



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw. gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2010 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber war im Streitjahr 2010 in A. wohnhaft und als „Commercial Manager“ bei der X.OHG in B. nichtselbständig tätig. In der Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung 2010 beantragte er ein „Pendlerpauschale“ von 1.909,60 €. Über Vorhalt des Finanzamtes vom 10. Juni 2011 teilte er mit, er müsse mit dem Auto zur Arbeit fahren, weil die Entfernungen zu den Bahnhöfen sowohl am Wohnort A. als auch am Arbeitsort B. zu groß seien (Eingabe vom 19. Juni 2011). Im Einkommensteuerbescheid 2010 gewährte das Finanzamt lediglich das „kleine“ Pendlerpauschale gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 lit. b EStG 1988 (von 630 €). Nach Ansicht des Finanzamtes sei eine Unzumutbarkeit (zu ergänzen: der Benützung der öffentlichen Verkehrsmittel) „nicht ersichtlich“.

In der Berufung gegen diesen Bescheid wiederholte der Berufungswerber sein Vorbringen vom 19. Juni 2011. Es stehe ihm das „große“ Pendlerpauschale zu. Ergänzend übermittelte er mit Fax vom 7. September 2011 ein ausgefülltes Formular L34, in dem er erklärte, dass er für die Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte ein öffentliches Verkehrsmittel nicht

benützen könne, weil sich dadurch unzumutbar lange Wegzeiten ergeben würden. Die kürzeste Wegstrecke wurde mit 70 km (offenkundig Hin- und Rückweg zusammen) angegeben.

In der (abweislichen) Berufungsvorentscheidung vom 11. November 2011 hielt das Finanzamt dem Berufungswerber vor, laut Routenplaner (Herold) betrage die einfache Wegstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte 37,25 km. Laut Abfrage beim Verkehrsverbund Tirol würden die Fahrtzeiten mit öffentlichen Verkehrsmitteln für diese Strecke zwischen 69 Minuten (kürzeste Fahrtzeit) und 83 Minuten (längste Fahrtzeit) betragen. Die zumutbare Wegzeit für eine einfache Wegstrecke zwischen 20 km und 40 km betrage zwei Stunden. Das „große“ Pendlerpauschale stehe daher nicht zu.

Im Vorlageantrag wendete der Berufungswerber dagegen ein, das Finanzamt habe Gehzeiten, Wartezeiten und mögliche Verzögerungen (Strecke Wohnung – Bahnhof A. bis zu 25 Minuten, Strecke Bahnhof B. – Arbeitsplatz bis zu 35 Minuten) nicht berücksichtigt. Auf Ökologie und Umweltschutz sei nicht Bedacht genommen worden, müsste der Berufungswerber doch, um mit dem öffentlichen Verkehrsmittel (Anmerkung: Bus) von seiner Wohnung zum Bahnhof A. zu gelangen, zunächst in Richtung Stadtzentrum fahren, um dann dieselbe Strecke (Anmerkung: mit der Bahn) wieder zurückzufahren. Die „gesamte Fahrzeit“ könne weit über zwei Stunden dauern.

Im Verfahren vor der Abgabenbehörde zweiter Instanz wurden dem Berufungswerber die vom Finanzamt herangezogenen Abfragen beim Verkehrsverbund Tirol zur Kenntnis gebracht und darauf hingewiesen, dass sich die im Vorlageantrag eingewendete „Gesamtfahrzeit von weit mehr als zwei Stunden“ an Hand der Fahrpläne nicht nachvollziehen lasse (Schreiben des unabhängigen Finanzsenates vom 30. März 2012).

Der Berufungswerber nahm dazu nicht weiter Stellung.

