UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Linz
Senat 3

GZ. RV/1088-L/08

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der L1 I, geb. xx.xx.xxxx, xxx1 M, Mm. 2 a, vertreten durch Mag.Dagmar Hoppstädter, Rechtsanwalt, 4616 Weißkirchen an der Traun, Birkenstr. 23, vom 24. April 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wels vom 14. April 2008 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) **2005** entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw) bezog im Berufungsjahr 2005 nichtselbständige Einkünfte laut den drei Lohnzetteln von den Firmen KJo, DI und S+S GmbH & Co KG.

Die Bw wohnt seit yyyy an der Adresse Mm. 2 a, xxx1 M. Sie hat ihre Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2005 **am 20. Dezember 2007** eingereicht und als Werbungskosten für 2005 ein Pendlerpauschale in Höhe von 567,00 € beantragt und den Gewerkschaftsbeitrag in Höhe von 39.- € und Sonderausgaben in Höhe von 225,22 €.

© Unabhängiger Finanzsenat

Mit Vorhalt vom 29. Jänner 2008 wurde die Bw ersucht, folgende Daten bekannt zu geben: - genaue Anschrift der Arbeitsstätte, - kürzest befahrbare Strecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte in Kilometer (einfache Wegstrecke), Wegstrecke bei Benützung eines öffentlichen Verkehrsmittels (Gehweg-Bus / ÖBB-Gehweg zur Arbeit). Wenn eine Benützung des öffentlichen Verkehrsmittels nicht möglich bzw. zeitlich nicht zumutbar sei, solle die Bw den entsprechenden Grund darlegen bzw. die unzumutbare Wegzeit aufschlüsseln. Sie solle ihre Arbeitszeiten bekannt geben und zwar Normalarbeitszeit, bei Gleitzeit den Zeitrahmen, bei Wechseldienst die Schichten und den Schichtrhythmus. Belege für den Gewerkschaftsbeitrag seien nachzureichen.

Mit Schreiben vom 15. Februar 2008 langten handschriftlich geschriebene Vorhaltsbeantwortungen für jedes Jahr ein. Der Inhalt für 2005 lautet: "*Meine normalen Arbeitszeiten bei der Firma* E *Druck &* Gs *=* KJo *waren Gleitzeiten und nach Bedarf, sehr verschiedene Arbeitszeiten; bei der Firma* DI *gab es Schichtarbeit von 06:00 bis 14:00 und von 14:00 bis 22:00 Uhr und nach Bedarf; bei der Firma* S+S *waren von 8 Uhr – 18 Uhr täglich, aber da bei meinem Beruf keine geregelten Arbeitszeiten eingehalten werden können, entstehen mehrmals in der Woche durch die Fertigstellung der Druckdaten (sehr unregelmäßig) längere Arbeitszeiten.*

Mein Weg: zum Zug nach Lz *sind es 2,5 km. Zu Fuß brauche ich ca. 3/4 – 1 Stunde Gehzeit, mit dem Fahrrad 15 Minuten, mit dem Auto 10 Minuten und in* Lz *muss ich dann mit dem O-Bus in den Hafen fahren. In* M *gibt es am Abend sehr schlechte Verbindung, Zug bleibt nicht stehen."*

Im Veranlagungsakt des Jahres 2002 hat das Finanzamt auf Grund der Angaben der Bw betreffend ihre Arbeitszeit bei der Firma S+S von 8 Uhr – 18 Uhr Folgendes ermittelt (Akt Seite 10):

Es fährt jede halbe Stunde ein Zug z.B. 18:31 Uhr laut ÖBB bis 20:20 Uhr; dann 21:15 Uhr und 22:00 Uhr. Es sind 18 km Strecke laut Tarif der ÖBB plus 2,5 Kilometer Gehweg Wohnung – Bahnhof (Bhf) M. Laut at.24map.com ca. 3 km Gehweg Bhf – Arbeitsstätte = insgesamt 23,5 km.

Auf Grund dieser Daten erging am **14. April 2008 der Einkommensteuerbescheid 2005.** Das Pendlerpauschale wurde 2005 mit 262,50 € (= 7 Monate mal 37,50 €) und folgender Begründung berücksichtigt: Es werde das kleine Pendlerpauschale ab 20 km anerkannt, da die Benützung eines öffentlichen Verkehrsmittels möglich und zumutbar sei. Es fahre ein Zug jede halbe Stunde bis 20:20 Uhr. Anschließend gebe es noch zwei Verbindungen um 21:15 Uhr und um 22:00 Uhr. Auch bei längeren Arbeitszeiten sei die Benützung eines öffentlichen

© Unabhängiger Finanzsenat

Verkehrsmittels möglich. Bei gleitender Arbeitszeit kann das Arbeitsende an das öffentliche Verkehrsmittel angepasst werden. Das Arbeitsende nach 22:00 Uhr müsste überwiegend im Lohnzahlungszeitraum gegeben sein (an mindestens 11 Tagen) und vom Arbeitgeber angeordnet sein.

In der **Berufung vom 22. April 2008,** eingelangt am 24. April 2008, gab die Bw an, dass ihr aus gesundheitlichen Gründen der vom Finanzamt zugemutete Arbeitsweg nicht möglich sei. Der Weg zum öffentlichen Verkehrsmittel (Zug) sei 3,5 km und mit keinem öffentlichen Verkehrsmittel zu erreichen. Durch ihre T T2 Erkrankung laut beiliegender Arztbestätigung vom 30.12.2005 möchte sie auch dies noch für das Jahr 2005 als Sonderausgabe beantragen. In dieser vorgedruckten ärztlichen Bestätigung vom praktischen Arzt Dr.Bruno Bk steht nach der Diagnose T2 T mellitus, Ne folgender Text, der für alle Berufungsjahre gleich lautet: " *Es bedarf einer besonderen Diät, woraus Mehrkosten im Sinne von Sonderausgaben entstehen. Die Hin- und Rückfahrt zur Arbeitsstätte mit öffentlichen Verkehrsmitteln (langer Anreiseweg und häufiges Umsteigen) ist aus gesundheitlichen Gründen nicht zumutbar."*

Laut Unterlagen im Akt wurde am **15. Mai 2008** ein händischer Vorhalt für die Jahre 2002 bis 2006 vom Finanzamt versendet, dessen Inhalt nicht im Akt vorgefunden wurde. Auf einem Blatt (Akt Seite 18) ist vermerkt: 1 Strecke Mm. 2 a, xxx1 M nach Bahnhofstraße 31, 4600 Wels (= Bhf Wels) = 5,9 km; 1 Strecke Bhf Wels nach HStr 2, xxx2 Lz = 36,70 km mit dem Kraftfahrzeug, **aber** Bahnkilometer ca. 25 Kilometer.

Am 02. Juli 2008 ist die Vorhaltsbeantwortung eingelangt und zwar:

Vom Bundessozialamt Landesstelle OÖ. wurde mit Schreiben vom **28. Mai 2008** ein Gesamtgrad der Behinderung durch T mellitus mit 30% festgestellt. In der Begründung steht, dass öffentliche Verkehrsmittel benützt werden können, da das Ein- und Aussteigen, die gefährdungsfreie Benützung und der Anmarschweg aus allgemein medizinischer Sicht zumutbar erscheinen.

Vom Arbeitgeber der Firma S+S, HStr 2, xxx2 Lz wurde eine undatierte Arbeitszeitbestätigung vorgelegt, dass die Arbeitszeiten der Bw aufgrund der Server- und Datenbankbetreuung zwischen 5:00 und 0:00 Uhr variieren. Durch Wartungsarbeiten bzw. Fehlerbehebung müsse die Bw allerdings jederzeit abrufbar und mobil (auch zum Hardware-Transport) sein.

In der **Berufungsvorentscheidung vom 21. Juli 2008** wurden für das Jahr 2005 das kleine Pendlerpauschale mit 262,50 € (= kleines Pendlerpauschale in Höhe von 450.- € und davon 7 Monate á 37,50 € im Jahr 2005) und der Gewerkschaftsbeitrag mit 39.- € und als außergewöhnliche Belastung der T mellitus der Bw mit folgender Begründung berücksichtigt: " *Für das Finanzamt sind lediglich die durch das Bundessozialamt festgestellten Behinderungen*

© Unabhängiger Finanzsenat

maßgeblich und steuermindernd zu berücksichtigen. Das Bundessozialamt bestätigt, dass Ihnen die Benützung eines öffentlichen Verkehrsmittels zumutbar ist.

Wenn Sie an mehr als der Hälfte Ihrer Arbeitstage im Lohnzahlungszeitraum ein öffentliches Verkehrsmittel (VM) benützen können, dann steht Ihnen nicht das große Pendlerpauschale, sondern ab einer Entfernung von 20 km das kleine Pendlerpauschale zu.

Der öffentliche Verkehr ist zwar in den letzten Jahren stark ausgebaut worden, aber in den seltensten Fällen hat man die Haltestelle unmittelbar vor der Haustür. Die Benützung des öffentlichen VM ist aber auch dann zumutbar, wenn man einen Teil der Wegstrecke z.B. mit dem eigenen Fahrzeug zurücklegen muss. Die Strecke Wohnung – Wels Bahnhof beträgt 6 km. Auch wenn Sie mit dem Zug von Wels abfahren, beträgt die gesamte Strecke Wohnung – Arbeitsstätte weniger als 40 km. Es steht das bereits erwähnte kleine Pendlerpauschale ab 20 km zu."

Mit Schriftsatz vom 20. August 2008 brachte die Rechtsanwältin, Frau Mag. Dagmar Hoppstädter, einen **Vorlageantrag** für die Bw mit folgender Begründung ein: *" Ich bin bei der Firma* S+S*,* xxx2 Lz*,* HStr *2, als EDV-Betreuerin tätig und ist auch die Server- und Datenbankbetreuung bzw. –wartung von meinem Aufgabenbereich umfasst.*

Damit verbunden ist, dass ich für alle Server- bzw. Datenbankausfälle in der Zeit von 0:00 bis 5:00 Uhr jederzeit erreichbar und überdies mobil sein muss, da die Behebung derartiger Probleme bzw. Störungen keinen Aufschub zulässt. Es ist daher erforderlich, dass ich mich bei Störungen bzw. Server-/ Datenbankausfällen unverzüglich zu meiner Arbeitsstätte begebe, um dort die erforderlichen Maßnahmen in die Wege zu leiten.

