



## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der NN, gegen den Bescheid des Finanzamtes St. Pölten betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2002 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw) beantragte in ihrer Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2002 unter anderem das große Pendlerpauschale (§ 16 Abs. 1 Z 6 lit. c EStG 1988) für eine Strecke von 40- 60 km in Höhe von 1.470 €.

Im Zuge der Veranlagungen wurde nur das kleine Pendlerpauschale (§ 16 Abs. 1 Z 6 lit. b EStG 1988) für eine Fahrtstrecke von 20 km bis 40 km in Höhe von 384 € berücksichtigt.

Begründend wurde im Bescheid dazu ausgeführt:

*"Das große Pendlerpauschale steht dann zu, wenn dem Arbeitnehmer im Lohnzahlungszeitraum überwiegend die Benützung eines Massenbeförderungsmittels für die Fahrt zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zumindest hinsichtlich halben Fahrtstrecke nicht zumutbar ist. Da die Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte bis 40 km beträgt, ist hinsichtlich der Wegzeit für eine Strecke ein Zeitraum von 2 Stunden zumutbar.*

*Aufgrund der Verkehrsverbindungen auf der Westbahnstrecke ist die Unzumutbarkeit des öffentlichen Verkehrsmittels daher nicht gegeben. Es wurde, wie in den Vorjahren, das Pendlerpauschale in Höhe von € 384,- zuerkannt."*

Gegen diesen Bescheid erhob die Bw mit Schreiben vom 16. Juli 2003 Berufung. Die Berufung gegen die Nichtgewährung des Pendlerpauschales wurde wie folgt begründet:

*"Ich wohne seit 1994 in A und arbeite in B.*

Als ich mich das erste Mal beim FA wegen des Pendlerpauschals erkundigte, bekam ich die Auskunft, dass jeder begonnene KM aufgerundet wird.

also:

Wegstrecke Whg – Haltestelle	ca 2,5	=	3 Km
ÖBB	31,1	=	32 Km
S 45	4,16	=	5 Km
Wegstrecke zur Arbeitstätte	ca 0,50	=	1 Km
	ergibt		41 km

Ich ging daher davon aus, dass ich das große Pendlerpauschale erhalte.

Heuer stand zum ersten Mal – zu meinem Erstaunen – in der Begründung des Einkommensteuerbescheides, dass bis 40 km für eine Strecke 2 Stunden zumutbar sind und ich daher nur € 384,- Pendlerpauschale zuerkannt bekomme.

Ich bin Lehrerin und mein Stundenplan ändert sich nahezu jedes Semester und dann zuweilen auch innerhalb eines Semesters.

Es stimmt, dass ich manchmal weniger als 2 Stunden für eine Strecke brauche (am Vormittag). Trotzdem bin ich im Normalfall mehr als 4 Stunden/Tag auf der Strecke Wohnung – Arbeitsplatz und retour unterwegs."

Es folgte eine Aufstellung in der die Bw aufgrund des Stundenplanes für das Semester 2002/2003 anführte wie lange ihre Wegzeit Wohnung - Arbeitsstätte betragen hat.

Stundenplan				Hinfahrt						
1. Semester / Sj 2002/03				GW	Bahn	SB	GW			
MO	08:00	12:25	06:15	30'	06:50	07:24	07:30	07:37	7'	07:42
ab 16.10	08:00	15:05	06:15	30'	06:50	07:24	07:30	07:37	7'	07:42
DI	12:25	16:55	10:10	30'	10:43	11:38	11:45	11:52	7'	11:59
MI	11:35	16:55	09:10	30'	09:45	10:38	10:45	10:52	7'	10:59
DO	08:00	12:25	06:15	30'	06:50	07:24	07:30	07:37	7'	07:42
FR	08:50	11:35	07:05	30'	07:38	08:17	08:30	08:37	7'	08:44
Stundenplan				Rückfahrt						
1. Semester / Sj 2002/03				GW	SB	Bahn	GW			
MO	08:00	12:25	12:30	7'	12:39	12:46	12:47	13:27	30'	13:57
ab 16.10	08:00	15:05	15:10	7'	15:19	15:26	15:45	16:24	30'	16:45
DI	12:25	16:55	17:00	7'	17:09	17:16	17:47	18:26	30'	18:56
MI	11:35	16:55	17:00	7'	17:09	17:16	17:47	18:26	30'	18:56
DO	08:00	12:25	12:30	7'	12:39	12:46	12:45	13:27	30'	13:57
FR	08:50	11:35	11:40	7'	11:49	11:56	12:45	13:27	30'	13:57
				Hinfahrt			Rückfahrt			
MO	a)	87'	=	1 h 27'	87'	=	1 h 27'			
	b)	87'	=	1 h 27'	104'	=	1 h 44'			
DI		109'	=	1 h 49'	116'	=	1 h 56'			
MI		109'	=	1 h 49'	116'	=	1 h 56'			
DO		87'	=	1 h 27'	87'	=	1 h 27'			
FR		99'	=	1 h 39'	137'	=	2 h 17'			

