



## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw, vom 9. März 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes Kufstein vom 4. März 2009 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2008 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### **Entscheidungsgründe**

Die Abgabepflichtige bezog im berufungsgegenständlichen Zeitraum Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit aus zwei Dienstverhältnissen.

Mit Bescheid vom 4. März 2009 erließ das Finanzamt einen erklärungsgemäßen Bescheid betreffend Einkommensteuer 2008. In weiterer Folge wurde gegen diesen Bescheid Berufung erhoben und die Berücksichtigung des „großen Pendlerpauschales“ für eine einfache Fahrtstrecke von 2 bis 20 Kilometer beantragt.

Mit Schreiben vom 12. März 2009 ersuchte das Finanzamt die Abgabepflichtige, mitzuteilen, für welche Wegstrecke das Pendlerpauschale beantragt werde sowie eine Bestätigung des Arbeitgebers über die täglichen Arbeitszeiten vorzulegen.

Hierzu wurde eine Bestätigung des Arbeitgebers (Schreiben vom 23.3.2009), zu welchem die Abgabepflichtige ganzjährig in einem Arbeitsverhältnis stand, vorgelegt, nach deren Inhalt der Arbeitsbeginn zwischen 7.30 Uhr und 8.00 Uhr und das Arbeitsende zwischen 12.00 Uhr und

---

13.00 Uhr gelegen war. Weiters wurde in diesem Schreiben ausgeführt, dass die Berufungswerberin unter anderem auch für die Geschäftsanbahnung zu Polnischen Unternehmern zuständig sei und es bei Bedarf notwendig sei, dass sie auch am Nachmittag kurzfristig in das Unternehmen komme.

Zudem wurde die Wegstrecke mit 16 Kilometern konkret bekannt gegeben.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 2. April 2009 wurde die Berufung abgewiesen und begründend ausgeführt, dass auf der überwiegenden Strecke und zu den überwiegenden Zeiten öffentliche Verkehrsmittel benutzbar seien, weshalb für eine einfache Wegstrecke unter 20 Kilometer kein Pendlerpauschale zu berücksichtigen sei.

Mit Schreiben vom 20. April 2009 stellte die Abgabepflichtige den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz und führte hierzu aus, dass der Bus von der Einstiegstelle am N lediglich an Schultagen verkehre und vom Anschlussbus in K zur Arbeitsstätte kein geeigneter Fußweg vorhanden sei.

Weiters brachte die Berufungswerberin vor, dass sie um 13.00 Uhr zur Betreuung ihres schulpflichtigen Kindes zu Hause sein müsse.

Mit Schreiben des Finanzamtes vom 22. Juni 2009 wurde der Berufungswerberin vorgehalten, dass um 6.50 Uhr ein öffentliches Verkehrsmittel vom N bis zum Bahnhof K (Ankunftszeit 7.35 Uhr) fahre und in weiterer Folge vom Bahnhof ein weiteres öffentliches Verkehrsmittel bis zum G (Ankunft 7.42 Uhr) benutzt werden könne.

Hinsichtlich der Rückfahrt wurde in diesem Schreiben des Finanzamtes ausgeführt, dass um 12.53 Uhr ein Bus vom G zum Bahnhof K verkehre und um 13.15 Uhr ein weiterer Bus zum N fahre (Ankunftszeit 13.40 Uhr).

Weiters wurde vorgehalten, dass somit überwiegend die Benützung eines öffentlichen Verkehrsmittels möglich und zumutbar sei und für die Zuerkennung des Pendlerpauschales hinsichtlich der Zumutbarkeit das Überwiegen ausschlaggebend sei. Insbesondere wäre nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes auch zumutbar, dass vom N bis O mit dem KFZ und von dort mit dem Bus nach K gefahren würde. Auch wenn in Einzelfällen andere Dienstzeiten (am Nachmittag) vorliegen würden, sei dies für die Beurteilung, ob das große Pendlerpauschale zuzuerkennen sei nicht ausreichend.

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

Gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 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 EStG) 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 Pauschbeträge ("kleines Pendlerpauschale") gestaffelt nach der Entfernung berücksichtigt.
- c) Ist dem Arbeitnehmer im Lohnzahlungszeitraum überwiegend die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zumindest hinsichtlich der halben Fahrtstrecke nicht zumutbar, dann wird anstelle der Pauschbeträge nach lit. b das "große Pendlerpauschale" - ebenfalls nach der Fahrtstrecke gestaffelt (bereits ab 2 Kilometer) - berücksichtigt.

Im vorliegenden Fall ist sohin die Frage zu klären, ob im konkreten Fall die Benützung öffentlicher Verkehrsmittel zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zumindest hinsichtlich der halben Fahrtstrecke zumutbar war.

