



## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des bw+adr, vom 1. Februar 2011 gegen die Bescheide des Finanzamtes o6 vom 26. Jänner 2011 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagungen) 2006 bis 2009 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden diese einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

### **Entscheidungsgründe**

Im Zuge einer nachträglichen Prüfung der Abgabenerklärungen wurden die Verfahren betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2006 bis 2009 (Erstbescheide vom 1. Juni 2007 für 2006, vom 21. April 2008 für 2007, vom 25. März 2009 für 2008 und vom 24. März 2010 für 2009) mit Bescheiden vom 26. Jänner 2011 gemäß § 303 Abs. 4 BAO wieder aufgenommen. In den in diesen wiederaufgenommenen Verfahren ergangenen neuen Einkommensteuerbescheiden 2006 bis 2009 vom 26. Jänner 2011 blieben ua. die als Werbungskosten geltend gemachten Pendlerpauschalen sowie Sonderausgaben außer Ansatz.

In der Bescheidbegründung wurde wie folgt ausgeführt:

"Die Erledigung weicht von Ihrem Begehrten aus folgenden Gründen ab:

Die Ermittlungen gegen einen Beamten haben den Verdacht ergeben, dass die Bescheide der vorgenannten Veranlagungsjahre Ausfluss einer gerichtlich strafbaren Tat (§ 302 StGB, Amtsmissbrauch) sind. Insofern ist ein Wiederaufnahmegrund nach § 303 Abs 4 BAO i.V. mit § 303 Abs 1 lit. a BAO gegeben.

Eine Beteiligung oder ein Wissen des Abgabepflichtigen um die Herbeiführung eines falschen Bescheides durch eine gerichtlich strafbare Tat ist nicht erforderlich. Die Ermittlungen im Fall des Abgabepflichtigen haben aber auch ergeben, dass die in den Steuerbescheiden als steuermindernd aufscheinenden Beträge teilweise jeglicher Grundlage entbehren. Insoweit ist von einer neu hervorgekommenen Tatsache zu sprechen und ist die Wiederaufnahme auch mit § 303 Abs 4 BAO wegen neu hervorgekommener Tatsachen oder Beweismittel gerechtfertigt.

Die teilweise beträchtlichen ungerechtfertigten Steuergutschriften sind dazu angetan, im Rahmen der Ermessensausübung der Rechtsrichtigkeit vor der Rechtsbeständigkeit, speziell auch im Hinblick auf den Grundsatz der Gleichmäßigkeit der Besteuerung, den Vorrang zu geben.

Begründung der Sachbescheide:

### **1. Pendlerpauschale 2003-2009:**

Die Kosten der Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte (Arbeitsweg) sind grundsätzlich durch den Verkehrsabsetzbetrag abgegolten, der allen aktiven Arbeitnehmern unabhängig von den tatsächlichen Kosten zusteht. Darüber hinaus stehen Werbungskosten in Form des Pendlerpauschales gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 nur dann zu, wenn

- entweder der Arbeitsweg eine Entfernung von mindestens 20 Kilometer umfasst ("kleines Pendlerpauschale") oder
- die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zumindest hinsichtlich des halben Arbeitsweges nicht möglich oder nicht zumutbar ist und der Arbeitsweg mindestens 2 Kilometer beträgt ("großes Pendlerpauschale").

Das Pendlerpauschale ist unabhängig von der Notwendigkeit der täglichen Verwendung des Fahrzeuges für Dienstfahrten, ausschließlich nach der möglichen Benützung eines Massenbeförderungsmittels zu beurteilen (s. *Sailer/Bernold/Mertens/Kranzl*, Die Lohnsteuer in Frage und Antwort, Ausgabe 2001, S 200):

Unzumutbarkeit der Benützung von Massenverkehrsmitteln ist gegeben, wenn zumindest auf dem halben Arbeitsweg ein Massenverkehrsmittel überhaupt nicht oder nicht zur erforderlichen Zeit (Nachtarbeit) verkehrt oder die Benützung eines öffentlichen Verkehrsmittels als nicht zumutbar gilt, wenn folgende Wegzeiten überschritten werden:

### **zumutbare Wegzeit**

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

Da die Unzumutbarkeit in Ihrem Fall nicht gegeben ist (regelmäßig verkehrende Busse mit einer Maximalreisezeit von unter einer Stunde), steht die Pendlerpauschale auch nicht zu!

