



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., Adr., gegen den Bescheid des Finanzamtes Baden betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2004 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der Bescheid betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2004 wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe ist dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bildet einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw) bezog im streitgegenständlichen Zeitraum Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit und beantragte in der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2004 das "große Pendlerpauschale" (für 31 Kilometer) aliquot für 1,5 Monate in Höhe von € 121,00.

Mit Bescheid betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2004 vom 15. April 2005 wurden jedoch nur € 56,25 (das "kleine Pendlerpauschale") als Werbungskosten anerkannt. Begründend wurde ausgeführt, dass bei Überprüfung der Fahrten des Bw zwischen Wohnung und Arbeitsstätte die Möglichkeit und die Zumutbarkeit zur Benützung von öffentlichen Verkehrsmitteln festgestellt worden sei. Die ermittelte Fahrtstrecke würde mehr als 20 km betragen, weswegen das kleine Pendlerpauschale für die Dauer der Beschäftigung des Bw gewährt worden sei.

Mit Eingabe vom 10. Mai 2005 erhab der Bw gegen den oa Bescheid Berufung. Begründend wurde ausgeführt, dass sich die Berufung gegen die Ablehnung des großen Pendlerpauschales richten würde. Es sei richtig, dass es zwischen dem Wohn- und Arbeitsort des Bw eine Verbindung mit öffentlichen Verkehrsmitteln gebe. Die Benutzung sei ihm jedoch nicht möglich, da er entweder viel zu früh oder zu spät an seiner Arbeitsstelle ankommen würde.

Fußweg von Wohnung bis Bahnhof A. 20 min.	
Abfahrt A. Bahnhof	6:27
Ankunft B.	6:57
Abfahrt B.	7:01
Ankunft C. Bahnhof	7:06
Abfahrt Bus C. Bahnhof	7:08
Ankunft D.	7:13
Fußweg bis Firma 15 min	
Ankunft Firma	ca 7:28
Zeit gesamt ca 1 Std. 20 min (Hinweg)	

Zwei Minuten zum Umsteigen in C. seien mit Sicherheit sehr knapp und in der Position als Werkmeister, der um 7:30 den Mitarbeitern die Arbeit zuteile, müsse er bereits um 7:15 anwesend sein.

Es gäbe natürlich auch einen früheren Zug.

Fußweg von Wohnung bis Bahnhof 20 min.	
Abfahrt A. Bahnhof	5:39
Ankunft B.	6:10
Abfahrt B.	6:15
Ankunft C. Bahnhof	6:22
Abfahrt Bus C. Bahnhof	6.28
Ankunft D.	6:33
Fußweg bis Firma 15 min	
Ankunft Firma	ca 6:50
Bis Arbeitsbeginn 25 min	
Zeit gesamt ca 1 Stunde 54 min (Hinweg)	

Für den Heimweg sei es noch schwieriger, da der Zug von B. nach A. nur stündlich fahren würde.

Als Werksmeister sei es dem Bw auch nicht möglich, jeden Tag zur gleichen Zeit, nämlich 16:30 pünktlichst zu gehen. Durch die verschiedenen Umstände zB Überstunden, Mitarbeiterbesprechungen usw würde die Arbeitszeit des Bw täglich variieren.

Selbst, wenn der Bw um 16:30 Dienstschluss hätte, wäre die Verbindung denkbar schlecht.

Fußweg von Firma zur Bushaltestelle 15 min	
Abfahrt Bus D.	17:02

Ankunft C. Bahnhof	17:08
Abfahrt C. Bahnhof	18:05
Ankunft B.	18:12
Abfahrt B.	18:20
Ankunft A.	18:52
Fußweg Bahnhof/Wohnung 20 min	
Zeit gesamt 2 Std. 42 min (Heimweg)	

Der Bw sei nicht der Meinung, dass das eine zumutbare Belastung sei und bitte um nochmalige Prüfung.

Mit Berufungvorentscheidung vom 3. Juni 2005 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen. Begründend wurde ausgeführt, dass das "kleine Pendlerpauschale" zustehe, wenn die Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte mindestens 20 km betrage und die Benützung eines öffentlichen Verkehrsmittels möglich und zumutbar sei.

Liegen Wohnort und Arbeitsstätte innerhalb eines Verkehrsverbundes, werde infolge der günstigen Verbindungen ein öffentliches Verkehrsmittel meist zumutbar sein.

