



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., Gde R, H-Straße. xx, vom 10. November 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes F vom 14. Oktober 2009 betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2008 entschieden:

Der Berufung wird im Umfang der Berufungsvorentscheidung teilweise Folge gegeben.

Hinsichtlich der Bemessungsgrundlage und der Höhe der Abgabe wird auf die Berufungsvorentscheidung vom 21. Jänner 2010 betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2008 verwiesen.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (in der Folge kurz: Bw.) bezog im Berufungsjahr nichtselbständige Einkünfte als Grenzgänger nach Ln. Er war dort ganzjährig bei der T X AG in Gd Y, E-Straße 10, beschäftigt. Sein Wohnsitz befand sich im Berufungsjahr in Gde R, H-Straße. xx.

Nach im Wesentlichen erklärungskonformer Veranlagung des Bw. zur Einkommensteuer für das Jahr 2008 erhob der Bw. mit Schriftsatz (Fax) vom 10. November 2009 gegen den angefochtenen Einkommensteuerbescheid 2008 vom 14. Oktober 2009 Berufung. Begründend führte er Folgendes aus:

“Pendlerpauschale für das Jahr 2008 wurde nicht in Anspruch genommen. Ich bin wohnhaft in R, wohne ca. 2 km von der Bushaltestelle entfernt. Die Entfernung zur Arbeitsstätte (T X AG in Y Ln) beträgt 33 km. Auf Grund unregelmäßiger Arbeitszeiten und schlechter Anbindung an die Bundesbahn

beträgt die Fahrtzeit mit den öffentlichen Verkehrsmitteln über 2 Stunden oder ist nach 18.45 Uhr gar nicht mehr möglich. Ich möchte hiermit um die Pendlerpauschale für das Jahr 2008 ansuchen.“

Mit Ergänzungsersuchen des Finanzamtes vom 13. November 2009 ersuchte das Finanzamt den Bw., im Hinblick auf das beantragte Pendlerpauschale den Zeitraum, die einfache Wegstrecke sowie die überwiegende Arbeitszeiten (Dienstbeginn morgens - Dienstende abends) darzulegen, weiters bekannt zu geben, ob er eine Gleitzeitregelung habe bzw. warum aus seiner Sicht die Nutzung des öffentlichen Verkehrsmittels nicht möglich und zumutbar sei, sowie eine Kopie des Arbeitsvertrages nachzureichen.

Dieses Ergänzungsersuchen blieb in der Folge unbeantwortet.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 21. Jänner 2010 änderte das Finanzamt den angefochtenen Einkommensteuerbescheid 2008 vom 14. Oktober 2009 insofern, als es unter dem Titel *“Pendler-Pauschale“* einen jährlichen Pauschbetrag in Höhe von 588,00 € (= sog. kleines Pendlerpauschale für eine einfache Fahrtstrecke von 20 bis 40 km) berücksichtigte; dazu erklärte es Folgendes:

“Da das Vorhalteschreiben betreffend den Arbeitszeiten nicht beantwortet wurde, war die Berufung als unbegründet abzuweisen bzw. wurde lediglich das kleine Pendlerpauschale für eine Wegstrecke von 20 bis 40 km in Höhe von 588,00 € gewährt.“

Mit dem als Vorlageantrag gewerteten Schreiben vom 16. Februar 2010 wurde die gegenständliche Berufung der Abgabenbehörde zweiter Instanz (Unabhängiger Finanzsenat) zur Entscheidung vorgelegt, wodurch die Berufung wiederum als unerledigt galt. Im Vorlageantrag führte der Bw. lediglich aus, dass das *“kleine“* Pendlerpauschale nicht berücksichtigt worden sei und die einfache Strecke 33 km betrage.

Im Zuge eines Telefonates mit dem Bw., in welchem das Finanzamt darauf hingewiesen habe, dass das *“kleine“* Pendlerpauschale bereits berücksichtigt worden sei, sei vom Bw. das sog. große Pendlerpauschale beantragt worden (vgl. entsprechenden Aktenvermerk des Finanzamtes vom 18. Februar 2010).

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung erwogen:

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Nach Z 6 dieser Gesetzesstelle zählen zu den Werbungskosten die Ausgaben des Steuerpflichtigen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte.

