

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter ER in der Beschwerdesache Bf, über die Beschwerde vom 15.10.2012 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt FA vom 10.9.2012 betreffend Einkommensteuer 2011 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Zur Zuständigkeit des Bundesfinanzgerichts ist aus Gründen der Vollständigkeit eingangs Nachfolgendes festzuhalten:

Der unabhängige Finanzsenat wurde gemäß Art. 151 Abs. 51 Z 8 B-VG mit 1. Jänner 2014 aufgelöst und die Zuständigkeit zur Weiterführung der mit Ablauf des 31. Dezember 2013 bei dieser Behörde anhängigen Verfahren auf die Verwaltungsgerichte übertragen. Gemäß § 323 Abs. 38 BAO sind am 31. Dezember 2013 beim unabhängigen Finanzsenat anhängige Berufungen vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinne des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen.

Verfahrensgang

Der Bf. bezog im Jahr 2011 neben Einkünften aus der Pensionsversicherung auch Einkünfte aus unselbständiger Arbeit.

In seiner in Papierform eingebrachten Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2011 machte der Bf. unter anderem das große Pendlerpauschale gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c EStG 1988 in Höhe von EUR 3.672,00 geltend.

Mit Einkommensteuerbescheid vom 10.9.2012 wurde der Bf. zur Einkommensteuer 2011 veranlagt. Die Zuerkennung des Pendlerpauschales wurde von der belangten

Behörde mit der Begründung verwehrt, dass dieses nur zusteinde, wenn der Arbeitnehmer die Fahrstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte an mehr als zehn Tagen im Kalendermonat zurücklegt.

Der Bf. trat dem Bescheid der belangten Behörde mit Berufung vom 15.10.2012 entgegen.

Hierin brachte der Bf. im Wesentlichen vor, dass er seiner beruflichen Tätigkeit drei Tage in der Woche nachgehe und es sich hierbei um eine begleitende Maßnahme seiner Psychoanalyse handle.

Die belangte Behörde führte daraufhin weitere Ermittlungen durch.

Zu diesem Zwecke nahm der zuständige Sachbearbeiter der belangten Behörde zunächst telefonisch Kontakt mit dem Arbeitgeber des Bf., der Firma A GmbH, auf.

In einem Aktenvermerk über das am 20.3.2013 geführten Telefonat wurde hierbei sinngemäß festgehalten, dass sich der Bf. laut Auskunft der im Betrieb tätigen Ehegattin des zum Zeitpunkt des Gesprächs auf Dienstreise befindlichen Geschäftsführers der A GmbH sehr oft am Wochenende in der Firma aufhalte. Hierbei sei der Bf. jedoch nicht beruflich tätig, sondern verfasse auf dem Firmencomputer diverse Schreiben an Behörden. Dies geschehe mit Wissen und Billigung des Geschäftsführers. Im Übrigen sei der Bf. psychisch zerrüttet.

In weiterer Folge ersuchte der Sachbearbeiter der belangten Behörde den Geschäftsführer der A GmbH mit E-Mail vom 22.3.2013 um Auskunft darüber, wie oft der Bf. in der Woche in der Firma anwesend ist und ob – sowie allenfalls mit welcher durchschnittlichen monatlichen Häufigkeit – er im Zuge seiner Tätigkeit auch Aufgaben im Außendienst auf Baustellen oder bei Kunden verrichtet.

In Beantwortung des behördlichen Auskunftsersuchens teilte der Geschäftsführer der A GmbH mit E-Mail vom selben Tage mit, dass der Bf. nur für vier Stunden „in Arbeit“ sei und hierbei weder Kunden noch Baustellen besuche. Unter einem wurde auch eine Bestätigung des steuerlichen Vertreters der A GmbH über die Anmeldung des Bf. als Statiker im Ausmaß von vier Wochenstunden vorgelegt.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 25.3.2013 wies die belangte Behörde die Berufung des Bf. unter Verweis auf die Ergebnisse der angestellten Ermittlungen mit der – sinngemäß wiedergegebenen – Begründung ab, dass es denkunmöglich sei, dass der Bf. seine wöchentliche Arbeitszeit von vier Stunden so aufteile, dass er mehr als zehn Mal im Monat von seinem Wohnort zu seinem Arbeitsplatz fahre. Folglich seien die Voraussetzungen für die Zuerkennung eines Pendlerpauschales nicht erfüllt.

Mit Eingabe vom 15.4.2013 wandte sich der Bf. gegen die Berufungsvorentscheidung der belangten Behörde und führte im Wesentlichen aus, dass er keine geregelte Arbeitszeit habe und rund zwei- bis viermal pro Woche an seiner Arbeitsstätte anwesend sei. Im Übrigen könne seine theoretische Arbeitszeit nicht mit seiner Anwesenheitszeit gleichgesetzt werden, zumal er oft auch für Besprechungen und Kopierdienste anwesend sein müsse.

