



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die am 25. November 2012 elektronisch eingelangte Berufung des Bw., Gde X, M-Straße xx, gegen den Bescheid des Finanzamtes Feldkirch vom 18. Oktober 2012 betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2011 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 S. Er war dort ganzjährig bei der Fa. H AG, Gd Y, B-Straße yy, beschäftigt. Sein Wohnsitz befand sich im Berufungsjahr unstrittig in Gde X, M-Straße xx.

Mit seiner am 12. September 2012 elektronisch eingelangten Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2011 samt Beilagen begehrte der Bw. ua. unter dem Titel "Pendlerpauschale" einen jährlichen Pauschbetrag in Höhe von 372,00 € [= jährlicher Pauschbetrag (sog. großes Pendlerpauschale) gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c EStG 1988 für eine einfache Fahrtstrecke ab 2 km] als Werbungskosten.

Im Zuge eines entsprechenden Vorhalteverfahrens (vgl. Ergänzungersuchen des Finanzamtes vom 27. September 2012) gab der Bw. mit am 17. Oktober 2012 elektronisch eingelangtem Schreiben im Wesentlichen Folgendes an:

"Meine Arbeitszeiten sind in den Monaten April bis Oktober von 6 Uhr 30 bis 17 Uhr 30, in den Monaten November bis März von 7 Uhr bis 17 Uhr. Das Arbeitsende 17 Uhr 30 bzw. 17 Uhr ist variabel, da ich

als L erst, nachdem der letzte Arbeiter von der Baustelle zurückgekehrt ist, Dienstschluss machen kann. Die Fahr- und Gehzeiten zur Arbeitsstelle sind wie folgt: Morgens Abfahrt N 6 Uhr Ankunft Haltestelle Y V 6 Uhr 20 Gehzeit zum Arbeitsplatz 20 Min. - ist daher in den Monaten April bis Oktober nicht möglich. Rückfahrt um 18 Uhr - wie oben erwähnt ist der Dienstschluss variabel."

Das Finanzamt erließ in der Folge den angefochtenen Einkommensteuerbescheid 2011 vom 18. Oktober 2012; dabei ließ es ua. die geltend gemachte große Pendlerpauschale unberücksichtigt. Begründend führte es dazu aus, dass nicht genau geprüft werden habe können, ob dem Bw. die Benützung eines öffentlichen Verkehrsmittels an der überwiegenden Zahl der Arbeitstage möglich sei oder nicht, zumal er die mit Vorhalt abverlangten vollständigen Zeit-kartenaufzeichnungen von 2011 nicht vorgelegt habe.

Mit am 25. November 2012 elektronisch eingelangtem Schriftsatz erhab der Bw. gegen diesen Einkommensteuerbescheid 2011 vom 18. Oktober 2012 Berufung und begehrte erneut die Berücksichtigung der sog. großen Pendlerpauschale. Dazu brachte er vor, dass in seiner Firma kein Zeiterfassungssystem bestehe. Mit dem gleichzeitig vorgelegten Schreiben vom 8. November 2012 bestätigt seine Arbeitgeberin, dass ihm durch die Leitung des gesamten Warenlagers eine Schlüsselfunktion zukomme, welche ein hohes Maß an Einsatzbereitschaft und vor allem Flexibilität erfordere. Als Dienstleistungsunternehmen sämtlicher S-Bereiche und des daraus resultierenden Warentransfers seien die Arbeitszeiten des L-Verantwortlichen dem Arbeitsaufkommen angepasst.

Fernzüge, welche abends eintreffen würden; Ein- bzw. Ausmagazinieren bei G-Projekten, Vorbereitungsarbeiten für die M-Teams, usw. ließen keine starren Start- und Endzeiten zu. Zusätzlich müsse der Bw. bei Nutzung öffentlicher Verkehrsmittel durch die verkehrstechnisch ungünstige Anbindung des M als auch des Wohnsitzes zweimal umsteigen und einen Zeitverlust von zusätzlich ca. 30 min pro Fahrt in Kauf nehmen und dies auch nur, wenn keine Wartezeiten an den Haltestellen entstünden.

