

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Dr. Bw., Gde W, R-Straße 30, vom 13. Februar 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes Feldkirch vom 30. Jänner 2009 betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2007 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (in der Folge kurz: Bw.) bezog im Berufungsjahr nichtselbständige Einkünfte als Grenzgänger nach der Schweiz. Er war dort ganzjährig bei der Gemeinde ig, S ig-L, Oberstufe L, SH R, in Gd L, S-Straße 75, als yy und (seit 1. August 2007) auch als SL beschäftigt. Sein Wohnsitz befand sich im Berufungsjahr in G H, F-Weg 8.

Mit seiner Einkommensteuererklärung für das Jahr 2007 vom 6. August 2008 samt Beilagen begehrte der Bw. ua. unter dem Titel "Pendlerpauschale" die Berücksichtigung von 2.797,50 € [jährlicher Pauschbetrag (sog. großes Pendlerpauschale) gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c EStG 1988 für eine einfache Fahrtstrecke ab 60 km] als Werbungskosten.

Das Finanzamt erließ in der Folge den angefochtenen Einkommensteuerbescheid 2007 vom 30. Jänner 2009. Dabei berücksichtigte es das sog. kleine Pendlerpauschale für eine einfache Fahrtstrecke ab 60 km mit einem jährlichen Pauschbetrag von 1.540,50 € als Werbungskosten und begründete dies damit, dass dem Bw. an der überwiegenden Zahl der Arbeitstage bei

bestmöglicher Kombination von Massenbeförderungs- und Individualverkehrsmittel ("Park an Ride") die Benützung eines öffentlichen Verkehrsmittels zugemutet werden könne.

Mit Schriftsatz vom 13. Februar 2009 erhab der Bw. dagegen Berufung und führte begründend aus, dass er mit seinem Auto in der Regel 37 bis 40 Minuten für seinen Arbeitsweg benötige. Auch wenn das Benützen öffentlicher Verkehrsmittel zwar den Fahrstress reduzieren würde, sei der enorme zusätzliche Zeitaufwand von mindestens 90 Minuten pro Tag bei seinem Arbeitspensum als Sd (67%) und yy (33%) von durchwegs 50 Stunden keineswegs zumutbar. Zudem habe er als Sd einer Schule mit 30 Ln (Verweis auf <http://www.schuleig.ch/>, Rubrik: OS) und zusätzlichem Unterrichtspensum auch abends viele Veranstaltungen zu besuchen, zum Teil auch in anderen Gemeinden. Diese würden oft bis nach 22.00 Uhr dauern. Er käme so erst nach Mitternacht nach Hause.

Bei Verwendung (nur) öffentlicher Verkehrsmittel müsse er bereits morgens um 5.01 Uhr (Verweis auf Fahrplan unter Google) an der Bushaltestelle stehen, um rechtzeitig in die erste Stunde (Beginn: 7.30 Uhr) zu kommen. Zur Nettoreisezeit von 1 h 42 min komme ein Fußmarsch zur Haltestelle und vom Bahnhof zur Schule hinzu (Reisezeit jenseits von **zwei Stunden** für 67 km). Bei Park and Ride seien es bis Bahnhof A 17 Minuten (14 km), mindestens fünf Minuten "Polster" bis zur Zugabfahrt, eine 44 Minuten lange Zugfahrt bis L und 10 Minuten bis zur Schule. Der gesamte zeitliche Aufwand bei optimaler Verbindung inklusive Autofahrt zur Arbeit betrage 76 Minuten bei direktem Anschluss. Abschließend weist der Bw. noch darauf hin, dass für ihn das Benützen öffentlicher Verkehrsmittel in Anbetracht des enormen zusätzlichen Zeitaufwandes nicht sinnvoll und nicht zu bewältigen sei.