Abschließend brachte der Bf. vor, dass er auf die geringfügige Beschäftigung aufgrund seiner psychischen Verfassung zur Strukturierung seines Lebens angewiesen sei. Aufgrund seiner Konzentrationsmängel und seiner eingeschränkten Leistungsfähigkeit benötigte er auch für kleine Aufgaben die drei- bis zehnfache Zeit eines gesunden Menschen.

Darüber hinaus legte der Bf. unter anderem Fahrtkilometeraufzeichnungen sowie den Zulassungsschein seines KFZ vor.

Mit Vorlagebericht vom 24.4.2013 legte die belangte Behörde die Berufung des Bf. dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vor.

Feststellungen

Das Bundesfinanzgericht legt seinem Erkenntnis nachfolgenden entscheidungserheblichen Sachverhalt zugrunde:

Der Bf. war im Streitjahr 2011 an der Adresse Adr1 wohnhaft.

In diesem Zeitraum bezog der Bf. neben Pensionseinkünften in Höhe von EUR 19.426,66 auch Bezüge aus einem aufrechten Dienstverhältnis im Betrag von EUR 3.891,19.

Letztgenannte Einkünfte erzielte der Bf. aus einer geringfügigen Tätigkeit als Statiker im Ausmaß von vier Wochenstunden bei der Firma A GmbH, Adr2.

Aufgrund einer psychischen Beeinträchtigung benötigt der Bf. für die Erledigung einzelner Aufgaben die bis zu zehnfache Zeit eines gesunden Menschen.

Die Länge der einfachen Fahrtstrecke zwischen der Wohnung des Bf. und seiner Arbeitsstätte beträgt 84 Kilometer. Die Fahrtzeit mit einem KFZ beträgt rund eine Stunde (Quelle: Routenplaner Google Maps, abgerufen am 22.2.2018).

Würde diese Wegstrecke mit öffentlichen Massenbeförderungsmitteln zurückgelegt, so betrüge die Gesamtdauer einer einfachen Fahrt – einschließlich der Gehzeit von und zu den jeweiligen Haltestellen – zwischen zweieinhalb und vier Stunden, wobei die Mehrzahl der Verbindungen eine Fahrtzeit von mehr als drei Stunden aufweist (Quelle: Fahrplanauskunft der Österreichischen Bundesbahnen, abgerufen am 22.2.2018).

Bei allen Verbindungen müsste das Verkehrsmittel zumindest zweimal gewechselt werden, wobei jene Verbindungen mit einer Fahrtzeit von weniger als drei Stunden ausnahmslos ein dreimaliges Umsteigen erfordern.

Im verfahrensgegenständlichen Jahr legte der Bf. die Fahrtstrecke zwischen seiner Wohnung und seiner Arbeitsstätte an zwei bis vier Arbeitstagen pro Woche und im Durchschnitt an mehr als zehn Arbeitstagen pro Monat zurück.

Beweiswürdigung

Der entscheidungserhebliche Sachverhalt ergibt sich mit Ausnahme der Feststellungen zur Fahrtzeit mit öffentlichen Massenbeförderungsmitteln und einem KFZ – welche wie ausgewiesen auf einer vom Bundesfinanzgericht durchgeführten Abfrage in der Online-Fahrplanauskunft der Österreichischen Bundesbahnen sowie im Routenplaner Google Maps gründen – aus den Ermittlungsergebnissen der belangten Behörde, dem Vorbringen des Bf. sowie den von diesem vorgelegten Unterlagen.

Strittig ist auf Sachverhaltsebene, ob der Bf. die Fahrtstrecke zwischen seiner Wohnung und seiner Arbeitsstätte im verfahrensgegenständlichen Jahr an mehr als zehn Arbeitstagen pro Monat zurücklegt.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs genügt es, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit oder gar die Gewissheit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten absolut oder mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt (VwGH 23.9.2010, 2010/15/0078; VwGH 28.10.2010, 2006/15/0301; VwGH 26.5.2011, 2011/16/0011; VwGH 20.7.2011, 2009/17/0132).

Insoweit es die belangte Behörde als denkmöglich erachtet, dass der Bf. in Anbetracht seiner Wochenarbeitszeit von vier Stunden die Fahrtstrecke zwischen seiner Wohnung und seiner Arbeitsstätte an mehr als zehn Tagen im Monat zurücklegt, so übersieht sie, dass zwischen dem Ausmaß und der Lage der Arbeitszeit zu unterscheiden ist.

Letztere ist zwischen Arbeitgeber und Arbeitnehmer zu vereinbaren, wobei selbst eine tatsächlich gelebte Arbeitszeiteinteilung in Betracht kommt (vgl. *Wolf* in *Mazal/Risak [Hg], Das Arbeitsrecht – System und Praxiskommentar [29. Lfg 2017] Arbeitszeit, Rz 97a*).

Zumal den Ermittlungsergebnissen der belangten Behörde letztlich nur das Ausmaß, nicht jedoch die Lage der Arbeitszeit zu entnehmen ist, vermögen sie Rückschlüsse auf die Anzahl der Arbeitstage und die tatsächlich unternommenen Fahrten des Bf. nicht zu tragen.