Würde ich im obigen Zeitraum ausschließlich auf die Verwendung eines öffentlichen Verkehrsmittels angewiesen sein, wäre es mir nicht möglich, meiner Arbeitsverpflichtung nachzukommen, denn wie ich in der Fahrplanauskunft der ÖBB in Erfahrung bringen konnte, verkehren z.B. zwischen 23:26 Uhr und 3:24 Uhr keine Züge zwischen Wels und M*. Beweis: - Auszug aus der ÖBB Fahrplanauskunft in Kopie* (Anm. der Berufungsbehörde: der Ausdruck des ÖBB Fahrplanes ist vom 18.08.2008, die Abfrage ist für die Uhrzeit 01:00 Uhr) – *Arbeitszeitbestätigung der Firma* S+S *in Kopie* (Anm. der Berufungsbehörde: Arbeitszeitbestätigung hat kein Datum).

Überdies ist mir die Benutzung der öffentlichen Verkehrsmittel nicht zumutbar, da ich regelmäßig Hardwarekomponenten, die ich zu warten, neu aufzusetzen habe bzw. die durch neue Komponenten zu ergänzen sind, aufgrund der mit Computerproblemen verbundenen Dringlichkeit mit nach Hause zu nehmen habe.

© Unabhängiger Finanzsenat

Nachdem diese Computer-/Serverbestandteile nicht nur schwer, sondern aufgrund der damit verbundenen und ebenfalls zu transportierenden Zusatzteile (Kabelverbindungen, Stecker, etc.) auch sperrig sind und oft aus mehreren Paketen bestehen, kann ich diese nicht von meiner Arbeitsstätte zu Fuß zum Bus, von dort zur Straßenbahn, sodann weiter zum Hauptbahnhof, zum Zug und vom Zug zum Parkplatz verfrachten, sondern bin ich auch hinsichtlich dieser Transporte auf meinen PKW angewiesen.

Da zu meinen o.a. Bereitschaftszeiten einerseits keine öffentlichen Verkehrsmittel verkehren und mir aus den obigen Gründen auch die Benützung der öffentlichen Verkehrsmittel nicht zumutbar ist und ich somit überwiegend auf meinen PKW angewiesen bin, um einerseits die Wegstrecke von meiner Wohnung zur Arbeitsstätte zurück zu legen und die o.a. Computer-bestandteile zu transportieren, wäre mir hinsichtlich der Jahre 2002 bis einschließlich 2006 die große Pendlerpauschale zuzuerkennen gewesen.

Ich beantrage daher, mir in den Jahren 2002 bis 2006 das große Pendlerpauschale zuzuerkennen, in eventu

die angefochtenen ESt-Bescheide der Jahre 2002 bis einschließlich 2006 aufzuheben und der Abgabenbehörde 1.Instanz nach erfolgter Verfahrensergänzung die neuerliche Entscheidung aufzutragen."

Mit Schreiben vom 03. Oktober 2008 legte das Finanzamt die Berufungen dem Unabhängigen Finanzsenat (UFS) vor.

Mit E-Fax vom Unabhängigen Finanzsenat (UFS) vom 04. November 2009 wurde der Rechtsanwältin der Bw ein Fragenvorhalt mit 8 Punkten übermittelt und ausdrücklich darauf hingewiesen, dass die Bw die in der Vorlage angeführten Begründungen für das große Pendlerpauschale mit den nun verlangten Unterlagen glaubhaft machen müsse, da ihr Vorbringen bisher nur sehr allgemeine Behauptungen enthalte; weiters entspräche der Transport von z.B. einem Laptop mit Zubehör durch Arbeitnehmer dem Transport einer Aktentasche und werde von einer großen Zahl von Arbeitnehmern täglich durchgeführt und sei nicht ungewöhnlich oder unzumutbar.

Mit Schreiben vom 16. November 2009 wurde der Vorhalt beantwortet.

Um den vorliegenden Sachverhalt zu beurteilen, werden die im Veranlagungsakt befindlichen handschriftlichen Erläuterungen der Bw zu den einzelnen Jahren, die Zeiten ihrer Beschäftigungsverhältnisse und die im Vorhalt gestellten Fragen und die gegebenen Antworten zu den einzelnen Punkten **direkt untereinander** aufgelistet:

Zum Vorhalt Frage 1 wurden die Dienstverträge etc. in Kopie vorgelegt:

© Unabhängiger Finanzsenat

- Dienstzettel vom 31.5.2001 mit der Firma S+S Agentur für Kommunikation und Marketing, xxx2 Lz (Beilage ./1)

- Dienstzettel vom 2.11.2004 des Arbeitgebers KJo, xxx2 Lz (Beilage ./2)

- Lohnzettel und Beitragsgrundlagennachweis für den Zeitraum 1.7. bis 30.11.2005 der Firma DI, xxx3 Th bei Wels (Beilage ./3)

- Arbeitsbescheinigung der Firma DI vom 1.12.2005 (Beilage ./4)

- Dienstvertrag vom 15.2.2006 mit der Firma S+S, xxx2 Lz (Beilage ./5)

Vorhalt Frage 2: Welche Arbeitsaufzeichnungen über die Arbeitsstunden wurden bei den einzelnen Arbeitgebern geführt? – Legen Sie diese Stundenaufzeichnungen, aus denen Beginn und Ende der Tagestätigkeit hervorgehen müsste, für die Jahre 2002 bis 2006 für Frau L1 vor.

Antwort Frage 2:

"Arbeitsaufzeichnungen über die geleisteten Arbeitsstunden bei den zu Punkt 1.) erwähnten Firmen existieren nicht. Nur in der Firma E *Druck &* Gs *(im Jahr 2005) wurden hinsichtlich der Mehrstunden Stundenlisten geführt. Auch bei der Firma* DI *wurden Arbeitsaufzeichnungen geführt, jedoch liegen mir diese nicht vor.*

Weiters sind die Mitarbeiter der Firma S+S *nicht angehalten, Arbeitszeitaufzeichnungen zu führen bzw. existiert kein Arbeitszeiterfassungssystem, besonderer Einsatz bzw. gute Leistungen werden mittels Prämien honoriert."*

Vorhalt Frage 3: Laut dem Vorlageantrag vom 19.08.2008 ist Frau L1 EDV-Betreuerin. Laut Webseite der Firma S+S und einem undatierten Schreiben von Frau L1 selbst arbeitet Frau L1 auch bei der Bildbearbeitung bzw. im Zusammenhang mit der Fertigstellung von Druckdaten. Was für eine Tätigkeit übt sie aus und wie verteilt sich ihre Tätigkeit in zeitlicher Hinsicht auf die täglichen Arbeitsstunden? Wie lange arbeitet sie täglich?

Antwort auf Frage 3:

Tätigkeit der Bw bei der Firma S+S

von 01.01.2002 bis 31.12.2002 = 12 Monate im Berufungsjahr 2002,

von 01.01.2003 bis 31.12.2003 = 12 Monate im Berufungsjahr 2003 und

von 01.01.2004 bis 31.07.2004 = 7 Monate im Berufungsjahr 2004:

"Im Jahre 2002 habe ich bei der Firma S+S *zu arbeiten begonnen. Mein Tätigkeitsfeld bezog sich jedoch nicht nur auf die grafische Ausführung diverser Werbemittel, sondern war es ua. auch ein wichtiges Einstellungskriterium, dass ich über technische Kenntnisse im Bereich des*

© Unabhängiger Finanzsenat

Systems Mac und der Bildbearbeitung verfügte, denn das Unternehmen war damals noch sehr klein und hatte nur wenige Mitarbeiter, die jedoch kein technisches Wissen über das Werkzeug Mac (Computersystem) hatten.

Daher waren sämtliche technischen Belange sowie jegliche technischen Probleme, die in der (damals noch kleinen) Werbeagentur anfielen, von mir zu bewerkstelligen.

Nachdem technische Probleme plötzlich auftreten und übernommene Aufträge pünktlich abzuliefern sind, war es nie möglich, die Problembehebung "auf den nächsten Tag" oder "später" zu verschieben, sondern waren diese unabhängig davon, ob z.B. der Dienstschluss oder das Wochenende kurz bevor standen, unverzüglich zu beheben.

Dies musste ich bzw. habe ich jeweils prompt erledigt, da die Firma S+S *diverse Werbemedien vertreibt, so z.B. Werbekampagnen, div. Inserate, Flugblätter, so z.B. für die Firma* Ho *etc., die zu bestimmten Terminen in Druck gehen mussten (Zeitungen, Druckereien). Daher konnte nicht zugewartet werden, bis ein auswärtiger Techniker angereist wäre, da dies bei nicht zeitgerechter Ablieferung der jeweiligen Aufträge einen immensen Schaden für das Unternehmen bedeutet hätte, und habe ich mich daher um sämtliche auftretenden Problemfälle gekümmert, um derartiges hintan zu halten.*

Auch den ersten Server bei der Firma S+S*, der für die Sicherung von wichtigen Daten und die PDF-Endkontrolle eingesetzt wurde, habe ich als Standard eingerichtet.*

Da die Werbeagentur ständig wuchs, wuchsen auch die mir übertragenen Aufgaben an, da sich nicht nur die Anzahl der im Unternehmen eingesetzten Computer (schwere Standgeräte, keine Laptops!) ständig vergrößerte, sondern sich auch die Problemfälle bzw. technische Rückfragen vermehrten.

Weiteres wurden sämtliche Standgeräte von mir angeschafft, zerlegt, konfiguriert, allenfalls aufgerüstet, aufgesetzt, etc. und am jeweiligen Arbeitsplatz aufgestellt, an das Netzwerk angeschlossen und auf die Erfordernisse des jeweiligen Mitarbeiters für dessen Anwendungsbereich adaptiert.

In der "normalen" Arbeitszeit waren die mir übertragenen Aufgaben nicht zu bewerkstelligen, da ich auch noch in der Produktion mitgearbeitet habe und habe ich mir auch regelmäßig Arbeiten mit nach Hause genommen, wo ich ua. bei Standgeräten Systeme, Programme, Internetzugänge, etc. installiert und danach die Geräte wieder in die Firma transportiert habe.