Im vorliegenden Fall seien diese Voraussetzungen gegeben, da die zu benützenden öffentlichen Verkehrsmittel lt. Fahrplan durchgehend verkehren würden. Die Berufung auf Zuerkennung des erhöhten Pendlerpauschales sei daher abzuweisen.

Mit Eingabe vom 20. Juni 2005 stellte der Bw den Antrag auf Vorlage der Berufung zur Entscheidung an die Abgabenbehörde II. Instanz. Begründend wurde ausgeführt, dass er sich viel Mühe gegeben habe, um plausibel zu machen, warum die Benützung öffentlicher Verkehrsmittel für ihn nicht zumutbar sei. Die ihm vorliegende Ablehnung würde jedoch den Eindruck vermitteln, dass man sich nicht die Mühe gemacht habe, seine Begründung auch zu überprüfen.

Die Verbindungen durch öffentliche Verkehrsmittel seien absolut nicht günstig, da sie mit seinen Arbeitszeiten kaum in Einklang zu bringen seien, allein bei der Heimfahrt müsse er eine Stunde auf eine Anschlussverbindung warten. Wenn die Dauer von fast 3 Stunden für den Heimweg von der Arbeit zumutbar sei, dann würde es ihn interessieren, welche Zeit unzumutbar wäre.

Die genauen Zeiten – laut den derzeit gültigen Fahrplänen – habe er bereits in seiner Eingabe vom 10. Mai 2005 detailliert dargelegt und diesen nichts mehr hinzuzufügen.

Laut Fahrplanauskunft (Verkehrsverbund Ost- Region) mit Datum vom 27. Juni 2005, welche durch das Finanzamt erhoben worden sind, ergeben sich folgende Zeiten für die Strecke :

Von Adr. nach Adr.1

Datum: 27.06.2005	Fahrt 1	Fahrt 2	Fahrt 3	Fahrt 4	Fahrt 5
Abfahrt	05:54	06:44	06:45	07:26	10:36
Ankunft	07:16	08:26	08:26	08:46	12:11
Fahrtzeit	01:22	01:42	01:41	01:20	01:35
Datum: 27.06.2005	Fahrt 1	Fahrt 2	Fahrt 3	Fahrt 4	Fahrt 5
Abfahrt	15:39	17:22	17:25	19:47	21:37
Ankunft	17:03	19:01	19:01	21:33	22:48
Fahrtzeit	01:24	01:39	01:36	01:46	01:11

Laut ÖBB Fahrplanauskunft würden 31 Kilometer zwischen dem Wohnort des Bw und seiner Arbeitsstätte liegen.

Auf Grund des Auskunftsersuchen (gem. § 143 BAO) des UFS - Außenstelle Wien teilte der Arbeitgeber des Bw im Wesentlichen mit, dass der Bw seit 15.11.2004 als Werkstätten- und Lagerleiter beschäftigt sei. Er sei für die Führung von 12 Mitarbeitern aus dem Werkstätten- und Lagerbereich bzw dem mobilen Prüfdienst verantwortlich.

Der Bw habe eine leistungsorientierte Gehaltsvereinbarung, die sämtliche mit dieser Aufgabe anfallenden Überstunden mit abdecken würde. Der Bw entscheide eigenverantwortlich und würde bezüglich der Arbeitszeit bzw Überstunden keine Anweisungen der Geschäftsführung erhalten. Ein pünktliches Kommen und Gehen sei aber geschäftsbedingt in dieser Position selten möglich. Zum Kundenkreis der Firma würden Kranfirmen und eine Reihe von Gewerbe- und Industriefirmen zählen, deren Aufträge in der Regel rasch (oft noch am selben Tag) und selten längerfristig planbar erledigt werden müssten.

Laut Telefonat mit dem Arbeitgeber des Bw wurde festgehalten, dass der Bw eine Führungsposition innehabe und es eine geregelte Arbeitszeit nicht geben würde, da auftragsbezogene Arbeiten zu machen seien, die aber nicht lange Zeit vorher planbar seien. Arbeitsbeginn sei vor 07:30 , damit er die Arbeit für seine 12 Mitarbeiter einteilen könne (s. Aktenvermerk vom 17. Oktober 2005; UFS - Akt).