### **2. Alleinverdienerabsetzbetrag 2007:**

Der Alleinverdienerabsetzbetrag konnte nicht berücksichtigt werden, da die steuerpflichtigen Einkünfte Ihrer Ehegattin im Jahr 2007 höher als der maßgebliche Grenzbetrag von 2.200 € waren.

### **3. Sonderausgaben 2003 - 2009:**

Die Aufwendungen für Wohnraumschaffung wurden entsprechend den Belegen wie folgt geändert:

2003-2006: Mangels Nachweis konnten die Aufwendungen für Wohnraumschaffung nicht anerkannt werden.

2007: statt 4.146,98 € → 1.612 €

2008: statt 2.945,24 € → 102,89 €

2009: Mangels Nachweis konnten die Aufwendungen für Wohnraumschaffung nicht anerkannt werden.

Die Aufwendungen für Personenversicherungen wurden entsprechend den Belegen wie folgt geändert:

2003: 0

2004: statt 1.593,19 € → 562,61 €

2005: statt 1.640,99 € → 564,75 €

2006: statt 2.121,54 € → 2.556,54 €

2007: statt 2.185,19 € → 1.431,34 €

2008: statt 1.471,76€ → 1.625,36 €

2009: Mangels Nachweis konnten die Aufwendungen für Personenversicherungen nicht anerkannt werden.

Der Kirchenbeitrag wurde entsprechend den Belegen

2008: von 100 € auf die tatsächlichen Kosten von 175,66 € erhöht

2009: von 100 € auf die tatsächlichen Kosten von 149,37 € erhöht

#### **4. Werbungskosten:**

#### **Aus- und Fortbildung/Reisekosten und Gewerkschaftsbeiträge für die Jahre 2003 - 2007:**

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung und Erhaltung der Einnahmen. Gemäß § 16 Abs. 3 EStG 1988 ist für Werbungskosten, die bei nicht selbstständigen Einkünften erwachsen, ohne besonderen Nachweis ein Pauschbetrag von € 132,- jährlich abzusetzen. Sind die tatsächlichen Werbungskosten höher als das Werbungskostenpauschale, werden die tatsächlichen, Werbungskosten bei entsprechendem Nachweis berücksichtigt (VwGH 17.12.1996, 92/14/0176).

Weitere Nachweise oder Glaubhaftmachungen der in den Erklärungen beantragten Werbungskosten wurden trotz Aufforderung in einem Vorhalt des Finanzamtes vom 02.12.2010 nicht beigebracht.

Es konnten daher keine Werbungskosten steuermindernd berücksichtigt werden."

Mit Schriftsatz vom 1. Februar 2011 berief der Berufungswerber (Bw) rechtzeitig gegen die im Spruch genannten Bescheide und führte hiezu aus:

"Die Berufung richtet sich gegen die in den Bescheiden nur teilweise als steuermindernd ausgewiesenen Sonderausgaben für die Jahre 2003 - 2009, zwangsläufig angefallene Werbungskosten in Ausübung meiner Tätigkeit 2003 - 2005 und weiters gegen die Aberkennung des Pendlerpauschales für die Benützung des eigenen Kfz der Jahre 2003 - 2009.

## **Sachverhaltsdarstellung:**

Entgegen meiner erbrachten Nachweise wurden lediglich teilweise als steuermindernd zu berücksichtigende Aufwendungen in nunmehr strittigen Bescheiden anerkannt.

Laut nachstehender Aufstellung wird um Anerkennung tatsächlicher Kosten als Gegenstand der angefochtenen Bescheide und um Stattgabe gebeten.

## **Sonderausgaben**

Für die Jahre 2003 bis 2005 und 2007 bis 2009 werden Aufwendungen in Form von Personenversicherungen und verpflichtende Darlehensrückzahlungen für Zwecke von Wohnraumschaffung in Höhe des jährlichen Maximalbetrages von € 2.920,00 beantragt. In beantragtem Jahresbetrag sind auch jene Ausgaben als Topfsonderausgaben enthalten, die dem begünstigten Personenkreis zuzuordnen sind (Gattin). Für das Jahr 2006 werden aufgrund der Voraussetzungen des Alleinverdienerabsetzbetrages Sonderausgaben in Höhe von € 5.840,00 beantragt.