Da die Standgeräte damals noch ein beachtliches Gewicht hatten, war es unumgänglich, diese mit dem Fahrzeug zu transportieren.

© Unabhängiger Finanzsenat

Wenn Bildschirme zu transportieren waren (damals waren noch Röhrenschirme, die ein beachtliches Gewicht hatten, gebräuchlich) bzw. diese wegen technischer Probleme entsorgt werden mussten, wurde auch dies von mir mit dem PKW erledigt, dh., dass ich diese schweren Geräte in mein Fahrzeug verfrachtet und dann in das jeweilige Entsorgungszentrum gebracht habe.

Zu all dem sind auch Wartungen für die Sicherung der Firmendaten, die auf Bandlaufwerken erfolgten, angefallen. Auch dies wurde von mir erledigt. Weiters war ich auch für das Einrichten und Versenden der Daten per ISDN verantwortlich.

Zu all dem hatte ich auch große Festplatten (hiefür war eine übergroße Tasche erforderlich), die ebenfalls ein entsprechendes Gewicht haben, transportiert und habe ich auch Bandlaufwerkgeräte, die ebenfalls groß und sperrig sind, mit nach Hause mitgenommen. Dies erfolgte je nach Bedarf und war nicht planbar, sodass ich nicht wusste, an welchem Tag dies erfolgen wird. Daher hätte ich nicht an einem bestimmten Tag mit einem öffentlichen Verkehrsmittel anreisen und eine bestimmte Tätigkeit auf einen anderen Tag verschieben können."

Sämtliche oa. Tätigkeiten habe ich bei der Firma S+S *bis zu meinem Wechsel in die Firma* E *Druck &* Gs *im Jahre 2004 durchgeführt."*

Tätigkeit der Bw bei der Firma E **Druck &** Gs **= Firma** KJo **von 02.08.2004 bis 31.12.2004 = 5 Monate im Berufungsjahr 2004 und 01.01.2005 bis 30.06.2005 = 6 Monate im Berufungsjahr 2005:**

Laut handschriftlichen Schreiben der Bw (Akt Seite 74 zum Jahr 2005) habe sie in der Firma E Druck & Gs = KJo Gleitzeit gearbeitet und sei auch nach Bedarf angefordert worden. Es habe keine geregelte Arbeitszeit gegeben und es sei oft bis spät in die Nacht 22:00 bis 23:00 Uhr gearbeitet worden.

Laut Dienstzettel vom 02.11.2004 (Beilage ./2) war eine Normalarbeitszeit von 30 Stunden vereinbart.

Laut Vorhaltsbeantwortung vom 16.11.2009: *"Bei der Firma* E *Druck &* Gs *handelte es sich um ein sehr kleines Unternehmen, das einen Grafiker und zwei Sachbearbeiterinnen beschäftigte. Mit meiner Person waren somit zwei Grafiker und zwei Sachbearbeiter im Unternehmen beschäftigt.*

Da ich auch eine Ausbildung hinsichtlich der Bildbearbeitung absolviert hatte, konnte ich auch dies im Unternehmen einsetzen. Weiters habe ich auch in Programmen und deren Installation sowie Bedienung einen neuen Standard erarbeitet.

© Unabhängiger Finanzsenat

Die bei der Firma E *Druck &* Gs *ausgeübte Tätigkeit war somit sehr vielfältig und wurden auch Druck-PDFs aus vielen verschiedenen Programmen von mir erstellt. Daher war ich bei diesem Unternehmen sehr gefordert und hatte selbständig und eigenverantwortlich zu arbeiten.*

Zu all dem war es auch erforderlich, für Zeitungen, Inserate, Bücher und Broschüren, die meinerseits erstellt oder rein gezeichnet wurden, die Kunden an deren jeweiligen Unternehmensstandorten aufzusuchen, um die jeweiligen Layouts, etc. zu besprechen.

Derartiges wäre mit einem öffentlichen Verkehrsmittel (schon auf Grund des damit verbundenen Zeitaufwandes alleine für die Reisezeit) nicht zu bewerkstelligen gewesen und betreute die Firma E *Druck &* Gs *ua. z.B. die Firma* BA, B1 *Oberösterreich, in* xxx4 G, La. *Dorthin mit einem öffentlichen Verkehrsmittel anzureisen, hätte jedenfalls mehrere Stunden in Anspruch genommen. Dies war bei der kleinen Struktur dieses Unternehmens jedoch nicht möglich, sodass sämtliche Termine in kurzer Zeit, daher mit dem PKW, zu erledigen waren.*

Nachdem die diesbezüglichen Kundenkontakte schon äußerst lange her sind, ist es mir nicht mehr möglich, weitere diesbezügliche Kunden, die ich persönlich in ihren Unternehmen wegen Inseraten etc. aufgesucht habe, zu nennen.

Weiters habe ich für einen Folder, der im Unternehmen erstellt wurde, auch Anzeigen verkauft. Diese mussten dann bei den jeweiligen Auftraggebern abgeholt werden. Zwar war meine Tätigkeit nur halbtags, jedoch musste ich bei Bedarf auf Abruf bereit stehen und dann sofort in die Firma fahren, wobei derartiges regelmäßig an der Tagesordnung stand.

Da Layouts viel Zeit in Anspruch nahmen, somit oft erst kurz vor dem Druck fertig gestellt wurden, habe ich regelmäßig auch diverse Projekte mit nach Hause genommen und dort fertig gestellt. Hiefür war es erforderlich, dass ich mehrere schwere Aktenordner und auch noch (schwere) Festplatten mit nach Hause nahm und habe ich jedenfalls während meiner dortigen Anstellung immer mehr als 20 Stunden gearbeitet."

Tätigkeit der Bw bei der Firma DI

von 01.07.2005 bis 30.11.2005 = 5 Monate im Berufungsjahr 2005:

Die Firma DI habe ebenfalls ihren Sitz damals in der HStr 2, xxx2 Lz gehabt. Dort sei in Schichtarbeit gearbeitet worden und zwar entweder von 06:00 bis 14:00 Uhr oder von 14:00 bis 22:00 Uhr und nach Bedarf. Die Firma sei von Lz nach Wels umgezogen; sie habe vier Monate fix in Lz gearbeitet und die anderen zwei Monate beim Übersiedeln nach Wels geholfen und sei gependelt, aber die Hauptarbeit sei in Lz gewesen.

© Unabhängiger Finanzsenat

Laut Vorhaltsbeantwortung vom 16.11.2009: *"In diesem Unternehmen habe ich in der Druckvorstufe begonnen. Dies mit der Zusage, dass ich nach dem Umzug des Unternehmens nach Wels/*Th *als Grafikerin eingesetzt werde. Primär habe ich am Standort* Lz *begonnen.*

Bei dieser Arbeit hat es sich um Schichtarbeit gehandelt, nämlich von 06:00 bis 14:00 Uhr und von 14:00 bis 22:00 Uhr. Jedoch wurde es regelmäßig später als 22:00 Uhr, nämlich wenn die regelmäßig aufzulegenden Printmedien, z.B. für das Unternehmen Ha*, nicht pünktlich angeliefert wurden, jedoch noch am selben Abend an die Zeitungen geschickt werden mussten. Derartiges war regelmäßig an der Tagesordnung.*

In weiterer Folge wurde dann der Umzug von Lz *nach* Th *geplant, wo die Firma neu aufgebaut wurde. Dies war in* xxx1 Th *bei Wels,* TuArk*.*

Um einen reibungslosen Ablauf gewährleisten zu können, wurde ich schon vorzeitig nach Wels geschickt, wo ich mit einem Kollegen im Schichtbetrieb von 06:00 bis 14:00 Uhr und von 11:00 bis 19:00 Uhr tätig war und hatte ich die im Rahmen der Nachmittagsschicht begonnene Arbeit auch fertig zu stellen, da es sich hiebei um Druckwerke, die wiederum termingebunden waren und in Holland gedruckt wurden, handelte.

Daher waren für die Fertigstellung oft Mehrstunden erforderlich und mussten die Daten nach der Fertigstellung des Projekts auf schnellstem Wege nach Holland verfrachtet werden. Dies geschah damals jedoch noch nicht per E-Mail oder dgl. sondern wurden damals noch die Datenträger (CD und PROOF) per Post verschickt.

Es war daher auch notwendig, dass ich jeweils nach Fertigstellung des Projekts die Datenträger noch zur Post brachte, dies zum Bahnhofpostamt Wels, das damals noch länger geöffnet hatte, bzw. auch zum Hauptpostamt Lz*. Ohne mein Fahrzeug wäre dies terminlich nicht zu bewerkstelligen gewesen.*

Nachdem die Übersiedelung nach Wels abgeschlossen war, wurde mein Schichtplan auf 06:00 bis 14:00 Uhr bzw. 14:00 bis 22:00 Uhr geändert. Da die Druckaufträge, ua. auch hinsichtlich der Ha*-Werbung, unverändert blieben, kam es nicht selten vor, dass ich bis 22:00 Uhr im Unternehmen anwesend war, um die jeweiligen Aufträge fertig zu stellen und diese dann noch am selben Abend an die Zeitung zu übermitteln."*

Tätigkeit der Bw bei der Firma S+S

von 01.011.2005 bis 31.12.2005 = 1 Monat im Berufungsjahr 2005 und

von 01.01.2006 bis 31.12.2006 = 12 Monate im Berufungsjahr 2006:

© Unabhängiger Finanzsenat

Laut handschriftlichem Schreiben der Bw (Akt Seite 74) zum Jahr 2005 hat sie angegeben, dass sie in dieser Firma S+S von 8:00 bis 18:00 Uhr und länger und nach Bedarf gearbeitet habe.

Vorhaltsbeantwortung vom 16.11.2009: *"Ab Dezember 2005 arbeitete ich wieder für die Firma* S+S*. Hinsichtlich meines Tätigkeitsbereiches verweise ich auf die obigen Angaben.*

Weiters traten durch den Auszug der Firma DI *aus dem Gebäude in* Lz, HStr *2, große Probleme im Bezug auf die Produktion auf und war auch der Aufbau der Datenbank OPIX, bedingt durch den Auszug der Firma* DI*, gänzlich neu zu erstellen. Dies habe ebenfalls ich durchgeführt. Weiters habe ich auch eine neue Serveranlage installiert und die damit zusammenhängenden Arbeiten erledigt.*

Unter einem habe ich auch eine neue Abteilung – Bildbearbeitung – eingerichtet und die Datenbank – PDF Standard – wieder hergestellt.

