



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der A.Z., St. X. 15, vom 11. November 2011 gegen den Bescheid des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr, vertreten durch Manfred Vogler, vom 8. November 2011 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2010 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der im angefochtenen Einkommensteuerbescheid angeführten Abgabe betragen, wie in der Berufungsvorentscheidung vom 29. November 2011:

Jahr	Bemessungsgrundlage		Abgabe	
	Art	Höhe	Art	Höhe
2010	Einkommen	18.143,30€	Einkommensteuer anrechenbare Lohnsteuer	2.423,02€ -2.402,58 €
ergibt folgende festgesetzte Einkommensteuer (Nachforderung)				20,44€

Die Berechnung der Bemessungsgrundlage und der Höhe der Abgabe sind dem als Anlage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen, das einen Bestandteil dieses Bescheidspruches bildet.

Entscheidungsgründe

1. Verwaltungsgeschehen:

Aufgrund der am 4. November 2011 von der Berufungswerberin (in der Folge Bw) elektronisch eingebrachten Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2010 erließ das zuständige Finanzamt am 8. November 2011 den Einkommensteuerbescheid 2010. Die Veranlagung ergab eine Nachforderung an Einkommensteuer in Höhe von 235,43 €.

Gegen diesen Bescheid er hob die Bw am 11. November 2011 – ebenfalls auf elektronischem Wege - das Rechtsmittel der Berufung, wobei sie begründend ausführte:

Der Betrag von 41,00 € sei irrtümlich im Feld Pendlerpauschale erfasst worden. Die richtige Summe wäre nun 1.356,00 €, wie bereits im Einkommensteuerbescheid angegeben (damit gemeint ist die bereits erfolgte Berücksichtigung der Pendlerpauschale durch den Arbeitgeber). Der Betrieb sei nicht mit einem öffentlichen Verkehrsmittel erreichbar. Pro Strecke würde der Arbeitsweg 28 km betragen, weshalb ein Anspruch auf das höhere Pendlerpauschale für 20 bis 40 km bestehen würde. Sie erteile daher um eine Korrektur.

Am 29. November 2011 erließ das zuständige Finanzamt eine Berufsvorentscheidung, mit welcher der Einkommensteuerbescheid abgeändert wurde und eine Einkommensteuer in Höhe von 2.423,02 € festgesetzt wurde. Nach Berücksichtigung der anrechenbaren Lohnsteuer ergab sich eine Abgabennachforderung in Höhe von 20,44 €.

Begründend führte die Abgabenbehörde erster Instanz aus, dass Werbungskosten in Form des Pendlerpauschales gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 nur zustehen würden, wenn entweder der Arbeitsweg eine Entfernung von mindestens 20 Kilometern umfassen würde (sogenanntes kleines Pendlerpauschale), oder die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zumindest hinsichtlich des halben Arbeitsweges nicht möglich oder nicht zumutbar wäre und der Arbeitsweg mindestens zwei Kilometer betragen würde (sogenanntes großes Pendlerpauschale). In zeitlicher Hinsicht müssten die entsprechenden Verhältnisse im Lohnzahlungszeitraum überwiegend (d.h. an mehr als der Hälfte der Arbeitstage im Lohnzahlungszeitraum) gegeben sein. Eine Unzumutbarkeit der Benützung von Massenverkehrsmitteln sei nach der Verwaltungspraxis nur dann gegeben, wenn auf der gesamten Fahrtstrecke kein Massenbeförderungsmittel verkehrt oder wenn zu Beginn oder Ende der Arbeitszeit kein (oder zumindest hinsichtlich der halben Fahrtstrecke kein) Massenbeförderungsmittel verkehrt. Somit wäre der Berufung nur teilweise zu entsprechen gewesen.

Mit Schriftsatz vom 13. Dezember 2011 stellte die Bw einen Antrag auf Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz:

Anbei würde sie den L34 Antrag für das Pendlerpauschale vom 3. Dezember 2009 (gemeint ist

offensichtlich damit die beigelegte "Erklärung zur Berücksichtigung des Pendler-Pauschales ab 1.7.2008") und den Einkommensteuerbescheid übersenden.

Die Entfernung des Arbeitsweges der Bw sei über 20 Kilometer und auch mit einem öffentlichen Verkehrsmittel unzumutbar erreichbar. Sie erteile um Berichtigung des Bescheides.

Mit Schreiben vom 5. Jänner 2012 richtete das Finanzamt ein Ersuchen um Ergänzung an die Bw.

