



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., gegen den Bescheid des Finanzamtes Baden Mödling, betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2003 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der Bescheid betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2003 wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bildet einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw) ist als Außendienstmitarbeiter tätig und bezog im streitgegenständlichen Jahr neben Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit noch Einkünfte aus Gewerbebetrieb (Beteiligung).

Mit Bescheid vom 19. Dezember 2005 betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2003 wurden die Besteuerungsgrundlagen gemäß § 184 BAO wegen Nichtabgabe der Steuererklärungen im Schätzungswege ermittelt. Begründend wurde ausgeführt, dass der Bw Einkünfte aus Gewerbebetrieb, über die ein Feststellungsbescheid vorliegen würde, erzielle. Der Anteil des Bw sei mit dem im Feststellungsverfahren ermittelten Betrag angesetzt worden.

Mit Eingabe vom 3. Jänner 2005 erhob der Bw gegen den oa Bescheid Berufung und führte begründend aus, dass er die Anteile der Beteiligung mehr als 7 Jahre gehabt hätte und die Aufteilung auf 3 Jahre beantrage. Weiters ersuche er um Berücksichtigung des Alleinverdienerfreibetrages (wohl gemeint Alleinverdienerabsetzbetrages), Kirchensteuer € 100,00 und die Vertreterpauschale.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 23. Februar 2006 wurde der Berufung teilweise stattgegeben. Begründend wurde ausgeführt, dass die Beiträge an gesetzlich anerkannte Kirchen und Religionsgemeinschaften höchstens im Ausmaß von 75 € als Sonderausgabe (§ 18 Abs 1

Z 5 EStG 1988) berücksichtigt werden können. Das Sonderausgaben-Pauschale wird ab 1996 bei einem Gesamtbetrag der Einkünfte von mehr als 36.400 € eingeschliffen, ab einem Gesamtbetrag der Einkünfte von mehr als 50.900 € steht ein Sonderausgabenpauschale nicht mehr zu.

Mit Eingabe vom 16. März 2006 erhob der Bw gegen den oa Bescheid Berufung (richtig wohl stellte der Bw einen Antrag auf Vorlage der Berufung zur Entscheidung an die Abgabenbehörde II. Instanz) und führte begründend aus, dass er um Berücksichtigung der Pendlerpauschale in Höhe von € 1.470,00 ersuche.

Der Berufung beigelegt wurde die „Erklärung zur Berücksichtigung des Pendler-Pauschales L 34“ in welcher der Bw die kürzeste Strecke zwischen seiner Arbeitsstätte nächstgelegenen Wohnung und der Arbeitsstätte mit 42 km angegeben hat. Weiters wurde vom Bw angekreuzt, dass er ein öffentliches Verkehrsmittel aus folgendem Grund nicht benutzen kann „Zu Arbeitsbeginn oder Arbeitsende ist die Fahrzeit bei Benützung des schnellsten öffentlichen Verkehrsmittels unzumutbar lang.“

Mit Vorhalt vom 31. Juli 2006 wurde der Bw ersucht nachstehende Fragen zu beantworten:

- „Erläuterung der Art der Tätigkeit
- Von wo (Adresse, Ort) führen die Dienstreisen weg und wie oft finden diese statt?
- Zu welchem Zweck erfolgen diese Dienstreisen?
- Wie oft pro Monat finden diese Dienstreisen statt? „Erläuterung der Art der Tätigkeit
- Angabe des Dienstortes?“

Mit Schreiben vom 18. August 2006 gab der Bw zu den oa Fragen bekannt:

- „Erläuterung der Art der Tätigkeit
Verkauf, Kundenberatung
- Von wo (Adresse, ort) führen die Dienstreisen weg und wie oft finden diese statt?
Von Wien, täglich
- Zu welchem Zweck erfolgen diese Dienstreisen?
Auftragsakquisition, Kundenberatung
- Wie oft pro Monat finden diese Dienstreisen statt? „Erläuterung der Art der Tätigkeit
täglich
- Angabe des Dienstortes?
Wien“

Festzuhalten ist, dass laut map 24 die Strecke A. (Wohnort des Bw) und B. (Dientort des Bw) 38,35 km beträgt und die Fahrzeit 29 Minuten.