Die Frage, wann die Benützung öffentlicher Verkehrsmittel zumutbar bzw. möglich ist, wird in § 16 Abs. 1 Z 6 EStG nicht geregelt und ist somit im Wege der Gesetzesinterpretation zu beantworten. Nach der Verwaltungspraxis, übereinstimmend mit Lehre und Rechtsprechung, ist die Benutzung des Massenbeförderungsmittels zumindest hinsichtlich der halben Fahrtstrecke nicht zumutbar oder nicht möglich, wenn zB. ein Massenbeförderungsmittel überhaupt nicht oder nicht zur erforderlichen Zeit verkehrt. Zu beachten ist jedoch, dass eine optimale Kombination von Massenbeförderungsmitteln und Individualverkehr (Park and Ride) zu unterstellen ist (vgl. Jakom/Lenneis, EStG, § 16 Rz 28).

Ob die Überwindung des Arbeitsweges bei Kombination eines Individualverkehrsmittels mit den Massenbeförderungsmitteln dem Steuerpflichtigen zumutbar ist, ist den Materialien zufolge (RV 620 BlgNR XVII. GP, 75) auf Grund der Fahrzeiten zu prüfen. Unzumutbar - so die Regierungsvorlage - sind im Vergleich zu einem KFZ jedenfalls mehr als dreimal so lange Fahrzeiten (unter Einschluss von Wartezeiten während der Fahrt bzw. bis zum Arbeitsbeginn) mit dem Massenbeförderungsmittel als mit dem eigenen Kfz; im Nahbereich von 25 km ist die Benützung des Massenbeförderungsmittels entsprechend den Erfahrungswerten über die

---

durchschnittliche Fahrtzeit aber auch dann zumutbar, wenn die Gesamtfahrzeit für die einfache Fahrtstrecke nicht mehr als 90 Minuten beträgt. Kann auf mehr als der halben Strecke ein Massenbeförderungsmittel benutzt werden, dann ist die für die Zumutbarkeit maßgebliche Fahrtzeit aus der Gesamtfahrtzeit (KFZ und Massenbeförderungsmittel) zu errechnen (vgl. VwGH 24.9.2008, [2006/15/0001](#)).

Nach der Judikatur des VwGH wäre die Überwindung des Arbeitsweges bei Kombination eines Individualverkehrsmittels mit den Massenbeförderungsmitteln der Berufungswerberin sohin nicht zumutbar, wenn die Gesamtfahrtzeit dabei 90 Minuten überschreiten würde. Aus der vorstehend angeführten Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes ist nämlich implizit zu entnehmen, dass eine Fahrtzeit von bis zu 90 Minuten für alle Distanzen zwischen Wohnung und Arbeitsstätte und nicht nur für jene im Nahebereich von bis zu 25 Kilometer als zumutbar anzusehen ist.

In quantitativer Hinsicht ist auf das Überwiegen im Lohnzahlungszeitraum abzustellen: Ist an mehr als der Hälfte der Arbeitstage im jeweiligen Lohnzahlungszeitraum (also mehr als 10 Tage im Kalendermonat) die Benützung eines öffentlichen Verkehrsmittels unzumutbar, so besteht Anspruch auf das große Pendlerpauschale.

Im vorliegenden Fall ist weder das „kleine Pendlerpauschale“ zu gewähren, weil die Fahrtstrecke unter 20 Kilometer gelegen war, noch kann das „große Pendlerpauschale“ für eine Wegstrecke von 16 Kilometern berücksichtigt werden, weil die Benutzung von öffentlichen Verkehrsmitteln nach den unwidersprochen gebliebenen Erhebungen des Finanzamtes möglich (und auch zumutbar) war.

Hinsichtlich des Einwandes, wonach der Bus von und zum N nur an Schultagen verkehre, wird auf die voranstehenden Ausführungen bezüglich der zu unterstellenden optimalen Kombination von Massenbeförderungsmitteln und Individualverkehr (Park and Ride) hingewiesen, weshalb an den schulfreien Tagen es als zumutbar zu beurteilen ist, dass von der Wohnung bis zur Einstiegstelle O (Wegstrecke ca. 3 Kilometer) das eigene KFZ benutzt wird, zumal die Gesamtfahrzeit einer Wegstrecke insgesamt unter 90 Minuten beträgt.

Zum Vorbringen der Berufungswerberin, wonach sie um 13.00 Uhr zur Betreuung ihres schulpflichtigen Kindes zu Hause sein müsse, ist anzumerken, dass bei der Beurteilung der Zumutbarkeit hinsichtlich der Benützung öffentlicher Verkehrsmittel ausschließlich die Fahrtzeit mit dem öffentlichen Verkehrsmittel ausschlaggebend ist und sohin dieser Umstand bei der Beurteilung nicht berücksichtigt werden kann.

Sohin war spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 16. Dezember 2011