

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache Bf über die Beschwerde vom 28.08.2013 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt FA vom 06.08.2013 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2012 zu Recht erkannt:

- I. Der Beschwerde wird teilweise Folge gegeben. Der angefochtene Bescheid wird gemäß § 279 Abs. 1 Bundesabgabenordnung (BAO) abgeändert. Die Einkommensteuer 2012 wird mit -1.744,00 Euro (Abgabengutschrift wie in der Berufungsvorentscheidung (nunmehr Beschwerde vorentscheidung) der belangten Behörde) festgesetzt.
- II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Verfahrensverlauf

Der Berufungswerber (nunmehr Beschwerdeführer, in weiterer Folge abgekürzt Bf) war im gesamten streitgegenständlichen Jahr 2012 bei der A-AG als Angestellter mit Dienstort B beschäftigt und erzielte laut dem vorliegenden Lohnzettel Gesamteinkünfte aus nichtselbständiger Arbeit in Höhe von (iHv) 14.698,75 Euro.

Am 08.03.2013 reichte der Bf beim zuständigen Finanzamt seine Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2012 ein. Darin beantragte er das Pendlerpauschale iHv 372 Euro, den Abzug weiterer Werbungskosten iHv insgesamt 4.049,14 Euro sowie die steuerliche Berücksichtigung diverser Ausgaben als Sonderausgaben bzw außergewöhnliche Belastungen iHv 4.071,48 Euro.

Mit Bescheid vom 25.03.2013 veranlagte das Finanzamt die Einkommensteuer 2012 erklärungsgemäß und setzte eine Abgabengutschrift iHv 1.885 Euro fest.

Mit Schreiben vom 19.06.2013 ersuchte das Finanzamt den Bf im Rahmen einer sogenannten Nachbescheidkontrolle um nähere Angaben zum beantragten

Pendlerpauschale sowie um die Vorlage von Unterlagen und Belegen zu den beantragten Sonderausgaben, Werbungskosten und außergewöhnlichen Belastungen. Zur Beantwortung dieses Ergänzungsersuchens setzte die Behörde dem Bf eine Frist bis zum 26.07.2013.

Nachdem der Bf dieser Aufforderung nicht nachgekommen war, hob das Finanzamt den ursprünglichen Einkommensteuerbescheid gemäß § 299 Bundesabgabenordnung (BAO) mit Bescheid vom 06.08.2013 wieder auf und setzte die Einkommensteuer für das Jahr 2012 neu fest. Mit diesem Bescheid gewährte die belangte Behörde das beantragte Pendlerpauschale, die weiteren Werbungskosten und die geltend gemachten außergewöhnlichen Belastungen nicht mehr und setzte die Einkommensteuer mit nunmehr -1.481 Euro, dh mit einer Abgabennachforderung gegenüber dem ursprünglichen Bescheid iHv 404 Euro, fest.

Mit Eingabe vom 28.08.2013 erhob der Bf gegen den neuen Einkommensteuerbescheid 2012 vom 06.08.2013 fristgerecht das Rechtsmittel der Berufung (nunmehr Beschwerde) und beantragte die Berücksichtigung der ursprünglich geltend gemachten Ausgaben und Aufwendungen. Zur Begründung führte der Bf aus, dass er erst jetzt über die Verpflichtung zur Vorlage von Unterlagen in Kenntnis gesetzt worden sei und dies nun – im Rahmen des Rechtsmittelverfahrens – nachhole.

Das Finanzamt erledigte die Beschwerde am 15.09.2013 mit Berufungsvorentscheidung (nunmehr Beschwerde vorentscheidung). Darin gab die belangte Behörde dem Begehren des Bf teilweise statt und berücksichtigte bei der Steuerberechnung Werbungskosten iHv 4.002,91 Euro und außergewöhnliche Belastungen vor Abzug des Selbstbehaltes iHv 2.061,50 Euro. Der Abzug des Pendlerpauschales iHv 372 Euro wurde hingegen ohne nähere Begründung nicht gewährt. Im Ergebnis setzte das Finanzamt die Einkommensteuer 2012 in diesem Bescheid mit -1.744 Euro, dh mit einer Abgabengutschrift gegenüber dem Bescheid vom 06.08.2013 iHv 263 Euro, fest.

