



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., beruf, Adr1, vom 13. Februar 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes Gänserndorf vom 28. Jänner 2008 betreffend Einkommensteuer 2006 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Im Streitjahr erzielte der Bw. Einkünfte aus Gewerbebetrieb sowie aus nicht selbständiger Arbeit. Der Wohnort des Bw. befindet sich in Adr1, die Arbeitstätte im Jahr 2006 laut Auskunft des Bw. in Adr2.

Im Zuge der Veranlagung zur Einkommensteuer 2006 ersuchte der Bw. um Berücksichtigung des großen Pendlerpauschales für die Wegstrecke zwischen Wohnort und Arbeitsstätte.

Im **Einkommensteuerbescheid 2006 vom 31.01.2008** gewährte das Finanzamt das "kleine" (im Ausmaß von € 981) nicht jedoch das begehrte "große" Pendlerpauschale, da hinsichtlich der überwiegenden Strecke die Benutzung eines öffentlichen Verkehrsmittels zumutbar sei.

Der Bw. brachte am **13.02.2008** Berufung ein und begründete – auszugsweise – wie folgt:

Mir wurde die große Pendlerpauschale mit folgender Begründung gestrichen:

Die große Pendlerpauschale steht nicht zu, da auf der überwiegenden Strecke ein öffentliches Verkehrsmittel möglich ist. Es wurde die kleine Pendlerpauschale anerkannt.

Anbei nochmals die Stellungnahme . . .

. . . Ich arbeite bei der Fa in A. Mein Aufgabengebiet ist zum überwiegenden Teil die Abhaltung von Schulungen und Projektmitarbeit. Für diese Aufgabe benötige ich einen Laptop, Videobeamer und Unterlagen (diese haben oft mehr als 10 kg). Da ich im Außendienst tätig bin und verschiedene Destinationen anfahren muss, benötige ich meinen privaten PKW in A, für den auch eine Genehmigung vorliegt und ich das amtliche Kilometergeld verrechne.

Aus meiner Sicht ist es unzumutbar mit dem schweren Gepäck einen Fußmarsch von ca. 2 km zurückzulegen (Auto wird ja in A benötigt) um ein öffentliches Verkehrsmittel zu erreichen, das den Dienstbeginn um 6 Uhr ermöglicht. Die nächstgelegene Bushaltestelle "Krankenhaus" ermöglicht dies nicht.

Im am 19.03.2008 beim Finanzamt eingelangten Schreiben wiederholte der Bw:

. . . Meine Begründungen beziehen in erster Linie auf folgendes: Ich benötige für meine Arbeiten einen Laptop, Videobeamer und Unterlagen (diese haben oft mehr als 10 kg). Es ist unzumutbar dieses schwere Gepäck zu Fuß ca. 2 km zu transportieren, da das Auto ja in Wien benötigt wird.

Außerdem muss ich hier die Frage stellen wie ich das Auto sonst nach A bringen würde.

Zu meiner Arbeitszeit: Ich habe eine Gleitzeit die ich aber bis auf die Kernzeit frei wählen kann. Ich als Beamter der Fa erfülle die Anforderungen meines Arbeitgebers.

Dieses Schreiben war nachfolgende Stellungnahme des Dienstvorgesetzten der Arbeitgeberin beigeschlossen:

Ich als Stv.-Leiter der Abteilung SAP der Fa und Vorgesetzter von Herrn Bw. kann Folgendes bestätigen:

Die überwiegenden Arbeiten von Herrn Bw. sind Schulungen durchzuführen und bei Projekten mitzuarbeiten. Zur Ausübung seiner Tätigkeiten werden ein Laptop, Videobeamer und Unterlagen benötigt. Die Tätigkeiten finden an verschiedenen Orten statt. Diese Fahrten werden mit dem privaten PKW (wo eine Genehmigung vorliegt) vorgenommen und dafür amtliches Kilometergeld verrechnet.

