



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., Adr.Bw., gegen den Bescheid des Finanzamtes Neunkirchen Wr. Neustadt, betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2010 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Die Fälligkeit des mit dieser Entscheidung festgesetzten Mehrbetrages der Abgaben ist aus der Buchungsmeldung zu ersehen.

### Entscheidungsgründe

Im Zuge der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2010 machte der Bw ua unter der Kennzahl 730 Krankheitskosten in Höhe von € 4.200,-- geltend.

Festzuhalten ist, dass seitens des Arbeitsgebers des Bw bereits im Zuge der laufenden Lohnverrechnung das "große" Pendlerpauschale in Höhe von € 3.372,00 berücksichtigt worden ist.

Auf Ersuchen des Finanzamtes teilte der Bw mit, dass sich die Krankheitskosten wie folgt zusammensetzen würden:

50 Fahrten nach Bratislava zur Behandlung (200 km à 42 cents) = 4.200,00 Euro. Seitens der Krankenkasse habe es keine Ersätze gegeben.

Zudem legte der Bw eine ärztliche Bestätigung einer Ärztin für Interne Medizin (datiert vom 28.9.2011) mit nachstehendem Inhalt vor:

*"Herr Bw., geb. am X.YY.ZZZZ leidet seit mehreren Jahren an einem rezidivierenden Bandscheibenvorfall im Bereich der Lendenwirbelsäule. Wiederholt wurde er in der Neurochirurgischen Ambulanz des Krankenhauses A. in Wien, sowie in meiner Ordination, medikamentös und mit Infusionen und Infiltrationen behandelt.*

*Eine regelmäßige physiotherapeutische Behandlung ist zur Vermeidung weiterer Rezidine medizinisch angezeigt.*

*Herr Bw. wurde von Herrn B., Physiotherapeut in Bratislava, behandelt. Im Jahr 2010 praktisch wöchentlich, insgesamt 50 mal."*

Auch eine Bestätigung (datiert vom 26.9.2011) des Herrn B., dass der Bw im Jahr 2010 fünfzig Mal bei ihm in Behandlung gewesen war, wurde vorgelegt.

Mit Bescheid vom 4. Oktober 2011 wurden die oa Krankheitskosten nicht anerkannt. Begründend wurde ausgeführt, dass Aufwendungen für die Vorbeugung von Krankheiten sowie Erhaltung der Gesundheit nicht abzugsfähig seien.

Mit Eingabe vom 17.10.2011 erhob der Bw gegen den oa Bescheid Berufung. Begründend wurde ausgeführt, dass die Begründung im Bescheid des Finanzamtes auf seinen Fall nicht zutreffen würde, zumal er an einer Krankheit leide und die geltend gemachten Aufwendungen Behandlungen betreffen würden, die in direktem Zusammenhang mit dieser Krankheit stehen würden.

Er leide an einem rezidivierenden Bandscheibenvorfall im Bereich der Lendenwirbelsäule. Dabei handelt es sich eindeutig um eine Krankheit, die entweder durch eine konservative Therapie oder einen operativen Eingriff zu behandeln sei. In seinem Fall würde es sich um eine konservative Behandlung in Form einer Physiotherapie handeln, die dazu betragen würde, seine gesundheitliche Beeinträchtigung, die direkt aus dem Bandscheibenvorfall herrühen würde, so weit zu lindern, dass er in der Lage sei seine berufliche Tätigkeit im Großen und Ganzen weiter ausüben zu können.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 20. Oktober 2011 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen. Begründend wurde ausgeführt:

*"Voraussetzung für die Abzugsfähigkeit der Reisekosten als außergewöhnliche Belastung ist, dass die Reisekosten zwangsläufig, also durch die Krankheit bedingt, entstanden sind. Da physiotherapeutische Behandlungen auch im Nahbereich des Wohnsitzes oder Dienstortes durchgeführt werden können, sind die Reisekosten nicht zwangsläufig entstanden und daher nicht als außergewöhnliche Belastung abzugsfähig."*

*Anmerkung – kein Bestandteil vom Bescheid:*

*Es wird bemerkt, dass die physiotherapeutische Behandlung nicht verordnet sondern angeraten wurde. Außerdem ist es unglaublich, bei einem Bandscheibenvorfall 200 km zu einem Therapeuten zu fahren (gleiches gilt für Fahrten Wohnung-Arbeitsstätte= großes Pendlerpauschale ab 60 km – täglich ebenfalls über 200 km)."*

