

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Ri über die Beschwerde des Bf vom 05.07.2011 gegen den Bescheid des Finanzamtes Bruck Eisenstadt Oberwart vom 21.06.2011 betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2010 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Der Beschwerdeführer (Bf) machte im Rahmen der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2010 ua das „große“ Pendlerpauschale in Höhe von 3.372 Euro geltend. Im **Einkommensteuerbescheid für 2010** vom 21.6.2011 brachte das Finanzamt kein Pendlerpauschale in Abzug, da bereits bei der laufenden Lohnverrechnung eine Berücksichtigung erfolgt sei.

In der **Berufung** vom 5.7.2011 wandte der Bf ein, dass der Arbeitgeber das Pendlerpauschale nicht in der richtigen Höhe abgezogen habe. Tatsächlich stehe ihm der Jahresbetrag von 3.372 Euro zu.

Auf ein Ersuchen des Finanzamtes um Nachweis der Voraussetzungen für die Gewährung des beantragten Pendlerpauschales übermittelte der Bf eine umfangreiche **Stellungnahme**:

1. Darstellung des Sachverhalts

Er sei seit dem Jahr 2008 bei der X1 AG bzw der X2 AG, AdrBüro , beschäftigt. Seine Normalarbeitszeit betrage 38,5 Wochenstunden, außerdem habe er monatlich durchschnittlich 25 Überstunden zu erbringen.

Im Rahmen seiner Tätigkeit sei er auch für die Betreuung diverser IT-Systeme zuständig, wobei für diese jeweils unterschiedliche Betreuungszeiten in der Zeit zwischen 07:30 Uhr und 18:00 Uhr unternehmensintern vereinbart seien. Die Dienstleistungszeiten werden durch ein elektronisches Zeiterfassungssystem dokumentiert. Den Auszug für

das Kalenderjahr 2010 habe er beigelegt. Grundsätzlich könne die Dienstverrichtung im Rahmen eines Gleitzeitmodells erfolgen, fixe Anwesenheitszeiten seien Anlass bezogen in unregelmäßigen Abständen möglich (nötigenfalls auch an Wochenenden, Feiertagen, usw.).

Die Entfernung zwischen dem Wohnsitz in Adrbf, und der Arbeitsstätte betrage laut Routenplaner 61 km. Mit seinem PKW benötige er eine Fahrtzeit von ca. 42 Minuten pro Strecke und messe zwischen 62 und 64 km.

Die Ermittlung der Wegzeiten inkl. Park & Ride habe er in Anlage 3 dargestellt.

Die Fahrt von der Wohnung zur Arbeitsstätte könne auch ausschließlich mit öffentlichen Verkehrsmitteln bewerkstelligt werden. Da es aber nur selten zu einem Arbeitsende vor 16:43 Uhr komme, könne die Heimfahrt nicht mehr ausschließlich mit öffentlichen Verkehrsmitteln erfolgen.

2. Beispiele aus der aktuellen Judikatur

Der Bf zitiert in seinem Schreiben einige Entscheidungen zur Unzumutbarkeit von Massenbeförderungsmitteln, deren Aussage folgendermaßen zusammengefasst wird:

UFS 23.12.2008, RV/0031-G/08: Den amtlichen Erläuterungen zu § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 sei eine zumutbare Gesamtwegzeit von 90 Minuten für die einfache Fahrtstrecke zu entnehmen. Unzumutbar seien jedenfalls mehr als dreimal so lange Fahrzeiten mit den Massenbeförderungsmitteln als mit dem eigenen Kfz.

UFS 14.4.2010, RV/0311-G/08: Hier sind ähnliche Ausführungen enthalten, wobei auch dem Verhältnis zwischen täglicher Gesamtwegzeit und täglicher (Normal-) Arbeitszeit Bedeutung zukomme. Im Arbeitslosenrecht solle die Gesamtwegzeit ein Viertel der durchschnittlichen täglichen Arbeitszeit nicht überschreiten, eine Wegzeit von drei Stunden werde bei einer Vollzeitbeschäftigung nur bei Vorliegen besonderer Umstände für zumutbar erachtet.

