

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in den Beschwerdesachen des A, Ort1, über die Beschwerden vom 18. Mai 2014 gegen die Bescheide der belangten Behörde Finanzamt Bruck Leoben Mürzzuschlag vom 7. Mai 2014 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für die Jahre 2010 bis 2013 zu Recht erkannt:

Die Beschwerden werden gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Im Zuge seiner (elektronisch eingelangten) Erklärungen zur Arbeitnehmerveranlagung für die Jahre 2010 bis 2013 machte der Beschwerdeführer neben Sonderausgaben das so genannte große Pendlerpauschale für eine einfache Fahrtstrecke von 20 bis 40 Kilometer als Werbungskosten geltend.

Für die Jahre 2010 bis 2012 wurde der Beschwerdeführer erklärungsgemäß veranlagt.

Mit den Bescheiden vom 7. Mai 2014 wurden die Verfahren betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2010 bis 2012 wiederaufgenommen und mit den Bescheiden vom selben Tag die Einkommensteuer für diese Jahre neu festgesetzt. Dabei fand das so genannte kleine Pendlerpauschale für eine einfache Fahrtstrecke von 20 bis 40 Kilometer Berücksichtigung. In den diesbezüglich gleichlautenden Begründungen wurde ausgeführt, anlässlich einer nachträglichen Prüfung der Erklärungsangaben sei festgestellt worden, dass das beantragte Pendlerpauschale zu Unrecht gewährt worden sei. Das große Pendlerpauschale stehe zu, wenn die Benützung eines öffentlichen Verkehrsmittels nicht möglich oder nicht zumutbar sei. Bei Wechseldienst sei für die Zumutbarkeit der Benützung eines öffentlichen Verkehrsmittels nicht der einzelne Lohnzeitraum maßgeblich, sondern der gesamte Zeitraum, in dem Wechselschichtdienst geleistet werde. Laut Abfrage der steirischen Verbundlinie sei dem Beschwerdeführer an mehr als der Hälfte der Arbeitstage im Lohnzahlungszeitraum die Benützung eines öffentlichen Verkehrsmittels innerhalb der zumutbaren Wegzeit möglich gewesen.

Bei der ebenfalls mit Bescheid vom 7. Mai 2014 erfolgten Festsetzung der Einkommensteuer für das Jahr 2013 wurde nicht das beantragte große Pendlerpauschale,

sondern das kleine Pendlerpauschale für eine einfache Fahrtstrecke von 20 bis 40 Kilometer berücksichtigt. Begründend wurde ausgeführt, die Benützung des Massenbeförderungsmittels sei aufgrund der Fahrzeit zumutbar. Es stehe daher das kleine Pendlerpauschale für eine Wegstrecke von mehr als 20 Kilometer bis 40 Kilometer zu.

Gegen die Einkommensteuerbescheide vom 7. Mai 2014 für die Jahre 2010 bis 2013 richteten sich die Beschwerden vom 18. Mai 2014. In den Beschwerden für die Jahre 2010 und 2011 führte der Beschwerdeführer aus, er beantrage das große Pendlerpauschale für 22,7 Kilometer, da es ihm aufgrund seiner Tätigkeit als Mess- und Regeltechniker in der Instandhaltung nicht möglich sei, ein öffentliches Verkehrsmittel zu benützen. Seine Arbeitszeit habe um 05:45 Uhr oder um 13:45 Uhr begonnen und um 14:00 Uhr oder um 22:00 Uhr geendet. Er habe auch Bereitschaftsdienst gehabt, dieser habe von 02:00 Uhr bis 14:00 Uhr oder von 14:00 Uhr bis 02:00 Uhr gedauert. Die Arbeitszeit am Freitag habe bis 11:30 Uhr gedauert, der Bereitschaftsdienst bis 02:00 Uhr. Auch seien in der Instandhaltung diverse Reparaturen notwendig gewesen, die die regulären Arbeitszeiten verlängerten. Er sei gezwungen, mit dem privaten Personenkraftwagen zu fahren, da er bei Störungsfällen oder bei Reparaturen nie wisse, wann er in die Betriebstätte müsse oder wann er nach Hause komme. Zu diesen Zeiten sei es ihm nicht möglich, ein öffentliches Verkehrsmittel zu benützen, da zu diesen Zeiten keine Verbindung bestehe, mit der er pünktlich zur Arbeit komme.

