

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. RR. in der Beschwerdesache Bf., gegen den Bescheid des Finanzamtes Neunkirchen Wr. Neustadt vom 18.09.2014, FA33/2015/000842 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2013 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

## Entscheidungsgründe

Das Finanzamt berücksichtigte bei der Arbeitnehmerveranlagung betreffend die Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit die kleine Pendlerpauschale mit folgender Begründung: Für das Jahr 2013 steht das kleine Pendlerpauschale von mehr als 40 Kilometer bis 60 Kilometer in der Höhe von € 1.356,00 zu, da die Benützung eines öffentlichen Verkehrsmittels möglich und zumutbar ist.

Der Bf. erhob Beschwerde wie folgt:

Laut BMF Pendlerrechner benötige ich für die Fahrt zur Arbeitsstätte 91 min. und für die Fahrt nach Hause 81 min. (Pendlerrechner Kopie anbei). Mit dem PKW fahre ich 33 min. hin und 33 min. zurück. (Routenplanerausdruck anbei). Bei Benutzung des PKW gewinne ich mehr als 100 min. pro Tag, im Monat sind das mehr als 33 Stunden. Deswegen ist für mich die Benutzung der öffentlichen Verkehrsmittel nicht zumutbar und ich ersuche um Berücksichtigung der großen Pendlerpauschale ab 40 km.

Das Finanzamt wies die Beschwerde mit nachstehender Begründung als unbegründet ab: Gemäß § 6 Abs 1 Z 6 lit b gebührt die "große" Pendlerpauschale nur, wenn dem Arbeitnehmer die Benützung eines Massenbeförderungsmittels nicht zumutbar ist.

Beträgt die Wegzeit für die einfache Wegstrecke mit dem öffentlichen Verkehrsmittel mehr als 90 Minuten aber nicht mehr als 2,5 Stunden, liegt nur dann Unzumutbarkeit vor, wenn diese Wegzeit länger als 3 mal so lange ist wie die Fahrzeit mit dem Kfz. Bei einer Wegzeit

von 33 Minuten mit dem Kfz ist die Benützung von Massenbeförderungsmitteln bis zu einer Wegzeit von 99 Minuten zumutbar.

Der Bf. stellte den Vorlageantrag mit identer Begründung wie in seiner Beschwerde.

Das Finanzamt erstattete die Beschwerdevorlage wie folgt:

Sachverhalt:

Beantragt wird das große Pendlerpauschale ab 40 km. Die Benützung eines öffentlichen Verkehrsmittels ist laut Beschwerdeführer nicht zumutbar, weil er bei der Fahrt mit dem PKW im Monat mehr als 33 Stunden Zeit gewinnt. Laut Pendlerrechner beträgt die Wegzeit mit dem öffentlichen Verkehrsmittel 91 Minuten. Laut Routenplaner dauert die Fahrzeit mit dem PKW 33 Minuten.

Beweismittel: Pendlerrechner, Routenplaner

Stellungnahme:

Der Pendlerrechner, welcher erst ab 2014 anzuwenden ist, weist unstrittig das kleine Pendlerpauschale aus. Aus den im "Sachverhalt" angeführten Fahrzeiten ergibt sich, dass die Fahrzeit mit dem Massenbeförderungsmittel nicht 3 mal so lange dauert als die Fahrzeit mit dem PKW, sodass die Benützung des Massenverkehrsmittels zumutbar ist. Somit steht lediglich das kleine Pendlerpauschale bei mehr als 40 km zu und beantragt das Finanzamt, die Beschwerde abzuweisen.

### ***Über die Beschwerde wurde erwogen:***

Der vorgelegte Routenplanerausdruck beinhaltet folgende Angaben:

Abfahrt: Wiener Neustadt - Wohnanschr.Bf.

Ankunft: Arbeitsort.Bf.

Zeit: 00h33, Entfernung: 43 km

Dieser für die 43 km lange (einfache) Fahrtstrecke per Kfz zurückgelegten Fahrzeit für die Fahrt zur Arbeitsstätte von 33 min. und für die Fahrt nach Hause von 33 Minuten steht die mit Massenbeförderungsmitteln benötigte Fahrzeit für die Fahrt zur Arbeitsstätte von 91 min. und für die Fahrt nach Hause von 81 min. gegenüber.

§ 16 Abs. 1 EStG 1988 in der für das Jahr 2013 geltenden Fassung bestimmt, dass Werbungskosten sind:

Z 6: Ausgaben des Steuerpflichtigen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte.

Für die Berücksichtigung dieser Aufwendungen gilt:

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 berücksichtigt:

Bei einer Fahrtstrecke von

20 km bis 40 km 696 Euro jährlich

40 km bis 60 km 1.356 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:

Bei einer einfachen Fahrtstrecke von

...

40 km bis 60 km 2.568 Euro jährlich.

*Mit Erkenntnis vom 24.04.2014, 2010/15/0156, erwog der Verwaltungsgerichtshof:*

Was unter dem Begriff der "Zumutbarkeit" im Sinne der lit. c des § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 zu verstehen ist, ist dem Gesetz nicht zu entnehmen. Eine "Unzumutbarkeit" wird jedenfalls (auch und vor allem) dann vorliegen, wenn Massenbeförderungsmittel für die Fahrten von der Wohnung zur Arbeitsstätte entweder gar nicht oder nicht zu den erforderlichen Zeiten zur Verfügung stehen.

Die ErlRV zu § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 (621 BlgNR XVII. GP, 75) führen diesbezüglich aus: "Unzumutbar" 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 den Massenbeförderungsmitteln 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 benützt werden, dann ist die für die Zumutbarkeit maßgebliche Fahrtzeit aus der Gesamtfahrzeit (Kfz und Massenbeförderungsmittel) zu errechnen."

