



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Feldkirch
Senat 2

GZ. RV/0221-F/09

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., Plz H, Str., vom 1. April 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes Bregenz vom 24. März 2009 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2008 entschieden:

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe betragen:

Die Einkommensteuer für das Jahr 2008 wird festgesetzt mit: Das Einkommen im Jahr 2008 beträgt:	- 763,47 € 13.280,28 €
Berechnung der Einkommensteuer:	
Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit: Pendlerpauschale Pauschbetrag für Werbungskosten	14.175,28 € - 588,00 € - 132,00 € 13.455,28 €
Gesamtbetrag der Einkünfte	13.455,28 €
(Topf-)Sonderausgaben	- 175,00 €
Außergewöhnliche Belastung: Aufwendungen vor Abzug des Selbstbehaltes (§ 34 (4) EStG 1988) Selbstbehalt	- 300,00 € 300,00 €
Einkommen	13.280,28 €
Die Einkommensteuer gem. § 33 Abs. 1 EStG 1988 beträgt: (13.280,28 - 10.000,00) x 5.750,00 / 15.000,00	1.257,44 €
Steuer vor Abzug der Absetzbeträge	1.257,44 €
Alleinverdienerabsetzbetrag	- 494,00 €
Verkehrsabsetzbetrag	- 291,00 €
Steuer nach Abzug der Absetzbeträge	418,44 €
Einkommensteuer	418,44 €
Anrechenbare Lohnsteuer	1.181,91 €
Festgesetzte Einkommensteuer	- 763,47 €

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber bezog im Berufungsjahr nichtselbständige Einkünfte. Er war bei der X, Filiale M, D, A (vgl. die Arbeitszeitnachweise), beschäftigt. Sein Wohnsitz befand sich in Plz H, Str..

Mit seiner Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2008 vom 1. Februar 2009 begehrte der Berufungswerber ua. unter dem Titel "Pendlerpauschale" die Berücksichtigung von 1.267,50 € [jährlicher Pauschbetrag (sog. großes Pendlerpauschale) gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c EStG 1988 für eine einfache Fahrtstrecke ab 20 km] als Werbungskosten.

Mit Bescheid vom 24. März 2009 veranlagte das Finanzamt den Berufungswerber zur Einkommensteuer für das Jahr 2008. Dabei berücksichtigte es das Pendlerpauschale "nur" in Höhe von (jährlich) 319,50 € (sog. großes Pendlerpauschale gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c EStG 1988 für eine einfache Fahrtstrecke ab 2 km) als Werbungskosten, mit der Begründung, dass das Pendlerpauschale nur für eine einfache Wegstrecke von 14 km zustünde.

Mit Schreiben vom 1. April 2009 erhob der Berufungswerber gegen diesen Einkommensteuerbescheid vom 24. März 2009 Berufung und führte aus, dass das Pendlerpauschale nicht richtig "abgerechnet" worden sei. Er habe bei seinem Tachometer die einfache Strecke mit 22 km abgelesen.

Mit Berufungvorentscheidung vom 9. April 2009 wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab und änderte den angefochtenen Einkommensteuerbescheid vom 24. März 2009 insoweit zu Ungunsten des Berufungswerbers ab, als es gar kein Pendlerpauschale mehr berücksichtigte. Begründend führte es dabei Folgendes aus:

"Auf Grund Ihrer Arbeitszeiten ist ein öffentliches Massenbeförderungsmittel zumutbar. Somit steht ein großes Pendlerpauschale nicht zu. Wenn auf der Strecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte ein Massenbeförderungsmittel verkehrt, ist die Entfernung immer nach den Tarifkilometern des jeweiligen öffentlichen Verkehrsmittels zu berechnen - inklusive der erforderlichen Wegstrecke von bzw. zur Ausstiegsstelle. In Ihrem Fall ergibt sich dadurch eine Strecke von 15 km. Da diese Entfernung unter 20 km liegt, steht ein Pendlerpauschale nicht zu. Ihre Fahrtkosten sind somit durch den Verkehrsabsetzbetrag abgegolten."

