



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., Gde L, H-Straße 81, vom 4. April 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes Feldkirch vom 5. März 2008 betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2006 entschieden:

Der Berufung wird im Umfang der Berufungsvorentscheidung teilweise stattgegeben.

Hinsichtlich der Bemessungsgrundlage und der Höhe der Abgabe wird auf die Berufungsvorentscheidung betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2006 vom 21. Mai 2008 verwiesen.

### Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (in der Folge kurz: Bw.) war im Berufungsjahr 2006 Grenzgänger nach Li. Er war ganzjährig beim XXX in Gd S, L-Straße 149, als Trainer beschäftigt. In seiner Einkommensteuererklärung für 2006 samt Beilagen beantragte er ua. unter dem Titel "Pendlerpauschale" die Berücksichtigung von 1.863,00 € (= das sog. große Pendlerpauschale nach § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c EStG 1988 für eine einfache Fahrtstrecke von 40 bis 60 km für einen Zeitraum von 12 Monaten) als Werbungskosten. Der Wohnort des Bw. befand sich im Streitjahr in Gde L, H-Straße 81.

Nach Aufhebung des Einkommensteuerbescheides vom 22. November 2007 gemäß § 299 Abs. 1 BAO durch Bescheid vom 5. März 2008 erließ das Finanzamt den angefochtenen Einkommensteuerbescheid 2006 vom 5. März 2008; dabei berücksichtigte es - wie beantragt -

das sog. große Pendlerpauschale für eine einfache Fahrtstrecke von 40 bis 60 km in Höhe von 1.863,00 €.

In der gegen diesen Einkommensteuerbescheid 2006 vom 5. März 2008 mit Schreiben vom 4. April 2008 erhobenen Berufung beantragte der Bw., zusätzliche Kosten für Arbeitsmittel in Höhe von 3.208,55 € als Werbungskosten und Pensionsvorsorgekosten in Höhe von 5.160,21 € als Sonderausgaben zu berücksichtigen.

Mit der teilweise stattgebenden Berufungsvorentscheidung betreffend Einkommensteuer 2006 vom 21. Mai 2008 berücksichtigte das Finanzamt ua. (nur) noch das sog. kleine Pendlerpauschale nach § 16 Abs. 1 Z 6 lit. b EStG 1988 für eine einfache Fahrtstrecke von 40 bis 60 km für einen Zeitraum von 12 Monaten in Höhe von 981,00 € und begründete dies damit, dass dem Bw. auf mehr als der Hälfte der Strecke die Benützung eines öffentlichen Verkehrsmittels möglich und zumutbar sei.

Mit dem am 11. Juni 2008 beim Finanzamt eingelangten, als Vorlageantrag gewerteten Schriftsatz wandte sich der Bw. gegen die Berücksichtigung der kleinen Pendlerpauschale, da sein „Aufwand“ zum Arbeitsplatz hin und zurück wie folgt aussehe:

***„Wegstrecke zum Arbeitsplatz hin und zurück***

*11.00 bis 12.00 L - S (Büro) Trainingsbesprechung mit dem Technischen Leiter  
Trainingsvorbereitung*

*12.30 nach S Sportschule (2 km vom Büro entfernt) Aufsicht der Sportschüler  
(Hausaufgaben und Lernen)*

*14.00 nach S Sportplatz (4 km von der Sportschule) Training von 14.30 bis 16.30*

*17.00 nach E (10 km von S Sportplatz) Training von 18.00 bis 20.00 mit den nicht  
Sportschülern*

*20.00 Uhr nach S Büro (7 km von E Sportplatz) Trainingseingaben des Tages zur  
Dokumentation für den Technischen Leiter*

*21.00 Uhr von S nach L*

*Dies 5 x wöchentlich. “*

***Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung erwogen:***

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Nach Z 6 dieser Gesetzesstelle zählen zu den Werbungskosten die Ausgaben des Steuerpflichtigen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte.