Mit Einkommensteuerbescheid 2011 (Berufungsvorentscheidung gemäß § 276 BAO) vom 3. Dezember 2012 wies das Finanzamt die gegenständliche Berufung als unbegründet ab und führte zum strittigen Berufungspunkt "Pendlerpauschale" Nachstehendes aus:

""Laut ha. Erhebungen (v-mobil.at) besteht die Möglichkeit sowohl ab N, Kirche als auch ab X, S-Platz öffentliche Verkehrsmittel zu benutzen. Da Ihnen bei bestmöglicher Kombination von Massenbeförderungs- und Individualverkehrsmittel ("Park and Ride") an den überwiegenden Arbeitstagen die Benützung eines öffentlichen Verkehrsmittels für die Strecke Wohnung-Arbeitsstätte-Wohnung durchaus möglich und zumutbar (die Benützung des Massenbeförderungsmittels ist zumutbar, wenn die Wegzeit für die einfache Wegstrecke nicht mehr als 90 Minuten beträgt oder die Wegzeit zwar mehr als 90 Minuten beträgt, jedoch höchstens dreimal solange dauert als die Fahrzeit mit dem Kfz. Ein Massenbeförde-

rungsmittel ist nicht zumutbar, wenn die Wegzeit mehr als 2,5 Stunden beträgt) ist, konnte das beantragte Pendlerpauschale nicht berücksichtigt werden. ""

Mit Anbringen (FinanzOnline) vom 30. Dezember 2012 beantragte der Bw., die gegenständliche Berufung der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorzulegen, und brachte in Erwiderung auf die Berufungsvorentscheidung im Wesentlichen vor, dass auf seine Argumente im bisherigen Berufungsvorbringen nicht eingegangen worden sei, und verwies nochmals darauf, dass es ihm auf Grund seiner nicht bestimmbaren und sehr unterschiedlichen Arbeitszeiten einfach nicht möglich sei, ein öffentliches Verkehrsmittel zu benützen.

Mit Vorlagebericht (Verf46) vom 21. Jänner 2013 legte das Finanzamt der Abgabenbehörde zweiter Instanz (Unabhängiger Finanzsenat) die gegenständliche Berufung zur Entscheidung vor.

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung erwogen:

Uneinigkeit besteht im konkreten Fall allein darüber, ob die sog. große Pendlerpauschale für eine einfache Fahrtstrecke ab 2 km als Werbungskosten zu berücksichtigen ist.

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 182 EStG 1988 genannten Pauschbeträge zu berücksichtigen. Danach beträgt das sog. kleine Pendlerpauschale:

ENTFERNUNG	PAUSCHBETRÄGE ab 1.1.2011		
	jährlich	monatlich	täglich
ab 20 km	696,00 €	58,00 €	1,93 €
ab 40 km	1.356,00 €	113,00 €	3,77 €
ab 60 km	2.016,00 €	168,00 €	5,60 €

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

ENTFERNUNG	PAUSCHBETRÄGE ab 1.1.2011		
	jährlich	monatlich	täglich
ab 2 km	372,00 €	31,00 €	1,03 €
ab 20 km	1.476,00 €	123,00 €	4,10 €
ab 40 km	2.568,00 €	214,00 €	7,13 €
ab 60 km	3.672,00 €	306,00 €	10,20 €

Was unter dem Begriff der "Zumutbarkeit" iSd lit. c des § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 zu verstehen ist, ist dem Gesetz nicht zu entnehmen. "Unzumutbarkeit" ist jedenfalls (auch und vor allem) anzunehmen, wenn Massenbeförderungsmittel für die Fahrten von der Wohnung zur

Arbeitsstätte entweder gar nicht oder nicht zu den erforderlichen Zeiten zur Verfügung stehen (*Unzumutbarkeit wegen tatsächlicher Unmöglichkeit*, vgl. VwGH 28.10.2008, 2006/15/0319).

Die Unzumutbarkeit kann sich außerdem auch aus einer Behinderung ergeben.

Ist die Benützung öffentlicher Verkehrsmittel für die Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte solcherart möglich, ist nach den amtlichen Erläuterungen zu § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 (621 BlgNR XVII. GP, 75) die Frage der Zumutbarkeit auf Grund der Fahrtzeiten zu prüfen.

