



## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., Adr.Bw., vom 8. August 2012 gegen den Bescheid des Finanzamtes Gänserndorf Mistelbach vom 27. Juli 2012 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 0011 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### **Entscheidungsgründe**

Der Berufungswerber (Bw.) ist Angestellter (Polizist) und beantragte im Rahmen der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2011 das große Pendlerpauschale als Werbungskosten, welche das Finanzamt lediglich für die Fahrten nach T. anerkannte.

In der fristgerechten Berufung erklärte der Bw. zur Begründung, dass

"für die Monate Jänner, Februar, Juli, August, September, Oktober, November, Dezember im Jahr 2011 das kleine Pendlerpauschale ab 40 km zugesprochen wurde, nicht einverstanden zu sein.

Den Umständen nach sollte mir die große Pendlerpauschale ab 40 km zugesprochen werden. Grund dafür besteht, weil es mir in diesen Monaten unzumutbar war, mit öffentlichen Verkehrsmitteln von meinem Wohnort zu meinem Arbeitsplatz zu pendeln.

Vorweg ist dazu ein wichtiger Punkt zu meinen Dienstzeiten anzumerken. Die Plandienstzeit besteht aus Tagdienst, Nachtdienst, Tagdienst und 2 Tage frei, also ein 6 Tage Dienstrad, welches dann wieder von vorne beginnt und sich jede Woche um einen Tag nach vorne verschiebt.

Diese Plandienstzeit kann mein Arbeitgeber **jeder Zeit, ohne Rücksicht darauf ob ich zu diesem Zeitpunkt mit den öffentlichen Verkehrsmitteln zur Arbeit gefahren bin** nach vorne, oder nach hinten durch Mehrarbeitszeit (Überstunden) dem Anlass entsprechend beliebig lang verlängern. Das bedeutet, dass ich zu meinem Dienstantritt, egal ob Tagdienst oder Nachtdienst nicht 100%ig wissen kann, wann mein Dienst enden wird.

Mein Dienstgeber, verlangt ein gewisses Maß an Flexibilität bezüglich der Überstundenbereitschaft. Diese Flexibilität müsste mir in diesem Falle auch ein öffentliches Verkehrsmittel bieten können, mit welchem es mir zumutbar wäre **von Montag bis Sonntag, täglich 24h rund um die Uhr zur Arbeitsstelle, oder zum Wohnsitz kommen zu können.**

Im Anschluss haben weitere Berechnungen ergeben:

Durchschnittliche Arbeitstage im Monat:	14.33	<b>~ 14.5 Tage</b>
Davon erblt sich ein Drittel Nachtdienste:	4.77	<b>~ 5 Tage</b>
Davon erblt sich Taendienste Sa und So:	2.25	<b>~ 2.5 Tage</b>

#### **Jänner und Februar 2011:**

Arbeitsplatz: Adr Arbeitstraße 2

Wegstrecke mit dem KFZ von Adr RW

AdrRW nach AdrArbeit

AdrArh Polizeidienststelle

47.2 km / **45 min**

Wegstrecke mit dem KFZ von Adr RW

AdrRW nach Bahnhof

Bahnhof X Bahnhof

17.9 km / **26 min**

*Der Anfahrtsweg zum Bahnhof von 26 min beträgt zeitlich mehr als die Hälfte der Gesamtfahrtstrecke von 45 min.*

Nachtdienst, Plandienst, Dienstbeginn:		19:00 Uhr
Fahrt von Adr RW nach X Bf:		16:31 Uhr
Fahrtzeit mit KFZ:	26 min	16:57 Uhr
Fahrtzeit mit Schnellbahn	63 min	18:00 Uhr
Gehzeit:	09 min	18:09 Uhr
Dienstbeginn:	51 min	19:00 Uhr

Wegzeit m. öffentlichem Verkehrsmittel: 148 min / 2,483 h

Die Wegzeit für die Wegstrecke mit dem öffentlichen Verkehrsmittel beträgt 149 min und dauert somit mehr als dreimal so lange als die Fahrtzeit mit dem KFZ (45 min).

Es ist mir somit an ~5 Tagen im Monat, zu den Nachtdiensten, die Benützung von öffentlichen Verkehrsmitteln unzumutbar.

Geht man dann noch aufgrund der Aufzeichnungen der letzten Monate davon aus, dass meine Tagdienste 4-5 mal im Monat durch Überstunden bis 01:00 Uhr verlängert werden, und mir die Benützung von öffentlichen Verkehrsmitteln auch zu diesem Dienstende, von Mo bis So unzumutbar wäre, und zählt man diese Tage zusammen, so kommt man auf ~ 9 -10 Tagen an welchen mir die Benützung von öffentlichen Verkehrsmitteln unzumutbar ist, und dass ist *mehr als die Hälfte meiner durchschnittlichen Arbeitstage im Monat.*

#### **Juli bis Dezember 2011**

Wegstrecke mit dem KFZ von Adr. RW

Adr. RW nach Arbeit?

Arbeitsplatz? Polizeidienststelle

54.4 km / 50 min

Wegstrecke mit dem KFZ von Adr. RW

Adr. RW nach Bahnhof

Bahnhof X Bahnhof

17.9 km / 26 min

*Der Anfahrtsweg zum Bahnhof von 26 min beträgt zeitlich mehr als die Hälfte der Gesamtfahrstrecke von 50 min.*

Nachtdienst	Plandienst	Dienstbeginn:	19:00 Uhr
Fahrt von Adr. RW nach X Bf.			16:31 Uhr
Fahrtzeit mit KFZ:	26 min		16:57 Uhr
Fahrtzeit mit Schnellbahn	71 min		18:08 Uhr *
Geh- und Wartezeit U2:	07 min		18:15 Uhr
Fahrtzeit mit U2	03 min		18:18 Uhr
Gehzeit zur Dienststelle	06 min		18:24 Uhr
Dienstbeginn:	36 min		19:00 Uhr

Wegzeit m. öffentlichem Verkehrsmittel: 149 min / 2,483 h

\* Von Seiten der ÖBB Fahrplanauskunft wird eine Warnung ausgesprochen, welche daraufhin weist, dass die Umsteigezeit zu knapp sein könnte, und man im Bezug dessen bei der Schnellbahnverbindung auf eine frühere Verbindung zugreifen sollte.