Meiner Meinung nach ist es unzumutbar, dass dieses Equipment zu Fuß und mit dem öffentlichen Verkehrsmittel zur Dienststelle "geschleppt" werden muss.

Es wird auch bestätigt, dass Herr Bw. zum überwiegenden Teil die Dienststellen im Jahr 2006 besucht hat.

Herr Bw. hat eine Gleitzeit von 06:00 – 18:00 (Kernzeit 09:00 – 14:00) wobei es unter Wahrung des Dienstinteresses ihm überlassen bleibt wie er die Gleitzeit ausübt.

Das Finanzamt begründete die **abweisende Berufungsvorentscheidung vom 27.03.2008** u. a. wie folgt:

. . . Der Umstand, dass Laptop, Videobeamer und Unterlagen nicht täglich am Arbeitsplatz zurückgelassen, sondern nach Hause mitgenommen werden, kann nicht als Unzumutbarkeit und in der Folge als Begründung für die Gewährung des großen Pendlerpauschales angesehen werden, zumal die Mitnahme bzw. das Mittragen von Laptop und sonstigen Unterlagen heutzutage täglicher Usus ist.

Auch mit dem Argument, dass es unzumutbar ist, dieses schwere Gepäck zu Fuß ca. 2 km (ort1/Wohnung – Bahnhof/ort1) zu transportieren, da das Auto in Wien benötigt wird, ist nichts gewonnen, da die Fahrtzeit von der Wohnung - ort1 /Krankenhaus – ort1 /Bahnhof – A unter 2,5 Stunden liegt.

Die Benützung eines öffentlichen Verkehrsmittels gilt als nicht zumutbar, wenn bei einer einfachen Wegstrecke ab 40 km 2,5 Stunden überschritten werden.

Aufgrund der Aktenlage beträgt die Wegstrecke mehr als 40 km, die Fahrzeit von 2,5 Stunden wird jedoch nicht überschritten, sodass das Pendlerpauschale i.H.v. 981,00 € als Werbungskosten anerkannt werden kann.

Im **Vorlageantrag vom 12.04.2008** brachte der Bw. vor:

1. Es ist Usus einen Laptop mitzuführen

Hier handelt es sich nicht nur um einen Laptop, sondern wie schon erwähnt auch um einen Videobeamer und Unterlagen. Dass diese am Arbeitsplatz gelassen werden und ich von dort immer aus- und einladen soll ist für mich genauso unzumutbar, da ich keinen fixen Parkplatz am Telekomgrundstück habe und je nach Parkplatzfindung einige hundert Meter weit entfernt geparkt bin. Selbst bei einem unmittelbaren Parkplatz würde das ständige Aus- und Einladen nicht sinnvoll sein. Weiters tritt auch der Fall ein, dass ich auch direkt nach einer Schulung nach Hause fahre um nicht noch mehr Zeit an einem langen Arbeitstag im Stau zu verbringen. Nebenbei möchte ich noch erwähnen, dass ich sehr oft abends zu Hause arbeite um am nächsten Tag einen reibungslosen Ablauf zu gewährleisten (selbst Beamte sind sehr flexibel).

2. Gleitzeit muss sich nach der Pendlerpauschale richten

Ich habe eine Gleitzeit (06:00 – 18:00) die ich aber bis auf die Kernzeit (09:00 – 14:00) frei wählen kann. Die Gleitzeit dient dazu um eine gewisse Flexibilität für Arbeitnehmer und Arbeitgeber zu erlangen und nicht dazu um die Pendlerpauschale zu kürzen.

3. Auto am Arbeitsplatz

Meine Frage wie ich das Auto nach Wien bringen soll, wurde nicht beantwortet.

4. Auszug aus der Bescheidbegründung "Verkehrsmittel unzumutbar"

Die Frage, wann die Benützung eines öffentlichen Verkehrsmittel zumutbar bzw. unter welchen Voraussetzungen sie unzumutbar ist, wird im § 16 Abs. 1 Z. 6 EStG 1988 nicht näher geregelt....

