



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des Bw, T\_in\_Tirol, vom 16. Juli 2010 gegen die Bescheide des Finanzamtes vom 28. Juni 2010 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für den Zeitraum 2008 bis 2009 entschieden:

Der Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid für 2008 wird teilweise Folge gegeben.

Die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid für 2009 wird abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind den als Beilage geschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

### Entscheidungsgründe

Der in T\_in\_Tirol wohnhafte Berufungswerber ist Bediensteter der ÖBB und arbeitet im Schichtdienst am ca. 95 Kilometer vom Wohnort entfernten Bahnhof in H als Stellwerkmeister. Er bezog Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit. Gestützt auf § 41 Abs. 1 Z 5 EStG 1988 wurde er mit den am 28.06.2010 ausgefertigten Bescheiden zur Einkommensteuer für 2008 und 2009 veranlagt. Dabei wurde das bisher vom Arbeitgeber mit 3.151,50 € (2008) und 3.091,00 € (2009) berücksichtigte Pendler-

pauschale auf jeweils 342 € gekürzt. Begründend wurde auf die Veranlagungen für die Jahre 2003 bis 2007 verwiesen. Dort wurde das Pendlerpauschale nur für einen Teil der Strecke Wohnort – Arbeitsplatz (nämlich bis zum der Wohnung nächstgelegenen Bahnhof in L) berücksichtigt, weil für die Reststrecke Zugverbindungen, die er als ÖBB-Bediensteter gratis benützen könne, zur Verfügung gestanden seien.

In der gegen die angeführten Bescheide eingebrachten Berufung wurde das „*große Pendlerpauschale*“ beantragt. Er habe die Fahrten von der Wohnung zum Arbeitsplatz und retour wie in den Jahren davor mit dem Privat-Pkw zurückgelegt. Für die Jahre 2003 bis 2006 sei das beantragte Pauschale in zweiter Instanz berücksichtigt worden (Anm. UFS: damit nimmt der Berufungswerber Bezug auf die Berufungsentscheidung vom 16.07.2008, RV/0058-I/2008).

Mit Ergänzungersuchen vom 02.08.2010 verlangte das Finanzamt, das Vorliegen der Voraussetzungen für die Berücksichtigung des erhöhten Pendlerpauschales an Hand von Kfz-Kaufvertrag, Fahrtenbuch, Serviceheft, oder eines sonstigen Nachweises, dass mit dem eigenen Pkw zur Dienststelle gefahren wurde, nachzuweisen und einen Dienstplan für die Jahre 2008 und 2009 vorzulegen.

Der Berufungswerber hat diesem Ersuchen nicht entsprochen. Die Führung eines Fahrtenbuches sei ihm erst nach Pensionsantritt (per 01.12.2009) nahegelegt worden. Die Pensionsstelle habe ihm mitgeteilt, dass für 2008 und 2009 keine Dienstpläne mehr zur Verfügung stünden. Er sei mit seiner Versetzung in den Ruhestand „*aus dem Zentralcomputer gelöscht*“ worden. Er könne daher nur bestätigen, dass der für das Jahr 2007 vorgelegte Dienstplan auch für die Jahre 2008 und 2009 gegolten habe.

Die Berufung wurde mit Berufungsvorentscheidung vom 05.10.2005 abgewiesen. Begründend führte das Finanzamt aus, dass der Aufforderung zur Nachweisführung nicht entsprochen worden sei.