Würde man diesen Ratschlag der ÖBB befolgen, dann würde die Wegzeit über 2,5h betragen und somit wäre mir die Benützung von öffentlichen Verkehrsmitteln an ~ 5 Tagen im Monat unzumutbar.

Nachtdienst	Plandienst	Samstag	Dienstbeginn:	07:00 Uhr
Fahrt von Adr. RW nach X Bf.				05:09 Uhr
Fahrtzeit mit KFZ:	26 min			05:35 Uhr
Fahrtzeit mit Schnellbahn	63 min			06:38 Uhr *
Geh- und Wartezeit U2:	07 min			06:45 Uhr
Fahrtzeit mit U2	03 min			06:48 Uhr *
Gehzeit zur Dienststelle	06 min			06:54 Uhr
Dienstbeginn:	06 min			07:00 Uhr

Wegzeit m. öffentlichem Verkehrsmittel: 111 min / 1,85h

\* Von Seiten der ÖBB Fahrplanauskunft wird eine Warnung ausgesprochen, welche daraufhin weist, dass die Umsteigezeit zu knapp ist, und man im Bezug dessen bei der Schnellbahnverbindung auf eine frühere Verbindung zugreifen sollte, welches aber nicht möglich ist, und bei der U2 Verbindung auf eine spätere zugreifen sollte, womit sich eine Ankunftszeit an meinem Arbeitsplatz sehr knapp zum Dienstbeginn, oder vielleicht sogar nach 07:00 Uhr ergeben würde.

Nachtdienst	Plandienst	Sonntag	Dienstbeginn:	07:00 Uhr
Fahrt von Adr. RW nach X Bf.				05:09 Uhr
Fahrtzeit mit KFZ:	26 min			05:35 Uhr
Fahrtzeit mit Schnellbahn	63 min			06:38 Uhr *

Geh- und Wartezeit U2:	06 min	06:44 Uhr	
Fahrtzeit mit U2	03 min	06:47 Uhr	*
Gehzeit zur Dienststelle	06 min	06:53 Uhr	
Dienstbeginn:	07 min	19:00 Uhr	

Wegzeit m. öffentlichem Verkehrsmittel: 111 min / 1,85h

\* Von Seiten der ÖBB Fahrplanauskunft wird eine Warnung ausgesprochen, welche daraufhin weist, dass die Umsteigezeit zu knapp sein könnte, und man im Bezug dessen bei der Schnellbahnverbindung auf eine frühere Verbindung zugreifen sollte, welches aber nicht möglich ist, und bei der U2 Verbindung auf eine spätere zugreifen sollte, womit sich eine Ankunftszeit an meinem Arbeitsplatz sehr knapp zum Dienstbeginn, oder vielleicht sogar nach 07:00 Uhr ergeben würde.

Dazu sei auch darauf Bedacht zunehmen, dass ich unter den Voraussetzungen, dass die Verbindungen am Samstag und Sonntag samt den knappen Umsteigezeiten so funktionieren sollten, ich sehr knapp vor Dienstbeginn, Samstag 6 min davor und Sonntag 7 min davor an meinem Arbeitsplatz ankommen würde.

Aus mittlerweile über einjähriger Erfahrung im Polizeidienst, kann ich davon ausgehen, dass die Vorbereitungszeit auf den Dienst damit unterschritten werden würde, und ich zum Dienstbeginn nicht einsatzbereit sein könnte.

Ich gehe also davon aus, dass mir die Benützung von öffentlichen Verkehrsmitteln an ~ 5 Tagen im Monat zu den Nachtdiensten und an ~2,5 Samstagen oder Sonntagen im Monat unzumutbar ist. Geht man dann noch aufgrund der Aufzeichnungen der letzten Monate davon aus, dass meine Tagdienste 4-5 mal im Monat durch Überstunden bis 01:00 Uhr verlängert werden, und mir die Benützung von öffentlichen Verkehrsmitteln auch zu diesem Dienstende, von Mo bis So unzumutbar wäre, und zählt man diese Tage zusammen, so kommt man auf 11,5-12,5 Tage an welchen mir die Benützung von öffentlichen Verkehrsmitteln unzumutbar ist, und dass ist *mehr als die Hälfte meiner durchschnittlichen Arbeitstage im Monat.*"

In der abweisenden Berufungsvorentscheidung vom 23.10.2012 wurde zur Begründung ausgeführt:

*"Unter Bezugnahme auf die Begründung des Einkommensteuerbescheides 2011 sind gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 Werbungskosten auch die Ausgaben des Steuerpflichtigen für **Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte**, wobei für die Berücksichtigung dieser Aufwendungen folgendes gilt:*

*Diese Ausgaben sind bei einer einfachen Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte bis 20 km grundsätzlich durch den **Verkehrsabsetzbetrag** abgegolten.*

*Beträgt die einfache Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte, die der Arbeitnehmer im Lohnzahlungszeitraum überwiegend zurücklegt, mehr als 20 km und ist die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zumutbar, dann werden zusätzlich Pauschbeträge ("**kleines Pendlerpauschale**") gestaffelt nach der Entfernung berücksichtigt.*

*Ist dem Arbeitnehmer im Lohnzahlungszeitraum überwiegend die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zumindest hinsichtlich der halben Fahrtstrecke nicht zumutbar, dann wird anstelle der Pauschbeträge wie vor das "**große Pendlerpauschale**", ebenfalls nach der Fahrtstrecke gestaffelt, berücksichtigt.*

Kennzeichnend für diese Fahrten ist, dass sie mit dem Ziel unternommen werden, die **Arbeitsstätte aufzusuchen oder von dieser in die Wohnung zurückzukehren**. Arbeitsstätte ist jener Ort, an dem der Arbeitnehmer für den Arbeitgeber regelmäßig tätig wird. Dazu zählt vor allem ein Büro, eine Betriebsstätte, ein Werksgelände, ein Lager und Ähnliches.