Mit Schriftsatz vom 16. April 2009, welchen das Finanzamt als Vorlageantrag gewertet hat, brachte der Berufungswerber Folgendes ergänzend vor:

Die Benützung eines Massenverkehrsmittel sei ihm nicht zumutbar gewesen, weil er fast jeden Tag eine Besprechung oder Sitzung gehabt habe. Nach der Besprechung oder Sitzung seien ihm gar keine öffentlichen Verkehrsmittel mehr zur Verfügung gestanden. Da er aber immer

vor den Besprechungen und Sitzung abstempeln habe müssen, sei es nicht leicht die tatsächlichen Arbeitszeiten zu belegen.

Außerdem ersuche er, die Summe des Selbstbehaltes in Höhe von 1.237,80 € zu erklären, denn er habe diesen Betrag im Steuerbuch 2009 nicht gefunden.

Mit Schreiben vom 13. Oktober 2009 des Unabhängigen Finanzsenates wurde der Berufungswerber ersucht, anhand des Arbeitszeiterfassungssystems die konkreten Arbeitszeiten im Jahr 2008 darzustellen bzw. eine Bestätigung der Arbeitgeberin betreffend die Dienstzeiten im Jahr 2008 (Arbeitsbeginn- sowie Arbeitsende an mehr als der Hälfte der Arbeitstage bezogen auf die einzelnen Monate im Jahr 2008) vorzulegen bzw. bekannt zu geben, ob bzw. wie flexibel er in der Einteilung seiner Arbeitszeit war.

Der Berufungswerber legte in Beantwortung des Vorhaltes des Unabhängigen Finanzsenates vom 13. Oktober 2009 seine Arbeitszeitnachweise für das Jahr 2008 vor und führte ergänzend aus, dass er eine unregelmäßige Arbeitszeit habe und die öffentlichen Verbindungen nach H ungünstig seien.

Über die Berufung wurde 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 138 bzw. Z 146 EStG 1988 genannten Pauschbeträge zu berücksichtigen. Danach beträgt das sog. kleine Pendlerpauschale:

ENTFERNUNG	PAUSCHBETRÄGE AB 1.7.2007			PAUSCHBETRÄGE AB 1.7.2008		
	jährlich	monatlich	täglich	jährlich	monatlich	täglich
ab 20 km	546,00 €	45,50 €	1,52 €	630,00 €	52,50 €	1,75 €
ab 40 km	1.080,00 €	90,00 €	3,00 €	1.242,00 €	103,50 €	3,45 €
ab 60 km	1.614,00 €	134,50 €	4,48 €	1.857,00 €	154,75 €	5,16 €

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 138 bzw. Z 146 EStG 1988 an Stelle der Pauschbeträge nach lit. b leg. cit. folgende Pauschbeträge (sog. großes Pendlerpauschale) berücksichtigt:

ENTFERNUNG	PAUSCHBETRÄGE AB 1.7.2007			PAUSCHBETRÄGE AB 1.7.2008		
	jährlich	monatlich	täglich	jährlich	monatlich	täglich
ab 2 km	297,00 €	24,75 €	0,83 €	342,00 €	28,50 €	0,95 €
ab 20 km	1.179,00 €	98,25 €	3,28 €	1.356,00 €	113,00 €	3,77 €
ab 40 km	2.052,00 €	171,00 €	5,70 €	2.361,00 €	196,75 €	6,56 €
ab 60 km	2.931,00 €	244,25 €	8,14 €	3.372,00 €	281,00 €	9,37 €

