

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R in der Beschwerdesache Bf.,
Adr., über die Beschwerde vom 11.02.2016 gegen den Bescheid der belangten
Behörde Finanzamt Graz-Umgebung vom 25.01.2016, betreffend Einkommensteuer
(Arbeitnehmerveranlagung) 2014 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Die Beschwerdeführerin (im Folgenden Bf.) beantragte in ihrer am 29.09.2015
elektronisch eingebrachten Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2014
das Pendlerpauschale in Höhe von € 2.448,00 und den Pendlereuro in Höhe von € 81,00
sowie die Berücksichtigung von Sonderausgaben.

In Folge eines Ergänzungsersuchens des Finanzamtes gab die Bf. an, dass sie die
Benützung eines Massenbeförderungsmittels für unzumutbar erachte und deshalb die
anteilmäßige Berücksichtigung des Pendlerpauschals in Höhe von € 2.448,00 beantragt
habe. Dieser Betrag stelle zwei Drittel des vollen Pendlerpauschals von € 3.372,00
dar und entspreche ihrem Beschäftigungsausmaß. Sie könne der elektronischen
Vorhaltsbeantwortung keine Kopie des Pendlerrechners beilegen und gebe deshalb die
Daten, die ihrer Berechnung zugrunde liegen, an: „*Wohnadresse: PLZ, Str.; Arbeitsstätte:
PLZA, StraßeA; Datum der Berechnung: Mittwoch 3.12.2015; Arbeitsbeginn 07 Uhr
30; Arbeitsende: 9 Uhr; Anzahl der Fahrten pro Monat: 8 bis 10; Behinderung: nein;
Arbeitgebereigenes KFZ: nein.*“ Sie bestreite das aus dieser Berechnung resultierende
Ergebnis, da der errechnete gesamte Zeitaufwand für die Hin- und Rückreise von rund
drei Stunden doppelt so hoch sei wie die direkte Hin- und Rückfahrt über die Autobahn.
Überdies könnten die angegebenen Zeiten für die Durchquerung des Stadtgebiets
aufgrund der ständigen Verkehrsstaus nur in den seltensten Fällen eingehalten werden.

Im Einkommensteuerbescheid 2014 vom 25.01.2016 der Bf. wurden das
Pendlerpauschale in Höhe von € 904,00 sowie der Pendlereuro in Höhe € 70,67 in Abzug
gebracht. Hierzu führte das Finanzamt aus, dass das Pendlerpauschale aufgrund einer
neuerlichen Abfrage des Pendlerrechners dahingehend berichtigt worden sei.

Dagegen erhob die Bf. fristgerecht das Rechtsmittel der Beschwerde und beantragte die Berücksichtigung des erhöhten Pendlerpauschals in Höhe von € 1.712,00 (zwei Drittel von € 2.568,00). Die Bf. gab an, dass in der Begründung des Einkommensteuerbescheides 2014 auf den Pendlerrechner verwiesen worden sei, welcher die Zumutbarkeit der Benützung von Massenbeförderungsmitteln aufgrund des Erlasses des BMF festgestellt habe. Die Überlegungen, die diesem Erlass zugrunde liegen würden, seien nicht geeignet eine allgemein gültige Feststellung zu treffen, da sie auf Zufallswerten beruhen würden und teilweise willkürlich seien.