Hier muss ich die Frage stellen, warum es gegen mich und nicht für mich (Begründungen gebe es ja genügend) ausgelegt wird?

Mich würde es besonders freuen, wenn es auch im gesetzlichen Rahmen menschliche Entscheidungen geben würde und nicht jede Gesetzesinterpretation gegen den Antragsteller gerichtet wird.

Im Zuge des Rechtsmittelverfahrens wurde der Bw. um Nachfolgendes bzw. um die Vorlage der angeführten Unterlagen ersucht:

- 1) den für das Streitjahr gültigen Dienst-/Arbeitsvertrag samt eventuell bestehenden weiteren Zusatzvereinbarungen. Sollten mündliche Abreden getroffen worden sein, wird ersucht deren Inhalt bekannt zu geben.
- 2) Die Reiseabrechnungen mit Ihrem Arbeitgeber, aus welchen ersichtlich ist, an welchen Tagen und wo außerhalb der Arbeitsstätte Schulungen vorzunehmen waren.
- 3) Wird seitens des Arbeitgebers ein Büro zur Verfügung gestellt?
- 4) Welche Arbeitsmittel stellt der Arbeitgeber zur Verfügung?

Diesem Ersuchen entsprach der Bw. wie folgt:

Ein Arbeitsvertrag stehe im Augenblick nicht zur Verfügung.

Der Dienstsitz wäre 01.01.2006 in Adr2,

die Arbeitszeit sei flexibel und es gebe ein mündliches "Agreement", dass zu Hause gearbeitet werden dürfe,

ein Arbeitsplatz werde in einem Großraumbüro zur Verfügung gestellt, in welchem sich die Erstellung von Schulungsunterlagen wegen des Lärmpegels schwierig gestalte, der Arbeitgeber stelle einen Laptop und einen Bildschirm zur Verfügung.

Mitübermittelt wurde eine Exceltabelle, in welcher die dienstlichen Reisen, für die vom Arbeitgeber Reisekostenersätze gewährt wurden, aufgelistet sind.

Dieser Tabelle ist zu entnehmen, dass im Streitzeitraum die Außendienste 45 Mal in A x, 6 Mal in A y und 3 Mal in anderen Landeshauptstädten stattfanden. Diese dauerten – mit einer Ausnahme - mindestens 8,5 Stunden. Die Außendienste fanden demnach durchschnittlich an fünf Arbeitstagen im Monat statt (an drei (zweimal) und maximal acht Arbeitstagen (im Juli) monatlich).

Über die Berufung wurde erwogen:

Nachfolgender Sachverhalt wird zugrunde gelegt:

Der Wohnort des Bw. befindet sich in Adr1, die Arbeitsstätte in Adr2. Die Arbeitszeit des Bw. ist flexibel (Gleitzeit von 06.00 bis 18:00 mit einer Kernzeit von 09:00 – 14:00) und es gibt es ein mündliches "Agreement" mit der Arbeitgeberin, dass der Bw. zu Hause arbeiten dürfe. Von der Arbeitgeberin wird ein Arbeitsplatz in einem Großraumbüro zur Verfügung gestellt, weiters ein Laptop sowie ein Bildschirm.

Im Individualverkehr beträgt die einfache – kürzeste - Wegstrecke zwischen Wohnort und Arbeitsstätte rund 52 km und die Fahrzeit hiefür rund eine Stunde und 10 Minuten (laut Abfrage xx).

Die Fahrtzeit mit öffentlichen Verkehrsmitteln beträgt je nach Abfahrtszeitpunkt vom Bahnhof ort1 zwischen rund eine Stunde und 35 Minuten und knapp zwei Stunden (jeweils unter Berücksichtigung eines achtminütigen Fußmarsches für rund 0,7 Kilometer vom Wohnort bis zur Einstiegstelle des öffentlichen Verkehrsmittels in ort1 Krankenhaus, von drei Minuten Busfahrt von dort bis zum Bahnhof ort1 und einer sechsminütigen Wartezeit bis zur Abfahrt

des ÖBB Zuges, sowie eines fünfminütigen Fußweges von der Ausstiegsstelle Endstation Antonigasse (entspricht in etwa der Hausnummer 101) der Linie 42 bis zur Arbeitsstätte).

