



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., Gde D, B-Straße 6a, vom 20. April 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes Feldkirch vom 15. April 2009 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2008 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (in der Folge kurz: Bw.) bezog im Berufungsjahr nichtselbständige Einkünfte bei der W GmbH, Gd L, Bn-Straße 110. Sein Wohnsitz befand sich im Berufungsjahr in Gde D, B-Straße 6a.

Mit seiner elektronisch eingereichten Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2008 begehrte der Bw. ua. unter dem Titel *"Pendlerpauschale"* die Berücksichtigung von 319,50 € [jährlicher Pauschbetrag (sog. große Pendlerpauschale) gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c EStG 1988 für eine einfache Fahrtstrecke ab 2 km] als Werbungskosten.

Im Rahmen eines Vorhalteverfahrens [vgl. Ergänzungsersuchen des Finanzamtes vom 6. April 2009, wonach der Bw. ua. ersucht wurde, bekannt zu geben, wie das beantragte Pendlerpauschale ermittelt worden ist (Zeitraum, einfache Wegstrecke, überwiegende Arbeitszeiten: Dienstbeginn morgens - Dienstende abends)] brachte der Bw. mit Schreiben vom 14. April 2009 betreffend *"Sachverhalt bezüglich Pendlerpauschale"* Folgendes vor:

"Zeitraum: Jänner bis Dezember '08"

Einfache Wegstrecke ca. 10km

Dienstzeiten: Sehr variabel, da in der Spedition (speziell Zollabteilung) je nach Sendungsaufkommen gearbeitet werden muss (gelegentlich auch Samstags, Sonntags und Feiertags). Die Arbeitszeiten können um 7 in der Früh beginnen und am Abend zwischen 19 und 22 Uhr enden!“

Mit Einkommensteuerbescheid 2008 vom 15 April 2009 ließ das Finanzamt das geltend gemachte Pendlerpauschale unberücksichtigt und begründete dies folgendermaßen:

“Da Ihnen an der überwiegenden Zahl der Arbeitstage die Benützung eines öffentlichen Verkehrsmittels zugemutet werden kann, konnte das große Pendlerpauschale nicht berücksichtigt werden.

Das kleine Pendlerpauschale konnte nicht berücksichtigt werden, da diese Ausgaben für Fahrten des Steuerpflichtigen bei einer einfachen Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte bis 20 km, grundsätzlich durch den Verkehrsabsetzbetrag abgegolten sind (§ 33 Abs. 5 und § 57 Abs. 3 EStG).“

Mit Schriftsatz vom 20. April 2009 erhob der Bw. gegen diese Sachentscheidung Berufung, beantragte die Einkommensteuer 2008 unter Zugrundelegung der abgegebenen Steuererklärung für 2008 neu festzusetzen, stellte weiters für den Fall der Erledigung der Berufung durch ein Berufungssenat der Abgabenbehörde zweiter Instanz gemäß § 284 BAO den Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung und führte im Anhang zur Berufung ergänzend zum oben bereits dargestellten Sachverhalt bezüglich Pendlerpauschale und unter Vorlage von entsprechenden weiteren Unterlagen (Aufstellung Arbeitszeiten 2008, KM-Abrechnungen 2008) Folgendes aus:

“Auch möchte ich festhalten, dass die Arbeitszeiten nicht nach den Fahrzeiten der öffentlichen Verkehrsmitteln gerichtet werden kann, sondern eben nach Aufkommen und Bedarf der LKW Abfahrtszeiten des Arbeitgebers gerichtet werden muss!

Weiters möchte ich hiermit anmerken, dass der private PKW während den Arbeitszeiten (an der überwiegenden Zahl der Arbeitstage) zu dienstlichen Zwecken verwendet wird (KM-Abrechnungen von 2008 des Arbeitgebers anbei). Da diese Dienstgänge weder zu Fuß noch mittels öffentlichen Verkehrsmitteln durchgeführt werden können, ist somit die Nutzung der öffentlichen Verkehrsmittel zu und von der Arbeit für mich nicht möglich bzw. zumutbar!“

Mit Berufungsvorentscheidung betreffend Einkommensteuer 2008 vom 13. Mai 2009 wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab; begründend führte es dazu Folgendes aus:

“Hinsichtlich des beantragten Pendlerpauschales wird noch einmal auf die Begründung im Einkommensteuerbescheid verwiesen, wonach Ihnen auf Grund der angeführten Arbeitszeiten und bei bestmöglicher Kombination von Massenförderungs- und Individualverkehrsmittel ("Park and Ride") an den überwiegenden Arbeitstagen die Benützung eines öffentlichen Verkehrsmittels für die Strecke Wohnung-Arbeitsstätte-Wohnung durchaus möglich und zumutbar ist.

