

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter ***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 4. Juni 2018 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich (vormals des Finanzamtes Amstetten Melk Scheibbs) vom 18. Mai 2018 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2016 Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

- I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.
- II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

In der Erklärung zur Arbeitnehmerinnenveranlagung 2016 beantragte die Beschwerdeführerin Euro 3.298,92 als Werbungskosten für Fortbildung. Im Ersuchen um Ergänzung vom 12.01.2018 übermittelte das Finanzamt folgende Fragestellungen:

*„Sie arbeiten als Bankkauffrau in ***Ort*** und machen eine Ausbildung zur Betreuungsperson in NÖ Tagesbetreuungseinrichtungen beim Wifi ***Ort***.*

Wann haben Sie die Ausbildung begonnen?

Wie lange dauert die Ausbildung? Ist sie bereits fertig abgeschlossen?

Inwiefern nutzen Sie diese Ausbildung zur Erzielung von Einkünften und ab wann?

Bekommen Sie Förderungen, Ersätze, Zuschüsse bzw. haben welche bekommen?

Um die Fahrten zur Aus-/Fortbildung nachvollziehen zu können, werden Sie ersucht eine Kopie der Arbeitsaufzeichnungen für den Zeitraum der ganzen Kurse am WIFI vorzulegen.

(Stempeluhren, Zeitauswertungen, Arbeitsaufzeichnungen, etc.)“

Die Beschwerdeführerin beantwortete mit Schriftsatz vom 02.02.2018 unter gleichzeitiger Übermittlung der angeführten Belege das Ersuchen um Ergänzung wie folgt:

1. *Im Jahr 2016 habe ich in der ***Bank*** AG als Bankkauffrau gearbeitet. Da mein Traumberuf immer schon eine Tätigkeit mit Kindern war, habe ich eine Ausbildung zur Betreuungsperson in NÖ Tagesbetreuungseinrichtungen beim Wifl ***Ort*** neben meiner Tätigkeit als Bankkauffrau getätigt. Mit Ende August 2017 beendete ich das Dienstverhältnis bei der ***Bank*** AG. Seit 1. September 2017 absolviere ich ein Studium für B.A. Bildung u. Erziehung + Dual. Im Zuge dieser Ausbildung arbeite ich als Pädagogische Assistentin im Kindergarten, ***Wien***.*
2. *Die Ausbildung zur Betreuungsperson in Wien Tagesbetreuungseinrichtungen beim Wifl ***Ort*** habe ich am 7.10.2016 begonnen.*
3. *Die Ausbildungszeit war vom 7.10.2016 bis 4.2.2017. Abschluss mit Prüfung am 31.3.2017*
4. *Hätte ich die Aufnahmeprüfung für das Studium für B.A. Bildung u. Erziehung + Dual nicht bestanden, würde ich jetzt als Tagesbetreuerin in verschiedenen Einrichtungen arbeiten und meine Einkünfte daraus erzielen.*
5. *Ich habe weder eine Förderung noch Ersätze und Zuschüsse erhalten. Für die Fahrt nach ***Ort*** hatten mir meine Eltern ein Auto geborgt, damit ich nach Kursende an meinen Heimatort wieder zurückkehren konnte.*

*Für den Zeitraum vom 1.1.2016 bis 31.12.2016 übersende ich Ihnen meine Arbeitsaufzeichnungen der ***Bank*** AG. Die restlichen Unterlagen (Fahrtenbücher, Literaturkosten, Kursnachweise u. Kurskosten und Versicherungsbestätigungen) wurden bereits mit der Erklärung zur Arbeitnehmerinnenveranlagung 2016 übermittelt.*

Im Einkommensteuerbescheid 2016 vom 18.05.2018 anerkennt das Finanzamt Euro 2.330,25 als Werbungskosten und begründet dies wie folgt: „Für die beantragten Fahrtkosten zum WIFl ***Ort*** wird auf die Begründung in der Beschwerdeerledigung 2015 hingewiesen. Die in der Aufstellung angeführten Fahrten wurden nur für die Tage anerkannt, an denen Sie keinen Dienst in ***Ort*** verrichtet haben. Aufgrund der öffentlichen Verbindungen und der mangelnden Beweisvorlage (kein Fahrtenbuch) ist es nicht glaubwürdig, dass Sie bei jedem Kurs zuerst nach Hause gefahren sind.“

