

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin X in der Beschwerdesache Bf, über die Beschwerden vom 23.01.2012 gegen die Bescheide des Finanzamtes Bruck Leoben Mürzzuschlag jeweils vom 16.01.2012, betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2008 bis 2010 zu Recht erkannt:

Die Beschwerden werden als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide betreffend die Jahre 2008 und 2010 bleiben unverändert.

Der angefochtene Bescheid betreffend das Jahr 2009 wird abgeändert. Die Bemessungsgrundlage und die Steuer sind dem beiliegenden Berechnungsblatt zu entnehmen, welches einen Bestandteil dieses Spruches bildet.

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

Entscheidungsgründe

Streit besteht darüber, ob dem Beschwerdeführer (Bf.), der Einkünfte aus nicht selbständiger Arbeit erzielt, für seine täglichen Fahrten zwischen seinem Wohnort in L zu seinem Arbeitsort in B das große oder das kleine Pendlerpauschale zusteht.

In den mit Datum 16.1.2012 ergangenen Einkommensteuerbescheiden für die Jahre 2008 bis 2010 anerkannte die belangte Behörde lediglich das für eine Entfernung von 20 km bis 40 km zustehende kleine Pendlerpauschale.

In seiner gegen diese Bescheide eingebrachten Berufung führt der Bf. aus, dass die Entfernung Wohnort - Arbeitsstelle 36 km betrage. Mit dem Pkw benötige er für diese Strecke 23 Minuten. Mit öffentlichen Verkehrsmitteln benötige er unter Berücksichtigung von Gehzeiten zur Arbeitsstelle 94 min und für die Heimreise 91 min. Lt. UFS betrage die Obergrenze der Zumutbarkeit 90 min je Fahrtrichtung.

In Beantwortung eines Vorhaltes des Finanzamtes teilte der Bf. mit, dass er gleitende Arbeitszeit habe und die Normalarbeitszeit (Blockzeit) 8:00 bis 12:30 Uhr täglich betrage.

Das Finanzamt legte die Berufung ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung dem nunmehrigen Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor und beantragte die Abweisung der Berufung. Bei optimaler Nutzung von öffentlichen Verkehrsmitteln in Kombination

zwischen Massenförderungsmittel und unter Berücksichtigung der gleitenden Arbeitszeit sei eine Reisedauer von weniger als 90 Minuten möglich. Als Beispiel wurde angeführt: Hinfahrt: Abfahrt von zu Hause um 06:43 mit dem Pkw - Abfahrt des Zuges in L um 06:53 - Ankunft in B um 07:28 - Bus B Bahnhof ab 07:33 - Ankunft Station T 07:38 - Fußweg ins Büro 7 Minuten - möglicher Dienstbeginn 07:45 Reisedauer 62 Minuten Rückfahrt: Dienstende 15:45 - Fußweg Büro bis Abfahrt Bus Station T 15:56 - Ankunft Bahnhof B um 16:05 - Abfahrt Zug um 16:14 - Ankunft L um 16:49 - Fahrt mit Pkw - Ankunft in der Wohnung um 16:59 Reisedauer 74 Minuten.

Mit Schreiben vom 3.2.2015 teilte das Finanzamt mit, dass betreffend das Jahr 2009 Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung festgestellt wurden (Feststellungsbescheid vom 29.1.2015). Weiters wurde mitgeteilt, dass der Akt mittlerweile an das Finanzamt S wegen Wohnsitzverlegung abgetreten wurde.

Über die Beschwerden wurde erwogen:

Gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 sind Werbungskosten auch Ausgaben des Steuerpflichtigen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte. Für die Berücksichtigung dieser Aufwendungen gilt grundsätzlich (lit. a leg. cit.), dass diese Ausgaben bei einer einfachen Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte 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 im Lohnzahlungszeitraum (das ist gemäß § 77 Abs. 1 EStG 1988 in der Regel der Kalendermonat, auch wenn - etwa bei Teilzeitbeschäftigten - nicht an allen Tagen der Arbeitswoche gearbeitet wird) überwiegend zurücklegt, mehr als 20 km und ist die Benützung eines Massenverkehrsmittels zumutbar, dann werden nach § 16 Abs. 1 Z 6 lit. b EStG 1988 zusätzlich bestimmte Pauschbeträge (so genanntes "kleines" Pendlerpauschale) berücksichtigt:

