



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw. gegen den Bescheid des Finanzamtes Ried betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2000 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

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

Die Bw. ist Ausbildungsjuristin und bezog im berufungsgegenständlichen Jahr 2000 Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit.

In der Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung gab sie an, dass sie an der WU vom 1.1. bis 30.6.2000, bei der BH vom 1.7. bis 31.12.2000 beschäftigt gewesen sei, und beantragte ab 1.7.2000 das große Pendlerpauschale für die Strecke W. – B. – W. (2 x 33 km

= 66 km), da zu Arbeitsbeginn oder Arbeitsende an mehr als der Hälfte der Arbeitstage kein öffentliches Verkehrsmittel verkehre; die Benützung von öffentlichen Verkehrsmitteln sei auf der überwiegenden Strecke für sie daher nicht möglich oder nicht zumutbar.

Im Zuge der Veranlagung gewährte das Finanzamt lediglich das kleine Pendlerpauschale ab 20 km mit der Begründung, die Benützung eines öffentlichen Verkehrsmittels sei möglich und zumutbar (Bescheid vom 20. November 2001).

Gegen diesen Bescheid er hob die Bw. mit Schriftsatz vom 22. Dezember 2001 (eingelangt beim Finanzamt am 27. Dezember 2001) Berufung und ersuchte um Gewährung des großen Pendlerpauschales. Begründend führte sie im Wesentlichen aus:

Die Benützung eines öffentlichen Verkehrsmittels sei ihr weder möglich noch zumutbar, da sie ihren Dienst bei der BH regelmäßig zwischen 6.30 Uhr und 6.45 Uhr angetreten habe. Abgesehen davon, dass es keine durchgehende öffentliche Verkehrsverbindung von W. (Wohnort) nach B. (Dienstort) gebe, wäre ein so früher Dienstantritt bei Benutzung der öffentlichen Verkehrsmittel nicht möglich gewesen. Es gebe zwar eine Verkehrsverbindung von W. über O. und K. weiter nach A. und von dort aus nach B., doch würde dies (auf Grund der erheblichen Wartezeiten für die Anschlussverbindungen) einige Stunden in Anspruch nehmen und sei somit absolut unzumutbar. Eine Verbindung von W. nach G. (zum nächst gelegenen ca. 6 km entfernten Bahnhof) gebe es nicht. Aus diesem Grunde sei es ihr nur möglich gewesen, mit dem den Eltern gehörigen Auto (Kostentragung: Versicherung und sonstige Erhaltungskosten durch die Bw.) zu ihrer Arbeitsstätte zu gelangen. Die einfache Fahrtstrecke von W. nach B. betrage rund 32 km. Auch habe sie diese Fahrtstrecke im Lohnzahlungszeitraum überwiegend zurückgelegt.

Die Ausgaben für die Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte seien tatsächlich erwachsen und unvermeidlich gewesen. Da ihr die Benützung eines Massenbeförderungsmittels aus den dargelegten Gründen nicht zumutbar gewesen sei, stünde das große Pendlerpauschale gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c EStG 1988 zu.

Mit Schreiben vom 15. Jänner 2002 legte die Bw. zum Beweis ihres frühen Dienstantrittes die Monatsjournale vor.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 16. Jänner 2002 wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab.

Mit Schriftsatz vom 18. Februar 2002 beantragte die Bw. die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde II. Instanz und führte im Wesentlichen aus:

Das Finanzamt begründete die Abweisung der Berufung damit, dass auf Grund der Gleitzeit eine Anpassung der Dienstzeit an die Fahrzeiten des Massenbeförderungsmittels möglich sei. Dies sei vielleicht theoretisch möglich, praktisch könne sie jedoch von diesem Gleitzeitrahmen (zumindest überwiegend) keinen Gebrauch machen. Dies deshalb, weil zu ihren dienstlichen Aufgaben auch Außendienste zählten, wobei die Abfahrt von der Dienststelle mit dem Dienstkraftwagen samt Lenker – gemeinsam mit Sachverständigen und Schreibkraft – erfolge. Da die Termine an den Außendiensttagen (auf Grund der Anzahl der Termine an einem Tag) schon sehr früh stattfänden, sei ihr die Inanspruchnahme der Gleitzeit praktisch nicht möglich. An Tagen ohne Außendienst habe sie sehr häufig andere Termine sehr früh am Morgen (Parteieneinvernahmen, Besprechungen usw.), sodass es ihr auch da meist unmöglich sei, den Gleitzeitrahmen auszunützen und ihre Dienstzeit an die Fahrzeiten des Massenbeförderungsmittels anzupassen (Amtsstunden und für den Parteienverkehr bestimmte Zeit: Mo – Fr 7.00 Uhr bis 12.00 Uhr; Mo, Di und Do 12.30 Uhr bis 17.00 Uhr).

