

IM NAMEN DER REPUBLIK!

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter, Mag. Dieter Fröhlich über die Bescheidbeschwerde des Bf., X. geb., Ort wohnhaft, vom 14.02.2012 gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2011, StNr. 1234, vom 13. Februar 2012 des Finanzamtes XX

zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird teilweise stattgegeben und der angefochtene Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2011 wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

Gegen dieses Erkenntnis ist gemäß Art 133 Abs. 4 B-VG i.V.m. § 25a VwGG eine Revision nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Sachverhalt:

Der Beschwerdeführer (im Folgenden Bf.) war als Dienstnehmer bei einem Sicherheitsunternehmen am Flughafen Wien Schwechat beschäftigt. Der Bf. verrichtete Schichtdienst mit unterschiedlichem Beginn und Ende der Arbeitszeit. Häufig waren aber Tagdienste, die um 06:00 Uhr begannen und um 18:15 Uhr endeten und Nachdienste, die um 18:00 Uhr begannen und um 06:15 Uhr endeten zu leisten.

Die kürzeste Wegstrecke zwischen der Wohnung und der Arbeitsstelle beträgt rund 41 km, wofür mit dem Pkw eine Wegzeit von mindestens 41 Minuten benötigt wird.

Abweichend von der Abgabenerklärung für das Veranlagungsjahr 2011 anerkannte das Finanzamt im Einkommensteuerbescheid nur die kleine Pendlerpauschale für Wegstrecken über 40 Kilometer.

In der Bescheidbegründung wurde auf den Vorjahresbescheid verwiesen und darin wurde Folgendes ausgeführt:

„Eine große Pendlerpauschale steht zu, wenn die Benützung öffentlicher Verkehrsmittel an den überwiegenden Arbeitstagen und auf der überwiegenden Wegstrecke nicht möglich oder nicht zumutbar ist. Im konkreten Fall ist laut ÖBB-Fahrplan (ab B) die Benützung öffentlicher Verkehrsmittel nur an Tagen mit Dienstbeginn um 05.00 und 05.30 und Dienstende 23.30 und 00.30 Uhr nicht möglich. Es steht daher nur das kleine Pendlerpauschale für eine einfache Wegstrecke ab 40 Kilometer zu.“

Dagegen er hob der Bf. form- und fristgerecht Berufung und begehrte die Berücksichtigung der großen Pendlerpauschale, weil er bei Schichtdienst mit Dienstbeginn ab 05:00 Uhr keine Möglichkeit zur Benutzung öffentlicher Verkehrsmittel habe. Ergänzend übermittelte er dem Finanzamt für die gesamten Kalendermonate des Jahres 2011 die gesamten Arbeitszeitnachweise.

Mit BVE vom 20.4.2012 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen, weil auf Grundlage der Arbeitszeitnachweise feststehe, dass an den überwiegenden Arbeitstagen eines Lohnzahlungszeitraumes dem Bf. die Benützung öffentlicher Verkehrsmittel zumutbar gewesen sei.

Der Bf. stellte fristgerecht einen Vorlageantrag. Er hingegen vertrete die gegenteilige Auffassung, dass er mit den vorgelegten Aufzeichnungen über seine Arbeitszeiten bewiesen habe, dass ihm an den überwiegenden Arbeitstagen die Verwendung öffentlicher Verkehrsmittel eben nicht zumutbar gewesen sei. Rund 60% seiner Dienste haben um 06:00 begonnen und für diese Arbeitstage gebe es kein zumutbares Massenbeförderungsmittel. Ohne Verwendung seines eignen Pkw, hätte er ein Taxi nehmen müssen oder bereits am Vortag für einen pünktlichen Arbeitsbeginn anreisen müssen. Ebenso sei bei Dienstbeginn zwischen 04:45 und 05:00 Uhr (rund 7% der Arbeitstage) und bei Dienstende nach 21:00 Uhr (rund 4% der Arbeitstage) die Benutzung öffentlicher Verkehrsmittel nicht möglich gewesen.

