



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vom 28. April 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes Oststeiermark vom 4. April 2007 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2006 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) bezieht als Krankenpfleger im LSF Graz Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit.

Strittig ist im gegenständlichen Fall, ob dem Bw. für die Strecke zwischen Wohnung und Arbeitsplatz - 34 Kilometer – das große Pendlerpauschale (1.071 Euro jährlich) zusteht oder nicht. Im Zuge der Lohnverrechnung kam nur das kleine Pendlerpauschale (495 Euro jährlich) zur Anwendung.

Das Finanzamt versagte im Einkommensteuerbescheid (Arbeitnehmerveranlagung) 2006 die steuerliche Berücksichtigung des (großen) Pendlerpauschales mit nachstehender Begründung:

*„Das Pendlerpauschale wurde bereits bei der laufenden Lohnverrechnung berücksichtigt (§ 62 EStG 1988). Ein nochmaliger Abzug im Rahmen der Arbeitnehmerveranlagung ist daher nicht möglich.“*

Seine dagegen gerichtete Berufung begründete der Bw. wie folgt:

---

*"Im Oktober 2006 wurde mein großes Pendlerpauschale vom LSF Graz ohne Begründung abgemeldet und das kleine Pendlerpauschale angemeldet. Ich musste die komplette Lohnsteuer nachzahlen und auf Nachfrage im LSF Graz, Personalbüro, wurde mir nur mitgeteilt, ich müsste mir die Nachzahlung/Differenzbetrag über das Finanzamt wieder retour holen, obwohl mir das große Pendlerpauschale zustünde. Das LSF Graz verweigert mir weiterhin die Anmeldung des großen Pendlerpauschales."*

In der Folge hat der Bw. dem Finanzamt seine Monatsdienstpläne für das Jahr 2006 (ausgenommen die Monate Jänner, Februar und September) vorgelegt, woraus der Dienstbeginn und das Dienstende der einzelnen Arbeitstage ersichtlich sind (ua. 6:30 Uhr – 15:30 Uhr an 20 Tagen, 7:00 Uhr – 16:00 Uhr an 11 Tagen, 7:00 Uhr – 18:00 Uhr an 50 Tagen, 18:45 Uhr – 6:45 Uhr an 30 Tagen).

Die daraufhin abweisend ergangene Berufungsvorentscheidung wurde damit begründet, dass es - wie aus den vorgelegten Arbeitsaufzeichnungen (Dienstplänen) zu entnehmen sei – dem Bw. an den überwiegenden Arbeitstagen im Jahr 2006 möglich gewesen wäre, das öffentliche Verkehrsmittel für die Strecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zu benutzen.

In seinem dagegen eingebrachten Vorlageantrag führte der Bw. aus, dass die von ihm übermittelten „*IST-Pläne von den SOLL-Plänen natürlich meistens sehr abweichen*“. Deshalb stelle eine genaue Planung für die kommenden Wochen „*immer eine große Herausforderung dar*“. Da sein Berufsstand in erster Linie die Aufrechterhaltung der medizinisch-pflegerischen Versorgung der Bevölkerung voraussetze, sei eine „*bestimmte Rufbereitschaft für die jeweilige Klinik unabkömmlich*“.

Laut Auskunft der ÖBB und der Fahrpläne sei nun für ihn nur die Bahn ein „*in Betracht kommendes sinnvolles öffentliches Verkehrsmittel*“.

Bei Dienstbeginn um 6:30 Uhr müsste er bereits um 5:07 Uhr im Zug nach Graz sitzen und deshalb spätestens um 4:40 Uhr die Wohnung verlassen (1 km Fußmarsch zum Bahnhof).

Bei Dienstbeginn um 7:00 Uhr müsste er bereits um 5:42 Uhr im Zug nach Graz sitzen und deshalb spätestens um 5:15 Uhr die Wohnung verlassen (1 km Fußmarsch zum Bahnhof).

Die Fahrzeiten an Wochenenden oder Feiertagen würde er gar nicht anführen, da diese für ihn als Arbeitnehmer absolut untragbar seien.

Um – so die weiteren Ausführungen des Bw. im Vorlageantrag – auf die Rufbereitschaft zurückzukommen, könne es jederzeit vorkommen, dass Kollegen in den Krankenstand gehen und der Dienst nur durch Einspringen freier Mitarbeiter weitergeführt werden könne, „*welches natürlich öfters passiert*“ (wobei der „*Anruf im Mittel zwischen 8 bis 24 Stunden vor dem Einspringtermin hereinkomme*“).