Unzumutbar sind nach den Gesetzesmaterialien jedenfalls im Vergleich zu einem Kfz mehr als drei Mal so lange Fahrtzeiten (unter Einschluss von Wartezeiten während der Fahrt bzw. bis zum Arbeitsbeginn) mit dem Massenbeförderungsmittel als mit dem eigenen Kfz; im Nahbereich von 25 km ist die Benützung des Massenbeförderungsmittels entsprechend den Erfahrungswerten über die durchschnittliche Fahrtzeit aber auch dann zumutbar, wenn die Gesamtfahrtzeit für die einfache Fahrtstrecke nicht mehr als 90 Minuten beträgt. Kann auf mehr als der halben Strecke ein Massenbeförderungsmittel benutzt werden, dann ist die für die Zumutbarkeit maßgebliche Fahrtzeit aus der Gesamtfahrtzeit (Kfz und Massenbeförderungsmittel) zu errechnen.

Die Benützung von Massenverkehrsmitteln ist demnach auch dann unzumutbar, wenn die Fahrt mit diesen einerseits im Nahbereich 90 Minuten überschreitet und andererseits die Fahrt mit den Massenverkehrsmitteln mehr als drei Mal so lang dauert wie mit dem PKW (vgl. VwGH 24.9.2008, 2006/15/0001; VwGH 28.10.2008, 2006/15/0319; UFS 12.12.2011, RV/0406-F/11, mit zahlreichen Verweisen).

Darüber hinaus hat der Unabhängige Finanzsenat in mehreren Entscheidungen die Auffassung vertreten, dass eine Wegzeit von 90 Minuten in eine Richtung, *unabhängig von der Wegstrecke*, allgemein als Zumutbarkeitsgrenze anzunehmen sei (vgl. ua mit ausführlicher Begründung UFS 11.05.2007, RV/0258-F/07; UFS 23.12.2008, RV/0031-G/08; UFS 24.04.2009, RV/0090 F/09; UFS 14.4.2010, RV/0311-G/08; UFS 24.6.2010, RV/1060-W/10; UFS 19.04.2012, RV/0503-F/10; siehe dazu auch VwGH 28.10.2008, 2006/15/0319; sowie Doralt, EStG¹³, § 16 Tz 107; Wanke, "Großes" Pendlerpauschale, wenn die Fahrt mit Massenverkehrsmitteln mehr als drei Mal so lang wie die Fahrt mit dem Pkw dauert, in: UFS aktuell 2006, Seiten 306 ff; Ryda/Langheinrich, Behandlung der Fahrtkosten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte sowie zwischen einem an der Arbeitsstätte begründeten Wohn- und dem Familienwohnsitz, FJ 2006, Seiten 271 ff).

In diesem Sinne wurde nunmehr auch die von der Verwaltungspraxis bisher angewandte entfernungsabhängige Zeitstaffel (danach wurde bei einer Fahrtstrecke von unter 20 km eine Zeitdauer von 1,5 Stunden, für eine Fahrtstrecke von 20 bis 40 km eine Zeitdauer von 2 Stunden und bei einer Fahrtstrecke von mehr als 40 km eine Zeitdauer von 2,5 Stunden als Grenze erachtet) wie folgt abgeändert (vgl. LStR 2002, Rz 255, *Unzumutbarkeit wegen langer*

Anfahrtszeit):

- Die Benützung des Massenbeförderungsmittels ist jedenfalls zumutbar, wenn die Wegzeit für die einfache Wegstrecke mit dem Massenbeförderungsmittel nicht mehr als 90 Minuten beträgt.
- Die Benützung des Massenbeförderungsmittels ist jedenfalls unzumutbar, wenn die Wegzeit für die einfache Wegstrecke mit dem Massenbeförderungsmittel mehr als 2,5 Stunden beträgt.
- Beträgt die Wegzeit für die einfache Wegstrecke mit dem Massenbeförderungsmittel mehr als 90 Minuten aber nicht mehr als 2,5 Stunden, ist die Benützung des Massenbeförderungsmittels zumutbar, wenn die Wegzeit für die einfache Wegstrecke mit dem Massenbeförderungsmittel höchstens dreimal so lange dauert als die Fahrtzeit mit dem Kfz (vgl. dazu auch Bernold/Mertens, Die Lohnsteuer in Frage und Antwort, Ausgabe 2012, Seiten 184 und 242 f.).