Es bliebe bei der Berechnung vollkommen unberücksichtigt, dass der angegebene P&R Parkplatz nur über 50 Stellplätze verfüge und zur vorgesehenen Ankunftszeit bereits überfüllt sei, wie dies drei von der Bf. werktags vorgenommene Versuche zeigen würden. Die Inanspruchnahme einer derart unsicheren Parkmöglichkeit könne nicht die Zumutbarkeit der Benützung eines Massenverkehrsmittels iSd Gesetzes begründen. Der Erlass gehe aber davon aus, dass diese Parkmöglichkeit jederzeit gegeben sei. Dazu komme noch, dass die vom Pendlerrechner vorgegeben Zeiten rein theoretisch seien und in der Praxis kaum eingehalten werden könnten, da Einflüsse wie Wetter und Verkehrsdichte nicht angemessen berücksichtigt würden. Die Bf. müsse, um den angegebenen Bahnhof am anderen Ende der Stadt zeitgerecht und sicher zu erreichen, mindestens eine Stunde vor der fahrplanmäßigen Abfahrtszeit zu Hause wegfahren. Unter Berücksichtigung aller zur Sicherheit einzuplanenden Wartezeiten und der durchschnittlichen Stauzeiten, erhöhe sich der Zeitaufwand für die halbe Strecke um mindestens 40 bis 60 Minuten. Das ergäbe zusammen mit der unzulänglich zugestandenen Zeit von 83 Minuten eine Dauer von über zwei Stunden. Überdies sei die im Erlass angegebene fixe Zeitspanne für die Zumutbarkeit von zwei Stunden für die halbe Wegstrecke unverhältnismäßig. Dem stünde die Anreise per PKW, ohne wesentliche Verkehrsbehinderung, technische Inanspruchnahme des Fahrzeugs durch stop and go Verkehr, erhöhten Treibstoffverbrauch und Schadstoffausstoß über die Autobahn gegenüber, welche die gleiche Zeit wie die Fahrt zum Bahnhof in Anspruch nehme. Das bedeute, dass die Zumutbarkeit der Verwendung eines öffentlichen Verkehrsmittels nicht gegeben sei.

Mit Beschwerdeverentscheidung wurde die Beschwerde abgewiesen. Das Finanzamt begründete unter Verweis auf die einschlägigen Normen § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 und § 3 Pendlerverordnung, dass für die Ermittlung der Wegstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte und für die Beurteilung der Zumutbarkeit der Benützung von Massenverkehrsmitteln der Pendlerrechner anzuwenden sei. Das Ergebnis des Pendlerrechners sei für die Berechnung der Einkommensteuer nur dann nicht heranzuziehen, wenn die Bf. nachweisen könne, dass bei der Berechnung der Wegstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte bzw. bei der Beurteilung der Zumutbarkeit der Benützung öffentlicher Verkehrsmittel unrichtige Verhältnisse berücksichtigt worden seien. Unrichtige Verhältnisse lägen etwa dann vor, wenn der Pendlerrechner die Benützung einer nicht öffentlichen Straße berücksichtigen würde. Wenn die Bf. tatsächlich ein anderes Verkehrsmittel oder eine andere Fahrtroute wähle, dann gelte das nicht als

Berücksichtigung unrichtiger Verhältnisse. Tatsächliche gewählte Verkehrsmittel oder Fahrtrouten seien weder bei der Ermittlung der Entfernung noch bei der Beurteilung der Zumutbarkeit der Benützung von Massenbeförderungsmittel relevant.

Daraufhin stellte die Bf. einen Antrag auf Entscheidung über die Bescheidbeschwerde durch das Bundesfinanzgericht (Vorlageantrag). Ergänzend zu ihrem Vorbringen in der Beschwerde führte die Bf. aus, dass der Anteil des Individualverkehrsmittels an ihrer Wegstrecke 38,15% betrage und somit sei eine optimale Kombination von Massenbeförderungsmittel und Individualverkehrsmittel nach § 2 Abs. 1 Z 2 Pendlerverordnung nicht gegeben. Bei den vom Pendlerrechner angegebenen Zeiten für Hin- und Rückfahrt handle es sich gemäß § 1 Abs. 1 Z 10 Pendlerverordnung um abstrakte Durchschnittswerte, welche auf einer typisierenden Betrachtung lägen und konkrete Verhältnisse, wie Staus oder private Umwege, nicht zuließe. Aus diesem Grunde könnten diese Werte für die Beurteilung der Zumutbarkeit nicht relevant sein, denn die Zumutbarkeit könne nur aufgrund tatsächlicher Umstände beurteilt werden. So bliebe unberücksichtigt, dass der vorgeschlagene P&R Parkplatz überfüllt sei und die erzwungene Kombination zweier Verkehrsmittel eine unzumutbare Verlängerung der Teilarbeitszeit der Bf. zur Folge hätte.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Gemäß § 16 Abs. 1 Einkommensteuergesetz 1988 (EStG 1988) idF BGBl I 53/2013 sind Werbungskosten Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen.

Nach § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 zählen zu den Werbungskosten auch Ausgaben des Steuerpflichtigen für die Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte. Für die Berücksichtigung dieser Aufwendungen gilt:

a. diese Ausgaben sind bei einer einfachen Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte bis 20 km grundsätzlich durch den Verkehrsabsetzbetrag (§ 33 Abs. 5 EStG 1988) 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 Arbeitsstätte abgegolten.

c. Beträgt die Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte mindestens 20 km und ist die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zumutbar, beträgt das Pendlerpauschale:

Bei mindestens 20 km bis 40 km	696 Euro jährlich,
bei mehr als 40 km bis 60 km	1 356 Euro jährlich,
bei mehr als 60 km	2 016 Euro jährlich.

