

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R in der Beschwerdesache Bf, Adr1, gegen den Bescheid des Finanzamtes A vom 24.06.2014, betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2013 zu Recht erkannt:

1. Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen. Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.
2. Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art 133 Abs 4 B-VG nicht zulässig.

## Entscheidungsgründe

Der Beschwerdeführer (Bf) bezog im Streitjahr 2013 als Bauleiter einer Baufirma nichtselbständige Einkünfte, wobei von seinem Dienstgeber ein arbeitgebereigenes Kraftfahrzeug für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zur Verfügung gestellt und wofür steuerlich auch ein entsprechender Sachbezug erfasst wurde.

In seiner Einkommensteuererklärung für das Jahr 2013 beantragte der Bf für den gesamten Zeitraum 2013 ua ein Pendlerpauschale iHv 3.672 € sowie einen Pendlereuro iHv 122 €.

Im **Einkommensteuerbescheid 2013** vom 24. Juni 2014 wurde eine Pendlerpauschale iHv 1.224 € anerkannt und dazu begründend ausgeführt, dass gemäß § 16 Abs 1 Z 6 EStG 1988 Dienstnehmern, denen vom Arbeitgeber ein Dienstfahrzeug zur Verfügung gestellt wird, ab 1. Mai 2013 kein Pendlerpauschale und kein Pendlereuro zustehe und die geltend gemachten Werbungskosten daher anteilig gekürzt wurden.

In der dagegen eingebrachten **Beschwerde** vom 14.7.2014 wandte sich der Bf gegen die anteilige Kürzung der geltend gemachten Pendlerpauschale und des Pendlereuros ab 1.5.2013. Es handle sich bei dem ihm zur Verfügung gestellten Dienstfahrzeug um keinen vollwertigen Ersatz für ein Privatfahrzeug, da es grundsätzlich für Firmenfahrten und nur

eingeschränkt für Privatfahrten zu verwenden sei (zB keine Urlaubsfahrten gestattet) und es auch anderen Mitarbeitern für Dienstfahrten zur Verfügung gestellt werden müsse. Des Weiteren werde auch ein Privatfahrzeug für Fahrten zum Arbeitgeber (ca 8 bis 10mal im Monat) und manchmal auch für reine Dienstfahrten (ca 1 bis 3mal im Monat) genutzt. Es werde daher um verhältnismäßige Berücksichtigung des Pendlerpauschale und Pendlereuro für die Monate Mai bis Dezember 2013 beantragt.

Die abweisende **Beschwerdevorentscheidung** vom 29.8.2014 begründete das Finanzamt wie folgt: *"Wird dem Arbeitnehmer ein arbeitgebereigenes Kraftfahrzeug für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zur Verfügung gestellt, steht kein Pendlerpauschale zu (§ 16 Abs 1 Z 6 lit b EStG 1988). Das Gesetz ist eindeutig. Es ist nicht relevant, ob das Dienstfahrzeug tatsächlich oder nur eingeschränkt für Fahrten Wohnung-Arbeitsstätte genutzt wird. Es muss sich nicht um einen vollwertigen Ersatz eines Privatfahrzeuges handeln! Auch eine Verhältnisrechnung sieht das Gesetz nicht vor. Maßgeblich ist lediglich die Möglichkeit der Nutzung für Fahrten Wohnung-Arbeitsstätte. Der Ausschluss passt in die Systematik der gesamten Pendlerpauschalregelung. Pauschalien haben immer auch eine Verwaltungsvereinfachung im Sinn. Die Berücksichtigung individueller Verhältnisse würde die Pauschalregelung ad absurdum führen. Nur durch einen pauschalen, typisierenden Tatbestandsinhalt der Pendlerpauschale kann nämlich der Normzweck einer verwaltungsökonomischen Vollziehung dieser Massensachverhalte erreicht werden (vgl zB UFS vom 2.3.2012, RV/3376-W/11). Es war daher spruchgemäß zu entscheiden."*

Gegen die Beschwerdevorentscheidung wurde mit Schreiben vom 31.8.2014 (eingelangt am 2.9.2014) ein **Vorlageantrag** erhoben und im Detail vom Bf Folgendes ergänzt:

