



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der A., geb. XX.XX.XXXX, B., vertreten durch C., Steuerberatungs- und Wirtschaftsprüfungskanzlei, D., vom 14. November 2005 gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2004 (Arbeitnehmerveranlagung) des Finanzamtes Lilienfeld St. Pölten vom 20. Oktober 2005 entschieden:

S p r u c h

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (in der Folge Bw. genannt) war im Jahr 2004 im Ausmaß von 14,5 Wochenstunden im Rauchfangkehrerbetrieb ihres Ehegatten, in 0000 Wien, E-Gasse angestellt. Ihre Dienstzeit war montags bis freitags von 08.00 bis 10.00 Uhr bzw. 09.30 Uhr. Weiters war sie für 15 Wochenstunden bei der Pfarre G., H-Gasse beschäftigt. Diese Arbeitszeit wurde an 3 Tagen in der Woche jeweils nach Vereinbarung geleistet.

Weil für die Fahrten von ihrer Wohnung, in F zu ihrer Arbeitsstätte im Einkommensteuerbescheid 2004 lediglich das kleine Pendlerpauschale für Fahrtstrecken von 20 bis 40 km in Höhe von € 450 berücksichtigt wurde, erhob die Bw. durch ihre steuerliche Vertretung mit Schriftsatz vom 14.11.2005 form- und fristgerecht Berufung und begehrte die Anerkennung des großen Pendlerpauschales für Fahrtstrecken von 40 bis 60 km. Sie erklärte, dass die Wegstrecke von ihrem Wohnsitz zur Arbeitsstätte 1 (E-Gasse) und von dort zur Arbeitsstätte 2 (H-Gasse) mit öffentlichen Verkehrsmitteln insgesamt 43 km betragen würde. Dabei wählte sie die Fahrtstrecke bis zum Westbahnhof und von dort weiter mit der U6 und der Straßenbahnlinie 62.

Das Finanzamt stellte bei seinen Ermittlungen (Internet-Abfragen über die öffentlichen Verkehrsverbindungen und die empfohlenen Wegstrecken und deren Länge) fest, dass von der

Wohnung der Bw. nach Wien, Hütteldorf (Westbahnstrecke) und von dort weiter mit den Wiener Linien (beginnend mit der U-Bahn, U4) zur Arbeitsstätte eine günstige Verkehrsanbindungen gegeben sei, die in jedem Fall im Sinne des § 16 Abs. 1 Z. 6 EStG zumutbar sei. Die Wegzeit für die Fahrt von der Wohnung zur Arbeitsstätte 1 mit öffentlichen Verkehrsmitteln liege unter 2 Stunden und die hierbei zurückgelegte Wegstrecke einschließlich der Fußwege betrage nicht mehr als 40 km. Das Begehren der Bw. war daher mit Berufungsvorentscheidung vom 11.1.2006 als unbegründet abzuweisen.

Die Bw. stellte fristgerecht einen Vorlageantrag zur Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz und führte aus, dass die einfache Fahrtstrecke mehr als 40 km betrage und sie mit öffentlichen Verkehrsmittel von Tür zu Tür länger als 2,5 Stunden benötigen würde.

Die Wegstrecke setze sich wie folgt zusammen:

Reisebewegung	Wegstreckenlänge	Dauer
Wohnung zum Bhf. B - Fußweg	1 km	20 Min.
Bhf. B –Westbahn zum Westbahnhof	33 km	45 Min.
Westbahnhof zur U6 - Fußweg	0,5 km	15 Min
U6 bis Station Philadelphia-brücke	2,8 km	5 Min
Umstieg Straßenbahn 62 – Fußweg zur Haltestelle und Wartezeit	0,3 km	15 Min
Straßenbahn 62 bis E_Gasse	2,3 km	15 Min
Straßenbahnhaltestelle zur Arbeitsstätte. E-Gasse – Fußweg	0,5 km	10 Min
Gesamt	40,4 km	125 Min (2 Std. 5 Min)

