



## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vom 10. Februar 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes Landeck Reutte vom 30. März 2009 betreffend Einkommenssteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2008 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe betragen:

Einkommen 2008: 17.665,48 €; Einkommensteuer 2008 nach Berücksichtigung der einbehaltenen Steuerabzugsbeträge: 299,52 €

### **Entscheidungsgründe**

Der Abgabepflichtige erzielte im Streitjahr als Arbeiter der Gesellschaft Einkünfte aus nicht-selbständiger Arbeit. Bei der laufenden Lohnverrechnung des Jahres 2008 berücksichtigte der Arbeitgeber das große Pendlerpauschale (für eine einfache Fahrtstrecke von 20 km bis 40 km) im Ausmaß von 1.267,50 €. Mit der am 27. März 2009 beim Finanzamt eingereichten Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2008 machte der Abgabepflichtige das große Pendlerpauschale (für eine einfache Fahrtstrecke von 2 km bis 20 km) im Ausmaß von 297 € geltend (KZ 718). Am 30. März 2009 erließ das Finanzamt einen Bescheid betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2008, mit dem das vom Arbeitgeber be-

rücksichtigte große Pendlerpauschale von 1.267,50 € storniert wurde; an dessen Stelle wurde das Pendlerpauschale - antrags- und erklärungsgemäß - mit 297 € berücksichtigt.

Gegen diesen Bescheid erhab der Abgabepflichtige am „10.2.2009“ (richtig wohl: 10. April 2009; Datum der Einbringung beim Finanzamt: 16. April 2009) fristgerecht Berufung. Im „Jahresausgleichsantrag 2008“ habe er irrtümlich das falsche Pendlerpauschale eingetragen. Das vom Arbeitgeber lt. Lohnzettel berücksichtigte Pendlerpauschale sei richtig, da sich sein Wohnort in A befindet. Er ersuche daher, die Arbeitnehmerveranlagung dahingehend durchzuführen. Mit Schreiben vom 21. April 2009 teilte das Finanzamt dem Abgabepflichtigen mit, dass für die Berechnung des Pendlerpauschales die Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte maßgebend sei, wobei die Entfernung von der nächstgelegenen Wohnung zu berechnen sei. Die nächstgelegene Wohnung befindet sich in B. Die maßgebliche Strecke betrage lt. Routenplaner ca. 9 km. Daraufhin reichte der Abgabepflichtige eine „Bestätigung“ seines Arbeitgebers vom 28. April 2009 ein, wonach er „von seinem Hauptwohnsitz in A kein öffentliches Verkehrsmittel zu seinem Arbeitsplatz benutzen“ könne.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 26. Mai 2009 wurde der Berufung insoweit teilweise stattgegeben, als das große Pendlerpauschale (für eine einfache Fahrtstrecke von 2 km bis 20 km) infolge Änderung der maßgeblichen Beträge ab dem 1. Juli 2008 mit 319,50 € (statt bisher 297 €) berücksichtigt wurde. Am 22. Juni 2009 stellte der Abgabepflichtige fristgerecht den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Laut beigelegter „Bestätigung“ der Gemeinde B vom 19. Juni 2009 sei ersichtlich, dass er in B keinen Wohnsitz habe; diesen habe er in A. Es sei somit das vom Dienstgeber angesetzte Pendlerpauschale richtig.

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

Gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 sind Ausgaben des Steuerpflichtigen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte Werbungskosten. Für die Berücksichtigung dieser Aufwendungen gilt:

- Diese Ausgaben sind bei einer einfachen Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte bis 20 km grundsätzlich durch den Verkehrsabsetzbetrag (§ 33 Abs. 5 EStG 1988) abgegolten.
- Beträgt die einfache Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte, die der Arbeitnehmer im Lohnzahlungszeitraum überwiegend zurücklegt, mehr als 20 km und ist die Benutzung eines Massenbeförderungsmittels zumutbar, dann werden zusätzlich als Pauschbeträge berücksichtigt: Bei einer Fahrtstrecke von 20 km bis 40 km 546 € jährlich, 40 km bis 60 km 1.080 € jährlich, über 60 km 1.614 € jährlich (für Lohnzahlungszeiträume, die nach dem 30.