Intention des Gesetzgebers des EStG 1988 war es, durch Neuregelung der Absetzbarkeit von Kosten für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte den bis dahin steuerlich begünstig-

ten, aus umweltpolitischer Sicht aber unerwünschten Individualverkehr einzudämmen und die Bevölkerung zum Umsteigen auf öffentliche Verkehrsmittel zu bewegen (VwGH 16.7.1996, 96/14/0002, 0003). Vor diesem Hintergrund wurde § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 geschaffen und ist diese Bestimmung daher so zu verstehen und auszulegen.

Die Kosten der Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte (Arbeitsweg) sind grundsätzlich durch den Verkehrsabsetzbetrag (§ 33 Abs. 5 EStG 1988) abgegolten, der allen aktiven Arbeitnehmern unabhängig von den tatsächlichen Kosten zusteht.

Werbungskosten in Form des Pendlerpauschales gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 stehen grundsätzlich nur dann zu, wenn

- entweder der Arbeitsweg eine Entfernung von mindestens 20 Kilometer umfasst (sog. kleines Pendlerpauschale) oder
- die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zumindest hinsichtlich des halben Arbeitsweges nicht möglich oder nicht zumutbar ist und der Arbeitsweg mindestens zwei Kilometer beträgt (sog. großes Pendlerpauschale).

In zeitlicher Hinsicht müssen die entsprechenden Verhältnisse im Lohnzahlungszeitraum überwiegend (dh. an mehr als der Hälfte der Arbeitstage im Lohnzahlungszeitraum) gegeben sein.

Bei Wechselschicht ist nicht der einzelne Lohnzahlungszeitraum maßgebend, sondern der Zeitraum, für den der Wechselschichtdienst in einem bestimmten Rhythmus festgelegt ist. Fallen in einen Lohnzahlungszeitraum zwei oder mehrere Wechselschicht-Teilzeiträume, ist für den Lohnzahlungszeitraum auf das Überwiegen abzustellen.

Beträgt die einfache Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte, die der Arbeitnehmer im Lohnzahlungszeitraum überwiegend zurücklegt, mehr als 20 Kilometer und ist die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zumutbar, dann sind die in § 16 Abs. 1 Z 6 lit. b iVm § 124b Z 138 bzw. Z 146 lit. b EStG 1988 genannten Pauschbeträge zu berücksichtigen. Danach beträgt das sog. kleine Pendlerpauschale:

ENTFERNUNG	PAUSCHBETRÄGE AB 1.7.2007			PAUSCHBETRÄGE AB 1.7.2008		
	jährlich	monatlich	täglich	jährlich	monatlich	täglich
ab 20 km	546,00 €	45,50 €	1,52 €	630,00 €	52,50 €	1,75 €
ab 40 km	1.080,00 €	90,00 €	3,00 €	1.242,00 €	103,50 €	3,45 €
ab 60 km	1.614,00 €	134,50 €	4,48 €	1.857,00 €	154,75 €	5,16 €

Ist dem Arbeitnehmer im Lohnzahlungszeitraum **überwiegend** die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zwischen Wohnung und Arbeitsstätte **zumindest hinsichtlich der halben Fahrtstrecke nicht zumutbar**, dann werden gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c iVm § 124b Z 138 bzw. Z 146 lit. b EStG 1988 an Stelle der Pauschbeträge nach lit. b leg. cit. folgende Pauschbeträge (sog. großes Pendlerpauschale) berücksichtigt:

ENTFERNUNG	PAUSCHBETRÄGE AB 1.7.2007			PAUSCHBETRÄGE AB 1.7.2008		
	jährlich	monatlich	täglich	jährlich	monatlich	täglich
ab 2 km	297,00 €	24,75 €	0,83 €	342,00 €	28,50 €	0,95 €
ab 20 km	1.179,00 €	98,25 €	3,28 €	1.356,00 €	113,00 €	3,77 €
ab 40 km	2.052,00 €	171,00 €	5,70 €	2.361,00 €	196,75 €	6,56 €
ab 60 km	2.931,00 €	244,25 €	8,14 €	3.372,00 €	281,00 €	9,37 €

