



IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter GK in der Beschwerdesache,
Bf, über die Beschwerde vom 23.07.2013 gegen den Bescheid
der belangten Behörde Finanzamt FA vom 13.06.2013, betreffend
Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2007 zu Recht erkannt:

I.

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

II.

**Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof
nach Art 133 Abs 4 B-VG ist nicht zulässig.**

ENTSCHEIDUNGSGRÜNDE

Das Verfahren stellt sich wie folgt dar:

Der Beschwerdeführer machte in der **Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2007** am 31.12.2012 unter anderem Ausgaben für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte sowie den Unterhaltsabsetzbetrag für zwei Kinder im gesamten Kalenderjahr geltend.

Mit **Ergänzungsersuchen** vom 16.04.2013 wurde der Abgabepflichtige gebeten,
"sämtliche Belege der steuerlich geltend gemachten Aufwendungen samt einer Aufstellung entsprechend der Eintragungen in den einzelnen Kennzahlen vorzulegen, aus der die Art der Ausgaben und die Berechnung ersichtlich ist sowie einen Beschluss über die Höhe der Alimentationsverpflichtung sowie Zahlungsbelege über die geleisteten Alimentationszahlungen für das Kalenderjahr 2007."

Diesem Ersuchen kam dieser durch **Übermittlung von Unterlagen** am 13.06.2013 nach. Unter anderem legte er eine Vereinbarung mit der Kindesmutter seiner zwei Kinder hinsichtlich der Alimentationszahlungen vom 06.12.2006 mit Wirksamkeit bis mindestens Ende 2012 bzw. Kontoauszüge als Nachweis der Zahlungen in Höhe von 2.400,00 € im

Jahr 2007 vor. Beigelegt wurde auch eine über Google Maps erstellte Fahrtroute mit dem Ergebnis der kürzesten befahrbaren Wegstrecke Arbeitsort - Wohnort mit 56,1 km und eine Aufstellung, nach der unter Berechnung der Gehzeiten über Google Maps und der Fahrplanauskunft der ÖBB eine Gesamtdauer für die Zurücklegung dieser Wegstrecke mit öffentlichen Verkehrsmitteln von 3 Stunden 8 Minuten gegeben ist.

Das Finanzamt erließ am 13.06.2013 einen **Einkommensteuerbescheid** für das Jahr 2007, wobei es folgendes feststellte:

"Wird das Ausmaß des gesetzlichen Unterhalts durch die tatsächlichen Zahlungen nicht erreicht, so ist der Absetzbetrag nur für Monate zu gewähren, für die rechnerisch die volle Unterhaltszahlung ermittelt werden kann. Da Sie Ihrer gesetzlichen Unterhaltsverpflichtung nicht zur Gänze nachgekommen sind, konnte der Unterhaltsabsetzbetrag nur für 4 Monate zum Ansatz kommen.

Die Benützung des öffentlichen Verkehrsmittels ist auch dann zumutbar, wenn man einen Teil der Wegstrecke z.B. mit einem eigenen Fahrzeug zurücklegen muss. Nur wenn der Anfahrtsweg mehr als die Hälfte der Gesamtfahrstrecke betragen würde, ist die Benützung eines öffentlichen Verkehrsmittels unzumutbar. Da diese Voraussetzungen nicht gegeben sind, konnte nur das zumutbare Pendlerpauschale berücksichtigt werden."

Mit E-Mail vom 15.07.2013 beantragte der Beschwerdeführer die **Fristverlängerung** zur Einbringung einer Berufung bis zum 31.07.2013.

Dem Ansuchen wurde mit **Bescheid** vom 22.07.2013 seitens des Finanzamtes entsprochen.

