

## **IM NAMEN DER REPUBLIK**

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache des Bf gegen die Bescheide des Finanzamtes A vom 6.5.2008 betreffend Einkommensteuer 2004 und 2005 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2004 wird abgewiesen.

Die Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2005 wird insoweit stattgegeben, als Werbungskosten, die der Arbeitgeber nicht berücksichtigen konnte, in Höhe von Euro 455,08 anstatt in Höhe von Euro 401,53 berücksichtigt werden.

Die Höhe der Bemessungsgrundlage und der Abgabe ergeben sich aus dem diesem Erkenntnis als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt. Das Berechnungsblatt bildet einen Bestandteil dieses Spruches.

Im Übrigen wird die Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2005 abgewiesen.

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

## **Entscheidungsgründe**

Der Beschwerdeführer war in den strittigen Jahren 2004 und 2005 in B wohnhaft und in C nach google maps 64,9 km von seiner Wohnung entfernt, beruflich tätig.

Für das Jahr 2004 beantragte der Beschwerdeführer unter anderem das große Pendlerpauschale in Höhe von Euro 2.421,-. Laut Lohnzettel wurde ein Pendlerpauschale in Höhe von Euro 1.332,- berücksichtigt. Mit dem angefochtenen Bescheid vom 6.5.2008 wies das Finanzamt das Begehren bezüglich des großen Pendlerpauschales ab und führte diesbezüglich begründend aus, dass bei einer Entfernung von mehr als 40 km bei einer Reisedauer von bis zu 2,5 Stunden das kleine Pendlerpauschale zustehen würde. Diese Reisedauer werde in der Darstellung des Beschwerdeführers nicht überschritten, wobei bei optimaler Kombination zwischen Massenverkehrsmittel und Pkw (Fahrt mit Pkw zum Bahnhof in D) diese Reisezeit noch kürzer sei.

Der Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2005 erging vorerst am 11.3.2008 antragsgemäß unter Berücksichtigung von Werbungskosten in Höhe von Euro 472,33

und dem bereits im Lohnzettel eingetragenen großen Pendlerpauschale in Höhe von Euro 2.421,-. Mit Bescheid vom 6.5.2008 wurde dieser Bescheid gemäß § 299 BAO aufgehoben. In dem gleichzeitig mit dem Bescheid gemäß § 299 BAO ergangenen nunmehr angefochtenen neuen Sachbescheid wurden lediglich Werbungskosten in Höhe von Euro 401,53 und das kleine Pendlerpauschale in Höhe von Euro 1.332,- über die Änderung des Lohnzettels berücksichtigt.

Vor Erlassung der angefochtenen Bescheide gab das Finanzamt dem Beschwerdeführer mit Schreiben vom 10.3.2008 bekannt, dass zu den von ihm angegebenen Dienstzeiten bei Kombination von Pkw und öffentlichem Verkehrsmittel (Pkw D, Bahn, Bus, Fußweg) die zumutbare Reisezeit (E 2,5 Stunden je Richtung) für das kleine Pendlerpauschale nicht überschritten werden würde. Die angegebene Dienstzeit beginne um 07:00-08:00 und ende 16:00-18:00 Uhr. Um Stellungnahme werde ersucht.

Im Antwortschreiben vom 29.4.2008 führte der Beschwerdeführer aus, dass er in F wohnen würde. Der nächste Bahnhof sei 3 km von seiner Wohnung entfernt. Es gebe zwar eine Bushaltestelle, aber die Busse würden nicht passend zu den Zügen fahren. Daher könne er den Zug nur zu Fuß erreichen (ca. 40 Minuten). Die Fahrzeit mit dem Zug nach G betrage ca. 70 Minuten, die Wartezeit auf den Bus 10 Minuten, Fahrzeit mit dem Bus ca. 20 Minuten, Gehzeit Bushaltestelle zur Firma ca. 10 Minuten;  $40+70+10+20+10=150$  Minuten (2,5 Stunden). Die Normalarbeitszeit sei zwar zwischen 7 Uhr und 18 Uhr, aber es hätte mehrmals im Monat Ausnahmen gegeben, wo die Endzeit sich nicht an der Kernzeit orientiert hätte (Kundenbesuche in der Firma, Besuche von Kunden im Ausland. Er würde bei seinem Arbeitgeber im Verkauf arbeiten und sei daher auch im direkten Kundenkontakt gewesen. Teilweise sei er in G erst nach 21 Uhr am Flughafen gelandet und habe dann keine Zugverbindung mehr nach Hause gehabt. Er könne sich daher nicht immer auf eine Zugverbindung verlassen und müsse daher mit dem eigenen PKW in die Firma fahren.