In den Beschwerden für die Jahre 2012 und 2013 brachte der Beschwerdeführer vor, er beantrage das große Pendlerpauschale für 22,7 Kilometer, da es ihm aufgrund seiner Schichtzeiten nicht möglich sei, ein öffentliches Verkehrsmittel zu benützen. Seine Schichtzeiten seien von 05:30 Uhr bis 13:30 Uhr, von 13:30 Uhr bis 21:30 Uhr und von 21:30 Uhr bis 05:30 Uhr. Schichtzeiten auch an Samstagen, Sonn- und Feiertagen. Zu diesen Zeiten verkehrten keine öffentlichen Verkehrsmittel, mit denen er pünktlich zur Arbeit komme.

Mit den Beschwerden legte der Beschwerdeführer einen Fahrplanausdruck (Stichtag 20. Mai 2014) der Verbundlinie mit den Verbindungen zwischen seinem Wohnort und dem Ort seiner Arbeitsstätte vor.

Mit Schreiben vom 27. Juni 2014 forderte die belangte Behörde den Beschwerdeführer auf, eine Bestätigung des Dienstgebers über die Dienstzeiten in den Jahren 2010 bis 2013 bzw. Dienstpläne vorzulegen. Mit Schreiben vom 5. August 2014 legte der Beschwerdeführer ein Periodenprotokoll für den Zeitraum 1. bis 31. März 2011 vor.

Mit den Beschwerdevorentscheidungen vom 28. August 2014 wurden die Beschwerden gegen die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2010 bis 2013 als unbegründet abgewiesen. In den gleichlautenden Begründungen wurde Folgendes ausgeführt:
„Das große Pendlerpauschale gem. § 16 (1) 6 EStG 1988 steht nur dann zu, wenn eine Benützung der öffentlichen Verkehrsmittel nicht möglich bzw. nicht zumutbar ist. Hinsichtlich der Unzumutbarkeit der Benutzung eines Massenbeförderungsmittels gilt: Die Benützung des Massenbeförderungsmittels ist jedenfalls zumutbar, wenn die

Wegzeit für die einfache Wegstrecke mit dem Massenbeförderungsmittel nicht mehr als 90 Minuten beträgt. Nach Überprüfung der vorgelegten Beweismittel ist die Benützung der Massenbeförderungsmittel unter Berücksichtigung der zumutbaren Wegzeit überwiegend möglich.“

Dagegen richteten sich die Vorlageanträge vom 14. September 2014. Die darin enthaltenen Ausführungen waren inhaltsgleich mit denen in den Beschwerden.

Mit Schreiben vom 17. September 2014 ersuchte die belangte Behörde den Beschwerdeführer, für die Jahre 2010 bis 2013 eine Bestätigung des Arbeitgebers über die Dienstzeiten vorzulegen, sowie die Unzumutbarkeit der Benützung öffentlicher Verkehrsmittel anhand von Beweismittel wie Fahrpläne darzulegen. Mit dem am 2. Oktober 2014 bei der belangten Behörde eingelangten Schreiben legte der Beschwerdeführer das bereits mit Schreiben vom 5. August 2014 vorgelegte und ein Periodenprotokoll für den Zeitraum 1. bis 30. September 2010 sowie eine zum Stichtag 11. September 2014 durchgeführte Fahrplanabfrage für die Strecke vom Wohnort bis zum Arbeitsstättenort vor.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Der Beschwerdeführer wohnte in den verfahrensgegenständlichen Jahren in Ort1, und war bei einem Unternehmen in Ort2, beschäftigt. Der Beschwerdeführer, der in der Instandhaltung tätig war, verrichtete Schichtdienst. Im Jahr 2010 hatte der Beschwerdeführer entweder von 05:45 Uhr bis 14:00 Uhr oder von 13:45 Uhr bis 22:00 Uhr Dienst zu verrichten und musste außerhalb der Dienstzeiten erreichbar sein (Rufbereitschaft). In den Jahren 2011 bis 2013 waren die Schichtzeiten von 05:30 Uhr bis 13:30 Uhr, von 13:30 Uhr bis 21:30 Uhr oder von 21:30 Uhr bis 05:30 Uhr.

