



## **Berufungsentscheidung**

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des ÖH gegen den Bescheid des Finanzamtes Feldkirch betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2001 vom 12. Februar 2003 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der im angefochtenen Bescheid angeführten Abgabe bleiben unverändert.

Die Fälligkeit dieser Abgabe erfährt keine Änderung.

### **Rechtsbelehrung**

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

## Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber ist Metallarbeiter und war im Berufungsjahr bei der JB GmbH (Standort: Werk 4/5, Produktion, B, R-Straße 80) beschäftigt.

Mit seiner Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2001 beantragte der Berufungswerber, unter dem Titel "erhöhtes Pendlerpauschale über 23 km Anschlüsse Übergabe- und Wartezeit" 3.600,- S als Werbungskosten zu berücksichtigen.

Mit dem Einkommensteuerbescheid 2001 vom 12. Februar 2003 anerkannte das Finanzamt Feldkirch das (große) Pendlerpauschale gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c EStG 1988 für eine Fahrtstrecke von 2 km bis 20 km mit dem für das Jahr 2001 gemäß § 124b Z 52 EStG 1988 vorgesehenen Wert in Höhe von 3.600,- S.

In der gegen diesen Einkommensteuerbescheid 2001 mit Schriftsatz vom 21. Februar 2003 erhobenen Berufung beantragte der Berufungswerber, den Alleinverdienerabsetzbetrag, den Sonderausgabenerhöhungsbetrag für drei Kinder und das erhöhte Pendlerpauschale über 20 km (lt. Tacho 21,4 km pro Richtung) zu berücksichtigen.

Nach Ergehen der teilweise stattgebenden Berufungsvorentscheidung für das Jahr 2001 vom 17. März 2003 (Anerkennung des Alleinverdienerabsetzbetrages, des Sonderausgabenerhöhungsbetrages und des (kleinen) Pendlerpauschales gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 lit. b EStG 1988 für eine Fahrtstrecke von 20 km bis 40 km in Höhe von 5.280,- S) stellte der Berufungswerber mit dem Schriftsatz vom 20. März 2003 einen Antrag auf Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz, wodurch die Berufung wiederum als unerledigt galt. Im Vorlageantrag führte der Berufungswerber ergänzend aus, von Seiten des Finanzamtes sei festgestellt worden, dass die Frühschicht (Beginn: 5.45 Uhr) unter zu Hilfenahme der öffentlichen Verkehrsmittel nicht möglich sei. Weiter sei im Hinblick auf die Spätschicht (14.00 Uhr bis 22.00 Uhr) unter Zugrundelegung eines 34 Minuten dauernden Fußmarsches von der Arbeitsstelle zum Bahnhof B (ca. 1,7 km), der Benützung des Zuges nach H und eines ebenfalls 34 Minuten dauernden Fußmarsches vom Bahnhof H zum Wohnsitz des Berufungswerbers (ca. 1,6 km) die zumutbare Zeitspanne von zwei Stunden pro Richtung überschritten worden. Somit sei - ohne Benützung des eigenen PKW's - zu Beginn der Frühschicht und auch zum Ende der Spätschicht die Benützung von öffentlichen Verkehrsmitteln nicht möglich bzw. nicht zumutbar. Trotzdem sei die Anerkennung des erhöhten Pendlerpauschales abgelehnt worden.

Wenn er die Ausführungen in der Berufungsvorentscheidung richtig interpretiere, sei es ihm zumutbar den privaten PKW zu benützen, um dadurch die Zeitüberschreitung von den

zumutbaren zwei Stunden zu vermeiden. Konkret könne er aber ohne Benützung seines Privat-PKW's sowohl bei der Früh- als auch bei der Spätschicht die öffentlichen Verkehrsmittel nicht benützen bzw. sei ihm die Benützung auf Grund der Zeitüberschreitung von zwei Stunden pro Richtung nicht zumutbar.

