



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., Gde X, K-Weg xx, vom 9. August 2011 gegen den Bescheid des Finanzamtes Feldkirch vom 11. Juli 2011 betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2010 entschieden:

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe betragen:

Die Einkommensteuer für das Jahr 2010 wird festgesetzt mit:	5.342,00 €
Das Einkommen im Jahr 2010 beträgt:	29.926,48 €
Berechnung der Einkommensteuer:	
Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit:	
Einkünfte ohne inländischen Steuerabzug	36.718,96 €
Pendlerpauschale lt. Lohnzettel	0,00 €
Pendlerpauschale lt. Veranlagung	- 630,00 €
Sonstige Werbungskosten ohne Anrechnung auf den Pauschbetrag	- 5.439,69 €
Pauschbetrag für Werbungskosten	- 132,00 €
	30.517,27 €
Gesamtbetrag der Einkünfte	30.517,27 €
Sonderausgaben (§ 18 EStG 1988):	
Viertel der Aufwendungen für Personenversicherungen, Wohnraumschaffung und -sanierung, Genussscheine und junge Aktien (Topf-Sonderausgaben)	- 226,79 €
Kirchenbeitrag	- 100,00 €
Kinderfreibeträge für haushaltszugehörige Kinder gem. § 106a Abs. 1 EStG 1988	- 264,00 €
Einkommen	29.926,48 €
Die Einkommensteuer gem. § 33 Abs. 1 EStG 1988 beträgt: (29.926,48 - 25.000,00) x 15.125,00 / 35.000,00 + 5.110,00	7.124,86 €
Steuer vor Abzug der Absetzbeträge	7.124,86 €
Verkehrsabsetzbetrag	- 291,00 €
Grenzgängerabsetzbetrag	- 54,00 €
Steuer nach Abzug der Absetzbeträge	6.779,86 €
Gemäß § 67 (1) u. (2) EStG 1988 6,00% von 4.728,63 €	283,71 €
Einkommensteuer	7.009,57 €
Ausländische Steuer	- 1.667,57 €
Festgesetzte Einkommensteuer	5.342,00 €

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (in der Folge kurz: Bw.) bezog im Berufungsjahr nichtselbständige Einkünfte bei der Fa. C AG in Gd Y, C-Straße yy. Sein Wohnsitz befand sich im Berufungsjahr lt. einer Abfrage aus dem Zentralen Melderegister in Gde X, K-Weg xx.

Mit seiner am 9. Mai 2011 beim Finanzamt eingelangten Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2010 samt Beilagen begehrte der Bw. ua. unter dem Titel "Pendlerpauschale - tatsächlich zustehender Betrag (Kennzahl 718)" die Berücksichtigung von 1.356,00 € [= jährlicher Pauschbetrag (sog. großes Pendlerpauschale) für eine einfache Fahrtstrecke von 20 bis 40 km] als Werbungskosten.

Mit Bescheid vom 11. Juli 2011 wurde der Bw. zur Einkommensteuer 2010 veranlagt; dabei ließ das Finanzamt das geltend gemachte (große) Pendlerpauschale unberücksichtigt; begründend führte es dazu Folgendes aus:

""PP unter 20 km

Da Ihnen bei bestmöglicher Kombination von Massenbeförderungs- und Individualverkehrsmittel ("Park and Ride") an den überwiegenden Arbeitstagen die Benützung eines öffentlichen Verkehrsmittels für die Strecke Wohnung-Arbeitsstätte-Wohnung durchaus möglich und zumutbar (die zumutbare Wegzeit für die einfache Wegstrecke beträgt laut Gesetzgeber 1,5 Stunden) ist, konnte das beantragte Pendlerpauschale nicht berücksichtigt werden.""

Mit Schriftsatz vom 9. August 2011 erhob die Bw. gegen diesen Einkommensteuerbescheid 2010 Berufung, beantragte unter Verweis auf den Vorjahresbescheid abermals die Berücksichtigung eines Pendlerpauschales in Höhe von 1.356,00 € und brachte vor, dass sein täglicher Einsatzort T sei.