Mit Schreiben vom 22.07.2013, eingelangt beim Finanzamt am 24.07.2013, erhob der Beschwerdeführer **Berufung** mit folgendem Vorbringen:

"1) Unterhaltsabsetzbetrag

Ich legte dem FA mehrere Bankbelege vor, aus denen ersichtlich ist, dass ich für 8 Monate den vereinbarten Unterhalt geleistet habe (2.400,--: mtl 300,-- = 8 Monate). Auf den einzelnen Kontoauszügen sind für eine Überweisung mehrere Monate vermerkt. Den Rest meiner Unterhaltsverpflichtung kam ich bar nach, weshalb ich keine Belege vorlegen kann. Leider bekomme ich keine Bestätigung von der Kindesmutter.

2) Pendlerpauschale

Die vorgelegte Wegbeschreibung betrifft ausschließlich den Idealfall, der aber nie gegeben war. Ich hatte mit der Arbeitgeberin eine Überstundenpauschale (156 Stunden; bevor diese erreicht wurden, wurde ich immer in Zeitausgleich geschickt) vereinbart. Deshalb musste ich früher als um 07.30 in der Arbeit sein. Abends endete mein Arbeitstag sehr oft nach 22.00 Uhr. Daher war ich auf das Benützen meines Privatfahrzeuges angewiesen."

Mit der **Beschwerdevorentscheidung** vom 29.08.2013 wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen. Die belangte Behörde führte aus:

"Für die Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte stehen Werbungskosten in Form des Pendlerpauschales gemäß § 16 Abs.1 Z 6 EStG 1988 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")

Laut VOR-Fahrplanauskunft besteht für die Strecke Poysdorf - Wien mehrmals täglich die Möglichkeit für Hin- und Rückfahrt den ÖBB-Postbus oder die Schnellbahn ab Mistelbach zu benützen (Weg zum Bahnhof ist kürzer als die Hälfte der Gesamtstrecke) -ab 5 Uhr Hinfahrt, retour ab 14 Uhr 00. Anspruch auf das große Pendlerpauschale besteht nur dann, wenn an mehr als der Hälfte der Arbeitstage pro Monat die Benützung der öffentlichen Verkehrsmittel wegen der Dienstzeit nicht möglich ist. Der zuerkannte Unterhaltsabsetzbetrag bleibt unverändert, da kein zusätzlicher Nachweis über Unterhaltszahlungen vorgelegt werden kann."

Der Beschwerdeführer suchte mit am 17.09.2013 beim Finanzamt einlangenden Schreiben um **Verlängerung der Rechtsmittelfrist** bis zum 18.12.2013 an.

Mit **Telefax** vom 18.12.2013 beantragte der Beschwerdeführer die Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz und verwies im Wesentlichen auf die bisherige Argumentation, insbesondere, dass die VOR-Fahrplanauskunft nicht den 2007 gegebenen Tatsachen entsprechen.

Da das Finanzamt die Berufung nicht vorgelegt hatte, legte der Beschwerdeführer mit Telefax vom 02.01.2016 eine **Säumenisbeschwerde** wegen Verletzung der Entscheidungspflicht durch das Finanzamt beim Bundesfinanzgericht ein.

Die Säumnisbeschwerde wurde mit **Beschluss** vom 07.01.2016 als unzulässig zurückgewiesen.

Mit **Vorlagebericht** vom 10.02.2016 wurde die Beschwerde von der belangten Behörde dem Bundesfinanzgericht mit dem Antrag auf Abweisung der Beschwerde zur Entscheidung vorgelegt.

Das Bundesfinanzgericht hat über die Beschwerde erwogen:

Aufgrund der Verfügung des Geschäftsverteilungsausschusses vom 28.03.2019 wurde die Rechtssache am 02.05.2019 der nunmehr zuständigen Geschäftsabteilung und damit dem entscheidenden Richter zugeteilt.

Die Berufung und der Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz sind vor Inkrafttreten des Finanzverwaltungsgerichtsbarkeitsgesetz 2012 BGBl I Nr 14/2013 eingebracht

worden, jedoch erst nach dessen Inkrafttreten zur Entscheidung vorgelegt worden. Die Berufung ist als Beschwerde, der Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz als Vorlageantrag zu behandeln.