Über die Berufung wurde erwogen:

1) Gemäß [§ 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988](#) in der für das Streitjahr geltenden Fassung gehören zu den Werbungskosten auch die Ausgaben des Steuerpflichtigen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte. Für die Berücksichtigung dieser Aufwendungen gilt:

- a) Diese Ausgaben sind bei einer einfachen Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte bis 20 km grundsätzlich durch den Verkehrsabsetzbetrag (§ 33 Abs. 5) abgegolten.
- b) Beträgt die einfache Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte, die der Arbeitnehmer im Lohnzahlungszeitraum überwiegend zurücklegt, mehr als 20 km und ist die

Benützung eines Massenbeförderungsmittels zumutbar, dann werden zusätzlich als Pauschbeträge berücksichtigt:

...bei einer Fahrtstrecke von 20 km bis 40 km: 630 Euro jährlich.

c) Ist dem Arbeitnehmer im Lohnzahlungszeitraum überwiegend die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zumindest hinsichtlich der halben Fahrtstrecke nicht zumutbar, dann werden anstelle der Pauschbeträge nach lit. b folgende Pauschbeträge berücksichtigt:

...bei einer Fahrtstrecke von 20 km bis 40 km: 1.356 Euro jährlich.

Mit dem Verkehrsabsetzbetrag und den Pauschbeträgen nach lit. b und c sind alle Ausgaben für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte abgegolten.

2) Aus § 16 Abs. 1 Z 6 lit. a und b EStG 1988 ergibt sich, dass der Gesetzgeber des EStG 1988 grundsätzlich für Fahrten des Arbeitnehmers zwischen Wohnung und Arbeitsstätte nicht den Individualverkehr und die Benützung eines Kfz, sondern die Benützung eines Massenbeförderungsmittels steuerlich berücksichtigt wissen will. Nur wenn die Benützung eines Massenbeförderungsmittels nicht möglich oder nicht zumutbar ist, können im Wege der Pauschbeträge nach § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c EStG 1988 Kosten des Individualverkehrs geltend gemacht werden (VwGH 24.9.2008, [2006/15/0001](#); VwGH 4.2.2009, [2007/15/0053](#)). Bei Prüfung der Frage, ob die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zumindest hinsichtlich der halben Fahrtstrecke zumutbar ist, ist von einer optimalen Kombination von Massen- und Individualverkehrsmittel auszugehen (VwGH 24.9.2008, [2006/15/0001](#); VwGH 28.10.2008, [2006/15/0319](#)).

3) Aus den dem Finanzamt vorgelegten Arbeitszeitaufzeichnungen des Streitjahres 2010 ergibt sich, dass der Berufungswerber, der gleitende Arbeitszeit in Anspruch nehmen konnte, seinen Dienst an den einzelnen Arbeitstagen regelmäßig um ca. 8.00 Uhr begonnen und zwischen 17.00 Uhr und 18.00 Uhr (manchmal auch später) beendet hat. Nach dem vom Finanzamt herangezogenen Routenplaner (Herold) beträgt die Fahrzeit mit dem Pkw für die einfache Wegstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte (von 37,25 km) ca. 24 Minuten; nach anderen Routenplanern (zB ViaMichelin) ist bei der vorgeschlagenen, etwas kürzeren Route (von 35 km) mit einer Fahrzeit von ca. 27 Minuten zu rechnen. An öffentlichen Verkehrsmitteln stehen dem Berufungswerber für die Wegstrecke Wohnung – Bahnhof A. der Stadtbus oder ein Regionalbus und für die Wegstrecke Bahnhof A. – Bahnhof B. Züge der ÖBB zur Verfügung. Auf der Wegstrecke Bahnhof B. – Firmengelände der X.OHG verkehrt kein öffentliches Verkehrsmittel. Das Ostende des Firmengeländes wäre in einer Gehzeit von fünf Minuten erreichbar. Die Gehzeit vom Bahnhof B. bis zum westlichen Ende des

Firmengeländes, wo sich der Arbeitsplatz des Berufungswerbers befindet, beträgt ca. 20 Minuten. Unter Einrechnung sämtlicher Fahr-, Geh- und Wartezeiten (beim Umsteigen von Bus auf Bahn bzw. umgekehrt) beträgt die Zeit vom Verlassen der Wohnung des Berufungswerbers bis zum Erreichen der Arbeitsstätte ca. 70 bis 75 Minuten bzw. in umgekehrter Richtung vom Verlassen der Arbeitsstätte bis zum Erreichen der Wohnung ca. 75 Minuten (siehe im Einzelnen das Schreiben des Unabhängigen Finanzsenates vom 30. März 2012 mit den angeschlossenen Fahrtempfehlungen laut Abfragen beim Verkehrsverbund Tirol).