UFS 24.6.2010, RV/1060-W/10: Verwiesen wird darauf, dass die Wegzeit die Zeit vom Verlassen der Wohnung bis zum Arbeitsbeginn oder vom Verlassen der Arbeitsstätte bis zur Ankunft in der Wohnung umfasse. Es sei immer von der Benützung des schnellsten öffentlichen Verkehrsmittels bzw. von „Park and Ride“ auszugehen. Bei gleitender Arbeitszeit sei die Wegzeit unter optimaler Anpassung an die Ankunfts- und Abfahrtszeiten des Verkehrsmittels zu berechnen. Die Zumutbarkeitsgrenze sei bei drei Stunden für den täglichen Arbeitsweg anzusetzen. Auch eine Mindestruhezeit von 11 Stunden sei zu berücksichtigen.

UFS 24.8.2010, RV/3242-W/09: hier wird im Wesentlichen die gleiche Meinung wie in UFS 24.6.2010, RV/1060-W/10, vertreten.

3. Begründung

Die angeführten UFS-Entscheidungen stellen die folgenden drei Anknüpfungspunkte dar:

- Zeitstaffel gemäß Lohnsteuerrichtlinien 2002, Rz 255

- Absolute Unzumutbarkeitsgrenze in der Höhe von 3 Stunden Gesamtwegzeit
- Verhältnis der Tageswegzeit zur Arbeitszeit bzw. Erholungszeit

3.1 Zeitstaffel gemäß Lohnsteuerrichtlinien 2002, Rz 255

Die aktuelle Fassung der Lohnsteuerrichtlinien 2002, Rz 255 sehe eine Zeitstaffel vor, die je nach Entfernung die zumutbare Wegzeit pro Fahrt angebe. Nach der UFS-Entscheidung vom 23. 12. 2008, RV/0031-G/08, gelte jedoch eine allgemeine Obergrenze von 90 Minuten pro Fahrt unabhängig von der Entfernung. Auch der VwGH habe diese Überlegung im Erkenntnis VwGH 4.2.2009, 2007/15/0053, aufgegriffen. Die Lohnsteuerrichtlinien 2002 scheinen also in dieser Hinsicht überholt.

3.2 Absolute Unzumutbarkeitsgrenze in der Höhe von 3 Stunden Gesamtwegzeit

Diverse UFS-Entscheidungen seien, entsprechend der Literatur, dazu übergegangen nicht nur eine Fahrt zu betrachten, sondern das Augenmerk auf die Tageswegzeit - also Hin- und Rückfahrt - zu legen. Die Betrachtung der gesamten Tageswegzeit sei sachgerechter, weil somit ein allfälliger längerer Weg in eine Richtung durch einen allfälligen kürzeren Weg in die andere Richtung ausgeglichen werden könne.

Die Tageswegzeit des Bf betrage 3 Stunden und 13 Minuten, wobei auch die einzelnen Fahrtrichtungen jeweils über der oben genannten 90 Minuten-Grenze pro Richtung liegen. Es stehe ihm daher das große Pendlerpauschale zu.

3.3 Verhältnis der Tageswegzeit zur Arbeitszeit bzw. Erholungszeit

Der UFS habe des Weiteren das Verhältnis zwischen Tageswegzeit und Arbeitszeit, sowie die im § 12 Arbeitszeitengesetz geregelte Mindestruhezeit von 11 Stunden beleuchtet.

Aus den vom Bf beigelegten Unterlagen sei ersichtlich, dass das Verhältnis seiner Tageswegzeit zur Arbeitszeit signifikant die in den Gesetzesmaterialien zum Arbeitsmarktreformgesetz 2004 genannte Grenze von 25% überschreite. Bei der Fahrt mit dem PKW werde die 25%-Grenze nicht überschritten.

Die Zeitspanne, die dem Arbeitnehmer zwischen zwei Arbeitstagen für die Regeneration und für das Privatleben verbleiben soll, werde gemäß AZG mit mindestens 11 Stunden angegeben. Dies bedeute, dass beim Überschreiten der Summe aus Arbeitswegzeit und der im Betrieb zu verbringenden Zeit von 13 Stunden Unzumutbarkeit vorliege.

Die aus den Anlagen errechenbare durchschnittliche Verweildauer des Bf im Betrieb betrage 10 Stunden und 10 Minuten (inkl. 30 Minuten unbezahlter Mittagspause). Die tägliche durchschnittliche Fahrtzeit betrage 193 Minuten bzw. 3 Stunden und 13 Minuten.

