

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache G, Wohnadresse, gegen den Bescheid des Finanzamtes Baden Mödling vom 23.04.2014, SteuernummerX, betreffend Einkommensteuer 2013(Arbeitnehmerveranlagung) zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird Folge gegeben. Der angefochtene Bescheid wird abgeändert. Die Bemessungsgrundlage und die darauf entfallende Abgabe sind den als Beilage zu diesem Erkenntnis angefügten Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches.

Eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) aus den weiter unten angeführten Gründen nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Sachverhalt

Der Beschwerdeführer (Bf) hat seinen Wohnsitz im grenznahen Ausland und ist bei einem inländischen Arbeitgeber beschäftigt. Er erzielt mit dieser Tätigkeit Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit, die dem Steuerabzug vom laufenden Arbeitslohn unterliegen.

Wie in Vorjahren reichte er auch für das Jahr 2013 die Einkommensteuererklärung (zur Arbeitnehmerveranlagung) beim Finanzamt in Papierform ein und wurde mit Bescheid vom 23.04.2014 abweichend vom Antrag zur Einkommensteuer veranlagt:

Das Finanzamt (FA) überprüfte hinsichtlich der als zusätzliche Werbungskosten geltend gemachten Aufwendungen für Fahrten zwischen Wohnung (imAusland) und Arbeitsstätte (zunächst angenommener Arbeitsort: genannt) sowohl die Entfernung zwischen den genannten Orten als auch die Möglichkeit und Zumutbarkeit der Benützung öffentlicher Verkehrsmittel, wobei es folgende Feststellungen traf: Die Benützung öffentlicher Verkehrsmittel sei sowohl möglich als auch zumutbar, die dafür zurückzulegende Strecke betrage 21 km. Demzufolge wurde dem Bf das kleine Pendlerpauschale und der Pendlereuro für 21 km einfacher Strecke gewährt.

Der Bf erhob dagegen mit Schreiben vom 16.05.2014 (Poststempel auf dem aktenkundigen Briefkuvert; im Brief selbst randvermerkt: 13.05.2014) das Rechtsmittel

der Beschwerde. Er beantragte höhere Werbungskosten als im angefochtenen Bescheid berücksichtigt. Begründend führte er dazu aus:

"Ich wohne in imAusland und mein Arbeitsort ist in tatsächlicherArbeitsort, nicht in-. Ich bin Tagespendler. Die kürzeste Wegstrecke zwischen Arbeitsort in tatsächlicherArbeitsort und meiner Wohnung hat 54,6 km ausgemacht. Ich habe deswegen Pendlerpauschale (€ 2.568,00) beantragt, die im Einkommensteuerbescheid nicht berücksichtigt war. Mein Pendlereuro ist 109,2 Euro."

Bereits am 20.05.2014 führte eine Sachbearbeiterin des FA Streckenberechnungen durch, die auf der Beschwerde des Bf handschriftlich vermerkt waren:

"Whg imAusland - Bhf XY ~ 10 km;

Bhf XY - Arbeitsstätte ~ 53 km - lt Pendlerrechner

Summe 63 km

7.00 - 15.00 öffentl. Verk Mittel möglich + zumutbar

= kl. PP ab 60 km = 3.672,00

+ Pendlerrechner"

Der aktenkundige Pendlerrechner (Ausdruck vom 28.07.2014) liefert auf Grund der vom FA getätigten Eintragungen in den Datenfeldern *Anschrift der Wohnung* (hier war allerdings die Adresse des inländischen Anschlussbahnhofes eingetragen) und *Anschrift der Arbeitsstätte* (diese war zutreffend eingetragen) sowie unter der Annahme, dass kein arbeitgebereignetes KFZ für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zur Verfügung gestellt wird und der Arbeitnehmer die Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte jeweils an mehr als 10 Arbeitstagen im Kalendermonat zurücklegt, weiters unter der Annahme eines Arbeitsbeginns jeweils um 07:00 Uhr und eines Arbeitsendes jeweils um 16:00 Uhr folgende elektronisch produzierte Abfrageergebnisse:

Das Pendlerpauschale (PP) beträgt 1.356 Euro jährlich ...