Mit Eingabe vom 21.11.2011 stellte der Bw einen "Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz". Begründend wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass er der Auffassung sei, dass die Reisekosten zwangsläufig erwachsen seien. Sämtliche physiotherapeutischen Behandlungen, die er in Österreich gehabt habe, seien nicht von Erfolg gekrönt gewesen, weil die Schmerzen nur kurzzeitig, wenn überhaupt, reduziert hätten werden können. Mit dem ihm von Freunden empfohlenen Therapeuten mit den "goldenen Händen" in Bratislava habe er erstaunlich positive Erfahrungen gemacht.

Er stelle auch fest, dass der WGKK durch die physiotherapeutische Behandlung in Bratislava keine Kosten entstanden seien und diese auch dazu beitragen würde, dass er seiner Arbeit weiterhin nachgehen könne, was sonst möglicherweise nicht der Fall wäre.

Seitens des Finanzamtes wurde am 2. Jänner 2012 ein schriftliches Auskunftsersuchen gem. § 143 BAO an den Arbeitgeber des Bw mit nachstehenden Inhalt gestellt:

*"1) Welche Arbeitszeiten hat der Angestellte (insbesondere im Jahr 2010)?*

*2) Steht dem Angestellten eine Wohnung (Zimmer) zur Verfügung?"*

Der Arbeitgeber des Bw teilte daraufhin mit, dass dem Angestellten keine Wohnung (Zimmer) zur Verfügung steht und die Dienstpläne (pro Monat) übermittelt werden.

Zudem wurde seitens des Finanzamtes die Finanzpolizei um folgende Erhebungen ersucht:

*"Der Abgabepflichtige ist nach seinen Angaben in Adr.Bw., wohnhaft. Er ist seit Jahren in Wien im C. im Barbetrieb (sehr unregelmäßige Dienstzeiten) tätig und macht das Pendlerpauschale geltend. Der Unterkunftgeber ist lt. ZMR seit Jänner 2007 Herr D.. Da nicht glaubhaft ist, dass der Pflichtige überwiegend von Adr.Bw. zur Arbeitsstätte pendelt, wird um diesbezügliche Erhebungen ersucht.*

*Kann von der Finanzpolizei überprüft werden, ob der Abgabepflichtige in Adr.Bw. wohnhaft ist. Möglicherweise wäre es zweckmäßig Nachbarn zu befragen."*

Mit Schreiben vom 5. April 2012 wurde dem Finanzamt Nachstehendes zur Kenntnisnahme übermittelt:

"Am 27. März 2012 wurde betreffend Bw. an der Adresse Adr.Bw. Nachschau gehalten. An der Adresse konnte niemand angetroffen werden. Laut ZMR sind an dieser Adresse Herr Bw. sowie Herr D. gemeldet. Laut Kraftfahrzeugregister hat Herr Bw. lediglich ein Leichtmotorrad Marke SYM H125D gemeldet. Auf der Terrasse, im hinteren Teil des Hauses konnte ein Motorrad wahrgenommen werden (siehe Fotos).

Unmittelbare Nachbarn konnten zum Kontrollzeitpunkt keine befragt werden.

Auf einem Grundstück, ca 300 - 400 m von der gegenständlichen Adresse entfernt, gab eine weibliche Person die Auskunft, dass diese Häuser (E.XuY) vor ein paar Jahren von "Wienern" gekauft und renoviert wurden und diese meist am Wochenende hier sind. Näheren Kontakt habe sie auch keinen.

Weiters gab sie an, dass eine weibliche Person eines dieser Häuser bewohnt und meist am Abend daheim ist, die sie mit einem Hund beim Spazierengehen öfters sieht."

Mit Bericht vom 16. April 2012 legte das Finanzamt die oa Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vor und beantragte zusätzlich das vom Arbeitgeber berücksichtigte Pendlerpauschale nicht anzuerkennen.

Im Zuge des Verfahrens vor dem Unabhängigen Finanzsenat wurde der Bw mit Schreiben vom 25. Februar 2013 gebeten die nachstehenden Fragen zu beantworten und die angesprochenen Unterlagen vorzulegen:

### **1.) Krankheitskosten:**

In der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2010 machen Sie Krankheitskosten in Form von Reisekosten in Höhe von € 4.200 für 50 physiotherapeutische Behandlungen in Bratislava geltend.