Durch diese neuen Aufgaben waren meine Arbeitszeiten selten regelmäßig und immer, wenn Termine einzuhalten waren, musste die "normale" Arbeitszeit überschritten werden, um die Aufträge termingerecht fertig stellen zu können.

Zu diesem Zeitpunkt waren auch mehr Grafiker und Kontakter im Unternehmen angestellt, deren Rechner von mir betreut und gewartet werden mussten. Weiterhin war ich auch für die Problemlösung zuständig.

Durch die rasante Entwicklung im technischen Bereich führte ich auch die Umstellung vom System MAC OS System 9.2 auf MAC OSX durch. Dies bedeutete erneut eine stressige Zeit und waren damit auch viele Arbeitsstunden in den Abend-/Nachtstunden verbunden, um all dies bewerkstelligen und keine Unterbrechung der Tätigkeit des Unternehmens durch diese Umstellarbeiten hervorzurufen.

Weiters konnten derartige Umstellungen auch nicht vermieden werden, denn immer, wenn ein neuer Rechner angeschafft wurde, gab es für diese Geräte nur das neueste System, sodass, nachdem der technische Standard sämtlicher Arbeitsplätze bei allen Grafikern und Kontaktern immer gleich sein musste, all dies zu bewerkstelligen war.

In diesem Zeitraum wurden auch die Bildschirme auf TFT-Schirme ausgetauscht und wurden sämtliche alten Schirme von mir entsorgt. Die damals schweren Röhrenbildschirme habe ich einen nach dem anderen ins Altstoffsammelzentrum verbracht (vorab wurden sie von mir aus dem Unternehmen – nämlich bis zu meinem Fahrzeug – getragen). Dies wäre mit einem öffentlichen Verkehrsmittel nicht zu bewerkstelligen gewesen, gehört jedoch auch zu meinem Aufgabenbereich.

© Unabhängiger Finanzsenat

Hinsichtlich der Laptop-Anzahl ist festzuhalten, dass diese im Jahre 2005 noch äußerst spärlich war, denn damals gab es im Unternehmen nur zwei, einen hatte der Firmeninhaber, den zweiten meine Vorgesetzte. Bei allen anderen Rechnern handelte es sich um große, schwere Geräte, die bei allfälligen Defekten jeweils von mir mit nach Hause genommen wurden, um repariert und spätestens am nächsten Tag wieder einsatzbereit zu sein.

Überdies befand sich die Firma S+S *ständig im Wachstum und kamen in dieser Zeit noch zwei Tochterunternehmen in Budapest und Ljubljana dazu. Auch die dort tätigen Kollegen mussten von mir während ihrer mehrere Monate dauernden Aufenthalte in* Lz *in die OPIX-Datenbank, die Arbeitsablage der Bildbearbeitung und das PDF-Rechnen eingeschult werden und wurden diese Agenturen dann in die jeweiligen Städte übersiedelt. Auch die technische Planung bezüglich der Bedürfnisse der beiden neuen Agenturen wurde von mir durchgeführt.*

Zwar sind diese Aufgaben sehr vielfältig, trotzdem steht im Internet nur eine Zusammenfassung hiefür, nämlich "Grafik-DTP und Admin".

Weiters habe ich bei allen Tätigkeiten, die meinerseits zu erledigen waren, dazu gelernt, wodurch ich nun technisch "gut drauf" bin. Hätte ich nur den Bereich Grafik erledigt, wäre ich heute vermutlich schon arbeitslos, weil man in der Werbebranche jung und gut aussehend sein muss, um in einer solchen Agentur bestehen zu können und kann nur wer viel leistet – als Frau noch ein bisschen mehr – eine Tätigkeit, wie die von mir ausgeübte, bis in ein bestimmtes Alter beibehalten.

Zu all dem leide ich schon seit ca. 10 Jahren an T T2*, wodurch ich auch Probleme mit meinen Füßen habe. Im Konkreten ziehe ich mir beim Laufen mit normalen Straßenschuhen sehr schnell Blasen zu und bin am Arbeitsweg daher – um dies etwas in den Griff zu bekommen – mit weichen Turnschuhen unterwegs. Erst am Parkplatz meiner Arbeitsstelle wechsle ich das Schuhwerk auf die im Büroalltag erforderlichen schicken Schuhe.*

Wäre ich daher mit einem öffentlichen Verkehrsmittel unterwegs gewesen, hätte ich neben den technischen Gerätschaften, den zu transportierenden Ordnern, etc. auch noch eine Tragetasche mit Schuhen mitzuschleppen gehabt.

Erwähnenswert ist überdies, dass ich keine Hochschulausbildung absolviert habe, sondern über eine Lehrausbildung im grafischen Beruf verfüge und ich mir die für meinen Beruf erforderlichen Kenntnisse in vielen Kursen und auch durch die Zusammenarbeit mit EDV-Technikern angeeignet habe. Um all dies zu erreichen, war immer ein doppelter Einsatz erforderlich, um mein Ziel, die nun von mir ausgeübte Tätigkeit, erreichen zu können.

© Unabhängiger Finanzsenat

Hinsichtlich der Frage, wie lange ich täglich gearbeitet habe, ist festzuhalten, dass zwar "normal" 8 Stunden zu arbeiten waren, generell hatte ich jedoch täglich bis 18:00 Uhr anwesend zu sein. Um anstehende Aufträge abschließen zu können bzw. diese noch zeitgerecht an die jeweiligen Zeitungen, Druckereien, etc. übermitteln zu können, kam es jedoch regelmäßig vor, dass ich bis in die späten Abendstunden im Unternehmen anwesend war.

Zu all dem kamen noch die oa. Auswärtstermine bei Kunden, um Inserate, etc. abzuholen, ebenso die Fahrten mit den jeweiligen Datenträgern zum Postamt, etc. Bei der Firma DI *ist es regelmäßig alle paar Tage "länger" geworden.*

Konkrete Aufzeichnungen, an welchem Tage ich bis zu welcher Stunde im Unternehmen war bzw. bis zu welchem Zeitpunkt ich zu Hause zu erledigende Tätigkeiten fertig gestellte hatte, existieren nicht. Lediglich mein Gatte, Herr Karl L1*, könnte hiezu Angaben machen."*

Vorhalt Frage 4: Mit welchen Verkehrsmitteln – genaue Angabe der Linienbezeichnung - fährt Frau L1 täglich zur Arbeit und mit welchen öffentlichen Linien ist sie gefahren, könnte sie fahren oder fährt sie? – Aufstellung für die Jahre 2002 bis 2006 bei den verschiedenen Arbeitgebern.

Antwort auf Frage 4: "*Betreffend der von mir zu verwendenden Verkehrsmittel ist festzuhalten, dass ich anfangs meiner Tätigkeit bei der Firma* S+S *versucht habe, den Arbeitsweg mit den öffentlichen Verkehrsmitteln zurückzulegen.*

Diesbezüglich ist jedoch festzuhalten, dass ich primär mit dem Fahrzeug zum Bahnhof nach Wels (in M *halten keine Schnellzüge) fahren, das Fahrzeug dort entsprechend garagieren, dann mit dem Zug nach* Lz *Hauptbahnhof und dort weiter mit Straßenbahn/Bus zu meiner Arbeitsstelle hätte fahren müssen. Dies habe ich zwar probiert, nachdem man damals Schicht gearbeitet hat (Beginn 05:00 Uhr früh) hätte ich in den frühen Morgenstunden mit dem Auto in* M *abfahren müssen, um zeitgerecht den Zug in Wels Hauptbahnhof zu erreichen und im Anschluss daran in* Lz *die jeweils öffentlichen Verkehrsmittel nehmen zu können.*

Da mir eine bereits in den frühen Morgenstunden derart lange, umständliche und auch kostenintensive (PKW, Garage in Wels, etc.) Anreisezeit unzumutbar erschien und ich abends aufgrund des ständig variierenden Dienstschlusses längere Zeit in Bus/Straßenbahn, Zug und dann PKW verbracht hätte, wobei ich abends höchstwahrscheinlich jeweils auch Probleme gehabt hätte, mit den öffentlichen Verkehrsmitteln wieder meinen Wohnort zu erreichen, ich hiermit auch meine Tätigkeit nicht ordnungsgemäß erfüllen hätte können, da es mir nicht möglich gewesen wäre, Ordner, Computer/-komponenten, Bildschirme, etc. zu transportieren

© Unabhängiger Finanzsenat

und zu all dem auch die oa. gesundheitlichen Probleme beim Laufen aufgetreten wären, blieb mir nichts anderes übrig, als meinen Arbeitsweg per PKW zurück zu legen."

Vorhalt Frage 5: Laut undatierter Bestätigung der Firma S+S variieren die Arbeitszeiten von Frau L1 zwischen 5:00 und 0:00 Uhr. Laut eigenen Angaben von Frau L1 arbeitete sie bei der Firma S+S zwischen 8:00 und 18:00 Uhr und nach Bedarf. Wann arbeitete Frau L1 konkret und üblicherweise in den einzelnen Firmen?

Antwort auf Frage 5: *"Diesbezüglich wird auf die Angaben hinsichtlich Punkt 3) verwiesen."*

Vorhalt Frage 6: Hatte Frau L1 2002 bis 2006 Anspruch auf Gleitzeit und wenn ja, in welchem Gleitzeitrahmen?

