

IM NAMEN DER REPUBLIK!

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Dr. Ingrid Mainhart in der Beschwerdesache des M.L., K.M., vom 3. Oktober 2011 gegen den Bescheid des vom 16. September 2011, betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2010 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde (vormals Berufung) wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

M.L. (Beschwerdeführer, in der Folge Bf.) bezog im Streitjahr 2010 Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit aus seiner Tätigkeit als Bauingenieur für die Landesimmobiliengesellschaft Kärnten (in der Folge LIG oder Dienstgeber).

In der elektronisch beim Finanzamt am 23. Jänner 2010 eingebrachten Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2010 beantragte der Bf. ua. die Zuerkennung des Alleinverdienerabsetzbetrages, von Werbungskosten (Pendlerpauschale von € 342,00 sowie Aus- und Fortbildungskosten von € 579,00) und von Sonderausgaben (Personenversicherungen von € 2.111,00 und Wohnraumschaffung von € 2.194,00).

Die Veranlagung des Bf. erfolgte erklärungskgemäß mit Einkommensteuerbescheid vom 28. Jänner 2010 und ergab eine Abgabengutschrift von € 1.720,00.

Mit Bescheid vom 16. September 2011 wurde der Einkommensteuerbescheid vom 28. Jänner 2010 vom Finanzamt gemäß § 299 BAO aufgehoben; der am selben Tag ergangene Einkommensteuerbescheid erging unter Außerachtlassung des

Alleinverdienerabsetzbetrages; dies deshalb, weil die Einkünfte des (Ehe)Partners des Bf. die maßgebliche Grenze von € 6.000,00 überschreiten würden.

Mit Eingabe vom 28. September 2011, beim Finanzamt eingelangt am 3. Oktober 2011, erhob der Bf. Beschwerde (vormals Berufung) gegen den Einkommensteuerbescheid vom 16. September 2011. Begründend führte er darin an, dass im gegenständlichen Bescheid die Sonderausgaben ebenfalls nach unten korrigiert worden seien; der Wegfall des Alleinverdienerabsetzbetrages werde akzeptiert, weil der Bf. von einer falschen Obergrenze ausgegangen sei. Der gegenständlichen Eingabe legte der Bf. eine Aufstellung bei, nach der er Beiträge zu Lebensversicherungen in der Höhe von € 1.859,78 und für Wohnraumsanierung € 2.193,75 geleistet habe. Weiters wies er darin seine Fortbildungskosten mit € 579,00 aus (sich zusammen setzend aus Beträgen für die Baumeisterprüfung von € 270,00 und € 300,00 für die Nostrifizierung). Das große Pendlerpauschale für Strecken ab 2 km für „Dienstfahrten“ brachte der Bf. mit € 342,00 zum Ansatz.

Mit Vorhalt des Finanzamtes vom 25. Oktober 2011 wurde der Bf. ersucht, die geltend gemachten Sonderausgaben belegmäßig nachzuweisen, insbesondere auch die Verwendung der Mittel zur Wohnraumsanierung, sowie zu den geltend gemachten Lebensversicherungen die Polizzen beizubringen. Zum geltend gemachten Pendlerpauschale in der Höhe von € 342,00 wurde der Bf. um Vorlage einer Bestätigung des Arbeitgebers über seine überwiegenden Arbeitszeiten im Lohnzahlungszeitraum, seiner Dienstpläne/Arbeitstage pro Woche, seiner Dienstzeit (Fixzeit od. Gleitzeit) und der von ihm zurückgelegten Wegzeit bei Benützung der öffentlichen Verkehrsmittel von der und zur Arbeitsstätte (Beschreibung des Arbeitsweges mit exakten Entfernungsangaben) ersucht.