## **Kirchenbeitrag 2009**

Bereits aus der Beitragsvorschreibung aus dem Jahr 2004 ist zu entnehmen, dass in meinem Fall eine jährliche Vorschreibung ab € 183,21 aufgrund meines Einkommens erfolgte. Es wird ersucht den Jahresbeitrag für das Jahr 2009 von bisher € 149,37 mit tatsächlich € 219,37 anzusetzen.

## **Pendlerpauschalen 2003 bis 2009**

Sachverhaltsdarstellung und Begründung für ursprünglich beantragte Pendlerpauschalen der Jahre 2003 bis 2009 bei Benützung des eigenen Kfz. Entgegen ihrer formal abweisenden Bescheidbegründung ergeben sich unter Berücksichtigung meines tatsächlichen und ausgeübten Berufsstandes (Speditionsdisponent und Zolldeklarant) aus meiner Sicht der Dinge ausreichend Gründe, welche die Inanspruchnahme öffentlicher Verkehrsmittel ausschließen.

A) unregelmäßige Dienstzeiten: Mo. - Fr. bedingt durch den Aufgaben- und Tätigkeitsbereich der Hausbeschau in verschiedenen Firmen nach Terminvereinbarungen, war ein regelmäßiger Beginn bzw. Rückkehr zum Dienstgeber (Fa. fi in o) nicht gegeben.

B) wechselnde Einsatzorte: in meinem Fall war ich gleichzeitig dem Hauptsitz des Unternehmens in o sowie den Filialen o2 und o3 zugeteilt. Weitere Verlagerungen ergaben sich durch die Hausbeschau am Firmensitz der jeweiligen Kundenunternehmen (z.B. Fa. fina in o4).

C) Fahrtstrecken: Wohnort - Arbeitsort

Bedingt durch die jeweiligen Auftragerteilungen, ergaben sich nachstehende Fahrten eines regelmäßigen Pendelverkehrs jedoch zu unterschiedlichen Zeiten:

- 1) Wohnort - Arbeitsort (o/o2/o3) - Firmenbesuche – Rückkehr Arbeitsort (o/o2/o3) - Wohnort
- 2) Wohnort - Firmenbesuche - Rückkehr Arbeitsort (o/o2/o3) – Wohnort“

Mit einem weiteren Schreiben vom 1. Februar 2011 legte der Bw Unterlagen betreffend Sonderausgaben der Jahre 2003 bis 2009 vor.

Mit Schreiben vom 18. April 2011 legte der Bw ua ein Schreiben der Firma fi1 vom 7. April 2011 vor, in welchem wie folgt bestätigt wird:

"Wir bestätigen, dass Herr bw bei fi1, o als Leiter unserer Rollfuhrabteilung eingesetzt war. Im Rahmen seiner Tätigkeit war Herr na für 25 Mitarbeiter direkt verantwortlich. Aufgrund seines umfangreichen Aufgabengebietes hatte Herr na unterschiedliche Beginn- bzw. Arbeitszeiten. Im Rahmen seiner Tätigkeit war es auch fallweise notwendig, dass Herr na mit seinem Privat-PKW Kundenbesuche durchführen bzw. auch Verhandlungen mit unseren Lieferanten (LKW-Werkstätten, Autozubehörfirmen) vor Ort führen musste. Für diese Fahrten hat Herr na keinerlei Kilometergelder erhalten.“

Mit Berufungsvorentscheidung vom 27. Februar 2012 wurde wie folgt begründend ausgeführt:

"An Sie wurde ein durch das Bundesrechenzentrum ausgefertigter Bescheid Einkommensteuer 2003-2009 (Berufungsvorentscheidung) am 27.02.2012 abgefertigt.

Die Erledigung weicht von Ihrem Begehrten aus folgenden Gründen ab:

1. Sonderausgaben:

Der Berufung hinsichtlich der Sonderausgaben (Personenversicherungen und Wohnraumschaffung im Höchstmaß von € 2.920,00 für 2003-2005 und 2007-2009 bzw von € 5.840,00 für 2006 sowie hinsichtlich des Kirchenbeitrages für 2009 im Höchstmaß von € 200,00) stattgegeben.

