



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., gegen den Bescheid des Finanzamtes Amstetten Melk Scheibbs, vertreten durch Amtsdirektor Walter Halbmayr, betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2007 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der in Amstetten wohnhafte Berufungswerber (Bw.) ist Bediensteter des österreichischen Bundesheeres.

In seiner Erklärung zur ArbeitnehmerInnenveranlagung 2007, die beim Finanzamt Amstetten Melk Scheibbs am 15. Februar 2008 einlangte, wurde unter der Kennzahl 718 (Pendlerpauschale) „Dif. 1.317 €“ eingetragen. Weitere Werbungskosten wurden in Höhe von 249,60 € geltend gemacht; ferner Sonderausgaben und außergewöhnliche Belastungen.

Der Bw. wurde vom Finanzamt Amstetten Melk Scheibbs mit Bescheid vom 18. April 2008 zur Einkommensteuer für das Jahr 2007 veranlagt, wobei lediglich Werbungskosten von 249,60 € anerkannt wurden. Begründend führte die Abgabenbehörde erster Instanz aus, dass das Pendlerpauschale bereits gemäß § 62 EStG 1988 bei der laufenden Lohnverrechnung berücksichtigt worden sei, weswegen ein nochmaliger Abzug bei der Arbeitnehmerveranlagung nicht möglich sei. Dem Lohnzettel lässt sich entnehmen, dass seitens des Arbeitgebers ein Pendlerpauschale in Höhe von 1.540 € angesetzt wurde.

Mit Schreiben vom 14. Mai 2008 erhob der Bw. Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2007 mit dem Antrag, das „Große“ Pendlerpauschale durch Gewährung des Differenzbetrages zum von Arbeitgeber berücksichtigten „Kleinen“ Pendlerpauschale als Werbungskosten anzusetzen. Er sei im Jahr 2003 von seiner Dienststelle in Amstetten zu einer Dienststelle nach Wien versetzt worden. *„Wegen mangelnder Information habe ich bei meiner neuen Dienststelle nur das ‚Kleine Pendlerpauschale‘ beantragt. Durch Informationen laut dem Steuerbuch des BMF habe ich festgestellt, dass mir das ‚Große Pendlerpauschale‘ auf Grund beiliegender Berechnung zusteht. Die Fahrzeit mit dem IC 845 ist die im Sinne des Gesetzes schnellste Verbindung nach Wien und die Geh- und Wartezeiten entsprechen den tatsächlichen Verhältnissen. Ich beantrage daher, mein Einkommen 2007 mit Euro 20.991,83 festzusetzen. Sollte meinem Berufsbegehren nicht stattgegeben werden, beantrage ich, die Berufung zur Entscheidung der FLD vorzulegen.“*

Beigeschlossen war folgende „Zeitberechnung der Reisezeit für das große Pendlerpauschale“:

| | |
|---------------------------------------|-------------------|
| <i>Entfernung Wohnung zum Bahnhof</i> | <i>ca. 2,5 km</i> |
| <i>Erster Autobus zum Bahnhof:</i> | <i>06:34 Uhr</i> |
| <i>Letzter Autobus vom Bahnhof:</i> | <i>18:34 Uhr</i> |

Hinfahrt:

Zug IC 845:

| | |
|---|-----------------------|
| <i>Amstetten ab 06:20</i> | <i>77 Min.</i> |
| <i>Wien an 07:37</i> | |
| <i>Gehzeit Wartezeit zum/am</i> | |
| <i>Bahnhof</i> | <i>50 Min.</i> |
| <i>Geh-, Warte und Fahrzeit Straßenbahn</i> | <i>35 Min.</i> |
| <i>Gesamtfahrzeit:</i> | <i>162 Min.</i> |
| <i>Gesamtfahrzeit:</i> | <i>2 Std. 42 Min.</i> |

Das Finanzamt Amstetten Melk Scheibbs ersuchte den Bw. mit Vorhalt vom 19. Mai 2008 verschiedene Fragen zu beantworten und das Formular L 34 vorzulegen.

In Beantwortung dieses Vorhalts gab der Bw. am 9. Juni 2008 unter Anschluss verschiedener Unterlagen bekannt, er habe das „Große“ Pendlerpauschale beantragt, weil er die zumutbare Geh-, Warte- und Fahrzeit von 2,5 Stunden überschreite.

