

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin ***1*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch BKS Steuerberatung GmbH & Co KG, Sterngasse 13, 3390 Melk, betreffend die Beschwerde vom 14. April 2021 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 22. März 2021 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2020 Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Der in ***2*** 46, NÖ wohnhafte Beschwerdeführer (Bf.) war im verfahrensgegenständlichen Jahr 2020 Arbeitnehmer der ÖBB, wo er als ***3*** in der Betriebsführungszentrale (Wien) für **** in Niederösterreich zuständig war. Laut dem durch den Arbeitgeber übermittelten Lohnzettel 2020 wurde der Bf. 12 Monate gemäß § 26 Z 5 EStG im Werkverkehr befördert.

Mit Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2020 vom 05.03.2021 macht der Bf. unter anderem ein Pendlerpauschale in Höhe von 3.672 € sowie einen Pendlereuro in Höhe von 188 € geltend.

Mit Einkommensteuerbescheid 2020 vom 22.03.2021 wurde das Pendlerpauschale sowie der Pendlereuro nach einem Vorhalteverfahren nicht anerkannt. Begründend wurde dazu ausgeführt, dass der Arbeitnehmer (Bf.) im Lohnzahlungszeitraum überwiegend im Werkverkehr (hier begünstigte Beförderung durch ÖBB) befördert worden sei, daher ihm das Pendlerpauschale nicht zustehe, soweit er öffentliche Verkehrsmittel benützen könne. Da aus dem vorgelegten Pendlerausdruck eindeutig hervorgehe, dass öffentliche Verkehrsmittel zu benutzen seien, stehe kein Pendlerpauschale zu.

Dagegen erhob der Bf. mit Eingabe vom 14.04.2021 Beschwerde.

Darin schränkte der Bf. sein Begehren dahingehend ein, dass nunmehr ein Pendlerpauschale in Höhe von 1.476 € (+ 61,56 € Pauschalgebühr) sowie ein Pendlereuro in Höhe von 66 € beantragt wurde.

Begründend führte der Bf. aus, dass die Strecke vom Wohnort bis zum Bahnhof St. Pölten (33 km) mit dem privaten PKW zurückgelegt und die verbleibende Strecke zum Arbeitsort in den Zügen der ÖBB (59,7 km/64,2 km) gefahren werde.

Gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 lit. i EStG 1988 stehe in solchen Fällen ein Pendlerpauschale für jene Wegstrecke zu, die nicht im Werkverkehr zurückgelegt werde. Nach herrschender Lehre und Rechtsprechung sei die Einstiegstelle in den begünstigten Werkverkehr mit der Arbeitsstätte gleichzusetzen. Des Weiteren werde die im Jahr 2020 für den Werkverkehr geleistete Pauschalgebühr in Höhe von 61,56 € als Werbungskosten beantragt.

Das Finanzamt wies die Beschwerde mit Beschwerdevorentscheidung ab und begründete dies wie folgt:

"Wird der Arbeitnehmer im Lohnzahlungszeitraum überwiegend im Werkverkehr (§ 26 Z 5) befördert, dann stehen ihm die Pauschbeträge nach lit. b und c nicht zu. Erwachsen ihm für die Beförderung im Werkverkehr Kosten, dann sind diese bis zur Höhe der sich aus lit. b und c ergebenden Beträge als Werbungskosten zu berücksichtigen, soweit diese nicht bereits steuerfrei ausbezahlt werden. Da der Werksverkehrsbeitrag bereits vom Dienstgeber steuerfrei ausbezahlt wird, kann dieser nicht noch einmal im Zuge der Veranlagung steuerlich berücksichtigt werden. Das Ergebnis des Pendlerrechners ist nicht als Fahrtempfehlung zu betrachten, sondern dient als Grundlage für die Inanspruchnahme des Pendlerpauschales und des Pendlereuros. Wenn ein Arbeitnehmer überwiegend im nicht steuerbaren Werkverkehr befördert wird, steht dem Arbeitnehmer das Pendlerpauschale nicht zu. Eine überwiegende Beförderung im Werkverkehr ist dann gegeben, wenn der Arbeitnehmer an mehr als der Hälfte der Arbeitstage im Lohnzahlungszeitraum befördert werden kann. Ob sie tatsächlich die Beförderung in Anspruch nehmen oder nicht, ist für die steuerliche Beurteilung nicht relevant. Da ihnen nach Ergebnis des Pendlerrechners die Benützung von öffentlichen Verkehrsmittel zu ihren Dienstzeiten:

