



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., Adr.Bw., gegen den Bescheid des Finanzamtes Bruck Eisenstadt Oberwart, betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2010 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe ist der Berufungsvorentscheidung vom 19. März 2012 zu entnehmen und bildet einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Das Dienstverhältnis der Bw endete am 26.02.2010. Danach bezog die Bw Arbeitslosen bzw. Krankengeld.

In der Erklärung zur Einkommensteuer für das Jahr 2010 beantragte die Bw ua unter der KZ 718 das "große Pendlerpauschale" in Höhe von € 1.356,00, unter der KZ 721 Reisekosten (Jänner und Februar) in Höhe von € 1.604,40, Sonstige Werbungskosten (KZ 724) in Höhe von € 602,00, Ausgaben für Personenversicherungen in Höhe von € 2.900,00, Wohnraumschaffung in Höhe von € 3.000,00, Kirchenbeitrag in Höhe von € 100,00 und Krankheitskosten (§ 34 EStG1988) in Höhe von € 1.500,00. Weiters beantragte die Bw den Alleinverdienerabsetzbetrag.

Im Bescheid vom 13. Dezember 2011 betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2010 wurde begründend ausgeführt, dass die Aufwendungen für außergewöhnliche Belastung, von denen ein Selbstbehalt abzuziehen sei, nicht berücksichtigt hätten werden können, da sie den Selbstbehalt von € 2.142,42 nicht übersteigen würden. Weiters wurde ausgeführt, dass bei der Ermittlung des Steuersatzes (Progressionsvorbehalt) zuerst die steuerpflichtigen Einkünfte auf den Jahresbetrag umgerechnet, Sonderausgaben und andere Einkommensabzüge berücksichtigt worden seien und anhand der sich für das umgerechnete Einkommen ergebenden Tarifsteuer ein Durchschnittssteuersatz ermittelt worden und auf das Einkommen der Bw (Umrechnungsvariante) angewendet worden sei. Danach sei anhand einer Kontrollrechnung festzustellen gewesen, ob sich bei Hinzurechnung der Bezüge gemäß § 3 Abs 2 EStG 1988 gegenüber der Umrechnungsvariante eine niedrigere Steuer ergäbe. Da dies im Fall der Bw zutreffe, sei der Tarif auf ein Einkommen von € 24.530,62 angewendet worden.

Da die Bw trotz Aufforderung die noch benötigten Unterlagen nicht beigebracht habe, hätten die geltend gemachten Aufwendungen nur insoweit berücksichtigt werden können, als die Beweismittel vorgelegen seien.

Mit Eingabe vom 10. Jänner 2012 erhab die Bw gegen den oa Bescheid Berufung.

Begründend wurde ausgeführt:

"Sehr geehrte Damen und Herren,

somit lege ich gegen obigen Einkommensteuerbescheid 2010 vom 13. Dezember 2011 Berufung ein, da Fehler aufgetreten sind, da wurden Beweismittel auf postalischem Weg ans Finanzamt geleitet, aber nicht berücksichtigt, dies bedarf einer Klärung. Ich bin raschest um Erledigung und Richtigstellung bemüht, und ersuche daher herzlichst um Berufungsberücksichtigung.

Sollte meine Berufung nicht automatisch die Einhebung des im Bescheid angegebenen Betrages aussetzen, darf ich somit die Aussetzung gemäß § 212a BAO beantragen.

Ich bitte um Erledigung meiner Berufung, danke"

Mit Bescheid vom 24. Jänner 2012 wurde der Bw aufgetragen, die der Berufung vom 12. Jänner 2010 anhaftenden Mängel (die Erklärung, in welchen Punkten der Bescheid angefochten wird; die Erklärung, welche Änderungen beantragt werden; eine Begründung sowie der belegmäßige Nachweis der beantragten Änderungen) innerhalb der gesetzten Frist vom 10. Februar 2012 zu beheben.

Mit Eingabe vom 9. Februar 2012 führte die Bw dazu wie folgt aus:

"Sehr geehrte Damen und Herren

Bezugnehmend auf obigen Bescheid – Mängelbehebungsauftrag erkläre ich hiemit, dass dieser Bescheid in den Punkten

- Sonderausgaben,
- Werbungskosten (Reisekosten, sonstige Werbungskosten)
- Spenden

angefochten wird und in diesen Punkten geändert bzw berichtigt werden soll, was somit ebenfalls beantragt wird.