Als öffentliche Verkehrsmittel kämen „Zug“ und „Bim“ in Betracht.

Der Bw. gehe von seiner Wohnung zum etwa 2,5 km entfernten Bahnhof in Amstetten zu Fuß, weil der erste Autobus erst um 6:34 Uhr fahre.

Er arbeite von Montag bis Freitag, wobei es Gleitzeit mit Blockzeit zwischen 9:00 Uhr und 14:00 Uhr gäbe.

Der Zug IC 845 sei der schnellste mit einer Fahrzeit von 77 Minuten nach Wien, den der Bw. auch laut der Dienstzeitregelung (Gleitzeit) benutzen könne.

In Wien benutze er die Straßenbahn der Linie 9 als schnellste Verbindung zur Dienststelle. Mit der U-Bahn könne der Bw. seine Dienststelle ohne Umsteigen nicht erreichen und sei auch die Fahrzeit länger.

Beigeschlossen war auch eine weitere Zeitberechnung für die Fahrt mit dem Rex 1603, die den handschriftlichen Vermerk „tatsächlich“ trägt:

| | |
|---|-------------------|
| <i>Entfernung Wohnung zum Bahnhof</i> | <i>ca. 2,5 km</i> |
| <i>Erster Autobus zum Bahnhof:</i> | <i>06:34 Uhr</i> |
| <i>Letzter Autobus vom Bahnhof:</i> | <i>18:34 Uhr</i> |
| <i>Fußweg von Wohnung zum Bahnhof und Wartezeit</i> | <i>45 Min.</i> |

Hinfahrt:

Zug Rex 1603:

| | |
|---|-----------------------|
| <i>Amstetten ab 04:15</i> | <i>105 Min.</i> |
| <i>Wien an 06:00</i> | |
| <i>Geh-, Warte und Fahrzeit Straßenbahn</i> | <i>35 Min.</i> |
| <i>Gesamtfahrzeit:</i> | <i>185 Min.</i> |
| <i>Gesamtfahrzeit:</i> | <i>3 Std. 05 Min.</i> |

Dem Erlass des BMLV vom 21. März 2005, GZ S90585/1-ZentrS/2005, „Zeitordnung für die Zentralstelle; Richtlinien – Neufassung“ lässt sich neben der vom Bw. genannten Blockzeit von 9:00 bis 14:00 Uhr (III/3) ein Gleitzeitrahmen von 6:00 bis 9:00 Uhr hinsichtlich des Dienstbeginns und von 14:00 bis 19:00 Uhr hinsichtlich des Dienstendes (III/2) entnehmen.

Dem in Kopie vorlegten, dem Arbeitgeber am 19. Februar 2008 übermittelten Formular „Erklärung zur Berücksichtigung des Pendler-Pauschales“ ab „01.03.08“ lässt sich entnehmen, dass die kürzeste Strecke zwischen der der Arbeitsstätte nächstgelegenen Wohnung und der Arbeitsstätte nach Angaben des Bw. 120 km betrage und die Fahrzeit bei Benützung des schnellsten öffentlichen Verkehrsmittels unzumutbar lang sei.

Aktenkundig sind verschiedene Fahrplan- und Routenplanerausdrucke.

Das Finanzamt stellte in weiterer Folge Überlegungen hinsichtlich der Zumutbarkeit der Verwendung eines Massenverkehrsmittels an:

„Wohnung – Bahnhof Amstetten laut Routenplaner ViaMichelin 2 km, laut Angaben des Pfl. 2,5 km.

| <i>Wegzeit in Minuten</i> | <i>mit PKW</i> | <i>zu Fuß</i> |
|------------------------------------|--------------------|---------------------|
| <i>Wohnung – Bahnhof Amstetten</i> | <i>ca. 5 Min.</i> | <i>ca. 30 Min.</i> |
| <i>ÖBB</i> | <i>77 Min.</i> | <i>77 Min.</i> |
| <i>Umsteigen und Anschluss</i> | <i>ca. 10 Min.</i> | <i>ca. 10 Min.</i> |
| <i>Bim in Wien</i> | <i>13 Min.</i> | <i>13 Min.</i> |
| <i>Fußweg ins Büro</i> | <i>ca. 10 Min.</i> | <i>ca. 10 Min.</i> |
| <i>Summe</i> | <i>115 Min.</i> | <i>ca. 140 Min.</i> |
| | <i>1 h 55 min.</i> | <i>2 h 20 min.</i> |

Das große Pendlerpauschale steht dann zu, wenn die Benützung des öffentlichen Verkehrsmittels nicht möglich (auf der überwiegenden Wegstrecke nicht vorhanden) oder nicht zumutbar (über 60 km Wegzeit von mehr als 2,5 Stunden) ist.

