



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des XY, gegen den Bescheid des Finanzamtes Feldkirch betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2008 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind dem am Ende der folgenden Entscheidungsgründe als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Der als Heizungs- und Sanitärmonteur tätige Berufungsführer bezog im Zeitraum vom 28. Jänner 2008 bis 31. Dezember 2008 von der Z Personal AG in A Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit. Den im Zuge der Veranlagung zur Einkommensteuer für das Jahr 2008 vorgelegten Unterlagen zufolge war er bis 14. März in A und vom 5. Mai 2008 bis 31. Dezember 2008 für verschiedene Firmen bei einem Bau in B tätig. Vom 1. Jänner 2008 bis 6. Jänner 2008, vom 19. Jänner 2008 bis 27. Jänner 2008 und vom 15. März bis 4. Mai 2008 bezog er Arbeitslosengeld.

In der Einkommensteuererklärung für das Jahr 2008 wurden Aufwendungen für Arbeitsmittel (613,53 €), Reisekosten (2.361,00 €) und Gewerkschaftsbeiträge (160,70 €) als Werbungskosten sowie Unfallversicherungsbeiträge (547,81 €) als Sonderausgaben geltend gemacht. Die Aufwendungen für Arbeitsmittel setzen sich laut Beilage zur Einkommensteuererklärung

aus der AfA (186,43 €) für ein im September 2006 angeschafftes Notebook und den Aufwendungen für Computerzubehör (223,17 €) sowie für diverse Werkzeuge (203,93 €) zusammen.

Gegen den erklärungskgemäß ergangenen Einkommensteuerbescheid 2008 vom 17. September 2009 wurde mit Schreiben vom 5. Oktober 2009 wegen Nichtberücksichtigung der Beiträge zur privaten Krankenversicherung (2.156,48 €) als Werbungskosten Berufung erhoben. Mit weiterem, ebenfalls als Berufung bezeichnetem, am 13. Oktober 2009 beim Finanzamt eingelangtem Schreiben wurde überdies die begünstigte Besteuerung der sonstigen Bezüge gemäß § 67 EStG 1988 geltend gemacht.

Auf Vorhalt des Finanzamtes hat der Berufungsführer ua. monatliche Lohnabrechnungen, zwei Arbeitsverträge, eine Aufgliederung der für Arbeitsmittel geltend gemachten Werbungskosten, diverse Zahlungsbelege und ein Fahrtenbuch vorgelegt. In diesem sind ausschließlich je Arbeitstag bis 14. März 2008 Fahrten von W nach A und zurück (jeweils 19 km) sowie ab 5. Mai 2008 von W nach B und zurück (jeweils 41 km) aufgelistet.

Mit Berufungsvorentscheidung wurde der Einkommensteuerbescheid 2008 insoweit abgeändert, als den monatlichen Lohnabrechnungen zufolge ausbezahlte sonstige Bezüge in Höhe von 4.904,10 CHF abzüglich der darauf anteilig entfallenden Sozialversicherungsbeiträge der begünstigten Besteuerung gemäß § 67 EStG 1988 unterzogen und die Krankenversicherungsbeiträge als Werbungskosten sowie Steuerberatungskosten (102,00 €) als Sonderausgaben berücksichtigt wurden. Die geltend gemachten Ausgaben für diverse Werkzeuge (203,93 €) wurden unter Hinweis auf § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 nicht anerkannt. Bezüglich der geltend gemachten Reisekosten wurde darauf hingewiesen, dass es sich offensichtlich um Aufwendungen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte laut dem vorgelegten Fahrtenbuch handle, diese aber durch den Verkehrsabsetzbetrag und das Pendlerpauschale abgedeckt seien. Das aliquot für die die Dauer der Beschäftigung zu berücksichtigende große Pendlerpauschale ermittelte das Finanzamt mit 1.390,30 €.

Mit als Vorlageantrag zu wertendem Schreiben vom 1. November 2010 begehrt der Berufungsführer unter Beilage eines Auszuges aus den Lohnsteuerrichtlinien (beruflich veranlasste Kosten für ein privates Kfz) die Berücksichtigung der sich aufgrund des Fahrtenbuches ergebenden Kilometergelder.