Das Finanzamt legte in weiterer Folge die gegenständliche Berufung der Abgabenbehörde II. Instanz zur Entscheidung vor.

Auf Grund der vorgelegten Unterlagen und der Ergebnisse des Ermittlungsverfahrens ergibt sich Folgendes:

Laut Fahrplan der ÖBB, gültig vom 28. Mai 2000 bis zum 9. Juni 2001 werden folgende Fahrten von G. nach B. bzw. von B. nach G. durchgeführt:

Bahnverbindung G. nach B.:

	Fahrt 1	Fahrt 2	Fahrt 3	Fahrt 4	Fahrt 5	Fahrt 6	Fahrt 7
Abfahrt	6:08	7:01	7:27	8:16	11:23	12:13	13:01
Ankunft	6:32	7:27	7:46	8:39	11:47	12:40	13:31
Fahrtdauer	24 Min.	26 Min.	19 Min.	23 Min.	24 Min.	27 Min.	30 Min.
Umsteige-vorgänge	0	0	0	0	0	0	0
Tarif-km	25	25	25	25	25	25	25

Gültigkeit	Mo - Fr	Mo - Sa	täglich	täglich	täglich	Mo - Sa	täglich
------------	---------	---------	---------	---------	---------	---------	---------

	Fahrt 8	Fahrt 9	Fahrt 10	Fahrt 11	Fahrt 12	Fahrt 13	Fahrt 14 nächster T.
Abfahrt	14:10	15:00	16:17	17:23	19:18	20:16	6:08
Ankunft	14:33	15:25	16:41	17:48	19:44	20:39	6:32
Fahrtzeit	23 Min.	25 Min.	24 Min.	25 Min.	26 Min.	23 Min.	24 Min.
Umsteige-vorgänge	0	0	0	0	0	0	0
Tarif-km	25	25	25	25	25	25	25
Gültigkeit	täglich	Mo - Fr	täglich	täglich	täglich	täglich	Mo - Fr

Bahnverbindung B. nach G.:

	Fahrt 1	Fahrt 2	Fahrt 3	Fahrt 4	Fahrt 5	Fahrt 6	Fahrt 7
Abfahrt	5:09	5:57	6:34	9:13	11:11	12:05	13:11
Ankunft	5:37	6:24	7:00	9:37	11:39	12:32	13:36
Fahrtzeit	28 Min.	27 Min.	26 Min.	24 Min.	28 Min.	27 Min.	25 Min.
Umsteige-vorgänge	0	0	0	0	0	0	0
Tarif-km	25	25	25	25	25	25	25
Gültigkeit	Mo - Sa	Mo - Fr	täglich	täglich	täglich	täglich	Mo - Sa

	Fahrt 8	Fahrt 9	Fahrt 10	Fahrt 11	Fahrt 12	Fahrt 13	Fahrt 14 nächster T.
Abfahrt	14:00	15:27	16:04	17:10	18:25	19:23	5:09
Ankunft	14:26	15:51	16:33	17:39	18:49	19:50	5:37

Fahrtzeit	26 Min.	24 Min.	29 Min.	29 Min.	24 Min.	27 Min.	28 Min.
Umsteige-vorgänge	0	0	0	0	0	0	0
Tarif-km	25	25	25	25	25	25	25
Gültigkeit	Mo - Sa	Mo - Sa	täglich	Mo - Fr	täglich	täglich	Mo - Sa

Die Entfernung zwischen Wohnort und Bahnhof in G. beträgt ca. 6 km.

Die BH ist ca. fünf Gehminuten vom Bahnhof entfernt. Es gibt zwar einen City-Bus, dessen Benützung würde jedoch länger dauern als die Zurücklegung der Wegstrecke zu Fuß.

Aus den vorgelegten Journalen ist ersichtlich, dass die Bw. in der Regel ihren Dienst zwischen 6.40 Uhr und 6.50 Uhr angetreten hat.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen.

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

- a) Diese Ausgaben sind bei einer einfachen Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte bis 20 km grundsätzlich durch den Verkehrsabsetzbetrag (§ 33 Abs. 5 und § 57 Abs. 3) abgegolten.
- 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 5.280 S jährlich

40 km bis 60 km 10.560 S jährlich

über 60 km 15.840 S 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

2 km bis 20 km	2.880 S jährlich
20 km bis 40 km	11.520 S jährlich
40 km bis 60 km	20.160 S jährlich
über 60 km	28.800 S jährlich

Ausgaben des Arbeitnehmers für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zählen nach dieser Gesetzesstelle – analog zu den Betriebsausgaben – bei den Einkünften aus nichtselbständiger Tätigkeit zu den abzugsfähigen Werbungskosten (VwGH 26.6.1990, 87/14/0024). Anders als bei den betrieblichen Einkünften sind sie jedoch hier pauschaliert (Doralt, Einkommensteuergesetz, Kommentar, Band I, § 16 Tz. 100).

