



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch die Vorsitzende AA und die weiteren Mitglieder BB, CC und DD über die Berufung von Herrn A.B., Wohnadresse, vom 31. Mai 2012 gegen den Bescheid des Finanzamtes C vom 9. Mai 2012 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2011 am 29.11.2012 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der festgesetzten Abgabe betragen (wie in der Berufungsvorentscheidung vom 11.06.2012):

Bemessungsgrundlage			Abgabe	
Jahr	Art	Höhe	Art	Höhe
2011	zu versteuerndes Einkommen	€ 15.898,94	Einkommensteuer	€ 1.583,29
			anrechenbare Lohnsteuer	- € 1.483,29
festgesetzte Einkommensteuer				€ 100,00

Die Fälligkeit der Abgabe bleibt unverändert.

## Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (im folgenden „der Bw.“) hat in seiner Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2011 unter anderem ein Pendlerpauschale iHv EUR 123,00 beantragt. Im Lohnzettel des Arbeitgebers für 2011 war das Pendlerpauschale bereits mit einem Betrag von EUR 1.476,00 berücksichtigt. Im Einkommensteuerbescheid 2011 vom 9.5.2012, der zu einer Nachforderung an Einkommensteuer iHv EUR 309,00 geführt hat, wurde das bereits vom Arbeitgeber berücksichtigte Pendlerpauschale iHv EUR 1.476,00 hinzugerechnet und nur das Pendlerpauschale in der beantragten Höhe von EUR 123,00 berücksichtigt.

Gegen diesen Einkommensteuerbescheid 2011 erhob der Bw. am 31.5.2012 Berufung und beantragte, in der Arbeitnehmerveranlagung das (große) Pendlerpauschale (für die Distanz 20 km bis 40 km) im Betrag von EUR 1.476,00 zu berücksichtigen und einen neuen Bescheid zu erlassen. Im Antrag auf Arbeitnehmerveranlagung sei irrtümlich der Monatsbetrag für das Pendlerpauschale eingegeben worden. Handschriftlich wurde auf der Berufung vermerkt: einfache Strecke 25 km. In der Berufung wurde weiters der Antrag auf Behandlung der Berufung durch den Berufungssenat gestellt.

Im Rahmen der Berufungsvorentscheidung vom 11.6.2012 hat das Finanzamt den Einkommensteuerbescheid vom 09.5.2012 dahingehend geändert, dass es für das Jahr 2011 das kleine Pendlerpauschale für die Distanz 20 km bis 40 km iHv EUR 696,00 angesetzt hat. Begründet wurde dies damit, dass das große Pendlerpauschale dem Bw. nur zustehen, wenn die Benützung eines öffentlichen Verkehrsmittels auf der überwiegenden Wegstrecke nicht zur Verfügung stehe, die Fahrtdauer mehr als eineinhalb Stunden betrage oder die Fahrt mit dem öffentlichen Verkehrsmittel das Dreifache betrage als mit dem KFZ. Da dem Bw. die Benützung eines öffentlichen Verkehrsmittels auf der überwiegenden Strecke zur Verfügung stehe und die Fahrtdauer weniger als eineinhalb Stunden betrage, werde dem Bw. das kleine Pendlerpauschale ab 20 km zuerkannt. Die Wegstrecke wurde unter Zuhilfenahme der Quelle: [VVT.at/Pendler-Fahrplan](http://VVT.at/Pendler-Fahrplan) aufgelistet. Der Weg von der Wohnung zur Arbeitsstätte wurde mit einer Gesamtdauer von 1 Stunde 22 Minuten errechnet, der Rückweg unter Inanspruchnahme des Zugs mit der Abfahrtszeit 17:05 am Arbeitsort mit einer Gesamtdauer von 1:30.