In einem Amtsvermerk 14.05.2012 hielt das Finanzamt die Ergebnisse seiner Entscheidung auf Grundlage der vom Bf. vorgelegten Arbeitszeitnachweise und der öffentliche Fahrpläne fest:

„Der Steuerpflichtige (Stpfl.) hat die Wegzeiten - nach wie vor - ab Wohnung unter Verwendung öffentlicher Verkehrsmittel berechnet. Er verkennt damit die ständige Rechtsprechung, dass ein großes Pendlerpauschale nur dann zusteht, wenn bei optimaler Kombination von Massenbeförderungs- und Individualverkehrsmittel („Park+Ride-Pendeln“) an den überwiegenden Arbeitstagen eines Kalendermonates zumindest hinsichtlich des halben Arbeitsweges die Benützung von Öffis nicht möglich oder nicht zumutbar ist (Doralt, EStG, § 16 Tz 108; VwGH, 24.04.2014, 2010/15/0156, 24.9.2008, 2006/15/001, 28.10.2008, 2006/15/0319 sowie LStR 2002 Rz 257).“

Der Pfl. ist Ort wohnhaft. Er hat ein weiterer Wohnsitz. Der nächstgelegene Bahnhof (A) ist aufgerundet 4 km von der Wohnung entfernt. Der Bahnhof B ist aufgerundet 7 km von der Wohnung entfernt. Die Wegzeit zum Bahnhof A mit dem eigenem PKW beträgt inklusive Parkplatzsuche und Fußweg zum Bahnsteig, morgens ca. 15 Min., abends (ohne

Parkplatzsuche) ca. 10 Min. Die Fahrzeit mit den Öffis (S 1 und S 7) beträgt morgens 63 Min., abends 81 bis 83 Min. Es wird angenommen, dass sich die Dienststelle des StPfl. nicht direkt an der Bahnhaltestelle befindet, sodass noch ein Fußweg von aufgerundet 1km und eine Wegzeit von ca. 15 Min. hinzugerechnet wird.

Wegzeitenermittlung bei Dienstbeginn Montag bis Freitag von 01.01.2011 bis 10.12.2011:

Verlassen der Wohnung 04.15 Uhr, Pkw-Wegzeit bis zum Bahnhof (15 Min), Abfahrt Öffis 04.30 Uhr, Ankunft Öffis 05.33 Uhr, Fußweg 15 Min. Bei Dienstbeginn vor 06.00 Uhr (z.B. 05.45 Uhr) ist Benützung von Öffis nicht möglich, bei Dienstbeginn ab 06.00 Uhr ist die Benützung von Öffis möglich (FA-Vorlageakt S. 51 und S. 52, Fahrplanauskunft).

Wegzeitenermittlung bei Dienstbeginn Montag bis Freitag von 11.12.2011 bis 31.12.2011:

Wenn die Überlandverbindungen der „SA-Busse“ (Betriebsführung: Student Agency) nicht in die Beurteilung der zumutbaren Massenbeförderungsmittel einbezogen werden (Bhf. A., S9: Abfahrt: 04:30, Ankunft: Bhf.C 04:59, Abfahrt SA-Bus, Flughafen: 05:10 Ankunft: 05:30), würde die Ankunft mit der S7 vom Bhf.C zum Flughafen erst um 05:50 Uhr erfolgen und wäre - bei der zu grundgelegten Wegzeit von 15 Min. - die Benützung von Öffis erst bei Dienstbeginn nach 06.00 Uhr (z.B. 06.15 Uhr) möglich (FA#Vorlageakt S. 54, Fahrplanauskunft).

Wegzeitenermittlung bei Dienstbeginn Samstag und Sonntag von 01.01.2011 bis 31.12.2011:

Der "erste" Zug (Abfahrt Bhf. A um 04:30) entfällt jeweils und der Zug fährt erst um 05:00 Uhr ab, mit Ankunft am Flughafen um 05:54 Uhr. Die Benützung von Öffis ist somit erst bei Dienstbeginn nach 06.00 Uhr (z.B. 06.15 Uhr) möglich FA#Vorlageakt S. 51, S.53, S. 55, Fahrplanauskunft)

Der StPfl. hat bei der ANV 2010 nachgewiesen, dass die einfache Wegstrecke zwischen seiner Wohnung und Arbeitsstätte bei Benützung des eigenen KFZ aufgerundet 42 km beträgt und dafür eine Wegzeit von mindestens 41 Minuten benötigt wird. Die dreifache Wegzeit mit dem eigenen Pkw, die entsprechend der ständigen Rechtsprechung für die vergleichende Zumutbarkeitsprüfung heranzuziehen ist, beträgt somit 123 Minuten.