Da eine rückwirkende Abfrage über Internet für das strittige Jahr 2004 nicht möglich ist, wurde im Zuge des Verfahrens vor dem UFS eine aktuelle Abfrage (Fahrplanauskunft vom 25.10.2005 Verkehrsverbund Ostregion) durchgeführt. Danach haben sich bei einem Arbeitsende des Bw von 16:30 nachstehende Abfahrtszeiten ergeben:

Datum: 25.10.2005	Fahrt 1	Fahrt 2*)	Fahrt 3	Fahrt 4	Fahrt 5

Abfahrt	15:28	17:11	17:17	19:36	21:26
Ankunft	17:09	19:06	19:06	21:39	22:54
Fahrtzeit	01:41	01:55	01:49	02:03	01:28

*) Fahrt 2 setzt sich wie folgt zusammen:

Fußweg	ca. 9 Min
ab Abfahrt Bus D.	17:20
an E.	17:39
ab E.	18:05
an A.	19:02
Fußweg	ca. 4 Min
Summe	1 Stunde und 55 Minuten

Mit Schreiben vom 9. November 2005 wurde dem Finanzamt als Amtspartei das oa Auskunftsersuchen gem. § 143 BAO, Schreiben vom 5. Oktober 2005 (vom Dienstgeber des Bw) sowie der Aktenvermerk vom 17.10.2005 in Kopie übermittelt.

Mit Schreiben (email) vom 16. November 2005 teilte das Finanzamt mit, dass es die vom UFS in die Wege geleitete Auskunftsverfahren und dessen Ergebnisse zur Kenntnis genommen habe.

Über die Berufung wurde erwogen:

Nach § 16 Abs 1 Z 6 EStG 1988 zählen zu den Werbungskosten 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 grundsätzlich nur dann zu, wenn

- entweder der Arbeitsweg eine Entfernung von mindestens 20 Kilometer umfasst (sog. kleines Pendlerpauschale) oder
- die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zum mindestens hinsichtlich des halben Arbeitsweges nicht möglich oder nicht zumutbar ist und der Arbeitsweg mindestens zwei Kilometer beträgt (sog. großes Pendlerpauschale).

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

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 sind die in § 16 Abs. 1 Z 6 lit b EStG 1988 (in der für das Jahr 2004 gültigen Fassung StReformG 2005, BGBl I 2004/57 iVm § 124b Z 96) genannten Pauschbeträge zu berücksichtigen:

Bei einer Fahrtstrecke von

20 km bis 40 km	450 €
40 km bis 60 km	891 €
über 60 km	1.332 €

Ist dem Arbeitnehmer im Lohnzahlungszeitraum 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 der für das Jahr 2004 gültigen Fassung StReformG 2005, BGBl I 2004/57 iVm § 124b Z 96) an Stelle der Pauschbeträge nach lit b leg. cit. folgende (jährliche) Pauschbeträge berücksichtigt:

Bei einer einfachen Fahrtstrecke von

2 km bis 20 km	243 €
20 km bis 40 km	972 €
40 km bis 60 km	1.692 €
über 60 km	2.421 €

Strittig ist, ob für die Fahrt zwischen Wohnort und Dienstort das große Pendlerpauschale - wie vom Bw beantragt - oder das kleine Pendlerpauschale - wie vom Finanzamt gewährt - zur Anwendung kommt. Der Bw bringt in der Berufung im Wesentlichen vor, dass ihm die Benützung des Massenbeförderungsmittels wegen Überschreitens der zumutbaren Wegzeit unzumutbar sei.

Unzumutbarkeit der Benützung von Massenbeförderungsmitteln ist dann gegeben, wenn zumindest auf dem halben Arbeitsweg ein Massenbeförderungsmittel überhaupt nicht oder nicht zur erforderlichen Zeit (zB bei Nachtarbeit) verkehrt.

Die Benützung eines öffentlichen Verkehrsmittels gilt weiters als nicht zumutbar, wenn folgende Wegzeiten überschritten werden:

Einfache Wegzeit	Zumutbare Wegzeit
unter 20 km	1,5 Stunden
ab 20 km	2 Stunden
ab 40 km	2,5 Stunden

(MR Mag. Wilhelm Schuch, Aufwendungen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitstätte – Pendler-Pauschale, ÖStZ 1988, S 316, siehe auch LStR Rz 255)

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 usw. Stehen verschiedene öffentliche Verkehrsmittel zur Verfügung ist bei Ermittlung der Wegzeit immer von der Benützung des schnellsten öffentlichen Verkehrsmittel (zB Schnellzug statt Regionalzug, Eilzug statt Autobus) auszugehen. Darüberhinaus ist eine optimale Kombination zwischen Massenbeförderungs- und Individualverkehrsmittel (zB "Park and Ride") zu unterstellen. Dies gilt auch, wenn dadurch die Fahrtstrecke länger wird (vgl. Doralt, a.a.O., § 16 Tz 108).