Mit Berufungsvorentscheidung betreffend Einkommensteuer 2007 vom 27. Februar 2009 wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab; begründend führte es dabei Folgendes aus: *"In Ihrer Berufung führen Sie an, dass der Zeitaufwand bei Benützung der öffentlichen Verkehrsmittel keineswegs zumutbar sei. Laut Gesetzgeber ist bei einer einfachen Wegstrecke Wohnung - Arbeitsstätte ab 40 km eine Wegzeit von 2,5 Stunden zumutbar. Da diese Wegzeit nie überschritten wird und der Besuch von Veranstaltungen in anderen Gemeinden für die Gewährung des großen Pendlerpauschales nicht maßgebend ist, war die Berufung als unbegründet abzuweisen."*

Mit Schreiben vom 10. März 2009 beantragte der Bw., die gegenständliche Berufung der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorzulegen; dadurch galt die Berufung wiederum als unerledigt. Im Vorlageantrag brachte der Bw. unter Vorlage einer SBB-Fahrplanauskunft noch ergänzend Folgendes aus:

"Wie mit Ihnen (Herr Z) Freitagvormittag besprochen, liste ich Ihnen die beruflichen Tätigkeiten des Jahres 2007 auf. Dies soll verdeutlichen, dass ich bei Benützung öffentlicher Verkehrsmittel öfters als zehn Mal pro Monat eine Reisezeit von mehr als 2,5h auf mich nehmen müsste.

Jeder berufliche Einsatz bis nach 18.00 bedingt eine Nettofahrzeit von 2:12 bis 2:41, was incl. Fuss-

marsch, Sicherheitsfenster (um nicht eine zusätzliche Stunde zu warten) und Nachhauseweg von der Bushaltestelle selbst bei penibel eingehaltenem Fahrplan 2:30h übersteigt (siehe beigelegter Fahrplanausdruck).

*Meine Arbeitszeit endet in der Regel (**3 bis 4 Mal pro Woche = 12 bis 16 Mal pro Monat!**) nicht vor 19.00.*

→ *In meiner Funktion als Kyy habe ich individuell - anders als in Österreich an einem Elternsprechtag - Elterngespräche zu führen. Bei 24 Schülern betrifft dies etwa 10 bis 12 Abende.*

→ *In der Funktion als SL habe ich aufgrund disziplinarischer Vorfälle zahlreiche Elterngespräche der Kyy zu begleiten bzw. zu führen (etwa 15 Abende).*

→ *Mitarbeitergespräche führe ich ausschließlich nach Unterrichtsschluss - open end. Sie dauern zwischen 45min und 3h. Gemäss Pflichtenheft habe ich jährlich Mitarbeitergespräche zu führen = 27 pro Jahr. Betroffen sind etwa 20 Abende.*

→ *Die Verantwortung der Stundenplanung liegt bei mir, bis Mitte Juni muss der Stundenplan gesetzt sein - alleine dafür sind unzählige Abende [incl. Samstage] vor allem im März, April und Mai nötig. (etwa 12 bis 15 Abende)*

→ *Im Januar und Juni werden viele zusätzliche Sitzungen und Besprechungen hinsichtlich Zeugnisvergabe benötigt. Zeugnisse in Graubünden werden Ende Januar und Ende Juni verteilt (ca. 10 Abende).*

→ *Durch den Wegfall eines eigenen Schulsekretariats sind durchwegs aufwendige administrative Aufgaben vom SL zu erledigen. Diese ziehen sich oft bis in die Abendstunden. Diese konnte ich allerdings – da nicht in outlook aufgeführt - nur unvollständig rekonstruieren (ca. 30 Abende).*

→ *Ich führe mit meinem Yyt während der Schulzeit in der Regel alle 14 Tage Teamsitzungen incl. Eröffnungs-, Noten- und Abschlusskonferenz durch. Zwei Drittel finden am Abend statt (15-16 Abende).*

→ *Alle 14 Tage am Mittwochabend findet während der Schulzeit eine verpflichtende Schulratssitzung mit den Schulleitungen aus den Gemeinden statt. Diese dauert in der Regel bis nach 22:00 (etwa 20 Abende).*

→ *Pro Schuljahr sind ungefähr an 3 bis 5 Abende mit Bewegungsgesprächen belegt.*

