



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Frau Bw, Vertragsbedienstete, X, vertreten durch Mag. Josef Hauser, Wirtschaftstreuhänder, 5301 Eugendorf, Ischlerbahnstr. 23, vom 14. Februar 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes Vöcklabruck vom 9. Februar 2007 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2005 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Die Bw ist L. Sie hat unter anderem bei ihrer Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2005 das große Pendlerpauschale für Fahrten über 60 km von ihrem Wohnort Str bis zu ihrer Arbeitsstelle in S beantragt. Die anderen beantragten Werbungskosten konnten mit dem Finanzamt bereits geklärt werden.

Mit Bescheid vom 9. Februar 2007 wurde das kleine Pendlerpauschale in Höhe von € 891,00 vom Finanzamt mit folgender Begründung anerkannt: *Die Fahrstrecke Wohnung – Arbeitsstätte – Wohnung ist mit dem Pendlerpauschale abgegolten. Es konnte daher kein Kilometergeld für die Fahrten nach S berücksichtigt werden. Die kürzeste Strecke von Str nach S beträgt 50,4 Kilometer und ist zumutbar. Es wird die Pendlerpauschale in Höhe von € 891,00 berücksichtigt.*

In der Berufung vom 23.08.2007 hat die Bw ausgeführt, dass das große Pendlerpauschale für Strecken über 60 km zustehe, da die Bw als Ch unregelmäßige Arbeitszeiten in Kauf nehmen müsse und zu Zeiten unterwegs sei, zu denen keine öffentlichen Verkehrsmittel mehr zur

Verfügung stünden bzw eine unzumutbar lange Fahrdauer anfallen würde. Für die Hin- und Rückfahrt benutze die Bw die Autobahn, da die Verbindung über die B1 nicht zumutbar sei, weil täglich ein Stau bei E eine Wartezeit zwischen 15 und 30 Minuten verursache und nach geltender VwGH Judikatur daher die Umfahrung steuerlich anzuerkennen sei.

Mit Vorhalt vom 16.05.2007 stellte das Finanzamt folgende Fragen: *Sie werden ersucht Ihre Dienstzeiten bekannt zu geben. Besteht eine Gleitzeitregelung? Wenn ja, in welchem Rahmen? Wie oft kommt es vor, dass die Dienstzeit so endet, dass keine Verkehrsmittel mehr zur Verfügung stehen? Bringen Sie eine Kopie des Dienstvertrages bei.*

Mit Anfragebeantwortung vom 29.06.2007 wurde folgendes vom Steuerberater bekannt gegeben: *Die standardmäßig geregelten Dienstzeiten der Bw seien: Montag – Freitag 8:00 bis 16:00 Uhr, was aber aufgrund ihrer leitenden Stellung nicht der Praxis entspräche. Da die Bw einen i Betrieb mit 110 Personen leite, sei die standardmäßig geregelte Dienstzeit als solche nicht realisierbar bzw würde zum Verlust der leitenden Stellung führen. Da sie oftmals Besprechungstermine bis spät in den Abend habe, weiters für viele Veranstaltungen in der Bw die Verantwortung trage und präsent sein müsse, sei aufgrund der unregelmäßigen Dienstzeiten der Bw die Benützung der öffentlichen Verkehrsmittel zum überwiegenden Teil nicht zumutbar bzw nicht möglich. Den Dienstvertrag möchte die Bw nicht zur Verfügung stellen, was von Seiten des Steuerberaters auch nicht als notwendig erachtet werde. Weiters könne unter www.uni-s.at das Organigramm der Dienststelle und weitere Details entnommen werden.*

Laut einer Internetabfrage des Finanzamtes vom Routenplaner von www.viamichelin.com vom 05.07.2007 Abfahrt 4xxx und Ankunft 5xxx, K (= Adresse der US) betrug die Strecke 53 Kilometer in einer Fahrzeit von 51 Minuten. Diese Fahrstrecke beinhaltet die Auffahrt auf die A1 nach der Durchfahrt durch Mo und einer kurzen Weiterfahrt auf der B154. Eine Abfrage des Routenplaner 24map habe laut einem händischen Vermerk 51,62 km ergeben.

