



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen der BW., vom 6. März 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes FA vom 2. März 2009 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2007 und vom 19. März 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes FA vom 13. März 2009 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2006 entschieden:

Die Berufungen betreffend die Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für die Jahre 2007 und 2006 werden als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

### Entscheidungsgründe

Frau A, Berufungswerberin, reichte

- 1) die Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für 2007 am 09.02.2009 beim Finanzamt ein,
- 2) die Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für 2006 am 09.02.2009 beim Finanzamt ein.

Das Finanzamt erließ

- 1) am 02.03.2009 einen Einkommensteuerbescheid (Arbeitnehmerveranlagung) 2007,
- 2) am 13.03.2009 einen Einkommensteuerbescheid (Arbeitnehmerveranlagung) 2006.

Frau A legte

- 1) am 06.03.2009 Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid (Arbeitnehmerveranlagung) 2007 ein,
- 2) am 19.03.2009 Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid (Arbeitnehmerveranlagung) 2006 ein.

Die Verfahren vor dem Unabhängigen Finanzsenat (UFS) für die Berufungsjahre

- 1) 2007 zu ha GZ. RV/1902-W/09 und
- 2) 2006 zu ha GZ. RV/2102-W/09 werden verbunden und in einem entschieden.

Als Werbungskosten machte die Berufungswerberin Pendlerpauschale

im Betrag von	€ 1.957,50 für 2007
im Betrag von	€ 1.707,75 für 2006

geltend.

In einer Erklärung zur Berücksichtigung des Pendlerpauschales ab 2006 gab die Berufungswerberin die kürzeste Entfernung (Autokilometer) der Strecke - der der Arbeitsstätte nächstgelegenen Wohnung und Arbeitsstätte - mit 41,01 km an. Da zu Arbeitsbeginn oder Arbeitsende an mehr als der Hälfte der Arbeitstage kein öffentliches Verkehrsmittel verkehre, könne sie dieses nicht benützen.

Über Ersuchen des Finanzamtes ein Formular zur Berechnung der Pendlerpauschale auszufüllen, retournierte die Berufungswerberin dieses mit folgendem Inhalt:

Berufliche Tätigkeit : Rechtsanwaltsanwärter

Arbeitgeber /Dienstort: Anwälte, Straße, Dienstort

Betriebsübliche Normal-Arbeitszeit: von 08 Uhr 30 bis 20 Uhr 00

Arbeitgeber: Anwälte ab 13.02.2006 – Wohnort einfache Strecke 41,01 km.

Begründung: Ihre öffentliche Fahrtstrecke vom Dienstort zum Wohnort verlaufe folgendermaßen:

Zug: BahnhofB + Bus C nach D. Der letzte Bus fahre um 19 Uhr 50, also vor Ende ihrer üblichen Arbeitszeit.

Das Finanzamt anerkannte in den Einkommensteuerbescheiden für 2006 und 2007 das große Pendlerpauschale nicht, sondern berücksichtigte nur das kleine Pendlerpauschale.

Begründend führte es aus, dass das große Pendlerpauschale nur dann zustehe, wenn dem Arbeitnehmer im Lohnzahlungszeitraum überwiegend die Benützung eines Massenbeförderungsmittels für die Fahrt zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zumindest hinsichtlich der halben Fahrtstrecke nicht zumutbar sei. Da die Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte über 40 km betrage, sei hinsichtlich der Wegzeit für eine Strecke ein Zeitraum von 2,5 Stunden zumutbar. Aufgrund der Verkehrsverbindungen auf der Z sei die Unzumutbarkeit des öffentlichen Verkehrs daher nicht gegeben.

---

Aus diesen Gründen hätte für 2006 ab 13.02.2006 und für 2007 nur das kleine Pendlerpauschale berücksichtigt werden können.

In den Berufungen gegen die Einkommensteuerbescheide für 2006 und 2007 führte die Berufungswerberin aus, dass ihr das große Pendlerpauschale nicht anerkannt worden sei, weil die Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zwar mehr als 40 km betrage, jedoch eine Wegzeit von 2,5 Stunden pro Wegstrecke zumutbar sei. Dabei sei nicht berücksichtigt worden, dass sie darauf hingewiesen habe, das an mehr als der Hälfte der Arbeitstage kein öffentliches Verkehrsmittel mehr verkehre. Vom Bahnhof C -D bis zu ihrer Wohnung fahre der letzte Bus schon um 19 Uhr 50 ab. Es sei aufgrund ihrer Dienstzeiten nicht möglich, dass sie den Zug um 19 Uhr 14 am B erreiche, um noch den letzten Bus nach Hause nehmen zu können. Im Jahr 2006 und 2007 sei der letzte für sie noch mögliche Zug überhaupt um 19 Uhr 04 gefahren.