→ *Hinzu kommen zahlreiche Veranstaltungen wie von der Gemeinde einberufene Wirtschaftsapero, von mir zu haltender Elternabend aller ersten Klassen, von mir gehaltener Informationsabend für die Eltern der Primarschule, 2 obligatorische schulinterne Weiterbildungstage, Sitzungen hinsichtlich Schulentwicklung, Schulsicherheit (alle 6 Wochen), Treffen mit Inspektorat und weitere zusätzliche Anlässe, denen ich als SL beiwohnen muss (etwa 20 Abende).*

*Es ergeben sich gesamthaft also deutlich **mehr als 10 Tage pro Monat**, in denen ich aufgrund fortgeschrittener Zeit eine Reisezeit von mehr als 2,5 Stunden auf mich nehmen müsste. Aufgeweicht wird dieser Schritt auch nicht durch Schulferien. Sie sind in der Schweiz zum einen kürzer als in Österreich, zum anderen bin ich großteils anwesend.*

Abgesehen von der Reisezeit, die die gesetzliche Zumutbarkeit von 2,5h (ab 40km Arbeitsweg) übertrifft, bezweifle ich auch die Zumutbarkeit von 3 bis 4 Mal umsteigen pro Arbeitsweg - auch wenn dies

gesetzlich nicht verankert ist. Das oftmals unumgängliche Mitführen von Gegenständen und Materialien wird so zu Schwerstarbeit“.

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung erwogen:

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Nach Z 6 dieser Gesetzesstelle zählen zu den Werbungskosten die Ausgaben des Steuerpflichtigen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte.

Intention des Gesetzgebers des EStG 1988 war es, durch Neuregelung der Absetzbarkeit von Kosten für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte den bis dahin steuerlich begünstigten, aus umweltpolitischer Sicht aber unerwünschten Individualverkehr einzudämmen und die Bevölkerung zum Umsteigen auf öffentliche Verkehrsmittel zu bewegen (VwGH 16.7.1996, 96/14/0002, 0003). Vor diesem Hintergrund wurde § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 geschaffen und ist diese Bestimmung daher so zu verstehen und auszulegen.

Die Kosten der Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte (Arbeitsweg) sind grundsätzlich durch den Verkehrsabsetzbetrag (§ 33 Abs. 5 EStG 1988) abgegolten, der allen aktiven Arbeitnehmern unabhängig von den tatsächlichen Kosten zusteht.

Werbungskosten in Form des Pendlerpauschales gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 stehen grundsätzlich nur dann zu, wenn

- entweder der Arbeitsweg eine Entfernung von mindestens 20 Kilometer umfasst (sog. kleines Pendlerpauschale) oder
- die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zumindest hinsichtlich des halben Arbeitsweges nicht möglich oder nicht zumutbar ist und der Arbeitsweg mindestens zwei Kilometer beträgt (sog. großes Pendlerpauschale).

In zeitlicher Hinsicht müssen die entsprechenden Verhältnisse im Lohnzahlungszeitraum **überwiegend** (dh. an mehr als der Hälfte der Arbeitstage im Lohnzahlungszeitraum) gegeben sein.

Beträgt die einfache Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte, die der Arbeitnehmer im Lohnzahlungszeitraum überwiegend zurücklegt, mehr als 20 Kilometer und ist die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zumutbar, dann sind die in § 16 Abs. 1 Z 6 lit. b iVm § 124b Z 126 bzw. Z 138 EStG 1988 genannten Pauschbeträge zu berücksichtigen. Danach beträgt das sog. kleine Pendlerpauschale:

	PAUSCHBETRÄGE	PAUSCHBETRÄGE
--	----------------------	----------------------

ENTFERNUNG	AB 1.1.2006 BIS 30.6.2007			AB 1.7.2007		
	jährlich	monatlich	täglich	jährlich	monatlich	täglich
ab 20 km	495,00 €	41,25 €	1,38 €	546,00 €	45,50 €	1,52 €
ab 40 km	981,00 €	81,75 €	2,73 €	1.080,00 €	90,00 €	3,00 €
ab 60 km	1.467,00 €	122,75 €	4,08 €	1.614,00 €	134,50 €	4,48 €