Die Benützung des öffentlichen Verkehrsmittels ist auch dann zumutbar, wenn man einen Teil der gesamten Wegstrecke (Wohnung – Bahnhof, Bahnhof – Arbeitsort) nicht mit dem öffentlichen Verkehrsmittel zurücklegen kann.

| <i>Wegzeit in Minuten</i> | <i>mit Citybus</i> |
|---------------------------------|--------------------|
| <i>Wohnung – Bushaltestelle</i> | <i>ca. 1 Min.</i> |
| <i>Citybus 5:30 – 5:35</i> | <i>ca. 5 Min.</i> |
| <i>Wartezeit</i> | <i>ca. 7 Min.</i> |
| <i>ÖBB 5:42 – 7:29</i> | <i>1 h 47 min</i> |
| <i>Umsteigen und Anschluss</i> | <i>ca. 10 Min.</i> |
| <i>Bim in Wien</i> | <i>13 Min.</i> |
| <i>Fußweg ins Büro</i> | <i>ca. 10 Min.</i> |
| <i>Summe</i> | <i>2 h 33 min.</i> |

Mit Bericht vom 8. Juli 2008 legte das Finanzamt Amstetten Melk Scheibbs die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2007 dem Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vor und führte unter anderem nach rechtlichen Ausführungen aus:

„Angemerkt wird, dass die Wegstrecke vom Bw. tatsächlich mit Massenbeförderungsmittel bewältigt wird.

Für die Beurteilung der Zumutbarkeit ist eine optimale Kombination zwischen Massenbeförderungs- und Individualverkehrsmittel (zB ‚Park and Ride‘) zu unterstellen.

Jedoch selbst dann, wenn der Weg in Amstetten zum Bahnhof zu Fuß zurückgelegt wird, beträgt die gesamte Wegzeit nur 2 Std. und 07 Minuten:

| | |
|---|-----------------|
| <i>Fußweg Amstetten Wohnung zum Bahnhof (2,2 km) samt Wartezeit</i> | <i>35 Min.</i> |
| <i>ÖBB Amstetten – Wien Westbahnhof</i> | <i>77 Min.</i> |
| <i>Öffentliche Verkehrsmittel Wien (Ausdruck Wiener Linien, 14- 16 Min.</i> | <i>15 Min.“</i> |

Nach Ansicht des Finanzamtes sei die Benützung eines Massenverkehrsmittels im Sinne der gesetzlichen Bestimmungen zumutbar, weswegen die Abweisung der Berufung als unbegründet beantragt werde.

Über die Berufung wurde erwogen:

Sachverhalt

Folgender Sachverhalt steht nach der Aktenlage fest:

Der Bw. wohnt ca. 2,2 km vom Bahnhof Amstetten entfernt. An Arbeitstagen geht er etwa 27 Minuten zu Fuß zum Bahnhof, von wo er mit dem IC 845 mit einer Fahrzeit von 77 Minuten nach Wien Westbahnhof fährt. Der IC 845 fährt um 6:20 Uhr am Bahnhof Amstetten weg und kommt um 7:37 Uhr am Wiener Westbahnhof an.

In Wien verwendet der Bw. die Straßenbahnlinie 9 zur Fahrt zu seiner Dienststelle. Vom Zug bis zur Haltestelle sind es etwa 7 Minuten. Zu den Arbeitsbeginn- und –endezeiten verkehrt die Linie 9 in Intervallen von 6 Minuten. Von Wien Westbahnhof bis zu der der Dienststelle nächstgelegenen Haltestelle benötigt die Tramway 11 Minuten. Von der Haltestelle zu der in der Nähe gelegenen Dienststelle ist ein Fußweg von etwa 2 Minuten zurückzulegen. Die Ankunft bei der Dienststelle ist demzufolge gegen 8 Uhr.