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

Bei mindestens 2 km bis 20 km	372 Euro jährlich,
bei mehr als 20 km bis 40 km	1 476 Euro jährlich,
bei mehr als 40 km bis 60 km	2 568 Euro jährlich,

bei mehr als 60 km

3 672 Euro jährlich.

e. Voraussetzung für die Berücksichtigung eines Pendlerpauschales gemäß lit. c oder d ist, dass der Arbeitnehmer an mindestens elf Tagen im Kalendermonat von der Wohnung zur Arbeitsstätte fährt. Ist dies nicht der Fall gilt Folgendes:

–Fährt der Arbeitnehmer an mindestens acht Tagen, aber an nicht mehr als zehn Tagen im Kalendermonat von der Wohnung zur Arbeitsstätte, steht das jeweilige Pendlerpauschale zu zwei Drittel zu. Werden Fahrtkosten als Familienheimfahrten berücksichtigt, steht kein Pendlerpauschale für die Wegstrecke vom Familienwohnsitz (§ 20 Abs. 1 Z 2 lit. e) zur Arbeitsstätte zu.

[...]

j. Der Bundesminister für Finanzen wird ermächtigt, Kriterien zur Festlegung der Entfernung und der Zumutbarkeit der Benützung eines Massenverkehrsmittels mit Verordnung festzulegen.

§ 1 Pendlerverordnung BGBl. II 276/2013 idF BGBl. II 154/2014 (PendlerVO)

Nach Abs. 1 umfasst die Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte die gesamte Wegstrecke, die unter Verwendung eines Massenbeförderungsmittels, ausgenommen eines Schiffes oder Luftfahrzeuges, unter Verwendung eines privaten Personenkraftwagens oder auf Gehwegen (Abs. 7) 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.

Abs. 2 Der Ermittlung der Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte sind die Verhältnisse zu Grunde zu legen, die vorliegen, wenn die Arbeitsstätte in einem Zeitraum von 60 Minuten vor dem tatsächlichen Arbeitsbeginn bis zum tatsächlichen Arbeitsbeginn erreicht wird.

Abs. 3 Der Ermittlung der Entfernung zwischen Arbeitsstätte und Wohnung sind die Verhältnisse zu Grunde zu legen, die vorliegen, wenn die Arbeitsstätte in einem Zeitraum vom tatsächlichen Arbeitsende bis zu einem Zeitpunkt, der 60 Minuten später liegt, verlassen wird.

Abs. 4 Bei flexiblen Arbeitszeitmodellen (beispielsweise gleitender Arbeitszeit), ist der Ermittlung der Entfernung ein Arbeitsbeginn und ein Arbeitsende zu Grunde zu legen, das den überwiegenden tatsächlichen Arbeitszeiten im Kalenderjahr entspricht.

[...]

Abs. 8 Ist die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zumutbar (§ 2 Abs. 1), bemisst sich die Entfernung nach den Streckenkilometern des Massenbeförderungsmittels und allfälliger zusätzlicher Straßenkilometer und Gehwege. Beträgt die Gesamtstrecke zumindest 20 Kilometer, sind angefangene Kilometer auf volle Kilometer aufzurunden.

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

Abs. 10 Bei der Ermittlung der Straßenkilometer gemäß Abs. 8 und 9 sind nur abstrakte durchschnittliche Verhältnisse zu berücksichtigen, die auf einer typisierenden Betrachtung beruhen (insbesondere Durchschnittsgeschwindigkeiten). Konkrete Verhältnisse (insbesondere Staus oder privat veranlasste Umwege) sind nicht zu berücksichtigen.

§ 2 Pendlerverordnung

Gemäß Abs. 1 ist die Zumutbarkeit bzw. Unzumutbarkeit der Benützung eines Massenbeförderungsmittels 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.