Die gegen die Einkommensteuerbescheide 2004 und 2005 am 6.6.2008 eingebrachten Beschwerden richteten sich ausschließlich gegen die Nichtberücksichtigung des großen Pendlerpauschales. Begründend führte der Beschwerdeführer nach rechtlichen Ausführungen aus, dass die Unzumutbarkeit der Benützung von Massenverkehrsmitteln während seines aufrechten Dienstverhältnisses bei seinem Arbeitgeber in G stets überwiegend gegeben gewesen sei. In seinem Job habe er als Spezialist in EDV-technischen Angelegenheiten die Aufgabe, dafür zu sorgen, dass einerseits unternehmensintern und andererseits für Kunden extern EDV-mäßig alles „rund“ laufen würde. Ein Auftreten oder Einschleichen eines Programmfehlers bzw. erst im Laufe der Arbeit bekannt gewordene Probleme, würden sehr häufig (fast täglich) vorkommen und müssten sofort bearbeitet und auch gelöst werden, um einen teuren Produktionsausfall des Unternehmens zu vermeiden. Eine Fehlerfindung sei in der EDV meist irrsinnig aufwendig und extrem zeitintensiv. Daher sei es notwendig, dass er entweder morgens, im Normalfall aber abends noch sehr lange zu „tüfteln“ habe, um den Fehler zu entdecken und zu korrigieren – meist ein Zusammenspiel mehrerer Komponenten. Ein längerer Ausfall einer Produktionslinie oder des EDV-Systems wäre für ein Unternehmen

nicht tragbar. Flexibilität sei in seinem Beruf sehr groß geschrieben und werde von ihm auch verlangt. Weiters sei er in seinem Job auch sehr an Kundenterminen und –wünschen gebunden. Das heiße, ein gesetzter Termin (meist sehr knapp gesetzt) sei auch einzuhalten – und sei die Programmierung noch so umfangreich – das Projekt müsse zum vereinbarten Zeitpunkt fertig gestellt sein. Aufträge solcher Art würden ebenfalls die Flexibilität und Einsatzbereitschaft eines Mitarbeiters erfordern. Seine Dienstbeginn- und vor allem Dienstbeendigungszeiten würden sich daher nicht an der Kernarbeitszeit des Dienstgebers orientieren sondern an der Findung des Problems sowie dessen Lösung und an der Fertigstellung der Kundenaufträge. Die Benützung von Massenverkehrsmitteln sei dabei nicht zumutbar.

Das Finanzamt legte die Beschwerden ohne Erlassung von Berufungsvorentscheidungen an die damals zuständige Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vor.

Mit weiterem Vorhalt vom 10.1.2013 wird der Beschwerdeführer bezüglich seines Begehrens für das große Pendlerpauschale ersucht, die Unzumutbarkeit der Benützung des öffentlichen Verkehrsmittels nachzuweisen oder zumindest glaubhaft zu machen (z.B. durch den Dienstvertrag, vom Arbeitgeber bestätigte Arbeitszeitaufzeichnungen, etc.).