Mit Schreiben vom 3. November 2006 gab der Bw weiters bekannt:

1. Fahrtstrecke:

Durch die täglichen Staus auf A2 und A 23 (Tangente) vor der Eröffnung der S1 und als deren Folge die Benutzung von Ausweichrouten und Schleichwegen sei in dem entsprechenden Zeitraum eine Fahrtstrecke unter 40 km nicht zu erreichen gewesen.

2. öffentliche Verkehrsmittel:

Er sei jeden Tag durch seine Tätigkeit im Verkaufsaußendienst tagsüber auf die Benützung seines PKW angewiesen gewesen. Er habe außerdem eine unregelmäßige Arbeitszeit mit Abendterminen bei oder mit den Kunden, deren Örtlichkeiten er nicht beeinflussen könne. Da in der Firma auch in der Nacht produziert werde, müsse er auch des öfteren abends oder in der Nacht zu Farbabstimmungen in die Firma fahren.

Er ersuche um Verständnis, dass aus den obigen Gründen die Benützung von öffentlichen Verkehrsmitteln für ihn nicht zumutbar sei und er außerdem tagsüber auf die Benützung seines PKW zur Berufsausübung angewiesen sei.

Mit Schreiben vom 6. November 2006 bestätigte der Arbeitgeber des Bw den Inhalt des obigen Schreibens.

Im Zuge des Verfahrens vor dem UFS wurde der Bw mit Schreiben vom 27. Juni 2007 ersucht die nachstehenden Fragen zu beantworten und die entsprechenden Unterlagen vorzulegen:

„1.) Um Vorlage des Dienstvertrages sowie einer Stellenbeschreibung durch den Arbeitgeber wird gebeten.

2.) Bestätigung des Dienstgebers über die überwiegenden Arbeitsbeginn- bzw Arbeitsendezeiten im Jahr 2003.

3.) Angabe der Innendienstage pro Monat im Jahr 2003 (Bestätigung durch den Dienstgeber).

4) Haben Sie einen eigenen Kundenstock zu betreuen? bzw. Ist Ihnen ein bestimmtes Gebiet zur Betreuung zugewiesen worden?“

Mit Schreiben vom 20. August 2007 gab der Arbeitgeber des Bw Nachstehendes bekannt:

Zu 1.) Der Bw sei als Mitarbeiter im Außendienst beschäftigt. Sein Aufgabengebiet umfasse die Akquirierung neuer Kunden und Aufträge, die Betreuung und Beratung seiner bestehenden Kunden und die Überwachung seiner teils sehr großen Aufträge und der Termine. Auch für die Farbabstimmung an den Druckmaschinen und damit auch für die Qualität sei er verantwortlich.

Zu 2.) Der Bw habe keine fixe Arbeitszeit daher würde es auch keine Aufzeichnungen darüber geben. Seine Arbeitszeit würde sich nach den Terminen seiner Kunden und den Erfordernissen in der Produktion richten und würde weit über 37 Stunden pro Woche hinausgehen. In der Praxis würde das heißen, dass er an ca 60% seiner Arbeitstage in der Früh nicht wisst, wann er nach Hause komme und von welchem Ort er nach Hause fahren würde. Durch die Wünsche seiner Kunden und den Terminen der Farbabstimmung müsste er gegebenenfalls auch in der Nacht zur Verfügung stehen.

Zu 3.) Der Bw sei täglich bei Kunden unterwegs.

Zu 4) Der Bw hätte einen eigenen Kundenstock, der nicht an ein Gebiet gebunden sei.

Ebenso vorgelegt wurde die Kopie des Dienstzettels des Bw aus dem im Wesentlichen hervorgeht, dass der Bw am 1. August 2001 eingetreten und als Verkaufsaußendienstmitarbeiter beschäftigt ist. Es gilt für ihn eine Überstundenpauschalregelung und er erhält eine Woche Zusatzurlaub als Zeitausgleich erhalten.