Die Bw möge die Gründe für die im Lohnzahlungszeitraum überwiegende, zumindest hinsichtlich der halben Fahrtstrecke, vorliegende Unzumutbarkeit der Benützung eines Massenbeförderungsmittels zwischen Wohnung und Arbeitsstätte darlegen. Weiters wäre der Arbeitsvertrag und eine Bestätigung des Dienstgebers bezüglich ihrer Arbeitszeiten (Dienstbeginn und Dienstende eines jeden Arbeitstages) im Jahr 2010 vorzulegen.

Mit Vorhaltsbeantwortung vom 12. Jänner 2012 legte die Bw Arbeitszeitenlisten für Jänner bis Dezember 2010, eine Wegbeschreibung mit öffentlichen Verkehrsmitteln (Routenplaner) und ihren Arbeitsvertrag vor.

Hinsichtlich Dienstzeit ist aus dem vorgelegten Dienstvertrag zu entnehmen, dass die regelmäßige wöchentliche Arbeitszeit 38 Stunden beträgt und sich der Beginn und das Ende der täglichen Arbeitszeit nach den betrieblichen Bestimmungen richtet.

Den Arbeitszeitlisten ist zu entnehmen, dass sich die Kommzeiten der Bw im Jahr 2010 zwischen frühestens 06.49 Uhr und spätestens 08.51 Uhr, die Gehzeiten zwischen frühestens 15.16 Uhr und spätestens 18.32 Uhr bewegen; ausgenommen Freitags liegen die Gehzeiten zwischen frühestens 11.34 Uhr und spätestens 14.32 Uhr. Aus diesen Unterlagen ergibt sich, dass für die Bw eine gleitende Arbeitszeit gilt.

Laut der von der Bw dem Antrag auf Vorlage der Berufung beigelegten Wegbeschreibung nach einem Internet-Routenplaner für öffentliche Verkehrsmittel betrage die Fahrzeit mit diesen zwischen einer Stunde und zwei Minuten (bei zweimaligem Umsteigen: ÖBB-Postbus A. Straße – Bt. Busterminal; Zug Bt. – V.; Regional Express V. – M. Bahnhof) und einer Stunde und sieben Minuten (bei einmaligem Umsteigen: Straßenbahn A. Straße – Bt. ; Zug Bt. – Bahnhof M.) zuzüglich Fußwegzeiten zur Abfahrtshaltestelle (X. bis Haltestelle A. Straße: ca. 5 Minuten) und von der Ankunftshaltestelle zur Firma (Bahnhof M. bis K. 12: 0,04 Stunden und 45 Sekunden) Diesen Auswertungen wurden seitens der Bw Abfahrtszeiten zwischen frühestens 07.09 und spätestens 10.06 zugrunde gelegt.

Zur endgültigen Sachverhaltsklärung erobt das Finanzamt ebenfalls via Internet die Fahr- und Wegzeiten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte hin und zurück, sowohl bei Benutzung des Individualverkehrsmittels PKW als auch bei Benutzung öffentlicher Verkehrsmittel

zuzüglich Fußwegzeiten:

Entfernung und Fahrzeiten **bei PKW-Benutzung** (ÖAMTC-Routenplaner):

Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte: 25 km; Fahrzeit: 26 Minuten.

Weg- und Fahrzeiten bei Benutzung **öffentlicher Verkehrsmittel** (ÖBB-Fahrplanauskunft):

A) Weg von der Wohnung der Bw zu ihrer Arbeitsstätte:

a) **Einmaliges Umsteigen** bei Benutzung von **Straßenbahn und Postbus**:

Verlassen der Wohnung: **05.28 Uhr**, Ankunft Arbeitsstätte: **06.40 Uhr: Dauer: 72 Minuten**:

Minuten:

Straßenbahn Haltestelle Sch. bis Bt. ;

Postbus Bt. Busterminal bis M. B. (Bus S609);

zuzüglich Fußwegzeiten von der Wohnung X. bis Haltestelle Sch. (Wegstrecke 0,5 km, Gehzeit ca. 7 Minuten), Straßenbahnhaltestelle Bt. Tiefgeschoß bis zum Busterminal Bt. (Wegstrecke 100 Meter, Gehzeit ca. 3 Minuten) und M. B. bis zur Arbeitsstätte M. K. (Wegstrecke 290 Meter, Gehzeit ca. 4 Minuten).

b) **Einmaliges Umsteigen** bei Benutzung **zweier verschiedener Postbuslinien**:

Verlassen der Wohnung: **05.53 Uhr**, Ankunft Arbeitsstätte: **07.03 Uhr: Dauer: 70 Minuten**:

Minuten:

Postbus A. Straße bis Bt. Busterminal (Bus 360);

Bt. Busterminal bis M. B. (Bus 600);

zuzüglich Fußwegzeiten von der Wohnung X. bis Haltestelle A. Straße (Wegstrecke 0,6 km, Gehzeit ca. 8 Minuten) M. B. bis zur Arbeitsstätte M. K. (Wegstrecke 290 Meter, Gehzeit ca. 4 Minuten).

c) **Zweimaliges Umsteigen** bei Benutzung von **Straßenbahn, Zug und Postbus**:

Verlassen der Wohnung: **06.37 Uhr**, Ankunft Arbeitsstätte: **07.52 Uhr: Dauer: 75 Minuten**:

Minuten:

Straßenbahn Haltestelle Sch. bis Bt.;

Bt. mit Zug (REX) bis V.;

Postbus von V. bis M. B.;

zuzüglich Fußwegzeiten von der Wohnung X. bis Haltestelle Sch. (Wegstrecke 0,5 km, Gehzeit ca. 7 Minuten), Straßenbahnhaltestelle Bt. Tiefgeschoß bis Bt. (Wegstrecke 100 Meter, Gehzeit ca. 5 Minuten), V. bis V. Busterminal Süd (Wegstrecke 200 Meter, Gehzeit ca. 5 Minuten) und M. B. bis zur Arbeitsstätte M. K. (Wegstrecke 290 Meter, Gehzeit ca. 4 Minuten).

B) Weg Arbeitsstätte zur Wohnung der Bw:

Auch für die Wegstrecke in umgekehrter Richtung ergaben die aus dem Internet ermittelten Fahrplanauskünfte Wegzeiten inklusive Warte- und Gehzeiten vom Verlassen der Arbeitsstätte bis zur Ankunft in der Wohnung zwischen **71 Minuten** (Verlassen der Arbeitsstätte um 16.19

Uhr, Ankunft in der Wohnung um 17.30 Uhr) und **83 Minuten** (Verlassen der Arbeitsstätte um 16.55 Uhr, Ankunft in der Wohnung um 18.18 Uhr).

Nach Durchführung dieser Erhebungen legte das Finanzamt mit Berufungsvorlage vom 17. Jänner 2012 die gegenständliche Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vor.

Über die Berufung wurde erwogen:

2. Der Entscheidung wurde folgender unstrittig festgestellter Sachverhalt zugrunde gelegt:

Unstrittig ist, dass die Bw im gesamten Veranlagungsjahr 2010 die Wegstrecke von 25 Autokilometer zwischen ihrer Wohnung in St0, X. 15, und ihrer Arbeitsstätte in 00 M., K. 12, mit dem PKW zurücklegte. Laut ÖAMTC-Reiseroutenempfehlung beträgt die Dauer der Fahrzeit 26 Minuten.

Aufgrund eines Fehlers beim Ausfüllen des Formulars zur Einkommensteuerveranlagung (Arbeitnehmerveranlagung) 2010 wurde nicht die vom Arbeitgeber bereits berücksichtigte große Pendlerpauschale in Höhe von 1.356,00 € sondern nur 41,00 € zum Abzug gebracht. In der gegen den Bescheid erhobenen Berufung begehrte die Bw die Zuerkennung der großen Pendlerpauschale, da ihre Arbeitsstätte nicht mit öffentlichen Verkehrsmitteln erreichbar sei. Das Finanzamt gab dem Berufungsbegehren mit Berufungsvorentscheidung teilweise statt, indem die kleine Pendlerpauschale für eine Wegstrecke von über 20 Kilometer zuerkannt wurde; die Voraussetzungen für die Gewährung der großen Pendlerpauschale jedoch als nicht gegeben erachtet wurden.

Im Antrag auf Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz wiederholte die Bw ihr Begehren und beharrte auf der Aussage, dass die Erreichung ihre Arbeitsstätte mit öffentlichen Verkehrsmitteln unzumutbar sei.

Die seitens des Finanzamtes vor Berufungsvorlage noch durchgeführten Erhebungen ergaben, dass die Bw aufgrund ihrer unterschiedlichen Komm- und Gehzeiten laut vorgelegter Arbeitszeitenlisten für 2010 eine gleitende Arbeitszeit hatte. Weiters wurde festgestellt, dass die Bw – sowohl am Morgen als auch am Nachmittag bzw. frühen Abend – zwischen verschiedenen Möglichkeiten bzw. Kombinationen öffentlicher Verkehrsmittel (Straßenbahn, Postbus, Zug) wählen konnte, um in die Arbeit bzw. wieder nach Hause zu gelangen. Dies bei einem Zeitaufwand von wenigstens einer Stunde und 10 Minuten und längstens einer Stunde und 23 Minuten.

