



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., A., vom 4. April 2012 gegen die Bescheide des Finanzamtes Bregenz vom 26. März 2012 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für die Jahre 2004 bis 2010 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (in der Folge kurz: Bw.) war in den Jahren 2004 bis 2010 nichtselbständig tätig.

Nach Erlassung erklärungsgemäßer Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2003 bis 2009 wurden im Zuge einer nachprüfenden Bescheidkontrolle unter anderem die Voraussetzungen für das vom Bw. geltend gemachte sog. große Pendlerpauschale überprüft. In diesem Zusammenhang wurde der Bw. mit Schreiben des Finanzamtes vom 29. März 2011 und vom 4. April 2011 aufgefordert, eine detaillierte Bestätigung des Arbeitgebers vorzulegen, die die in den Jahren 2003 bis 2009 ausgeübte Tätigkeit sowie die Adresse der Arbeitsstätte zu beinhalten habe und in der anzugeben sei, ob eine Gleitzeitmöglichkeit bestanden habe bzw. ob und in welchem Zeitraum der Bw. im Nacht- oder Schichtdienst tätig gewesen sei. Darzulegen sei weiters, warum es dem Bw. aufgrund seiner Arbeitszeiten nicht möglich gewesen sei, von seinem Wohnsitz in X (bis September 2006), bzw. Y, mittels Benutzung

öffentlicher Verkehrsmittel bzw. einer Kombination derselben mit Fußweg und Individualverkehr in einer zumutbaren Zeit zu seiner Arbeitsstelle zu gelangen.

In dem am 29. April 2011 eingebrachten Antwortschreiben teilte der Bw. dem Finanzamt mit, er sei Autolackierer, sein Arbeitsbeginn sei zwischen 5:00 Uhr und 6:00 Uhr, es habe keine Gleitzeitmöglichkeit bestanden und er habe auch keine Nachschichten verrichtet. Zu Arbeitsbeginn hätte es keine Möglichkeit gegeben, durch Nutzung eines öffentlichen Verkehrsmittels von XX (XXX bzw. YYY) zum Arbeitsplatz in AA, zu gelangen.

Anzumerken sei, dass die einfache Wegstrecke zwischen seinem Wohn- und Arbeitsort mehr als 40 km betrage, sodass dem Bw. ein höherer Pauschbetrag als ursprünglich beantragt, zustünde.

Mit Bescheiden vom 10. August 2011 wurden die Verfahren betreffend Einkommensteuer 2004 bis 2005 wiederaufgenommen und mit selben Datum neue Sachbescheide erlassen, in denen - abweichend von den Erklärungen - die Aufwendungen für Personenversicherungen und für das Jahr 2004 zusätzlich auch die Ausgaben für Wohnraumschaffung mangels Nachweis nicht anerkannt wurden.

Die gegen den Einkommensteuerbescheid 2004 fristgerecht eingebrachte Berufung richtet sich gegen die Nichtberücksichtigung der Aufwendungen für Wohnraumschaffung. Mit Berufungsvorentscheidung vom 2. März 2012 wurde den betreffenden Aufwendungen ohne Abgabe von Gründen die Anerkennung verweigert. Zudem wurde das sog. große Pendlerpauschale nicht mehr im erklärten Ausmaß anerkannt (Pauschale für eine einfache Fahrtstrecke zwischen 20 km und 40 km), sondern lediglich der für eine Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte von mehr als 2 km aber weniger als 20 km anzusetzende Pauschbetrag berücksichtigt. Dies wurde damit begründet, dass trotz Aufforderung kein Dienstgeber nachweis hinsichtlich der Arbeitszeiten beigebracht worden sei und dass weiterhin behauptet werde, die Entfernung zwischen Wohn- und Arbeitsort betrage mehr als 40 km. Laut Routenplaner sei aber die Arbeitsstelle in BBB, vom Wohnort X (bis September 2006) bzw. Y (ab Oktober 2006) 38,60 km bzw. 36,00 km entfernt. In der Folge wurde mit Bescheid vom 12. März 2012 der Bescheid vom 2. März 2012 gemäß § 293 b BAO insofern berichtigt, als nunmehr die für das Jahr 2004 geltend gemachten Aufwendungen für Wohnraumschaffung als Sonderausgaben anerkannt wurden.

Mit Bescheiden vom 2. März 2012 wurde der Einkommensteuerbescheid des Jahres 2005 vom 10. August 2011 gemäß § 299 BAO aufgehoben und die Verfahren betreffend Einkommensteuer 2006 und 2007 wiederaufgenommen. In dem mit gleichem Datum

erlassenen neuen Sachbescheiden wurde das sog. große Pendlerpauschale ebenfalls lediglich für eine einfache Fahrtstrecke von mehr als 2 km aber weniger als 20 km gewährt.