Sie stelle daher den Antrag ihr das Pendlerpauschale, rückwirkend bis Februar 2006, zuzuerkennen und nachträglich an sie zur Auszahlung zu bringen.

Beigelegt waren eine Bestätigung ihres Dienstgebers mit dem Inhalt, dass die Berufungswerberin seit 13.02.2006 in der Kanzlei zum Beruf der Rechtsanwältin ausgebildet werde. Das bringe mit sich, dass sie vor allem von Montag bis Donnerstag die Kanzlei zwischen 19 Uhr und 19 Uhr 30 ver lasse.

Weiters war ein Auszug aus dem ÖBB Fahrplan beigelegt, aus dem ersichtlich ist, dass der Zug um 19 Uhr 14 erreicht werden muss, um den Anschlussbus um 19 Uhr 50 zu erreichen.

Hinsichtlich des Jahres 2007 wurde vom Finanzamt eine abweisende Berufungsvorentscheidung erlassen. Begründet wurde diese damit, dass die Kosten der Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte grundsätzlich durch den Verkehrsabsetzbetrag abgegolten seien. Darüber hinaus würden unter bestimmten Voraussetzungen Werbungskosten in Form des kleinen oder großen Pendlerpauschales zustehen. Das große Pendlerpauschale stehe nur dann zu, wenn die Benützung eines Massenverkehrsmittels zumindest hinsichtlich des halben Arbeitsweges nicht möglich oder nicht zumutbar sei und der Arbeitsweg mindestens 2 km betrage. Im Fall der Berufungswerberin sei die Benützung eines Massenbeförderungsmittels auf mehr als der halben Arbeitsstrecke möglich (Z F – C), weshalb nur das kleine Pendlerpauschale berücksichtigt worden sei.

In ihrem Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz für das Jahr 2007 führte die Berufungswerberin aus:

---

Entsprechend der Rechtsbelehrung im Schreiben vom 18.03.2009 (ha. Anm. Berufungsvorentscheidung) beantrage sie innerhalb offener Frist, dass ihrem Vorbringen auf Zuerkennung der großen Pendlerpauschale zugestimmt werde.

In der Begründung des Finanzamtes sei angeführt, dass das große Pendlerpauschale nur dann zustehe, wenn die Benützung eines Massenverkehrsmittels zumindest hinsichtlich des halben Arbeitsweges nicht möglich oder nicht zumutbar sei und der Arbeitsweg mindestens 2 km betrage. Diese Art der Einschränkung sei weder im Antragsformular L34, noch in den dazugehörigen Hinweisen zu entnehmen und wäre auch wirklich äußerst ungerecht.

Was das Formular L34 betreffe, so habe sie aus folgendem Grund ihren Anspruch geltend gemacht:

Zu Arbeitsbeginn oder Arbeitsende verkehre an mehr als der Hälfte der Arbeitstage kein öffentliches Verkehrsmittel. Diese Angaben würden der Wahrheit entsprechen und es vergehe vielmehr kaum ein Tag, an welchem sie bedingt durch ihre Ausbildung bei Anwaltskanzlei am Abend noch mit dem Autobus nach Hause komme. Wenn das Finanzamt also der Meinung sei, dass der halbe Arbeitsweg nicht die 6 km von C nach D seien, so führe sie dazu an, dass sie zu Fuß für diese 6 km mindestens 1,5 Stunden – und im Winter sicher das Doppelte – benötige, zumal der Straßenverlauf auch noch eine Steigung beinhalte.

Auch wenn also kilometermäßig die Fahrt mit dem Zug mehr als die vom Finanzamt zitierte Hälfte sein möge: Von der Dauer der Bewältigung der restlichen 6 km ohne öffentliches Verkehrsmittel aus gesehen würde sie ohne Zweifel länger von C nach D , als von F nach C brauchen.

Beweis wäre ein Lokalaugeschein und ein beiliegender Plan von Via Michelin.

Sie stelle daher neuerlich den Antrag auf Zuerkennung der großen Pendlerpauschale.