Weites führte die Bw aus:

"Dieser Zeitplan schildert den Idealfall, was bedeutet, dass ich schweißgebadet am Bahnhof ankomme um für den Zug pünktlich zu sein.

Außerdem muss ich bereits die letzte Unterrichtsstunde mit Mantel bepackt in der Klasse stehen um direkt von dort den Zug pünktlich zu erwischen.

Die Realität bzw. der Schulalltag sieht anders aus, denn nach dem Unterricht lassen einen Schüler, Kollegen, Direktoren oder diverse Arbeiten selten das Schulgebäude pünktlich verlassen, was bedeutet, dass man nicht den nächsten Zug erwischt und man daher bis zu 40 Minuten Wartezeit (siehe Freitag) in Kauf nehmen muss bzw. vielleicht auch das Pech hat einen langsamen Zug zu erwischen.

Der schnellste Zug fährt von A bis B – C 31' – der langsamste Zug 56'.

In der Früh sind die Zugverbindungen recht gut, aber am Vormittag beansprucht der Dienstag 10' – 20' mehr und ich bin zu früh in der Schule.

An Nachmittag und gegen Abend beansprucht der Dienstweg 30' – 50' mehr zuzüglich diverser Wartezeiten, was bedeutet, dass ich im Normalfall wesentlich länger als 4 h/Tag (Extremfälle im Winter bis zu 5 h der Straßenverhältnisse, Zugverspätung etc. wegen) unterwegs bin, was nicht mehr zumutbar ist.

Ich ersuche Sie daher um Berücksichtigung des großen Pendlerpauschales."

Mit Berufungsvorentscheidung vom 13. August 2003 wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab und führte betreffend dem Pendlerpauschale in der gesondert ergangen Begründung aus:

"§ 16 EStG 88 – Pendlerpauschale

Gemäß den offiziellen Angaben der Österreichischen Bundesbahnen betragen die Tarifikilometer von A nach B C 30 Kilometer.

Auf Grund Ihrer Berechnung beträgt die Gesamtwegstrecke daher 39 Kilometer.

Das große Pendlerpauschale steht dann zu, wenn dem Arbeitnehmer im Lohnzahlungszeitraum überwiegend die Benützung eines Massenbeförderungsmittels für die Fahrt zwischen Wohnungen und Arbeitsstätte zumindest hinsichtlich der halben Fahrtstrecke nicht zumutbar ist. Da die Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte über 20 km beträgt, ist hinsichtlich der Wegzeit für eine Strecke ein Zeitraum von 2 Stunden zumutbar.

Aufgrund der Verkehrsverbindungen auf der Westbahnstrecke ist die Unzumutbarkeit des öffentlichen Verkehrsmittels daher nicht gegeben."

Gegen diesen Bescheid brachte die Bw fristgerecht einen Antrag auf Entscheidung durch die Abgabenbehörde II. Instanz ein und führte darin wie folgt aus:

"Soweit ich das richtig verstanden habe sind für die Höhe des Pendlerpauschals 3 Kriterien wichtig:

1. Km-Anzahl zwischen Wohnung und Arbeitsstätte
2. Zeit
3. Zumutbarkeit des Weges zur Arbeit

ad 1.) Auf Grund meiner Berechnung beträgt der Weg zur Arbeitsstelle 39 km, wobei ich den Fußweg zwischen Bahn und Schnellbahn, der Schätzungsweise 80- 100 m beträgt, also auch einen begonnen km darstellt, vergessen habe anzugeben.