Voraussetzung für den Abzug eines (Pendler)Pauschbetrages gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 Iit. b EStG 1988 ist grundsätzlich, dass eine bestimmte **Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte im Lohnzahlungszeitraum (= Kalendermonat) überwiegend zurückgelegt** wird. Dies ist insbesondere bei der Inanspruchnahme einer Teilzeitbeschäftigung, wechselnden Arbeitsstätten oder Telearbeit u.dgl. maßgeblich, da in diesen Fällen grundsätzlich nicht davon ausgegangen werden kann, dass der zu berücksichtigende Arbeitsweg im jeweiligen Kalendermonat überwiegend zurückgelegt wird. 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.

In quantitativer Hinsicht ist beim kleinen als auch beim großen Pendlerpauschale auf das **Überwiegen im jeweiligen Lohnzahlungszeitraum (= Kalendermonat)** abzustellen. Ist **an mehr als der Hälfte der Arbeitstage im jeweiligen Lohnzahlungszeitraum (= Kalendermonat)** die Benützung eines öffentlichen Verkehrsmittels unzumutbar, so besteht für das jeweilige Kalendermonat Anspruch auf das große Pendlerpauschale.

Das große Pendlerpauschale steht daher dann zu, wenn die Benutzung des Massenbeförderungsmittels **zumindest hinsichtlich der halben Fahrtstrecke nicht zumutbar oder nicht möglich** ist, z.B. wenn ein Massenbeförderungsmittel zumindest hinsichtlich der halben Fahrtstrecke überhaupt nicht oder nicht zur erforderlichen Zeit verkehrt. Ist die Benützung öffentlicher Verkehrsmittel für die Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte solcherart grundsätzlich möglich, d.h. es stehen grundsätzlich öffentliche Verkehrsmittel zur Verfügung, ist nach den amtlichen Erläuterungen zu § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 die Frage der Zumutbarkeit auf Grund der **Fahrtzeiten** zu prüfen:

Die **Wegzeit** umfasst die Zeit vom **Verlassen der Wohnung bis zum Arbeitsbeginn** oder vom **Verlassen der Arbeitsstätte bis zur Ankunft in der Wohnung**.

Stehen verschiedene öffentliche Verkehrsmittel zur Verfügung, ist bei der Ermittlung der Wegzeit immer von der Benützung des **schnellsten öffentlichen Verkehrsmittels** auszugehen.

Zu beachten ist weiters, dass eine **optimale Kombination von Massenbeförderungsmitteln und Individualverkehr** (Park and Ride) zu unterstellen ist. Dies bedeutet, dass die Benützung des eigenen Pkws zum öffentlichen Verkehrsmittel höchstens hinsichtlich der halben Fahrtstrecke nicht die Zumutbarkeit der Benützung eines Massenbeförderungsmittels ausschließt.

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.

**Zumutbar** ist die Benützung des Massenbeförderungsmittels nach den Gesetzesmaterialien jedenfalls dann, wenn die **Wegzeit** für die einfache Wegstrecke mit dem Massenbeförderungsmittel **nicht mehr als 90 Minuten** beträgt.

**Unzumutbar** ist die Benützung eines Massenbeförderungsmittels, 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 dann **zumutbar**, wenn die Wegzeit für die einfache Wegstrecke

mit dem Massenbeförderungsmittel **höchstens dreimal so lange dauert als die Fahrzeit mit dem eigenen Kfz.**

Aufgrund der ha. bekannten polizeilichen Meldungen sind Sie mit Ihrem Hauptwohnsitz in Adr.Bw., gemeldet.

Lt. Ihren Angaben und den bereits im Erstverfahren vorgelegten Unterlagen sind Sie im Wechselschichtdienst tätig, wobei die Dienstzeit jeweils aus Tagdienst, Nachdienst, Tagdienst und zwei Tage frei besteht.

Für die Berechnung des Pendlerpauschales ist grundsätzlich auf die Verhältnisse im jeweiligen Lohnzahlungszeitraum abzustellen, wobei von einem Überwiegen von bestimmten Verhältnissen bei mehr als zehn Tagen im Kalendermonat auszugehen ist. Wie vorerwähnt, ist beim Wechselschichtdienst grundsätzlich vom Überwiegen des jeweiligen Dienstes abzustellen, fallen in einen Lohnzahlungszeitraum zwei oder mehrere Wechselschicht - Teilzeiträume, ist für den Lohnzahlungszeitraum auf das Überwiegen abzustellen.

Jänner und Februar 2011: Dienststelle in Adr.ArbeitStraße 3

Die einfache Fahrtstrecke zur Arbeitsstätte beträgt lt. Ihren Angaben 47,2 km, ~ 48 km, wobei die Fahrzeit mit dem Pkw ~ 45 Minuten beträgt.

Nach Fahrplanauskunft der ÖBB ergibt sich nachstehende Berechnung der Wegstrecke nach vorgenannten Grundlagen:

Tagdienst lt. Angaben zum Erstbescheid: Dienstbeginn 06:00 Uhr

Die einfache Wegstrecke zum Bahnhof X beträgt lt. Ihren Angaben 17,9 km, ~ 18 km, wobei die Fahrzeit mit dem Pkw ~ 26 Minuten beträgt.

