

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter M in der Beschwerdesache der Bf , in Adr , vom 15. April 2015 gegen den Bescheid des Finanzamtes S vom 9. April 2014 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2013 zu Recht erkannt:

I.

**Der Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid des Jahres 2013 wird gemäß § 279 Abs. 1 Bundesabgabenordnung (BAO) teilweise stattgegeben.**

II.

**Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.**

**Die Einkommensteuer für das Jahr 2013 wird festgesetzt mit – 1.661,00 €.**

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgabe betragen:

<b>EINKOMMENSTEUERBESCHEID 2013</b>	
<b>Die Einkommensteuer wird für das Jahr 2013 festgesetzt mit</b>	<b>-1.661,00 €</b>
<b>bisher war vorgeschrieben</b>	<b>-1.378,00 €</b>
<b>Das Einkommen im Jahr 2013 beträgt</b>	<b>22.997,88 €</b>
<b>Berechnung der Einkommensteuer:</b>	
<b>Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit</b>	
<b>Übermittelte Lohnzettel der bezugsauszahlende Stelle</b>	<b>steuerpflicht. Bzüge (245)</b>
SVA der gewerblichen Wirtschaft	25.693,13 €
Pendlerpauschale lt. Lohnzettel	0,00 €
Pendlerpauschale lt. BFG	-696,00 €
Pauschalbetrag für Werbungskosten	-132,00 €
<b>Gesamtbetrag der Einkünfte</b>	<b>24.865,13 €</b>
<b>Sonderausgaben (§ 18 EStG 1988)</b>	
Viertel der Aufwendungen für Personenversicherungen	
Wohnraumschaffung und Sanierung (Topf-Sonderausgaben)	<b>-1.427,25 €</b>
Kinderfreibeträge für haushaltsgehörige Kinder	
gem. § 106a Abs. 1 EStG 1988	-440,00 €
<b>EINKOMMEN</b>	<b>22.997,88 €</b>
<b>Die Einkommensteuer gem. § 33 Abs. 1 EStG 1988 beträgt</b>	
<b>(22.997,88 - 11.000,00) x 5.110,00 : 14.000,00)</b>	<b>4.379,23 €</b>
<b>Steuer vor Abzug der Absetzbeträge</b>	<b>4.379,23 €</b>
Alleinverdienerabsetzbetrag	-669,00 €
Verkehrsaussetzbetrag	-291,00 €
Arbeitnehmerabsetzbetrag	-54,00 €
Pendlereuro lt. BFG	-42,00 €
<b>Steuer nach Abzug der Absetzbeträge</b>	<b>3.323,23 €</b>
<b>Einkommensteuer</b>	<b>3.323,23 €</b>
<b>Die Steuer für die sonstigen Bezüge beträgt:</b>	
<b>0% für die ersten € 620,00</b>	<b>0,00 €</b>
<b>6% für die restlichen € 3.672,48</b>	<b>220,35 €</b>
<b>Anrechenbare Lohnsteuer (260)</b>	<b>-5.204,65 €</b>
<b>Rundung gemäß § 39 Abs. 3 EStG 1988</b>	<b>0,07 €</b>
<b>Festgesetzte Einkommensteuer</b>	<b>-1.661,00 €</b>
<b>bisher festgesetzte Einkommensteuer</b>	<b>-1.378,00 €</b>
<b>Abgabengutschrift</b>	<b>283,00 €</b>

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

## Entscheidungsgründe

### 1) Verfahren vor der Abgabenbehörde

Die Beschwerdeführerin übermittelte ihre Erklärung auf Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2013 elektronisch an die Abgabenbehörde.

Darin beantragte sie unter anderem das Pendlerpauschale in Höhe von € 696,- für das Jahr 2013. Es wurde von der Beschwerdeführerin weder ein Antrag auf Gewährung des Alleinerzieherabsetzbetrages noch die Auszahlung von Beschwerdezinsen gefordert.

Mit 15. April 2014 regte die Beschwerdeführerin eine Wiederaufnahme des Verfahrens unter anderem für das Jahr 2013 an und begründete dies unter anderem wie folgt:

*„Pendlerpauschale nicht richtig bemessen! Kein öffentl. Verkehrsmittel in Adr. verfügbar (>20km lt. Messung per Fahrzeug!!!). Pendlerrechner lt. AK nicht korrekt!“*

Außerdem wurden Anträge auf Gewährung des Kindesfreibetrages für ihren Sohn N und ihre Tochter I gestellt.

Die Abgabenbehörde wertete diesen Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens das Jahr 2013 zutreffend als Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid des Jahres 2013, da die Frist für die Einbringung einer Beschwerde gegen diesen Bescheid noch nicht abgelaufen war.

Innerhalb der Beschwerdefrist (25. April 2014) brachte die Beschwerdeführerin zusätzlich eine Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid des Jahres 2013 ein, die die Abgabenbehörde zutreffend als Ergänzung der bereits eingebrachten Beschwerde wertete.

Darin führte Sie unter anderem aus:

*„Pendlerpauschale 2009 bis 2013 neu berechnen, öffentliches Verkehrsmittel nicht zumutbar, Entfernung 20.2km (mehr als 20 km), daher Jahresbetrag 1476,00 €. Alleinerzieherabsetzbetrag wurde gestrichen, daher wird nun der Alleinverdienerabsetzbetrag beantragt (Versicherungsdatenauszug von Herrn T liegt bei – relevante Versicherungsgrenze im Jahr 2013 nicht überschritten). Kinderfreibeträge wurde bereits beantragt und beim FA im nach hinein eingereicht (L 1). Buchungsmitteilung über Guthaben erhalten, jedoch kein Geld bekommen.“*

Der Beschwerde wurde durch Erlassung einer Beschwerdevorentscheidung (18. Oktober 2014) teilweise stattgegeben.

Das Pendlerpauschale wurde in Höhe von € 372,00 sowie ein Pendlereuro in Höhe von € 38,00 und der Alleinverdienerabsetzbetrag gewährt.

In der Begründung wurde unter anderem ausgeführt, dass die kürzeste Wegstrecke vom Wohnort zur Dienststätte des Arbeitgebers mit Google-Earth berechnet 19,4 Kilometer betrage und die Benützung eines öffentlichen Verkehrsmittels als unzumutbar gelte. Daher sei das große Pendlerpauschale für Distanzen von zwei bis 20 Kilometer unverändert zum Erstbescheid iHv € 372,00 zu berücksichtigen gewesen.

Gegen diesen Bescheid wurde eine „Beschwerde“ (24. Oktober 2014) eingebracht, die die Abgabenbehörde zutreffend als Vorlageantrag wertete.

In der Begründung wurde unter anderem Folgendes ausgeführt:

*„Die kürzeste Wegstrecke vom Wohnort zur Dienststätte des Arbeitgebers mit dem Pendlerrechner beträgt 25km (siehe Beilage) und die Benutzung eines öffentlichen Verkehrsmittel gilt als unzumutbar, daher ist die große Pendlerpauschale für Distanzen von mehr als 20 bis 40 Kilometer in Höhe von 1476,00 € zu berücksichtigen und nicht die von Ihnen berechnete Wegstrecke von 2 bis 20 Kilometer in Höhe von 372,00€.“*

*Ich möchte Sie daher bitten, dies in meinen Einkommensteuerbescheiden 2009 bis 2013 zu berichtigen und mir das Guthaben umgehend auszuzahlen. Ebenso möchte ich Sie bitten die von mir geforderten Beschwerdezinsen.“*

*Sollten Sie meinem Ersuchen nicht nachkommen, werde ich mich an die AT wenden.“*

Die Beschwerde wurde dem Bundesfinanzgericht vorgelegt und die Beschwerdeführerin von der Vorlage verständigt.

## **2) Verfahren vor dem Bundesfinanzgericht**

### **2.1 Beschluss Ergänzung der Beschwerde**

Der Beschwerdeführerin wurde aufgetragen den Inhalt ihrer Beschwerde zu ergänzen, dem sie nach Gewährung einer Fristverlängerung, nachkam.

An die Beschwerdeführerin erging folgender Beschluss auf Verfahrensergänzung zu dem unter anderem wie folgt Stellung genommen wurde.

#### **„A) Bisheriges Vorbringen**

##### **1) Beschwerde gegen Einkommensteuerbescheid des Jahres 2013 vom 25. April 2014**

*In der Beschwerde vom 25. April 2014 gegen den Einkommensteuerbescheid des Jahres 2013 führen Sie unter anderem aus, dass das Pendlerpauschale, welches in Höhe von € 372,00 in dem von Ihnen angefochtenen Bescheid gewährt wurde, neu zu berechnen sei, da (die Benützung eines) „öffentliches Verkehrsmittel nicht zumutbar“ sei und die Entfernung mehr als 20 Kilometer (20,2km nach ihren Angaben) betrage.*

*Da der Alleinerzieherabsetzbetrag gestrichen worden sei, werde nun der Alleinverdienerabsetzbetrag beantragt (Versicherungsdatenauszug von Herrn T liege bei). Der Kinderfreibetrag (für N.) sei im Nachhinein beantragt worden.*

## **2) Vorlageantrag**

*Im Vorlageantrag vom 22. Oktober 2014 gegen die Beschwerdevorentscheidung vom 15. 10. 2014 betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2013 führen Sie unter anderem aus, dass die kürzeste Wegstrecke vom Wohnort zur Dienststätte des Arbeitgebers mit dem Pendlerrechner 25km betrage und die Benutzung der öffentlichen Verkehrsmittel unzumutbar sei. Daher sei das große Pendlerpauschale für Distanzen von mehr als 20 bis 40 Kilometer in Höhe von 1.476,- Euro zu berücksichtigen und nicht 372,- Euro, wie dies die Abgabenbehörde für eine Wegstrecke von zwei bis 20 Kilometer berechnet habe. Ebenso werde die Auszahlung von Beschwerdezinsen verlangt.*

### **B) Aufgetragene Ergänzung der Beschwerde**

#### **1) Pendlerpauschale**

##### **1.1 Dienstzeit bei ihrem Arbeitgeber ( SW )**

*Im Vorlagebericht der Abgabenbehörde – eine Ausfertigung wurde Ihnen anlässlich der Vorlage ihrer Beschwerde an das Bundesfinanzgericht übermittelt – wurde unter anderem ausgeführt, dass Sie bei der SW. Vollzeit beschäftigt seien und eine Dienstzeit von 6.30 Uhr bis 16.00 Uhr hätten.*

*Sie werden gebeten, durch Vorlage zweckdienlicher Unterlagen, wie zum Beispiel Kopie des Dienstvertrag, Arbeitsvertrages, Anstellungsvertrages oder einer betrieblichen Vereinbarung über ihre im Jahr 2013 geltende Dienstzeit bei der SW einen Nachweis für die offenbar von Ihnen gegenüber einem Organ der Abgabenbehörde behauptete Dienstzeit zu erbringen, da die Berechnung ihrer wöchentlichen Arbeitszeit auf Grund ihrer Angaben ergibt, dass die wöchentliche Normalarbeitszeit von 40 Stunden überschritten wird.“*

Stellungnahme der Beschwerdeführerin:

*„Meine Wochendienstzeit beträgt 40 Stunden, welche ich im täglichen Gleitzeitrahmen von 6.30 bis 16.00 Uhr zu erbringen habe. An drei Tagen in der Woche wird von mir der Dienst um 6.30 Uhr begonnen, weil dies in der Diensteinteilung des Arbeitgebers so vorgesehen ist.“*

##### **1.2 Zumutbarkeit der Benützung eines öffentlichen Verkehrsmittels**

###### **1.2.1 Keine Anwendung des Pendlerrechners im Streitjahr 2013**

*In Ihrem Vorlageantrag führen Sie unter anderem aus, dass die kürzeste Wegstrecke von Ihrem Wohnort zur Dienststätte des Arbeitgebers auf Grund des Pendlerrechners 25km betrage und daher die Benützung eines öffentlichen Verkehrsmittels unzumutbar sei.*

*Die Pendlerverordnung (BGBl II Nr. 276/2013) und damit auch die Anwendung des Pendlerrechners als Kriterium zur Ermittlung des Pendlerpauschales, ist erst ab 1.1.2014 anzuwenden, wie sich diese aus der Bestimmung über das Inkrafttreten der Verordnung (§ 5 Abs. 1, Z 2) wie folgt ergibt:*

*"Diese Verordnung ist vorbehaltlich des Abs. 2 anzuwenden, wenn*

*2. die Einkommensteuer (Lohnsteuer) durch Abzug eingehoben oder durch Veranlagung festgesetzt wird, für Lohnzahlungszeiträume, die nach dem 31. Dezember 2013 enden."*

*Die Verordnung und damit die Anwendung des Pendlerrechners als Kriterium zur Ermittlung des Pendlerpauschales, ist daher für das Streitjahr 2013 zur Prüfung, ob die Benützung eines öffentlichen Verkehrsmittels zumutbar ist oder nicht, nicht anzuwenden, womit auch die von Ihnen von ihrem Wohnort zur ihrer Dienststätte auf Grund der Verwendung des Pendlerrechners angegebene Wegstrecke von 25km im Jahr 2013 nicht maßgeblich ist.*

### **1.2.2 Zumutbarkeit der Benützung von öffentlichen Verkehrsmitteln im Streitjahr 2013**

*In ihrer Anregung auf Wiederaufnahme der Verfahren unter anderem das Verfahren betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2013, führen Sie unter anderem aus, dass das Pendlerpauschale nicht richtig bemessen worden sei und "kein öffentl. Verkehrsmittel in Adr. " verkehre. In ihrer Beschwerde vom 25. 4. 2014 führen Sie unter anderem aus, dass die Benützung eines öffentlichen Verkehrsmittels nicht zumutbar sei und Ihnen das "große Pendlerpauschale" zustehe.*

*Im Streitjahr 2013 sind bezüglich des Pendlerpauschales und des Pendlereuros unter anderem folgende gesetzlichen Bestimmungen (BGBl I Nr. 53/2013) zum "Pendlerpauschale" anzuwenden:*

