

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R in der Beschwerdesache Bf., Adr., über die Beschwerde vom 31. Juli 2014 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Oststeiermark vom 18. Juli 2014, betreffend Einkommensteuer 2013 (Arbeitnehmerinnenveranlagung) zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Am 27. März 2014 brachte die Beschwerdeführerin, im Folgenden kurz Bf. genannt, auf elektronischem Wege einen Antrag auf Arbeitnehmerinnenveranlagung für das Jahr 2013 ein, worin sie ua. ein Pendlerpauschale in Höhe von 3.672 € geltend machte.

Mit Vorhalt vom 7. Juli 2014 ersuchte das Finanzamt um ergänzende Angaben wie Mitteilung der genauen Anschrift der Arbeitsstätte, genaue Anschrift der nächstgelegenen Wohnung, kürzest befahrbare einfache Wegstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte in km, Wegstrecke bei Benützung eines öffentlichen Verkehrsmittels (Gehweg, Bus, ÖBB etc.). Weiters wurde gebeten, die entsprechenden Gründe (unter Angabe der Normalarbeitszeit) zu erläutern und die Wegzeit aufzuschlüsseln, wenn die Benützung des öffentlichen Verkehrsmittels nicht möglich bzw. zeitlich nicht zumutbar sein sollte.

Als Antwort gab die Bf. an, dass ihre Arbeitsstätte bei der Fa. X KG in Adr.2 und ihr Wohnort in Adr. gelegen sei, wobei 1 Strecke ca. 110 km betrage. Im Verkauf seien die ordentlichen Dienstzeiten von 8 bis 19 Uhr, samstags von 8 bis 18 Uhr inkl. Dienstfahrten mit dem Auto.

Mit Bescheid vom 18. Juli 2014 berücksichtigte das Finanzamt lediglich das sogenannte "kleine" Pendlerpauschale bei mehr als 60 km in Höhe von 2.016 €. Begründet wurde dies damit, dass aufgrund der Arbeitszeiten und der Wegzeit ein öffentliches Verkehrsmittel zumutbar sei, wobei das Finanzamt davon ausging, dass ab 60 km für eine Strecke 2 1/2 Stunden eine zumutbare Wegzeit darstellen.

Mit Beschwerde vom 31. Juli 2014 begehrte die Bf. die Berücksichtigung des großen Pendlerpauschales, weil sich nach einem Ausdruck des Pendlerrechners ergebe, dass

die Benutzung eines öffentlichen Verkehrsmittels nicht zumutbar sei. Beigelegt war eine Erklärung zur Berücksichtigung des Pendlerpauschales und des Pendlereuros ab 1. Jänner 2014 mit dem Abfragedatum 23. Juli 2014, wonach die Benützung von öffentlichen Verkehrsmitteln auf der überwiegenden Strecke nicht möglich oder zumutbar sei.

In einer Ergänzung zur Beschwerde vom 25. August 2014 wurde vorgebracht, dass der Ausdruck des Pendlerrechners eventuell nicht das richtige Argument sei. 2013 habe es jedenfalls kein zu den angeführten Arbeitszeiten öffentliches Verkehrsmittel gegeben, sodass die Benutzung des eigenen KFZ notwendig gewesen sei.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 28. August 2014 wurde die Beschwerde abschlägig entschieden und ausgeführt, dass die Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die Kriterien zur Ermittlung des Pendlerpauschales und des Pendlereuro und zur Errichtung eines Pendlerrechners erst für Lohnzahlungszeiträume ab 2014 gültig sei.

Gegen diese Entscheidung des Finanzamtes wurde der Vorlageantrag gestellt und darauf hingewiesen, dass im Jahr 2013 kein öffentliches Verkehrsmittel zur Verfügung stand.

Mit dem Vorlagebericht des Finanzamtes wurden auch zwei Abfragen des Finanzamtes dem Bundesfinanzgericht vorgelegt, wonach es einerseits am 18. Juli 2014 lt. dem Steirischen Verkehrsverbund in Kombination von Bus und Zug öffentliche Verbindungen zwischen dem Arbeits- und dem Wohnort gegeben habe und andererseits die Strecke vom Wohnhaus zur Haltestelle im Wohnort 2 km betrage und in ca. 5 Minuten mit dem PKW erreicht werde.