2. Pendlerpauschale:

Der Berufungswerber wohnt in der adr, und arbeitet(e) bei der Spedition fi1 GmbH, adr2. Diese Strecke liegt knapp unter 2 Km, das Pendlerpauschale stünde demnach nicht zu. Auch wenn er fallweise in den Filialen o2 und o3 zugeteilt gewesen wäre (wogegen aber die Bestätigung der Arbeitgeberin vom 7.4.2011 spricht, nach welcher er bei fi1, o, als Leiter der

Rollfuhrabteilung eingesetzt gewesen sei), wären die Voraussetzungen für das sogenannte große Pendlerpauschale (Fahrtstrecke Wohnort-Arbeitsstelle über 2 Km, überwiegende Unzumutbarkelt der Benützung eines Massenbeförderungsmittels zwischen Wohnort und Arbeitsstätte zumindest hinsichtlich der halben Fahrtstrecke) ebenfalls nicht gegeben. Gerade im unteren o5 ist der Ausbau der öffentlichen Verkehrsmittel derart gut vorangeschritten, dass in diesem Ballungsgebiet die jeweiligen Zielorte in einer vernünftigen Zeitspanne erreicht werden können. Im Übrigen blieben das diesbezügliche Berufungsvorbringen (unregelmäßige Dienstzeiten ohne jede Konkretisierung, wechselnde Einsatzorte o, o2 und o3 ohne jede konkrete zeitliche Umschreibung, regelmäßiger Pendelverkehr Wohnort-Arbeitsort-Firmenbesuche-Arbeitsort-Wohnort bzw Wohnort-Firmenbesuche-Arbeitsort-wohnort ohne jede konkrete Quantifizierung) derart unbestimmt, dass damit nichts gewonnen werden konnte. Sollte damit gemeint sein, dass er auf das eigene Fahrzeug angewiesen gewesen sei, um vom Arbeitsort aus Dienstfahrten anzutreten oder von einem Arbeitsort zum anderen (Filialen o2, o3) zu gelangen, so sei der Berufungswerber nochmals auf die Bescheidbegründung verwiesen: Die Voraussetzungen für das Pendlerpauschale sind objektiv und unabhängig von der Notwendigkeit der täglichen Verwendung des Fahrzeuges für Dienstfahrten ausschließlich nach der möglichen Benützung eines Massenbeförderungsmittels zu beurteilen! Da jedoch derartige Massenbeförderungsmittel regelmäßig verkehren und selbst die (weiteren) Dienstorte o3 und o2 in zumutbaren Wegzeiten erreichbar wären, konnte das Pendlerpauschale nicht gewährt werden.

### 3. Werbungskosten:

#### 3.1. Gewerkschaftsbeiträge:

Der Berufungsweber machte Gewerkschaftsbeiträge in Höhe von jeweils € 147,11 (2003), € 154,47 (2004), € 154,80 (2005), € 157,90 (2006) und € 162,64 (2007) geltend. Ein (wohl leicht zu erbringender) Nachweis über diese behaupteten Werbungskosten wurde nicht erbracht, weshalb diese Werbungskosten auch nicht anerkannt werden konnten. Nur am Rande sei erwähnt, dass der Berufungswerber derartige Kosten für 2008 und 2009 nicht mehr geltend gemacht hat und in der Berufungsschrift deren Anerkennung auch nicht mehr weiter begeht.

#### 3.2. Reisekosten:

Der Berufungswerber machte Reisekosten in Höhe von € 678,54 (2003), € 746,39 (2004) und € 776,25 (2005) als Werbungskosten geltend. Für 2006-2009 wurden keine solchen Werbungskosten mehr begehrt. Ein Nachweis hierüber wurde nicht erbracht, entgegen den Berufungsausführungen waren keine diesbezüglichen Aufstellungen den Steuererklärungen

angeschlossen und konnte er auch keine Ablichtung davon beibringen. Es handle sich dabei um angefallene Fahrtkosten, die nicht mit dem Pendlerpauschale und gleichfalls nicht durch Ersätze vom Dienstgeber abgegolten worden seien.