Im Rahmen eines zusätzlichen Vorhalteverfahrens bestätigte die obgenannte Arbeitgeberin des Berufungswerbers mit Schreiben vom 16. April 2003, dass der Berufungswerber in folgendem Schichtbetrieb tätig war:

von	bis	Schichtmodell
21.08.00	28.10.01	GERA: 2-Schicht mit wöchentl. Wechsel, Frühschicht (05:54 - 14:00) und Spätschicht (14:00 - 22:06)
29.10.01	12.05.02	NAC1: Nachtschicht (Mo. bis Do.: 22:06 - 05:54, Fr.: 22:06 - 07:24)
13.05.02	lfd.	GERA

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

Zum allein noch strittigen Berufungspunkt "großes Pendlerpauschale für eine einfache Fahrtstrecke von 20 km bis 40 km in Höhe von 14.400,- S" ist Folgendes zu sagen:

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten allgemein die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Während die eine Art von Aufwendungen und Ausgaben nach dieser allgemeinen Begriffsbestimmung Werbungskosten sein können, sind bestimmte Aufwendungen oder Ausgaben gemäß Z 1 bis 10 des § 16 Abs. 1 EStG 1988 ex lege Werbungskosten.

Nach § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 zählen zu den Werbungskosten auch die Ausgaben des Steuerpflichtigen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte. Die Kosten der Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte (Arbeitsweg) sind grundsätzlich durch den Verkehrsabsetzbetrag (§ 33 Abs. 5 EStG 1988) abgegolten, der allen aktiven Arbeitnehmern unabhängig von den tatsächlichen Kosten zusteht. Werbungskosten in Form des Pendlerpauschales gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 stehen zusätzlich nur dann zu, wenn

- entweder der Arbeitsweg eine Entfernung von mindestens 20 km umfasst (sog. kleines Pendlerpauschale) oder

- die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zumindest hinsichtlich des halben Arbeitsweges nicht möglich oder nicht zumutbar ist und der Arbeitsweg mindestens 2 km beträgt (sog. großes Pendlerpauschale).

In zeitlicher Hinsicht müssen die entsprechenden Verhältnisse im Lohnzahlungszeitraum **überwiegend** gegeben sein.

Bei Wechselschicht ist für die Zumutbarkeit der Benutzung eines öffentlichen Verkehrsmittels nicht der einzelne Lohnzahlungszeitraum maßgeblich, sondern der gesamte Zeitraum, in dem Wechselschichtdienst geleistet wird (vgl. Sailer/Bernold/Mertens/Kranzl, Die Lohnsteuer in Frage und Antwort, Ausgabe 2001, Frage 16/12 zu § 16).

Beträgt die einfache Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte, die der Arbeitnehmer im Lohnzahlungszeitraum bzw. im gesamten Zeitraum, in dem Wechselschichtdienst geleistet wird, überwiegend zurücklegt, mehr als 20 km und ist die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zumutbar, dann sind zusätzlich die in § 16 Abs. 1 Z 6 lit. b EStG 1988 genannten Pauschbeträge, zB bei einer Fahrtstrecke von **20 bis 40 km** jährlich **5.280,- S**, zu berücksichtigen.

Ist dem Arbeitnehmer im Lohnzahlungszeitraum bzw. im gesamten Zeitraum, in dem Wechselschichtdienst geleistet wird, überwiegend die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zumindest hinsichtlich der halben Fahrtstrecke nicht zumutbar, dann werden gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c EStG 1988 in Verbindung mit § 124b Z 52 EStG 1988 an Stelle der Pauschbeträge nach lit. b leg. cit. im Kalenderjahr 2001 folgende (jährliche) Pauschbeträge berücksichtigt:

EINFACHE WEGSTRECKE:	PAUSCHBETRÄGE:
2 bis 20 km	3.600,- S
<b>20 bis 40 km</b>	<b>14.400,- S</b>
40 bis 60 km	24.480,- S
über 60 km	34.560,- S

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

**Unzumutbarkeit** der Benützung von Massenverkehrsmitteln ist entsprechend der Verwaltungsübung (vgl. auch Sailer/Bernold/Mertens/Kranzl, Die Lohnsteuer in Frage und

Antwort, Ausgabe 2001, Frage 16/19 zu § 16; Doralt<sup>4</sup>, Einkommensteuergesetz, Kommentar, Tz 106 zu § 16 EStG 1988) nur dann gegeben,