Bei einem Dienstbeginn an Wochentagen von 01.01.2011 bis 10.12.2011 ergibt sich bei Dienstbeginn um 06.00 Uhr eine Wegzeit mit Öffis vom Verlassen der Wohnung um 04.15 Uhr bis zum Dienstbeginn im Ausmaß von 95 Minuten. Die Benützung von Öffis ist daher an diesen Arbeitstagen zumutbar. Bei einem Dienstbeginn nach 06.00 Uhr hat der StPfl. gar nicht behauptet, dass ihm die Benützung von Öffis nicht möglich oder nicht zurnutbar wäre.

Wegzeitenermittlung bei Dienstende Montag bis Sonntag von 01.01.2011 bis 31.12.2011:

Die Schnellbahnen verkehren halbstündlich, Abfahrt von Schwechat jeweils 18 Minuten und 48 Minuten nach der vollen Stunde. Fahrzeit bis A 81 bzw.83 Minuten. Letzte Zugverbindung um 23.18 Uhr.

Die Benützung von Öffis ist daher bis zu einem Dienstende um 23.00 Uhr möglich. Berechnung der theoretisch längsten Wegzeit: Dienstende 21.15 Uhr, Abfahrt von Schwechat um 21.48 Uhr, Ankunft in A um 23:01 Uhr, Ankunft in der Wohnung um 23:11 Uhr, das sind 116 Minuten; ansonsten (z.B. bei Dienstende zur vollen Stunde oder halben Stunde, das am häufigsten war, verkürzt sich die Wartezeit um 15 Min und ist die Gesamtwegzeit damit entsprechend kürzer (z.B. Dienstende 21:00 Uhr). Die dreifache PKW-Wegzeit beträgt 123 Minuten.

Die Benützung von Öffis ist daher nicht nur bis zu einem Dienstende von 21.00 Uhr (laut Stpfl.), sondern sogar bis zu einem Dienstende um 23.00 Uhr zumutbar. FA#Vorlageakt S. 56 – S. 61, Fahrplanauskunft

Bei einem Dienstende vor 21.00 Uhr hat der Stpfl. auch nicht behauptet, dass ihm die Benützung von Öffis nicht möglich oder nicht zumutbar wäre. Die vom Stpfl. zur Verfügung gestellten Arbeitszeitaufzeichnungen wurden kopiert. Auf den Kopien wurden jene Arbeitstage mit Signierstift markiert, an denen der Stpfl. Öffis morgens oder abends nicht benützen konnte. Daraus ist zu ersehen, dass die Benützung von Öffis lediglich im Mai 2011, - und sofern der Bus der SA nicht als „Öffis“ in die Beurteilung einbezogen wird, auch im Dezember 2011 - nicht überwiegend möglich war. Für die übrigen Lohnzahlungszeiträume war Zumutbarkeit gemäß § 16 Abs. 1 Z. 6 EStG hingegen gegeben.“

Das Finanzamt legte mit Vorlagebericht vom 31.5.2012 das Rechtsmittel dem Verwaltungsgericht mit dem Ersuchen vor, das Verwaltungsgericht möge dem Begehr des Bf. teilweise stattgeben und für die Kalendermonate Mai und Dezember die große Pendlerpauschale in Abzug bringen, für die übrigen Kalendermonate (Jänner bis April und Juni bis November) aber eindeutig nachgewiesen, dann an den überwiegenden Arbeitstagen die Benutzung öffentlicher Verkehrsmittel zumutbar war.

Mit Beschluss vom 17.06.2015 wurden dem Bf. die durch Fahrpläne und Arbeitszeitnachweise dokumentierte Ermittlung der Gesamtwegzeit für jeden einzelnen Arbeitstag bei optimaler Kombination des Pendelns mit Individual- und Massenbeförderungsmittel bekannt gegeben.