Der Pendlereuro beträgt 106,00 Euro jährlich ...

Die Benützung von öffentlichen Verkehrsmitteln ist auf der überwiegenden Strecke möglich und zumutbar.

Die Wegstrecke berechnet sich automationsunterstützt wie folgt

Tabelle: Gehweg von der Arbeitsstätte bis Bushaltestelle 1,3 km; ÖBB-Postbus bis Umstiegspunkt 37,2 km; Gehweg vom Umstiegspunkt bis zur nächsten Bushaltestelle 0,1 km; Postbus bis zur Ausstiegsstelle im angenommenen "Wohnort" 13,7 km; Gehweg zur angenommenen Wohnanschrift 0,2 km = Entfernung insgesamt, gerundet = 53 km.

Das Finanzamt änderte den angefochtenen Bescheid mit Beschwerdevorentscheidung (BVE) vom 30.07.2014 zu Gunsten des Bf ab: Das Pendlerpauschale wurde mit EUR 2.016,00 und der Pendlereuro mit EUR 126,00 angesetzt. Die Begründung lautete: "Aufgrund einer nochmaligen Überprüfung Ihrer Fahrten zwischen der Wohnung in imAusland und der Arbeitsstätte in tatsächlicherArbeitsort wurde aufgrund der Fahrtzeiten die Möglichkeit und Zumutbarkeit der Benützung öffentlicher Verkehrsmittel festgestellt. Die dafür zurückzulegende Strecke beträgt 63 km. Es war daher das kleine PP iHv

EUR 2.016,00/Jahr und der Pendlereuro iHv EUR 126,00 zu berücksichtigen." Die elektronisch mit (Mittwoch, dem) 30.07.2014 datierte BVE wurde ohne Rückschein versendet. Wann die Zustellung an den Bf erfolgte und wann daher die Rechtsmittelfrist von einem Monat (§ 264 Abs. 1 BAO) endete, ist den Akten der belangten Behörde nicht zu entnehmen. Das Finanzamt ging offensichtlich von einer fristwahrenden Einbringung des Vorlageantrages aus.

Der Bf er hob gegen diese Erledigung am 02.09.2014 "Berufung" (Vorlageantrag): Er sei bei FirmaNN in tatsächlicher Arbeitsort (Firmenadresse) beschäftigt. Die einfache Wegstrecke mache 54,6 km aus (der Routenplaner von Google sei beigelegt; *Anm. BFG: dieser fehlt in den dem BFG vorgelegten Akten*). 2013 habe der Bf in zwei Schichten gearbeitet: Der Arbeitsbeginn sei um 5 Uhr bis 14 Uhr gewesen oder ab 13 Uhr bis 22 Uhr, weswegen ein öffentliches Verkehrsmittel nicht zumutbar sei. Er bitte daher, das beantragte große PP (Euro 2.568,00) zu berücksichtigen. "Mein Pendlereuro ist 109,2 Euro".

Das FA legte daraufhin die Beschwerde samt Akt am 03.12.2014 dem BFG vor. Der Bericht lautet:

"Sachverhalt: Der Bf beantragt das PP gem. lit. d leg.cit. für eine einfache Strecke von 54,6 Kilometer, da ihm die Verwendung eines öffentlichen Verkehrsmittels aufgrund der Dienstzeiten nicht zumutbar sei. Die Arbeitszeiten lauten 05:00-14:00 bzw. 13:00-22:00. Die Behörde hat im Rahmen der BVE ein PP gem. lit. c leg.cit. für eine Strecke von mehr als 60 Kilometer berücksichtigt.

Beweismittel: Vorlageantrag; Ausdruck Pendlerrechner mit Näherungswerten; Berechnung der Sachbearbeiterin auf dem Beschwerdedokument.

Stellungnahme: Nach Ansicht des FA ist die Verwendung öffentlicher Verkehrsmittel bei einem Dienstbeginn um 05:00 und bei einem Dienstende um 22:00 nicht zumutbar, also jeweils bei einer Fahrt pro Arbeitstag. Da die Unzumutbarkeit somit zumindest auf der Hälfte der Strecke vorliegt, ist der Beschwerde statzugeben."