Ist dem Arbeitnehmer im Lohnzahlungszeitraum **überwiegend** die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zwischen Wohnung und Arbeitsstätte **zumindest hinsichtlich der halben Fahrtstrecke nicht zumutbar**, dann werden gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c iVm § 124b Z 126 bzw. Z 138 EStG 1988 an Stelle der Pauschbeträge nach lit. b leg. cit. folgende Pauschbeträge (sog. großes Pendlerpauschale) berücksichtigt:

ENTFERNUNG	PAUSCHBETRÄGE AB 1.1.2006 BIS 30.6.2007			PAUSCHBETRÄGE AB 1.7.2007		
	jährlich	monatlich	täglich	jährlich	monatlich	täglich
ab 2 km	270,00 €	22,50 €	0,75 €	297,00 €	24,75 €	0,83 €
ab 20 km	1.071,00 €	89,25 €	2,98 €	1.179,00 €	98,25 €	3,28 €
ab 40 km	1.863,00 €	155,25 €	5,18 €	2.052,00 €	171,00 €	5,70 €
ab 60 km	2.664,00 €	222,00 €	7,40 €	2.931,00 €	244,25 €	8,14 €

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) 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:

EINFACHE WEGSTRECKE	ZUMUTBARE WEGZEIT
unter 20 km	1,5 Stunden
ab 20 km	2 Stunden
ab 40 km	2,5 Stunden

Die Wegstrecke bemisst sich im Falle der Zumutbarkeit der Benützung eines Massenbeförderungsmittels nach den Tarifkilometern zuzüglich Anfahrts- oder Gehwege 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, Fahrzeit mit dem öffentlichen Verkehrsmittel, Wartezeiten (bei Anschlüssen) 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 ist eine optimale Kombination zwischen Massenbeförderungs- und Individualverkehrsmittel (zB Park and Ride) zu unterstellen. 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. Liegen Wohnort und Arbeitsstätte innerhalb eines Verkehrsverbundes, wird Unzumutbarkeit infolge langer Reisedauer im Allgemeinen nicht gegeben sein [vgl. Sailer/Bernold/Mertens, a.a.O., Seiten 153 und 202 f; Schuch, Aufwendungen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte (Pendler-Pauschale), in: ÖStZ 1988, Seiten 316 ff].

Uneinigkeit besteht im konkreten Fall darüber, ob - wie das Finanzamt meint - das sog. kleine Pendlerpauschale nach § 16 Abs. 1 Z 6 lit. b EStG 1988 oder - wie vom Bw. beantragt - das sog. große Pendlerpauschale nach § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c EStG 1988 für eine einfache Fahrtstrecke ab 60 km zu berücksichtigen ist.

Eingangs wird darauf hingewiesen, dass die Benützung des öffentlichen Verkehrsmittels auch dann zumutbar ist, wenn man einen Teil der Wegstrecke zB mit einem eigenen Fahrzeug zurücklegen muss. Nur wenn dieser Anfahrtsweg (mit dem Pkw) mehr als die Hälfte der Gesamtfahrtstrecke beträgt, ist die Benützung eines öffentlichen Verkehrsmittels unzumutbar. Einer derartigen Aufteilung der einfachen Fahrtstrecke in Verwendung öffentlicher Verkehrsmittel und privater Verkehrsmittel ist daher vor dem Hintergrund des Gesetzeswortlautes „*der halben Fahrtstrecke*“ nicht entgegen zu treten; die Unterstellung einer optimalen Kombination zwischen Massenbeförderungs- und Individualverkehrsmittel entspricht durchaus der Anordnung des § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c EStG 1988 (vgl. Doralt, EStG⁹, § 16 Tz 108 ff; Sailer/Bernold/Mertens, a.a.O., Frage 16/12 zu § 16 EStG 1988; Lohnsteuerrichtlinien 2002, Rz 257; zur Kombination eines privaten Verkehrsmittels mit Massenbeförderungsmitteln siehe auch VwGH 24.9.2008, 2006/15/0001; VwGH 28.10.2008, 2006/15/0319).