Dienstbeginn 06:30 Uhr/Dienstende 18:40 Uhr

Dienstbeginn 18:20 Uhr/Dienstende 06:40 Uhr

Dienstbeginn 18:30 Uhr/Dienstende 06:40 Uhr

Dienstbeginn 08:00 Uhr/Dienstende 15:30 Uhr

auf der überwiegenden Strecke möglich und zumutbar ist, konnte kein Pendlerpauschale anerkannt werden. Es kann nur dann ein Pendlerpauschale anerkannt werden, wenn die Beförderung im Werkverkehr -also die Benützung der öffentlichen Verkehrsmittel- nicht möglich bzw. nicht zumutbar ist.

Die Beschwerde war abzuweisen."

Der Bf. stellte den Antrag die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorzulegen:

"Vorweg verweisen wir auf den Sachverhalt und auf die Begründung in der Bescheidbeschwerde.

Ergänzend wird ausgeführt, dass gemäß § 16 Abs 1 Z 6 iit i EStG einem Arbeitnehmer, der nach § 26 Z 5 leg cit überwiegend auf Kosten des Arbeitgebers befördert wird, das Pendlerpauschale für jene Wegstrecken zusteht, die nicht von vorstehender Bestimmung umfasst sind, auf denen also kein Werkverkehr in Anspruch genommen werden kann.

*Dieser von der herrschenden Lehre (bspw Zorn in Doralt (2020), § 13 Rz 129) vertretenen Rechtsansicht, nach der einem Steuerpflichtigen gegebenenfalls ein Pendlerpauschale für die Strecke vom Wohnort bis zum Einstiegsort in den Werkverkehr zusteht, hat sich der VwGH im Erkenntnis vom 29.07.2010 (2010/15/0013; VwSlg 8573 F/2019) ausdrücklich angeschlossen. Da der Einstieg in den Werkverkehr zumeist nicht direkt vor der Haustüre möglich ist, sondern oftmals eine gewisse Distanz überwunden werden muss, um den Vorteil einer Beförderung im Werkverkehr in Anspruch nehmen zu können, würde die grundsätzliche Versagung der Geltendmachung eines Pendlerpauschale für die Reststrecke vom Wohnort, bis zur Einstiegsstelle zu einer Ungleichbehandlung von Steuerpflichtigen, die teilweise im Werkverkehr befördert werden, führen. Die Abgabenbehörde verkennt dabei, dass bei Vorliegen der allgemeinen Voraussetzungen auch jenen Steuerpflichtigen, die eine Beförderung im Sinne des § 3 Abs 1 Z 21 EStG 1988 teilweise nutzen können, ein Pendlerpauschale zusteht. Im Falle unseres Klienten, welcher die Strecke vom Wohnort (3621 ***2*** 46) bis zur Einstiegsstelle in den Werkverkehr (St. Pölten Hauptbahnhof, etwa 33 km) mit dem privaten PKW zurücklegen muss, sagt der Pendlerrechner des BMF, dass die Bewältigung der Strecke zu den jeweiligen Dienstzeiten aufgrund der Fahrzeit unzumutbar ist. Aus diesem Grund steht ein großes Pendlerpauschale für eine Wegstrecke von mehr als 20 km bis 40 km iHv € 1.476,00 zu. Ebenso ist der in der Beschwerde vorentscheidung vertretenen Ansicht der Abgabenbehörde entgegenzutreten, dass der Werkverkehrsbeitrag vom Dienstgeber steuerfrei ausbezahlt worden wäre und aus diesem Grund keine Berücksichtigung der Kosten als Werbungskosten im Rahmen der Veranlagung erfolgen könne. Wie aus beiliegender Bestätigung der ÖBB Business*

Competence Center GmbH ersichtlich, wurde die Pauschalgebühr zur Benützung der Fahrbegünstigung von unserem Klienten geleistet, weswegen diese entstandenen Kosten iHv € 61,56 als Werbungskosten zu berücksichtigen sind.

Somit beantragen wir, das Pendlerpauschale iHv € 1.476,00 sowie die Pauschalgebühr zur Benützung des Werkverkehrs iHv € 61,56 als Werbungskosten zu berücksichtigen und den o.a. Bescheid vom 22. März 2021 auf Grund der Beilage abzuändern."