Für das Jahr 2006 ersuchte das Finanzamt um folgende Ergänzung:

-Kopie des Dienstvertrages

-Kurze Beschreibung der Tätigkeit der Berufungswerberin

-Ob die Berufungswerberin im Jahr 2006 voll beschäftigt (40Stunden/Woche) oder nur teilbeschäftigt gewesen sei?

-Bekanntgabe der Normalarbeitszeit

-Ob im Jahr 2006 eine Gleitzeitmöglichkeit bestanden habe?

-Bekanntgabe der Rahmenarbeitszeit (Bei Gleitzeit)

-Wie oft pro Woche die Strecke Wohnort-Dienstort im Jahr 2006 zurückgelegt worden sei?

---

-Wie im Jahr 2006 der Dienstort (genaue Adresse) der Berufungsberwerberin gewesen sei.

In ihrer Ergänzung führte die Berufungsberwerberin aus:

1) In der Beilage sei die Kopie des Dienstvertrages vom 13.02.2006.

2) Sie werde bei Anwälte als Rechtsanwaltsanwärterin ausgebildet, das heißt:

Sie verrichte untertags Verhandlungen (österreichweit), verfasse Schriftsätze und andere juristische Korrespondenzen und betreibe Klientenpflege. Sie arbeite fristgebunden und müsse von Montag bis Donnerstag eben so lange in der Kanzlei bleiben, bis die Erledigung garantiert sei. De facto verlasse sie daher von Montag bis Donnerstag die Kanzlei frühestens nach 19 Uhr. Normalerweise verlasse sie die Kanzlei aber gegen 19 Uhr 30. Es sei ihr daher leider nicht möglich, den letzten Zug des Tages, der auch einen Anschlussbus nach D habe, zu erreichen. Im Jahr 2006 und 2007 hatte dieser Zug um 19 Uhr 04 seine Abfahrtszeit.

3) Sie sei auch im Jahr 2006 ab 13.02.2006 vollbeschäftigt gewesen.

4) Die Normalarbeitszeit sei von 9 Uhr bis 18 Uhr, könne aber von ihr in der Ausbildung keinesfalls eingehalten werden. So sei es auch nicht üblich, dass RAAs darüber Aufzeichnungen machen würden, wie lange sie außerhalb der Kernzeit in der Kanzlei seien. Sie möchten ja auf das Berufsleben als Rechtsanwalt vorbereitet werden, wo derlei fixe Arbeitszeiten ebenfalls unmöglich seien.

5) Nein 2006 hätte keine Gleitzeitmöglichkeit bestanden.

6) Sie lege seit Beginn ihrer Tätigkeit die Strecke F - D von Montag bis Freitag täglich zurück. Sie habe keinen anderen Nebenwohnsitz und halte sich auch tatsächlich nirgends anders als an der von ihr angegebenen Anschrift auf.

7) Ihr Dienstort sei bei Anwälte RST V mit der Adresse: Straße, Dienstort.

Ihre Angaben könnten selbstverständlich insbesondere von der Kanzleileitung bestätigt werden. Zur besseren Übersicht lege sie ihre Dienstzeitenbestätigung bei.

Der Dienstzettel beinhaltet unter anderem folgendes:

Die wöchentliche Arbeitszeit beträgt 40 Stunden.

Die Arbeitsleistung ist: Montag bis Donnerstag von 9 Uhr bis 18 Uhr, Freitag von 9 Uhr bis 15 Uhr 30.

Überstunden sind bei Erfordernis nur in dem gesetzlich zulässigen Ausmaß zu leisten. Sie sind vom Dienstnehmer aufzuzeichnen und dem Dienstgeber monatlich zur Bestätigung vorzulegen. Sämtliche wie immer geleistete Überstunden gelten mit dem Gehalt als abgegolten.

Die Berufungswerberin legte auch für 2006 die oben angeführte Bestätigung ihres Dienstgebers vor.

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

Fest steht folgender Sachverhalt:

Der Arbeitsweg der Berufungswerberin von ihrem Wohnort zum Dienstort beträgt mehr als 40 Kilometer.

Dieser Weg kann mit öffentlichen Verkehrsmittel auf folgende Weise bewältigt werden.

Von der Wohnung zu Fuß zur Bushaltestelle in D. Von der Bushaltestelle mit dem Bus zum Bahnhof in C. Mit dem Zug von C nach BahnhofB . Mit der U-Bahn von BahnhofB zum S. Von der U-Bahnstation S zu Fuß zur Kanzlei.

