



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die am 14. März 2012 eingelangte Berufung der Bw., Gde X, H-Straße xx, gegen den Bescheid des Finanzamtes Feldkirch vom 8. März 2012 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2011 entschieden:

Der angefochtene Bescheid wird im Umgang der Berufungsvorentscheidung abgeändert. Im Übrigen war die Berufung als unbegründet abzuweisen. Hinsichtlich der Bemessungsgrundlage und der Höhe der Abgabe wird auf den Einkommensteuerbescheid 2011 (Berufungsvorentscheidung gemäß § 276 BAO) vom 14. Mai 2012 verwiesen.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (in der Folge kurz: Bw.) bezog im Berufungsjahr nichtselbständige Einkünfte bei der Fa. XY GmbH, in Gd Y, S-Gasse yy. Ihr Wohnsitz befand sich im Berufungsjahr in Gde X, H-Straße xx (vgl. entsprechende Anfrage aus dem Zentralen Melderegister).

Mit ihrer Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2011 vom 12. Jänner 2012 begehrte die Bw. ua. unter dem Titel "Pendlerpauschale - tatsächlich zustehender Betrag" (Kz 718) die Berücksichtigung von 752,00 € als Werbungskosten.

Nach erklärungskonformer Veranlagung der Bw. zur Einkommensteuer 2011 (vgl. Bescheid vom 8. März 2012) erhob die Bw. mit beim Finanzamt am 14. März 2012 eingelangtem Schreiben Berufung; dabei erklärte sie unter Vorlage der (neuen) Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2011 vom 13. März 2012, dass sie betreffend Pendlerpauschale versehentlich 752,00 €

statt 1.476,00 € [jährlicher Pauschbetrag (sog. großes Pendlerpauschale) gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c EStG 1988 für eine einfache Fahrtstrecke ab 20 km] eingetragen habe, dass sie vergessen habe, den Kinderfreibetrag zu beantragen, und dass sie auch den pauschalen Freibetrag wegen YZ (yzerkrankung) beantragt habe.

Im Rahmen entsprechender Vorhalteverfahren (vgl. Ergänzungsersuchen des Finanzamtes vom 16. März 2012 bzw. vom 20. April 2012, wonach die Bw. ua. ersucht wurde, ihre überwiegenden Arbeitszeiten und ihren Arbeitsort im Berufungsjahr bekanntzugeben; weiters zu erklären, wie viele Kilometer die einfache Strecke Wohnung-Arbeitsstätte betrage und warum ihrer Meinung nach die Benützung eines öffentlichen Verkehrsmittels auf ihrem überwiegenden Arbeitsweg nicht zumutbar sei) legte die Bw. ua. die Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2011 vom 22. März 2012 samt Beilage (L 1k-2011) vor und führte im Begleitschreiben ua. noch aus, dass sie schon seit vier Jahren mit dem Auto fahre, dass sie im Schichtbetrieb (14.00 Uhr - 22.20 Uhr; 6.00 Uhr - 14.10 Uhr) arbeite und flexibel seine müsse; ab und zu müsse sie um 5.00 Uhr ihre Arbeit beginnen. Der einfache Arbeitsweg betrage im Übrigen 20 km.

Mit Einkommensteuerbescheid 2011 (Berufungsvorentscheidung gemäß § 276 BAO) vom 14. Mai 2012 änderte das Finanzamt den angefochtenen (Erst-)Bescheid vom 8. März 2012 insofern, als es den beantragten Kinderfreibetrag (220,00 €) für das haushaltszugehörige Kind der Bw. und den pauschalen Freibetrag aufgrund ihrer YZerkrankung unter Berücksichtigung des Selbstbehaltes anerkannte und unter dem Titel "Pendlerpauschale" (nur) einen jährlichen Pauschbetrag (sog. kleines Pendlerpauschale) gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 lit. b EStG 1988 für eine einfache Fahrtstrecke ab 20 km in Höhe von 696,00 € als Werbungskosten ansetzte; dazu führte es ua. unter Verweis auf die Lohnsteuerrichtlinien (Rz 255) aus, dass aus dem Online-Fahrplan (www.vmobil.at) ersichtlich sei, dass die Benützung eines öffentlichen Verkehrsmittels auf dem überwiegenden Arbeitsweg der Bw. zu den angegebenen Arbeitszeiten innerhalb von 90 Minuten möglich und daher zumutbar sei. Da der Arbeitsweg der Bw. 20 km betrage, werde die kleine Pendlerpauschale berücksichtigt.