Da es sich bei seiner „*Einrichtung*“ um eine „*SU-Schlaganfall akut Station*“ handle mit angeschlossener Ambulanz für Neurologie, werde bei einer „*Vergabe solcher Posten die Mobilität des Bewerbers sehr wohl angesprochen*“.

Laut Rücksprache mit der Arbeiterkammer Steiermark, seines Betriebsrates und des Personalbüros des LKH sei es ihm als „*DGKP*“ auf einer „*Stroke Unit (Schlaganfall Akut Station)*“ jedenfalls nicht oder nur schwer möglich (bzw. zumutbar), auf „*öffentliche Verkehrsmittel zurückzugreifen*“.

Dies wäre – so die abschließenden Ausführungen des Bw. – nur für „*jene Arbeitnehmer mit einer 5-Tages-Woche und mit Arbeitszeiten zwischen 8:00 Uhr bis 16:00 Uhr möglich*“.

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

§ 16 Abs. 1 EStG 1988 lautet auszugsweise:

(Werbungskosten sind auch ...) „*Ausgaben des Steuerpflichtigen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte. 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 Massenbeförderungsmittels zumutbar, dann werden zusätzlich als Pauschbeträge berücksichtigt:*

*Bei einer Fahrtstrecke von*

*20 km bis 40 km: 495 Euro 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 lt. b folgende Pauschbeträge berücksichtigt:*

*Bei einer einfachen Fahrtstrecke von*

...

*20 km bis 40 km: 1.071 Euro jährlich*

...

*Mit dem Verkehrsabsetzbetrag und den Pauschbeträgen nach lit. b und c sind alle Ausgaben für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte abgegolten.*

Im gegenständlichen Fall steht fest, dass der Bw. seinen Wohnsitz in einer Entfernung von 34 km von seiner Arbeitsstätte hat und diese Strecke mit dem PKW in einer Fahrzeit von – abhängig von den jeweiligen Verkehrsverhältnissen – 30 bis 35 Minuten zurückgelegt werden kann.

Strittig ist jedoch, ob dem Bw. für diese Fahrten das kleine Pendlerpauschale (§ 16 Abs. 1 Z 6 lit. b EStG 1988) oder das große Pendlerpauschale (§ 16 Abs. 1 Z 6 lit. c EStG 1988) zusteht.

Nach dem Gesetzeswortlaut kommt es hinsichtlich der Gewährung des kleinen oder großen Pendlerpauschales nicht darauf an, ob der Steuerpflichtige die Strecke Wohnung – Arbeitsstätte tatsächlich mit einem Massenverkehrsmittel oder mit dem PKW oder mit beiden bewältigt. Entscheidend ist, ob zumindest auf der halben Fahrtstrecke ein Massenverkehrsmittel verkehrt und seine Benutzung im Lohnzahlungszeitraum überwiegend zumutbar ist.

**Unzumutbarkeit wegen tatsächlicher Unmöglichkeit** der Benützung eines öffentlichen Verkehrsmittels liegt zB dann vor, wenn – im Lohnzahlungszeitraum (Kalendermonat) überwiegend (d. h. an mehr als 10 Tagen) – auf dem halben Arbeitsweg (hin oder auch zurück) ein Massenverkehrsmittel **überhaupt nicht** oder **nicht zur erforderlichen Zeit** (zB bei Nacharbeit) verkehrt.

Im gegenständlichen Fall wird nun auch vom Bw. nicht in Abrede gestellt, dass auf der **gesamten** Wegstrecke von seiner Wohnung zu seiner Arbeitsstätte öffentliche Verkehrsmittel (Bus- oder Bahnverbindung) verkehren. Er hält jedoch deren Benützung zumindest an Wochenenden und Feiertagen für „absolut untragbar“, also unzumutbar, weshalb er die Fahrzeiten „gar nicht anführe“.

Dazu ist festzuhalten, dass der Bw. laut vorgelegten Dienstplänen lediglich an 2 Wochenenden (4 Tagen) pro Monat (nur im Juni waren es 3 Wochenenden, also 6 Tage) gearbeitet hat, wobei ein Großteil davon Nachtbereitschaft in der Zeit von 18:45 Uhr – 6:45 Uhr gewesen ist.

