

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des G.U., B-Strasse, gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 23 betreffend Einkommensteuer 2002 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert. Der Abgabenbetrag beträgt unverändert € – 63,14 (Gutschrift).

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss – abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen – von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss – abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen – von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber G.U. erzielt u.a. Einkünfte aus nichtselbstständiger Tätigkeit, wobei er in der Einkommensteuererklärung für 2002 Reparaturkosten für seinen PKW als Werbungskosten geltend machte. Die Reparaturkosten seien auf einen Unfall infolge Reifenschadens auf der Fahrt zwischen Wohnung (B-Strasse) und Arbeitsstätte (T-Strasse) zurückzuführen.

Das Finanzamt Wien 23 erließ einen Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2002 wobei obige Werbungskosten nicht anerkannt wurden. Die Ablehnung wurde damit begründet, dass unfallbedingte Reparaturkosten als Werbungskosten nicht anerkannt würden, da das gegenständliche Kfz nicht im Betriebsvermögen enthalten sei.

Gegen diesen Bescheid er hob der Bw. mit Schreiben vom 12. Juni 2003 form- und fristgerecht Berufung. Der Unfall habe sich auf dem Weg zwischen Wohnung und Arbeitsstätte ereignet. Aus dem Polizeiprotokoll sei ersichtlich, dass die Unfallstelle zwischen Wohnung und Arbeitsstätte liege. Dem Bw. sei es unverständlich, dass die beantragten Reparaturkosten mit der Begründung, das gegenständliche Kfz sei nicht im Betriebsvermögen enthalten abgewiesen werde, könnte doch nur ein Betrieb über Betriebsvermögen verfügen. Die Reparaturkosten seien infolge Unfalles und nicht durch grobe Fahrlässigkeit entstanden. Im vorliegenden Fall liege unter Hinweis auf die Rz. 373 bzw. 253 der LStR eine Unzumutbarkeit der Benutzung eines Massenbeförderungsmittels vor. Die Fahrtstrecke betrage 13 km. Mit öffentlichen Verkehrsmitteln betrage die Fahrtzeit aufgrund der Notwendigkeit des zweimaligen Umsteigens sowie eines Fußmarsches durchschnittlich mehr als 1,5 Stunden.

Mit Vorhalt vom 1. Juli 2003 wurde der Bw. ersucht das polizeiliche Unfallprotokoll beizubringen, die Meldung an den Dienstgeber über den Unfall vorzulegen sowie zu beantworten, aus welchem Grund keine Leistung durch die Versicherung erfolgt sei und ob für das beruflich benutzte Kfz ein Fahrtenbuch geführt werde.

Der Bw. beantwortete den Vorhalt mit Schreiben vom 21. Juli 2003. Das Unfallprotokoll wurde beigelegt. Es habe keine Versicherungsleistung gegeben, da nur eine Haftpflichtversicherung bestehe, die grundsätzlich keine Eigenschäden decke. Es gebe daher auch keinen Schriftverkehr mit der Versicherungsanstalt. Eine Meldung an den Arbeitgeber sei nicht erfolgt, da dieser in keiner Weise durch den Unfall betroffen gewesen sei. Ein Fahrtenbuch werde nicht geführt.

Die Berufung wurde mit Berufungsvorentscheidung vom 18. August 2003 gem. § 276 BAO als unbegründet abgewiesen.

Die Bescheidbegründung des Einkommensteuerbescheides sei wie aufgezeigt unzutreffend. Dennoch könne diese Tatsache der Berufung nicht zum Erfolg verhelfen. Die Entfernung zwischen Wohnung (B-Strasse) und Arbeitsstätte (T-Strasse) betrage 11 km. Gemäß § 16

Abs. 1 Z. 6 seien Ausgaben für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte bis 20 km grundsätzlich durch den Verkehrsabsetzbetrag (§ 33 Abs. 5 und § 57 EStG 1988) abgegolten. Nach Erhebungen des Finanzamtes (Fahrtauskunft VOR-Linien) benötige man für die Fahrt von der Wohnung an die Arbeitsstätte zwischen 59 Minuten und 1 Stunde 4 Minuten. Die entsprechenden Fahrvarianten wurden detailliert angeführt.

