

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. W in der Beschwerdesache Bf., Gde X, R-Gasse-xx, über die Beschwerde vom 23. April 2014 gegen den Bescheid des Finanzamtes Y, Gd Y, L-Straße-yy, vom 15. April 2014 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2013 zu Recht erkannt:

Der angefochtene Bescheid wird gemäß § 279 BAO abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgabe betragen:

<i>Die Einkommensteuer für das Jahr 2013 wird festgesetzt mit:</i>	<b>- 140,00 €</b>
<i>Das Einkommen im Jahr 2013 beträgt:</i>	<b>15.517,91 €</b>
<i>Berechnung der Einkommensteuer:</i>	
<i>Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit:</i>	
Z D	3.753,27 €
K S	3.326,17 €
F T	9.295,25 €
<i>Pendlerpauschale lt. Lohnzettel</i>	0,00 €
<i>Pendlerpauschale lt. Veranlagung</i>	<b>- 575,00 €</b>
<i>Pauschbetrag für Werbungskosten</i>	- 132,00 €
	<b>15.667,69 €</b>
<i>Gesamtbetrag der Einkünfte</i>	<b>15.667,69 €</b>
<i>Sonderausgaben (§ 18 EStG 1988):</i>	
<i>Viertel der Aufwendungen für Personenversicherungen, Wohnraumschaffung und -sanierung (Topf-Sonderausgaben)</i>	- 149,78 €
<i>Außergewöhnliche Belastungen:</i>	
<i>Aufwendungen vor Abzug des Selbstbehaltes</i>	- 304,07 €
<i>Selbstbehalt</i>	304,07 €
<i>Einkommen</i>	<b>15.517,91 €</b>
<i>Die Einkommensteuer gem. § 33 Abs. 1 EStG 1988 beträgt:</i>	
<i>(15.517,91 - 11.000,00) * 5.110,00 / 14.000,00</i>	<b>1.649,04 €</b>

<i>Steuer vor Abzug der Absetzbeträge</i>	1.649,04 €
<i>Verkehrsabsetzbetrag</i>	- 291,00 €
<i>Arbeitnehmerabsetzbetrag</i>	- 54,00 €
<i>Pendlereuro</i>	- 30,66 €
<i>Steuer nach Abzug der Absetzbeträge</i>	1.273,38 €
<i>Einkommensteuer</i>	1.273,38 €
<i>Anrechenbare Lohnsteuer</i>	- 1.413,58 €
<i>Rundung gem. § 39 Abs. 3 EStG 1988</i>	0,20 €
<i>Festgesetzte Einkommensteuer</i>	- 140,00 €

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

## Entscheidungsgründe

Die Beschwerdeführerin (in der Folge kurz: Bf.) bezog im Streitjahr ganzjährig nichtselbständige Einkünfte und zwar vom 1. Jänner 2013 bis 12. August 2013 aus ihrer Tätigkeit bei T F (BB), Gde X, D-Straße-xy, vom 13. August 2013 bis 27. Oktober 2013 bei D Z, Ge H, T-Straße-hh, und vom 28. Oktober 2013 bis 31. Dezember 2013 bei S K (TS), GDe E, E-Straße-ee. Ihr Wohnsitz befand sich im Streitjahr unstrittig in GDE Ha, W-Straße-ha (vgl. auch entsprechende Anfrage aus dem Zentralen Melderegister).

Mit ihrer am 14. April 2014 beim Finanzamt eingelangten Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2013 begehrte die Bf. ua. unter dem Titel "*Pendlerpauschale - tatsächlich zustehender Jahresbetrag*" einen Pauschbetrag in Höhe von 428,00 € als Werbungskosten und unter "*Pendlereuro (Absetzbetrag) - tatsächlich zustehender Jahresbetrag*" einen Absetzbetrag iHv 110,00 €.

Nachdem das Finanzamt die Bf. mit dem angefochtenen Einkommensteuerbescheid 2013 vom 15. April 2014 erklärungsgemäß veranlagte, brachte sie mit als Beschwerde gewertetem Schriftsatz vom 23. April 2014 vor, dass sie in ihrer Steuererklärung 2013 vergessen habe, die Pendlerpauschale und den Pendlereuro für den Zeitraum Jänner 2013 bis 12. August 2013 im Hinblick auf ihre Tätigkeit bei der BB F zu beantragen. Die diesbezügliche einfache Fahrstrecke betrage 12 km.