Unter Zugrundelegung dieser Überlegungen ist im gegenständlichen Fall für die Zurücklegung der Wegstrecke zwischen der Wohnung des Bw. in H (F-Weg 8) und dem Bahnhof A SG eine Fahrt mit dem Privat-Pkw (vom Routenplaner "ViaMichelin" empfohlene Strecke: Entfernung: 13 km, Zeit: 15 Minuten), eine Zugfahrt vom Bahnhof A SG über Sa (zum Teil mit Umsteigen) nach L Bahnhof (54 Tarif km; bei Umsteigen in Sa max. 1 Stunde 5 Minuten) und ein Fußweg vom Bahnhof L zur Arbeitsstätte (1,2 km bzw. 17 Minuten nach Routenplaner "ViaMichelin"; vgl. auch Ortsplan L unter <http://map.search.ch/>) zu unterstellen. Alternativ kann auch vom Bahnhof L nach L, SH R, die Nutzung des Busses (ca. 1,2 km nach Routenplaner "ViaMichelin"; zwischen 3 und 6 Minuten) samt einem Fußweg zur Arbeitsstätte (ca. 50 m; 2 Minuten) oder die Nutzung der Bahn (ca. 900 m, 2 Minuten) nach L, R, samt einem Gehweg zur Arbeitsstätte (ca. 350 m, 5 Minuten) angenommen werden.

Bezogen auf die vom Bw. angegebenen Dienstzeiten [lt. oben dargestelltem Berufungsvorbringen vom 13. Februar 2009 bzw. vom 10. März 2009 beginnt die erste Schulstunde um 7.30 Uhr und endet die Arbeitszeit 3-4 Mal pro Woche nicht vor 19.00 Uhr; in Anbetracht der Tätigkeit des Bw. war gegenständlich von einer gleitendzeitähnlichen Arbeitszeit auszugehen, zumal yy erfahrungsgemäß ihre Arbeitszeiten vor und nach dem Unterricht (zB Korrekturen, Vorbereitungstätigkeiten) flexibel gestalten können] war im Berufungsjahr daher von folgendem Arbeitsweg des Bw. (Wohnung-Arbeitsstätte-Wohnung) bzw. von folgenden Abfahrts- und Ankunftszeiten (unter Einschluss von Wartezeiten während der Fahrt) auszugehen [vgl. HaCon Fahrplanauskunft, Fahrpläne: ÖBB 2007 sowie ÖBB 2007/2008]:

Hinfahrt:

Privat-Pkw Wohnung in H ab ca. 5.18 Uhr/Bahnhof A SG an ca. 5.33 Uhr, Park-, Umsteige- bzw. Wartezeit ca. 5 Minuten, S-Bahn A SG ab 5.38 Uhr/Bahnhof Sa an 6.22 Uhr, Umsteigen und Weiterfahrt mit dem Regionalzug Bahnhof Sa ab 6.33 Uhr/L Bahnhof an 6.43 Uhr, Fußweg (ca. 17 Minuten) ab L Bahnhof zur Arbeitsstätte, Arbeitsstätte an 7.00 Uhr [alternativ: 1. Weiterfahrt mit dem Bus (abc) L Bahnhof ab 6.47 Uhr/L, SH R, an 6.50 Uhr, Fußweg (ca. 2 Minuten) ab L, SH R, zur Arbeitsstätte, Arbeitsstätte an 6.52 Uhr; 2. Weiterfahrt mit dem Regionalzug L Bahnhof ab 6.47 Uhr/L, R, an 6.49 Uhr, Fußweg (ca. 5 Minuten) ab L, R, zur Arbeitsstätte, Arbeitsstätte an 6.54 Uhr].

Rückfahrt:

beispielhafte Verbindungen zwischen 15.00 Uhr und 19.00 Uhr:

- Fußweg (ca. 17 Minuten) von der Arbeitsstätte ab ca. 15.10 Uhr zum Bahnhof L, L Bahnhof an 15.27 Uhr [alternativ: Fußweg (ca. 2 Minuten) von der Arbeitsstätte ab ca. 15.10 Uhr zur Bushaltestelle L, SH R, Wartezeit bis 15.14 Uhr, Bus (acb) L, SH R, ab 15.14 Uhr/L Bahnhof an 15.20 Uhr], Umsteige- bzw. Wartezeit und Weiterfahrt mit dem Regionalzug L Bahnhof ab 15.33 Uhr/A SG an 16.16 Uhr, Umsteigezeit auf Pkw ca. 5 Minuten, Privat-Pkw Bahnhof A SG ab 16.21 Uhr/Wohnung des Bw. in H an 16.36 Uhr;

