



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vom 3. Februar 2011 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 3/11 Schwechat Gerasdorf vom 25. Jänner 2011 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2010 entschieden:

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw.) reichte die Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für 2010 ein und wurde das Pendlerpauschale wie folgt erklärt:

Pendlerpauschale	KZ 718	452,00 €
------------------	--------	----------

Auf Grund des vom Arbeitgeber der Bw. dem Finanzamt übermittelten Lohnzettels, welcher ein Pendlerpauschale in Höhe von 791,00 € auswies, wurden im Rahmen der Erlassung des Einkommensteuerbescheides die diesbezüglichen Positionen bei der Berechnung der Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit folgendermaßen berücksichtigt:

Bezugsauszahlende Stelle	stpfl. Bezüge (245)
W...	16.174,53 €
Pendlerpauschale laut Lohnzettel	791,00 €
Pendlerpauschale laut Veranlagung	-452,00 €

Pauschbetrag für Werbungskosten	-132,00 €
	16.381,53 €

Die Verminderung der Position: Pendlerpauschale führte zu einer Abgabennachforderung in Höhe von 124,00 €.

Die Bw. brachte das Rechtsmittel der Berufung mit der Begründung ein, sie habe das Pendlerpauschale falsch berechnet. Richtig wäre der Betrag von 791,00 €.

Nach Erlassung einer Berufungsvorentscheidung brachte die Bw. einen (als Berufung bezeichneten) Vorlageantrag ein; dies mit dem Ersuchen um neuerliche Überprüfung ihres "Einkommensteuerbescheids da die Pendlerpauschale von (ihr) nicht ordnungsgemäß ausgefüllt wurde."

Beigelegt wurde die *Erklärung zur Berücksichtigung des Pendler-Pauschales ab 01.01.2011 (für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 Einkommensteuergesetz 1988)* vom 21. März 2011 (in Kopie):

Ausgefüllt wurde Punkt 2.: Nur auszufüllen, wenn die Benützung von öffentlichen Verkehrsmitteln an mehr als der Hälfte Ihrer Arbeitstage auf der überwiegenden Strecke für Sie nicht möglich oder nicht zumutbar ist:

Die kürzeste Strecke (Autokilometerangabe) zwischen meiner der Arbeitsstätte nächstgelegenen Wohnung und der Arbeitsstätte beträgt	21 km
--	-------

Ich kann ein öffentliches Verkehrsmittel aus folgendem Grund nicht benützen:

Zu Arbeitsbeginn oder Arbeitsende ist die Fahrzeit bei Benützung des schnellsten öffentlichen Verkehrsmittel unzumutbar lang.

Mit Schreiben vom 24. März 2011 ersuchte das Finanzamt die Bw. um Beantwortung nachstehender Punkte:

"Sie haben in Ihrer Erklärung ein Pendlerpauschale beantragt. Um die Voraussetzungen für die Anerkennung überprüfen zu können, wird um Mitteilung der genauen Anschrift der Arbeitsstätte/n, genaue Anschrift der der Arbeitsstätte nächstgelegenen Wohnung, kürzest befahrbare einfache Wegstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte in km, Wegstrecke bei Benützung eines öffentlichen Verkehrsmittels (Gehweg, Bus, ÖBB etc.) ersucht.

Sollte Ihnen die Benützung des öffentlichen Verkehrsmittels nicht möglich bzw. zeitlich nicht zumutbar sein, erläutern Sie die entsprechenden Gründe (unter Angabe Ihrer Normalarbeitszeiten) bzw. schlüsseln Sie die unzumutbare Wegzeit auf.

Hinweis: Sollten Sie im Veranlagungsjahr verschiedene Arbeitsstätten aufgesucht haben, so sind die Angaben für jede Arbeitsstätte / jeden Arbeitszeitraum gesondert anzuführen.

Weiters werden Sie darauf hingewiesen, dass ein Pendlerpauschale nur insoweit berücksichtigt werden kann, als auch tatsächlich Aufwendungen für die Fahrten 'Wohnung - Arbeitsstätte' angefallen sind."

Mit Aktenvermerk vom 19. Mai 2011 hielt das Finanzamt fest, dass der "Vorhalt nicht beantwortet (wurde)."