Dieser Weg steht der Berufungswerberin mit öffentlichen Verkehrsmitteln auch auf dem Rückweg bis ca. 20 Uhr zur Verfügung. Nach 19 Uhr 50 verkehrte in den berufungsgegenständlichen Jahren kein öffentliches Verkehrsmittel (Bus) zwischen C und D, den letzten 6 Kilometern, mehr.

Innerhalb der Normalarbeitszeit – gemäß ihres Dienstvertrages - konnte die Berufungswerberin mit öffentlichen Verkehrsmitteln die Strecke Wohnung - Kanzlei hin und retour bewältigen.

Verließ die Berufungswerberin die Kanzlei abends nach 19 Uhr konnte sie das letzte Stück ihres Heimweges, die Strecke vom Bahnhof C zur Bushaltstelle in D (ca. 6 km) nicht mehr mit dem Bus zurücklegen, da der Zug in C zu spät für den letzten Bus nach D ankam.

Gemäß den vorgelegten Bestätigungen verließ die Berufungswerberin an den meisten Arbeitstagen ihre Arbeitsstätte zu einem Zeitpunkt (der außerhalb ihrer Normalarbeitszeit lag), an dem sie den letzten Bus von C nach D nach Hause nicht mehr erreichen konnte.

Rechtlich ist von folgenden Bestimmungen auszugehen:

Die genannten Bestimmungen des Einkommensteuergesetzes1988 (EStG) beziehen sich immer auf die für die Jahre 2006 bzw.2007 gültigen Fassungen.

Nach § 16 Abs 1 letzter Satz und § 16 Abs 1 Z 6 erster Satz EStG sind Ausgaben des Steuerpflichtigen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte Werbungskosten.

§ 16 Abs 1 Z 6 EStG: 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 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

20 km bis 40 km	495 Euro jährlich
40 km bis 60 km	981 Euro jährlich
über 60 km	1.467 Euro jährlich

(vom 1. Jänner 2006 bis einschließlich 30. Juni 2007 gemäß BGBl I 2005/115).

Bei einer Fahrtstrecke von

20 km bis 40 km	546 Euro jährlich
40 km bis 60 km	1.080 Euro jährlich
über 60 km	1.614 Euro jährlich

(ab dem Stichtag nach dem 30. Juni 2007 gemäß BudBG 2007, BGBl I 2007/24).

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

Bei einer einfachen Fahrtstrecke von

2 km bis 20 km	270 Euro jährlich
20 km bis 40 km	1.071 Euro jährlich
40 km bis 60 km	1.863 Euro jährlich
über 60 km	2.664 Euro jährlich

(vom 1. Jänner 2006 bis einschließlich 30. Juni 2007 gemäß BGBl I 2005/115).

Bei einer einfachen Fahrtstrecke von

2 km bis 20 km	297 Euro jährlich
20 km bis 40 km	1.179 Euro jährlich
40 km bis 60 km	2.052 Euro jährlich
über 60 km	2.931 Euro jährlich

(ab dem Stichtag nach dem 30. Juni 2007 gemäß BudBG 2007, BGBl I 2007/24).

Mit dem Verkehrsabsetzbetrag und den Pauschbeträgen nach lit.b und c sind alle Ausgaben für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte abgegolten. Für die Inanspruchnahme der Pauschbeträge hat der Arbeitnehmer dem Arbeitgeber auf einem amtlichen Vordruck eine Erklärung über das Vorliegen der Voraussetzungen der lit. b und c abzugeben. Der Arbeitgeber hat die Erklärung zum Lohnkonto (§76) zu nehmen. Änderungen der Verhältnisse für die Berücksichtigung dieser Pauschbeträge muss der Arbeitnehmer dem Arbeitgeber innerhalb eines Monats melden. Die Pauschbeträge sind auch für Feiertage sowie für Lohnzahlungszeiträume zu berücksichtigen, in denen sich der Arbeitnehmer im Krankenstand oder auf Urlaub (Karenzurlaub) befindet.