Da ich keinen Schrittzähler besitze, sind auch die beiden anderen Wegstrecken geschätzt. Der Weg von zu Hause zum Bahnhof dürfte 3 km nicht überschreiten, während der Weg von der Schnellbahn zum Arbeitsplatz möglicherweise mehr als 1 km beträgt.

*In jedem Fall werden Sie feststellen, dass es sich die km Anzahl betreffend um einen Grenzfall handelt.*

*ad 2.) Ich habe bereits in der 1. Berufung einen Zeitplan über Stundenplan + Zugverbindungszeiten aufgestellt und darauf hingewiesen, dass es sich dabei um einen Idealfall handelt, wobei bis zu 3 Stunden und mehr / Tag Dienstweg in der Praxis schwer als Idealfall gesehen werden können.*

*Welche berufstätige Hausfrau und Mutter kann realistischer Weise zusätzlich zur Arbeitszeit 3 Stunden und mehr / Tag für den Dienstweg erübrigen.*

*Würde ich in St. Pölten wohnen, stünde mir das kleine Pendlerpauschale für 40-60 km zu und ich hätte zusätzlich die wesentlich bessere Zugverbindung, was den Zeitrahmen betrifft, also weniger Wartezeit und einen schnelleren Transport. Diese Tatsache weist die Absurdität der gesetzlichen Lage auf!*

*Mir ist klar, dass Finanzbeamte nicht für die Gesetzgebung, sondern für die Vollziehung der Gesetze zuständig sind. Trotzdem möchte ich Sie darum ersuchen, bei der Auslegung der Gesetze meine persönliche Lage zu berücksichtigen.*

*Ich habe in der 1. Berufung, darauf hingewiesen, dass ich im Normalfall wesentlich mehr als 4 Stunden / Tag und im Winter im Extramfall bis zu 5 Stunden / Tag unterwegs bin, und das hat mit dem Punkt 3 – Zumutbarkeit zu tun.*

*ad 3.) Den Weg von zu Hause zur Bahn (mind. 2,5 km) habe ich mit 30 Minuten veranschlagt, da ich recht geschwind gehe, was allerdings bedeutet, dass ich schweißgebadet am Bahnhof ankomme. Da ich nicht im Laufgewand um eine Runde zu drehen, sondern in der Arbeitskleidung auf dem Weg zur Arbeit bin, brauche ich Ihnen wohl nicht zu sagen, wie unangenehm und letztendlich gesundheitsschädlich das ist in nasser Kleidung auf den Zug zu warten.*

*Um nicht verschwitzt zu sein, bräuchte ich für den Fußweg, der übrigens bergauf und bergab geht, die doppelte Zeit – nur wer hat die Zeit?*

*Darüber hinaus gibt es von meiner Wohnung weg im ersten Teil der Strecke keinen Gehsteig. Das heißt, ich muss über eine Straße gehen, die unübersichtlich, streckenweise ohne Beleuchtung und im Winter nicht geräumt ist.*

*Ich fahre jeden Tag mit dem Auto zum Arbeitsplatz. Als arbeitender Mensch wird man immer bemüht sein, seine Arbeitsstelle zu erreichen, auch wenn das Auto einmal kaputt ist, oder die Wetterverhältnisse wie im Winter extrem schlecht sind.*

*Für diese Fälle ist es gut, dass es ein öffentliches Verkehrsmittel gibt, und in Ausnahmefällen bin ich auch gerne bereit einen großen Zeitaufwand für den Dienstweg in Kauf zu nehmen. Der tägliche Gebrauch von öffentlichen Verkehrsmitteln ist in meinem Fall allerdings nicht zumutbar.*

*Kein Mensch kann von mir verlangen, dass ich tagtäglich meine Gesundheit gefährde bzw. mein Leben aufs Spiel setze.*

*Sie sind herzlich eingeladen, sich hier an Ort und Stelle von den Gegebenheiten ein Bild zu machen.*

*Bisher dachte ich, dass das kleine Pendlerpauschale für 20-40 km gilt und das große Pendlerpauschale ab 40 km gilt, was sich als Irrtum erwiesen hat.*

*In der Zwischenzeit habe ich in Erfahrung gebracht, dass das Kleine Pendlerpauschale gilt, wenn die einfache Wegstrecke zur Gänze "öffentlich" zurückgelegt werden kann, was ja in meinem Fall nicht stimmt, weil es eben einen Weg gibt, den ich zu Fuß zurücklegen*

*muss, um überhaupt das öffentliche Verkehrsmittel zu erreichen, und dieser Weg ist wie bereits erwähnt für Fußgänger unzumutbar.*

*Ich ersuche daher nochmals um Berücksichtigung des großen Pendlerpauschales bzw. hoffe darauf, dass 40 km Wegstrecke anerkannt werden."*

Mit Bericht vom 15. April 2004 legte das Finanzamt die Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vor.