Im Rahmen eines entsprechenden Vorhalteverfahrens wurde von Seiten der Arbeitgeberin des Bw. bestätigt (vgl. das Schreiben der Arbeitgeberin des Bw. vom 29. November 2011 sowie den entsprechenden E-Mailverkehr zwischen dem Finanzamt und der Arbeitgeberin des Bw.), dass der Bw. im Berufungsjahr zu 40% in der Großküche in Y gearbeitet und Einsätze bei Partyserviceanlässen (hauptsächlich am Abend und an Wochenenden) gehabt habe. Die anderen 60% habe er von Montag bis Freitag in dem von ihr geführten Personalrestaurant in der OC Oerlikon Z AG (LK in G Z, F-Straße zz) gearbeitet. Den Arbeitsweg von der Großküche in Y nach Z habe der Bw. mit seinem Privatauto zurückgelegt. Außerdem wurde von Seiten der Arbeitgeberin des Bw. erklärt, dass "eine detaillierte Zeiterfassung an verschiedenen Einsatzorten" und ein Fahrtenbuch vom Bw. nicht geführt worden sei; ein Kilometergeld sei nicht entrichtet worden.

Mit Einkommensteuerbescheid 2010 (Berufungsvorentscheidung gemäß § 276 BAO) vom 6. Dezember 2011 versagte das Finanzamt wiederum den Werbungskostenabzug des geltend gemachten Pendlerpauschales und führte dazu Folgendes aus:

"Lt. Auskunft des Arbeitgebers hatte der Berufungswerber 2 Einsatzorte (Y und Z). Für beide Orte stehen öffentliche Verkehrsmittel innerhalb der Zumutbarkeitsgrenze zur Verfügung. Die Entfernung Wohnort - Y ist für das kleine Pendlerpauschale zu gering, für die Entfernung Wohnort - Z ist auf das Überwiegen der jeweiligen Arbeitstage im Monatszeitraum abzustellen, damit ein Pendlerpauschale überhaupt gewährt werden kann. Da Lt. Arbeitgeber vom Berufungswerber keine Aufzeichnungen bzw. Zeitkarten über die Einsatzorte geführt wurden und daher die Arbeitszeiten und -orte nach der tatsächlichen Situation eines jeden einzelnen Tages im Kalendermonat nicht überprüfbar war, musste die Berufung abgewiesen werden."

Mit dem als Vorlageantrag gewerteten Schreiben vom 22. Dezember 2011 brachte der Bw. noch Nachstehendes vor:

"Wie Ihnen mein (ehemaliger) Arbeitgeber bestätigte, hatte ich, Bw., zwei Arbeitsplätze als Koch (Y und T). Mein Dienst begann in Y zwischen 4.00 und 8.00 Uhr in der Früh. Nach getaner Arbeit in Y, musste ich auf dem schnellsten Weg zwischen 8.00 und 9.00 Uhr mit dem privaten Auto von Montag bis Freitag in meine Außenstelle (Kantine) nach T fahren (ein Weg 29 km). Da ich nie genau wusste, wann ich nach T fuhr (mit Berufskleidung und teilweise mit Lebensmitteln), war es mir unmöglich mit öffentlichen Verkehrsmitteln zu fahren. Daraus schließe ich, dass mir wohl die große Pendlerpauschale zusteht und ich keine Aufzeichnung bzw. Zeitkarte brauche."

Das Finanzamt legte in der Folge die Berufung der Abgabenbehörde zweiter Instanz (Unabhängiger Finanzsenat) zur Entscheidung vor.

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung erwogen:

Uneinigkeit besteht im konkreten Fall allein darüber, ob das sog. große Pendlerpauschale nach § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c EStG 1988 für eine einfache Fahrtstrecke von 20 bis 40 km zu berücksichtigen ist.

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 begünstigten, 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.

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 146 lit. b EStG 1988 genannten Pauschbeträge zu berücksichtigen. Danach beträgt das sog. kleine Pendlerpauschale:

ENTFERNUNG	PAUSCHBETRÄGE AB 1.7.2008 BIS 31.12.2010		
	jährlich	monatlich	täglich
ab 20 km	630,00 €	52,50 €	1,75 €
ab 40 km	1.242,00 €	103,50 €	3,45 €
ab 60 km	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 146 lit. b EStG 1988 an Stelle der Pauschbeträge nach lit. b leg. cit. folgende Pauschbeträge (sog. großes Pendlerpauschale) berücksichtigt:

ENTFERNUNG	PAUSCHBETRÄGE AB 1.7.2008 BIS 31.12.2010		
	jährlich	monatlich	täglich
ab 2 km	342,00 €	28,50 €	0,95 €
ab 20 km	1.356,00 €	113,00 €	3,77 €
ab 40 km	2.361,00 €	196,75 €	6,56 €
ab 60 km	3.372,00 €	281,00 €	9,37 €

