehend vom nächstgelegenen Wohnsitz ( offensichtlich gemeint der Fortbildungsstätte am nächsten gelegen) abzugsfähig seien.

Nach Ansicht des Berufungssenates ist davon auszugehen, dass bei mehreren Wohnsitzen durch den Verkehrsabsetzbetrag alle Ausgaben für Fahrten zwischen der nächstgelegenen Wohnung und der Arbeitsstätte bzw. von der Wohnung von der aus tatsächlich die Arbeitsstätte aus aufgesucht wird, abgegolten sind. Der Bw. bringt in der Berufung vor, dass er in ST einen Wohnsitz habe, von dem er aus seine Arbeitsstätte täglich aufsuche. Dem wird vom Finanzamt zum einen nicht entgegen getreten, zum anderen ist der Umstand, dass der Bw. kein Pendlerpauschale beantragt hat, als Indiz dafür zu werten, dass er seinen Wohnsitz, nicht in STG im Attergau hat, wobei STG jedenfalls weiter als 20 km von der Arbeitsstätte in ST entfernt ist und jedenfalls das kleine Pendlerpauschale zustehen würde.

Ausgehend von dem Sachverhalt, dass von einem Wohnsitz in ST auszugehen ist, sind die unstrittig von ST aus angetretenen Reisen zu den Fortbildungsveranstaltungen in IB für die gesamte Strecke von ST bis SB beruflich veranlasst. Somit sind daraus entstehende Aufwendungen Werbungskosten, die in Höhe des Kilometergeldes pauschal geschätzt werden können.

Auch wenn der Wohnsitz in STG der einzige Wohnsitz des Bw. wäre, wäre der Fall nicht anders zu sehen.

Unstrittig ist im vorliegenden Fall, dass die Fahrten von ST nach SB bzw. in weiterer Folge mit dem Zug nach IB nicht deshalb angetreten wurden, um die Arbeitsstätte aufzusuchen oder von der Arbeitsstätte zur Wohnung zurückzukehren.

Im vorliegenden Fall bringt der Bw. vor, dass er von ST direkt nach SB gefahren sei und er diese Fahrt von ST nach SB nicht einmal unterbrochen werde. Auch die Rückfahrt erfolge direkt von SB bzw. IB nach ST. Dieses Vorbringen wird vom Finanzamt nicht in Frage gestellt. Es ist bei diesen Fahrten somit festzustellen, dass sie nicht mit dem Ziel unternommen wurden die Arbeitsstätte aufzusuchen, oder von dieser in die Wohnung zurückzukehren. Auf Basis dieser Feststellung sind daher die vom Bw. unternommenen Fahrten auch nicht teilweise mit dem Verkehrsabsetzbetrag abgegolten (vgl. VwGH vom 28.3.2000, 97/14/0103).

Anders wäre der Sachverhalt (bei nur einem Wohnsitz in STG) zu beurteilen, falls der Bw. zuerst von der Arbeitsstätte zu seiner Wohnung und erst dann weiter zum Ort der beruflichen Fortbildung fahren würde.

Es steht dem Bw. daher auch für die Strecke ST – STG somit für die gesamte Strecke ST – SB das Kilometergeld als Werbungskosten zu. Die Werbungskosten sind somit um den Betrag von 29.988,00 S zu erhöhen.

Der Berufung war daher stattzugeben.

Zur Berechnung der Einkommensteuer für das Jahr 2001 wird auf das beiliegende Berechnungsblatt verwiesen.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Linz, 23. Dezember 2003