



## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., Adr.Arbeitsstelle, vom 23. Jänner 2013 gegen die Bescheide des Finanzamtes für den 12., 13. und 14. Bezirk und Purkersdorf vom 7. Jänner 2013 betreffend Einkommensteuer für den Zeitraum 2007 bis 2010 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

### **Entscheidungsgründe**

Der Berufungswerber (Bw.) ist Angestellter und im Streitzeitraum 2007 bis 2010 in Adr.Bw. wohnhaft. Sein Dienstort befindet sich in Adr.Arbeitsstelle.

Strittig ist, ob für die Strecke Wohnung - Arbeitsstätte das große oder das kleine Pendlerpauschale zur Anwendung gelangt.

Der Bw. hat dem Finanzamt am 20.3.2013 folgende Aufstellung der Wegzeit vorgelegt:

"Die gesamte Wegzeit umfasse vom Verlassen der Wohnung bis zur Ankunft in der Arbeitsstätte eine Gesamtzeit von ca. 2 Stunden bei einer Entfernung von rund 27 Kilometer lt. Routenplanungssystem. Der Weg von der Arbeitsstelle zur Wohnung belaufe sich lt. Abfrage auf Zeiträume zwischen 1:43 bis 2:03 Stunden und beinhalte Fußweg, Bus, U-Bahn, Bus und Fußweg."

Das Finanzamt hat mit Berufungsvorentscheidung vom 6.6.2013 bei der Einkommensteuer für das Jahr 2007 bis 2010 ein Pauschale in Höhe des sogenannten "kleinen Pendlerpauschales" nach § 16 Abs. 1 Z. 6 lit b EStG 1988 bei einer Fahrtstrecke über 20 km berücksichtigt. Zur Begründung wurde ausgeführt, dass die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zumindest hinsichtlich des halben Arbeitsweges möglich und zumutbar ist. Die Benützung eines öffentlichen Verkehrsmittels gilt bei einer Wegstrecke ca. 20km als nicht zumutbar, wenn eine Wegzeit (einschließlich Wartezeiten bei Benutzung des schnellsten öffentlichen Verkehrsmittels) von 2 Stunden überschritten wird. Da dies nicht zutrifft, wurde nur das kleine Pendlerpauschale anerkannt.

Dagegen brachte der Bw. einen Vorlageantrag ein und wurde begründend ausgeführt, dass auf Grund eines Herzinfarktes es nicht möglich sei, die Fußwegzeiten wie im Routenplanungssystem angegeben einzuhalten. Selbst laut Angaben der jugendlichen Lehrlinge seien die Angaben bezüglich eines Fußweges von 17 Minuten von der Haltestelle Adr.Bw sehr eng bemessen. Zum Nachweis der Krankheit wurde ein Auszug des Krankheitsverlaufes mit Herzinfarkt im Jahre 2004 und Einsetzung eines Stent jeweils in den Jahren 2004 und Anfang 2013 vorgelegt.

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

Rechtslage: 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 mit 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:

Bei einer Fahrtstrecke von:

20 bis 40 km	630 €	jährlich
40 bis 60 km	1.242 €	jährlich
über 60 km	1.857 €	jährlich

Ist dem Arbeitnehmer im Lohnzahlungszeitraum überwiegend die Benützung eines Massenbeförderungsmittels 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:

Bei einer einfachen Fahrstrecke von:

2 bis 20 km	342 €	jährlich
20 km bis 40 km	1.356 €	jährlich
40 km bis 60 km	2.361 €	jährlich
über 60 km	3.372 €	jährlich

Mit dem Verkehrsabsatzbetrag und dem Pendlerpauschale sind gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 alle Ausgaben für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte abgegolten.

Für die Inanspruchnahme der Pauschbeträge hat der Arbeitnehmer dem Arbeitgeber auf einem amtlichen Vordruck eine Erklärung über das Vorliegen der Voraussetzungen für das Pendlerpauschale abzugeben. Der Arbeitgeber hat die Erklärung des Arbeitnehmers zum Lohnkonto (§ 76 EStG 1988) zu nehmen. Änderungen der Verhältnisse für die Berücksichtigung dieser Pauschbeträge muss der Arbeitnehmer dem Arbeitgeber innerhalb eines Monats melden. Die Pauschbeträge sind auch für Feiertage sowie für Lohnzahlungszeiträume zu berücksichtigen, in denen sich der Arbeitnehmer im Krankenstand oder auf Urlaub (Karenzurlaub) befindet. Wird der Arbeitnehmer im Lohnzahlungszeitraum überwiegend im Werkverkehr (§ 26 Z 5) befördert, dann steht ihm das Pendlerpauschale nicht zu, wobei allfällige Kosten für die Beförderung im Werkverkehr bis zur Höhe des Pendlerpauschales zu berücksichtigen sind.