Nach der Verwaltungspraxis ist Unzumutbarkeit gegeben, wenn für die Hinfahrt oder die Rückfahrt bei einfacher Wegstrecke unter 20 Kilometer 1,5 Stunden, bei einfacher Wegstrecke ab 20 Kilometer 2,0 Stunden und bei einfacher Wegstrecke ab 40 Kilometer 2,5 Stunden überschritten werden (vgl. Hofstätter/Reichel, EStG 1988, § 16 Abs. 1 Z 6 Tz 1).

Dieses Erkenntnis betraf eine einfache Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte von rund 74 Kilometern und konnte der Arbeitnehmer die Arbeitsstätte von seinem Wohnort in weniger als zwei Stunden erreichen (sechstletzter Absatz des Erkenntnisses).

*Mit einem weiteren Erkenntnis vom 24.04.2014, 2012/15/0149, erwog der Verwaltungsgerichtshof:*

Die Notwendigkeit eines Vergleichs zwischen öffentlichem Verkehr und Individualverkehr bestätigen auch die Gesetzesmaterialien, die der Verwaltungsgerichtshof in seiner Rechtsprechung zur Auslegung des Begriffes der "Zumutbarkeit" iSd lit. c des § 16 Abs. 1 Z 6 EStG herangezogen hat (vgl. die hg. Erkenntnisse vom 28. Oktober 2008, 2006/15/0319, und 24. September 2008, 2006/15/0001). Die Erl RV zu § 16 Abs. 1 Z 6 EStG (621 BlgNR XVII. GP, 75) führen diesbezüglich aus:

"Unzumutbar" 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 den Massenbeförderungsmitteln 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 Gesamtfahrzeit (Kfz und Massenbeförderungsmittel) zu errechnen."

Auch nach den Gesetzesmaterialien ist der Begriff der Unzumutbarkeit somit grundsätzlich ein relationaler Begriff ("im Vergleich zu einem Kfz"), wobei die Erläuterungen zudem eine Fahrzeit von 90 Minuten jedenfalls für zumutbar halten. Diese Zumutbarkeitsvermutung tritt zum grundsätzlich gebotenen Vergleich hinzu ("aber auch dann zumutbar, wenn ..."). Keinesfalls ergibt sich daraus jedoch ein "Umkehrschluss", wonach bei insgesamt längerer Fahrzeit die Benützung von Massenbeförderungsmitteln unabhängig von einem Vergleich zum Individualverkehr von Vornherein unzumutbar sei.

Dieses Erkenntnis erging betreffend eine Gesamtfahrtzeit mit Massenbeförderungsmitteln von 3 Stunden 25 Minuten.

Lenneis führt im Jakom/EStG, 2013, § 16 Rz 28, aus, dass die Benützung des Massenbeförderungsmittels jedenfalls zumutbar ist, wenn die Wegzeit für die einfache Wegstrecke nicht mehr als 90 Minuten beträgt, und jedenfalls unzumutbar, wenn die Wegzeit mehr als 2,5 Stunden beträgt. Für Zeiten dazwischen ist die Benützung des Massenbeförderungsmittels zumutbar, wenn die Wegzeit mit dem Massenbeförderungsmittel höchstens dreimal so lange dauert wie die Fahrzeit mit dem Kfz.

Der UFS erwog am 09.07.2009, RV/0225-F/09, wie folgt:

Davon ausgehend, dass gegenständlich die oben dargestellte einfache Wegstrecke (bei Benützung von öffentlichen Verkehrsmitteln bzw. bei kombinierter Benutzung öffentlicher und privater Verkehrsmittel) - nach Aufrundung der einzelnen Wegstrecken (vgl. Sailer/Bernold/Mertens, a.a.O., Frage 16/22 zu § 16 EStG 1988) - ca. 49 Kilometer (bei der Alternativvariante über R Bahnhof: ca. 55 km) beträgt, dann stünde dem Bw. nach der oben dargestellten, der einheitlichen Verwaltungsübung dienenden Verwaltungspraxis für deren Zurücklegung zweieinhalb Stunden zur Verfügung.

Bezogen auf diese Verwaltungspraxis kann entsprechend der obigen Darstellung des Arbeitsweges des Bw. (Wohnung-Arbeitsstätte-Wohnung) bzw. der Abfahrts- und Ankunftszeiten (unter Einschluss von Wartezeiten während der Fahrt und bei der Arbeitsstätte), wonach sich für die Hin- und Rückfahrt eine einfache Fahrtzeit von 105 Minuten ergibt, nicht davon gesprochen werden, dass die Benützung des öffentlichen Verkehrsmittels im fraglichen Zeitraum überwiegend bzw. an mehr als der Hälfte der Arbeitstage unzumutbar gewesen wäre. Die Wegzeit liegt gegenständlich jedenfalls unter zweieinhalb Stunden.

Angesichts der obigen Überlegungen kann im Berufungsfall von der Erfüllung des Tatbestandes "Unzumutbarkeit", den der Gesetzgeber für die Zuerkennung des "großen"

Pendlerpauschales voraussetzt, keine Rede sein und war daher die Berufung als unbegründet abzuweisen.

Betrug die Fahrtzeit bei Zurücklegen per Kfz 33 min. und per Massenbeförderungsmitteln 91 bzw. 81 min., sind gemäß den obigen Ausführungen die Voraussetzungen der Berücksichtigung der großen Pendlerpauschale gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c EStG 1988 nicht erfüllt.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

#### Zulässigkeit einer Revision

Gemäß Artikel 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Im gegenständlichen Fall liegt die oben zitierte Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes vor und ist daher eine Revision nicht zulässig.

Wien, am 8. April 2015