Um welche Art von physiotherapeutische Behandlungen handelt es sich (genaue Beschreibung der Therapie)?

Warum wurde diese Behandlung nicht ärztlich verordnet?

Warum kann die Behandlung nicht im näheren Wohn- bzw Arbeitsumfeld in Österreich durchgeführt werden?

### **2.) Pendlerpauschale: Rechtliche Ausführungen:**

Gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 sind Werbungskosten auch Ausgaben des Steuerpflichtigen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte. Für die Berücksichtigung dieser Aufwendungen gilt (lit.a leg cit.), dass diese Ausgaben bei einer einfachen Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte bis 20 km grundsätzlich – soweit nicht die Benützung öffentlicher Verkehrsmittel unzumutbar ist – durch den Verkehrsabsetzbetrag (§ 33 Abs. 5 EStG 1988) abgegolten sind.

Beträgt die einfache Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte, die der Arbeitnehmer im Lohnzahlungszeitraum überwiegend zurücklegt, mehr als 20 km und ist die Benützung eines Massenverkehrsmittels zumutbar, dann werden nach § 16 Abs. 1 Z 6 EStG lit b EStG 1988 zusätzlich bestimmte Pauschbeträge (sog. "kleines" Pendlerpauschale) berücksichtigt.

Ist dem Arbeitnehmer im Lohnzahlungszeitraum überwiegend die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zumindest hinsichtlich der halben Fahrtstrecke nicht zumutbar, dann werden nach § 16 Abs. 1 Z 6 lit c EStG 1988 höhere Pauschbeträge ("großes" Pendlerpauschale) berücksichtigt.

*Die Voraussetzungen für das Pendlerpauschale müssen in zeitlicher Hinsicht im Lohnzahlungszeitraum überwiegend vorliegen. Für den vollen Kalendermonat können aufgrund einer Durchschnittsbetrachtung 20 Arbeitstage angenommen werden, sodass ein Pendlerpauschale nur dann zusteht, wenn im Kalendermonat an mindestens 11 Tagen die Strecke Wohnung-Arbeitsstätte – Wohnung zurückgelegt wird.*

*Seitens Ihres Arbeitgebers wurde das "große Pendlerpauschale" in Höhe von € 3.372,-- im Zuge der laufenden Lohnverrechnung berücksichtigt.*

*Aufgrund von Erhebungen bei Ihrem Arbeitgeber (Vorlage der Zeitaufzeichnungen für das Jahr 2010) und durch die Finanzpolizei (s. Beilagen) vertritt das Finanzamt die Ansicht, dass die Voraussetzungen für das "große" Pendlerpauschale im gegenständlichen Fall nicht vorliegen.*

*Um schriftliche Stellungnahme zu diesen Ermittlungsergebnissen wird gebeten.*

*Insbesondere wird um Nachweis (durch Vorlage eines Fahrtenbuches, Tankrechnungen für ihr Leichtmotorrad bzw von Bahnkarten) gebeten, dass Sie tatsächlich überwiegend von Ihrem Wohnort Adr.Bw. zu Ihrem Arbeitsplatz nach C. gependelt sind.*

*Sollten Sie diesen Nachweis nicht erbringen, würde dies bedeuten, dass nach der derzeitigen Sach- und Beweislage der angefochtene Bescheid zu Ihren Ungunsten abgeändert wird."*

Mit Schreiben vom 18. März 2013 (eingelangt beim UFS am 22. März 2013) teilte der Bw mit:

#### *"1) Krankheitskosten:*

*Bei der Behandlung handelt es sich um eine ganzheitliche Methode einer physiotherapeutischen Behandlung, die aus einer Kombination von Akupressur und Akupunktur besteht. Ich hatte zuvor eine ganze Reihe von Behandlungen durch verschiedene Therapeuten in meinem Berufsfeld erfahren, die keinen zufriedenstellenden Erfolg hatten, weil die Schmerzen nur für kurze Zeit reduziert werden konnten. Auf der Suche nach erfolgreicherer Therapien bzw Therapeuten bin ich dann – auf Empfehlung von Freunden – auf einen Therapeuten in Bratislava gestoßen, der im Ruf stand "goldene Hände" zu haben. Diese Therapien helfen mir am besten und sind auch weitaus nachhaltiger. Aufgrund der positiven Ergebnisse hat meine Ärztin ausdrücklich diese Therapie befürwortet und mir geraten, sie weiter in Anspruch zu nehmen. Ich habe davon Abstand genommen, diese Therapien, die im nahen Ausland erfolgt, ärztlich verordnen zu lassen.*