Die Summe von 13 Stunden und 23 Minuten überschreite die Grenze von 13 Stunden signifikant und sei somit von Unzumutbarkeit auszugehen (10 Stunden 37 Minuten verbleibend).

Die durchschnittliche tägliche Wegzeit mit dem PKW betrage ca. 42 Minuten. Die Summe aus Hin- und Rückfahrt belaufe sich somit auf 84 Minuten bzw. 1 Stunde und 24 Minuten. Addiert man nun - analog zu oben - zu der Tageswegzeit mit dem PKW die

durchschnittliche Verweildauer im Betrieb in der Höhe von 10 Stunden und 10 Minuten (inkl. 30 Minuten unbezahlter Mittagspause), so ergebe sich eine Summe von 11 Stunden und 34 Minuten. Bei Fahrt mit dem PKW werde die 13 Stunden-Grenze nicht überschritten – es verbleiben ca. 12,5 Stunden pro Tag für Regeneration und Privatleben. Die im AZG geregelte Mindestruhezeit von 11 Stunden werde bei der Fahrt mit dem PKW mehr als erfüllt.

Sowohl beim Verhältnis der Tageswegzeit zur Arbeitszeit (36,15% vs. 15,74%), als auch bei der Erholungszeit (10:37 vs. 12:26) werden die jeweiligen Grenzen durch Verwendung von öffentlichen Verkehrsmitteln verletzt - bei Verwendung des PKW sei dies nicht der Fall.

4. Conclusio

Abschließend verwies der Bf auf den der Entscheidung UFS 24.08.2010, RV/3242-W/09, zu Grunde liegenden Fall, der mit seinem Fall auf weiten Strecken vergleichbar sei.

Das große Pendlerpauschale sei daher für das Jahr 2010 zu gewähren.

Der Bf legte seiner Stellungnahme einen Ausdruck der elektronischen Zeiterfassung, Ausdrucke aus Routenplanern und VOR-Fahrplänen sowie Aufstellungen zu seinem Arbeitsweg und eine Berechnung des Verhältnisses der Gesamtwegzeit zur Arbeitszeit bei.

Das Finanzamt wies die Berufung mit **Berufungsvorentscheidung** vom 5.9.2011 als unbegründet ab. In der Begründung führte das Finanzamt nach Darstellung der Rechtslage aus, dass der Bf im Geltungsbereich des Verkehrsverbundes Ostregion wohne und die Fahrzeit mit öffentlichen Verkehrsmitteln nach eigenen Angaben bei ca 1 Std. 40 min für eine Strecke liege, somit deutlich unter der für Strecken ab 40 km liegenden Zumutbarkeitsgrenze von 2,5 Stunden. Das große Pendlerpauschale stehe daher nicht zu.

Der Bf beantragte die **Vorlage** seiner Berufung an die zweite Instanz zur nochmaligen Prüfung und rechtlichen Würdigung seines Vorbringens.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Sachverhalt:

Der Bf hatte im Jahr 2010 seinen Wohnsitz in AdrBf, seine Arbeitsstätte befindet sich in AdrBüro. Er legte somit eine tägliche Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte von 61 km zurück. Der Bf nimmt ein Gleitzeitmodell in Anspruch, auch bei spätem Dienstenende stehen Verbindungen mit öffentlichen Verkehrsmitteln zur Verfügung (Park & Ride). Mit dem Kfz benötigt der Bf nach eigenen Angaben 42 Minuten sowie bei Park & Ride 95 bzw 98 Minuten pro Strecke.

Eine Überprüfung der vom Bf benötigten Wegzeit anhand Google maps und des VOR-Routenplaners ergab unter Zugrundelegung einer Kombination von Massenbeförderungs- und Individualverkehrsmittel folgendes:

PKW Wohnung – Bahnhof W. inklusive 5 min Wartezeit, laut Google maps	13 min
W. (zB Abfahrt 6:33 Uhr) – Büro (Ankunft 7:48), laut VOR-Routenplaner inkl Fußwege und Wartezeiten	1 Std 15 min

Büro (zB Verlassen des Büros 18:17 Uhr, S-Bahn 18:21 Uhr) - W. (Ankunft 19:32) , laut VOR-Routenplaner inkl Fußwege und Wartezeiten	1 Std 15 min
PKW Bahnhof W. – Wohnung, laut Google maps	8 min