In der Beschwerde vom 04.06.2018 gegen den Einkommensteuerbescheid 2016 vom 18.5.2018 führte die Beschwerdeführerin folgendes aus: „Laut Ihrer Begründung wurde angeblich kein Fahrtenbuch vorgelegt bzw. nicht glaubwürdig nachgewiesen, dass ich vor jedem Kurs zuerst nach Hause gefahren bin.

Bei der Übermittlung meiner Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2016 wurde ihnen ein Fahrtenbuch für den Kursbesuch Englisch BR und für die Ausbildung zur Betreuungsperson in NÖ Tagesbetreuungseinrichtungen übermittelt. Weiters wurde Ihnen von der ***Bank*** AG von Jänner 2016 bis Dezember 2016 eine tägliche Aufzeichnung der variablen Arbeitsaufzeichnung übermittelt.

Von den öffentlichen Verkehrsmitteln Postbus und VOR Verkehrsverbund wurden Fahrpläne übermittelt.

Beim Einkommensteuerbescheid 2014 und 2015 habe ich Ihnen bereits mitgeteilt, dass eine Rückreise von ***Ort*** um 21:15 bzw. 21:30 eine Rückreise nach ***E*** mit einem öffentlichen Verkehrsmittel nicht möglich ist.

Laut der beigefügten Kursbestätigungen vom Wirtschaftsförderungsinstitut der Wirtschaftskammer NÖ, ***Ort*** waren die Kurszeiten für Englisch jeweils am Montag und Mittwoch von 17:45- 21:15 und für die Ausbildung zur Betreuungsperson in NÖ Tageseinrichtungen jeweils am Freitag von 14:30 - 21:30 und Samstag von 9:00 -17:00.

Zu den im Fahrtenbuch angegebenen Tagen habe ich meinen Arbeitsplatz immer zwischen 15:50 und 16:10 verlassen.

Als Nachweis sende ich Ihnen nochmals meine Arbeitsaufzeichnungen der ***Bank*** AG. Die Glaubwürdigkeit, dass ich bei jedem Kurs zuerst nach Hause gefahren bin und mir von meinen Eltern ein Auto für die Kursbesuche ausborgt habe, wird mit den beigefügten Unterlagen nachgewiesen.“

In der abweisenden Beschwerdeentscheidung vom 28.06.2018 führte das Finanzamt als Begründung aus: „Für die beantragten Fahrtkosten zum WIFI ***Ort*** kann kein ordnungsgemäß geführtes Fahrtenbuch vorgelegt werden, (es wurde bereits bei der Erledigung in den Vorjahren darauf hingewiesen)

Ein ordnungsgemäß geführtes Fahrtenbuch muss folgendes beinhalten: Datum, Kilometerstand Beginn der Fahrt, Kilometerstand Ende der Fahrt, Reisezweck, Ausgangs- und Zielpunkt, Anzahl der Kilometer.

Die von Ihnen vorgelegte Aufstellung enthält nur Datum und Anzahl der Kilometer. Wie schon in den Vorjahren darauf hingewiesen wurde, ist dies für eine Glaubwürdigkeit der Aufwendungen nicht ausreichend. Die Beschwerde war daher abzuweisen.“

Gemeinsam mit dem Vorlageantrag vom 02.07.2018 wurde von der Beschwerdeführerin als Fahrtenbuch bezeichnete Excel-Ausdrucke betreffend ihre Fahrten zu Fortbildungen vom Wohnort nach ***Ort*** (ist ebenfalls Arbeitsort) vorgelegt.

Daraufhin übermittelte das Finanzamt mit 30.07.2018 ein weiteres Ersuchen um Ergänzung mit folgendem Inhalt:

„Sie haben Ihrem Vorlageantrag die Ausdrucke von 2 elektronisch geführten Fahrtenbüchern als neue Beweismittel beigelegt. Bei diesen handelt es sich offensichtlich um eine Excel-Mustertabelle aus dem Internet (<http://muster-vorlage.ch>).