Mit der als Berufung bezeichneten Eingabe vom 26.09.2013 beantragte der Bf neuerlich das Pendlerpauschale und brachte zur Begründung vor, die einfache Wegstrecke vom Wohnort in A zum Dienstort in B betrage über den Kindergarten bzw die Volksschule in A 9,3 Kilometer. Seine Tochter sei behindert und benötige Hebehilfe beim Ein- und Aussteigen aus dem Fahrzeug. Der Bf sei im Jahr 2012 (Außendienst-)Mitarbeiter in Ausbildung gewesen und habe eine Anwesenheitspflicht im Büro von 9.00 bis 12.00 Uhr gehabt. Mit den öffentlichen Verkehrsmittel sei es aber nicht möglich gewesen, zu diesen Zeiten die Arbeitsstätte zu erreichen. Zum Beweis legte der Bf eine Kilometeraufstellung sowie einen Fahrplan des Autobusunternehmens X (Linie 1, VOR-Kursnummer 1.0) vor.

Das Finanzamt legte dem Bundesfinanzgericht die Beschwerde am 11.03.2014 zur Entscheidung vor und beantragte im Vorlagebericht die Abweisung hinsichtlich des beantragten Pendlerpauschales. Als Beilage übermittelte die Behörde eine Fahrplanauskunft der VOR-GmbH

Auf Ersuchen des Bundesfinanzgerichtes übermittelte das Autobusunternehmen X am 03.06.2019 die Fahrpläne des Jahres 2012 für die Autobuslinien 1 und 2 (VOR-Kursnummern 1.0 und 2.0), die beide ua die Strecke zwischen dem Wohnort und der Arbeitsstätte des Bf bedienen.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Entscheidungsrelevanter Sachverhalt

Der Bf war im beschwerdegegenständlichen Zeitraum 2012 in Wohnadresse wohnhaft und als Außendienstmitarbeiter in Ausbildung bei der A-AG in Arbeitsstättenadresse unselbständig beschäftigt. Für den Bf bestand eine Anwesenheitspflicht am Dienort von täglich 09.00 bis 12.00 Uhr.

Die Entfernung zwischen Wohnadresse und Arbeitsstättenadresse beträgt auf der kürzesten Strecke 8,4 Straßenkilometer für die Hinfahrt und 7,6 Straßenkilometer für die Rückfahrt. Die Fahrzeit mit einem Pkw beträgt für diese Strecken bei normalem Verkehrsaufkommen ca 10 bis 12 Minuten.

Unter Berücksichtigung der Kernarbeitszeit des Bf von täglich 09.00 bis 12.00 Uhr betragen die Wegzeiten inklusive Fußwege und Wartezeiten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte bei Benützung eines Massenbeförderungsmittels (Autobuslinie 2 bzw VOR-Kursnummer 2.0; Direktverbindung ohne Umsteigen) für die Hinfahrt 48 Minuten (08.12 bis 09.00 Uhr) und für die Rückfahrt 71 Minuten (12.00 bis 13.11 Uhr).

Beweiswürdigung

Die Sachverhaltsfeststellungen gründen sich hinsichtlich des Arbeitsortes und der Arbeitszeit auf das Vorbringen des Bf. Gegenteilige Feststellungen des Finanzamtes liegen diesbezüglich nicht vor.

Die Straßenkilometer und Pkw-Fahrzeiten wurden dem Online-Kartendienst Google Maps, die Wegzeiten bei Benützung eines Massenbeförderungsmittels den Fahrplänen der X für das Jahr 2012 sowie dem elektronischen Routenplaner der VOR-GmbH entnommen.

Zur Nichtberücksichtigung des vom Bf geltend gemachten Umweges über die Volksschule bzw den Kindergarten in A wird auf die Ausführungen in der rechtlichen Beurteilung weiter unten verwiesen.

Rechtsgrundlagen und rechtliche Beurteilung

Im vorliegenden Fall sind für das streitgegenständliche Jahr 2012 folgende rechtliche Bestimmungen in der damals geltenden Fassung anzuwenden:

Gemäß § 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.

Gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 gelten als Werbungskosten auch Ausgaben des Steuerpflichtigen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte. Nach der Bestimmung des § 16 Abs. 1 Z 6 lit. a EStG 1988 sind diese Ausgaben bei einer einfachen Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte bis 20 km grundsätzlich – soweit nicht die Benützung öffentlicher Verkehrsmittel unzumutbar ist – durch den Verkehrsabsetzbetrag (§ 33 Abs. 5 Z 1 EStG 1988) abgegolten, der allen aktiven Arbeitnehmern unabhängig von den tatsächlichen Kosten zusteht.

Ist dem Arbeitnehmer im Lohnzahlungszeitraum überwiegend die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zumindest hinsichtlich der halben Fahrtstrecke nicht zumutbar, beträgt das Pendlerpauschale nach der Bestimmung des § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c EStG 1988 bei einer einfachen Fahrtstrecke von 2 km bis 20 km 372 Euro jährlich.

Der besondere Werbungskostenpauschbetrag nach § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c EStG 1988, das sogenannte große Pendlerpauschale, steht Arbeitnehmern bei Vorliegen der Voraussetzungen unabhängig vom tatsächlich benutzten Verkehrsmittel zu. Es kommt nicht darauf an, welches Verkehrsmittel ein Arbeitnehmer tatsächlich für seinen Arbeitsweg verwendet.

Entscheidend ist, ob zumindest auf der halben Fahrstrecke ein Massenbeförderungsmittel verkehrt und seine Benützung im Lohnzahlungszeitraum überwiegend zumutbar ist.

Was unter dem Begriff der Zumutbarkeit im Sinne der lit. c des § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 zu verstehen ist, ist dem Gesetz nicht zu entnehmen.

Die Erläuterungen zur Regierungsvorlage zu § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 (621 der Beilagen XVII. GP, 75) stellen zur Auslegung des Begriffes der Zumutbarkeit auf einen Vergleich zwischen öffentlichem Verkehr und Individualverkehr ab und führen diesbezüglich aus:

"Unzumutbar sind im Vergleich zu einem KFZ jedenfalls mehr als dreimal so lange Fahrzeiten (unter Einschluss von Wartezeiten während der Fahrt bzw. bis zum Arbeitsbeginn) mit den Massenbeförderungsmitteln als mit dem eigenen KFZ; im Nahbereich von 25 km ist die Benützung des Massenbeförderungsmittels entsprechend den Erfahrungswerten über die durchschnittliche Fahrtdauer aber auch dann zumutbar, wenn die Gesamtfahrzeit für die einfache Fahrtstrecke nicht mehr als 90 Minuten beträgt. Kann auf mehr als der halben Strecke ein Massenbeförderungsmittel benützt werden, dann ist die für die Zumutbarkeit maßgebliche Fahrtdauer aus der Gesamtfahrzeit (KFZ und Massenbeförderungsmittel) zu errechnen."

Nach der höchstgerichtlichen Rechtsprechung und herrschenden Lehre wird eine Unzumutbarkeit jedenfalls (auch und vor allem) dann vorliegen, wenn

Massenbeförderungsmittel für die Fahrten von der Wohnung zur Arbeitsstätte entweder gar nicht oder nicht zu den erforderlichen Zeiten zur Verfügung stehen.

Nach der Verwaltungspraxis ist Unzumutbarkeit gegeben, wenn für die Hinfahrt oder die Rückfahrt bei einfacher Wegstrecke unter 20 Kilometer 1,5 Stunden, bei einfacher Wegstrecke ab 20 Kilometer 2,0 Stunden und bei einfacher Wegstrecke ab 40 Kilometer 2,5 Stunden überschritten werden (vgl. diesbezüglich VwGH 24.04.2014, 2010/15/0156). Die Benützung des Massenbeförderungsmittels ist jedenfalls unzumutbar, wenn die Wegzeit für die einfache Wegstrecke mit dem Massenbeförderungsmittel mehr als 2,5 Stunden beträgt (Lohnsteuerrichtlinien 2002 Rz 255).