#### *2) Pendlerpauschale*

*Von Seiten des Finanzamtes ist vor einiger Zeit ein Bescheid ergangen, mir das Pendlerpauschale zu streichen. Ich habe diesen damaligen Bescheid nicht angefochten, sondern das Pauschale für mehrere Jahre zurückbezahlt. Ich habe gegen den Bescheid des Finanzamtes auch niemals vor dem Finanzsenat berufen.*

*Das obige Schreiben wurde dem Finanzamt als Amtspartei zur Wahrung des Parteiengehörs mit Schreiben vom 27. März 2013 übermittelt.*

In dem am 22. Mai 2013 stattgefunden Erörterungsgespräch wurde Nachstehendes festgehalten:

*"Die Vertreterin des Finanzamtes hält fest, dass das Pendlerpauschale im Zuge der Berufungsbearbeitung nicht gewährt worden ist (im Erstbescheid wurde das Pendlerpauschale anerkannt).*

*Pflichtiger gibt bekannt dass er, wenn er bis 2.00 Uhr gearbeitet hat, danach noch die Abrechnung machen musste, er trotzdem noch um 4.00 Uhr nach Hause gefahren ist. In den Sommermonaten vor allem mit dem Kleinmotorrad und zwar über die Landstraße und nicht über die Bundesstraße (Dauer der Fahrt 2,00 bis 2,5 Stunden). Manchmal bin ich auch mit meiner Nachbarin, die täglich nach Wien gefahren ist, mitgefahren. Habe aber auch hin und wieder in Wien bei einer Ex-Arbeitskollegin im 17. Bezirk übernachtet.*

*Mit meinen unmittelbaren Nachbarn habe ich Kontakt wenn ich etwas brauche. Ich habe einen anstrengenden Job und ich bin froh, wenn ich meine Ruhe habe und niemanden sehe.*

*Ich habe den Wohnsitz verlegt, weil mir die Gegend sehr gefällt. Ich habe im Jahr 2007 meine Beziehung beendet und bin danach nach Adr.Bw. gezogen, weil ich von Wien weg wollte. Ich wollte auch dort arbeiten, aber ich habe keine passende Arbeit gefunden.*

*Ich habe für 2010 keinerlei Nachweise, weder Bahnkarte noch Benzinrechnungen, noch sonstige Nachweise, die beweisen würden, dass ich tatsächlich überwiegend die Strecke Wohnort, Arbeitsort wieder Wohnort zurückgelegt habe.*

*Die Strecke beträgt von meinem Wohnort zum Bahnhof in Reichenau ca. 5 km. Diese Strecke lege ich entweder mit dem Bus zurück, fahre mit Bekannten oder mit dem Taxi.*

*Von Wien weg geht ca. um 5.00 Uhr früh ein Bus zurück.*

*Ich habe bereits bei meinem Dienstgeber gesagt, dass ich das Pendlerpauschale nicht mehr beanspruchen werde.*

*Da ich das überwiegende Pendeln nicht nachweisen kann, akzeptiere ich, dass es mir nicht gewährt wird.*

*2. Krankheitskosten in Form von Fahrtkosten für 50 physiotherapeutische Behandlungen in Bratislava:*

*Ich habe schon einen Operationstermin in der Rudolfstiftung gehabt; durch Freunde bin ich zu dem Therapeuten B. in Bratislava gekommen und der hat durch eine Kombination von Akupressur und Akupunktur meinen Bandscheibenvorfall sehr gut behandelt, sodass meine Ärzte in der Rudolfstiftung erstaunt waren über den Heilungserfolg.*

*Mir war wichtig, dass ich eine gute Behandlung bekomme, da ich in meinem Job sehr viel auf den Beinen bin.*

*Die Vertreterin des Finanzamtes macht den Pflichtigen aufmerksam, dass auch diese Fahrtkosten durch Bahnkarten oder sonstige Nachweise nachgewiesen werden müssen.*