Weiters befinden sich Abfragen vom Oberösterreichischen Verkehrsverbund betreffend die Benutzung von öffentlichen Bussen von Mo Postamt bis S Mirabellplatz und retour vom 05.07.2007 im Akt.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 06.07.2007 lehnte das Finanzamt das große Pendlerpauschale ab und gewährt das kleine Pendlerpauschale für Kilometer von 40 km bis 60 km mit folgender Begründung sinngemäß: Die Benützung eines Massenbeförderungsmittels sei nur dann nicht zumutbar, wenn an mehr als der Hälfte der Arbeitstage im Lohnzahlungszeitraum dh an mehr als 10 Tagen im Monat das Verkehrsmittel auf Grund von Abendveranstaltungen nicht benützt werden könne. Es werde nicht bestritten, dass solche Veranstaltungen stattfinden, dass jedes Monat mehr als 10 Abendveranstaltungen zu absolvieren seien wurde

nur behauptet, jedoch in keiner Weise nachgewiesen. Es sei auch die Vorlage des Dienstvertrages verweigert worden, was vielleicht weitere Schlüsse ermöglicht hätte. Weiters gehe es um die optimale Kombination von Massenbeförderungsmittel und Individualverkehrsmittel. Im Fall der Bw wäre die die Fahrt mit dem eigenen PKW bis Mo und dann der Umstieg in das öffentliche Verkehrsmittel Bus bis S und danach eventuell die Benützung innerstädtischer Verkehrsmittel oder Fußwege. Da die reine Fahrzeit des Busses ca. zwischen 30 bis 45 Minuten betrage, sei die Strecke auf jeden Fall innerhalb von 2,5 Stunden, die sich aus der Verwaltungsübung für eine zumutbare Zeit ergeben, zu bewältigen. Mit Vorlageantrag vom 07.08.2007 begehrte der Steuerberater für die Bw die nächsthöhere Stufe des kleinen Pendlerpauschales in Höhe von € 1.332,00, weil aus dem Routenplaner www.viamichelin.at vom 13.07.2007 hervorgehe, dass die Fahrstrecke 61 Kilometer betrage.

Über die Berufung wurde erwogen:

Strittig ist im gegenständlichen Fall, ob die von der Bw zurückgelegte Fahrstrecke über oder unter 60 Kilometer bei Anwendung des kleinen Pendlerpauschales nach § 16 Abs 1 Z 6 lit b EStG 1988 liegt.

Gemäß § 16 Abs 1 Z 6 Einkommensteuergesetz (EStG) 1988 in der im Kalenderjahr 2005 geltenden Fassung sind die Ausgaben für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte Werbungskosten. Für die Berücksichtigung dieser Aufwendungen gilt:

§ 16 Abs 1 Z 6 a: Diese Ausgaben sind bei einer einfachen Fahrstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte bis 20 km grundsätzlich durch den Verkehrsabsetzbetrag (§ 33 Abs 5 EStG 1988) abgegolten.

§ 16 Abs 1 Z 6 b: Beträgt die einfache Fahrstrecke 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:

| <i>Bei einer Fahrstrecke von</i> | | |
|----------------------------------|-------------------|-----------------|
| <i>20 km bis 40 km</i> | <i>450,00 €</i> | <i>jährlich</i> |
| <i>40 km bis 60 km</i> | <i>891,00 €</i> | <i>jährlich</i> |
| <i>Über 60 km</i> | <i>1.332,00 €</i> | <i>jährlich</i> |

§ 16 Abs 1 Z 6 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 Fahrstrecke von | | |
| 2 km bis 20 km | 243,00 € | jährlich |
| 20 km bis 40 km | 972,00 € | jährlich |
| 40 km bis 60 km | 1.692,00 € | jährlich |
| Über 60 km | 2.421,00 € | jährlich |

Aus den amtlichen Erläuterungen zum Gesetzestext und aus der praktischen Handhabung in der Verwaltung ergibt sich: Die Zumutbarkeit der Benutzung eines öffentlichen Verkehrsmittels richtet sich nach der Fahrtdauer mit dem Massenbeförderungsmittel und im Vergleich dazu mit dem PKW. Unzumutbar ist die Fahrt mit dem Massenbeförderungsmittel nur dann, wenn sie in etwa dreimal so lange dauern würde, wie die Fahrt mit dem PKW. Weiters ist von einer optimalen Kombination der Benützung von Massenbeförderungsmittel und Individualverkehr für die Wegstrecke auszugehen.

Unter Berücksichtigung der vorgelegten Unterlagen und der Ermittlungen des Unabhängigen Finanzsenates wird der Entscheidung folgender Sachverhalt zu Grunde gelegt:

Die Bw fährt regelmäßig von ihrem Wohnsitz in Str zu ihrer Arbeitsstelle in der U der Universität S. Laut Internetabfrage befindet sich die B in der Ho.