Festzuhalten ist, dass das Finanzamt auch die Fahrzeiten laut Fahrplanauskunft (www.vor.at) für die nachstehenden Zeiten erhoben hat (s. E-Akt/ S 18f):

- Fahrten von C. nach D.:

Fahrten/Uhrzeit	Fahrtzeit
04:19 - 05:14	00:55
04:44 – 05:31	00:47
05:19 - 06:02	00:43

- Fahrten von D. nach C. :

22:39 - 23:40	01:01
00:09 – 01:16	01:07
05:29 – 06:08	00:39
05:54 – 06:28	00:34

Im Zuge des Verfahrens vor dem UFS wurde der Bw mit Schreiben vom 24. September 2007 gebeten exemplarisch ein Arbeitsmonat zu schildern (Tagesablauf, Fahrten zu den Kunden, Fahrten zum Dienstgeber usw.). Dieses Schreiben blieb unbeantwortet.

Telefonisch teilte der Bw der Referentin mit, dass er überwiegend an den Arbeitstagen in der Früh in die Firma fahre um sich die Unterlagen und Kalkulationen für die Kundenbesuche abzuholen (s. UFS-Akt; AV vom 17. Dezember 2007).

Über die Berufung wurde erwogen:

Strittig ist im gegenständlichen Fall, ob dem Bw als Außendienstmitarbeiter, der überwiegend im Außendienst tätig ist, für die tägliche Fahrt zu seinem Dienstort in Wien das kleine oder das große Pendlerpauschale zusteht.

§ 16 Abs 1 Z 6 EStG 1988 regelt Ausgaben des Stpf für Fahrten zwischen „Wohnung und Arbeitsstätte“. Eine Definition des Begriffes „Wohnung“ wird an dieser Stelle nicht vorgenommen und findet sich im EStG auch nicht an anderer Stelle.

Die Kosten der Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte (Arbeitsweg) sind gemäß § 16 Abs 1 Z 6 leg.cit grundsätzlich durch den Verkehrsabsetzbetrag abgegolten, der allen aktiven Arbeitnehmern unabhängig von den tatsächlichen Kosten zusteht. Der Verkehrsabsetzbetrag wird automatisch bei der Veranlagung berücksichtigt.

§ 16 Abs 6 EStG 1988 in der für das Streitjahr geltenden Fassung lautet:

„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 und § 57 Abs. 3) 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 als Pauschbeträge berücksichtigt:

Bei einer Fahrtstrecke von

20 km bis 40 km	„384 Euro“ jährlich
40 km bis 60 km	„768 Euro“ jährlich

Über 60 km „1.152 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 einfachen Fahrtstrecke von

2 km bis 20 km	„210 Euro“ jährlich
20 km bis 40 km	„840 Euro“ jährlich
40 km bis 60 km	„1.470 Euro“ jährlich

Über 60 km „2.100 Euro“ jährlich.

Mit dem Verkehrsabsetzbetrag und den Pauschbeträgen nach lit. b und c sind alle Ausgaben für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte abgegolten. Für die Inanspruchnahme der Pauschbeträge hat der Arbeitnehmer dem Arbeitgeber auf einem amtlichen Vordruck eine

Erklärung über das Vorliegen der Voraussetzungen der lit. b und c abzugeben. Der Arbeitgeber hat die Erklärung des Arbeitnehmers zum Lohnkonto (§ 76) zu nehmen....."

Im vorliegenden Fall ist der Bw als Außendienstmitarbeiter tätig. Der Bw hat keine fixe Arbeitszeit und es gibt darüber auch keine Aufzeichnungen. Die Arbeitszeit richtet sich nach den Terminen seiner Kunden und den Erfordernissen in der Produktion. Nach den Angaben seines Arbeitsgebers weiß der Bw an ca 60% seiner Arbeitstage in der Früh nicht, wann er nach Hause kommt und von welchem Ort aus er nach Hause fährt. Durch die Wünsche seiner Kunden und den Terminen der Farbabstimmung muss er gegebenenfalls auch in der Nacht zur Verfügung stehen.

Laut seinen Angaben fährt er an den Arbeitstagen überwiegend in der Früh in die Firma um sich die Unterlagen und Kalkulationen für die Kundenbesuche abzuholen (s. AV vom 17. Dezember 2007).