Mit Eingabe vom 04.11.2010 wurde die Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz beantragt. Der Berufungswerber wendete ein, dass die Zurücklegung der Strecke Wohnort – Arbeitsplatz bei Inanspruchnahme öffentlicher Verkehrsmittel in einer Richtung einen Zeitaufwand von über 2,5 Stunden erfordert hätte. Der Zugverkehr stelle keinen auf ÖBB-Mitarbeiter abgestimmten Werksverkehr dar. Der Dienstplan für 2008 und 2009 habe sich für Pendler gegenüber

den Jahren davor durch die Einführung 5,5- und 6-stündiger Tagesschichten verschlechtert. Die Zurücklegung des Weges von und zur Arbeitsstelle hätte in diesen Fällen bei Benutzung öffentlicher Verkehrsmittel länger gedauert als die Dienstschicht selbst. Mitte seines letzten Dienstjahres sei eine Sonntagsschicht von 16:00 Uhr bis 23:00 Uhr eingeführt worden. In diesem Fall habe erst am nächsten Morgen, kurz vor 06:00 Uhr eine Möglichkeit bestanden, mit öffentlichen Verkehrsmitteln nach Hause zu fahren. Eine Schlafmöglichkeit habe der Dienstgeber nie zur Verfügung gestellt.

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

1. Rechtliche Grundlagen

Nach [§ 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988](#) 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 EStG 1988) abgegolten.
- b) ...

c) Ist dem Arbeitnehmer im Lohnzahlungszeitraum überwiegend die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zumindest hinsichtlich der halben Fahrtstrecke nicht zumutbar, dann werden an Stelle der Pauschbeträge nach lit. b folgende Pauschbeträge berücksichtigt:

Bei einer Fahrtstrecke von

2 km bis 20 km 297 € jährlich (bis 30.06.2008) bzw. 342 € jährlich (ab 01.07.2008)

...

über 60 Kilometer 3.151,50 € (2008) bzw. 3.372,00 € (2009).

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

Wird der Arbeitnehmer im Lohnzahlungszeitraum überwiegend im Werkverkehr (§ 26 Z 5) befördert, dann stehen ihm die Pauschbeträge nach lit. b und c nicht zu.

Die Pauschbeträge sind auch für Feiertage sowie für Lohnzahlungszeiträume zu berücksichtigen, in denen sich der Arbeitnehmer im Krankenstand oder auf Urlaub (Karenzurlaub) befindet.

## 2. Sachverhalt:

Der Berufungswerber wohnt in T\_in\_Tirol. Er war bis 30.11.2009 Angestellter der ÖBB (Pensionsantritt 01.12.2009) und arbeitete im Schichtdienst am Bahnhof H als Stellwerkmeister.

Laut Dienstplan für 2008 verrichtete er 42 mal Tagdienst von 06:30 Uhr bis 18:30 Uhr und 30 mal von 13:00 Uhr bis 18:30 Uhr. 86 mal hatte er Nachtdienst von 18:30 Uhr bis 06:30 Uhr. Auf Urlaub, Krankheit oder dienstfrei entfallen 208 Tage.

Der Regeldienstplan für 2009 sah gegenüber den Vorjahren geänderte Schichtdienste vor. Die tatsächlich geleisteten Tagdienste dauerten von 06:30 Uhr bis 18:30 Uhr (an 15 Tagen), von 12:00 Uhr bis 18:30 Uhr (an 10 Tagen), von 07:30 Uhr bis 18:00 Uhr (an 14 Tagen), von 11:00 Uhr bis 18:00 Uhr (an 6 Tagen) oder von 11:00 Uhr bis 18:30 Uhr (an 13 Tagen). Die Nachschicht dauerte von 18:30 bis 06:30 Uhr (49 mal) oder von 18:30 Uhr bis 06:00 Uhr (13 mal). Mit Mai 2009 wurde eine von 16:00 Uhr bis 23:00 Uhr dauernde Spätschicht eingeführt, bei der die Heimfahrt mit öffentlichen Verkehrsmitteln erst wieder am nächsten Morgen möglich war (4 mal). Insgesamt fielen 58 Tagdienste, 62 Nachtdienste und 4 Spätdienste an.

