

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Ri über die Beschwerde vom 17. Juli 2017 des Beschwerdeführers Bf gegen den Bescheid des Finanzamtes betreffend **Einkommensteuer 2016** vom 10. Juli 2017 zu Recht erkannt:

I)

Der Einkommensteuerbescheid 2016 wird abgeändert. Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Einkommensteuer sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Spruches.

II)

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist gem. Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) ist nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

1. Verfahrensgang

Vom Beschwerdeführer (in weiterer Folge kurz BF) wurde am 20.04.2017 die Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2016 eingereicht. Am 10.07.2016 wurde vom Finanzamt der Einkommensteuerbescheid 2016 erlassen.

Mit der Beschwerde vom 17.07.2017 gegen den Einkommensteuerbescheid 2016 wurde vom BF die Berücksichtigung des Pendlerpauschales und des Pendlereuros beantragt und im Zuge dessen das Formular betreffend den Nachweis der Voraussetzungen zur Berücksichtigung des Pendlerpauschales und des Pendlereuros (L34) vorgelegt. In diesem ausgefüllten Formular wurde vom BF angegeben, dass die Benützung von öffentlichen Verkehrsmitteln auf der überwiegenden Strecke nicht möglich oder nicht zumutbar sei. Die Benutzung des Massenbeförderungsmittels sei aufgrund einer Behinderung (§ 29b StVO 1960 oder Feststellung durch das Bundessozialamt) unzumutbar.

Mit Beschwerdevorentscheidung des Finanzamtes vom 25.07.2017 wurde der Einkommensteuerbescheid 2016 abgeändert. Es wurden ein Pendlerpauschale in Höhe von € 696,00 und ein Pendlereuro in Höhe von € 68,00 berücksichtigt.

Am 09.08.2017 wurde vom BF ein Vorlageantrag eingebracht. Die Beschwerde wurde vom Finanzamt am 22.09.2017 dem Bundesfinanzgericht vorgelegt.

Mit Beschluss des Bundesfinanzgerichtes vom 25.06.2019 wurde der BF aufgefordert, entsprechende Unterlagen (Ausweis gemäß § 29b der Straßenverkehrsordnung 1960 oder Behindertenpass) vorzulegen, aus denen hervorgeht, dass ihm im streitgegenständlichen Jahr 2016 die Benutzung eines Massenbeförderungsmittels aufgrund einer vorliegenden Behinderung unzumutbar war.

Mit Schreiben vom 08.07.2019 wurde vom BF bezüglich der Frage der Unzumutbarkeit der Benützung des öffentlichen Verkehrsmittels ausgeführt, dass er für die Hin- und Zurückfahrt zu der Arbeitsstelle mit dem eigenen Pkw jeweils 30 bis 40 Minuten – abhängig von der Jahreszeit und dem Wetter – benötige. Betreffend der Benutzung des öffentlichen Verkehrsmittels würde er für die Hinfahrt laut Fahrplan 1 Stunde 44 Minuten benötigen, wobei er den ersten am Tag fahrenden Zug um 5:08 Uhr erreichen müsste, da sonst die Verspätung zur Arbeit vorprogrammiert wäre. Für die Rückfahrt benötige man laut Fahrplan noch länger, nämlich 1 Stunde 49 Minuten. Die Zumutung eine Arbeit auszuüben, für welche man täglich fast 4 Stunden Zufahrt in Kauf nehmen müsse, finde er gesundheitsschädigend und unmenschlich. Der zweimalige Fußweg täglich auf der Bundesstraße, der 1,2 Kilometer betrage, sei gefährlich. Beigelegt wurden Ausdrucke aus einem Routenplaner der ÖBB-Postbus GmbH.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

2. Sachverhalt

Die Entscheidung des Bundesfinanzgerichts basiert auf folgendem Sachverhalt, der in den Akten der Abgabenbehörde sowie des Gerichtes abgebildet und soweit nicht gesondert angeführt unbestritten ist.

Der BF bezieht Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit von einem Arbeitgeber. Die Anschrift der Wohnung des BF liegt in Adresse1. Die Anschrift der Arbeitsstätte lautet Adresse2.

