



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der S.S., Adresse, vom 12. Oktober 2005 gegen die Bescheide des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr, vertreten durch Manfred Vogler, vom 5. Oktober 2005 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2001, 2002 und 2003 entschieden:

### **Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen:**

Die Bescheide betreffend **Einkommensteuer** für die Jahre **2001** und **2002** bleiben **unverändert**.

Der Bescheid betreffend **Einkommensteuer** für das Jahr **2003** wird **abgeändert**.

**Die Einkommensteuer wird festgesetzt mit -22,23 Euro.**

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgabe ist dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Die Fälligkeit des mit dieser Entscheidung festgesetzten Mehrbetrages der Abgaben ist aus der Buchungsmitteilung zu ersehen.

### **Entscheidungsgründe**

In den berufungsgegenständlichen Jahren bezog die Bw aus ihrer Tätigkeit als Sekretärin bei der Firma Sch. in 4020 Linz, Schstr. 6, Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit.

Mit der Abgabe der Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2001, 2002 und 2003 am 26. September 2005 beim zuständigen Finanzamt beantragte sie für diese Jahre das große Pendlerpauschale ab 2 km mit folgender Begründung:

Die kürzeste Strecke in Autokilometerangabe zwischen ihrer Wohnung und der Arbeitsstätte betrage 7,4 km und bei Arbeitsbeginn oder Arbeitsende sei die Fahrzeit bei Benützung des schnellsten öffentlichen Verkehrsmittels unzumutbar lang. Dazu führte sie auf der Rückseite des Formulars L 34 aus:

Arbeitsbeginn: 7.30 Uhr; Strecke Wohnadresse – Bahnhof St.: 35 Minuten; Strecke Bahnhof St. – LD Hafen In: 39 Minuten; Strecke In – Büro Sch. 30 Minuten: dies ergebe in Summe 104 Minuten.

Mit Einkommensteuerbescheiden vom 5. Oktober 2005 für das Veranlagungsjahr 2001, 2002 wurde das Pendlerpauschale nicht gewährt. Im Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2003, ebenfalls vom 5. Oktober 2005, wurde das Pendlerpauschale irrtümlich eingeräumt. Begründend wurde hinsichtlich aller drei Bescheide ausgeführt, dass die Fahrzeit bei Benützung des schnellsten öffentlichen Verkehrsmittels nicht unzumutbar lang sei.

Mit Schriftsatz vom 12. Oktober 2005 erhob die Bw das Rechtsmittel der Berufung gegen die Einkommensteuerbescheide für das Jahr 2001, 2002 und 2003. In diesem wendet sie sich gegen die Nichtgewährung des Pendlerpauschales mit folgender Begründung:

Das schnellste öffentliche Verkehrsmittel wäre der ÖBB-Zug Bahnhof St. – Bahnhof Fr (2,7 Bahnkilometer). Mit diesem schnellsten öffentlichen Verkehrsmittel würden nur 2/5 der Gesamtstrecke zurückgelegt werden können. 3/5 der 6,7 km langen Strecke müssten zu Fuß bewältigt werden.

Ihr Arbeitsbeginn sei 7.30 Uhr, ihr Arbeitsende 17.00 Uhr, es würde keine Gleitzeitregelung geben. Von ihrer Wohnadresse zum Bahnhof St. würde sie 35 Minuten Gehzeit benötigen, für die Strecke Haltestelle In zum Büro 30 Minuten. Für die Gesamtstrecke Bahnhof St. – Haltestelle In betrage die Fahrzeit 39 Minuten.

Die möglichen öffentlichen Verkehrsmittel mögen den beiliegenden ÖBB Fahrplänen entnommen werden.

Nach Angaben der Bw - in der von ihr vorgelegten Fahrplanauskunft markiert - wäre für den Weg Wohnort/Arbeitsstätte die Benützung folgender öffentlicher Verkehrsmittel möglich: ÖBB-Zug vom Bahnhof St., Abfahrt um 6.14 Uhr bis zum Hauptbahnhof L., Ankunft um 6.23 Uhr; ca. 200 Meter Fußweg vom Hauptbahnhof L. zum Busbahnhof beim Hauptbahnhof L. in der K. Straße; Umstieg in die Bus-Linie 19, Abfahrt 6.41 Uhr, Ankunft bei der Haltestelle LD Hafen/In um 6.53 Uhr.