Gegen die Berufungsvorentscheidung wurde neuerlich Berufung (vom Finanzamt zu Recht als Vorlageantrag gewertet) eingelegt und beantragt, das große Pendlerpauschale zu berücksichtigen. Die Wegstrecke zum Arbeitsplatz betrage mit dem Auto um ein Drittel weniger als mit dem öffentlichen Verkehrsmittel. Weiters sei es dem Bw. am Abend nicht

möglich, den Zug um 17:05 zu erreichen, daher würde er zuhause erst 2 Stunden 30 Minuten nach Arbeitsende ankommen.

Die Abgabenbehörde erster Instanz legte am 28.6.2012 dem UFS die Berufung zur Entscheidung vor. Die Referentin des UFS übermittelte dem Bw. einen Vorhalt, in dem der sich aus dem Akteninhalt und durchgeführten eigenen Ermittlungen ergebende Sachverhalt hinsichtlich der Gesamtwegzeit unter Anschluss der entsprechenden Fundstellen (Fahrplanempfehlung des Verkehrsverbundes Tirol, Kartenabschnitte für die Gehzeit bzw. Fahrzeit von der Wohnung zum Bahnhof und vom Bahnhof zur Arbeitsstätte aus google maps) dargestellt und der Bw. aufgefordert wurde darzulegen, welche Tätigkeit er bei seinem Arbeitgeber verrichtet und die Gründe zu nennen, warum es ihm nicht möglich sei, wie er im Vorlageantrag behauptet hat, den Zug um 17.05 Uhr zu erreichen.

Mit Schreiben vom 30.10.2012 beantwortete der Bw. den Vorhalt dahingehend, dass zu seinem Aufgabenbereich unter anderem das Staplerfahren gehöre und er nach Arbeitsschluss, welcher großteils nicht immer um 16:45 Uhr ende, unter anderem mit der Säuberung seines Arbeitsplatzes, mit der Staplerverräumung und dem Anschluss des Staplers an die jeweiligen Ladegeräte betraut sei. Nach dem Umziehen aus seiner Arbeitsbekleidung ende schließlich seine tatsächliche Arbeitszeit, wenn er pünktlich fertig werde, um ca. 17:00 Uhr. Der Zug fahre um 17:05 Uhr vom Bahnhof D ab. Da er einen Fußweg von seiner Arbeitsstelle zum Bahnhof von ca. 15 Minuten habe, sei es ihm keinesfalls möglich, diesen Zug zu nehmen. Da seine Arbeitszeiten mit den Verkehrsmittelzeiten nicht kompatibel seien, habe er daher das große Pendlerpauschale beantragt.

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

#### **1. Streitpunkt:**

Strittig ist ausschließlich, ob der Bw. im Jahr 2011 Anspruch auf das große oder kleine Pendlerpauschale für die Distanz von 20 km bis 40 km hat.

#### **2. Entscheidungswesentlicher Sachverhalt:**

Aufgrund der Aktenlage und durchgeführter eigener Ermittlungen wird von folgendem entscheidungswesentlichen Sachverhalt ausgegangen:

Der Bw. wohnt in Wohnadresse und arbeitet bei der E GmbH als Stapelfahrer im Zentrallager mit der Arbeitsortadresse.

Nach der vorgelegten Arbeitszeitbestätigung seines Arbeitgebers lauten seine Arbeitszeiten

wie folgt: Montag bis Donnerstag: 07:15 bis 16:45 Uhr, Freitag: 07:15 bis 12:00 Uhr. Unter der Woche endet seine Arbeitszeit größtenteils nicht um 16:45 Uhr, sondern erst um ca. 17:00.

Die Entfernung von der Wohnung des Bw. zum Bahnhof H mit der Adresse Bahnhofadresse beträgt laut Google Maps 2 km und ist mit dem PKW in 5 Minuten, zu Fuß in 24 Minuten zu bewältigen. Ein Telefonat mit dem Bahnhofsvorsteher H hat ergeben, dass 15 frei verfügbare Gratis-Parkplätze vor dem Bahnhof zur Verfügung stehen. Nach Einschätzung des Bahnhofsvorstehers sind bei Besteigung des Zuges um 6.12 Uhr noch genügend Parkplätze frei.