Mit Eingabe vom 22. September 2003 brachte der Bw. einen Antrag auf Entscheidung durch die Abgabenbehörde II. Instanz ein.

Es sei seitens der Behörde nur die Fahrt zur Arbeitsstätte und nur zur Hauptverkehrszeit analysiert und dabei die Zeit für den Weg Wohnung – Haltestelle und die Wartezeit auf den Bus nicht berücksichtigt worden. Zwar liege die Fahrtzeit zur Arbeitsstätte im Normalfall unter 1,5 Stunden, jedoch wäre zur Beurteilung der zumutbaren Wegzeit auch die Differenz der Fahrtzeit zwischen Massenbeförderungsmittel und PKW zu beachten. Die tägliche Fahrtzeit mit dem Bus betrage etwa 2 Stunden 45 Minuten, mit dem PKW betrage sie 1 Stunde. Die Fahrtzeit zwischen Arbeitsstätte und Wohnung könne 1,5 Stunden durchaus überschreiten. Bedingt durch die Art der Arbeit des Bw. und flexibler Arbeitszeit liege der Dienstschluss meist um 17:30 Uhr oder noch später. Wesentlich sei nicht die beste sondern die für die jeweilige Tageszeit konkrete Fahrverbindung. Ab diesem Zeitpunkt würden die Busse in längeren Intervallen und zusätzlich mit variabler Linienführung verkehren. Busse der Linie x würden nicht immer bis L-H geführt sondern auch in Richtung C.

Es werde beantragt, die Reparaturkosten des PKW als Werbungskosten zu berücksichtigen.

Mit Schreiben vom 25. April 2004 wurden der mit dem Betrieb von Massenverkehrsmitteln befassten A-GesmbH Fragen im Zusammenhang mit den Behauptungen des Berufungswerbers vorgelegt.

Die A-GesmbH gab in Beantwortung der Fragen an, dass nur in einem einzigen Fall und dies bei 'widrigen äußeren' Umständen (versäumter Bus beim Umsteigen) die Fahrtzeit geringfügig länger als 90 Minuten betrage (in diesem Fall 96 Minuten). Die Fahrtstrecke sei nicht als stauanfällig bekannt. Der Umweg in Richtung C gelte nur für nach A führende und nicht in L-H endende Busse. Die Gesamtfahrtstrecke mit öffentlichen Verkehrsmitteln betrage 14.100 Meter.

Das Antwortschreiben der VOR wurde dem Bw. in Wahrung des Parteiengehörs zur Stellungnahme vorgelegt.

Der Bw. antwortete mit Fax vom 13. Juli 2004 und wiederholte, dass bei einem verpassten Anschlussbuss (lt. Bw. der Regelfall) von einer Fahrtzeit von über 90 Minuten ausgegangen werden müsse und die Fahrzeit in diesem Fall 96 Minuten betrage.

Hinzu käme noch ein Fußweg von rund 8 Minuten, sodass in der Regel eine Gesamtfahrtzeit von 104 Minuten gegeben sei.

Der Grund für die Präferenz zur Benutzung des PKW liege aber darin, dass die Gesamtreisezeit mit diesem Verkehrsmittel bei 25 Minuten liege, während die Fahrdauer mit öffentlichen Verkehrsmitteln zwischen 74 Minuten (66 Minuten + 8 Min. Gehzeit) und 104 Minuten liege und somit einem Zeitmehraufwand von 200-300% entspreche. Die Zumutbarkeit solle laut Ausführungen des Bw. nicht nur von einer fixen zeitlichen Komponente sondern auch von der Verhältnismäßigkeit der Gesamtreisezeit (PKW vs. öffentliches Verkehrsmittel) abhängig sein.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 zählen zu den Werbungskosten auch Ausgaben des Steuerpflichtigen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte. Für die Berücksichtigung dieser Ausgaben gilt:

lit a) diese Ausgaben sind bei einer einfachen Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte bis zu 20 km grundsätzlich durch den Verkehrsabsetzbetrag (§ 33 Abs. 5 und § 57 Abs. 3) abgegolten.

lit 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....

Unstrittig ist im vorliegenden Fall, dass die Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte unter 20 km liegt. Damit gelten anfallende Werbungskosten grundsätzlich als durch den Verkehrsabsetzbetrag abgegolten (§16 Abs. 1 Z 6 lit. a EStG 1988).