Gemäß dem im Abgabenverfahren vorherrschenden Grundsatz der freien Beweiswürdigung (§ 167 BAO) genügt es nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt (zB VwGH 20.7.2011, 2009/17/0132).

Aufgrund der Angaben des Beschwerdeführers und aufgrund der von ihm vorgelegten Periodenprotokolle erachtete das Bundesfinanzgericht den vorstehenden Sachverhalt als erwiesen. Die Ausführungen in der Beschwerdeschrift betreffend das Jahr 2010 decken sich mit den Angaben in dem für den Zeitraum September 2010 vorgelegten Periodenprotokoll. Aus dem für den Zeitraum März 2011 vorgelegten Periodenprotokoll lässt sich ableiten, dass der Beschwerdeführer bereits im Jahr 2011 im sogenannten Dreischichtbetrieb gearbeitet hat. Den Ausführungen in der diesbezüglichen Beschwerdeschrift war daher nicht zu folgen. Die Arbeitszeiten für die Jahre 2012 und 2013 stützen sich auf die Ausführungen des Beschwerdeführers in den Beschwerdeschriften für diese Jahre. Die belangte Behörde hat diesbezüglich keine gegenteiligen Feststellungen getroffen oder Angaben gemacht.

§ 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 in der für die Jahre 2010 bis 2012 geltenden Fassung lautete auszugsweise:

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

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

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

Bei einer Fahrtstrecke von

20 km bis 40 km ... Euro jährlich

40 km bis 60 km ... Euro jährlich

über 60 km ... Euro jährlich.

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

2 km bis 20 km ... Euro jährlich

20 km bis 40 km ... Euro jährlich

40 km bis 60 km ... Euro jährlich

über 60 km ... Euro jährlich.

Mit dem Verkehrsabsetzbetrag und den Pauschbeträgen nach lit. b und c sind alle Ausgaben für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte abgegolten. (...)"

§ 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 in der für das Jahr 2013 geltenden Fassung lautete auszugsweise:

„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) (...)

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 ... Euro jährlich

bei mehr als 40 km bis 60 km ... Euro jährlich

bei mehr als 60 km ... 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 ... Euro jährlich

bei mehr als 20 km bis 40 km ... Euro jährlich

bei mehr als 40 km bis 60 km ... Euro jährlich

bei mehr als 60 km ... Euro jährlich.

e) Voraussetzung für die Berücksichtigung eines Pendlerpauschales gemäß lit. c (bzw. d) ist, dass der Arbeitnehmer an mindestens elf Tagen im Kalendermonat von der Wohnung zur Arbeitsstätte fährt. (...)"

Was unter dem Begriff der „Zumutbarkeit“ im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c (bzw. d betreffend das Jahr 2013) EStG 1988 zu verstehen ist, ist dem Gesetz nicht zu entnehmen. Aus § 16 Abs. 1 lit. a und b (bzw. c) EStG 1988 ergibt sich jedoch, dass der Gesetzgeber grundsätzlich für Fahrten des Dienstnehmers zwischen Wohnung und Arbeitsstätte nicht den Individualverkehr und die Benützung eines Kraftfahrzeuges, sondern die Benützung eines Massenbeförderungsmittels steuerlich berücksichtigt wissen will. Nur wenn die Benützung eines Massenbeförderungsmittels nicht möglich oder nicht zumutbar ist, können im Wege der Pauschbeträge nach § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c (bzw. lit. d) Kosten des Individualverkehrs geltend gemacht werden.

Der Verwaltungsgerichtshof weist in seiner Rechtsprechung auf die Gesetzesmaterialien hin. Diese führen aus:

„Unzumutbar sind im Vergleich zu einem Kraftfahrzeug jedenfalls mehr als dreimal so lange Fahrzeiten (unter Einschluss von Wartezeiten während der Fahrt bzw. bis zum Arbeitsbeginn) mit den Massenbeförderungsmitteln als mit dem eigenen Kraftfahrzeug; im Nahbereich von 25 km 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 Zumutbarkeit maßgebliche Fahrtzeit aus der Gesamtfahrzeit (Kraftfahrzeug und Massenbeförderungsmittel) zu errechnen.“

Auch nach den Gesetzesmaterialien ist der Begriff der Unzumutbarkeit somit grundsätzlich ein relationaler Begriff („im Vergleich zu einem Kraftfahrzeug“), wobei die Erläuterungen zudem eine Fahrzeit von 90 Minuten jedenfalls für zumutbar halten. Diese Zumutbarkeitsvermutung tritt zum grundsätzlich gebotenen Vergleich hinzu (VwGH 24.4.2014, 2012/15/0149).