#### **§ 16 Abs. 6 EStG 1988**

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

*a) Diese Ausgaben sind durch den Verkehrsabsetzbetrag (§ 33 Abs. 5 Z 1) abgegolten.*

*Nach Maßgabe der lit. b bis j steht zusätzlich ein Pendlerpauschale sowie nach Maßgabe des § 33 Abs. 5 Z 4 ein Pendlereuro zu. Mit dem Verkehrsabsetzbetrag, dem Pendlerpauschale und dem Pendlereuro sind alle Ausgaben für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte abgegolten.*

*b) Wird dem Arbeitnehmer ein arbeitgebereignetes Kraftfahrzeug für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zur Verfügung gestellt, steht kein Pendlerpauschale zu.*

*c) Beträgt die Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte mindestens 20 km und ist die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zumutbar, beträgt das Pendlerpauschale:*

*bei mindestens 20 km bis 40 km – 696 Euro jährlich,*

*bei mehr als 40 km bis 60 km – 1.356 Euro jährlich,*

*bei mehr als 60 km – 2.016 Euro jährlich.*

*d) Ist dem Arbeitnehmer die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zumindest hinsichtlich der halben Entfernung nicht zumutbar, beträgt das Pendlerpauschale abweichend von lit. c:*

*Bei mindestens 2 km bis 20 km – 372 Euro jährlich,*

*bei mehr als 20 km bis 40 km – 1.476 Euro jährlich,*

*bei mehr als 40 km bis 60 km – 2.568 Euro jährlich,*

*bei mehr als 60 km – 3.672 Euro jährlich.*

### **1.2.2.1 Arbeitgebereigenes Fahrzeug**

*Wurde Ihnen von ihrem Arbeitgeber ein Fahrzeug für die Fahrten zwischen ihrer Wohnung und ihrer Arbeitsstätte zur Verfügung gestellt?“*

Stellungnahme der Beschwerdeführerin:

*„Vom Dienstgeber wurde mir kein Kfz zur Verfügung gestellt. Ich benutze regelmäßig mein eigenes Kfz (siehe beiliegenden Kaufvertrag).“*

### **„1.2.2.2 Begriff der Zumutbarkeit der Benützung öffentlicher Verkehrsmittel**

*Der Begriff der Zumutbarkeit der Benützung öffentlicher Verkehrsmittel für die Fahrten zwischen dem Wohnsitz und der Arbeitsstätte, ist dem Gesetz nicht zu entnehmen.*

*in der Erläuternden Bemerkungen (621 der Beilagen zur XVII GP), die Ihnen in der Anlage A zur Wahrung des Parteiengehörs übersandt werden, wird hierzu ausgeführt:*

*„Für Fahrtkosten bei größeren Entfernungen und für Fälle, in denen die Benützung eines Massenbeförderungsmittel nicht zumutbar ist – die Unzumutbarkeit schließt selbstverständlich auch den Fall ein, in dem die Benützung eines Massenbeförderungsmittels nicht möglich ist – sind unter Bedachtnahme auf die entsprechenden Kosten zusätzliche, nach der Entfernung gestaffelte Freibeträge vorgesehen. Der in Betracht kommende Freibetrag richtet sich bei der Benützung eines Massenbeförderungsmittels nach der zurückgelegten Tarifentfernung bzw. wenn die Benützung eines Kraftfahrzeuges erforderlich ist, nach der auf der Straße zurückgelegten Entfernung. „Umwegstrecken“ sind in der Regel nicht zu berücksichtigen.“*

*Unmöglich ist die Benützung eines Massenbeförderungsmittels jedenfalls dann, wenn ein solches nicht vorhanden oder im Bedarfsfall während der Nachtzeit nicht mehr im Betrieb ist.*

*„Unzumutbar“ sind im Vergleich zu einem KFZ jedenfalls mehr als dreimal so lange Fahrtzeiten (unter Einschluss von Wartezeiten während der Fahrt bzw. bis zum Arbeitsbeginn) mit dem Massenbeförderungsmitteln als mit dem eigenen KFZ; im Nahbereich von 25km ist die Benützung des Massenbeförderungsmittels entsprechend*

*den Erfahrungswerten über die durchschnittliche Fahrtzeit 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 benutzt werden, dann ist die für die zumutbare maßgebliche Fahrtzeit aus der Gesamtfahrzeit (KFZ und Massenbeförderungsmittel) zu errechnen."*

*Zur Zumutbarkeit der Benützung eines öffentlichen Verkehrsmittels führt der Verwaltungsgerichtshof in ständiger Rechtsprechung, wie unter anderem im Erkenntnis vom 24. 4. 2014, 2010/15/0156, welches Ihnen in der Anlage B zur Wahrung des Parteiengehörs übersandt wird, Folgendes aus:*

*"Was unter dem Begriff der "Zumutbarkeit" im Sinne der lit. c des§ 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 zu verstehen ist, ist dem Gesetz nicht zu entnehmen.*

*Eine "Unzumutbarkeit" wird jedenfalls (auch und vor allem) dann vorliegen, wenn Massenbeförderungsmittel für die Fahrten von der Wohnung zur Arbeitsstätte entweder gar nicht oder nicht zu den erforderlichen Zeiten zur Verfügung stehen. Nach der Verwaltungspraxis ist Unzumutbarkeit gegeben, wenn für die Hinfahrt oder die Rückfahrt bei einfacher Wegstrecke unter 20 Kilometer 1,5 Stunden, bei einfacher Wegstrecke ab 20 Kilometer 2,0 Stunden und bei einfacher Wegstrecke ab 40 Kilometer 2,5 Stunden überschritten werden (vgl. Hofstätter/Reichel, EStG 1988, § 16 Abs. 1 Z 6 Tz 1).*

*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 gleichermaßen geeignete öffentliche Verkehrsmittel zur Verfügung, ist bei Ermittlung der Wegzeit immer von der Benützung des schnellsten öffentlichen Verkehrsmittels (zB Schnellzug statt Personenzug, Eilzug statt Autobus) auszugehen.*

*Darüber hinaus ist eine optimale Kombination zwischen Massenbeförderungs- und Individualverkehrsmittel (zB "Park and Ride") zu unterstellen. Dies gilt auch, wenn dadurch die Fahrtstrecke länger wird (vgl. Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuerhandbuch, § 16 Rz 53; sowie zB die hg. Erkenntnisse vom 24. September 2008, 2006/15/0001, VwSlg 8365 F/2008, und vom 28. Oktober 2008, 2006/15/0319)."*

#### **1.2.2.2.1 Wohnort im Nahbereich zur Arbeitsstätte**

*Da ihr Wohnsitz ( Adr.. ) im Nahbereich (innerhalb von 25km)*

*von ihrem Arbeitsort ( Adr... ) liegt, ist Ihnen nach Ansicht des Richters des Bundesfinanzgerichtes bereits aus diesem Grund die Benützung eines öffentlichen Verkehrsmittels für die Fahrtstrecke von ihrem Wohnsitz ( Adr.. ) zu ihrer Arbeitsort ( Adr... ) zumutbar.*

#### **1.2.2.2.2 Auf mehr als der Hälfte der Fahrtstrecke verkehren öffentliche Verkehrsmittel**

*Auf dem Weg von ihrem Wohnsitz ( Adr.. ) zu ihrer Arbeitsstätte ( Adr... ) verkehren auf der B 158 Wolfgangseebundesstraße und damit auf Strecke zwischen Hof Alte Tanne (Einstiegstelle der Linien 150 und 155) und der Ausstiegsteile in Salzburg (Hofwirt) sowie der Einstiegsteile in Salzburg, Wolf-Dietrichstraße und der Ausstiegstelle Auerspergstraße (Linie 21 der Salzburger Verkehrsbetriebe) öffentliche Verkehrsmittel.*

*Unter Zugrundelegung der Fahrstrecke von ihrem Wohnsitz zu ihrer Arbeitsstätte zwischen 19,44km und 19,57km bzw. 19,5km oder der von Ihnen behaupteten Wegstrecke von 20,2km und einer Fahrstrecke von 3,120km, 3,2km bzw. 3,250km von ihrem Wohnsitz ( Adr.. ) bis zur Einstiegstelle in das öffentliche Verkehrsmittel in Hof, verkehren somit auch unter Zugrundelegung der von Ihnen behaupteten Gesamtfahrstrecke zwischen ihrem Wohnsitz und ihrer Arbeitsstätte von 20,2km auf mehr als 80% und damit auf mehr als der Hälfte der Fahrstrecke zwischen ihrem Wohnsitz und ihrer Arbeitsstätte öffentliche Verkehrsmittel.*

*Es ist Ihnen daher nach Ansicht des Richters des Bundesfinanzgerichtes die Benützung öffentlicher Verkehrsmittel für die Fahrtstrecke von ihrem Wohnsitz ( Adr.. ) zu ihrer Arbeitsstätte ( Adr... ) zumutbar.*

#### **1.2.2.2.3 Unterschreiten der maßgeblichen Zeit für die Fahrtzeit der öffentlichen Verkehrsmittel**

*Auf dem Weg von ihrem Wohnsitz ( Adr.. ) zu ihrer Arbeitsstätte ( Adr... ) verkehren auf der B 158 Wolfgangseebundesstraße und damit auf der Strecke zwischen Hof Alte Tanne (Einstiegstelle der Linien 150 und 155) und der Ausstiegstelle in Salzburg (Hofwirt) sowie der Einstiegstelle in Salzburg, Wolf-Dietrichstraße und der Ausstiegstelle Auerspergstraße (Linie 21 der Salzburger Verkehrsbetriebe) öffentliche Verkehrsmittel.*

*in diesem Zusammenhang werden Ihnen in den Anlagen C, D und E Ausdrucke der Fahrpläne der Linien 155 und 150 sowie der Linie 21 zur Wahrung des Parteiengehörs übermittelt.*

*Unter Zugrundelegung der Fahrstrecke von ihrem Wohnsitz zu ihrer Arbeitsstätte zwischen*

*19,44km und 19,57km bzw. 19,5km oder der von Ihnen behaupteten Wegstrecke von 20,2km und einer Fahrstrecke von zwischen 3,120km und 3,250km bzw. 3,2km von ihrem Wohnsitz ( Adr.. ) bis zur Einstiegstelle in das öffentliche Verkehrsmittel in Hof, und einer Fahrtzeit von ca. 32 Minuten bzw. unter Berücksichtigung von Fußwegen ca. 37 Minuten, die sich wie folgt ergeben:*

- *Fahrtzeit mit den PKW zur Einstiegstelle in Hof ca. acht Minuten,*
- *Fahrtzeit öffentliches Verkehrsmittel von der Einstiegstelle Hof Alte Tanne bis zur Ausstiegstelle Hofwirt ca. 22 Minuten,*
- *Einstiegstelle Wolf Dietrichstraße bis zur Ausstiegstelle Auerspergstraße zwei Minuten,*

sowie

• der Dauer der Fußwege von ca. fünf Minuten (Ausstiegstelle Hofwirt zur Einstiegstelle Wolf Dietrichstraße und Ausstiegstelle Auerspergstraße zu ihrer Arbeitsstätte in der Adr.... , wird sowohl bei einer Fahrstrecke von unter 20km zwischen ihrem Wohnsitz ( Adr.. ) und ihrer Arbeitsstätte ( Adr... ) die nach der Rechtsprechung maßgebliche Fahrtzeit von mehr als

1,5 Stunden als auch bei einer Fahrstrecke von über 20km, wie von Ihnen behauptet, zwischen ihrem Wohnsitz ( Adr.. ) und ihrer Arbeitsstätte

( Adr... ) die nach der Rechtsprechung maßgebliche Fahrtzeit von mehr als zwei Stunden deutlich unterschritten.

Es ist Ihnen daher nach Ansicht des Richters des Bundesfinanzgerichtes die Benützung öffentlicher Verkehrsmittel für die Fahrstrecke von ihrem Wohnsitz ( Adr.. ) und ihrer Arbeitsstätte ( Adr... ) zumutbar.

### **1.2.3 Wegstrecke Wohnsitz ( Adr.. ) zum Betriebsort**

( Adr... )

In ihrer Anregung auf Wiederaufnahme der Verfahren unter anderem des Verfahrens betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2013 führen Sie unter anderem aus, dass die Fahrstrecke mehr als 20km (Messung per Fahrzeug) betrage. In ihrer Beschwerde vom 25. 4. 2014 führen Sie unter anderem aus, dass die Entfernung 20,2km und damit mehr als 20km betrage.

Einen Nachweis für ihre Behauptung zur Fahrstrecke von über 20km von ihrem Wohnsitz ( Adr.. ) zu ihrer Arbeitsstätte ( Adr... ) haben Sie bisher nicht erbracht.

Unter Zugrundelegung der Fahrstrecke von ihrem Wohnsitz – Adr.. – zu ihrem Arbeitsort – Adr... –, und den Optionsmöglichkeiten der beiden vom Richter des Bundesfinanzgerichtes verwendeten Routenplaner – Routenplaner von Herold.at mit den Optionsmöglichkeiten kürzeste und schnellste Route sowie den Routenplaner des ÖAMTC mit den Optionsmöglichkeiten kürzeste Route und Standardroute, die der kürzesten Route entspricht, –, ergeben sich folgende Fahrstrecken von ihrem Wohnsitz zu ihrem Arbeitsort:

- Herold.at – kürzeste Route 19,44km
- Herold at – schnellste Route 19,57km
- ÖAMTC – kürzeste Route und zugleich die Standardroute 19,5km

Die Fahrstrecke von ihrem Wohnsitz – Adr.. – zu ihrem Arbeitsort – Adr... – hat nach den beiden vom Richter des Bundesfinanzgerichtes verwendeten Routenplanern zur Berechnung der Fahrstrecke von ihrem Wohnsitz ( Adr.. ) zu ihrem Arbeitsort ( Adr... ) ergeben, dass bei beiden verwendeten Routenplanern diese weniger

als 20km beträgt.