Nach einem entsprechenden Vorhalteverfahren [vgl. Ergänzungersuchen des Finanzamtes vom 28.4.2014 und die in diesem Zusammenhang vorgelegten

Unterlagen der Bf. (ua. ein Schreiben der Bf. vom 16.5.2014, entsprechende Arbeitszeitprotokolle für die oben bezeichneten Arbeitsstellen in X und E)] änderte das Finanzamt mit Beschwerdevorentscheidung vom 22. Mai 2014 den angefochtenen Einkommensteuerbescheid 2013 insofern ab, als es ein jährliches Pendlerpauschale iHv 443,00 € und einen jährlichen Pendlereuro iHv 30,66 € berücksichtigte; begründend führte es dazu aus, dass das große Pendlerpauschale ab 2 km für den Zeitraum 1. Jänner 2013 bis 12. August 2013 inklusive Pendlereuro berücksichtigt worden sei. Für den Zeitraum 28. Oktober 2013 bis 31. Dezember 2013 stehe der Bf. ein kleines Pendlerpauschale für eine Wegstrecke von mehr als 40 km bis 60 km zu, da die Benützung des Massenbeförderungsmittels (öffentliches Verkehrsmittel) aufgrund der Fahrzeit und der Arbeitszeiten mit dem Massenbeförderungsmittel zumutbar sei.

Mit als Vorlageantrag gewertetem Schreiben vom 6. Juni 2014 ("*Widerspruch Einkommensteuerbescheid 2013*") führte die Bf. begründend aus, dass im Hinblick auf die Wegstrecke Ha bis E (45 km) und zurück (45 km) im Zeitraum 28. Oktober 2013 bis 31. Dezember 2013 die Benützung öffentlicher Verkehrsmittel nicht zumutbar sei, da sie in Schichten sowie an Sonn- und Feiertagen arbeite, zB beginne die Frühschicht um 5.30 Uhr und die Spätschicht ende nicht vor 23.00 Uhr. Aus diesem Grund fahre sie auch mit dem Pkw; dabei handle es sich um die kürzeste und schnellste Strecke.

Mit Vorlagebericht vom 6. August 2014 legte das Finanzamt die im Spruch genannte Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor.

***Das Bundesfinanzgericht (BFG) hat über die Beschwerde erwogen:***

Uneinigkeit besteht im konkreten Fall darüber, ob im Hinblick auf das Arbeitsverhältnis der Bf. zu S K (TS), GDe E, E-Straße-ee, betreffend den Zeitraum vom 28. Oktober 2013 bis 31. Dezember 2013 - wie das Finanzamt glaubt - das sog. kleine Pendlerpauschale nach § 16 Abs. 1 Z 6 lit. b EStG 1988 für eine einfache Fahrtstrecke von 40 bis 60 km oder - wie die Bf. meint - das sog. große Pendlerpauschale nach § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c EStG 1988 für eine einfache Fahrtstrecke von 40 bis 60 km als Werbungskosten zu berücksichtigen ist.

Unstrittig ist, dass einerseits im Hinblick auf das Arbeitsverhältnis zu T F (BB), Gde X, D-Straße-xy, vom 1. Jänner 2013 bis 12. August 2013 das sog. große Pendlerpauschale (incl. Pendlereuro/Absetzbetrag) für eine einfache Fahrtstrecke ab 2 km als Werbungskosten und andererseits hinsichtlich ihrer Tätigkeit bei D Z, Ge H, T-Straße-hh, vom 13. August 2013 bis 27. Oktober 2013 weder ein Pendlerpauschale noch ein Pendlereuro zu berücksichtigen ist. Das Bundesfinanzgericht schließt sich dieser (unstrittigen) Vorgangsweise bzw. Beurteilung der Abgabenbehörde an.

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Nach Z 6 dieser

Gesetzesstelle (idF BGBI. I Nr. 53/2013) 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.

Nach § 16 Abs. 1 Z 6 lit. a EStG 1988 sind die Kosten der Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte (Arbeitsweg) 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).

Bei Anspruch auf das Pendlerpauschale steht nach Maßgabe des § 33 Abs. 5 Z 4 EStG 1988 auch ein Pendlereuro zu.

In zeitlicher Hinsicht müssen die entsprechenden Verhältnisse im Lohnzahlungszeitraum grundsätzlich **überwiegend** (dh. an mehr als der Hälfte der Arbeitstage im Lohnzahlungszeitraum) gegeben sein. An dieser Stelle wird auch auf die Aliquotierungsregelung des § 16 Abs. 1 Z 6 lit. e EStG 1988 verwiesen (fährt der Arbeitnehmer an mindestens acht bzw. vier Tagen, aber an nicht mehr als zehn bzw. sieben Tagen im Kalendermonat von der Wohnung zur Arbeitsstätte, steht das jeweilige Pendlerpauschale zu zwei bzw. einem Drittel zu).