Rechtliche Würdigung:

Diese Bestimmungen werden durch den Verwaltungsgerichtshof (VwGH) in folgender Weise interpretiert:

Gemäß VwGH 24.09.2008, Zl. 2006/15/0001 - in diesem Sinne auch bestätigt von VwGH 28.10.2008, Zl. 2006/15/0319 sowie VwGH 04.02.2009, Zl. 2007/15/0053 - fordert die Bestimmung des § 16 Abs 1 Z 6 lit c EStG zunächst, dass im Lohnzahlungszeitraum (gemäß § 77 EStG 1988 im Kalendermonat) überwiegend die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zumindest hinsichtlich der einfachen Fahrtstrecke nicht zumutbar ist. Überwiegend in diesem Zusammenhang bedeutet, das an mehr als der Hälfte der tatsächlichen Arbeitstage im jeweiligen Lohnzahlungszeitraum die Benützung eines öffentlichen Verkehrsmittels unzumutbar sei. Weiters wird vorausgesetzt, dass die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zumindest hinsichtlich der „halben“ Fahrtstrecke nicht zumutbar ist. Angesichts der unstrittigen Streckenverhältnisse ist im Beschwerdefall vom 24.09.2008, Zl. 2006/15/001 davon auszugehen, dass die Benützung eines Massenbeförderungsmittels auf dem weitaus überwiegenden Teil der einfachen Fahrtstrecke möglich ist, betrage doch die Strecke in diesem Erkenntnis zwischen Wohnung und Bahnhof B rund 9 km und die übrige Strecke zwischen Bahnhof B und Arbeitsstätte rund 23,5 km. Die Überwindung der Fahrtstrecke auf den ersten 9 km mit privatem Verkehrsmittel und der weiteren Fahrtstrecke von rund 23,5 km mit öffentlichen Verkehrsmitteln entspreche der Anordnung des § 16 Abs 1 Z 6 lit c EStG. Die von der der belangen Behörde vorgenommene Kombination eines privaten Verkehrsmittels mit den Massenbeförderungsmitteln ist vor dem Hintergrund

des Gesetzeswortlautes „der halben Fahrtstrecke“ daher nicht zu bestanden. Aus § 16 Abs 1 Z 6 lit a und lit b EStG ergebe sich, dass der Gesetzgeber des EStG 1988 grundsätzlich für Fahrten des Dienstnehmers zwischen Wohnung und Arbeitstätte - 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.

Im Beschwerdefall vom 24.09.2008 Zl. 2006/15/01 geht der VwGH davon aus, dass bei Kombination eines Individualverkehrsmittels mit den Massenbeförderungsmitteln die Überwindung der Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte und retour möglich sei. Ob die Überwindung des Arbeitsweges solcherart dem Steuerpflichtigen zumutbar sei, sei den Materialien zufolge (RV 620 BlgNr XVII. GP, 75) auf Grund der Fahrzeiten zu prüfen.

Unzumutbar – so die Regierungsvorlage – seien im Vergleich zu einem Kfz jedenfalls mehr als dreimal so lange Fahrzeiten (unter Einschluss von Wartezeiten während der Fahrt bzw. bis zum Arbeitsbeginn) mit dem Massenbeförderungsmittel als mit dem eigenen Kfz. Im Nahebereich von 25 km sei die Benützung des Massenbeförderungsmittels entsprechend den Erfahrungswerten über die durchschnittliche Fahrtzeit auch dann zumutbar, wenn die Gesamtfahrzeit für die einfache Fahrtstrecke nicht mehr als 90 Minuten betrage. Könne auf mehr als der halben Strecke ein Massenbeförderungsmittel benützt werden, dann sei für die Zumutbarkeit maßgebliche Fahrtzeit aus der Gesamtfahrtzeit (Kfz und Massenbeförderungsmittel) zu errechnen.

Auch nach VwGH vom 28.10.2008, 2006/15/0319 liegt eine Unzumutbarkeit dann vor, wenn Massenbeförderungsmittel für die Fahrten von der Wohnung zur Arbeitstätte entweder gar nicht oder nicht zu den erforderlichen Zeiten zur Verfügung stehen. Aber auch in dieser Entscheidung hält der VwGH an der kombinierten Benützung von Massenbeförderungsmittel und privatem Verkehrsmittel fest. Der VwGH betont, dass § 16 Abs 1 Z 6 lit c EStG fordert, dass die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zumindest hinsichtlich der „halben“ Fahrtstrecke nicht zumutbar ist.

Auch in dieser Entscheidung hält der VwGH bei einer Entfernung von unter 25 km eine Fahrtzeit von maximal 90 Minuten bei optimaler Kombination von Massenbeförderungsmittel und Individualverkehrsmittel jedenfalls für zumutbar.