Seitens des BF wurde in der Beschwerde vom 17.07.2017 gegen den Einkommensteuerbescheid 2016 die Berücksichtigung des Pendlerpauschales in Höhe von € 1.476,00 jährlich und des Pendlereuros in Höhe von € 68,00 jährlich beantragt. Im vom BF ausgefüllten Formular L 34 wurde von diesem angegeben, dass die Benützung von öffentlichen Verkehrsmitteln auf der überwiegenden Strecke nicht möglich oder nicht zumutbar sei. Die Benutzung des Massenbeförderungsmittels sei aufgrund

einer Behinderung (§ 29b StVO 1960 oder Feststellung durch das Bundessozialamt) unzumutbar.

Mit der Beschwerdeentscheidung des Finanzamtes vom 25.07.2017 betreffend Einkommensteuer 2016 wurden ein Pendlerpauschale in Höhe von € 696,00 und ein Pendlereuro in Höhe von € 68,00 zuerkannt.

Laut der vom Finanzamt durchgeführten Abfrage des Pendlerrechners für den 13.09.2017 für die Wegstrecke des BF von seiner Wohnung zur Arbeitsstätte beträgt das Pendlerpauschale € 696,00 jährlich. Der Pendlereuro beträgt € 78,00 jährlich. Die Benutzung von öffentlichen Verkehrsmitteln ist auf der überwiegenden Strecke möglich und zumutbar.

Eine Behinderung des BF, die eine Benutzung des Massenbeförderungsmittels unzumutbar machen würde, liegt nicht vor.

3. Beweiswürdigung

Der festgestellte Sachverhalt stützt sich auf die Angaben der BF sowie auf die dem Gericht vorgelegten Unterlagen des Finanzamtes und ist hinsichtlich des Vorliegens der Zumutbarkeit der Benutzung von öffentlichen Verkehrsmitteln strittig.

Gem. § 167 Abs. 2 BAO haben die Abgabenbehörde und das Bundesfinanzgericht unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht, wobei es genügt, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt (Ritz, BAO⁶, § 167 Tz 8, mit Hinweisen auf die einschlägige Rechtsprechung).

Zu dem vom BF im Rahmen der Beschwerde vorgelegten Formular L 34 (Erklärung zur Berücksichtigung des Pendlerpauschales und des Pendlereuros ab 01.01.2014) ist festzuhalten, dass dieser Ausdruck des Pendlerrechners für den 18.07.2017 (Abfragedatum 17.07.2017) nicht für die Ermittlung des zustehenden Pendlerpauschales herangezogen werden kann, da der BF bei der Erstellung des Ausdruckes angegeben hat, dass ihm die Benützung des Massenbeförderungsmittels aufgrund einer Behinderung (§ 29b StVO 1960 oder Feststellung durch das Bundessozialamt) unzumutbar sei. Der BF war mit Beschluss des Bundesfinanzgerichtes vom 25.06.2019 aufgefordert worden, die angegebene Behinderung nachzuweisen. Der BF ist in seinem Antwortschreiben vom 08.07.2019 nicht auf das Vorliegen einer Behinderung eingegangen, sodass das Bundesfinanzgericht im Rahmen der freien Beweiswürdigung davon ausgeht, dass eine Behinderung des BF, die eine Benutzung des Massenbeförderungsmittels unzumutbar machen würde, nicht vorliegt.

Vom Finanzamt wurde am 12.09.2017 eine Abfrage des Pendlerrechners im Internet für den 13.09.2017 mit Arbeitsbeginn 07:00 Uhr und Arbeitsende 16:00 Uhr durchgeführt. Die Arbeitszeiten decken sich mit den Arbeitszeiten, die der BF auf seinem im Rahmen der Beschwerde vorgelegten Ausdruck des Pendlerrechners angegeben hat. Die Abfrage des Finanzamtes am Pendlerrechner hat ergeben, dass eine Benutzung von öffentlichen Verkehrsmitteln auf der überwiegenden Strecke möglich und zumutbar ist.

Dem bisherigen Vorbringen des BF ist nicht zu entnehmen, dass die von ihm angegebenen Arbeitszeiten, die das Finanzamt seiner Abfrage zugrunde gelegt hat, nicht den überwiegend tatsächlichen Arbeitszeiten des Jahres 2016 entsprechen würden.