Mit Schreiben vom 18. Mai 2012 beantragte die Bw., die gegenständliche Berufung der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorzulegen, und brachte im Wesentlichen noch vor, dass sie mit dem eigenen Pkw gefahren sei und sie unregelmäßige Arbeitszeiten gehabt habe. Sie sei als Maschinenführerin tätig gewesen und habe auch ihre Arbeit ("alles vorbereiten") ca. ½ Stunde früher beginnen müssen; nach Schichtende habe sie auch die Arbeitsstätte, zB wegen Schichtübergabe, wegen einer Sitzung oder einfach wegen Fertigstellung von Aufträgen, nicht gleich verlassen können ("oft bis 12.00 Uhr nachts oder in der Früh um 5.00 Uhr anfangen"). Da ab einem gewissen Zeitpunkt die Züge nur mehr stündlich verkehr-

ten, hätte sie abends oft eine Stunde auf den Zug warten müssen. Bei der Nachmittagsschicht und in der Lebensmittelbranche überhaupt müsse man flexibel sein, was einfach nur mit dem Auto möglich gewesen sei. Angesichts der Wartezeit von einer Stunde am Bahnhof und dem Umstand, dass sie Familie habe, sei es ihr nicht zumutbar gewesen, mit dem Zug zu fahren.

Mit Vorhalteschreiben vom 13. Juni 2012 ersuchte das Finanzamt die Bw. unter Bezugnahme auf ihre obigen Ausführungen im Vorlageantrag, wonach sie ihre Tätigkeit "oft" um 5.00 Uhr begonnen habe, nachzuweisen, dass dies überwiegend, dh. an mindestens elf Tagen pro Monat, der Fall gewesen sei; gegebenenfalls könne das große Pendlerpauschale anerkannt werden.

Dieses Ergänzungsersuchen blieb in der Folge unbeantwortet.

Das Finanzamt legte die Berufung schließlich 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. große Pendlerpauschale nach § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c EStG 1988 für eine einfache Fahrtstrecke ab 20 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 182 EStG 1988 genannten Pauschbeträge zu berücksichtigen. Danach beträgt das sog. kleine Pendlerpauschale:

| ENTFERNUNG | PAUSCHBETRÄGE ab 1.1.2011 | | |
|------------|------------------------------|----------------|---------------|
| | jährlich | monatlich | täglich |
| ab 20 km | 696,00 € | 58,00 € | 1,93 € |
| 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 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 182 EStG 1988 an Stelle der Pauschbeträge nach lit. b leg. cit. folgende Pauschbeträge (sog. großes Pendlerpauschale) berücksichtigt:

| ENTFERNUNG | PAUSCHBETRÄGE ab 1.1.2011 | | |
|------------|------------------------------|-----------------|---------------|
| | jährlich | monatlich | täglich |
| ab 2 km | 372,00 € | 31,00 € | 1,03 € |
| 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 Massenbeförderungsmittel 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 Massenbeförderungsmittel als mit dem eigenen Kfz; im Nahbereich von 25 km ist die Benützung des Massenbeförderungsmittels 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 Massenbeförderungsmittel benützt werden, dann ist die für die Zumutbarkeit maßgebliche Fahrtdauer aus der Gesamtfahrtzeit (Kfz und Massenbeförderungsmittel) 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; VwGH 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. ua 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, EStG¹³, § 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 dem 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, Fahrtzeit 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 von Massenbeförderungs- und Individualverkehrsmittel (zB 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 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. 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 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 von Massenbeförderungs- und Individualverkehrsmittel entspricht damit durchaus der Anordnung des § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c EStG 1988 [vgl. Doralt, EStG¹³, § 16 Tz 108 ff; Bernold/Mertens, a.a.O., Frage 16/12 zu § 16 EStG 1988; Lohnsteuerrichtlinien (LStR) 2002, Rz 257; zur Kombination eines privaten Verkehrsmittels mit Massenbeförderungsmitteln siehe auch VwGH 24.9.2008, 2006/15/0001; VwGH 28.10.2008, 2006/15/0319].

Unter Zugrundelegung der obigen rechtlichen Überlegungen sind im gegenständlichen Fall für die Zurücklegung des Arbeitsweges "Wohnung - Arbeitsstätte" ein Fußweg zwischen der Wohnung der Bw. (X, H-Straße xx) und dem Bahnhof X (nach Routenplaner "ViaMichelin" - zu Fuß: 0,2 km, 2 min), weiters eine Zugfahrt mit der ÖBB vom Bahnhof X nach Bahnhof Y (17 Tarif km, 16 min mit der S-Bahn) sowie ein Fußweg (nach Routenplaner "ViaMichelin" - zu Fuß: 1,1 km, 17 min) vom Bahnhof Y zur Arbeitsstätte der Bw. (Y, S-Gasse yy) zu unterstellen.

Bezogen auf die Arbeitszeiten der Bw. (nach entsprechenden Vorhaltungen hat die Bw. im Hinblick auf ihre überwiegenden Arbeitszeiten im Jahr 2011 angegeben, dass sie im Schichtbetrieb von *14.00 Uhr bis 22.20 Uhr* sowie von *6.00 Uhr bis 14.10 Uhr* arbeite; ein entsprechendes Vorhalteschreiben, wonach die Bw. ersucht wurde, nachzuweisen, dass ihre Tätigkeit überwiegend bereits um 5.00 Uhr begonnen habe, blieb im Übrigen unbeantwortet) war im konkreten Fall von folgendem Arbeitsweg der 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 11 (gültig vom 12. Dezember 2010 bis 10. Dezember 2011) sowie Fahrplan 12 (gültig vom 11. Dezember 2011 bis 8. Dezember 2012); siehe auch unter <http://www.vmobil.at/>]:

Hinfahrt:

14.00 Uhr:

Fußweg (ca. 2 min) von der Wohnung zum Bahnhof X ab ca. 13.05 Uhr, Wartezeit (2 min), ÖBB-S-Bahn Bahnhof X ab 13.09 Uhr/Bahnhof Y an 13.25 Uhr, Fußweg (ca. 17 min) zur Arbeitsstätte, Arbeitsstätte an 13.42 Uhr, Wartezeit bis 14.00 Uhr.