Intention des Gesetzgebers des Einkommensteuergesetzes 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 (VwGH 16.7.1996, 96/14/0002, 0003). Vor diesem Hintergrund wurde § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 geschaffen und ist diese Bestimmung daher so zu verstehen und auszulegen.

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 grundsätzlich nur dann zu, wenn entweder der Arbeitsweg eine Entfernung von mindestens 20 Kilometer umfasst (sog. kleines Pendlerpauschale) oder die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zumindest hinsichtlich des halben Arbeitsweges nicht möglich oder nicht zumutbar ist und der Arbeitsweg mindestens zwei Kilometer beträgt (sog. großes Pendlerpauschale).

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

Beträgt die einfache Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte, die der Arbeitnehmer im Lohnzahlungszeitraum überwiegend zurücklegt, mehr als 20 Kilometer und ist die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zumutbar, dann sind die in § 16 Abs. 1 Z 6 lit. b iVm § 124b Z 126 EStG 1988 genannten Pauschbeträge (zB bei einer einfachen Fahrtstrecke von 40 km bis 60 km: **981,00 €**) zu berücksichtigen.

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 126 EStG 1988 an Stelle der Pauschbeträge nach lit. b leg. cit. folgende (jährliche) Pauschbeträge berücksichtigt:

<i>EINFACHE WEGSTRECKE</i>	<i>PAUSCHBETRÄGE</i>
<i>2 bis 20 km</i>	<i>280,00 €</i>
<i>20 bis 40 km</i>	<i>1.071,00 €</i>
<b><i>40 bis 60 km</i></b>	<b><i>1.863,00 €</i></b>
<i>über 60 km</i>	<i>2.664,00 €</i>

Unzumutbarkeit der Benützung von Massenverkehrsmitteln ist nach der Verwaltungspraxis (vgl. Sailer/Bernold/Mertens/Kranzl, Die Lohnsteuer in Frage und Antwort, Ausgabe 2006, Frage 16/23 zu § 16 EStG 1988) nur dann gegeben, wenn zumindest auf dem halben Arbeitsweg ein Massenverkehrsmittel überhaupt nicht oder nicht zur erforderliche Zeit (zu Beginn oder Ende der Arbeitszeit) verkehrt (Unzumutbarkeit wegen tatsächlicher Unmöglichkeit), im Falle einer starken Gehbehinderung (Unzumutbarkeit wegen Gehbehinderung) sowie wenn folgende Wegzeiten überschritten werden (Unzumutbarkeit wegen langer Anfahrtszeit)

<i>EINFACHE WEGSTRECKE</i>	<i>ZUMUTBARE WEGZEIT</i>
unter 20 km	1,5 Stunden
<b>ab 20 km</b>	<b>2 Stunden</b>
ab 40 km	2,5 Stunden

Die Wegstrecke bemisst sich im Falle der Zumutbarkeit der Benützung eines Massenbeförderungsmittels nach den Tarifkilometern zuzüglich Anfahrts- oder Gehwege zu den jeweiligen Ein- und Ausstiegsstellen. Im Falle der Unzumutbarkeit ist die kürzeste Straßenverbindung heranzuziehen.

Die Wegzeit umfasst die Zeit 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 (bei Anschlüssen) usw. Stehen verschiedene öffentliche Verkehrsmittel zur Verfügung, ist bei Ermittlung der Wegzeit immer von der Benützung des schnellsten öffentlichen Verkehrsmittels (zB Schnellzug statt Regionalzug, Eilzug statt Autobus) auszugehen. Darüber hinaus ist eine optimale Kombination zwischen Massenbeförderungs- und Individualverkehrsmittel (zB Park and Ride) zu unterstellen. Im Falle des Bestehens einer gleitenden Arbeitszeit berechnet sich die Wegstrecke nach der optimal möglichen Anpassung von Arbeitsbeginn und Arbeitsende an die Ankunfts- bzw. Abfahrtszeit des Verkehrsmittels; dementsprechend bleiben damit zB Wartezeiten zwischen der Ankunft bei der Arbeitsstätte und dem Arbeitsbeginn unberücksichtigt. Liegen Wohnort und Arbeitsstätte innerhalb eines Verkehrsverbundes, wird Unzumutbarkeit infolge langer Reisedauer im Allgemeinen nicht gegeben sein [vgl. Sailer/Bernold/Mertens/Kranzl, a.a.O., Seiten 1153 und 203 f; Schuch, Aufwendungen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte (Pendler-Pauschale), in: ÖStZ 1988, Seiten 316 ff].

