

Abstrakte Prüfung der Voraussetzungen für das Pendlerpauschale

Dr. Rudolf Wanke, BFG



Beim Pendlerpauschale ist u. a. von Bedeutung, ob die Verwendung eines Massenbeförderungsmittels für den Arbeitsweg zumindest hinsichtlich der halben Wegstrecke nicht zumutbar ist. Nach Verwaltungspraxis, Lehre und Rechtsprechung ist dabei von einer optimalen Kombination zwischen Individualverkehrsmittel und Massenverkehrsmittel auszugehen. Strittig war bislang, ob dies auch gilt, wenn dem Arbeitnehmer ein eigenes Auto nicht zur Verfügung steht, er also zu einer derartigen Kombination gar nicht in der Lage ist. Ebenso strittig war, ob das „große“ Pendlerpauschale auch dann zusteht, wenn zwar die Voraussetzungen der Unzumutbarkeit der Verwendung eines Massenbeförderungsmittels vorliegen, der Arbeitnehmer aber mangels eigenen Autos dennoch den öffentlichen Verkehr verwendet. Dies wurde in der Entscheidungspraxis des UFS einerseits bejaht,¹⁾ andererseits verneint.²⁾ Der VwGH hat nunmehr diese Rechtsfrage entschieden: Es kommt auf das Vorliegen der abstrakten Voraussetzungen, nicht aber darauf an, welches Verkehrsmittel ein Arbeitnehmer tatsächlich für seinen Arbeitsweg verwendet.

→ VwGH 24. 4. 2014, 2010/15/0156; § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988
UFS 28. 7. 2010, RV/0018-S/09

1. Der Fall



Der Arbeitnehmer verfügt über kein eigenes Kraftfahrzeug. Er hätte nach den von der Abgabenbehörde zweiter Instanz getroffenen Sachverhaltsfeststellungen bei ausschließlicher Verwendung öffentlicher Verkehrsmittel eine Wegzeit für den täglichen Arbeitsweg von mehr als zweieinhalb Stunden. Führe der Arbeitnehmer hingegen mit einem PKW zum etwa 3 km entfernten Bahnhof, würde er für den Arbeitsweg weniger als zwei Stunden benötigen.

Das Finanzamt gewährte nur das „kleine“ Pendlerpauschale, der UFS das „große“.

2. Die Entscheidung

2.1. Die Entscheidung des UFS



Der Arbeitnehmer besitze kein auf ihn zugelassenes Kfz.

„Eine Kombination von privatem Verkehrsmittel und Massenbeförderungsmittel ist ihm daher mangels eines eigenen Fahrzeugs gar nicht möglich.“

Die vom Finanzamt ins Treffen geführte typisierende Betrachtungsweise kann nach der Überzeugung des UFS in diesem Fall nicht so weit gehen, dass die bestmögliche Kom-

- ¹⁾ Etwa UFS 29. 7. 2008, RV/2018-W/08, und UFS 24. 6. 2010, RV/1060-W/10 („Das große Pendlerpauschale steht bei Vorliegen der Voraussetzungen ... unabhängig vom tatsächlich benutzten Verkehrsmittel zu.“), oder UFS 17. 2. 2011, RV/3236-W/10, und UFS 21. 6. 2011, RV/0920-W/11 („Es kann daher bei der typisierenden Betrachtungsweise keinen Unterschied machen, ob der Steuerpflichtige über einen PKW [oder ein anderes Kfz] verfügt, um den ‚Park and Ride‘-Verkehr zu nützen oder nicht, solange auf der überwiegenden Wegstrecke geeignete Massenverkehrsmittel zur Verfügung stehen.“).
- ²⁾ Etwa UFS 14. 2. 20078, RV/0232-W/07 („Da der Pauschalabzug nach § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c EStG 1988 die Kosten des Individualverkehrs abgelten soll ..., erscheint er dann nicht gerechtfertigt, wenn tatsächlich keine solchen Kosten entstehen.“), oder UFS 28. 7. 2010, RV/0018-S/09 („Die ... typisierende Betrachtungsweise kann ... nicht so weit gehen, dass die bestmögliche Kombination von Kfz und Massenbeförderungsmittel unterstellt wird, wenn ... kein eigenes Kfz zur Verfügung steht.“).

bination von Kfz und Massenbeförderungsmittel unterstellt wird, wenn dem Berufungswerber kein eigenes Kfz zur Verfügung steht.