Der Richter ersuchte das Finanzamt mit eMail vom 30.1.2015 um probeweise Neuberechnung der aus einer stattgebenden Beschwerdeerledigung resultierenden Einkommensteuer für das Jahr 2013. Das FA entsprach dem, nach Präzisierung der inhaltlichen Vorgaben (eMail-Verkehr Behörde-BFG vom 4.2. und 5.2.2015 betreffend tatsächliche Entfernung Wohnung - Arbeitsstätte an Hand von Routenplanern im Internet) mit einer via eMail vom 11.2.2015 übermittelten Neuberechnung.

Beweiswürdigung

Das BFG geht vom Zutreffen der oben dargestellten Umstände des Beschwerdefalles aus und legt diese seinem Erkenntnis zu Grunde: Die vom Bf vernünftigerweise gewählte kürzeste einfache Wegstrecke Wohnung-Arbeitsstätte beträgt bei Benutzung eines Kraftfahrzeuges laut Routenabfrage des Richters auf der Homepage von HEROLD genau 55,73 km; die Benutzung öffentlicher Verkehrsmittel, die unter Einschluss der Entfernung zwischen Anschlussbahnhof und Wohnung im Ausland eine längere Wegstrecke zur

Folge hätte, ist auf Grund der Zeiten des Arbeitsbeginns (05:00h) oder des Arbeitsendes (22:00h) wenigstens für die halbe Gesamtwegstrecke (Hin- und Rückfahrt) pro Arbeitstag unmöglich und daher unzumutbar.

Rechtslage

Gemäß § 16 Abs. 1 Z. 6 sind Werbungskosten (auch) Ausgaben des Steuerpflichtigen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte. Für die Berücksichtigung dieser Aufwendungen gilt:

lit. a) Diese Ausgaben sind durch den Verkehrsabsetzbetrag (§ 33 Abs. 5 Z. 1) abgegolten. Nach Maßgabe der lit. b bis j steht zusätzlich ein Pendlerpauschale sowie nach Maßgabe des § 33 Abs. 5 Z. 4 ein Pendlereuro zu. Mit dem Verkehrsabsetzbetrag, dem Pendlerpauschale und dem Pendlereuro sind alle Ausgaben für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitstätte abgegolten.

(lit. b und lit. c)

lit. d) Ist dem Arbeitnehmer im Lohnzahlungszeitraum überwiegend die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zumindest hinsichtlich der halben Entfernung nicht zumutbar, beträgt das Pendlerpauschale abweichend von lit. c:

bei mehr als 40 km bis 60 km 2.568 Euro jährlich.

Hinsichtlich der Auslegung des Begriffes "Entfernung" hat die PendlerVO, BGBl II 276/2013, welche auf Grund ihrer Inkrafttretensbestimmung (§ 5) erst ab dem Steuerjahr 2014 anzuwenden ist, Folgendes normiert:

§ 1 Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte

(1) Die Entfernung umfasst die gesamte Wegstrecke, die unter Verwendung eines Massenbeförderungsmittels, ausgenommen eines Schiffes oder Luftfahrzeuges, **unter Verwendung eines privaten Personenkraftwagens** oder auf Gehwegen zurückgelegt werden muss, um nach Maßgabe des Abs. 2 in der kürzesten möglichen Zeitdauer (§ 2 Abs. 2) die Arbeitsstätte von der Wohnung aus zu erreichen. Entsprechendes gilt nach Maßgabe des Abs. 3 für die Entfernung zwischen Arbeitsstätte und Wohnung.

(9) Ist die Benützung eines Massenbeförderungsmittels unzumutbar (§ 2 Abs. 1), bemisst sich die Entfernung nach der kürzesten Straßenverbindung. Beträgt die Gesamtstrecke zumindest zwei Kilometer, sind angefangene Kilometer auf volle Kilometer aufzurunden.