Beträgt die einfache Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte mindestens 20 km und ist die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zumutbar, dann sind die in § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c iVm § 124b Z 242 EStG 1988 genannten (vollen; dh. ab 11 Fahrten im Kalendermonat) Pauschbeträge zu berücksichtigen. Danach beträgt das sog. kleine Pendlerpauschale:

Entfernung	Pauschbeträge jährlich
bei mindestens 20 km bis 40 km	696,00 €
bei mehr als 40 km bis 60 km	1.356,00 €

bei mehr als 60 km	2.016,00 €
--------------------	------------

Ist dem Arbeitnehmer die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zwischen Wohnung und Arbeitsstätte **zumindest hinsichtlich der halben Entfernung nicht zumutbar**, dann werden gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 lit. d iVm § 124b Z 242 EStG 1988 an Stelle der (vollen) Pauschbeträge nach lit. c leg. cit. folgende Pauschbeträge (sog. großes Pendlerpauschale) berücksichtigt:

Entfernung	Pauschbeträge jährlich
bei mindestens 2 km bis 20 km	372,00 €
bei mehr als 20 km bis 40 km	1.476,00 €
bei mehr als 40 km bis 60 km	2.568,00 €
bei mehr als 60 km	3.672,00 €

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 (oder von der Arbeitsstätte zur Wohnung) 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 benützt 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, EStG<sup>13</sup>, § 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 auch die von der Verwaltungspraxis bis dahin 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 Fahrzeit 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 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 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 oder dem Fahrrad) 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, EStG<sup>13</sup>, § 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 dieser Überlegungen ist im gegenständlichen Fall für die Zurücklegung der Wegstrecke zwischen der Wohnung der Bf. im fraglichen Zeitraum (GDE Ha, W-Straße-ha) und dem Bahnhof X eine Fahrt mit dem Privat-Fahrzeug (nach Routenplaner "googlemaps": 11,2 km, 18 min), weiters eine ÖBB-Zugfahrt vom Bahnhof X nach Bahnhof E (42,7 Tarif km; 48 min mit der S-Bahn), ein Übergang (ca. 0,1 km, 1 min) zur Bushaltestelle E Bahnhof, die Nutzung des Landbusses (Liniexy) von E Bahnhof nach E Hs (ca. 2,3 km; 4 min) sowie ein Fußweg (ca. 0,1 km, ca. 2 min; vgl. dazu zB <http://www.vmobil.at/>) von der Bushaltestelle E Hs zur Arbeitsstätte (E, E-Straße-ee) zu unterstellen. Alternativ kann auch von einer Zugfahrt (Rex, Railjet) nach Bahnhof DI und anschließender Nutzung der Landbusse (Linienxybzwxy) ausgegangen werden. Der Rückweg stellt sich gleichermaßen dar.

Bezogen auf die Arbeitszeiten der Bf. im fraglichen Zeitraum [entsprechend den vorgelegten Arbeitszeitprotokollen war im November 2013 von einer überwiegenden

Arbeitsbeginnzeit von 14.00 Uhr bzw. Arbeitsendzeit von 22.00 Uhr und im Dezember 2013 von 6.00 Uhr und 14.00 Uhr auszugehen) war im konkreten Fall daher von folgendem Arbeitsweg der Bf. (Wohnung-Arbeitsstätte-Wohnung) bzw. von folgenden Abfahrts- und Ankunftszeiten (unter Einschluss von Wartezeiten während der Fahrt und an der Arbeitsstätte) auszugehen [vgl. die Kursbücher des Verkehrsverbundes Vorarlberg, Fahrplan 13 (gültig vom 9. Dezember 2012 bis 14. Dezember 2013), Fahrplan 14 (gültig vom 15. Dezember 2013 bis 13. Dezember 2014); siehe auch unter <http://www.vmobil.at/>]:

#### **Hinfahrt:**

##### **Arbeitsbeginn 6.00 Uhr**

*Es steht **kein** entsprechendes öffentliches Verkehrsmittel zur Verfügung.*

##### **Arbeitsbeginn 14.00 Uhr**

*Privat-Fahrzeug Wohnung in Ha ab ca. 12.25 Uhr/Bahnhof X (Bahnhofplatz) an ca. 12.43 Uhr, Park- bzw. Umsteigezeit ca. 8 Minuten, ÖBB-Rex Bahnhof X ab 12.51 Uhr/Bahnhof DI an 13.29 Uhr, Übergang (Wegstrecke ca. 100 m, 2 min) bzw. Wartezeit, Landbus (Linieyx) DI Bahnhof (Vorplatz) ab 13.39 Uhr/E Pa an 13.46 Uhr, Umsteigen, Landbus (Liniexy) E Pa ab 13.49 Uhr/E Hs an 13.52 Uhr, Fußweg (ca. 2 min) ab E Hs zur Arbeitsstätte, Arbeitsstätte an 13.54 Uhr, Wartezeit bis 14.00 Uhr.*