Unzumutbarkeit der Benützung von Massenverkehrsmitteln ist nach der Verwaltungspraxis (vgl. Sailer/Bernold/Mertens, Die Lohnsteuer in Frage und Antwort, Ausgabe 2008, Frage 16/23 zu § 16 EStG 1988; vgl. auch Lohnsteuerrichtlinien 2002, Rz 253 ff) 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:

<i>EINFACHE WEGSTRECKE</i>	<i>ZUMUTBARE WEGZEIT</i>
<i>unter 20 km</i>	<i>1,5 Stunden</i>
<i>ab 20 km</i>	<i>2 Stunden</i>
<i>ab 40 km</i>	<i>2,5 Stunden</i>

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 Anschläßen) 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. 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 der Berufungswerber beantragt hat, das sog. große Pendlerpauschale nach § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c EStG 1988 für eine einfache Fahrtstrecke ab 20 km, oder wie das Finanzamt meint, gar kein Pendlerpauschale zusteht, da erstens die Benützung von öffentlichen Massenbeförderungsmitteln zumutbar sei und zweitens die Wegstrecke nur 15 km betrage.

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 des Arbeitsweges eine Fahrt mit dem Privatfahrzeug (Pkw, Motorrad, etc) von der Wohnung zum Bahnhof x - H (vom Routenplaner "ViaMichelin" empfohlene Strecke: Entfernung: ca. 5,4 Kilometer, Zeit: ca. 10 Minuten), eine Zugfahrt vom Bahnhof x - H zum Bahnhof B (3 Tarifkilometer, Zeit: 5 Minuten), eine Busfahrt (Landbus Linie xxx) vom Bahnhof B bis zur Haltestelle E St (Entfernung: ca. 11 Kilometer, Zeit: 28 Minuten) und ein Fußweg von der Haltestelle E St zur Arbeitsstätte in E, A (Entfernung: ca. 35 m, Zeit: ca. 1 Minute (vgl. Stadtplan E unter <http://www.E.at/ext/stplan/index.html>), zu unterstellen.

Alternativ kann auch von folgendem Arbeitsweg ausgegangen werden:

Eine Fahrt mit dem Privatfahrzeug (Pkw, Motorrad, etc) von der Wohnung zum Bahnhof x - H (vom Routenplaner "ViaMichelin" empfohlene Strecke: Entfernung: ca. 5,4 Kilometer, Zeit: ca. 10 Minuten), eine Zugfahrt vom Bahnhof x - H zum Bahnhof E (16 Tarifkilometer, Zeit: 15 Minuten), eine Busfahrt (Stadtbus E Linie 4) vom Bahnhof E bis zur Haltestelle W (Entfernung: ca. 3,7 Kilometer, Zeit: 9 Minuten) und ein Fußweg von der Haltestelle W zur Arbeitsstätte in E, A (Entfernung: ca. 70 m, Zeit: ca. 2 Minuten (vgl. Stadtplan E unter <http://www.E.at/ext/stplan/index.html>).

Bezogen auf die vom Berufungswerber bekannt gegebenen Arbeitszeiten [vgl. die Arbeitszeitnachweise, überwiegende Arbeitsbeginnzeit um 9.00 Uhr und überwiegende Arbeitsendzeiten zwischen 17.04 Uhr und 20.10 Uhr; der Umstand, dass der Berufungswerber im Februar je einmal um 21.12 Uhr und um 23.49 Uhr, im März je einmal um 21.20 Uhr und um 22.59 Uhr, im April einmal um 22.10 Uhr, im August einmal um 22.21 Uhr und im September einmal um 23.17 Uhr Dienstschluss hatte, war in der nachstehenden Auflistung nicht zu berücksichtigen, denn wie eingangs bereits erwähnt wurde, war zu untersuchen, ob in zeitlicher Hinsicht **über-**

wiegend (an mehr als der Hälfte seiner Arbeitstage) auf weit mehr als dem halben Arbeitsweg zur erforderlichen Zeit ein öffentliches Verkehrsmittel zur Verfügung stand oder nicht] war daher von folgendem Arbeitsweg (Wohnung - Arbeitsstätte - Wohnung) bzw. von folgenden Abfahrts- und Ankunftszeiten (unter Einschluss von Wartezeiten während der Fahrt sowie bei der Arbeitsstätte) auszugehen [vgl. die Kursbücher des Verkehrsverbundes Vorarlberg, Fahrplan 07/08 (gültig vom 9. Dezember 2007 bis 13. Dezember 2008) sowie Fahrplan 08/09 (gültig vom 14. Dezember 2008 bis 12. Dezember 2009)]:

Arbeitsbeginn 9.00 Uhr:

- Montag bis Freitag: Fahrt mit dem Privatfahrzeug von der Wohnung ab 7.51(7.52) Uhr bis Bahnhof x - H an 8.01(8.02) Uhr, Park-, Umsteige- bzw. Wartezeit (ca. 5 Minuten), Zugfahrt (ÖBB-Rex) Bahnhof x - H ab 8.06(8.07) Uhr, Bahnhof B an 8.11(8.12) Uhr, Umsteigen auf Landbus Linie xxx, Bahnhof B ab 8.27(8.25) Uhr, Linie xxx Haltestelle E St an 8.55 Uhr, Fußweg von der Haltestelle St zur Arbeitsstätte (ca. 1 Minute), Arbeitsstätte an 8.56 Uhr, Wartezeit bis Arbeitsbeginn;
- Samstag: Fahrt mit dem Privatfahrzeug von der Wohnung ab 7.51(7.52) Uhr bis Bahnhof x - H an 8.01(8.02) Uhr, Park-, Umsteige- bzw. Wartezeit (ca. 5 Minuten), Zugfahrt (ÖBB-Rex) Bahnhof x - H ab 8.06(8.07) Uhr, Bahnhof E an 8.21 Uhr, Umsteigen auf Stadtbus Linie 4, Bahnhof E ab 8.40 Uhr, Linie 4 Haltestelle W an 8.49 Uhr, Fußweg von der Haltestelle W bis Arbeitsstätte (ca. 2 Minuten), Arbeitsstätte an 8.51 Uhr, Wartezeit bis Arbeitsbeginn

Arbeitsende zwischen 17.04 Uhr und 20.10 Uhr:

- Montag bis Freitag: Fußweg von der Arbeitsstätte zur Haltestelle Stadtbus Linie 4 W (ca. 2 Minuten), Busfahrt mit dem Stadtbus Linie 4 Haltestelle W ab 18.13 Uhr, Bahnhof E an 18.23 Uhr, Umsteigen auf ÖBB-Regionalzug, Bahnhof E ab 18.27 Uhr, Bahnhof B an 18.42 Uhr, Umsteigen auf ÖBB-Rex, Bahnhof B ab 18.48 Uhr, Bahnhof x - H an 18.52 Uhr, Umsteigezeit auf Privatfahrzeug (ca. 3 Minuten), Fahrt mit dem Privatfahrzeug vom Bahnhof x - H zur Wohnung ab 18.55 Uhr, Wohnung an 19.05 Uhr;
- Montag bis Freitag: Fußweg von der Arbeitsstätte zur Haltestelle Stadtbus Linie 4 W (ca. 2 Minuten), Busfahrt mit dem Stadtbus Linie 4 Haltestelle W ab 18.28 Uhr, Bahnhof E an 18.38 Uhr, Umsteigen auf ÖBB-Regionalzug, Bahnhof E ab 18.57 Uhr, Bahnhof x - H an 19.23 Uhr, Umsteigezeit auf Privatfahrzeug (ca. 3 Minuten), Fahrt mit dem Privatfahrzeug vom Bahnhof x - H zur Wohnung ab 19.26 Uhr, Wohnung an 19.36 Uhr;
- Montag bis Freitag: Fußweg von der Arbeitsstätte zur Haltestelle Stadtbus Linie 4 W (ca. 2 Minuten), Busfahrt mit dem Stadtbus Linie 4 Haltestelle W ab 18.43 Uhr, Bahnhof E an 18.53 Uhr, Umsteigen auf ÖBB-Regionalzug, Bahnhof E ab 18.57 Uhr, Bahnhof x - H an 19.23 Uhr, Umsteigezeit auf Privatfahrzeug (ca. 3 Minuten), Fahrt mit dem Privatfahrzeug vom Bahnhof x - H zur Wohnung ab 19.26 Uhr, Wohnung an 19.36 Uhr;