Unzumutbarkeit der Benützung von Massenverkehrsmitteln ist nach der Verwaltungspraxis (vgl. Sailer/Bernold/Mertens, Die Lohnsteuer in Frage und Antwort, Ausgabe 2008, Frage 16/23 zu § 16 EStG 1988; vgl. auch Lohnsteuerrichtlinien 2002, Rz 253 ff) nur dann gegeben,

- wenn auf der gesamten Fahrtstrecke kein Massenbeförderungsmittel verkehrt oder
- wenn auf mehr als der halben Fahrtstrecke kein Massenverkehrsmittel verkehrt oder
- wenn zu Beginn oder Ende der Arbeitszeit kein (oder zumindest hinsichtlich der halben Fahrtstrecke kein) Massenbeförderungsmittel verkehrt (Unzumutbarkeit wegen tatsächlicher Unmöglichkeit),
- wenn eine (dauernde) starke Gehbehinderung vorliegt (Bescheinigung gemäß § 29b der Straßenverkehrsordnung; Unzumutbarkeit wegen Gehbehinderung) sowie
- wenn die Wegzeit bei Benützung des Massenbeförderungsmittels hinsichtlich der Dauer nicht zumutbar ist (Unzumutbarkeit wegen langer Anfahrtszeit). Unzumutbarkeit liegt vor, wenn folgende Wegzeiten überschritten werden:

EINFACHE WEGSTRECKE	ZUMUTBARE WEGZEIT
---------------------	-------------------

<i>unter 20 km</i>	<i>1,5 Stunden</i>
<i>ab 20 km</i>	<i>2 Stunden</i>
<i>ab 40 km</i>	<i>2,5 Stunden</i>

Die Wegstrecke bemisst sich im Falle der Zumutbarkeit der Benützung eines Massenbeförderungsmittels nach den Tarifkilometern zuzüglich Anfahrts- oder Gehwege zu den jeweiligen Ein- und Ausstiegsstellen. Im Falle der Unzumutbarkeit ist die kürzeste Straßenverbindung heranzuziehen.

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 (bei Anschlüssen) 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 eine optimale Kombination zwischen Massenbeförderungs- und Individualverkehrsmittel (zB Park and Ride) zu unterstellen. Im Falle des Bestehens einer gleitenden Arbeitszeit berechnet sich die Wegstrecke nach der optimal möglichen Anpassung von Arbeitsbeginn und Arbeitsende an die Ankunfts- bzw. Abfahrtszeit des Verkehrsmittels; dementsprechend bleiben damit zB Wartezeiten zwischen der Ankunft bei der Arbeitsstätte und dem Arbeitsbeginn unberücksichtigt. Liegen Wohnort und Arbeitsstätte innerhalb eines Verkehrsverbundes, wird Unzumutbarkeit infolge langer Reisedauer im Allgemeinen nicht gegeben sein [vgl. Sailer/Bernold/Mertens, a.a.O., Seiten 159 und 211 f; Schuch, Aufwendungen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte (Pendler-Pauschale), in: ÖStZ 1988, Seiten 316 ff].

Uneinigkeit besteht im konkreten Fall darüber, ob das sog. kleine Pendlerpauschale nach § 16 Abs. 1 Z 6 lit. b EStG 1988 oder das sog. große Pendlerpauschale nach § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c EStG 1988 für eine einfache Fahrtstrecke ab 20 km zu berücksichtigen ist.

Eingangs wird darauf hingewiesen, dass die Benützung des öffentlichen Verkehrsmittels auch dann zumutbar ist, wenn man einen Teil der Wegstrecke zB mit einem eigenen Fahrzeug zurücklegen muss. Nur wenn dieser Anfahrtsweg (mit dem Pkw) mehr als die Hälfte der Gesamtfahrtstrecke beträgt, ist die Benützung eines öffentlichen Verkehrsmittels unzumutbar. Einer derartigen Aufteilung der einfachen Fahrtstrecke in Verwendung öffentlicher Verkehrsmittel und privater Verkehrsmittel ist daher vor dem Hintergrund des Gesetzeswortlautes *“der halben Fahrtstrecke“* nicht entgegen zu treten; die Unterstellung einer optimalen Kombination zwischen Massenbeförderungs- und Individualverkehrsmittel entspricht durchaus der Anord-

nung des § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c EStG 1988 (vgl. Doralt, EStG⁹, § 16 Tz 108 ff; Sailer/Bernold/Mertens, a.a.O., Frage 16/12 zu § 16 EStG 1988; Lohnsteuerrichtlinien 2002, Rz 257; zur Kombination eines privaten Verkehrsmittels mit Massenbeförderungsmitteln siehe auch VwGH 24.9.2008, 2006/15/0001; VwGH 28.10.2008, 2006/15/0319).