Nachgereicht wurde die bereits oben erwähnte Bestätigung der Arbeitgeberin, wonach im Rahmen seiner Tätigkeit es auch fallweise notwendig gewesen sei, dass der Berufungswerber mit seinem Privat-Pkw Kundenbesuche durchführen bzw auch Verhandlungen mit den Lieferanten (Lkw-Werkstätten, Autozubehörfirmen) vor Ort führen habe müssen. Für diese Fahrten habe er keinerlei Kilometergelder erhalten.

Auch damit wird kein Nachweis für die Fahrtkosten erbracht, wurde das Ausmaß doch in keiner Weise quantifiziert. Auch blieb die Bestätigung schuldig, warum er kein Ersatz (worauf er zweifellos Anspruch gehabt hätte) geleistet wurde, obwohl über 2.000 km für berufliche Zwecke (Kundenbesuche) zurückgelegt worden sein sollen. Gerade für derartige Fahrten steht bei einer Weltfirma wie der fi1 GmbH wohl ein Pool von Firmenfahrzeugen zur Verfügung. Nachdem ab 2006 keine solchen Kosten mehr angefallen sind bzw nicht mehr geltend gemacht werden und jeder Nachweis (eine Glaubhaftmachung kann hier nicht mehr genügen) fehlt, waren die oben genannten Werbungskosten nicht anzuerkennen.

### 3.3. Aus- und Fortbildung:

Der Berufungswerber machte Aus-/Fortbildungskosten in Höhe von € 150,00 (2003) und € 180,00 (2004) als Werbungskosten geltend. Für die Jahre 2005-2009 wurden keine solchen Werbungskosten mehr begehrt. Dabei handle es sich um Fahrtkosten (Km-Gelder) für erforderliche Dienstbesprechungen bzw Neuerungen bezüglich Warenabfertigung, die von ihm als "Schulungskosten" beantragt worden seien.

Hier gilt das zu Punkt 3.2. Gesagte. Es wurde keinerlei Nachweis erbracht, "Schulungskosten" wurden nur 2003 und 2004 beantragt, danach nicht mehr. Gerade die geraden Beträge (€ 150 und € 180 lassen darauf schließen, dass es sich hiebei nicht um Kilometergelder handelt!"

Mit Schriftsatz vom 28. März 2012 begehrte der Bw die Vorlage seiner Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz und führte hiezu aus:

"Das Finanzamt 06 hat nunmehr bei der Sachverhaltsbewertung in Bezug auf die von mir angefochtene Anerkennung und steuermindernde Berücksichtigung ursprünglich beantragter Sonderausgaben in Höhe von € 2.920 für die Jahre 2003 bis 2005, 2008 und 2009, sowie € 5.840 für 2006 und für das Jahr 2007 lediglich € 2.920 da der Alleinverdienerabsetzbetrag nicht anerkannt wurde abgesprochen.

Mit Ausnahme dem Jahr 2007 (Alleinverdienerabsetzbetrag besteht zu Recht) und daher erhöhte Topfsonderausgaben im Höchstmaß von € 5.840 werden die Bescheide genannter Jahre in diesem Punkt von mir nicht mehr angefochten.

Weiters werden sämtliche in der Bescheidbegründung als abweisend angeführten Sachverhalte wie das Pendlerpauschale, Werbungskosten, mit Ausnahme der Gewerkschaftsbeiträge unter Punkt 3.1. angeführt, gänzlich angefochten.

### **Sachverhalt Pendlerpauschale (2003 bis 2009)**

Nach wie vor strittig ist die Anerkennung eines aus meiner Sicht zur Recht beantragten Pendlerpauschale unter Verwendung des eigenen Kfz für die Benützung der Fahrtstrecke (Wohnort - Dienstort). Entgegen der abweisenden Berufungsentscheidung vom Finanzamt betreffend der einfachen Wegstrecke (Wohnort-Arbeitsort unter Km 2) mußte ich laut Routenplaner feststellen, dass die kürzeste und mögliche Route Km 2 und die schnellste Km 2,5 beträgt. Im Bezug auf die Nutzung eines öffentlichen Verkehrsmittels ergab meine Anfrage als Fahrtempfehlung einen Fußweg von ca. 30 Minuten und einer Entfernung von 2 Km 31 m. Aufgrund dieser Fahrtempfehlung kann sicher davon ausgegangen werden, dass entweder ein öffentliches Verkehrsmittel nicht verkehrt oder eventuell als nicht vertretbar erweist. Es wird begründet um Zuerkennung des großen Pendlerpauschale für eine Entfernung ab Km 2 gebeten.