Der vom Finanzamt mit Ergänzungsvorhalt gemachten Einladung, die Gründe, warum nach

Ansicht der Bw die Benutzung öffentlicher Verkehrsmittel zumindest hinsichtlich der halben Wegstrecke unzumutbar sei, darzulegen, kam die Bw nicht nach.

3. Rechtsgrundlagen und rechtliche Würdigung des festgestellten Sachverhaltes:

3.1. Rechtsgrundlagen:

Gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 sind Werbungskosten auch Ausgaben des Steuerpflichtigen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte. Für die Berücksichtigung dieser Aufwendungen gilt (lit. a leg.cit.), dass diese Ausgaben bei einer einfachen Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte bis 20 km grundsätzlich - soweit nicht die Benützung öffentlicher Verkehrsmittel unzumutbar ist - durch den Verkehrsabsetzbetrag (§ 33 Abs. 5 EStG 1988) abgegolten sind.

Beträgt die einfache Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte, die der Arbeitnehmer im Lohnzahlungszeitraum überwiegend zurücklegt, mehr als 20 km und ist die Benützung eines Massenverkehrsmittels zumutbar, dann werden nach § 16 Abs. 1 Z 6 lit. b EStG 1988 zusätzlich bestimmte Pauschbeträge (so genannte "kleine" Pendlerpauschale) berücksichtigt.

Folgende Pauschbeträge waren im Berufungszeitraum heranzuziehen:

20 bis 40 km 630 € jährlich
40 bis 60 km 1.242 € jährlich
über 60 km 1.857 € jährlich.

Ist dem Arbeitnehmer im Lohnzahlungszeitraum überwiegend die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zumindest hinsichtlich der halben Fahrtstrecke nicht zumutbar, dann werden nach § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c EStG 1988 anstelle der vorstehend angeführten Pauschbeträge folgende Pauschbeträge ("große" Pendlerpauschale) berücksichtigt:

Bei einer einfachen Fahrtstrecke von
2 bis 20 km 342 € jährlich
20 km bis 40 km 1.356 € jährlich
40 km bis 60 km 2.361 € jährlich
über 60 km 3.372 € jährlich.

Mit dem Verkehrsabsetzbetrag und dem Pendlerpauschale sind gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 alle Ausgaben für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte abgegolten.

Für die Inanspruchnahme der Pauschbeträge hat der Arbeitnehmer dem Arbeitgeber auf einem amtlichen Vordruck (Formular L 34) eine Erklärung über das Vorliegen der Voraussetzungen für die Pendlerpauschale abzugeben. Der Arbeitgeber hat die Erklärung des Arbeitnehmers zum Lohnkonto (§ 76 EStG 1988) zu nehmen. Änderungen der Verhältnisse für

die Berücksichtigung dieser Pauschbeträge muss der Arbeitnehmer dem Arbeitgeber innerhalb eines Monates melden. Die Pauschbeträge sind auch für Feiertage sowie für Lohnzahlungszeiträume zu berücksichtigen, in denen sich der Arbeitnehmer im Krankenstand oder auf Urlaub (Karenzurlaub) befindet. Wird der Arbeitnehmer im Lohnzahlungszeitraum überwiegend im Werkverkehr (§ 26 Z 5) befördert, dann steht ihm die Pendlerpauschale nicht zu, wobei allfällige Kosten für die Beförderung im Werkverkehr bis zur Höhe des Pendlerpauschales zu berücksichtigen sind.

3.2. Rechtliche Würdigung:

Aus § 16 Abs. 1 Z. 6 lit. a und b EStG 1988 ergibt sich, dass der Gesetzgeber des EStG 1988 grundsätzlich für Fahrten des Dienstnehmers zwischen Wohnung und Arbeitsstätte - im öffentlichen Interesse - nicht den Individualverkehr und die Benützung eines Kfz, sondern die Benützung eines Massenbeförderungsmittels steuerlich berücksichtigt wissen will. Nur wenn die Benützung eines Massenbeförderungsmittels nicht möglich oder nicht zumutbar ist, können im Wege der Pauschbeträge nach § 16 Abs. 1 Z. 6 lit. c EStG 1988 Kosten des Individualverkehrs geltend gemacht werden.