Die Wegzeit und Wegstrecke von der Arbeitsstätte 1 zur Arbeitsstätte 2 stelle sich wie folgt dar:

Reisebewegung	Wegstrecke	Dauer
Fußweg zur Straßenbahnhaltestelle und Wartezeit	0,5 km	15 Min
Fahrt mit der Straßenbahn	2,2 km	10 Min
Wegzeit von der Ausstiegstelle zur zweiten Arbeitsstätte	0,5 km	10 Min
Gesamt	3,2 km	35 Min

Vom Referenten wurden die Verkehrsverbindung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte der durch Internetabfragen (Map24, viamicheline, Fahrplanauskünfte der ÖBB, Wr. Linien und Verkehrsverbund) sowie Einsicht in Straßenkarten überprüft. Das Ergebnis des Ermittlungsverfahrens wurde der Bw. mit Mail vom 28.7.2009 zur Stellungnahme übermittelt. Dabei zeigte sich, dass die Bw. im Vorlageantrag nicht die empfohlene kürzeste Wegstrecke angeführt hatte und auch sonst die Strecken- und Zeitangaben nicht den Fakten entsprachen.

Im Wesentlichen übereinstimmend mit den Feststellungen der Abgabenbehörde 1. Instanz stellt sich die Reisebewegung von der Wohnung zur Arbeitsstätte 1 wie folgt dar:

Reisebewegung	Wegstreckenlänge	Dauer
Wohnung zum Bhf. B - Fußweg	0,7 km	10 Min.
Bhf. B –Westbahn bis Wien-Hütteldorf	27 km	36 Min.
Umstieg Wr. Linien, U4 bis Hietzing und weiter mit verschiedenen Autobus oder Straßenbahnlinien bis Rosenhügelstraße und Fußweg (0,2 km, 4 Min.) zur Arbeitsstätte E_Gasse	8 km	23 Min
Gesamt	35,7 km	69 Min (1 Std. 9 Min)

Die Bw. nahm mit Mail vom 18.8.2009 diese Sachverhaltsfeststellung zur Kenntnis und teilte hierzu Folgendes mit: Die festgestellte Reisebewegung sei der Bw. für die Jahre 2006 und 2007 nicht möglich gewesen, weil sie in diesen Jahren die beiden Kinder bis spätestens 08.30 Uhr in den Kindergarten, in 1120 Wien, H. (Kindergarten der Pfarre Hetzendorf) bringen musste. Der Kindergarten öffne erst ab 07.00 Uhr und ihr Ehemann, habe schon früher (06.00 Uhr) in der Firma sein müssen.

Der Kindergarten, H. ist von der E-Gasse (Arbeitsstätte 1) 1,1 Straßenkilometer entfernt und liegt auf dem Weg zur Arbeitsstätte. Die Fahrdauer von der Wohnung zur Arbeitsstätte 1 mit Zwischenstation am H. beträgt nach den offenkundig richtigen Fahrplanauskünften (der ÖBB und Wr. Linien) 73 Min. Für die Wegstrecke zwischen Marschallplatz 6a und Arbeitsstätte 1 werden mit öffentlichen Verkehrsmitteln 7 Minuten und zu Fuß über Fußwege 9 Minuten benötigt.

Die angeführten Wegzeiten haben beim Arbeitsantritt und Arbeitsende der Bw. Geltung.

Über die Berufung wurde erwogen:

Der vorstehende Sachverhalt liegt der Entscheidung zu Grunde und ergibt sich aus dem Parteilichbringen, dem Inhalt des AN-Veranlagungsakt 2004 sowie aus den Fahrplanauskünften und den Wegstreckenmessungen und aus der Einsicht in Straßenkarten.