Der belegmäßige Nachweis wurde bereits erbracht, ist aber offensichtlich auf dem Postwege verlorengegangen, wobei ich äußerst bemüht bin, Kopien der Belege soweit irgend möglich heranzubringen. Zum Beweise meiner Angaben führe ich an, dass mein Dienstort – wie in der gesamten Zeit meiner Beschäftigung bei A. GmbH, also von 2007 bis 02/2010 – Adr.AG. war und ich mit keinem öffentlichen Verkehrsmittel von meinem Wohnort B. zu meinem Dienstort C. fahren konnte und von dort auch zu den von mir zu betreuenden Kunden. Ich musste zur Ausübung meiner Berufstätigkeit also mein Auto benützen, und bekannterweise beträgt eine Fahrtstrecke von B. nach C. 22 km (also täglich außer Urlaub und Sonn und Feiertag) mindestens 44 km. Genauso wurden die Kilometerangaben in den Steuererklärungen 2007 - 2009 berücksichtigt; 2010 sind diese also analog.

Ich bitte daher nochmals, die Mängelbehebung als erfolgt zu berücksichtigen und den Einkommensteuerbescheid 2010 inklusive der Berufung dagegen richtig zu stellen.

Ganz herzlichst dankend bin ich mit besten Grüßen, Bw.

Sollte die Mängelbehebung nicht möglich sein, darf ich somit herzlich ersuchen mir mitzuteilen, welchen Nachweis Sie benötigen, dies ist mir zur Zeit nicht bekannt. Vielen Dank!"

Mit Berufungsvorentscheidung vom 19. März 2012 wurde der Berufung teilweise stattgegeben. Begründend wurde ausgeführt, dass nur das kleine Pendlerpauschale für die einfache Wegstrecke 20-40 km für 2 Monate anerkannt werden könne, da die Benützung eines öffentlichen Verkehrsmittels zwischen Wohnort – Arbeitsstätte zumutbar sei.

Für Fahrten zwischen Wohnort und Arbeitsstätte könnten keine Kilometergelder beantragt werden. Die von der Bw beantragten Kilometergelder würden daher um 44 km je Fahrt gekürzt werden. Ebenfalls seien die beantragten Kilometergelder um steuerfreie Ersätze gemäß § 26 EStG 1988 zu kürzen.

Die Sonderausgaben seien anhand der vorgelegten Belege berücksichtigt worden. Spenden an Freiwillige Feuerwehr seien 2010 nicht absetzbar. Da die Voraussetzung für die Anerkennung des Alleinverdienerabsetzbetrages gemäß § 33 EStG 1988 bei der Bw nicht zutreffen würde, hätte dieser nicht anerkannt werden können.

Mit Eingabe vom 12. April 2012 erhob die Bw "Berufung". Begründend wurde ausgeführt:

"Somit erhebe ich gegen den Einkommensteuerbescheid 2010 Berufungsvorentscheidung gem. § 276 BAO (vom 19. März 2012) Berufung mit der Bitte um Vorlage an die zweite Instanz, mit folgender Begründung, dass die Benützung eines öffentlichen Verkehrsmittels zwischen Wohnort – Arbeitsstätte nicht zumutbar ist, da die Ausübung meiner Berufstätigkeit "Finanzdienstleistung bzw Bank-Außendienst" (A. GmbH) das Vorhandensein und Benützung meines eigenen Kraftfahrzeuges zwingend und unabdingbar notwendig macht und daher am

Dienstort C. jedenfalls vorhanden sein muss, widrigenfalls ich meinen im Dienstvertrag festgelegten Berufsvollzug gar nicht ausüben kann.

Mit der Bitte um Berücksichtigung und freundlichen Dank für Ihre Mühe bin ich mit besten Grüßen"

Mit Schreiben vom 6. Juni 2012 übermittelte die Vertreterin des Finanzamtes der Bw nachstehende Ausführungen:

"In Ihrer Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2010 begehren Sie die Anerkennung der Pendlerpauschale mit Unzumutbarkeit der Benützung des öffentlichen Verkehrsmittels, als Begründung führen Sie an, dass Sie den PKW für ihren Außendienst benötigen.

