



## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vom 22. März 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes Bruck Leoben Mürzzuschlag vom 14. März 2007 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2006 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe erfahren gegenüber der Berufungsvorentscheidung vom 9. August 2007 keine Änderung.

### **Entscheidungsgründe**

Der Berufungswerber (Bw.) war im Streitjahr Dienstnehmer der X GmbH und erklärte Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit. Strittig ist, ob ihm der Landarbeiterfreibetrag und das große Pendlerpauschale zustehen.

Das Finanzamt vertrat dazu die Auffassung, dass der Landarbeiterfreibetrag nicht gewährt werden könne, da der Bw. ausschließlich oder überwiegend in einem land- und forstwirtschaftlichen Hauptbetrieb oder in einem land- und forstwirtschaftlichen Nebenbetrieb beschäftigt sein müsse. Beim Arbeitgeber des Bw. handle es sich jedoch um ein Sägewerk bzw. einen Holzhandel, weshalb keine Mitgliedschaft bei der Landarbeiterkammer gegeben sei.

Hinsichtlich des beantragten „großen Pendlerpauschales“ führte das Finanzamt aus, dass der Bw. laut Rücksprache mit seinem Dienstgeber in Schichtarbeit tätig gewesen sei. In den

Monaten Jänner, Februar und Mai sei der Dienstbeginn überwiegend um 5 Uhr in der Früh gewesen. In diesem Fall liege tatsächlich Unzumutbarkeit der Benützung eines öffentlichen Verkehrsmittels – Wegzeit jedenfalls über zwei Stunden – vor. Deshalb sei für diese drei Monate das „große Pendlerpauschale“ bereits im Erstbescheid zuerkannt worden. Für die restlichen neun Monate des Jahres 2006 könne aber entsprechend den Arbeitsbeginn- und Arbeitsendzeiten laut Dienstgeber nur das „kleine Pendlerpauschale“ berücksichtigt werden, denn bei den Arbeitsbeginnzeiten und Arbeitsendzeiten in diesen neun Monaten liege die Wegzeit für die Strecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte immer unter zwei Stunden.

Dagegen wandte der Bw. Folgendes ein:

Er habe eine Wegstrecke von 6 km zum nächsten öffentlichen Verkehrsmittel (Bahnhof). Würde er diese Strecke zu Fuß gehen, benötige er dazu eine Gehzeit von einer Stunde und vierzig Minuten. Dies sei aber nicht zumutbar, weshalb ihm das große Pendlerpauschale zustehe.

Auch stehe ihm der Landarbeiterfreibetrag zu, da in seinem Betrieb Holz verarbeitet werde, das von land- und forstwirtschaftlichen Betrieben zugekauft und in der Folge mit firmeneigenen Sägen weiter verarbeitet werde.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Ad. Landarbeiterfreibetrag (§ 104 EStG 1988):

*Gemäß § 104 Abs. 2 EStG 1988 sind Land- und Forstarbeiter Arbeitnehmer, die in land- und forstwirtschaftlichen Betrieben (§ 21) ausschließlich oder überwiegend körperlich tätig sind.*

*Gemäß § 21 Abs. 1 EStG 1988 sind Einkünfte aus dem Betrieb von Landwirtschaft, Forstwirtschaft, Weinbau, Gartenbau, Obstbau, Gemüsebau und aus allen Betrieben, die Pflanzen und Pflanzenteile mit Hilfe der Naturkräfte gewinnen. Werden Einkünfte auch aus zugekauften Erzeugnissen erzielt, dann gilt für die Abgrenzung zum Gewerbebetrieb § 30 Abs. 9 bis 11 des Bewertungsgesetzes 1955.*

*Zu den Einkünften im Sinne des Abs. 1 gehören auch Einkünfte aus einem land- und forstwirtschaftlichen Nebenbetrieb (Absatz 2).*

Entscheidend für die Frage ist, ob ein Betrieb vorliegt, in dem eine der in § 21 Abs. 1 EStG 1988 angeführten Tätigkeiten ausgeübt wird. Bei dem gegenständlichen Betrieb, der im Jahr 1996 als Starkholzsägewerk mit Spezialisierung auf die Produktion von Fensterlamellen, gegründet wurde, handelt es sich um ein Sägewerk, Hobelwerk und einen Holzmarkt. Da der Betrieb eindeutig keine land- und forstwirtschaftliche Tätigkeit entfaltet und keinen land- und forstwirtschaftlichen Nebenbetrieb darstellt, steht den Arbeitern dieses Betriebes der Landarbeiterfreibetrag nicht zu.

Ad Pendlerpauschale:

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen.

Werbungskosten sind nach Z 6 dieser Gesetzesstelle auch die Ausgaben des Steuerpflichtigen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte, wobei für die Berücksichtigung dieser Aufwendungen gilt:

Diese Aufwendungen sind bei einer einfachen Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte bis 20 km grundsätzlich durch den Verkehrsabsetzbetrag (§ 33 Abs. 5) abgegolten.