#### **Rückfahrt:**

##### **Arbeitsende 14.00 Uhr**

*Fußweg (ca. 2 min) Arbeitsstätte zur Bushaltestelle E Hs, Wartezeit (5 min), Landbus (Liniexy) E Hs ab 14.07 Uhr/E Bahnhof an 14.11 Uhr, Umsteigezeit, ÖBB-S1 Bahnhof E ab 14.12 Uhr/Bahnhof X an 14.58 Uhr, Umsteigezeit auf Privatfahrzeug ca. 5 Minuten, Privatfahrzeug Bahnhof X (Bahnhofplatz) ab 15.03 Uhr/Wohnung an ca. 15.21 Uhr.*

##### **Arbeitsende 22.00 Uhr**

*Fußweg (1 km, ca. 12 min) Arbeitsstätte zum Bahnhof E, ÖBB-S1 Bahnhof E ab 22.42 Uhr/Bahnhof X an 23.28 Uhr, Umsteigezeit auf Privatfahrzeug ca. 5 Minuten, Privatfahrzeug Bahnhof X (Bahnhofplatz) ab 23.33 Uhr/Wohnung an ca. 23.51 Uhr.*

Angesichts dieser Verkehrsverbindungen gelangte das Finanzgericht zur Überzeugung, dass der Bf. zwar im November 2013 nicht jedoch im Dezember 2013 (hier zu Beginn der Arbeitszeit) **überwiegend** (an mehr als der Hälfte ihrer Arbeitstage) **auf weit mehr als dem halben Arbeitsweg zur erforderlichen Zeit** ein öffentliches Verkehrsmittel zur Verfügung stand und damit bezogen auf die in Rede stehende Arbeitsstätte von einer Unzumutbarkeit der Benützung von Massenverkehrsmitteln wegen tatsächlicher Unmöglichkeit allein im Dezember 2013 auszugehen war.

Die Gewährung des sog. großen Pendlerpauschales war im Übrigen ausschließlich nach objektiven Kriterien der Benützungsmöglichkeit des öffentlichen Verkehrsmittels zu beurteilen.

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

Bezogen auf die oben dargestellten amtlichen Erläuterungen wie auch auf die der einheitlichen Verwaltungsübung dienende Verwaltungspraxis kann im konkreten Fall - entsprechend der obigen Darstellung des Arbeitsweges der Bf. bzw. der oben angegebenen Abfahrts- und Ankunftszeiten (unter Einschluss von Wartezeiten während der Fahrt und bei der Arbeitsstätte) - nicht von einer auf Grund langer Wegzeit verwirklichten "*Unzumutbarkeit*" der Benützung öffentlicher Verkehrsmittel ausgegangen werden, zumal die (einfache) Wegzeit bei kombinierter Benützung privater und öffentlicher Verkehrsmittel jedenfalls nicht mehr als 2,5 Stunden beträgt und auch nicht mehr als drei Mal so lang ist wie jene mit dem Pkw [mittels Routenplaner "googlemaps" ermittelt sich als maßgebliche Vergleichsgröße eine (einfache) Fahrtzeit mit dem Pkw von 40 Minuten].

Angesichts dieser Ausführungen kann im Beschwerdefall im Hinblick auf die in Rede stehende Arbeitsstätte der Bf. in E von der Erfüllung des Tatbestandes "*Unzumutbarkeit*", den der Gesetzgeber für die Zuerkennung des "großen" Pendlerpauschales voraussetzt, allein im Hinblick auf den Lohnzahlungszeitraum Dezember 2013 ausgegangen werden. Entgegen der Vorgehensweise des Finanzamtes in der Beschwerdevorentscheidung vom 22. Mai 2014 war sohin für Dezember 2013 statt des sog. kleinen das sog. große Pendlerpauschale für eine einfache Fahrtstrecke von 40 bis 60 km zu berücksichtigen und ermittelt sich sohin der als Werbungskosten anzuerkennende jährliche Pauschbetrag für 2013 mit gesamt **575,00 €** [Arbeitsstätte Bb/X: 248,00 € (wie BVE), Arbeitstätte TS/E: 327,00 €]. Der in der gegenständlichen Beschwerdevorentscheidung berücksichtigte jährliche Pendlereuro für 2013 bleibt im Übrigen unverändert.

Dem diesbezüglichen Beschwerdebegehren war daher teilweise Folge zu geben.

### **Zulässigkeit der Revision:**

Gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichts die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes uneinheitlich beantwortet wird.

Im gegenständlichen Beschwerdefall lag keine Rechtsfrage vor, der grundsätzliche Bedeutung zukam. Die im Beschwerdefall zu lösenden Rechtsfragen beschränkten sich einerseits auf Rechtsfragen, welche bereits in der bisherigen VwGH-Rechtsprechung beantwortet wurden und solche, welche im Gesetz eindeutig gelöst sind. Im Übrigen hing der Beschwerdefall von der Lösung von nicht über den Einzelfall hinausgehenden Sachverhaltsfragen ab.

Gesamthaft war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Feldkirch, am 24. September 2018