Dazu darf Ihnen folgendes mitgeteilt werden:

Die Kosten der Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte (Arbeitsweg) sind grundsätzlich durch den Verkehrsabsetzbetrag abgegolten, der allen aktiven Arbeitnehmern unabhängig von den tatsächlichen Kosten zusteht. Darüber hinaus stehen Werbungskosten in Form des Pendlerpauschales gemäß § 16 Abs 1 Z 6 EStG 1988 nur dann zu, wenn

- entweder der Arbeitsweg eine Entfernung von mindestens 20 Kilometer umfasst ("kleines Pendlerpauschale") oder*
- die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zumindest hinsichtlich des halben Arbeitsweges nicht möglich oder nicht zumutbar ist und der Arbeitsweg mindestens 2 Kilometer beträgt ("großes" Pendlerpauschale").*

Hinsichtlich der Unzumutbarkeit der Benutzung eines Massenbeförderungsmittels gilt:

- 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 Fahrzeit mit dem KFZ.*

Ist die Wegzeit bei der Hinfahrt oder Rückfahrt unterschiedlich lang, dann gilt die längere Wegzeit.

Die Beurteilung, ob Pendlerpauschale mit Unzumutbarkeit der Benützung des öffentlichen Verkehrsmittels zusteht, hat nur nach diesen Kriterien zu erfolgen.

Die Pendlerpauschale ist daher auch im vorliegenden Fall unabhängig von der Notwendigkeit der täglichen Verwendung des Fahrzeuges für Dienstfahrten, ausschließlich nach der möglichen Benützung eines Massenbeförderungsmittels zwischen Wohnort und Dienstort zu beurteilen.

Zur Stellungnahme darf ich mir den 27.Juni 2012 einlangend vormerken.

Die Stellungnahme kann auch eingescannt und als Emailanhang eingebracht werden."

In der e-mail vom 25. Juni 2012 führte die Bw im Wesentlichen erneut aus, dass der essentielle Inhalt ihrer Arbeitsausübung die Verwendung und daher das Vorhandensein des eigenen Fahrzeuges am Arbeitsort C. vorsehen würde und sie ohne dem KFZ ihren Beruf nicht ausüben könne. Es sei unmöglich ihren Beruf – Außendiensttätigkeit A. GmbH - auszuüben, wenn sie mit einem Massenbeförderungsmittel – in ihrem Fall per Bus – nach C. fahren würde und ihr Auto, dass sie für die Dienstfahrten benötige – in Adr. AG. am Wohnort verbleiben würde. Es sei auch praktisch nicht durchführbar und gänzlich unmöglich, ihre vorgeschriebenen Kundenbesuche per Bus oder Bahn durchzuführen, das Vorhandensein und die Verwendung eines eigenen Fahrzeuges sei auch Grundbestandteil ihres Dienstvertrages.

Mit Bericht vom 5. Juli 2012 legte das Finanzamt die oa Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vor.

Über die Berufung wurde erwogen:

Der UFS geht von nachstehendem Sachverhalt aus:

Das Dienstverhältnis der Bw endete am 26. Februar 2010. Danach bezog die Bw Arbeitslosengeldbezug bzw Krankengeldbezug. In der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung beantragte die Bw das "große" Pendlerpauschale in Höhe von € 1.356,00. Als Grund für die Unzumutbarkeit der Benützung eines Massenbeförderungsmittels führt sie aus, dass sie ihren Beruf (Außendiensttätigkeit für A. GmbH) bzw die damit verbundenen Kundenbesuche ohne eigenen PKW nicht ausüben könne. Zudem sei laut Dienstvertrag das eigene Fahrzeug unabdingbare Voraussetzung für ihre Beschäftigung.

Das Finanzamt anerkannte nur das "kleine" Pendlerpauschale für die einfache Wegstrecke 20-40 km für zwei Monate. Im Wesentlichen mit der Begründung, dass die Benützung eines öffentlichen Verkehrsmittels zwischen Wohnort und Arbeitsstätte zumutbar sei.

Strittig ist, ob der Bw – im Hinblick auf ihre Behauptung – dass sie am Arbeitsplatz ihren PKW als Arbeitsmittel benötige – die Verwendung öffentlicher Verkehrsmittel nicht möglich bzw nicht zumutbar im Sinne des § 16 Abs 1 Z 6 EStG ist und daher das sogenannte "große" Pendlerpauschale für die Monate Jänner und Februar zusteht.

Unstrittig ist, dass die Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte der Bw 20,2 km beträgt und diese Strecke lt. <http://maps.google.at> in ca 22 Minuten erreichbar ist.