Wohnung – Bahnhof X	Pkw	26 Minuten
Umsteigen		5 Minuten
X – Bahnhof M	Schnellbahn/Ankunft 05:42 Uhr	46 Minuten
Fußweg zur Arbeitsstätte	~ 700 m	10 Minuten
Dienstbeginn 06:00 Uhr		8 Minuten
Wegstrecke gesamt: 1h 35 min (Pkw: 3 x 45 Minuten = 2h 15 Minuten)		

Alternativ: Die einfache Wegstrecke zum Bahnhof Y beträgt lt. Routenplaner ([www.öamtc.at](http://www.öamtc.at)) 15,2 km, ~ 16 km, wobei die Fahrzeit mit dem Pkw ~ 20 Minuten beträgt.

Wohnung – Bahnhof Y	Pkw	20 Minuten
Umsteigen		5 Minuten
Y – Bahnhof M	Schnellbahn/Ankunft 05:36 Uhr	40 Minuten
Fußweg zur Arbeitsstätte	~ 700 m	10 Minuten
Dienstbeginn 06:00 Uhr		14 Minuten
Wegstrecke gesamt: 1h 29 min (Wegzeit weniger als 90 Minuten)		

Weiters ist anzumerken, dass zu Dienstbeginn um 07:00 Uhr dieselben Verbindungen zur Verfügung stehen.

Nachdienst lt. Angaben zum Erstbescheid: Dienstbeginn 19:00 Uhr

Die einfache Wegstrecke zum Bahnhof X beträgt lt. Ihren Angaben 17,9 km, ~ 18 km, wobei die Fahrzeit mit dem Pkw ~ 26 Minuten beträgt.

Wohnung – Bahnhof X	Pkw	26 Minuten
Umsteigen		5 Minuten
X – M	Bus/Ankunft 18:05 Uhr	46 Minuten
Fußweg zur Arbeitsstätte	~ 350 m	5 Minuten
Dienstbeginn 19:00 Uhr		50 Minuten
Wegstrecke gesamt: 2h 12 min (Pkw: 3 x 45 Minuten = 2h 15 Minuten)		

*Alternativ: Die einfache Wegstrecke zum Bahnhof Y beträgt lt. Routenplaner (www.öamtc.at) 15,2 km, ~ 16 km, wobei die Fahrtzeit mit dem Pkw ~20 Minuten beträgt.*

<i>Wohnung – Bahnhof Y</i>	<i>Pkw</i>	<i>20 Minuten</i>
<i>Umsteigen</i>		<i>5 Minuten</i>
<i>Y – Bahnhof W</i>	<i>Schnellbahn/Ankunft 18:36 Uhr</i>	<i>40 Minuten</i>
<i>Fußweg zur Arbeitsstätte</i>	<i>~ 700 m</i>	<i>10 Minuten</i>
<i>Dienstbeginn 19:00 Uhr</i>		<i>14 Minuten</i>
<i>Wegstrecke gesamt: 1h 29 min (Wegzeit weniger als 90 Minuten)</i>		

*Es ist daher anzumerken, dass sowohl zu den Tagdiensten als auch zum Nachtdienst die Benützung eines öffentlichen Verkehrsmittels zur Verfügung steht und in obiger Wegstreckenberechnung die Kombination mit der Einstiegsstelle X bzw. Y auf Grundlagen der allgemeinen Voraussetzungen zumutbar ist.*

*Aufgrund der Zumutbarkeit der Benützung eines Massenbeförderungsmittels kann daher für die Monate Jänner und Februar ein kleines Pendlerpauschale 40 bis 60 km berücksichtigt werden.*

*März bis Juni 2011: Die Grundlagen für die Zuerkennung eines großen Pendlerpauschbetrages wurden bereits im Erstbescheid dargelegt und berücksichtigt.*

*Juli bis Dezember 2011: Dienststelle in Arbeit2, Arbeitsplatz2 3*

*Die einfache Fahrtstrecke zur Arbeitsstätte beträgt lt. Ihren Angaben 54,4 km, ~ 55 km, wobei die Fahrtzeit mit dem Pkw ~ 50 Minuten beträgt.*

*Nach Fahrplanauskunft der ÖBB ergibt sich nachstehende Berechnung der Wegstrecke nach vorgenannten Grundlagen:*

*Tagdienst lt. Angaben zum Erstbescheid: Dienstbeginn 07:00 Uhr*

*Die einfache Wegstrecke zum Bahnhof X beträgt lt. Ihren Angaben 17,9 km, ~ 18 km, wobei die Fahrtzeit mit dem Pkw ~ 26 Minuten beträgt.*

<i>Wohnung – Bahnhof X</i>	<i>Pkw</i>	<i>26 Minuten</i>
<i>Umsteigen</i>		<i>5 Minuten</i>
<i>X – Bahnhof D</i>	<i>Schnellbahn/Ankunft 06:38 Uhr</i>	<i>1h 03 Minuten</i>
<i>Umsteigen zur U2</i>		<i>4 Minuten</i>
<i>U2 Richtung Karlsplatz/Schottenring</i>		<i>3 Minuten</i>
<i>Fußweg zur Arbeitsstätte</i>	<i>~ 470 m</i>	<i>6 Minuten</i>
<i>Dienstbeginn 07:00 Uhr</i>		<i>7 Minuten</i>

*Wegstrecke gesamt: 1h 54 min (Pkw: 3 x 50 Minuten = 2h 30 Minuten)*

*Alternativ: Die einfache Wegstrecke zum Bahnhof Y beträgt lt. Routenplaner (www.öamtc.at) 15,2 km, ~ 16 km, wobei die Fahrtzeit mit dem Pkw ~20 Minuten beträgt.*

<i>Wohnung – Bahnhof Y</i>	<i>Pkw</i>	<i>20 Minuten</i>
<i>Umsteigen</i>		<i>5 Minuten</i>
<i>Y – Bahnhof D</i>	<i>Schnellbahn/Ankunft 06:44 Uhr</i>	<i>48 Minuten</i>
<i>Umsteigen zur U2</i>		<i>4 Minuten</i>
<i>U2 Richtung Karlsplatz/Schottenring</i>		<i>3 Minuten</i>
<i>Fußweg zur Arbeitsstätte</i>	<i>~ 470 m</i>	<i>6 Minuten</i>
<i>Dienstbeginn 07:00 Uhr</i>		<i>3 Minuten</i>

