



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Senat 17

GZ. RV/3330-W/11,
miterledigt RV/3102-W/11

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen der Bw., AdresseBw, gegen die Bescheide des Finanzamtes Amstetten Melk Scheibbs betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für den Zeitraum 2008 bis 2010 entschieden:

Den Berufungen wird teilweise Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern 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

Die Berufungswerberin (Bw.) ist im ÖBB Reisebüro am Bahnhof in D beschäftigt. Die Veranlagung des Jahres 2010 erfolgte am 11. April 2011 erklärungsgemäß. Das beantragte Pendlerpauschale iHv. € 342,-- (großes Pendlerpauschale für die einfache Wegstrecke von 2 bis 20 km) wurde gewährt und das im Zuge der Lohnverrechnung berücksichtigte Pendlerpauschale in Höhe von € 1.412,70 rückverrechnet.

Gegen diesen Einkommensteuerbescheid brachte die Bw. am 27. April 2011 eine Berufung ein und beantragte die Berücksichtigung des Pendlerpauschale iHv € 1.857,-- (kleines Pendlerpauschale für einfache Wegstrecke von mehr als 60 km).

Aufgrund des daraufhin eingeleiteten Ermittlungsverfahrens wurde festgestellt, dass die Bw. im Zeitraum 2008 bis 2010 im Werkverkehr der ÖBB (Freifahrten) befördert wurde.

Weiters wurde die Höhe des vom Dienstgeber einbehaltenen Betrages für die Freifahrten erhoben:

Ganzes Jahr 2008 bis 30. Juni 2009	€ 2,15	pro Monat
1.Juli 2009 – 30. Juni 2010	€ 2,20	pro Monat
ab 1. Juli 2010 bis 30. Juni 2011	€ 2,23	pro Monat

Das Finanzamt nahm die Verfahren für die Einkommensteuer 2008 und 2009 gem. § 303 Abs. 4 BAO wieder auf und berücksichtigte die Kostenbeiträge für den Werkverkehr als Pendlerpauschale. Auch in der Berufungsvorentscheidung für das Jahr 2010 wurden nur die Kostenbeiträge für den Werkverkehr als Pendlerpauschale anerkannt.

In den gegen den neuen Einkommensteuerbescheid für 2008 vom 25. August 2011 und den Einkommensteuerbescheid für 2009 vom 29. August 2011 eingebrachten Berufungen sowie in dem Vorlageantrag gegen die Berufungsvorentscheidung betreffend den Einkommensteuerbescheid 2010 vom 25. August 2011 begehrt die Bw. nunmehr, für die Strecke A bis B (einfache Wegstrecke 39 km), das große Pendlerpauschale wegen Unzumutbarkeit der Benützung öffentlicher Verkehrsmittel, da die neue Buslinie des Unternehmens Dr. Richard erst ab September 2010 in diesem Bereich seinen Betrieb aufnahm. Ab September 2010 beantragte die Bw. die tatsächlichen Kosten für den Bus iHv. € 39,50 monatlich zu berücksichtigen.

Das Finanzamt legte die Berufung am 31. Oktober 2011 dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vor.

Aufgrund der durchgeführten Erhebungen im Zuge der Bearbeitung der Berufungen wird festgehalten, dass der nächstgelegene Bahnhof für die Inanspruchnahme des Werkverkehrs in C gelegen ist. Die Entfernung zwischen Wohnung und diesem nächstgelegenen Bahnhof beträgt laut Routenplaner „ViaMichelin“ 13 Kilometer.

Über die Berufung wurde erwogen:

Strittig ist, die Höhe des absetzbaren Pendlerpauschales.

Gemäß [§ 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988](#) sind Werbungskosten auch Ausgaben des Steuerpflichtigen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte, wobei mit dem Verkehrsabsetzbetrag und allenfalls den in lit. b und c konkretisierten Pauschbeträgen alle entsprechenden Ausgaben abgegolten sind. Wird ein Arbeitnehmer im Lohnzahlungszeitraum überwiegend im Werkverkehr ([§ 26 Z 5 EStG 1988](#)) befördert, dann stehen ihm die Pauschbeträge nach [§ 16 Abs. 1 Z 6 lit. b EStG 1988](#) und [§ 16 Abs. 1 Z 6 lit. c EStG 1988](#) nicht zu. Erwachsen ihm für die Beförderung im Werkverkehr Kosten, dann sind diese bis zur Höhe der sich aus [§ 16 Abs. 1 Z 6 lit. b EStG 1988](#) und [§ 16 Abs. 1 Z 6 lit. c EStG 1988](#) ergebenden Beträge als Werbungskosten zu berücksichtigen.