Jährlich bei einer Fahrtstrecke von:

	2008	2009	2010
20 bis 40 km	588 €	630 €	630 €

Ist dem Arbeitnehmer im Lohnzahlungszeitraum überwiegend die Benützung eines Massenförderungsmittels zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zumindest hinsichtlich der halben Fahrtstrecke nicht zumutbar, dann werden nach § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c EStG 1988 anstelle der vorstehend angeführten Pauschbeträge folgende Pauschbeträge ("großes" Pendlerpauschale) berücksichtigt:

Jährlich bei einer einfachen Fahrtstrecke von:

	2008	2009	2010
--	------	------	------

20 bis 40 km	1.268 €	1.356 €	1.356 €
--------------	---------	---------	---------

Aus § 16 Abs. 1 Z 6 lit. a und b EStG 1988 ergibt sich, dass der Gesetzgeber des EStG 1988 grundsätzlich für Fahrten des Dienstnehmers zwischen Wohnung und Arbeitsstätte - im öffentlichen Interesse - nicht den Individualverkehr und die Benützung eines Kfz, sondern die Benützung eines Massenbeförderungsmittels steuerlich berücksichtigt wissen will. Nur wenn die Benützung eines Massenbeförderungsmittels nicht möglich oder nicht zumutbar ist, können im Wege der Pauschbeträge nach § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c EStG 1988 Kosten des Individualverkehrs geltend gemacht werden.

Ob die Überwindung des Arbeitsweges bei Kombination eines Individualverkehrsmittels mit den Massenbeförderungsmitteln dem Steuerpflichtigen zumutbar ist, ist den Materialien zufolge (RV 620 BlgNR XVII. GP 75) auf Grund der Fahrzeiten zu prüfen. Unzumutbar - so die Regierungsvorlage - 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 dem Massenbeförderungsmittel 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 Gesamtfahrtzeit für die einfache Fahrtstrecke nicht mehr als 90 Minuten beträgt**. Kann auf mehr als der halben Strecke ein Massenbeförderungsmittel benützt werden, dann ist die für die Zumutbarkeit maßgebliche Fahrtdauer aus der Gesamtfahrtzeit (Kfz und Massenbeförderungsmittel) zu errechnen.

Wie oben ausgeführt, steht das große Pendlerpauschale zu, wenn die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zumindest hinsichtlich der halben Fahrtstrecke nicht möglich oder nicht zumutbar ist und die Fahrtstrecke zumindest 2 km beträgt.

Unzumutbarkeit liegt jedenfalls vor, wenn ein Massenverkehrsmittel zumindest auf dem halben Arbeitsweg überhaupt nicht oder nicht zur erforderlichen Zeit (etwa während der Nacht) verkehrt. Eine lange Anfahrtszeit, eine körperlichen Behinderung oder eine Krankheit können die Benützung eines Massenbeförderungsmittels ebenfalls unzumutbar machen. Im Falle einer dauernden starken Gehbehinderung ist die Benützung eines Massenbeförderungsmittels jedenfalls unzumutbar, wenn der Behinderte eine Bescheinigung gemäß § 29b der Straßenverkehrsordnung besitzt oder infolge seiner Behinderung von der Kraftfahrzeugsteuer befreit ist.

Die Benützung eines öffentlichen Verkehrsmittels ist nach der Verwaltungspraxis (Rz. 255 LStR 2002) sowie der Lehre jedenfalls nicht mehr zumutbar, wenn folgende Wegzeiten überschritten werden:

- Wegstrecke unter 20 km: eineinhalb Stunden,
- Wegstrecke ab 20 km: zwei Stunden,
- Wegstrecke ab 40 km: zweieinhalb Stunden.

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 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 - soweit möglich - von einer optimalen Kombination zwischen Massenbeförderungs- und Individualverkehrsmittel (z. B. "Park and Ride") auszugehen. Dies gilt auch, wenn dadurch die Fahrtstrecke länger wird (vgl. *Atzmüller/Lattner in Wiesner/Atzmüller/Grabner/Lattner/Wanke, MSA EStG* [1.6.2007], § 16 Anm. 81).