Die vom Bundesfinanzgericht ermittelte Verkehrsverbindung beträgt laut VOR-Routenplaner für die Strecke Bahnhof - Büro bzw. Büro - Bahnhof jeweils 1 Stunde 15 Minuten. Für die Strecke zwischen AdrBf, und dem Bahnhof W. werden laut Routenplaner Google maps mit dem PKW 8 Minuten benötigt. Die vom Bf angegebene Fahrzeit von 10 Minuten bezieht sich laut den Beilagen seiner Stellungnahme auf den späteren Wohnort in der F-Gasse und ist für den Streitzeitraum nicht relevant. Festzustellen ist somit im Jahr 2010 eine Gesamtfahrzeit für die einfache Strecke von jeweils unter 90 Minuten.

Strittig ist, ob dem Bf die Benützung von Massenverkehrsmitteln für die Strecke zwischen Wohnung und Arbeitsplatz unzumutbar ist und daher das „große“ Pendlerpauschale zu gewähren ist.

Rechtsgrundlage:

Gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 gelten als Werbungskosten Ausgaben des Steuerpflichtigen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte. Für die Berücksichtigung dieser Aufwendungen gilt:

- a. Diese Ausgaben sind bei einer einfachen Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte bis 20 km grundsätzlich durch den Verkehrsabsetzbetrag (§ 33 Abs. 5) abgegolten.
- b. 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 als Pauschbeträge berücksichtigt:

Bei einer Fahrtstrecke von über 60 km: 1.857 Euro jährlich

- c. Ist dem Arbeitnehmer im Lohnzahlungszeitraum überwiegend die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zumindest hinsichtlich der halben Fahrtstrecke nicht zumutbar, dann werden anstelle der Pauschbeträge nach lit b folgende Pauschbeträge berücksichtigt:

Bei einer Fahrtstrecke von über 60 km: 3.372 Euro jährlich

Die Verordnung über die Kriterien zur Ermittlung des Pendlerpauschales und des Pendlereuros, zur Einrichtung eines Pendlerrechners und zum Vorliegen eines Familienwohnsitzes (Pendlerverordnung), BGBl. II 276/2013 ist auf den Beschwerdefall nicht anwendbar (vgl. § 5 der Verordnung).

Rechtliche Erwägungen:

Das Bundesfinanzgericht hat die Entscheidung über gegenständliche Beschwerde zu dem vor dem Verwaltungsgerichtshof anhängigen Verfahren zu VwGH 2011/15/0132 ausgesetzt. Der Verwaltungsgerichtshof hat die Behandlung der diesem Verfahren zugrunde liegenden Beschwerde mit Beschluss abgelehnt (VwGH 4.9.2014, 2011/15/0132), das ausgesetzte Beschwerdeverfahren des Bf ist nunmehr fortzusetzen.

Der Verwaltungsgerichtshof hat in seinem Beschluss vom 4.9.2014 auf das Erkenntnis VwGH 24.4.2014, 2012/15/0149, verwiesen. Darin führt der Verwaltungsgerichtshof zur Zumutbarkeit der Verwendung von öffentlichen Verkehrsmitteln für den täglichen Arbeitsweg aus:

Eine nähere ausdrückliche Bestimmung, was unter dem Begriff der "Zumutbarkeit" iSd lit. c des § 16 Abs. 1 Z 6 EStG zu verstehen ist, ist dem Gesetz - wie die belangte Behörde zutreffend festgestellt hat - nicht zu entnehmen (vgl. bereits das hg. Erkenntnis vom 4. Februar 2009, 2007/15/0053).

Aus § 16 Abs. 1 Z 6 lit. a und b EStG 1988 ergibt sich jedoch, 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. 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 (vgl. die hg. Erkenntnisse vom 24. September 2008, 2006/15/0001, und vom 4. Februar 2009, 2007/15/0053).

Der Begriff der Unzumutbarkeit in § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 handelt dabei - entgegen der offenbaren Annahme der belangten Behörde und der Mitbeteiligten - nicht von der Zumutbarkeit des Pendelns an sich, sondern davon, ob den Pendlern ein in der Benützung von Massenbeförderungsmitteln statt einer Teilnahme am Individualverkehr gelegener Verzicht auf eine Verkürzung der Fahrzeiten zugemutet werden kann (vgl. das hg. Erkenntnis vom 31. Juli 2013, 2009/13/0132).