Antwort auf Frage 6: *"Es gab keine Gleitzeit.*

Bei der Firma DI *war zwar eine 37 Std.-Woche vereinbart, jedoch hatte ich nach Bedarf die Aufträge abzuarbeiten, dh. dass es nicht bei der oa. Wochenarbeitszeit blieb.*

Dies war auch bei der Firma E *Media* (Anm. der Berufungsbehörde: gemeint Firma E Druck & Gs) *der Fall. Wenn die 40 Stunden überschritten waren, habe ich zwar manchmal Zeitausgleich erhalten, jedoch musste ich trotzdem für dringend zu erledigende Aufträge auf Abruf bereit stehen und hatte z.B. auch Samstags im Unternehmen tätig zu sein bzw. die noch fertig zu stellenden Arbeiten mit nach Hause zu nehmen, um diese z.B. am Sonntag fertig stellen zu können, damit die Auslieferung des betreffenden Auftrages am Montag zeitgerecht durchgeführt werden konnte."*

Vorhalt Frage 7: Legen Sie eine Zusammenstellung vor, an welchen Tagen in den Jahren 2002 bis 2006 Frau L1 bei der Firma S+S, der Firma KJo und den DI

- 7/1) zu ungewöhnlichen Zeiten dh vor oder nach 8.00 oder 18:00 Uhr beschäftigt war oder wann sie während der Schichtarbeit bei DI oder wann bzw. wann bei Bedarf bei der Firma KJo gearbeitet hat und

- 7/2) welche Tätigkeit sie jeweils in den Firmen ausgeführt hat und

- 7/3) wie oft sie Computer- oder Serverteile welcher Art und wann mit nach Hause genommen hat.

Antworten auf Frage 7:

Ad 7/1: *"Auf Grund der seit dem Jahre 2002 bis 2004 vergangenen Zeitspanne und der Tatsache, dass ich diesbezüglich keine Aufzeichnungen geführt habe, kann ich diese Informationen nicht erteilen.*

© Unabhängiger Finanzsenat

Ad 7/2: *Diesbezüglich wird auf Punkt 3) und die dort erwähnten Tätigkeitsschilderungen verwiesen.*

Ad. 7/3: *Betreffend der Computer-/Serverteile ist festzustellen, dass es nicht bei diesen blieb, sondern für technische Aufstellungen (Dokumentationen) jeweils auch schwere Ordner mit nach Hause zu nehmen waren. Diesbezüglich mussten zumindest 3 schwere Ordner mitgenommen werden und waren technische Aufstellungen jedes Quartal zu erledigen.*

Zumindest alle 14 Tage hatte ich einen PC (Standgerät, kein Laptop) mit nach Hause zu nehmen, wobei dies je nach aufgetretenem Problem erforderlich wurde, somit nicht planbar war und sich auch nicht verschieben ließ. Sofern ich die PCs nicht mitgenommen hätte – diese Fälle sind auch vorgekommen – hatte ich diese im Unternehmen zu reparieren. Bis diese wieder ordnungsgemäß funktionierten, war es oft 23:00 Uhr bzw. 24:00 Uhr. Zu diesem Zeitpunkt hätte ich, wäre ich an diesem Tag mit einem öffentlichen Verkehrsmittel angereist, aller Voraussicht nach nicht mehr meinen Wohnort M *erreicht.*

Weiters habe ich auch betreffend der Datensicherung sog. Bandlaufgeräte nach Hause transportiert, die ebenfalls ein dementsprechendes Gewicht aufwiesen. Dies erfolgte je nach Bedarf und war dies ebenso wenig planbar."

Vorhalt Frage 8: Wie lautet die Adresse der Fa. DI in Wels?

Antwort auf Frage 8: ***"****Die Adresse der Firma* DI *lautet* xxx1 (Anm. der Berufungsbehörde: gemeint xxx3) Th *bei Wels,* TuArk*."*

Weiters ergeht in der Vorhaltsbeantwortung nachstehender

Beweisantrag:

"a) zum Beweis dafür, dass

- es sich bei den von mir transportierten Geräten um keine Laptops, sondern schwere Standgeräte handelte, lege ich folgende Urkunden vor:

- Lichtbilddokumentation (Beilage ./6)

b) weiters beantrage ich zum Beweis dafür, dass

- ich regelmäßig bis in die späten Abend-/Nachtstunden in den jeweiligen Unternehmen tätig war, dort die aufgetretenen Computerprobleme reparierte, auch regelmäßig Computer-/Serverteile udgl. mit meinem Auto nach Hause verbrachte, diese am Wochenende reparierte, etc. bzw. ich mir auch zu erledigende Projekte samt den hiefür erforderlichen Ordnern /

© Unabhängiger Finanzsenat

Dokumentationen mit nach Hause nehmen musste, um diese fertig zu stellen und am nächsten Arbeitstag wieder ins Unternehmen mitnehmen zu können,

- ich auch auf Abruf für die jeweiligen Arbeitgeber bereit stehen musste, um dringende Tätigkeiten zu erledigen, eine diesbezügliche Anreise mittels öffentlichem Verkehrsmittel jedoch nicht möglich gewesen wäre, da ich dies in kurzen Zeitspannen nicht bewältigen hätte können,

die Einholung des nachstehenden Beweismittels:

ZV Karl L1*, Dienstnehmer, pA der Berufungswerberin."*

Über die Berufung wurde erwogen:

Strittig ist, ob die Bw im Jahr 2005 das große oder das kleine Pendlerpauschale als Werbungskosten geltend machen kann. Es ist über die Frage zu entscheiden, ob die Benützung des öffentlichen Verkehrsmittels zumutbar oder unzumutbar ist.

Unter Berücksichtigung der vorgelegten Unterlagen und der Ermittlungen des Unabhängigen Finanzsenates wird der Entscheidung folgender Sachverhalt zu Grunde gelegt:

Die Berufungswerberin wohnt seit yyyy an der Adresse Mm. 2 a, xxx1 M. Im Veranlagungsjahr 2005 war die Bw laut den Lohnzetteln bei drei verschiedenen Firmen beschäftigt:

Von 01.01. bis 30.06.2005 bei der Firma KJo, StStr, xxx2 Lz; dort arbeitete die Bw Gleitzeit.

Von 01.07. bis 30.11.2005 bei der Firma DI. Die Bw arbeitete von ca. 01.07. bis 31.08.2005 an der Adresse HStr 2, xxx2 Lz und ab ca. 01.09. bis 30.11.2005 an der Adresse TuArk, xxx3 Th bei Wels. Bei dieser Firma wurde im Schichtbetrieb von 06:00 Uhr bis 14:00 Uhr oder von 11:00 bis 19:00 Uhr oder von 14:00 Uhr bis 22:00 Uhr gearbeitet.

Von 01.12. bis 31.12.2005 arbeitete die Bw wieder bei der Firma S+S GmbH & Co KG, HStr 2, xxx2 Lz. Die normalen täglichen Arbeitszeiten der Bw im Jahr 2005 war überwiegend - dh an mehr als 10 Tagen in jedem Monat - von 8:00 Uhr bis 18:00 Uhr.

Die Bw war bei allen Firmen als Grafikerin z.B. bei der Bildbearbeitung und für EDV-Lösungen beschäftigt. Besonders bei der Firma S+S umfasste die Tätigkeit der Bw laut einer Internetabfrage der Webseite s+s.at vom 03.11.2009 und der Tätigkeitsbeschreibung in der Vorhaltsbeantwortung vom 16.11.2009 neben der Bildbearbeitung auch die Lösung der technischen EDV Probleme in der Firma.

© Unabhängiger Finanzsenat

Die Beschwerdeführerin beschreibt selbst ihren Arbeitsweg auf den handschriftlichen Erläuterungen zum Jahr 2004 (Akt Seite 54) und 2005 (Akt Seite 74). Diese Beschreibungen werden um die Information aus den Routenplanern ergänzt bzw. richtig gestellt.

Zum Zug nach Lz sind es von der Wohnung der Bw bis zum Bahnhof M laut Routenplaner ca. 3 km. Die Bw benötigt mit dem Auto laut Routenplaner dafür 5 Minuten. Die Fahrtdauer mit dem Zug für den Hinweg vom Bahnhof (Bhf) M bis zum Bahnhof Lz beträgt je nach Zug 10 bis ca. 19 Minuten. In Lz muss die Bw dann mit dem Bus der Linie 27 in den Hafen in die HStr 2 fahren. Die Fahrtdauer für den Rückweg verläuft mit ähnlicher Zeitdauer. In die StStr, xxx2 Lz konnte die Bw mit den Bussen der Linie 45 oder 46 vom Bahnhof Lz jederzeit zu ähnlichen Zeiten zur Haltestelle Mariendom gelangen.

Laut den Zugverbindungen der Österreichischen Bundesbahn (ÖBB) fährt vom Bahnhof M von 05:08 Uhr alle 5 bis 19 Minuten (z.B. um 06:23, 06:28, 06:52, 07:01, 07:11, 07:20 usw.) ein Zug nach Lz Hauptbahnhof. Die Rückfahrt kann ab 18:20 Uhr (oder 18:25, 18:57, 19:20, 19:57, 20:20 usw.) alle 23 bis 32 Minuten bis 22:07 Uhr angetreten werden. Es fahren Regionalzüge mit der Kennung Rex oder R. Ebenso fährt der Bus mit der Nummer 27 von 05:25 bis 22:57 Uhr ca. alle 10 bis 15 Minuten vom Hauptbahnhof Lz in Richtung Haltestelle HStr bzw. von 05:54 bis 22:07 Uhr von der HStr bis Hauptbahnhof Lz ebenfalls ca. alle 15 bis 30 Minuten. Am Bahnhof M gibt es laut ÖBB Webseite eine Park & Ride Möglichkeit.

Aus den Routenplanern at.24map.com und viamichelin.at geht hervor, dass der Weg der Bw mit dem Kraftfahrzeug von ihrer Wohnung zur Arbeitsstätte in der Firma S+S ca. 34 Kilometer ist und rund 25 Minuten dauert.

Aus den Routenplanern at.24map.com und viamichelin.at geht hervor, dass der Weg der Bw mit dem Kraftfahrzeug von ihrer Wohnung zur Arbeitsstätte in der KJo ca. 30 Kilometer ist und rund 26 Minuten dauert.

Aus den Routenplanern at.24map.com und viamichelin.at geht hervor, dass der Weg der Bw mit dem Kraftfahrzeug von ihrer Wohnung zur Arbeitsstätte in der Firma DI in Lz ca. 34 Kilometer ist und rund 25 Minuten dauert. Nach Übersiedlung der Firma nach Wels betrug der Weg mit dem Kraftfahrzeug ca. 7,5 km und dauerte rund 13 Minuten. Bei diesem Arbeitsverhältnis zur Firma DI war es der Bw bei der Linzer Adresse wegen des Schichtbetriebes bis 22:00 Uhr und bei der Welser Adresse (Fahrtstrecke zwischen 2 und 20 km) wegen des Fehlens von öffentlichen Verkehrsmitteln für diesen Weg nicht möglich und nicht zumutbar mit öffentlichen Verkehrsmitteln zu fahren. Festgestellt wird, dass am Lohnzettel der Firma DI ein Pendlerpauschale in Höhe von 60,75 € berücksichtigt wurde. Das

© Unabhängiger Finanzsenat

entspricht drei Mal einem Monatsbeitrag in Höhe von 20,25 € des großen Pendlerpauschales für eine Entfernung von 2 bis 20 km.