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 für das Veranlagungsjahr 2006 zusätzlich als Pauschbeträge berücksichtigt (kleines Pendlerpauschale):

| Bei einer einfachen Fahrtstrecke von |            |          |
|--------------------------------------|------------|----------|
| 20 km bis 40 km                      | 495 Euro   | jährlich |
| 40 km bis 60 km                      | 981 Euro   | jährlich |
| Über 60 km                           | 1.467 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 folgende Pauschbeträge berücksichtigt („großes Pendlerpauschale“).

| Bei einer einfachen Fahrtstrecke von |            |          |
|--------------------------------------|------------|----------|
| 2 km bis 20 km                       | 270 Euro   | jährlich |
| 20 km bis 40 km                      | 1.071 Euro | jährlich |
| 40 km bis 60 km                      | 1.863 Euro | jährlich |
| Über 60 km                           | 2.664 Euro | jährlich |

Im vorliegenden Fall ist strittig, ob dem Bw. das kleine Pendlerpauschale nach § 16 Abs. 1 Z 6 lit. b EStG 1988 oder das große Pendlerpauschale nach § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c EStG 1988 für eine einfache Fahrtstrecke von 20 bis 40 km zusteht.

Dabei ist von Bedeutung, ob zumindest auf der halben Fahrtstrecke ein Massenbeförderungsmittel verkehrt und seine Benutzung im Lohnzahlungszeitraum überwiegend zumutbar ist. Unzumutbarkeit liegt vor, wenn auf dem halben Arbeitsweg (hin oder auch zurück) ein Massenbeförderungsmittel überhaupt nicht oder nicht zur erforderlichen Zeit verkehrt.

Im vorliegenden Fall ist es unbestritten, dass der Wohnort des Bw. 31 km von seiner Arbeitsstätte entfernt ist und ihm ein Massenbeförderungsmittel zumindest für den halben Arbeitsweg jedenfalls zur Verfügung steht.

Ein weiteres Kriterium für die Zuerkennung des großen Pendlerpauschales ist die Unzumutbarkeit wegen langer Anfahrtszeit. Die Frage, wann die Benützung öffentlicher Verkehrsmittel zumutbar ist, wird in § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 nicht näher geregelt und ist somit im Wege der Gesetzesinterpretation zu lösen. In Übereinstimmung mit der Lehre wird in der Verwaltungspraxis die Unzumutbarkeit wegen langer Anfahrtszeit anhand einer entfernungsabhängigen Zeitstaffel geprüft, wobei nachstehende Zeiten für die Zurücklegung der einfachen Wegstrecke durchschnittlich als zumutbar angesehen werden:

|             |             |
|-------------|-------------|
| unter 20 km | 1,5 Stunden |
| ab 20 km    | 2 Stunden   |
| ab 40 km    | 2,5 Stunden |

Die Wegzeit umfasst die Zeit vom Verlassen der Wohnung bis zum Arbeitsbeginn oder vom Verlassen der Arbeitsstätte bis zur Ankunft in der Wohnung. Stehen verschiedene öffentliche Verkehrsmittel zur Verfügung, dann ist von der Benützung des schnellsten öffentlichen Verkehrsmittels auszugehen, darüber hinaus ist eine optimale Kombination von Massenbeförderungs- und Individualbeförderungsmittel zu unterstellen, und zwar auch dann, wenn dadurch die Fahrtstrecke länger wird (Doralt, EStG<sup>9</sup> 1988, § 16, Tz 108).

Ist folglich die Benützung eines Massenbeförderungsmittels auf mehr als der halben Strecke möglich, dann ist die für die Klärung der (Un-) Zumutbarkeit maßgebliche Fahrtzeit aus der Gesamtfahrzeit (Pkw und Massenbeförderungsmittel) zu errechnen.

Wie aus der Fahrplanauskunft der ÖBB ersichtlich, beträgt die Fahrtzeit von A. nach B. 23 Minuten. Die Arbeitsstätte des Bw. befindet sich in unmittelbarer Nähe des Bahnhofs. Die somit verbleibenden 6 Kilometer werden vom Bw. nach eigenen Angaben mit dem Pkw zurückgelegt. Für die Strecke (Haltestelle) Pstraße bis Bahnhof steht aber auch ein Bus zur Verfügung, der für diese Fahrtstrecke von ca 2 km laut Fahrplan der Verbundlinie eine Minute benötigt. Auch unter der theoretischen Annahme, dass der Bw. die verbleibenden 4 Kilometer,

---

nicht mit seinem eigenen Pkw, sondern zu Fuß zurücklegt, kann die zumutbare Zeitvorgabe von zwei Stunden niemals überschritten werden.

Hinsichtlich der (stattgebenden) Erledigung im Zusammenhang mit der Berücksichtigung der geltend gemachten Kosten (Brille und Medikamente) als außergewöhnliche Belastung ergibt sich zur Berufungsvorentscheidung keine Änderung.

Es war somit wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Graz, am 2. April 2008