- Fußweg (ca. 17 Minuten) von der Arbeitsstätte ab ca. 16.10 Uhr zum Bahnhof L, L Bahnhof an 16.27 Uhr [alternativ: Fußweg (ca. 2 Minuten) von der Arbeitsstätte ab ca. 16.10 Uhr zur Bushaltestelle L, SH R, Wartezeit bis 16.14 Uhr, Bus (bcd) L, SH R, ab 16.14 Uhr L Bahnhof an 16.20 Uhr], Umsteige- bzw. Wartezeit und Weiterfahrt mit dem Regionalzug L Bahnhof ab 16.33 Uhr/A SG an 17.16 Uhr, Umsteigezeit auf Pkw ca. 5 Minuten, Privat-Pkw Bahnhof A SG ab 17.21 Uhr/Wohnung des Bw. in H an 17.36 Uhr;
- Fußweg (ca. 17 Minuten) von der Arbeitsstätte ab ca. 17.10 Uhr zum Bahnhof L, L Bahnhof an 17.27 Uhr [alternativ: Fußweg (ca. 2 Minuten) von der Arbeitsstätte ab ca. 17.10 Uhr zur Bushaltestelle L, SH R, Wartezeit bis 17.14 Uhr, Bus (Linie cab) L, SH R, ab 17.14 Uhr L Bahnhof an 17.20 Uhr], Umsteige- bzw. Wartezeit und Weiterfahrt mit dem Regionalzug L Bahnhof ab 17.33 Uhr/A SG an 18.16 Uhr, Umsteigezeit auf Pkw ca. 5 Minuten, Privat-Pkw Bahnhof A SG ab 18.21 Uhr/Wohnung des Bw. in H an 18.36 Uhr;
- Fußweg (ca. 17 Minuten) von der Arbeitsstätte ab ca. 18.10 Uhr zum Bahnhof L, L Bahnhof an 18.27 Uhr [alternativ: Fußweg (ca. 2 Minuten) von der Arbeitsstätte ab ca. 18.10 Uhr zur Bushaltestelle L, SH R, Wartezeit bis 18.14 Uhr, Bus (Linie bac) L, SH R, ab 18.14 Uhr L Bahnhof an 18.20 Uhr], Umsteige- bzw. Wartezeit und Weiterfahrt mit dem Regionalzug L Bahnhof ab 18.33 Uhr/A SG an 19.16 Uhr, Umsteigezeit auf Pkw ca. 5 Minuten, Privat-Pkw Bahnhof A SG ab 19.21 Uhr/Wohnung des Bw. in H an 19.36 Uhr.

Mit dem Vorbringen des Bw. im Vorlageantrag, wonach seine Arbeitszeit (verdeutlicht durch entsprechende berufliche Tätigkeiten bzw. Abendveranstaltungen) in der Regel (3 bis 4 Mal pro Woche = 12 bis 16 Mal pro Monat) nicht vor 19.00 Uhr ende, ist nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates nichts gewonnen, zumal vom Bw. damit nicht entsprechend nachgewiesen werden konnte, dass ihm *überwiegend* die Benützung des öffentlichen Verkehrsmittels bei der Heimfahrt **unmöglich** gewesen wäre. Notwendig wäre die Feststellung gewesen, dass an *mehr* als der Hälfte seiner Arbeitstage tatsächlich die Arbeitszeit so geartet war, dass die Benützung des Massenbeförderungsmittels zumindest hinsichtlich der halben Fahrtstrecke nicht möglich, somit nicht zumutbar war. In diesem Zusammenhang war zu berücksichtigen, dass dem Bw. im Berufungsjahr sehr wohl täglich auch nach 19.00 Uhr folgende stündliche Verbindungen mit öffentlichen Verkehrsmitteln ab L (Bahnhof) nach A SG zur Verfügung standen:

Abfahrt	Umsteigen	Ankunft	
L ab	Sa an	Sa ab	A SG an
19.33 Uhr			20.16 Uhr
20.23 Uhr	20.37 Uhr	20.48 Uhr	21.16 Uhr
21.23 Uhr	21.37 Uhr	21.44 Uhr	22.14 Uhr
22.23 Uhr	22.37 Uhr	22.44 Uhr	23.13 Uhr

23.23 Uhr

23.33 Uhr

23.44 Uhr

0.13 Uhr

Angesichts dieser Verkehrsverbindungen [zwischen A SG-L (Bahnhof)-A SG bestand im Berufungsjahr ein stündlicher Taktverkehr] gelangte der Unabhängige Finanzsenat (UFS) zur Überzeugung, dass dem Bw. im streitgegenständlichen Zeitraum *überwiegend* (an mehr als der Hälfte seiner Arbeitstage) auf weit mehr als dem halben Arbeitsweg zur erforderlichen Zeit ein öffentliches Verkehrsmittel zur Verfügung stand und damit im konkreten Fall Unzumutbarkeit der Benützung von Massenverkehrsmitteln wegen tatsächlicher Unmöglichkeit nicht vorliegt. Abschließend sei noch erwähnt, dass die Gewährung des sog. großen Pendlerpauschales **ausschließlich nach objektiven Kriterien der Benützungsmöglichkeit des öffentlichen Verkehrsmittels** zu beurteilen ist.

Die Prüfung, ob Unzumutbarkeit wegen Gehbehinderung vorliegt, erübrigt sich gegenständlich, da der Bw. laut Aktenlage nicht dauernd stark gehbehindert ist und Derartiges auch nicht behauptet hat.

Zur Frage, ob gegenständlich von Unmöglichkeit wegen langer Anfahrtszeit auszugehen ist oder nicht, ist Folgendes zu sagen:

Davon ausgehend, dass gegenständlich die oben dargestellte einfache Wegstrecke (bei Benützung von öffentlichen Verkehrsmitteln bzw. bei kombinierter Benutzung öffentlicher und privater Verkehrsmittel) - nach Aufrundung der einzelnen Wegstrecken (vgl. Sailer/Bernold/Mertens, a.a.O., Frage 16/22 zu § 16 EStG 1988) - ca. 69 Kilometer beträgt, dann stünde dem Bw. nach der oben dargestellten, der einheitlichen Verwaltungsübung dienenden Verwaltungspraxis für deren Zurücklegung zweieinhalb Stunden zur Verfügung.

Bezogen auf diese Verwaltungspraxis kann entsprechend der obigen Darstellung des Arbeitsweges des Bw. (Wohnung-Arbeitsstätte-Wohnung) bzw. der Abfahrts- und Ankunftszeiten (unter Einschluss von Wartezeiten während der Fahrt), wonach sich für die Hinfahrt eine einfache Fahrzeit von 102 Minuten [bei alternativer Berücksichtigung des Busses zwischen dem Bahnhof L und der Bushaltestelle L, SH R, von 96 Minuten bzw. der Bahn zwischen Bahnhof L und L, R, von 94 Minuten] und für die Rückfahrt von 86 Minuten ergibt, und unter Berücksichtigung der gleitendzeitähnlichen Arbeitszeit des Bw. nicht davon gesprochen werden, dass die Benützung des öffentlichen Verkehrsmittels im fraglichen Zeitraum überwiegend bzw. an mehr als der Hälfte der Arbeitstage unzumutbar gewesen wäre. Die Wegzeit liegt gegenständlich jedenfalls unter zweieinhalb Stunden.

Angesichts dieser Ausführungen kann im Berufungsfall von der Erfüllung des Tatbestandes „*Unzumutbarkeit*“, den der Gesetzgeber für die Zuerkennung des „großen“ Pendlerpauschales voraussetzt, keine Rede sein.

Es war daher - gerade auch im Sinne einer gleichmäßigen Besteuerung aller Steuerpflichtigen - spruchgemäß zu entscheiden.

Feldkirch, am 15. Mai 2009