- *Wann wurden diese Tabellen erstellt?*
- *Falls diese nachträglich erstellt wurden, woher stammen die eingefügten Daten (insbesondere Kilometerstände)? Legen Sie diesfalls die entsprechenden Grundlagen (Aufzeichnungen für die nachträgliche Erstellung) vor*
- *Wenn die Tabellen nicht nachträglich erstellt wurden, warum wurden diese nicht gleich vorgelegt? Übermitteln Sie in diesem Fall die den Ausdrucken zu Grunde liegenden Exceldateien zusätzlich per E-Mail (Anm.an den Sachbearbeiter des Finanzamtes)*

*Wie wurde die Strecke von der Wohnung in ***XY*** zu Ihrem Arbeitsplatz in ***Ort*** und retour üblicherweise zurückgelegt?*

- *Zur Gänze mit öffentlichen Verkehrsmitteln*
- *Teilweise mit öffentlichen Verkehrsmitteln und teilweise mit PKW (park & ride)*
- *Zur Gänze mit PKW“*

Gemeinsam mit der unten angeführten Beantwortung des Ersuchens um Ergänzung vom 16.08.2018 übermittelte die Beschwerdeführerin auch 4 Rechnungen eines Autohauses für Reparaturen, Pickerl etc. lautend auf ihre Eltern:

„Ich habe bereits in den Vorjahren um Übermittlung einer Information für die ordnungsgemäße Führung eines Fahrtenbuches gebeten.

Die Inhalte für eines vom Finanzamt anerkannten Fahrtenbuches (Datum, Kilometerstand Beginn der Fahrt, Kilometerstand Ende der Fahrt, Reisezweck, Ausgangs- u. Zielpunkt, Anzahl der Kilometer) wurde mir am 28.6.2018 übermittelt.

Meine im Jahr 2016 händisch aufgezeichneten Daten wurden in die Exceldatei eingetragen.

*Als Nachweis, dass die Kilometerstände übereinstimmen und nicht aus den Haaren herbeigezogen wurden übermittle ich Ihnen jeweils 2 Rechnungen für das Kraftfahrzeug ***Kennzeichen1*** und ***Kennzeichen2***.*

Mit Schreiben vom 14.3.2017 wurde mir mitgeteilt, dass per E-Mail eine Übermittlung von Unterlagen nicht anerkannt werden.

Aus diesem Grund kann ich die von Ihnen geforderte Exeldatei nicht per E-Mail (Anm. an den

Sachbearbeiter des Finanzamts) übermitteln.

*Die Strecke von meinem Elternhaus in ***E***, ***XY*** zur Arbeitsstätte nach ***Ort*** und retour wurde bis auf Mittwoch 13.4.2016, Freitag 7.10.2016, Freitag 4.11.016, Freitag 11.11.2016, Freitag 18.11.2016, Freitag 25.11.2016 und Freitag 16.12.2016 mit öffentlichen Verkehrsmitteln zurückgelegt.*

An den oben angeführten Tagen war die Fahrt zur Arbeitsstätte mit dem PKW meiner Eltern deswegen erforderlich, da der Kursbeginn bereits um 14:30 bzw. 17:45 war und ich nach Kursende um 21:15 bzw. 21:30 keine Möglichkeit mehr hatte, die Heimreise mit öffentlichen Verkehrsmitteln anzutreten.“

