



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vom 14. April 2010 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 4/5/10 vom 31. März 2010 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für die Jahre 2005 bis 2008, entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Strittig ist die Berücksichtigung eines großen bzw. kleinen Pendlerpauschales sowie die Anerkennung von Aufwendungen als außergewöhnliche Belastungen für den behinderten Sohn des Berufungswerbers (Bw.) in den Streitjahren 2005 bis 2008.

Der Bw. brachte am 11. November 2009 seine Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für die Jahre 2005 bis 2008 elektronisch ein, wobei u.a. die Berücksichtigung eines Pendlerpauschales i.H.v. 319,50 € begehrt wurde.

Die Wegstrecke würde über 20 km betragen:

| | von | nach | km |
|--------------------------------|----------------|---|------|
| Wegstrecke bis 8/2004: | NÖ. AGasse | 1300 Wien-Flughafen Nordstr./Parkpl. H | 22,3 |
| Wegstrecke bis 12/2005: | Wien BGasse | 1300 Wien-Flughafen Nordstr./Parkpl. H | 21,0 |
| Wegstrecke | Wien | 1300 Wien-Flughafen | 20,2 |

| | | | |
|--------------------|--------|--------------------|--|
| ab 12/2005: | CGasse | Nordstr./Parkpl. H | |
|--------------------|--------|--------------------|--|

In den Einkommensteuerbescheiden vom 9. Dezember 2009 für die Jahre 2005 bis 2008 wurde das Pendlerpauschale hingegen nicht berücksichtigt, da dem Bw. der kostenlose Werksverkehr des Arbeitgebers zur Verfügung gestellt worden sei.

Mit Bescheiden gem. [§ 299 Abs. 1 BAO](#) vom 31. März 2010 wurden die Einkommensteuerbescheide vom 9. Dezember 2009 aufgehoben und neue Sachbescheide gem. [§ 299 Abs. 2 BAO](#) (ebenfalls ohne Berücksichtigung eines Pendlerpauschales) erlassen. Der Bw. erhob gegen die o.a. Bescheide vom 31. März 2010 Berufung und begründet diese sowie im Schriftsatz vom 26. Mai 2010 im Wesentlichen folgendermaßen:

Da der Bw. von seiner Wohnadresse in A, bis zum Gratis-Werksverkehr und dann weiter zum Dienstort in B insgesamt länger als zwei Stunden benötige, beantrage er die Berücksichtigung des großen Pendlerpauschales in den o.a. Streitjahren.

Der Bw. habe nämlich während des Mutterschutzes und der Karenzzeit seiner Lebensgefährtin K die beiden anderen im Haushalt lebenden Kinder (C, und D) zur Schule in Wien, YGasse, bringen müssen.

Ab April 2006 habe er den gemeinsamen Sohn E, zu den Großeltern und danach in den Integrationskindergarten in G, gebracht.

Auf Grund dieser Umstände habe sich der Arbeitsweg mit den öffentlichen Verkehrsmitteln beträchtlich verlängert.

Das Finanzamt gab der Berufung mittels Berufungsvorentscheidung vom 2. Juni 2010 insofern statt, als es das „kleine Pendlerpauschale“ gem. [§ 16 Abs. 1 Z 6 lit. b EStG 1988](#) in Höhe der jeweils für das Streitjahr gültigen Fassung gewährte:

| Jahr | lt. Erkl. | lt. BVE v. 2.6.2010 „kleines Pendlerpauschale“ |
|-------------|------------------|---|
| 2005 | 319,50 | 450 |
| 2006 | 319,50 | 495 |
| 2007 | 319,50 | 520 (= 247 + 273) |
| 2008 | 319,50 | 588 (= 273 + 315) |

Der Bw. stellte daraufhin einen Vorlageantrag an die Abgabenbehörde zweiter Instanz und ergänzt sein Berufsbegehren wie folgt:

Da der Sohn E, ein Integrationskind sei, habe er ihn seit September 2008 in den Integrationskindergarten in G, bringen müssen, bevor er zur Arbeit gefahren sei.

Davor habe er ihn zu den Eltern seiner Lebensgefährtin in J bzw. H, gebracht.

Vor April 2006 habe er bereits die beiden Halbgeschwister in die Schule gebracht.

Der Bw. beantrage daher die Gewährung des „großen Pendlerpauschales“.

