



## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., Gde X, F-Straße xx, vom 27. Juli 2010 gegen den Bescheid des Finanzamtes Feldkirch vom 19. Juli 2010 betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2010 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### **Entscheidungsgründe**

Der Berufungswerber (in der Folge kurz: Bw.) bezog im Berufungsjahr ua. nichtselbständige Einkünfte aus seiner Tätigkeit beim Bundesdienst mit Dienststelle in Gd Y, S-Straße yy. Sein Wohnsitz befand sich im Berufungsjahr in Gde X, F-Straße xx.

Mit am 17. Juli 2011 elektronisch eingelangter Einkommensteuererklärung 2010 beantragte der Bw. ua. unter dem Titel "Pendlerpauschale - (Kennzahl 718)" die Berücksichtigung von 1.242,00 € [jährlicher Pauschbetrag (sog. kleines Pendlerpauschale) gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 lit. b EStG 1988 für eine einfache Fahrtstrecke ab 40 km] als Werbungskosten.

Mit dem angefochtenen Einkommensteuerbescheid 2010 vom 19. Juli 2011 berücksichtigte das Finanzamt - wie im Übrigen auch schon die Arbeitgeberin des Bw. beim Lohnsteuerabzug - das sog. kleine Pendlerpauschale für eine einfache Fahrtstrecke ab 20 km mit einem jährlichen Pauschbetrag von 630,00 € als Werbungskosten und verwies dabei auf die vorjährige Begründung.

Dagegen erhob der Bw. mit Schriftsatz vom 27. Juli 2011 Berufung, beantragte unter Hinweis auf seine Berechnungen sowie seine erbrachten Nachweise die Berücksichtigung des sog. kleinen Pendlerpauschales für eine einfache Fahrtstrecke ab 40 km und brachte im Wesentlichen Folgendes vor:

Wenn auf der Strecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte ein Massenbeförderungsmittel verkehre, sei die Entfernung immer nach den Tarifkilometern des jeweiligen öffentlichen Verkehrsmittels zu berechnen, dazu kämen Wegstrecken, die bis zum Erreichen des Massenbeförderungsmittels zurückgelegt würden, bzw. Wegstrecken zwischen den einzelnen Massenbeförderungsmitteln bzw. die Wegstrecke von der Ausstiegstelle zur Arbeitsstätte. Die einzelnen Wegstrecken (Gehstrecken, Tarifstrecken, etc) seien stets auf volle Kilometer aufzurunden.

Ermittlung der Wegstrecke:

a) Vom Wohnort bis zur Haltestelle X G 600 m (13 min) bzw. X SZ 650 m (14 min).

Die Wegstrecke betrage gerundet *1 km* (Verweis auf Abfrage ÖBB Scotty mobil).

b) Von der Haltestelle SZ fahre der OB Z-X um 7.43 Uhr ab. Die nächste oben angeführte Haltestelle liege im Ortsteil G. Die Abfahrtszeit werde lt. Fahrplan mit 7.44 Uhr angegeben. Die nächsten Haltestellen seien:

B (7.45 Uhr), Zf (7.46 Uhr), If (7.47 Uhr), T (7.47 Uhr), Ba (7.48 Uhr), Z L (7.48 Uhr), Bg (7.49 Uhr), Zb (7.50 Uhr), Ha (7.51 Uhr), Hb (7.52 Uhr), Bf (7.55 Uhr).

Die Wegstrecke betrage gerundet *7 km* (Verweis auf Beilage). Für die Wegstrecke vom Busbahnhof zur XX-Haltestelle erfolge im Rahmen dieser Berufung kein Ansatz.

c) Öffentliches Verkehrsmittel XX bzw. ÖBB (Z - Y)

Die Wegstrecke betrage *34 km* (Tarifkilometer).

d) Fußweg zur Haltestelle des öffentlichen Verkehrsmittels (Bahnhof - Vorplatz)

Die Wegstrecke betrage gerundet *1 km* (Verweis auf Abfrage ÖBB Scotty mobil).

e) Öffentliches Verkehrsmittel (SB) vom Bahnhof - Vorplatz zum Amtsgebäude in der S-Straße.

Die Wegstrecke betrage gerundet *2 km*. Für die Wegstrecke von der Haltestelle zum Amtsgebäude in der S-Straße yy erfolge im Rahmen dieses Begehrens kein Ansatz.

Die einfache Wegstrecke zwischen der seiner Arbeitsstätte nächstgelegenen Wohnung und der Arbeitsstätte betrage somit zumindest **45 km**.

Abschließend merkte der Bw. noch an, dass der Sachverhalt des Vorjahresbescheides nicht zur Begründung des Bescheides 2010 herangezogen werden könne.

Das Finanzamt legte in der Folge die Berufung ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung (lt. Vorlagebericht sei davon auszugehen, dass durch die Erlassung einer abweisenden Berufungsvorentscheidung das Berufungsverfahren nicht abgeschlossen werden könne) der Abgabenbehörde zweiter Instanz (Unabhängiger Finanzsenat) zur Entscheidung vor, wodurch

diese wiederum als unerledigt galt. Gleichzeitig beantragte das Finanzamt, die Berufung im Sinne der Ausführungen der Berufungsentscheidung vom 5. Juli 2010, RV/0196-F/10, abzuweisen, da der Sachverhalt (gleicher Wohnsitz, gleiche Arbeitsstätte ...) jenem des Vorjahres entspreche.

***Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung erwogen:***

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Nach Z 6 dieser Gesetzesstelle zählen zu den Werbungskosten die Ausgaben des Steuerpflichtigen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte. Intention des Gesetzgebers des EStG 1988 war es, durch Neuregelung der Absetzbarkeit von Kosten für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte den bis dahin steuerlich begünstigten, aus umweltpolitischer Sicht aber unerwünschten Individualverkehr einzudämmen und die Bevölkerung zum Umsteigen auf öffentliche Verkehrsmittel zu bewegen (vgl. VwGH 16.7.1996, 96/14/0002, 0003). Vor diesem Hintergrund wurde § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 geschaffen und ist diese Bestimmung daher so zu verstehen und auszulegen.

Die Kosten der Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte (Arbeitsweg) sind grundsätzlich durch den Verkehrsabsetzbetrag (§ 33 Abs. 5 EStG 1988) abgegolten, der allen aktiven Arbeitnehmern unabhängig von den tatsächlichen Kosten zusteht.

Werbungskosten in Form des Pendlerpauschales gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 stehen grundsätzlich nur dann zu, wenn

- entweder der Arbeitsweg eine Entfernung von mindestens 20 Kilometer umfasst (sog. kleines Pendlerpauschale) oder
- die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zumindest hinsichtlich des halben Arbeitsweges nicht möglich oder nicht zumutbar ist und der Arbeitsweg mindestens zwei Kilometer beträgt (sog. großes Pendlerpauschale).

In zeitlicher Hinsicht müssen die entsprechenden Verhältnisse im Lohnzahlungszeitraum **überwiegend** (dh. an mehr als der Hälfte der Arbeitstage im Lohnzahlungszeitraum) gegeben sein.

Beträgt die einfache Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte, die der Arbeitnehmer im Lohnzahlungszeitraum überwiegend zurücklegt, mehr als 20 Kilometer und ist die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zumutbar, dann sind die in § 16 Abs. 1 Z 6 lit. b iVm § 124b Z 146 lit. b EStG 1988 genannten Pauschbeträge zu berücksichtigen. Danach beträgt das sog. kleine Pendlerpauschale:

ENTFERNUNG	PAUSCHBETRÄGE AB 1.7.2008 BIS 31.12.2010		
	jährlich	monatlich	täglich
ab 20 km	630,00 €	52,50 €	1,75 €
ab 40 km	1.242,00 €	103,50 €	3,45 €
ab 60 km	1.857,00 €	154,75 €	5,16 €

Ist dem Arbeitnehmer im Lohnzahlungszeitraum **überwiegend** die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zwischen Wohnung und Arbeitsstätte **zumindest hinsichtlich der halben Fahrtstrecke nicht zumutbar**, dann werden gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c iVm § 124b Z 146 lit. b EStG 1988 an Stelle der Pauschbeträge nach lit. b leg. cit. folgende Pauschbeträge (sog. großes Pendlerpauschale) berücksichtigt:

ENTFERNUNG	PAUSCHBETRÄGE AB 1.7.2008 BIS 31.12.2010		
	jährlich	monatlich	täglich
ab 2 km	342,00 €	28,50 €	0,95 €
ab 20 km	1.356,00 €	113,00 €	3,77 €
ab 40 km	2.361,00 €	196,75 €	6,56 €
ab 60 km	3.372,00 €	281,00 €	9,37 €

Unzumutbarkeit der Benützung von Massenverkehrsmitteln ist nach der Verwaltungspraxis (vgl. Sailer/Bernold/Mertens, Die Lohnsteuer in Frage und Antwort, Ausgabe 2010, Frage 16/23 zu § 16 EStG 1988; vgl. auch Lohnsteuerrichtlinien 2002, Rz 253 ff) nur dann gegeben,

- wenn auf der gesamten Fahrtstrecke kein Massenbeförderungsmittel verkehrt oder
- wenn auf mehr als der halben Fahrtstrecke kein Massenverkehrsmittel verkehrt oder
- wenn zu Beginn oder Ende der Arbeitszeit kein (oder zumindest hinsichtlich der halben Fahrtstrecke kein) Massenbeförderungsmittel verkehrt (Unzumutbarkeit wegen tatsächlicher Unmöglichkeit),
- wenn eine (dauernde) starke Gehbehinderung vorliegt (Bescheinigung gemäß § 29b der Straßenverkehrsordnung; Unzumutbarkeit wegen Gehbehinderung) sowie
- wenn die Wegzeit bei Benützung des Massenbeförderungsmittels hinsichtlich der Dauer nicht zumutbar ist (Unzumutbarkeit wegen langer Anfahrtszeit). Unzumutbarkeit liegt vor, wenn folgende Wegzeiten überschritten werden:

<i>EINFACHE WEGSTRECKE</i>	<i>ZUMUTBARE WEGZEIT</i>
<i>unter 20 km</i>	<i>1,5 Stunden</i>
<i>ab 20 km</i>	<i>2 Stunden</i>
<i>ab 40 km</i>	<i>2,5 Stunden</i>

Unstrittig ist gegenständlich, dass für den Bw. die Benützung eines Massenbeförderungsmittels möglich bzw. zumutbar war und er daher (nur) Kosten im Wege der Pauschbeträge nach § 16 Abs. 1 Z 6 lit. b EStG 1988 geltend machen konnte.