Das Bundesfinanzgericht übermittelte diese Unterlagen der Bf. mit dem Bemerkten, dass nach diesen Abfragen bei optimaler Kombination von Massenbeförderungsmittel und Individualverkehr jeweils eine Wegzeit von höchstens 2 Stunden für die Bewältigung der Strecke zwischen Wohn- und Arbeitsort zu veranschlagen sei und davon ausgegangen werde, dass diese Fahrmöglichkeiten auch im Veranlagungsjahr schon bestanden haben. Der Bf. wurde die Gelegenheit zu einer Äußerung geboten. Eine Antwort erfolgte nicht.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Folgender Sachverhalt wird festgestellt:

Die Bf. wohnt in Adr. und arbeitet in Adr.2. Die Entfernung beträgt ca. 112 km, die Fahrzeit mit dem PKW ist mit 1 Stunde 18 Minuten zu veranschlagen (Abfrage Google.at/maps vom 19.12.2016).

Die Dienstzeiten der Bf. sind wochentags von 8 bis 19 Uhr und samstags von 8 - 18 Uhr.

Die Entfernung zwischen der Wohnung und der Haltestelle in D beträgt 2 km und ist in 5 Minuten mit dem PKW zu bewältigen.

Für die Hinfahrt ergeben sich folgende Fahrmöglichkeiten:

Wohnung	ab 5:45	PKW
D	an 5:50	

D	ab 5:56	Regionalbus 311
Wien Matzleinsdorfer Platz	an 7:15	
Wien Matzleinsdorfer Platz	ab 7:23	S-Bahn S 2
Wien Meidling	an 7:26	
Wien Dörfelstraße		Fußweg 4 Minuten
Wien Dörfelstraße	ab 7:31	Autobus 9A
Wien Tanbrückgasse	an 7:37	
Adr.2	an 7:45	Fußweg

Für die Rückfahrt ergeben sich folgende Fahrmöglichkeiten:

Adr.2	ab 19:10	Fußweg
Pohlasse	ab 19:17	Autobus 9A
Wien Dörfelstraße	an 19:21	Fußweg
Wien Meidling	ab 19:30	EN 235
Wiener Neustadt	an 19:54	
Wiener Neustadt	ab 20:03	REX 2723
D	an 21:03	
Wohnung	an 21:10	PKW

Dies ergibt eine Gesamtwegzeit von jeweils 2 Stunden.

Rechtsgrundlagen:

Ausgaben des Steuerpflichtigen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte sind Werbungskosten nach § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988, die bis 20 km grundsätzlich durch den Verkehrsabsetzbetrag (§ 33 Abs. 5 EStG 1988) abgegolten sind.

Beträgt die einfache Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte, die der Arbeitnehmer an mindestens elf Tagen im Kalendermonat zurücklegt, mehr als 20 km und ist die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zumutbar, dann werden bei einer Fahrtstrecke von mehr als 60 km 2.016 € jährlich berücksichtigt (§ 16 Abs. 1 Z 6 lit. c EStG 1988).

Ist dem Arbeitnehmer die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zumindest hinsichtlich der halben Entfernung nicht zumutbar, beträgt das Pendlerpauschale bei mehr als 60 km 3.672 € jährlich.

Erwägungen:

Zunächst ist festzustellen, dass die Verordnung der Bundesministerin für Finanzen über die Kriterien zur Ermittlung des Pendlerpauschales und des Pendlereuros, zur Errichtung

eines Pendlerrechners und zum Vorliegen eines Familienwohnsitzes (Pendlerverordnung), BGBl II Nr. 276/2013, für den gegenständlichen Veranlagungszeitraum 2013 noch nicht anwendbar ist (§ 5 leg. cit.) und gehen die diesbezüglichen Ausführungen der Bf., der Pendlerrechner ergebe eine Pendlerpauschale von 3.672 €, daher ins Leere.

Dem Gesetz ist nicht zu entnehmen, was unter dem Begriff der Unzumutbarkeit zu verstehen ist. Die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes bezieht sich bei der Auslegung des Begriffes auf die Gesetzesmaterialien (VwGH 24.4.2014, 2010/15/0156; VwGH 24.4.2014, 2012/15/0149; VwGH 4.2.2009, 2007/15/0053; VwGH 28.10.2008, 2006/15/0319). Diese (621 BlgNr XVII. GP, 75) führen 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 Fahrtdauer 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 Fahrtdauer aus der Gesamtfahrzeit (Kfz und Massenbeförderungsmittel) zu errechnen."

Der Verwaltungsgerichtshof sieht bei der Auslegung des Begriffes der Unzumutbarkeit es als notwendig an, einen Vergleich zwischen den Fahr- bzw. Wegzeiten mit dem öffentlichen Verkehr und dem Individualverkehr anzustellen (VwGH 24.4.2014, 2012/15/0149; VwGH 29.1.2015, 2011/15/0148).