Die Verteilung der Dienste auf die Lohnzahlungszeiträume ist tabellarisch wie folgt darzustellen. Dabei bedeuten die in der Kopfzeile enthaltenen, dem Dienstplan entnommenen Abkürzungen:

- 01 = 06:30 – 18:30 Tagdienst
- 03 = 12:00 – 18:30 Tagdienst
- 23 = 07:30 – 18:00 Tagdienst
- 24 = 11:00 – 18:00 Tagdienst
- 25 = 11:00 – 18:30 Tagdienst
- 60 = 18:30 – 06:30 Nachtdienst
- 71 = 16:00 – 23:00 Spätschicht
- 72 = 18:30 – 06:00 Nachtschicht

RT = 00:00 – 24:00 Ruhetag

U = Urlaub, K = Krank

2008	01	60	RT, U, K	03	23					
Jän	2	7	20	2						31
Feb	4	8	12	5						29
Mär	5	7	18	1						31
Apr	3	4	22	1						30
Mai	3	8	16	4						31
Jun	4	9	15	2						30
Jul	3	3	24	1						31
Aug	3	8	16	4						31
Sep	3	10	14	3						30
Okt	6	7	17	1						31
Nov	5	8	15	2						30
Dez	1	7	19	4						31
Sum	42	86	208	30						366
2009	01	60	RT, U, K	03	23	24	25	71	72	
Jän	4	7	17	3						31
Feb	4	5	18	1						28
Mär	5	7	20	2						31
Apr	3	10	13	4						30
Mai	2	5	20	0	1	1	2	0	0	31
Jun	0	3	20	0	2	2	2	1	0	30
Jul	0	4	17	0	3	1	2	1	3	31
Aug	0	3	17	0	3	1	3	0	4	31
Sep	0	1	24	0	2	0	0	1	2	30
Okt	0	3	22	0	2	1	1	0	2	31
Nov	0	1	22	0	1	0	3	1	2	30
Dez			31							31
Sum	15	49	241	10	14	6	13	4	13	365

Der Zeitaufwand für die Fahrt von der Wohnung zum Arbeitsplatz hat bei Dienstbeginn um 06:30 Uhr 2 Stunden 40 Minuten betragen. Wäre dieser Tagdienst an einem Sonntag zu verrichten gewesen, hätte der Zeitaufwand bei Verwendung öffentlicher Verkehrsmittel 5 Stunden und 50 Minuten betragen (Verlassen der Wohnung um 00:40 Uhr, Dienstbeginn 06:30 Uhr). Ein Tagdienst am Sonntag mit Dienstbeginn 06:30 Uhr ist allerdings weder aus dem Dienstplan für 2008 noch für 2009 ersichtlich.

Bei Nachtdienst von 18:30 Uhr bis 06:30 Uhr hätte der Zeitaufwand vom Verlassen der Wohnung um 13:57 Uhr bis zum Dienstbeginn um 18:30 Uhr 4 Stunden und 33

Minuten betragen. Bei Zurücklegung der Strecke von der Wohnung zum Bahnhof in L mit dem eigenen Pkw (am Samstag und Sonntag verkehrt hier kein Bus) hätte er die Wohnung erst um 16:05 Uhr verlassen müssen, sodass für die gesamte Strecke immer noch ein Zeitaufwand von 2 Stunden 25 Minuten nötig gewesen wäre. Die Heimfahrt nach dem Nachtdienst (Dienstende 06:30 Uhr) hätte nach den Angaben des Berufungswerbers 2 Stunden 35 Minuten gedauert.

Der Zeitaufwand für die Fahrt zum Arbeitsplatz hätte bei Verwendung öffentlicher Verkehrsmittel nach den Angaben des Berufungswerbers in den weitaus meisten Fällen somit 2 Stunden 40 Minuten betragen. Die vom Berufungswerber aufgezeigte Konstellation mit fast 6 Stunden für die Hinfahrt (Tagdienst am Sonntag mit Dienstbeginn 06:30 Uhr) scheint in den Dienstplänen für 2008 und 2009 nicht auf.