Grundsätzlich begründen nur die Fahrten Wohnung-Arbeitsstätte (= Firmensitz) einen Anspruch auf das Pendlerpauschale. Nur diese Fahrten sind für die Gewährung des Pendlerpauschales entscheidend. Die

von Ihnen angeführten Dienstgänge/Dienstfahrten während der Arbeitszeit sind daher für die Beurteilung eines Anspruches auf das Pendlerpauschale nicht relevant.“

Mit als Vorlageantrag gewertetem Schreiben vom 14. Mai 2009 brachte der Bw. im beiliegenden Anhang ergänzend zum oben bereits dargestellten Sachverhalt bezüglich Pendlerpauschale noch vor, dass ihm bei einem Zeitaufwand von ca. 1 h 30 min bei einfacher Wegstrecke und einer durchschnittlichen Arbeitszeit von 11 h/Tag die Zumutbarkeit beim besten Willen nicht gegeben erscheine; dies vor allem deswegen, da - wie bereits oben erwähnt - eine ordnungsgemäße Durchführung seiner Arbeit ohne Pkw vor Ort (Arbeitsstelle) nicht möglich sei.

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 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 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:

<i>EINFACHE WEGSTRECKE</i>	<i>ZUMUTBARE WEGZEIT</i>
<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 Ausstiegstellen. 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. große Pendlerpauschale nach § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c EStG 1988 für eine einfache Fahrtstrecke ab 2 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 Anordnung 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. (B-Straße 6a, Gde D) und dem Bahnhof D eine Fahrt mit dem (Privat-)Pkw (nach Routenplaner *“ViaMichelin”* - empfohlene Strecke: Entfernung: 1,4 km, Zeit: 3 Minuten; siehe auch den Der Stadtplan unter <http://www.D.at/ext/stplan/index.html>), eine Fahrt mit dem L-Bus (Linie xx) von D Bahnhof nach L H-Gasse (nach Routenplaner *“ViaMichelin”* - empfohlene Strecke: Entfernung: 6,5 km; Fahrzeit: 13 bzw. 16 Minuten) sowie ein Fußweg von der Bushaltestelle L H-Gasse zur Arbeitsstätte des Bw. (W GmbH, Gd L, Bn-Straße 110; ca. 50 m; ca. 2 Minuten; siehe auch den Ler Ortsplan unter <http://geo.vkw.at/WebCity/FrontController?project=LGd>) zu unterstellen.

Alternativ kann der Arbeitsweg ab Bahnhof D auch durch die Nutzung der Bahn vom Bahnhof D nach Bahnhof L (8 Tarif km; 10 Minuten mit dem Regionalzug; möglich wäre im Übrigen auch die Nutzung der Bahn ab D Sh) sowie durch einen Fußweg vom Bahnhof L zur Arbeitsstätte des Bw. (nach Routenplaner *“ViaMichelin”*: Entfernung: 1,2 km,

Zeit: 18 Minuten; siehe auch unter <http://geo.vkw.at/WebCity/FrontController?project=LGd>) zurückgelegt werden.

Bezogen auf die Dienstzeiten des Bw. im Berufungsjahr (dabei war anhand der vom Bw. vorgelegten Zeitnachweislisten für die Monate Jänner bis Dezember 2008 von seinen konkreten Arbeitszeiten auszugehen) war im konkreten Fall daher von folgendem Arbeitsweg des Bw. (Wohnung-Arbeitsstätte-Wohnung) bzw. von folgenden Abfahrts- und Ankunftszeiten (unter Einschluss von Wartezeiten während der Fahrt und bei der Arbeitsstätte) auszugehen [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

- Pkw Wohnung in D ab ca. 6.15 Uhr/D Bahnhof an 6.18 Uhr, Park- bzw. Umsteigezeit ca. 7 Minuten, L-Bus (Linie xx) D Bahnhof ab 6.25 Uhr/L H-Gasse an 6.38 Uhr, Fußweg (ca. 2 Minuten) ab Bushaltestelle L H-Gasse zur Arbeitsstätte, Arbeitsstätte an ca. 6.40 Uhr, Wartezeit bis zum jeweiligen Arbeitsbeginn lt. Zeitnachweislisten,

