



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des M, vom 22. Februar 2008 gegen die Bescheide des Finanzamtes Deutschlandsberg Leibnitz Voitsberg vom 8. Februar 2008 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für die Jahre 2002 bis 2006 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen. Diese bilden einen Bestandteil des Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) beantragte die Durchführung von Arbeitnehmerveranlagungen für die Jahre 2002 bis 2006 und machte verschiedene Werbungskosten geltend (ua. Gewerkschaftsbeiträge und Aufwendungen für Computerreparaturen).

Die geltend gemachten Werbungskosten wurden vom Finanzamt zum Teil steuerlich berücksichtigt. Bei der Durchführung der Veranlagung stellte das Finanzamt jedoch fest, dass dem Bw. von seinem Arbeitgeber in allen Streitjahren das große Pendlerpauschale für die Zurücklegung einer einfachen Fahrtstrecke zwischen 20 km und 40 km gewährt worden war. Das Finanzamt vertrat jedoch die Ansicht, die vom Bw. täglich mit dem PKW von seinem Nebenwohnsitz in A zu seiner Arbeitsstätte in B zurückzulegende Fahrtstrecke betrage weniger als 20 km, weshalb vom Finanzamt bei der Veranlagung der Einkommensteuer für die Jahre 2002 bis 2006 nur das Pendlerpauschale gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c EStG 1988 für eine

einfache Fahrtstrecke von 2 km bis 20 km berücksichtigt wurde. Die Benützung öffentlicher Verkehrsmittel sah das Finanzamt als unzumutbar an.

In der Berufung gegen die Einkommensteuerbescheide der Jahre 2002 bis 2006 wurde begehrt, das große Pendlerpauschale für eine einfache Fahrtstrecke von 20 km bis 40 km zu gewähren, weil die effizienteste und kürzeste Strecke vom Nebenwohnsitz des Bw. in A zu seiner Arbeitsstätte in B mehr als 20 km betrage. Zum Beweis dieses Vorbringens legte der Bw. die Ausdrucke der Abfragen von drei Routenplanern vor, die jeweils eine teilweise Zurücklegung der Strecke auf der Autobahn empfehlen und dabei auf eine Entfernung zwischen rund 21 km und rund 23 km und eine Fahrtzeit von rund 25 Minuten kommen. Da er bei der Wahl seiner Fahrtstrecke auch auf die Sicherheit und Flüssigkeit des Verkehrs sowie die Vermeidung von Lärm und Abgasen Rücksicht zu nehmen habe, sei die von den meisten Routenplanern empfohlene und von ihm auch tatsächlich gewählte Fahrtstrecke auch aus ökologischen und ökonomischen Gesichtspunkten der vom Finanzamt vorgeschlagenen Strecke vorzuziehen.

Die abweisende Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes wurde zunächst damit begründet, dass die Benützung eines Massenbeförderungsmittels für den Bw. nicht zumutbar sei. Die Routenberechnung (auch das Finanzamt stützt sich bei seiner Argumentation auf die Abfragen verschiedener Routenplaner) habe jedoch ergeben, dass die kürzeste Strecke von der Wohnung des Bw. zu seiner Arbeitsstätte nur rund 17 km betrage. Das Finanzamt geht dabei von einer Fahrtstrecke aus, die – abgesehen von der Fahrt durch das Stadtgebiet – ausschließlich über Bundesstraßen führt. Dem Bw. wurde daher nur das große Pendlerpauschale für eine einfache Fahrtstrecke von 2 km bis 20 km gewährt.

Im Vorlageantrag wiederholte der Bw. sein bisheriges Vorbringen und brachte ergänzend vor, die in der Berufungsvorentscheidung angeführte Strecke sei von Wohngebieten umgeben, die durch die vom Bw. gewählte Strecke über die Autobahn alle umfahren werden.

Mit Vorhalt des Unabhängigen Finanzsenates vom 9. März 2010 wurde dem Bw. mitgeteilt, dass einem Abgabepflichtigen das so genannte "große Pendlerpauschale" gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 nur dann zustehe, wenn im Lohnzahlungszeitraum überwiegend die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zumindest hinsichtlich der halben Fahrtstrecke nicht zumutbar sei. Im Nahebereich von 25 km sei die Benützung von Massenbeförderungsmitteln entsprechend den Erfahrungswerten über die durchschnittliche Fahrtzeit nach Judikatur (siehe zB VwGH 24.9.2008, 2006/15/0001, oder VwGH 4.2.2009, 2007/15/0053) und Literatur (siehe zB Doralt, EStG¹³, § 16 Tz 105) aber stets als zumutbar anzusehen, wenn die Gesamtfahrzeit für die einfache Fahrtstrecke nicht mehr als 90 Minuten betrage. Die letztgenannte Voraussetzung treffe laut Aktenlage im Fall des Bw. zu. Seine