*Wegstrecke gesamt: 1h 29 min (Wegzeit weniger als 90 Minuten)*

*Weiters ist anzumerken, dass sich auch bei einer früheren Verbindung (Ankunft Arbeitsstätte 06:29 Uhr) eine Wegzeit von weniger als 2h 30 Minuten (3 x Pkw) ergeben würde.*

*Nachtdienst It. Angaben zum Erstbescheid: Dienstbeginn 19:00 Uhr*

*Die einfache Wegstrecke zum Bahnhof X beträgt It. Ihren Angaben 17,9 km, ~ 18 km, wobei die Fahrtzeit mit dem Pkw ~ 26 Minuten beträgt.*

<i>Wohnung – X</i>	<i>Pkw</i>	<i>26 Minuten</i>
<i>Umsteigen</i>		<i>5 Minuten</i>
<i>X – Wien R Straße</i>	<i>Bus/Ankunft 18:02 Uhr</i>	<i>56 Minuten</i>
<i>Wartezeit</i>		<i>10 Minuten</i>
<i>Wien R Str – Wien D</i>	<i>Straßenbahn</i>	<i>27 Minuten</i>
<i>Fußweg zur Arbeitsstätte</i>	<i>~ 400 m</i>	<i>6 Minuten</i>
<i>Dienstbeginn 19:00 Uhr</i>		<i>15 Minuten</i>

*Wegstrecke gesamt: 2h 25 min (Pkw: 3 x 50 Minuten = 2h 30 Minuten)*

*Alternativ: Die einfache Wegstrecke zum Bahnhof Y beträgt It. Routenplaner ([www.öamtc.at](http://www.öamtc.at)) 15,2 km, ~ 16 km, wobei die Fahrtzeit mit dem Pkw ~ 20 Minuten beträgt.*

<i>Wohnung – Bahnhof Y</i>	<i>Pkw</i>	<i>20 Minuten</i>
<i>Umsteigen</i>		<i>5 Minuten</i>
<i>Y – Bahnhof D</i>	<i>Schnellbahn/Ankunft 17:44 Uhr</i>	<i>48 Minuten</i>
<i>Umsteigen zur U2</i>		<i>4 Minuten</i>
<i>U2 Richtung Karlsplatz/Schottenring</i>		<i>3 Minuten</i>
<i>Fußweg zur Arbeitsstätte</i>	<i>~ 470 m</i>	<i>6 Minuten</i>
<i>Dienstbeginn 19:00 Uhr</i>		<i>1h 01 Minuten</i>

*Wegstrecke gesamt: 2h 27 min (Pkw: 3 x 50 Minuten = 2h 30 Minuten)*

*Es ist daher anzumerken, dass sowohl zu den Tagdiensten als auch zum Nachtdienst die Benützung eines öffentlichen Verkehrsmittels zur Verfügung steht und in obiger Wegstreckenberechnung die Kombination mit der Einstiegsstelle X bzw. Y auf Grundlagen der allgemeinen Voraussetzungen zumutbar ist. Hinsichtlich der langen Fahrtzeit zu den Nachtdiensten (ab 2h 30 Minuten unzumutbar) ist anzufügen, dass nach vorgenannten Grundlagen beim Wechselschichtdienst auf das Überwiegen im jeweiligen Lohnzahlungszeitraum abzustellen ist, wobei überwiegend Tagdienste verrichtet werden (auch It. eigenen Angaben Berufungsbegehren ein Drittel der gesamten Dienste).*

*Aufgrund der Zumutbarkeit der Benützung eines Massenbeförderungsmittels kann daher für die Monate Juli bis Dezember ein kleines Pendlerpauschale 40 bis 60 km berücksichtigt werden."*

Gegen die Berufungsvorentscheidung wurde der Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz gestellt und wie folgt eingewendet:

"Das Finanzamt hätte die persönlichen Umstände des Bw. nicht berücksichtigt. Auch wenn es anscheinend gesetzlich geregelt ist, dass man meine Nachtdienste zu vernachlässigen hat, welche ein Drittel meiner Dienstzeit ausmachen, wird trotz allem nicht auf meine persönlichen Umstände eingegangen, welche durch das pendeln zu und von meiner Dienststelle geschaffen werden.

Wenn man also nur mehr von meinen Tagdiensten ausgeht, weil diese im Lohnzahlungszeitraum überwiegen, dann ändert das nichts an der Tatsache, dass an keinem meiner Tagdienste das genaue Ende vorhergesehen werden kann und somit immer dem Risiko ausgesetzt sei, nicht mehr von meiner Dienststelle nach Hause zu kommen, weil kein öffentliches Verkehrsmittel rund um die Uhr nach Y fährt.



Eine Bestätigung meines Stadtpolizeikommandanten über dieses Vorliegen, dass ich oftmals, zu unvorhergesehenen Überstundendiensten herangezogen werde, und es daher keine fixen Zeiten des Dienstbeginns bzw. Dienstendes gibt, ist dem Antrag beigelegt.

Weiter steht in § 49 des Beamtdienstgesetzes geschrieben:

§ 49. (1) Der Beamte hat auf Anordnung über die im Dienstplan vorgeschriebenen Dienststunden hinaus Dienst zu versehen (Mehrdienstleistung).

Genau betrachtet heißt das, dass mir bei meinem Dienstantritt, oder im Laufe meines Tagdienstes mein Vorgesetzter jederzeit noch Überstunden am selben Tag anordnen kann und mir dabei mitteilt wie lange diese voraussichtlich dauern werden. Wie man es auch an meinem vergangenen Dienstzeiten entnehmen kann, können diese Überstunden zu Zeiten enden, an welchen kein öffentliches Verkehrsmittel verkehrt. Das Risiko der Überstundenanordnung besteht also zu jedem Tagdienst, und somit im Überwiegen des Lohnzahlungszeitraumes.