Unzumutbarkeit der Benützung von Massenverkehrsmitteln ist nach der Verwaltungspraxis (vgl. Lohnsteuerrichtlinien 2002, Rz 253 ff) nur dann gegeben,

- wenn zumindest auf dem halben Arbeitsweg ein Massenverkehrsmittel überhaupt nicht oder nicht zur erforderlichen Zeit (Nachtarbeit) verkehrt (*Unzumutbarkeit wegen tatsächlicher Unmöglichkeit*),
- bei Vorliegen eines Ausweises gemäß § 29b der Straßenverkehrsordnung 1960, bei Eintragung der Unzumutbarkeit der Benützung öffentlicher Verkehrsmittel wegen dauernder Gesundheitsschädigung oder der Blindheit im Behindertenpass (§ 42 Abs. 1 BBG) oder bei Befreiung von der Kraftfahrzeugsteuer wegen Behinderung (*Unzumutbarkeit wegen Behinderung*) sowie
- wenn *Unzumutbarkeit wegen langer Anfahrtszeit* vorliegt; dabei gilt Folgendes:

Die Benützung des Massenbeförderungsmittel ist jedenfalls zumutbar, wenn die Wegzeit für die einfache Wegstrecke mit dem Massenbeförderungsmittel nicht mehr als 90 Minuten beträgt. Die Benützung des Massenbeförderungsmittels ist jedenfalls unzumutbar, wenn die Wegzeit für die einfache Wegstrecke mit dem Massenbeförderungsmittel mehr als 2,5 Stunden beträgt. Beträgt die Wegzeit für die einfache Wegstrecke mit dem Massenbeförderungsmittel mehr als 90 Minuten aber nicht mehr als 2,5 Stunden, ist die Benützung des Massenbeförderungsmittels zumutbar, wenn die Wegzeit für die einfache Wegstrecke mit dem Massenbeförderungsmittel höchstens dreimal so lange dauert als die Fahrzeit mit dem Kfz [vgl. dazu auch die Erläuterungen zur Regierungsvorlage des EStG 1988 (621 BlgNR XVII. GP) zu § 16].

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

Ist die Wegzeit bei der Hin- oder Rückfahrt unterschiedlich lang, dann gilt die längere Wegzeit. Die Wegzeit umfasst die Zeit vom Verlassen der Wohnung bis zum Arbeitsbeginn oder vom Verlassen der Arbeitsstätte bis zur Ankunft in der Wohnung, also Geh- 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, Die Lohnsteuer in Frage und Antwort, Ausgabe 2010, Seiten 172 und 226 f; Schuch, Aufwendungen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte (Pendler-Pauschale), in: ÖStZ 1988, Seiten 316 ff].

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 (zB 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 damit durchaus der Anordnung des § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c EStG 1988 [vgl. Doralt, EStG¹³, § 16 Tz 108 ff; Sailer/Bernold/Mertens, a.a.O., Frage 16/12 zu § 16 EStG 1988; Lohnsteuerrichtlinien (LStR) 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].

Hat der Arbeitnehmer - wie im konkreten Fall der Bw. - zwei Arbeitsstätten, so sind Fahrten von der Wohnung zur ersten Arbeitsstätte und die Fahrten von der zweiten Arbeitsstätte zurück zur Wohnung mit dem Verkehrsabsetzbetrag und einem allfälligen Pendlerpauschale abgegolten. Das allfällige zustehende Pendlerpauschale bemisst sich jeweils nach der längeren Strecke (entweder Wohnung - 1. Arbeitsstätte oder 2. Arbeitsstätte - Wohnung); im Berufsungsfall somit nach der Strecke "2. Arbeitsstätte in Z zur Wohnung des Bw. in X"; angesichts der unstrittigen Angaben der Arbeitgeberin des Bw., wonach dieser - von Montag bis Freitag - (somit täglich) zu 40% in Y und zu 60% in Z gearbeitet habe, war im Übrigen auch hinsichtlich der Arbeitsstätte in Z von der Hauptarbeitsstätte des Bw. auszugehen (vgl. dazu LStR 2002, Rz 294).