Strittig ist, in welcher Höhe Ausgaben für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte als Werbungskosten abzugsfähig sind bzw. ein Anspruch auf Unterhaltsabsetzbetrag besteht.

1. Sachverhalt

- Zulässigkeit/Rechtzeitigkeit der Beschwerde bzw. des Vorlageantrages

Der Beschwerdeführer stellte am 15.07.2013 einen Antrag auf Verlängerung der Beschwerdefrist per E-Mail. Das Finanzamt hat am 22.07.2013 die Frist zur Einbringung einer Beschwerde mit Bescheid vom 22.07.2013 bis zum 31.07.2013 verlängert.

Über den Antrag auf Verlängerung der Rechtsmittelfrist vom 17.09.2013 wurde seitens der belangten Behörde nicht bescheidmäßig abgesprochen. Der Antrag erfolgte innerhalb offener Frist.

- Pendlerpauschale

Die Fahrstrecke vom Wohnort Wohnort, bis zur Arbeitsstätte Arbeitsort, von ca. 54 km ist in 2007 mit dem Pkw in ca. einer Stunde zurückzulegen. Die Fahrstrecke vom Wohnort bis zum Bahnhof Bahnhof von ca. 17,0 km ist mit dem Pkw in ca. 25 Minuten, zurückzulegen. Die jeweiligen Fahrzeiten und Kilometerangaben beinhalten keinen Streckenabschnitt der Autobahn A5, da diese im Streitjahr 2007 noch nicht eröffnet war und damit nicht benutzt werden konnte.

Die Verwendung von Massenverkehrsmitteln ist im weitaus überwiegenden Anteil möglich.

Die einfache Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte unter Nutzung von öffentlichen Verkehrsmitteln in Kombination mit dem Pkw beträgt in Durchschnittsberechnung für Hin- und Rückfahrt ca. 63,5 km.

Die Fahrdauer beträgt für diese Strecken inkl. Wartezeiten für Massenbeförderungsmittel und an der Arbeitsstätte durchschnittlich 111 Minuten. In Anlehnung an die vom Beschwerdeführer vorgelegte Wegstreckenberechnung würde in Abänderung der Zurücklegung der Strecke Wohnung bis zum Bahnhof Bahnhof mit dem Pkw statt mit Massenbeförderungsmittel die Fahrdauer ca. 110 Minuten betragen.

- Unterhaltsabsetzbetrag

Hinsichtlich der Höhe der Unterhaltsverpflichtung liegt kein Gerichtsurteil oder ein gerichtlicher, außergerichtlicher oder behördlicher Vergleich vor. Die Kindesmutter hat eine Vereinbarung zur Zahlung von je Kind 150,00 € an Unterhalt bestätigt. Durch diese monatlichen Zahlungen werden weder die Regelbedarfssätze des Landesgericht für Zivilrechtssachen Wien erreicht noch die nach ABGB bestehenden einkommensbezogenen Unterhaltsverpflichtungen erfüllt.

Seitens des Beschwerdeführers wurden im Jahr 2007 Unterhaltszahlungen in Höhe von 2.400,00 € an die Kindesmutter geleistet. Darüber hinaus gehende Zahlungen konnten nicht nachgewiesen werden.

2. Beweiswürdigung

Der Sachverhalt ergibt aus dem Akteninhalt der belangten Behörde inklusive der seitens des Beschwerdeführer vorgelegten Unterlagen und Berechnungen.

- Pendlerpauschale

Die Feststellungen betreffend Streckenentfernung bzw. Fahrtdauer vom Wohnort Wohnort, bis zur Arbeitsstätte Arbeitsort bzw. zum Bahnhof Bahnhof ergeben sich in Zusammenschau vom Antwortschreiben auf das Ergänzungsersuchen vom 16.04.2013, der vom Beschwerdeführer vorgelegten Formulare L34 für 2007 und 2014 sowie Erhebungen des Bundesfinanzgerichts mittels aktueller Abfrage im Pendlerrechner und Routenplanerberechnungen über Google Maps unter Ausschluss von Autobahnen und Mautstraßen.