Mit Vorhalt vom 21. Februar 2012 wurde der Berufungsführer unter Darlegung der Rechtslage im Zusammenhang mit der steuerlichen Berücksichtigung von Fahrtkosten zwischen Wohnort und Arbeitsstätte ersucht, die Unzumutbarkeit der Benützung öffentlicher Verkehrsmittel zu begründen. Weiters wurde er gebeten, zu erläutern und zu belegen, wie und in welchem

Ausmaß er den Computer im Zusammenhang mit seiner beruflichen Tätigkeit als Installateur verwendet.

Darauf antwortete der Berufungsführer mit Schreiben vom 29. Februar 2012 wie folgt:

"Grüezi Finanzsenat,

Leider habe ich mit bedauert ihr Schreiben gelesen und festgestellt das Ein Arbeiter diskriminiert wird und einem Deutschen Arbeiter schlechter gestellt ,also Wettbewerbsverzerrung.

Sie verstossen gegen Eu-Recht.

Arbeit (Dienstleistung) und Warenverkehr sind frei und gleichgestellt.

Warum wird bei einem Arbeiter der Tatsächlich Aufwand nicht anerkannt?

Politiker bekommen es Unternehmer bekommen Und Finanzbeamte

Wer, Grasser usw.

Warum nicht wir???

Bereichert sich der Staat an uns dadurch wir es nicht voll Abschreiben können

Gibt es hoch es Einkommen -Höhere Steuern.

Ist nicht das nicht Betrug in Der Buchhaltung?

Ach ja darum nicht mehr AAA Die haben gesehen und auf AA gestuft.

Warum ich mit meinem Auto Fahre? Ich bezahle Auto -Steuer

Autobahn Vignette und Benzin Steuer? Fördere die Auto Industrie.

Wie man Sieht VW -Gewinn 26 Milliarde.

Es wäre doch Wettbewerbs verzerrt das Sie behaupten man muss Zug

Fahren wo doch immer Defizient ist Und vom Staat Durchgefüttert wird.

Ich will doch nicht ein Unternehmen unterstützen wo es nur bis 56 Jahre

Gearbeitet wird und noch nie Gewinn schrieb.

Da ich bei meiner Arbeit Flexibel sein Muss und die Arbeitszeit verschieden

Ist. Rohrbruch geht länger decke wird Betoniert Rohre müssen eingelegt

werden. Heizung geht nicht mehr.

Muss Arbeit-Kleider dabei haben Regen, Schnee, Wind

Arbeitsort ist zu Fuß nicht erreichbar. Keine Bauhütte auf Baustelle

WC ist weiter Weg.

Teilweise muss ich Werkzeug dabeihaben.

Ach ja ich muss auch um 7 Uhr auf der Baustelle sein nicht erst um 7.30

Ja so ist das. Arbeite nicht im Büro.

Ach ja kann ich nicht mein Essen abschreiben?

Fragen mich schon ob mir ein Politiker wo Gesetze machen und 50 Jahre

Verlust schreiben mir vorschreibt wie ich zu Arbeit gehe wo sie selber ein Dienst-

Auto haben warum fahren die nicht Zug?

Ach ja sie könnten ein Arbeiter sehen.

Warum braucht ein Installateure ein PC?

Sehr gute Frage. Ja wir leben im Jahr 2012 und nicht mehr 2002. Heute werden

Produkte und Gebrauchsanweisung über das Internet vertrieben.

Ja warum macht das der Unternehmer nicht? Auch gute Frage.

Weil ich ein A Facharbeiter bin. Was ist das? Oh ist einer der Selbständig

*Arbeiten kann, Plan Lesen und mehr Wissen hat als andere.
 Das kann man im Internet erfragen.
 Zweitens Lerne ich am PC Excel, Word, CAD,
 Lesen über Fachbereiche usw
 Ja wir leben heute in Vernetzten Welt auch Handwerker.
 Sie kennen doch wer rastet rostet, darum muss auch der Handwerke weiter
 Sich Bilden. Bildung ist Zukunft sonst fressen uns die Chinesen oder wir
 werden an China verkauft. Vielleicht Plant das die Politiker schon.
 Mit Ausverkauf Guter Firma. Ersetzen die Beamten mit Chinesen die sind
 Ja billiger. Verlagern den Finanzsenat nach Indien aus. Wie heute schon Buch-
 Haltung gemacht wird.
 Schreiben das in Österreich als Verlust ab. Ha das wird Lustig.
 Darum überlegen Sie wenn Sie in der Kaufkraft schwächen wollen. Ein
 Arbeiter oder die Reichen die hauen sowie ab wenn sie was Zahlen
 Sollten.
 Es grüßt Sie Das Arbeiter Volk"*