Liegt die eine Arbeitsstätte (hier: die 1. Arbeitsstätte des Bw. in Y) auf der Strecke von der

Wohnung zur anderen (hier: die in Z liegenden 2. Arbeitsstätte) Arbeitsstätte (für die das Pendlerpauschale in Anspruch genommen wird), entstehen für Fahrten zwischen den beiden Arbeitsstätten im Übrigen keine zusätzlichen (einen Werbungskostenabzug begründenden) Aufwendungen (vgl. Doralt, EStG¹³, § 16 Tz 121, und die dort zitierte VwGH-Rechtsprechung; Jakom/Lenneis EStG, 2011, § 16 Rz 30; LStR 2002, Rz 294).

Unter Zugrundelegung der obigen rechtlichen Überlegungen sind im gegenständlichen Fall für die Zurücklegung des Arbeitsweges "Wohnung - 1. Arbeitsstätte in Y" eine Fahrt mit dem eigenen Fahrzeug zwischen der Wohnung des Bw. (Gde X, K-Weg xx) und der Bushaltestelle X L-Straße (nach Routenplaner "ViaMichelin" - empfohlene Wegstrecke: 1,8 km, 4 min), weiters eine Fahrt mit dem L-Bus (Linie xy) von der Bushaltestelle X L-Straße nach Y, Bahnhof ("ViaMichelin" - empfohlene Wegstrecke: 4,5 km; 8 min) sowie ein Fußweg (nach Routenplaner "ViaMichelin" - Gehweg: 0,2 km, 2 min; siehe dazu auch unter <http://map.search.ch>) vom Bahnhof Y zur 1. Arbeitsstätte des Bw. (Gd Y, C-Straße yy) zu unterstellen.

Hinsichtlich des Arbeitsweges "2. Arbeitsstätte - Wohnung" kann ein Fußweg (ca. 250 m, 3 min; siehe dazu unter <http://map.search.ch>) von der 2. Arbeitsstätte (G Z, F-Straße zz) zur Bushaltestelle Z S-Weg, weiters Fahrten mit L-Bussen (Lienen yz, xy) von Z S-Weg nach X L-Straße mit Umsteigen in S Bahnhof (nach Routenplaner "ViaMichelin" - empfohlene Wegstrecke: ca. 24 km; 56 min) sowie eine Fahrt mit dem Privat-Fahrzeug von X L-Straße zur Wohnung des Bw. (nach Routenplaner "ViaMichelin" - empfohlene Wegstrecke: 1,8 km, 4 min) angenommen werden.

Nachdem der Bw. im Hinblick auf seine Arbeitszeiten im Berufungsjahr trotz entsprechender Vorhaltung - Feststellungen des Finanzamtes in der Berufungsvorentscheidung kommt im Übrigen, wie der Verwaltungsgerichtshof mehrfach betont hat, auch Vorhaltswirkung zu - mit seinem Schriftsatz vom 22. Dezember 2011 (Vorlageantrag) lediglich angab, dass er in Y zwischen 4.00 Uhr und 8.00 Uhr seinen Dienst begonnen habe und zwischen 8.00 Uhr und 9.00 Uhr in seine 2. Arbeitsstätte gefahren sei, und laut Angaben seiner Arbeitgeberin keine Aufzeichnungen bzw. Zeitkarten geführt worden seien, damit nicht konkret festgestellt werden konnte, zu welchen Arbeitszeiten der Bw. im Berufungsjahr tatsächlich überwiegend gearbeitet hat, werden im Folgenden beispielhaft einige Verbindungen bei kombinierter Benutzung öffentlicher und privater Verkehrsmittel aufgezeigt [vgl. dazu auch die Kursbücher des Verkehrsverbundes Vorarlberg, Fahrplan 10 (gültig vom 13. Dezember 2009 bis 11. Dezember 2010) sowie Fahrplan 11 (gültig vom 12. Dezember 2010 bis 10. Dezember 2011); siehe auch unter <http://www.vmobil.at/>]:

Hinfahrt: zB

- Fahrt mit dem eigenen Fahrzeug (4 min) von der Wohnung zur Bushaltestelle X L-Straße ab

ca. 4.23 Uhr, Park- bzw. Umsteigezeit (5 min), L-Bus (Linie xy) X L-Straße ab 4.32 Uhr/Y Bahnhof an 4.39 Uhr, Fußweg (ca. 2 min) zur 1. Arbeitsstätte in Y, 1. Arbeitsstätte an 4.41 Uhr;