#### *"1. Judikatur*

*Im Verweis auf § 16 Abs 1 Z 6 lit b EStG 1988 wird nicht geregelt, wenn ein Kraftfahrzeug nur teilweise oder eingeschränkt für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zur Verfügung gestellt wird. Man kann also davon ausgehen, dass der Gesetzgeber nur die durchgehende Möglichkeit zur Nutzung von Firmenkraftfahrzeugen für den Weg zur Arbeitsstätte als Ablehnungsgrund der Pendlerpauschale sieht.*

*Jedenfalls bestehen in der erst kürzlich erfolgten Gesetzesänderung (BGBl 53/2013 vom 20.3.2013) dieser Regelung noch Unklarheiten der Judikatur-Auslegung, weshalb eine Betrachtung der individuellen Verhältnisse sehr wohl eine bedeutende Rolle spielt.*

*In diesem Zusammenhang verweise ich ebenso auf die Unverhältnismäßigkeiten und Benachteiligungen der aktuellen Regelungen (siehe Punkt 2 und 3 dieses Schreibens).*

#### *2. Gröbliche Benachteiligung*

*Im Allgemeinen sehe ich in der Beschwerdevorentscheidung vom 29.8.2014 eine gröbliche Benachteiligung: -Ich bekomme keine Pendlerpauschale. - Ich bekomme keinen Pendlereuro. -Ich bezahle für eine eingeschränkte Privatnutzung des Firmenfahrzeuges trotzdem den vollen Sachbezug. Als entfernterer Pendler erreicht man die Jahresgrenze für den halben Sachbezug (6.000 km) schon locker nur mit den Fahrten zur Arbeitsstätte. - Ich habe ein unverzichtbares Privatkraftfahrzeug mitzufinanzieren und verwende dieses*

*gelegentlich für den Weg zur Arbeitsstätte (8-10 mal pro Monat) und selten auch für reine Dienstfahrten. -Ich opfere genau dieselbe Freizeit für den Weg zur Arbeitsstätte auf wie auch andere Pendler ohne Firmenfahrzeug.*

*Der Grundgedanke der Pendlerförderung geht durch die aktuellen Regelungen verloren. Personen mit Firmenfahrzeugen nahe der Arbeitsstätte sind weit entfernten Pendlern mit Firmenfahrzeugen gleichgestellt. Fairer wäre eine geringfügige Anhebung des Sachbezuges für alle und Berücksichtigung der Pendlerunterstützungen auch bei Firmenkraftfahrzeugen in der vollen Höhe.*

*Eine weitere Benachteiligung der entfernteren Pendler besteht in der Mitberücksichtigung der Fahrten zur Arbeitsstätte für die Einstufung in den halben Sachbezug (6.000 km Grenze im Jahr). Hier sollte es eine niedrigere Grenze geben, jedoch ohne Miteinbeziehung der Kilometer zur Arbeitsstätte.*

*In meinem konkreten Fall werde ich durch die noch höhere finanzielle Belastung bei einer Ablehnung der von mir beanspruchten Pendlerförderungen und der Umstände der vorher angeführten Punkte förmlich gezwungen, das Kraftfahrzeug meines Arbeitgebers zurückzugeben, was wiederum ad absurdum zum Grundgedanken der Dienstfahrzeugnutzung führt.*

### **3. Vergleichbarkeit mit Regelung bei Teilzeitbeschäftigung**

*Gemäß § 16 Abs 1 Z 6 lit e EStG 1988 stehen Arbeitnehmern, die 8-10 Tage im Kalendermonat den Weg zur Arbeitsstätte antreten 2/3 der Pendlerpauschale zu.*

*Wenn also auch reine Dienstfahrzeugbesitzer einer unselbständigen Nebentätigkeit 8-10 Tage im Kalendermonat nachgehen, steht Ihnen für diese Tätigkeit rechtmäßig 2/3 der Pendlerpauschale zu, wenn sie vom Nebenarbeitgeber kein Dienstfahrzeug zur Verfügung gestellt bekommen.*

*In meinem Fall liegt jedenfalls eine direkte Vergleichbarkeit meiner Privatfahrzeugnutzung zur Arbeitsstätte mit der eines teilzeitbeschäftigten Arbeitnehmers vor."*

### **Über die Beschwerde wurde erwogen:**

Strittig ist die Streichung der Pendlerpauschale bei Nutzung eines arbeitgebereigenen Kraftfahrzeuges für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte ab dem 1. Mai 2013.