In seiner Stellungnahme (Mail vom 25.6.2015) erhob der Bf. keinen Einwand gegen dieses Ergebnis des Ermittlungsverfahrens und erklärte, dass er die Entscheidung des Verwaltungsgerichtes akzeptiere, auch wenn ihm die, der ständigen Rechtsprechung folgende, Rechtsauffassung zur Wegzeitermittlung unter Annahme einer optimalen Kombination von Individual- und Massenbeförderungsmittel (sogenanntes Park&Ride-Pendeln) nicht verständlich erscheine.

II. Über die Beschwerde wurde erwogen:

Strittig ist die Tat- und Rechtsfrage, ob dem Bf. in den Kalendermonaten des Veranlagungsjahres 2011 die Benutzung öffentlicher Verkehrsmittel überwiegend zumutbar im Sinne des § 16 Abs. 1 Z. 6 EStG 1988 ist.

Bei der Ermittlung der Wegzeit unter Benutzung öffentlicher Verkehrsmittel ist eine optimale Kombination von Massenbeförderungs- und Individualverkehrsmittel (Park&Ride-Pendeln) zu unterstellen, und zwar auch dann, wenn dadurch die Fahrtstrecke länger wird oder der Stpfl. gar keinen Führerschein oder kein Kraftfahrzeug besitzt.

(betreffend abstrakt-typisierende Ermittlung der Wegzeit durch eine optimale Kombination von Massenbeförderungs- und Individualverkehrsmittel beim Pendeln (typisiertes Park&Ride-Pendeln):

In dem Erkenntnis vom 24.04.2014, Zahl 2012/15/0149 führt der VwGH zur zumutbaren Wegzeit für die Benützung öffentlicher Verkehrsmittel Folgendes aus:

„Die Verordnung der Bundesministerin für Finanzen über die Kriterien zur Ermittlung des Pendlerpauschales und des Pendlereuros, zur Einrichtung eines Pendlerrechners und zum Vorliegen eines Familienwohnsitzes (Pendlerverordnung), BGBl. II 276/2013 ist auf den Beschwerdefall nicht anwendbar (vgl. § 5 der Verordnung).

Eine nähere ausdrückliche Bestimmung, was unter dem Begriff der "Zumutbarkeit" iSd lit. c des § 16 Abs. 1 Z 6 EStG zu verstehen ist, ist dem Gesetz - wie die belangte Behörde zutreffend festgestellt hat - nicht zu entnehmen (vgl. bereits das hg. Erkenntnis vom 4. Februar 2009, 2007/15/0053).

Aus § 16 Abs. 1 Z 6 lit. a und b EStG 1988 ergibt sich jedoch, dass der Gesetzgeber des EStG 1988 grundsätzlich für Fahrten des Dienstnehmers zwischen Wohnung und Arbeitsstätte nicht den Individualverkehr und die Benützung eines Kfz, sondern die Benützung eines Massenbeförderungsmittels steuerlich berücksichtigt wissen will. Nur wenn die Benützung eines Massenbeförderungsmittels nicht möglich oder nicht zumutbar ist, können im Wege der Pauschbeträge nach § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c EStG 1988 Kosten des Individualverkehrs geltend gemacht werden (vgl. die hg. Erkenntnisse vom 24. September 2008, 2006/15/0001, und vom 4. Februar 2009, 2007/15/0053).

Der Begriff der Unzumutbarkeit in § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 handelt dabei - entgegen der offensuren Annahme der belangten Behörde und der Mitbeteiligten - nicht von der Zumutbarkeit des Pendelns an sich, sondern davon, ob den Pendlern ein in der Benützung von Massenbeförderungsmitteln statt einer Teilnahme am Individualverkehr gelegener Verzicht auf eine Verkürzung der Fahrzeiten zugemutet werden kann (vgl. das hg. Erkenntnis vom 31. Juli 2013, 2009/13/0132).

Dies setzt allerdings grundsätzlich einen Vergleich zwischen den Fahrzeiten im öffentlichen Verkehr und im Individualverkehr voraus.