- Montag bis Freitag: Fußweg von der Arbeitsstätte zur Haltestelle Stadtbus Linie 4 W (ca. 2 Minuten), Busfahrt mit dem Stadtbus Linie 4 Haltestelle W ab 19.18 Uhr, Bahnhof E an 19.28 Uhr, Umsteigen auf ÖBB-Regionalzug, Bahnhof E ab 19.57 Uhr, Bahnhof x - H an 20.18 Uhr, Umsteigezeit auf Privatfahrzeug (ca. 3 Minuten), Fahrt mit dem Privatfahrzeug vom Bahnhof x - H zur Wohnung ab 20.21 Uhr, Wohnung an 20.31 Uhr;
- Montag bis Freitag: Fußweg von der Arbeitsstätte zur Haltestelle Stadtbus Linie 4 W (ca. 2 Minuten), Busfahrt mit dem Stadtbus Linie 4 Haltestelle W ab 19.48 Uhr, Bahnhof E an 19.58 Uhr, Umsteigen auf ÖBB-Regionalzug, Bahnhof E ab 20.27 Uhr, Bahnhof B an 20.42 Uhr, Umsteigen auf ÖBB-Rex, Bahnhof B ab 20.48 Uhr, Bahnhof x - H an 20.52 Uhr, Umsteigezeit auf Privatfahrzeug (ca. 3 Minuten), Fahrt mit dem Privatfahrzeug vom Bahnhof x - H zur Wohnung ab 20.55 Uhr, Wohnung an 21.05 Uhr;
- Montag bis Freitag: Fußweg von der Arbeitsstätte zur Haltestelle Stadtbus Linie 4 W (ca. 2 Minuten), Busfahrt mit dem Stadtbus Linie 4 Haltestelle W ab 20.18 Uhr, Bahnhof E an 20.28 Uhr, Umsteigen auf ÖBB-EC, Bahnhof E ab 20.56 Uhr, Bahnhof B an 21.05 Uhr, Umsteigen auf ÖBB-Regionalzug, Bahnhof B ab 21.10(21.20) Uhr, Bahnhof x - H an 21.15(21.25) Uhr, Umsteigezeit auf Privatfahrzeug (ca. 3 Minuten), Fahrt mit dem Privatfahrzeug vom Bahnhof x - H zur Wohnung ab 21.18(21.28) Uhr, Wohnung an 21.28(21.38) Uhr;
- Samstag: Fußweg von der Arbeitsstätte zur Haltestelle Stadtbus Linie 4 W (ca. 2 Minuten), Busfahrt mit dem Stadtbus Linie 4 Haltestelle W ab 17.18 Uhr, Bahnhof E an 17.28 Uhr, Umsteigen auf ÖBB-Rex, Bahnhof E ab 17.38 Uhr, Bahnhof x - H an 17.51 Uhr, Umsteigezeit auf Privatfahrzeug (ca. 3 Minuten), Fahrt mit dem Privatfahrzeug vom Bahnhof x - H zur Wohnung ab 17.54, Wohnung an 18.04 Uhr;
- Samstag: Fußweg von der Arbeitsstätte zur Haltestelle Stadtbus Linie 4 W (ca. 2 Minuten), Busfahrt mit dem Stadtbus Linie 4 Haltestelle W ab 17.48 Uhr, Bahnhof E an 17.58 Uhr, Umsteigen auf ÖBB-Rex, Bahnhof E ab 18.06(18.38) Uhr, Bahnhof x - H an 18.20(18.53) Uhr, Umsteigezeit auf Privatfahrzeug (ca. 3 Minuten), Fahrt mit dem Privatfahrzeug vom Bahnhof x - H zur Wohnung ab 18.23(18.56), Wohnung an 18.33(19.06) Uhr;
- Samstag: Fußweg von der Arbeitsstätte zur Haltestelle Stadtbus Linie 4 W (ca. 2 Minuten), Busfahrt mit dem Stadtbus Linie 4 Haltestelle W ab 18.48 Uhr, Bahnhof E an 18.58 Uhr, Umsteigen auf ÖBB-EC, Bahnhof E ab 19.03 Uhr, Bahnhof B an 19.15 Uhr, Umsteigen auf ÖBB Regionalzug, Bahnhof B ab 19.18 Uhr, Bahnhof x - H an 19.23 Uhr, Umsteigezeit auf Privatfahrzeug (ca. 3 Minuten), Fahrt mit dem Privatfahrzeug vom Bahnhof x - H zur Wohnung ab 19.26 Uhr, Wohnung an 19.36 Uhr;
- Samstag: Fußweg von der Arbeitsstätte zur Haltestelle Landbus Linie xxx E St (ca. 1 Minute), Busfahrt mit dem Landbus Linie xxx Haltestelle St ab 17.26 Uhr, Bahnhof B an 17.58 Uhr, Umsteigen auf ÖBB-Rex, Bahnhof B ab 18.16 Uhr, Bahnhof x - H an 18.20 Uhr, Umsteigezeit auf Privatfahrzeug

