



## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., Gde X, D-Straße xx/yy, vom 16. Juni 2011 gegen den Bescheid des Finanzamtes Feldkirch vom 6. Juni 2011 betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2010 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### **Entscheidungsgründe**

Die Berufungswerberin (in der Folge kurz: Bw.) bezog im Berufungsjahr nichtselbständige Einkünfte bei der Fa. M AG, M D, in Gd Y, R-Straße xy. Ihr Wohnsitz befand sich im Berufungsjahr in Gde X, D-Straße xx/yy.

Mit ihrer am 27. März 2011 beim Finanzamt Feldkirch elektronisch eingelangten Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2010 begehrte die Bw. ua. unter dem Titel "Pendlerpauschale - tatsächlich zustehender Jahresbetrag" die Berücksichtigung von 696,00 € als Werbungskosten.

Nach einem entsprechenden Vorhalteverfahren (es wird in diesem Zusammenhang auf das Ergänzungsersuchen des Finanzamtes vom 10. Mai 2011 sowie auf die in diesem Zusammenhang vorgelegten Belege verwiesen) wurde die Bw. mit Bescheid vom 6. Juni 2011 zur Einkommensteuer 2010 veranlagt; dabei berücksichtigte das Finanzamt ua. das sog. kleine Pendlerpauschale für eine einfache Fahrtstrecke von 20 bis 40 km mit einem jährlichen Pauschbetrag von 630,00 € als Werbungskosten.

Mit Schriftsatz vom 16. Juni 2011 erhob die Bw. gegen diesen Einkommensteuerbescheid 2010 Berufung und brachte in Erwiderung auf den angefochtenen Bescheid ua. Folgendes vor:

*"Bei der Eingabe der Pendlerpauschale habe ich einen Fehler gemacht.*

*Statt € 696,--, wie eingegeben, wären € 1.356,-- richtig. Arbeitsort ist Y."*

Im Rahmen eines weiteren Vorhalteverfahrens [vgl. das Ergänzungsersuchen des Finanzamtes vom 7. September 2011, wonach die Bw. ersucht wurde, ihre Berufungsbegründung näher zu erläutern, weiters bekannt zu geben, ob sie das große oder kleine Pendlerpauschale beantrage, wie sich ihre überwiegenden Arbeitszeiten darstellten, ob sie auch Wechsel- oder Nachtschicht leiste, und gegebenenfalls für das ganze Jahr 2010 eine Zeitkarte über die Arbeitszeiten (Beginn und Ende) vorzulegen] beantragte die Bw. mit Schreiben vom 21. September 2011 die Berücksichtigung des großen Pendlerpauschales im Betrage von 1.356,00 € und erklärte ua., dass ihr einfacher Arbeitsweg genau 27,1 km betrage und ihre Arbeitszeiten unregelmäßig seien, da sie von 8.00 Uhr bis 17.00 Uhr zu unterschiedlichsten Zeiten ca. sechs Stunden pro Tag arbeite.

Nach abweisender Berufungsvorentscheidung betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2010 vom 11. Oktober 2011 (auf die entsprechende Bescheidbegründung wird an dieser Stelle verwiesen) begehrte die Bw. mit Schriftsatz vom 7. November 2011, die gegenständliche Berufung der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorzulegen und weiters die Berücksichtigung der sog. großen Pendlerpauschale für eine einfache Fahrtstrecke von 20 bis 40 km mit einem jährlichen Pauschbetrag von 1.356,00 € als Werbungskosten, legte die Arbeitsbestätigung ihrer Arbeitgeberin vom 3. November 2011 sowie Zeitausweise für die Monate Juli 2011 bis Oktober 2011 vor und brachte im Hinblick auf ihre Arbeitszeiten und ihr Angestelltenverhältnis ua. Folgendes ergänzend vor:

*"1. Wie Sie meinen Zeitausweisen entnehmen können, sind meine Arbeitszeiten sehr unterschiedlich. Je nach Arbeitsvolumen wird von meinem Arbeitgeber auch Flexibilität meinerseits erwartet. Mein Arbeitstag endet kaum um 17.00 Uhr, was ich hiermit zu meinem Schreiben vom 21.09.2011 als Korrektur anbringen möchte.*