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 grundsätzlich die kürzeste Straßenverbindung heranzuziehen.

Ist die Wegzeit bei der Hin- oder Rückfahrt unterschiedlich lang, dann gilt die längere Wegzeit. Die Wegzeit umfasst die Zeit vom Verlassen der Wohnung bis zum Arbeitsbeginn oder vom Verlassen der Arbeitsstätte bis zur Ankunft in der Wohnung, also Geh- oder Anfahrtszeit zur Haltestelle des öffentlichen Verkehrsmittels, Fahrtzeit 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 von Massenbeförderungs- und Individualverkehrsmittel (zB Park and Ride) zu unterstellen (siehe dazu auch weiter unten). 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. Bernold/Mertens, a.a.O., Seiten 184 und 240 ff; Schuch, Aufwendungen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte (Pendler-Pauschale), in: ÖStZ 1988, Seiten 316 ff].

Die Benützung des öffentlichen Verkehrsmittels ist im Übrigen auch dann zumutbar, wenn man einen Teil der Wegstrecke zB mit einem eigenen Fahrzeug zurücklegen muss. Nur wenn

dieser Anfahrtsweg (zB 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 von Massenbeförderungs- und Individualverkehrsmittel entspricht damit durchaus der Anordnung des § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c EStG 1988 [vgl. Doralt, EStG¹³, § 16 Tz 108 ff; Bernold/Mertens, a.a.O., Frage 16/12 zu § 16 EStG 1988; Lohnsteuerrichtlinien (LStr) 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 der obigen rechtlichen Überlegungen sind im gegenständlichen Fall für die Zurücklegung des Arbeitsweges "Wohnung - Arbeitsstätte" (die Rückfahrt stellt sich im Übrigen ähnlich dar) für die Wegstrecke zwischen der Wohnung des Bw. (X, M-Straße xx) zur Bushaltestelle X S-Platz eine Fahrt mit dem (Privat-)Pkw (nach Routenplaner "ViaMichelin" - empfohlene Strecke: ca. 3 km, 9 min), weiters Fahrten mit dem Landbus (Liniexy) bzw. dem L-Bus (Linieyx) von X S-Platz nach Y B-Straße (uU mit Umsteigen in W W-Straße; nach Routenplaner "ViaMichelin" - empfohlene Strecke: ca. 10 km; Fahrzeit: 15 min) sowie ein Fußweg (ca. 100 m, 2 min) von der Bushaltestelle Y B-Straße zur Arbeitsstätte des Bw. (Y, B-Straße yy) zu unterstellen.

Bezogen auf die Arbeitszeiten des Bw. im Berufungsjahr (diesbezüglich gab der Bw. an, dass er in den Monaten April bis Oktober von 6.30 Uhr bis 17.30 Uhr und in den Monaten November bis März von 7.00 Uhr bis 17.00 Uhr arbeite. Das Arbeitsende 17.30 Uhr bzw. 17 Uhr sei variabel, da er als L erst, nachdem der letzte Arbeiter von der Baustelle zurückgekehrt sei, Dienstschluss machen könne) war im konkreten Fall daher von folgendem Arbeitsweg des Bw. (Wohnung-Arbeitsstätte-Wohnung) bzw. von folgenden Abfahrts- und Ankunftszeiten (unter Einschluss von Wartezeiten während der Fahrt) auszugehen [vgl. die Kursbücher des Verkehrsverbundes Vorarlberg, Fahrplan 11 (gültig vom 12. Dezember 2010 bis 10. Dezember 2011) sowie Fahrplan 12 (gültig vom 11. Dezember 2011 bis 8. Dezember 2012); siehe auch unter <http://www.vmobil.at/> sowie unter <http://fahrplan.oebb.at/bin/query.exe/dn>]:

Hinfahrt (Arbeitsbeginn um 6.30 Uhr bzw. 7.00 Uhr):