Über die Berufung wurde erwogen:

1. Fahrtkosten

Der Berufungsführer hat für seine arbeitstäglichen Fahrten von W nach A und retour (jeweils 19 km) bzw. von W nach B und retour (jeweils 41 km) mit dem Kilometergeld ermittelte Fahrtaufwendungen als Werbungskosten geltend gemacht. Unbestritten handelt es sich bei diesen Fahrten um solche zwischen Wohnort (W) und Arbeitsstätte (A bzw. B).

Werbungskosten sind nach [§ 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988](#) auch Ausgaben des Steuerpflichtigen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte. Für die Berücksichtigung dieser Aufwendungen sieht das Gesetz einerseits den Verkehrsabsetzbetrag, mit dem die Ausgaben für die einfache Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte bis zu 20 km grundsätzlich als abgegolten gelten (§ 16 Abs. 1 Z 6 lit. a EStG 1988), und andererseits, abgestuft nach Entfernung und Zumutbarkeit der Benützung eines öffentlichen Verkehrsmittels, zusätzliche Pauschbeträge (Pendlerpauschale) vor.

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, werden nach § 16 Abs. 1 Z 6 lit. b EStG 1988 idF [BGBl. I Nr. 24/2007](#), folgende Pauschalbeträge (sog. "kleines" Pendlerpauschale) zusätzlich berücksichtigt (in Klammer die mit [BGBl. I Nr. 85/2008](#) erhöhten, mit Wirkung ab 1. Juli 2008 anzuwendenden Beträge):

Bei einer Fahrtstrecke von			
20 km bis 40 km	546 Euro	(630 Euro)	jährlich

40 km bis 60 km	1.080 Euro	(1.242 Euro)	jährlich
über 60 km	1.614 Euro	(1.857 Euro)	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 idF BGBl. I Nr. 24/2007, anstelle der vorstehenden Pauschbeträge gem. lit. b folgende Pauschbeträge (sog. "großes" Pendlerpauschale) berücksichtigt (in Klammer die mit BGBl. I Nr. 85/2008 erhöhten, mit Wirkung ab 1. Juli 2008 geltenden Beträge):

Bei einer einfachen Fahrtstrecke von

2 bis 20 km	297 Euro	(342 Euro)	jährlich
20 km bis 40 km	1.179 Euro	(1.356 Euro)	jährlich
40 km bis 60 km	2.052 Euro	(2.361 Euro)	jährlich
über 60 km	2.931 Euro	(3.372 Euro)	jährlich

Mit dem Verkehrsabsetzbetrag und den Pauschbeträgen nach lit. b und c sind nach § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c EStG 1988 alle Ausgaben für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte abgegolten.

Abweichend vom Grundsatz, dass Fahrtkosten in ihrer tatsächlichen Höhe zu berücksichtigen sind, werden Aufwendungen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte den gesetzlichen Bestimmungen zufolge somit in Form nicht widerlegbarer Pauschalbeträge abgegolten.

Das Finanzamt hat ohne weitere Überprüfung der Voraussetzungen das sog. "große" Pendlerpauschale nach § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c EStG 1988 berücksichtigt. Ob das (kleine) Pendlerpauschale nach § 16 Abs. 1 Z 6 lit. b EStG 1988 oder das (große) Pendlerpauschale nach § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c EStG 1988 zusteht, hängt nach dem Gesetzeswortlaut davon ab, ob die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zumindest hinsichtlich der halben Fahrtstrecke zumutbar ist oder nicht, wobei für das große Pendlerpauschale die Unzumutbarkeit in zeitlicher Hinsicht im Lohnzahlungszeitraum überwiegend, dh. an mehr als der Hälfte der tatsächlichen Arbeitstage im jeweiligen Lohnzahlungszeitraum (vgl. VwGH 24.9.2008, [2006/15/0001](#)), gegeben sein muss.