Wie aus dem Gesetzeswortlaut hervorgeht, sind mit dem Verkehrsabsetzbetrag und der Pendlerpauschale gemäß § 16 Abs 1 Z 6 EStG 1988 alle Ausgaben für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte abgegolten.

Die Voraussetzungen für die Pendlerpauschale müssen in zeitlicher Hinsicht im Lohnzahlungszeitraum (§ 77 leg.cit) überwiegend vorliegen.

Grundsätzlich steht die große Pendlerpauschale zu, wenn die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zumindest hinsichtlich der halben Fahrtstrecke nicht möglich oder nicht zumutbar ist und die Fahrtstrecke zumindest 2 km beträgt.

Bei der Zumutbarkeit im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 handelt es sich um einen unbestimmten Gesetzesbegriff. Dieser wird in einer typisierenden Betrachtungsweise ausgelegt, wobei auch die von der Rechtsprechung als Auslegungsbehelf herangezogenen Erläuternden Bemerkungen (621 BlgNR XVII. GP, 75) ausschließlich auf die Wegzeit als objektivierten Unzumutbarkeitsmaßstab abstellen. Ein Berücksichtigen von individuellen Umständen entspricht gerade nicht der Intention der Pendlerpauschaleregelung. Diese regelt durch Pauschalierung und Typisierung eine notwendige Verwaltungsvereinfachung bei Massensachverhalten.

Nach der Verwaltungspraxis liegt Unzumutbarkeit jedenfalls vor, wenn ein Massenverkehrsmittel zumindest auf dem halben Arbeitsweg überhaupt nicht oder nicht zur erforderlichen Zeit (etwa während der Nacht) verkehrt. Eine lange Anfahrtszeit, eine

körperliche Behinderung oder eine Krankheit können die Benützung eines Massenbeförderungsmittels ebenfalls unzumutbar machen. Im Falle einer dauernden starken Gehbehinderung ist die Benützung eines Massenbeförderungsmittels jedenfalls unzumutbar, wenn der Behinderte eine Bescheinigung gem. § 29 b der Straßenverkehrsordnung besitzt oder infolge seiner Behinderung von der Kraftfahrzeugsteuer befreit ist (s. Wiesner/Grabner/Wanke, MSA EStG 7. GL § 16 Anm 80).

Da weder aus der Aktenlage noch aus dem Vorbringen der Bw hervorgeht, dass die Bw unter einer dauernden starke Gehbehinderung oder Krankheit leiden würde, die ihr die Benützung öffentlicher Verkehrsmittel unzumutbar machen könnten, scheiden diese Unzumutbarkeitsgründe aus.

Hinsichtlich Unzumutbarkeit wegen langer Anfahrtszeit ist auszuführen, dass nach der für den Berufungszeitraum zunächst maßgebenden Verwaltungspraxis (LStR 2002 RZ 257 a.F.) die Finanzämter die Benützung eines öffentlichen Verkehrsmittels als nicht zumutbar ansahen, wenn folgende Wegzeiten überschritten werden:

Einfache Wegstrecke unter 20 Kilometer: Zumutbare Wegzeit: 1,5 Stunden.

Einfache Wegstrecke ab 20 Kilometer: Zumutbare Wegzeit: 2 Stunden.

Einfache Wegstrecke ab 40 Kilometer: Zumutbare Wegzeit: 2,5 Stunden.

Die Verwaltungspraxis geht nunmehr in LStR 2002 Rz 255 anstelle der bisherigen kilometerabhängigen Wegzeitregelung von folgender Unzumutbarkeitsregelung aus, die laut Erlass BMF 14.12.2011, BMF-010222/0229-VI/7/2011, unter anderem (von den Finanzämtern) auf offene Veranlagungsfälle anzuwenden ist, sofern keine günstigeren Regelungen "Gültigkeit hatten":

"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 Fahrzeit mit dem KFZ (vgl. VwGH 24.09.2008, 2006/15/0001, UFS 30.08.2010, RV/0223-G/09; UFS 04.04.2011, RV/0076-F/11)."

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 usw.

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

Im gegenständlichen Fall hat die Bw behauptet, dass der Betrieb mit öffentlichen Verkehrsmitteln nicht erreichbar (Berufung) bzw. die Benutzung unzumutbar sei (Antrag auf Vorlage der Berufung).