In Streit steht die Tatsachenfrage, welche Zeit mit öffentlichen Verkehrsmitteln für die Wegstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte 1 benötigt wird und wie lange diese konkrete Wegstrecke ist. Daran knüpft sich die Rechtsfrage an, ob der Bw. im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 6 EStG die Benutzung des Massenbeförderungsmittels zumutbar ist.

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen Werbungskosten.

Nach § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 idF BGBl. 71/2003 sind Ausgaben des Steuerpflichtigen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte Werbungskosten. Für die Berücksichtigung dieser Aufwendungen gilt:

- a. Diese Ausgaben sind bei einer einfachen Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte bis 20 km grundsätzlich durch den Verkehrsabsetzbetrag (§ 33 Abs. 5 und § 57 Abs. 3 EStG 1988) abgegolten.
- b. Beträgt die einfache Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte, die der Arbeitnehmer im Lohnzahlungszeitraum überwiegend zurücklegt, mehr als 20 km und ist die Benutzung eines Massenbeförderungsmittels zumutbar, dann werden zusätzlich als Pauschbeträge berücksichtigt:

Bei einer Fahrtstrecke von

20 km bis 40 km € 384 jährlich

40 km bis 60 km € 768 jährlich

über 60 km € 1.152 jährlich

- c. Ist dem Arbeitnehmer im Lohnzahlungszeitraum überwiegend die Benutzung 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 Fahrtstrecke von

2 km bis 20 km € 210 jährlich

20 km bis 40 km € 840 jährlich

40 km bis 60 km € 1.470 jährlich

über 60 km € 2.100 jährlich

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

Nach dem Gesetzeswortlaut kommt es hinsichtlich der Gewährung des kleinen oder großen Pendlerpauschales nicht darauf an, ob der Steuerpflichtige die Strecke Wohnung - Arbeitsstätte tatsächlich mit einem Massenbeförderungsmittel oder mit einem PKW oder mit beiden bewältigt.

Entscheidend ist, ob zumindest auf der halben Fahrstrecke ein Massenbeförderungsmittel verkehrt und seine Benützung im Lohnzahlungszeitraum überwiegend zumutbar ist.

Trifft dieser Sachverhalt zu, kommt die Bestimmung des § 16 Abs. 1 Z 6 lit. b EStG (kleines Pendlerpauschale), ansonsten die Bestimmung nach lit. c (großes Pendlerpauschale) zur Anwendung.

Unzumutbarkeit wegen tatsächlicher Unmöglichkeit der Benützung von Massenverkehrsmittel liegt dann vor, wenn zumindest auf dem halben Arbeitsweg ein Massenverkehrsmittel überhaupt nicht oder nicht zur erforderlichen Zeit (z.B. bei Nachtarbeit) verkehrt.

Der Gesetzgeber verlangt hier also nicht, dass auf der ganzen Fahrtstrecke ein Massenbeförderungsmittel in Betrieb ist bzw. verkehrt, sondern es genügt, wenn ein solches hinsichtlich der halben Fahrtstrecke verkehrt.

Eine Unzumutbarkeit wegen tatsächlicher Unmöglichkeit der Benützung eines Massenbeförderungsmittels liegt somit nicht vor.

Weiters ist zu prüfen, ob eine Unzumutbarkeit wegen langer Anfahrtszeit vorliegt. In Übereinstimmung mit der herrschenden Meinung wird in der Verwaltungspraxis die Unzumutbarkeit wegen langer Anfahrtszeit anhand einer entfernungsabhängigen Zeitstaffel geprüft (z.B. LStR 2002 Rz. 255ff). Danach ist Unzumutbarkeit wegen langer Anfahrtszeit gegeben, wenn folgende Wegzeiten pro einfacher Wegstrecke überschritten werden:

unter 20 km - 1,5 Stunden,

ab 20 km - 2 Stunden,

ab 40 km - 2,5 Stunden.