Rechtliche Ausführungen:

Nach § 16 Abs 1 Z 6 EStG 1988 sind Werbungskosten auch Ausgaben des Steuerpflichtigen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte.

Für die Berücksichtigung dieser Aufwendungen gilt (lit.a leg.cit), dass diese Ausgaben bei einer einfachen Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte bis 20 km grundsätzlich – soweit nicht die Benützung öffentlicher Verkehrsmittel unzumutbar ist – durch den Verkehrsabsetzbetrag (§ 33 Abs. 5 EStG 1988) abgegolten sind.

Beträgt die einfache Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte, die der Arbeitnehmer im Lohnzahlungszeitraum überwiegend zurücklegt, mehr als 20 km und ist die Benützung eines Massenverkehrsmittels zumutbar, dann werden nach § 16 Abs. 1 Z 6 lit.b EStG 1988 zusätzlich bestimmte Pauschbeträge ("kleines" Pendlerpauschale) berücksichtigt.

Im Berufungszeitraum waren folgende Pauschbeträge heranzuziehen:

Von 1.1.2010 bis 31.12.2010 (BGBl. Nr. I 2008/85):

Bei einer Fahrtstrecke von:

20 km bis 40 km	630 € jährlich
40 km bis 60 km	1.242 € jährlich
über 60 km	1.857 € jährlich

Ist dem Arbeitnehmer im Lohnzahlungszeitraum überwiegend die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zumindest hinsichtlich der halben Fahrtstrecke nicht zumutbar, dann werden nach § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c EStG 1988 anstelle der vorstehend angeführten Pauschbeträge höhere Pauschbeträge ("großes" Pendlerpauschale) berücksichtigt.

2 km bis 20 km	342 € jährlich
20 km bis 40 km	1.356 € jährlich
40 km bis 60 km	2.361 € jährlich
über 60 km	3.372 € jährlich

Mit dem Verkehrsabsetzbetrag und dem Pendlerpauschale sind gemäß § 16 Abs 1 Z 6 EStG 1988 alle Ausgaben für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte abgegolten.

Die Voraussetzungen für das Pendlerpauschale müssen in zeitlicher Hinsicht im Lohnzahlungszeitraum (§ 77 leg.cit) überwiegend vorliegen.

Grundsätzlich steht das große Pendlerpauschale zu, wenn die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zumindest hinsichtlich der halben Fahrtstrecke nicht möglich oder nicht zumutbar ist und die Fahrtstrecke zumindest 2 km beträgt.

Bei der Zumutbarkeit i.S.d § 16 Abs. 1 Z 6 EStG handelt es sich um einen unbestimmten Rechtsbegriff. Dieser wird in einer typisierenden Betrachtungsweise ausgelegt, wobei auch die von der Rechtsprechung als Auslegungsbehelf herangezogenen Erläuternden Bemerkungen (621 BlgNR XVII. GP, 75) ausschließlich auf die Wegzeit als objektivierter Unzumutbarkeitsmaßstab abstellen. Ein Berücksichtigen von individuellen Umständen entspricht gerade nicht der Intention der Pendlerpauschalregelung. Diese regelt durch Pauschalierung und Typisierung eine notwendige Verwaltungsvereinfachung bei Massensachverhalten.

Nach der Verwaltungspraxis liegt Unzumutbarkeit jedenfalls vor, wenn ein Massenverkehrsmittel zumindest auf dem halben Arbeitsweg überhaupt nicht oder nicht zur erforderlichen Zeit (etwa während der Nacht) verkehrt. Eine lange Anfahrtszeit, eine körperliche Behinderung oder eine Krankheit können die Benützung eines Massenbeförderungsmittels ebenfalls unzumutbar machen. Im Falle einer dauernden starken Gehbehinderung ist die Benützung eines Massenbeförderungsmittels jedenfalls unzumutbar, wenn der Behinderte eine Bescheinigung gem. § 29 b der Straßenverkehrsordnung besitzt oder infolge seiner Behinderung von der Kraftfahrzeugsteuer befreit ist (s. *Wiesner/Grabner/Wanke, MSA EStG 7. GL § 16 Anm 80*).

Weder aus der Aktenlage noch aufgrund eines Vorbringens der Bw gibt es Hinweise darauf, dass die Bw dauernd stark gehbehindert ist oder eine Krankheit die Benützung öffentlicher Verkehrsmittel unzumutbar macht.