Im Vorlagebericht vom 03.10.2018 beantragt das Finanzamt die Abweisung der Beschwerde weist darauf hin, dass es Widersprüche in Bezug auf die Kilometerstände laut nachgeschriebenem Fahrtenbuch und den vorgelegten Rechnungen ergebe. Weiters machte die Beschwerdeführerin während Krankenständen Fahrtkosten zum WIFI geltend. Auch hat die Beschwerdeführerin selbst erstmals ihrer Vorhaltebeantwortung vom 16.08.2018 eingestanden, dass sie doch an manchen Tagen direkt mit einem PKW ihrer Eltern zur Arbeit gefahren ist und nicht mit Öffis zuerst in die Arbeit und dann mit Öffis nach Hause, um anschließend mit einem PKW wieder nach ***Ort*** ins WIFI zu fahren.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die Beschwerdeführerin war im Beschwerdezeitraum bei ihren Eltern in ***XY***, ***E*** wohnhaft und war im Jahr 2016 als Bürokauffrau bei einer Bank in ***Ort*** nichtselbständig tätig. Nebenberuflich besuchte sie am WIFI in ***Ort*** Bildungsveranstaltungen. Die Aufwendungen für diese Bildungsveranstaltungen wurden in der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung als Werbungskosten beantragt (Euro 3.298,92). Die beantragten Werbungskosten beinhalten Fahrtkosten in Höhe von 1.281,17 (Kilometergeld für rund 3.000 km).

Aufgrund der Umstände, dass die Bildungsstätte WIFI im Beschäftigungsort ***Ort*** liegt, kein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch vorgelegt wurde und nicht glaubhaft sei, dass nach Dienstende vom Dienstort ***Ort*** mit öffentlichen Verkehrsmitteln (Fahrzeit ca. 1 Std.) nach Hause gefahren wurde, um sofort wieder von zu Hause mit dem PKW der Eltern zum WIFI nach ***Ort*** zu fahren, wurden vom Finanzamt nur die Kilometergelder für jene

Bildungstage im WIFI anerkannt, an denen nicht in ***Ort*** Dienst verrichtet wurde (Euro 312,50).

Ein Ergänzungsersuchen zur Klärung der Fragen, wann die im Zuge der Vorlageantrages als Beweismittel beigebrachten Excel-Fahrtenbücher erstellt wurden und wie die Strecke Wohnung – Arbeitsstätte üblicherweise zurückgelegt wurde, wurde am 16.8.2018 beantwortet. Die Übermittlung der Fahrtenbücher in Dateiform per E-Mail wurde (obwohl vom Finanzamt darum ersucht wurde) von der Beschwerdeführerin mit der Begründung abgelehnt, dass ihr mit Schreiben vom 14.3.2017 mitgeteilt worden sei, dass per E-Mail eine Übermittlung von Unterlagen nicht anerkannt werde.

Ebenso das Finanzamt weist zurecht darauf hin, dass es Widersprüche in Bezug auf die Kilometerstände laut nachgeschriebenem Fahrtenbuch und den vorgelegten Rechnungen gibt. Weiters machte die Beschwerdeführerin während Krankenständen Fahrtkosten zum WIFI geltend. Auch hat die Beschwerdeführerin selbst erstmals ihrer Vorhaltebeantwortung vom 16.08.2018 eingestanden, dass sie doch an manchen Tagen direkt mit einem PKW ihrer Eltern zur Arbeit gefahren ist und nicht mit Öffis zuerst in die Arbeit und dann mit Öffis nach Hause, um anschließend mit einem PKW wieder nach ***Ort*** ins WIFI zu fahren.

2. Beweiswürdigung

Im Sinne des § 167 Abs. 2 BAO hat die Abgabenbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht. Das Beweisverfahren wird vor allem u.a. beherrscht vom Grundsatz der freien Beweiswürdigung (§ 167 BAO). Der Grundsatz der freien Beweiswürdigung bedeutet, dass alle Beweismittel grundsätzlich gleichwertig sind und es keine Beweisregeln (keine gesetzliche Rangordnung, keine formalen Regeln) gibt. Ausschlaggebend ist der innere Wahrheitsgehalt der Ergebnisse der Beweisaufnahmen. Nach ständiger Rechtsprechung genügt es, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit oder gar die Gewissheit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten absolut oder mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt (Ritz, BAO⁶, Tz. 2 zu § 166, Tz. 6 und 8 zu § 167 mwN).