Beispielhaft werden eine Hin- und eine Rückfahrt mit den Massenverkehrsmitteln zur Firma S+S dargestellt:

Tabelle 1

Hinweg:	Kilometer	Minuten
1) Wohnung – Bhf M = mit Kfz lt.Routenplaner	3	5
2) ÖBB M – Lz z.B. 7:11 – 7:22 Uhr	18	11
3) Bhf Lz – HStr – Buslinie 27 ab z.B. 7:31 – 7:52 Uhr	6	21
Summen	27	**37**

Tabelle 2

Rückweg:	Kilometer	Minuten
1) HStr mit Bus Nr.27 – Bhf Lz: z.B. 18:21 – 18:44 Uhr	6	23
18:09 bis 20:09 Uhr = ca. alle 15 Minuten ein Bus	18	17
2) Bhf Lz - ÖBB M z.B. 18:57 – 19:14 Uhr alle 23 oder 37 Minuten ein Zug	3	5
3) Bhf M - Wohnung		
Summen	27	**45**

Eine Fahrt mit den öffentlichen Verkehrsmitteln dauert für die Bw weder über drei Mal 25 Minuten (das ist die Vergleichsfahrzeit für diese Strecke mit dem Kfz) = 75 Minuten, noch liegt die Fahrt ab 20 km über 120 Minuten nach der Verwaltungspraxis. Die Fahrten zum üblichen Arbeitsbeginn und Arbeitsende der Bw sind mit Massenbeförderungsmitteln innerhalb von 37 bis 45 Minuten möglich. Die Fahrt mit öffentlichen Verkehrsmitteln zwischen Wohnung und Arbeitsstätte ist der Bw zumutbar, da die Beweiswürdigung keinen glaubhaften Grund für eine Unzumutbarkeit ergeben hat. Es steht nur das kleine Pendlerpauschale für Fahrten zwischen 20 und 40 Kilometer zu.

Für das Arbeitsverhältnis mit Gleitzeit bei der Firma KJo konnte die Bw öffentliche Verkehrsmittel zu ähnlichen Zeiten und mit ähnlicher Fahrtdauer benützen.

© Unabhängiger Finanzsenat

Es konnte auf Grund der vorgelegten Unterlagen und der Vorhaltsbeantwortungen nicht festgestellt werden,

- dass die gesundheitlichen Probleme zu einer berücksichtigungswürdigen Unzumutbarkeit geführt haben;

- an welchen bzw. an wie vielen Tagen die Bw in den einzelnen Monaten unregelmäßig oder länger gearbeitet hat;

- dass die behauptete Arbeitsbereitschaft der Bw bei der Firma S+S von 05:00 bis 0:00 Uhr oder die Gleitzeit bei der Firma KJo überhaupt zu Ereignissen geführt hat, bei denen diese Bereitschaft schlagend geworden wäre, noch an welchen bzw. wie vielen Tagen so ein Fall eingetreten ist;

- dass die behauptete Nichtplanbarkeit von Fahrten betreffend des Transportes von Computer-Standgeräten, schweren Festplatten, Ordnern und dergleichen an mehr als 10 Tagen in einem Monat aufgetreten ist.

Beweiswürdigung:

An Beweismittel wurde der Akteninhalt (teilweise ist in Klammer die Aktseite angeführt), die Vorhaltsbeantwortungen der Bw beim Finanzamt und beim UFS, die Internetausdrucke bezüglich der Routenplaner at.map24.com und viamichelin.at, der Fahrplan der ÖBB, des OÖVV (Oberösterreichischer Verkehrsverbund) und der Fahrplan der Lz Linien AG verwendet.

Durch die Internetabfragen betreffend die Fahrtmöglichkeiten wurden allgemein zugängliche Informationen abgefragt. Die Abfragen erfolgten im Oktober, November, Dezember 2009. Da keine Abfragen aus dem Berufungsjahr 2005 erzielbar sind, werden die Abfragen aus 2009 für die Beurteilung des Jahres 2005 herangezogen.

Es wird darauf hingewiesen, dass von der Bw selbst keine Unterlagen speziell für das Jahr 2005 vorgelegt wurden, sondern nur ein Auszug aus der ÖBB Fahrplanauskunft vom 18.08.2008.

Arbeitsverhältnis zur Firma S+S**:**

Die undatierte Arbeitzeitbestätigung der Firma S+S lautet, dass die Arbeitszeiten der Bw aufgrund der Server- und Datenbankbetreuung zwischen 5:00 Uhr und 0:00 Uhr variieren. Die Bw müsse durch Wartungsarbeiten bzw. Fehlerbehebung jederzeit abrufbar und mobil (auch zum Hardware-Transport) sein.

Weder aus dieser Bestätigung, noch aus der Vorhaltsbeantwortung der Bw ist ersichtlich, wann und wie oft die Bw in den einzelnen Monaten unregelmäßige Arbeitszeiten auf sich

© Unabhängiger Finanzsenat

nehmen musste. Die Bw schreibt unter Punkt 7/1 der Vorhaltsbeantwortung vom 16.11.2009: Sie hat über ihre Arbeitszeiten **keine Aufzeichnungen** geführt und kann daher diese vom UFS nachgefragten Informationen nicht erteilen.

Die Argumentation in der Berufung, dass die Bw von 0:00 bis 5:00 Uhr jederzeit erreichbar sein müsse, widerspricht dem Wortlaut der Arbeitszeitbestätigung der Firma, die diese Zeitspanne mit zwischen 5:00 und 0:00 Uhr angibt. Ohne Nachweis über das tatsächliche Eintreten solcher Wartungs- und Fehlerbehebungen kann die jederzeitige Abrufbarkeit nicht berücksichtigt werden.

Laut Arbeitsvertrag hat sich die Bw zu 20 Überstunden zur Normalarbeitszeit von 40 Stunden hinaus verpflichtet. Bereits in den ersten handschriftlichen Schreiben vom 15. Februar 2008 der Bw gibt diese an, dass ihre Normalarbeitszeit von 8:00 bis 18:00 Uhr dauere. Das sind 10 Stunden pro Tag. Es entspricht der Lebenserfahrung, dass es sich dabei um eine tägliche Normalarbeitszeit von 8 Stunden und 1 Überstunde und ca. 1 Stunde Mittagspause gehandelt hat.

In der Antwort zur Frage 4 wurde von der Bw selbst festgehalten, dass sie täglich bis 18:00 Uhr in der Firma anwesend zu sein hatte, um anstehende Aufträge abschließen zu können. Die Behauptung, es sei regelmäßig später geworden, ist durch nichts nachgewiesen. Außerdem fahren die Züge von Lz nach M bis 22:07 Uhr.

Arbeitsverhältnis zur Firma KJo**:**

Bei der Tätigkeit für die Firma KJo hat die Bw in ihrer handschriftlichen Vorhaltsbeantwortung am 02. Juli 2008 angegeben, dass sie dort **Gleitzeit** arbeitete. Es wird dieser ersten handschriftlichen Vorhaltsbeantwortung geglaubt, da diese zeitlich näher am beantragten Jahr erfolgte. Laut Vorhaltsbeantwortung vom 16.11.2009 hat die Bw bei diesem Arbeitgeber auch manchmal Zeitausgleich erhalten. Das spricht ebenfalls für Gleitzeit. Für die Angaben, dass die Bw für dringende Aufträge auf Abruf zur Verfügung zu stehen hatte, nur auf Anforderung und bei Bedarf gearbeitet habe und auch Samstags im Unternehmen gewesen sei, sind keine objektiv glaubhaften Nachweise für ein zeitliches Überwiegen vorgelegt worden.

Arbeitsverhältnis zur Firma DI**:**

Laut Firmenbuchauszug wurde am 12.10.2005 der Antrag auf Sitzverlegung der Firma eingebracht. Im Lohnzettel dieser Firma wurde für die Bw das große Pendlerpauschale für **drei** Monate für eine Fahrstrecke zwischen 2 und 20 km mit jeweils pro Monat 20,25 € = insgesamt 60,75 € steuerlich berücksichtigt. Es ist davon auszugehen, dass die Bw für diese Firma im Juli und August 2005 hauptsächlich in Lz gearbeitet hat und von September bis November 2005 in Wels. Da die Fahrstrecke der Bw mit dem Kfz ca. 7,5 km zwischen

© Unabhängiger Finanzsenat

Wohnung und Arbeitsstätte in Wels beträgt, kam anteilig das große Pendlerpauschale zum Tragen. Die Bw arbeitete bei dieser Firma immer im Schichtbetrieb. Es wird aus verwaltungsökonomischen Gründen darauf verzichtet, die Arbeitszeiten genau nach Tagen oder Wochen zu erheben. Laut dem Zugfahrplan ist ersichtlich, dass der letzte Regionalzug nach M um 22:07 Uhr gefahren ist, sodass die Bw bei einem Arbeitsende um 22:00 Uhr diesen Zug nicht erreichen konnte. Es steht ihr daher auch für die Monate Juli und August 2005 das große Pendlerpauschale anteilig vom Jahresbetrag für die Strecke M – Lz zu.

Die für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht oder für die Erlangung abgabenrechtlicher Begünstigungen bedeutsamen Umstände sind vom Abgabepflichtigen nach Maßgabe der Abgabenvorschriften offen zu legen. Die Offenlegung muss vollständig und wahrheitsgemäß erfolgen (§ 119 Abs. 1 Bundesabgabenordnung (BAO)).

Ein Abgabepflichtiger hat bei der Beibringung von Beweisunterlagen eine gewisse Initiative zu entfalten, vor allem dann, wenn es gilt, eigene Behauptungen unter Beweis zu stellen (vgl. VwGH 25.1.1999, 93/17/0313). Er darf sich dieser Verpflichtung nicht etwa durch Anträge auf die Vernehmung von Zeugen und Sachverständigen entziehen (vgl. VwGH 2.3,1993, 92/14/0182).

