

IM NAMEN DER REPUBLIK!

Das Bundesfinanzgericht hat durch

den Richter

Dr. Helmut Mittermayr

in der Beschwerdesache

BF ML, VS 9, PLZ1 WD an der TR, St.Nr. Zahl, vertreten durch B H, Adr, gegen die Bescheide des Finanzamtes Grieskirchen S vom 29.08.2013, betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2008 und 2009 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

Entscheidungsgründe

Verfahrensablauf

Die Beschwerdeführerin (Bf) beantragte in ihren **Einkommensteuererklärungen 2008 und 2009** die Berücksichtigung des großen Pendlerpauschales für eine Fahrtstrecke von mehr als 60 Kilometer (2008: 3.151,50 €; 2009: 3.372 €).

In den **Einkommensteuerbescheiden für 2008 und für 2009** berücksichtigte das Finanzamt das große Pendlerpauschale für eine Fahrtstrecke von 40 bis 60 Kilometer.

Mit **Berufung vom 9. September 2013** begehrte die Bw mit folgender Begründung die Berücksichtigung des großen Pendlerpauschales für eine Fahrtstrecke von mehr als 60 Kilometer (2008: 3.151,50 €; 2009: 3.372 €):

"Bei den monatlichen Abrechnungen wurde für die Pendlerpauschale ab 40 km berücksichtigt. Da ich aber eine wesentlich weitere Strecke benütze ersuche ich um Aufrollung der Bescheide damit dies berücksichtigt werden kann.

Anspruchs begründung:

Die schnellste Strecke, die ich benütze, geht über mehr Kilometer weil ich auf Grund der Sicherheit und Flüssigkeit des Verkehrs sowie auf die Vermeidung von Lärm und Abgasen im Wohngebiet Rücksicht nehme. Weiters führt die Strecke die bei der Arbeitnehmerveranlagung (ab 40 km) berücksichtigt wird durch mehrere Ortsgebiete hat daher viele Ampeln und es ist zur Hauptverkehrszeit Morgens und Abends ein enormes Verkehrsaufkommen. .

Der Zeitverlust auf dieser Strecke beträgt ca. eine halbe Stunde. Da mein Arbeitsweg jetzt schon 45 Minuten und länger dauert müsste ich diese 30 Minuten (eine Strecke) dazurechnen. Auch der Benzinverbrauch ist durch diese Streckenführung (Stopp and GO) um einiges höher ebenso das Verkehrsrisiko.

Wegbeschreibung: über die Autobahn von WD - BS und dann auf die Autobahn Ohne die Autobahn: WD - BS - S - GK - LB - SCH -AP - VB - PW - LZ (Umfahrung).

Ich ersuche höflichst dieses Anliegen zu berücksichtigen und beide Bescheide aufzuheben und die höhere Pendlerpauschale (ab 60 km) zu berücksichtigen."

Im Vorhalt vom 6. November 2013 ersuchte das Finanzamt folgende Unterlagen vorzulegen bzw. Fragen zu beantworten:

- "1. Kopie von Arbeitsvertrag und Stellenbeschreibung (ggf. verschiedene für 2008+2009, falls Sie einen Wechsel hatten)*
- 2. Kopie des Formulares L 34 Pendlerpauschale, welches bei Ihrem Dienstgeber eingereicht wurde (für die Kalenderjahre 2008+2009)*
- 3. Bestätigungen des Dienstgebers betreffend: - Arbeitsort (genaue Adresse) 2008+2009 - Arbeitszeit (Gleitzeitregelung, Kernarbeitszeit, Homeworking,...) 2008+2009*
- Zurverfügungstellung eines Firmenwagens und ggf. Sachbezugverrechnung 2008+2009
- 4. Arbeitszeitaufzeichnungen 2008+2009"*

In ihrer **Vorhaltsbeantwortung** legte die Bf eine Bestätigung des Arbeitgebers mit folgenden Inhalt vor:

"Sehr geehrte Damen und Herren,

wir bestätigen hiermit nachstehend folgende Punkte:

- 1. Kopie Arbeitsvertrag wird beigelegt*
- 2. Kopie Formular:*

Die Pendlerpauschale wird schon Jahre zurück berücksichtigt. Als Beispiel siehe L 16 f. 2003 Es wurde kein neuer Antrag für 2008 und 2009 abgegeben

3. Fa. TR, GmbH, PLZ SW, IG

div. Regelungen ersichtlich im Dienstvertrag

es wurde (für 2008 und 2009) keine Sachbezugsverrechnung durchgeführt

4. keine Arbeitszeitaufzeichnungen vorhanden (Dienstgeberseite) da ALL-IN Vertrag

5. Versicherungsbestätigungen werden beigelegt"

Der darin zitierte Arbeitsvertrag wurde ebenfalls in Kopie vorgelegt.