In diesem Zusammenhang werden Ihnen in der Anlage die Ausdrucke aus den Routenplanern (Anlage F – Herold.at kürzeste Route, Anlage G – Herold.at schnellste Route, Anlage H – ÖAMTC kürzeste Route, Anlage I – Standardroute, welche zugleich die kürzeste Route ist) zur Wahrung des Parteiengehörs übersandt.

Da die Fahrstrecke von ihrem Wohnsitz – Adr.. – zu ihrem Arbeitsort – Adr... – nach den beiden vom Richter des Bundesfinanzgerichtes verwendeten Routenplanern zur Berechnung der Fahrstrecke von ihrem Wohnsitz ( Adr.. ) zu ihrem Arbeitsort ( Adr... ) weniger als 20km beträgt und Ihnen nach Ansicht des Richters des Bundesfinanzgerichtes die Benützung öffentlicher Verkehrsmittel für die Fahrt von ihrem

Wohnsitz zu ihrem Betriebsort zumutbar ist, steht Ihnen im Streitjahr 2013 weder ein Pendlerpauschale noch ein Pendlereuro zu.

Um Stellungnahme und Darlegung der Fahrstrecke von ihrem Wohnsitz ( Adr.. ) zu ihrem Betriebsort ( Adr... ), die nach

ihren Behauptungen 20,2km betragen soll und "Umwegstrecken", wie zum Beispiel eine aus besonderer Vorliebe gewählte Strecke, nicht zu berücksichtigen sind, wird ersucht.“

Hierzu führte die Beschwerdeführerin in ihrer ersten Stellungnahme (26. 06. 2015) unter anderem Folgendes aus:

„1. Pendlerpauschale (Entfernung unter oder über 20 km):

Die von Ihnen verwendeten Routenplaner errechnen eine andere Entfernung, als die von mir verwendeten (Micheline + Google Earth). Darüber hinaus bin ich die Strecke mit verschiedenen Pkw abgefahren und bin jeweils (inkl. Fußweg zum und vom Auto) auf 20,2 km gekommen. Es steht fest, dass verschiedene Routenplaner verschiedene Ergebnisse erbringen, die wiederum teilweise knapp unter bzw. knapp über der 20km Grenze liegen. Sollte die beantragte Fristverlängerung von Ihnen nicht gewährt werden, beantrage ich hier vorsorglich einen Augenschein und die Befahrung der Strecke mit einem Auto Ihrer Wahl und zwar in meiner Anwesenheit!

Auch möchte ich anführen, dass es sich von der von mir gewählten Strecke nicht um eine persönliche Vorliebe handelt, sondern aufgrund der Gefährlichkeit, dem höheren Spritverbrauch und der längeren Dauer all die mir bekannten Pendler in meinem Nachbarschaftsbereich den Weg über die Autobahn nehmen. Dieser Weg wird auch vom ab 2014 anzuwendenden Pendlerrechner als der allgemein vernünftigste vorgeschlagen. Auch wenn der Pendlerrechner, wie Sie ausführen, 2013 nicht zur Anwendung gelangt, so ist die vorgeschlagene Strecke des Pendlerrechners doch ein unerschütterlicher Nachweis, dass es sich bei der von mir gewählten Strecke (Länge über 25 km) um keine "persönliche Vorliebe" handelt. Ein ausführlicheres Schreiben dazu erhalten Sie in den nächsten 3 Wochen.“

In ihrer zweiten Stellungnahme (09. 07. 2015) führt die Beschwerdeführerin hierzu unter anderem Folgendes aus:

„2. Pendlerpauschale:...

2.a) Zumutbarkeit des öffentlichen Verkehrsmittels:

Wie Sie in Ihrem Beschluss ausführen, ist mir die Benutzung des öffentlichen Verkehrsmittels

dann zumutbar, wenn auf mehr als der halben Strecke ein solches verkehrt und dabei bestimmte Fahrtzeiten nicht überschritten werden. Dabei ist die bestmögliche Kombination der Verkehrsmittel (z.B.: Park & Ride) heranzuziehen.

Ich darf Sie darauf hinweisen, dass es in Hof keine Möglichkeit von Park & Ride gibt (siehe Bestätigung des Gemeindeamtes Hof). Da ich meinen Pkw somit in Hof für die Dauer meiner Arbeitszeit nirgends rechtskonform abstellen kann (kein öffentlicher Parkplatz), ist für mich zwar die Anfahrt mit dem Pkw möglich, aber der Umstieg auf das öffentliche Verkehrsmittel ist es nicht!

Nach meinen Erkundigungen sind 2013 auf der gesamten Strecke Hof bis Salzburg keine für Park & Ride geeignete Parkplätze vorhanden gewesen. Die öffentlichen Parkplätze in Koppl wurden erst kürzlich eröffnet und befinden sich darüber hinaus mehr als 10 km von meinem Wohnsitz entfernt.

Da somit die Kombination Pkw – öffentliches Verkehrsmittel mit der Einstiegsstelle Hof nicht möglich ist, die Kombination Fußweg – öffentliches Verkehrsmittel mit der Einstiegsstelle Hof aufgrund der Wegstrecke des Fußweges tatsächlich und zeitlich nicht zumutbar ist und eine andere Kombination, die die Kriterien Ihres Beschlusses erfüllen nicht existiert, ist mir die Benutzung des öffentlichen Verkehrsmittels nicht zumutbar.

2.b) Länge der Wegstrecke von meinem Wohnsitz zum Arbeitsplatz:

Wie Sie in Ihrem Beschluss ausführen, ergibt sich aus den von Ihnen benutzten Routenplanern (Herold und ÖAMTC) eine kürzeste Wegstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsort von 19,44 km bzw. 19,57 km. Wobei ich festgestellt habe, dass der Routenplaner

des ÖAMTC für die Heimfahrt als Standartroute – abweichend von den Ausführungen in Ihrem Beschluss – die von mir benutzte Fahrtstrecke über die Autobahn angibt.

Laut Routenplaner Google-Earth beträgt die Strecke bei der Fahrt in die Arbeit 19,6 km und bei der Fahrt nach Hause 20,4 km (siehe beigelegte Ausdrucke).

Und wie ich Ihnen bereits mitgeteilt habe, bin ich mit verschiedenen Pkw genau die von Ihnen als kürzeste Route bezeichnete Strecke abgefahren und bin jeweils auf 20,2 km Fahrtstrecke gekommen.

Feststehen dürfte somit, dass die verschiedenen Routenplaner verschiedene Ergebnisse ausweisen welche jeweils im Nahebereich der 20km Grenze liegen. Daher stellt sich aus meiner Sicht die Notwendigkeit, die Fahrtstrecke vom Gericht selbst abzufahren, um die

tatsächliche Entfernung zu ermitteln. Ich stelle daher den Antrag, die Strecke durch einen Mitarbeiter des Gerichts – und zwar in meiner Anwesenheit – abzufahren. Gerne stelle ich dazu mein Fahrzeug zur Verfügung. Meine Anwesenheit bei der Fahrt begründe ich damit, weil nur ich genau angeben kann, wo ich mein Auto in der Garage des Dienstgebers parken kann und es daher auch vom Fußweg abhängig sein kann, ob die 20km Grenze überschritten wird oder nicht.

Aber vielleicht ist diese Maßnahme gar nicht notwendig, wenn Sie sich folgenden Überlegungen anschließen können:

Unter "Fahrtstrecke" zwischen Wohnung und Arbeitsplatz ist jene zu verstehen, deren Benutzung mit dem Pkw nach dem Urteil gerecht und billig denkender Menschen für die täglichen Fahrten eines Pendlers sinnvoll ist. Es ist dies jene kürzeste Strecke, die ein Arbeitnehmer für tägliche Fahrten vernünftigerweise wählt, wobei auch auf die Sicherheit und Flüssigkeit des Verkehrs sowie auf die Vermeidung von Lärm und Abgasen im Wohngebiet Bedacht zu nehmen ist. Überflüssige Umwege oder bloß aus persönlicher Vorliebe gewählte Streckenvarianten haben dabei außer Acht zu bleiben (VWGH 96/14/0002).

Wie Sie erkennen werden, habe ich diese Zeilen mit Hilfe der AT abgeschrieben und möchte dazu in eigenen Worten weiter ausführen:

Wie Ihnen bekannt ist, wird von mir täglich die Fahrtstrecke Wohnung – Arbeitsplatz der Weg über die Autobahn benutzt. Diese Strecke beträgt ca. 25 km und stellt für alle Pendler in meinem Nahebereich die sinnvollste Fahrtstrecke dar:

- Diese Fahrtstrecke (also über die Autobahn) ist die schnellste Verbindung.
- Diese Fahrtstrecke verursacht aufgrund der überwiegenden Benutzung der Autobahn den geringsten Benzinverbrauch und ist daher am günstigsten.
- Diese Fahrtstrecke ist aufgrund der Autobahn die sicherste Verbindung.
- Auf dieser Fahrtstrecke kommt man durch bedeutend weniger Wohngebiete als über die von Ihnen vorgegebene Strecke über die B 158.
- Die Strecke bis zur B 158 ist im Winter nicht geräumt, hat gefährliche Steigungen und Kurven und birgt dadurch ein deutlich höheres Unfallrisiko.
- Diese Strecke (also über die Autobahn) ist die umweltschonendste (Lärm für Anrainer der Fahrtstrecke am geringsten; Umweltbelastung durch Abgase am geringsten).

Daher ist nach meiner Ansicht nicht die von Ihnen vorgegebene Strecke über die B 158 sondern die von mir täglich genutzte Strecke über die Autobahn jene, deren Benutzung mit dem Pkw nach dem Urteil gerecht und billig denkender Menschen für die täglichen Fahrten eines Pendlers sinnvoll ist.

Diese Überlegungen werden auch dadurch unterstützt, dass der Pendlerrechner genau die von mir täglich genutzte Fahrtstrecke mit einer Länge von 25 km als zu berücksichtigende Strecke angibt. Mag zwar der Pendlerrechner, wie Sie in Ihrem Beschluss ausführen, nicht für das Jahr 2013 gültig sein, aber jedenfalls ist er ein Nachweis dafür, dass ich täglich die sinnvollste Strecke fahre und nicht jene über die B 158 heranzuziehen ist.

Übrigens weist auch der von Ihnen herangezogene Routenplaner des ÖAMTC für die Strecke Arbeitsplatz – Wohnung die von mir täglich gefahrene Strecke als "Standardroute" aus.

Daher darf ich Sie nochmals ersuchen, rechtlich abzuklären, ob in meinem Fall nicht doch die Strecke über die Autobahn als "Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsplatz" heranzuziehen ist. Ab 2014 unter Anwendung des Pendlerrechners ist diese Strecke jedenfalls heranzuziehen. Daher erscheint es mir naheliegend, dass dies auch für 2013 gelten müsste.

Ich kenne keinen in meinem Wohnbereich, der nach Salzburg über die B 158 fährt. Wenn Sie dafür Zeugenaussagen benötigen, werde ich Ihnen umgehend solche namhaft machen.

## **2) Alleinverdienerabsetzbetrag**

### **2.1 Gewährung des Alleinverdienerabsetzbetrages**

Dem vorliegenden Einkommensteuerbescheid des Jahres 2013 (Beschwerdevorentscheidung vom 15. Oktober 2014) ist zu entnehmen, dass Ihnen der Alleinverdienerabsetzbetrag in Höhe von 669,- Euro gewährt worden ist.

Alleinverdiener ist auch ein Steuerpflichtiger mit mindestens einem Kind (§ 106 Abs. 1 EStG 1988), der mehr als sechs Monate mit einer unbeschränkt steuerpflichtigen Person in einer Partnerschaft lebt. Voraussetzung ist, dass der (Ehe) Partner (§ 106 Abs. 3 EStG 1988) beim mindestens einem Kind (§ 106 Abs. 1 EStG 1988) Einkünfte von höchstens 6.000 Euro erzielt (§ 33 Abs. 4, Z 1, 3. und 4. Satz EStG 1988).

#### **2.1.1 Lebensgemeinschaft, eheähnliche Gemeinschaft**

##### **2.1.1.1 Rechtsprechung des Obersten Gerichtshofes (27. 5. 1988, 30b 61/88)**

Das Wesen der Lebensgemeinschaft wird in Lehre und Rechtsprechung darin erblickt, dass es sich um einen eheähnlichen Zustand handelt, der dem typischen Erscheinungsbild des ehelichen Zusammenlebens entspricht. Dazu gehört im Allgemeinen eine Geschlechts-, Wohnungs- und Wirtschaftsgemeinschaft. Es kann aber wie auch in einer Ehe, bei der die Ehegatten nach § 91 ABGB ihre eheliche Lebensgemeinschaft unter Rücksichtnahme aufeinander einvernehmlich gestalten sollen (Misch in Floretta, Ehe und Kindschaftsrecht, 21), das eine oder andere Merkmal fehlen (Heller-Berger-Stix 382; EFSIg 38.825; EFSIg 43.742 uva).

