

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerden vom 22. März 2016 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 12/13/14 Purkersdorf vom 4. März 2016 und vom 14. März 2016 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2014 und 2015 zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerden werden gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Gegen die erklärungsgemäß erlassenen Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2014 und 2015 vom 4.3.2016 und vom 14.3.2016 (Arbeitnehmerveranlagungen) erhob der Beschwerdeführer (Bf) am 22.3.2016 Beschwerden und ersuchte um Berücksichtigung des Pendlerpauschales entsprechend dem beigelegten Formular L 34 (Pendlerrechner). In dem Ausdruck ist als Anschrift der Arbeitsstätte der Sitz des Dienstgebers (DG), DGAdr, eingetragen. Beantragt wird das große Pendlerpauschale von 372 Euro und ein Pendlereuro iHv 18 Euro.

Aufgrund eines Ergänzungsersuchens vom 29.8.2016 übermittelte der Bf dem Finanzamt die Fahrpläne (Dienstpläne) für die Jahre 2014 und 2015. Über ein weiteres Ersuchen vom 6.12.2016 um Vorlage einer Dienstgeberbestätigung betreffend Angabe der jeweiligen Dienstzeiten, Angabe der Ein- und Ausstiegsstellen, Aufgliederung der unterschiedlichen Arbeitsbeginne sowie Arbeitsenden pro Schicht, Dauer der unterschiedlichen Schichten, Angabe welche und wie oft eine der verschiedenen Schichten erbracht wurden

und Bestätigung, ob bzw. dass kein Werkverkehr zur Verfügung gestellt wurde, gab der Bf bekannt, dass er bereits alle Unterlagen (Dienstauflistung 2014-2015) abgegeben habe.

Mit Beschwerdevereinscheidungen vom 30.3.2017 wurden die Beschwerden als unbegründet abgewiesen. In der Bescheidbegründung führte das Finanzamt aus, dass das große Pendlerpauschale nur dann zustehe, wenn die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zumindest hinsichtlich des "halben" Arbeitsweges nicht möglich oder nicht zumutbar sei. Die Tatsache der Unmöglichkeit der Benützung öffentlicher Verkehrsmittel müsse an mehr als der Hälfte der Arbeitstage zutreffen. Bei Wechselschicht sei nicht der einzelne Lohnzahlungszeitraum maßgebend, sondern der Zeitraum, für den der Wechselschichtdienst in einem bestimmten Rhythmus festgelegt sei.

Laut dem vom Bf vorgelegten Dienstplan seien die Frühdienste (Beginn zwischen 04.00 Uhr und 06:00 Uhr) immer vom "Bahnhof ***1***" oder "Bahnhof ***2***" durchgeführt worden. Auf Grund der durchgeführten Überprüfungen - mittels Pendlerrechner - sei die Benützung von öffentlichen Verkehrsmittel auf dieser Wegstrecke zumutbar, sodass kein großes Pendlerpauschale berücksichtigt werden könne.

Da die Wegstrecke weniger als 20 km betrage, bestehe kein Anspruch auf ein Pendlerpauschale.

Mit als "Beschwerde" bezeichnetem Vorlageantrag vom 21.4.2017 gab der Bf. an, dass ihm laut Pendlerrechner das Pendlerpauschale zustehe, weil laut Arbeitsvertrag sein Dienstort die ganze Stadt Wien sei und daher als Arbeitsstätte der Firmensitz in der DGAdr herangezogen werden sollte.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der Bf war in den Jahren 2014 und 2015 als Straßenbahnfahrer bei den Wiener Linien beschäftigt und erzielte Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit. Er begann und beendete seinen Dienst an täglich wechselnden Orten (Expediten bzw. Betriebsbahnhöfen) am Schienennetz. Auch die Dienstzeiten wechselten täglich und lagen zwischen 4:17 Uhr (Dienstbeginn) und 1:01 Uhr (Dienstende).

Der Bf hatte in den streitgegenständlichen Jahren seinen Wohnsitz in Bf1-Adr.

Streit besteht darüber, ob dem Bf. infolge Unzumutbarkeit der Benützung eines Massenbeförderungsmittels zwischen Wohnung und Arbeitsstätte das große Pendlerpauschale von 372 Euro und ein Pendlereuro von 18 Euro zustehen oder nicht.