Mit **Berufungsvorentscheidung vom 6. Dezember 2013** wies das Finanzamt die Berufung ab und begründete dies folgendermaßen:

"Bei Unzumutbarkeit der Benutzung eines öffentlichen Verkehrsmittels ist für das Pendlerpauschale die kürzeste zumutbare Straßenverbindung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte heranzuziehen. Für die Bemessung der Entfernung ist grundsätzlich jene Wegstrecke heranzuziehen, die einem durchschnittlichen Verkehrsteilnehmer als befahrbar zugemutet werden kann. Überflüssige Umwege oder bloß aus einer persönlichen Vorliebe gewählte Streckenvarianten haben dabei außer Betracht zu bleiben. Für die Fahrt zwischen PLZ1 VS 9 und PLZ IG 2 stehen Ihnen verschiedene Fahrtrouten zur Verfügung. Lt. ho Berechnungen beträgt die kürzeste zumutbare Straßenverbindung (B1) jedenfalls unter 60 km mit einem Zeitaufwand von ca 54 Min (einfache Wegstrecke). Bei Benutzung der Autobahn ist der Zeitaufwand nur unwesentlich kürzer (A8+A1 ca 41 Min, B1+A1 ca 50 Min). Die von Ihnen in der Berufung angeführten Wohngebiete sind gängige Durchzugsstraßen und keine Wohnsiedlungen. Somit erfolgte die Berücksichtigung des großen Pendlerpauschales zwischen 40 und 60 km bei der laufenden Lohnverrechnung zu Recht. Ihre Berufung war daher abzuweisen."

Mit **Schriftsatz vom 9. Jänner 2014** stellte die Bf den Antrag auf Entscheidung über die Bescheidbeschwerde durch das Bundesfinanzgericht und führte ergänzend aus:

"Sie habe in ihrer Berufung beantragt, man möge ihr in den Einkommensteuerbescheiden 2008 und 2009 das große Pendlerpauschale über 60 Kilometer zugestehen. Dies wurde jedoch mit der Begründung abgewiesen, dass die kürzeste zumutbare Straßenverbindung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte heranzuziehen wäre und diese Wegstrecke unter 60 Kilometer beträgt. Die durch die längere Wegstrecke bedingte Zeitersparnis sei nur unwesentlich."

Laut VwGH vom 16.7.1996, 96/14/0002 ergibt sich aus § 16 Abs. 1 Z 6 lit. b EStG 1988, dass der Gesetzgeber des EStG 1988 grundsätzlich für Fahrten des Dienstnehmers zwischen Wohnung und Arbeitsstätte - im öffentlichen Interesse - nicht den Individualverkehr unter Benützung des KFZ, sondern die Benützung eines Massenbeförderungsmittels steuerlich berücksichtigt wissen will.

Nur wenn die Benützung eines Massenbeförderungsmittels nicht möglich bzw. nicht zumutbar ist, können im Wege der Pauschalbeträge nach § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c EStG 1988 Kosten des Individualverkehrs geltend gemacht werden.

Solcherart sind aber auch bei der Auslegung des Tatbestandsmerkmals "Fahrtstrecke" nach lit. c öffentliche Interessen (etwa nach Vermeidung und Abgasbelastung für die Wohnbevölkerung) zu berücksichtigen. Der Verwaltungsgerichtshof gelangt daher zu der Auffassung, dass unter "Fahrtstrecke" nach lit. c jene zu verstehen ist, deren Benützung mit dem KFZ nach dem Urteil gerecht und billig denkender Menschen für die täglichen Fahrten eines Pendlers sinnvoll ist. Es ist dies jene kürzeste Strecke, die ein Arbeitnehmer für tägliche Fahrten vernünftigerweise wählt, wobei auch auf die Sicherheit und Flüssigkeit des Verkehrs sowie auf die Vermeidung von Lärm und Abgasen im Wohngebiet bedacht zu nehmen ist. Überflüssige Umwege oder bloß aus persönlicher Vorliebe gewählte Streckenvarianten haben dabei außer Betracht zu bleiben".

Die Routenplanung von VS 9, PLZ1 WD nach IG 2, PLZSW ergibt durch den Routenplaner des ÖAMTC eine Entfernung von 66,5 Kilometer und durch den Routenplaner von herold eine Entfernung von 64,49 Kilometer. Beide male wird eine Route über die Autobahn vorgeschlagen, welche deutlich über den erforderlichen 60 Kilometern liegt. Unterstellt man den Routenplanern, dass sie die vernünftigsten Wegstrecken vorschlagen sind im Falle von Frau BF die Voraussetzungen des VwGH sehr wohl gegeben.