Mit Hinweis auf die Gesetzesmaterialien wird in der Lehre zum Teil auch die Rechtsauffassung vertreten, dass die Fahrt mit dem Massenbeförderungsmittel dann unzumutbar ist, wenn sie mehr als dreimal so lange dauert wie mit dem eigenen Kraftfahrzeug. Allerdings ist im

Nahebereich von bis zu 25 km die Benützung des Massenbeförderungsmittels auch dann zumutbar, wenn die Gesamtfahrzeit für die einfache Fahrtstrecke nicht mehr als 90 Minuten beträgt.

Maßgeblich ist nach dem Gesetz die Fahrtstrecke, womit offenkundig die Wegstrecke zwischen Wohnung zur Arbeitsstätte - also der Arbeitsweg- gemeint ist.

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

Die Wegzeit umfasst nach herrschender Lehre (Quantschnigg/Schuch, Einkommen-steuer-handbuch EStG 1988, Tz 53 zu § 16; Doralt, Einkommensteuergesetz, Kommentar, Band II, § 16 Tz 108, ÖStZ 1988, 317) die Zeit vom Verlassen der Wohnung bis zum Arbeitsbeginn oder vom Verlassen der Arbeitsstätte bis zur Ankunft in der Wohnung, also einschließlich der Gehzeit oder Anfahrtszeit zur Haltestelle des öffentlichen Verkehrsmittels, der Fahrzeit mit dem öffentlichen Verkehrsmittel sowie Wartezeiten bei Anschlüssen.

Stehen verschiedene Verkehrsmittel zur Verfügung, ist bei der 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. Dies gilt auch, wenn dadurch die Fahrtstrecke länger wird.

Unter Fahrstrecke ist bei Benützung eines PKW jene kürzeste Strecke zu verstehen, die ein Arbeitnehmer für tägliche Fahrten vernünftigerweise wählt, um die auf Grund bestehender Geschwindigkeitsbeschränkungen zeitaufwändige Befahrung von Ortsdurchfahrten zu vermeiden. Liegen Wohnort und Arbeitsstätte innerhalb eines Verkehrsbundes, wird Unzumutbarkeit infolge langer Reisedauer im Allgemeinen nicht gegeben sein.

Der Tatsache, dass der Arbeitsweg mit öffentlichen Verkehrsmitteln rund 36 km bzw. mit Zwischenstation beim Kindergarten rund 37 km beträgt wurde eben so wenig entgegengetreten, wie dem offenkundigen Umstand, dass dafür eine Wegzeit von rund 1 Stunde 15 Minuten benötigt wird.

Da eindeutig feststeht, dass der Arbeitsweg der Bw. mit Massenbeförderungsmittel 40 km nicht überschreitet und dafür eine Wegzeit von weniger als 2 Stunden benötigt wird, entbehrt der Berufung ein aussichtsreiches Vorbringen und hat keine Aussicht auf Erfolg.

Der Weg von der Arbeitsstätte 1 zur Arbeitsstätte 2 (12. Schlöglgasse 71/2 zu 12. Biedermannngasse 11) ist nicht Teil des Arbeitsweges im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 6 EStG. Für die Fahrt von einer Arbeitsstätte zur weiteren Arbeitsstätte stehen die tatsächlichen Fahrtkosten – sofern welche entstanden sind – als Werbungskosten zu. Solche wurden von der Bw. jedoch nicht geltend gemacht.

Für die Wegstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte 2 wird mit öffentlichen Verkehrsmitteln ebenfalls keine Wegzeit von mehr als 2 Stunden benötigt und die Strecke ist nicht länger als 40 km.

Dass die Gesamtreisezeit mit öffentlichen Verkehrsmitteln zur Arbeitsstätte dreimal so lange dauern würde, wie mit dem eigenen PKW, wurde weder behauptet noch trifft dies zu.

Die Berufung war daher keine Folge zu geben. Vom Finanzamt wurde zu Recht die so genannte kleine Pendlerpauschale für Wegstrecken bis 40 km berücksichtigt.

Wien, am 26. August 2009