Das Finanzamt legte die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor und führte in der Stellungnahme aus "Unter Verweis auf § 16 Abs. 1 Z 6 lit. i EStG sowie § 16 Abs. 3 EStG wird beantragt der Beschwerde stattzugeben und ein Pendlerpauschale in Höhe von 1.476 €, einen Pendlereuro in Höhe von 66 € sowie die Pauschalgebühr zur Benützung des Werkverkehrs in Höhe von 61,56 € als Werbungskosten zu gewähren."

Der steuerliche Vertreter nahm den Antrag auf mündliche Verhandlung vor dem gesamten Senat zurück.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der Bf. wohnt in ***2*** 46, NÖ

Im verfahrensgegenständlichen Jahr 2020 war der Bf. Arbeitnehmer der ÖBB, wo er als ***3*** in der Betriebsführungszentrale (Wien) für **** in Niederösterreich zuständig war.

Laut dem durch den Arbeitgeber übermittelten Lohnzettel 2020 wurde der Bf. 12 Monate gemäß § 26 Z 5 EStG im Werkverkehr befördert.

Mit Eingabe vom 14.04.2021 (Beschwerde) führte der Bf. aus, dass ein Pendlerpauschale in Höhe von 1.476 € sowie ein Pendlereuro in Höhe von 66 € beantragt werde und führte begründend aus, dass er die Strecke vom Wohnort bis zum Bahnhof St. Pölten (gerundet 33 km) mit dem privaten PKW zurücklege und die verbleibende Strecke zum Arbeitsort (59,7 km /64,2 km) mit den Zügen der ÖBB fahre.

Der vorliegende Sachverhalt wird auf Grund der Aktenlage und des Vorbringens des Bf. der Entscheidung zugrunde gelegt.

2. Rechtliche Beurteilung

2.1. Zu Spruchpunkt I. (Stattgabe)

§ 16 Abs. 1 EStG 1988

Werbungskosten sind die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen.....

Werbungskosten sind bei der Einkunftsart abzuziehen, bei der sie erwachsen sind.

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

a) Diese Ausgaben sind durch den Verkehrsabsetzbetrag (§ 33 Abs. 5 Z 1) 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.

b) Wird dem Arbeitnehmer ein arbeitgebereigenes Kraftfahrzeug für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zur Verfügung gestellt, steht kein Pendlerpauschale zu.

c) Beträgt die Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte mindestens 20 km und ist die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zumutbar, beträgt das Pendlerpauschale:

Bei mindestens 20 km bis 40 km 696 Euro jährlich,
bei mehr als 40 km bis 60 km 1 356 Euro jährlich,
bei mehr als 60 km 2 016 Euro jährlich.

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,
bei mehr als 20 km bis 40 km 1 476 Euro jährlich,
bei mehr als 40 km bis 60 km 2 568 Euro jährlich,
bei mehr als 60 km 3 672 Euro jährlich.

e) Voraussetzung für die Berücksichtigung eines Pendlerpauschales gemäß lit. c oder d ist, dass der Arbeitnehmer an mindestens elf Tagen im Kalendermonat von der Wohnung zur Arbeitsstätte fährt.

Ist dies nicht der Fall gilt Folgendes:

Fährt der Arbeitnehmer an mindestens acht Tagen, aber an nicht mehr als zehn Tagen im Kalendermonat von der Wohnung zur Arbeitsstätte, steht das jeweilige Pendlerpauschale zu zwei Drittel zu. Werden Fahrtkosten als Familienheimfahrten berücksichtigt, steht kein Pendlerpauschale für die Wegstrecke vom Familienwohnsitz (§ 20 Abs. 1 Z 2 lit. e) zur Arbeitsstätte zu.

Fährt der Arbeitnehmer an mindestens vier Tagen, aber an nicht mehr als sieben Tagen im Kalendermonat von der Wohnung zur Arbeitsstätte, steht das jeweilige Pendlerpauschale zu einem Drittel zu. Werden Fahrtkosten als Familienheimfahrten berücksichtigt, steht kein Pendlerpauschale für die Wegstrecke vom Familienwohnsitz (§ 20 Abs. 1 Z 2 lit. e) zur Arbeitsstätte zu.