Die standardmäßig geregelten Dienstzeiten der Bw sind von Montag bis Freitag von 8:00 bis 16:00 Uhr. Es wird der Bw geglaubt, dass sie auf Grund ihrer Stellung sowohl mehr an Stunden arbeitet, gelegentlich Besprechungen oder Abendveranstaltungen besuchen bzw betreuen muss, die länger als die standardmäßig geregelte Dienstzeit dauern. Dies geht auch aus einem **Beiblatt** betreffend die Reisekosten für 2005 hervor zB 27.01.2005: Au, 18:00 bis 01:00 Uhr etc. Die größte Häufung von Abendveranstaltungen ergab sich im Oktober 2005 mit fünf Veranstaltungen, die sich in den Abend hineinzogen. In den übrigen Monaten fanden jeweils ein bis zwei Veranstaltungen statt, die in den Abend bzw die Nacht hineinreichten. Auf Grund dieser Aufstellung ist ersichtlich, dass an wesentlich weniger als 10 Tagen im Monat das Massenverkehrsmittel bei Dienstende nicht benützt werden konnte. Diese gelegentlichen Abendveranstaltungen hindern nicht die Zumutbarkeit der Benützung des

Massenverkehrsmittels für den normalen täglichen und somit als überwiegend zu beurteilenden Arbeitsweg.

Festgestellt wird, dass die Bw ihre Arbeitsstelle laut Abfrage des Steuerberaters von www.viamichelin.at mit dem PKW in ca. 47 Minuten und mit einer Entfernung von 61 Kilometer über die Autobahn A1 (offensichtlich die von Michelin empfohlene Route) oder laut Abfrage des Unabhängigen Finanzsenates zB mit www.24map.at in ca. 40 Minuten und mit einer Entfernung von 49 Kilometern – ebenfalls über die A1 – erreichen kann.

Es wird darauf hingewiesen, dass die unterschiedlichen Routenplaner auch unterschiedliche Streckenlängen und Fahrstrecken bei gleichem Abfahrtsort und gleichem Ziel angeben. Als Grundlage für den Ansatz der Entfernung in Kilometern kann sicher nicht die längste Strecke angesetzt werden. Es kommt jedoch bei Anwendung des kleinen Pendlerpauschales nicht auf die Kilometer an, die mit dem PKW zurückgelegt werden, sondern auf die **Tarifkilometer**, die die öffentlichen Massenbeförderungsmittel zurücklegen, sodass eine Würdigung der einzelnen Fahrstrecken bei den Routenplanern unterbleiben kann.

Zur Information wird ausgeführt:

Laut Internetabfrage des Routenplaners www.viamichelin.at ergeben sich folgende Möglichkeiten für die Bw ihren Arbeitsort mittels PKW zu erreichen:

Der Michelin Routenplaner ermittelt die Fahrstrecken nach folgenden Kriterien, wenn man den dazugehörigen Pfeil öffnet:

- Von Michelin empfohlen
- Schnell
- Kurz
- Wirtschaftlich und
- Entdeckung.

Die von Michelin **empfohlene Route**, die auch offensichtlich vom Steuerberater vorgelegt wurde ergibt zwischen Str , Sa und S , Ho eine Entfernung von 62 km und eine Fahrzeit von 49 Minuten. Diese Route geht durch Sankt Georgen im Attergau über Kogl auf die Autobahn A1.

Gleichzeitig ergibt die von Michelin ermittelte **schnelle Route** eine Entfernung von 52 km und eine Fahrzeit von 48 Minuten. Diese Route führt genauso über die A1 jedoch über den Ort Oberwang, dann Gessenschwandt, Innerschwandt, Durchfahrt von Loibichl und die Durchfahrt von Mo auf die B154 und dann auf die A1.

Die von Michelin als **wirtschaftliche Route** bezeichnete Fahrstrecke ergibt zwischen Str , Sa und S , Ho eine Entfernung von rund 50 km und eine Fahrzeit von 1 Stunde 21 Minuten. Diese

Route benützt offensichtlich alle **Bundesstraßen** über Oberwang, Gessenschwandt, Loibichl, ein Stück auf der B 151, dann weiter auf der B 154 über die Thalgauerstraße, durch Keuschen, durch Thalgau, durch Schwaighofen, weiter auf der B158 die Wolfgangsee-Bundesstrasse, weiter auf der B1 nach S.

Laut Internetabfrage des Routenplaners www.24map.at ermittelt dieser eine Entfernung von ca. 49 km und eine Fahrzeit von ca. 40 Minuten und lässt den Fahrer bereits bei der Anschlussstelle Oberwang auf die A1 fahren.

Eine weitere Überprüfung eines Routenplaners unter www.tiscover.at / Routenplaner ergibt ohne Eingabe der genauen Adressen eine Fahrzeit von Str nach S mit einer Entfernung von ca. 54,8 km und einer Fahrzeit von ca. 38 Minuten dh auch diese Route über die A1 liegt weit unter 60 Kilometer.