Es steht für das Bundesfinanzgericht sohin außer Zweifel, dass dieses Ergebnis des Pendlerrechners heranzuziehen ist, da vom BF nicht nachgewiesen werden konnte, dass es nicht den maßgebenden tatsächlichen Verhältnissen entspricht. Die vom BF in diesem Zusammenhang mit dem Schreiben vom 08.07.2019 vorgelegten Ausdrucke stammen offensichtlich von einem Routenplaner der ÖBB-Postbus GmbH. Bei diesem Routenplaner werden augenscheinlich auf der Wegstrecke zwischen der Wohnung des BF und der Arbeitsstätte nur die S 80 und der Bus 200 herangezogen. Diese vorgelegten Verbindungen sind schon deshalb nicht maßgeblich, da nach § 2 Z 1 der Pendlerverordnung das schnellste Massenbeförderungsmittel zu benutzen ist, wenn verschiedene Massenbeförderungsmittel zur Verfügung stehen.

Zusammenfassend nimmt es das Bundesfinanzgericht als erwiesen an, dass die Benutzung von öffentlichen Verkehrsmitteln auf der überwiegenden Strecke möglich und zumutbar ist und keine unrichtigen Verhältnisse im Sinne der Pendlerverordnung vorliegen und die vom Pendlerrechner ermittelte Entfernung von 39 Kilometer verpflichtend für die streitgegenständliche Berechnung des Pendlerpauschales und des Pendlereuros heranzuziehen ist.

4. Rechtsgrundlagen, rechtliche Würdigung

Außer in den Fällen des § 278 BAO hat das Verwaltungsgericht immer in der Sache selbst zu entscheiden. Es ist berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung seine Anschauung an die Stelle jener der Abgabenbehörde zu setzen und demgemäß den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abzuändern, aufzuheben oder die Bescheidbeschwerde als unbegründet abzuweisen (§ 279 Abs. 1 BAO).

Gemäß § 16 Abs 1 Z 6 EStG 1988 sind Werbungskosten Ausgaben des Steuerpflichtigen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte. Diese Ausgaben sind durch den Verkehrsabsetzbetrag (§ 33 Abs 5 Z 1 EStG) abgegolten. Nach Maßgabe des § 16 Abs 1 Z 6 EStG 1988 steht zusätzlich ein Pendlerpauschale sowie nach Maßgabe des § 33 Abs 5 Z 4 EStG 1988 ein Pendlereuro zu. Mit dem Verkehrsabsetzbetrag, dem Pendlerpauschale und dem Pendlereuro sind alle Ausgaben für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte abgegolten.

Ist dem Arbeitnehmer die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zumutbar, beträgt das Pendlerpauschale gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 lit c ESt G 1988 bei mindestens 20 bis 40 Kilometer € 696,00 jährlich.

Voraussetzung für die Berücksichtigung eines Pendlerpauschales ist gemäß lit. e leg. cit., dass der Arbeitnehmer an mindestens elf Tagen im Kalendermonat von der Wohnung zur Arbeitsstätte fährt.

Nach § 16 Abs 1 Z 6 lit j EStG 1988 wird der Bundesminister für Finanzen ermächtigt, Kriterien zur Festsetzung der Entfernung und der Zumutbarkeit der Benützung eines Massenverkehrsmittels mit Verordnung festzulegen.

Die §§ 2 und 3 der nunmehr grundsätzlich ab der Veranlagung 2014 geltenden (geänderten) Pendlerverordnung (BGBl. II Nr. 276/2013 idF BGBl. II Nr. 154/2014) lauten:

"Zumutbarkeit und Unzumutbarkeit der Benützung eines Massenbeförderungsmittels

§ 2. (1) Die Zumutbarkeit bzw. Unzumutbarkeit der Benützung eines Massenbeförderungsmittels ist nach Z 1 und Z 2 zu beurteilen. Dabei sind die Verhältnisse gemäß § 1 zu Grunde zu legen. Die Umstände, die die Zumutbarkeit bzw. Unzumutbarkeit begründen, müssen jeweils überwiegend im Kalendermonat vorliegen.