Strittig ist, ob für die Fahrt zwischen Wohnort und Dienstort das große Pendlerpauschale (Bw.) oder das kleine Pendlerpauschale (FA) zur Anwendung kommt. Die Bw. vermeint, dass ihr die Benützung des Massenbeförderungsmittels unzumutbar sei.

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

Die Bw. ist bei der BH in B. beschäftigt. Die Amtsstunden bzw. die für den Parteienverkehr bestimmte Zeit ist: Mo – Fr 7.00 Uhr bis 12.00 Uhr; Mo, Di und Do 12.30 Uhr bis 17.00 Uhr. Sie kann Gleitzeit in Anspruch nehmen. Die Bahnverbindung von G. nach B. beginnt um 6.08 Uhr und erfolgt in etwa im Stundentakt bis zur letzten Fahrt um 20.16 Uhr. In der umgekehrten Fahrtrichtung von B. nach G. erfolgt die erste Fahrt um 5.09 Uhr und die letzte Fahrt um 19.23 Uhr, wobei zu den Stoßzeiten von 5.00 Uhr bis 6.30 Uhr und von 14.00 Uhr bis 16.00 Uhr ca. jede halbe Stunde ein Zug fährt; während der anderen Tageszeiten gibt es

in etwa stündlich bzw. eineinhalbstündig eine Zugverbindung nach G. Die beiden Orte sind 25 km (Tarifkilometer) von einander entfernt, die Zugfahrt dauert durchschnittlich 25 Minuten.

Die Angaben der Bw. in der Erklärung zur Berücksichtigung des Pendler-Pauschales – zu Arbeitsbeginn oder Arbeitsende verkehre an mehr als der Hälfte der Arbeitstage kein öffentliches Verkehrsmittel – sind daher nicht richtig.

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 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, a.a.O., § 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; Schuch, a.a.O., S 317).

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 (vgl. Doralt, a.a.O., § 16 Tz. 109).

Im gegenständlichen Fall ist als optimale Kombination zwischen Massenbeförderungs- und Individualverkehrsmittel die Zurücklegung der Wegstrecke zwischen W. (Wohnort) und G. (Bahnhof) mit dem Auto (ca. 6 km) und der restlichen Fahrtstrecke von G. nach B. (25 km) mit dem Zug zu unterstellen. Von der alternativen öffentlichen Verkehrsverbindung von W. über O. und K. weiter nach A. und von dort nach B., die einige Stunden in Anspruch nehmen würde, ist daher nicht auszugehen.

Der Zug fährt von G. um 6.08 Uhr (1. Fahrt) ab und kommt in B. um 6.32 Uhr an. Die Bw. hat daher ausreichend Zeit, die Wegstrecke vom Bahnhof zur BH (ca. fünf Gehminuten) zu Fuß zurückzulegen, um rechtzeitig zu ihrem – laut den vorgelegten Journals – üblichen Dienstantritt zwischen 6.40 Uhr und 6.50 Uhr in ihre Dienststelle zu gelangen.

Die Argumente der Bw. – ein so früher Dienstantritt, der auf Grund der Außendienstage bzw. der früh stattfindenden Termine (Besprechungen, Parteineinvernahmen etc.) an sonstigen Tagen dienstlich erforderlich sei, wäre ihr bei Benützung der öffentlichen Verkehrsmittel nicht möglich – gehen daher ins Leere.

Der Gesetzgeber stellt die Zumutbarkeit der Benützung eines Massenbeförderungsmittels auf die objektive Verkehrslage und Verkehrsfrequenz, nicht aber auf die betrieblichen Bedürfnisse in Form von notwendigen Dienstverrichtungen während der Arbeitszeit ab (Schuch, a.a.O., S 317).

Der Bw. war daher – nach Ansicht des UFS – die Benützung eines Massenbeförderungsmittels durchaus zumutbar. Wenn sie jedoch der zeitlichen Flexibilität, die die Benützung eines Autos bietet, den Vorzug gibt, so ist dies ihre persönliche Entscheidung, die nicht im Wege der Werbungskosten zu einer Steuerminderung führen kann.

Dem Berufungsbegehren konnte daher nicht entsprochen werden.

Linz, 1. August 2003