*Eine bloße Geschlechtsgemeinschaft, die nicht über das hinausgeht, was üblicherweise (als intimes Verhältnis bezeichnet wird, führt noch nicht zum Vorliegen einer Lebensgemeinschaft (Heller-Berger-Stix 383; EFSIg 36.427; EFSIg 38.826 f uva).*

*Es kommt aber bei der Beurteilung, ob eine nichteheliche Lebensgemeinschaft vorliegt, immer auf die Umstände des Einzelfalles an (EFSIg 36.427 ua), denn der Begriff beschränkt, der nur Rückschlüsse auf die in der Regel nicht feststellbare innere Einstellung der Partner zuläßt (Heller-Berger-Stix 383; EFSIg 46.305 ua) und daher, wenn nicht die eheähnliche Lebensweise deutlich erkennbar ist, nur schwer nachweisbar ist.*

*Dies führt aber auch dazu, dass die Partner, deren Lebensgemeinschaft durch äußere Umstände vermutet wird, eine Offenlegungspflicht trifft, denn die innere Einstellung und über eine intime Beziehung hinausgehende Bindung bleibt in der Regel für den Außenstehenden verborgen (vgl Fasching, ZPR Rz 883). Die Vielfalt menschlicher Beziehungen führt dabei zu Abgrenzungsproblemen, doch ist eine nichteheliche Lebensgemeinschaft dann anzunehmen, wenn nach dem äußeren Erscheinungsbild ein Zusammenleben erfolgt, wie es bei Ehegatten unter den gleichen Bedingungen zu erwarten wäre. Es muß dabei nicht immer zugleich die Geschlechts-, Wohnungs- und Wirtschaftsgemeinschaft als Merkmal der Lebensgemeinschaft gegeben sein (EFSIg 43.7 42 ua), weil jedes dieser Elemente weniger ausgeprägt sein oder auch ganz fehlen kann (EFSIg 38.825 ua).*

*In der Anlage J wird Ihnen der Beschluss 30b61/88 des Obersten Gerichtshofes übersandt.*

#### **2.1.1.3 Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes unter anderem vom 30.06.1994, 92/15/0212:**

*Der Beschwerdeführer nimmt selbst Bezug auf die Rechtsprechung des OGH zum Begriff der Lebensgemeinschaft, deren Wesen in Lehre und Rechtsprechung darin erblickt wird, dass es sich um einen eheähnlichen Zustand handelt, der dem typischen Erscheinungsbild des ehelichen Zusammenlebens entspricht. Dazu gehört im allgemeinen eine Geschlechts-, Wohnungs- und Wirtschaftsgemeinschaft. Es kann aber auch wie in einer Ehe, bei der die Ehegatten nach § 91 ABGB ihre eheliche Lebensgemeinschaft unter Rücksichtnahme aufeinander einvernehmlich gestalten sollen, das eine oder andere Merkmal fehlen. Eine bloße Geschlechtsgemeinschaft, die nicht über das hinausgeht, was üblicherweise als intimes Verhältnis bezeichnet wird, führt noch nicht zum Vorliegen einer Lebensgemeinschaft.*

*Es kommt immer auf die Umstände des Einzelfalles an. Eine nicht eheliche Lebensgemeinschaft ist dann anzunehmen, wenn nach dem äußeren Erscheinungsbild ein Zusammenleben erfolgt, wie es bei Ehegatten unter den gleichen Bedingungen zu erwarten wäre. Es muss dabei nicht immer zugleich Geschlechts-, Wohnungs- und Wirtschaftsgemeinschaft als Merkmal der Lebensgemeinschaft gegeben sein, weil*

jedes dieser Elemente weniger ausgeprägt sein oder auch ganz fehlen kann (vgl. hiezu beispielsweise den Beschuß des OGH vom 27. Mai 1988, 3 Ob 61/88, und die dort zitierte Judikatur und Literatur).

in der Anlage K wird Ihnen das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes (92/15/0212) übersandt.

#### **2.1.1.4 Glaubhaftmachung der Lebensgemeinschaft, eheähnlichen Gemeinschaft,**

Bisher liegen außer einer Abfrage aus dem Zentralen Melderegister für T. , wonach T. bei Ihnen als Unterkunft Geberin ab 30. April 2013 seinen Hauptwohnsitz begründet hat, keinerlei Nachweise für das Vorliegen einer dem typischen Erscheinungsbild des ehelichen Zusammenlebens zwischen Ihnen und T. bestehenden eheähnlichen Gemeinschaft vor.

Bestand zwischen Ihnen und T. im Streitjahr 2013 insbesondere im Hinblick auf die Höhe des Einkommens des T. eine dem typischen Erscheinungsbild des ehelichen Zusammenlebens bestehende eheähnliche Gemeinschaft, wie insbesondere eine Wirtschaftsgemeinschaft?

In diesem Zusammenhang werden Sie ersucht anzugeben, wer die Kosten für die Wohnung, wie zum Beispiel Darlehensrückzahlungen, Betriebskosten, Reparaturen und ähnliches sowie die Aufwendungen für das KFZ, welches Sie offenbar für die Fahrten zwischen Ihrem Wohnort und ihrer Arbeitsstätte verwendet haben, sowie die Lebenshaltungskosten für eine vierköpfige Familie (zwei Erwachsene und zwei Kinder) im Jahr 2013 getragen hat.

#### **2.1.1.5 Einkommen des Herrn T.**

Nach dem vorliegenden Versicherungsdatenauszug hat T. im Streitjahr 2013 ein betragspflichtiges Einkommen von ca. 1.000,- Euro.

Hat T. im Jahr 2013 noch andere steuerpflichtige Einkünfte erzielt, und wenn ja, in welcher Höhe?

In welcher Höhe hat T. im Streitjahr 2013 (April- gemeldeter Hauptwohnsitz des T. in Adr.. -bis Dezember 2013) einen Beitrag zur Wirtschaftsgemeinschaft geleistet?"

Hierzu führte die Beschwerdeführerin in ihrer ersten Stellungnahme unter anderem Folgendes aus:

„3. Alleinerzieherabsetzbetrag oder Alleinverdienerabsetzbetrag:

Auch dieser Punkt ist unstrittig zwischen dem Finanzamt und mir. Wobei ich anführen möchte, dass die Art und Weise Ihrer Fragestellung zu diesem Punkt samt dem Anführen diverser Erkenntnisse der Höchstgerichte für mich (also einer Nichtjuristin) an Unterstellung bzw. Beleidigung grenzt!

*Jedenfalls besteht zwischen mir und Herrn T eine Lebensgemeinschaft im Sinne einer Wohn-, Wirtschafts- und Geschlechtsgemeinschaft. Wir tragen beide im Rahmen unserer Möglichkeiten zum gemeinsamen Haushalt bei. Herr T ist aufgrund seiner Einkommenssituation bei mir mitversichert, was wohl ebenfalls für das Vorliegen einer Lebensgemeinschaft spricht.*

*In meinem nächsten Schreiben werde ich Ihnen Unterlagen zu meinem Pkw (der kein Dienstgeber-PKW ist) und genauere Ausführungen zu diesem Thema zukommen lassen. Insbesondere darf ich Ihnen schon jetzt mitteilen, dass Herr T über kein Einkommen verfügt, dass über die dem Finanzamt bekannten Einnahmen hinausgehen.*

*Da laut AT die Steuergutschriften aus Alleinerzieher- und Alleinverdienerabsetzbetrag gleich hoch sind, versteh ich zwar die Notwendigkeit der Unterscheidung nicht, gehe aber davon aus, dass das eben rechtlich einfach so ist.*

*Mit dem Ersuchen um Stattgabe.“*

In der zweiten Stellungnahme führte die Beschwerdeführerin hierzu Folgendes aus:

*„1. Alleinverdienerabsetzbetrag:*

*Ich lebe mit Herrn T. in einer eheähnlichen Partnerschaft bzw. Lebensgemeinschaft im Sinne des Einkommensteuergesetzes. Mein Lebensgefährte erzielte 2013 ein Jahreseinkommen von deutlich unter € 6.000,--. Neben den dem Finanzamt bekannten Einkommen wurde von meinem Lebensgefährten kein Einkommen erzielt.*

*Herr T ist bei mir mit seinem Hauptwohnsitz wohnhaft. Unser beider Lebensunterhalt wird von uns beiden gemeinsam bestritten. Darüber hinaus ist Herr T bei mir mitversichert.*

*Die in Ihrem Beschluss getätigten Ausführung zur "Geschlechtsgemeinschaft" sind – auch nach erfolgter Rechtsberatung – für mich noch immer nicht akzeptabel und werde ich dazu keine Ausführungen tätigen, weil diese nicht dazu geeignet wären, in sachlicher Weise formuliert zu werden. Allerdings entnehme ich Ihren Beschluss, dass Sie an der Existenz einer solchen nicht zweifeln.*

*Sollten Sie an der steuerrechtlichen Qualität der meiner Lebensgemeinschaft zweifeln, beantrage ich für diesen Fall die Zuerkennung des Alleinerzieherabsetzbetrages.*

*Sollten diese Auskünfte nicht ausreichend sein, stehen Ihnen meine Wenigkeit und mein Lebensgefährte gerne als Zeugen zur Verfügung.*

### **3) Kinderfreibetrag**

*Dem vorliegenden Verwaltungsakt ist zu entnehmen, dass Sie für ihre beiden Kinder I und N im Streitjahr 2013 die Berücksichtigung des Kinderfreibetrages von je 220,- Euro pro Kind beantragt haben.*

*Nach dem vom Richter des Bundesfinanzgerichtes bei der Abgabenbehörde anforderten*

*Nachweis über den Bezug der Familienbeihilfe und des Kinderabsetzbetrages, welches die Voraussetzung für die Gewährung des Kinderfreibetrages für ihre beiden Kinder ist, hat die Abgabenbehörde durch Übersendung eines Datenausdruckes mitgeteilt, dass Sie für ihre Tochter I bis einschließlich September 2013 und für ihren Sohn N durchgehend im Jahr 2013 Familienbeihilfe (und den Kinderabsetzbetrag) bezogen haben.*

*Da die Kinderfreibeträge in dem mit Beschwerde vom 9. April 2014 angefochtenen Bescheid nicht berücksichtigt werden konnten, da Sie die Anträge erst nach Ergehen dieses Bescheides am 25. April 2014 gestellt haben, aber nach Prüfung der Voraussetzungen durch den Richter des Bundesfinanzgerichtes Ihnen die Kinderabsetzbeträge zustehen, sind diese zu berücksichtigen.*

#### **4) Beschwerdezinsen**

*Im Vorlageantrag vom 22. 10. 2014 beantragen Sie erstmals die Auszahlung von Beschwerdezinsen.*

*Ist die Annahme des Richters des Bundesfinanzgerichtes zutreffend, dass Sie nicht die Auszahlung von "Beschwerdezinsen" sondern die Auszahlung von Gutschriftszinsen, die im Gegensatz zu den von Ihnen geforderten "Beschwerdezinsen", in der Bundesabgabenordnung (BAO) wie folgt normiert sind, fordern?*

*"Differenzbeträge zu Gunsten des Abgabepflichtigen sind nur insoweit zu verzinsen (Gutschriftszinsen), als die nach Abs. 1 gegenüberzustellenden Beträge entrichtet sind (§ 205 Abs. 5 BAO)."*

*In diesem Zusammenhang wird auf die Anlage L (Auszug aus dem Rechtsinformationssystem des Bundes zu § 205 BAO) verwiesen.*

*Sollte die Annahme des Richters des Bundesfinanzgerichtes zutreffend sein, dass Sie erstmals im Vorlageantrag einen Antrag auf Auszahlung von Gutschriftszinsen gestellt haben, wird Ihnen mitgeteilt, dass das Bundesfinanzgericht nicht erstmals über eine "Sache" – dies ist ihr Antrag auf Auszahlung von Gutschriftszinsen – absprechen kann, wie der Verwaltungsgerichtshof unter anderem in seinem Erkenntnis vom 14.11.2013, 2012/17/0045 zur Vorgängerbestimmung des § 279 BAO (§ 289 BAO) wie folgt ausgeführt hat:*

*"Gemäß § 289 Abs. 2 BAO in der im Beschwerdefall anzuwendenden Fassung BGBI. I Nr. 20/2009 ist die Abgabenbehörde zweiter Instanz berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung ihre Anschauung an die Stelle jener der Abgabenbehörde erster Instanz zu setzen und demgemäß den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abzuändern, aufzuheben oder die Berufung als unbegründet abzuweisen.*

*Die Berufungsbehörde (ab 1.1.2014 das Bundesfinanzgericht) kann daher ihre Entscheidung originär neu gestalten, das Ergebnis ihrer Entscheidung kann von dem des erinstanzlichen Bescheides abweichen (vgl. das hg. Erkenntnis vom 23. November*

2004, Zl. 2001/15/0143). Die Abänderungsbefugnis ist jedoch durch die Sache beschränkt; "Sache" ist die Angelegenheit, die den Inhalt des Spruches erster Instanz gebildet hat (vgl. Ritz, BAO-Kommentar 5. Auflage, § 289 BAO, Tz 38 f.)."

Das Bundesfinanzgericht (bis 31.12.2013 Abgabenbehörde zweiter Instanz) darf sohin in einer Angelegenheit, die überhaupt noch nicht oder nicht in der von der Rechtsmittelentscheidung in Aussicht genommenen rechtlichen Art Gegenstand des erstinstanzlichen Verfahrens gewesen ist, nicht erstmals einen Sachbescheid erlassen.

Ein derartiger Ausspruch wäre ein Eingriff in die funktionelle Zuständigkeit der Behörde erster Instanz (vgl. das hg. Erkenntnis vom 28. Februar 2002, Zl. 2000/16/0317, oder für den Fall der Vorschreibung einer Ergänzungsabgabe an Stelle der in erster Instanz erfolgten Vorschreibung eines Aufschließungsbeitrages das hg. Erkenntnis vom 19. März 2001, 96/17/0441).

Sollte die Annahme des Richters des Bundesfinanzgerichtes zutreffend sein, dass Sie nicht die Auszahlung von „Beschwerdezinsen“, sondern die Auszahlung von „Gutschriftszinsen“, die im Gegensatz zu den von Ihnen geforderten „Beschwerdezinsen“, in der Bundesabgabenordnung (BAO) normiert sind, fordern, wird ihr Antrag nach Einlagen ihrer schriftlichen Stellungnahme an die Abgabenbehörde weitergeleitet.“

In der zweiten Stellungnahme führte die Beschwerdeführerin hierzu Folgendes aus

„3. Beschwerdezinsen:

Ehrlich gesagt, kenne ich mich weder aus, was ich beantragt habe (war Tipp der AK), noch verstehe ich die Ausführungen in Ihrem Beschluss. Auf Rückfrage wurde mir mitgeteilt, dass es sowohl Gutschriftszinsen als auch Beschwerdezinsen gäbe. Nachdem ich dann am Telefon mitgeteilt habe, dass ich mich noch immer nicht auskenne, wurde mir mitgeteilt, ich möge folgendes an Sie weiterleiten:

Es werden Beschwerdezinsen geltend gemacht, welche sehr wohl in der BAO und zwar in § 205a geregelt sind.