Beispielsweise ergibt eine Abfrage nachfolgend dargestellte Fahrtbewegung:

Fahrtbewegung	Zeiten
Fußweg acht Minuten vom Wohnort zur Einstiegstelle ort1 / Krankenhaus	05:12
Einstiegstelle ort1 / Krankenhaus: Abfahrt Bus um	05:21
Ankunft Bahnhof ort1	05:24
Abfahrt ÖBB	05:30
Ankunft Handelskai	06:16
Umsteigen in U 6	06:23
Ankunft Michelbeuern	06.31
Umsteigen zur Straßenbahlinie 42 bei fünfminütiger Wartezeit	06:36
Endstation adr3	06:42
Fußweg fünf Minuten	06:47
Gesamtwegzeit	01:35

Die Tarifkilometer betragen rund 56,2 Kilometer (Auskunft Linien), wozu noch rund 0,7 Kilometer vom Wohnort zur Einstiegsstelle in ort1 Krankenhaus sowie 0,5 Kilometer von der Ausstiegsstelle Straßenbahn bis zur Arbeitsstätte hinzuzurechnen sind, sodass sich in Summe eine Wegstrecke von rund 57,4 Kilometer ergibt.

Die Führung des Busses von ort1 Krankenhaus zum Bahnhof ort1 wird nicht mehr vom Verkehrsverbund Region erfasst, sondern zählt zum Verkehrsverbund Land.

Für Schulungen/Projektarbeiten, welche nicht am Dienstort in Adr2, stattfinden, erhält der Bw. amtliches Kilometergeld. Laut der vom Bw. übermittelten Reisekostenabrechnung fanden solche Schulungen/Projektarbeiten 2006 durchschnittlich fünfmal pro Monat statt (siehe oben).

Strittig ist, ob für die Fahrten zwischen Wohnort und Arbeitsstätte das große Pendlerpauschale (Bw.) oder das kleine Pendlerpauschale (FA) zur Anwendung zu kommen hat.

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Gemäß Abs. 1 Z 6 der zitierten Bestimmung stellen Ausgaben des Steuerpflichtigen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte dar, für deren Berücksichtigung als Werbungskosten 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) 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 zusätzlich als Pauschbeträge bei einer Fahrtstrecke von 40 km bis 60 km 981 € jährlich berücksichtigt.
- 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 bei einer einfachen Fahrtstrecke von 40 km bis 60 km € 1.863 jährlich berücksichtigt.

Die Benützung von öffentlichen Verkehrsmitteln ist – nach Lehre und Rechtsprechung - wegen langer Anfahrtszeit unzumutbar, wenn die Wegzeit für die einfache Wegstrecke unter 20 km mehr als 1,5 Stunden, für die einfache Wegstrecke von 20 km bis 40 km mehr als 2 Stunden und bei einer 40 km überschreitenden einfachen Wegstrecke mehr als 2,5 Stunden beträgt.

Dass ein Teil der Gesamtwegstrecke nicht an das öffentliche Verkehrsnetz angebunden und die Benützung eines Individualverkehrsmittels deshalb unerlässlich ist oder ein Fußweg erforderlich ist, steht der Annahme der Zumutbarkeit der Benützung öffentlicher Verkehrsmittel solange nicht entgegen, als der Anfahrtsweg bis zur Einstiegstelle des öffentlichen Verkehrsmittels bei ansonsten aber gegebener Anbindung an das öffentliche Verkehrsnetz weniger als die Hälfte der Gesamtwegstrecke beträgt. Bei einem rund achtminütigen Fußweg vom Wohnort bis zur nächst gelegenen Einstiegstelle eines öffentlichen Verkehrsmittels und eines fünfminütigen von der letzten Ausstiegsstelle bis zur Arbeitsstätte, also für rund 1,2 Kilometer von einer gesamten Wegstrecke von 57,2 Kilometer ist diesbezüglich die Zumutbarkeit der Benützung eines Massenbeförderungsmittels zu bejahen. Bei Ermittlung der Gesamtwegzeit ist vom schnellsten verfügbaren öffentlichen Verkehrsmittel auszugehen und eine optimale Kombination von Massen- und Individualverkehrsmittel zu unterstellen.