Ich kann somit niemals vorhersehen und vor dem Dienst von zu Hause aus entscheiden, ob ich mit dem Zug von Y zur Dienststelle fahre, oder nicht, weil der letzte Zug von Wien nach Y um ca. 22:50 Uhr fährt und jederzeit eine Änderung meiner Dienstzeit vorliegen könnte, wodurch er nicht mehr von der Dienststelle nach Hause kommen würde.

Im Nachhinein anhand der geleisteten Dienste betrachtet fällt es natürlich leicht zu beurteilen an welchen Tagen ich mit den öffentlichen Verkehrsmitteln fahren hätte können, dies ändert allerdings auch nichts an der Tatsache, dass ich zu jedem Dienst das Risiko trage Überstunden angeordnet zu bekommen, wodurch es mir dann leider unzumutbar werden kann mit den öffentlichen Verkehrsmitteln zu meiner Dienststelle zu pendeln, weil keines mehr verkehren würde.

Anzumerken sei, dass ich in meiner Berufung vom 08.08.2012 die Verbindung von X gewählt habe, weil mir an der Information im Finanzamt X gesagt wurde, dass mir dies zumutbar wäre und mir deshalb nur das Kleine Pendlerpauschale angerechnet wird.

Ich bin dafür persönlich beim Finanzamt X erschienen um mit der Bearbeiterin meiner AN-Veranlagung den Sachverhalt zu klären, jedoch hat man mir nicht die Gelegenheit gegeben mit dieser Bearbeiterin zu sprechen, sondern die o.a. Information weitergegeben.

Weiters habe ich schon in der Berufung vom 08.08.2012 angeführt:

Diese Plandienstzeit kann mein Arbeitgeber jeder Zeit, ohne Rücksicht darauf ob ich zu diesem Zeitpunkt mit den öffentlichen Verkehrsmitteln zur Arbeit gefahren bin nach vorne, oder nach hinten durch Mehrarbeitszeit (Überstunden) dem Anlass entsprechend beliebig lang verlängern. Das bedeutet, dass ich zu meinem Dienstantritt, egal ob Tagdienst oder Nachtdienst nicht 100% wissen kann, wann mein Dienst enden wird.

Mein Dienstgeber, verlangt ein gewisses Maß an Flexibilität bezüglich der Überstundenbereitschaft. Diese Flexibilität müsste mir in diesem Falle auch ein öffentliches Verkehrsmittel bieten können, mit welchem es mir zumutbar wäre von Montag bis Sonntag, täglich 24h rund um die Uhr zur Arbeitsstelle, oder zum Wohnsitz kommen zu können.

Der Bw. beantragte des Weiteren Sprachkurskosten in Höhe von € 812,68 und für den Erwerb eines Parkbescheides in Höhe von € 170,- als Werbungskosten."

In Beantwortung eines Vorhaltes in Bezug auf die beantragten Ausgaben für den Sprachkurs in Höhe von € 812,68 wurde wie folgt dargestellt:

"Es handelt sich dabei um Kosten eines Sprachkurses des Berufsförderungsinstituts W, durch welchen der Bw. Fremdsprachenkenntnisse in der Sprache Russisch erlangte. Diese Fremdsprachenkenntnisse welche im Beruf als Exekutivbediensteter im Außendienst des Öfteren sehr gut benötigen kann, helfen bei Amtshandlungen mit aus dem Osten stammenden, überwiegend Russischen und Tschetschenischen Personen.

Es entstanden dadurch jeden Dienstag Fahrtkosten von T nach V., und von V. nach Adr.Bw.

Die € 812,68 teilen sich folgend auf:

Russisch 1 02.03.2011 - 12.04.2011:	€ 160.00
Russisch 2 03.05.2011 - 14.06.2011:	€ 147.00
Fahrtkosten von T A straße 3 nach	
V M straße – 77 km x € 0.42 x 14 Kurse:	€ 158.76
Fahrtkosten von V M straße nach	
Adr Bw – 50 km x € 0.42 x 14 Kurse:	<u>€ 346.92</u>
erniht Gesamt	<u>€ 812.68</u>

(Kopien der Kursbestätigungen und Rechnungen liegen bei)

In Bezug auf den Parkbescheid ist ein Fehler unterlaufen, welcher nicht bewusst und nicht mit Absicht passierte.

Da die Gebührenentrichtung für diesen Bescheid schon längere Zeit her ist, verwechselte der Bw. diese mit dem Betrag aus 2012.

Tatsächlich wurde damals 2011 keine zusätzliche Parkkartengebühr verrechnet, sondern lediglich nur € 73,29.

Der Bw. habe leider auch keinen Einzahlungsbeleg von der Dienststelle, an welcher er diese Gebühr entrichtete und welche den Betrag an das Magistrat der St., MA xx, weiterleitete. Diese Umstände wirkten zusätzlich erschwerend bzgl. der Ermittlung der Höhe des damaligen Betrages.

Den Bescheid musste der Bw. deshalb beantragen, weil er sich leider nicht mit öffentlichen Verkehrsmitteln zur Dienststelle begeben kann, und deswegen mit dem Privat-PKW die Strecke zurücklegen musste. Der Bw. musste somit einen Bescheid bzgl. einer Ausnahme der Kurzparkzone (Parkzeitbeschränkung von 2 Stunden), welche im Umkreis meiner Dienststelle und fast im Übrigen W herrschte beantragen. Dabei entstand ein Mehraufwand von € 73,29. Der Bescheid wurde in Kopie beigelegt.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Ad Kleines oder/und großes Pendlerpauschale)

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** (d.h. an mehr als der Hälfte der Arbeitstage im Lohnzahlungszeitraum) gegeben sein.