(2) und (3) Der Ermittlung der Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte (Abs. 2) bzw. zwischen Arbeitsstätte und Wohnung (Abs. 3) sind die Verhältnisse zu Grunde zu legen, die vorliegen,

- wenn die Arbeitsstätte in einem Zeitraum von 60 Minuten vor dem tatsächlichen Arbeitsbeginn erreicht bzw.

- wenn die Arbeitsstätte in einem Zeitraum vom tatsächlichen Arbeitsende bis zu einem Zeitpunkt, der 60 Minuten später liegt, verlassen wird.

§ 2 Zumutbarkeit und Unzumutbarkeit der Benützung eines Massenbeförderungsmittels

(1) Die Zumutbarkeit bzw. Unzumutbarkeit der Benützung eines Massenbeförderungsmittels ist nach Z. 1 und Z. 2 zu beurteilen. Dabei sind die Verhältnisse gemäß § 1 zu Grunde zu legen. Die Umstände, die die Zumutbarkeit bzw. Unzumutbarkeit begründen, müssen jeweils überwiegend im Kalendermonat vorliegen.

Z. 1 Unzumutbarkeit (...) liegt vor, wenn

a) zumindest für die Hälfte der Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte oder zwischen Arbeitsstätte und Wohnung nach Maßgabe des § 1 kein Massenbeförderungsmittel zur Verfügung steht oder
(b und c: hier nicht einschlägig) ...

(2) Die Zeitdauer umfasst die gesamte Zeit, die vom Verlassen der Wohnung bis zum Arbeitsbeginn bzw. vom Arbeitsende bis zum Eintreffen bei der Wohnung verstreicht; sie umfasst auch Wartezeiten. (...)

§ 3 Pendlerrechner

(1) Für die Ermittlung der Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte bzw. zwischen Arbeitsstätte und Wohnung (§ 1) und für die Beurteilung, ob die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zumutbar oder unzumutbar ist (§ 2), ist für Verhältnisse innerhalb Österreichs der vom Bundesministerium für Finanzen im Internet zur Verfügung gestellte Pendlerrechner zu verwenden.

(2) Dem Pendlerrechner sind die Verhältnisse zu Grunde zu legen, die für den abgefragten Tag bestehen.

(3) Entsprechen die zeitlichen und örtlichen Umstände der Erbringung der Arbeitsleistung während des gesamten Kalendermonats im Wesentlichen jenen, die für den abgefragten Tag im Pendlerrechner bestehen, kann angenommen werden, dass das unter Verwendung des Pendlerrechners für den abgefragten Tag ermittelte Ergebnis mit dem übereinstimmt, das sich für alle maßgebenden Tage des Kalendermonats ergibt.

(5) Das Ergebnis des Pendlerrechners ist nicht heranzuziehen, wenn nachgewiesen wird, dass

1. die Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte bzw. die Entfernung zwischen Arbeitsstätte und Wohnung (§ 1) oder

- die Beurteilung, ob die Benützung eines Massenbeförderungsmittels unzumutbar ist (§ 2) nicht den maßgebenden tatsächlichen Verhältnissen entspricht. Dieser Nachweis kann vom Steuerpflichtigen nur im Rahmen der Einkommensteuerveranlagung erbracht werden.

Gemäß § 33 Abs. 5 Z. 4 EStG 1988 in der Fassung ab 2013 steht bei Einkünften aus einem bestehenden Dienstverhältnis als Absetzbetrag ein **Pendlereuro** von jährlich zwei Euro pro Kilometer der einfachen Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zu, wenn der Arbeitnehmer Anspruch auf ein Pendlerpauschale gemäß § 16 Abs. 1 Z. 6 hat. (...).