*2. In der Beilage erhalten Sie eine Arbeitsbestätigung meines Arbeitgebers, woraus hervorgeht, dass meine tägliche Arbeitszeit 6 Stunden und 43 Minuten beträgt. Gleichzeitig wird bestätigt, dass mein Arbeitgeber von mir erwartet, dass ich mit meinem privaten PKW nicht nur Firmenkunden in Vorarlberg besuche, sondern, dass ich auch regelmäßige Fahrten zum Hauptsitz der M AG zu erledigen habe. Ich arbeite nun bereits über 8 Jahre in Y. Heute wird von den Arbeitnehmern immer mehr Flexibilität erwartet."*

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 noch 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 jeweils 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
<b>ab 20 km</b>	<b>630,00 €</b>	<b>52,50 €</b>	<b>1,75 €</b>
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 €
<b>ab 20 km</b>	<b>1.356,00 €</b>	<b>113,00 €</b>	<b>3,77 €</b>
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. Sailer/Bernold/Mertens, Die Lohnsteuer in Frage und Antwort, Ausgabe 2010, 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:

<i>EINFACHE WEGSTRECKE</i>	<i>ZUMUTBARE WEGZEIT</i>
<i>unter 20 km</i>	<i>1,5 Stunden</i>
<b><i>ab 20 km</i></b>	<b><i>2 Stunden</i></b>
<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 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 durchaus der Anordnung des § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c EStG 1988 (vgl. Doralt, EStG<sup>13</sup>, § 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 sind im gegenständlichen Fall für die Zurücklegung des Arbeitsweges eine Fahrt mit dem eigenen Pkw (nach Routenplaner "ViaMichelin" - empfohlene Wegstrecke: 2 km, 4 min) auf der Wegstrecke zwischen der Wohnung der Bw. (Gde X, D-Straße xx/yy) und dem Bahnhof AS (alternativ auch zum Bahnhof H; 4 km, 7 min), weiters eine SBB-Zugfahrt vom Bahnhof AS (alternativ Bahnhof H) nach Bahnhaltestelle Y/F (27 bzw. alternativ 29 Tarif km, ca. 35 min) sowie ein Fußweg (nach Routenplaner "ViaMichelin" - Gehweg: 2,5 km, 39 min; siehe dazu auch unter <http://map.search.ch>) von der Bahnhaltestelle Y/F zur Arbeitsstätte der Bw. (Gd Y, R-Straße xy) zu unterstellen. Alternativ könnte auf der Strecke "Bahnhof Y - Arbeitsstätte der Bw." auch eine neun Minuten dauernde Fahrt mit dem Stadtbus (Linieyx) zwischen den Bushaltestellen Y Bahnhof und Y RH angenommen werden (siehe dazu auch unter [http://www.stadt.xz.ch/home/technische\\_betriebe/verkehrsbetriebe/fahrplan/fahrplan07.html](http://www.stadt.xz.ch/home/technische_betriebe/verkehrsbetriebe/fahrplan/fahrplan07.html))

Bezogen auf die von der Bw. angegebenen Arbeitszeiten [mit ihrem Schreiben vom 21. September 2011 gab die Bw. an, dass sie von 8.00 Uhr bis 17.00 Uhr zu unterschiedlichsten Zeiten ca. sechs Stunden pro Tag arbeite; mit Vorlageantrag vom 7. November 2011 brachte sie noch vor, dass ihr Arbeitstag kaum um 17.00 Uhr ende und ihre tägliche Arbeitszeit sechs Stunden und 43 Minuten betrage; entsprechend den vorgelegten Zeitausweisen für die Monate Juli 2011 bis Oktober 2011 beginnt die Bw. ihre Arbeit regelmäßig zwischen 7.50 Uhr und 8.30 Uhr bzw. zwischen 9.30 Uhr und 10.15 Uhr, beendet sie ihre Arbeit überwiegend zwischen 17.30 Uhr und 18.30 Uhr und hatte sie auch gleitende Arbeitszeit] war im konkreten Fall daher von folgendem Arbeitsweg der Bw. (Wohnung-Arbeitsstätte-Wohnung) bzw. von folgenden Abfahrts- und Ankunftszeiten (unter Einschluss von Wartezeiten während der Fahrt) auszugehen [vgl. 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 Pkw (7 min) von der Wohnung zum Bahnhof H ab ca. 6.24 Uhr, Park- bzw. Umsteigezeit (5 min), SBB-S-Bahn Bahnhof H ab 6.36 Uhr/Bahnhaltestelle Y/F an 7.03 Uhr, Fußweg (ca. 39 min) zur Arbeitsstätte, Arbeitsstätte an 7.42 Uhr;