Juni 2007 enden; vgl. § 16 Abs. 1 Z 6 lit. b EStG 1988 in der Fassung des BudBG 2007, BGBl. I Nr. 24/2007, iVm § 124b Z 138 EStG 1988). Für Zeiträume, die nach dem 30. Juni 2008 enden, werden folgende Pauschbeträge berücksichtigt (vgl. § 16 Abs. 1 Z 6 lit. b EStG 1988 in der Fassung des SchenkMG 2008, BGBl. I Nr. 85/2008, iVm § 124b Z 146 lit. b EStG 1988): Bei einer Fahrtstrecke von 20 km bis 40 km 630 € jährlich, 40 km bis 60 km 1.242 € jährlich, über 60 km 1.857 € 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 297 € jährlich, 20 km bis 40 km 1.179 € jährlich, 40 km bis 60 km 2.052 € jährlich, über 60 km 2.931 € jährlich (für Lohnzahlungszeiträume, die nach dem 30. Juni 2007 enden; vgl. § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c EStG 1988 in der Fassung des BudBG 2007, BGBl. I Nr. 24/2007, iVm § 124b Z 138 EStG 1988). Für Zeiträume, die nach dem 30. Juni 2008 enden, werden anstelle der Pauschbeträge nach lit. b folgende Pauschbeträge berücksichtigt (vgl. § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c EStG 1988 in der Fassung des SchenkMG 2008, BGBl. I Nr. 85/2008, iVm § 124b Z 146 lit. b EStG 1988): Bei einer einfachen Fahrtstrecke von 2 km bis 20 km 342 € jährlich, 20 km bis 40 km 1.356 € jährlich, 40 km bis 60 km 2.361 € jährlich, über 60 km 3.372 € jährlich. Mit dem Verkehrsabsetzbetrag und den Pauschbeträgen nach lit. b und c sind alle Ausgaben für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte abgegolten.

Aus § 16 Abs. 1 Z 6 lit. a und b EStG 1988 ergibt sich, dass der Gesetzgeber des EStG 1988 grundsätzlich für Fahrten des Dienstnehmers zwischen Wohnung und Arbeitsstätte - im öffentlichen Interesse - 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 28.10.2008, 2006/15/0319; VwGH 4.2.2009, 2007/15/0053).

Was unter dem Begriff der „*Zumutbarkeit*“ iSd lit. c des § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 zu verstehen ist, ist dem Gesetz nicht zu entnehmen. Eine „*Unzumutbarkeit*“ wird jedenfalls (auch und vor allem) dann vorliegen, wenn Massenbeförderungsmittel für die Fahrten von der Wohnung zur Arbeitsstätte auf dem halben Arbeitsweg (hin oder auch zurück) entweder gar nicht oder nicht zu den erforderlichen Zeiten (Nacharbeit) zur Verfügung stehen (VwGH 28.10.2008, 2006/15/0319; VwGH 4.2.2009, 2007/15/0053; vgl. auch Doralt, EStG, 13. Lieferung, § 16 Tz 109).

Mit Berufungsvorentscheidung vom 26. Mai 2009 wurde vom Finanzamt für das Jahr 2008 das große Pendlerpauschale gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c EStG 1988 (für eine einfache Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte von 2 km bis 20 km) im Ausmaß von 319,50 € anerkannt. Zwischen den Parteien des Abgabenverfahrens besteht Einvernehmen darüber, dass dem Berufungswerber (Bw.) die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zwischen Wohnung und Arbeitsstätte nicht zumutbar ist, weshalb im Streitfall das große Pendlerpauschale zusteht (vgl. auch die im Zuge des Berufungsverfahrens vorgelegte „*Bestätigung*“ des Arbeitgebers des Bw. vom 28. April 2009). Streit besteht einzig darüber, ob die einfache Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte des Bw. mehr als 20 km betragen hat, weshalb das große Pendlerpauschale mit dem höheren Betrag von 1.267,50 € zustehe (Ansicht des Bw.).