Da nun – wie sich aus der BusBahnBim-Auskunft (<http://fahrplan.verbundlinie.at>) ergibt – die Samstag-Fahrpläne mit jenen der übrigen Werkstage nahezu ident sind, und auch an Sonn- und Feiertagen die Benützung öffentlicher Verkehrsmittel durchaus möglich ist (wenn auch – auf Grund längerer Fahrintervalle – verbunden mit einem erhöhten Zeitaufwand), kann somit von einer **Unzumutbarkeit wegen tatsächlicher Unmöglichkeit** der Benützung eines öffentlichen Verkehrsmittels keine Rede sein.

Weiters ist zu prüfen, ob gegenständlichenfalls eine **Unzumutbarkeit infolge langer Anfahrtszeit** vorliegt. Diese Frage, wann nämlich – vom erforderlichen Zeitaufwand her

---

gesehen – die Benützung öffentlicher Verkehrsmittel (noch) zumutbar ist oder nicht, wird in § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 nicht näher geregelt und ist daher im Wege der Gesetzesinterpretation zu lösen.

Dazu wird auf die **amtlichen Erläuterungen** zur Regierungsvorlage des EStG (621 BlgNr XVII. GP) zu § 16 verwiesen, wonach die Benützung eines Massenverkehrsmittels dann unzumutbar ist, wenn die Gesamtfahrzeit mit diesem **mehr als dreimal** so lange ist wie die Fahrzeit mit dem Pkw. Allerdings sei für den Nahbereich von bis 25 km die Benützung von Massenverkehrsmitteln den Erfahrungswerten über die durchschnittliche Fahrtzeit entsprechend auch dann (und unabhängig von der bei Benützung eines Pkw erforderlichen Fahrzeit) noch zumutbar, wenn die Gesamtfahrzeit für die einfache Strecke (Hin- und Rückfahrt) nicht mehr als 90 Minuten betrage.

Die Gesamtfahrzeit („Wegzeit“) umfasst nach herrschender Lehre (*Quantschnigg/Schuch*, Einkommensteuer-Handbuch EStG 1988, Tz 53 zu § 16; *Doralt*, EStG<sup>9</sup>, Kommentar, § 16 Tz 108, ÖStZ 1988, 317) die Zeit vom Verlassen der Wohnung bis zum Dienstbeginn oder dem Verlassen der Arbeitsstätte bis zur Ankunft in der Wohnung, also Gehzeit (oder Anfahrtszeit) zur Haltestelle des öffentlichen Verkehrsmittels, Fahrzeit mit dem (den) öffentlichen Verkehrsmittel(n), Wartezeiten usw..

Diesen rechtlichen Ausführungen liegt gegenständlichenfalls folgenden Sachverhalt zu Grunde:

Der Bw. hält nun die Benützung eines öffentlichen Verkehrsmittels deshalb für unzumutbar, da er diesfalls bei Dienstbeginn um 7:00 Uhr bereits um 5:15 Uhr die Wohnung verlassen müsse, um den Zug um 5:42 Uhr zu erreichen; bei Dienstbeginn um 6:30 Uhr müsse er - um den Zug um 5:07 Uhr erreichen zu können - seine Wohnung bereits um 4:40 Uhr verlassen.

Diese Angaben des Bw. haben jedoch – wie nachstehende Ausführungen zeigen sollen - mit der Realität absolut nichts zu tun. Abgesehen davon, dass der Bw. laut Routenplaner <http://www.viamichelin.de> von seiner Wohnung zum Bahnhof nicht einmal 700 Meter zurückzulegen hat (also nicht 1 km, wie im Vorlageantrag behauptet), ist es wohl gänzlich absurd, für das Zurücklegen dieser Distanz 27 (!) Minuten anzusetzen. Nach Auffassung des Unabhängigen Finanzsenates benötigt man dafür vielmehr – ohne in den Laufschritt verfallen zu müssen oder besonders sportlich zu sein - maximal 7 Minuten (Gesamtfahrzeit daher höchstens 90 Minuten).

Der Vollständigkeit halber wird bemerkt, dass auch hinsichtlich der Rückfahrt im Falle des Dienstschlusses 15:30 Uhr, 16:00 Uhr und 18:00 Uhr die Gesamtfahrzeit von 90 Minuten nicht überschritten wird (siehe dazu näher BusBahnBim-Auskunft <http://fahrplan.verbundlinie.at>). Im

---

Übrigen hat nicht einmal der Bw. selbst hinsichtlich der Heimfahrt die Unzumutbarkeit der Benützung öffentlicher Verkehrsmittel wegen langer Wegzeit eingewendet.