*Der Pflichtige hält fest, dass er keine Nachweise hat, dass ihm aber die Behandlungen so geholfen haben, dass er seiner Arbeit weiterhin nachgehen konnte.*

*Die Behandlungsdauer war zwischen einer halben bis einer Stunde. In der Regel bin ich einmal in der Woche, manchmal sogar öfters nach Bratislava gefahren.*

*Ich habe auch einige Bekannte zu Herrn B. vermittelt, da er mir geholfen hat und auch diese waren begeistert.*

*In Wien hat mir keiner geholfen, die Behandlungen von der Krankenkasse waren nur von mäßigem Erfolg beschieden. Erst in Bratislava konnte mir geholfen werden."*

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

**1. Krankheitskosten:**

---

## Sachverhalt:

Laut einer Bestätigung einer Fachärztin für innere Medizin leidet der Bw an einem rezidivierenden Bandscheibenvorfall im Bereich der Lendenwirbelsäule.

In dieser Bestätigung (datiert vom 28.September 2011) schreibt die Ärztin, dass eine regelmäßige physiotherapeutische Behandlung zur Vermeidung weiterer Rezidive medizinisch angezeigt ist. Abschließend bestätigt die Ärztin, dass der Bw von einem Physiotherapeuten in Bratislava behandelt wurde und dass 2010 50 Behandlungen stattfanden.

Der Physiotherapeut in Bratislava hat am 26. September 2011 bestätigt, dass er den Bw 2010 praktisch wöchentlich, insgesamt 50 Mal behandelt hat.

Die Art der Behandlung wurde nicht angegeben.

Im Zuge des Erörterungsgespräches gab der Bw an, dass er mit einer Kombination aus Akupunktur und Akupressur behandelt wurde.

Bahnkarten oder sonstige Nachweise für die angefallenen Fahrten nach Bratislava wurden vom Bw nicht vorgelegt.

Strittig ist, ob die bei 50 physiotherapeutischen Behandlungen in Bratislava anfallenden Reisekosten in Höhe von € 4.200,-- als außergewöhnliche Belastung zu berücksichtigen sind.

## Rechtliche Ausführungen:

Gemäß § 34 Abs. 1 EStG 1988 sind bei der Ermittlung des Einkommens (§ 2 Abs. 2) eines unbeschränkt Steuerpflichtigen nach Abzug der Sonderausgaben (§ 18) außergewöhnliche Belastungen abzuziehen. Die Belastung muss folgende Voraussetzungen erfüllen:

1. Sie muss außergewöhnlich sein (Abs.2)
2. Sie muss zwangsläufig erwachsen (Abs. 3)
3. Sie muss die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen (Abs. 4).

Die Belastung darf weder Betriebsausgaben, Werbungskosten noch Sonderausgaben sein.

Gemäß § 34 Abs. 2 leg.cit. ist die Belastung außergewöhnlich, soweit sie höher ist als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse, gleicher Vermögensverhältnisse erwächst.

Gemäß § 34 Abs. 3 leg.cit. erwächst die Belastung dem Steuerpflichtigen zwangsläufig, wenn er sich ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann.

Gemäß § 34 Abs. 4 leg.cit. beeinträchtigt die Belastung wesentlich die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit, soweit sie einen vom Steuerpflichtigen von seinem Einkommen (§ 2 Abs. 2 in Verbindung mit Abs.5) vor Abzug der außergewöhnlichen Belastungen zu berechnenden Selbstbehalt übersteigt. Der Selbstbehalt beträgt bei einem Einkommen von höchstens 7 300 Euro 6%

mehr als 7 300 Euro bis 14 600 Euro 8%

mehr als 14 600 Euro bis 36 400 Euro 10%

mehr als 36 400 Euro 12%.

Aufwendungen, die nachweislich durch eine Krankheit des Stpf verursacht werden, in direktem Zusammenhang mit dieser Krankheit stehen und eine taugliche Maßnahme zur Linderung oder Heilung der Krankheit darstellen, stellen eine außergewöhnliche Belastung dar. Aufwendungen, die durch eine Krankheit des Stpf verursacht werden, sind außergewöhnlich und sie erwachsen aus tatsächlichen Gründen zwangsläufig (VwGH 21.5.1956, 349/56).

Unter Krankheit ist eine gesundheitliche Beeinträchtigung zu verstehen, die eine Heilbehandlung bzw Heilbetreuung erfordert.