Die Berücksichtigung der Aufwendungen des Arbeitnehmers für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte erfolgt durch die Regelung des Verkehrsabsetzbetrages nach § 33 Abs 5 Z 1 EStG 1988, des Pendlereuro (§ 33 Abs 9a EStG 1988) und die Pauschbeträge nach § 16 Abs 1 Z 6 EStG 1988. Diese Bestimmungen lauteten in der zum 31.12.2013 gültigen Fassung des BGBl. I Nr. 53/2013 wie folgt:

§ 16 Abs 1 Z 6 EStG in der ab dem Streitjahr gültigen Fassung bestimmt:

*"(1) Werbungskosten sind die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Aufwendungen und Ausgaben für den Erwerb oder*

Wertminderungen von Wirtschaftsgütern sind nur insoweit als Werbungskosten abzugsfähig, als dies im folgenden ausdrücklich zugelassen ist. Hinsichtlich der durchlaufenden Posten ist § 4 Abs 3 anzuwenden. Werbungskosten sind bei der Einkunftsart abzuziehen, bei der sie erwachsen sind.

Werbungskosten sind auch:

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

a) Diese Ausgaben sind durch den Verkehrsabsetzbetrag (§ 33 Abs 5 Z 1) abgegolten. Nach Maßgabe der lit b bis j steht zusätzlich ein Pendlerpauschale sowie nach Maßgabe des § 33 Abs 5 Z 4 ein Pendlereuro zu. Mit dem Verkehrsabsetzbetrag, dem Pendlerpauschale und dem Pendlereuro sind alle Ausgaben für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte abgegolten.

b) Wird dem Arbeitnehmer ein arbeitgebereigenes Kraftfahrzeug für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zur Verfügung gestellt, steht kein Pendlerpauschale zu.

c) Beträgt die Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte mindestens 20 km und ist die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zumutbar, beträgt das Pendlerpauschale:

Bei mindestens 20 km bis 40 km 696 Euro jährlich,

bei mehr als 40 km bis 60 km 1 356 Euro  
jährlich,

bei mehr als 60 km 2 016 Euro  
jährlich.

d) Ist dem Arbeitnehmer die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zumindest hinsichtlich der halben Entfernung nicht zumutbar, beträgt das Pendlerpauschale abweichend von lit. c:

Bei mindestens 2 km bis 20 km 372 Euro jährlich,

bei mehr als 20 km bis 40 km 1 476 Euro  
jährlich,

bei mehr als 40 km bis 60 km 2 568 Euro  
jährlich,

bei mehr als 60 km 3 672 Euro  
jährlich.

e) Voraussetzung für die Berücksichtigung eines Pendlerpauschales gemäß lit c oder d ist, dass der Arbeitnehmer an mindestens elf Tagen im Kalendermonat von der Wohnung zur Arbeitsstätte fährt. Ist dies nicht der Fall gilt Folgendes:

- *Fährt der Arbeitnehmer an mindestens acht Tagen, aber an nicht mehr als zehn Tagen im Kalendermonat von der Wohnung zur Arbeitsstätte, steht das jeweilige Pendlerpauschale zu zwei Drittel zu. Werden Fahrtkosten als Familienheimfahrten berücksichtigt, steht kein Pendlerpauschale für die Wegstrecke vom Familienwohnsitz (§ 20 Abs 1 Z 2 lit e) zur Arbeitsstätte zu.*

- *Fährt der Arbeitnehmer an mindestens vier Tagen, aber an nicht mehr als sieben Tagen im Kalendermonat von der Wohnung zur Arbeitsstätte, steht das jeweilige Pendlerpauschale zu einem Drittel zu. Werden Fahrtkosten als Familienheimfahrten berücksichtigt, steht kein Pendlerpauschale für die Wegstrecke vom Familienwohnsitz (§ 20 Abs 1 Z 2 lit e) zur Arbeitsstätte zu.*