Für die Heimreise wären in den meisten Fällen 2 Stunden 35 Minuten aufzuwenden gewesen. Die ab Mai 2009 neu eingeführte und von 16:00 Uhr bis 23:00 Uhr dauernde Spätschicht, bei der die Heimfahrt mit öffentlichen Verkehrsmitteln erst wieder am nächsten Morgen möglich war, leistete der Berufungswerber viermal, davon dreimal an einem Sonntag (19.07.2009, 20.09.2009 und 08.11.2009).

### 3. Rechtliche Würdigung:

Dem Antrag auf Berücksichtigung der Kosten für Fahrten von der Wohnung zum Arbeitsplatz im Wege der Pauschalierung gemäß § 16 EStG 1988 hat das Finanzamt in den Jahren 2001 und 2002 entsprochen (im Vorlageantrag vom 03.11.2010 weist der Berufungswerber darauf hin, dass dies ohne Belege und Nachweise erfolgt sei). Für die Jahre 2003 – 2007 wurde das Vorliegen der Voraussetzungen für das beantragte Pauschale in zweiter Instanz bejaht (Berufungsentscheidungen vom 16.07.2008, RV/0058-I/08 und vom 18.04.2013, RV/0590-I/10). Ausgehend von den vorgelegten Dienstplänen und den Zugverbindungen hielt der Unabhängige Finanzsenat wegen des sonst nötigen Zeitaufwandes die Benützung des eigenen Pkw für wahrscheinlicher als die Benützung der Bahn.

Daraus ergibt sich aber nicht zwingend, dass das beantragte Pendlerpauschale auch in den Folgejahren zu berücksichtigen ist. Der Einwand des Berufungswerbers, er sei erst nachträglich zur Nachweisführung aufgefordert worden, trifft für den Zeitraum ab September 2008 nicht mehr zu. Bereits im Rahmen der Veranlagung zur Einkommen-

steuer 2007 ersuchte das Finanzamt (mit Vorhalt vom 12.08.2008 und vom 12.11.2008), das Vorliegen der Voraussetzungen für die Berücksichtigung des Pendlerpauschales nachzuweisen. Ab diesem Zeitpunkt musste dem Berufungswerber daher klar sein, dass für das Finanzamt zweifelhaft war, ob die geltend gemachten Kosten tatsächlich erwachsen sind. Der Zeitaufwand (in den meisten Fällen annähernd zweieinhalb Stunden in einer Richtung) war keinesfalls so groß, dass die – kostenlos mögliche - Benützung der Bahn nicht trotz Unzumutbarkeit erfolgt sein könnte. Es wäre am Berufungswerber gelegen, Vorsorge zu treffen, um die Bedenken des Finanzamtes zerstreuen zu können. Dass er dem nicht entsprochen hat, ist umso weniger verständlich, als im Ergänzungsersuchen vom 12.08.2008 mitgeteilt wurde, wie der angeforderte Nachweis erbracht werden könnte (Fahrtenbuch, Aufzeichnung der Kilometerstände, Aufbewahrung der Tankbelege) und auch nicht erkennbar ist, dass dafür ein nennenswerter Aufwand nötig gewesen wäre.

Den Berufungen war daher insofern Folge zu geben, als bis einschließlich August 2008 das Pauschale gemäß [S 16 Abs. 1 Z 6 lit c EStG 1988](#) für eine Entfernung von über 60 km zu berücksichtigen war (vgl. dazu die Vorjahre). Ab September 2008 ist das Pauschale für die Strecke von 2 km bis 20 km (von der Wohnung zum Bahnhof in L) in Abzug zu bringen, wie dies schon in den bekämpften Bescheiden erfolgt ist.

Das Pendlerpauschale errechnete sich für 2008 mit 2.362 € (für Jänner bis August 2008 jeweils 281 €, für September bis Dezember jeweils 28,50 €). Im Jahr 2009 (Pensionierung mit Dezember 2009) war ein Betrag von 313,50 € (28,50 € x 11 Monate) zu berücksichtigen.

Es war daher wie im Spruch ausgeführt zu entscheiden.

Beilage: 2 Berechnungsblätter

Innsbruck, am 7. Mai 2013