Ich gebe diese hier wortwörtlich wieder und hoffe damit den Ausführungen Ihres Beschlusses (Punkt 4.) genügend entsprochen zu haben. Sollte dies nicht der Fall sein, bin ich gerne bereit – falls dies zweckdienlich für das Verfahren ist – diesen Antrag zurückzuziehen, weil ich keine Zinsen will, sondern nur mein Recht.“

## 2.2 Weiterleitung des Antrages betreffend Berufungszinsen an die Abgabenbehörde

Der erstmals im Vorlageantrag vom 22. 10. 2014 – und entgegen der Behauptung der Beschwerdeführerin bereits in der elektronisch eingereichten Abgabenerklärung „die Auszahlung von Beschwerdezinsen gefordert“ zu haben – gestellte Antrag, wurde an die Abgabenbehörde weitergeleitet und die Beschwerdeführerin von der Weiterleitung nachweislich verständigt.

## 2.3 Auskunftsersuchen an den Salzburger Verkehrsverbund

An die Salzburger Verkehrsverbund GmbH (Kundencenter Salzburg Verkehr) in 5020 Salzburg, Schallmooser Hauptstraße 10, wurde unter Hinweis auf die gesetzlichen Grundlagen (§§ 269, 143 BAO – Punkt 1 des Ersuchens) ein Auskunftsersuchen gestellt:

## **2) Auskunftsersuchen**

### **1) Fahrpläne der Linien 150, 155 und 21**

*Im Internet sind die Fahrpläne dieser Linien auf der Strecke Tiefbrunnau/Hintersee – Faistenau – Hof – Salzburg (Linie 150 und 155) und zurück für den Zeitraum ab 14. 12. 2014 bzw. auf der Strecke Fürstenbrunn – Glanegg – Moosstraße – LKH Zentrum – Schallmoos – Kasern – Lengfelden – Bergheim und zurück (Linie 21) ab 9. 12. 2012 abrufbar.*

*Ist die Annahme des Richters zutreffend, dass auch im Jahr 2013 diese Fahrpläne gültig waren?*

*Wenn nein, werden Sie gebeten, die im Jahr 2013 für diese Linien gültigen Fahrpläne zu übermitteln.*

## **2) Tarifkilometer**

### **2.1 Hof Alte Tanne – Hofwirt Salzburg; Wolf Dietrichstraße – Auerspergstraße**

*Sie werden ersucht, für die mit der Linie 150 bzw. 155 zurückgelegte Strecke von der Einstiegstelle Hof Alte Tanne bis zur Ausstiegstelle Salzburg Hofwirt und für die mit der Linie 21 zurückgelegte Strecke von der Einstiegstelle Salzburg Wolf Dietrichstraße bis zur Ausstiegsstelle Salzburg Auerspergstraße in Kilometer auf zwei Kommastellen gerundet anzugeben.*

### **2.2 Persönlicher Fahrplan Hof Alte Tanne – Mirabellplatz, Salzburg**

*Im Internet wird unter anderem ein „Persönlicher Fahrplan“ angeboten.*

*Nach Eingabe der Einstiegsstelle – Hof, Alte Tanne – und der Zieladresse in Salzburg, ist als nächstliegende Ausstiegstelle zur Zieladresse in Salzburg – Auerspergstraße –, die Ausstiegstelle Mirabellplatz angeführt.*

*Sie werden ersucht, für die mit der Linie 150 bzw. 155 zurückgelegte Strecke von der Einstiegstelle Hof Alte Tanne bis zur Ausstiegstelle Salzburg Mirabellplatz in Kilometer auf zwei Kommastellen gerundet anzugeben.*

*Die Salzburger Verkehrsverbund GmbH (Kundencenter Salzburg Verkehr) wird gebeten, innerhalb vom drei Wochen ab Zustellung dieses Beschlusses, die verlangte Auskunft zu erteilen sowie gegeben falls zweckdienliche Unterlagen an das Bundesfinanzgericht, Außenstelle Salzburg, Gerichtsabteilung 7005, zu senden.“*

In Beantwortung des Auskunftsersuchens, wurden die im Jahr 2013 auf den Linien 150, 155 und 21 gültigen Fahrpläne übersandt und ausgeführt, dass die Fahrpläne jährlich kleinen Anpassungen unterlägen um speziell die Anschluss sicherung zu gewährleisten.

Zu den „Tarifkilometer“ wurde ausgeführt, dass die Fahrplankilometer von der Einstiegstelle Hof Alte Tanne bis zur Ausstiegstelle Hofwirt 16,3km (Linie 150 und 155) bzw. von der Einstiegstelle in der Wolf Dietrichstraße bis zu Ausstiegstelle Auerspergstraße 0,3km (Linie 21) betragen würden. Die Fahrplankilometer von der Einstiegstelle Hof Alte Tanne bis zu Ausstiegstelle Mirabellplatz (Linie 150 und 155) würden 16,9km betragen. Die Fahrplankilometer würden nach einer im Unternehmen verwendeten Fahrplansoftware ermittelt.

Der Beschwerdeführerin sowie der Abgabenbehörde wurden das Auskunftsersuchen sowie die Beantwortung des Auskunftsersuchens nachweislich übermittelt.

Die Beschwerdeführerin nahm zu den Beweisaufnahmen unter anderem wie folgt Stellung:

*„Nach Durchsicht Ihres neuen Beschlusses nehme ich Ihr Angebot an und nehme dazu Stellung:*

*Da Sie in diesem Beschluss - im Unterschied zu jenem vom 28.5.2015 - Ihre Schlüsse oder*

*beabsichtigte Entscheidung nicht erläutern, werde ich in diesem Schreiben meine Gedanken*

*darstellen. Einleitend verweise ich auf mein Antwortschreiben vom 9.7.2015, dessen Inhalt zum Thema "Pendlerpauschale" auch für dieses Schreiben gelten.*

**1. Ihr Auskunftsersuchen an den Salzburger Verkehrsverbund und dessen Antwort**

*Mir ist die Bedeutung der übermittelten Fahrpläne nicht verständlich. Ich vermute, dass Sie mit der Anfrage an den Verkehrsverbund erheben wollen, von welcher tatsächlichen Entfernung zwischen meiner Wohnung und meinem Arbeitsplatz auszugehen ist. Für diesen Zweck habe ich einen Beweisantrag auf gemeinsames Abfahren der Fahrtstrecke gestellt.*

*Wenn ich die Antwort des Verkehrsverbund richtig verstehe, beträgt die Fahrtstrecke Haltestelle Gasthaus Alte Tanne zum Mirabellplatz (persönlicher Fahrplan) 16.9 km.*

*Zuzüglich der fiktiven Pkw-Fahrtstrecke Wohnung-Haltestelle Gasthaus Alte Tanne von 3.3 km (siehe*

*beiliegenden Ausdruck des Öamtc-Routenplaners) ergibt sich daraus schon eine Gesamtentfernung von 20.2 km.*

*Dabei sind folgende Fußwege noch nicht berücksichtigt:*

*- Wohnung zum Pkw*

*- Pkw-Abstellplatz in Hof zur Haltestelle Gasthof Alte Tanne*

*- Ausstiegsstelle Mirabellplatz zum Arbeitsplatz*

Weiter ist der Antwort des Verkehrsverbundes zu entnehmen, dass die Fahrtstrecke Haltestelle Gasthaus Alte Tanne zur Ausstiegsstelle Salzburg Hofwirt 16.3 km und von der Einstiegsstelle Wolf Dietrich Straße zur Ausstiegsstelle Auerspergstraße 0.3 km beträgt.

Zuzüglich der Fahrtstrecke Wohnung - Haltestelle Gasthaus Alte Tanne von 3.3 km ergibt sich daraus eine Entfernung von 19.9 km. Dieser Entfernung sind noch hinzuzurechnen:

- Fußweg Wohnung zum Pkw

- Fußweg Pkw-Abstellplatz in Hof zur Haltestelle Gasthof Alte Tanne

- Fußweg Ausstiegsteile Salzburg Hofwirt zur Einstiegsstelle Wolf Dietrich Straße

- Fußweg Ausstiegsstelle Auerspergstraße zum Arbeitsplatz

Auch in dieser Variante kommt eine Gesamtentfernung von deutlich mehr als 20 km zusammen.

Für den Fall, dass ich das Auskunftsschreiben des Verkehrsverbundes richtig verstanden habe und auch Sie zum gleichen Ergebnis kommen, ist meiner Ansicht eine Befahrung der Strecke nicht mehr notwendig, weil eine Fahrtstrecke von mehr als 20 km jedenfalls gegeben

und nachgewiesen ist.

Sollte ich die Bedeutung des Auskunftsschreibens des Verkehrsverbundes missverstanden

haben oder Sie zu einem anderen Ergebnis gelangen, darf ich Sie um eine kurze Belehrung

ersuchen. Jedenfalls würde ich für diesen Fall meinen Antrag auf Befahrung der Wegstrecke

aufrecht halten.

## **2. Möglichkeit der Benutzung des öffentlichen Verkehrsmittels**

Wie Sie in Ihrem Beschluss vom 28.5.2015 erklären, ist für die Zumutbarkeit des öffentlichen

Verkehrsmittels und der Länge der Fahrtstrecke von einer idealen Kombination der Verkehrsmittel auszugehen (Park & Ride).

Wie ich Ihnen in meinem Schreiben vom 9.7. mitgeteilt habe, befindet sich in Hof kein Park & Ride Parkplatz und sind keine öffentlichen Parkplätze, auf denen ich den Pkw während der

gesamten Arbeitszeit abstellen könnte, vorhanden (Bestätigung der Gemeinde liegt vor).

Jedenfalls ist der Fußweg zwischen Park & Ride Parkplatz und der Haltestelle des öffentlichen

Verkehrsmittels Bestandteil der Wegstrecke, was zwingend dazu führt, dass auch die von Ihnen gewählte Verbindung eine Fahrtstrecke vom über 20 km aufweisen muss.

### **3. Relevante Wegstrecke**

Ich weise auf mein Antwortschreiben vom 9.7.2015 hin und stelle erneut fest, dass die von Ihnen herangezogene Strecke nicht als jene "Fahrtstrecke" zwischen Wohnung und Arbeitsplatz zu verstehen ist, deren Benutzung mit dem Pkw nach dem Urteil gerecht und billig denkender Menschen für die täglichen Fahrten eines Pendlers sinnvoll ist. Es ist dies jene kürzeste Strecke, die ein Arbeitnehmer für tägliche Fahrten vernünftigerweise wählt, wobei auch auf die Sicherheit und Flüssigkeit des Verkehrs sowie auf die Vermeidung von Lärm und Abgasen im Wohngebiet Bedacht zu nehmen ist. Überflüssige Umwege oder bloß

aus persönlicher Vorliebe gewählte Streckenvarianten haben dabei außer Acht zu bleiben (VWGH 96/14/0002).

Die von Ihnen herangezogene Strecke ist Gefährlichkeit (Winter und Übergangszeit weil nicht

oder schlecht geräumt, sehr steil und daher erhöhte Unfallgefahr), unwirtschaftlich (höherer

Spritverbrauch) und dauert länger als die von mir täglich tatsächlich zurückgelegte Wegstrecke über die Autobahn, welche von allen anderen Pendlern auch benutzt wird.

Darüber hinaus mag es zwar sein, dass der Pendlerrechner für 2013 noch nicht anzuwenden

ist, aber gleichzeitig ist die für meine Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsplatz durch den

Pendlerrechner vorgeschlagene Strecke - nämlich über die Autobahn - ein Beweis dafür, dass es sich um die sinnvollste Verbindung handelt.

Abschließend darf ich um möglichst rasche Erledigung ersuchen.“

Beilage:

Ausdrucke ÖAMTC-Routenplaner

Die Stellungnahme der Beschwerdeführerin samt Anlagen wurde zur Wahrung des Parteiengehörs an die Abgabenbehörde übermittelt.

Innerhalb der Frist zur Stellungnahme langte keine Stellungnahme der Abgabenbehörde ein.

**Über die Beschwerde wurde erwogen:**

## A) Prüfung des angefochtenen Bescheides durch das Bundesfinanzgericht

Die Beschwerdeführerin bezweifelt in ihren Stellungnahmen zur Verfahrensergänzung die rechtliche Befugnis des Bundesfinanzgerichtes in einem anhängigen Beschwerdeverfahren den angefochtenen Bescheid, wie im gegenständlichen Verfahren den angefochtenen Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2013, im vollem Umfang auf seine Rechtsrichtigkeit zu prüfen.

Die Beschwerdeführerin ist der Ansicht, dass das Bundesfinanzgericht „Punkte“, wie die im gegenständlichen Verfahren die Prüfung der Zumutbarkeit der Benützung von öffentlichen Verkehrsmitteln beim Pendlerpauschale – die Prüfung der Zumutbarkeit der Benützung von öffentlichen Verkehrsmitteln ist im Übrigen Teil des Beschwerdepunktes „Pendlerpauschale“ im gegenständlichen Verfahren – und damit die Prüfung, ob überhaupt ein Pendlerpauschale zusteht oder nicht, sowie die Gewährung des Alleinverdienerabsetzbetrages, die im Verfahren vor der Abgabenbehörde „unbestritten“ waren, und damit den angefochtenen Bescheid umfassend auf seine Rechtsrichtigkeit zu prüfen. Die Beschwerdeführerin vermeint dieses Vorgehen sei ungewöhnlich und empfindet dieses als Beleidigung und Unterstellung.

Die Beschwerdeführerin empfindet dieses Vorgehen aber dann nicht als Beleidigung oder Unterstellung und auch nicht als ungewöhnlich, wenn die umfassende Prüfung des angefochtenen Bescheides auf seine Rechtsrichtigkeit ergibt, dass die beantragten Kinderfreibeträge zustehen aber deren Absetzung im angefochtenen Bescheid nicht vorgenommen wurde und somit die Überprüfung zu ihren Gunsten ist, auch wenn die Beschwerdeführerin dies „unbestritten“ hingenommen hat.

Nach § 269 Bundesabgabenordnung (BAO) hat das Bundesfinanzgericht die Obliegenheiten und Befugnisse, die den Abgabenbehörden auferlegt und eingeräumt sind.