(ca. 3 Minuten), Fahrt mit dem Privatfahrzeug vom Bahnhof x - H zur Wohnung ab 18.23 Uhr, Wohnung an 18.33 Uhr;

- Samstag: Fußweg von der Arbeitsstätte zur Haltestelle Landbus Linie xxx E St (ca. 1 Minute), Busfahrt mit dem Landbus Linie xxx Haltestelle St ab 18.26 Uhr, Bahnhof B an 18.58 Uhr, Umsteigen auf ÖBB Regionalzug, Bahnhof B ab 19.18 Uhr, Bahnhof x - H an 19.23 Uhr, Umsteigezeit auf Privatfahrzeug (ca. 3 Minuten), Fahrt mit dem Privatfahrzeug vom Bahnhof x - H zur Wohnung ab 19.26 Uhr, Wohnung an 19.36 Uhr

Angesichts dieser Verkehrsverbindungen (Taktverkehr) gelangte der Unabhängige Finanzsenat zur Überzeugung, dass dem Berufungswerber 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 Benutzungsmöglichkeit des öffentlichen Verkehrsmittels*** zu beurteilen ist.

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.

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 Unzumutbarkeit wegen langer Anfahrtszeit auszugehen ist oder nicht, ist Folgendes zu sagen:

Nach der obigen Darstellung des Arbeitsweges des Berufungswerbers (Wohnung - Arbeitsstätte - Wohnung) bzw. der Abfahrts- und Ankunftszeiten, beträgt die einfache Fahrzeit (Wegzeit) für die Hinfahrt 69 Minuten und für die Rückfahrt zwischen 39 und 82 Minuten. Bezogen auf die Verwaltungspraxis kann folglich nicht davon gesprochen werden, dass die Benützung des öffentlichen Verkehrsmittels im fraglichen Zeitraum überwiegend bzw. an mehr als der Hälfte der Arbeitstage aufgrund langer Anfahrtszeit unzumutbar gewesen ist, denn dem Berufungswerber steht nach der oben dargestellten Zeitstaffel für die Zurücklegung des Arbeitsweges [der Arbeitsweg des Berufungswerbers beträgt nach Aufrundung der einzelnen Wegstrecken (vgl. Sailer/Bernold/Mertens, a.a.O., Frage 16/22 zu § 16 EStG 1988) ca. 21 bzw. nach der Alternativvariante ca. 27 Kilometer; zur Berechnung der Wegstrecke siehe die

obigen Ausführungen] zwei Stunden (120 Minuten) zur Verfügung. Die Wegzeit liegt gegenständlich unter zwei Stunden (120 Minuten).