Daraus ergebe sich die von der Bw behauptete Gesamtfahrzeit von 39 Minuten.

Für die Rückreise markierte die Bw in der entsprechenden Fahrplanauskunft Folgendes: Abfahrt mit dem Bus der Linie 17 von der Haltestelle LD Hafen/In um 17.40 Uhr, Ankunft Busbahnhof um 17.52 Uhr, Fußweg von ca. 200 Meter zum Hauptbahnhof L., Umstieg in den ÖBB-Zug, Abfahrt 18.06 Uhr, Ankunft Bahnhof St. um 18.13 Uhr. Die Gesamtfahrzeit –

wiederum unter Berücksichtigung des Fußweges vom Bus- zum Hauptbahnhof - beträgt laut Fahrplanauskunft 33 Minuten.

Mit Berufungsvorentscheidungen, jeweils vom 17. Oktober 2005, wurde die gegenständliche Berufung bezüglich Einkommensteuerbescheide für 2001, 2002 abgewiesen, der Bescheid betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2003 abgeändert.

Begründend wurde ausgeführt, dass sich aus den im Berufungswege vorgelegten ÖBB-Fahrplänen ergeben habe, dass es bei Benützung der öffentlichen Verkehrsmittel durchaus möglich sei, die Strecke St. – L. in einer Zeit von durchschnittlich 46 Minuten zurück zu legen. Außerdem könne keinesfalls nachvollzogen werden, warum 3/5 der Strecke zu Fuß zurück gelegt werden müssten, da auf dieser Strecke eine äußerst gute öffentliche Verkehrsverbindung bestehe.

Da sich in den seltensten Fällen die Haltestelle des öffentlichen Verkehrsmittels in unmittelbarer Nähe des Wohnortes befinde, sei es zumutbar, einen Teil der Wegstrecke bis zu dieser Haltestelle mit dem eigenen Fahrzeug zurück zu legen.

In der Berufungsvorentscheidung betreffend Einkommensteuer 2003 wurde noch ergänzend ausgeführt, dass bei der Durchführung des Erstantrages auf Arbeitnehmerveranlagung irrtümlich das große Pendlerpauschale belassen wurde, weshalb dieses im Wege der Berufungsvorentscheidung abzuerkennen gewesen sei.

Mit Schreiben vom 24. Oktober 2005 stellte die Bw einen Antrag auf Vorlage der Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2001, 2002 und 2003 an die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Sie begründete diesen Antrag im Wesentlichen wie folgt:

Aus der detaillierten Auflistung der gesamten Wegzeit vom Verlassen ihrer Wohnung bis zum Arbeitsbeginn und vom Verlassen ihrer Arbeitsstätte bis zur Ankunft in ihrer Wohnung könne sie die Unzumutbarkeit ihrer Wegzeit beweisen.

Ermittlung der Wegzeit zur Arbeitsstätte (Arbeitsbeginn 7.30 Uhr, keine Gleitzeitregelung) mit dem ÖBB-Bus:

Verlassen der Wohnung um 5.45 Uhr

Gehzeit zur Bushaltestelle 5 Minuten

Abfahrt ÖBB-Bus vom Stadtzentrum St. um 5.52 Uhr

Gesamtfahrzeit 35 Minuten (Detailzeiten wären dem beigelegten Fahrplan zu entnehmen)

Ankunft LD Hafen/In um 6.27 Uhr

Gehzeit zur Arbeitsstätte 30 Minuten

Wartezeit bis Arbeitsbeginn um 7.30 Uhr – 33 Minuten

Gesamte Wegzeit: 105 Minuten.

Mit dem nächsten Bus (Abfahrt 6.50 Uhr) würde ein pünktlicher Arbeitsbeginn um 7.30 Uhr nicht möglich sein.

Die Heimfahrt nach Arbeitsende um 17.00 Uhr:

Mit dem ÖBB-Bus Abfahrt 17.40 Uhr LD Hafen/In ; bis zur Ankunft in ihrer Wohnung betrage die Gesamtwegzeit 93 Minuten.