1. Unzumutbarkeit der Benützung eines Massenbeförderungsmittels liegt vor, wenn,

a) zumindest für die Hälfte der Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte oder zwischen Arbeitsstätte und Wohnung nach Maßgabe des § 1 kein Massenbeförderungsmittel zur Verfügung steht oder

b) der Steuerpflichtige über einen gültigen Ausweis gemäß § 29b der Straßenverkehrsordnung 1960, BGBl. Nr. 159, in der Fassung des Bundesgesetzes BGBl. I Nr. 39/2013 verfügt oder c) die Unzumutbarkeit der Benützung öffentlicher Verkehrsmittel wegen dauernder Gesundheitsschädigung oder wegen Blindheit für den Steuerpflichtigen im Behindertenpass (§ 42 Abs. 1 Bundesbehindertengesetz BGBl. Nr. 283/1990, in der Fassung des Bundesgesetzes BGBl. I Nr. 150/2002) eingetragen ist.

2. Kommt Z 1 nicht zur Anwendung, gilt unter Zugrundelegung der Zeitdauer (Abs. 2) Folgendes:

a) Bis 60 Minuten Zeitdauer ist die Benützung eines Massenbeförderungsmittels stets zumutbar.

b) Bei mehr als 120 Minuten Zeitdauer ist die Benützung eines Massenbeförderungsmittels stets unzumutbar.

c) Übersteigt die Zeitdauer 60 Minuten nicht aber 120 Minuten, ist auf die entfernungsabhängige Höchstdauer abzustellen. Diese beträgt 60 Minuten zuzüglich einer Minute pro Kilometer der Entfernung, jedoch maximal 120 Minuten. Angefangene Kilometer sind dabei auf volle Kilometer aufzurunden. Übersteigt die kürzeste mögliche Zeitdauer die entfernungsabhängige Höchstdauer, ist die Benützung eines Massenbeförderungsmittels unzumutbar. [...]

Pendlerrechner

§ 3. (1) Für die Ermittlung der Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte bzw. zwischen Arbeitsstätte und Wohnung (§ 1) und für die Beurteilung, ob die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zumutbar oder unzumutbar ist (§ 2), ist für Verhältnisse innerhalb Österreichs der vom Bundesministerium für Finanzen im Internet zur Verfügung gestellte Pendlerrechner zu verwenden.

(2) Dem Pendlerrechner sind die Verhältnisse zu Grunde zu legen, die für den abgefragten Tag bestehen.

(3) Entsprechen die zeitlichen und örtlichen Umstände der Erbringung der Arbeitsleistung während des gesamten Kalendermonats im Wesentlichen jenen, die für den abgefragten Tag im Pendlerrechner bestehen, kann angenommen werden, dass das unter Verwendung des Pendlerrechners für den abgefragten Tag ermittelte Ergebnis mit dem übereinstimmt, das sich für alle maßgebenden Tage des Kalendermonats ergibt.

(4) Liegen für verschiedene abgefragte Tage unter Verwendung des Pendlerrechners unterschiedliche Ergebnisse vor, ist jenes maßgebend, das für einen abgefragten Tag (Abs. 3) ermittelt wurde, der jenem Kalenderjahr zuzurechnen ist, für das die Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte und die Beurteilung, ob die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zumutbar ist, zu beurteilen ist. In allen anderen Fällen ist die zeitnähere Abfrage nach Abs. 3 maßgebend.

(5) Das Ergebnis des Pendlerrechners ist nicht heranzuziehen, wenn nachgewiesen wird, dass

1. bei der Berechnung der Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte bzw. der Entfernung zwischen Arbeitsstätte und Wohnung (§ 1) oder

2. bei der Beurteilung, ob die Benützung eines Massenbeförderungsmittels unzumutbar ist (§ 2)

unrichtige Verhältnisse berücksichtigt werden. Dieser Nachweis kann vom Steuerpflichtigen nur im Rahmen der Einkommensteuerveranlagung erbracht werden. Die Nachweismöglichkeit erstreckt sich jedoch nicht auf jene Verhältnisse, die dem Pendlerrechner auf Grund einer abstrakten Betrachtung des Individualverkehrs hinterlegt sind und auf einer typisierenden Betrachtung beruhen (beispielsweise die hinterlegte Durchschnittsgeschwindigkeit). [...]"