Der Ausschluss von Autobahnen und Mautstraßen war notwendig, da der Autobahnabschnitt der A5 Eibesbrunn - Schrick erst Anfang 2010, derjenige von Schrick nach Poysdorf Nord Ende 2017 für den Verkehr freigegeben wurden und können diese - im Gegensatz zur vorgelegten Berechnung des Beschwerdeführers - nicht für einen Wegzeitenvergleich verwendet werden.

- Unterhaltsabsetzbetrag

Hinsichtlich der Unterhaltszahlungen wurde vom Beschwerdeführer in Beantwortung des Ergänzungsersuchens vorerst lediglich angegeben, dass er 2.400,00 € an die Kindesmutter bezahlt habe und belegte dies mittels Kontoauszügen als Nachweis der Banküberweisungen. Dass der Beschwerdeführer zusätzlich Barzahlungen geleistet hat, wurde in dieser Eingabe nicht behauptet, sondern erst im Zuge der Beschwerde vorgebracht.

Im Vorlagebericht wurde seitens des Finanzamts angemerkt, dass die Kindesmutter in einem Telefonat am 15.10.2013 angegeben hat, dass sie außer den per Banküberweisungen getätigten Zahlungen keine darüber hinaus gehende Zahlungen vom Kindesvater erhalten hat. Der Beschwerdeführer hat sich zu diesem Vorhalt nicht geäußert.

Es ist nicht glaubhaft, dass Barzahlungen an die Kindesmutter erfolgt sind. Einer zuerst gemachten Angabe, dass 2.400,00 € an Unterhalt gezahlt wurde, die auch von der Kindesmutter bestätigt wird, ist mehr Glauben zu schenken als einem erst im weiteren Verfahren getätigten Vorbringen.

3. Rechtliche Beurteilung (siehe I.)

- Zulässigkeit/Rechtzeitigkeit der Beschwerde bzw. des Vorlageantrages

Den Antrag auf Verlängerung der Frist zur Einbringung einer Beschwerde brachte der Beschwerdeführer per E-Mail vom 15.07.2013 ein.

Anbringen zur Geltendmachung von Rechten oder zur Erfüllung von Verpflichtungen sind gemäß § 85 Abs 1 BAO grundsätzlich schriftlich einzubringen. Anbringen, für die Abgabenvorschriften Schriftlichkeit vorsehen oder gestatten, können gemäß § 86a BAO auch telegraphisch, fernschriftlich oder, soweit es durch Verordnung des Bundesministers für Finanzen zugelassen wird, im Wege automationsunterstützter Datenübertragung oder in jeder anderen technisch möglichen Weise eingereicht werden.

Fristverlängerungsanträge sind demgemäß schriftlich einzubringen. Da § 85 BAO und § 86a BAO und die aufgrund des § 86a BAO ergangenen beiden Verordnungen BGBl. Nr. 494/1991 und BGBl. II Nr. 97/2006 die Einbringung von Anbringen mittels E-Mail nicht vorsehen, kommt einer E-Mail nicht die Eigenschaft einer Eingabe zu, wobei es sich nicht einmal um eine einem Formgebrechen unterliegende, der Mängelbehebung zugängliche Eingabe handelt (VwGH 27.9.2012, 2012/16/0082).

Da jedoch mit Bescheid eine Erstreckung der Frist zur Einbringung einer Beschwerde bis zum 31.07.2013 gewährt wurde, ist diese zwar rechtswidrig, jedoch wirksam (VwGH 21.09.1988, 87/13/0222) und löst daher die auch tatsächlich innerhalb der gewährten Frist eingebrachte Beschwerde eine Entscheidungspflicht der Behörde aus.