Die Entfernung zwischen Wohnort des Bw und Dienstort beträgt laut map 24 38,35 km.

Beim Vertreter (Außendienstmitarbeiter) stellen die Fahrten zwischen Wohnung – Arbeitsstätte grundsätzlich Fahrten dar, die einen Anspruch auf das Pendlerpauschale begründen. Nur diese Fahrten sind für die Gewährung des Pendlerpauschales entscheidend. Das Pendlerpauschale ist unabhängig von der Notwendigkeit der täglichen Verwendung des Fahrzeugs für Dienstfahrten, ausschließlich nach der möglichen Benützung eines Massenbeförderungsmittels zu beurteilen (s. *Sailer/Bernold/Mertens/Kranzl*, Die Lohnsteuer in Frage und Antwort, Ausgabe 2001, S 200).

Aufgrund der Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitstätte und der Tatsache, dass die Strecke jeweils überwiegend im Streitjahr zurückgelegt wird, steht dem Bw ein Pendlerpauschale zu, durch welches die Aufwendungen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte in pauschaler Form abgegolten sind. Fraglich ist somit nur mehr, ob dem Bw die Benützung von Massenbeförderungsmittel zumutbar ist und deshalb das „kleine“ Pendlerpauschale zusteht, oder ob die Benützung von Massenbeförderungsmitteln unzumutbar ist und aus diesem Grund das „große“ Pendlerpauschale anerkannt werden kann.

Nach dem Gesetzeswortlaut kann das „große“ Pendlerpauschale dann berücksichtigt werden, wenn die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zumindest hinsichtlich der halben Fahrtstrecke nicht zumutbar ist. In der Literatur (*Hofstätter/Reichel*, Die Einkommensteuer EStG 1988, Kommentar, § 16 Abs 1 Z 6 EStG, Tz 1) wird dazu die Ansicht vertreten, dass einerseits die Unmöglichkeit der Benützung öffentlicher Verkehrsmittel (weil ein solches überhaupt nicht oder nicht zu den entsprechenden Zeiten verkehrt), andererseits die Unzumutbarkeit der Benützung öffentlicher Verkehrsmittel den Ansatz des „großen“ Pendlerpauschales rechtfertigt. Unzumutbarkeit ist bei starker Gehbehinderung des Steuerpflichtigen oder wenn

die Hin- und Rückfahrt bestimmte Wegzeiten (gerechnet vom Verlassen der Wohnung bis zum Arbeitsbeginn bzw vom Verlassen der Arbeitstätte bis zum Erreichen der Wohnung) überschritten werden gegeben. Bei einer Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitstätte ab 20 Kilometern beträgt die zumutbare Wegzeit in einer Richtung 2 Stunden.

Im vorliegenden Fall ist davon auszugehen, dass es dem Bw im Kalenderjahr 2003 durchwegs möglich gewesen ist, mit einer Kombination von öffentlichen Verkehrsmitteln die Arbeitstätte innerhalb einer zumutbaren Zeit (im gegenständlichen Fall 2 Stunden) zu erreichen. Hinweise für das Vorliegen einer (starken) Gehbehinderung ergeben sich aus dem Verwaltungsakt nicht.

Die Angaben des Bw in der Ergänzung seiner Berufung, wonach er unregelmäßige Arbeitszeiten mit Abendterminen hätte beziehen sich auf Dienstfahrten (zu Kunden des Dienstgebers) im Rahmen seines Arbeitsverhältnisses und nicht auf die den Anspruch auf das Pendlerpauschale begründenden Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitstätte.

Andere Unzumutbarkeitsgründe wurden seitens des Bw nicht vorgebracht. Daraus folgt zwangsläufig, dass es dem Bw möglich und zumutbar war, die Strecke zwischen Wohnung und Arbeitstätte unter Benützung öffentlicher Verkehrsmittel zurückzulegen, weshalb lediglich das „kleine“ Pendlerpauschale in Höhe von € 384,00 zusteht.

Es war daher aus oa Gründen spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, am 4. Jänner 2008