Für das Jahr 2010 wurde kein Pendlerpauschale beantragt. Nach Erlassung eines erkläzungsgemäßen Einkommensteuerbescheides wurde dieser mit Bescheid vom 12. März 2012 gemäß § 299 BAO aufgehoben und mit gleichem Datum ein neuer Sachbescheid erlassen, mit dem das sog. große Pendlerpauschale für eine einfache Fahrtstrecke von mehr als 2 km aber weniger als 20 km gewährt wurde.

Mit Bescheiden vom 26. März 2012 wurden die Einkommensteuerbescheide 2004 bis 2007 und 2010 gemäß § 293 BAO insofern berichtigt, als wiederum das sog. große Pendlerpauschale für eine einfache Fahrtstrecke zwischen 20 km und 40 km berücksichtigt wurde.

Gegen die berichtigten Bescheide der Jahre 2004 bis 2007 und 2010 sowie gegen die Einkommensteuerbescheide der Jahre 2008 und 2009 wurde fristgerecht Berufung erhoben, mit der die Zuerkennung des sog. großen Pendlerpauschale für eine einfache Fahrtstrecke zwischen 40 km und 60 km beantragt wurde. Zur Begründung wurde im Wesentlichen auf das Schreiben vom 22. März 2012 verwiesen, in welchem hinsichtlich der Entfernung zwischen Wohn- und Arbeitsort Folgendes vorgebracht wurde: Das Finanzamt habe in den angefochtenen Bescheiden festgestellt, dass diese Orte nur 38,60 km voneinander entfernt seien. Dies lasse nur den Schluss zu, dass es sich hierbei um die kürzeste Fahrstrecke über das CC handle. Der Bw. sei diese Strecke zwischenzeitlich abgefahren (XX – via CC – DD) und laut seinem Tachozähler betrage die Distanz 40 km. Eine garantierter und sichere Eichung des Tachos könne aber zweifelslos auch der Hersteller des KFZ des Bw. nicht garantieren. Tatsächlich habe der Bw. die Fahrt zum Arbeitsort aber nicht über das CC angetreten, sondern die etwas längere Fahrtroute über FF gewählt. Zwar sei die Fahrzeit bei Fahrt über das CC zwei Minuten kürzer, diese Fahrtroute werde aber – wie allgemein bekannt sei – bedingt durch den Verlauf sehr vieler Kurven mit entsprechender Steigung bzw. Gefälle als gefährlich und unfallträchtig eingestuft. Als gelernter KFZ-Mechaniker wisse der Bw., dass eine tägliche Fahrt über das CC einen durch die Steigungen verursachten Mehrverbrauch an Treibstoff zur Folge hätte. Zudem komme es beim Gefälle durch das Anbremsen vor den Kurven zu einem größeren Verschleiß der Bremsanlage, des Reifenprofils und des Radlagers, wodurch höhere Wartungs- und Servicekosten unumgänglich würden. Während der Wintermonate sei zu Arbeitsbeginn (zwischen 05:00 Uhr und 6:00 Uhr) überdies mit keinem ausreichenden und sicheren Winterdienst zu rechnen. Sämtliche öffentlichen Verkehrsmittel würden daher gleichfalls die vom Bw. gewählte Route über FF benutzen.

Zur Klärung des Sachverhalts wurde der Bw. in der Folge mit Schreiben des Finanzamtes vom 24. Mai 2012 für den 21. Juni 2012 vorgeladen. Dem Bw. wurde zudem aufgetragen, Nachweise für sein Berufungsbegehren zu erbringen, die über bloße Behauptungen hinausgingen.

Mit Schreiben vom 18. Juni 2012 teilte der Bw. dem Finanzamt mit, er könnte dieser Ladung deshalb nicht Folge leisten, weil die Firmenleitung bedingt durch bevorstehende Betriebsferien von jedem einzelnen Mitarbeiter eine erhöhte Mitwirkungspflicht bei der Durchführung und Erledigung der noch ausstehenden Auftragsabwicklung einfordere. Der derzeitige Arbeitstag des Bw. beginne daher momentan früher und ende frühestens ab 17:00 Uhr. Im Übrigen werde nochmals betont, dass bei der Prüfung der Voraussetzungen für das Pendlerpauschale auch der Aspekt einer sinnvollen und ökonomischen Betrachtungsweise nicht außer Acht gelassen werden sollte. Die verpflichtende Wahl einer geringfügig kürzeren, aber erfahrungsgemäß mit einer negativen Statistik als unfallträchtige Bergstrecke mit einem zwangsläufig erhöhten Sicherheitsrisiko einzustufenden Fahrtroute, bei der ein Mehrverbrauch an Treibstoff wegen dem Anstieg und der Kurven (vergleichbar mit „Stop and Go-Intervallen“ an Kreuzungen) gegeben sei und die teilweise durch Wohngebiete und den Erholungs- und Luftkurort EE führe, sei nicht einsichtig.