Hinsichtlich Unzumutbarkeit wegen langer Anfahrtszeit ist auszuführen, dass nach der für den Berufungszeitraum zunächst maßgebenden Verwaltungspraxis (LStR 2002 RZ 257 a.F.) die Finanzämter die Benützung eines öffentlichen Verkehrsmittels als nicht zumutbar ansahen, wenn folgende Wegzeiten überschritten werden:

Einfache Wegstrecke unter 20 Kilometer: Zumutbare Wegzeit: 1,5 Stunden.

Einfache Wegstrecke ab 20 Kilometer: Zumutbare Wegzeit: 2 Stunden.

Einfache Wegstrecke ab 40 Kilometer: Zumutbare Wegzeit: 2,5 Stunden.

Die Verwaltungspraxis geht nunmehr in LStR 2002 Rz 255 anstelle der bisherigen kilometerabhängigen Wegzeitregelung von folgender Unzumutbarkeitsregelung aus, die laut Erlass BMF 14.12.2011, BMF-010222/0229-VI/7/2011, unter anderem (von den Finanzämtern) auf offene Veranlagungsfälle anzuwenden ist, sofern keine günstigeren Regelungen "Gültigkeit hatten":

"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 Fahrzeit mit dem KFZ (vgl. VwGH 24.09.2008, 2006/15/0001, UFS 30.08.2010, RV/0223-G/09; UFS 04.04.2011, RV/0076-F/11)."

Die Wegzeit umfasst die Zeit vom Verlassen der Wohnung bis zum Arbeitsbeginn oder vom Verlassen der Arbeitsstätte bis zur Ankunft in der Wohnung, also Gehzeit oder Anfahrtszeit zur Haltestelle des öffentlichen Verkehrsmittels, Fahrzeit mit dem öffentlichen Verkehrsmittel, Wartezeiten usw. Stehen verschiedene öffentliche Verkehrsmittel zur Verfügung, ist bei Ermittlung der Wegzeit immer von der Benützung des schnellsten öffentlichen Verkehrsmittels (zB Schnellzug) statt

Im vorliegenden Fall hat die Bw die Unmöglichkeit der Benutzung eines Massenbeförderungsmittels nicht behauptet und konnte auch bei den behördlichen Ermittlungen nicht festgestellt werden. Hinsichtlich der Fahrzeit mit Massenbeförderungsmittel laut den ÖBB Fahrplänen geht die Referentin von einer Fahrzeit mit dem Bus – wie von der Bw angegeben – für die Hinfahrt zwischen 37 und 64 Minuten bzw für die Rückfahrt zwischen 27 und 55 Minuten aus. Hierbei handelt es sich um offenkundige Tatsachen, da sich diese Sachverhalte aus den öffentlichen Fahrplanauskünften feststellen lassen.

Unter Einbeziehung von erforderlichen Geh- und Anfahrtszeiten zur Haltestelle des öffentlichen Verkehrsmittels, der Fahrzeit und den Wartezeiten wird somit die 90 Minuten Grenze für die einfache Wegstrecke für den Arbeitsweg nicht überschritten.

Da im Nahbereich von 25 km laut den amtlichen Erläuterungen 90 Minuten Wegzeit mit Massenbeförderungsmitteln jedenfalls als zumutbar gelten, ist Unzumutbarkeit daher aus diesem Grund nicht gegeben.

Mit dem Pendlerpauschale wollte der Gesetzgeber aus Gründen des Umweltschutzes und der Vermeidung von Verkehrsbelastungen in der Regel nur die Kosten öffentlicher Verkehrsmittel steuerlich absetzbar machen ("kleines" Pendlerpauschale"). Die Kosten des Individualverkehrs zwischen Wohnung und Arbeitsstätte ("großes" Pendlerpauschale) können nach der gesetzlichen Regelung nur dann berücksichtigt werden, wenn dem Steuerpflichtigen die Benützung öffentlicher Verkehrsmittel nicht zumutbar ist. Etwa bloße Zweckmäßigkeit des Individualverkehrs reicht nicht aus.