Die Wegzeit umfasst nach herrschender Lehre (Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuer-Handbuch EStG 1988, Tz 53 zu § 16; Doralt, EStG4, § 16 tz 18, ÖStZ 1988, 317) die Zeit vom Verlassen der Wohnung bis zum Arbeitsbeginn oder vom Verlassen der Arbeitsstätte bis zur Ankunft in die Wohnung, also Gehzeit oder Anfahrtszeit zur Haltestelle des öffentlichen Verkehrsmittels, Fahrzeit mit dem öffentlichen Verkehrsmittel, Wartezeiten usw.

Die Wegstrecke bemisst sich im Falle der Zumutbarkeit der Benützung eines Massenbeförderungsmittels nach den Tarifkilometern zuzüglich Anfahrts- oder Gehwege zu den jeweiligen Einstiegs- oder Ausstiegsstellen.

Da wie oben – auch beispielsweise anhand einer Fahrtbewegung – dargestellt, die Gesamtwegzeit bei einer Wegstrecke von 57,4 zwischen rund 1,35 Stunden und knapp zwei Stunden, abhängig von der Wahl des Abfahrtszeitpunktes vom Bahnhof ort1, beträgt, ist die Benützung eines Massenbeförderungsmittels aus den dargelegten Gründen zumutbar. Für den Bw. besteht zudem aufgrund seiner flexiblen Arbeitszeit die Möglichkeit von den schnellsten Verkehrsverbindungen Gebrauch zu machen.

Der Bw. vermeint nun, dass ihm die Benützung des Massenbeförderungsmittels deshalb unzumutbar sei, weil ihm nicht zugemutet werden könne, Laptop, Beamer und weitere Utensilien, die ein Gewicht von mehr als 10 kg aufweisen würden und welche er für Vorträge benötige, auf einem Fußmarsch ca. 2 km zur nächsten Einstiegstelle eines öffentlichen Verkehrsmittels zu tragen.

Dazu ist vorerst anzumerken, dass die Wegstrecke bis zur nächst gelegenen Einstiegsstelle eines öffentlichen Verkehrsmittels, nämlich ort1 Krankenhaus, von dort weg eine Busverbindung zum Bahnhof gegeben ist, rund 0,7 Kilometer beträgt.

Hat der Bw. nun, wie sich der Reisekostenaufstellung entnehmen lässt, an durchschnittlich fünf Tagen im Monat, bzw. im Monat Juli 2006 an acht Tagen im Monat Schulungen/Projektarbeiten abzuhalten, hat er im Lohnzahlungszeitraum die Wegstrecke mit den in Rede stehenden Arbeitsmitteln nicht überwiegend zurückzulegen. Laut Vorbringen des Bw. ist an den Schulungs-/Projekttagen ein Videobeamer erforderlich. Demzufolge hat er an den übrigen Werktagen, je nach Bedarf, ob er zuhause arbeitet oder nicht, seinen Laptop zu befördern. Das Tragen desselben und eventueller Unterlagen ist aber keinesfalls unzumutbar.

Solcherart stellt sich die Frage, ob der laut Bw. erforderliche Transport von Laptop, Beamer und Unterlagen **an** den Schulungs-/Projekttagen die Berücksichtigung des großen Pendlerpauschales rechtfertigen würde.