Einem Steuerpflichtigen steht im Kalendermonat höchstens ein Pendlerpauschale in vollem Ausmaß zu.

f) *Bei Vorliegen mehrerer Wohnsitze ist für die Berechnung des Pendlerpauschales entweder der zur Arbeitsstätte nächstgelegene Wohnsitz oder der Familienwohnsitz (§ 20 Abs 1 Z 2 lit e) maßgeblich.*

g) *Für die Inanspruchnahme des Pendlerpauschales hat der Arbeitnehmer dem Arbeitgeber auf einem amtlichen Vordruck eine Erklärung über das Vorliegen der Voraussetzungen abzugeben. Der Arbeitgeber hat die Erklärung des Arbeitnehmers zum Lohnkonto (§ 76) zu nehmen. Änderungen der Verhältnisse für die Berücksichtigung des Pendlerpauschales muss der Arbeitnehmer dem Arbeitgeber innerhalb eines Monats melden.*

h) *Das Pendlerpauschale ist auch für Feiertage sowie für Lohnzahlungszeiträume zu berücksichtigen, in denen sich der Arbeitnehmer im Krankenstand oder Urlaub befindet.*

i) *Wird ein Arbeitnehmer, bei dem die Voraussetzungen für die Berücksichtigung eines Pendlerpauschales vorliegen, überwiegend im Werkverkehr gemäß § 26 Z 5 befördert, steht ihm ein Pendlerpauschale nur für jene Wegstrecke zu, die nicht im Werkverkehr zurückgelegt wird. Erwärmen ihm für die Beförderung im Werkverkehr Kosten, sind diese Kosten bis zur Höhe des sich aus lit c, d oder e ergebenden Betrages als Werbungskosten zu berücksichtigen.*

j) *Der Bundesminister für Finanzen wird ermächtigt, Kriterien zur Festlegung der Entfernung und der Zumutbarkeit der Benützung eines Massenverkehrsmittels mit Verordnung festzulegen."*

Gemäß § 124b Z 243 EStG 1988 tritt § 16 Abs 1 Z 6 lit b in der Fassung des Bundesgesetzes BGBl I Nr 53/2013 mit 1. Mai 2013 in Kraft.

Gemäß § 33 Abs 5 Z 1 EStG 1988 steht bei Einkünften aus einem bestehenden Dienstverhältnis unter anderem ein Verkehrsabsetzbetrag von 291 Euro jährlich zu. Nach Z 4 diese Bestimmung steht ein Pendlereuro in Höhe von jährlich zwei Euro pro Kilometer der einfachen Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zu, wenn der Arbeitnehmer Anspruch auf ein Pendlerpauschale gemäß § 16 Abs 1 Z 6 hat.

§ 4 Sachbezugswerteverordnung, BGBl II 416/2001 in der für den beschwerdegegenständlichen Zeitraum 2013 geltenden Fassung vor BGBl II 29/2014 – Privatnutzung des arbeitgebereigenen Kraftfahrzeuges (in der Folge kurz SachbezugswerteVO) lautet folgendermaßen:

*"(1) Besteht für den Arbeitnehmer die Möglichkeit, ein arbeitgebereigenes Kraftfahrzeug für nicht beruflich veranlasste Fahrten einschließlich Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zu benützen, dann ist ein Sachbezug von 1,5 % der tatsächlichen Anschaffungskosten des Kraftfahrzeuges (einschließlich Umsatzsteuer und Normverbrauchsabgabe), maximal 600 Euro monatlich, anzusetzen. Die Anschaffungskosten umfassen auch Kosten für Sonderausstattungen. Selbständig bewertbare Sonderausstattungen gehören nicht zu den Anschaffungskosten.*

*(2) Beträgt die monatliche Fahrtstrecke für Fahrten im Sinne des Abs 1 im Jahr nachweislich nicht mehr als 500 km, ist ein Sachbezugswert im halben Betrag (0,75 % der tatsächlichen Anschaffungskosten, maximal 300 Euro monatlich) anzusetzen. Unterschiedliche Fahrstrecken in den einzelnen Lohnzahlungszeiträumen sind unbeachtlich. ..."*