Für die Bw besteht – wie das Finanzamt schon ausführlich dargelegt hat - die Möglichkeit mit ihrem PKW bis Mo (St bis Mo laut www.at.map24.com ca. 20 km, 19 Minuten) zu fahren und erst ab dort mit dem öffentlichen Bus nach S zu gelangen und nach einem Stück zu Fuß oder eventuell unter Benutzung innerstädtischer Verkehrsmittel ihre Arbeitsstätte zu erreichen. Die Busse von Mo weg nach S und retour (Derzeit Regionalbus 140, Mo Postamt bis S Mirabellplatz: Fahrdauer ca. zwischen 31, 46 oder bis 49 Minuten und rund 30 Kilometer) verkehren sowohl zu Dienstbeginn als auch zu Dienstende relativ oft. Bei dieser Fahrmöglichkeit in Kombination ergeben sich rund **50 Gesamtkilometer** mit PKW und Bus. Diese Kilometersumme liegt wieder bzw auch unter 60 Kilometer. Als Wegzeiten bei dieser möglichen Variante wurde 19 Minuten Fahrzeit von Str bis Mo mit dem PKW für rund 20 Kilometer angenommen, weiters Fahrzeiten der Busse zwischen 31 Minuten und 49 Minuten je nach Haltestellen und ein Fußweg in S mit 14 Minuten für 1 Kilometer Strecke. Der Fußweg in S wurde ebenfalls mit einer Abfrage über www.viamichelin.at ermittelt. Das führt zu Wegzeiten zwischen einer Dauer von 64 Minuten bis längstens 82 Minuten. Bei Fahrzeiten mit dem PKW von ca. 40 bis 49 Minuten, sind im Vergleich Wegstrecken mit dem Massenbeförderungsmittel zwischen 120 bis 147 Minuten möglich und zumutbar. Diese 64 bis längstens 82 Minuten, die die Bw für die optimale Kombination für ihre Wegstrecke mit dem PKW und Bus zurücklegen kann, ist daher möglich und zumutbar.

Laut einem Telefonat vom 27.09.2007 mit der ÖBB Postbus GmbH in Linz wurde der Referentin des Unabhängigen Finanzsenates folgendes mitgeteilt. Grundsätzlich stehen nirgends mehr die Fahrkilometer – auch nicht im Internet oder beim Fahrplan - die ein Bus auf seiner tatsächlich gefahrenen Strecke zurücklegt. Dies deshalb, weil es die Verbundtarife gibt, die nicht mehr nur kilometerabhängig berechnet sind. Der auskunftgebende Mitarbeiter hat aber freundlicherweise bis zum Verkehrsleiter in S tatsächlich die Kilometer der relevanten

Busse mit den Nummern 2530 und 140 erhoben. Die Buskilometer betragen von Str nach Mo rund 18 Kilometer und von Mo nach S rund 30 Kilometer. Die Busse benützen die Bundesstraßen. Insgesamt werden somit **48 Kilometer** zurückgelegt, wenn die Bw die Busse 2530 und 140 nehmen würde. Diese Tarifikilometeranzahl von 48 Kilometern liegt somit auch unter 60 Kilometer, sodass nur der Pauschbetrag des **kleinen Pendlerpauschales** gemäß § 16 Abs 1 Z 6 **lit b** EStG zwischen 40 bis 60 Kilometern in Höhe von **€ 891,00** zur Anwendung kommen kann.

Nicht zur Anwendung kommt das VwGH Erkenntnis vom 16.07.1996, 96/14/0002, 0003 das nur für den § 16 Abs 1 Z 6 **lit c** EStG ausspricht, dass die vernünftigste Strecke zu befahren ist. Der Unterschied zwischen **lit b** und **lit c** liegt nämlich darin, dass die **lit b** auf die Zumutbarkeit der Benutzung eines Massenverkehrsmittels abstellt, die **lit c** aber auf die Benützung des Individualverkehrsmittel PKW wegen Unzumutbarkeit der Benützung eines Massenbeförderungsmittels. Da für die Bw die Benützung eines Massenbeförderungsmittels **zumutbar** ist, kann für die Berechnung der Entfernung nach Kilometern für das kleine Pendlerpauschale **nur** die Wegstrecke der Massenbeförderungsmittel dh die zurückgelegten Tarifikilometer der öffentlichen Busse zum Ansatz kommen und nicht die Wegstrecke bei Individualverkehr. Die gesetzliche Bestimmung will nämlich grundsätzlich das Fahren mit Massenbeförderungsmittel und nicht den Individualverkehr fördern.

Die Berufung war daher abzuweisen.

Linz, am 30. Oktober 2007

Eine Ausfertigung ergeht auch an:

Finanzamt Gmunden Vöcklabruck (FA 53) zu StNr. x