Bei Wechselschicht ist für die Zumutbarkeit der Benutzung eines öffentlichen Verkehrsmittels nicht der einzelne Lohnzahlungszeitraum maßgeblich, sondern der gesamte Zeitraum, in dem Wechselschichtdienst geleistet wird (vgl. Bernold/Mertens, Die Lohnsteuer in Frage und Antwort, Ausgabe 2012, Frage 16/16 zu § 16 EStG 1988; vgl. auch Lohnsteuerrichtlinien 2002, Rz 262).

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 bzw. Z 182 EStG 1988 genannten Pauschbeträge zu berücksichtigen. Danach beträgt das sog. kleine Pendlerpauschale:

<i>Entfernung</i>	<i>PAUSCHBETRÄGE</i> <b>ab 1.1.2011</b>
	<i>jährlich      monatlich      täglich</i>

<b>ab 20 km</b>	<b>696,00 €</b>	<b>58,00 €</b>	<b>1,93 €</b>
ab 40 km	1.356,00 €	113,00 €	3,77 €
ab 60 km	2.016,00 €	168,00 €	5,60 €

Ist dem Arbeitnehmer im Lohnzahlungszeitraum **überwiegend** die Benützung eines Massenföörderungsmittels 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 bzw. Z 182 EStG 1988 an Stelle der Pauschbeträge nach lit. b leg. cit. folgende Pauschbeträge (sog. großes Pendlerpauschale) berücksichtigt:

<i>Entfernung</i>	<i>PAUSCHBETRÄGE</i> <b>ab 1.1.2011</b>		
	<i>jährlich</i>	<i>monatlich</i>	<i>täglich</i>
<b>ab 2 km</b>	<b>372,00 €</b>	<b>31,00 €</b>	<b>1,03 €</b>
ab 20 km	1.476,00 €	123,00 €	4,10 €
ab 40 km	2.568,00 €	214,00 €	7,13 €
ab 60 km	3.672,00 €	306,00 €	10,20 €

Was unter dem Begriff der "Zumutbarkeit" iSd lit. c des § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 zu verstehen ist, ist dem Gesetz nicht zu entnehmen. "Unzumutbarkeit" ist jedenfalls (auch und vor allem) anzunehmen, wenn Massenföörderungsmittel für die Fahrten von der Wohnung zur Arbeitsstätte entweder gar nicht oder nicht zu den erforderlichen Zeiten zur Verfügung stehen (*Unzumutbarkeit wegen tatsächlicher Unmöglichkeit*, vgl. VwGH 28.10.2008, 2006/15/0319). Die Unzumutbarkeit kann sich außerdem auch aus einer Behinderung ergeben.

Ist die Benützung öffentlicher Verkehrsmittel für die Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte solcherart möglich, ist nach den amtlichen Erläuterungen zu § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 (621 BlgNR XVII. GP, 75) die Frage der Zumutbarkeit auf Grund der Fahrtzeiten zu prüfen. Unzumutbar sind nach den Gesetzesmaterialien jedenfalls im Vergleich zu einem Kfz mehr als drei Mal so lange Fahrtzeiten (unter Einschluss von Wartezeiten während der Fahrt bzw. bis zum Arbeitsbeginn) mit dem Massenföörderungsmittel als mit dem eigenen Kfz; im Nahbereich von 25 km ist die Benützung des Massenföörderungsmittels entsprechend den Erfahrungswerten über die durchschnittliche Fahrtdauer aber auch dann zumutbar, wenn die Gesamtfahrtzeit für die einfache Fahrtstrecke nicht mehr als 90 Minuten beträgt. Kann auf mehr als der halben Strecke ein Massenföörderungsmittel benützt werden, dann ist die für die Zumutbarkeit maßgebliche Fahrtdauer aus der Gesamtfahrtzeit (Kfz und Massenföörderungsmittel) zu errechnen.

Die Benützung von Massenverkehrsmitteln ist demnach auch dann unzumutbar, wenn die Fahrt mit diesen einerseits im Nahbereich 90 Minuten überschreitet und andererseits die Fahrt mit den Massenverkehrsmitteln mehr als drei Mal so lang dauert wie mit dem PKW (vgl. VwGH 24.9.2008, 2006/15/0001; 28.10.2008, 2006/15/0319; UFS 12.12.2011, RV/0406-F/11, mit zahlreichen Verweisen).

Darüber hinaus hat der Unabhängige Finanzsenat in mehreren Entscheidungen die Auffassung vertreten, dass eine Wegzeit von 90 Minuten in eine Richtung, *unabhängig von der Wegstrecke*, allgemein als Zumutbarkeitsgrenze anzunehmen sei (vgl. u.a. mit ausführlicher Begründung UFS 11.05.2007, RV/0258-F/07; UFS 23.12.2008, RV/0031-G/08; UFS 24.04.2009, RV/0090 F/09; UFS 14.4.2010, RV/0311-G/08; UFS 24.6.2010, RV/1060-W/10; UFS 19.04.2012, RV/0503-F/10; siehe dazu auch VwGH 28.10.2008, 2006/15/0319; sowie Doralt, EStG, 13. Aufl., § 16 Tz 107; Wanke, "Großes" Pendlerpauschale, wenn die Fahrt mit Massenverkehrsmitteln mehr als drei Mal so lang wie die Fahrt mit dem Pkw dauert, in: UFS aktuell 2006, Seiten 306 ff; Ryda/Langheinrich, Behandlung der Fahrtkosten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte sowie zwischen einem an der Arbeitsstätte begründeten Wohn- und Familienwohnsitz, FJ 2006, Seiten 271 ff).

In diesem Sinne wurde nunmehr auch die von der Verwaltungspraxis bisher angewandte entfernungsabhängige Zeitstaffel (danach wurde bei einer Fahrtstrecke von unter 20 km eine Zeitdauer von 1,5 Stunden, für eine Fahrtstrecke von 20 bis 40 km eine Zeitdauer von 2 Stunden und bei einer Fahrtstrecke von mehr als 40 km eine Zeitdauer von 2,5 Stunden als Grenze erachtet) wie folgt abgeändert (vgl. LStR 2002, Rz 255, *Unzumutbarkeit wegen langer Anfahrtszeit*):

- Die Benützung des Massenbeförderungsmittels 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 Fahrtzeit mit dem Kfz (vgl. dazu auch Bernold/Mertens, Die Lohnsteuer in Frage und Antwort, Ausgabe 2012, Seiten 184 und 242 f).