1. Unzumutbarkeit der Benützung eines Massenbeförderungsmittels 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. der Steuerpflichtige über einen gültigen Ausweis gemäß § 29b der Straßenverkehrsordnung 1960, BGBl. Nr. 159, in der Fassung des Bundesgesetzes BGBl. I Nr. 39/2013 verfügt oder

c. die Unzumutbarkeit der Benützung öffentlicher Verkehrsmittel wegen dauernder Gesundheitsschädigung oder wegen Blindheit für den Steuerpflichtigen im Behindertenpass (§ 42 Abs. 1 Bundesbehindertengesetz BGBl. Nr. 283/1990, in der Fassung des Bundesgesetzes BGBl. I Nr. 150/2002) eingetragen ist.

2. Kommt Z 1 nicht zur Anwendung, gilt unter Zugrundelegung der Zeitdauer (Abs. 2) Folgendes:

a. Bis 60 Minuten Zeitdauer ist die Benützung eines Massenbeförderungsmittels stets zumutbar.

b. Bei mehr als 120 Minuten Zeitdauer ist die Benützung eines Massenbeförderungsmittels stets unzumutbar.

c. Übersteigt die Zeitdauer 60 Minuten nicht aber 120 Minuten, ist auf die entfernungsabhängige Höchstdauer abzustellen. Diese beträgt 60 Minuten zuzüglich einer Minute pro Kilometer der Entfernung, jedoch maximal 120 Minuten. Angefangene Kilometer sind dabei auf volle Kilometer aufzurunden. Übersteigt die kürzeste mögliche Zeitdauer die entfernungsabhängige Höchstdauer, ist die Benützung eines Massenbeförderungsmittels unzumutbar.

Abs. 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. Für die Ermittlung der Zeitdauer gilt:

1. Stehen verschiedene Massenbeförderungsmittel zur Verfügung, ist das schnellste Massenbeförderungsmittel zu berücksichtigen.

2. Zudem ist die optimale Kombination von Massenbeförderungs- und Individualverkehrsmittel zu berücksichtigen; dabei ist für mehr als die Hälfte der Entfernung ein zur Verfügung stehendes Massenbeförderungsmittel zu berücksichtigen. Ist eine Kombination von Massenbeförderungs- und Individualverkehrsmittel mit einem

Anteil des Individualverkehrsmittels von höchstens 15 Prozent der Entfernung verfügbar, ist diese Kombination vorrangig zu berücksichtigen.

3. Steht sowohl ein Massenbeförderungsmittel als auch eine Kombination von Massenbeförderungs- und Individualverkehrsmittel zur Verfügung, liegt eine optimale Kombination im Sinne der Z 2 nur dann vor, wenn die nach Z 2 ermittelte Zeitdauer gegenüber dem schnellsten Massenbeförderungsmittel zu einer Zeitersparnis von mindestens 15 Minuten führt.

§ 3 Pendlerverordnung

Gemäß Abs. 1 ist 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), für Verhältnisse innerhalb Österreichs der vom Bundesministerium für Finanzen im Internet zur Verfügung gestellte Pendlerrechner zu verwenden.

Nach Abs. 5 ist das Ergebnis des Pendlerrechners nicht heranzuziehen, wenn nachgewiesen wird, dass

1. bei der Berechnung der Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte bzw. der Entfernung zwischen Arbeitsstätte und Wohnung (§ 1) oder
2. bei der Beurteilung, ob die Benützung eines Massenbeförderungsmittels unzumutbar ist (§ 2) unrichtige Verhältnisse berücksichtigt werden. Dieser Nachweis kann vom Steuerpflichtigen nur im Rahmen der Einkommensteuerveranlagung erbracht werden. Die Nachweismöglichkeit erstreckt sich jedoch nicht auf jene Verhältnisse, die dem Pendlerrechner auf Grund einer abstrakten Betrachtung des Individualverkehrs hinterlegt sind und auf einer typisierenden Betrachtung beruhen (beispielsweise die hinterlegte Durchschnittsgeschwindigkeit).

Der Pendlerrechner ist weder ein Routenplaner noch eine Fahrtempfehlung, bei der Ermittlung der Straßenkilometer gemäß § 1 Abs. 8 und 9 PendlerVO ist nur auf abstrakte durchschnittliche Verhältnisse abzustellen, die auf einer typisierenden Betrachtung beruhen. Konkrete Verhältnisse sind dabei nicht zu beachten (*Kanduth-Kristen/Laudacher/Lenneis/Marschner/Vock*, Jakom EStG¹¹ § 16 Rz 28). Die Berechnung der Entfernung erfolgt nach den angeführten Kriterien der PendlerVO, unabhängig davon, welche Strecke der Arbeitnehmer tatsächlich benutzt (VwGH 24.4.2014, 2010/15/0156).