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 (vgl. VwGH 28.10.2008, [2006/15/0319](#)).

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

(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 Fahrzeiten (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). 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) abgeändert (vgl. LStR 2002, RZ 255).

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 23.12.2008, RV/0031-G/08; UFS 14.4.2010, RV/0311-G/08; UFS 24.6.2010, RV/1060-W/10; in diesem Sinne auch Doralt, EStG¹³, § 16 Tz 107).

Die Wegstrecke bemisst sich im Falle der Zumutbarkeit der Benützung eines Massenbeförderungsmittels nach den Tarifikilometern zuzüglich Anfahrts- oder Gehwegen zu den jeweiligen Ein- und Ausstiegsstellen. Im Falle der Unzumutbarkeit ist die kürzeste Straßenverbindung heranzuziehen.

Die Wegzeit umfasst die Zeit vom Verlassen der Wohnung bis zum Arbeitsbeginn oder vom Verlassen der Arbeitsstätte bis zur Ankunft in der Wohnung, also Gehzeit oder Anfahrtszeit zur Haltestelle des öffentlichen Verkehrsmittels, Fahrtzeit mit dem öffentlichen Verkehrsmittel sowie Wartezeiten (bei Anschlüssen). Stehen verschiedene öffentliche Verkehrsmittel zur Verfügung, ist bei der Ermittlung der Wegzeit immer von der Benützung des schnellsten öffentlichen Verkehrsmittels (zB Schnellzug statt Regionalzug, Eilzug statt Autobus) auszugehen. Darüber hinaus ist eine optimale Kombination zwischen Massenbeförderungs- und Individual-

verkehrsmittel (zB Park and Ride) *zu unterstellen*. Dabei entspricht es nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes dem Regelungsinhalt des § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988, wenn die Benützung eines öffentlichen Verkehrsmittels zumindest hinsichtlich der halben Fahrtstrecke zumutbar ist und der Weg zum Abfahrtsort des öffentlichen Verkehrsmittels mit dem privaten Verkehrsmittel zurückgelegt wird (vgl. VwGH 28.10.2008, [2006/15/0319](#) und VwGH 24.9.2008, [2006/15/0001](#)). 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 (vgl. Sailer/Bernold/Mertens, a.a.O., Seiten 172 und 226 f).

Inwieweit die Voraussetzungen für das große Pendlerpauschale im Berufungsfall vorliegen sollten, hat der Berufungsführer nicht in nachvollziehbarer Weise aufgezeigt. Auf Vorhalt des Unabhängigen Finanzsenates, dass bei einer Fahrt mit dem Zug von W nach B mit Ankunft um 07:18 Uhr unter Einrechnung zusätzlicher Wegzeiten von jeweils 15 min für die Strecke von der Wohnung zum Bahnhof und vom Bahnhof zur Arbeitsstätte die Wegzeit insgesamt 83 min betrage und damit von einer Unzumutbarkeit nicht auszugehen sei, teilte der Berufungsführer im Wesentlichen lediglich mit, dass die Arbeitszeit verschieden sei, der Arbeitsort zu Fuß nicht erreichbar sei, er Arbeitskleidung und teilweise Werkzeug mitnehmen müsse und um 7:00 Uhr auf der Baustelle sein müsse und nicht erst um 7:30 Uhr.

Damit ist für den Berufungsführer nichts zu gewinnen.

Außer Streit steht, dass zwischen Wohnort und Arbeitsort eine Zugverbindung besteht und damit die Benützung öffentlicher Verkehrsmittel jedenfalls möglich ist. Ausgehend von den dargelegten Grundsätzen ergibt sich zB unter Benützung des eigenen Kfz für die Fahrt von der Wohnung in W bis zum Bahnhof C (laut Routenplaner "ViaMichelin" 5,0 km, Fahrtzeit: ca. 7 min, zuzüglich 5 min Park- bzw. Wartezeit) und anschließender Fahrt mit dem Zug nach B (Abfahrt C: 05:45, Ankunft B: 06:37; Fahrtzeit: 52 min) sowie einem Fußweg vom Bahnhof zum Arbeitsort (laut Routenplaner "ViaMichelin" 1,1 km, ca. 16 min) eine Wegzeit von insgesamt 80 min, wobei er seinen Arbeitsort vor dem angegebenen Arbeitsbeginn um 7:00 Uhr erreicht. Weshalb die Arbeitsstätte zu Fuß nicht erreichbar sein sollte, ist nicht nachvollziehbar (laut "Arbeitswegbestätigung" der Z Personal AG vom 29. Jänner 2009 war der Berufungsführer beim Neubau V-hof in B tätig; die Entfernung vom Bahnhof beträgt laut Routenplaner "ViaMichelin" 1,1 km und ist zu Fuß in 16 min erreichbar; zudem fahren auf der Strecke Busse) und wurde dies auch vom Berufungsführer nicht näher erläutert.