- Fahrt mit dem eigenen Pkw (4 min) von der Wohnung zum Bahnhof AS ab ca. 6.36 Uhr, Park- bzw. Umsteigezeit (5 min), SBB-S-Bahn Bahnhof AS ab 6.45 Uhr/Bahnhaltestelle Y/F an 7.16 Uhr, Fußweg (ca. 39 min) zur Arbeitsstätte, Arbeitsstätte an 7.55 Uhr;

- Fahrt mit dem eigenen Pkw (4 min) von der Wohnung zum Bahnhof AS ab ca. 6.55 Uhr, Park- bzw. Umsteigezeit (5 min), SBB-S-Bahn Bahnhof AS ab 7.04 Uhr/Bahnhaltestelle Y/F an 7.35 Uhr, Fußweg (ca. 39 min) zur Arbeitsstätte, Arbeitsstätte an 8.14 Uhr;

- Fahrt mit dem eigenen Pkw (7 min) von der Wohnung zum Bahnhof H ab ca. 7.yy Uhr, Park- bzw. Umsteigezeit (5 min), SBB-RE Bahnhof H ab 7.23 Uhr/Bahnhaltestelle Y/F an 7.52 Uhr, Fußweg (ca. 39 min) zur Arbeitsstätte, Arbeitsstätte an 8.31 Uhr;
- Fahrt mit dem eigenen Pkw (7 min) von der Wohnung zum Bahnhof H ab ca. 8.yy Uhr, Park- bzw. Umsteigezeit (5 min), SBB-RE Bahnhof H ab 8.23 Uhr/Bahnhaltestelle Y/F an 8.52 Uhr, Fußweg (ca. 39 min) zur Arbeitsstätte, Arbeitsstätte an 9.31 Uhr;
- Fahrt mit dem eigenen Pkw (4 min) von der Wohnung zum Bahnhof AS ab ca. 8.36 Uhr, Park- bzw. Umsteigezeit (5 min), SBB-S-Bahn Bahnhof AS ab 8.45 Uhr/Bahnhaltestelle Y/F an 9.16 Uhr, Fußweg (ca. 39 min) zur Arbeitsstätte, Arbeitsstätte an 9.55 Uhr;
- Fahrt mit dem eigenen Pkw (4 min) von der Wohnung zum Bahnhof AS ab ca. 8.55 Uhr, Park- bzw. Umsteigezeit (5 min), SBB-S-Bahn Bahnhof AS ab 9.04 Uhr/Bahnhaltestelle Y/F an 9.35 Uhr, Fußweg (ca. 39 min) zur Arbeitsstätte, Arbeitsstätte an 10.14 Uhr;
- Fahrt mit dem eigenen Pkw (7 min) von der Wohnung zum Bahnhof H ab ca. 9.yy Uhr, Park- bzw. Umsteigezeit (5 min), SBB-RE Bahnhof H ab 9.23 Uhr/Bahnhaltestelle Y/F an 9.52 Uhr, Fußweg (ca. 39 min) zur Arbeitsstätte, Arbeitsstätte an 10.31 Uhr.