Die Bundesfinanzgericht kann das zur Feststellung des maßgebenden Sachverhaltes erforderliche Ermittlungsverfahren entweder selbst vornehmen oder durch eine vom Gericht zu bestimmende Abgabenbehörde vornehmen lassen (siehe § 269 Abs. 2 BAO).

Das Bundesfinanzgericht **ist somit verpflichtet**, den angefochtenen Bescheid **auch außerhalb der Beschwerdepunkte** auf seine **Rechtsrichtigkeit zu überprüfen** und erforderlichenfalls entsprechende Ermittlungen vorzunehmen bzw. vorzunehmen zu lassen (siehe Ritz, BAO<sup>5</sup>, § 269, Rz 5 unter Hinweis auf die Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes).

Der Gesetzgeber **verpflichtet** das Bundesfinanzgericht den angefochtenen Bescheid auch außerhalb der von den Beschwerdeführern angeführten Beschwerdepunkte, wie im gegenständlichen Verfahren den Beschwerdepunkt „Pendlerpauschale“ auch die Voraussetzungen für die Gewährung des Alleinverdienerabsetzbetrages und der beantragten Kinderfreibeträge auf seine **Rechtsrichtigkeit** zu prüfen.

## B) Festgestellter Sachverhalt

Die Beschwerdeführerin ist Bedienstete der SW.. in Adr... und wohnt in Adr..... Die Fahrstrecke von ihrem Wohnsitz zu ihrer Arbeitsstätte beträgt nach ihren Angaben 20,2km.

Die Fahrstrecke von ihrem Wohnsitz zu ihrer Arbeitsstätte über die B 158 beträgt unter Verwendung folgender Routenplaner zwischen 19,44km und 19,64km.

Herold. at – kürzeste Route 19,44km (Fahrzeit ca. 20 Minuten)

Herold. at – schnellste Route 19,57km (Fahrzeit ca. 20 Minuten)

ÖAMTC – kürzeste Route und zugleich Standardroute 19,5km (Fahrzeit ca. 27 Minuten)

Google-Earth – 19,64km (Fahrzeit ca. 28 Minuten)

Die Fahrstrecke von ihrem Wohnsitz zu ihrer Arbeitsstätte unter anderem über die A 1 beträgt unter Verwendung folgender Routenplaner zwischen 24,6km und 25,1km.

ÖAMTC – 24,6km (Fahrzeit ca. 24 Minuten)

Google-Earth – 25,1km (Fahrzeit ca. 25 Minuten)

Auf der Fahrstrecke von ihrem Wohnsitz zu ihrer Arbeitsstätte verkehren auf der B 158 und in der Stadt Salzburg teilweise öffentliche Verkehrsmittel (Linie 155 und 150 und 21). Diese öffentlichen Verkehrsmittel verkehren sowohl bei der Hinfahrt als auch bei Rückfahrt zu Zeiten in denen einerseits der Dienst beim Arbeitgeber auf Grund der kurzen und auf Pendler abgestimmten Intervalle rechtzeitig angetreten werden kann und andererseits bei Dienstende keine überlangen Wartezeiten auf das öffentliche Verkehrsmittel entstehen.

Die Fahrstrecke von ihrem Wohnsitz zur Einstiegstelle in das öffentliche Verkehrsmittel in Hof (Einstiegstelle Alte Tanne) auf der B 158 beträgt ca. 3,250km (Fahrzeit ca. acht Minuten).

Von der Einstiegstelle in das öffentliche Verkehrsmittel bei Hof auf der B 158 bis zur Ausstiegstelle Hofwirt (Linie 155 und 150) bzw. in Salzburg von der Einstiegstelle Wolf Dietrichstraße in Salzburg bis zur Ausstiegstelle Auerbergstraße (Linie 21) in Salzburg beträgt die Fahrstrecke der öffentlichen Verkehrsmittel – Einstiegstelle Hof Alte Tanne bis Ausstiegstelle Hofwirt 16,3km; Einstiegstelle Wolf Dietrich Straße bis zur Ausstiegstelle Auerspergstraße 0,3km – insgesamt 16,6km, wie die Salzburger Verkehrsverbund GmbH in Beantwortung des Auskunftsersuchens des Bundesfinanzgerichtes mitgeteilt hat.

Von der Ausstiegstelle Hofwirt in Salzburg bis zu Einstiegstelle in die Linie 21 in der Wolf Dietrichstraße in Salzburg ist ein Fußweg von ca. 300 Meter und von der Ausstiegstelle Auerspergstraße bis zur Arbeitsstätte in Salzburg, Adr..... ist ein Fußweg von ca. 250 Meter zurückzulegen.

Von der Einstiegstelle in das öffentliche Verkehrsmittel in Hof (Einstiegstelle Alte Tanne) auf der B 158 bis zur Ausstiegstelle in Salzburg Mirabellplatz (Linie 155 und 150) beträgt die Fahrstrecke des öffentlichen Verkehrsmittels 16,9km, wie die Salzburger Verkehrsverbund GmbH in Beantwortung des Auskunftsersuchens des

Bundesfinanzgerichtes mitgeteilt hat. Von der Ausstiegstelle in Salzburg (Mirabellplatz) bis zum Dienstort in Salzburg, Adr..... ist ein Fußweg von ca. 650 Meter zurückzulegen.

Die Fahrzeit von ihrem Wohnsitz zur Einstiegstelle in Hof (Einstiegstelle Alte Tanne) mit dem PKW beträgt ca. acht Minuten. Die Fahrzeit des öffentlichen Verkehrsmittels bis zur Ausstiegstelle in Salzburg (Hofwirt) beträgt 22 Minuten. Der Fußweg von der Ausstiegstelle Hofwirt in Salzburg bis zur Einstiegstelle in das öffentliche Verkehrsmittel in der Wolf Dietrichstraße in Salzburg beträgt ca. zwei Minuten. Die Fahrzeit des öffentlichen Verkehrsmittels von der Wolf Dietrichstraße bis zur Ausstiegstelle Auerspergstraße beträgt zwei Minuten. Der Fußweg von Ausstiegstelle Auerspergstraße bis zur Arbeitsstätte in der Adr.... beträgt ca. drei Minuten.

Die Fahrzeit von ihrem Wohnsitz in der Adr..... bis zu ihrer Arbeitsstätte in der Adr..... beträgt unter Benützung des PKW's, der öffentlichen Verkehrsmittel sowie dem Zurücklegen von Fußwegen insgesamt ca. 37 Minuten bzw. ca. 42 Minuten unter Berücksichtigung des Weges von ihrer Wohnung zu ihrem PKW an ihrem Wohnsitz in der Adr..... .

Die Fahrzeit von ihrem Wohnsitz zur Einstiegstelle in Hof (Einstiegstelle Alte Tanne) mit dem PKW beträgt ca. acht Minuten. Die Fahrzeit des öffentlichen Verkehrsmittels bis zur Ausstiegstelle in Salzburg (Mirabellplatz) beträgt 26 Minuten. Für den Fußweg von Ausstiegstelle Mirbellplatz in Salzburg bis zur Arbeitsstätte in der Adr.... beträgt ca. zehn Minuten. Die Fahrzeit von ihrem Wohnsitz in der Adr..... bis zu ihrer Arbeitsstätte in der Adr..... beträgt unter Benützung des PKW's, der öffentlichen Verkehrsmittel sowie dem Zurücklegen von Fußwegen insgesamt ca. 49 Minuten unter Berücksichtigung des Weges von ihrer Wohnung zu ihrem PKW an ihrem Wohnsitz in der Adr..... .

## C) Beweiswürdigung

### 1) Allgemein

Gemäß § 2a BAO gelten die Bestimmungen der BAO (Bundesabgabenordnung) sinngemäß im Verfahren vor den Verwaltungsgerichten, soweit sie im Verfahren vor der belangten Abgabenbehörde gelten. Die Bestimmung des § 2a (idF FVwGG 2012) erweitert den Anwendungsbereich der BAO, der bisher in den §§ 1 und 2 auf Abgabenbehörden absteht, auf Verwaltungsgerichte und auf Verfahren, soweit die belangte Abgabenbehörde die BAO anzuwenden hat (Ritz, BAO<sup>5</sup>, § 2a, Tz 1).

Der Grundsatz der freien Beweiswürdigung bedeutet, dass alle Beweismittel grundsätzlich gleichwertig sind und es keine Beweislastregeln (keine gesetzliche Rangordnung, keine formalen Regeln) gibt. Ausschlaggebend ist der innere Wahrheitsgehalt der Ergebnisse der Beweisaufnahmen (Ritz, BAO<sup>3</sup>, § 167 Tz 6).

Nach dem im § 167 Abs. 2 BAO verankerten Grundsatz der freien Beweiswürdigung hat sich das Bundesfinanzgericht – zwar ohne an formale Regeln gebunden zu sein, aber unter Wahrung aller Verfahrensgrundsätze (ordnungsgemäß und vollständig

durchgeführtes Ermittlungsverfahren, Parteiengehör) – Klarheit über den maßgebenden Sachverhalt zu verschaffen (vgl. VwGH vom 08. 09. 2005, 2001/17/0141).

Das Bundesfinanzgericht hat unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Beschwerdeverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht (siehe VwGH vom 06. 07. 2006, 2006/15/0183 und vom 24. 10. 2005, 2001/13/0263).

Im Rahmen der freien Beweiswürdigung 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 weniger wahrscheinlich erscheinen lassen oder nahezu ausschließen.

Die Beweiswürdigung muss den Denkgesetzen entsprechen (siehe VwGH vom 31. 10. 1991, 90/16/0176) und darf den allgemeinen menschlichen Erfahrungsgut nicht widersprechen (VwGH vom 22. 02. 2007, 2006/14/0040).

Die Beweiswürdigung dient der Bildung der Überzeugung von der Wahrheit oder Unwahrheit einer Tatsache.

Zur freien Beweiswürdigung gehört insbesondere auch, ob die im Laufe eines Verfahrens gemachten Angaben mit den Erfahrungen des täglichen Lebens übereinstimmen oder nicht.

Es entspricht den Erfahrungen des täglichen Lebens, dass jene Ausführungen, die zu Beginn eines Verfahrens gemacht werden, der Wahrheit am nächsten kommen als spätere (VwGH vom 10. 02. 1987, 85/14/0142) bzw. anders lautende Angaben, die später gemacht wurden (VwGH vom 15. 12. 1987, 87/14/0016, 0017). Eine für den Abgabepflichtigen günstigere Darstellung, die erst nach und nach im Zuge eines Verfahrens gegeben wird, kann nur verminderte Glaubwürdigkeit für sich beanspruchen (VwGH vom 04. 09. 1986, 86/16/0080).

## **2) Beweiswürdigung im gegenständlichen Verfahren**

Der Richter des Bundesfinanzgerichtes nimmt im Rahmen der freien Beweiswürdigung die Möglichkeit, dass die von der Beschwerdeführerin am Beginn des Verfahrens gemachten Angaben zur Fahrstrecke von ihrem Wohnsitz in der Adr..... zu ihrer Arbeitsstätte in der Adr....., wie am 15. April 2014

*„Pendlerpauschale nicht richtig bemessen! Kein öffentl. Verkehrsmittel in Adr. verfügbar (>20km lt. Messung per Fahrzeug!!!). Pendlerrechner lt. AK nicht korrekt!“*

und insbesondere am 25. April 2014

*„Pendlerpauschale 2009 bis 2013 neu berechnen, öffentliches Verkehrsmittel nicht zumutbar, Entfernung 20.2km (mehr als 20 km), daher Jahresbetrag 1476,00 €.“*

den Tatsachen entsprechen, nämlich, dass die Beschwerdeführerin von ihrem Wohnsitz in der Adr..... unter anderem über die B 158 zur ihrer Arbeitsstätte in der Adr..... gefahren ist, als die **über 14 Monate später** am 26. Juni 2015 und am 9. Juli 2015 gemachten

Angaben, dass die von ihrem Wohnsitz zur ihrer Arbeitsstätte über die A 1 und daher ca. 25km gefahren sei.

Die zu Beginn des Verfahrens von der Beschwerdeführerin unmissverständlich gemachten Angaben zur Fahrstrecke von **>20km Messung per Fahrzeug!!!** (15. April 2014) bzw. **20,2km (mehr als 20km)** am 25. April 2014 von ihrem Wohnsitz in der Adr..... zu ihrer Arbeitsstätte in der Adr....., haben die überragende Wahrscheinlichkeit oder gar die Gewissheit für sich, dass diese Angaben den tatsächlichen Verhältnissen zur Fahrstrecke von ihrem Wohnsitz zur ihrer Arbeitsstätte im Jahr 2013 entsprochen haben, als die über **14 Monate später** (26. Juni 2015) gemachten Angaben, dass sie von ihrem Wohnsitz zur ihrer Arbeitsstätte über die A 1 und daher ca. 25km gefahren sei.

Insbesondere deshalb, da die Beschwerdeführerin im Rahmen der beantragten Wiederaufnahme, welche am 15. April 2014 bei der Abgabenbehörde einlangte, für die Jahre 2009, 2010, 2011, 2012 und für das streitgegenständliche Jahr 2013 und damit im Zeitpunkt der Antragstellung für vergangene Zeiträume von der Zumutbarkeit der Benützung eines öffentlichen Verkehrsmittels von ihrem Wohnsitz in der Adr..... zu ihrer Arbeitsstätte in der Adr..... ausging und daher das „kleine Pendlerpauschale“ für Fahrstrecken von ihrem Wohnsitz zu ihrer Arbeitsstätte von mindestens 20 bis 40km beantragte.

Für die Jahre 2009 und 2010 wurde das „kleine Pendlerpauschale“ in Höhe von € 630,00 und in den Jahren 2011, 2012 sowie 2013 in Höhe von € 696,00 beantragt, wie die Abgabenbehörde über Anfrage des Bundesfinanzgerichtes und unter Übersendung der Auszüge der in den Jahren 2009, 2010, 2011 und 2012 sowie 2013 im Abgabeninformationssystem des Bundes gespeicherte und von der Beschwerdeführerin beantragte Absetzung des „kleinen Pendlerpauschales“ als Werbungskosten, bekannt gab.