In der Folge legte das Finanzamt die Akten dem unabhängigen Finanzsenat mit nachstehender Darstellung der Streitpunkte vor:

Strittig ist die Nichtanerkennung des Pendlerpauschales für 5 Monate, da der Arbeitgeber für 7 Monate das große Pendlerpauschale ab 20 km bei der Lohnverrechnung berücksichtigt hat.

Antrag:

Laut h.a. Ermittlungen ist die Benützung eines öffentlichen Verkehrsmittels auf der Strecke Wohnort (V...) – Arbeitsstätte (1...) in der Zeit von 4:08 (erste Hinfahrt) und 0:00 Uhr (letzte Rückfahrt) möglich.

Es sollte daher nur das kleine Pendlerpauschale ab 20 km in der Höhe von monatlich 52,50 € (jährlich 630,00 €) gewährt werden.

Es wird daher um Korrektur des Pendlerpauschales von 791,00 € laut Lohnzettel auf 630,00 € ersucht.

Die Bw. richtete nachstehendes Schreiben an den unabhängigen Finanzsenat:

"Begründung meines Einspruches

Meine damalige Firma ... hat mir die große Pendlerpauschale eingereicht aus Gründen die ich Ihnen laut Aufstellung meiner Wegzeiten und Arbeitszeiten mitschicke. Da ich leider 3,5 km außerhalb von Ort-südl-Wien wohne habe ich schon in der Früh einen Fußweg von ca. 45 - 50 Minuten zu einem öffentlichen Verkehrsmittel.

Freitag habe ich alle zwei Wochen andere Dienstzeiten also ich habe mehr als 11 Tage im Monat eine nicht zumutbare Wegzeit."

Die angesprochenen Aufstellungen wurden wie folgt erstellt:

Montag Hinfahrt:

50 min Gehweg bis zum nächsten Öffentlichen Verkehrsmittel (... Straße 67, 2325 Ort-südl-Wien)

07:26 Uhr	Bus ...	Richtung Wien Südtiroler Platz	07:49 Uhr Ankunft in Leopoldsdorf b. Wien
08:01 Uhr	Bus ...	Richtung Wien Siebenhirten	08:20 Ankunft in Wien Siebenhirten
5 min.	Gehweg	bis Ketzergasse ..., 1230 Wien (Filiale ...)	08:23 Uhr Ankunft

Dauer: 1 Std. 47 min (1 Std 07 min zu früh / Arbeitsbeginn: 09:30 Uhr) Gesamt: 2 Std. 54 min

Nächster Bus:

50 min Gehweg bis zum nächsten Öffentlichen Verkehrsmittel (V... Straße 67, 2325 Ort-südl-Wien)

08:56 Uhr	Bus ...	Richtung Wien Südtiroler Platz	09:17 Uhr Ankunft in Leopoldsdorf b. Wien
09:48 Uhr	Bus ...	Richtung Wien Siebenhirten	10:04 Ankunft in Wien Nowakgasse
5 min.	Gehweg	bis Ketzergasse ..., 1230 Wien (Filiale ...)	10:09 Uhr Ankunft

Dauer: 2 Std. 3 min (39 min zu spät / Arbeitsbeginn: 09:30 Uhr)

Montag Rückfahrt:

18:30 Uhr (Fertig mit Abrechnung (Kassa) Laufkundschaften)

5 min. Gehweg bis zur Bushaltestelle von Ketzergasse ..., 1230 Wien

18:52 Uhr	Bus ...	Richtung Reumannplatz	19:13 Uhr Ankunft in Leopoldsdorf b. Wien
19:44 Uhr	Bus ...	Richtung Au am Leithaberge	20:03 Uhr Ankunft in (... Straße 67, Ort-südl-Wien)
50 min	Gehweg	bis (Wohnung)	

Dauer: 2 Std. 21 min

Dienstag [Hinfahrt und Rückfahrt wie Montag]

Mittwoch Hinfahrt:

50 min Gehweg bis zum nächsten Öffentlichen Verkehrsmittel (... Straße 67, 2325 Ort-südl-Wien)

06:20 Uhr	Bus ...	Richtung Wien Südtiroler Platz	06:41 Uhr Ankunft in Leopoldsdorf b. Wien
06:48 Uhr	Bus ...	Richtung Wien Siebenhirten	07:07 Ankunft in Wien Siebenhirten
5 min.	Gehweg	bis Ketzergasse ..., 1230 Wien (Filiale ...)	07:10 Uhr Ankunft