Eine Ausnahme besteht für jene Fälle, für die dem Arbeitnehmer überwiegend die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zumindest hinsichtlich der halben Fahrtstrecke nicht zumutbar ist. Nur in diesem Falle wären der Pauschbetrag gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c EStG 1988 bzw. unfallbedingte Reparaturkosten als Werbungskosten zu gewähren.

Die Unzumutbarkeit der Benutzung von Massenbeförderungsmitteln wird vom Bw. einerseits mit der Fahrdauer Wohnung-Arbeitsstätte von teilweise über 90 Minuten begründet, andererseits damit, dass für das Merkmal der Zumutbarkeit nicht nur von einer fixen zeitlichen Komponente auszugehen, sondern auch das Verhältnis zwischen der Gesamtreisezeit mit dem PKW bzw. dem Massenbeförderungsmittel zu berücksichtigen sei. Die Gesamtfahrtzeit mit öffentlichen Verkehrsmitteln liege beim zwei- bis dreifachen im Vergleich zur Fahrtzeit mit einem PKW.

Die Wegzeit umfasst die Zeit vom Verlassen der Wohnung bis zum Arbeitsbeginn oder vom Verlassen der Arbeitsstätte bis zur Ankunft in der Wohnung, also Gehzeit oder Anfahrtszeit

zur Haltestelle des öffentlichen Verkehrsmittels, Fahrzeit mit dem öffentlichen Verkehrsmittel, Wartezeiten usw. Stehen verschiedene öffentliche Verkehrsmittel zur Verfügung, ist bei der 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 (vgl. Doralt, Einkommensteuergesetz Kommentar 2. Auflage, § 16 Tz. 108).

Bei gleitender Arbeitszeit ist von einer optimalen Anpassung der Arbeitszeit an die Ankunfts- bzw. Abfahrtszeit des Verkehrsmittels auszugehen; Wartezeiten zwischen Ankunft bei der Arbeitsstätte und Arbeitsbeginn sind daher idR bei einer gleitenden Arbeitszeit nicht zu berücksichtigen (Doralt, a.a.O., § 16 Tz. 108).

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

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

(MR Mag. Wilhelm Schuch, Aufwendungen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte - Pendler-Pauschale, ÖStZ 1988, S 316).

Die Gehzeiten zu den öffentlichen Verkehrsmitteln wurden vom Bw. mit gesamt 8 Minuten angegeben. Die Fahrtzeit zur Arbeitsstätte beträgt laut Feststellungen gemäß Berufungsvorentscheidung für die Fahrt von der Wohnung zur Arbeitsstätte zwischen 59 Minuten und 1 Stunde und 4 Minuten (ohne Gehzeit). Der Bw. gab in seinem Antrag auf Entscheidung durch die Behörde II. Instanz zu Bedenken, dass die Fahrt von der Arbeitsstätte zur Wohnung (Rückfahrt) nicht analysiert worden sei und diese bei vorliegender flexibler Arbeitszeit (Arbeitsende meist 17:30 und später) über 90 Minuten liege.

Gemäß A-GesmbH liegt nur in einem einzigen Fall – soferne ein Anschlussbus versäumt wird – eine Fahrtzeit von über 90 Minuten (von 18:11-19:37) vor. Laut Bw. liegt dieser gem. A-GesmbH 'widrige Umstand' – konkret: Versäumnis des Anschlussbusses – in der Regel vor. Die Fahrtzeit beträgt dann 96 Minuten, die Gesamtwegezeit würde sich auf 104 Minuten belaufen.

Abgesehen davon, dass das Nichterreichen einer Anschlussverbindung nicht zum Regelfall erhoben werden kann, liegt eine entsprechende Fahrtzeit nur bei einem Fahrtantritt um 18:11 Uhr vor. In anderen Fällen, beispielhaft sei hier ein Arbeitsende um 17:30 angenommen (lt. Bw. 'meist 17:30 und später') kommt es durchgehend zu kürzeren Fahrzeiten.