Von B nach C fahren Züge zB um 16:42 Uhr, 17:42 Uhr und 18:42 Uhr mit einer Fahrtzeit von ca. 44 min. Insoweit stehen auch bei der vom Berufungsführer eingewendeten erforderlichen

Flexibilität Züge im Stundentakt zur Verfügung, wobei die Fahrtzeit ca. 8 min geringer ist, als bei der Hinfahrt. Wann die Arbeitszeit im Regelfall endet, hat der Berufungsführer im Übrigen nicht bekannt gegeben.

Mit dem Kfz beträgt die Fahrtzeit von der Wohnung zur Arbeitsstelle laut Routenplaner "Via Michelin" ca. 38 min und somit jedenfalls weniger als das Dreifache der mit dem öffentlichen Verkehrsmittel benötigten Zeit.

Eine Unzumutbarkeit der (überwiegenden) Benützung öffentlicher Verkehrsmittel auf der Strecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte in B ist damit nicht erkennbar. Dies gilt umso mehr für die Arbeitsstätte in A (bis 14. März 2008). Die Fahrzeit mit dem Zug von W nach A (ca. 19 km) beträgt ca. 30 min, von C nach A zwischen 16 und 22 min. Somit aber kann diesbezüglich jedenfalls von einer geringeren als der im Nahbereich von 25 km zumutbaren Wegzeit von 90 min ausgegangen werden.

Soweit der Berufungsführer einwendet, dass er für verschiedene Wetterverhältnisse entsprechende Arbeitskleidung und fallweise Werkzeug bei sich haben müsse, ist ihm entgegenzuhalten, dass die Gewährung des sog. "großen" Pendlerpauschales ausschließlich nach objektiven Kriterien der Benützungsmöglichkeit des öffentlichen Verkehrsmittels zu beurteilen ist (vgl. UFS 12.12.2011, RV/0406-F/11, mwN). Die Bestimmung des § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 stellt ausschließlich darauf ab, ob dem Abgabepflichtigen die Benützung öffentlicher Verkehrsmittel für die Strecke zwischen Wohnort und Arbeitsstätte zumutbar ist, nicht aber darauf, ob ein privates Kfz am Arbeitsort für andere Zwecke benötigt wird oder nicht und kann die Berücksichtigung des großen Pendlerpauschales folglich auch nicht auf derartige Umstände gestützt werden.

Dass dem Berufungsführer aufgrund der Benützung des eigenen Kfz wie von ihm angeführt tatsächlich höhere Kosten erwachsen, ist unbestritten. 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 - 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 (vgl. VwGH 28.10.2008, [2006/15/0319](#), mwN). Sind die Aufwendungen für die Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte mit dem Verkehrsabsetzbetrag und dem Pendlerpauschale aber abgegolten, kommt es auf die konkreten, den Steuerpflichtigen im Einzelfall treffenden Kosten zur Erreichung der Arbeitsstätte nicht an (vgl. VwGH 28.10.2008, 2006/15/0319).