Unter Berücksichtigung einer Wartezeit in Amstetten von bis zu 10 Minuten ergibt sich eine Gesamtwegzeit von üblicherweise 138 Minuten, also von 2 Stunden 20 Minuten, jedenfalls aber von weniger als 2,5 Stunden.

Auch für die Rückfahrt nach rund 8 Stunden Dienstzeit besteht eine Gesamtwegzeit von unter 2,5 Stunden.

Beweismittel, Beweiswürdigung

Die Abgabenbehörde zweiter Instanz gelangt zu diesen Feststellungen wie folgt:

Hinsichtlich der Feststellung der Entfernung der Wohnung des Bw. vom Bahnhof Amstetten folgt der Unabhängige Finanzsenat dem Vorbringen des Finanzamtes, das sich auf zwei

Routenberechnungen (mit www.map24.com: Entfernung 2,19 km; mit www.viamichelin.at: Entfernung 2 km) stützen kann. Da für eine Wegstrecke von 1,5 km mit 18 Gehminuten zu rechnen ist (vgl. *Wiesner/Atzmüller/Grabner/Lattner/Wanke*, MSA EStG [1.11.2007], § 34 Anm. 72), ergibt sich für 2,2 km eine (auf)gerundete Gehzeit von 27 Minuten. Die Annahme einer Wartezeit von bis zu 10 Minuten (mit der auch einer allfälligen etwas längeren Gehzeit Rechnung getragen wird) entspricht der Lebenserfahrung. Damit folgt der Unabhängige Finanzsenat im Ergebnis weitgehend dem Finanzamt, das von einer Geh- und Wartezeit von 35 Minuten ausgeht, während die – schwankenden – Angaben des Bw., der einmal von 50 Minuten, das andere Mal von 45 Minuten – und einer Strecke von 2,5 km - ausgeht, nicht schlüssig sind.

Nach den glaubwürdigen Angaben des Bw. legt er die Strecke von der Wohnung zum Bahnhof zu Fuß zurück und verwendet für die Fahrt nach Wien den IC 845, dessen Fahrzeit übereinstimmend von den Parteien des zweitinstanzlichen Verfahrens (im Einklang mit der Fahrplanauskunft der ÖBB) mit 77 Minuten bzw. 1 Std. 17 Min. angegeben wird.

Hinsichtlich der maximalen Wartezeit, der Fahrzeit mit der Straßenbahn sowie des Weges von der Haltestelle bis zur Dienststelle folgt der Unabhängige Finanzsenat den aktenkundigen Fahrplanausdrucken der Wiener Linien. Der Gehweg zwischen Zug und Haltestelle ist laut ÖBB mit rund 7 Minuten anzusetzen. Allerdings ist bei Heranziehung der Maximalwartezeit von 6 Minuten von einer Gesamtwegzeit zwischen Westbahnhof und Dienststelle nicht – wie vom Finanzamt im Vorlagebericht – von 15 Minuten, sondern von einer solchen von insgesamt 18 Minuten auszugehen. Demgegenüber ist die Angabe des Bw., er benötige vom Westbahnhof bis zur Dienststelle 35 Minuten nicht nachvollziehbar.

Bemerkt wird, dass nach dem aktuellen Sommerfahrplan der ÖBB auf deren Webseite (fahrplan.oebb.at) die Dauer für den oben beschriebenen Weg von der Siedlung des Bw. bis zur Haltestelle bei der Dienststelle mit 2 Stunden 6 Minuten bis 2 Stunden 18 Minuten angegeben wird, also kürzer als vom Unabhängigen Finanzsenat festgestellt.

Auch wenn möglicherweise in der Praxis etwas längere Zeiten anfallen sollten, ist die Gesamtwegstrecke jedenfalls in weniger als 2,5 Stunden mit öffentlichen Verkehrsmitteln bewältigbar. Da Bw. verwendet auch tatsächlich Massenverkehrsmittel und nicht ein eigenes Auto für den Arbeitsweg.

Der Bw. hat den Angaben im Vorlagebericht nicht widersprochen. Soweit diese seinem Vorbringen entgegenstehen, vermögen sie sich auf Beweismittel wie Routenplaner oder Fahrplanauskünfte zu stützen.