Unter Zugrundelegung der obigen rechtlichen Überlegungen ist im gegenständlichen Fall für die Zurücklegung der Wegstrecke zwischen der Wohnung des Bw. (Gde R, H-Straße. xx) und dem Bahnhof L eine Fahrt mit dem (Privat-)Pkw (nach Routenplaner "ViaMichelin" - empfohlene Strecke: Entfernung: 8,4 km, Zeit: 12 Minuten), eine ÖBB-Zugfahrt vom Bahnhof L nach Bahnhof F (16 Tarif km; 14 Minuten mit dem Regionalzug) sowie die Nutzung des LBes (Linie yz) von F Bahnhof nach Y X (ca. 9,4 km nach Routenplaner "ViaMichelin", 22 bzw. 24 Minuten mit dem Bus) zu unterstellen.

Der Bw. hat trotz entsprechender Vorhaltung (vgl. Ergänzungsersuchen des Finanzamtes vom 13. November 2009; den Feststellungen des Finanzamtes in der Berufungsvorentscheidung kommt im Übrigen auch - wie der Verwaltungsgerichtshof schon mehrfach betont hat - Vorhaltungswirkung zu) seine Arbeitszeiten nicht bekannt gegeben. Mangels Bekanntgabe der konkreten Arbeitszeiten werden im Folgenden daher nur einige Verbindungen - bei kombinierter Benutzung öffentlicher und privater Verkehrsmittel auf dem Arbeitsweg des Bw. (Wohnung-Arbeitsstätte-Wohnung) - exemplarisch angeführt [vgl. die Kursbücher des Verkehrsverbundes Vorarlberg, Fahrplan 08 (gültig vom 9. Dezember 2007 bis 13. Dezember 2008) sowie Fahrplan 09 (gültig vom 14. Dezember 2008 bis 12. Dezember 2009)]:

Hinfahrt: zB

- Fahrt (12 min) mit dem (Privat-)Pkw von der Wohnung ab 5.25 Uhr zum Bahnhof L an 5.37 Uhr, Park- bzw. Umsteigezeit ca. 6 Minuten, ÖBB-Regionalzug Bahnhof L ab 5.43 Uhr/Bahnhof F an 5.57 Uhr, Weiterfahrt mit dem Lb (Linie yz) F Bahnhof (Vorplatz) ab 6.05 Uhr/Y X an 6.27 Uhr;
- Fahrt (12 min) mit dem (Privat-)Pkw von der Wohnung ab 5.55 Uhr zum Bahnhof L an 6.07 Uhr, Park- bzw. Umsteigezeit ca. 6 Minuten, ÖBB-Regionalzug Bahnhof L ab 6.13 Uhr/Bahnhof F an 6.27 Uhr, Weiterfahrt mit dem Lb (Linie yz) F Bahnhof (Vorplatz) ab 6.35 Uhr/Y X an 6.57 Uhr;
- Fahrt (12 min) mit dem (Privat-)Pkw von der Wohnung ab 6.25 Uhr zum Bahnhof L an 6.37 Uhr, Park- bzw. Umsteigezeit ca. 6 Minuten, ÖBB-Regionalzug Bahnhof L ab 6.43 Uhr/Bahnhof F an 6.57 Uhr, Weiterfahrt mit dem Lb (Linie yz) F Bahnhof (Vorplatz) ab 7.05 Uhr/Y X an 7.27 Uhr;
- Fahrt (12 min) mit dem (Privat-)Pkw von der Wohnung ab 6.55 Uhr zum Bahnhof L an 7.07 Uhr, Park- bzw. Umsteigezeit ca. 6 Minuten, ÖBB-Regionalzug Bahnhof L ab 7.13 Uhr/Bahnhof F an 7.27 Uhr, Weiterfahrt mit dem Lb (Linie yz) F Bahnhof (Vorplatz) ab 7.35 Uhr/Y X an 7.57 Uhr.