Liegt eine Krankheit vor, sind abzugsfähig zB Arzthonorare und Krankenhausegebühren, Medikamente, Behandlungsgebühren, Rezeptgebühren, Selbstbehalte und Fahrtkosten für Fahrten zum Arzt bzw ins Spital oder zu sonstigen Behandlungen.

Da § 34 EStG eine Begünstigungsbestimmung ist, obliegen die Behauptung und der Beweis des Vorbringens vornehmlich dem Abgabepflichtigen. Überdies gelten dort, wo die Abgrenzung zu Aufwendungen der allgemeinen Lebensführung schwierig ist, für die Nachweisführung besonders strenge Anforderungen (VwGH 25.4.2002, 2000/15/0139: 15.9.1999, 93/13/0057 u.a).

§ 34 EStG gibt für die Form des Nachweises keine Beweisregeln vor. Das Vorliegen der Voraussetzungen ist jeweils nach den Umständen des Einzelfalles zu beurteilen. Einer typisierenden oder wirtschaftlichen Betrachtungsweise erteilt der VwGH eine Absage (VwGH 18.2.1999, 98/15/0036; 3.3.1992, 88/14/0011).

Die vom Bw zum Nachweis vorgelegte Bestätigung wurde von einer Fachärztin für innere Medizin ausgestellt.

In der Bestätigung der Ärztin werden physiotherapeutische Behandlungen nicht verordnet, sondern – Zitat Bestätigung – "medizinisch angezeigt"; dh. physiotherapeutische

---

Behandlungen werden lediglich empfohlen. Eine Empfehlung ist keine ärztliche Verordnung. Seitens des UFS wird nicht in Abrede gestellt, dass Heilerfolge eingetreten sind, Heilerfolge eignen sich jedoch nicht die fehlende Verordnung dahingehend zu ersetzen, dass mit dem Heilerfolg die medizinische Notwendigkeit der Behandlung nachgewiesen wird.

Dem Argument des Bw., dass der Therapeut in Bratislava "goldenen Hände" hat und er nur dort einen nachhaltigen Erfolg erzielen konnte, ist entgegenzuhalten, dass bloße Wünsche und Vorstellungen des Betroffenen über medizinische Auswirkungen jedenfalls keine ausreichende Grundlage für den Nachweis der Zwangsläufigkeit eines Aufwandes (VwGH 24.6.2004, 2001/15/0109; 19.2.1992, 87/14/0116) darstellen.

Nach Ansicht des UFS reicht diese Bestätigung somit nicht aus um die unbedingte medizinische Notwendigkeit der Behandlung nachzuweisen bzw glaubhaft zu machen.

Den vom Bw beantragten Aufwendungen fehlt daher das Merkmal der Zwangsläufigkeit und diese können daher nicht als außergewöhnliche Belastung anerkannt werden.

Auch konnte der Bw nicht nachweisen, dass ihm tatsächlich Aufwendungen in Form von Reisekosten entstanden sind, da er keine Bahnkarten bzw sonstige Nachweise für seine 50 Fahrten nach Bratislava vorlegen konnte.

## 2. Pendlerpauschale:

Vorweg ist festzuhalten, dass gemäß § 289 Abs. 2 BAO die Abgabenbehörde II. Instanz berechtigt ist 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.

Sachverhaltsmäßig ist festzuhalten, dass der alleinstehende Bw unstrittig mit Hauptwohnsitz in Adr.Bw. gemeldet ist und seit Jahren in Wien beschäftigt ist.

Seitens des Arbeitgebers wurde das "große Pendlerpauschale" in Höhe von € 3.372,-- im Zuge der laufenden Lohnverrechnung berücksichtigt.

Aufgrund von Erhebungen des Finanzamtes beim Arbeitgeber des Bw (Vorlage der Zeitaufzeichnungen für das Jahr 2010) und durch die Finanzpolizei (Lokalaugenschein) vertritt das Finanzamt nun die Auffassung, dass dem Bw das "große" Pendlerpauschale nicht zusteht.

Der vorliegenden Berufungsentscheidung wird folgender, bisher strittiger Sachverhalt zu Grunde gelegt:

---

Der Bw hat im Lohnzahlungszeitraum des Streitjahres 2010 nicht überwiegend, sondern weniger oft als überwiegend die Strecke Adr.Bw. – Wien (Arbeitsstätte) auf seinem Arbeitsweg an den Arbeitstagen zurückgelegt.