- wenn zumindest auf dem halben Arbeitsweg ein Massenverkehrsmittel überhaupt nicht oder nicht zur erforderlichen Zeit (zB bei Nachtarbeit) verkehrt (Unzumutbarkeit wegen tatsächlicher Unmöglichkeit).
- im Falle einer dauernden starken Gehbehinderung (Unzumutbarkeit wegen Gehbehinderung) sowie
- wenn folgende Wegzeiten überschritten werden (Unzumutbarkeit wegen langer Anfahrtszeit):

EINFACHE WEGSTRECKE:	ZUMUTBARE WEGZEIT:
unter 20 km	1,5 Stunden
<b>ab 20 km</b>	<b>2 Stunden</b>
ab 40 km	2,5 Stunden

Ist die Wegzeit bei der Hinfahrt oder Rückfahrt unterschiedlich lang, dann gilt die längere Wegzeit.

Die **Wegstrecke** bemisst sich im Falle der Zumutbarkeit der Benützung eines Massenbeförderungsmittels nach den Tarifkilometern zuzüglich Anfahrts- oder Gehwege zu den jeweiligen Ein- und Ausstiegsstellen. Im Falle der Unzumutbarkeit ist die kürzeste Straßenverbindung heranzuziehen.

Die **Wegzeit** umfasst die Zeit vom Verlassen der Wohnung bis zum Arbeitsbeginn oder vom Verlassen der Arbeitsstätte bis zur Ankunft in der Wohnung, also Gehzeit oder Anfahrtszeit zur Haltestelle des öffentlichen Verkehrsmittels, Fahrzeit mit dem öffentlichen Verkehrsmittel, Wartezeiten (bei Anschlüssen) usw. Stehen verschiedene öffentliche Verkehrsmittel zur Verfügung, ist bei Ermittlung der Wegzeit immer von der Benützung des schnellsten öffentlichen Verkehrsmittels (zB Schnellzug statt Regionalzug, Eilzug statt Autobus) auszugehen. Darüber hinaus ist eine optimale Kombination zwischen Massenbeförderungs- und Individualverkehrsmittel (zB "Park and Ride") zu unterstellen. Liegen Wohnort und Arbeitsstätte innerhalb eines Verkehrsverbundes (im Berufungsjahr: "Verkehrsverbund Region R"), wird Unzumutbarkeit infolge langer Reisedauer im Allgemeinen nicht gegeben sein.

Die Abgabenbehörde zweiter Instanz ist davon überzeugt, dass beim Berufungswerber die Unzumutbarkeit wegen tatsächlicher Unmöglichkeit nicht vorliegt. Es ist dem Berufungswerber - wie das Finanzamt im Übrigen richtig festgestellt hat - zwar zuzustimmen, dass im Berufungsjahr öffentliche Verkehrsmittel auf der Strecke Wohnort-Arbeitsstätte im Hinblick auf den Beginn (5.45 Uhr) der obgenannten Frühschicht nicht zur erforderlichen Zeit verkehrten; allerdings, was die Spätschicht von 14.00 Uhr bis 22.06 Uhr (Hinfahrt: Regionalzug Bahnhof H ab 13.20 Uhr/Bahnhof B an 13.45 Uhr mit Anschluss Linie 15, Haltestelle Bahnhof B ab 13.49 Uhr/B W-Straße an 13.54 Uhr; Rückfahrt: Linie 15, Abendkurs, Haltestelle B W-Straße ab 22.34 Uhr/Bahnhof B an 22.38 Uhr mit Anschluss Regionalzug Bahnhof B ab 23.14 Uhr/Bahnhof H an 23.39 Uhr) sowie die Nachtschicht von 22.06 Uhr bis 5.54 Uhr bzw. 7.24 Uhr (Hinfahrt: Schnellzug Bahnhof H ab 21.03 Uhr/Bahnhof B an 21.19 Uhr mit Anschluss Linie 15, Abendkurs, Haltestelle Bahnhof B ab 21.25 Uhr/B W-Straße an 21.29 Uhr; Rückfahrt: Linie 15, Haltestelle B W-Straße ab 6.04 Uhr/Bahnhof B an 6.09 Uhr mit Anschluss Regionalzug Bahnhof B ab 6.14 Uhr/Bahnhof H an 6.39 Uhr, sowie Linie 15, Haltestelle B W-Straße ab 8.04 Uhr/Bahnhof B an 8.09 Uhr mit Anschluss Regionalzug Bahnhof B ab 8.15 Uhr/Bahnhof H an 8.40 Uhr) betrifft, verkehrten auf der gegenständlichen Strecke Wohnort-Arbeitsstätte-Wohnort zur erforderlichen Zeit öffentliche Verkehrsmittel (zwischen der Haltestelle B W-Straße und Bahnhof B neben dem Landbus der Linie 15 übrigens auch die Linien 13, 14 und 17) und war daher, zumal der Berufungswerber - laut der obgenannten Bestätigung seiner Arbeitgeberin - im Berufungsjahr überwiegend Spät- und Nachtschicht leistete, **überwiegend** im Berufungsjahr die Benützung öffentlicher Verkehrsmittel auf dem gegenständlichen Arbeitsweg tatsächlich möglich.