Inwieweit ein vom Berufungsführer im Übrigen nicht näher konkretisierter Verstoß gegen Gemeinschaftsrecht vorliegen sollte, ist für den Unabhängigen Finanzsenat nicht erkennbar, werden diesbezüglich doch inländische Arbeitnehmer gleich behandelt wie ausländische und stellt das Gesetz auch nicht darauf ab, ob ein grenzüberschreitender Sachverhalt vorliegt oder nicht. Soweit der Berufungsführer allenfalls meint, dass in anderen Mitgliedstaaten Fahrtkosten nichtselbständig Tätiger zwischen Wohnung und Arbeitsort anders bzw. günstiger behandelt würden, ist ihm entgegenzuhalten, dass durch eine sich aus unterschiedlichen Besteuerungsvorschriften in zwei Mitgliedstaaten ergebende Ungleichbehandlung ein Verstoß gegen die Grundfreiheiten nicht bewirkt wird. Nach der Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofs steht eine sich aus der mangelnden Harmonisierung der innerstaatlichen steuerlichen Vorschriften ergebende Ungleichbehandlung außerhalb des Schutzbereiches der EG-rechtlichen Grundfreiheiten (vgl. EuGH 12.5.1998, Rs. [C-336/96](#), Gilly).

Ergänzend wird auch darauf hingewiesen, dass der Verfassungsgerichtshof eine Verfassungswidrigkeit der Bestimmung des § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 bis dato nicht erkannt hat. Mit Beschluss vom 9. Oktober 2002, B 1615/01, hat der Verfassungsgerichtshof die Behandlung einer diesbezüglichen Beschwerde abgelehnt und begründend auf seine ständige Rechtsprechung zur Zulässigkeit von Pauschalierungen (zB. VfSlg. 9119/1981, 9624/1983, 10.135/184, 11.615/1988) und zur Zulässigkeit der unterschiedlichen Behandlung von selbständigen und unselbständigen Einkommen (zB. VfSlg. 7957/1976, 8487/1997, 10.424/1984) verwiesen.

Gesamthaft gesehen war daher sowohl für die Fahrten von der Wohnung zur Arbeitsstelle in A als auch für jene in B die Benützung öffentlicher Verkehrsmittel zumutbar. Nachdem die einfache Fahrtstrecke nach A 20 km nicht überschreitet, war für die diesbezüglichen Fahrten ein Pendlerpauschale nicht zur berücksichtigen. Für die Fahrten nach B war das kleine Pendlerpauschale für eine einfache Fahrtstrecke zwischen 40 und 60 km aliquot für den Zeitraum vom 5. Mai 2008 bis 31. Dezember 2008, insgesamt somit ein Betrag von 801,00 €, zur berücksichtigen.

2. Computer (Notebook)

Gemäß [§ 16 Abs. 1 EStG 1988](#) sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Demgegenüber sind gemäß [§ 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988](#) Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung nicht abzugsfähig, selbst wenn sie die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt und sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen.

Gemäß [§ 16 Abs. 1 Z 7 EStG 1988](#) gehören zu den Werbungskosten Ausgaben für Arbeitsmittel.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes dürfen Aufwendungen oder Ausgaben, die in gleicher Weise mit der Einkunftserzielung wie mit der Lebensführung zusammenhängen können, bei denen die Abgabenbehörde aber nicht in der Lage ist zu prüfen, ob die Aufwendungen oder Ausgaben durch die Einkunftserzielung oder durch die Lebensführung veranlasst worden sind, nicht schon deshalb als Werbungskosten berücksichtigt werden, weil die im konkreten Fall gegebene Veranlassung nicht feststellbar ist (vgl. VwGH 24.2.2011, [2007/15/0042](#)). In Fällen von Aufwendungen oder Ausgaben, die ihrer Art nach eine private Veranlassung nahe legen, dürfe die Veranlassung durch die Einkunftserzielung vielmehr nur dann angenommen werden, wenn sich die Aufwendungen als für die berufliche Tätigkeit notwendig erwiesen. Die Notwendigkeit biete in derartigen Fällen das verlässliche Indiz der beruflichen im Gegensatz zur privaten Veranlassung.

Zur Eignung eines Computers als Arbeitsmittel hat der Verwaltungsgerichtshof bereits mehrfach darauf hingewiesen, dass die Erforderlichkeit des Einsatzes eines Computers als Arbeitsmittel dann zu bejahen sei, wenn der Einsatz eines solchen Gerätes nach dem Urteil gerecht und billig denkender Menschen für eine bestimmte Tätigkeit unzweifelhaft sinnvoll ist (vgl. VwGH 24.2.2011, 2007/15/0042, mwN).