§ 16 Abs 1 Z 6 lit.c EStG 1988 stellt darauf ab, ob einem "abstrakten" Arbeitnehmer (Modellmenschen) im Lohnzahlungszeitraum überwiegend die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zumindest hinsichtlich der halben Fahrtstrecke nicht zumutbar ist, dass ein konkreter Arbeitnehmer aufgrund seiner individuellen Verhältnisse dieses Massenverkehrsmittel tatsächlich nicht verwendet, ist hingegen nicht Voraussetzung für das "große" Pendlerpauschale. Nur durch einen pauschalen, typisierenden Tatbestandinhalt der Pendlerpauschale kann nämlich der Normzweck einer verwaltungsökonomischen Vollziehung dieser Massensachverhalte erreicht werden.

Kommt es – wie schon ausgeführt- nicht darauf an, welches Verkehrsmittel der Steuerpflichtige tatsächlich für seinen Arbeitsweg verwendet, kann es aber auch nicht maßgebend sein, ob der Steuerpflichtige für eine optimale Kombination zwischen Individualverkehr und Massenverkehr über ein KFZ verfügt oder nicht.

Das Gesetz verlangt, dass "die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zumindest hinsichtlich der halben Fahrtstrecke nicht zumutbar ist". Im vorliegenden Fall ist - wie bereits ausgeführt - die Benützung öffentlicher Verkehrsmittel jedenfalls zwischen B. und C. grundsätzlich zumutbar.

Seitens der Bw wird in der Berufung die Unzumutbarkeit der Benutzung öffentlicher Verkehrsmittel lediglich damit begründet, dass sie am Arbeitsplatz ihren PKW als Arbeitsmittel benötige.

Dazu ist festzuhalten, dass der Verwaltungsgerichtshof bei Arbeitnehmern, die ihren eigenen PKW als Arbeitsmittel an der Arbeitsstätte für Dienstverrichtungen benötigt, entschieden hat, dass die Bestimmung der Pendlerpauschale nicht darauf abstellt, ob das private KFZ dem Steuerpflichtigen als Arbeitsmittel dient. Solcherart kommt es auf die konkreten den Steuerpflichtigen im Einzelfall treffenden Kosten zur Erreichung der Arbeitsstätte nicht an (VwGH 28.10.2008, 2006/15/0319). Nach der langjährigen Verwaltungspraxis ist das Berufserfordernis der Verwendung des eigenen KFZ als Arbeitsmittel am Arbeitsort für die Beurteilung der Zumutbarkeit eines öffentlichen Verkehrsmittels unmaßgeblich (LStR RZ 267f).

Auch der UFS vertritt zB in seinen Entscheidungen (RV/1697-W/03 zur Beförderung eines Diensthundes durch einen Diensthundeführer und RV/2159-W/09 Gepäcktransport durch eine Lehrerin) diese Rechtsansicht.

Der typisierende Unzumutbarkeitstatbestand der Pendlerpauschale stellt nämlich ausschließlich auf die erforderliche Fahrtdauer ab. Der Individuelle Umstand, dass die Bw für ihre Berufstätigkeit ein privates KFZ benötigt, ist somit für die Beurteilung der Zumutbarkeit

der Verwendung öffentlicher Verkehrsmittel im Sinne des § 16 Abs 1 Z 6 nicht tatbestandsrelevant.

Da nach Ansicht des UFS im gegenständlichen Fall die Verwendung öffentlicher Massenverkehrsmittel für den Arbeitsweg zumutbar ist, bestand daher im Streitzeitraum nur Anspruch auf das "kleine" Pendlerpauschale für die Wegstrecke 20 bis 40 km.

Dieses steht jedoch nur für die Monate Jänner und Februar 2010 zu:

Die Bw war ab März 2010 bis einschließlich Dezember 2010 arbeitslos bzw krank. Als Arbeitslose bzw Kranke hat sie die Strecke Wohnung – Arbeitsstätte nicht zurückgelegt. Damit fehlt für diese Monate die wesentliche Voraussetzung für die Gewährung des "kleinen" Pendlerpauschales, die darin besteht, dass die Wegstrecke Wohnung-Arbeitsstätte im jeweiligen Lohnzahlungszeitraum überwiegend zurückgelegt wird.

Hinsichtlich der Berufungspunkte außergewöhnliche Belastung, Sonderausgaben und Alleinverdienerabsetzbetrag schließt sich der UFS der in der Berufungsvorentscheidung vom 19. März 2012 vertretenen Rechtsansicht des Finanzamtes an.

Es war daher aus oa Gründen spruchgemäß zu entscheiden.

Ergeht auch an das Finanzamt

Wien, am 7. August 2012