4) Was unter dem Begriff der "Zumutbarkeit" im Sinn des § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 zu verstehen ist, ist dem Gesetz nicht zu entnehmen. Nach der bisherigen Verwaltungspraxis, der auch die Begründung der Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes folgt, wurde die Benützung öffentlicher Verkehrsmittel als nicht mehr zumutbar angesehen, wenn bestimmte - nach Entfernung gestaffelte - Wegzeiten überschritten werden (bei einer einfachen Wegstrecke unter 20 km: eineinhalb Stunden, ab 20 km: zwei Stunden, ab 40 km: zweieinhalb Stunden). An Stelle dieser „Zeitstaffel“ wird in der aktuellen Neufassung der Rz 255 der Lohnsteuerrichtlinien 2002 nunmehr folgende Auslegung vertreten:

„Die Benützung des Massenbeförderungsmittels ist jedenfalls zumutbar, wenn die Wegzeit für die einfache Wegstrecke mit dem Massenbeförderungsmittel nicht mehr als 90 Minuten beträgt.

Die Benützung des Massenbeförderungsmittels ist jedenfalls unzumutbar, wenn die Wegzeit für die einfache Wegstrecke mit dem Massenbeförderungsmittel mehr als 2,5 Stunden beträgt.

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.“

Nach den Gesetzesmaterialien (RV 620 BlgNR XVII. GP, 75) ist die Zumutbarkeit der Benützung von Massenverkehrsmitteln auf Grund der Fahrzeiten zu prüfen: Unzumutbar seien im Vergleich zu einem Kfz jedenfalls mehr als dreimal so lange Fahrzeiten (unter Einschluss von Wartezeiten während der Fahrt bzw. bis zum Arbeitsbeginn) mit dem Massenbeförderungsmittel als mit dem eigenen Kfz; im Nahbereich von 25 km sei die Benützung des Massenbeförderungsmittels entsprechend den Erfahrungswerten über die durchschnittliche Fahrtzeit aber auch dann zumutbar, wenn die Gesamtfahrzeit für die einfache Fahrtstrecke nicht mehr als 90 Minuten beträgt.

Eine Gesamtwegzeit (in einer Richtung) von eineinhalb Stunden wird aber nicht nur im Nahbereich, sondern allgemein als zumutbar anzusehen sein (vgl. aus jüngerer Zeit etwa UFS 4.4.2011, RV/0076-F/11; UFS 21.1.2010, RV/0501-I/09; siehe auch VwGH 28.10.2008,

[2006/15/0319](#)). Die (Gesamt-)Wegzeit umfasst die Zeit vom Verlassen der Wohnung bis zum Arbeitsbeginn bzw. vom Verlassen der Arbeitsstätte bis zur Ankunft in der Wohnung.

4) Im Berufungsfall steht fest, dass - innerhalb des Verkehrsverbundes Tirol - auf (weitaus) mehr als der Hälfte der Wegstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte des Berufungswerbers in kurzen Intervallen öffentliche Verkehrsmittel (Bus/ÖBB) verkehren. Im Hinblick auf die Gleitzeitregelung könnte der Berufungswerber zudem seine Arbeitszeiten auf die Fahrpläne abstimmen. Zwar würde sich die Wegzeit, die der Berufungswerber vom Verlassen der Wohnung bis zur Ankunft an der Arbeitsstätte bzw. in umgekehrter Richtung vom Verlassen der Arbeitsstätte bis zur Rückkehr in die Wohnung benötigt, bei Benützung der öffentlichen Verkehrsmittel um je ca. 45 bis 50 Minuten verlängern. Eine Wegzeit (in einer Richtung) von 90 Minuten wäre aber auch bei Benützung der öffentlichen Verkehrsmittel - zumindest im Regelfall - nicht überschritten. Eine Unzumutbarkeit der Benützung öffentlicher Verkehrsmittel erscheint daher nicht gegeben.

Innsbruck, am 14. Juni 2012

Ergeht auch an Finanzamt als Amtspartei