Im Vorhaltswege wurde dem Bw. von der Abgabenbehörde zweiter Instanz mitgeteilt, dass im gegenständlichen Fall weder das große noch das kleine Pendlerpauschale gewährt werden könne, da die Wegstrecke zwischen seiner Wohnung (R) und der Einstiegstelle des Werkverkehrs (S) unter 20 km betrage.

Anlässlich der persönlichen Vorsprache des Bw. bei der Abgabenbehörde zweiter Instanz ergänzte er sein Berufungsbegehren sowie im Schriftsatz vom 5. Juni 2012 wie folgt:
Er begehre die Anerkennung von Aufwendungen i.H.v. rd. 500 € als außergewöhnliche Belastung als Abgeltung für den zeitlichen Aufwand für die Wegstrecke von seiner Wohnung zur Schule der Kinder bzw. zum Integrationskindergarten des behinderten Sohnes.

Berechnung:

Die einfache Wegstrecke betrage rd. 3,3 km, d.s. hin und retour rd. 6,6 km, mal 20 Tage mal 10 Monate, ergebe somit jährlich 1320 km. Multipliziert mit dem km-Geld i.H.v. rd. 0,38 € ergebe dies den Betrag von rd. 500 €.

Über die Berufung wurde erwogen:

1. Pendlerpauschale:

Folgender Sachverhalt wurde als erwiesen angenommen und der Entscheidung zu Grunde gelegt:

Der Bw. ist in den o.a. Streitjahren bei der Flughafen Wien AG beschäftigt und ihm steht der kostenlose Werksverkehr (CAT bzw. Bus) des Unternehmens zur Verfügung.

Die Entfernung zwischen Wohnung und Einstiegstelle des Werksverkehrs am S beträgt rd. 12,5 km.

Der Bw. beantragte unter dem Titel berufliche Werbungskosten jährliche Aufwendungen i.H.v. 319,50 € (lt. Erklärung) bzw. 500 € (lt. Schriftsatz vom 25. April 2012 bzw. 5. Juni 2012) für die Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte.

Wie oben dargestellt, hat das zuständige Finanzamt diese Aufwendungen mit dem „kleinen Pendlerpauschale“ berücksichtigt.

Dieser Sachverhalt war rechtlich folgendermaßen zu würdigen:

Gemäß [§ 279 Abs. 1 BAO](#) haben die Abgabenbehörden zweiter Instanz im Berufungsverfahren die Obliegenheiten und Befugnisse, die den Abgabenbehörden erster Instanz auferlegt und eingeräumt sind.

Gemäß § 276 Abs.1 BAO dürfen angefochtene Bescheide nach jeder Richtung abgeändert, aufgehoben oder die Berufung als unbegründet abgewiesen werden.

In Anlehnung an diese gesetzlichen Bestimmungen werden im Zuge dieser Berufungsentscheidung die „Fehler“ der Abgabenbehörde erster Instanz korrigiert.

Der Fehler bei der Abgabeberechnung wird entsprechend den rechtlichen Ausführungen korrigiert (keine Anerkennung des kleinen oder großen Pendlerpauschales).

[§ 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988](#) lautet:

Werbungskosten sind 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 EStG 1988](#)) 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

| kleines Pendlerpauschale (Jahresbetrag) | 2005 | 2006 | bis 30.6.2007 | ab 1.7.2007 | bis 30.6.2008 | ab 1.7.2008 |
|--|-------------|-------------|--------------------------|------------------------|--------------------------|------------------------|
| 20 -40 km | 450 | 495 | 495 | 546 | 546 | 630 |
| 40 – 60 km | 891 | 981 | 981 | 1.080 | 1.080 | 1.242 |
| über 60 km | 1.332 | 1.467 | 1.467 | 1.614 | 1.614 | 1.857 |

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

| großes Pendlerpauschale (Jahresbetrag) | 2005 | 2006 | bis 30.6.2007 | ab 1.7.2007 | bis 30.6.2008 | ab 1.7.2008 |
|---|-------------|-------------|--------------------------|------------------------|--------------------------|------------------------|
| 2 – 20 km | 243 | 270 | 270 | 279 | 279 | 342 |
| 20 -40 km | 972 | 1.071 | 1.071 | 1.179 | 1.179 | 1.356 |
| 40 – 60 km | 1.692 | 1.863 | 1.863 | 2.052 | 2.052 | 2.361 |
| über 60 km | 2.421 | 2.664 | 2.664 | 2.931 | 2.931 | 3.372 |

Mit dem Verkehrsabsetzbetrag und den Pauschbeträgen nach lit. b und c sind alle Ausgaben für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte abgegolten. Für die Inanspruchnahme der Pauschbeträge hat der Arbeitnehmer dem Arbeitgeber auf einem amtlichen Vordruck eine Erklärung über das Vorliegen der Voraussetzungen der lit. b und c abzugeben. Der Arbeitgeber hat die Erklärung des Arbeitnehmers zum Lohnkonto ([§ 76 EStG 1988](#)) zu nehmen.