6.00 Uhr:

Fußweg (ca. 2 min) von der Wohnung zum Bahnhof X ab ca. 5.05 Uhr, Wartezeit (2 min), ÖBB-S-Bahn

Bahnhof X ab 5.09 Uhr/Bahnhof Y an 5.25 Uhr, Fußweg (ca. 17 min) zur Arbeitsstätte, Arbeitsstätte an 5.42 Uhr, Wartezeit bis 6.00 Uhr.

Rückfahrt:

22.20 Uhr:

Gehweg (ca. 17 min) von der Arbeitsstätte zum Bahnhof Y, Wartezeit, ÖBB-S-Bahn Bahnhof Y ab 23.05 Uhr/Bahnhof X an 23.21 Uhr, Fußweg (ca. 2 min) vom Bahnhof X zur Wohnung, Wohnung an 23.23 Uhr.

14.10 Uhr:

Gehweg (ca. 17 min) von der Arbeitsstätte zum Bahnhof Y, Wartezeit, ÖBB-S-Bahn Bahnhof Y ab 15.05 Uhr/Bahnhof X an 15.21 Uhr, Fußweg (ca. 2 min) vom Bahnhof X zur Wohnung, Wohnung an 15.23 Uhr.

Angesichts dieser Verkehrsverbindungen (Taktverkehr zwischen den Bahnhöfen X und Y) gelangte der Unabhängige Finanzsenat zur Überzeugung, dass der Bw. im streitgegenständlichen Zeitraum **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.

Dem Vorbringen der Bw., wonach sie ihre Arbeit ca. ½ Stunde früher beginnen und nach Schichtende auch die Arbeitsstätte zB wegen Schichtübergabe, wegen einer Sitzung oder einfach wegen Fertigstellung von Aufträgen, nicht gleich verlassen habe können ("oft bis 12.00 Uhr nachts oder in der Früh um 5.00 Uhr anfangen") und sie abends oft eine Stunde auf den Zug warten hätte müssen, ist zu entgegnen, dass damit allein schon auf Grund des Überwiegensgrundsatzes nichts gewonnen ist. Notwendig wäre die Feststellung gewesen, dass an mehr als der Hälfte ihrer Arbeitstage tatsächlich die Arbeitszeit so geartet war, dass die Benützung des Massenbeförderungsmittels zumindest hinsichtlich der halben Fahrtstrecke nicht möglich, somit nicht zumutbar war. Gegenständlich konnte von der Bw. jedoch nicht entsprechend nachgewiesen werden, dass ihr überwiegend die Benützung des öffentlichen Verkehrsmittels bei der An- bzw. Heimfahrt unmöglich gewesen wäre. In diesem Zusammenhang sei auch nochmals erwähnt, dass das Vorhalteschreiben vom 13. Juni 2012, wonach die Bw. ersucht wurde, nachzuweisen, dass ihre Tätigkeit überwiegend bereits um 5.00 Uhr begonnen habe, unbeantwortet blieb. Vollständigkeitshalber war auch zu berücksichtigen, dass der Bw. auf der Strecke "X Bahnhof - Y F-Straße und retour" alternativ auch der Landbus (Liniezz) zur Verfügung stand.

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 Massenbeförde-

rungsmittels 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).

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

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

Da im vorliegenden Fall die Gesamtwegzeit bei Benützung öffentlicher Verkehrsmittel für die einfache Wegstrecke (unter Einschluss von Wartezeiten während der Fahrt und bei der Arbeitsstätte) - wie oben dargestellt - max. 82 Minuten beträgt, kann, zumal diese 90 Minuten nicht überschreitet, von einer auf Grund langer Wegzeiten verwirklichten "Unzumutbarkeit" der Benützung öffentlicher Verkehrsmittel nicht ausgegangen werden.

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 - der Vorgehensweise des Finanzamtes [Berücksichtigung eines jährlichen Pauschbetrages (sog. kleines Pendlerpauschale gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 lit. b EStG 1988 für eine einfache Fahrtstrecke ab 20 km) in Höhe von **696,00 €**] zuzustimmen. Gleichzeitig schließt sich der Unabhängige Finanzsenat auch den unbestritten gebliebenen Änderungen des Finanzamtes im Einkommensteuerbescheid 2011 (Berufungsvorentscheidung gemäß § 276 BAO) vom 14. Mai 2012 an [Berücksichtigung des Kinderfreibetrages für das haushaltszugehörige Kind (220,00 €); durch den Selbstbehalt eingeschränkte Anerkennung des pauschalen Freibetrages wegen der YZ-Erkrankung].

Gesamthaft war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Feldkirch, am 27. August 2012