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 (z.B. Schnellzug statt Regionalzug, Eilzug statt Autobus) auszugehen. Darüber hinaus ist eine optimale Kombination von Massenbeförderungs- und Individualverkehrsmittel (z.B. Park and Ride) *zu unterstellen* (siehe dazu auch weiter unten). 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 z.B. 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. Bernold/Mertens, a.a.O., Seiten 184 und 240 ff; Schuch, Aufwendungen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte (Pendler-Pauschale), in: ÖStZ 1988, Seiten 316 ff].

Die Benützung des öffentlichen Verkehrsmittels ist im Übrigen auch dann zumutbar, wenn man einen Teil der Wegstrecke z.B. mit einem eigenen Fahrzeug zurücklegen muss. Nur wenn dieser Anfahrtsweg (z.B. 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 von Massenbeförderungs- und Individualverkehrsmittel entspricht damit durchaus der Anordnung des § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c EStG 1988 [vgl. Doralt, a.a.O., § 16 Tz 108 ff; 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; 28.10.2008, 2006/15/0319].

Unter Zugrundelegung der obigen rechtlichen Überlegungen sind im vorliegenden Fall für die Zurücklegung des Arbeitsweges "Wohnort - Arbeitsstätte" ein Kfz-Fahrt zwischen der Wohnort des Bw. und dem Bahnhof X (ca. 26 min; weiters eine Fahrt mit dem Zug von Bahnhof X nach Bahnhof W. (46 min mit der Schnellbahn), ein Fußweg zur Arbeitsstätte (10 min) zu

unterstellen (Wegstrecke insgesamt 1 h 35 min).

Alternativ kann auf der Strecke Wohnort und Bahnhof Y mit dem Kfz (ca. 20 min) inkl. Umsteigen (5 min), Bahnhof Y bis Bahnhof W. (40 min mit der Schnellbahn), ein Fußweg zur Arbeitsstätte (mit ca. 10 min) ausgegangen werden (Wegstrecke gesamt 1 h 29 min).

Bezogen auf die Arbeitszeiten des Bw. laut Berufungseinwendung war eine überwiegende Tagesdienstzeit ab 7:00 Uhr und 5malige Nachtdienstzeit ab 19:00 Uhr monatlich im Wechseldienst gegeben; der Bw. ist als Exekutivbediensteter im Außendienst tätig.

Der Bw. legte zum Nachweis der Überstunden eine Bestätigung des Dienstgebers "Stadtpolizeikommando" vom 29.10.2012 vor, wonach "sowohl Tag- als auch Nachtdienste zu leisten sind. Er wird auch oftmals zu unvorhergesehenen Überstundendiensten herangezogen. Daher gibt es keine fixen Zeiten des Dienstbeginns bzw. Dienstendes." Damit wurden vom Dienstgeber Überstunden grundsätzlich bestätigt, jedoch nicht ob diese außerhalb der für die Benützung öffentlicher Verkehrsmittel zumutbaren Zeit liegen. Auch verweist der Bw. in den Ausführungen in der Berufung vom 08.08.2012 auf die Aufzeichnungen in den letzten Monaten, dass Überstunden bis 1:00 Uhr gemacht wurden, nicht jedoch betreffend den Streitzeitraum 2011.

Angesichts der aufgezeigten Verkehrsverbindungen gelangte der Unabhängige Finanzsenat daher zur Überzeugung, dass der Bw. im streitgegenständlichen Zeitraum 2011 überwiegend (an mehr als der Hälfte der 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.

Dem Vorbringen des Bw., wonach er auch an Sonn- und Feiertagen arbeitet und dabei zwischen dem Wohnort und der Arbeitsstätte keine (zumutbaren) öffentlichen Verbindungen zur Verfügung gestanden seien, ist zu entgegnen, dass damit allein schon auf Grund des Überwiegens Grundsatzes nichts gewonnen ist.

An dieser Stelle wird nochmals darauf hingewiesen, dass der Gesetzgeber des EStG 1988 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.

Die Gewährung des sog. großen Pendlerpauschales ist im Übrigen 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).

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 dienende Verwaltungspraxis kann im konkreten Fall - entsprechend der obigen Darstellung des Arbeitsweges der Bw. bzw. der oben angegebenen Abfahrts- und Ankunftszeiten (unter Einschluss von Wartezeiten während der Fahrt und am Arbeitsplatz) - 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 **überwiegend** 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 - den diesbezüglichen Berufungsbegehren ein Erfolg zu versagen.

Ad Sprachkurs)

Aufwendungen für Sprachkurse sind nur dann abzugsfähig, wenn es sich um Fortbildungskosten handelt (z. B. Wirtschafts- oder Juristenitalienisch). In der Berufung legte der Bw. Kursbestätigungen für Russisch 1 und 2 vor, wonach es sich um Kurse gehandelt hat, in dem Grundkenntnisse vermittelt wurden. Es handelt sich hierbei um keinen speziell für den Polizeidienst zugeschnittenen Kurs, weshalb keine fachspezifische Fortbildung vorliegt. Selbst wenn der Bw. in Zukunft plant, weiterführende Kurse zu besuchen, können die Aufwendungen für den Grundkurs nicht anerkannt werden, weil es sich nicht um einen fachspezifischen Kurs handelt.

Ad Parkkosten)

Wie das Finanzamt ausführte, gelten alle Kosten für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsplatz, somit auch die Kosten eines Parkscheines, mit dem Verkehrsabsetzbetrag und Pendlerpauschale als abgegolten.

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 11. Februar 2013