Streitgegenständlich bemängelt der Bf die unrichtige Anwendung der oben zitierten gesetzlichen Bestimmungen, da sein ihm zur Verfügung gestelltes Dienstfahrzeug kein vollwertiger Ersatz für ein Privatfahrzeug darstelle (nur eingeschränkt für Privatfahrten zu verwenden, da ua keine Urlaubsfahrten gestattet) und er zumindest eine verhältnismäßige Berücksichtigung von Pendlerpauschale und Pendlereuro für die Monate Mai bis Dezember 2013 beantrage.

Die Bestimmung des § 16 Abs 1 Z 6 lit b EStG 1988 idF BGBl I 53/2013 sieht in Fällen, in denen der Arbeitnehmer für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte ein arbeitgebereigenes Kraftfahrzeug benutzen kann, eindeutig vor, dass dann kein Pendlerpauschale zusteht.

Für die Auslegung einer Gesetzesvorschrift ist der in ihr zum Ausdruck kommende objektivierte Wille des Gesetzgebers, so wie er sich aus dem Wortlaut der Gesetzesbestimmung und dem Sinnzusammenhang ergibt, in den diese hineingestellt ist, maßgebend (VwGH 22.1.1993, 91/17/0151; 20.11.1997, 95/15/0012). Ziel der Auslegung ist es, den objektiven Willen einer Vorschrift zu erfassen. Diesem Auslegungsziel dienen die grammatikalische, die systematische, die teleologische und die historische Auslegung. Diese Auslegungsmethoden schließen einander nicht gegenseitig aus, sondern ergänzen sich (VwGH 7.9.1989, 89/16/0067) (Ritz, BAO<sup>5</sup>, § 21 Tz 1ff).

Als Ergebnis einer gebotenen Wortinterpretation ist aus dem Gesetzestext klar erkennbar, dass bei Zurverfügungstellung eines arbeitgebereigenen Kraftfahrzeuges kein Pendlerpauschale zusteht. Darüber hinaus findet sich auch kein Hinweis darauf, dass für eine gelegentliche Nutzung eines Privatfahrzeuges für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte eine verhältnismäßige Berücksichtigung zulässig ist.

Ein Abweichen vom klaren Gesetzeswortlaut wäre nur dann zu verantworten, wenn eindeutig feststeht, dass der Gesetzgeber etwas anderes gewollt hat, als er zum Ausdruck gebracht hat. Dies ist aber im gegenständlichen Fall schon im Hinblick auf die eindeutige Aussage in den Gesetzesmaterialien, wonach Arbeitnehmern, die ein arbeitgebereigenes Kraftfahrzeug auch privat nutzen können (Sachbezug), kein Pendlerpauschale zustehen solle, ausgeschlossen (siehe hiezu ErläutRV 2113 BlgNR 24. GP). Der Wille des Gesetzgebers war ohne Zweifel auf die Streichung des Pendlerpauschales bei Nutzern arbeitgebereigener Kraftfahrzeuge trotz Erfassung eines Sachbezuges gerichtet.

Aufgrund der klaren Formulierung der Bestimmung des § 16 Abs 1 Z 6 lit b EStG 1988 bot sich kein weiterer Interpretationsspielraum und es war der Wortlaut dieser eindeutigen Norm anzuwenden. Im Übrigen wird auf die diesbezüglichen Ausführungen des Finanzamtes in der Beschwerdeverentscheidung verwiesen, denen vollinhaltlich zu folgen war.

Dem Beschwerdebegehren konnte daher aufgrund der anzuwendenden Rechtslage nicht entsprochen werden.

### **Zulässigkeit einer Revision**

Gegen dieses Erkenntnis ist gemäß Art 133 Abs 4 B-VG eine Revision nicht zulässig, da das Erkenntnis nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis nicht von der Rechtssprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtssprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtssprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Die zu lösende Rechtsfrage ist so eindeutig im Gesetz gelöst, dass nur eine Möglichkeit der Auslegung ernstlich in Betracht zu ziehen war.

Wien, am 1. Juni 2015