Es ist eine optimale Kombination zwischen Massenbeförderungs- und Individualverkehrsmittel zu unterstellen. Dabei stellt das Gesetz nicht auf die tatsächliche Benützung eines bestimmten Verkehrsmittels ab. Es kommt nicht darauf an, welches Verkehrsmittel ein Arbeitnehmer tatsächlich für seinen Arbeitsweg verwendet (VwGH 24.4.2014, 2010/15/0156).

Die Fahrtstrecke, die gerecht und billig denkende Menschen für die Fahrten zwischen dem Wohnort des Beschwerdeführers und seiner Arbeitsstätte sinnvoller Weise befahren würden, beträgt über die Schnellstraße S6 laut Routenplaner (google maps) 22,9 Kilometer mit einer Fahrzeit von 20 Minuten.

Aufgrund der vorstehenden Ausführungen war für die Prüfung der Zumutbarkeit nicht nur darauf abzustellen, ob (wie die von ihm vorgelegten Fahrpläne vermuten lassen) zwischen dem Wohnort des Beschwerdeführers und dem Ort seiner Arbeitsstätte durchgehend ein geeignetes öffentliches Verkehrsmittel verkehrt, sondern ob dem Beschwerdeführer zumindest auf der halben Strecke die Benützung eines solchen zumutbar war. Dabei war nicht entscheidend, ob sich bei optimaler Kombination zwischen Massenbeförderungs- und Individualverkehrsmittel eine Fahrzeit von mehr als 60 Minuten (20 Minuten x 3) ergibt, sondern ob die Gesamtfahrzeit nicht mehr als 90 Minuten beträgt.

Die belangte Behörde hat dem Bundesfinanzgericht lediglich die vom Beschwerdeführer beigebrachten, nicht für die verfahrensgegenständlichen Jahre geltenden Fahrpläne vorgelegt. Weitere, die Ansicht der belangten Behörde stützende Fahrpläne wurden dem Bundesfinanzgericht nicht vorgelegt. Über Aufforderung durch das Bundesfinanzgericht hat die ÖBB-Personenverkehr AG die Fahrpläne für den Streckenabschnitt Ort3 - Ort2 für die verfahrensgegenständlichen Jahre dem Bundesfinanzgericht vorgelegt.

Auf mehr als der Hälfte der Strecke (14,5 Kilometer), nämlich zwischen Ort3 und Ort2 verkehrt ein öffentliches Verkehrsmittel (Zugverbindung). Die Fahrzeit vom Wohnort des Beschwerdeführers bis zum Park- und Rideparkplatz in Ort3 beträgt laut dem vorstehend genannten Routenplaner 9 Minuten. Die Gehzeit von diesem Parkplatz bis zum Bahnsteig beträgt 5 Minuten. Die Gehzeit vom Bahnhof in Ort2 bis zur Arbeitsstätte 8 Minuten.

2010:

Der Zug, mit Abfahrt in Ort3 um 05:21 Uhr kam um 05:35 Uhr in Ort2 an. Der Beschwerdeführer wäre somit unter Berücksichtigung der Gehzeit von 8 Minuten rechtzeitig zum Arbeitsbeginn um 05:45 Uhr am Arbeitsplatz gewesen und es ergibt sich unter Berücksichtigung der Wartezeit bis zum Arbeitsbeginn (2 Minuten) eine Gesamtfahrzeit von 38 Minuten. Bei Benutzung des Zuges um 04:30 Uhr (Ankunft in Ort2 um 04:44 Uhr) und somit bei Hinzurechnung einer Wartezeit zwischen Erreichen der Arbeitsstätte und Arbeitsbeginn in der Dauer von 53 Minuten ergibt sich eine Gesamtfahrzeit von 89 Minuten.

Bei Dienstbeginn um 13:45 Uhr und Benutzung des Zuges um 12:33 Uhr (Ankunft in Ort2) beträgt die Gesamtfahrzeit (unter Berücksichtigung der Wartezeit in der Dauer von 52 Minuten) 86 Minuten.