Zudem gilt, dass wenn die Hin- und Rückfahrt (wegen verschieden langer Zufahrten) verschieden lang ist, die längere Wegstrecke gilt.

Bei gleitender Arbeitszeit ist von einer optimalen Anpassung der Arbeitszeit an die Ankunfts- bzw Abfahrtszeit des Verkehrsmittels auszugehen; Wartezeiten zwischen Ankunft bei der Arbeitsstätte und Arbeitsbeginn sind daher idR bei einer gleitenden Arbeitszeit nicht zu berücksichtigen (Doralt,a.a.O., § 17 Tz 108; Schuch,a.a.O., S 317).

Im gegenständlichen Fall wurde von seiten des Arbeitgebers des Bw bestätigt, dass der Bw seinen Arbeitbeginn vor 07:30 hat, da er als Werkmeister die Arbeit für seine 12 Mitarbeiter einzuteilen hat. Ein Hinweis auf eine gleitende Arbeitszeit findet sich nicht.

Den Angaben des Bw folgend ergeben sich unterschiedliche Wegzeiten für die Hin- und Rückfahrt (s. Aufstellung Eingabe vom 10. Mai 2005) bei einer Kombination der öffentlichen Verkehrsmittel von Bahn und Bus. Die Berechnung der zumutbaren Wegzeit laut den Angaben des Bw liegt beim Hinweg unter zwei Stunden, beim Rückweg jedoch bei über 2 Stunden.

Weiters führte der Bw aus, dass zudem sein Arbeitsende (normal 16:30) täglich variieren könne (durch Überstunden, Mitarbeiterbesprechungen usw) und er als Werksmeister müsse um 7:30 den Mitarbeitern die Arbeit zuteilen. Dadurch müsse er den früheren Zug um 05:39 (Abfahrt A. Bahnhof) nehmen und würde somit für den Hinweg ca 1 Stunde 54 Minuten benötigen (25 Min. Wartezeit bis Arbeitsbeginn).

Nach Ansicht des UFS steht dem Bw aliquot für 1,5 Monate das große Pendlerpauschale in Höhe von € 121,50 – wie vom Bw beantragt - zu. Dies deswegen, weil sich nach den Angaben des Bw für die Rückfahrt (bei einem Arbeitsende um 16: 30) von der Arbeitsstätte zum Wohnort eine Gesamtzeit von 2 Stunden und 42 Minuten ergibt (s. Darstellung Eingabe vom 10. Mai 2005).

Auch wenn man die Fahrtzeiten vom 25. Oktober 2005 (nach den Ermittlungen des UFS) für das Berufungsjahr 2004 – unter der Annahme heranzieht, dass sich keine merklichen Unterschiede zu den Zeiten gültig für das Jahr 2004 ergeben, kommt man für die Rückfahrt auf eine Gesamtzeit von mehr als zwei Stunden. Dies deswegen, weil der Bw bei einem Dienstende von 16:30 den ersten Bus um 15:28 nicht erreichen kann, der zweite Bus um 17:11 bedeutet, dass zusätzlich zur reinen Fahrtzeit laut Ausdruck von 1 Stunde und 55 Minuten (inkludierend die Fußwege von 9 Minuten und 4 Minuten) noch eine Wartezeit von ca 26 Minuten für den Bw miteinzubeziehen ist. Es ergibt sich daher auch bei dieser Abfahrtszeit eine Gesamtzeit von mehr als 2 Stunden.

Es ist daher davon auszugehen, dass es dem Bw im streitgegenständlichen Zeitraum nicht möglich gewesen ist, mit einer Kombination von öffentlichen Verkehrsmitteln und kurzen Fußmärschen bei der Rückfahrt die Wohnung innerhalb einer zumutbaren Zeit zu erreichen, weshalb dem Bw das große Pendlerpauschale wegen Überschreitens der Wegzeit von 2 Stunden (einfache Wegstrecke mehr als 20 Kilometer) - entgegen der Ansicht des Finanzamtes - zu gewähren ist.

Anzumerken ist, dass die Veränderung am Spruch des angefochtenen Bescheides insbesondere die Höhe des Einkommens betrifft, wogegen an der Höhe der sogenannten Negativsteuer gemäß § 33 Abs 8 (2. Teilstreich) EStG 1988 sich keine Änderung ergibt, weil an dieser Gesetzesstelle an die unveränderte Höhe der Sozialversicherungsbeiträge angeknüpft wird.

Es war daher aus oa Gründen spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, am 10. Jänner 2006