Wenngleich die Ermittlungen des Unabhängigen Finanzsenats zu vom Finanzamt abweichenden Wegzeiten führen, ist ein Vorhalt an den Bw. entbehrlich, da der UFS hier von

längeren Wegzeiten als den vom Finanzamt angenommenen (und dem Bw. von diesem vorgehaltenen) ausgeht.

Wenngleich die Frage der Rückfahrt von den Parteien des zweitinstanzlichen Verfahrens nicht erörtert wurde, ergibt sich aus dem Fahrplan der ÖBB für das Jahr 2007 (HAFAS-Fahrplanabfrage), dass auch der Rückweg in weniger als 2,5 Stunden absolvierbar war: Um 16:44 Uhr und 17:22 Uhr fuhr ein OIC bzw. OEC von Wien Westbahnhof mit einer Fahrzeit von 1:07 bzw. 1:11 Stunden ab. Bei einem Dienstbeginn gegen 8 Uhr und einem Dienstende gegen 16 Uhr ist der Zug um 16:44 Uhr bequem erreichbar und der Bw. mit dem Bus gegen 18:14 Uhr in seiner Wohnsiedlung.

Da offenkundig die Wegzeit für die Rückfahrt zwischen den Parteien des zweitinstanzlichen Verfahrens (offenbar wegen der Möglichkeit, vom Bahnhof Amstetten den restlichen Heimweg statt zu Fuß mit dem Bus zurückzulegen) für unmaßgeblich erachtet wurde, jedoch auch bei Einbeziehung der Rückfahrt die Gesamtwegzeit unter 2,5 Stunden je Richtung liegt, war ein Vorhalt an die Parteien entbehrlich, zumal abgesehen von den Abfahrtszeiten der Züge und der Möglichkeit, einen Bus für den Weg vom Bahnhof in Amstetten zur Wohnung zu benutzen, die Daten mit jenen der Hinfahrt vergleichbar sind.

Rechtlich folgt hieraus:

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

„a) diese Ausgaben sind bei einer einfachen Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte bis 20 km grundsätzlich durch den Verkehrsabsetzbetrag (§ 33 Abs. 5) abgegolten.

b) Beträgt die einfache Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte, die der Arbeitnehmer im Lohnzahlungszeitraum überwiegend zurücklegt, mehr als 20 km und ist die Benützung eines Massenförmungsmittels zumutbar, dann werden zusätzlich als Pauschbeträge berücksichtigt:

Bei einer Fahrtstrecke von

20 km bis 40 km 546 Euro jährlich

40 km bis 60 km 1.080 Euro jährlich

über 60 km 1.614 Euro jährlich.

c) Ist dem Arbeitnehmer im Lohnzahlungszeitraum überwiegend die Benützung eines Massenförmungsmittels 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

2 km bis 20 km 297 Euro jährlich

20 km bis 40 km 1.179 Euro jährlich

40 km bis 60 km 2.052 Euro jährlich

über 60 km 2.931 Euro jährlich.

Mit dem Verkehrsabsetzbetrag und den Pauschbeträgen nach lit. b und c sind alle Ausgaben für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte abgegolten. Für die Inanspruchnahme der Pauschbeträge hat der Arbeitnehmer dem Arbeitgeber auf einem amtlichen Vordruck eine Erklärung über das Vorliegen der Voraussetzungen der lit. b und c abzugeben. Der Arbeitgeber hat die Erklärung des Arbeitnehmers zum Lohnkonto (§ 76) zu nehmen. Änderungen der Verhältnisse für die Berücksichtigung dieser Pauschbeträge muss der Arbeitnehmer dem Arbeitgeber innerhalb eines Monats melden. Die Pauschbeträge sind auch für Feiertage sowie für Lohnzahlungszeiträume zu berücksichtigen, in denen sich der Arbeitnehmer im Krankenstand oder auf Urlaub (Karenzurlaub) befindet. Wird der Arbeitnehmer im Lohnzahlungszeitraum überwiegend im Werkverkehr (§ 26 Z 5) befördert, dann stehen ihm die Pauschbeträge nach lit. b und c nicht zu. Erwachsen ihm für die Beförderung im Werkverkehr Kosten, dann sind diese bis zur Höhe der sich aus lit. b und c ergebenden Beträge als Werbungskosten zu berücksichtigen.“

Die Benützung eines öffentlichen Verkehrsmittels ist nach Rz. 255 LStR 2002 nicht mehr zumutbar, wenn folgende Wegzeiten überschritten werden:

- Unter 20 km: eineinhalb Stunden,
- ab 20 km: zwei Stunden,
- ab 40 km: zweieinhalb Stunden.