2. Beweiswürdigung

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus den im Beschwerdeverfahren vom Bf der belangten Behörde vorgelegten Unterlagen, insbesondere den Dienstplänen, und ist auch nicht strittig.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

§ 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 (in der für die Streitjahre geltenden Fassung) enthält folgende Regelung über Ausgaben des Steuerpflichtigen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte (Pendlerpauschale):

lit. a) Diese Ausgaben sind durch den Verkehrsabsetzbetrag (§ 33 Abs. 5 Z 1 EStG 1988) abgegolten. Nach Maßgabe der lit. b bis j steht zusätzlich ein Pendlerpauschale sowie nach Maßgabe des § 33 Abs. 5 Z 4 ein Pendlereuro zu. Mit dem Verkehrsabsetzbetrag, dem Pendlerpauschale und dem Pendlereuro sind alle Ausgaben für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte abgegolten.

lit. c) Beträgt die Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte mindestens 20 km und ist die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zumutbar, wird ein sogenanntes kleines Pendlerpauschale berücksichtigt.

lit. d) Ist dem Arbeitnehmer die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zumindest hinsichtlich der halben Entfernung nicht zumutbar, beträgt das Pendlerpauschale abweichend von lit. c bei mindestens 2 km bis 20 km 372 Euro jährlich.

Gemäß § 33 Abs. 5 Z 4 EStG 1988 steht bei Einkünften aus einem bestehenden Dienstverhältnis als Absetzbetrag ein Pendlereuro in Höhe von jährlich zwei Euro pro Kilometer der einfachen Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zu, wenn der Arbeitnehmer Anspruch auf ein Pendlerpauschale gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 hat. Für die Berücksichtigung des Pendlereuros gelten die Bestimmungen des § 16 Abs. 1 Z 6 lit. b und lit. e bis j EStG 1988 entsprechend.

Sind die zeitlichen oder örtlichen Umstände der Erbringung der Arbeitsleistung während des gesamten Kalendermonats nicht im Wesentlichen gleich, ist gem. § 1 Abs. 6 der Verordnung der Bundesministerin für Finanzen über die Kriterien zur Ermittlung des Pendlerpauschales und des Pendlereuros, zur Einrichtung eines Pendlerrechners und zum Vorliegen eines Familienwohnsitzes (Pendlerverordnung), BGBl. II Nr. 276/2013 in der ab dem 1. Jänner 2014 geltenden Fassung BGBl. II Nr. 154/2014, jene Entfernung maßgebend, die im Kalendermonat

überwiegend zurückgelegt wird. Liegt kein Überwiegen vor, ist die längere Entfernung maßgebend.

Gem. § 2 Abs. 1 Z 1 lit. a der Pendlerverordnung liegt Unzumutbarkeit der Benützung eines Massenbeförderungsmittels vor, wenn zumindest für die Hälfte der Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte oder zwischen Arbeitsstätte und Wohnung nach Maßgabe des § 1 kein Massenbeförderungsmittel zur Verfügung steht.

Gem. § 3 Abs. 1 der Pendlerverordnung ist für die Ermittlung der Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte bzw. zwischen Arbeitsstätte und Wohnung (§ 1) und für die Beurteilung, ob die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zumutbar oder unzumutbar ist (§ 2), für Verhältnisse innerhalb Österreichs der vom Bundesministerium für Finanzen im Internet zur Verfügung gestellte Pendlerrechner zu verwenden.

Gem. § 3 Abs. 5 der Pendlerverordnung ist das Ergebnis des Pendlerrechners nicht heranzuziehen, wenn nachgewiesen wird, dass

1. bei der Berechnung der Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte bzw. der Entfernung zwischen Arbeitsstätte und Wohnung (§ 1) oder
2. bei der Beurteilung, ob die Benützung eines Massenbeförderungsmittels unzumutbar ist (§ 2) unrichtige Verhältnisse berücksichtigt werden. Dieser Nachweis kann vom Steuerpflichtigen nur im Rahmen der Einkommensteuerveranlagung erbracht werden. Die Nachweismöglichkeit erstreckt sich jedoch nicht auf jene Verhältnisse, die dem Pendlerrechner auf Grund einer abstrakten Betrachtung des Individualverkehrs hinterlegt sind und auf einer typisierenden Betrachtung beruhen (beispielsweise die hinterlegte Durchschnittsgeschwindigkeit).