- Fahrt mit dem eigenen Fahrzeug (4 min) von der Wohnung zur Bushaltestelle X L-Straße ab

ca. 5.58 Uhr, Park- bzw. Umsteigezeit (5 min), L-Bus (Linie xy) X L-Straße ab 6.07 Uhr/Y Bahnhof an 6.17 Uhr, Fußweg (ca. 2 min) zur 1. Arbeitsstätte in Y, 1. Arbeitsstätte an 6.19 Uhr;

- Fahrt mit dem eigenen Fahrzeug (4 min) von der Wohnung zur Bushaltestelle X L-Straße ab

ca. 6.28 Uhr, Park- bzw. Umsteigezeit (5 min), L-Bus (Linie xy) X L-Straße ab 6.37 Uhr/Y Bahnhof an 6.47 Uhr, Fußweg (ca. 2 min) zur 1. Arbeitsstätte in Y, 1. Arbeitsstätte an 6.49 Uhr;

- Fahrt mit dem eigenen Fahrzeug (4 min) von der Wohnung zur Bushaltestelle X L-Straße ab

ca. 6.58 Uhr, Park- bzw. Umsteigezeit (5 min), L-Bus (Linie xy) X L-Straße ab 7.07 Uhr/Y Bahnhof an 7.17 Uhr, Fußweg (ca. 2 min) zur 1. Arbeitsstätte in Y, 1. Arbeitsstätte an 7.19 Uhr;

- Fahrt mit dem eigenen Fahrzeug (4 min) von der Wohnung zur Bushaltestelle X L-Straße ab

ca. 7.28 Uhr, Park- bzw. Umsteigezeit (5 min), L-Bus (Linie xy) X L-Straße ab 7.37 Uhr/Y Bahnhof an 7.47 Uhr, Fußweg (ca. 2 min) zur 1. Arbeitsstätte in Y, 1. Arbeitsstätte an 7.49 Uhr.

Rückfahrt: zB

- Gehweg (ca. 3 min) von der 2. Arbeitsstätte in Z (ab ca. 15.50 Uhr) zur Bushaltestelle Z S-Weg, Wartezeit, L-Bus (Linie yz) Z S-Weg ab 15.56 Uhr/S Bahnhof an 16.28 Uhr, Weiterfahrt mit L-Bus (Linie xy) S Bahnhof ab 16.32 Uhr/X L-Straße an 16.52 Uhr, Umsteigezeit (5 min), Fahrt mit dem Privat-Fahrzeug von der Bushaltestelle X L-Straße zur Wohnung (ca. 4 min), Wohnung an 17.01 Uhr;

- Gehweg (ca. 3 min) von der 2. Arbeitsstätte in Z (ab ca. 16.20 Uhr) zur Bushaltestelle Z S-Weg, Wartezeit, L-Bus (Linie yz) Z S-Weg ab 16.26 Uhr/S Bahnhof an 16.58 Uhr, Weiterfahrt mit L-Bus (Linie xy) S Bahnhof ab 17.02 Uhr/X L-Straße an 17.22 Uhr, Umsteigezeit (5 min), Fahrt mit dem Privat-Fahrzeug von der Bushaltestelle X L-Straße zur Wohnung (ca. 4 min), Wohnung an 17.31 Uhr;

- Gehweg (ca. 3 min) von der 2. Arbeitsstätte in Z (ab ca. 16.50 Uhr) zur Bushaltestelle Z S-Weg, Wartezeit, L-Bus (Linie yz) Z S-Weg ab 16.56 Uhr/S Bahnhof an 17.28 Uhr, Weiterfahrt mit L-Bus (Linie xy) S Bahnhof ab 17.32 Uhr/X L-Straße an 17.52 Uhr, Umsteigezeit (5 min), Fahrt mit dem Privat-Fahrzeug von der Bushaltestelle X L-Straße zur Wohnung (ca. 4 min), Wohnung an 18.01 Uhr;

- Gehweg (ca. 3 min) von der 2. Arbeitsstätte in Z (ab ca. 17.20 Uhr) zur Bushaltestelle Z S-Weg, Wartezeit, L-Bus (Linie yz) Z S-Weg ab 17.26 Uhr/S Bahnhof an 17.58 Uhr, Weiterfahrt mit L-Bus (Linie xy) S Bahnhof ab 18.02 Uhr/X L-Straße an 18.22 Uhr, Umsteigezeit (5 min), Fahrt mit dem Privat-Fahrzeug von der Bushaltestelle X L-Straße zur Wohnung (ca. 4 min), Wohnung an 18.31 Uhr;