Dieser Argumentation ist auch der UFS Salzburg in seiner Entscheidung vom 30.5.2008, RV/0244-S/08 gefolgt. Zu dem Argument in der Berufungsvorentscheidung, dass der Zeitaufwand nur unwesentlich kürzer ist, kann festgehalten werden, dass die Zeitersparnis laut BVE zwischen kürzester und schnellster Wegstrecke 13 Minuten (54 Min abzgl. 41 Min) für eine Wegstrecke beträgt. Berechnet man die Zeitersparnis für ein Jahr (13 Min x 2 x 45 Wochen) ergibt sich eine Zeitersparnis von 5.850 Minuten und somit von 97,5 Stunden - ergibt ca. 2,5 Arbeitswochen. Es kann somit nicht von einer nur unwesentlichen Zeitersparnis gesprochen werden. Die Zeitersparnis ist laut jüngster Rechtsprechung des deutschen Bundesfinanzhofes (Aktenzeichen VI R 19/11 und VI R 46/10) sehr wohl in die Routenplanung einzubeziehen und bei der Wahl des Pendlerpauschales zu berücksichtigen."

Mit 26. Februar 2014 wurde die Beschwerde vom Finanzamt dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt und die Abweisung der Beschwerde beantragt.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Sachverhalt

Die Bf wohnte im beschwerdegegenständlichen Zeitraum in PLZ1 WD an der TR, VS 9. Ihr Dienstort lag in PLZ SW, IG 2.

Die Bf fuhr im beschwerdegegenständlichen Zeitraum von ihrem Wohnort WDnach BS und dann über die Autobahn zu ihrem Dienstort. Diese Fahrtstrecke beträgt 66,6 km und die Fahrzeit beträgt ca. 41 Minuten.

Die **kürzeste Wegstrecke** zwischen Wohnort und Arbeitsort führt über die Bundesstraße und ist 54,8 km lang und man benötigt für diese Strecke ca. 54 Minuten. Bei dieser Strecke werden keine Wohngebiete, sondern gängige Durchzugsstraßen befahren.

Eine weitere Route, welche z.T. über die Autobahn und z.T. über die Bundesstraße führt ergibt bei einer Fahrtstrecke von 61,1 km eine Fahrzeit von ca. 50 Minuten.

Beweiswürdigung

Wohnort und Dienstort sind unstrittig.

Die Länge der Fahrtstrecken und die durchschnittliche Zeitspanne der Fahrten von Wohnort zu Dienstort über die Autobahn bzw. über die Bundesstraße ergeben sich aus den im Akt aufliegenden Routenberechnungen durch die entsprechenden Routenplaner und sind ebenfalls nicht strittig.

Rechtslage

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten allgemein die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Während die eine Art von Aufwendungen und Ausgaben nach dieser allgemeinen Begriffsbestimmung Werbungskosten sein können, sind bestimmte Aufwendungen oder Ausgaben gemäß Z 1 bis 10 des § 16 Abs. 1 EStG 1988 ex lege Werbungskosten.

Nach § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 zählen zu den Werbungskosten auch die Ausgaben des Steuerpflichtigen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte. 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 zusätzlich nur dann zu, wenn

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

In zeitlicher Hinsicht müssen die entsprechenden Verhältnisse im Lohnzahlungszeitraum überwiegend gegeben sein.

Ist dem Arbeitnehmer im Lohnzahlungszeitraum überwiegend die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zumindest hinsichtlich der halben Fahrtstrecke nicht zumutbar, dann werden gemäß §§ 16 Abs. 1 Z 6 lit. c iVm 124b Z 138 EStG 1988 in der zweiten Hälfte des Kalenderjahres 2007 folgende Pauschbeträge berücksichtigt:

(für Lohnzahlungszeiträume, die nach dem 30. Juni 2007 enden)

Bei einer einfachen Fahrtstrecke von

2 km bis 20 km 297 Euro jährlich

20 km bis 40 km 1.179 Euro jährlich

40 km bis 60 km 2.052 Euro jährlich

über 60 km 2.931 Euro jährlich

(für Lohnzahlungszeiträume, die nach dem 30. Juni 2008 enden).

Bei einer einfachen Fahrtstrecke von

2 km bis 20 km 342 Euro jährlich

20 km bis 40 km 1.356 Euro jährlich

40 km bis 60 km 2.361 Euro jährlich

über 60 km 3.372 Euro jährlich

Intention des Gesetzgebers des EStG 1988 war es, durch Neuregelung der Absetzbarkeit von Kosten für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte den bis dahin steuerlich begünstigten, aus umweltpolitischer Sicht aber unerwünschten Individualverkehr einzudämmen und die Bevölkerung zum Umsteigen auf öffentliche Verkehrsmittel zu bewegen. Vor diesem Hintergrund wurde § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 geschaffen und ist diese Bestimmung daher so zu verstehen und auszulegen.