Es gibt erhebliche Diskrepanzen zwischen den tatsächlichen Kilometerständen (z.B. laut Pickerl) und den Aufzeichnungen bzw. dem nachgeschriebenen „Fahrtenbuch“ der Beschwerdeführerin. Die Beschwerdeführerin hatte selbst in ihrer Vorhaltebeantwortung vom 16.08.2018 eingeräumt an einigen Tagen – entgegen den Angaben im ursprünglich vorgelegten „Fahrtenbuch“ – direkt mit einem Auto der Familie in die Arbeit und von dort direkt weiter ins WIFI gefahren zu sein. Die Fahrt mit Öffis nach Hause und dann wieder zurück nach ***Ort*** mit dem Auto zum Kurs erscheint dem Bundesfinanzgericht bei einem Zeitaufwand laut

Routenplaner von 1 Stunde sehr lebensfremd. Aufgrund der allgemeinen Lebenserfahrung geht das Bundesfinanzgericht davon aus, dass Fortbildungswillige die Zeit zwischen Arbeit und Fortbildung nicht ungenutzt in Öffis und PKWs verstreichen lassen sondern sich auf den Kurs, der in der Nähe zum Dienstort stattfindet, vorbereiten und Kursunterlagen durchsehen bzw. lernen.

Im vorliegenden Fall wird daher in freier Beweiswürdigung festgestellt, dass unter Zugrundelegung der oben angeführten Argumente mit überwiegender Wahrscheinlichkeit davon auszugehen ist, dass die Beschwerdeführerin jedenfalls an ihren Arbeitstagen und anschließenden Kursbesuchen direkt mit einem der mehrfach in der Familie vorhandenen PKWs zur Arbeitsstätte nach ***Ort*** und anschließend zum WIFI ebendort gefahren ist.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten Aufwendungen zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen.

Eine Ausnahme von dem Grundsatz, dass Fahrtkosten in ihrer tatsächlichen Höhe zu berücksichtigen sind, enthält § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte. Derartige Fahraufwendungen werden aus Vereinfachungsgründen in pauschaler Form mit dem Verkehrsabsetzbetrag bzw. gegebenenfalls mit dem Pendlerpauschale abgegolten.

Als Arbeitsstätte bzw. Dienstort ist jener Ort anzusehen, an dem der Arbeitnehmer für den Arbeitgeber regelmäßig tätig wird. Verlagert sich dieses regelmäßige Tätigwerden zu einer neuen Arbeitsstätte, sind die Fahrten vom Wohnort zu dieser Arbeitsstätte als Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 EStG zu berücksichtigen.

Fahrtkosten im Zusammenhang mit Fortbildungskosten in tatsächlich angefallenem Umfang (z.B. als Kilometergeld) können Berücksichtigung finden, sofern diese nicht bereits durch den Verkehrsabsetzbetrag und ein allenfalls zustehendes Pendlerpauschale abgegolten sind. Zu untersuchen ist daher, ob Fahrten zum Fortbildungsort zusätzlich angefallen seien oder mit dem Aufsuchen der Arbeitsstätte bzw. der Heimfahrt von dieser verbunden werden könnten. Kennzeichnend für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte sei, dass sie mit dem Ziel unternommen würden, die Arbeitsstätte aufzusuchen bzw. von dieser in die Wohnung zurückzukehren.

Die Fahrten zum Fortbildungsort, welche an arbeitsfreien Tagen nicht von der Arbeitsstätte aus angetreten werden, sind auch nicht teilweise mit dem Verkehrsabsetzbetrag bzw. dem Pendlerpauschale abgegolten (vgl. VwGH 28.3.2000, 97/14/0103), sondern für diese Fahrten

können die tatsächlichen Kosten (Kilometergeld) als Werbungskosten geltend gemacht werden. Da diese Fahrten schon im Einkommensteuerbescheid 2016 vom 18.05.2018 Berücksichtigung gefunden haben kommt es zu keiner Änderung des bekämpften Bescheides und die Beschwerde war als unbegründet abzuweisen.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (Revision)

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. Eine solche Rechtsfrage liegt hier nicht vor. Da im gegenständlichen Fall im Übrigen die in freier Beweiswürdigung vorgenommene Feststellung des maßgeblichen Sachverhaltes entscheidungswesentlich war, liegen die Voraussetzungen für eine Revisionszulassung ebenfalls nicht vor (VwGH 25.02.2016, Ra 2016/16/0006).

Linz, am 27. Juni 2025