Angesichts dieser Ausführungen ist im Berufungsfall die Erfüllung des Tatbestandes "Unzumutbarkeit", den der Gesetzgeber für die Zuerkennung des "großen" Pendlerpauschales voraussetzt, nicht gegeben. Aufgrund der obigen Überlegungen kann aber im gegenständlichen Berufungsfall das sog. kleine Pendlerpauschale (Voraussetzung ist, dass die Wegstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte mindestens 20 Kilometer beträgt und die Benützung von öffentlichen Verkehrsmitteln möglich und zumutbar) in Höhe von (jährlich) **588,00 €** berücksichtigt werden. Der angefochtene Bescheid war daher entsprechend abzuändern.

Zum Ersuchen des Berufungswerbers, man möge ihm die Summe des Selbstbehaltes in Höhe von **1.237,80 €** erklären, denn er habe diesen Betrag im Steuerbuch 2009 nicht gefunden, ist noch abschließend informationshalber Folgendes festzuhalten:

Gemäß § 34 Abs. 1 EStG 1988 sind bei der Ermittlung des Einkommens (§ 2 Abs. 2) eines unbeschränkt Steuerpflichtigen nach Abzug der Sonderausgaben (§ 18) außergewöhnliche Belastungen abzuziehen. Die Belastung muss folgende Voraussetzungen erfüllen:

1. Sie muss außergewöhnlich sein (Abs. 2).
2. Sie muss zwangsläufig erwachsen (Abs. 3).
3. Sie muss die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen (Abs. 4).

Die Belastung beeinträchtigt wesentlich die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit, soweit sie einen vom Steuerpflichtigen von seinem Einkommen (§ 2 Abs. 2 in Verbindung mit Abs. 5) vor Abzug der außergewöhnlichen Belastungen zu berechnenden Selbstbehalt übersteigt. Der Selbstbehalt beträgt nach § 34 Abs. 4 EStG 1988 bei einem Einkommen von höchstens 7.300,00 € 6%, mehr als 7.300,00 € bis 14.600,00 € 8%, mehr als 14.600,00 € bis 36.400,00 € 10%, mehr als 36.400,00 € 12%.

Der Selbstbehalt vermindert sich um je einen Prozentpunkt

- wenn dem Steuerpflichtigen der Alleinverdienerabsetzbetrag oder der Alleinerzieherabsetzbetrag zusteht,
- für jedes Kind (§ 106)

Gegenständlich errechnet sich das Einkommen des Berufungswerbers - als Ausgangswert für die Berechnung des Selbstbehaltes - wie folgt:

Summe der Bezüge laut Lohnzettel Kennzahl 245 = 14.175,28 € plus sonstige Bezüge (Kennzahl 220 abzüglich Kennzahl 225) in Höhe von 1.604,16 € = 15.779,44 € abzüglich $\frac{1}{4}$ der be-

antragten Sonderausgaben in Höhe von 175,00 € = 15.604,44 € abzüglich Werbungskostenpauschale in Höhe von 132,00 € = 15.472,44 € (= Einkommen des Berufungswerbers).

Entsprechend diesem Einkommen ergab sich damit folgende Berechnung des Selbstbehaltens:
 $15.472,44 \text{ €} \times 8\% = 1.237,80 \text{ €}$.

Insgesamt gesehen war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Feldkirch, am 16. Dezember 2009