Allerdings hat sie es – auch auf Nachfragen seitens des Finanzamtes unterlassen darzulegen, worin ihrer Meinung nach die Gründe für die von ihr behauptete Unzumutbarkeit liegen

Diese Unzumutbarkeit konnte auch bei den behördlichen Ermittlungen nicht festgestellt werden. Hinsichtlich der Fahrzeit mit Massenbeförderungsmitteln laut den ÖBB-Fahrplänen geht der Unabhängige Finanzsenat von einer Gesamtfahrzeit (einmaliges bzw. zweimaliges bzw. dreimaliges Umsteigen, Fußwege, Wartezeiten usw.) von im Schnitt 1 Stunde 12 Minuten für die Hinfahrt und – ebenfalls im Schnitt – von 1 Stunde 17 Minuten für die Rückfahrt aus. Hierbei handelt es sich um offenkundige Tatsachen, da sich diese Sachverhalte aus den öffentlichen Fahrplanauskünften feststellen lassen.

Im Bereich von 20 bis 40 km (gegenständlich 26 km) würde bei ausschließlicher Berücksichtigung der kilometerabhängigen Wegzeitregelung 120 Minuten Wegzeit mit Massenbeförderungsmitteln jedenfalls als zumutbar gelten.

Unter Berücksichtigung der Judikatur des VwGH und des UFS (siehe obenstehend) ist nunmehr auch nach der Verwaltungspraxis bei offenen Veranlagungsfällen (Erlass des BMF 14.12.2011, BMF-010222/0229-VI/7/2011) zusätzlich zu prüfen, ob die einfache Wegzeit bei Benützung des Massenbeförderungsmittels nicht länger dauert als die dreifache Fahrzeit mit dem KFZ.

Wie unter Punkt 2. ausgeführt, beträgt laut Routenplaner die Fahrzeit mit dem PKW für eine Wegstrecke 26 Minuten; die dreifache Fahrzeit somit 78 Minuten (laut ÖAMTC-Routenplaner).

Da die Grenze von 78 Minuten –wie aus dem ausführlich geschilderten Verwaltungsgeschehen zu entnehmen ist, nicht überschritten wurde, liegt keine Unzumutbarkeit aus dem Grund der Wegzeitüberschreitung vor.

Somit ist abschließend fest zu halten, dass im gegenständlichen Berufungsfall die Benützung öffentlicher Verkehrsmittel grundsätzlich zumutbar ist.

Wie eingangs erwähnt, wollte der Gesetzgeber aus Gründen des Umweltschutzes und der Vermeidung von Verkehrsbelastungen mit der Pendlerpauschale in der Regel nur die Kosten öffentlicher Verkehrsmittel steuerlich absetzbar machen ("kleine" Pendlerpauschale). Die Kosten des Individualverkehrs zwischen Wohnung und Arbeitsstätte ("große" Pendlerpauschale) können nach der gesetzlichen Regelung nur dann berücksichtigt werden, wenn dem Steuerpflichtigen die Benützung öffentlicher Verkehrsmittel nicht zumutbar ist und der typisierende Unzumutbarkeitstatbestand der Pendlerpauschale stellt ausschließlich auf die erforderliche Fahrtzeit ab.

Die bloße Zweckmäßigkeit des Individualverkehrs reicht nicht aus.

§ 16 Abs 1 Z 6 lit.c EStG 1988 stellt darauf ab, ob einem "abstrakten" Arbeitnehmer (Modellmenschen) im Lohnzahlungszeitraum überwiegend die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zumindest hinsichtlich der halben Fahrtstrecke nicht zumutbar ist. Dass ein konkreter Arbeitnehmer aufgrund seiner individuellen Verhältnisse dieses Massenverkehrsmittel tatsächlich nicht verwendet, ist hingegen nicht Voraussetzung für die "große" Pendlerpauschale. Nur durch einen pauschalen, typisierenden Tatbestandinhalt der Pendlerpauschale kann der Normzweck einer verwaltungsökonomischen Vollziehung dieser Massensachverhalte erreicht werden.

Nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates war im gegenständlichen Fall, wie ausführlich dargestellt, die Verwendung öffentlicher Massenverkehrsmittel für den Arbeitsweg zumutbar.

Somit hatte die Bw im berufungsgegenständlichen Zeitraum, wie die Abgabenbehörde erster Instanz in ihrer Berufungsvorentscheidung richtig feststellte, nur Anspruch auf die "kleine" Pendlerpauschale für die Wegstrecke 20 bis 40 km.

Aus den obenstehend angeführten Gründen war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Linz, am 6. Juni 2013