Bei Dienstende um 14:00 Uhr und Benutzung des Zuges um 14:14 Uhr (nach Umsteigen in Ort4 mit Ankunft in Ort3 um 14:37 Uhr) ergibt sich eine Gesamtfahrzeit von 51 Minuten. Bei Dienstende um 22:00 Uhr (Abfahrt des Zuges in Ort2 um 23:17 Uhr) beträgt die Gesamtfahrzeit 112 Minuten.

Der Beschwerdeführer hat trotz zweimaliger Aufforderung durch die belangte Behörde, Nachweise über die Dienstzeiten vorzulegen, für das Jahr 2010 lediglich das Periodenprotokoll für den Monat September 2010 vorgelegt. Aus diesem lässt sich ableiten, dass der Beschwerdeführer nur an vier Arbeitstagen seinen Dienst um 13:45 Uhr begonnen hat, wo nach Dienstende die Gesamtfahrzeit für die Heimfahrt mehr als 90 Minuten betragen hat.

Unter Berücksichtigung des Umstandes, dass der Beschwerdeführer trotz Aufforderungen mit Ausnahme des genannten Periodenprotokolls keine Nachweise über seine Dienstzeiten vorgelegt hat, und unter Berücksichtigung der Rechtsprechung, wonach als Werbungskosten geltend gemachte Aufwendungen über Verlangen der Abgabenbehörden nach Art und Umfang nachzuweisen oder, wenn dies nicht möglich ist, wenigstens glaubhaft zu machen sind (VwGH 22.12.2011, 2008/15/0164), erachtete es das Bundesfinanzgericht als erwiesen, dass der Beschwerdeführer in den jeweiligen Lohnzahlungszeiträumen überwiegend seinen Dienst um 05:45 Uhr begonnen hat und ihm daher für die Hin- und Rückfahrt überwiegend die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zumindest hinsichtlich der halben Fahrtstrecke zumutbar war. Die Voraussetzungen für die Berücksichtigung des Pauschbetrages gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c EStG 1988 (große Pendlerpauschale) lagen daher nicht vor. Es war daher – wie von der belangten Behörde vorgenommen – ein Pendlerpauschale in der Höhe von 630 Euro jährlich als Werbungskosten zu berücksichtigen.

2011:

Bei Dienstbeginn um 05:30 Uhr und Abfahrt des Zuges in Ort3 um 04:30 Uhr ergibt sich eine Gesamtfahrzeit einschließlich Wartezeit bis zum Dienstbeginn in der Dauer von 74 Minuten. Bei Dienstbeginn um 13:30 Uhr und Abfahrt des Zuges um 12:33 Uhr in Ort3 beträgt die Gesamtfahrzeit 71 Minuten. Bei Dienstbeginn um 21:30 Uhr und einer Abfahrt des Zuges um 20:35 Uhr beträgt die Gesamtfahrzeit 69 Minuten (9 Minuten Fahrzeit bis zum Park- und Rideparkplatz, 5 Minuten vom Parkplatz zum Bahnsteig, 12 Minuten Fahrzeit mit dem Zug, 8 Minuten Gehzeit vom Bahnhof in Ort2 zur Arbeitsstätte und 35 Minuten Wartezeit bis Arbeitsbeginn).

Bei Arbeitsende um 13:30 Uhr und Abfahrt des Zuges in Ort2 um 13:44 Uhr beträgt die Gesamtfahrzeit 42 Minuten, bei Arbeitsende um 21:30 Uhr und Abfahrt des Zuges in Ort2 um 23:13 Uhr beträgt die Gesamtfahrzeit 142 Minuten, bei Arbeitsende um 05:30 Uhr und bei der Abfahrt des Zuges in Ort2 um 05:44 Uhr beträgt die Gesamtfahrzeit 40 Minuten.

Es stand daher fest, dass dem Beschwerdeführer bei Dienstbeginn um 05:30 Uhr und bei Dienstbeginn um 21:30 Uhr die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zumindest hinsichtlich der halben Fahrtstrecke zumutbar war, da sowohl für die Hinfahrten, als auch für die Rückfahrten die Gesamtfahrzeit jeweils 90 Minuten nicht überstieg.