Sieht man nun das Vorbringen des Bw., er würde auch manche Arbeitsorte direkt vom Wohnort kommend anfahren bzw. direkt von diesen nach Hause fahren, einerseits um nicht im Stau zu stehen und andererseits weil ihm an der Arbeitsstätte kein Parkplatz zur Verfügung

stunde, sodass er auch dort seine für Schulungen/Projekte benötigten Utensilien von der Arbeitsstätte zum in einiger Entfernung (einige hundert Meter) geparkten Auto tragen müsse, (Vorlageantrag, Punkt 1.) im Zusammenhang mit der Intention des § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c EStG 1988, wonach die Benützung des öffentlichen Verkehrsmittels ist auch dann zumutbar ist, wenn man einen Teil der Wegstrecke z.B. mit einem eigenen Fahrzeug zurücklegen muss und nur wenn der Anfahrtsweg (mit dem Pkw) mehr als die Hälfte der Gesamtfahrtstrecke beträgt, die Benützung eines öffentlichen Verkehrsmittels unzumutbar wird, woraus eine optimale Kombination zwischen Massenbeförderungs- und Individualverkehrsmittel zu erschließen ist, ist es dem Bw. durchaus zumutbar vor allem an den Schulungstagen vom Wohnort bis zum Bahnhof den PKW zu benützen.

Bei einem Abhalten von Schulungen/Projektarbeiten außerhalb der Arbeitsstätte an durchschnittlich fünf Arbeitstagen im Monat kann auch nicht von einer "überwiegenden" Außendiensttätigkeit gesprochen werden, wie sich beispielsweise bei einem Vertreter vorliegt. Selbst der Dienstvorgesetzte bestätigt in seinem Schreiben, eingereicht beim Finanzamt am 19.03.2008, die überwiegenden Arbeiten des Bw. seien Schulungen durchzuführen **und** bei Projekten mitzuarbeiten, wobei zur Ausübung dieser Tätigkeiten ein Laptop, Videobeamer und Unterlagen benötigt würden und diese Tätigkeiten an verschiedenen Orten stattfänden. Diese Fahrten würden mit dem privaten PKW (wo eine Genehmigung vorliege) vorgenommen und werde dafür amtliches Kilometergeld verrechnet (das heisst es sind die sogenannten Schulungs-/Projekttage angesprochen).

Auch aus der Formulierung in dem genannten Schreiben, "es wird auch bestätigt, dass Herr (=Bw.) zum überwiegenden Teil die Dienststellen im Jahr 2006 besucht hat", ergibt sich lediglich, dass die Schulungen der Dienststellen vornehmlich im Jahr 2006 stattfanden, nicht jedoch dass die Tätigkeit des Bw. überwiegend im Außendienst zu erfolgen hat.

Die solcherart ins Treffen geführte "Unzumutbarkeit" ist daher zu verneinen.

Weiters bringt der Bw. vor, er würde bei Nutzung des öffentlichen Verkehrsmittels seine Arbeitsstelle nicht rechtzeitig zu Dienstbeginn um sechs Uhr erreichen.

Dabei übersieht er aber, dass er gleitende Dienstzeiten hat und seine "Kernzeit", also jene Zeit, die er in seinem Büro zu verbringen hat, zwischen 09:00 und 14:00 liegt. 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. Es besteht demnach für den Bw. die Möglichkeit sowohl für die Hinfahrt als auch für die Rückfahrt die schnellste Fahrtverbindung eines öffentlichen Verkehrsmittels in Anspruch zu nehmen. Diese Ausführungen treffen auch hinsichtlich jenes Einwandes zu,

wonach der Bw. zuhause arbeiten dürfe. Besteht Anwesenheitspflicht in der Kernzeit, kann der Bw. hinsichtlich des Zeitpunktes des Eintreffens im Büro bzw. hinsichtlich des Zeitpunktes dieses zu verlassen immer auf die "schnellsten" Verkehrsverbindungen Bedacht nehmen um dann noch zuhause Arbeiten vorzunehmen.

Aufgrund all dieser Ausführungen ist dem Bw. die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zumutbar und die Berufung abzuweisen.

Klagenfurt, am 27. Juli 2009