Arbeitsstätte in B befindet sich innerhalb eines Nahebereiches von 25 km zum Wohnsitz in A. Nach den Feststellungen des Finanzamtes habe der Bw. in den Streitjahren die Möglichkeit gehabt, gleitende Dienstzeit mit Dienstbeginn zwischen 06:30 Uhr und 08:30 Uhr in Anspruch zu nehmen. Wie den dem Vorhalt beiliegenden Fahrplanauszügen zu entnehmen sei, gäbe es Busverbindungen vom Wohnsitz in A zur Arbeitsstätte in B (und umgekehrt), die die Zurücklegung dieser Strecke (einschließlich der erforderlichen Fußwege) in rund 75 Minuten ermöglichen. Da die Benützung eines Massenbeförderungsmittels somit überwiegend zumutbar gewesen sei, könne nicht das große Pendlerpauschale gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c EStG 1988, sondern nur das kleine Pendlerpauschale gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 lit. b EStG 1988 gewährt werden.

Dieser Vorhalt blieb unbeantwortet.

Mit einem weiteren Vorhalt vom 28. Juni 2010 wurde dem Bw. mitgeteilt, dass die mit Massenbeförderungsmitteln zurückzulegende Wegstrecke von der Wohnung des Bw. in A zu seiner Arbeitsstätte in B – wie dem diesem Vorhalt beiliegenden Streckenplan zu entnehmen sei – nur rund 17,8 km betrage. Da gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 lit. b EStG 1988 (dh bei Zumutbarkeit der Benützung eines Massenbeförderungsmittels) bei einer einfachen Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte von weniger als 20 km kein zusätzlicher Pauschbetrag (neben dem Verkehrsabsetzbetrag) berücksichtigt werde, sei das Pendlerpauschale im gegenständlichen Fall in den Streitjahren zur Gänze zu streichen.

Auch dieser Vorhalt blieb unbeantwortet.

Über die Berufung wurde erwogen:

Der Bw. fährt täglich mit seinem PKW von seinem Nebenwohnsitz in A zu seiner Arbeitsstätte in B.

Strittig ist sowohl, ob dem Bw. in den Streitjahren die Benützung eines Massenbeförderungsmittels für die Zurücklegung der Strecke von seiner Wohnung zu seiner Arbeitsstätte zumutbar war als auch, ob die vom Bw. – für den Fall der Unzumutbarkeit der Benützung eines Massenbeförderungsmittels - vernünftigerweise mit dem Kfz benutzte Fahrtroute von seiner Wohnung zu seiner Arbeitsstätte in einer Richtung mehr oder weniger als 20 km beträgt.

Werbungskosten sind gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 auch die Ausgaben eines Steuerpflichtigen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte. Gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 lit. a EStG 1988 sind diese Ausgaben bei einer einfachen Fahrtstrecke zwischen Wohnung und

Arbeitsstätte bis 20 km grundsätzlich durch den Verkehrsabsetzbetrag abgegolten. Gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 lit. b EStG 1988 werden, wenn die einfache Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte, die der Arbeitnehmer im Lohnzahlungszeitraum überwiegend zurücklegt, mehr als 20 km beträgt und die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zumutbar ist, zusätzliche Pauschbeträge berücksichtigt. Ist einem Arbeitnehmer im Lohnzahlungszeitraum überwiegend die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zumindest hinsichtlich der halben Fahrtstrecke nicht zumutbar, werden anstelle der Pauschbeträge nach § 16 Abs. 1 Z 6 lit. b EStG 1988 die Pauschbeträge gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c EStG 1988 berücksichtigt.

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 Pauschalierung nach § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c EStG 1988 Kosten des Individualverkehrs geltend gemacht werden. Die Bestimmung des § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c EStG 1988 (sg. "großes Pendlerpauschale") fordert daher, dass im Lohnzahlungszeitraum überwiegend die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zumindest hinsichtlich der einfachen Fahrtstrecke nicht zumutbar ist. Überwiegend in diesem Zusammenhang bedeutet, dass an mehr als der Hälfte der tatsächlichen Arbeitstage im jeweiligen Lohnzahlungszeitraum die Benützung eines öffentlichen Verkehrsmittels unzumutbar sein muss. Weiters wird vorausgesetzt, dass die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zumindest hinsichtlich der halben Fahrtstrecke nicht zumutbar ist (vgl. VwGH 24.09.2008, 2006/15/0001).

Im gegenständlichen Fall ist – wie aus dem dem Bw. mit Vorhalt vom 28. Juni 2010 übermittelten Streckenplan ersichtlich ist – die Benützung eines Massenbeförderungsmittels auf dem weitaus überwiegenden Teil der einfachen Fahrtstrecke möglich.