Die im angefochtenen Bescheid zitierte Spruchpraxis der belangten Behörde, die ab Erreichen einer gewissen Fahrzeitdauer eine absolute Unzumutbarkeit der Benützung von Massenbeförderungsmitteln unabhängig von einem Vergleich mit dem Individualverkehr vornimmt, entspricht damit nicht dem Gesetz. Sie würde dazu führen, dass beispielsweise auf Strecken mit sehr gut ausgebauten Eisenbahnschnellverbindungen die Benützung

eines Massenbeförderungsmittels "unzumutbar" wäre, selbst wenn dieses schneller als der Individualverkehr wäre.

Die Notwendigkeit eines Vergleichs zwischen öffentlichem Verkehr und Individualverkehr bestätigen auch die Gesetzesmaterialien, die der Verwaltungsgerichtshof in seiner Rechtsprechung zur Auslegung des Begriffes der "Zumutbarkeit" iSd lit. c des § 16 Abs. 1 Z 6 EStG herangezogen hat (vgl. die hg. Erkenntnisse vom 28. Oktober 2008, 2006/15/0319, und 24. September 2008, 2006/15/0001). Die Erl RV zu § 16 Abs. 1 Z 6 EStG (621 BlgNR XVII. GP, 75) führen diesbezüglich aus:

"'Unzumutbar' sind im Vergleich zu einem Kfz jedenfalls mehr als dreimal so lange Fahrzeiten (unter Einschluss von Wartezeiten während der Fahrt bzw. bis zum Arbeitsbeginn) mit den Massenbeförderungsmitteln als mit dem eigenen KFZ; im Nahbereich von 25 km ist die Benützung des Massenbeförderungsmittels entsprechend den Erfahrungswerten über die durchschnittliche Fahrtzeit aber auch dann zumutbar, wenn die Gesamtfahrzeit für die einfache Fahrtstrecke nicht mehr als 90 Minuten beträgt. Kann auf mehr als der halben Strecke ein Massenbeförderungsmittel benutzt werden, dann ist die für die Zumutbarkeit maßgebliche Fahrtzeit aus der Gesamtfahrzeit (Kfz und Massenbeförderungsmittel) zu errechnen."

Auch nach den Gesetzesmaterialien ist der Begriff der Unzumutbarkeit somit grundsätzlich ein relationaler Begriff ("im Vergleich zu einem Kfz"), wobei die Erläuterungen zudem eine Fahrzeit von 90 Minuten jedenfalls für zumutbar halten. Diese Zumutbarkeitsvermutung tritt zum grundsätzlich gebotenen Vergleich hinzu ("aber auch dann zumutbar, wenn ..."). Keinesfalls ergibt sich daraus jedoch ein "Umkehrschluss", wonach bei insgesamt längerer Fahrzeit die Benützung von Massenbeförderungsmitteln unabhängig von einem Vergleich zum Individualverkehr von Vornherein unzumutbar sei.

Im Beschwerdefall ergibt sich nach den Feststellungen der belangten Behörde an vier von fünf Arbeitstagen der Mitbeteiligten nur eine Differenz der Gesamtfahrtzeit zwischen Massenbeförderungsmittel (3 Stunden 25 oder 22 Minuten) und Individualverkehr (3 Stunden) von 25 oder 22 Minuten. Damit beträgt die Wegzeit mit dem Massenbeförderungsmittel, wie das beschwerdeführende Finanzamt zu Recht herausstreckt, lediglich das 1,2fache der Wegzeit mit dem Kfz.

Gerade in solchen Fällen geringfügiger Differenz der Fahrzeiten ist nach der eindeutigen gesetzlichen Wertung des § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 und seiner vorrangigen Anknüpfung an den öffentlichen Verkehr der Verzicht auf die Benutzung des Individualverkehrs zumutbar. Die Mitbeteiligte räumt im Übrigen auch ein, dass sie tatsächlich nicht mit dem Pkw, sondern mit den öffentlichen Verkehrsmitteln anreist.