Nach teilweiser Vorlage der vom Finanzamt angeforderten Unterlagen erging vom Finanzamt am 7. Dezember 2011 eine Beschwerde vorentscheidung (vormals Berufungsvorentscheidung). Darin erfolgten insofern Änderungen, als die Personenversicherungen mit € 1.859,78 (statt mit € 2.111,00) in Ansatz gebracht wurden, das Pendlerpauschale wurde hingegen nicht mehr berücksichtigt. Begründet wurde dieser Bescheid wie folgt: „Der gemeinsame Höchstbetrag für Sonderausgaben gemäß § 18 Abs. 1 Z 2 bis 4 EStG (sog. „Topfsonderausgaben“) beträgt € 2.920,00 jährlich. Dieser Betrag erhöht sich jährlich um € 2.920,00, wenn dem Steuerpflichtigen der Alleinverdienerabsetzbetrag zusteht, was auf den vorliegenden Fall nicht zutrifft. Steuerwirksam ist ab 1. Jänner 1996 höchstens ein Viertel der zu berücksichtigenden Beträge, also entweder ein Viertel der tatsächlich aufgewendeten Beträge oder bei Übersteigen des Höchstbetrages ein Viertel des Höchstbetrages. Die Berufung war somit als unbegründet abzuweisen. Auf Grundlage des vorgelegten Dienstvertrages und der Fahrpläne der öffentlichen Verkehrsmittel wurde festgestellt, dass an der weitaus überwiegenden Anzahl der Arbeitstage die Benützung von Massenverkehrsmitteln auf dem Weg zur und von der Arbeitsstätte zumutbar ist, Der bloße Umstand, dass zur Durchführung von Dienstfahrten das Privat KFZ verwendet wird, stellt für sich

noch keine Voraussetzung zur Inanspruchnahme eines Pendlerpauschales dar. Haftpflichtversicherungen stellen keine Sonderausgaben dar. Die Veranlagung war von Amts wegen entsprechend zu berichtigen.

Mit Eingabe vom 13. Dezember 2011, beim Finanzamt eingelangt am 15. Dezember 2011, brachte der Bf. den Antrag auf Entscheidung über die Beschwerde (vormals Berufung) durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz ein. Darin verwies er unter Vorlage der Fahrpläne darauf, dass vormittags und nachmittags nur zwei Verbindungen möglich seien, an schulfreien Tagen würden sich diese auf eine Verbindung reduzieren. Diese Verbindungen seien für den Bf. auf Grund der unregelmäßigen, terminbedingten Arbeiten sowie der notwendigen Dienstfahrten zu Baustellen in der Regel nur sehr schwer vereinbar, da in seinem Fall von keinen regelmäßigen Arbeitszeiten ausgegangen werden könne. Die unregelmäßigen Arbeitszeiten könne er an Hand von Stundenlisten und einer Bestätigung seines Arbeitsgebers nachweisen.

Über nochmalige Aufforderung legte der Bf. mit Eingabe vom 17. Februar 2012 eine Kopie seines Dienstvertrages, die Bestätigung seines Dienstgebers hinsichtlich notwendiger Dienstfahrten mit seinem Privat – KFZ sowie die Km-Abrechnungen der Monate Oktober bis Dezember 2012 (diese mit der Anmerkung "beispielhaft für die letzten 3 Monate 2010") vor.

In dem vom Bf. vorgelegten Dienstvertrag vom 15. Juli 2005 finden sich hinsichtlich der Arbeitsort und -zeit folgende Regelungen: „4. Der Dienstnehmer (DN) wird vorerst im Betrieb des Unternehmens in K.F. eingesetzt. Dem Dienstgeber bleibt es vorbehalten, den DN auch in anderen Betriebsstätten seines Unternehmens - mögen diese auch erst errichtet werden- vorübergehend oder dauernd einzusetzen. 6.1. Normalarbeitszeit/ Mehrarbeit: Der DN wird mit 39 Stunden pro Woche angemeldet. 6.2. Beginn und Ende sowie Dauer der Ruhepausen: Der DN verpflichtet sich dazu, spätestens nach einer Gesamtdauer der Tagesarbeitszeit von sechs Stunden die Arbeitszeit durch eine Ruhepause von zumindest einer halben Stunde zu unterbrechen. Der DN ist berechtigt, die Verpflichtung zur Ruhepause innerhalb des nachfolgenden geregelten Pausenrahmes zu erfüllen: Montag bis Freitag 11.30 Uhr bis 13.30 Uhr.6.3. Anweisungsrecht des Dienstgebers: Ungeachtet der Berechtigung des DN. Den Beginn und das Ende seiner täglichen Ruhepausen innerhalb des Punktes 7.2. eigenverantwortlich zu bestimmen, bleibt das Recht des Dienstgebers, Beginn und Ende der täglichen Arbeitszeit und der Pausenzeit unter Berücksichtigung betrieblicher Erfordernisse einseitig festzusetzen, vollinhaltlich aufrecht. 6.4. Arbeitsaufzeichnungen: Der DN verpflichtet sich, Beginn und Ende der täglichen Arbeitszeit sowie Beginn und Ende der tatsächlich gehaltenen, täglichen Ruhepausen laufend in die EDV-Datenbank einzutragen. Der DN ist weiters verpflichtet, monatlich einen ausgefüllten, unterfertigten Ausdruck der Datenbank über die Arbeitszeiten des abgelaufenen Monats dem Dienstgeber zu übergeben.“

