

## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., Gde S, M-Straße 24a, vertreten durch die Stemmer Bahl Fend Steuerberatung KG, 6830 Rankweil, Am Bühel 6, vom 15. Dezember 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes Feldkirch vom 28. November 2008 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 L. Er war dort ganzjährig bei der LB in Gd xxx, H-Gasse 12, beschäftigt. Sein Wohnsitz befand sich im Berufungsjahr in Gde S, M-Straße 24a.

Mit seiner Einkommensteuererklärung für das Jahr 2007 samt Beilagen begehrte der Bw. ua. unter dem Titel „*Pendlerpauschale*“ die Berücksichtigung von 2.931,00 € [ab 1.7.2007 gültiger jährlicher Pauschbetrag (sog. großes Pendlerpauschale) für eine einfache Fahrtstrecke ab 60 km] als Werbungskosten.

Nach entsprechendem Ergänzungersuchen vom 14. November 2008 sei lt. Aktenvermerk des Finanzamtes vom 20. November 2008 vom Bw. im Rahmen eines Telefonats angegeben worden, dass sein einfacher Arbeitsweg 50 km betrage und seine Dienstzeit von 7.30 Uhr bis 17.15 Uhr dauere.

Das Finanzamt erließ in der Folge den angefochtenen Einkommensteuerbescheid 2007 vom 28. November 2008; dabei berücksichtigte es das sog. kleine Pendlerpauschale für eine einfache Fahrtstrecke von 40 bis 60 km mit einem jährlichen Pauschbetrag von 1.030,50 € als Werbungskosten. Begründend führte es dazu aus, dass die Benützung öffentlicher Verkehrsmittel auf dem überwiegenden Teil der Strecke (zu den vom Bw. angeführten Dienstzeiten) möglich und zumutbar sei; dabei werde auf die günstigste Kombination von öffentlichem und individuellem Verkehr abgestellt.

Mit Schriftsatz vom 15. Dezember 2008 samt Beilagen erhob der Bw. gegen diesen Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2007 Berufung, beantragte unter Verweis auf die beigelegte Aufstellung, das große Pendlerpauschale zu berücksichtigen, und führte hinsichtlich des hier interessierenden Berufungspunktes „*Pendlerpauschale*“ Folgendes aus:

Laut Bescheidbegründung des gegenständlichen Einkommensteuerbescheides 2007 werde ohne nachvollziehbare amtswegige Sachverhaltsermittlung nur das kleine Pendlerpauschale berücksichtigt. Der Bw. wohne oberhalb der M in S und habe über 2½ Stunden Anfahrtszeit mit öffentlichen Verkehrsmitteln zurückzulegen. Bei dieser bestmöglichen Variante sei die nur vier Minuten dauernde Umsteigezeit, die bei den Verspätungen der Züge oft zu noch längeren Anfahrtszeiten führe, nicht berücksichtigt. Die Wartezeit bis zum Arbeitsbeginn des Bw. sei mangels gleitender Arbeitszeit ebenfalls sachverhaltsmäßig festzustellen. Der Bw. sei bei der in Rede stehenden B K und könne somit keine gleitende Arbeitszeit in Anspruch nehmen, weil ihm erst mit Öffnung der Ka die Arbeitsmittel zur Verfügung stünden. Die dem Berufungsschriftsatz angeschlossene Aufstellung stellt sich wie folgt dar:

<u>Arbeitsweg mit öffentlichen Verkehrsmittel von S nach xxx und retour:</u>		
Arbeitszeit: 7.50 - 17.00 Uhr		
<u>Hinweg:</u>		
1) Fußweg zum Bahnhof S 2) Bahnhofsfahrt S - F 5.40 - 6.16 3) Wartezeit in F 4) Busfahrt F - xxx 6.20 - 6.52 5) Wartezeit bis Arbeitsbeginn		25 Minuten 36 Minuten 4 Minuten 33 Minuten 58 Minuten
	Gesamt:	155 Minuten
<u>Rückweg:</u>		
1) Wartezeit bis Abfahrt Bus 2) Busfahrt xxx - F 17.32 - 18.07 3) Wartezeit in F 4) Bahnhofsfahrt F - S 18.14 - 18.57 5) Fußweg nach Hause		25 Minuten 36 Minuten 4 Minuten 33 Minuten 58 Minuten
	Gesamt:	155 Minuten

Mit Berufungsvorentscheidung betreffend Einkommensteuer 2007 vom 22. Dezember 2008 wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab; begründend führte es dabei Folgendes

aus:

*"Bei der Beurteilung, ob die Benützung öffentlicher Verkehrsmittel möglich und zumutbar ist, wird dem Antragsteller unterstellt, dass er die günstigste Kombination aus öffentlichem und individuellen Verkehr wählt. Dies bedeutet, dass Herr Kr mit dem Auto zum Bahnhof Bl fährt und dort das Park & Ride System nutzt. Von Bl fährt ein Zug um 06.15 ab, der um 06.31 in F ankommt. Der Bus Nr. yy fährt vom Bahnhof F um 06.50 ab und kommt in xxx um 07.17 an. Da lt. Telefonat vom 20. November 2008 angegeben wurde, dass der Dienstbeginn um 07.30 erfolgt, kann davon ausgegangen werden, dass dieser pünktlich mit diesem öffentlichen Verkehrsmittel einzuhalten ist. Beim Nachhauseweg bei Dienstschluss um 17.15 fährt der Bus Nr. yy um 17.32 ab xxx in Richtung F, von wo die Anschlusszüge nach Bl gem. Verkehrsverbund auf die Ankunftszeiten des Busses abgestimmt sind. Von Eventualitäten eines verspäteten Busses oder Zuges ist bei der Beurteilung, ob das öffentliche Verkehrsmittel zumutbar ist, nicht abzustellen. Die Fahrzeit von 2,5 Stunden wird ebenfalls nicht überschritten (50 km/Weg)".*

Mit Schreiben vom 14. Jänner 2009 beantragte der Bw., die gegenständliche Berufung der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorzulegen; dadurch galt die Berufung wiederum als unerledigt. Im Vorlageantrag begehrte die steuerliche Vertretung im Auftrag des Bw., wie bereits im bisherigen Berufungsvorbringen, die Berücksichtigung des großen Pendlerpauschales gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c EStG 1988, da überwiegend die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zumindest hinsichtlich der halben Fahrtstrecke nicht zumutbar sei, und erklärte, dass der Bw. für seine Wegzeit von seiner Wohnung in S bis zu seiner Arbeitsstätte nach xxx mit dem schnellsten öffentlichen Verkehrsmittel über zweieinhalb Stunden benötige. Dabei umfasse die Wegzeit die Zeit vom Verlassen der Wohnung bis zum Arbeitsbeginn. Im Hinblick auf die obgenannte telefonische Auskunft des Bw. ist zu sagen, dass der Bw. offensichtlich vom Finanzbeamten falsch verstanden worden sei und diese so nicht stimme. Der Bw. habe in seiner im Berufungsbegehren dargestellten Funktion als K bei der B in xxx lediglich die Möglichkeit, zehn Minuten vor acht Uhr den Km zu betreten und seine Arbeitsvorbereitungen zu beginnen. Es bestehe für den Bw. keine gleitende Arbeitszeit.

Der Hinweis in der Berufungsentscheidung, dass bei der Dauer der Wegzeit bzw. bei der Frage der Zumutbarkeit auf eine optimale Kombination zwischen öffentlichen Verkehrsmitteln und Individualverkehrsmittel abgestellt werden müsse, sei nicht aus dem Gesetzestext zu entnehmen. Dass der Bw. zuerst mit dem privaten Auto nach Bl fahren, dieses dort stehen lassen, mit dem Zug nach F fahren und dann mit dem Bus nach xxx fahren müsse, sei wirtschaftlich, auf die Kosten umgelegt, keine optimale Kombination zwischen öffentlichen und privaten Verkehrsmitteln (die Wegzeiten zu den öffentlichen Verkehrsmitteln und die Dauer

auf das Warten der Verbindungen seien nicht berücksichtigt). Das Pendlerpauschale decke vornehmlich die täglichen Kosten des privaten PKW's für die Fahrt zwischen Wohnung und Arbeitsstätte ab. Für die Frage der Zumutbarkeit sei der Vergleich mit dem schnellsten öffentlichen Verkehrsmittel entscheidend.

Der Bw. würde ansonsten, sowohl den Unterhalt seines Privatautos, als auch die Kosten der Tarife der Österreichischen Bahn sowie des Schweizer Linienbussystems tragen müssen. Werde die Zumutbarkeit so ausgelegt, dass mit privatem Pkw und öffentlichen Verkehrsmitteln die Wegzeit von 2,5 Stunden unterschritten werden müsse, käme die große Pendlerpauschale in den meisten Fällen gar nicht mehr zum tragen. Mit dieser Form der Auslegung würden die gesetzlich angeordneten, laufenden Erhöhungen der Pendlerpauschalen für die überproportional gestiegenen Kosten zum Hin- und Herfahren von den Finanzämtern unterlaufen werden. Der Bw. müsse mit seinen fixen Arbeitszeiten und dem langen Anfahrtsweg von ca. 50 Kilometern täglich über zwei Stunden Autofahren (ohne Verkehrsbehinderungen).