In der Vorhaltsbeantwortung führte der Beschwerdeführer aus, dass die einfache Wegstrecke Wohnung – Arbeitsstätte über 40 km betragen hätte und wiederholte teilweise sein bisheriges Vorbringen. Abgesehen davon, dass er oftmals nicht die Kernarbeitszeit für sich nützen und ein öffentliches Verkehrsmittel verwenden hätte können, sei auch die Fahrzeit der einfachen Wegstrecke (mehr als 40 km) eine sehr langwierige und hätte 2,5 Stunden jedenfalls überschritten. Der von der Wohnstätte nächstgelegene Bahnhof sei 3 km entfernt gelegen. Es hätte zwar eine Bushaltestelle gegeben, die Buszeiten hätten aber mit den Zugzeiten nicht übereingestimmt. Die Wegzeiten von der Wohnstätte bis zum Bahnhof seien daher 40 bis 45 Minuten, 5 Minuten Warten auf den Zug, 70 Minuten Fahrzeit nach GH, 10 Minuten Geh- und Wartezeit auf den Bus (Bus würde alle 10 Minuten fahren und halte sich streng an den Zeitplan). Der Bus hätte daher oftmals nicht erreicht werden können und der Beschwerdeführer hätte deswegen sehr häufig auf den nächsten Bus warten müssen. Fahrzeit mit dem Bus 20 Minuten. Der anschließende Fuweg von der Bushaltestelle bis zur Firmeneinfahrt hätte weitere 10 Minuten in Anspruch genommen. Um zum Arbeitsende pünktlich zum Zug (GH) zu gelangen, hätte auf Grund der stark befahrenden Straßen (Stau und Ampelregelungen) in Richtung Bahnhof der Zug nicht mehr erreicht werden können. Der Beschwerdeführer hätte somit noch längere Warte- und somit Gesamtfahrzeiten pro einfacher Strecke in Kauf nehmen müssen. Die gesamte Fahrzeit der einfachen Strecke betrage insgesamt jedenfalls 155 Minuten, wenn die Absolvierung der Fahrt planmäßig verlaufen würde und auch der Bus in G erreicht hätte werden können. Wenn der Bus in Richtung Arbeitsstätte, wie oftmals der Fall, nicht erreicht hätte werden können, würden zu den 155 Minuten noch weitere 10 Minuten hinzukommen. Die aufgrund der abendlichen Stau und Ampelregelungen verursachten Verspätungen des Busses, um pünktlich zum Bahnhof zu gelangen und den Zug in Richtung H zu erwischen, würden weitere Wartezeiten verursachen.

Über die Beschwerden wurde erwogen:

Gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 lit a EStG 1988 sind die Ausgaben des Steuerpflichtigen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte bei einer einfachen Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte bis 20 km grundsätzlich durch den Verkehrsabsetzbetrag (§ 33 Abs. 5) abgegolten.

Beträgt gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 lit b EStG 1988 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 bei einer Fahrtstrecke von über 60 km zusätzlich 1.332 Euro jährlich als Pauschbeträge berücksichtigt.

Ist dem Arbeitnehmer gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 lit c EStG 1988 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 bei einer einfachen Fahrtstrecke von über 60 km ein Pauschbetrag von 2.421 Euro berücksichtigt.

Was unter dem Begriff der "Zumutbarkeit" im Sinn des § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 zu verstehen ist, ist dem Gesetz nicht zu entnehmen. Nach der geltenden Verwaltungspraxis (vgl. LStR 2002, Rz 255), der sowohl das Finanzamt in der Begründung der Berufungsvorentscheidung als auch der Beschwerdeführer in seinem Beschwerdevorbringen folgen, gilt die Benützung des öffentlichen Verkehrsmittels wegen langer Anfahrtszeit als nicht zumutbar, wenn ab einer einfachen Wegstrecke von 40 km die Wegzeit von 2,5 Stunden überschritten wird.

Bezüglich des Vorbringens des Beschwerdeführers ist darauf hinzuweisen, dass bei Prüfung der Frage, ob die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zumindest hinsichtlich der halben Fahrtstrecke zumutbar ist, von einer optimalen Kombination von Massen- und Individualverkehrsmittel auszugehen ist (VwGH 24.9.2008, 2006/15/0001; VwGH 28.10.2008, 2006/15/0319). Daher ist die Benützung des öffentlichen Verkehrsmittels auch dann zumutbar, wenn man den nicht überwiegenden Teil der Wegstrecke z.B. mit dem eigenen Fahrzeug, zu Fuß oder mit dem Fahrrad zurücklegen muss.

Unter Hinweis auf die oben zitierte Judikatur des VwGH ist dem Beschwerdeführer unter Berücksichtigung der optimale Kombination des öffentlichen Verkehrsmittels mit dem Individualverkehrsmittel die Benützung des öffentlichen Verkehrsmittels jedenfalls zumutbar, weil bei Benützung des Kfz oder beispielsweise auch des Fahrrades für die Strecke Wohnung zum Bahnhof und zurück der vorgegebene Zeitrahmen von 150 Minuten keinesfalls überschritten wird. Demnach ist zu unterstellen, dass der Beschwerdeführer den Weg von der Wohnung zum Bahnhof nicht zu Fuß, sondern mit dem eigenen Pkw zurückgelegt hat (bei 30 km/h Durchschnittsgeschwindigkeit, Fahrzeit 6 Minuten für 3 km), zumal am Bahnhof in D geparkt werden kann. Schon dadurch verringert sich die Gesamtfahrzeit von 150 auf 116 Minuten ( $6+70+10+20+10=116$ ). Auch ohne die

durch den Beschwerdeführer angegebenen Warte- und weiteren Gehzeiten näher zu überprüfen liegt die gesamte Fahrzeit des Beschwerdeführers bei optimaler Kombination von Individual- und Massenverkehrsmitteln eindeutig unter 150 Minuten.