Der Berufungsführer hat auf Vorhalt des Unabhängigen Finanzsenates mit dem eingangs wieder gegebenen Schreiben im Wesentlichen vorgebracht, dass Produkte und Gebrauchsanweisungen über das Internet vertrieben würden und er zudem am Computer Excel, Word oder CAD lerne bzw. über Fachbereiche lese.

Abgesehen davon, dass vom Berufungsführer auch nicht konkret behauptet wurde, dass er über sein privates Notebook im Rahmen seiner nichtselbständigen Tätigkeit benötigte Produkte oder Gebrauchsanweisungen über das Internet bezogen hätte und solches auch nicht im Einklang mit der allgemeinen Lebenserfahrung steht, wurde mit dem Vorbringen des Berufungsführers in keiner Weise dargelegt, dass und in welchem Ausmaß eine tatsächliche Nutzung des privaten Notebooks im Rahmen seiner nichtselbständigen Tätigkeit als Installateur erfolgte. Programme wie Excel und Word finden im Bereich der privaten Lebensführung gleichermaßen Verwendung wie im beruflichen Bereich. Inwieweit diese Programme im Rahmen seiner beruflichen Tätigkeit Verwendung fanden, hat der Berufungsführer aber ebenso wenig aufgezeigt wie die Verwendung eines CAD-Programmes überhaupt. Auch die Verwendung allfälliger berufsspezifischer Programme hat der Berufungsführer nicht behauptet. Ein Nachweis für die tatsächliche Verwendung des Notebooks im Rahmen seiner nichtselbständigen Tätigkeit wurde auch mit dem vorgelegten Bild einer Heizungssteuerung nicht erbracht,

handelt es sich bei der in Rede stehenden Internetadresse (www.Heiz24.de) der Titulierung nach doch um einen Shop für gebrauchte Heizungssteuerungen und Zubehör und lässt sich daraus in keiner Weise erkennen, inwieweit dies im Zusammenhang mit seiner in der Schweiz ausgeübten nichtselbständigen Tätigkeit stehen sollte.

Eine von der privaten Lebensführung einwandfrei trennbare, über eine vernachlässigbare Geringsfügigkeit hinausgehende Nutzung des Notebooks im Rahmen der nichtselbständig ausgeübten Tätigkeit als Installateur ist für den Unabhängigen Finanzsenat damit nicht erkennbar und waren die diesbezüglich geltend gemachten Aufwendungen (409,60 €) daher nicht als Werbungskosten zu berücksichtigen.

3. Sonstige Bezüge

Das Finanzamt hat in der Berufungsvorentscheidung sonstige Bezüge in Höhe von 4.904,10 CHF berücksichtigt und ist dabei offensichtlich von den laut Lohnabrechnung August 2008 und November 2008 ausbezahlten sonstigen Bezügen ausgegangen. Den vorgelegten Lohnabrechnungen zufolge wurde im August 2008 eine Ferienentschädigung in Höhe von 2.028,70 CHF und im November 2008 eine Ferienentschädigung in Höhe von 932,25 CHF sowie ein 13. Gehalt in Höhe von 2.775,40 CHF ausbezahlt. Somit ergeben sich abweichend von der Berechnung des Finanzamtes sonstige Bezüge in Höhe von 5.736,35 CHF (siehe auch Lohnblatt 2008 vom 27. Jänner 2009) und war der Berufung daher insoweit teilweise Folge zu geben. Dass darüber hinaus sonstige Bezüge ausbezahlt worden wären bzw. eine Auszahlung, wie in der Berufung ausgeführt, quartalsmäßig erfolgt wäre, geht aus den vorgelegten Unterlagen nicht hervor. Die Sozialversicherungsbeiträge (10.550,32 CHF) waren dementsprechend aliquot bei den laufenden Bezügen mit 9.785,18 CHF und bei den sonstigen Bezügen mit 765,14 CHF zu berücksichtigen.

Im Übrigen (Krankenversicherung, Werkzeug) teilt der Unabhängige Finanzsenat die Auffassung des Finanzamtes und wird auf die Ausführungen in der Berufungsvorentscheidung verwiesen. Gesamthaft gesehen war der Berufung (bezogen auf den Erstbescheid vom 17. November 2009) daher teilweise Folge zu geben.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Feldkirch, am 19. April 2012