Laut Bestätigung des Dienstgebers hat der Bf.“ im Jahr 2010 Dienstfahrten mit seinem eigenen Personenkraftwagen durchgeführt, die auftragsgemäß und ausdrücklich auf Anordnung des Dienstgebers erfolgt sind“.

In der vom Bf. vorgelegten Kilometer und Diätenabrechnung für die Monate September, Oktober, November und Dezember finden sich zahlreiche Dienstfahrten des Bf. mit jeweiligem Ausgangs- und Endpunkt „Zentrale“.

Ergänzend führte der Bf. dazu noch wortwörtlich Folgendes aus: "Zu dem angeführten Schreiben des Dienstgebers darf ich insbesondere für das Jahr 2010 noch ergänzen, dass ich im genannten Jahr unter anderem eine Großbaustelle (X) als Projektbetreuer zu betreuen hatte und allein dort durchschnittlich 2 Besuche pro Woche (regelmäßige Baubesprechungen, kurzfristige Klärung vor Ort, Nachtragsklärungen, Nutzerbestimmungen etc.) erforderlich waren, zu welchem ua. auch keine öffentlichen Verkehrsmittel führen. Nicht erwähnt wurden alle kleineren Projekte als Projektsteuerer oder Bauleiter, welche ebenfalls ein notwendiges Maß an mobiler Flexibilität erforderten. Ich möchte hierzu noch anführen, dass ich allein aus persönlicher Einstellung im Sinne des Umweltschutzes gerne die öffentlichen Verkehrsmittel benutzen würde, dies jedoch wie erwähnt aus beruflichen Notwendigkeiten zur Abwicklung meines Arbeitsauftrages leider nicht möglich ist."

Im Jahr 2010 befand sich der Unternehmensstandort des Dienstgebers bis März 2010 in K.F, ab April 2010 in K.V..

Eine Auskunft der Landesimmobiliengesellschaft zu Folge besteht eine Kernzeit von 9.00 Uhr bis 14.30 Uhr; außerhalb dieser Kernzeit sind die Außendienstmitarbeiter (Bauleiter) in ihrer Arbeitszeit vollkommen flexibel.

An Sachverhalt ergibt sich im gegenständlichen Fall Folgendes:

1. Der Bf. war im Streitjahr 2010 Bediensteter der LIG und hatte sein Büro in deren Zentrale bis März 2010 in K.F, bzw. ab April 2010 in K.V..
2. Er hatte gleitende Dienstzeit, die Kernzeit war 9.00 Uhr bis 14.30 Uhr festgesetzt.
3. Der Bf. ist in M.K., wohnhaft.
4. Die Entfernungen zwischen der Wohnung des Bf. und den unter Punkt 2 angeführten Orten betragen laut Michelin-Routenplaner 12 bzw. 14 Kilometer und beträgt die Fahrzeit mit dem Kraftfahrzeug 24 bzw. 29 Minuten.
5. Im Streitjahr 2010 pendelte der Bf. zwischen seiner Wohnung und seinen Arbeitsstätten (vgl. Punkt 1).
6. Zwischen den unter den Punkten 1 und 3 genannten Orten verkehrten öffentliche Verkehrsmittel dergestalt, dass es im Streitzeitraum in der Früh Verbindungen zwischen der Haltestelle Moosburg, Abzweigung Tuderschitz, und den Haltestellen Klagenfurt, Steinerne Brücke (bis einschließlich März 2010), und Völkermarkterring/Hasnerschule (ab April 2010) mit Abfahrtszeiten ab 7.03 Uhr, und 7.02 Uhr (an schulfreien Tagen) und Ankunftszeiten um 7.19 Uhr, 7.18 Uhr (Haltestelle Steinerne Brücke;) bzw. 7.27 Uhr und 7.25 Uhr (Haltestelle Völkermarkterring/Hasnerschule) bestanden. Am Nachmittag verkehrten Verkehrsmittel mit Abfahrt ab Haltestelle Steinerne Brücke um 15.37 Uhr, 16.39 Uhr und 17.39 Uhr (an schulfreien Tagen) bzw. ab Haltestelle Völkermarkterring/Hasnerschule um 15.30 Uhr, 16.30 Uhr und 17.30 Uhr (an schulfreien Tagen) und Ankunft