Im Zuge der Bearbeitung der Berufung hat die Behörde selbst Erhebungen hinsichtlich der Fahrtzeit und der Tarifkilometer angestellt und dabei folgende Auskünfte der ÖBB erhalten:

- Von A nach B C werden 31 Tarifkilometer verrechnet.
- Von B C nach B D werden 3 Tarifkilometer verrechnet.

Weiters wurden die angegebenen Fahrtzeiten der Bw überprüft und dabei festgestellt, dass wenn die letzte Unterrichtsstunde der Bw um 11:35 endet es in dem berufungsgegenständlichen Zeitraum eine Schnellbahnverbindung von D um 11:51 Uhr nach B C gegeben hat, Ankunft 11:55 Uhr.

Weiterfahrt von B C nach A um 12:28 Uhr, Ankunft A 13:13 Uhr.

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

Die Kosten der Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte (Arbeitsweg) sind grundsätzlich durch den Verkehrsabsetzbetrag abgegolten, der allen aktiven Arbeitnehmern unabhängig von den tatsächlichen Kosten zusteht. Darüber hinaus stehen Werbungskosten in Form des Pendlerpauschales gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 nur dann zu, wenn entweder der Arbeitsweg eine Entfernung von mindestens 20 Kilometer umfasst ("kleines Pendlerpauschale") oder die Benützung eines Massentransportmittels zumindest hinsichtlich des halben Arbeitsweges nicht möglich oder nicht zumutbar ist und der Arbeitsweg mindestens 2 Kilometer beträgt ("großes Pendlerpauschale").

In zeitlicher Hinsicht müssen die entsprechenden Verhältnisse im Lohnzahlungszeitraum überwiegend gegeben sein. Für den vollen Kalendermonat können 20 Arbeitstage angenommen werden, sodass ein Pendlerpauschale im betreffenden Ausmaß nur dann zusteht, wenn im Kalendermonat an mehr als 10 Tagen die Strecke Wohnung - Arbeitsstätte - Wohnung zurückgelegt wird. Das Pendlerpauschale ist auch für Feiertage, für Krankenstandstage, für Urlaubstage und für Karenzurlaubstage zu berücksichtigen. Steht daher das Pendlerpauschale im Regelfall zu, tritt durch derartige Zeiträume keine Änderung ein.

Unzumutbarkeit der Benützung von Massenverkehrsmitteln ist gegeben, wenn zumindest auf dem halben Arbeitsweg ein Massenverkehrsmittel überhaupt nicht oder nicht zur erforderlichen Zeit (Nachtarbeit) verkehrt.

Die Benützung eines öffentlichen Verkehrsmittels gilt als nicht zumutbar, wenn folgende Wegzeiten überschritten werden:

Einfache Wegstrecke	Zumutbare Wegzeit
unter 20 Kilometer	1,5 Stunden
ab 20 Kilometer	2 Stunden
ab 40 Kilometer	2,5 Stunden

Ist die Wegzeit bei der Hinfahrt oder Rückfahrt unterschiedlich lang, dann gilt die längere Wegzeit.

