

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht

hat durch die Richterin Dr. Gerhild Fellner

in der Beschwerdesache des Adr,

betreffend die Bescheide des Finanzamtes Feldkirch vom 01.08.2013

hinsichtlich Einkommensteuer für die Jahre 2008 bis 2012

zu Recht erkannt:

Den Beschwerden wird Folge gegeben.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind den am Ende der folgenden Entscheidungsgründe als Beilagen angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen, die einen Bestandteil dieses Bescheidspruches bilden.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) ist unzulässig.

Entscheidungsgründe

Nach Wiederaufnahmen des Verfahrens (2008 bis 2011) bzw. einer Aufhebung gemäß § 299 BAO (2012) kam es zur Erlassung neuer Sachbescheide, die das große Pendlerpauschale aberkannten und lediglich das kleine Pendlerpauschale für eine einfache Wegstrecke von 20-40 km berücksichtigten.

Dagegen brachte der Beschwerdeführer Beschwerden ein.

Nach Durchführung eines Vorhalteverfahrens, in dem das Finanzamt u. a. die Einreichung von Zeitaufzeichnungen angefordert hatte, wurden abändernde **Beschwerdevorentscheidungen** erlassen. Seitens des Finanzamtes wurde darin begründend ausgeführt, anhand der Überprüfung der Fahrpläne via www.vmobil.at und unter Einbeziehung von "Park and Ride" habe sich ergeben, dass lediglich zu den Frühschichten, nicht zu den Nachmittagsschichten, die Benützung eines öffentlichen

Verkehrsmittels nicht zumutbar bzw. nicht möglich sei. Das gesetzlich geforderte "Überwiegen" liege daher nicht vor.

Bei Wechselschichten sei allerdings der einzelne Lohnzahlungszeitraum maßgeblich. Es habe daher für das Jahr 2008 für die Monate Juni, Oktober und November, für das Jahr 2009 für die Monate April, Mai und November, für das Jahr 2010 für die Monate März, April und November, für das Jahr 2011 für die Monate März, April und Juni und für das Jahr 2012 für die Monate März, April, Juli und September das große Pendlerpauschale gewährt werden können.

Dagegen wandte sich der Beschwerdeführer in seinen Anträgen auf Vorlage seiner Beschwerden an das Bundesfinanzgericht. Auch bei der Nachmittagsschicht sei die Benützung öffentlicher Verkehrsmittel nicht möglich und nicht zumutbar. Im Rahmen der Nachmittagsschicht arbeite er auch an Samstagen, Sonn- und Feiertagen bis 21:00. An den Sonn- und Feiertagen habe er keine Möglichkeit gehabt, ein öffentliches Verkehrsmittel zu benützen. An den übrigen Tagen wäre er nach rund zwei Stunden Heimweg um ca. 22:51 nach Hause gekommen. Er begehre daher das große Pendlerpauschale.

Die Richterin des BFG ersuchte in der Folge die Sachbearbeiterin des Finanzamtes, hiezu Stellung zu nehmen und insbesondere darzutun, ob die von Seiten des Finanzamtes festgestellte Busverbindung 21:13 ab AA, die den Ausgangspunkt für eine zumutbare Heimkehr an den Tagen mit Nachmittagsschicht dargestellt hätte, **in allen Streitjahren**, dh 2008 bis 2012 und **auch an Feiertagen, Samstagen und Sonntagen** verkehrt wäre.

Die Sachbearbeiterin reichte daraufhin Fahrplanauszüge aus alten Fahrplanheften, die im Finanzamt aufliegen, ein. Aus diesen lässt sich erkennen, dass zwar wochentags der letzte Bus ab AA jeweils um 21:13 verkehrte, an Sonntagen und Feiertagen jedoch bereits um 18:37, an Samstagen entweder schon um 11:37 (2008, soweit für dieses Jahr vorliegend, bis Ende 2009) oder um 19:37 (Mitte Dezember 2009 bis 8.12.2012).

Die Sachbearbeiterin bestätigte, dass somit zusammen mit den Tagen, an denen im Frühschicht-Rhythmus gearbeitet wurde, ein Überwiegen der Unzumutbarkeit der Benützung öffentlicher Verkehrsmittel vorlag.

Erwägungen

- Der Beschwerdeführer war in den Streitjahren an der Adresse Adr1 wohnhaft und übte seine Berufstätigkeit an der Adresse Adr2, aus.
- Laut Routenplaner (www.viamichelin.at) beträgt die Entfernung zwischen den beiden Adressen 21 km.
- Er verrichtete abwechselnd Frühschichten von 5:00 bis 13:00 und Nachmittagsschichten von 13:00 bis 21:00.

- Der Beschwerdeführer arbeitete regelmäßig auch an Samstagen, Sonntagen und Feiertagen.
- Hinsichtlich der Frühschichten bestand keine Möglichkeit, öffentliche Verkehrsmittel zu benützen.
- Hinsichtlich der Nachmittagsschichten gab es wochentags einen Bus 21:13 ab AA, der unter Einbeziehung von „Park and Ride“ ab Bahnhof B eine Heimfahrt mit Benützung öffentlicher Verkehrsmittel ermöglichte.
- Dieser Bus verkehrte zumindest ab Dezember 2008 und bis Dezember 2012 nicht an Samstagen, Sonn- und Feiertagen.

Obenstehende Feststellungen beruhen auf dem Akteninhalt, einer Internet- Abfrage (Routenplaner), bereits seitens des Finanzamtes außer Streit gestellten Sachverhaltsteilen (Frühschicht) sowie auf Auszügen aus streitjahresbezogenen Fahrplanheften.