Stehen verschiedene Massenbeförderungsmittel zur Verfügung, ist das schnellste Massenbeförderungsmittel zu berücksichtigen. Zudem ist die optimale Kombination zwischen Massenbeförderungsmittel und Individualverkehrsmittel zu berücksichtigen (Park & Ride). Dabei ist für mehr als die Hälfte der Entfernung ein zur Verfügung stehendes Massenbeförderungsmittel zu berücksichtigen. Ist eine Kombination von Massenbeförderungs- und Individualverkehrsmittel mit einem Anteil des Individualverkehrsmittels von höchstens 15 % der Entfernung verfügbar, ist diese Kombination vorrangig zu berücksichtigen (*Kanduth-Kristen/Laudacher/Lenneis/Marschner/Vock*, Jakom EStG¹¹ § 16 Rz 29).

Im gegenständlichen Fall geht die Bf. einer Teilzeitbeschäftigung außerhalb ihres Wohnortes nach. Gemäß den Angaben der Bf. legt die Bf. die Strecke zwischen ihrer Wohnung und ihrer Arbeitsstätte an acht bis zehn Kalendertagen im Kalendermonat zurück, hierfür wird ihr vom Arbeitgeber kein Kfz zur Verfügung gestellt. Dem Pendlerrechner zufolge beträgt die Entfernung zwischen dem Wohnort der Bf. in Str., PLZ und der Arbeitsstätte in StraßeA, PLZA 53 km. Laut Pendlerrechner steht der Bf. auf einer Wegstrecke von 31,9 km ein Massenverkehrsmittel zur Verfügung, in einem Ausmaß von 19,8 km gibt der Pendlerrechner die Benutzung eines Individualverkehrsmittels an. Die restlichen 1,1 km teilen sich auf in Gehweg an den Umsteigepunkten sowie von der Ausstiegshaltestelle zur Arbeitsstätte. Die errechnete Zeit für diese Wegstrecke beträgt 83 Minuten.

Grundsätzlich sind Fahrten zwischen dem Wohnort und der Arbeitsstätte durch den Verkehrsabsetzbetrag nach § 33 Abs. 5 EStG 1988 abgegolten. Abhängig von der Wegstrecke und der Zumutbarkeit der Benützung von Massenverkehrsmitteln wird auf Antrag eines Steuerpflichtigen ein Pendlerpauschale iSd § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c oder d EStG 1988 in Abzug gebracht, wenn die dort genannten Voraussetzungen vorliegen.

Die Wegstrecke zwischen der Wohnung und der Arbeitsstätte der Bf. beträgt 53 km, somit kann ein Pendlerpauschale abhängig von der Zumutbarkeit der Benützung öffentlicher Verkehrsmittel in Abzug gebracht werden.

Persönliche gesundheitliche Gründe oder eine tatsächliche Unmöglichkeit iSd § 2 Abs. 1 Z 1 Pendlerverordnung, die eine Benützung von Massenverkehrsmittel unzumutbar machen, wurden von der Bf. nicht behauptet. Aus diesem Grund ist zur Beurteilung der Zumutbarkeit der Benützung von Massenverkehrsmitteln die Zeitdauer nach § 2 Abs. 1 Z 2 Pendlerverordnung heranzuziehen. Hier gilt, dass die Benützung von Massenverkehrsmitteln bis zu einer Zeitdauer von 60 Minuten stets als zumutbar anzusehen ist. Eine Zeitdauer von mehr als 120 Minuten hingegen ist stets als unzumutbar anzusehen. Liegt die Zeitdauer zwischen 60 und 120 Minuten, ist nach § 2 Abs. 1 Z 2 lit. c Pendlerverordnung eine entfernungsabhängige Höchstdauer zu ermitteln. Übersteigt die kürzest mögliche Zeitdauer für die einfache Strecke diese entfernungsabhängige Höchstdauer, so ist die Benützung von Massenverkehrsmitteln unzumutbar.