Zusammenfassend ist also davon auszugehen, dass im vorliegenden Fall *weder* die Fahrt mit dem Massenverkehrsmittel (Gesamtfahrzeit für Hin- und Rückfahrten maximal 90 Minuten) **mehr** als dreimal so lange ist wie mit dem eigenen PKW (Fahrzeit für die 34 km durchschnittlich rund 30 bis 35 Minuten) *noch* die Gesamtfahrzeit bei Benutzung der öffentlichen Verkehrsmittel 90 Minuten überschreitet.

**Eine Unzumutbarkeit infolge langer Anfahrtszeit** wäre in Anbetracht dieser Erwägungen nach Auffassung des Unabhängigen Finanzsenates lediglich für die auf Sonn- und Feiertage fallenden Arbeitstage zu bejahen (siehe oben), an denen es – wegen der längeren Fahrintervalle der öffentlichen Verkehrsmittel – für den Bw. zu Gesamtfahrzeiten von über zwei Stunden kommen würde.

Diese wenigen Tage in den einzelnen Lohnzahlungszeiträumen können jedoch schon mangels **Überwiegens** im Lohnzahlungszeitraum nicht dazu führen, insgesamt von einer die Zuerkennung des großen Pendlerpauschales bewirkenden Unzumutbarkeit sprechen zu können.

Ebensowenig sind die weiteren Argumente des Bw. wie Rufbereitschaft, das allenfalls erforderliche Einspringen für Kollegen sowie die Abweichungen der „IST- von den SOLL-Dienstplänen“ geeignet, die Unzumutbarkeit der Benützung der öffentlichen Verkehrsmittel herbeizuführen (und damit die Gewährung des großen Pendlerpauschales):

Was die angesprochene Rufbereitschaft anlangt, vermag auch diese bzw. das Einspringen für Kollegen nichts an der überwiegenden Zumutbarkeit der Benützung eines öffentlichen Verkehrsmittels zu ändern - sind doch diesfalls die Dienstzeiten der Kollegen, für die der Bw. allenfalls einspringen muss, mit seinen Dienstzeiten ident. Daher ist die Benützung der öffentlichen Verkehrsmittel auch im Falle des Einspringens sowie der Rufbereitschaft durchaus zumutbar.

Diese Überlegungen treffen im Übrigen auch auf die vom Bw. im Vorlageantrag angesprochen (möglichen) Abweichungen der „IST-Dienst-Pläne von den SOLL-Dienstplänen“ zu.

Zu den „Abweichungen“ sei nur bemerkt, dass die Behauptung, wonach die „IST-Dienst-Pläne von den SOLL-Dienstplänen“ **meistens** abweichen und dies daher für den Bw. „*immer eine große Herausforderung*“ darstelle, ebensowenig den Tatsachen entspricht: So gab es – wie aus den vorgelegten Dienstplänen ersichtlich ist – diese Abweichungen lediglich an 12 (!) von insgesamt 130 (!) Arbeitstagen.

---

Abgesehen davon würde sich hinsichtlich der Zumutbarkeit der Benützung von öffentlichen Verkehrsmitteln auch durch (tatsächlich) häufigere „Abweichungen“ nichts ändern, wenn – wie in vorliegenden Fall – auch bei abweichenden Dienstzeiten (zB Dienstbeginn 6:30 Uhr statt 7:00 Uhr oder Dienstende 15:30 Uhr statt 18:00 Uhr, etc.) die Benützung der öffentlichen Verkehrsmittel (Gesamtfahrzeit nie länger als 90 Minuten) durchaus zumutbar ist.

Diese Ausführungen machen daher deutlich, dass bei der gegebenen Sach- und Rechtslage (auch) dem Bw. – entgegen seinem Vorbringen im Berufungsverfahren – ein „*Zurückgreifen auf öffentliche Verkehrsmittel*“ durchaus zumutbar ist und die Frage der Zumutbarkeit nicht nur auf jene Bediensteten mit „*Arbeitszeiten zwischen 8:00 Uhr und 16:00 Uhr*“ (laut Vorlageantrag) beschränkt ist.

Es war daher wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Graz, am 12. Dezember 2007