Rückfahrt: zB

- Lb (Linie yz) Y X ab 17.00 Uhr/F Bahnhof (Vorplatz) an 17.24(17.23) Uhr, ÖBB-Regionalzug Bahnhof F ab 17.33 Uhr/Bahnhof L an 17.47 Uhr, Umsteigezeit ca. 5 Minuten, Weiterfahrt mit dem (Privat-)Pkw vom Bahnhof L ab 17.52 Uhr/Wohnung an 18.04 Uhr;

- Lb (Linie yz) Y X ab 17.30 Uhr/F Bahnhof (Vorplatz) an 17.54(17.53) Uhr, ÖBB-Regionalzug Bahnhof F ab 18.03 Uhr/Bahnhof L an 18.17 Uhr, Umsteigezeit ca. 5 Minuten, Weiterfahrt mit dem (Privat-)Pkw vom Bahnhof L ab 18.22 Uhr/Wohnung an 18.34 Uhr;

- Lb (Linie yz) Y X ab 18.00 Uhr/F Bahnhof (Vorplatz) an 18.24(18.23) Uhr, ÖBB-Regionalzug Bahnhof F ab 18.33 Uhr/Bahnhof L an 18.47 Uhr, Umsteigezeit ca. 5 Minuten, Weiterfahrt mit dem (Privat-)Pkw vom Bahnhof L ab 18.52 Uhr/Wohnung an 19.04 Uhr;

- Lb (Linie yz) Y X ab 18.30 Uhr/F Bahnhof (Vorplatz) an 18.54(18.53) Uhr, ÖBB-Regionalzug Bahnhof F ab 19.03 Uhr/Bahnhof L an 19.17 Uhr, Umsteigezeit ca. 5 Minuten, Weiterfahrt mit dem (Privat-)Pkw vom Bahnhof L ab 19.22 Uhr/Wohnung an 19.34 Uhr;

- Lb (Linie yz) Y X ab 19.00 Uhr/F Bahnhof (Vorplatz) an 19.24(19.23) Uhr, ÖBB-Regionalzug Bahnhof F ab 19.33 Uhr/Bahnhof L an 19.47 Uhr, Umsteigezeit ca. 5 Minuten, Weiterfahrt mit dem (Privat-)Pkw vom Bahnhof L ab 19.52 Uhr/Wohnung an 20.04 Uhr;

- Lb (Linie yz) Y X ab 19.30 Uhr/F Bahnhof (Vorplatz) an 19.54(19.53) Uhr, ÖBB-Regionalzug Bahnhof F ab 20.03 Uhr/Bahnhof L an 20.17 Uhr, Umsteigezeit ca. 5 Minuten, Weiterfahrt mit dem (Privat-)Pkw vom Bahnhof L ab 20.22 Uhr/Wohnung an 20.34 Uhr;

- Lb (Linie yz) Y X ab 20.30 Uhr/F Bahnhof (Vorplatz) an 20.54(20.53) Uhr, ÖBB-Regionalzug Bahnhof F ab 21.03 Uhr/Bahnhof L an 21.17 Uhr, Umsteigezeit ca. 5 Minuten, Weiterfahrt mit dem (Privat-)Pkw vom Bahnhof L ab 21.22 Uhr/Wohnung an 21.34 Uhr;

- Lb (Linie yz) Y X ab 21.30 Uhr/F Bahnhof (Vorplatz) an 21.54(21.53) Uhr, ÖBB-Regionalzug Bahnhof F ab 22.03 Uhr/Bahnhof L an 22.17 Uhr, Umsteigezeit ca. 5 Minuten, Weiterfahrt mit dem (Privat-)Pkw vom Bahnhof L ab 22.22 Uhr/Wohnung an 22.34 Uhr;

- Lb (Linie yz) Y X ab 22.30 Uhr/F Bahnhof (Vorplatz) an 22.54(22.53) Uhr, ÖBB-Regionalzug Bahnhof F ab 23.03 Uhr/Bahnhof L an 23.17 Uhr, Umsteigezeit ca. 5 Minuten, Weiterfahrt mit dem (Privat-)Pkw vom Bahnhof L ab 23.22 Uhr/Wohnung an 23.34 Uhr.