Die Berufung wurde dem Unabhängigen Finanzsenat unmittelbar, das heißt ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung, zur Entscheidung vorgelegt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Zwischen den Parteien steht die Höhe des dem Bw. gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 als Abgeltung für die Ausgaben für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zustehenden Pauschbetrages (sog. Pendlerpauschale) in Streit.

Als Sachverhalt steht fest, dass der Bw. vom 07.06.2001 bis 30.09.2006 gemeinsam mit seiner Lebensgefährtin seinen Wohnsitz in XXXX, gehabt hat und vom 01.10.2006 bis gegenwärtig in YYYY. Zwischen den Parteien herrscht auch Einverständnis, dass der Arbeitsbeginn des als Autolackierer tätigen Bw. in den Streitjahren zwischen 5:00 Uhr und 6:00 Uhr war, dass keine Gleitzeitmöglichkeit bestanden hat und dass es zu Arbeitsbeginn keine Möglichkeit gab, durch Nutzung eines öffentlichen Verkehrsmittels von XX (XXX bzw. YYY) zum Arbeitsplatz in BBB, zu gelangen. Uneinigkeit besteht darüber, ob die Entfernung zwischen Wohn- und Arbeitsort weniger oder mehr als 40 km beträgt, und ob deshalb das sog. große Pendlerpauschale für eine einfache Fahrtstrecke zwischen 20 km und 40 km oder jenes für eine einfache Fahrtstrecke zwischen 40 km und 60 km zuzerkennen ist.

Gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 sind Werbungskosten auch Ausgaben des Steuerpflichtigen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte. Für die Berücksichtigung dieser Aufwendungen gilt, dass diese Ausgaben bei einer einfachen Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte bis 20 km grundsätzlich durch den Verkehrsabsetzbetrag (§ 33 Abs. 5 EStG 1988) abgegolten sind (§ 16 Abs. 1 Z 6 lit. a EStG 1988).

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 gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 lit. b EStG 1988 zusätzlich als Pauschbeträge berücksichtigt:

	01.01.2004 bis 31.12.2005	01.01.2006 bis 30.06.2007	01.07.2007 bis 30.06.2008	01.07.2008 bis 31.12.2010
Bei einer Fahrtstrecke von				
20 km bis 40 km				
20 km bis 40 km	450 Euro jährlich	495 Euro jährlich	546 Euro jährlich	630 Euro jährlich
40 km bis 60 km	891 Euro jährlich	981 Euro jährlich	1.080 Euro jährlich	1.242 Euro jährlich
über 60 km	1.332 Euro jährlich	1.467 Euro jährlich	1.614 Euro jährlich	1.857 Euro jährlich

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 gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c EStG 1988 folgende Pauschbeträge berücksichtigt:

	01.01.2004 bis 31.12.2005	01.01.2006 bis 30.06.2007	01.07.2007 bis 30.06.2008	01.07.2008 bis 31.12.2010
Bei einer Fahrtstrecke von				
2 km bis 20 km				
2 km bis 20 km	243 Euro jährlich	270 Euro jährlich	297 Euro jährlich	342 Euro jährlich
20 km bis 40 km	972 Euro jährlich	1.071 Euro jährlich	1.179 Euro jährlich	1.356 Euro jährlich
40 km bis 60 km	1.692 Euro jährlich	1.863 Euro jährlich	2.052 Euro jährlich	2.361 Euro jährlich
über 60 km	2.421 Euro jährlich	2.664 Euro jährlich	2.931 Euro jährlich	3.372 Euro jährlich

Wie der Verwaltungsgerichtshof in seinem Erkenntnis vom 16.07.1996, 96/14/0002, dargelegt hat, ergibt sich aus § 16 Abs. 1 Z 6 lit. b EStG 1988, dass der Gesetzgeber des EStG 1988 grundsätzlich für Fahrten des Dienstnehmers zwischen Wohnung und Arbeitsstätte - im öffentlichen Interesse - nicht den Individualverkehr unter Benützung des Kfz, sondern die Benützung eines Massenbeförderungsmittels steuerlich berücksichtigt wissen will. Nur wenn die Benützung eines Massenbeförderungsmittels nicht möglich bzw. nicht zumutbar ist,