Bei gleitender Arbeitszeit berechnet sich die Wegstrecke nach der optimal möglichen Anpassung von Arbeitsbeginn und Arbeitsende an die Ankunfts- bzw. Abfahrtszeit des Verkehrsmittels, wobei die konkreten Möglichkeiten des Arbeitnehmers, Gleitzeit in Anspruch zu nehmen, zu berücksichtigen sind. Liegen Wohnort und Arbeitsstätte innerhalb eines Verkehrsverbundes, wird Unzumutbarkeit infolge langer Reisedauer nach Rz. 257 LStR 2002 im Allgemeinen nicht gegeben sein.

Nach den obigen Ausführungen ist es unmaßgeblich, ob der Bf. die gesamte Strecke mit dem eigenen Pkw fährt oder teilweise mit dem Zug. Dauert die Fahrt mit Massenverkehrsmitteln unzumutbar lange, steht das "große" Pendlerpauschale auch dann zu, wenn tatsächlich der öffentliche Verkehr verwendet wird, wie andererseits die Benutzung des eigenen Pkw noch nicht das "große" Pendlerpauschale vermittelt, wenn eine entsprechend geeignete Anbindung an öffentliche Verkehrsmittel gegeben ist.

Nach dem Vorbringen des Bf. beträgt die Fahrzeit zwischen 91 und 94 Minuten bei einer Bahnfahrt L - B zur Arbeitsstelle. Das Finanzamt ermittelte eine Fahrzeit mit den öffentlichen Verkehrsmitteln von weit unter 1,5 Stunden. Eine Abfrage der Fahrplanauskunft ÖBB im Anfahrtszeitraum ergibt eine Fahrzeit von 62 bis 74 Minuten, wobei es folgende Wegzeitberechnung anstellt:

Wohnung - Bahnhof L mit PKW: 10 Minuten

ÖBB L - B: 35 Minuten

Bus Bahnhof B mit Fußweg zur Arbeitsstelle: 17 Minuten

Gesamt 62 Minuten

Das Bundesfinanzgericht hält diese Wegzeitberechnung für plausibel und ist somit die Verwendung eines Massenbeförderungsmittels nicht unzumutbar. Vielmehr ist die vom Finanzamt zugrunde gelegte optimale Kombination von Massen- und Individualverkehrsmittel bei der Berechnung der einfachen Fahrtstrecke anzuwenden.

Die Gesamtzeit für den Arbeitsweg des Bf. beträgt in eine Richtung bei einer Entfernung deutlich über 20 km im Fall der optimalen Kombination von Pkw und Massenverkehrsmitteln jedenfalls unter 90 Minuten.

Nur mit dem PKW wäre er - je nach Tageszeit und Verkehrsverhältnissen - ungefähr 23 Minuten unterwegs.

Der weitaus überwiegende Weg zur Arbeit - nämlich vom Bahnhof L bis zum Arbeitgeber und zurück - ist zumutbarerweise mit öffentlichen Verkehrsmitteln zurücklegbar.

Da nach dem Gesetzeswortlaut in den einzelnen Lohnzahlungszeiträumen überwiegend die Benutzung eines Massenbeförderungsmittels zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zumindest hinsichtlich der halben Fahrstrecke nicht zumutbar sein darf, um das "große" Pendlerpauschale zu erhalten, und dem Bf. in den Lohnzahlungszeiträumen die Verwendung öffentlicher Verkehrsmittel hinsichtlich weit mehr als der halben Fahrtstrecke zumutbar ist, steht dem Bf. nur das "kleine" Pendlerpauschale zu.

Dem Berufungsbegehren konnte daher nicht Rechnung getragen werden.

Mit Feststellungsbescheid vom 29.1.2015 wurden für den Bf. Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung in Höhe von 8.725,-- € festgestellt. Dieser Bescheid ist in Rechtskraft erwachsen.

Gemäß § 2 Abs. 1 EStG 1988 ist der Einkommensteuer das Einkommen zugrunde zu legen, das der Steuerpflichtige innerhalb eines Kalenderjahres bezogen hat.

Daher sind den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit im Jahr 2009 die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung hinzuzurechnen.

Die sich daraus ergebende Abgabennachforderung in Höhe von 3.418,06 € ist dem beigefügten Berechnungsblatt zu entnehmen.

Es 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 Verwaltungsgerichts-

hofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Die Beurteilung der Frage, ob das große Pendlerpauschale zusteht, erfolgte im Einklang mit der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes. Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung liegt daher nicht vor, weshalb die Revision spruchgemäß nicht zuzulassen war.

Graz, am 2. August 2016