### **Sachverhalt Gewerkschaftsbeiträge (2003 bis 2007)**

In diesem Zusammenhang ist mir zu Recht ein Fehler vorzuwerfen. Im Glauben dies richtig zu machen, habe ich jeweils die auf meinen monatlichen Lohnausweisen unter Abzüge ausgewiesenen Gewerkschaftsbeiträge und Betriebsumlagen als Jahresbetrag ermittelt und als Ausgabe in betreffenden Erklärungen angesetzt. Meinen Irrtum bemerkte ich erst bei der Ausfertigung der Jahreserklärung für das Jahr 2008, dass es sich bei ursprünglich angenommenen Zahlungen zwischenzeitlich um Abzüge an eine Pensionsversicherung gem. § 3 und der Betriebsumlage mit einem nicht nennenswerten Betrag handelt.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Nach der Aktenlage und den vom Unabhängigen Finanzsenat durchgeführten Erhebungen wird der Entscheidung folgender Sachverhalt zugrunde gelegt:

Der Berufungswerber (Bw) arbeitete in den streitgegenständlichen Jahren bei der Firma fi1 GmbH in adr2. Dort war er als Speditionsdisponent und Zolldeklarant tätig und leitete die

Rollfuhrabteilung. Daneben war der Bw auch fallweise in den Filialen seiner Arbeitgeberin in o3 (Anm.: Grenzbüro) und o2 tätig.

Die einfache Wegstrecke von seiner Wohnung zur Zentrale seiner Arbeitgeberin in o beträgt ca. 2,5 km, die sich wie folgt zusammensetzen:

adr – (Fußweg) – Haltestelle „hst“: ca. 230 m

Haltestelle „hst“ – (Linie 11 oder 18) – Haltestelle „hst2“: ca. 2,2 km

Haltestelle „hst2“ – (Fußweg) - adr2: ca. 20 m

Auf dieser Wegstrecke verkehrten in den Jahren 2006 bis 2009 öffentliche Verkehrsmittel zu nachfolgend angeführten Zeiten:

**Buslinie 11, Montag bis Freitag („hst“ – „hst2“)**

Jahr	von	Takt	bis	von	Takt	bis	Zusatzkurse	Fahrzeiten
2006	6.38	38	19.38	20.23	23	22.23	-	6 min.
2007	6.42	42	19.42	20.21	21	23.21	-	6 min.
2008	6.12	42	12	19.42	20.22	22	23.22	-
2009	6.11	41	11	19.41	20.16	16	23.16	-

**Buslinie 11, Montag bis Freitag („hst2“ – „hst“)**

Jahr	von	Takt	bis	von	Takt	bis	Zusatzkurse	Fahrzeiten
2006	6.14	14	19.14	20.31	31	22.31	5.37	4 min.
2007	6.08	08	19.08	19.31	31	22.31	5.28	6 min.
2008	6.08	38	08	18.38	19.28	28	22.28	5.26
2009	6.08	38	08	18.38	19.33	33	22.33	5.28
							19.08	6 min.

**Buslinie 18, Mo. bis Fr. („hst“ – „hst2“)**

Jahr	von	Takt	bis	Fahrzeiten
2006	6.08	08	19.08	6 min.
2007	6.12	12	19.12	6 min.

**Buslinie 18, Mo. bis Fr. („hst2“ - „hst“)**

Jahr	von	Takt	bis	Fahrzeiten
2006	5.44	44	18.44	4 min.

2007	5.38	38	18.38	6 min.
------	------	----	-------	--------

Die einfache Wegstrecke von seiner Wohnung zum Grenzbüro in o3, adr3, beträgt nicht mehr als 16 km und jene zum Büro in o2, adr4, nicht mehr als 15 km. Auf diesen Wegstrecken verkehrten in den Jahren 2006 bis 2009 öffentliche Verkehrsmittel von ca. 6 Uhr bis ca. 23 Uhr im Taktfahrplan (nach o3: Buslinien 11, 16 und 17; nach o2: S-Bahn Linie 1, Buslinien 22 und 23 sowie Stadtbus o2).