Uneinigkeit besteht im konkreten Fall allein darüber, ob die einfache Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte über oder unter 40 km liegt. Dazu ist Folgendes zu sagen:

Die Wegstrecke bzw. der Arbeitsweg bemisst sich im Falle der Zumutbarkeit der Benützung eines Massenbeförderungsmittels grundsätzlich nach den Tarifkilometern zuzüglich Anfahrts- oder Gehwege zu den jeweiligen Ein- und Ausstiegsstellen.

Wie bereits mit der zur Geschäftszahl RV/0196-F/10 ergangenen Berufungsentscheidung des Unabhängigen Finanzsenates vom 5. Juli 2010 betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2009 ausgeführt (auf die diesbezüglichen Überlegungen wird an dieser Stelle verwiesen), ist die Benützung des öffentlichen Verkehrsmittels auch dann zumutbar, wenn man einen Teil der Wegstrecke zB mit einem eigenen Fahrzeug zurücklegen muss. Nur wenn dieser Anfahrtsweg (zB mit dem Pkw) mehr als die Hälfte der Gesamtfahrtstrecke beträgt, ist die Benützung eines öffentlichen Verkehrsmittels unzumutbar.

Eine Aufteilung der einfachen Fahrtstrecke in Verwendung öffentlicher Verkehrsmittel und privater Verkehrsmittel ist gerade vor dem Hintergrund des Gesetzeswortlautes "*der halben Fahrtstrecke*" durchaus zulässig und entspricht damit die *Unterstellung* einer optimalen Kombination zwischen Massenbeförderungs- und Individualverkehrsmittel der Anordnung des § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c EStG 1988 (vgl. Doralt, EStG<sup>13</sup>, § 16 Tz 108 ff; Sailer/Bernold/Mertens, a.a.O., Frage 16/12 zu § 16 EStG 1988; Lohnsteuerrichtlinien 2002, Rz 257; zur Kombination eines privaten Verkehrsmittels mit Massenbeförderungsmitteln siehe auch VwGH 24.9.2008, 2006/15/0001; VwGH 28.10.2008, 2006/15/0319; VwGH 4.2.2009, 2007/15/0053).

Angesichts der durch die oben zitierte höchstgerichtliche Rechtsprechung bestätigten Aufteilung der einfachen Fahrtstrecke in Verwendung öffentlicher Verkehrsmittel und privater Verkehrsmittel erachtet der Unabhängige Finanzsenat auch eine im Berufungsfall optimal kombinierte Benützung von privaten Verkehrsmittel mit den Massenbeförderungsmittel und damit in concreto die Zurücklegung der Wegstrecke auf den ersten 1,6 km von der Wohnung des Bw. bis zum Bahnhof X mit privatem Verkehrsmittel (Pkw, Fahrrad, etc) durchaus gesetzeskonform. Entgegen den Ausführungen in der obzitierten Berufungsentscheidung betreffend das

Vorjahr kann im Sinne dieser Überlegungen auch für die restlichen 1,3 km vom Bahnhof Y zur Arbeitsstätte des Bw. ein Fußweg unterstellt werden.

Entsprechend dieser Überlegungen ist im gegenständlichen Fall für die Zurücklegung der Wegstrecke zwischen der Wohnung des Bw. (Gde X, F-Straße xx) und dem Bahnhof X eine Fahrt mit dem (Privat-)Fahrzeug (nach Routenplaner "ViaMichelin" - empfohlene Strecke: Entfernung: 1,6 km), eine Fahrt mit der XXX von Bahnhof X bis Bahnhof BD (11 Tarif km), eine ÖBB-Zugfahrt vom Bahnhof BD nach Bahnhof Y (21 Tarif km mit dem Regionalzug) sowie ein Fußweg (nach Routenplaner "ViaMichelin" - Zu Fuß: Entfernung: 1,3 km) vom Bahnhof Y zur Arbeitsstätte des Bw. (Gd Y, S-Straße yy) zu unterstellen.

Nachdem gegenständlich die *einfache* Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte des Bw. bei (optimal) kombinierter Benutzung öffentlicher und privater Verkehrsmittel und nach Aufrundung der einzelnen Wegstrecken (vgl. Sailer/Bernold/Mertens, a.a.O., Frage 16/22 zu § 16 EStG 1988) **36 km** beträgt, war - gerade auch im Sinne einer gleichmäßigen Besteuerung aller Steuerpflichtigen - spruchgemäß zu entscheiden.

Feldkirch, am 15. September 2011