Gemäß § 33 Abs 5 Z 4 EStG 1988 steht bei Einkünften aus einem bestehenden Dienstverhältnis ein Pendlereuro in Höhe von jährlich zwei Euro pro Kilometer der einfachen Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zu, wenn der Arbeitnehmer Anspruch auf ein Pendlerpauschale gemäß § 16 Abs 1 Z 6 hat.

Die Benützung eines Massenbeförderungsmittels ist nach § 2 Abs. 1 der Pendlerverordnung dann unzumutbar, wenn die Voraussetzungen der Z 1 (fehlendes Massenbeförderungsmittel auf zumindest dem halben Arbeitsweg; Ausweis gemäß § 29b StVO ; Eintragung der Unzumutbarkeit der Benützung öffentlicher Verkehrsmittel im Behindertenpass) bzw. der Z 2 (Überschreiten der zumutbaren Fahrtdauer) erfüllt sind. Die Tatbestandsvoraussetzungen sind in der Verordnung damit taxativ aufgezählt (vgl. Lenneis in Jakom, EStG, 2019, § 16 Tz 29).

Vom Bundesfinanzgericht konnte festgestellt werden, dass laut dem vom Finanzamt vorgelegten Ausdruck des Pendlerrechners, die Benutzung von öffentlichen Verkehrsmitteln auf der überwiegenden Strecke möglich und zumutbar ist. In diesem Zusammenhang ist darauf hinzuweisen, dass für die Beurteilung, ob die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zumutbar oder unzumutbar ist, für Verhältnisse innerhalb Österreichs der vom Bundesministerium für Finanzen im Internet zur Verfügung gestellte Pendlerrechner zu verwenden ist (§ 3 Pendlerverordnung). Liegen sowohl Wohnung als auch Arbeitsstätte im Inland, ist der Pendlerrechner verpflichtend zu verwenden (vgl. Jakom/Lenneis, EStG, 2016, § 16 Rz 30, BFG 9.12.15, RV/1100780/2015). Zudem gilt es festzuhalten, dass das Gesetz nicht auf die tatsächliche Benützung eines bestimmten Verkehrsmittels abstellt.

Nachdem ein Nachweis gemäß § 2 Abs. 1 Z 1 lit. b oder c der Pendlerverordnung nicht vorgelegt wurde, liegt eine Unzumutbarkeit der Benützung öffentlicher Verkehrsmittel nach § 2 der Pendlerverordnung nicht vor und wurden daher auch keine der Heranziehung des Pendlerrechners entgegenstehenden unrichtigen Verhältnisse im Sinne des § 3 Abs. 5 der Pendlerverordnung berücksichtigt. Die Berücksichtigung des (kleinen) Pendlerpauschales gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c EStG 1988 erweist sich damit als rechtmäßig.

Die Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte beträgt nach aktueller Ermittlung mittels Pendlerrechner (Abfragedatum: 13.09.2017) 39 km. Der Pendlereuro war demzufolge mit € 78,00 zu berücksichtigen.

4.1. Revision

Das Verwaltungsgericht hat im Spruch seines Erkenntnisses oder Beschlusses auszusprechen, ob die Revision gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG zulässig ist. Der Ausspruch ist kurz zu begründen (§ 25a Abs. 1 VwGG).

Gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes ist eine 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 nicht einheitlich beantwortet wird (Art. 133 Abs. 4 B-VG).

Dies trifft nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht zu, wenn die in Betracht kommenden Normen klar und eindeutig sind (vgl. VwGH 6.4.2016, Ro 2016/16/0006 mit vielen weiteren Nachweisen).

Im gegenständlichen Beschwerdefall lagen keine Rechtsfragen vor, denen grundsätzliche Bedeutung zukam. Die im Beschwerdefall zu lösenden Rechtsfragen beschränkten sich einerseits auf Rechtsfragen, welche bereits in der bisherigen VwGH-Rechtsprechung beantwortet wurden bzw. auf solche, welche im Gesetz bzw. in der genannten Verordnung eindeutig gelöst sind, dass nur eine Möglichkeit der Auslegung ernstlich in Betracht zu ziehen war und daran kein Zweifel bestand. Damit liegt hier kein Grund vor, eine Revision zuzulassen.

Linz, am 22. Juli 2019