Einem Steuerpflichtigen steht im Kalendermonat höchstens ein Pendlerpauschale in vollem Ausmaß zu.

f) Bei Vorliegen mehrerer Wohnsitze ist für die Berechnung des Pendlerpauschales entweder der zur Arbeitsstätte nächstgelegene Wohnsitz oder der Familienwohnsitz (§ 20 Abs. 1 Z 2 lit. e) maßgeblich.

Für die Inanspruchnahme des Pendlerpauschales hat der Arbeitnehmer dem Arbeitgeber auf einem amtlichen Vordruck eine Erklärung über das Vorliegen der Voraussetzungen abzugeben. Der Arbeitgeber hat die Erklärung des Arbeitnehmers zum Lohnkonto (§ 76) zu nehmen. Änderungen der Verhältnisse für die Berücksichtigung des Pendlerpauschales muss der Arbeitnehmer dem Arbeitgeber innerhalb eines Monats melden.

h) Das Pendlerpauschale ist auch für Feiertage sowie für Lohnzahlungszeiträume zu berücksichtigen, in denen sich der Arbeitnehmer im Krankenstand oder Urlaub befindet.

i) Wird ein Arbeitnehmer, bei dem die Voraussetzungen für die Berücksichtigung eines Pendlerpauschales vorliegen, überwiegend im Werkverkehr gemäß § 26 Z 5 befördert, steht ihm ein Pendlerpauschale nur für jene Wegstrecke zu, die nicht im Werkverkehr zurückgelegt wird. Erweisen ihm für die Beförderung im Werkverkehr Kosten, sind diese Kosten bis zur Höhe des sich aus lit. c, d oder e ergebenden Betrages als Werbungskosten zu berücksichtigen.

j) Der Bundesminister für Finanzen wird ermächtigt, Kriterien zur Festlegung der Entfernung und der Zumutbarkeit der Benützung eines Massenverkehrsmittels mit Verordnung festzulegen.

Der Beschwerdeführer nutzte für 12 Monate im Jahr 2020 überwiegend den Werkverkehr. Der Werkverkehr war ihm auf einer Strecke von Bahnhof in 3100 St. Pölten Hauptbahnhof bis in Wien Hauptbahnhof 64,2 km (Westbahnhof 59,7 km) möglich und wurde von ihm auch benutzt. Die schnellste Strecke (Autokilometerangabe) zwischen Wohnung und Arbeitsstätte ("St. Pölten Hauptbahnhof") beträgt (gerundet) 33 km.

Gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 lit i EStG 1988 steht einem Arbeitnehmer, bei dem die Voraussetzungen für die Berücksichtigung eines Pendlerpauschales vorliegen, überwiegend im Werkverkehr gemäß § 26 Z 5 befördert, ein **Pendlerpauschale** nur für jene Wegstrecke zu, die **nicht** im Werkverkehr zurückgelegt wird. Erwachsen ihm für die Beförderung im Werkverkehr Kosten, sind diese Kosten bis zur Höhe des sich aus lit. c, d oder e ergebenden Betrages als Werbungskosten zu berücksichtigen."

So ist im Fall des Beschwerdeführers die Strecke Wohnung zum Bahnhof in St. Pölten maßgeblich. Diese ist von der Wohnung des Bf. zum Bahnhof in St. Pölten 32,7 km.

Bei eingerichtetem Werkverkehr steht bei Benützung des Massenbeförderungsmittels kein **Pendlerpauschale** zu, wohl aber für die Wegstrecke zwischen Wohnung und Einstiegstelle. Die Einstiegstelle des Werkverkehrs wird somit für Belange des Pendlerpauschales mit der Arbeitsstätte gleichgesetzt.

Muss der AN einen *Kostenbeitrag* leisten, kann er diesen bis zur Höhe des dem AN ohne eingerichteten Werkverkehr zustehenden Pendlerpauschales als Werbungskosten geltend machen.

Betreffend die vom Bf. geleisteten Pauschalgebühr in Höhe von EUR 61,56 für die Inanspruchnahme des Vorteiles "Fahrbegünstigung als Dienstnehmer der ÖBB vom 01.01.2020 bis 31.12.2020" wird zur Benützung des Werkverkehrs als Werbungskosten berücksichtigt.

Die Beschwerde ist daher stattzugeben.

2.2. 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 Revision ist nicht zulässig, da die gesetzliche Regelung zu Werkverkehr in Verbindung mit Pendlerpauschale eindeutig ist. Die Revision ist daher nicht zulässig.

Wien, am 13. September 2022