- Pkw Wohnung in D ab ca. 6.45 Uhr/D Bahnhof an 6.48 Uhr, Park- bzw. Umsteigezeit ca. 7 Minuten, L-Bus (Linie xx) D Bahnhof ab 6.55 Uhr/L H-Gasse an 7.08 Uhr, Fußweg (ca. 2 Minuten) ab Bushaltestelle L H-Gasse zur Arbeitsstätte, Arbeitsstätte an ca. 7.10 Uhr, Wartezeit bis zum jeweiligen Arbeitsbeginn lt. Zeitnachweislisten,
- Pkw Wohnung in D ab ca. 6.45 Uhr/D Bahnhof an 6.48 Uhr, Park- bzw. Umsteigezeit ca. 9 Minuten, ÖBB-Regionalzug Bahnhof D ab 6.57 Uhr/Bahnhof L an 7.07 Uhr, Fußweg (ca. 18 Minuten) ab Bahnhof L zur Arbeitsstätte, Arbeitsstätte an ca. 7.25 Uhr, Wartezeit bis zum jeweiligen Arbeitsbeginn lt. Zeitnachweislisten,
- Pkw Wohnung in D ab ca. 7.15 Uhr/D Bahnhof an 7.18 Uhr, Park- bzw. Umsteigezeit ca. 7 Minuten, L-Bus (Linie xx) D Bahnhof ab 7.25 Uhr/L H-Gasse an 7.38 Uhr, Fußweg (ca. 2 Minuten) ab Bushaltestelle L H-Gasse zur Arbeitsstätte, Arbeitsstätte an ca. 7.40 Uhr, Wartezeit bis zum jeweiligen Arbeitsbeginn lt. Zeitnachweislisten,
- Pkw Wohnung in D ab ca. 7.05 Uhr/D Bahnhof an 7.08 Uhr, Park- bzw. Umsteigezeit ca. 9 Minuten, ÖBB-Regionalzug Bahnhof D ab 7.17 Uhr/Bahnhof L an 7.27 Uhr, Fußweg (ca. 18 Minuten) ab Bahnhof L zur Arbeitsstätte, Arbeitsstätte an ca. 7.45 Uhr, Wartezeit bis zum jeweiligen Arbeitsbeginn lt. Zeitnachweislisten,
- Pkw Wohnung in D ab ca. 7.15 Uhr/D Bahnhof an 7.18 Uhr, Park- bzw. Umsteigezeit ca. 9 Minuten, ÖBB-Regionalzug Bahnhof D ab 7.27 Uhr/Bahnhof L an 7.37 Uhr, Fußweg (ca. 18 Minuten) ab Bahnhof L zur Arbeitsstätte, Arbeitsstätte an ca. 7.55 Uhr, Wartezeit bis zum jeweiligen Arbeitsbeginn lt. Zeitnachweislisten,
- Pkw Wohnung in D ab ca. 7.45 Uhr/D Bahnhof an 7.48 Uhr, Park- bzw. Umsteigezeit ca. 7 Minuten, L-Bus (Linie xx) D Bahnhof ab 7.55 Uhr/L H-Gasse an 8.08 Uhr, Fußweg (ca. 2 Minuten) ab Bushaltestelle L H-Gasse zur Arbeitsstätte, Arbeitsstätte an ca. 8.10 Uhr, Wartezeit bis zum jeweiligen Arbeitsbeginn lt. Zeitnachweislisten;

Rückfahrt: zB

- Fußweg (ca. 2 Minuten) ab Arbeitsstätte zur Bushaltestelle L H-Gasse, Wartezeit, L-Bus (Linie xx) L H-Gasse ab 17.17 Uhr/D Bahnhof an 17.33 Uhr, Umsteigezeit auf Pkw ca. 5 Minuten, Pkw D Bahnhof ab ca. 17.38 Uhr/Wohnung des Bw. in D an 17.41 Uhr,
- Fußweg (ca. 18 Minuten) ab Arbeitsstätte (spätestens) um ca. 17.30 Uhr zum Bahnhof L, Wartezeit, ÖBB-Regionalzug Bahnhof L ab 17.51 Uhr/Bahnhof D an 18.01 Uhr, Umsteigezeit auf Pkw ca. 5 Minuten, Pkw D Bahnhof ab ca. 18.06 Uhr/Wohnung des Bw. in D an 18.09 Uhr,
- Fußweg (ca. 2 Minuten) ab Arbeitsstätte zur Bushaltestelle L H-Gasse, Wartezeit, L-Bus (Linie xx) L H-Gasse ab 17.47 Uhr/D Bahnhof an 18.03 Uhr, Umsteigezeit auf Pkw ca. 5 Minuten, Pkw D Bahnhof ab ca. 18.08 Uhr/Wohnung des Bw. in D an 18.11 Uhr,
- Fußweg (ca. 18 Minuten) ab Arbeitsstätte (spätestens) um ca. 18.00 Uhr zum Bahnhof L, Wartezeit, ÖBB-Regionalzug Bahnhof L ab 18.21 Uhr/Bahnhof D an 18.31 Uhr, Umsteigezeit auf Pkw ca. 5 Minuten, Pkw D Bahnhof ab ca. 18.36 Uhr/Wohnung des Bw. in D an 18.39 Uhr,