Die zur Durchführung dieser gesetzlichen Vorschrift erlassene PendlerVO, BGBI. II 276/2013 ist zufolge ihrer Inkrafttretensbestimmung (§ 5 Abs. 1), wenn die

Einkommensteuer veranlagt wird, erstmals bei der Veranlagung für das Kalenderjahr **2014** (zwingend) anzuwenden, jedoch solange nicht (lies: nicht zwingend), als der **ab dem Veranlagungsjahr 2014 zwingend** zu verwendende Pendlerrechner nicht im Internet auf der Homepage des BMF zur Verfügung gestellt wird. Gegen eine Zuhilfenahme dieses *für 2013 noch nicht zwingend heranzuziehenden* elektronischen Werkzeuges im Interesse der Sachverhaltsermittlung auch schon für das Jahr 2013 hegt das BFG allerdings keine Bedenken, weil damit nicht gegen zwingende Normen des Gesetzes verstößen wird: Erfüllt doch die dem FA offenbar bereits für das Steuerjahr 2013 EDV-technisch verfügbare Berechnung der den Anspruch auf eine bestimmte Höhe des Pendlereuros vermittelnden Entfernung (Wegstrecke) zwischen Wohnung und Arbeitsstätte sowie die Überprüfung der öffentlichen Verkehrsverbindungen hinsichtlich der Möglichkeit und Zumutbarkeit, diese Massenverkehrsmittel im konkreten Einzelfall zu benützen, eindeutig den Gesetzeszweck, mögen für 2013 auch andere Beweismittel, wie z.B. Routenplaner (etwa: viaMichelin) und Fahrpläne/Streckenpläne von Verkehrsunternehmungen gleich geeignet erscheinen. Dem Gesetzeszweck dient es nämlich, die tatsächlichen Verhältnisse im Sinne der normierten Anspruchsvoraussetzungen möglichst genau festzustellen.

Zeigen nun aber die über Routenplaner oder Pendlerrechner abgefragten Entfernungen von Ort zu Ort - nicht: von Inlandsadresse zu Auslandsadresse - gleichermaßen eine kürzere Wegstrecke an als die vom Steuerpflichtigen angegebene oder die bei genauer Adresseneingabe(möglichkeit) in einem gängigen Routenplaner (hier: HEROLD) ermittelte größere Gesamtentfernung, so wird der bei der Einkommensteuerveranlagung vom Steuerpflichtigen zu erbringende Nachweis der Differenz als erbracht anzusehen sein, da auch derartige im Pendlerrechner wie in anderen Routenplanern allenfalls nicht abfragbare Distanzen in die Berechnung der Gesamtstrecke einzubeziehen sind. Handelt es sich dabei um geringfügige Differenzen, etwa von weniger als einem Kilometer, so können Näherungswerte angesetzt werden, wobei die in der PendlerVO angeordnete Aufrundung auf ganze Kilometer vorzunehmen ist.

Erwägungen zu Beschwerde

Der Bf wohnt in 55,73 km Entfernung von seiner Arbeitsstätte, wo er alltäglich entweder von 05:00 bis 14:00 oder von 13:00 bis 22:00 arbeitet. Er hat damit glaubhaft gemacht, dass ihm vor Arbeitsbeginn um 05:00 Uhr bzw. nach Arbeitsende um 22:00 Uhr jeweils die Benützung öffentlicher Massenbeförderungsmittel für die Fahrt von der Wohnung zur Arbeitsstätte bzw. von der Arbeitsstätte zur Wohnung überhaupt nicht möglich und daher unzumutbar ist, zumal eine weitere Stunde früher (04:00 Uhr) bzw. später (23:00) eine Benützung jeglicher öffentlicher Massenbeförderungsmittel gänzlich ausgeschlossen erscheinen lässt.

Es steht ihm daher das große Pendlerpauschale in beantragter Höhe von EUR 2.568,00 und der Pendlereuro abweichend vom Antrag ("EUR 109,20") in Höhe von EUR 112,00 zu. Die Beschwerde ist berechtigt, und der angefochtene Bescheid war spruchgemäß abzuändern.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen dieses Erkenntnis ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig, da das Erkenntnis nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis nicht von der Rechtssprechung des Verwaltungsgerichtshofes zu den Grundsätzen der freien Beweiswürdigung abweicht, zumal die Parteien des Beschwerdeverfahrens hinsichtlich des angenommenen Sachverhaltes und seiner rechtlichen Würdigung miteinander übereinstimmen.

Wien, am 11. Februar 2015