



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., Adresse, vom 9. April 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes Salzburg-Land vom 2. April 2008 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2007 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Im Jahr 2007 war die Berufungswerberin bei der Firma A in Salzburg beschäftigt und bezog aus dieser Tätigkeit Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit. Am 26. März 2008 reichte sie bei der Abgabenbehörde erster Instanz die Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2007 ein. Mit Einkommensteuerbescheid vom 2. April 2008 wurde die Arbeitnehmerveranlagung 2007 erklärungsgemäß durchgeführt.

Gegen diesen Bescheid erhab die Berufungswerberin das Rechtsmittel der Berufung. In ihrem Schreiben vom 9. April 2008 beantragte sie die Berücksichtigung des großen Pendlerpauschales für Entfernungen von 2 bis 20 Kilometern. Mit Berufungsvorentscheidung vom 24. April 2008 wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab und führte in der Begründung dazu aus:

"Die Benützung eines öffentlichen Verkehrsmittels ist unter anderem dann nicht möglich,

wenn bei einer Fahrtstrecke von unter 20 Kilometern die Fahrzeit länger als 1,5 Stunden beträgt und der Anfahrtsweg zum öffentlichen Verkehrsmittel mehr als die Hälfte der Gesamtstrecke betragen würden. Eine Überprüfung hat ergeben:

- Die Fahrtstrecke beträgt ca. 15 Kilometer.
- Die Öffnungszeiten der Firma A sind von 09:00 bis 17:00.
- Die Benutzung eines öffentlichen Verkehrsmittels (laut Abfrage ÖBB Fahrplan) ist zumutbar".

Die Berufungswerberin stellte daraufhin mit Schriftsatz vom 5. Mai 2008 den Antrag auf Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Ergänzend führte sie dabei aus, dass die Öffnungszeiten des Friseursalons, in dem sie beschäftigt sei, fälschlicherweise mit 09:00 bis 17:00 angenommen worden wären. Die korrekten Öffnungszeiten seien allerdings wie folgt:

- Dienstag bis Donnerstag: 09:00 bis 18:00
- Freitag: 09:00 bis 19:00
- Samstag: 09:00 bis 13:00.

Hinzu komme noch, dass im Jahr 2007 um eine Stunde länger geöffnet gewesen sei. Laut Postbus Fahrplanauskunft fahre der letzte Bus von Salzburg über B nach C um 17:49, als eindeutig vor ihrem Dienstende. Der nächste Bus verlasse Salzburg um 18:19, zu dieser Zeit gebe es aber keinen Anschlussbus mehr.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Nach Z 6 dieser Gesetzesstelle zählen zu den Werbungskosten die Ausgaben des Steuerpflichtigen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte. Intention des Gesetzgebers des EStG 1988 war es, durch Neuregelung der Absetzbarkeit von Kosten für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte den bis dahin steuerlich begünstigten, aus umweltpolitischer Sicht aber unerwünschten Individualverkehr einzudämmen und die Bevölkerung zum Umsteigen auf öffentliche Verkehrsmittel zu bewegen (VwGH 16.7.1996, 96/14/0002, 0003). Vor diesem Hintergrund wurde § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 geschaffen und ist diese Bestimmung daher so zu verstehen und auszulegen.

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 zumindest 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 (d.h. an mehr als der Hälfte der Arbeitstage im Lohnzahlungszeitraum) 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 werden im Jahr 2007 zusätzlich als Pauschbeträge berücksichtigt:

Bei einer Fahrtstrecke von		2007
20km bis 40 km	520,50 Euro	jährlich
40km bis 60 km	1.030,50 Euro	jährlich
über 60km	1.540,50 Euro	jährlich

Ist dem Arbeitnehmer im Lohnzahlungszeitraum überwiegend die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zumindest hinsichtlich der halben Fahrtstrecke nicht zumutbar, dann werden im Jahr 2007 anstelle der obigen Pauschbeträge folgende Pauschbeträge berücksichtigt:

Bei einer Fahrtstrecke von		2007
2 km bis 20 km	283,50 Euro	jährlich
20km bis 40 km	1.125,- Euro	jährlich
40km bis 60 km	1.957,50 Euro	jährlich
über 60km	2.797,50 Euro	jährlich

Unzumutbarkeit der Benützung von Massenverkehrsmitteln ist nach der Verwaltungspraxis (vgl. Sailer/Bernold/Mertens/Kranzl, Die Lohnsteuer in Frage und Antwort, Ausgabe 2006, Frage 16/23 zu § 16 EStG 1988; vgl. auch Lohnsteuerrichtlinien 2002, Rz 253 ff) nur dann gegeben,

- wenn auf der gesamten Fahrtstrecke kein Massenbeförderungsmittel verkehrt oder
- wenn auf mehr als der halben Fahrtstrecke kein Massenverkehrsmittel verkehrt oder
- wenn zu Beginn oder Ende der Arbeitszeit kein (oder zumindest hinsichtlich der halben Fahrtstrecke kein) Massenbeförderungsmittel verkehrt (Unzumutbarkeit wegen tatsächlicher Unmöglichkeit),
- wenn eine (dauernde) starke Gehbehinderung vorliegt (Bescheinigung gemäß § 29b der Straßenverkehrsordnung; Unzumutbarkeit wegen Gehbehinderung) sowie
- wenn die Wegzeit bei Benützung des Massenbeförderungsmittels hinsichtlich der Dauer nicht zumutbar ist (Unzumutbarkeit wegen langer Anfahrtszeit). Unzumutbarkeit liegt vor, wenn folgende Wegzeiten überschritten werden:

<i>Einfache Wegstrecke</i>	<i>Zumutbare Wegzeit</i>
----------------------------	--------------------------

unter 20 km	1,5 Stunden
ab 20 km	2 Stunden
ab 40 km	2,5 Stunden

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 Anschläßen) usw. Stehen verschiedene öffentliche Verkehrsmittel zur Verfügung, ist bei Ermittlung der Wegzeit immer von der Benützung des schnellsten öffentlichen Verkehrsmittels (z.B. Schnellzug statt Regionalzug, Eilzug statt Autobus) auszugehen. Darüber hinaus ist eine optimale Kombination zwischen Massenbeförderungs- und Individualverkehrsmittel (z.B. Park and Ride) zu unterstellen. Im Falle des Bestehens einer gleitenden Arbeitszeit berechnet sich die Wegstrecke nach der optimal möglichen Anpassung von Arbeitsbeginn und Arbeitsende an die Ankunfts- bzw. Abfahrtszeit des Verkehrsmittels; dementsprechend bleiben damit z.B. Wartezeiten zwischen der Ankunft bei der Arbeitsstätte und dem Arbeitsbeginn unberücksichtigt. Liegen Wohnort und Arbeitsstätte innerhalb eines Verkehrsverbundes, wird Unzumutbarkeit infolge langer Reisedauer im Allgemeinen nicht gegeben sein [vgl. Sailer/Bernold/Mertens/Kranzl, a.a.O., Seiten 153 und 202 f; Schuch, Aufwendungen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte (Pendler-Pauschale), in: ÖStZ 1988, Seiten 316 ff].

Nach dem eindeutigen Wortlaut der gesetzlichen Regelung ist maßgeblich, ob "die einfache Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte, die der Arbeitnehmer im Lohnzahlungszeitraum überwiegend zurücklegt," die Distanz von 20 km bei Benutzbarkeit von öffentlichen Verkehrsmitteln überschreitet oder ob ab einer Distanz von 2 km "dem Arbeitnehmer im Lohnzahlungszeitraum überwiegend die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zumindest hinsichtlich der

halben Fahrtstrecke nicht zumutbar" ist. Der Gesetzgeber stellt demnach unzweifelhaft auf die tatsächlichen Verhältnisse und nicht auf fiktive Sachverhalte ab.