Der Bw. hatte seinen Hauptwohnsitz seit seiner Geburt in B, X-Gasse. Der dem Vorlageantrag beigelegten „*Bestätigung*“ der Gemeinde B ist zu entnehmen, dass der Bw. „*keinen Wohnsitz in der Gemeinde B besitzt*“. Diese „*Bestätigung*“ wurde am 19. Juni 2009 ausgestellt und mag für den Zeitpunkt des Ausstellungsdatums inhaltlich richtig sein. Für das Streitjahr 2008 lassen sich daraus aber keine Rückschlüsse ziehen. So ist dem Zentralen Melderegister vielmehr zu entnehmen, dass der Bw. seinen „*Hauptwohnsitz*“ bis zum 18. Juni 2009 (somit einen Tag vor Ausstellung der „*Bestätigung*“ der Gemeinde) in B, X-Gasse, hatte. In der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2008 (Datum der Einbringung beim Finanzamt: 27. März 2009) gab der Bw. als seine „*derzeitige Wohnanschrift*“ ebenfalls B, Gasse, bekannt. Selbst in der Berufung noch (Datum der Einbringung beim Finanzamt: 16. April 2009) führte der Bw. diese Adresse als seine Wohnanschrift an.

Der Unabhängige Finanzsenat geht somit davon aus, dass der Bw. bis zum 18. Juni 2009 (somit auch im Streitjahr 2008) in B, X-Gasse, einen Wohnsitz im Sinne der Abgabenvorschriften hatte. Die einfache Fahrtstrecke von dort zur Arbeitsstätte des Bw. in C, Y-Gasse, beträgt unbestritten weit weniger als 20 km.

Der Bw. stützte seine Argumentation darauf, dass er in A, Z-Gasse, wohne und die Fahrten zur Arbeitsstätte von dort aus angetreten habe. Diese Fahrtstrecke betrage „*exakt 23 km*“ (vgl. das Schreiben vom 28. August 2009). Tatsächlich ist der Bw. dem Zentralen Melderegister zufolge seit dem 2. März 2004 mit einem (weiteren) „*Hauptwohnsitz*“ in A, Z-Gasse, polizeilich gemeldet. Im Zuge des Berufungsverfahrens wurde auch eine „*Auftragsbestätigung*“ seiner Bank über die Durchführung eines Dauerauftrages zwecks Überweisung der monatlichen Mieten hinsichtlich der Wohnung in A, beginnend mit Mai 2004, vorgelegt. Im Streitjahr 2008 hat demnach ein Doppelwohnsitz in B und A bestanden.

Dem Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 19. September 1995, Zl. 91/14/0227, folge (auf das auch die LStR 2002 in Rz 259 verweisen) sind bei Vorliegen mehrerer Wohnsit-

ze - als solcher sei auch eine Garconniere anzusehen, weil durch diese ungeachtet ihres Ausmaßes das Wohnbedürfnis befriedigt werde - nur Fahrt- bzw. Wegstrecken zwischen dem nächstgelegenen Wohnsitz und dem Arbeitsort zu berücksichtigen. Demgegenüber vertritt der Unabhängige Finanzsenat in mehreren Entscheidungen (vgl. etwa UFS 23.11.2005, RV/0960-W/05; UFS 16.12.2005, RV/0478-W/05; UFS 21.2.2006, RV/0872-W/05; UFS 5.2.2008, RV/2086-W/07) die Auffassung, dass bei Bestehen mehrerer Wohnsitze für das Pendlerpauschale auf jenen Wohnsitz abzustellen ist, von dem im Lohnzahlungszeitraum überwiegend die Fahrten zur Arbeitsstätte angetreten worden sind bzw. wohin von der Arbeitsstätte zurückgekehrt worden ist (in diesem Sinne auch Doralt, EStG, 13. Lieferung, § 16 Tz 114; Werner/Schuch, EStG 1988, Abschn. 6 Tz 128).