Hinsichtlich des Vorlageantrages beantragte der Beschwerdeführer rechtzeitig vor Ablauf eine Verlängerung der Frist bis zum 18.12.2013 und brachte den Vorlageantrag am 18.12.2013 mittels Telefax ein.

Gemäß § 245 Abs 3 BAO wird der Lauf der Beschwerdefrist durch einen - rechtzeitigen - Antrag auf Fristverlängerung gehemmt. Gemäß § 264 Abs 4 lit a BAO ist diese Bestimmung auf Vorlageanträge sinngemäß anzuwenden. Die Frist endet jedoch nach § 245 Abs 4 letzter Satz BAO niemals nach jenem Zeitpunkt, bis zu dem letztmals ihre Verlängerung beantragt wurde.

Nachdem die Behörde zwar über den Antrag zur Fristverlängerung nicht bescheidmässig abgesprochen hatte, die Frist aufgrund der Rechtzeitigkeit des Antrages gehemmt war und der Vorlageantrag innerhalb der selbst beantragten Frist bis zum 18.12.2013 per Telefax eingebracht wurde, ist aufgrund des Vorlageantrages über die Beschwerde zu entscheiden. Im Übrigen ist ein Anbringen mittels Telefax gemäß § 1 der Verordnung BGBl. Nr. 494/1991 zulässig.

- Pendlerpauschale

§ 16 Abs 1 Z 6 EStG 1988 idF BGBl I Nr 100/2006 lautet:

"Ausgaben des Steuerpflichtigen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte. Für die Berücksichtigung dieser Aufwendungen gilt:

a) Diese Ausgaben sind bei einer einfachen Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte bis 20 km grundsätzlich durch den Verkehrsabsetzbetrag (§ 33 Abs. 5) abgegolten.

b) Beträgt die einfache Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte, die der Arbeitnehmer im Lohnzahlungszeitraum überwiegend zurücklegt, mehr als 20 km und ist die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zumutbar, dann werden zusätzlich als Pauschbeträge berücksichtigt:

Bei einer Fahrtstrecke von

20 km bis 40 km 495 Euro jährlich

40 km bis 60 km 981 Euro jährlich

über 60 km 1.467 Euro jährlich

c) Ist dem Arbeitnehmer im Lohnzahlungszeitraum überwiegend die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zumindest hinsichtlich der halben Fahrtstrecke nicht zumutbar, dann werden anstelle der Pauschbeträge nach lit. b folgende Pauschbeträge berücksichtigt:

Bei einer einfachen Fahrtstrecke von

2 km bis 20 km 270 Euro jährlich

20 km bis 40 km 1.071 Euro jährlich

40 km bis 60 km 1.863 Euro jährlich

über 60 km 2.664 Euro jährlich

Mit dem Verkehrsabsetzbetrag und den Pauschbeträgen nach lit. b und c sind alle Ausgaben für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte abgegolten. Für die Inanspruchnahme der Pauschbeträge hat der Arbeitnehmer dem Arbeitgeber auf einem amtlichen Vordruck eine Erklärung über das Vorliegen der Voraussetzungen der lit. b und c abzugeben. Der Arbeitgeber hat die Erklärung des Arbeitnehmers zum Lohnkonto (§ 76) zu nehmen. Änderungen der Verhältnisse für die Berücksichtigung dieser Pauschbeträge muß der Arbeitnehmer dem Arbeitgeber innerhalb eines Monats melden. Die Pauschbeträge sind auch für Feiertage sowie für Lohnzahlungszeiträume zu berücksichtigen, in denen sich der Arbeitnehmer im Krankenstand oder auf Urlaub (Karenzurlaub) befindet. Wird der Arbeitnehmer im Lohnzahlungszeitraum überwiegend im Werkverkehr (§ 26 Z 5) befördert, dann stehen ihm die Pauschbeträge nach lit. b und c nicht zu. Erwachsen ihm für die Beförderung im Werkverkehr Kosten, dann sind diese bis zur Höhe der sich aus lit. b und c ergebenden Beträge als Werbungskosten zu berücksichtigen."