Es werde daher ersucht, die im Gesetz dargelegte Zumutbarkeit der Benützung öffentlicher Verkehrsmittel hinsichtlich der Dauer der Wegzeit und der dafür aufzuwendenden Kosten für den Bw. neu zu beurteilen.

Mit Schreiben vom 18. Februar 2009 brachte die steuerliche Vertretung des Bw. in Ergänzung zum Vorlageantrag weiters vor, dass von Seiten der Stadt BI bestätigt worden sei, dass der Bahnhof BI kein "Park & Ride" - System habe. Nur wer über eine Jahreskarte verfüge, könne dort gegen Entgelt parken. Diese Dauerparkplätze seien derzeit ausgebucht. Es bestünden lange Wartezeiten, solche Dauerparkplätze zu bekommen. Ansonsten beständen in BI nur Kurzparkzonen.

Auf Vorhalt des Unabhängigen Finanzsenates vom 16. Februar 2009 legte der Bw. bzw. seine steuerliche Vertretung mit Begleitschreiben vom 23. Februar 2009 schließlich noch eine Bestätigung seiner Arbeitgeberin vom 20. Februar 2009 vor; danach müsse der seit 1. November 2004 in ungekündigtem Arbeitsverhältnis im gegenständlichen Unternehmen angestellte, als Mitarbeiter HK tätige Bw. auf Grund der Öffnungszeiten täglich von 7.45 Uhr bis 12.00 Uhr und von 13.00 Uhr bis 17.00 Uhr anwesend sein.

#### ***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:

ENTFERNUNG	PAUSCHBETRÄGE AB 1.1.2006 BIS 30.6.2007			PAUSCHBETRÄGE 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 €
<b>ab 40 km</b>	<b>981,00 €</b>	<b>81,75 €</b>	<b>2,73 €</b>	<b>1.080,00 €</b>	<b>90,00 €</b>	<b>3,00 €</b>
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 €
<b>ab 40 km</b>	<b>1.863,00 €</b>	<b>155,25 €</b>	<b>5,18 €</b>	<b>2.052,00 €</b>	<b>171,00 €</b>	<b>5,70 €</b>
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
<b>ab 40 km</b>	<b>2,5 Stunden</b>

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 Anschlägen) 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 glaubt - 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 von 40 bis 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 private Verkehrsmittel (hier: ca. 36 km mit öffentlichen Verkehrsmitteln und ca. 14 km mit dem Privat-Pkw) ist daher nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates 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, EStG<sup>9</sup>, Tz 108 ff zu § 16; 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).

Unter Zugrundelegung dieser Überlegungen ist dem Finanzamt durchaus zuzustimmen, wenn es im gegenständlichen Fall für die Zurücklegung der Wegstrecke zwischen der Wohnung des Bw. in S (M-Straße 24a) und dem Bahnhof BI eine Fahrt mit dem Privat-Pkw (nach Routenplaner „ViaMichelin“: Entfernung: 14 km, Zeit: 16 Minuten), eine ÖBB-Zugfahrt vom Bahnhof BI nach Bahnhof F (21 Tarif km; 17 bzw. 18 Minuten) und die Nutzung des L-Busses (Linie 14) von F Bahnhof nach xxx Gasthof A (ca. 15 km nach Routenplaner „ViaMichelin“;

36 min) sowie ein Fußweg von der Bushaltestelle xxx Gasthof A zur Arbeitsstätte (ca. 50 m, ca. 1 Minute; siehe dazu auch Ortsplan xxx unter <http://www.xxx.li/ortsplan.aspx>) unterstellt hat.

Bezogen auf die Dienstzeiten des Bw. im Berufungsjahr (lt. Bestätigung der Arbeitgeberin des Bw. vom 20. Februar 2009 hatte der Bw. auf Grund der Öffnungszeiten täglich von 7.45 Uhr bis 12.00 Uhr und von 13.00 Uhr bis 17.00 Uhr anwesend zu sein) 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 bzw. bis zum Arbeitsbeginn (keine gleitende Arbeitszeit)] auszugehen [vgl. die Kursbücher des Verkehrsverbundes Vorarlberg, Fahrplan 06/07 (gültig vom 10. Dezember 2006 bis 8. Dezember 2007) sowie Fahrplan 07/08 (gültig vom 9. Dezember 2007 bis 13. Dezember 2008); HaCon Fahrplanauskunft, Fahrpläne: ÖBB 2007 sowie ÖBB 2007/2008; Abfrage unter <http://www.vmobil.at/>]:

#### ***Hinfahrt:***

*Privat-Pkw Wohnung in S ab ca. 5.55 Uhr/Bahnhof Bl an 6.11 Uhr, Park- bzw. Umsteigezeit ca. 15 Minuten, ÖBB-Regionalzug Bl Bahnhof ab 6.26 Uhr/Bahnhof F an 6.43 Uhr, Weiterfahrt mit dem L-Bus (Linie yy) F Bahnhof ab 6.50 Uhr/xxx Gasthof A an 7.26(7.24) Uhr, Fußweg (ca. 1 Minute) ab xxx Gasthof A zur Arbeitsstätte samt Wartezeit bis zum Arbeitsbeginn um 7.45 Uhr;*

*alternativ (sofern entgegen der vorgelegten Bestätigung der Arbeitgeberin von einem Arbeitsbeginn um 7.50 Uhr ausgegangen würde; vgl. die diesbezüglichen Ausführungen in der dem Berufungsschriftsatz angeschlossenen Aufstellung bzw. im Vorlageantrag):*

*Fußweg (ca. 0,8 km nach Routenplaner "ViaMichelin"; 15 min) Wohnung in S ab ca. 6.05 Uhr zum Bahnhof S, M-Bahn/ÖBB-Rex S Bahnhof ab 6.25 Uhr/Bahnhof F an 7.08 Uhr, Weiterfahrt mit ÖBB-Regionalzug Bahnhof F ab 7.14 Uhr/Sch xxx an 7.34 Uhr mit Übergang (ca. 100 m; ca. 2 min) zur Bushaltestelle Sch-P, Fahrt mit dem Bus (Bs SG, Bahnhof - Ss, Bahnhof) Sch-P ab 7.40 Uhr/xxx Gasthof A an 7.46 Uhr; Fußweg (ca. 1 Minute) ab xxx Gasthof A zur Arbeitsstätte samt kurzer Wartezeit bis zum Arbeitsbeginn um 7.50 Uhr.*

#### ***Rückfahrt:***

*Fußweg (ca. 1 Minute) Arbeitsstätte zur Bushaltestelle xxx Gasthof A ab 17.00 Uhr, Wartezeit bis 17.32 Uhr, L-Bus (Linie yy) xxx Gasthof A ab 17.32 Uhr/F Bahnhof an 18.08(18.07) Uhr, Weiterfahrt mit ÖBB-Rex Bahnhof F ab 18.14 Uhr/Bl Bahnhof an 18.32 Uhr, Umsteigezeit auf Pkw ca. 15 Minuten, Privat-Pkw Bahnhof Bl ab 18.47 Uhr/Wohnung des Bw. in S an 19.03 Uhr;*

*alternativ:*

*Fußweg (ca. 1 Minute) Arbeitsstätte zur Bushaltestelle xxx Gasthof A ab 17.00 Uhr, L-Bus (Linie yy) xxx Gasthof A ab 17.02 Uhr/F Bahnhof an 17.38(37) Uhr, Weiterfahrt mit ÖBB-Rex Bahnhof F ab 17.43 Uhr/Bl Bahnhof an 18.01 Uhr, Umsteigezeit auf Pkw ca. 15 Minuten, Privat-Pkw Bahnhof Bl ab ca. 18.16 Uhr/Wohnung des Bw. in S an 18.32 Uhr;*

*oder ab Bl:*

*Fahrt mit der M-Bahn Bahnhof Bl ab 18.04 Uhr/Bl Bahnhof an 18.23 Uhr, Fußweg (ca. 0,8 km nach Routenplaner "ViaMichelin"; 15 min) Bahnhof S zur Wohnung des Bw. in S an ca. 18.40 Uhr.*

Angesichts dieser Verkehrsverbindungen 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 (ca. 36 km) 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. Etwaigen wirtschaftlichen Gesichtspunkten, wie etwa das Anfallen von Parkplatzkosten, oder dem Umstand, ob ein entsprechendes "Park & Ride" - System zur Verfügung steht oder nicht, kommt in diesem Zusammenhang keine Bedeutung zu; eine auf derartige Umstände gestützte Auslegung des Begriffes der Unzumutbarkeit kann dem Gesetz nicht entnommen werden. Zum Vorbringen, wonach es in Bl nur Kurzparkzonen gäbe, ist im Übrigen noch zu sagen, dass die Parkdauer in Blr Kurzparkzonen keiner zeitlichen Begrenzung unterliegt (vgl. dazu auch unter <http://www.auto.at/contator/auto/kpz.asp?plz=6700>).

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. 51 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 bzw. bis zum Arbeitsbeginn), wonach sich für die Hinfahrt eine einfache Fahrtzeit von max. 110 Minuten und für die Rückfahrt von max. 123 Minuten ergibt, 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 25. Februar 2009