Zur Frage der Unzumutbarkeit wegen langer Anfahrtszeit ist Folgendes zu sagen:

Geht man davon aus, dass für den Berufungswerber die einfache Fahrtstrecke zwischen Wohnung - Arbeitsstätte ca. 25 km beträgt - die Bahnstrecke zwischen B und H beträgt 21 km - , dann stünden ihm für die Hin- oder Rückfahrt zwei Stunden zur Verfügung.

Unter Berücksichtigung einer ca. fünf Minuten dauernden Fahrt mit dem PKW - wie oben bereits erwähnt, ist nach der Verwaltungspraxis eine optimale Kombination zwischen Massenbeförderungs- und Individualverkehrsmittel zu unterstellen - für die ca. 1,7 km lange Strecke von der Wohnung des Berufungswerbers in H bis zum Bahnhof H, einer ca. 25 Minuten dauernden Zugfahrt zwischen Bahnhof H mit dem Regionalzug zum Bahnhof B, einer ca. fünf Minuten dauernden Busfahrt mit dem Landbus der Linie 15 vom Bahnhof B bis zur Haltestelle B W-Straße, der Dauer eines Fußweges von der Bushaltestelle zur Arbeitsstätte (ca. fünf Minuten), sowie etwaiger (kurzer) Wartezeiten kann nicht davon gesprochen werden,

dass die Benützung der öffentlichen Verkehrsmittel unzumutbar wäre. Die Fahrt mit dem öffentlichen Verkehrsmittel zwischen Wohnung und Arbeitsstätte bleibt im konkreten Fall bei Weitem unter zwei Stunden.

Angesichts dieser durchaus günstigen Verbindung mit den öffentlichen Verkehrsmittel auf der gegenständlichen Strecke sowie dem Umstand, dass dem Berufungswerber an der überwiegenden Zahl seiner Arbeitstage im Berufungsjahr auch zur erforderlichen Zeit öffentliche Verkehrsmittel zur Verfügung standen und sich Wohnort und Arbeitsstätte auch innerhalb eines Verkehrsverbundes befanden, kann im Berufungsfall von der Erfüllung des Tatbestandes "Unzumutbarkeit", den der Gesetzgeber für die Zuerkennung des "großen" Pendlerpauschales voraussetzt, keine Rede sein.

Laut Aktenlage spricht im Übrigen auch nichts dafür, dass der Berufungswerber dauernd stark gehbehindert ist und es hat dieser Derartiges auch nicht behauptet.

Da sich die Wegstrecke im Falle der Zumutbarkeit der Benützung eines Massentransportmittels nach den Tarifkilometern zuzüglich Anfahrts- oder Gehwege zu den jeweiligen Ein- und Ausstiegstellen bemisst, war im konkreten Fall (einfache Wegstrecke ca. 25 km) das sog. kleine Pendlerpauschale für eine einfache Fahrtstrecke von 20 km bis 40 km in Höhe von jährlich **5.280,- S** in Abzug zu bringen.

Die Berufung war daher - gerade auch im Sinne einer gleichmäßigen Besteuerung - als unbegründet abzuweisen.

Feldkirch, 17. April 2003