Änderungen der Verhältnisse für die Berücksichtigung dieser Pauschbeträge muss der Arbeitnehmer dem Arbeitgeber innerhalb eines Monats melden.

Die Pauschbeträge sind auch für Feiertage sowie für Lohnzahlungszeiträume zu berücksichtigen, in denen sich der Arbeitnehmer im Krankenstand oder auf Urlaub (Karenzurlaub) befindet.

Wird der Arbeitnehmer im Lohnzahlungszeitraum überwiegend im Werkverkehr ([§ 26 Z 5 EStG 1988](#)) befördert, dann stehen ihm die Pauschbeträge nach lit. b und c nicht zu.

Erwachsen ihm für die Beförderung im Werkverkehr Kosten, dann sind diese bis zur Höhe der sich aus lit. b und c ergebenden Beträge als Werbungskosten zu berücksichtigen.

[§ 26 Z 5 EStG 1988](#) normiert:

Zu den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit gehören nicht: Die Beförderung des Arbeitnehmers im Werkverkehr. Werkverkehr liegt vor, wenn der Arbeitgeber seine Arbeitnehmer zwischen Wohnung und Arbeitsstätte mit Fahrzeugen in der Art eines Massenbeförderungsmittels befördern lässt.

Nach [§ 3 Abs. 1 Z 21 EStG 1988](#) ist der geldwerte Vorteil aus der unentgeltlichen oder verbilligten Beförderung der eigenen Arbeitnehmer und ihrer Angehörigen bei Beförderungsunternehmen von der Einkommensteuer befreit.

Gemäß [§ 20 Abs. 1 Z 1 EStG 1988](#) dürfen bei den einzelnen Einkünften die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge nicht abgezogen werden.

D.h., dass „Wegkosten“ des Bw. für das „zu den Eltern, in die Schule bzw. in den Kindergarten Bringen“ jedenfalls privat und nicht beruflich veranlasst sind und daher folglich auch nicht als berufsbedingte Werbungskosten berücksichtigt werden können.

Derartige Aufwendungen dürfen also keinesfalls die steuerliche Bemessungsgrundlage des Bw. kürzen (vgl. VwGH vom 17.2.1988, [85/13/0121](#); 16.3.1988, [87/13/0200](#); 31.5.1994, [91/14/0170](#)).

Die Bedeutung der Bestimmung, dass dem Arbeitnehmer, der im Lohnzahlungszeitraum überwiegend im Werkverkehr befördert wird, die im [§ 16 Abs. 1 Z 6 lit. b und c EStG 1988](#) normierten Pauschbeträge nicht zustehen, ist darin zu sehen, dass eine pauschale Berücksichtigung von Werbungskosten dann nicht gerechtfertigt ist, wenn – wie dies bei Werkverkehr typisch ist – dem betreffenden Arbeitnehmer keine (oder gegenüber Arbeitnehmern, die nicht im Werkverkehr befördert werden, erheblich geringere) Kosten für die Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte erwachsen und ein aus der kostenlosen oder begünstigten Beförderung entstehender Vorteil nicht zu den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit gehört. Die ratio legis in Verbindung mit dem Gleichheitsgrundsatz erfordert die Erstreckung der Rechtsfolgeanordnung, sodass auch im Fall der verbilligten (oder

unentgeltlichen) Beförderung der eigenen Arbeitnehmer bei Beförderungsunternehmen gem. [§ 3 Abs. 1 Z 21 EStG 1988](#) ein entsprechendes Pauschale grundsätzlich nicht zusteht, entstehende Kosten aber bis zur Höhe des entsprechenden Pauschales als Werbungskosten zu berücksichtigen sind (vgl. VwGH vom 29.7.2010, [2010/15/0013](#)).