Wenn die Benützung eines öffentlichen Verkehrsmittels nicht möglich oder nicht zumutbar ist, steht dem Arbeitnehmer folglich das große Pendlerpauschale zu. Dieses Pauschale gibt es bereits ab einer Entfernung von 2 km. Das Finanzamt hat der Bf wegen Unzumutbarkeit der Benützung eines öffentlichen Massenbeförderungsmittels das große Pendlerpauschale für eine Fahrtstrecke von 40 km bis 60 km gewährt, da nach Ansicht des Finanzamtes die maßgebliche kürzesten Straßenverbindung zwischen Wohnort und Dienststelle 54,8 km (54 Minuten Fahrzeit) beträgt.

Erwägungen

Uneinigkeit besteht im konkreten Fall allein darüber, ob das sog. große Pendlerpauschale nach § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c EStG 1988 für eine einfache Fahrtstrecke von 40 km bis 60 km oder für eine solche von über 60 km zu berücksichtigen war.

Laut VwGH vom 16.7.1996, 96/14/0002 "ergibt sich aus § 16 Abs. 1 Z 6 lit. b EStG 1988, dass der Gesetzgeber des EStG 1988 grundsätzlich für Fahrten des Dienstnehmers zwischen Wohnung und Arbeitsstätte - im öffentlichen Interesse - nicht den Individualverkehr unter Benützung des Kfz, sondern die Benützung eines Massenbeförderungsmittels steuerlich berücksichtigt wissen will. Nur wenn die Benützung eines Massenbeförderungsmittels nicht möglich bzw. nicht zumutbar ist, können im Wege der Pauschbeträge nach § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c EStG 1988 Kosten des Individualverkehrs geltend gemacht werden. Solcherart sind aber auch bei der Auslegung des Tatbestandsmerkmals "Fahrtstrecke" nach lit. c öffentliche Interessen (etwa nach Vermeidung von Lärm und Abgasbelastung für die Wohnbevölkerung) zu

berücksichtigen. Der Verwaltungsgerichtshof gelangt daher zu der Auffassung, dass unter "Fahrtstrecke" nach lit. c jene zu verstehen ist, deren Benutzung mit dem Kfz nach dem Urteil gerecht und billig denkender Menschen für die täglichen Fahrten eines Pendlers sinnvoll ist. Es ist dies jene kürzeste Strecke, die ein Arbeitnehmer für tägliche Fahrten vernünftigerweise wählt, wobei auch auf die Sicherheit und Flüssigkeit des Verkehrs sowie auf die Vermeidung von Lärm und Abgasen im Wohngebiet Bedacht zu nehmen ist. Überflüssige Umwege oder bloß aus persönlicher Vorliebe gewählte Streckenvarianten haben dabei außer Betracht zu bleiben."

Aus den oben festgestellten Fahrtstrecken ist ersichtlich, dass von den drei verschiedenen Streckenberechnungen zwei wenigstens zum Teil über die Autobahn führen und die dritte über die Bundesstraße führt, wobei mehrere Orte durchquert werden. Bei der kürzesten Strecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte über die Bundesstraße verringert sich die Fahrtstrecke gegenüber der Route über die Autobahn um rund 11,8 Kilometer, die Fahrzeit verlängert sich jedoch um ca. 13 Minuten. dadurch ergibt sich, dass pro Tag eine um 23,6 km, somit pro Woche eine um 118 km kürzere Fahrtstrecke zurückgelegt werden muss. Daurch ergibt sich grundsätzlich ein geringerer Benzinverbrauch und eine damit einhergehende geringere Umweltbelastung bei Benutzung der kürzesten Fahrtstrecke. Die von der Bf in der Berufung angeführten Wohngebiete sind gängige Durchzugsstraßen und keine Wohnsiedlungen.

In Anbetracht dieser Umstände geht das Bundesfinanzgericht davon aus, dass die Benutzung der kürzesten Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitstätte sinnvoll und auch auch in Hinblick auf die maximale Zeitersparnis von 13 Minuten zumutbar ist.

Das Finanzamt hat daher zu Recht wegen Unzumutbarkeit der Benützung eines öffentlichen Massenbeförderungsmittels das große Pendlerpauschale für eine Fahrtstrecke von 40 km bis 60 km gewährt.

Die Beschwerde war daher abzuweisen.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen das Erkenntnis eines 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 wurde.

Zur Frage der maßgeblichen Fahrtstrecke gibt es ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes (16.7.1996, 96/14/0002). Es werden in der vorliegenden Beschwerde somit keine Rechtsfragen aufgeworfen, denen grundsätzliche Bedeutung zukäme.

Die Revision wird daher nicht zugelassen.