Demgegenüber konnte der Bf. überzeugend darlegen, dass er seine berufliche Tätigkeit an seiner Arbeitsstätte an zwei bis vier Arbeitstagen pro Woche entfaltet. Insbesondere erscheint nachvollziehbar, dass die psychischen Einschränkungen des Bf. eine breite Aufteilung der Arbeitszeit erfordern.

Vor diesem Hintergrund sieht das Bundesfinanzgericht in Ermangelung gegenteiliger Beweisergebnisse keinen Anlass, das Vorbringen des Bf. in Zweifel zu ziehen.

Im Ergebnis geht das Bundesfinanzgericht daher in freier Beweiswürdigung davon aus, dass der Bf. die Fahrtstrecke zwischen seiner Wohnung und seiner Arbeitsstätte an mehr als zehn Tagen im Kalendermonat zurückgelegt hat.

Rechtliche Beurteilung

Gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 idF BGBl 111/2010 zählen Ausgaben des Steuerpflichtigen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zu den Werbungskosten.

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 zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zumindest hinsichtlich der halben Fahrtstrecke nicht zumutbar, ist gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 lit c EStG 1988 idF BGBl 111/2010 bei einer einfachen Fahrtstrecke von über 60 Kilometern ein jährlicher Pauschalbetrag von EUR 3.672,00 („großes Pendlerpauschale“) zu berücksichtigen.

Folglich wohnt den Voraussetzungen für das Pendlerpauschale insofern eine zeitliche Komponente inne, als auf das Überwiegen im Lohnzahlungszeitraum abzustellen ist.

Vor dem Hintergrund der in § 77 Abs. 1 EStG verankerten Vorgabe, die bei durchgehender Beschäftigung den Kalendermonat als Lohnzahlungszeitraum festlegt, steht das Pendlerpauschale nach der für das gegenständliche Verfahren maßgeblichen Rechtslage daher nur zu, wenn die Strecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte an mehr als zehn Tagen zurückgelegt wird (vgl. *Schubert* in Wiesner et al [Hg], EStG [2016] § 16 Anm 79bb; *Doralt* in Doralt et al [Hg], EStG [13. Lfg 2009] zu § 16 EStG, Rz 11; UFS 27.9.2006, RV/0249-I/05).

Im Hinblick auf das Kriterium der Unzumutbarkeit der Benützung eines Massenbeförderungsmittels ist schließlich ein Vergleich zwischen den Fahrzeiten im öffentlichen Verkehr und im Individualverkehr anzustellen, um beurteilen zu können, ob den Pendlern ein in der Benützung von Massenbeförderungsmitteln statt einer Teilnahme am Individualverkehr gelegener Verzicht auf eine Verkürzung der Fahrzeiten zugemutet werden kann (vgl. VwGH 24.4.2014, 2012/15/0149).

Jedenfalls unzumutbar ist, wenn die Fahrtzeit der Massenbeförderungsmittel jene mit dem eigenen KFZ um mehr als das Dreifache übersteigt (vgl. VwGH 24.4.2014, 2012/15/0149; BFG 1.7.2015, RV/7101421/2012).

Im verfahrensgegenständlichen Fall beträgt die Länge der einfachen Fahrtstrecke zwischen der Wohnung und der Arbeitsstätte des Bf. 85 Kilometer.

Im Streitjahr legte der Bf. diese Fahrtstrecke an mehr als zehn Arbeitstagen im Monat zurück.

Hierbei war ihm die Benützung eines Massenbeförderungsmittels nicht zumutbar, zumal dem Bf. überwiegend nur solche Verbindungen zur Verfügung stehen, deren Fahrzeiten die Fahrtdauer im Individualverkehr um mehr als das Dreifache überschreiten.

Richtig ist zwar, dass der Bf. vereinzelt auch auf Verbindungen mit kürzeren Fahrzeiten zurückgreifen könnte; an der Unzumutbarkeit der öffentlichen Verkehrsmittel vermag dieser Umstand jedoch nichts zu ändern:

Entscheidend ist letztlich nämlich, dass der Bf. in diesen Fällen ausnahmslos dreimal umsteigen müsste und ein entsprechend erhöhtes Verspätungsrisiko zu tragen hätte. Im Übrigen würde sich die Gesamtfahrtzeit bei Wahl dieser Verbindungen nur um rund eine halbe Stunde verkürzen und betrüge noch immer das Zweieinhalbfache der Fahrzeit mit einem KFZ. Bei einer Gesamtbetrachtung aller Umstände erscheint daher der Umstieg auf Massenbeförderungsmittel auch hier unzumutbar.

Im Lichte der dargestellten Sach- und Rechtslage war daher im Ergebnis spruchgemäß zu entscheiden.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Da es sich bei der im gegenständlichen Verfahren entscheidungserheblichen Frage, ob der Bf. die Strecke zwischen seiner Wohnung und seiner Arbeitsstätte im Streitjahr an mehr als zehn Tagen im Kalendermonat zurückgelegt hat, um eine reine Sachverhaltsfrage handelt, war die Revision nicht zuzulassen.

Klagenfurt am Wörthersee, am 26. Februar 2018