Gemäß § 124b Z 138 EStG 1988 sind die mit BGBl I Nr 24/2007 geänderten Pauschbeträge des § 16 Abs 1 Z 6 lit b und c EStG 1988 erstmalig bei der Veranlagung für das Kalenderjahr 2007 für Lohnzahlungszeiträume anzuwenden, die nach dem 30. Juni 2007 enden, wenn die Einkommensteuer (Lohnsteuer) veranlagt wird bzw. erstmalig

für Lohnzahlungszeiträume, die nach dem 30. Juni 2007 enden, anzuwenden, wenn die Einkommensteuer (Lohnsteuer) durch Abzug eingehoben wird.

Die Pauschbeträge idF BGBl I Nr 24/2007 betragen gemäß § 16 Abs 1 Z 6 lit b EStG 1988 bei einer Fahrtstrecke von 20 km bis 40 km 546 Euro jährlich, 40 km bis 60 km 1.080 Euro jährlich, über 60 km 1.614 Euro jährlich sowie laut § 16 Abs 1 Z 6 lit c EStG 1988 bei einer einfachen Fahrtstrecke von 2 km bis 20 km 297 Euro jährlich, 20 km bis 40 km 1.179 Euro jährlich, 40 km bis 60 km 2.052 Euro jährlich und über 60 km 2.931 Euro jährlich.

Die Verordnung der Bundesministerin für Finanzen über die Kriterien zur Ermittlung des Pendlerpauschales und des Pendlereuros, zur Einrichtung eines Pendlerrechners und zum Vorliegen eines Familienwohnsitzes (Pendlerverordnung), BGBl. II 276/2013 ist auf den Beschwerdefall nicht anwendbar (vgl § 5 der Verordnung).

Unstrittig ist, dass die Verwendung eines Massenverkehrsmittels auf dem überwiegenden Teil der Fahrtstrecke möglich ist. Strittig ist im Wesentlichen, ob aufgrund langer Fahrzeiten die Nutzung von öffentlichen Verkehrsmitteln zumutbar ist.

Eine nähere ausdrückliche Bestimmung, was unter dem Begriff der "Zumutbarkeit" iSd lit c des § 16 Abs 1 Z 6 EStG zu verstehen ist, ist dem Gesetz nicht zu entnehmen (VwGH 04.02.2009, 2007/15/0053).

Aus § 16 Abs 1 Z 6 lit a und b EStG 1988 ergibt sich jedoch, 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. Nur wenn die Benützung eines Massenbeförderungsmittels nicht möglich oder nicht zumutbar ist, können im Wege der Pauschbeträge nach § 16 Abs 1 Z 6 lit c EStG 1988 Kosten des Individualverkehrs geltend gemacht werden (VwGH 04.02.2009, 2007/15/0053).

Der Begriff der Unzumutbarkeit in § 16 Abs 1 Z 6 EStG 1988 handelt dabei nicht von der Zumutbarkeit des Pendelns an sich, sondern davon, ob den Pendlern ein in der Benützung von Massenbeförderungsmitteln statt einer Teilnahme am Individualverkehr gelegener Verzicht auf eine Verkürzung der Fahrzeiten zugemutet werden kann (VwGH 31.07.2013, 2009/13/0132).

Dies setzt allerdings grundsätzlich einen Vergleich zwischen den Fahrzeiten im öffentlichen Verkehr und im Individualverkehr voraus.