Aus dem vorgelegten Zeitprotokoll für den Monat März 2011 lässt sich ableiten, dass der Beschwerdeführer in der Kalenderwoche 9 seinen Dienst um 21:30 Uhr begonnen hat, in

der Kalenderwoche 10 um 13:30 Uhr, in der Kalenderwoche 11 um 05:30 Uhr und in der Kalenderwoche 12 um 21:30 Uhr (die jeweilige Schicht hat stets am Sonntag begonnen). Daraus sowie aus der allgemeinen Lebenserfahrung, wonach so genannte Schichträder grundsätzlich über Jahre gleich bleiben, und auch unter Berücksichtigung des Umstandes, dass der Beschwerdeführer trotz Aufforderungen keine weiteren Nachweise über seine Dienstzeiten vorgelegt hat, erachtete es das Bundesfinanzgericht als erwiesen, dass der Beschwerdeführer während des gesamten Kalenderjahres nach fünf Arbeitstagen mit Dienstbeginn um 05:30 Uhr, fünf Arbeitstage mit Dienstbeginn um 21:30 Uhr und danach fünf Arbeitstage mit Dienstbeginn um 13:30 Uhr zu absolvieren hatte. Ausgehend von den Arbeitszeiten in den Kalenderwochen 9 bis 12 bedeutet dies umgelegt auf die Lohnzeiträume Jänner bis Dezember 2011, dass in den Monaten April und Juli 2011 maximal an 10 Arbeitstagen ein Dienst mit Dienstbeginn um 13:30 Uhr zu verrichten war, bei dem für die Rückfahrt ein Verkehrsmittel mit einer Gesamtfahrzeit von 90 Minuten oder weniger nicht zur Verfügung stand. In allen anderen Monaten war maximal an 8 Arbeitstagen Dienstbeginn um 13:30 Uhr. Ein Anspruch auf das Pendlerpauschale gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c EStG 1988 (große Pendlerpauschale) besteht nur, wenn im Lohnzahlungszeitraum überwiegend die Benützung eines Massenbeförderungsmittels nicht zumutbar ist. Bei 20 Arbeitstagen im Kalendermonat müsste das daher an mindestens elf Tagen der Fall sein (vgl. *Sutter/Pfalz in Hofstätter/Reichel*, EStG 1998, § 16 Abs. 1 Z 6 Rz 25). Das war im Kalenderjahr 2011 in keinem Lohnzeitraum der Fall, das große Pendlerpauschale war daher nicht zu berücksichtigen.

2012:

Bei Dienstbeginn um 21:30 Uhr und einer Abfahrt des Zuges in Ort3 um 20:33 Uhr beträgt die Gesamtfahrzeit 71 Minuten. Die Gesamtfahrzeiten zu den übrigen Beginn- und Endzeiten decken sich mit denen im Jahr 2011. Bei gleichbleibendem Schichtrhythmus hatte der Beschwerdeführer in keinem Monat mehr als 10 Dienste mit Dienstbeginn um 13:30 Uhr zu verrichten. Die belangte Behörde berücksichtigte daher zu Recht (nur) das Pendlerpauschale gemäß § 16 Abs. 1 lit. b EStG 1988 (kleines Pendlerpauschale) als Werbungskosten.

2013:

Die Gesamtfahrzeiten sind zu allen Beginn- und Endzeiten ident mit denen im Jahr 2012. Auch in diesem Jahr waren in keinem Monat mehr als 10 Dienste mit Dienstbeginn um 13:30 Uhr zu verrichten. Es war daher das kleine Pendlerpauschale für eine Fahrtstrecke von 20 bis 40 Kilometer als Werbungskosten zu berücksichtigen.

Gemäß Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes 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.

Das Bundesfinanzgericht ist von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht abgewichen, sondern hat sich auf den klaren und eindeutigen Wortlaut der einschlägigen Bestimmungen sowie auf die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes gestützt.

Die Beantwortung der Fragen, zu welchen Zeiten der Beschwerdeführer seine Dienste begonnen und beendet hat und welche Verbindungen mit den öffentlichen Verkehrsmittel bestanden haben, stellen Tatsachenfragen und keine Rechtsfragen dar.

Da im gegenständlichen Beschwerdeverfahren keine Rechtsfragen aufgeworfen worden sind, denen im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG grundsätzliche Bedeutung zukommt, ist eine Revision nicht zulässig.

Aus den dargestellten Erwägungen war spruchgemäß zu entscheiden.

Graz, am 5. Februar 2018