Die Verwaltungspraxis (LStR 2002 Rz 255) geht von folgenden Grundsätzen aus:

- Die Benützung des Massenbeförderungsmittels ist jedenfalls zumutbar, wenn die Wegzeit für die einfache Wegstrecke mit dem Massenbeförderungsmittel nicht mehr als 90 Minuten beträgt.
- Die Benützung des Massenbeförderungsmittels ist jedenfalls unzumutbar, wenn die Wegzeit für die einfache Wegstrecke mit dem Massenbeförderungsmittel mehr als 2,5 Stunden beträgt.
- Beträgt die Wegzeit für die einfache Wegstrecke mit dem Massenbeförderungsmittel mehr als 90 Minuten aber nicht mehr als 2,5 Stunden, ist die Benutzung des Massenbeförderungsmittels zumutbar, wenn die Wegzeit für die einfache Wegstrecke mit dem Massenbeförderungsmittel höchstens dreimal so lange dauert als die Fahrzeit mit dem KFZ.

Von einer Unzumutbarkeit ist allerdings immer dann auszugehen, wenn eine tatsächliche Unmöglichkeit der Benützung eines Massenbeförderungsmittels vorliegt, wenn ein solches entweder überhaupt nicht oder nicht zur erforderlichen Zeit verkehrt. Die Bf. behauptete ausschließlich das Vorliegen einer solchen tatsächlichen Unmöglichkeit, indem sie angab, dass keine öffentliche Verkehrsmittel zu den angegebenen Arbeitszeiten verkehrten. Dieser Behauptung steht die elektronisch eingeholte Auskunft des Steirischen

Verkehrsverbundes vom 18. Juli 2014 entgegen, der die oben angeführte öffentliche Verbindung vom Wohnort zur Arbeitsstätte und retour auswies. Für das Jahr 2013 waren keine diesbezüglichen Angaben mehr feststellbar, allerdings ist es als sehr wahrscheinlich anzusehen, dass die angeführte öffentliche Verbindung bereits im Jahr 2013 schon bestanden hat. Der Bf. wurden diese Ermittlungsergebnisse zur Kenntnis gebracht und wurde sie zu einer Stellungnahme eingeladen. Eine Äußerung erfolgte nicht.

Werbungskosten müssen aber nachgewiesen bzw. zumindest glaubhaft gemacht werden. Dies ergibt sich schon aus den Verfahrensvorschriften (§ 138 BAO). Ein Sachverhalt ist glaubhaft gemacht, wenn die Umstände des Einzelfalles dafür sprechen, der vermutete Sachverhalt habe von allen anderen denkbaren Möglichkeiten die größte Wahrscheinlichkeit für sich (VwGH 14.9.1988, 86/13/0150). Im vorliegenden Fall wurde die Aussage, es gäbe zu den angeführten Zeiten keine öffentlichen Verkehrsmittel, nicht glaubhaft gemacht und spricht das nachweisliche Vorhandensein einer öffentlichen Verkehrsverbindung im Jahr 2014 gegen die Richtigkeit dieser Behauptung, weshalb das "große" Pendlerpauschale nicht zu berücksichtigen war. Auch bei Prüfung der Wegzeiten ergibt sich keine Unzumutbarkeit der Benützung von Massenförmungsmittel. Unter Berücksichtigung der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 24.9.2008, 2006/15/0001; VwGH 28.10.2008, 2006/15/0319), wonach bei der Ermittlung der Wegzeit immer von der Benützung der schnellsten öffentlichen Verkehrsmittel auszugehen ist und darüber hinaus eine optimale Kombination zwischen Massenförmungsmittel- und Individualverkehrsmittel zu unterstellen ist ("park & ride"; vgl. VwGH 24.4.2014, 2010/15/0156), ist festzustellen, dass die Wegzeit unter Benutzung der öffentlichen Verkehrsmittel für die einzelne Strecke 120 Minuten und damit das 1,538 fache der Fahrzeit mit dem PKW (78 Minuten) beträgt und ist in dieser Relation keine Unzumutbarkeit der Benützung der Massenförmungsmittel zu sehen.

Über die Beschwerde war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes 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. Diese Voraussetzungen liegen im Beschwerdefall nicht vor. Es war keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung zu behandeln, sondern war eine Tatsachenfeststellung in freier Beweiswürdigung zu treffen.

Graz, am 2. Februar 2017