- Pkw (ca. 9 min) von der Wohnung zur Bushaltestelle X S-Platz ab ca. 5.49 Uhr,
Park-, Umsteige- bzw. Wartezeit (ca. 5 min), Landbus (Liniexy) X S-Platz ab 6.03 Uhr/W W-Straße an 6.12 Uhr, L-Bus (Linieyx) W W-Straße ab 6.18 Uhr/Y B-Straße an 6.24 Uhr, Fußweg (ca. 2 min) zur Arbeitsstätte, Arbeitsstätte an 6.26 Uhr;
- Pkw (ca. 9 min) von der Wohnung zur Bushaltestelle X S-Platz ab ca. 6.14 Uhr,

Park-, Umsteige- bzw. Wartezeit (ca. 5 min), L-Bus (Linieyx) X S-Platz ab 6.28 Uhr/Y B-Straße an 6.44 Uhr, Fußweg (ca. 2 min) zur Arbeitsstätte, Arbeitsstätte an 6.46 Uhr.

Rückfahrt (Arbeitsende ab 17.00 Uhr bzw. 17.30 Uhr):

- Gehweg (ca. 2 min) von der Arbeitsstätte (ab 17.10 Uhr) zur Bushaltestelle Y B-Straße, Wartezeit (ca. 2 min), L-Bus (Linieyx) Y B-Straße ab 17.14 Uhr/X K an 17.29 Uhr, Umsteigezeit (ca. 5 min), Pkw (ca. 9 min) von der Bushaltestelle X K zur Wohnung des Bw., Wohnung an 17.43 Uhr;
- Gehweg (ca. 2 min) von der Arbeitsstätte (ab 17.18 Uhr) zur Bushaltestelle Y B-Straße, Wartezeit (ca. 2 min), L-Bus (Liniexx) Y B-Straße ab 17.22 Uhr/X K an 17.49 Uhr, Umsteigezeit (ca. 5 min), Pkw (ca. 9 min) von der Bushaltestelle X K zur Wohnung des Bw., Wohnung an 18.03 Uhr;
- Gehweg (ca. 2 min) von der Arbeitsstätte (ab 17.48 Uhr) zur Bushaltestelle Y B-Straße, Wartezeit (ca. 2 min), L-Bus (Liniexx) Y B-Straße ab 17.52 Uhr/X K an 18.19 Uhr, Umsteigezeit (ca. 5 min), Pkw (ca. 9 min) von der Bushaltestelle X K zur Wohnung des Bw., Wohnung an 18.33 Uhr.
- Gehweg (ca. 2 min) von der Arbeitsstätte (ab 18.10 Uhr) zur Bushaltestelle Y B-Straße, Wartezeit (ca. 2 min), L-Bus (Linieyx) Y B-Straße ab 18.14 Uhr/X K an 18.29 Uhr, Umsteigezeit (ca. 5 min), Pkw (ca. 9 min) von der Bushaltestelle X K zur Wohnung des Bw., Wohnung an 18.43 Uhr.
- Gehweg (ca. 2 min) von der Arbeitsstätte (ab 18.18 Uhr) zur Bushaltestelle Y B-Straße, Wartezeit (ca. 2 min), L-Bus (Liniexx) Y B-Straße ab 18.22 Uhr/X K an 18.49 Uhr, Umsteigezeit (ca. 5 min), Pkw (ca. 9 min) von der Bushaltestelle X K zur Wohnung des Bw., Wohnung an 19.03 Uhr.

Angesichts dieser (beispielhaft angeführten) Verkehrsverbindungen gelangte der Unabhängige Finanzsenat zur Überzeugung, dass dem Bw. im streitgegenständlichen Zeitraum **überwiegend** (an mehr als der Hälfte seiner Arbeitstage) **auf weit mehr als dem halben Arbeitsweg** (hier: X S-Platz-Y B-Straße bzw. Y B-Straße-X K) zur erforderlichen Zeit ein öffentliches Verkehrsmittel zur Verfügung stand und damit im konkreten Fall Unzumutbarkeit der Benutzung von Massenverkehrsmitteln wegen tatsächlicher Unmöglichkeit nicht vorliegt.