- Fußweg (ca. 2 Minuten) ab Arbeitsstätte zur Bushaltestelle L H-Gasse, Wartezeit, L-Bus (Linie xx) L H-Gasse ab 18.17 Uhr/D Bahnhof an 18.33 Uhr, Umsteigezeit auf Pkw ca. 5 Minuten, Pkw D Bahnhof ab ca. 18.38 Uhr/Wohnung des Bw. in D an 18.41 Uhr,
- Fußweg (ca. 18 Minuten) ab Arbeitsstätte (spätestens) um ca. 18.30 Uhr zum Bahnhof L, Wartezeit, ÖBB-Regionalzug Bahnhof L ab 18.54 Uhr/Bahnhof D an 19.04 Uhr, Umsteigezeit auf Pkw ca. 5 Minuten, Pkw D Bahnhof ab ca. 19.09 Uhr/Wohnung des Bw. in D an 19.12 Uhr,
- Fußweg (ca. 2 Minuten) ab Arbeitsstätte zur Bushaltestelle L H-Gasse, Wartezeit, L-Bus (Linie xx) L H-Gasse ab 18.47 Uhr/D Bahnhof an 19.03 Uhr, Umsteigezeit auf Pkw ca. 5 Minuten, Pkw D Bahnhof ab ca. 19.08 Uhr/Wohnung des Bw. in D an 19.11 Uhr,
- Fußweg (ca. 18 Minuten) ab Arbeitsstätte (spätestens) um ca. 19.00 Uhr zum Bahnhof L, Wartezeit, ÖBB-Regionalzug Bahnhof L ab 19.21 Uhr/Bahnhof D an 19.31 Uhr, Umsteigezeit auf Pkw ca. 5 Minuten, Pkw D Bahnhof ab ca. 19.36 Uhr/Wohnung des Bw. in D an 19.39 Uhr,
- Fußweg (ca. 2 Minuten) ab Arbeitsstätte zur Bushaltestelle L H-Gasse, Wartezeit, L-Bus (Linie xx) L H-Gasse ab 19.17 Uhr/D Bahnhof an 19.33 Uhr, Umsteigezeit auf Pkw ca. 5 Minuten, Pkw D Bahnhof ab ca. 19.38 Uhr/Wohnung des Bw. in D an 19.41 Uhr,
- Fußweg (ca. 18 Minuten) ab Arbeitsstätte (spätestens) um ca. 19.30 Uhr zum Bahnhof L, Wartezeit, ÖBB-Regionalzug Bahnhof L ab 19.51 Uhr/Bahnhof D an 20.01 Uhr, Umsteigezeit auf Pkw ca. 5 Minuten, Pkw D Bahnhof ab ca. 20.06 Uhr/Wohnung des Bw. in D an 20.09 Uhr,
- Fußweg (ca. 18 Minuten) ab Arbeitsstätte (spätestens) um ca. 20.00 Uhr zum Bahnhof L, Wartezeit, ÖBB-Regionalzug Bahnhof L ab 20.21 Uhr/Bahnhof D an 20.31 Uhr, Umsteigezeit auf Pkw ca. 5 Minuten, Pkw D Bahnhof ab ca. 20.36 Uhr/Wohnung des Bw. in D an 20.39 Uhr,
- Fußweg (ca. 2 Minuten) ab Arbeitsstätte zur Bushaltestelle L H-Gasse, Wartezeit, L-Bus (Linie xx) L H-Gasse ab 20.27 Uhr/D Bahnhof an 20.43 Uhr, Umsteigezeit auf Pkw ca. 5 Minuten, Pkw D Bahnhof ab ca. 20.48 Uhr/Wohnung des Bw. in D an 20.51 Uhr,
- Fußweg (ca. 18 Minuten) ab Arbeitsstätte (spätestens) um ca. 21.00 Uhr zum Bahnhof L, Wartezeit, ÖBB-Regionalzug Bahnhof L ab 21.21 Uhr/Bahnhof D an 21.31 Uhr, Umsteigezeit auf Pkw ca. 5 Minuten, Pkw D Bahnhof ab ca. 21.36 Uhr/Wohnung des Bw. in D an 21.39 Uhr,
- Fußweg (ca. 2 Minuten) ab Arbeitsstätte zur Bushaltestelle L H-Gasse, Wartezeit, L-Bus (Linie xx) L H-Gasse ab 21.27 Uhr/D Bahnhof an 21.43 Uhr, Umsteigezeit auf Pkw ca. 5 Minuten, Pkw D Bahnhof ab ca. 21.48 Uhr/Wohnung des Bw. in D an 21.51 Uhr,
- Fußweg (ca. 18 Minuten) ab Arbeitsstätte (spätestens) um ca. 22.00 Uhr zum Bahnhof L, Wartezeit, ÖBB-Regionalzug Bahnhof L ab 22.21 Uhr/Bahnhof D an 22.31 Uhr, Umsteigezeit auf Pkw ca. 5 Minuten, Pkw D Bahnhof ab ca. 22.36 Uhr/Wohnung des Bw. in D an 22.39 Uhr,
- Fußweg (ca. 2 Minuten) ab Arbeitsstätte zur Bushaltestelle L H-Gasse, Wartezeit, L-Bus (Linie xx) L H-Gasse ab 22.27 Uhr/D Bahnhof an 22.43 Uhr, Umsteigezeit auf Pkw ca. 5 Minuten, Pkw D Bahnhof ab ca. 22.48 Uhr/Wohnung des Bw. in D an 22.51 Uhr.