Der Bf. behauptet, dass die Benützung der Massenverkehrsmittel auf überwiegender Strecke nicht möglich oder nicht zumutbar sei und brachte als Nachweis eine Berechnung durch den Pendlerrechner ein. Hier wurde allerdings als Arbeitsort der Firmensitz seines Dienstgebers in DGAdr, angegeben.

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.

Unzumutbarkeit der Benützung von Massenverkehrsmitteln ist gegeben, wenn zumindest auf dem halben Arbeitsweg ein Massenverkehrsmittel überhaupt nicht oder nicht zur erforderlichen Zeit (zB Nachtarbeit) verkehrt.

Den vom Bf. vorgelegten und von seinem Arbeitgeber bestätigten Dienstplänen ist zu entnehmen, dass der Bf. seinen Dienst nicht vom Sitz seines Dienstgebers in der DGAdr aus angetreten hat, sondern auf Grund seiner Tätigkeit als Straßenbahnfahrer von ständig wechselnden Orten (Bahnhöfen) am Schienennetz. Ebenso wurde der Dienst an unterschiedlichen Orten innerhalb Wiens beendet. Den vorgelegten Aufzeichnungen zufolge wurde der Dienst in den Jahren 2014 und 2015 jeweils an zehn verschiedenen Einstiegsstellen angetreten, überwiegend jedoch an den Bahnhöfen ***1*** und ***2***. Dies waren auch die Einstiegsstellen, wenn der Dienst vor 6.00 Uhr begann und die Dienstendorte, wenn der Dienst nach 24:00 Uhr endete.

Auch die Dienstzeiten wechselten täglich. Der früheste Dienstbeginn war 4:17 Uhr und das späteste Dienstende um 1:01 Uhr.

Vom Bundesfinanzgericht wurden im Zuge seiner Entscheidungsfindung Berechnungen mit dem vom Bundesministerium für Finanzen im Internet zur Verfügung gestellten Pendlerrechner durchgeführt. Dabei wurden für den abgefragten Tag (Mittwoch, 17.6.2020) die laut Dienstplan überwiegend zurückgelegten Entfernungen (somit die Strecken Wohnsitz - Bahnhof ***2*** und Wohnsitz - Bahnhof ***1***) unter Berücksichtigung eines Dienstbeginnes um 4:17 Uhr und eines Dienstendes um 1:01 Uhr zugrunde gelegt. Die durchgeführten Abfragen ergaben - unter Verwendung von Nachtlinien - hinsichtlich beider Einstiegsstellen die Zumutbarkeit der Benützung eines Massenbeförderungsmittels. Dieses Ergebnis deckt sich mit den vom Finanzamt durchgeführten Berechnungen.

Der Ausdruck des Pendlerrechners, welcher durch den Bf. vorgelegt wurde und der - unter Zugrundelegung der Anschrift der Geschäftsleitung des Dienstgebers in DGAdr - von einer Unzumutbarkeit der Benützung eines Massenbeförderungsmittels ausgeht, kann als Nachweis für den Anspruch auf das Pendlerpauschale nicht herangezogen werden, weil es sich bei der angegebenen Adresse nicht um die Arbeitsstätte des Bf. handelt (vgl. auch das Erkenntnis vom 06.02.2018, RV/7103232/2014, in welchem das BFG bei einem U-Bahnfahrer, dessen Dienstort sich über ganz Wien erstreckte, für die Beurteilung, ob die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zumutbar oder unzumutbar ist, nicht den Sitz des Dienstgebers, sondern die jeweiligen Dienstantritts- und endorte herangezogen hat).

Da nach den Feststellungen des Bundesfinanzgerichts die Benützung von öffentlichen Verkehrsmitteln möglich ist, sind die Voraussetzungen für die Gewährung des großen Pendlerpauschales nicht erfüllt.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (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.

Die Feststellung der Zumutbarkeit bzw. Unzumutbarkeit der Benützung eines Massentransportmittels zwischen Wohnung und Arbeitsstätte ist keine Rechtsfrage, sondern eine Frage der Beweiswürdigung und somit des Sachverhaltes. Die Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist daher unzulässig.

Wien, am 17. Juni 2020