Darüber hinaus war es im Rahmen seiner Tätigkeit auch fallweise notwendig, dass der Bw mit seinem Privat-PKW Kundenbesuche durchführen bzw. auch Verhandlungen mit Lieferanten (LKW-Werkstätten, Autozubehörfirmen) vor Ort führen musste. Für diese Fahrten hat der Bw von seinem Arbeitgeber laut vorliegender Bestätigungen keinerlei Kilometergelder erhalten.

Die Feststellungen hinsichtlich der Taktfahrpläne der jeweiligen zur Verfügung stehenden Bus- und S-Bahnlinien stützen sich auf die jeweiligen Kursbücher des I Verkehrsbundes der Jahre 2006 bis 2009. Die angegebenen Wegstrecken beruhen auf Online-Abfragen ([www.vvv.at](http://www.vvv.at) bzw. [vmobil.at](http://vmobil.at)). In Bezug auf seine Tätigkeit bei der Firma fi1 stützen sich die getroffenen Feststellungen auf die vom Bw vorgelegte Bestätigung seines Arbeitgebers vom 7. April 2011 unter der Annahme, dass diese Bestätigung der Wahrheit entspricht.

Zu Folge den Anmerkungen des Finanzamtes im Vorlagebericht besteht nunmehr Uneinigkeit darüber, ob dem Bw das große Pendlerpauschale für die Jahre 2006 bis 2009 zusteht.

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 auch die Ausgaben des Steuerpflichtigen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte. Für die Berücksichtigung dieser Aufwendungen gilt:

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 und die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zumutbar ist (sog. kleines Pendlerpauschale; Z 6 lit. b leg. cit.) oder

- die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zumindest hinsichtlich des halben Arbeitsweges nicht zumutbar ist und der einfache 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; das sind nach der Verwaltungspraxis mehr als zehn Tage im Kalendermonat) gegeben sein. Arbeitsstätte ist jener Ort, an dem der Arbeitnehmer für den Arbeitgeber regelmäßig tätig wird. Ein neuer Mittelpunkt der Tätigkeit und somit eine neue Arbeitsstätte entsteht in der Regel nach einem durchgehenden Einsatz von einer Woche (vgl. Doralt, EStG<sup>13</sup>, § 16 Tz 100/1).

Ob die Benützung eines öffentlichen Verkehrsmittels "zumutbar" ist, richtet sich nach der Auslegung des Verwaltungsgerichtshofes nach dem Verhältnis der Fahrtzeit mit dem

Massenbeförderungsmittel einerseits und dem PKW andererseits: Unzumutbar ist die Fahrt mit dem Massenverkehrsmittel jedenfalls dann, wenn sie mehr als dreimal so lange dauert wie mit dem eigenen Kfz. Hingegen ist im Nahbereich von 25 km die Benützung des Massenverkehrsmittels aber auch dann zumutbar, wenn die Gesamtfahrzeit für die einfache Strecke nicht mehr als 90 Minuten beträgt (vgl. VwGH 4.2.2009, 2007/15/0053; 28.10.2008, 2006/15/0319; siehe auch Doralt, EStG<sup>13</sup>, § 16 Tz 105). Liegen Wohnort und Arbeitsstätte innerhalb eines Verkehrsverbundes, wird Unzumutbarkeit infolge langer Reisedauer im Allgemeinen ebenfalls nicht gegeben sein (vgl. Sailer/Bernold/Mertens, Die Lohnsteuer in Frage und Antwort, 2008, S 159 und 211 f; Schuch in ÖStZ 1988, 316 ff).

Eine "Unzumutbarkeit" wird jedenfalls (auch und vor allem) dann vorliegen, wenn zumindest auf dem halben Arbeitsweg Massenbeförderungsmittel für die Fahrten von der Wohnung zur Arbeitsstätte entweder gar nicht oder nicht zu den erforderlichen Zeiten zur Verfügung stehen (zB. VwGH 4.2.2009, 2007/15/0053; 28.10.2008, 2006/15/0319) oder wenn eine (dauernde) starke Gehbehinderung vorliegt (vgl. Doralt, EStG<sup>13</sup>, § 16 Tz 107 und 118).