Für den gegenständlichen Fall bedeutet dies, dass die o.a. gesetzlichen Voraussetzungen

- a) für die Zuerkennung des „kleinen Pendlerpauschales“ nicht erfüllt sind, da die einfache Fahrtstrecke von der Wohnung des Bw. in R bis zur Einstiegstelle des Werkverkehrs am S rd. 12,5 km, somit weniger als die geforderten 20 km, beträgt und
- b) für die Zuerkennung des „großen Pendlerpauschales“ nicht erfüllt sind, da der Nachweis, dass die Benützung eines Massenbeförderungsmittels nicht zumutbar wäre, nicht erfolgt ist. Aufgrund der vorgelegten Dienstpläne lässt sich jedenfalls eine Unzumutbarkeit nicht ableiten, da zu den Zeiten des Dienstbeginns und Dienstendes überwiegend im Monat Massenbeförderungsmittel zur Verfügung standen.

Nach Ansicht der Abgabenbehörde zweiter Instanz war es dem Bw. in den Streitjahren aufgrund seiner ausgewiesenen Dienstzeiten somit überwiegend möglich Massenbeförderungsmittel zu benützen.

2. Außergewöhnliche Belastung:

Folgender Sachverhalt wurde als erwiesen angenommen und der Entscheidung zu Grunde gelegt:

Der Bw. hat einen zu 100 % behinderten Sohn, der ohne Begleitung nicht die Schule besuchen kann. Für die Fahrt zur Schule fallen jährlich rd. 1300 km Wegstrecke an.

Dieser Sachverhalt war rechtlich folgendermaßen zu würdigen:

Gemäß [§ 34 Abs. 1 EStG 1988](#) sind bei der Ermittlung des Einkommens (§ 2 Abs. 2) eines unbeschränkt Steuerpflichtigen nach Abzug der Sonderausgaben (§ 18) außergewöhnliche Belastungen abzuziehen. Die Belastung muss folgende Voraussetzung erfüllen:

1. Sie muss außergewöhnlich sein (Abs. 2).
2. Sie muss zwangsläufig erwachsen (Abs. 3).
3. Sie muss die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen (Abs. 4).

Die Belastung darf weder Betriebsausgaben, Werbungskosten noch Sonderausgaben sein.

Die Belastung ist außergewöhnlich, soweit sie höher ist als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse, gleicher Vermögensverhältnisse erwächst ([§ 34 Abs. 2 EStG 1988](#)).

Die Belastung erwächst dem Steuerpflichtigen zwangsläufig, wenn er sich ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann ([§ 34 Abs. 3 EStG 1988](#)).

In der Berufungsergänzung vom 17. Dezember 2011 führt der Bw. aus, dass ihm Aufwendungen betreffend seines zu 100 % behinderten Sohnes zustünden.

Zu diesem Begehren wird ausgeführt, dass lt. VO des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen gem. § 5 Abs. 1 für Mehraufwendungen des Steuerpflichtigen für unterhaltsberechtigte Personen (BGBl. 1996/303), für die gem. [§ 8 Abs. 4 FLAG 1967](#) erhöhte Familienbeihilfe gewährt wird, ohne Nachweis der tatsächlichen Kosten mit monatlich 262 € vermindert um die Summe der pflegebedingten Geldleistungen zu berücksichtigen sind. Dieser Pauschbetrag kann jedoch in voller Höhe nur einer Person oder nachweislich anteilig gewährt werden.

Da der Pauschbetrag vom Finanzamt bereits in voller Höhe der Lebensgefährtin Frau K im Zuge ihrer Einkommensteuerveranlagungen 2005 bis 2008 gewährt wurde, steht dieser Pauschbetrag dem Bw. nicht zu. Ein Nachweis, dass Frau K den Pauschbetrag zu Unrecht in voller Höhe erhalten hat, wurde bis dato nicht erbracht.

Auch das am 25. April 2012 ergänzend vorgebrachte Berufsbegehren nach Anerkennung von rd. 500 € jährlich (= rd. 42 € monatlich) für Transportaufwendungen der Kinder von der Wohnung zur Schule bzw. Integrationskindergarten wirkt sich nicht aus, da der der Lebensgefährtin zuerkannte Pauschbetrag 262 € monatlich betrug und somit die begehrten Fahrtkosten i.H.v. monatlich rd. 42 € diesen Pauschbetrag nicht überstiegen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 19. Juni 2012