Beispiel: Fahrt mit Bus Linie y von Haltestelle T Abfahrt 17:39, Ankunft in Station B um 17:46. Abfahrt mit Bus Linie x um 17:48 Ankunft um 18:18 in L. Abfahrt um 18:22 mit Bus Linie z, Ankunft in K 18:32. Die Fahrtzeit beträgt somit 53 Minuten, die maßgebliche Gesamtreisezeit incl. Gehzeit 61 Minuten.

Sollte der Bus x, Abfahrt 17:48 in obigem Beispiel wegen der Ampelphase versäumt werden, gibt es folgende Alternative: Abfahrt mit Bus Linie x von B um 17:58, Ankunft in L um 18:28, Weiterfahrt um 18:37 mit dem Bus Linie w Ankunft in K um 18:47. Fahrzeit 68 Minuten, Gesamtreisezeit 76 Minuten.

Schon unter Zugrundelegung 'normaler' und nicht 'optimaler' Verhältnisse ist bei vorliegender gleitender Arbeitszeit auch bei der abendlichen Heimfahrt in der Regel von einer Gesamtreisezeit von weniger als 90 Minuten auszugehen. Eine Verpflichtung des Bw. das Arbeitsende so zu legen, dass die Heimfahrt in der Mehrzahl der Fälle um 18:11 Uhr begonnen werden muss ist nicht zu erkennen, weswegen eine sich darauf stützende Unzumutbarkeit nicht gegeben ist. Die von der Verwaltungspraxis herangezogenen Zeitgrenzen stellen keine 'Absolutwerte' dar, deren gelegentliches Überschreiten schädlich wäre. Auch Quantschnigg/Schuch Einkommensteuerhandbuch § 16 Rz. 53 führen hiezu an: 'Liegen Wohnort und Arbeitsstätte innerhalb eines Verkehrsbundes (z.B. 'Verkehrsverbund Ostregion'), wird Unzumutbarkeit infolge langer Reisedauer im allgemeinen nicht gegeben sein'.

Was das Kriterium des Verhältnisses zwischen dem für die Benutzung des Massenbeförderungsmittels einerseits und dem PKW andererseits benötigten Zeitaufwand in Hinblick auf eine mögliche Unzumutbarkeit gem. § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 betrifft, gibt Doralt (a.a.O., § 16 Tz. 105) an:

'Ob die Benutzung eines öffentlichen Verkehrsmittels 'zumutbar' ist, wird unterschiedlich ausgelegt: Nach den amtlichen Erläuterungen richtet sich die Zumutbarkeit nach der unterschiedlichen Fahrtzeit mit dem Massenbeförderungsmittel einerseits und dem PKW andererseits: Unzumutbar ist die Fahrt mit dem Massenverkehrsmittel insbesondere dann, wenn sie mehr als dreimal so lange dauert wie mit dem eigenen Kfz. Im Nahbereich von 25km ist die Benützung des Massenverkehrsmittels aber auch dann zumutbar, wenn die Gesamtfahrzeit für die einfache Strecke nicht mehr als 90 Minuten beträgt. Danach würde z.B. bei einer Gesamtfahrzeit von 20 Minuten mit dem eigenen PKW und von 75 Minuten mit dem Massenbeförderungsmittel das Massenverkehrsmittel im Nahbereich zumutbar sein außerhalb des Nahbereichs nicht (Doralt, RdW 1988, 460).'

Sich aus den amtlichen Erläuterungen ergebende Widersprüchlichkeiten führten gem. Doralt (RdW 1988, 460) dazu, dass die 'Zumutbarkeit' letztlich aus der oben erwähnten Zeitstaffel in Abhängigkeit von der Wegstrecke abgeleitet wurde. Aus dem vorhergesagten ergibt sich aber, dass, nachdem die Wohnung unzweifelhaft im Nahbereich der Arbeitsstätte liegt, die

Zumutbarkeit der Benutzung von Massenverkehrsmitteln auch bei entsprechend kürzerer Fahrtzeit mit dem PKW ebenso nach den das Gesetz erläuternden amtlichen Bemerkungen gegeben gewesen wäre.

Eine Unzumutbarkeit der Benutzung von öffentlichen Verkehrsmitteln ist bei der gegebenen Sachlage jedenfalls nicht zu erkennen.

Die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2002 ist somit als unbegründet abzuweisen.

Wien, am 20. Juli 2004