Ausgaben des Arbeitnehmers für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zählen bei den Einkünften aus nichtselbständiger Tätigkeit zu den abzugsfähigen Werbungskosten. Anders als bei den betrieblichen Einkünften sind sie pauschaliert. Das Gesetz unterscheidet folgende Fälle:

Den **Verkehrsabsetzbetrag** für die einfache Fahrtstrecke bis zu 20 km mit 291,00 € jährlich,

Das **kleine Pendlerpauschale** je nach Entfernung für die einfache Fahrtstrecke von mehr als 20 km, wenn die Benützung eines Massenverkehrsmittels zumutbar ist,

Das **große Pendlerpauschale**, wenn die Benutzung eines Massenbeförderungsmittels nicht zumutbar ist, ab 2 km je nach Entfernung (§ 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988).

Das kleine Pendlerpauschale steht nur zu, wenn die entsprechende Strecke im Lohnzeitraum überwiegend zurückgelegt wird. Bei einer Grundannahme von 20 Arbeitstagen im Monat wird daher bei einer Zurücklegung der Strecke an mehr als 10 Tagen im Monat das Pauschale gewährt.

Beim großen Pendlerpauschale kommt es zusätzlich auch auf die überwiegende Unzumutbarkeit der Benützung des Massenbeförderungsmittels im Lohnzahlungszeitraum an. Auch hier muss an mindestens 10 Tagen die Benützung des Massenbeförderungsmittels unzumutbar sein (*Doralt*, EStG ¹³, § 16 Tz 100 ff).

Zur Auslegung des Begriffes „Zumutbarkeit“ zieht der VwGH die Gesetzesmaterialien heran und kommt zu dem Schluss, dass sich die Zumutbarkeit nach dem Verhältnis der Fahrtdauer mit dem Massenbeförderungsmittel einerseits und dem PKW andererseits richtet. Unzumutbar ist die Fahrt jedenfalls dann, wenn sie mit dem Massenbeförderungsmittel mehr als dreimal so lang dauert wie mit dem eigenen PKW. Im Nahebereich von 25 km gilt die Benützung des Massenbeförderungsmittels auch dann als zumutbar, wenn die Gesamtfahrzeit für die einfache Strecke nicht mehr als 90 Minuten

beträgt. Die Unzumutbarkeit der Benützung eines Massenbeförderungsmittels muss zumindest hinsichtlich der halben Fahrtstrecke vorliegen (*Doralt*, aaO, Tz 105).

Die Unzumutbarkeit kann sich etwa auch aus einer Gehbehinderung ergeben, ebenso aus der tatsächlichen Unmöglichkeit der Benützung eines Massenbeförderungsmittels, wenn ein solches entweder **überhaupt nicht oder nicht zur erforderlichen Zeit** verkehrt (*Doralt*, aaO, Tz 107).

Dh also, dass das große Pendlerpauschale nach dem Gesetz bereits dann zusteht, wenn die Benützung des Massenbeförderungsmittels zumindest hinsichtlich der halben Fahrtstrecke nicht zumutbar ist. Unzumutbarkeit liegt damit zB dann vor, wenn auf halbem Arbeitsweg (hin oder zurück) ein Massenverkehrsmittel überhaupt nicht oder nicht zur erforderlichen Zeit (Nachtarbeit) verkehrt.

Bei durchgehender Beschäftigung ist Lohnzahlungszeitraum der Kalendermonat. Nach den dem BFG vorliegenden Stundenaufzeichnungen hat der Beschwerdeführer pro Lohnzahlungszeitraum zwei oder mehrere Wechselschicht-Teilzeiträume absolviert.

Für die Frühschicht-Tage steht die Unzumutbarkeit außer Streit (siehe Begründungen der Beschwerdevorentscheidungen durch das Finanzamt). Da sich im Zuge der Ermittlungen durch die Richterin des BFG ergeben hat, dass auch an jenen Nachmittagsschicht-Tagen, die auf Samstage, Sonntage und Feiertage entfielen, eine Unzumutbarkeit der Benützung von Massenbeförderungsmitteln mangels Busverkehrs ab Arbeitsschluss und Arbeitsplatz vorlag, ergibt sich insgesamt pro Lohnzahlungszeitraum ein Überwiegen der Unzumutbarkeit.

Abgesehen von den Monaten mit Urlaub oder Krankenstand – in solchen Fällen ist auf die Verhältnisse des vorangegangenen Lohnzahlungszeitraumes abzustellen (*Doralt*, aaO, § 16, Tz 112) – lag die Unzumutbarkeit insofern entsprechend den vorliegenden Stundenaufzeichnungen jeweils an mehr als 10 Tagen vor, weshalb das große Pendlerpauschale zu gewähren war. Wie sich aus der Gegenüberstellung des Zahlenmaterials erkennen lässt, ergab sich dadurch aber für die Jahre 2009 und 2010 keine Erhöhung der Abgabengutschrift.

Dem Beschwerdebegehren war auch insoweit Folge zu geben, als für das Jahr 2012 der Sonderausgabenerhöhungsbetrag von 1.460,00 € für drei Kinder gemäß § 18 Abs. 3 Z 2, dritter Teilstrich EStG 1988, zu berücksichtigen war.

Insgesamt war wie im Spruch zu entscheiden.

Zulässigkeit/Unzulässigkeit einer Revision: Die Lösung der gegenständlich entscheidungswesentlichen Frage ergab sich durch eine Klarstellung des Sachverhaltes. Da insofern keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung Gegenstand der Erörterung war, besteht keine Revisionslegitimation.

Feldkirch, am 8. Juni 2015