Dass ein tägliches Pendeln von rund 3 Stunden sowohl mit dem Pkw als auch mit dem Massenbeförderungsmittel an sich belastend ist, ist unzweifelhaft. Insoweit finden auch in anderen Rechtsbereichen - wie etwa in dem von der Mitbeteiligten vorgebrachten Arbeitslosenversicherungsrecht oder bei der Berücksichtigung von Aufwendungen berufsbedingter doppelter Haushaltsführung - andere Unzumutbarkeitsbegriffe

Anwendung. Nimmt ein Arbeitnehmer das Pendeln dennoch in Kauf, ist allerdings gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 zur Bestimmung des zumutbaren Verkehrsmittels ein Vergleich zwischen Massenbeförderungsmittel und Individualverkehr notwendig.

Indem die belangte Behörde ohne das Anstellen eines solchen Vergleichs allein aufgrund einer absoluten Gesamtfahrzeit von über 3 Stunden schon von einer Unzumutbarkeit der Benützung von Massenbeförderungsmitteln ausgegangen ist und bereits deshalb eine Relevanz der neu hervorgekommenen öffentlichen Anreisemöglichkeiten ausgeschlossen hat, hat sie ihren Bescheid mit inhaltlicher Rechtswidrigkeit belastet.“

Im Erkenntnis vom 24.04.2014, Zahl 2010/15/0156 bestätigt der VwGH seine ständige Rechtsprechung zur Ermittlung der Wegzeit in optimaler Kombination von Massen- und Individualverkehrsmittel auf Grund eines abstrakten, typisierenden Pendlermaßstabes:

„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 gleichermaßen geeignete öffentliche Verkehrsmittel zur Verfügung, ist bei Ermittlung der Wegzeit immer von der Benützung des schnellsten öffentlichen Verkehrsmittels (zB Schnellzug statt Personenzug, 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. Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuerhandbuch, § 16 Rz 53; sowie zB die hg. Erkenntnisse vom 24. September 2008, 2006/15/0001, VwSlg 8365 F, und vom 28. Oktober 2008, 2006/15/0319).

Die einfache Fahrtstrecke des Mitbeteiligten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte beträgt rund 74 Kilometer. Die Benützung eines Massenbeförderungsmittels ist auf dem weitaus überwiegenden Teil der Fahrtstrecke möglich, weil die Strecke zwischen Wohnung und Bahnhof nur drei Kilometer und die Strecke von der Bahnhaltestelle S zum Arbeitsplatz nur 400 Meter beträgt. Das Finanzamt ist davon ausgegangen, dass der Mitbeteiligte bei optimaler Kombination von Massenbeförderungs- und Individualverkehrsmittel ("Park and Ride") die Arbeitsstätte von seinem Wohnort in weniger als zwei Stunden erreichen könne. Abweichend dazu ging die belangte Behörde von einer Wegzeit über zweieinhalb Stunden aus, weil sie die Auffassung vertrat, dem Mitbeteiligten sei eine Kombination von privatem Verkehrsmittel und Massenbeförderungsmittel nicht möglich, weil er kein Auto besitze.

Mit dieser Auffassung ist die belangte Behörde nicht im Recht.

Ausgaben des Steuerpflichtigen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte stellen Werbungskosten dar, die grundsätzlich durch den Verkehrsabsetzbetrag abgegolten sind. Dieser steht allen aktiven Arbeitnehmern unabhängig von den tatsächlichen Kosten zu. Darüber hinaus sieht § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 für jene Arbeitnehmer, die weitere Strecken zurücklegen oder denen die Benützung von Massenverkehrsmitteln nicht möglich ist bzw. nicht zugemutet werden kann, einen

besonderen Werbungskostenpauschbetrag (Pendlerpauschale) vor, der der Art nach mit zwei Stufen festgesetzt ist (sogenanntes kleines und großes Pendlerpauschale).