Der Bw. kann mit der Fbahn zum Bahnhof nach G fahren. Der Bw. muss am Bahnhof in G in den ÖBB Zug nach D umsteigen. Dazu muss er den Bahnsteig wechseln. Vom Bahnhof in D ist sein Arbeitsplatz etwa 1 Kilometer bzw. 12 Minuten Gehzeit entfernt.

Zusammengefasst ergibt sich daher eine Distanz und Wegdauer wie nachfolgend dargestellt. Die Berechnung basiert auf dem Pendlerfahrbahn der Verkehrsverbund Tirol GesmbH im Oktober 2012, wobei davon ausgegangen wird, dass die Verhältnisse im Jahr 2011 gleich waren. Diese Annahme wurde vom Bw. nicht beanstandet.

Auf die Distanz wird nicht eingegangen, da ohnehin unstrittig ist, dass das Pendlerpauschale für das Streckenintervall 20-40 km zusteht.

Zugrunde gelegt wurde in der Früh der Zug um 6:12 Uhr mit der Abfahrt am Bahnhof H. Nur mit diesem ist der Arbeitsbeginn um 7:15 Uhr möglich. Am Abend wurde der Zug mit der Abfahrt um 17:41 Uhr herangezogen, weil bei Arbeitsschluss um 17:00 Uhr nur dieser erreichbar ist. Am Freitag wurde der Zug mit der Abfahrt um 12:36 Uhr als erreichbar betrachtet. Am Freitag wird ebenfalls davon ausgegangen, dass der Bw. erst ca. eine viertel Stunde nach offiziellem Dienstschluss den Arbeitsort verlässt. Selbst, wenn der Bw. pünktlich um 12:00 Uhr den Arbeitsort verlässt, würde sich zwar ebenfalls nur der Zug mit Abfahrt um 12:36 Uhr ausgehen. Die Gesamtwegzeit würde sich aufgrund der Wartezeitverlängerung um 15 Minuten auf 90 Minuten verlängern.

Kombination Park & Ride	Dauer - Hinfahrt	Dauer – Rückfahrt MO-DO	Dauer-Rückfahrt FR
Wohnung zum Bahnhof H	5 Minuten	5 Minuten	5 Minuten
Bahnhof H zum	17 Minuten	14 Minuten	14 Minuten

Bahnhof G Fbahn			
Umsteigen G Fbahn zum ÖBB Gleis G plus Wartezeit	10 Minuten	14 Minuten	19 Minuten
Bahnhof G zum Bahnhof D	14 Minuten	16 Minuten	16 Minuten
Wartezeit		29 Minuten	9 Minuten
Bahnhof D zum Arbeitsplatz	12 Minuten	12 Minuten	12 Minuten
<b>Gesamte Dauer</b>	<b>58 Minuten</b>	<b>90 Minuten</b>	<b>75 Minuten</b>

Legt man den Weg Wohnung-Arbeitsstätte mit dem PKW zurück, so beträgt die Wegstrecke rund 27,3 km und die Dauer ca. 29 Minuten.

### 3. Beweiswürdigung:

Der dargestellte Sachverhalt ist unstrittig. Er wurde dem Bw. auch unter Beilage der herangezogenen Ausschnitte aus Google Maps und den Fahrplänen des Tiroler Verkehrsverbundes vorgelegt mit der Aufforderung, dazu Stellung zu nehmen. Er brachte dagegen keine Einwendungen vor. Seine Fragebeantwortungen sind in den Sachverhalt eingeflossen. Sie erscheinen dem Unabhängigen Finanzsenat als durchaus nachvollziehbar. Es entspricht der allgemeinen Lebenserfahrung, dass trotz fixer Dienstzeiten nicht immer punktgenau die Arbeit beendet werden kann, sondern der Dienstort später als das offizielle Dienstzeitende aufgrund von Aufräumarbeiten und Wechsel der Kleidung verlassen wird.