Im Sinne der Entscheidungen VwGH vom 24.09.2008 Zl. 2006/15/01 und vom 28.10.2008, Zl. 2006/15/0319 äußerte sich der VwGH auch in seiner Entscheidung vom 04.02.2009, Zl. 2007/15/0053.

---

Für die Berufungswerberin bedeutet dies folgendes:

- 1) § 16 EStG regelt die Fahrtkosten, die einem Dienstnehmer für die Fahrt zwischen Wohnung und Arbeitsstätte entstehen.
- 2) Für Arbeitnehmer sind durch die Pauschalsätze alle Kosten für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte pauschal abgedeckt. Der Gesetzgeber will mit dieser Pauschalbestimmung dem öffentlichen Verkehr den Vorrang vor dem Individualverkehr einräumen.

Nur in engen Grenzen, die in § 16 Abs 1 Z6 lit b und lit c EStG festgelegt sind, können Kosten für Fahrten aus dem individuellen Verkehr pauschal geltend gemacht werden.

Aus der Bestimmung des § 16 Abs 1 Z6 lit b und lit c ist abzuleiten, dass ein privates Verkehrsmittel genutzt werden muss, da sonst keine Aufwendungen für Fahrten mit einem Kfz bzw. Individualverkehr anfallen können.

In der Frage der Zumutbarkeit ist im Sinne der obigen Ausführungen folgendes festzustellen:

Auch die Berufungswerberin geht in ihrer Berufung davon aus, dass sie zumindest die halbe Fahrtstrecke sowohl bei der Hinfahrt als auch bei der Rückfahrt mit öffentlichen Verkehrsmitteln zurücklegen konnte. Nur 6 km von 41 km konnten bei einer Rückkehr nach 20 Uhr nicht mehr mit öffentlichen Verkehrsmitteln zurückgelegt werden. Es ist daher der Tatbestand der „Unzumutbarkeit hinsichtlich zumindest der halben Fahrtstrecke“ nicht gegeben (vgl VwGH vom 24.09.2008, ZI. 2006/15/001 hinsichtlich 9 km von insgesamt 32,5 km).

Zur Frage der Prüfung der zeitlichen Zumutbarkeit ist der Berufungswerberin entgegenzuhalten, dass der von ihr gezogene Vergleich mit einem Fußmarsch von 1,5 Stunden und 3 Stunden im Winter im Sinne der oben zitierten VwGH – Erkenntnisse nicht zutreffend ist.

Der VwGH geht in der Prüfung der zumutbaren Dauer einer einfachen Fahrtstrecke von der Kombination eines privaten Verkehrsmittels mit einem öffentlichen Verkehrsmittel aus. Er vergleicht die Gesamtdauer der Fahrtzeit bei Kombination von privatem Verkehrsmittel und öffentlichem Verkehrsmittel mit der Fahrdauer bei ausschließlicher Nutzung privater Verkehrsmittel. Dies entspricht auch dem Gesetzeswortlaut, der individuelle Fahrtkosten pauschal nur in Ausnahmefällen gewährt.

Für die Berufungswerberin ergeben sich gemäß ihren eigenen Angaben folgende Fahrtzeiten auf ihrem Nachhauseweg (teilweise geschätzt, wobei von einem Durchschnitt auszugehen ist). Unnötig lange Wartezeiten sind im Sinne der VwGH Rechtsprechung zu einer optimalen Anpassung der Arbeitszeiten an die Fahrtzeiten der öffentlichen Verkehrsmittel nicht zu berücksichtigen, da die Berufungswerberin außerhalb ihrer fixen Arbeitszeit ein öffentliches Verkehrsmittel erreichen konnte).

---

Fußweg von der Kanzlei Straße, Dienstort zur U-Bahnstation S ca. 2 min.

Durchschnittliche Wartezeit Annahme 5 min.

Fahrtzeit mit der U-Bahnlinie U zum B 7 min.

Fußweg von der U-Bahnstation zum Bahnsteig des Zuges am B ca. 6 min.

Individuelle Wartezeit, aber abgestimmt auf die optimale Erreichbarkeit des Zuges ca. 5 bis 10 min.