Der besondere Werbungskostenpauschbetrag nach § 16 Abs. 2 Z 6 lit. c EStG 1988 steht Arbeitnehmern bei Vorliegen der Voraussetzungen unabhängig vom tatsächlich benutzten Verkehrsmittel zu, somit auch zB bei Car-Sharing-Modellen oder dann, wenn trotz Unzumutbarkeit des Massenverkehrsmittels dennoch dieses benutzt wird (vgl. Atzmüller/Lattner in Wiesner/Atzmüller/Grabner/Lattner/Wanke, EStG, 7. EL, § 16 Anm. 82; ebenso Quantschnigg/Schuch, aaO, Rz 50). Das Gesetz stellt nicht auf die tatsächliche Benützung eines bestimmten Verkehrsmittels ab. Da es nicht darauf ankommt, welches Verkehrsmittel ein Arbeitnehmer tatsächlich für seinen Arbeitsweg verwendet, kann auch die optimale Kombination von Massenbeförderungs- und Individualverkehrsmittel ("Park and Ride") nicht davon abhängig sein, dass ein Arbeitnehmer über ein auf ihn zugelassenes Kraftfahrzeug verfügt. Andernfalls käme es bei gleicher Wegstrecke und gleich gelagerten Arbeitszeiten zu dem vom Gesetzgeber wohl nicht gewollten Ergebnis, dass Arbeitnehmern, die über kein auf sie zugelassenes Kraftfahrzeug verfügen, das große Pendlerpauschale zuzuerkennen wäre, wohingegen Arbeitnehmern mit Kraftfahrzeug nur das kleine Pendlerpauschale zustünde. Gerade dieses Abstellen auf die tatsächliche Verwendung eines PKW (wie beim KFZ-Pauschale des EStG 1972) wollte der Gesetzgeber des EStG 1988 vermeiden.“

Auf Grund des von der belangten Behörde festgestellten Sachverhalt, gegen dessen Richtigkeit der Bf. keinen Einwand erhoben hat und der hierzu bestehenden einhelligen Rechtsprechung, steht die Lösung des gegenständlichen Rechtsstreites eindeutig fest.

Das Verwaltungsgericht folgt der unwidersprochenen Sachverhaltsfeststellung der Abgabenbehörde. Die ermittelten Wegzeiten für die unterschiedlichen Arbeitstage und Arbeitszeiten sind insbesondere durch Fahrplanausdrucke nachgewiesen. Die Wartezeiten und Gehzeiten wurden dokumentiert und mit üblichen Werten angesetzt. Auf Basis dieser Faktenlage wurde für jeden einzelnen Arbeitstag die Gesamtwegzeit festgestellt und auf Grund der Arbeitszeitnachweise für jedes Kalendermonat geprüft, ob die Zumutbarkeit der Benutzung öffentlicher Verkehrsmittel überwiegend (also an mehr als 10 Arbeitstagen) vorgelegen ist.

Unzumutbarkeit im Sinne des § 16 Abs. 1 Z. 6 EStG lag an jenen Arbeitstagen vor, bei denen die Wegzeit unter Verwendung der Massenbeförderungsmittel (Park+Ride-Pendeln) mehr als die dreifache Fahrzeit mit dem Kfz (das sind mehr als 123 Minuten) zumindes hinsichtlich eines Arbeitsweges betragen hat.

Auf Grundlage der Fahrplandaten und der Arbeitszeitnacheise, den unstrittigen Wegzeiten war erwiesen, dass bei optimaler Kombination von Individual- und Massenverkehrsmittel nur in den Kalendermonaten Mai und Dezember eine überwiegende Unzumutbarkeit vorgelegen ist. Für diese beiden Lohnzahlungszeiträume gebührt dem Bf. die sogenannte große Pendlerpauschale und für die übrigen zehn Kalendermonaten die kleine Pendlerpauschale.

Berechnung:

Pendlerpauschale	Jährlich	Monatlich	Anspruch des Bf.
groß, 40 – 60 km	€ 2.568	€ 214	x 2 = € 428
Klein, 40 – 60 km	€ 1.356	€ 113	x 10 = € 1.130
2011 Gesamt			€ 1.558

Dem Begehrten war daher entsprechend dem Antrag des Finanzamtes teilweise statzugeben.

Zur Unzulässigkeit der Revision:

Gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird (Art. 133 Abs. 4 B-VG). Die Lösung der strittigen Rechtsfragen folgt der einhelligen Rechtsprechung des VwGH, weshalb eine ordentliche Revision für nicht zulässig zu erklären war.

Wien, am 1. Juli 2015