Diese Möglichkeit hat gegenüber der Möglichkeit, dass die Beschwerdeführerin unter anderem im Streitjahr 2013 als Fahrstrecke von ihrem Wohnsitz in der Adr..... zu ihrer Arbeitsstätte in der Adr..... unter anderem die A 1 gewählt hat und damit ca. 25km zurücklegte, die überragende Wahrscheinlichkeit oder gar die Gewissheit für sich.

Denn wäre die Beschwerdeführerin unter anderem im streitgegenständlichen Jahr 2013 tatsächlich von ihrem Wohnsitz in der Adr..... zu ihrer Arbeitsstätte in der Adr..... über die A 1 gefahren, hätte sie bereits bei ihrem mit 15. April 2014 bei der Abgabenbehörde eingebrachten Antrag auf Wiederaufnahme der Verfahren die Jahre 2009, 2010, 2011, 2012 und das Streitjahr 2013 aber insbesondere in ihrer „Beschwerde“ vom 25. April 2014 betreffend angegeben, dass die Fahrstrecke ca. 25km betrage und nicht **>20km Messung per Fahrzeug!!!** (15. April 2014) bzw. **20,2km (mehr als 20km)** am 25. April 2014.

Wenn die Beschwerdeführerin unter anderem im streitgegenständlichen Jahr 2013 tatsächlich von ihrem Wohnsitz in der Adr..... zu ihrer Arbeitsstätte in der Adr..... über die A 1 gefahren wäre, hätte sie bei ihrer am 25. April 2014 eingebrachten Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid des Jahres 2013 nicht unmissverständlich

angegeben, dass die Fahrstrecke von ihrem Wohnsitz (in der Adr.....) zu ihrer Arbeitsstätte (in der Adr.....) 20,2km betrage, sondern 25km.

Im Vorlageantrag vom 24. Oktober 2014 machte die Beschwerdeführerin zur Fahrstrecke von ihrem Wohnsitz zu ihrer Arbeitsstätte keinerlei Angaben, sondern verwies auf den „Pendlerrechner“, der bei der Prüfung der Zumutbarkeit für die Zuerkennung des Pendlerpauschales eine Fahrstrecke von 25km ausweist.

In Beantwortung der aufgetragenen Verfahrensergänzung vom 26. Juni 2015 führte die Beschwerdeführerin **erstmals** aus, dass die vom Pendlerrechner herangezogene Fahrstrecke von ihrem Wohnsitz zu ihrer Arbeitsstätte ein „unerschütterlicher Nachweis“ dafür sei, dass dies die „vernünftigste“ Fahrstrecke sei und sie daher diese Fahrstrecke wähle, obwohl ihren Angaben in ihrem Antrag auf Wiederaufnahme der Verfahren zu folge, der „Pendlerrechner nicht korrekt sei“.

Diese am Beginn des Verfahrens (15. bzw. 25. April 2014) von der Beschwerdeführerin zur Fahrstrecke von ihrem Wohnsitz in Adr.... zu ihrer Arbeitsstätte in Adr..., in denen die Beschwerdeführerin in ihrer Beschwerde vom 25. April 2014 zur Entfernung (ihres Wohnsitzes von ihrer Arbeitsstätte) unmissverständlich **>20km Messung per Fahrzeug!!!** (15. April 2014) bzw. **20,2km (mehr als 20km)** am 25. April 2014 anführt und von der Zumutbarkeit der Benützung öffentlicher Verkehrsmittel ausging, und daher für die Jahre 2009, 2010, 2011, 2012 und 2013 auch das „kleine Pendlerpauschale“ beantragte, hat die überragende Wahrscheinlichkeit oder gar die Gewissheit für sich, dass diese Angaben den Tatsachen entspricht, als die späteren im Lauf des Verfahrens anders lautenden Angaben zur Fahrstrecke, die offenbar von dem ab dem Jahr 2014 bei der Prüfung der Zumutbarkeit für die Zuerkennung des Pendlerpauschales heranzuziehenden „Pendlerrechner“, der eine Fahrstrecke von 25km ausweist, beeinflusst waren.

Es entspricht weder den Tatsachen noch für die Glaubwürdigkeit der Beschwerdeführerin, dass die Beschwerdeführerin dem Bundesfinanzgericht bereits vor ihrer mit 15. Juli 2015 eingelangten Stellungnahme zur aufgetragenen Verfahrensergänzung mitgeteilt habe, dass „sie mit verschiedenen Pkw genau die von Ihnen als kürzeste Route bezeichnete Strecke abgefahren“ sei und jeweils auf 20.2km gekommen sei. Mitgeteilt hat sie dies in ihrer Beschwerde vom 25. April 2014. Diesem Schriftsatz **und nur in diesem Schriftsatz** hat sie mitgeteilt, dass die „Entfernung (von ihrem Wohnsitz zu ihrer Arbeitsstätte) 20.2km (mehr als 20km)“ betrage.

Die Ausführungen der Beschwerdeführerin zur Fahrstrecke von ihrem Wohnsitz in der Adr..... zu ihrer Arbeitsstätte in der Adr....., im Vorlageantrag vom 24. Oktober 2014 bzw. in der Beantwortung aufgetragenen Verfahrensergänzung vom 26. Juni 2015 und damit im späteren Verfahren sind als Schutzbehauptungen anzusehen, denn es entspricht der Lebenserfahrung, dass die in einem Verfahren am Beginn des Verfahrens gemachten Angaben erfahrungsgemäß der Wahrheit am nächsten kommen. Eine für den Abgabepflichtigen günstigere Darstellung, die erst nach und nach im Zuge eines

Verfahrens gegeben wird, kann nur verminderte Glaubwürdigkeit für sich beanspruchen (VwGH vom 04. 09. 1986, 86/16/0080).

In freier Beweiswürdigung ist daher davon auszugehen, dass die Beschwerdeführerin im streitgegenständlichen Jahr 2013 von ihrem Wohnsitz in der Adr..... über die B 158 zur ihrer Arbeitsstätte in der Adr..... gefahren ist, und nicht wie sie am 26. Juni 2015 und am 9. Juli 2015 und damit über 14 Monate später erstmals behauptet, dass die von ihrem Wohnsitz zur ihrer Arbeitsstätte über die A 1 und daher ca. 25km gefahren sei.

## D) Rechtslage

### 1) Keine Anwendung der Pendlerverordnung (BGBl II Nr. 276/2013) im Streitjahr 2013

Die Pendlerverordnung (BGBl II Nr. 276/2013) und damit auch die Anwendung des Pendlerrechners zur Prüfung der Zumutbarkeit der Benützung von öffentlichen Verkehrsmitteln und damit letztlich die Höhe des Pendlerpauschales und des Pendlereuros, ist erst ab 1.1.2014 anzuwenden, wie sich diese aus der Bestimmung über das Inkrafttreten der Verordnung(§ 5 Abs. 1, Z 2) wie folgt ergibt:

"Diese Verordnung ist vorbehaltlich des Abs. 2 anzuwenden, wenn

2. die Einkommensteuer (Lohnsteuer) durch Abzug eingehoben oder durch Veranlagung festgesetzt wird, für Lohnzahlungszeiträume, die nach dem 31. Dezember 2013 enden."

Die Verordnung und damit die Anwendung des Pendlerrechners zur Prüfung der Zumutbarkeit der Benützung von öffentlichen Verkehrsmitteln für die Fahrstrecke vom Wohnsitz der Beschwerdeführerin (Adr.....) zur Arbeitsstätte (Adr.....), ist daher für das Streitjahr 2013 zur Prüfung, ob die Benützung eines öffentlichen Verkehrsmittels zumutbar ist oder nicht, **nicht anzuwenden**, womit auch die von der Beschwerdeführerin von ihrem Wohnsitz zur ihrer Dienststätte auf Grund der Verwendung des Pendlerrechners angegebene Wegstrecke von 25km im Jahr 2013 – entgegen der Ansicht der Beschwerdeführerin – nicht maßgeblich ist.

Außerdem steht diese Ansicht der Beschwerdeführerin, wie bereits ausgeführt, im Widerspruch zu ihren ursprünglichen Angaben, bei denen sie die Wegstrecke von ihrem Wohnsitz zu ihrer Arbeitsstätte unmissverständlich mit 20.2 km angab und von der Zumutbarkeit der Benützung von öffentlichen Verkehrsmittel ausging, indem sie für die Jahre 2009, 2010, 2011, 2012 und 2013 die Absetzung des „kleinen Pendlerpauschales“ als Werbungskosten beantragte.

Die Verordnung des Bundesministers für Finanzen (Pendlerverordnung), BGBl. II 276/2013 ist im gegenständlichen Verfahren das Jahr 2013 betreffend nicht anzuwenden.

### 2) Pendlerpauschale

Im Streitjahr 2013 sind bezüglich des Pendlerpauschales folgende gesetzlichen Bestimmungen anzuwenden:

Ausgaben des Steuerpflichtigen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte. Für die

Berücksichtigung dieser Aufwendungen gilt:

a) Diese Ausgaben sind durch den Verkehrsabsetzbetrag (§ 33 Abs. 5 Z 1) abgegolten.

Nach Maßgabe der lit. b bis j steht zusätzlich ein Pendlerpauschale sowie nach Maßgabe des § 33 Abs. 5 Z 4 ein Pendlereuro zu. Mit dem Verkehrsabsetzbetrag, dem Pendlerpauschale und dem Pendlereuro sind alle Ausgaben für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte abgegolten.

b) Wird dem Arbeitnehmer ein arbeitgebereigenes Kraftfahrzeug für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zur Verfügung gestellt, steht kein Pendlerpauschale zu.

c) Beträgt die Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte mindestens 20 km und ist die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zumutbar, beträgt das Pendlerpauschale:  
bei mindestens 20 km bis 40 km – 696 Euro jährlich,  
bei mehr als 40 km bis 60 km – 1.356 Euro jährlich,  
bei mehr als 60 km – 2.016 Euro jährlich.

d) Ist dem Arbeitnehmer die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zumindest hinsichtlich der halben Entfernung nicht zumutbar, beträgt das Pendlerpauschale abweichend von lit. c:

Bei mindestens 2 km bis 20 km – 372 Euro jährlich,  
bei mehr als 20 km bis 40 km – 1.476 Euro jährlich,  
bei mehr als 40 km bis 60 km – 2.568 Euro jährlich,  
bei mehr als 60 km – 3.672 Euro jährlich.

(§ 16 Abs. 6 EStG 1988 idF BGBl I Nr. 53/2013)

Der Begriff der Zumutbarkeit der Benützung öffentlicher Verkehrsmittel für die Fahrten zwischen dem Wohnsitz und der Arbeitsstätte, ist dem Gesetz nicht zu entnehmen.

in der Erläuternden Bemerkungen (621 der Beilagen zur XVII GP), die der Beschwerdeführerin mit dem Beschluss auf Verfahrensergänzung übersandt wurden, wird hierzu ausgeführt:

"Für Fahrtkosten bei größeren Entfernungen und für Fälle, in denen die Benützung eines Massenbeförderungsmittel nicht zumutbar ist – die Unzumutbarkeit schließt selbstverständlich auch den Fall ein, in dem die Benützung eines Massenbeförderungsmittels nicht möglich ist – sind unter Bedachtnahme auf die entsprechenden Kosten zusätzliche, nach der Entfernung gestaffelte Freibeträge vorgesehen. Der in Betracht kommende Freibetrag richtet sich bei der Benützung eines Massenbeförderungsmittels nach der zurückgelegten Tarifentfernung bzw. wenn die Benützung eines Kraftfahrzeuges erforderlich ist, nach der auf der Straße zurückgelegten Entfernung. "Umwegstrecken" sind in der Regel nicht zu berücksichtigen.

Unmöglich ist die Benützung eines Massenbeförderungsmittels jedenfalls dann, wenn ein solches nicht vorhanden oder im Bedarfsfall während der Nachtzeit nicht mehr im Betrieb ist.

"Unzumutbar" sind im Vergleich zu einem KFZ jedenfalls mehr als dreimal 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 25km ist die Benützung des Massenbeförderungsmittels entsprechend den Erfahrungswerten über die durchschnittliche Fahrtzeit 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 zumutbare maßgebliche Fahrtzeit aus der Gesamtfahrzeit (KFZ und Massenbeförderungsmittel) zu errechnen."

Die Notwendigkeit eines Vergleichs zwischen öffentlichem Verkehr und Individualverkehr in den Gesetzesmaterialien, werden vom Verwaltungsgerichtshof in seiner Rechtsprechung zur Auslegung des Begriffes der "Zumutbarkeit" iSd lit. c des § 16 Abs. 1 Z 6 EStG herangezogen (vgl. Erkenntnisse vom 28. 10. 2008, 2006/15/0319, und 24. 09. 2008, 2006/15/0001).

Nach den Gesetzesmaterialien ist der Begriff der Unzumutbarkeit grundsätzlich ein relationaler Begriff ("im Vergleich zu einem Kfz"), wobei die Erläuterungen zudem eine Fahrzeit von 90 Minuten jedenfalls für zumutbar halten. Diese Zumutbarkeitsvermutung tritt zusätzlich zum grundsätzlich gebotenen Vergleich hinzu ("aber auch dann zumutbar, wenn ..." siehe VwGH vom 24. 04. 2014, 2012/15/0149).

Nach der Verwaltungspraxis ist Unzumutbarkeit gegeben, wenn für die Hinfahrt oder die Rückfahrt bei einfacher Wegstrecke unter 20 Kilometer 1,5 Stunden, bei einfacher Wegstrecke ab 20 Kilometer 2,0 Stunden und bei einfacher Wegstrecke ab 40 Kilometer 2,5 Stunden überschritten werden (vgl. Hofstätter/Reichel, EStG 1988, § 16 Abs. 1 Z 6 Tz 1).