Die Notwendigkeit eines Vergleichs zwischen öffentlichem Verkehr und Individualverkehr bestätigen auch die Gesetzesmaterialien, die der Verwaltungsgerichtshof in seiner Rechtsprechung zur Auslegung des Begriffes der "Zumutbarkeit" iSd lit c des § 16 Abs. 1 Z 6 EStG herangezogen hat (VwGH 28.10.2008, 2006/15/0319). Die Erl RV zu § 16 Abs 1 Z 6 EStG (621 BlgNR XVII. GP, 75) führen diesbezüglich aus:

„Unzumutbar“ sind im Vergleich zu einem Kfz jedenfalls mehr als dreimal so lange Fahrzeiten (unter Einschluss von Wartezeiten während der Fahrt bzw. bis zum Arbeitsbeginn) mit den Massenbeförderungsmitteln als mit dem eigenen Kfz; im

Nahbereich von 25 km ist die Benützung des Massenbeförderungsmittels entsprechend den Erfahrungswerten über die durchschnittliche Fahrtdauer aber auch dann zumutbar, wenn die Gesamtfahrzeit 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 Fahrtdauer aus der Gesamtfahrzeit (Kfz und Massenbeförderungsmittel) zu errechnen."

Auch nach den Gesetzesmaterialien ist der Begriff der Unzumutbarkeit somit grundsätzlich ein relationaler Begriff ("im Vergleich zu einem Kfz").

Steht auf mehr als der halben Strecke ein Massenbeförderungsmittel zur Verfügung, so ist aus den Erläuterungen zu schließen, dass für die Berechnung der Fahrtdauer mit Massenbeförderungsmittel auch die Verwendung eines Pkws einzubeziehen ist.

Der Beschwerdeführer hat in seiner Berechnung einerseits übersehen, dass die Autobahn A5 im Jahr 2007 noch nicht zur Verfügung stand. Des Weiteren schloss er in seine Berechnung nicht die Nutzung eines Pkws vom Wohnort zum Bahnhof Bahnhof ein. Dies hat jedoch erhebliche Auswirkungen, sodass sich die Fahrzeit mit Massenbeförderungsmitteln (unter Einbezug eines Pkws) wesentlich kürzer und die Fahrzeit nur mit Pkw wesentlich länger darstellt.

Im Beschwerdefall ist die Wegzeit in idealer Kombination von Pkw und Massenbeförderungsmittel mit 111 Minuten nicht einmal doppelt so lange wie die Fahrzeit mit dem Pkw. Eine Benutzung von Massenbeförderungsmitteln ist daher nicht nur aufgrund der überwiegenden Verfügbarkeit auf der Wegstrecke sondern auch aufgrund der nicht dreimal so langen Fahrzeiten zumutbar.

Da die Fahrstrecke Wohnort - Arbeitsstätte mit Pkw und Massenbeförderungsmittel ca. 63,5 km beträgt, stehen Werbungskosten nach § 16 Abs 1 Z 6 lit b EStG 1988 für eine Fahrstrecke von über 60 km, das sind 1.540,50 € (733,50 € für das 1. Halbjahr und 807,00 € für das 2. Halbjahr) zu und war deshalb die Beschwerde in diesem Punkt abzuweisen.

- Unterhaltsabsetzbetrag

§ 33 Abs 4 Z 3 lit b EStG 1988 lautet in der anzuwendenden Fassung:

"Einem Steuerpflichtigen, der für ein Kind, das nicht seinem Haushalt zugehört (§ 2 Abs. 5 Familienlastenausgleichsgesetz 1967) und für das weder ihm noch seinem von ihm nicht dauernd getrennt lebenden (Ehe)Partner Familienbeihilfe gewährt wird, den gesetzlichen Unterhalt leistet, steht ein Unterhaltsabsetzbetrag von 25,50 Euro monatlich zu. Leistet er für mehr als ein nicht haushaltszugehöriges Kind den gesetzlichen Unterhalt, so steht ihm für das zweite Kind ein Absetzbetrag von 38,20 Euro und für jedes weitere Kind ein Absetzbetrag von jeweils 50,90 Euro monatlich zu. Erfüllen mehrere Personen in bezug auf ein Kind die Voraussetzungen für den Unterhaltsabsetzbetrag, so steht der Absetzbetrag nur einmal zu."