Dauer: 1 Std. 40 min

Mittwoch Rückfahrt:

5 min. Gehweg bis zur Bushaltestelle von Ketzergasse ..., 1230 Wien

16:52 Uhr	Bus ...	Richtung Reumannplatz	17:13 Uhr Ankunft in Leopoldsdorf b. Wien
17:44 Uhr	Bus ...	Richtung Au am Leithaberge	18:04 Uhr Ankunft in (... Straße 67, Ort-südl-Wien)
50 min	Gehweg	bis (Wohnung)	

Dauer: 2 Std. 57 min

Donnerstag [Hinfahrt wie Mittwoch]

Donnerstag Rückfahrt:

5 min. Gehweg bis zur Bushaltestelle von Ketzergasse ..., 1230 Wien

16:17 Uhr	U 6	Richtung Wien Floridsdorf	16:26 Uhr Ankunft in Philadelphiabrücke
5 min	Gehweg	bis Wien Meidling	
16:33 Uhr	R ...	Richtung Wien Floridsdorf	16:38 Uhr Ankunft in Wien, Südtiroler Pl.
16:45 Uhr	Bus ...	Richtung Moosbrunn	17:31 Uhr Ankunft in (... Straße 67, Ort-südl-Wien)
50 min	Gehweg	bis (Wohnung)	

Dauer: 2 Std. 10 min

Freitag (Arbeitszeit 07:30 Uhr – 12:30 Uhr):

[Hinfahrt wie Mittwoch]

Rückfahrt:

5 min. Gehweg bis zur Bushaltestelle von Ketzergasse ..., 1230 Wien

12:42 Uhr	Bus ...	Richtung Reumannplatz	13:13 Uhr Ankunft in Leopoldsdorf b. Wien
13:23 Uhr	Bus ...	Richtung Au am Leithaberge	13:45 Uhr Ankunft in (... Straße 67, Ort-südl-Wien)
50 min	Gehweg	bis (Wohnung)	

Dauer: 2 Std.

Freitag (Arbeitszeit 10:00 Uhr – 15:00 Uhr):

[Hinfahrt wie Montag und Dienstag]

Rückfahrt

15:30 Uhr (Fertig mit Wochenendabrechnung / Kassa)

5 min. Gehweg bis zur Bushaltestelle von Ketzergasse ..., 1230 Wien

15:42 Uhr	Bus ...	Richtung Reumannplatz	16:13 Uhr Ankunft in Leopoldsdorf b. Wien
16:39 Uhr	Bus ...	Richtung Moosbrunn	17:01 Uhr Ankunft in (... Straße 67, Ort-südl-Wien)
50 min	Gehweg	bis (Wohnung)	

Dauer: 2 Std. 16 min

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 sind Werbungskosten auch die Ausgaben des Steuerpflichtigen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte, wobei 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) abgegolten.
- b) 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 für den Berufungszeitraum (BGBl. I 2005/115) zusätzlich als Pauschbeträge berücksichtigt ("kleines Pendlerpauschale"):

Bei einer einfachen Fahrtstrecke von

20 km bis 40 km 630 Euro jährlich

40 km bis 60 km 1.242 Euro jährlich

über 60 km 1.857 Euro jährlich.

- 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 ("großes Pendlerpauschale"):

Bei einer einfachen Fahrtstrecke von

2 km bis 20 km 372 Euro jährlich

20 km bis 40 km 1.356 Euro jährlich

40 km bis 60 km 2.361 Euro jährlich

über 60 km 3.272 Euro jährlich.

Unstrittig ist, dass die einfache Fahrtstrecke zwischen 20 und 40 km liegt (21 km).

Gemäß der zitierten lit. c ist die Frage zu klären, ob im konkreten Fall die Benützung öffentlicher Verkehrsmittel zumindest hinsichtlich der halben Fahrtstrecke zumutbar oder nicht zumutbar ist.