Die Wegzeit umfasst die Gehzeit oder Anfahrtszeit zur Haltestelle des öffentlichen Verkehrsmittels, Fahrzeit mit dem öffentlichen Verkehrsmittel, Wartezeiten usw. Stehen verschiedene öffentliche Verkehrsmittel zur Verfügung, ist bei Ermittlung der Wegzeit immer von der Benützung des schnellsten öffentlichen Verkehrsmittels (zB Schnellzug statt Regionalzug, Eilzug statt Autobus) auszugehen. Darüber hinaus ist eine optimale Kombination zwischen Massenbeförderungs- und Individualverkehrsmittel (zB "Park and Ride") zu unterstellen. Dies gilt auch, wenn dadurch die Fahrtstrecke länger wird. Unter Fahrtstrecke ist bei Benützung eines Kfz jene kürzeste Strecke zu verstehen, die ein Arbeitnehmer für tägliche Fahrten vernünftigerweise wählt, um die auf Grund bestehender Geschwindigkeitsbeschränkungen zeitaufwändige Befahrung von Ortsdurchfahrten (verkehrsberuhigte Zonen) zu vermeiden (VwGH 16.7.1996, 96/14/0002, 0003). Liegen Wohnort und Arbeitsstätte innerhalb eines Verkehrsverbundes (zB "Verkehrsverbund Ostregion"), wird Unzumutbarkeit infolge langer Reisedauer im Allgemeinen nicht gegeben sein.

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

Im Falle des Bestehens mehrerer Wohnsitze ist die Entfernung zum nächstgelegenen Wohnsitz maßgebend (VwGH 19.9.1995, 91/14/0227). Verfügt der Arbeitnehmer über eine Schlafstelle, so ist der Arbeitsweg von dieser Schlafstelle aus zu berechnen.

Ist an mehr als der Hälfte der Arbeitstage im jeweiligen Lohnzahlungszeitraum (mehr als zehn Tage im Kalendermonat) die Benützung eines öffentlichen Verkehrsmittels unzumutbar, so besteht Anspruch auf das "große Pendlerpauschale". Urlaub oder Krankenstand sind für die Frage des Überwiegens auszuklammern. Ist der Arbeitnehmer den gesamten Lohnzahlungszeitraum hindurch auf Urlaub oder krank, sind die Verhältnisse des vorangegangenen Lohnzahlungszeitraums maßgebend. Das Pendlerpauschale ist auch für jenen Lohnzahlungszeitraum zu gewähren, in dem eine Ersatzleistung für Urlaubsentgelt gemäß § 67 Abs. 8 lit. d EStG 1988 versteuert wird. Es bestehen keine Bedenken, auch bei anderen Bezügen gemäß § 67 Abs. 8 lit. a, lit. b und lit. c EStG 1988 analog vorzugehen, wenn sie neben laufenden Bezüge gewährt werden. Nicht in die Fahrtzeit einzurechnen sind Verspätungen des öffentlichen Verkehrsmittels.

Im berufungsgegenständlichen Fall wird von folgenden Werten zur Beurteilung ausgegangen:

	Kilometer
Wohnung – Haltestelle (Angabe laut Bw)	3
A - B C (Tarifkilometer der ÖBB)	31
Wegstrecke Ankunft Zug – Abfahrt Schnellbahn	1
S 45 (Tarifkilometer der ÖBB)	3
Haltestelle – Dienstort (Angabe laut Bw)	1
	<b>39</b>

Aufgrund der Angaben der Bw in der Berufung und den Erhebungen der Behörde kann die Strecke Wohnung – Arbeitstätte (39 Kilometer) mit öffentlichen Verkehrsmitteln unter 2 Stunden zurückgelegt werden.

Selbst an Freitagen an denen die Bw laut eigenen Angaben für den Heimweg 2 Stunden und 17 Minuten benötigt, beträgt die Wegzeit jedoch (Berechnung wurde analog jener der Bw durchgeführt) 2 Stunden 1 Minute:

Stundenplan				Rückfahrt			
1. Semester / Sj 2002/03	GW	SB		Bahn	GW		
FR	08:50	11:35	11:42 7'	11:51	11:55	12:28	13:13 30' 13:43

Da es sich dabei um eine geringfügige Überschreitung an diesen einen Arbeitstag in nur eine Fahrtrichtung handelt wird dies von der Behörde als unbeachtlich angesehen.

Es steht daher das kleine Pendlerpauschale gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 lit. b EStG 1988 für die Fahrtstrecke von 20 bis 40 Kilometer in Höhe von 384 € zu, da die Benützung eines öffentlichen Verkehrsmittels zumutbar ist. Im Zuge der Veranlagung wurde das kleine Pendlerpauschale bereits gewährt. Die Berufung wird daher als unbegründet abgewiesen.

Wien, am 9. Mai 2006