Gemäß [§ 26 Z 5 EStG 1988](#) gehört die Beförderung des Arbeitnehmers im Werkverkehr nicht zu den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit. Werkverkehr liegt vor, wenn der Arbeitgeber seinen 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.

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 gemäß [§ 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. das VwGH Erkenntnis vom 9. Mai 1995, 92/14/0092).

Es ist herrschende Lehre, dass einem Arbeitnehmer, der bestimmte Wegstrecken zwischen seiner Wohnung und der Einstiegstelle des Werkverkehrs zurücklegen muss, gegebenenfalls

für diese Wegstrecke das Pendlerpauschale zusteht (*Doralt*, EStG13, § 16 Tz 113; *Hofstätter/Reichel*, § 26 Z 5 Tz 1). Der Verwaltungsgerichtshof schließt sich in seinem Erkenntnis 2010/15/0013 vom 29.07.2010 dieser Rechtsmeinung an.

Für die Beurteilung der Höhe des zu Berücksichtigenden Pendlerpauschales ist es nicht maßgeblich wie die Bw. ihren Arbeitsweg tatsächlich gestaltet, d.h. wie weit die Bw. mit dem eigenen PKW fährt (B) bzw. ob Sie andere öffentliche Verkehrsmittel für diese Strecke benützt, sondern wo die erste Möglichkeit für sie gegeben ist, den von ihrem Dienstgeber zur Verfügung gestellten Werkverkehr in Anspruch zu nehmen, da sie mit diesem in einer vertretbaren Zeit ihren Arbeitsplatz erreichen kann. Die Fahrtzeit von C nach D (54 Tarif-Kilometer) beträgt zwischen 57 und 72 Minuten (laut Fahrplan der ÖBB), hinzu kommt noch die Anfahrtszeit mit dem PKW zum Bahnhof C (13 Kilometer) von 12 Minuten. Es ergibt sich somit eine Fahrtzeit von höchstens 84 Minuten. Rechnet man noch 16 Minuten für die Parkplatzsuche, Wartezeit auf den Zug bzw. Gehzeit hinzu so ergibt sich für eine Gesamtstrecke von mehr als 60 Kilometer eine zumutbare Wegzeit von 1 Stunde 40 Minuten.

Im vorliegenden Fall befindet sich die nächstgelegene Einstiegstelle zum „Werkverkehr“ in C. Der Bw. steht daher in den einzelnen Jahren für die Strecke Wohnung – Einstiegstelle (C), die mit dem PKW zurückgelegt werden muss, das große Pendlerpauschale gemäß [§ 16 Abs. 1 Z 6 lit. c EStG 1988](#) zu und für die restliche Strecke sind die tatsächlichen Kosten, die für den Werkverkehr zu bezahlen sind, anzuerkennen.

Berechnung des großen Pendlerpauschales für die Strecke Wohnung – Einstiegstelle für das Kalenderjahr 2008 in dem das Pendlerpauschale mit 1.7.2008 erhöht wurde:

1.1.2008 bis 30.6.2008	€ 297,00 /12 Monate *6 Monate =	148 ,50 €
1.7.2008 bis 31.12.2008	€ 342,00 /12 Monate *6 Monate =	171,00 €
		319,50 €

Jahr	Tatsächliche Kosten für den Werkverkehr für die restliche Strecke	
2008	€ 2,15 * 12 =	25,80 €
2009	€ 2,15*6+2,20*6 =	26,10 €
2010	€ 2,20 *6 + 2,23*6 =	26,58 €

Es ergeben sich somit für die einzelnen Jahre, aufgrund des jeweils geltenden [§ 16 Abs. 1 Z 6 lit. c EStG 1988](#) und der Höhe des zu berücksichtigenden Betrages für die „Freifahrt“ folgende Beträge die als „Pendlerpauschale“ zu berücksichtigen sind:

Jahr	Großes Pendlerpauschale für die Strecke Wohnung - Einstiegstelle	Tatsächliche Kosten für den Werkverkehr für die restliche Strecke	Im Bescheid zu berücksichtigendes Pendlerpauschale
2008	319,50 € (siehe Berechnung)	25,80 €	345,30 €
2009	342,00 €	26,10 €	368,10 €
2010	342,00 €	26,58 €	368,58 €

Beilage: 3 Berechnungsblätter

Wien, am 30. Mai 2012