Auf Grund dieser (im Übrigen auch nach 18.45 Uhr; vgl. entsprechendes Vorbringen im Berufungsschriftsatz vom 10. November 2009) bestehenden (durchaus günstigen) Verkehrsverbindungen (Taktverkehr) gelangte der Unabhängige Finanzsenat zur Überzeugung, dass dem Bw. im streitgegenständlichen Zeitraum überwiegend (an mehr als der Hälfte seiner Arbeitstage) auf weit mehr als dem halben Arbeitsweg zur erforderlichen Zeit ein öffentliches Verkehrsmittel zur Verfügung stand und damit im konkreten Fall Unzumutbarkeit der Benützung von Massenverkehrsmitteln wegen tatsächlicher Unmöglichkeit nicht vorliegt. Notwendig wäre

die Feststellung, dass *regelmäßig* tatsächlich die Arbeitszeit des Bw. so geartet war, dass die Benützung des Massenbeförderungsmittels zumindest hinsichtlich der *halben* Fahrtstrecke nicht möglich, somit nicht zumutbar war.

Abschließend sei noch erwähnt, dass die Gewährung des sog. großen Pendlerpauschales *ausschließlich nach objektiven Kriterien der Benutzungsmöglichkeit des öffentlichen Verkehrsmittels* zu beurteilen ist.

Die Prüfung, ob Unzumutbarkeit wegen Gehbehinderung vorliegt, erübrigt sich gegenständlich, da der Bw. laut Aktenlage nicht dauernd stark gehbehindert ist und Derartiges auch nicht behauptet hat.

Zur Frage, ob gegenständlich von Unmöglichkeit wegen langer Anfahrtszeit auszugehen ist oder nicht, ist Folgendes zu sagen:

Davon ausgehend, dass gegenständlich die oben dargestellte einfache Wegstrecke (bei Benützung von öffentlichen Verkehrsmitteln bzw. bei kombinierter Benutzung öffentlicher und privater Verkehrsmittel) - nach Aufrundung der einzelnen Wegstrecken (vgl. Sailer/Bernold/Mertens, a.a.O., Frage 16/22 zu § 16 EStG 1988) - ca. 35 Kilometer beträgt, dann stünde dem Bw. nach der oben dargestellten, der einheitlichen Verwaltungsübung dienenden Verwaltungspraxis für deren Zurücklegung zwei Stunden zur Verfügung.

Bezogen auf diese Verwaltungspraxis kann entsprechend der obigen Darstellung des Arbeitsweges des Bw. (Wohnung-Arbeitsstätte-Wohnung) bzw. der Abfahrts- und Ankunftszeiten (unter Einschluss von Wartezeiten während der Fahrt), wonach sich für die Hin- und Rückfahrt eine einfache Fahrtzeit von max. 64 Minuten ergibt, nicht davon gesprochen werden, dass die Benützung des öffentlichen Verkehrsmittels im fraglichen Zeitraum überwiegend bzw. an mehr als der Hälfte der Arbeitstage unzumutbar gewesen wäre. Die Wegzeit liegt gegenständlich jedenfalls unter zwei Stunden.

Angesichts der obigen Überlegungen kann im Berufungsfall von der Erfüllung des Tatbestandes *„Unzumutbarkeit“*, den der Gesetzgeber für die Zuerkennung des *„großen“* Pendlerpauschales voraussetzt, keine Rede sein und war daher der Vorgehensweise des Finanzamtes in der Berufungsvorentscheidung vom 21. Jänner 2010 betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2008, nämlich dem Ansatz des sog. kleinen Pendlerpauschales für eine einfache Fahrtstrecke von 20 bis 40 km mit einem jährlichen Pauschbetrag von 588,00 €, zuzustimmen.

Es war daher - gerade auch im Sinne einer gleichmäßigen Besteuerung aller Steuerpflichtigen - spruchgemäß zu entscheiden.

Feldkirch, am 10. März 2010