Für den Streitfall kann es dahingestellt bleiben, ob der zur Arbeitsstätte nächstgelegene Wohnsitz des Bw. (demnach in B) für die Ermittlung der Fahrtstrecke maßgeblich ist oder nicht; für den Bw. lässt sich nämlich auch nichts gewinnen, wenn die im Lohnzahlungszeitraum tatsächlich (überwiegend) genutzte entferntere Wohnung in A für die Ermittlung der Fahrtstrecke herangezogen wird. Dies aus folgenden Gründen:

Unter „*Fahrtstrecke*“ ist nach § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c EStG 1988 jene zu verstehen, 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 (VwGH 16.7.1996, 96/14/0002).

Dem Routenplaner Google Maps Österreich (Quelle: [maps.google.at](http://maps.google.at)) zufolge beträgt die einfache Fahrtstrecke zwischen der Wohnung in A, Z-Gasse, und der Arbeitsstätte in C, Y-Gasse, exakt 16,3 km, wofür mit dem PKW eine Fahrtzeit von ca. 27 min zurückzulegen ist. Es handelt sich dabei um die kürzeste Fahrtstrecke zur Arbeitsstätte, die über die Ortsteile O und W und sodann auf der Landesstraße X nach C (bis zum Ort der Berufsausübung auf der Höhe 1 und nicht nur bis zum Ortszentrum; vgl. den Einwand des Bw. im Schreiben vom 28. August 2009) führt. Auch der Routenplaner Via Michelin (Quelle: [www.viamichelin.at](http://www.viamichelin.at)) weist für diese Fahrtstrecke eine Entfernung von 16 km aus, wofür eine Fahrtzeit von 23 min aufzuwenden sei.

Wenn der Bw. im Schreiben vom 28. August 2009 mit einer Fahrtstrecke von „*exakt 23 km*“ argumentiert, dann spricht er damit offensichtlich eine Streckenführung an, die von A auf der Bundesstraße nach P und sodann über B entweder auf der Landesstraße Y (über R) oder auf der Landesstraße X (über S) zur Arbeitsstätte führt. Beide Varianten über die Bundesstraße

sind lt. Routenplaner Google Maps Österreich mit insgesamt 23,4 km (über R) bzw. 20,9 km (über S) deutlich länger als die kürzeste Fahrtstrecke zum Ort der Beschäftigung; sie erfordern zudem auch eine – wenngleich geringfügig – längere Fahrtzeit von ca. 30 min (über R) bzw. ca. 28 min (über S), sodass durch diese beiden Varianten, die ebenfalls durch Wohngebiete führen, für den Bw. nichts gewonnen wäre. Die mit 16,3 km kürzeste Fahrtstrecke zur Arbeitsstätte ist demnach auch die für das tägliche Pendeln sinnvollste im Sinne der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. VwGH 16.7.1996, 96/14/0002).

Im Streitfall ist gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c EStG 1988 das große Pendlerpauschale (für eine einfache Fahrtstrecke von 2 km bis 20 km) als Werbungskosten anzuerkennen. Dieses beträgt 297 € jährlich (für Lohnzahlungszeiträume, die nach dem 30. Juni 2007 enden) bzw. 342 € jährlich (für Lohnzahlungszeiträume, die nach dem 30. Juni 2008 enden). Das große Pendlerpauschale ist daher mit 319,50 € zu berücksichtigen (148,50 € plus 171 €).

Die Berechnung der Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2008 ist der Berufungsvorentscheidung vom 26. Mai 2009 zu entnehmen, die insoweit Bestandteil dieser Berufungsentscheidung ist.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 7. November 2011