Die Fahrzeit der schnellsten Busverbindung mit der die Bw ihre Arbeitsstätte pünktlich erreiche, betrage 35 Minuten. Die Gesamtwegzeit betrage 105 Minuten. Da die Busabfahrtszeiten mit ihren Dienstzeiten nicht optimal zusammen passen würden, würde sich eben diese lange Gesamtwegzeit von 105 Minuten ergeben. Es könne nicht von einer durchschnittlichen Busfahrzeit von 46 Minuten ausgegangen werden.

Mit Schriftsatz vom 15. November 2005 legte das zuständige Finanzamt die gegenständliche Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vor.

Um den Sachverhalt umfassend beurteilen zu können, führte die Abgabenbehörde zweiter Instanz ergänzende Ermittlungen unter Verwendung des Routenplaners "map24" (Internetadresse: [www.map24.com](http://www.map24.com)) durch.

Bei diesen Erhebungen wurde festgestellt, dass die Entfernung von der Wohnadresse der Bw, Sttg in St. bis zur Bushaltestelle Stadtplatz St. 206 Meter beträgt, die Entfernung von der Wohnadresse zum Bahnhof in St. 728 Meter. Die Wegstrecke von der Bushaltestelle LD Hafen In bis zum Arbeitsplatz in der Schstra. umfasst 584, also ca. 600 Meter.

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

*Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen.*

*Werbungskosten sind nach Z. 6 dieser Gesetzesstelle auch die Ausgaben des Steuerpflichtigen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte, wobei 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) 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 Massentransportmittels zumutbar, dann werden zusätzlich als Pauschbeträge berücksichtigt ("kleines Pendlerpauschale"):*

<i>Bei einer einfachen Fahrtstrecke von</i>			
<i>20 km bis 40 km</i>	<i>384 Euro</i>	<i>= 5.280,00 S</i>	<i>jährlich</i>
<i>40 km bis 60 km</i>	<i>768 Euro</i>	<i>= 10.560,00 S</i>	<i>jährlich</i>

über 60 km	1.152 Euro	= 15.840,00 S jährlich
------------	------------	------------------------

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 ("großes Pendlerpauschale"):

Bei einer einfachen Fahrtstrecke von			
2 km bis 20 km	210 Euro	= 2.880,00 S	jährlich
20 km bis 40 km	840 Euro	= 11.520,00 S	jährlich
40 km bis 60 km	1.470 Euro	= 20.160,00 S	jährlich
über 60 km	2.100 Euro	= 28.800,00 S	jährlich

Das Gesetz unterscheidet hinsichtlich der Zuerkennung von Werbungskosten für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte demnach folgende Fälle:

Den **Verkehrsabsetzbetrag** für die **einfache Fahrtstrecke bis zu 20 km**. Dieser beträgt gemäß § 33 Abs 5 EStG jährlich 291,00 € (= 4.000,00 S) als Abzug vom Steuerbetrag.

Das **kleine Pendlerpauschale** (Entfernungspauschale) je nach Entfernung für die **einfache Fahrtstrecke von mehr als 20 km, wenn die Benützung eines Massenverkehrsmittels zumutbar ist** und

das **große Pendlerpauschale** (wegen Unzumutbarkeit), wenn die **Benützung eines Massenbeförderungsmittels nicht zumutbar** ist, ab 2 km je nach Entfernung.

Im gegenständlichen Fall beantragt die Bw die Zuerkennung des großen Pendlerpauschales von 2 bis 20 km.

Um dies entscheiden zu können ist zu prüfen, ob die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zumutbar ist oder nicht.