Haltestelle Moosburg, Abzweigung Tuderschitz, um 15.53 Uhr, 16.53 Uhr und 17.53 Uhr (an schulfreien Tagen). Die Entfernung zwischen dem Wohnsitz des Bf. und der nächst gelegenen Haltestelle beträgt einen Kilometer und ist zu Fuß in 13 Minuten zu erreichen. Die Entfernung zwischen der Haltestelle Steinerne Brücke und dem alten Unternehmensstandort beträgt laut Michelin Routenplaner 600 Meter und ist zu Fuß in einer Zeit von 8 Minuten zurückzulegen. Die Entfernung zwischen der Haltestelle Völkermarkterring und der neuen Arbeitsstätte beträgt 300 Meter und ist in 4 Minuten zurückzulegen.

Strittig ist im gegenständlichen Fall, ob dem Bf. das große Pendlerpauschale (Unzumutbarkeitspauschale ab 2 Kilometer) gebührt (Meinung des Bf.) oder ob der Anspruch auf das Pendlerpauschale (wegen Zumutbarkeit) überhaupt nicht gegeben ist (Meinung des Finanzamtes).

Gemäß § 16 Abs 1 EStG 1988 sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen.

Fahrtkosten stellen keine Reisekosten im Sinne des § 16 Abs 1 Z 9 EStG 1988 dar. Sie sind als Werbungskosten allgemeiner Art gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 zu berücksichtigen (VwGH vom 8. Oktober 1998, 97/15/0073).

Die Kosten der Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte (Arbeitsweg) sind grundsätzlich durch den Verkehrsabsatzbetrag abgegolten, der allen aktiven Arbeitnehmern unabhängig von den tatsächlichen Kosten zusteht. Darüber hinaus stehen Werbungskosten in Form des Pendlerpauschales gemäß § 16 Abs 1 Z 6 EStG nur dann zu, wenn

- entweder der Arbeitsweg eine Entfernung von mindestens 20 Kilometer umfasst ("kleines Pendlerpauschale" oder "Entfernungspauschale") oder
- die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zumindest hinsichtlich des halben Arbeitsweges nicht möglich oder nicht zumutbar ist und der Arbeitsweg mindestens 2 Kilometer beträgt ("großes Pendlerpauschale" oder "Unzumutbarkeitspauschale").

Was unter dem Begriff "Zumutbarkeit" iS der angeführten Gesetzesstelle zu verstehen ist, ist dem Gesetz nicht zu entnehmen. Unzumutbarkeit ist jedenfalls (auch und vor Allem) anzunehmen, wenn Massenbeförderungsmittel für die Fahrten von der Wohnung zur Arbeitsstätte entweder gar nicht oder nicht zu den erforderlichen Zeiten zur Verfügung stehen (Unzumutbarkeit wegen tatsächlicher Unmöglichkeit, vgl. VwGH vom 28. Oktober 2008, 2006/15/0319).

Ist die Benützung öffentlicher Verkehrsmittel für die Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte solcherart möglich, ist nach den amtlichen Erläuterungen zu § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 (621 BlgNR XVII. GP, 75) die Frage der Zumutbarkeit auf Grund der Fahrtzeiten zu prüfen. Im Nahbereich von 25 km ist die Benützung des Massenbeförderungsmittels entsprechend den Erfahrungswerten über die

durchschnittliche Fahrtdauer ohne weitere Einschränkung zumutbar, wenn die Gesamtfahrtzeit für die einfache Fahrtstrecke nicht mehr als 90 Minuten beträgt.

Im gegenständlichen Fall liegt - weil öffentliche Verkehrsmittel zwischen der Wohnung des Bf. und dessen Arbeitsstätten verkehren - keine Unzumutbarkeit wegen tatsächlicher Unmöglichkeit vor.