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 gleichermaßen geeignete öffentliche Verkehrsmittel zur Verfügung, ist bei Ermittlung der Wegzeit immer von der Benützung des schnellsten öffentlichen Verkehrsmittels (zB Schnellzug statt Personenzug, Eilzug statt Autobus) auszugehen.

Nach der ständigen Rechtsprechung des VwGH ist somit, wenn auf mehr als der halben Strecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte ein Massenbeförderungsmittel benützt werden kann, für die Zumutbarkeit der Benützung des Massenbeförderungsmittels auf die Gesamtfahrzeit kombinierter Benützung von privaten und öffentlichen Verkehrsmittel abzustellen.

Dabei ist zu unterstellen, dass die Fahrt von der Wohnung zur Einstiegstelle in das Massenbeförderungsmittel mit einem privaten Verkehrsmittel zurückgelegt wird (siehe VwGH vom 24. 09. 2008, 2006/15/0001; 28. 10. 2008, 2006/15/0319). Der Gerichtshof führt in seiner Rechtsprechung aus, dass der besondere Werbungskostenpauschalbetrag nach § 16 Abs. 2, Z 6, lit c, EStG 1988 Arbeitnehmern bei Vorliegen der Voraussetzungen unabhängig vom tatsächlich benützten Verkehrsmittel zusteht (VwGH vom 24. 04. 2014, 2010/15/0156). Das Gesetz stellt nämlich nicht auf die Benützung eines bestimmten Verkehrsmittels ab. Es kommt nicht darauf an, welches Verkehrsmittel ein Arbeitnehmer tatsächlich für seinen Arbeitsweg verwendet, und so ist es daher bei der Prüfung, ob bei optimaler Kombination zwischen Massenbeförderungs- und Individualverkehrsmittel (zB "Park and Ride") der Arbeitsweg in einer bestimmten Zeit zu bewältigen ist, nicht von Bedeutung, ob tatsächlich auf dem Arbeitsweg ein Park and Ride Parkplatz zur Verfügung steht oder nicht. Diese Prüfung hat unabhängig von den tatsächlichen Verhältnissen in einer typisierenden Betrachtungsweise zu erfolgen.

### **3) Pendlereuro**

Bei Einkünften aus einem bestehenden Dienstverhältnis stehen unter anderem folgende Absetzbeträge zu:

Ein Pendlereuro in Höhe von jährlich zwei Euro pro Kilometer der einfachen Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte, wenn der Arbeitnehmer Anspruch auf ein Pendlerpauschale gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 hat. Für die Berücksichtigung des Pendlereuros gelten die Bestimmungen des § 16 Abs. 1 Z 6 lit. b und lit. e bis j entsprechend.

(§ 33 Abs. 5, Z 4 EStG 1988, idF BGBl I Nr. 53/2013).

Bei Anspruch auf das Pendlerpauschale wird zusätzlich ein Pendlereuro in Höhe von € 2,00 jährlich pro Kilometer der einfachen Wegstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte gewährt. Für die Berücksichtigung des Pendlereuros kommen die Bestimmungen des § 16 Abs. 1 Z 6 lit. b und lit. e bis j entsprechend zur Anwendung (siehe Jakom/Kanduth/Kristen, EStG 2014, § 33, Rz 54).

### **4) Alleinverdienerabsetzbetrag**

Alleinverdiener ist auch ein Steuerpflichtiger mit mindestens einem Kind (§ 106 Abs. 1 EStG 1988), der mehr als sechs Monate mit einer unbeschränkt steuerpflichtigen Person in einer Partnerschaft lebt. Voraussetzung ist, dass der (Ehe) Partner (§ 106 Abs. 3 EStG 1988) beim mindestens einem Kind (§ 106 Abs. 1 EStG 1988) Einkünfte von höchstens 6.000 Euro erzielt (§ 33 Abs. 4, Z 1, 3. und 4. Satz EStG 1988).

Zum Wesen einer Lebensgemeinschaft in der Rechtsprechung und Lehre, wird auf die rechtlichen Ausführungen zur Rechtsprechung des Obersten Gerichtshofes (27. 5. 1988, 30b 61/88) und des Verwaltungsgerichtshofes unter anderem vom 30.06.1994, 92/15/0212 in dem Beschluss auf Verfahrensergänzung verwiesen.

### **3) Kinderfreibetrag**

Für ein Kind im Sinne des § 106 Abs. 1 steht ein Kinderfreibetrag zu. Dieser beträgt 220 Euro jährlich, wenn er von einem Steuerpflichtigen geltend gemacht wird;  
(§ 106 Abs. 1, 1. Teilstrich EStG 1988 idF BGBL I Nr. 112/2009)

Der Kinderfreibetrag wird im Rahmen der Veranlagung zur Einkommensteuer berücksichtigt (§ 106 Abs. 4, 1. Satz EStG 1988 idF BGBL I Nr. 112/2009)

Der Freibetrag betrifft haushaltszugehörige Kinder. Er steht für Kinder im Sinne des § 106, Abs. 1 EStG 1988, zu, das sind jene für die Steuerpflichtige oder ihr (Ehe) Partner die Familienbeihilfe nach dem Familienlastenausgleichsgesetz 1967 (FLAG 1967) und den Kinderabsetzbetrag gemäß § 33 Abs. 3 EStG 1988 erhält. Voraussetzung für den Kinderfreibetrag nach § 106a Abs. 1 EStG 1988 ist, dass dem Steuerpflichtigen mehr als sechs Monate im Jahr ein Kinderabsetzbetrag, der zusammen mit der Familienbeihilfe zur Auszahlung gelangt, zusteht (siehe Jakom/Laudacher, EStG 2013, § 106a, Rz 3).

Ein Kinderabsetzbetrag steht zu, wenn Steuerpflichtige, denen auf Grund des Familienlastenausgleichsgesetzes 1967 Familienbeihilfe gewährt wird, im Wege der gemeinsamen Auszahlung mit der Familienbeihilfe ein Kinderabsetzbetrag von monatlich 58,40 Euro für jedes Kind zusteht (§ 33 Abs. 3 EStG 1988 in der Fassung des BGBI I Nr. 53/2013).

## D) Erwägungen

### 1) Pendlerpauschale

Wie bereits ausgeführt, ist in freier Beweiswürdigung davon auszugehen, dass die Beschwerdeführerin im streitgegenständlichen Jahr 2013 von ihrem Wohnsitz in der Adr..... über die B 158 zur ihrer Arbeitsstätte in der Adr..... gefahren ist, und nicht wie sie am 26. Juni 2015 und am 9. Juli 2015 und damit über 14 Monate später erstmals behauptet, über die A 1 und daher ca. 25km gefahren zu sein.

Es kann daher dahingestellt bleiben, ob der Weg über die A 1 von Pendlern oder „Zeugen“ benutzt wird oder ob diese Wegstrecke die vernünftigste ist, wenn die Beschwerdeführerin mit überragender Wahrscheinlichkeit oder gar mit Gewissheit ohnehin nicht diese Wegstrecke gewählt hat, sondern die Wegstrecke über die Bundesstraße.

Es kann daher weiters dahingestellt bleiben, ob der Weg über die A 1 die kürzeste Strecke, die ein Arbeitnehmer für tägliche Fahrten vernünftigerweise wählt, wobei auch auf die Sicherheit und Flüssigkeit des Verkehrs sowie auf die Vermeidung von Lärm und Abgasen im Wohngebiet Bedacht zu nehmen ist, wenn die Beschwerdeführerin mit überragender Wahrscheinlichkeit oder gar mit Gewissheit ohnehin nicht diese Wegstrecke gewählt hat, sondern die Wegstrecke über die Bundesstraße.

Für die Beurteilung, ob der Beschwerdeführerin im streitgegenständlichen Jahr 2013 das „kleine Pendlerpauschale“ zusteht oder nicht, ist daher die Fahrtstrecke von ihrem Wohnsitz in der Adr..... zu ihrer Arbeitsstätte in der Adr..... sowie den Parkmöglichkeiten bei der Arbeitsstätte maßgeblich.

Unter Zuhilfenahme des für die Beschwerdeführerin günstigsten Routenplaners (Google-Earth) beträgt die Fahrstrecke 19,64km und zwar vom Wohnsitz bis zum Eingang der Arbeitsstätte in der Adr.... .

Die Beschwerdeführerin ist – nach ihren Angaben – offenbar berechtigt ihren PKW in der Garage ihres Arbeitgebers abstellen, wie sie in Beantwortung des Beschlusses auf Verfahrensergänzung ausgeführt hat. Die Einfahrt in die Tiefgarage des Arbeitgebers ist nicht in der Auerspergstraße gelegen, sondern die Einfahrt in die Tiefgarage des Arbeitgebers erfolgt über die Querstraße zur Auerspergstraße der N-Str.. Das Bundesfinanzgericht geht daher davon aus, dass die Fahrtstrecke von ihrem Wohnsitz in der Adr..... zu ihrer Arbeitsstätte unter Berücksichtigung der Strecke bis zur Einfahrt in die Tiefgarage als auch den Weg von der Einfahrt in Tiefgarage zu dem Parkplatz den die Beschwerdeführerin berichtet ist zu benützen, insgesamt mehr als 20km beträgt und es daher glaubwürdig ist, dass die Fahrstrecke tatsächlich 20,2km beträgt, wie die Beschwerdeführerin in ihrem Schriftsatz vom 25. April 2014 ausgeführt hat.

Da sich der Wohnsitz der Beschwerdeführerin in der Adr.....

- im Nahbereich von ca. 25km zu ihrer Arbeitsstätte in der Adr...., Stadt befindet,
- die Wegstrecke von ihrer Wohnung zu ihren Arbeitsstätte unter Berücksichtigung von Fußwegen (Wohnung – Parkplatz am Wohnsitz, von der Ausstiegstelle beim Hofwirt zur Einstiegstelle in das öffentliche Verkehrsmittel in der Wolf Dietrichstraße und von der Ausstiegstelle in der Auerspergstraße bis zur Arbeitsstätte in der Adr....), den mit den Pkw zurückzulegenden Weg vom Wohnsitz zur Einstiegstelle in das öffentliche Verkehrsmittel in Hof sowie die mit den öffentlichen Verkehrsmittel zurückzulegende Wegstrecke von Hof Alte Tanne bis zum Hofwirt und von der Wolf Dietrichstraße bis zur Auerspergstraße in ca. 42 bzw. 49 Minuten zu bewältigen ist, und damit deutlich unter der von der maßgeblichen Zeit von 2 Stunden liegt, sowie
- auf der Wegstrecke von ihrem Wohnsitz zu ihrer Arbeitsstätte von ca. 20.2km auf 16,6km bzw. 16.9km öffentlichen Verkehrsmittel verkehren und damit auf über 82% der Wegstrecke von ihrem Wohnsitz in der Adr..... bis zu ihrer Arbeitsstätte in der Adr..... öffentlichen Verkehrsmittel verkehren, und die öffentlichen Verkehrsmittel regelmäßig zu Zeiten des Arbeitsbeginnes und des Arbeitsendes der Beschwerdeführerin verkehren,

ist der Beschwerdeführerin die Benützung von öffentlichen Verkehrsmitteln von ihrem Wohnsitz in der Adr..... zu ihrer Arbeitsstätte in der Adr..... zumutbar.

Der Beschwerdeführerin steht daher im Jahr 2013 das Pendlerpauschale für Fahrten von ihrem Wohnsitz bis zu ihrer Arbeitsstätte bei mindestens 20km bis 40km in Höhe von 696 Euro zu („kleine Pendlerpauschale“).

## **2) Pendlereuro**

Bei Anspruch auf das Pendlerpauschale wird zusätzlich ein Pendlereuro in Höhe von € 2,00 jährlich pro Kilometer der einfachen Wegstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte und somit 42,00 Euro (€ 2,00 x 21km) gewährt.

### **3) Alleinverdienerabsetzbetrag**

Nach den Ausführungen der Beschwerdeführerin und dem äußereren Erscheinungsbild erfolgt zwischen der Beschwerdeführerin und T. ein einer Ehe vergleichbares Zusammenleben, bei der die Partner ihre Lebensgemeinschaft unter Rücksichtnahme aufeinander einvernehmlich gestalten, bei der das eine oder andere Merkmal fehlt oder nur zu einem geringen Teil gegeben ist, wie der auf Grund des geringen Einkommen des T. im Jahr 2013 geringe finanzielle Beitrag des T. zu den Lebenshaltungskosten einer vierköpfigen Familie und damit zur gemeinsamen Wirtschaftsführung.

Nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes steht daher der Beschwerdeführerin im Jahr 2013 der Alleinverdienerabsetzbetrag zu.

### **4) Kinderfreibetrag**

Nach dem vom Richter des Bundesfinanzgerichtes bei der Abgabenbehörde anforderten Nachweis über den Bezug der Familienbeihilfe und des Kinderabsetzbetrages, welches die Voraussetzung für die Gewährung des Kinderfreibetrages für die beiden Kinder ist, hat die Abgabenbehörde durch Übersendung eines Datenausdruckes dargelegt, dass an die Beschwerdeführerin für ihre Tochter I bis einschließlich September 2013 die Familienbeihilfe und der Kinderabsetzbetrages sowie und für ihren Sohn N durchgehend im Jahr 2013 die Familienbeihilfe und der Kinderabsetzbetrag ausbezahlt wurde.

Die beantragte Absetzung der Kinderfreibeträge von je 220,00 Euro für die beiden bei der Beschwerdeführerin haushaltzugehörigen Kinder I und N stehen der Beschwerdeführerin im Jahr 2013 in Höhe von insgesamt 440,00 Euro zu.

### **5) Teilweise Stattgabe der Beschwerde und Abänderung des angefochtenen Bescheides**

Der Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid des Jahres 2013 war daher teilweise statt zu geben und der angefochtene Bescheid abzuändern.

### **E) Zulässigkeit einer 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 ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig, da im gegenständlichen Verfahren weder eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung zu lösen war noch eine Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes fehlt und das Bundesfinanzgericht ist in seinem Erkenntnis nicht von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtes, wie unter Punkt D 2) Pendlerpauschale dargelegt abgewichen ist.

Salzburg-Aigen, am 4. November 2015