Unstrittig ist, dass die Kinder des Beschwerdeführers nicht haushaltszugehörig sind und weder ihm noch seinem von ihm nicht dauernd getrennt lebenden (Ehe)Partner Familienbeihilfe gewährt wird.

Durch den Vorlagebericht wurde dem Beschwerdeführer vorgehalten, dass die Kindesmutter bestätigt habe, dass keine über die Banküberweisungen hinausgehenden Zahlungen seitens des Beschwerdeführers geleistet wurden. Da der Beschwerdeführer darauf nicht eingegangen ist und die Aktenlage diesem nicht widerspricht sowie dem ersten Vorbringen in der Vorhaltsbeantwortung höhere Beweiskraft zukommt, ist in freier Beweiswürdigung von der Richtigkeit dieser Feststellungen auszugehen (VwGH 15.7.1998, 93/13/0297).

Aufgrund der getroffenen Feststellungen sind daher zur Bemessung des Unterhaltsabsetzbetrages Unterhaltszahlungen von 2.400,00 € seitens des Bundesfinanzgerichts heranzuziehen.

Da die monatlichen Unterhaltsverpflichtungen nicht rechtsverbindlich festgelegt wurden, *"bedarf es nach der Verwaltungspraxis einer Bestätigung der empfangsberechtigten Person über die Höhe des vereinbarten Unterhalts sowie über die Höhe der tatsächlichen Zahlungen. Der Unterhaltsabsetzbetrag steht in diesem Fall nur dann für jeden Kalendermonat zu, wenn der vereinbarten Unterhaltsverpflichtung in vollem Ausmaß nachgekommen wird und die von den Gerichten (im Streitfall) angewendeten Regelbedarfsätze nicht unterschritten werden"* (Kanduth-Kristen in Jakom EStG¹², § 33, II. Absetzbeträge (§ 33 Abs 2 bis 6), Rz 78).

Eine entsprechende Bestätigung zur vereinbarten Unterhaltspflicht liegt seitens der Kindesmutter vor, eine Bestätigung über die Höhe der Zahlungen in Höhe von 2.400,00 € (das sind zweimal 150,00 € für 8 Monate) liegt einerseits durch den Vermerk über das Telefonat mit der Kindesmutter bzw. andererseits durch die Kontoauszüge des Beschwerdeführers vor.

Der Beschwerdeführer ist der vereinbarten Verpflichtung in Höhe der vereinbarten 3.600,00 € nicht nachgekommen.

Wenn der Unterhalt nicht in vollem Ausmaß geleistet wird, steht der Unterhaltsabsetzbetrag nur für die Monate zu, für die sich rechnerisch im Vergleich der Regelbedarfsätze eine vollständige Zahlung ergibt. Diese Methode der "Umrechnung" im jeweiligen Kalenderjahr geleisteter, den Unterhaltsanspruch aber nicht voll abdeckender Zahlungen in voll geleistete Monatsbeträge entspricht den Vorstellungen des Gesetzgebers (VwGH 21.12.2016, Ro 2015/13/0008).

Daher ist keine Rechtswidrigkeit in der Vorgehensweise der belangten Behörde zu erblicken, sodass sich im konkreten Fall ein Anspruch auf den monatlichen Unterhaltsabsetzbetrag von 25,50 € für das erste und 38,20 € für das zweite Kind für jeweils vier Monate, daher in Summe 254,80 €, besteht.

Die Beschwerde war deshalb auch in diesem Punkt abzuweisen.

4. Unzulässigkeit der Revision (siehe II.)

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist 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 nicht einheitlich beantwortet wird.

Die Entscheidung des Bundesfinanzgerichts ist in Entsprechung der verwaltungsgerichtlichen Entscheidungspraxis (VwGH 28.10.2008, 2006/15/0319, VwGH 21.12.2016, Ro 2015/13/0008, VwGH 15.7.1998, 93/13/0297) ergangen, daher liegt keine Rechtsfrage grundsätzlicher Bedeutung vor.

Wien, am 26. Februar 2020