Fahrtzeit mit dem Zug von Bahnhof B nach C laut Fahrplanauskunft ÖBB

z.B. für den 21.02.2007

Abfahrt B 19 Uhr 09 Ankunft C 19 Uhr 38, Fahrtzeit 29 min

Abfahrt B 19 Uhr 38 Ankunft C 20 Uhr 30, Fahrtzeit 52 min

Abfahrt B 20 Uhr 38 Ankunft C 21 Uhr 18, Fahrtzeit 40 min

Abfahrt B 21 Uhr 30 Ankunft C 21 Uhr 58, Fahrtzeit 28 min

Abfahrt B 21 Uhr 38 Ankunft C 22 Uhr 18, Fahrtzeit 40 min

Abfahrt B 22 Uhr 38 Ankunft C 23 Uhr 18, Fahrtzeit 40 min

Fußweg Bahnhof zum Auto geschätzt 5 min.

Fahrt mit dem Pkw laut vorgelegtem Routenplaner 9 min.

Dies ergibt für die Kombination öffentliche Verkehrsmittel mit Individualverkehr eine Gesamtzeit für den Weg von der Arbeitsstätte zur Wohnung zwischen Maximum 96 min und Minimum 72 min.

Die Fahrtzeit zwischen der Arbeitsstätte und Wohnung ausschließlich mit einem Pkw beträgt nach dem Routenplaner viamichelin (der von der Berufungsverwerberin selbst für die Strecke Wohnung zum nächsten Bahnhof in C herangezogen worden ist) 43 min (bei optimalen Verkehrsbedingungen).

Nun ist im Vergleich von 43 min zu 72 min sowie 43 min zu 96 min keine einzige Fahrzeit bei der Kombination öffentliches Verkehrsmittel mit Individualverkehrsmittel mehr als dreimal so lange als die Fahrzeit ausschließlich mit dem Individualverkehrsmittel. Die Fahrzeit ist zum Teil weniger als doppelt solange und auch die Maximalfahrzeit beträgt nur das Doppelte.

Es ist daher kein einziges der beiden Kriterien zur Prüfung der Zumutbarkeit - wie sie die Judikatur des VwGH fordert - für die Berufungsverwerberin zutreffend.

Weder ist auf einer einfachen Fahrtstrecke bei der Rückfahrt zumindest auf der Hälfte der Fahrtstrecke kein öffentliches Verkehrsmittel vorhanden, - die Züge auf der Z fahren bis weit

---

in die Nacht -, noch dauert die Kombination von öffentlichem Verkehrsmittel mit Kfz dreimal so lang als die Fahrt ausschließlich mit dem Kfz.

Die in der Verwaltungspraxis entwickelte zumutbare Wegzeit von 2,5 Stunden bei einem Arbeitsweg von über 40 km wurde von der Berufungswerberin bei weitem nicht benötigt.

Je nach Fahrzeit des Zuges benötigte sie sogar weniger als 1,5 Stunden, welche als zumutbare Wegzeit vom VwGH für eine wesentliche kürzere Wegstrecke - 25 km - als zumutbar erachtet wurde (siehe die oben angeführte Judikatur).

Zu den zum Teil in der Literatur geäußerten Bedenken hinsichtlich unterschiedlicher Zeitrahmen für die Zumutbarkeit ist zu bemerken, dass auch innerhalb dieser Entfernungsgrenzen sehr unterschiedliche öffentliche Fahrtzeiten durch die VwGH-Judikatur in Kauf genommen werden. Je nach Verkehrsanbindung kann man für 10 km wesentlich längere Fahrtzeiten benötigen als bei günstiger Anbindung für 20 km und beträgt die zumutbare Dauer für beide Entfernungen 1,5 Stunden. Dies muss umso mehr auch für 40 km und mehr gelten, da sich bei größeren Entfernungen längere Fahrtzeiten zwangsläufig ergeben, sowohl bei der Benützung des öffentlichen Verkehrs als auch bei der ausschließlichen Verwendung eines Kfz.

Die pauschalen Beträge des § 16 Abs 1 Z 6 lit b und c sind anhand des Umstandes prüfen, ob die Benützung eines öffentlichen Verkehrsmittels zumutbar ist. Sie sind im Gegensatz zum Verkehrsabsetzbetrag, der jedem Arbeitnehmer pauschal ohne weitere Bedingungen zusteht, nur unter bestimmten Umständen, wie oben ausgeführt, zu berücksichtigen.

Die Berufungen sind daher abzuweisen und es war spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 23. Dezember 2009