Nach § 3 Abs. 1 Pendlerverordnung ist zur Ermittlung der Entfernung zwischen Wohnort und Arbeitsstätte sowie zur Beurteilung der Zumutbarkeit der Benützung von Massenbeförderungsmitteln der Pendlerrechner heranzuziehen. Dem Pendlerrechner zufolge beträgt die Wegstrecke zwischen dem Wohnort der Bf. und der Arbeitsstätte der Bf. 53 km. Hierfür berechnet der Pendlerrechner, zu den von der Bf. angegebenen Zeiten, eine Dauer für die einfache Strecke inklusive Wartezeiten von 83 Minuten. In diesem Fall beträgt die entfernungsabhängige Höchstdauer nach § 2 Abs. 1 Z 2 Pendlerverordnung 113 Minuten (60 + 53). Dem Pendlerrechner zufolge beträgt die kürzeste Zeitdauer für die

einfache Wegstrecke 83 Minuten, dies ist weniger als die ermittelte Höchstdauer von 113 Minuten, somit ist die Benützung eines Massenverkehrsmittels jedenfalls zumutbar.

Wenn die Bf. behauptet, dass der Pendlerrechner tatsächliche Gegebenheiten, wie der überfüllte Parkplatz am angegebenen Umsteigepunkt sowie Verkehrsstaus am Weg durch das Stadtgebiet, die dazu führen, dass sich die Zeitspanne für die Hin- bzw. Rückfahrt erheblich verlängern würde, nicht berücksichtigt und Durchschnitts- und Zufallswerte zur Berechnung der Wegstrecke herangezogen werden würden, ist dem entgegenzuhalten, dass nach § 1 Abs. 10 Pendlerverordnung für die Berechnung Durchschnittswerte heranzuziehen sind und tatsächliche Verhältnisse wie Staus oder private Umwege nicht zu berücksichtigen sind. Unbeachtlich ist in diesem Zusammenhang, welche Strecke die Bf. tatsächlich nutzt. Zudem ist der Pendlerrechner nur dann zur Berechnung der Entfernung zwischen Wohnort und Arbeitsstätte und zur Beurteilung der Zumutbarkeit der Benützung von Massenverkehrsmitteln nicht anzuwenden, wenn durch die Bf. nachgewiesen wird, dass unrichtige Verhältnisse berücksichtigt wurden. Unrichtige Verhältnisse iSd § 3 Abs. 5 Pendlerverordnung sind nicht jene Verhältnisse, die dem Pendlerrechner auf Grund einer abstrakten Betrachtung des Individualverkehrs hinterlegt sind und auf einer typisierenden Betrachtung beruhen wie bspw. die hinterlegte Durchschnittsgeschwindigkeit. Somit vermag das Vorbringen der Bf., welches sich auf die Berücksichtigung von tatsächlichen Verhältnissen anstelle von Durchschnittswerten stützt, der Beschwerde nicht zum Erfolg verhelfen.

Nach § 2 Abs. 2 Z 2 Pendlerverordnung ist bei der Ermittlung der Zeitdauer unter anderem im Falle einer Kombination von Massen- und Individualverkehrsmitteln zu berücksichtigen, dass hier über mehr als die Hälfte der Wegstrecke eine Benützung von Massenverkehrsmitteln möglich sein muss und einer Kombination, bei welcher der Anteil des Individualverkehrsmittels weniger als 15 Prozent beträgt, der Vorzug zu geben ist. Wenn die Bf. folglich vorbringt, dass der Anteil des Individualverkehrsmittels bei 38,15% liege und somit eine optimale Kombination von Individual- und Massenverkehrsmitteln nicht gegeben sei, ist dem entgegenzuhalten, dass es hier lediglich um die Bevorzugung einer von mehreren Möglichkeiten zur Zurücklegung der Strecke geht. Dies führt nicht zur Unzumutbarkeit der Benützung von Massenverkehrsmitteln.

Da die entfernungsabhängige Höchstdauer nach § 2 Abs. 1 Z 2 Pendlerverordnung durch die kürzest mögliche Dauer für die einfache Strecke nicht überschritten wurde und die Benützung öffentlicher Verkehrsmittel somit zumutbar ist, liegen die Voraussetzungen für den Abzug des Pendlerpauschales im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 6 lit. d EStG 1988 nicht vor.

Aus diesem Grund war 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 Verwaltungsgerichtshofes

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

Da im vorliegenden Fall eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung nicht vorliegt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht abweicht, ist eine (ordentliche) Revision nicht zulässig.

Graz, am 5. März 2020