### **Rückfahrt: zB**

- Gehweg (ca. 39 min) von der Arbeitsstätte (ab ca. 16.56 Uhr) zur Bahnhaltestelle Y/F, Wartezeit, SBB-RE Bahnhof Bahnhaltestelle Y/F ab 17.37 Uhr/Bahnhof H an 17.59 Uhr, Umsteigezeit (5 min), Fahrt mit dem Privat-Pkw vom Bahnhof H zur Wohnung (ca. 7 min) an 18.11 Uhr;
- Gehweg (ca. 39 min) von der Arbeitsstätte (ab ca. 17.00 Uhr) zur Bahnhaltestelle Y/F, Wartezeit, SBB-S-Bahn Bahnhof Bahnhaltestelle Y/F ab 17.41 Uhr/Bahnhof AS an 18.10 Uhr, Umsteigezeit (5 min), Fahrt mit dem Privat-Pkw vom Bahnhof AS zur Wohnung (ca. 4 min) an 18.19 Uhr;
- Gehweg (ca. 39 min) von der Arbeitsstätte (ab ca. 17.25 Uhr) zur Bahnhaltestelle Y/F, Wartezeit, SBB-S-Bahn Bahnhof Bahnhaltestelle Y/F ab 18.06 Uhr/Bahnhof H an 18.36 Uhr, Umsteigezeit (5 min), Fahrt mit dem Privat-Pkw vom Bahnhof H zur Wohnung (ca. 7 min) an 18.48 Uhr;
- Gehweg (ca. 39 min) von der Arbeitsstätte (ab ca. 17.42 Uhr) zur Bahnhaltestelle Y/F, Wartezeit, SBB-S-Bahn Bahnhof Bahnhaltestelle Y/F ab 18.23 Uhr/Bahnhof AS an 18.53 Uhr, Umsteigezeit (5 min), Fahrt mit dem Privat-Pkw vom Bahnhof AS zur Wohnung (ca. 4 min) an 19.02 Uhr;
- Gehweg (ca. 39 min) von der Arbeitsstätte (ab ca. 18.00 Uhr) zur Bahnhaltestelle Y/F, Wartezeit, SBB-S-Bahn Bahnhof Bahnhaltestelle Y/F ab 18.41 Uhr/Bahnhof AS an 19.10 Uhr, Umsteigezeit (5 min), Fahrt mit dem Privat-Pkw vom Bahnhof AS zur Wohnung (ca. 4 min) an 19.19 Uhr;
- Gehweg (ca. 39 min) von der Arbeitsstätte (ab ca. 18.25 Uhr) zur Bahnhaltestelle Y/F, Wartezeit, SBB-S-Bahn Bahnhof Bahnhaltestelle Y/F ab 19.06 Uhr/Bahnhof H an 19.36 Uhr, Umsteigezeit (5 min), Fahrt mit dem Privat-Pkw vom Bahnhof H zur Wohnung (ca. 7 min) an 19.48 Uhr;
- Gehweg (ca. 39 min) von der Arbeitsstätte (ab ca. 18.42 Uhr) zur Bahnhaltestelle Y/F, Wartezeit, SBB-S-Bahn Bahnhof Bahnhaltestelle Y/F ab 19.23 Uhr/Bahnhof AS an 19.53 Uhr, Umsteigezeit (5 min), Fahrt mit dem Privat-Pkw vom Bahnhof AS zur Wohnung (ca. 4 min) an 20.02 Uhr.

In Anbetracht des Umstandes, dass die Bw. ob ihrer gleitenden Arbeitszeit Arbeitsbeginn und Arbeitsende an die Ankunfts- bzw. Abfahrtszeit des Verkehrsmittel optimal anpassen konnte, war auf Grund der gegenständlich gegebenen Verkehrsverbindungen (Taktverkehr zwischen den Bahnhöfen AS bzw. H sowie der Bahnhaltestelle Y/F) davon auszugehen, dass der Bw. im streitgegenständlichen Zeitraum - im Hinblick auf die von ihr angegebenen Arbeitszeiten - *überwiegend* (an mehr als der Hälfte ihrer 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 der Bw., wonach ihr Arbeitgeber Flexibilität und im Besonderen erwarte, dass sie mit ihrem privaten Pkw Firmenkunden in Vorarlberg besuche und regelmäßig zum Hauptsitz fahre, wird entgegnet, dass 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 Benützungsmöglichkeit 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 Gehbehinderung vorliegt, erübrigt sich gegenständlich, da die 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) - max. 36 Kilometer beträgt, stünden der 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 der 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. 83 Minuten (in diesem Zusammenhang ist auch zu berück-



sichtigen, dass sich die Fahrzeit bei Benützung des XYer Stadtbusses auf der Strecke Y Bahnhof und Y RH ohnehin noch verkürzen würde) 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 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.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Feldkirch, am 13. Dezember 2011