Zu dieser Sachverhaltsfeststellung gelangt der UFS aus folgenden Gründen:

Gemäß § 167 Abs 2 BAO hat die Abgabenbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht.

Dies führt zu der Annahme, dass der Bw nicht überwiegend die Strecke Adr.Bw. – Wien als Arbeitsweg an den Arbeitstagen zurückgelegt hat, weil der Bw keinerlei Nachweise (Bahnkarten, Buskarten, Benzinrechnungen usw) vorlegen konnte, die belegen würden, dass der Bw tatsächlich überwiegend die Strecke Adr.Bw. und Wien an den Arbeitstagen zurückgelegt hat.

Die Auskunft einer weiblichen Person gegenüber der Finanzpolizei, dass diese Häuser E.XuY vor ein paar Jahren von "Wiener" gekauft und renoviert wurden, die meist am Wochenende hier sind, trägt nach Ansicht des UFS nicht zur Sachverhaltsermittlung bei.

Die Arbeitsaufzeichnungen des Arbeitgebers, wonach der Bw an den überwiegenden Arbeitstagen der einzelnen Kalendermonate von 17:00 bis 02:00 Uhr gearbeitet hat, lassen eine tägliche Rückkehr an den ca 95 Kilometer vom Arbeitsort entfernten Wohnort nicht glaubhaft erscheinen, zumal der Bw. im Zuge der Erörterung bekannt geben hat, dass er hin und wieder bei einer Ex-Arbeitskollegin im 17. Bezirk übernachtet hat.

Somit wird mangels Nachweises und auch mangels Glaubhaftmachung des tatsächlichen Pendelns von der Berufungsbehörde der Sachverhalt festgestellt, dass der Bw nicht überwiegend pendelt ist.

Die Hauptwohnsitzmeldung an der gegenständlichen Adresse könnte maximal Indizwirkung haben und steht dem hier festgestellten Sachverhalt jedenfalls nicht entgegen.

Auf den oa Sachverhalt sind nachstehende rechtliche Ausführungen anzuwenden:

Werbungskosten sind die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen (§ 16 Abs. 1 EStG).

Nach § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 sind Werbungskosten auch Ausgaben des Steuerpflichtigen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte. Für die Berücksichtigung dieser Aufwendungen gilt:

Diese Ausgaben sind bei einer einfachen Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte bis 20 km grundsätzlich durch den Verkehrsabsetzbetrag (§ 33 Abs. 5 EStG 1988) abgegolten.

Beträgt die einfache Wegstrecke 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 Pauschbeträge – gestaffelt nach der Entfernung – berücksichtigt (kleine Pendlerpauschale nach § 16 Abs 1 Z 6 lit b EStG 1988).

Ist dem Arbeitnehmer im Lohnzahlungszeitraum überwiegend die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zumindest hinsichtlich der halben Fahrtstrecke nicht zumutbar, gebühren bei einer einfachen Fahrtstrecke ab 2 km, anstelle der Pauschbeträge nach lit b die höheren Pauschbeträge nach § 16 Abs 1 Z 6 lit c leg.cit.

Gemäß § 77 Abs. 1 erster Satz EStG 1988 ist der Lohnzahlungszeitraum – wenn der Arbeitnehmer bei einem Arbeitgeber im Kalendermonat durchgehend beschäftigt ist – der Kalendermonat.

Die Voraussetzungen für das Pendlerpauschale müssen in zeitlicher Hinsicht im Lohnzahlungszeitraum überwiegend vorliegen. Für den vollen Kalendermonat können auf Grund einer Durchschnittsbetrachtung 20 Arbeitstage angenommen werden, sodass ein Pendlerpauschale nur dann zusteht, wenn im Kalendermonat an mindestens 11 Tagen die Strecke Wohnung-Arbeitsstätte – Wohnung zurückgelegt wird.

Da wie oa ausgeführt das Tatbestandmerkmal der überwiegenden Zurücklegung der Strecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte nicht erfüllt ist, ist dem Bw das Pendlerpauschale in Höhe von € 3.372,00 nicht zu gewähren.

Es war daher aus oa Gründen spruchgemäß zu entscheiden.

Ergeht auch an das Finanzamt

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, am 5. Juni 2013