Der Beweisantrag den Ehegatten der Bw zu vernehmen, wird abgewiesen. Es sind mit den Dienstverträgen, den Dienstzetteln, mit den Vorhaltsbeantwortungen und mit allen Internetausdrucken des UFS ausreichend Unterlagen vorhanden, den Sachverhalt zu würdigen. Es erscheint verwunderlich, wenn die Bw **selbst** angibt, keine Aufzeichnungen über ihre vergangenen Tagestätigkeiten geführt zu haben und dann ihren Ehegatten als Zeugen für ihr späteres Heimkommen etc. anführt. Es widerspricht jeder Lebenserfahrung, dass sich der Ehegatte der Bw an berufliche Ereignisse seiner Frau in den schon weit zurückliegenden Jahren 2002 bis 2006 genauer erinnern könnte als die Bw selbst.

Von der Bw selbst wird unter Antwort auf Frage 4 angeführt, dass sie sich ihre EDV-Kenntnisse in Kursen usw. angeeignet hat. Es entspricht der Lebenserfahrung, dass solche Kurse überwiegend am Abend stattfinden. Die Gründe für eine spätere Heimkehr am Abend können sehr vielfältig sein, sei es die Pflege von Sozialkontakten, Vereins- oder Kursbesuche oder was auch immer. Eine späte Heimkehr ist nicht notwendigerweise durch den Beruf veranlasst.

Es gelingt der Bw trotz den unterschiedlichsten Gründen nicht, die Unzumutbarkeit einer Benützung für die öffentlichen Verkehrsmittel **objektiv** glaubhaft zu machen.

© Unabhängiger Finanzsenat

Zuerst wurden von der Bw gesundheitliche Gründe ins Treffen geführt. Diese wurden im Schreiben des Bundessozialamtes nicht bestätigt. Von einem beeideten Sachverständigen wird festgestellt, dass die Benützung eines öffentlichen Verkehrsmittels zumutbar ist.

Dann versucht die Bw durch eine Bestätigung des Arbeitgebers ihre dauernde Arbeitsbereitschaft und Transportbereitschaft für Computerteile als Grund anzugeben. Es wurde kein Schriftstück als Beweis dafür angeboten, an welchen Tagen diese Arbeits- und Transportbereitschaft tatsächlich schlagend geworden wäre.

Dann wird in der Berufung der Bw der zeitliche Rahmen der Arbeitsbereitschaft bei der Firma S+S genau verkehrt herum – nämlich von 0:00 bis 5:00 Uhr - gedeutet, sodass die Bw wirklich Tag und Nacht jederzeit und immer zur Verfügung hätte stehen müssen. Diese Auslegung entspricht nicht dem Inhalt der Arbeitszeitbestätigung und hat auch ohne Nachweis des tatsächlichen Eintritts von Bedarfsfällen keine Relevanz.

In der Antwort auf die Frage 7/3 wurde von der Bw angegeben, dass sie Hardwarekomponenten oder Bandlaufwerke etc. zu sich nach Hause nehmen musste, um diese neu aufzusetzen oder Daten zu sichern. In der Vorhaltsbeantwortung wurde dann geantwortet, dass "zumindest alle 14 Tage" solche Geräte oä. transportiert worden sei. Leider fehlt wieder jeder Beweis dafür. Auch wenn dies nach all den Argumenten glaubhaft erscheint, kommt man laut Vorhaltsbeantwortung vom 16.11.2009 bei Fahrten alle 14 Tage maximal auf 4 Tage (Hin- und Retourfahrt mit den Geräten wird an zwei verschiedenen Tagen angenommen) an denen vielleicht ein Kfz nötig war. Dies ist nicht überwiegend, wenn man das Monat mit 20 Tagen rechnet. Dies hat daher keinen Einfluss auf das Pendlerpauschale.

Des Weiteren versucht die Bw laufend ihre Tätigkeit, die sie dann selbst wieder als von 08:00 bis 18:00 Uhr beschreibt als nicht planbar aussehen zu lassen, und bleibt wieder jeden Beweis dafür schuldig bzw. arbeitet Gleitzeit.

Mit einer weiteren Antwort auf die Frage 4 gibt die Bw an, dass ihr die Fahrt mit den öffentlichen Verkehrsmitteln zu lange und zu umständlich erschien. Sie gab an, vom Bahnhof in Wels, der ca. 6 Kilometer von der Wohnung der Bw entfernt ist, solche Fahrten während des Arbeitsverhältnisses mit der Firma S+S unternommen zu haben, weil die Schnellzüge nur von Wels fahren. Laut Abfrage des ÖBB Fahrplanes fahren die Schnellzüge von Wels nach Lz zu den Arbeitszeiten der Bw eher selten und mit ca. gleicher Fahrzeit wie die Regionalzüge z.B. ÖBB Intercity von Wels (Abfahrt 07:14 Uhr) nach Lz (Ankunft 07:27 Uhr) – Fahrzeit 13 Minuten.

Es war für die gegenständliche gesetzliche Bestimmung nicht zu prüfen, wie lange oder zu welchen Zeiten die Bw vom Bahnhof Wels aus nach Lz hätte fahren können. Da der Wohnort

© Unabhängiger Finanzsenat

der Bw über einen Bahnhof verfügt und die Strecke dieselbe ist und die Fahrzeit ähnlich ist, haben solchen Einwendungen keinerlei Bedeutung.

Und zu guter Letzt versucht die Bw noch in der Antwort 3 und 7 zu beschreiben, dass sie schwere Ordner und davon mindestens drei oder Festplatten mit nach Hause nehmen müsse und immer auch noch eine Tragetasche für Schuhe mittragen müsse wegen allfälliger Blasen an den Füßen. Auch diese Argumente sind objektiv nicht nachgewiesen.

Auch wenn der Bw gerne geglaubt wird, dass sie sehr fleißig ist, sich ein solides EDV Wissen angeeignet hat und doppelten Einsatz bringt, so scheinen doch die immer neuen Vorbringen ohne geeignete Nachweise durch die Arbeitgeber für die tatsächliche Arbeitszeit der Bw und für die Gerätetransporte etwas übertrieben. Das Pendlerpauschale ist nicht geeignet der Berufungswerberin den besonderen Arbeitseifer abzugelten, noch können ihre Zusatzleistungen beim Transport von Hardwarekomponenten oder Ordnern oä. damit berücksichtigt werden, wenn diese Ereignisse nicht objektiv nachweisbar und in den einzelnen Monaten überwiegend vorkommen.

Es ist der Begründung des Finanzamtes zuzustimmen, dass der öffentliche Verkehr in den letzten Jahren stark ausgebaut worden ist, aber man in den seltensten Fällen die Haltestelle vor der Haustüre hat. Die Benützung eines öffentlichen Verkehrsmittels ist auch dann zumutbar, wenn man einen Teil der Wegstrecke mit dem eigenen Fahrzeug zurücklegen muss. Die Benützung des Kraftfahrzeuges für die Fahrten zwischen Wohnung und Bahnhof M umfasst nur ca. 3 Kilometer Strecke bei einer Gesamtstrecke von 27 km mit öffentlichen Verkehrsmitteln und 34 Kilometern mit dem Kfz. Die 3 km sind nicht die Hälfte der Strecke, sodass für eine allfällige Anwendung der Bestimmung des § 16 Abs. 1 Z 6 c EStG 1988 damit nichts gewonnen ist. Nur wenn der Anfahrtsweg mit dem Kfz mehr als die Hälfte der Gesamtfahrstrecke betragen würde, ist die Benützung eines öffentlichen Verkehrsmittels unzumutbar.

Bei Schilderungen der Bw, dass sie Altgeräte zur Entsorgung brachte oder Kunden aufsuchen musste, handelt es sich nicht um Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte.

Beim Pendlerpauschale geht es nur und ausschließlich um die Fahrten Wohnung – Arbeitsstätte und nicht darum, ob die Bw das Kfz auch sonst für ihre Berufsausübung benötigt hat. Es wäre der Bw unbenommen gewesen für berufliche Fahrten diesbezüglich entsprechende Werbungskosten geltend zu machen.

Die gesetzliche Bestimmung des Pendlerpauschales schließt ja nicht aus, dass die Bw aus Bequemlichkeit mit dem eigenen Kfz zur Arbeitsstätte anreist. Die Kosten werden **steuerlich aber nur** bis zur Höhe des kleinen Pendlerpauschales anerkannt. Die gesetzliche Regelung enthält Voraussetzungen, die für eine Vielzahl von Steuerpflichtigen im Sinne der Gleich-

© Unabhängiger Finanzsenat

mäßigkeit der Besteuerung gelten müssen. Die individuellen Umstände des hier bei der Bw vorliegenden Sachverhalts wurden an diesen allgemeinen Voraussetzungen gemessen. Die Überprüfung führte nicht dazu, die von der Bw geltend gemachten Umstände als unzumutbar anzusehen, damit sie in den Genuss des großen Pendlerpauschales kommt.

Rechtlich ist auszuführen:

Gemäß § 289 Abs. 2 Bundesabgabenordnung (BAO) hat die Abgabenbehörde zweiter Instanz außer in den Fällen des Abs. 1 immer in der Sache selbst zu entscheiden. Sie ist berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung ihre Anschauung an die Stelle jener der Abgabenbehörde erster Instanz zu setzen und demgemäß den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abzuändern, aufzuheben oder die Berufung als unbegründet abzuweisen.

Gemäß § 16 Abs. 1 Einkommensteuergesetz (EStG) 1988 sind Werbungskosten Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen.

Zitiert werden nur die Ausschnitte des § 16 EStG 1988, die im Kalenderjahr 2005, insbesondere bei der Höhe der Pauschbeträge in Geltung standen. Die Bestimmung des § 16 Abs. 1 Z 6 **b** EStG 1988 wird als kleines Pendlerpauschale, die Bestimmung des § 16 Abs. 1 Z 6 **c** wird als großes Pendlerpauschale bezeichnet. Ein allfälliger Fettdruck einzelner Worte oder Passagen erfolgte durch die Berufungsbehörde.

Gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 Einkommensteuergesetz (EStG) 1988 sind die Ausgaben für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte Werbungskosten. Für die Berücksichtigung dieser Aufwendungen gilt:

§ 16 Abs. 1 Z 6 **a**: Diese Ausgaben sind bei einer einfachen Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte bis 20 km grundsätzlich durch den Verkehrsabsetzbetrag (§ 33 Abs. 5 EStG 1988) abgegolten.

§ 16 Abs. 1 Z 6 **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	*jährlich*	*monatlich (Anm. der Berufungsbehörde)*
20 km bis 40 km	*450,00 €*	*37,50 €*
40 km bis 60 km	*891,00 €*	*74,25 €*

© Unabhängiger Finanzsenat

Über 60 km	*1.332,00 €*	*111,00 €*

§ 16 Abs. 1 Z 6 **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 einfachen Fahrtstrecke von	*jährlich*	*monatlich (Anm. der Berufungsbehörde)*
2 km bis 20 km	*243,00 €*	*20,25 €*
20 km bis 40 km	*972,00 €*	*81,00 €*
40 km bis 60 km	*1.692,00 €*	*141,00 €*
Über 60 km	*2.421,00 €*	*201,75 €*

Mit dem Verkehrsabsetzbetrag und den Pauschbeträgen nach lit. b und c sind **alle** Ausgaben für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte abgegolten.

Die Pauschbeträge sind auch für Feiertage sowie für Lohnzahlungszeiträume zu berücksichtigen, in denen sich der Arbeitnehmer im Krankenstand oder auf Urlaub (Karenzurlaub) befindet.

Beruflich veranlasste Fahrtaufwendungen sind – unabhängig vom Vorliegen einer Reise – stets in ihrer tatsächlichen Höhe gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 als Werbungskosten abzugsfähig. Eine **Ausnahme** von diesem Grundsatz enthält § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte. Derartige Fahrtaufwendungen werden aus Vereinfachungsgründen im EStG **nur in pauschaler Form** mit dem Verkehrsabsetzbetrag bzw. mit dem Pendlerpauschale abgegolten. Diese Fahrten werden mit dem Ziel unternommen, die Arbeitsstätte aufzusuchen bzw. von dieser in die Wohnung zurückzukehren.

Das Gesetz definiert den Begriff **Zumutbarkeit oder Unzumutbarkeit** im Zusammenhang mit der Benutzung öffentlicher Verkehrsmittel im § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 nicht, weshalb die Frage der Zumutbarkeit oder Unzumutbarkeit nach dem Sinn des Gesetzes auszulegen ist.

Dazu wird in den Erläuternden Bemerkungen zur Regierungsvorlage zu § 16 (siehe RV 621 BlgNR XVII. GP 75) ausgeführt: Mit dem Verkehrsabsetzbetrag sollen vor allem die normalen Kosten für die Fahrten Wohnung – Arbeitsstätte abgegolten werden dh es sollen die durchschnittlichen Kosten eines Massenbeförderungsmittels bei Hochrechnung auf einen ent-

© Unabhängiger Finanzsenat

sprechenden Betrag an Werbungskosten damit abgedeckt werden. Für Fahrtkosten bei größerer Entfernung und für Fälle, in denen die Benützung eines Massenbeförderungsmittels nicht zumutbar ist – die Unzumutbarkeit schließt auch den Fall ein, in dem die Benützung eines Massenbeförderungsmittels nicht möglich ist – sind unter Bedachtnahme auf die entsprechenden Kosten zusätzliche, nach der Entfernung gestaffelte Freibeträge vorgesehen. Unzumutbar ist die Benützung eines Massenbeförderungsmittels jedenfalls dann, wenn ein solches nicht vorhanden oder im Bedarfsfall in der Nacht nicht mehr in Betrieb ist. Unzumutbar sind im Vergleich zu einem Kraftfahrzeug (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 Nahbereich von 25 Kilometern (diese Strecke ist länger als die gesetzliche Entfernungsstaffel, die für die Pauschbeträge mit "bis 20 km" bzw. "ab 20 km" unterscheidet) ist die Benützung eines Massenbeförderungsmittels entsprechend den Erfahrungswerten über die durchschnittliche Fahrtdauer aber auch dann zumutbar, wenn die Gesamtfahrzeit für die Fahrtstrecke nicht mehr als 90 Minuten beträgt. Die entsprechenden Verhältnisse müssen jeweils überwiegend im Lohnzahlungszeitraum gegeben sein. Der Begriff Lohnzahlungszeitraum entspricht bei durchgehender Beschäftigung einem Monat mit 20 Arbeitstagen. Zu einem Überwiegen eines Sachverhaltes kommt es, wenn dieser an mehr als 10 Tagen - dh mindestens an 11 Tagen - vorliegt.

Unzumutbarkeit der Benützung von Massenverkehrsmitteln ist nach der Verwaltungspraxis (vgl. Sailer/Bernold/Mertens, Die Lohnsteuer in Frage und Antwort, Ausgabe 2006, Frage 16/23 zu § 16 EStG 1988; vgl. auch Lohnsteuerrichtlinien 2002, Rz 253 ff) **nur dann** gegeben,

- wenn auf der gesamten Fahrtstrecke kein Massenbeförderungsmittel verkehrt oder

- wenn auf mehr als der halben Fahrtstrecke kein Massenverkehrsmittel verkehrt oder

- wenn zu Beginn oder Ende der Arbeitszeit kein (oder zumindest hinsichtlich der halben Fahrtstrecke kein) Massenbeförderungsmittel verkehrt (Unzumutbarkeit wegen tatsächlicher Unmöglichkeit),

- wenn eine (dauernde) starke Gehbehinderung vorliegt (Bescheinigung gemäß § 29b der Straßenverkehrsordnung; Unzumutbarkeit wegen Gehbehinderung oder einer anderen Behinderung, infolge der eine Befreiung von der Kfz-Steuer zusteht) sowie

- wenn die Wegzeit bei Benützung des Massenbeförderungsmittels hinsichtlich der Dauer nicht zumutbar ist (Unzumutbarkeit wegen langer Anfahrtszeit). Unzumutbarkeit liegt vor, wenn folgende Wegzeiten überschritten werden: Für eine einfache Wegstrecke unter 20 Kilometer

© Unabhängiger Finanzsenat

beträgt die zumutbare Wegzeit 1,5 Stunden = 90 Minuten; ab 20 km 2,0 Stunden = 120 Minuten und ab 40 km 2,5 Stunden = 150 Minuten.

In Übereinstimmung mit der Lehre wird - wie oben bereits dargelegt - in der Verwaltungspraxis (vgl. Lohnsteuerrichtlinien 2002, Rz 255) seit jeher der unbestimmte Gesetzesbegriff der Zumutbarkeit bzw. Unzumutbarkeit nach der obigen Zeitstaffel, abhängig von der jeweiligen Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte, geprüft (vgl. dazu Zorn, in: Hofstätter /Reichel /Fellner /Fuchs /Zorn /Büsser, Die Einkommensteuer, Kommentar, Tz 1 zu § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988; Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuer-Handbuch, Tz 52 zu § 16 EStG 1988).

Weiters ist von einer optimalen Kombination der Benützung von Massenbeförderungsmittel und Individualverkehr (z.B. Park and Ride) für die Wegstrecke auszugehen. Bei gleitender Arbeitszeit ist von einer optimalen Anpassung der Arbeitszeit an die Fahrzeiten der Massenbeförderungsmittel auszugehen.

Die Voraussetzungen der gesetzlichen Regelung des kleinen Pendlerpauschales gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 **b** EStG liegen darin, dass eine einfache Fahrtstrecke von **mehr als** 20 Kilometern zwischen Wohnung und Arbeitsstätte bei durchgehender Beschäftigung im Lohnzahlungszeitraum Kalendermonat (mit durchschnittlich 20 Arbeitstagen) **überwiegend dh an mehr als 10 Tagen** zurückgelegt wird und dass die Benützung eines öffentlichen Verkehrsmittels **zumutbar** ist.

Der Berufungswerberin ist im Jahr 2005 die Überwindung der Fahrtstrecke zwischen ihrer Wohnung und der Arbeitsstätte bei Kombination eines Individualverkehrsmittels, nämlich eines Kfz, mit den Massenbeförderungsmitteln Zug und Bus an mehr als 10 Tagen in einem Monat dh überwiegend möglich und zumutbar. Der Bw steht das kleine Pendlerpauschale in der jeweils gültigen Höhe für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte bei einer einfachen Fahrtstrecke von 20 km bis 40 km für 7 Monate zu.

Für die Monate Juli und August 2005 = 2 Monate steht der Bw wegen Schichtarbeit das große Pendlerpauschale mit anteilig je Monat 81.- € für eine Strecke von 20 bis 40 km zu. Für die Monate September bis November 2005 = drei Monate wurde das große Pendlerpauschale schon für die Strecke Wohnung – Arbeitsstätte in Wels von 2 bis 20 km im Lohnzettel berücksichtigt.

Die Berechnung des Pendlerpauschales für 2005 ergibt folgenden Betrag:

Jänner bis Juni 2005 = 6 Monate – 6-mal 37,50 € = 225.- € (kleines Pendlerpauschale) plus Juli und August 2005 2-mal 81.- € = 162.- € (großes Pendlerpauschale) plus Dezember 2005 = 1 Monate mal 37,50 € (kleines Pendlerpauschale) = insgesamt **424,50 €.**

© Unabhängiger Finanzsenat

Dieser Betrag plus 39.- € Gewerkschaftsbeitrag ergibt an zu berücksichtigenden Werbungskosten ohne Anrechnung auf den Pauschbetrag für das Jahr 2005 den Betrag von **463,50 €.**

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Eine Ausfertigung der Berufungsentscheidung ergeht auch an das Finanzamt.

Die Berufungsentscheidungen für die Jahre 2002 und 2003, 2004 und 2006 ergehen wegen der unterschiedlichen Pauschbeträge und der unterschiedlichen Arbeitgeber der Bw getrennt.

Beilage: 1 Berechnungsblatt, 1 Ausdruck mit Lohnzetteldaten der Firma DI mit Pendlerpauschale

Linz, am 29. Dezember 2009

© Unabhängiger Finanzsenat