können im Wege der Pauschbeträge nach § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c EStG 1988 Kosten des Individualverkehrs geltend gemacht werden. Solcherart sind aber auch bei der Auslegung des Tatbestandsmerkmals "Fahrtstrecke" nach lit. c öffentliche Interessen (etwa nach Vermeidung von Lärm und Abgasbelastung für die Wohnbevölkerung) zu berücksichtigen. Der Verwaltungsgerichtshof gelangt daher zu der Auffassung, dass unter "Fahrtstrecke" nach lit. c jene zu verstehen ist, deren Benutzung mit dem Kfz nach dem Urteil gerecht und billig denkender Menschen für die täglichen Fahrten eines Pendlers sinnvoll ist. Es ist dies jene kürzeste Strecke, die ein Arbeitnehmer für tägliche Fahrten vernünftigerweise wählt, wobei auch auf die Sicherheit und Flüssigkeit des Verkehrs sowie auf die Vermeidung von Lärm und Abgasen im Wohngebiet Bedacht zu nehmen ist. Überflüssige Umwege oder bloß aus persönlicher Vorliebe gewählte Streckenvarianten haben dabei außer Betracht zu bleiben.

Eine seitens des Unabhängigen Finanzsenates vorgenommene Überprüfung der Länge der strittigen Fahrtstrecke unter Verwendung fünf verschiedener Routenplaner führte zu folgendem Ergebnis:

1) 01.01.2004 bis 30.09.2006 (Wohnsitz in XXXX)

Routenplaner	Fahrstrecke	Zeit
ViaMichelin (via CC)	37 km	58 min.
ViaMichelin (via H.)	47 km	57 min.
maps.google	36,00 km	42 min.
maps.nokia	35,80 km	39 min.
routes.tomtom	36,00 km	43 min.
mappy	36 km	46 min.

2) 01.10.2006 bis 31.12.2010 (Wohnsitz in YYYY)

Routenplaner	Fahrstrecke	Zeit
ViaMichelin (via CC)	39 km	61 min.
ViaMichelin (via G.)	48 km	63 min.
maps.google	38,60 km	45 min.

maps.nokia	38,20 km	42 min.
routes.tomtom	38,40 km	46 min.
mappy	38,00 km	49 min.

Aus obigen Tabellen ist zu ersehen, dass vier der angeführten Routenplaner die Entfernung zwischen Wohnsitz und Arbeitsort mit weniger als 40 km berechnen. Einzig der Routenplaner „ViaMichelin“ nennt zwei mögliche Varianten, wobei eine Strecke – in Übereinstimmung mit den anderen vier verwendeten Routenplanern - über das CC führt und demgemäß weniger als 40 km beträgt, und eine Strecke über H. bzw. G., die länger als 40 km ist. Die Route über das CC bezeichnet „ViaMichelin“ aufgrund der geringeren km-Anzahl als die wirtschaftlichere.

Die längere Strecke führt laut Routenplaner „ViaMichelin“ durch das Ortsgebiet von H., alternativ kann auch die Route über G. gewählt werden. Beide Strecken werden als kurvenreich beschrieben (via H.: insgesamt 6,40 km gefährliche Kurven und 4,50 km gefährliche Gefällstrecke; via G.: 7,60 km gefährliche Kurven und 4,50 km gefährliche Gefällstrecke) mit zahlreichen Geschwindigkeitsbegrenzungen. Die kürzere Route führt durch das Ortsgebiet von K. und über EE , wird ebenfalls als kurvenreich beschrieben (insgesamt 11,00 km gefährliche Kurven und 8,00 km gefährliche Gefällstrecke) und hat auch zahlreiche Geschwindigkeitsbegrenzungen.

Der Unabhängige Finanzsenat erachtet die vom Bw. gewählte Strecke über G. insbesondere deshalb für nicht sinnvoller, weil dies eine um ca. 4 km längere Fahrt über die Stadtstraße in DD erfordert, mit zahlreichen Ampeln und Staugefahr, wodurch es zu einer größeren Lärm- und Abgasbelastung für die Wohnbevölkerung kommt, als auf der Alternativstrecke. Da zudem beide Routen kurvenreich sind und ein Gefälle aufweisen, wenn auch im unterschiedlichen Ausmaß, kann die gewählte Strecke zumindest nicht als wesentlich weniger unfallträchtig bezeichnet werden. Der Hinweis auf den mangelnden Winterdienst auf der kürzeren Streckenvariante über das CC kommt deshalb nicht zum Tragen, weil entsprechende Verkehrsverhältnisse in zeitlicher Hinsicht im jeweiligen Lohnzahlungszeitraum überwiegend gegeben sein müssten. Somit kann in den Streitjahren lediglich das sog. große Pendlerpauschale für eine einfache Fahrtstrecke zwischen 20 km und 40 km gewährt werden und es war spruchgemäß zu entscheiden.

Feldkirch, am 7. September 2012