- Gehweg (ca. 3 min) von der 2. Arbeitsstätte in Z (ab ca. 17.50 Uhr) zur Bushaltestelle Z S-Weg, Wartezeit, L-Bus (Linie yz) Z S-Weg ab 17.56 Uhr/S Bahnhof an 18.28 Uhr, Weiterfahrt mit L-Bus (Linie xy) S Bahnhof ab 18.32 Uhr/X L-Straße an 18.52 Uhr, Umsteigezeit (5 min), Fahrt mit dem Privat-Fahrzeug von der Bushaltestelle X L-Straße zur Wohnung (ca. 4 min), Wohnung an 19.01 Uhr.

Angesichts dieser 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.

Im Hinblick auf das Vorbringen des Bw., wonach er nie genau gewusst habe, wann er seine 2. Arbeitsstätte aufsuchen habe müssen, er diese Fahrten von der 1. Arbeitsstätte zur 2. Arbeitsstätte mit Berufskleidung und teilweise mit Lebensmitteln durchführen habe müssen und es ihm daher unmöglich gewesen sei, mit öffentlichen Verkehrsmitteln zu fahren, wird entgegnet, dass auch zwischen den beiden Arbeitsstätten des Bw. regelmäßig öffentliche Verkehrsmittel verkehrten (Taktverkehr), der Gesetzgeber des EStG 1988 - wie bereits oben dargelegt - grundsätzlich für Fahrten des Dienstnehmers zwischen Wohnung und Arbeitsstätte nicht den Individualverkehr und die Benützung eines Kfz, sondern die Benützung eines Massenbeförderungsmittels steuerlich berücksichtigt wissen will, und eine derartige Auslegung des Begriffes der Unzumutbarkeit nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates dem Gesetz nicht entnommen werden kann. Die Gewährung des sog. großen Pendlerpauschales ist *ausschließlich nach objektiven Kriterien der Benutzungsmöglichkeit des öffentlichen Verkehrsmittels* zu beurteilen (vgl. dazu beispielsweise auch UFS 31.8.2005, RV/0047-F/04; UFS 23.3.2010, RV/0404-F/09).

Die Prüfung, ob Unzumutbarkeit wegen Behinderung vorliegt, erübrigt sich gegenständlich, da der Bw. laut Aktenlage nicht behindert ist und Derartiges auch nicht behauptet hat.

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

Bezogen auf die oben dargestellte, der einheitlichen Verwaltungsübung dienenden Verwaltungspraxis kann im konkreten Fall - entsprechend der obigen Darstellung des Arbeitsweges des Bw. bzw. der oben angegebenen Abfahrts- und Ankunftszeiten (unter Einschluss von Wartezeiten während der Fahrt), wonach sich eine einfache Fahrtzeit von max. 71 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 für die einfache Wegstrecke mit dem Massenbeförderungsmittel bzw. bei kombinierter Benutzung öffentlicher und privater Verkehrsmittel liegt gegenständlich jedenfalls unter 90 Minuten.

Angesichts dieser Ausführungen 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 - gerade auch im Sinne einer gleichmäßigen Besteuerung aller Steuerpflichtigen - dem diesbezüglichen Berufungsbegehren ein Erfolg zu versagen.

Gleichzeitig war jedoch der angefochtene Einkommensteuerbescheid vom 11. Juli 2011 insofern zu Gunsten des Bw. abzuändern, als das sog. kleine Pendlerpauschale gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 lit. b EStG 1988 für eine einfache Fahrtstrecke ab 20 km [wie bereits oben dargelegt bemisst sich das im konkreten Fall zustehende Pendlerpauschale nach der längeren Strecke (hier: 2. Arbeitsstätte - Wohnung, 27 km)] mit einem jährlichen Pauschbetrag von **630,00 €** anzusetzen war.

Abschließend sei noch erwähnt, dass selbst dann, wenn von den Angaben der Arbeitgeberin des Bw., wonach sich die 2. Arbeitsstätte des Bw. in Z befunden habe, abgegangen würde und den diesbezüglichen Ausführungen des Bw., wonach seine 2. Arbeitsstätte in T gelegen sei, gefolgt werden würde, sich im Ergebnis nichts ändern würde.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Feldkirch, am 3. Februar 2012