Uneinigkeit besteht im konkreten Fall darüber, ob das so genannte große Pendlerpauschale nach § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c EStG 1988 für eine einfache Fahrtstrecke von 2 bis 20 km zu berücksichtigen ist. Unter Zugrundelegung der obigen rechtlichen Überlegungen wurde vom UFS im gegenständlichen Fall für die Zurücklegung der Wegstrecke zwischen der Wohnung der Berufungswerberin und ihrer Arbeitsstätte - bei Berücksichtigung des Gehweges von der Wohnung zur Bushaltestelle, der Fahrtstrecke des Postbusses, der Fahrtstrecke des Stadtbusses und eines weiteren Gehweges zur Arbeitsstätte – eine Tarifstrecke von rund 15 Kilometern ermittelt.

Nachdem die einfache Wegstrecke weniger als 20 km beträgt, ist die Zuerkennung des "kleinen Pendlerpauschales" ohnehin per Gesetz ausgeschlossen. Für die Frage der Zuerkennung des "großen Pendlerpauschales" ist zu prüfen, ob die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zumutbar ist.

Laut den Ausführungen der Berufungswerberin im Antrag auf Vorlage der Berufung bestehe für ihren Weg von der Arbeitsstätte zur Wohnung die Unzumutbarkeit der Benützung von Massenverkehrsmittel, da am Ende der Arbeitszeit kein Massenverkehrsmittel verkehre. Diese Behauptung ist falsch:

Es ist richtig, dass der letzte Bus von Salzburg über B nach C um 17:49 Uhr fährt. Dabei muss allerdings betont werden, dass der Bus von der Haltestelle „B-Abzweigung“ zur Haltestelle „C“ insgesamt nur 4-mal täglich (um 6:53, 8:07, 14:07 und 18:07 Uhr) verkehrt. Die Fahrzeit beträgt zwei Minuten. Die Entfernung von der Haltestelle „B-Abzweigung“ zur Wohnung der Berufungswerberin beträgt weniger als zwei Kilometer. Zwischen den Haltestellen „Salzburg-Mirabellplatz“ und „B-Abzweigung“ besteht eine regelmäßigen Postbus-Verbindung bis 20:19 Uhr (Abfahrtszeiten in Salzburg z.B.: 17:19, 17:49, 18:19, 18:49, 19:19 und 20:19 Uhr).

Unzumutbarkeit der Benützung von Massenverkehrsmitteln ist gegeben, wenn zumindest auf dem halben Arbeitsweg ein Massenverkehrsmittel überhaupt nicht oder nicht zur erforderlichen Zeit verkehrt. Ist an mehr als der Hälfte der Arbeitstage im

Lohnzahlungszeitraum (mehr als 10 Tage im Kalendermonat) die Benützung eines öffentlichen Verkehrsmittels unzumutbar, so besteht Anspruch auf das „große Pendlerpauschale“.

Auf Grund der dargestellten Sach- und Rechtslage kommt der Unabhängige Finanzsenat zum Ergebnis, dass der Berufungswerberin im streitgegenständlichen Zeitraum überwiegend (an mehr als der Hälfte ihrer Arbeitstage) - auf deutlich mehr als dem halben Arbeitsweg - ein öffentliches Verkehrsmittel, sowohl vor Arbeitbeginn als auch nach Arbeitsende, zur Verfügung stand. Die Arbeitszeit der Berufungswerberin war keinesfalls regelmäßig so geartet, dass die Benützung des Massenbeförderungsmittels zumindest hinsichtlich der halben Fahrtstrecke nicht möglich war.

Die von der Berufungswerberin behauptete Unzumutbarkeit hinsichtlich der Benützung öffentlicher Verkehrsmitteln für die Wegstrecke Wohnung - Arbeit, weil diese nicht zur erforderlichen Zeit verkehren würden, besteht somit nicht. Die Überprüfung der tatsächlichen Gegebenheiten hat ergeben, dass der Berufungswerberin einerseits die Benützung öffentlicher Verkehrsmittel zumutbar ist und dass andererseits die zurückzulegende Wegstrecke unter 20 km liegt.

Daher sind gemäß § 16 Abs 1 Z 6 lit a EStG 1988 ihre Ausgaben für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte mit dem Verkehrsabsetzbetrag abgegolten.

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Salzburg, am 17. Juni 2008