Angesichts dieser Verkehrsverbindungen (Taktverkehr zwischen D - L - D) und unter Berücksichtigung der konkreten Arbeitszeiten des Bw. lt. vorgelegter Zeitnachweislisten gelangte der Unabhängige Finanzsenat zur Überzeugung, dass dem Bw. im streitgegenständlichen Zeitraum jedenfalls 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 gewesen, dass an mehr als der Hälfte seiner Arbeitstage tatsächlich die Arbeitszeit so geartet war, dass die Benützung des Massenbeförderungsmittels zumindest hinsichtlich der halben Fahrtstrecke nicht möglich, somit nicht zumutbar war.

Im Hinblick auf den Einwand des Bw., wonach er für eine ordnungsgemäße Durchführung seiner Arbeit seinen Privat-Pkw vor Ort bzw. an seiner Arbeitsstätte benötige, ist zu sagen, dass eine derartige (weite) 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.

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. 10 Kilometer bzw. bei der alternativen Streckenführung über L Bahnhof ca. 12 Kilometer beträgt, dann stünde dem Bw. nach der oben dargestellten, der einheitlichen Verwaltungsübung dienenden Verwaltungspraxis für deren Zurücklegung eineinhalb 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 und bei der Arbeitsstätte) 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 eineinhalb Stunden.

Angesichts der obigen Überlegungen kann im Berufungsfall von der Erfüllung des Tatbestandes *„Unzumutbarkeit“*, den der Gesetzgeber für die Zuerkennung des *„großen“* Pendlerpaa-schales voraussetzt, keine Rede sein und war daher das diesbezügliche Berufungsbegehren als unbegründet abzuweisen.

Zum Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung gemäß § 284 BAO für den Fall der Erledigung der Berufung durch ein Berufungssenat der Abgabenbehörde zweiter Instanz ist abschließend noch zu sagen, dass § 282 Abs. 1 Z 1 BAO idF AbgRmRefG eine General-klausel enthält, die die Entscheidungsbefugnis über Berufungen einem Einzelorgan zuweist und einen antragsgebundenen Übergang dieser Entscheidungsbefugnis auf einen Berufungs-senat festlegt. Um einen Rechtsanspruch auf Verhandlung vor einem Berufungssenat der Abgabenbehörde zweiter Instanz (Unabhängiger Finanzsenat) zu begründen, hätte der Bw. somit einen Antrag auf Verhandlung vor dem gesamten Berufungssenat stellen müssen. Mangels eines solchen Antrages und der damit verbundenen Zuständigkeit des Einzelorgans (Referent) im Berufungsfall hatte daher auch auf Grund der ausdrücklich vom Bw. in seinem Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung aufgenommenen Bedingung (*„für den Fall der Erledigung der Berufung durch ein Berufungssenat der Abgabenbehörde zweiter Instanz“*) die Durchführung einer mündlichen Verhandlung zu unterbleiben.

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

Feldkirch, am 29. Juli 2009