Dies setzt allerdings grundsätzlich einen Vergleich zwischen den Fahrzeiten im öffentlichen Verkehr und im Individualverkehr voraus.

Die im angefochtenen Bescheid zitierte Spruchpraxis der belangten Behörde, die ab Erreichen einer gewissen Fahrzeitdauer eine absolute Unzumutbarkeit der Benützung von Massenbeförderungsmitteln unabhängig von einem Vergleich mit dem Individualverkehr vornimmt, entspricht damit nicht dem Gesetz. Sie würde dazu führen, dass beispielsweise auf Strecken mit sehr gut ausgebauten Eisenbahnschnellverbindungen die Benützung

eines Massenbeförderungsmittels "unzumutbar" wäre, selbst wenn dieses schneller als der Individualverkehr wäre.

Die Notwendigkeit eines Vergleichs zwischen öffentlichem Verkehr und Individualverkehr bestätigen auch die Gesetzesmaterialien, die der Verwaltungsgerichtshof in seiner Rechtsprechung zur Auslegung des Begriffes der "Zumutbarkeit" iSd lit. c des § 16 Abs. 1 Z 6 EStG herangezogen hat (vgl. die hg. Erkenntnisse vom 28. Oktober 2008, 2006/15/0319, und 24. September 2008, 2006/15/0001). Die Erl RV zu § 16 Abs. 1 Z 6 EStG (621 BlgNR XVII. GP, 75) führen diesbezüglich aus:

"'Unzumutbar' sind im Vergleich zu einem Kfz jedenfalls mehr als dreimal so lange Fahrzeiten (unter Einschluss von Wartezeiten während der Fahrt bzw. bis zum Arbeitsbeginn) mit den Massenbeförderungsmitteln 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 Gesamtfahrzeit 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 Gesamtfahrzeit (Kfz und Massenbeförderungsmittel) zu errechnen."

Auch nach den Gesetzesmaterialien ist der Begriff der Unzumutbarkeit somit grundsätzlich ein relationaler Begriff ("im Vergleich zu einem Kfz"), wobei die Erläuterungen zudem eine Fahrzeit von 90 Minuten jedenfalls für zumutbar halten. Diese Zumutbarkeitsvermutung tritt zum grundsätzlich gebotenen Vergleich hinzu ("aber auch dann zumutbar, wenn ..."). Keinesfalls ergibt sich daraus jedoch ein "Umkehrschluss", wonach bei insgesamt längerer Fahrzeit die Benützung von Massenbeförderungsmitteln unabhängig von einem Vergleich zum Individualverkehr von Vornherein unzumutbar sei.

Im Beschwerdefall ergibt sich nach den Feststellungen der belangten Behörde an vier von fünf Arbeitstagen der Mitbeteiligten nur eine Differenz der Gesamtfahrtdauer zwischen Massenbeförderungsmittel (3 Stunden 25 oder 22 Minuten) und Individualverkehr (3 Stunden) von 25 oder 22 Minuten. Damit beträgt die Wegzeit mit dem Massenbeförderungsmittel, wie das beschwerdeführende Finanzamt zu Recht herausstreicht, lediglich das 1,2fache der Wegzeit mit dem Kfz.

Gerade in solchen Fällen geringfügiger Differenz der Fahrzeiten ist nach der eindeutigen gesetzlichen Wertung des § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 und seiner vorrangigen Anknüpfung an den öffentlichen Verkehr der Verzicht auf die Benutzung des Individualverkehrs zumutbar. Die Mitbeteiligte räumt im Übrigen auch ein, dass sie tatsächlich nicht mit dem Pkw, sondern mit den öffentlichen Verkehrsmitteln anreist.

Dass ein tägliches Pendeln von rund 3 Stunden sowohl mit dem Pkw als auch mit dem Massenbeförderungsmittel an sich belastend ist, ist unzweifelhaft. Insoweit finden auch in anderen Rechtsbereichen - wie etwa in dem von der Mitbeteiligten vorgebrachten Arbeitslosenversicherungsrecht oder bei der Berücksichtigung von Aufwendungen berufsbedingter doppelter Haushaltsführung - andere Unzumutbarkeitsbegriffe

Anwendung. Nimmt ein Arbeitnehmer das Pendeln dennoch in Kauf, ist allerdings gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 zur Bestimmung des zumutbaren Verkehrsmittels ein Vergleich zwischen Massenbeförderungsmittel und Individualverkehr notwendig.