### 4. Rechtliche Beurteilung:

1. Gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 in der für das Streitjahr geltenden Fassung gehören zu den Werbungskosten auch die 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) 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 zusätzlich als Pauschbeträge berücksichtigt:

(...) bei einer Fahrtstrecke von 20 km bis 40 km: 696 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 Fahrtstrecke von 20 km bis 40 km: 1.476 Euro jährlich.

Mit dem Verkehrsabsatzbetrag und den Pauschbeträgen nach lit. b und c sind alle Ausgaben für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte abgegolten.

2. Aus § 16 Abs. 1 Z 6 lit. a und b EStG 1988 ergibt sich, dass der Gesetzgeber des EStG 1988 grundsätzlich für Fahrten des Arbeitnehmers zwischen Wohnung und Arbeitsstätte 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 4.2.2009, 2007/15/0053).

Bei Prüfung der Frage, ob die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zumindest hinsichtlich der halben Fahrtstrecke zumutbar ist, ist von einer optimalen Kombination von Massen- und Individualverkehrsmittel auszugehen (VwGH 24.9.2008, 2006/15/0001; VwGH 28.10.2008, 2006/15/0319). Daher ist die Benützung des öffentlichen Verkehrsmittels auch dann zumutbar, wenn man den nicht überwiegenden Teil der Wegstrecke zB. mit dem eigenen Fahrzeug oder zu Fuß zurücklegen muss.

Aufgrund des Pauschalcharakters des Pendlerpauschales kommt es nicht darauf an, ob der Steuerpflichtige seinen PKW bzw. öffentliche Verkehrsmittel für die Bewältigung der Strecke Wohnung-Arbeitsstätte tatsächlich nutzt oder welche konkreten Kosten er zur Erreichung der Arbeitsstätte zu tragen hat (VwGH 28.10.2008, 2006/15/0319; VwGH 24.9.2008, 2006/15/0001).

3. Im Fall des Bw. kommt für den Anspruch auf das große Pendlerpauschale nur Unzumutbarkeit wegen langer Anfahrtszeit in Betracht.

Aus dem festgestellten Sachverhalt ist ersichtlich, dass der Bw. zur Erreichung seines Arbeitsplatzes von H nach G mit der Fbahn fahren kann, dort umsteigen und den Zug nach D nehmen müsste. Die Wegstrecke Wohnsitz-Bahnhof H beträgt rund 2,3 Kilometer. Bei Benützung des PKW für diese Wegstrecke kann die Wegzeit von rund 25 Minuten (Fußweg) auf 5 Minuten verkürzt werden. Es ist daher eine optimale Kombination von PKW und

Massenbeförderungsmitteln zu unterstellen, zumal am Bahnhof in H geparkt werden kann. Am Arbeitsort angekommen, müsste der Bw. vom Bahnhof bis zu seinem Arbeitsplatz rund 12 Minuten zu Fuß gehen.

Unter Einrechnung sämtlicher Fahr-, Geh- und Wartezeiten (beim Warten auf den Zug nach tatsächlichem Verlassen des Arbeitsortes, beim Umsteigen von der Fbahn auf die ÖBB in G und umgekehrt) beträgt die Zeit vom Verlassen der Wohnung des Berufungswerbers bis zum Erreichen der Arbeitsstätte bei der Hinfahrt ca. 58 Minuten, bei der Rückfahrt zwischen ca. 75 bis 90 Minuten (siehe im Einzelnen das Schreiben des Unabhängigen Finanzsenates vom 11.10.2012 mit den angeschlossenen Fahrtempfehlungen laut Abfragen beim Verkehrsverbund Tirol und Auszügen aus Google Maps).