Uneinigkeit besteht im konkreten Fall darüber, ob das sog. kleine Pendlerpauschale nach § 16 Abs. 1 Z 6 lit. b EStG 1988 oder das sog. große Pendlerpauschale nach

§ 16 Abs. 1 Z 6 lit. c EStG 1988 für eine einfache Fahrtstrecke von 40 bis 60 km zu berücksichtigen ist.

Im gegenständlichen Fall ist als optimale Kombination zwischen Massenbeförderungs- und Individualverkehrsmittel die Zurücklegung der Wegstrecke zwischen der Wohnung des Bw. und der Landbus-Haltestelle "GE" in L (ca. 1 km nach Ortplan L ; vgl. <http://geo.vkw.at/WebCity/FrontController?project=LGde>) als Gehweg, eine Fahrtstrecke mit dem Landbus (Linie ZZ) von der Haltestelle "GE" zum Bahnhof H (ca. 7,5 km nach Routenplaner "ViaMichelin") sowie eine Fahrtstrecke vom Bahnhof H nach Bahnhof F (18 Tarif km) mit dem Zug zu unterstellen. Von der Bushaltestelle Bahnhof F bis zur Haltestelle "P" in S (ca. 16 km nach Routenplaner "ViaMichelin") fährt der Li Bus (Linie XX; ab Fahrplanwechsel Linie YY) und schließlich ist zwischen der Haltestelle "S P " und der Arbeitsstätte der Bw. (L-Straße 149) noch ein Gehweg von ca. 1,2 km (lt. Routenplaner "ViaMichelin") zurückzulegen.

Die Abgabenbehörde zweiter Instanz ist davon überzeugt, dass im konkreten Fall Unzumutbarkeit der Benützung von Massenverkehrsmitteln wegen tatsächlicher Unmöglichkeit nicht vorliegt.

Im Berufungsjahr 2006 verkehrten öffentliche Verkehrsmittel auf der Strecke Wohnung-Arbeitsstätte-Wohnung bezogen auf die vom Bw. angegebenen Dienstzeiten (Dienstbeginn: 11.00 Uhr; Dienstende: 21.00 Uhr) und unter Bedachtnahme auf eine optimale Kombination zwischen Massenbeförderungs- und Individualverkehrsmittel wie folgt [vgl. Kursbücher des Verkehrsverbundes V, Fahrplan V 05/06 (gültig vom 11. Dezember 2005 bis 9. Dezember 2006), sowie Fahrplan V 06/07 (gültig vom 10. Dezember 2006 bis 8. Dezember 2007); Änderungen der Abfahrts- und Ankunftszeiten im Laufe des Berufungsjahres werden in Klammer angegeben]:

*Dienstbeginn um 11.00 Uhr:*

Fußweg zur Landbus-Haltestelle "GE", Landbus (Linie ZZ) Haltestelle "GE" ab 9.24 Uhr/Bahnhof H an 9.36 Uhr, Regionalzug Bahnhof H ab 9.40(9.41) Uhr/Bahnhof F an 10.02 Uhr mit Anschluss Li Bus XX bzw. YY F Bahnhof ab 10.15(10.05) Uhr/S P an 10.47(10.39) Uhr, Fußweg bis zur Arbeitsstätte.