Beträgt die Wegzeit für die einfache Wegstrecke mit dem Massenbeförderungsmittel mehr als 90 Minuten aber nicht mehr als 2,5 Stunden, ist die Benützung des Massenbeförderungsmittels zumutbar, wenn die Wegzeit für die einfache Wegstrecke mit dem Massenbeförderungsmittel höchstens dreimal so lange dauert als die Fahrzeit mit dem KFZ.

Im Nahbereich von bis zu 25 Kilometer – wie im vorliegenden Fall – ist die Benützung des Massenbeförderungsmittels entsprechend den Erfahrungswerten über die durchschnittliche Fahrdauer auch dann zumutbar, wenn die Gesamtfahrzeit für die einfache Fahrtstrecke nicht mehr als 90 Minuten beträgt (VwGH 28.10.2008, 2006/15/0319).

Laut festgestelltem Sachverhalt standen im beschwerdegegenständlichen Zeitraum 2012 Massenbeförderungsmittel für die Fahrten zwischen der Wohnung des Bf und seiner Arbeitsstätte zu den erforderlichen Zeiten zur Verfügung. Das Vorbringen des Bf, es hätte keine bzw. nur unzureichende Verkehrsverbindungen im öffentlichen Verkehr gegeben, entspricht nicht den Tatsachen und bezieht sich offensichtlich nur auf die Autobuslinie 1 (VOR-Kursnummer 1.0). Sowohl für die Hinfahrt zur Arbeitsstätte als auch für die Rückfahrt von der Arbeitsstätte verkehrte aber die Autobuslinie 2 (VOR-Kursnummer 2.0) zu solchen Zeiten, dass keine unzumutbar langen Zeiträume bestanden.

Das entscheidende Kriterium für die Beantwortung der Frage, ob Unzumutbarkeit im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c EStG 1988 vorliegt, ist im konkreten Fall ausschließlich, ob für die Hinfahrt oder die Rückfahrt die Wegzeit von 90 Minuten überschritten wurde. Da dies weder bei der Hinfahrt (48 Minuten) noch bei der Rückfahrt (71 Minuten) der Fall war, steht für den Zeitraum 2012 das große Pendlerpauschale iHv 372 Euro gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c EStG 1988 nicht zu.

Dass der Bf einen längeren Weg über die Volksschule bzw den Kindergarten in A mit dem eigenen PKW gewählt hat, um den Sohn in den Kindergarten bzw die behinderte Tochter in die Volksschule zu bringen, ist für die gegenständliche Beurteilung ohne Bedeutung. Die Gewährung des großen Pendlerpauschales ist ausschließlich nach objektiven Kriterien der Benützung des öffentlichen Verkehrsmittels zu beurteilen (vgl. Unabhängiger Finanzsenat (UFS) 21.05.2008, RV/0261-F/08; 21.01.2011, RV/0529-F/10). Es ist ausschließlich auf die Wegstrecke vom Wohnort zur Arbeitsstätte abzustellen; dies auch dann, wenn dadurch

keine Möglichkeit bestehen würde, die Kinder in den Kindergarten bzw die Schule zu bringen. Diese Fahrten sind privater Natur und können die steuerliche Belastung des Bf nicht beeinflussen.

Hinsichtlich der beantragten weiteren Werbungskosten und geltend gemachten außergewöhnlichen Belastungen ist festzuhalten, dass diese Beschwerdepunkte von der belangten Behörde in ihrer Berufungsvorentscheidung (nunmehr Beschwerde vorentscheidung) teilweise stattgebend erledigt worden sind und vom Bf im Vorlageantrag nicht weiter bekämpft wurden. Im Verfahren vor dem Bundesfinanzgericht waren diese Punkte somit nicht mehr strittig; im Übrigen hat das Bundesfinanzgericht keine Bedenken gegen die Rechtsansicht des Finanzamtes in der Berufungsvorentscheidung (nunmehr Beschwerde vorentscheidung).

Aus den dargelegten Gründen war spruchgemäß zu entscheiden.

Unzulässigkeit einer ordentlichen Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Diese Voraussetzungen treffen im Beschwerdefall nicht zu. Die aus dem festgestellten Sachverhalt abgeleitete Rechtsfolge entspricht den zitierten gesetzlichen Vorschriften und der angeführten höchstgerichtlichen Judikatur.

Wien, am 11. Juni 2019