4. Was unter dem Begriff der "Zumutbarkeit" im Sinn des § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 zu verstehen ist, ist dem Gesetz nicht zu entnehmen. Nach der derzeit geltenden Verwaltungspraxis, der auch die Begründung der Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes folgt, wird folgende Auslegung (Vgl. LStR 2002, Rz 255) vertreten:

*"Die Benützung des Massenbeförderungsmittels ist jedenfalls zumutbar, wenn die Wegzeit für die einfache Wegstrecke mit dem Massenbeförderungsmittel nicht mehr als 90 Minuten beträgt.*

*Die Benützung des Massenbeförderungsmittels ist jedenfalls unzumutbar, wenn die Wegzeit für die einfache Wegstrecke mit dem Massenbeförderungsmittel mehr als 2,5 Stunden beträgt.*

*Beträgt die Wegzeit für die einfache Wegstrecke mit dem Massenbeförderungsmittel mehr als 90 Minuten, aber nicht mehr als 2,5 Stunden, ist die Benützung des Massenbeförderungsmittels zumutbar, wenn die Wegzeit für die einfache Wegstrecke mit dem Massenbeförderungsmittel höchstens dreimal so lange dauert als die Fahrzeit mit dem Kfz."*

Nach den Gesetzesmaterialien (RV 620 BlgNR XVII. GP, 75) ist die Zumutbarkeit der Benützung von Massenverkehrsmitteln auf Grund der Fahrzeiten zu prüfen: Unzumutbar seien im Vergleich zu einem Kfz jedenfalls mehr als dreimal so lange Fahrzeiten (unter Einschluss von Wartezeiten während der Fahrt bzw. bis zum Arbeitsbeginn) mit dem Massenbeförderungsmittel als mit dem eigenen Kfz; im Nahbereich von 25 km sei die Benützung des Massenbeförderungsmittels entsprechend den Erfahrungswerten über die durchschnittliche Fahrdauer aber auch dann zumutbar, wenn die Gesamtfahrzeit für die einfache Fahrtstrecke nicht mehr als 90 Minuten beträgt.

Eine Gesamtwegzeit (in einer Richtung) von eineinhalb Stunden wird aber nicht nur im Nahbereich, sondern allgemein als zumutbar anzusehen sein (vgl. aus jüngerer Zeit etwa UFS 4.4.2011, RV/0076-F/11; UFS 21.1.2010, RV/0501-I/09; UFS 14.06.2012, RV/0603-I/11; siehe auch VwGH 28.10.2008, 2006/15/0319). Die (Gesamt-)Wegzeit umfasst die Zeit vom Verlassen der Wohnung bis zum Arbeitsbeginn bzw. vom Verlassen der Arbeitsstätte bis zur Ankunft in der Wohnung.

4. Im Berufungsfall steht fest, dass - innerhalb des Verkehrsverbundes Tirol - auf (weitaus) mehr als der Hälfte der Wegstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte des Berufungswerbers in kurzen Intervallen öffentliche Verkehrsmittel (Fbahn/ÖBB) verkehren. Zwar würde sich die Wegzeit, die der Berufungswerber vom Verlassen der Wohnung bis zur Ankunft an der Arbeitsstätte bzw. in umgekehrter Richtung vom Verlassen der Arbeitsstätte bis zur Rückkehr in die Wohnung benötigt, bei Benützung der öffentlichen Verkehrsmittel im Vergleich zur Benützung eines PKWs auf der gesamten Wegstrecke um je ca. 30 Minuten (Hinfahrt) bzw. 45 bis 60 Minuten (Rückfahrt) verlängern. Eine Wegzeit (in eine Richtung) von 90 Minuten wird aber auch bei Benützung der öffentlichen Verkehrsmittel in Kombination von Park & Ride nicht überschritten. Eine Unzumutbarkeit der Benützung öffentlicher Verkehrsmittel erscheint daher nicht gegeben.

5. Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 6. Dezember 2012