Dem Einwand des Bw., wonach sein Dienstschluss sehr variabel sei, seine Arbeit ein hohes Maß an Einsatzbereitschaft und vor allem Flexibilität erfordere, das Ein- bzw. Ausmagazinieren bei G-Projekten, die Vorbereitungsarbeiten für die M-Teams, etc. keine starren Start- und Endzeiten zuließen und es ihm daher auf Grund seiner nicht bestimmbaren und sehr unterschiedlichen Arbeitszeiten nicht möglich gewesen sei, ein öffentliches Verkehrsmittel zu benützen, ist zu entgegnen, dass damit gerade im Hinblick auf die oben dargestellten, durchaus günstigen Verkehrsverbindungen und wohl auch schon auf Grund des Überwiegensgrundsatzes nichts gewonnen ist. Notwendig wäre im Übrigen die Feststellung gewesen, dass an mehr als der Hälfte der Arbeitstage tatsächlich die Arbeitszeit so geartet war, dass die Benutzung des Massenbeförderungsmittels zumindest hinsichtlich der halben Fahrtstrecke nicht möglich, somit nicht zumutbar war. Gegenständlich konnte vom Bw. im Rahmen seiner erhöhten Mitwirkungspflicht aber nicht konkret nachgewiesen werden (beispielsweise anhand von

entsprechenden Zeitaufzeichnungen), dass ihm tatsächlich *überwiegend* die Benützung des öffentlichen Verkehrsmittels bei der Hin- bzw. Rückfahrt unmöglich gewesen wäre.

Die Gewährung des sog. großen Pendlerpauschales ist im Übrigen ausschließlich nach objektiven Kriterien der Benützungsmöglichkeit des öffentlichen Verkehrsmittels zu beurteilen. An dieser Stelle wird nochmals darauf hingewiesen, dass der Gesetzgeber des EStG 1988 grundsätzlich für Fahrten des Dienstnehmers zwischen Wohnung und Arbeitsstätte nicht den Individualverkehr und die Benützung eines Kfz, sondern die Benützung eines Massenbeförderungsmittels steuerlich berücksichtigt wissen will.

Die Prüfung, ob Unzumutbarkeit wegen Behinderung vorliegt, erübrigt sich gegenständlich, da der Bw. laut Aktenlage nicht behindert ist und Derartiges auch nicht behauptet hat.

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

Bezogen auf die oben dargestellte Rechtslage bzw. auf die der einheitlichen Verwaltungsübung dienenden Verwaltungspraxis kann im konkreten Fall - entsprechend der obigen Darstellung des Arbeitsweges des Bw. bzw. der oben angegebenen Abfahrts- und Ankunftszeiten (unter Einschluss von Wartezeiten während der Fahrt) beträgt die Gesamtwegzeit für die Hinfahrt max. 37 Minuten und für die Rückfahrt max. 45 Minuten -, selbst wenn zusätzlich auch noch entsprechende Wartezeiten bei der Arbeitsstätte anzusetzen wären, 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 für die einfache Wegstrecke mit dem Massenbeförderungsmittel bzw. bei kombinierter Benutzung öffentlicher und privater Verkehrsmittel liegt gegenständlich weder (überwiegend) über 90 Minuten noch ist diese (überwiegend) mehr als drei Mal so lang wie jene mit dem Pkw [mittels Routenplaner "ViaMichelin" (empfohlene Strecke) ermittelt sich als maßgebliche Vergleichsgröße eine (einfache) Fahrdauer mit dem Pkw von 24 Minuten].

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 und war daher - gerade auch im Sinne einer gleichmäßigen Besteuerung aller Steuerpflichtigen - der Vorgehensweise des Finanzamtes [keine Berücksichtigung einer Pendlerpauschale, zumal es auch für die Gewährung der sog. kleinen Pendlerpauschale an der vorausgesetzten (überwiegenden) Mindestentfernung von 20 Kilometer für die einfache Fahrtstrecke mangelte] zuzustimmen und folgedessen dem diesbezüglichen Berufungsbegehren ein Erfolg zu versagen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Feldkirch, am 4. Februar 2013