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, Fahrzeit mit dem öffentlichen Verkehrsmittel, Wartezeiten usw. Stehen verschiedene öffentliche Verkehrsmittel zur Verfügung, ist bei Ermittlung der Wegzeit immer von der Benützung des schnellsten öffentlichen Verkehrsmittels (zB Schnellzug statt Regionalzug, Eilzug statt Autobus) auszugehen. Darüber hinaus nach den Lohnsteuerrichtlinien und der Entscheidungspraxis des UFS von einer optimalen Kombination zwischen Massenbeförderungs- und Individualverkehrsmittel (zB „Park and Ride“) auszugehen. Dies gilt auch, wenn dadurch die Fahrtstrecke länger wird.

Bei gleitender Arbeitszeit berechnet sich die Wegstrecke nach der optimal möglichen Anpassung von Arbeitsbeginn und Arbeitsende an die Ankunfts- bzw Abfahrtszeit des Verkehrsmittels, wobei die konkreten Möglichkeiten des Arbeitnehmers, Gleitzeit in Anspruch zu nehmen, zu berücksichtigen sind.

Nach UFS (Wien), Senat 17 (Referent), 20.9.2006, RV/2256-W/05, ist – unter Hinweis auf *Doralt*, EStG, 9. Auflage, § 16 Tz 105, und die Erläuterungen zur Regierungsvorlage – die Benützung von Massenverkehrsmitteln auch dann unzumutbar, wenn die Fahrt mit diesen einerseits 90 Minuten überschreitet und andererseits die Fahrt mit den Massenverkehrsmitteln mehr als drei Mal so lang dauert wie mit dem PKW (hinsichtlich der genannten UFS-Entscheidung ist eine Amtsbeschwerde beim VwGH zu 2006/15/0319 anhängig).

Zwischen den Parteien des zweitinstanzlichen Verfahrens ist somit zu Recht unstrittig, dass ab einer Fahrzeit von 2,5 Stunden die Benutzung eines Massenverkehrsmittels unzumutbar wäre; eine Konstellation wie in der Entscheidung des UFS vom 20.9.2006, RV/2256-W/05, ist hier nicht gegeben (bei einer Autofahrstrecke von 120 km laut Bw. bzw. 126 km laut Routenplaner www.viamichelin.at ist unter Berücksichtigung des innerstädtischen Verkehrs und der Geschwindigkeitslimits von einer Fahrzeit mit dem PKW nicht unter 1,5 Stunden auszugehen).

Das große Pendlerpauschale steht bei Vorliegen der Voraussetzungen nach *Atzmüller/Lattner* in *Wiesner/Atzmüller/Grabner/Lattner/Wanke*, MSA EStG [1.6.2007], § 16 Anm. 82 unter Ablehnung der Auffassung von UFS (Wien), Senat 17 (Referent), 14.2.2007, RV/0232-W/07 unabhängig vom tatsächlich benutzten Verkehrsmittel zu, sodass die tatsächliche Benutzung von Bahn, Straßenbahn und (auf der Rückfahrt) Bus durch den Bw. der Gewährung des großen Pendlerpauschales nicht entgegenstehen würde, wären dessen Voraussetzungen gegeben.

Da aber nach den getroffenen Sachverhaltsfeststellungen die Wegzeit je Richtung unter Berücksichtigung von Geh- und Wartezeiten mit öffentlichen Verkehrsmitteln unter 2,5 Stunden – bei einer deutlich über 60 km betragenden Strecke – liegt, ist nach den vorstehenden Ausführungen keine Unzumutbarkeit der Benutzung von Massenverkehrsmitteln für den Arbeitsweg gegeben.

Die Berufung war daher als unbegründet abzuweisen.

Wien, am 29. Juli 2008