*Dienstende um 21.00 Uhr:*

Fußweg von der Arbeitsstätte zur Bushaltestelle S P, Li Bus XX bzw. YY S P ab 21.10(21.20) Uhr /F Bahnhof an 21.38(21.54) Uhr, Regionalzug Bahnhof F ab 21.58 Uhr/Bahnhof H an 22.17(22.18) Uhr, Landbus (Linie ZZ, ab W als Linie TT) Bahnhof H

ab 22.47 Uhr/Haltestelle "GE" an 23.02 Uhr [alternativ bestand auch die Möglichkeit der Rückfahrt über D: Bahnhof D an 22.26 Uhr, Landbus (Linie RR bzw. ab Fahrplanwechsel Linie PP) Bahnhof D ab 22.40 Uhr/Haltestelle "GE" an 22.55(23.02) Uhr], Fußweg bis zur Wohnung.

Im Hinblick auf den dem Vorlageantrag zugrunde liegenden Einwand des Bw., wonach er im konkreten Fall die Unzumutbarkeit darin begründet sieht, dass er den Pkw an seinem Arbeitsort benötigt, um beispielsweise zum Training zum Sportplatz von S sowie E zu gelangen, ist zu sagen, dass eine derartige (weite) Auslegung des Begriffes der Unzumutbarkeit nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates dem Gesetz nicht entnommen werden kann. Die Gewährung des sog. großen Pendlerpauschales ist ausschließlich nach objektiven Kriterien der Benützungsmöglichkeit des öffentlichen Verkehrsmittels zu beurteilen.

Auf Grund der obigen Überlegungen war daher im konkreten Fall davon auszugehen, dass der Bw. im Berufungsjahr 2006 überwiegend die Benützung öffentlicher Verkehrsmittel auf mehr als dem halben Arbeitsweg tatsächlich möglich war.

Die Prüfung ob Unzumutbarkeit wegen Gehbehinderung vorliegt, erübrigt sich gegenständlich, da der Bw. laut Aktenlage nicht dauernd stark gehbehindert ist und Derartiges auch nicht behauptet hat.

Zur Frage der Unzumutbarkeit der Benützung von Massenverkehrsmitteln wegen langer Anfahrtszeit ist Folgendes zu sagen:

Geht man davon aus, dass für den Bw. die einfache Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte - wie oben dargelegt - ca. 44 km beträgt, dann stünden ihm entsprechend der obigen Zeitstaffel für die Hin- oder Rückfahrt 2,5 Stunden zur Verfügung.

Unter Berücksichtigung eines ca. fünfzehn Minuten dauernden Gehweges für die ca. 1 km lange Strecke von der Wohnung des Bw. bis Landbus-Haltestelle "GE", einer ca. 15 Minuten dauernden Busfahrt (Linie ZZ) von der Haltestelle "GE" zum Bahnhof H, einer Zugfahrt mit dem Regionalzug vom Bahnhof H zum Bahnhof F von ca. 20 Minuten, einer ca. 35 Minuten dauernden Busfahrt mit dem Li Bus der Linie XX bzw. YY vom Bahnhof F bis zur Haltestelle S P, der Dauer eines Fußweges zur Arbeitsstätte (ca. 20 Minuten) sowie etwaiger Wartezeiten kann nicht davon gesprochen werden, dass die Benützung der öffentlichen Verkehrsmittel unzumutbar wäre. Die Fahrt mit dem öffentlichen Verkehrsmittel zwischen Wohnung und Arbeitsstätte und in gleicher Weise auch jene zwischen Arbeitsstätte und Wohnung bleibt im konkreten Fall jedenfalls unter zweieinhalb Stunden.

Angesichts der oben angegebenen Verbindungen mit den öffentlichen Verkehrsmitteln auf dem gegenständlichen Arbeitsweg des Bw. kann im Berufungsfall von der Erfüllung des Tatbestandes "Unzumutbarkeit", den der Gesetzgeber für die Zuerkennung des "großen" Pendlerpauschales voraussetzt, keine Rede sein und war daher (nur) das sog. kleine Pendlerpauschale nach § 16 Abs. 1 Z 6 lit. b EStG 1988 für eine einfache Fahrtstrecke von 40 bis 60 km zu berücksichtigen.

Es war daher - gerade auch im Sinne einer gleichmäßigen Besteuerung aller Steuerpflichtigen - spruchgemäß zu entscheiden.

Feldkirch, am 9. September 2008