Die für das Pendlerpauschale maßgebende Fahrtstrecke bemisst sich nach Rz. 258 LStR 2002 nach den Tarifkilometern des Massenbeförderungsmittels unter Einschluss von Anfahrts- oder Gehwegen zu den jeweiligen Ein- und Ausstiegsstellen. Ist die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zumutbar, steht das "kleine" Pendlerpauschale auch dann zu, wenn mit dem Pkw eine wesentlich kürzere Strecke gefahren wird (kein "großes" Pendlerpauschale für die kürzere Strecke).

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.

Das große Pendlerpauschale steht bei Vorliegen der Voraussetzungen unabhängig vom tatsächlich benutzten Verkehrsmittel zu, somit auch zB bei Car-Sharing-Modellen oder dann, wenn trotz Unzumutbarkeit des Massenverkehrsmittels dennoch dieses benützt wird (vgl.

*Atzmüller/Lattner in Wiesner/Atzmüller/Grabner/Lattner/Wanke, EStG [1.6.2007], § 16 Anm. 82).*

Beim "großen" Pendlerpauschale bemisst sich die Fahrtstrecke nach der kürzesten Straßenverbindung. Unter Fahrtstrecke ist bei Benützung eines Kfz jene kürzeste Strecke zu verstehen, die ein Arbeitnehmer für tägliche Fahrten vernünftigerweise wählt, um die auf Grund bestehender Geschwindigkeitsbeschränkungen zeitaufwändige Befahrung von Ortsdurchfahrten (verkehrsberuhigte Zonen) oder Lärm und Abgase in Wohngebieten zu vermeiden (VwGH 16. 7. 1996, 96/14/0002).

Unzumutbar ist die Fahrt mit dem Massenverkehrsmittel dann, wenn sie mehr als dreimal so lange dauert wie mit dem eigenen Pkw. Da die Fahrzeit mit dem Pkw mit der Strecke W. nach Adr.Bw ca. 27 bis 35 km eine Fahrzeit von ca. 40-45 Minuten beträgt und die Fahrzeit mit den öffentlichen Verkehrsmitteln ca. 1,5 Stunden beträgt, erübrigt sich eine Auseinandersetzung mit der Frage, ob auch diesbezüglich eine Unzumutbarkeit vorliegen könnte.

Nach den obigen Ausführungen ist es weiters unmaßgeblich, ob der Bw. 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 Bw. beträgt die Fahrzeit ca. 2 Stunden bei einer Bahnfahrt W.-Station.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 1 Stunde und 20 Minuten bis 1,5 Stunden, wobei es folgende Wegzeitberechnung anstellt:

Wohnung - Bahnhof Station.Arbeitsstelle mit PKW: 15 Minuten

ÖBB Station.Arbeitsstelle – Wien: 1 Stunde 30 Minuten

Gesamt ca. 145 Minuten

Der Unabhängige Finanzsenat hält diese Wegzeitberechnung für plausibel, da die Fahrt von Station.Arbeitsstelle bis Wien z.B. ab 6:31h 1 Stunde und 30 Minuten mit zweimaligen Umsteigen oder ab Station.Arbeitsstelle um 6.19h mit dreimaligen Umsteigen 1 Stunde und 07 Minuten. Die Fahrt von Adr.Bw bis zum Arbeitsort des Bw. dauert mit öffentlichen Verkehrsmitteln ca. 1 Stunde und 30 Minuten.

Der Bw. wendet ein, dass aufgrund seiner Krankheit die Gehzeit von 15 bzw. 17 Minuten nicht einzuhalten wäre, sodass davon auszugehen ist, dass er tatsächlich über 2 Stunden Anfahrtszeit benötigen würde. Die Argumentation des Bw. kann der Berufung jedoch nicht zum Erfolg verhelfen, da eine Gehbehinderung ärztlich nicht nachgewiesen wurde und die Verwendung eines Massenbeförderungsmittels somit nicht unmutbar ist. Vielmehr ist die vom Finanzamt zugrunde gelegte optimale Kombination von Massen- und Individualverkehrsmittel (Park- and Ride) bei der Berechnung der einfachen Fahrtstrecke anzuwenden.

Die Gesamtzeit für den Arbeitsweg des Bw. beträgt in eine Richtung bei einer Entfernung deutlich über 20 km im Fall der optimalen Kombination von PKW und Massenverkehrsmitteln jedenfalls unter 2 Stunden.

Nur mit dem PKW wäre er - je nach Tageszeit und Verkehrsverhältnissen - ungefähr 45 Minuten unterwegs.

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

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

Dem Berufungsbegehren konnte daher nicht Rechnung getragen werden.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 20. November 2013