Die im gegenständlichen Fall zu berücksichtigenden Wegzeiten (d.i. die Zeit vom Verlassen der Wohnung bis zum Arbeitsbeginn oder vom Verlassen der Arbeitsstätte bis zur Ankunft in der Wohnung, im gegenständlichen Fall also Gehzeit zur Haltestelle des öffentlichen Verkehrsmittels und Fahrtzeit mit dem öffentlichen Verkehrsmittel) auf den in Rede stehenden Strecken kommen jeweils unter der maßgeblichen Grenze (für die einfache Fahrtstrecke) von 90 Minuten zu liegen. Damit ist auch keine Unzumutbarkeit wegen langer Fahrtdauer gegeben.

Für eine Unzumutbarkeit wegen Behinderung gibt es im gegenständlichen Fall keinerlei Anhaltspunkte.

Wenn der Bf. für seinen Standpunkt, dass ihm das große Pendlerpauschale gebührt, "seine notwendigen Dienstfahrten zu Baustellen" angezogen hat, ist ihm Folgendes entgegenzuhalten:

Das Gesetz enthält keine Umschreibung der "Arbeitsstätte" im Sinne des § 16 Abs 1 Z 6 EStG 1988. Nach den LStR 2002 handelt es sich um jenen Ort, an dem der Arbeitnehmer für den Arbeitgeber regelmäßig tätig wird. In vielen Fällen wird die Arbeitsstätte an einer Betriebsstätte des Arbeitgebers gelegen sein. Sie kann sich aber auch, wie zB bei einer Heimarbeit, am Wohnsitz des Arbeitnehmers oder an einem anderen Ort befinden, an dem der Arbeitnehmer (vom Arbeitgeber) für dienstliche Zwecke eingesetzt wird.

Allein der Umstand, dass ein Steuerpflichtiger - wenn auch regelmäßig - Außendienst versieht, entkleidet seine Dienststelle nicht der Eigenschaft als seine Arbeitsstätte. Der Mittelpunkt der Tätigkeit eines Arbeitnehmers bestimmt sich danach, wo er für den Fall, dass kein Außendienst versehen wird, regelmäßig tätig wird. Dies ist zB bei einem Betriebsprüfer zweifellos seine Dienststelle (VwGH 24. April 2002, 96/13/0152).

Im vorliegenden Fall ist auf Grund der vom Bf. vorgelegten Unterlagen davon auszugehen, dass der Bf mit dem arbeitgebereigenen PKW tagtäglich seine Dienststelle (die er in seinen vorgelegten Aufzeichnungen als „Zentrale“ bezeichnet) anfährt; von dort aus fährt er zu Baustellen, für die er offensichtlich seinem Arbeitgeber entsprechende Reisekostenersätze verrechnet, und beendet seinen Dienst jeweils wieder an seiner Dienststelle.

Der Bf. irrt wenn er vermeint, dass die von ihm von seiner Dienststelle aus angetretenen Fahrten zu Baustellen für das Pendlerpauschale berücksichtigt werden können. Es handelt sich dabei nicht um Fahrten zwischen seiner Wohnung und seinen Arbeitsstätten, sondern vielmehr um Fahrten zu Dienstverrichtungsstellen. Damit unterscheidet sich der gegenständliche Fall grundsätzlich von jenem, der der Entscheidung RV/0484-F/10, zu

Grunde lag, weil dort der Einsatz des Bf. in anderen Betriebsstätten seines Arbeitgebers zur Beurteilung stand. Derartige Verhältnisse sind hier nicht gegeben.

Sofern der Bf. ins Treffen geführt hat, dass sich an schulfreien Tagen die Verkehrsverbindungen dezimieren, so ist dies irrelevant, weil Ausschlag gebend ist, dass Verkehrsverbindungen (und sei es auch nur eine auf der Hinfahrt und eine auf der Rückfahrt) bestehen, die bei der gegebenen Arbeitszeit für eine grundsätzliche Nutzung in Betracht kommen. Dies ist hier ohne jeden Zweifel gegeben.

Die Voraussetzungen für die Zuerkennung des beantragten Pendlerpauschales (Unzumutbarkeitspauschale ab 2 Kilometer) liegen sohin nicht vor.

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig, da das Erkenntnis nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis nicht von der Rechtssprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.