Da unbestritten hinsichtlich der Strecke Wohnung des Berufungswerbers – Bahnhof im Wohnort zur erforderlichen Zeit kein öffentliches Verkehrsmittel (Bus) fährt und der Berufungswerber keinen Pkw besitzt, hinsichtlich dessen unterstellt werden könnte, dass der Berufungswerber damit zum Bahnhof fährt und diesen dort abstellt (Park & Ride), um auf das öffentliche Verkehrsmittel zu wechseln, muss bei der Wegzeitberechnung davon ausgegangen werden, dass der Berufungswerber den Weg von der Wohnung zum Bahnhof zu Fuß zurücklegen müsste.“

2.2. Das Erkenntnis des VwGH

Der VwGH gab der gegen die Berufsentscheidung des UFS erhobenen Amtsbeschwerde des Finanzamtes Folge und hob den angefochtenen Bescheid auf.

„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 gleichermaßen geeignete öffentliche Verkehrsmittel zur Verfügung, ist bei Ermittlung der Wegzeit immer von der Benützung des schnellsten öffentlichen Verkehrsmittels (z. B. Schnellzug statt Personenzug, Eilzug statt Autobus) auszugehen. Darüber hinaus ist eine optimale Kombination zwischen Massenbeförderungs- und Individualverkehrsmittel (z. B. ‚Park and Ride‘) zu unterstellen. Dies gilt auch, wenn dadurch die **Fahrtstrecke länger** wird (vgl. Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuerhandbuch, § 16 Rz. 53; sowie z. B. die hg. Erkenntnisse vom 24. 9. 2008, 2006/15/0001, VwSlg. 8365 F, und vom 28. 10. 2008, 2006/15/0319).

Die einfache Fahrtstrecke des Mitbeteiligten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte beträgt rund 74 Kilometer. Die Benützung eines Massenbeförderungsmittels ist auf dem weitaus überwiegenden Teil der Fahrtstrecke möglich, weil die Strecke zwischen Wohnung und Bahnhof nur drei Kilometer und die Strecke von der Bahnhaltestelle S zum Arbeitsplatz nur 400 Meter beträgt. Das Finanzamt ist davon ausgegangen, dass der Mitbeteiligte bei optimaler Kombination von Massenbeförderungs- und Individualverkehrsmittel (‚Park and Ride‘) die Arbeitsstätte von seinem Wohnort in weniger als zwei Stunden erreichen könne. Abweichend dazu ging die belangte Behörde von einer Wegzeit über zweieinhalb Stunden aus, weil sie die Auffassung vertrat, dem Mitbeteiligten sei eine Kombination von privatem Verkehrsmittel und Massenbeförderungsmittel nicht möglich, weil er kein Auto besitze.

Mit dieser Auffassung ist die belangte Behörde nicht im Recht.

Ausgaben des Steuerpflichtigen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte stellen Werbungskosten dar, die grundsätzlich durch den Verkehrsabsetzbetrag abgegolten sind. Dieser steht allen aktiven Arbeitnehmern unabhängig von den tatsächlichen Kosten zu. Darüber hinaus sieht § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 für jene Arbeitnehmer, die weitere Strecken zurücklegen oder denen die Benützung von Massenverkehrsmitteln nicht möglich ist bzw. nicht zugemutet werden kann, einen besonderen Werbungskostenpauschbetrag (Pendlerpauschale) vor, der der Art nach mit zwei Stufen festgesetzt ist (sogenanntes kleines und großes Pendlerpauschale).

Der besondere Werbungskostenpauschbetrag nach § 6 Abs. 2 Z 6 lit. c EStG 1988 steht Arbeitnehmern bei Vorliegen der Voraussetzungen unabhängig vom tatsächlich benutzten Verkehrsmittel zu, somit auch z. B. 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, 7. EL, § 16 Anm. 82; ebenso Quantschnigg/Schuch, ESt-HB, § 16 Rz. 50). Das Gesetz stellt nicht auf die tatsächliche Benützung eines bestimmten Verkehrsmittels ab. Da es nicht darauf ankommt, welches Verkehrsmittel ein Arbeitnehmer tatsächlich für seinen Arbeitsweg verwendet, kann auch die optimale Kombination von Massenbeförderungs- und Individualverkehrsmittel („Park and Ride“) nicht davon abhängig sein, dass ein Arbeitnehmer über ein auf ihn zugelassenes Kraftfahrzeug verfügt. Andernfalls käme es bei gleicher Wegstrecke und gleichgelagerten Arbeitszeiten zu dem vom Gesetzgeber wohl nicht gewollten Ergebnis, dass Arbeitnehmern, die über kein auf sie zugelassenes Kraftfahrzeug verfügen, das große Pendlerpauschale zuzuerkennen wäre, wohingegen Arbeitnehmern mit Kraftfahrzeug nur das kleine Pendlerpauschale zustünde. Gerade dieses Abstellen auf die tatsächliche Verwendung eines PKW (wie beim Kfz-Pauschale des EStG 1972) wollte der Gesetzgeber des EStG 1988 vermeiden.“