Nach der Judikatur des VwGH (vgl. Erkenntnis vom 24.9.2008, 2006/15/0001) ist den Gesetzesmaterialien zufolge (RV 620 BlgNR XVII. GP, 75) auf Grund der Fahrzeiten zu prüfen, ob die Überwindung des Arbeitsweges bei Kombination eines Individualverkehrsmittels mit den Massenbeförderungsmitteln dem Steuerpflichtigen zumutbar ist. 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. Die Fahrzeit mit dem Pkw beträgt laut google maps 45 Minuten. Damit liegt die Fahrzeit mit dem öffentlichen Verkehrsmittel (116 Minuten) unter der dreifachen Fahrzeit mit dem Pkw (135 Minuten). Auch auf Grund dieser Auslegung des Gesetzesbegriffes der Unzumutbarkeit ist es dem Beschwerdeführer zumutbar, öffentliche Verkehrsmittel zu benützen. Bezüglich des Vorbringens des Beschwerdeführers über die Verzögerungen der Fahrzeiten mit dem öffentlichen Verkehrsmittel durch Stausituationen, ist darauf hinzuweisen, dass das Berücksichtigen von individuellen Umständen gerade nicht der Intention der Pendlerpauschalregelung entspricht, da durch Pauschalierung und Typisierung eine notwendige Verwaltungsvereinfachung bei Massensachverhalten geregelt wird.

Weiters wendete der Beschwerdeführer ein, die Benützung des öffentlichen Verkehrsmittels sei ihm auf Grund seiner unregelmäßigen Dienstzeiten nicht zumutbar.

Der Beschwerdeführer hat auch nach Aufforderung vom 10.1.2013 den entscheidungswesentlichen Umstand, dass ihm die Benützung der öffentlichen Verkehrsmittel aufgrund seiner Tätigkeit nicht zumutbar war, weder nachgewiesen noch glaubhaft gemacht, da Unterlagen (Dienstvertrag, Arbeits- oder Überstundenaufzeichnungen, etc.), aus denen die behaupteten unregelmäßigen Arbeitszeiten nachvollzogen hätten werden können, nicht vorgelegt wurden. Das Bundesfinanzgericht vertritt in diesem Zusammenhang die Ansicht, dass die Schilderung des Beschwerdeführers seiner beruflichen Tätigkeit nicht ausreicht, um von einer überwiegenden Unzumutbarkeit der Benützung der öffentlichen Verkehrsmittel im Sinne des § 16 Abs. Z 6 EStG 1988 ausgehen zu können. Wäre der Beschwerdeführer tatsächlich überwiegend zu derart unregelmäßigen Dienstzeiten tätig gewesen, sodass ihm die Benützung des öffentlichen Verkehrsmittels unzumutbar gewesen wäre, ist davon auszugehen, dass zur Wahrung der arbeitnehmerseitigen Rechte auf Einhaltung der Dienstzeiten arbeitszeitbezogene Aufzeichnungen geführt worden wären.

Eine Unzumutbarkeit der Benützung öffentlicher Verkehrsmittel kann aus den vorgenannten Gründen nicht erkannt werden.

Für das Jahr 2005 waren Aufwendungen für die Anschaffung eines Net Gear in Höhe von Euro 133,89, die ursprünglich für das Jahr 2006 beantragt wurden, im Ausmaß der

beruflichen Verwendung (40%) zusätzlich als Werbungskosten in Höhe von Euro 53,55 zu berücksichtigen (siehe Berechnungsblatt).

Unzulässigkeit der Revision:

Gemäß § 25a VwGG hat das Verwaltungsgericht im Spruch seines Erkenntnisses auszusprechen, ob die Revision gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG zulässig ist.

Gemäß Art. 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.

Nachdem die Beschwerde insoweit keine für die Entscheidung maßgeblichen Rechtsfragen aufwirft, denen im Sinne der zitierten Bestimmungen grundsätzliche Bedeutung zukäme und Gesichtspunkte, die dessen ungeachtet gegen die Unzulässigkeit der Revision sprechen würden, nicht vorgebracht wurden, war wie aus dem Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt betreffend das Jahr 2005

Graz, am 12.8.2014