Was unter dem Begriff der "Zumutbarkeit" im Sinn des § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c EStG 1988 zu verstehen ist, ist dem Gesetz nicht zu entnehmen. Unzumutbar sind nach den Gesetzesmaterialien jedenfalls dreimal so lange Fahrzeiten (unter Einschluss von Wartezeiten während der Fahrt bzw. bis zum Arbeitsbeginn) mit den Massebeförderungsmitteln als mit dem eigenen Kfz. Im Nahebereich von 25 km ist die Benützung von Massenbeförderungsmitteln entsprechend den Erfahrungswerten über die durchschnittliche Fahrtdauer nach Judikatur (vgl. zB VwGH 24.9.2008, 2006/15/0001, VwGH 28.10.2008, 2006/15/0319, oder VwGH 4.2.2009, 2007/15/0053) und Literatur (siehe zB Doralt, EStG¹³,

§ 16 Tz 105) aber stets als zumutbar anzusehen, wenn die Gesamtfahrzeit für die einfache Fahrtstrecke nicht mehr als 90 Minuten beträgt.

Die letztgenannte Voraussetzung trifft im vorliegenden Fall zu. Die Arbeitsstätte des Bw. in B befindet sich innerhalb eines Nahebereiches von 25 km zum Wohnsitz in A. Nach den unbestritten gebliebenen Feststellungen des Finanzamtes hatte der Bw. in den Streitjahren die Möglichkeit, gleitende Dienstzeit mit Dienstbeginn zwischen 06:30 Uhr und 08:30 Uhr in Anspruch zu nehmen. Wie den (auch dem Vorhalt vom 9. März 2010 an den Bw. beigelegten) Fahrplanauszügen zu entnehmen ist, gibt es Busverbindungen vom Wohnsitz des Bw. in A zur Arbeitsstätte in B (und umgekehrt), die die Zurücklegung dieser Strecke (einschließlich der erforderlichen Fußwege) in rund 75 Minuten ermöglichen.

Diese Verbindungen sind zB:

ab 05:53 Uhr Fußweg von der Wohnung zur Haltestelle C-Gasse (ca. 9 Minuten)
 06:02 Abfahrt mit dem Bus der Linie 62 nach D
 06:16 Ankunft in D
 06:22 Weiterfahrt mit dem Regionalbus Richtung E
 06:37 Ankunft in B Industriezentrum und Fußweg (ca. 28 Minuten)
 07:05 Ankunft F 35

oder:

ab 06:59 Uhr Fußweg von der Wohnung zur Haltestelle C -Gasse (ca. 9 Minuten)
 07:08 Abfahrt mit dem Bus der Linie 62 nach D
 07:23 Ankunft in D
 07:37 Weiterfahrt mit dem Regionalbus Richtung G
 07:52 Ankunft in B Industriezentrum und Fußweg (ca. 28 Minuten)
 08:20 Ankunft F 35

und für die Rückfahrt zB:

ab 18:00 Fußweg von B, F zur Bushaltestelle (ca. 28 Minuten)
 18:29 Abfahrt mit dem Regionalbus Richtung A
 18:45 Ankunft in A -H
 18:52 Weiterfahrt mit dem Bus der Linie 62 Richtung I
 19:06 Ankunft bei der Haltestelle C -Gasse und Fußweg (ca.9 Minuten)
 19:15 Ankunft bei der Wohnung.

Es ist daher als erwiesen anzusehen, dass für den Bw. in den Streitjahren die Benützung eines Massenbeförderungsmittels überwiegend zumutbar war. Für die Streitjahre kommt daher nicht das große Pendlerpauschale gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c EStG 1988, sondern nur das kleine Pendlerpauschale gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 lit. b EStG 1988 in Frage.

Die vom Bw. mit Massenbeförderungsmitteln zurückzulegende Wegstrecke von seiner Wohnung in A zur Arbeitsstätte in B beträgt jedoch – wie auch dem dem Vorhalt vom 28. Juni 2010 beigelegten Streckenplan zu entnehmen ist – nur rund 17,8 km. Gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 lit. b EStG 1988 wird bei einer einfachen Fahrtstrecke zwischen Wohnung und

Arbeitsstätte von weniger als 20 km kein zusätzlicher Pauschbetrag neben dem Verkehrsabsetzbetrag berücksichtigt. Dem Bw. konnte für die Streitjahre daher kein Pendlerpauschale gewährt werden.

Da für den Bw. die Benützung eines Massenbeförderungsmittels überwiegend zumutbar war, kann die Frage, welche Fahrtroute er mit dem Kfz für die Zurücklegung der Strecke von der Wohnung zur Arbeitsstätte vernünftigerweise hätte wählen sollen, dahingestellt bleiben.

Es war daher wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Beilage: 5 Berechnungsblätter

Graz, am 16. August 2010