Die Benützung eines Massenbeförderungsmittels ist aus folgenden Gründen unzumutbar:

1	<p>Unzumutbarkeit wegen Gehbehinderung:</p> <p>Eine Gehbehinderung wurde weder seitens des Bw behauptet, noch ist Derartiges aktenkundig.</p> <p>Die Unzumutbarkeit wegen einer Gehbehinderung scheidet daher für die Gewährung des (großen) Pendlerpauschales aus.</p>
---	---

2.	<p>Unzumutbarkeit wegen tatsächlicher Unmöglichkeit:</p> <p>Tatsächliche Unmöglichkeit liegt dann vor, wenn zumindest auf dem halben Arbeitsweg ein Massenverkehrsmittel überhaupt nicht oder nicht zur erforderlichen Zeit verkehrt.</p> <p>Wie aus der Sachverhaltsschilderung hervorgeht, ist dies gegenständlich nicht der Fall. Somit ist eine Unzumutbarkeit wegen tatsächlicher Unmöglichkeit auszuschließen.</p>
3.	<p>Unzumutbarkeit wegen langer Anfahrtszeit:</p> <p>Die Benützung eines öffentlichen Verkehrsmittels gilt bei der gegenständlichen Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte von weniger als 20 km dann als unzumutbar, wenn für das Zurücklegen des Weges mehr als 1,5 Stunden benötigt würden.</p>

Im Antrag auf Vorlage der Berufung führt die Bw aus, dass die gesamte Wegzeit – vom Verlassen der Wohnung bis Arbeitsbeginn bzw. vom Arbeitsende bis zur Ankunft in ihrer Wohnung – 105 Minuten (Hinweg) bzw. 93 Minuten (Rückweg) betrage. Damit sei die Benützung der öffentlichen Verkehrsmittel unzumutbar.

Dazu ist Folgendes auszuführen:

Als Wegzeit ist nach herrschender Lehre (Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuer-Handbuch EStG 1988, Tz 53 zu § 16; Doralt, EStG, § 16 Tz 108, ÖStZ 1988, 317) jene Zeit zu berücksichtigen, die 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. werden berücksichtigt - verstreicht.

Stehen verschiedene öffentliche Verkehrsmittel zur Verfügung, dann ist von der Benützung des schnellsten öffentlichen Verkehrsmittels auszugehen. Darüber hinaus ist eine optimale Kombination von Massenbeförderungs- und Individualbeförderungsmittel (beispielsweise Park and Ride) zu unterstellen. Dies selbst dann, wenn dadurch die Fahrtstrecke länger wird.

Laut eigenen Angaben der Bw hat diese für die Fahrtstrecke St. /L. bzw. L. /St. die Wahl zwischen den öffentlichen Verkehrsmitteln Zug und Bus.

Für die Prüfung, ob eine Unzumutbarkeit wegen langer Anfahrtszeit vorliegt oder nicht, ist – entsprechend den oben stehenden Ausführungen - von der Benützung des schnellsten öffentlichen Verkehrsmittels auszugehen.

Die Abgabenbehörde zweiter Instanz hat anhand der Fahrplanauskunft der ÖBB Personenverkehr festgestellt, dass die Wegzeit bei **Kombination des öffentlichen Verkehrsmittels Zug** (Strecke: St. /Bahnhof – L. /Hauptbahnhof bzw. retour: L. /Hauptbahnhof – St. /Bahnhof) **mit dem öffentlichen Verkehrsmittel Bus** (Strecke: L. /Hauptbahnhof/K. Straße - L. Hafen/In = Buslinie 19 bzw. L. Hafen/In – L. /Hauptbahnhof/K.

Straße = Buslinie 17) sowohl für den Weg von der Wohnung der Bw zur Arbeitsstätte als auch retour unter Berücksichtigung der Geh-, Warte- und Stehzeiten nicht mehr als 90 Minuten beträgt.

Diese Feststellung basiert auf folgenden Überlegungen bzw. Grundlagen:

**Berechnung der Wegzeit von der Wohnung der Bw zur Arbeitsstätte unter Zugrundelegung eines fixen Arbeitsbeginnes um 7.30 Uhr:**