Die Wegstrecke bemisst sich im Falle der Zumutbarkeit der Benützung eines Massenbeförderungsmittels nach den Tarifkilometern zuzüglich Anfahrts- oder Gehwege zu den jeweiligen Ein- und Ausstiegsstellen. Im Falle der Unzumutbarkeit ist die kürzeste Straßenverbindung heranzuziehen.

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 (bei Anschlüssen) usw. Stehen verschiedene öffentliche Verkehrsmittel zur

Verfügung, ist bei 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. Im Falle des Bestehens einer gleitenden Arbeitszeit berechnet sich die Wegstrecke nach der optimal möglichen Anpassung von Arbeitsbeginn und Arbeitsende an die Ankunfts- bzw. Abfahrtszeit des Verkehrsmittels; dementsprechend bleiben damit zB. Wartezeiten zwischen der Ankunft bei der Arbeitsstätte und dem Arbeitsbeginn unberücksichtigt.

Im gegenständlichen Fall verkehrte an mehr als der Hälfte der Arbeitstage für eine Wegstrecke ein öffentliches Verkehrsmittel (Buslinien 11, 16, 17, 18, 22 und 23; S-Bahn Linie S 1; Stadtbus o2). Des Weiteren lagen der Wohnort und die Arbeitsstätte(n) des Bw nicht nur im Nahbereich von 25 km sondern auch innerhalb eines Verkehrsverbundes.

Darüber hinaus überschritt der jeweilige Arbeitsweg nicht die Mindestentfernung von 20 Kilometern. Dies betrifft sowohl den Hauptsitz des Arbeitgebers in o als auch die Filialen in o3 und o2. Die Prüfung der Frage, ob diese Filialen weitere Arbeitsstätten des Bw darstellen kann daher dahingestellt bleiben.

Die Benützung eines öffentlichen Verkehrsmittels wäre dem Bw jedenfalls zumutbar gewesen. An dieser Beurteilung vermag auch das Vorbringen des Bw, dass er aufgrund seines Aufgabengebietes als Speditionsdisponent und Zolldeklarant unterschiedliche Beginn- bzw. Arbeitszeiten gehabt hätte, nichts zu ändern, zumal er damit nicht zu erkennen gegeben hat, dass von ihm im Lohnzahlungszeitraum überwiegend Nacharbeit zu verrichten gewesen wäre. Der Vollständigkeit halber sei auch angemerkt, dass das Vorliegen einer Gehbehinderung von ihm nicht einmal behauptet wurde.

Wie auch in der Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes ausgeführt, blieb das Berufungsvorbringen des Bw betreffend unregelmäßige Dienstzeiten, wechselnde Einsatzorte etc. derart unbestimmt, dass damit auch für das vor dem Unabhängigen Finanzsenat abzuführende Berufungsverfahren nichts gewonnen werden konnte.

Angesichts der skizzierten Sach- und Rechtslage kann die Referentin des Unabhängigen Finanzsenates keine Rechtswidrigkeit an der Nichtgewährung der Pendlerpauschale (dies betrifft sowohl das kleine als auch das große Pendlerpauschale) durch das Finanzamt erkennen, sodass ergänzend auf die diesbezüglich zutreffenden Ausführungen des Finanzamtes in der Berufungsvorentscheidung verwiesen wird.

Betreffend Sonderausgaben für die Jahre 2006 bis 2009 besteht laut Berufungsvorentscheidung vom 27. Feber 2012 sowie nunmehr betreffend das Jahr 2007

auch laut Vorlagebericht des Finanzamtes vom 4. Mai 2012 (der Alleinverdienerabsetzbetrag steht für 2007 zu, da die Einkünfte der Ehegattin des Bw den maßgeblichen Grenzbetrag nicht übersteigen) Einigkeit, dass die in der Berufungsvorenscheidung ausgewiesenen Beträge betreffend die Jahre 2006, 2008 und 2009 sowie nunmehr auch dass für das Jahr 2007 Topfsonderausgaben im Höchstmaß von € 5.840,00 zu berücksichtigen sind. Die diesbezüglichen Ausführungen des Finanzamtes in seiner Berufungsvorentscheidung werden daher auch zum Inhalt dieser Entscheidung erhoben.

Es war daher wie im Spruch ausgeführt zu entscheiden.

Beilage: 4 Berechnungsblätter

Feldkirch, am 6. November 2013