Indem die belangte Behörde ohne das Anstellen eines solchen Vergleichs allein aufgrund einer absoluten Gesamtfahrzeit von über 3 Stunden schon von einer Unzumutbarkeit der Benützung von Massenbeförderungsmitteln ausgegangen ist und bereits deshalb eine Relevanz der neu hervorgekommenen öffentlichen Anreisemöglichkeiten ausgeschlossen hat, hat sie ihren Bescheid mit inhaltlicher Rechtswidrigkeit belastet.

Damit hat der Verwaltungsgerichtshof deutlich gemacht, dass für die Beurteilung der Zumutbarkeit der Vergleich zwischen Massenbeförderungsmittel und Individualverkehr ausschlaggebend ist und eine Fahrzeit von 90 Minuten für die einfache Strecke unter Zugrundelegung einer Kombination von Massenbeförderungsmitteln und PKW jedenfalls zumutbar ist. Die Heranziehung von Unzumutbarkeitsbegriffen aus anderen Rechtsbereichen wie zB dem Arbeitslosenversicherungsrecht hat der Verwaltungsgerichtshof abgelehnt. Die vom Bf aus verschiedenen Entscheidungen des UFS abgeleiteten drei Anknüpfungspunkte für die Beurteilung der Zumutbarkeit (vgl. Pkt 3 seiner Stellungnahme) sind daher - soweit die in den UFS-Entscheidungen getätigten Aussagen mit der aktuellen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes nicht in Einklang zu bringen sind - bei der Entscheidung über das gegenständliche Rechtsmittel nicht anwendbar.

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 (vgl. *Atzmüller/Lattner in Wiesner/Grabner/Wanke*, EStG [Stand 1.6.2013], § 16 Anm 81).

Bei Feststellung der für die Zumutbarkeit maßgeblichen Fahrdauer mit Massenbeförderungsmitteln ist im gegenständlichen Fall somit von der vom Bundesfinanzgericht ermittelten schnelleren Verkehrsverbindung auszugehen. Dabei ist auch zu berücksichtigen, dass der Bf Gleitzeit in Anspruch nimmt und so die Arbeitszeit an Ankunfts- und Abfahrtszeiten der öffentlichen Verkehrsmittel anpassen kann. Die Gesamtwegzeit für die einfache Strecke ist daher unter 90 Minuten anzusetzen (siehe die Tabellen unter "Sachverhalt"). Folglich ist nach der dargelegten Rechtsprechung dem Bf die Benutzung von Massenbeförderungsmitteln zumutbar.

Selbst wenn man den Angaben des Bf folgend für die einfache Wegstrecke 95 bzw 98 Minuten benötigt, würde das der Beschwerde nicht zum Erfolg verhelfen. Denn es ist bei einer Fahrzeit über 90 Minuten die Benützung von Massenbeförderungsmitteln nicht von vornherein unzumutbar. Nach VwGH 24.4.2014, 2012/15/0149, ist auch ein Vergleich zwischen Massenbeförderungsmitteln und Individualverkehr vorzunehmen, wobei nach den Gesetzesmaterialien, die der Verwaltungsgerichtshof zur Auslegung herangezogen hat, als unzumutbar mehr als dreimal so lange Fahrzeiten mit den

Massenbeförderungsmitteln als mit dem eigenen Kfz angesehen werden. Ausgehend von der Fahrzeit von 42 Minuten mit dem eigenen PKW ist dies hier nicht der Fall.

Das bedeutet, dass unter diesem Aspekt dem Bf auch bei einer geringfügigen Überschreitung der 90-Minuten-Grenze die Benutzung von Massenbeförderungsmitteln zumutbar ist. Der Pauschbetrag gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 lit c EStG 1988 kann somit nicht anerkannt werden. Das "kleine" Pendlerpauschale wurde bereits vom Arbeitgeber berücksichtigt.

Die Beschwerde ist daher abzuweisen.

Zur Zulässigkeit der Revision:

Gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG i. V. m. § 25a Abs. 1 VwGG ist gegen diese Entscheidung eine Revision unzulässig. Es handelt sich um keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung, da das Bundesfinanzgericht in rechtlicher Hinsicht der in der Entscheidung dargestellten Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 24.4.2014, 2012/15/0149) folgt.

Wien, am 23. Oktober 2014