Wann die Benützung öffentlicher Verkehrsmittel zumutbar ist, wird in § 16 Abs. 1 Z. 6 EStG 1988 nicht näher geregelt und ist somit im Wege der Gesetzesinterpretation zu lösen. In Übereinstimmung mit Lehre und Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes wird in der Verwaltungspraxis die Unzumutbarkeit wegen langer Anfahrtszeit anhand einer entfernungsabhängigen Zeitstaffel geprüft, wobei nachstehende Zeiten für die Zurücklegung der einfachen Wegstrecke durchschnittlich als zumutbar angesehen werden (vgl. Lenneis in Jakom, Tz. 28 zu § 16):

unter 20 km 1,5 Stunden

ab 20 km 2 Stunden

ab 40 km 2,5 Stunden

Die Wegzeit umfasst nach herrschender Lehre (Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuer-Handbuch, EStG 1988, Tz 53 zu § 16; Doralt, EStG, § 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 Gehzeit oder Anfahrtszeit zur Haltestelle des öffentlichen Verkehrsmittels, Fahrzeit mit dem öffentlichen Verkehrsmittel, Wartezeiten usw. Stehen verschiedene öffentliche Verkehrsmittel zur Verfügung, dann ist von der Benützung des schnellsten öffentlichen Verkehrsmittels auszugehen; darüber hinaus ist eine optimale Kombination von Massenbeförderungs- und Individualbeförderungsmittel zu unterstellen, und zwar auch dann, wenn dadurch die Fahrtstrecke länger wird (siehe die Berufungsentscheidungen des UFS 1.8.2003, RV/1481-L/02; 26.4.2004, RV/0463-G/02; 22.11.2005, RV/0192-F/05; 9.6.2006, RV/0286-F/05, 11.03.2008, RV/0626-I/06).

Die Dienstzeiten sind - laut den Angaben der Bw. - in den eingereichten Aufstellungen von 09:30 Uhr bis 18:30 Uhr (Montag, Dienstag), 7:30 Uhr bis 16:00 Uhr (Mittwoch, Donnerstag) bzw. 07:30 bis 12:30 Uhr (Freitag).

Die optimalen Kombinationen von Massenbeförderungs- und Individualbeförderungsmittel sind Folgende:

Kfz-Benützung Wohnung bis Himberg (Fahrtstrecke 9 km)

Öffentliche Beförderungsmittel Himberg bis 1230 Wien, Ketzergasse.

Die Bw. geht im Rahmen ihrer Aufstellungen davon aus, dass die Wegstrecke 'Wohnung bis zum Erreichen des nächsten öffentlichen Verkehrsmittels' *zu Fuß* zurückgelegt wird. Diese Vorgangsweise entspricht nicht den obigen Rechtsausführungen, wonach die Benützung einer optimalen Kombination von Massenbeförderungs- und Individualbeförderungsmittel zugrunde zu legen ist. Die Bw. lässt dies bei sämtlichen Hin- und Rückfahrten außer Acht.

Bei Verwendung des Kfz und Massenbeförderungsmittel ist zwecks Beurteilung der Zumutbarkeit der Benützung eines Massenbeförderungsmittels zumindest hinsichtlich der halben Fahrtstrecke zu prüfen, ob die mit letzterem/n zurückgelegten Teilstrecke überwiegt.

Auf Grund der dem Kfz zugeordneten Teilstrecke Wohnung bis Himberg (9 km) einerseits und Massenbeförderungsmittel für die restliche Strecke andererseits (12 km) überwiegt die Wegstrecke der Massenbeförderungsmittel dabei eindeutig.

Auf Basis der optimalen Kombinationen von Massenbeförderungs- und Individualbeförderungsmittel ergeben sich an den einzelnen Tagen nachstehende Zeiten für die Zurücklegung der einfachen Wegstrecke (Massenbeförderungsmittel laut Abfrage anachb.at):

Montag und Dienstag:

Hinfahrt:

Autofahrt Wohnung bis Himberg	ab: 08:07 - an: 08:19	12 Minuten
Umsteigezeit	08:19 - 08:22	3 Minuten
Busfahrt Himberg - Ketzergasse	ab: 08:22 - an: 09:09	47 Minuten
Wartezeit bis Dienstbeginn	09:09 - 09:30	21 Minuten
Wegzeit inkl. Wartezeit		83 Minuten

Rückfahrt:

Wartezeit	18:30 - 18:50	20 Minuten
Busfahrt Ketzergasse - Himberg	ab: 18:50 - an: 19:47	57 Minuten
Umsteigezeit	19:47 - 19:50	3 Minuten
Autofahrt Himberg - Wohnung	19:50 - 20:02	12 Minuten
Wegzeit inkl. Wartezeit		92 Minuten

Mittwoch und Donnerstag:

Hinfahrt:

Autofahrt Wohnung bis Himberg	ab: 06:15 - an: 06:27	12 Minuten
Umsteigezeit	06:27 - 06:30	3 Minuten
Busfahrt Himberg - Ketzergasse	ab: 06:30 - an: 07:09	39 Minuten
Wartezeit bis Dienstbeginn	07:09 - 07:30	21 Minuten
Wegzeit inkl. Wartezeit		75 Minuten

Rückfahrt:

Wartezeit	16:00 - 16:20	20 Minuten
Busfahrt Ketzergasse - Himberg	ab: 16:20 - an: 16:56	36 Minuten
Umsteigezeit	16:56 - 16:59	3 Minuten
Autofahrt Himberg - Wohnung	16:59 - 17:11	12 Minuten
Wegzeit inkl. Wartezeit		71 Minuten

Freitag.

Hinfahrt:

Autofahrt Wohnung bis Himberg	ab: 06:15 - an: 06:27	12 Minuten
Umsteigezeit	06:27 - 06:30	3 Minuten
Busfahrt Himberg - Ketzergasse	ab: 06:30 - an: 07:09	39 Minuten
Wartezeit bis Dienstbeginn	07:09 - 07:30	21 Minuten
Wegzeit inkl. Wartezeit		75 Minuten

Rückfahrt:

Wartezeit	15:30 - 15:40	10 Minuten
Busfahrt Ketzergasse - Himberg	ab: 15:40 - an: 16:31	51 Minuten
Umsteigezeit	16:31 - 16:34	3 Minuten
Autofahrt Himberg - Wohnung	16:34 - 16:46	12 Minuten
Wegzeit inkl. Wartezeit		76 Minuten

Die einfache Wegstrecke kann somit in weniger als 1 ½ Stunden zurückgelegt werden, von den Rückfahrten am Montag und Dienstag abgesehen, bei welchen die Fahrten 2 Minuten länger als 1 ½ Stunden dauern.

Sind gemäß den obigen Ausführungen für die Zurücklegung der einfachen Wegstrecke bei einer Wegstrecke von mehr als 20 km 2 Stunden als zumutbar anzusehen, kann beim Zurücklegen innerhalb von rd. 1 ½ Stunden nicht von einer Unzumutbarkeit gesprochen werden.

Dem Antrag des Finanzamtes im Vorlagebericht folgend erfolgt die Korrektur des Pendlerpauschales auf den Betrag in Höhe von 630,00 € (gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 lit. b EStG 1988).

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Berechnung:

Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit		
Übermittelte Lohnzettel laut Anhang		
Bezugsauszahlende Stelle	steuerpf. Bezüge (245)	
A.	16.174,53 €	
+ Pendlerpauschale laut Lohnzettel	791,00 €	
- Pendlerpauschale laut BE	-630,00 €	
- Pauschbetrag für Werbungskosten	-132,00 €	
Gesamtbetrag der Einkünfte		16.203,53 €
Sonderausgaben		-60,00 €
Einkommen		16.143,53 €
Die Einkommensteuer gem. § 33 (1) beträgt:		
$(16.143,53 - 11.000) \times 5.110/14.000$		1.877,39 €
Steuer vor Abzug der Absetzbeträge		1.877,39 €
Verkehrsabsetzbetrag		-291,00 €
Arbeitnehmerabsetzbetrag		-54,00 €
Steuer nach Abzug der Absetzbeträge		1.532,39 €
Steuer sonstige Bezüge nach Abzug der darauf entfallenden SV-Beiträge und des Freibetrages von 620 € mit 6%		133,48 €
Einkommensteuer		1.665,87 €
Anrechenbare Lohnsteuer		-1.607,09 €
Rundung		0,22 €
Festgesetzte Einkommensteuer		59,00 €
Berechnung der Abgabennachforderung / Abgabengutschrift in Euro		59,00 €
Festgesetzte Einkommensteuer		59,00 €
Abgabennachforderung		59,00 €

Wien, am 1. Dezember 2011