1.	<p>Die Entfernung zwischen der Wohnung der Bw in der Sttg in St. und dem Bahnhof St. beträgt laut Routenplaner (<a href="http://www.map24.com">www.map24.com</a>) 728 Meter, also rund 750 Meter.</p> <p>Wenn man davon ausgeht, dass nach den Erfahrungen des täglichen Lebens ein gesunder Erwachsener 1 Kilometer bei normaler bis gemüthlicher Gehweise in 15 Minuten zurücklegt, so ist weiters davon auszugehen, dass die Bw 750 Meter in maximal 10 Minuten bewältigt.</p> <p>Daraus folgt, dass die Bw ihre Wohnung um 6.00 Uhr verlassen muss, um den Zug um 6.13 Uhr zu erreichen.</p>
2.	<p>Abfahrt des Zuges am Bahnhof St. um 6.13 Uhr.</p> <p>Ankunft L. /Hauptbahnhof um 6.23 Uhr.</p> <p>Umstieg in die Buslinie 19.</p> <p>Dieser Bus fährt um 6.41 Uhr in der K. Straße (Fußweg zwischen Hauptbahnhof L. und Haltestelle K. Straße ca. 200 Meter) ab und kommt um 6.53 Uhr bei der Haltestelle Hafen/In an.</p>
3.	<p>Die Entfernung zwischen der Bushaltestelle Hafen/In und Schstr. 6 beträgt wiederum laut Routenplaner 584 Meter, also ca. 600 Meter. Bei Zugrundelegung der unter 1. angestellten Überlegungen ergibt sich eine Gehzeit von maximal 9 Minuten.</p> <p>Die Bw erreicht somit um ca. 7.02 Uhr ihren Arbeitsplatz.</p> <p>Die Stehzeit bis Arbeitsbeginn beträgt noch ca. 28 Minuten.</p>

**Die Wegzeit** (Zeitspanne vom Verlassen der Wohnung bis Arbeitsbeginn) beträgt somit laut oben stehenden Ausführungen **1, 5 Stunden**.

**Berechnung der Wegzeit von der Arbeitsstätte der Bw zur Wohnung unter Zugrundelegung eines fixen Arbeitszeitendes um 17.00 Uhr:**

1.	<p>Erste Variante:</p> <p>Die Bw verlässt um 17.00 Uhr ihren Arbeitsplatz.</p> <p>Der Bus – Linie 17 - fährt laut Fahrplan um 17.10 Uhr bei der Haltestelle Hafen/In ab. Die Bw kommt mit dem Zug, der um 17.35 in L. /Hauptbahnhof abfährt um 17.43 Uhr am</p>
----	---

	<p>Bahnhof in St. an.</p> <p>Für den Fußweg zwischen Bahnhof St. und Wohnung benötigt die Bw laut obigen Ausführungen ca. 10 Minuten, sodass sie um 17.53 Uhr zu Hause ankommt.</p> <p>Unter Zugrundelegung dieser 1. Variante legt die Bw den Weg von der Arbeitsstätte zur Wohnung in weniger als 1,0 Stunden zurück.</p>
2.	<p>Zweite Variante:</p> <p>Die Bw verlässt um 17.00 Uhr ihren Arbeitsplatz und erreicht den Bus um 17.10 Uhr nicht mehr. Fahrplanmäßig fährt der nächste Bus der Linie 17 um 17.40 Uhr beim Hafen/In ab. Mit dem Zug, der um 18.08 Uhr in L. /Hauptbahnhof abfährt, kommt sie um 18.15 Uhr am Bahnhof in St. an. Bei Berücksichtigung des Fußweges vom Bahnhof in die Sttg von ca. 10 Minuten, kommt sie um 18.25 Uhr zu Hause an.</p> <p>Die Bw benötigt bei dieser Variante eine Wegzeit von 1 Stunde und 25 Minuten.</p>

Zusammenfassend ist für den Rückweg von der Arbeitsstätte zur Wohnung festzuhalten, dass die Bw jedenfalls eine kürzere Wegzeit als 1,5 Stunden benötigt.

Da in beiden Fällen – Weg Wohnung/Arbeitsstätte und Weg Arbeitsstätte/Wohnung - die Wegzeit 1,5 Stunden nicht übersteigt, liegt keine Unzumutbarkeit der Benützung von Massenbeförderungsmitteln vor. Die Ausgaben der Bw für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte sind daher mit dem Verkehrsabsatzbetrag (§ 33 Abs. 5 EStG 1988) abgegolten. Die Berufung war somit abzuweisen.

Linz, am 22. November 2007