



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Senat 1

GZ. RV/0456-W/12,

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vom 10. Juni 2011 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 12/13/14 Purkersdorf vom 11. Mai 2011 betreffend Einkommensteuer 2009 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber, in der Folge als Bw. bezeichnet, bezog im Jahre 2009 Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit als Exekutivbeamter im Bundesdienst sowie als Politiker der Marktgemeinde A.

Am 3. November 2010 brachte der Bw. die Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung des Jahres 2009 auf elektronischem Weg beim Finanzamt ein und machte in dieser u a. diverse Werbungskosten in Höhe von insgesamt € 2.746,26 sowie € 1.356,-- für das Pendlerpauschale geltend.

Mittels Ersuchens um Ergänzung vom 4. November 2010 forderte das Finanzamt den Bw. um Vorlage eines vollständig ausgefüllten Formulares L 34 betreffend des Pendlerpauschales sowie hinsichtlich der Unzumutbarkeit der Benützung öffentlicher Verkehrsmittel um detaillierte Angabe, welche Verkehrsmittel benutzt werden können, auf. Weiters erging an den

Bw. die Aufforderung um Vorlage einer Dienstgeberbestätigung betreffend seiner Dienstzeiten sowie um Vorlage einer Werbungskostenaufstellung samt der dazugehörigen Belege.

Im Zuge einer persönlichen Vorsprache beim Finanzamt legte der Bw. am 12. November 2010 das abgeforderte Formular L 34 vor und gab gleichzeitig bekannt, dass er die Aufstellung der Werbungskosten und die diesbezüglichen Belege nachreichen werde.

In dem im vorigen Absatz erwähnten Formular gab der Bw. an, dass die kürzeste Strecke seines Arbeitsweges Weg, 22 Kilometer betrage und führte weiters an, dass ihm die Benützung öffentlicher Verkehrsmittel auf Grund unterschiedlicher Dienstzeiten nicht möglich sei. Außerdem seien vor allem tägliche Kommandierungen möglich.

Der Bw. brachte weiters das Jahr 2009 betreffende Monatsaufstellungen hinsichtlich der von ihm geleisteten Arbeitszeiten bei. Angemerkt wird diesbezüglich, dass in diesen hinsichtlich jedes einzelnen Tages der jeweilige Dienstbeginn und das jeweilige Dienstende des Bw. minutengenau erfasst ist (Näheres siehe unten).

Mittels weiteren Ersuchens um Ergänzung vom 21. März 2011 gab das Finanzamt dem Bw. bekannt, dass er im Zuge der o. e. Finanzamtsvorschreitung angegeben habe, dass er die Werbungskostenaufstellung und die diesbezüglichen Belege nachreichen werde. Da diese Unterlagen bis dato noch nicht eingelangt seien, werde der Bw. um deren Vorlage unter Angabe des jeweiligen Anschaffungsdatums, der genauen Bezeichnung, der Einzelpreise sowie um die Beschreibung des beruflichen Zusammenhangs ersucht.

Das Finanzamt erließ den Bescheid betreffend Einkommensteuer des Jahres 2009 am 11. Mai 2011 und brachte in diesem ein Pendlerpauschale im Ausmaß von € 630,-- zum Ansatz wobei es begründend ausführte, dass die übrigen beantragten Werbungskosten auf Grund des Umstandes, dass der Bw. trotz diesbezüglicher Aufforderungen keine detaillierte Aufstellung und auch keine diesbezüglichen Belege vorgelegt habe, nicht gewährt werden hätten können.

Das große Pendlerpauschale stehe nur dann zu, wenn die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zumindest hinsichtlich des "halben" Arbeitsweges nicht möglich oder nicht zumutbar sei. Die Tatsache der Unmöglichkeit der Benützung öffentlicher Verkehrsmittel müsse an mehr als der Hälfte der Arbeitstage zutreffen. Bei Wechselschicht sei nicht der einzelne Lohnzahlungszeitraum sondern der Zeitraum für den der Wechselschichtdienst in einem bestimmten Rhythmus festgelegt sei, maßgeblich. Laut den vom Bw. vorgelegten Dienstzeiten sei die Benützung öffentlicher Verkehrsmittel nur an jenen Tagen nicht möglich, an denen der Dienstbeginn vor 05:30 Uhr und das Dienstende zwischen

22:30 Uhr und 04:30 Uhr gelegen sei. Da die Benützung öffentlicher Verkehrsmittel an der überwiegenden Anzahl der Tage möglich sei, stehe dem Bw. nur das kleine Pendlerpauschale von € 630,-- zu.

In der am 10. Juni 2011 gegen diesen Bescheid rechtzeitig eingebrachten Berufung führte der Bw. aus, dass er betreffend der beantragten Werbungskosten eine Aufstellung der im Jahr 2009 aufgewendeten Ausgaben beilege. Angemerkt wird, dass die in dieser Aufstellung verzeichnete Summe der Werbungskosten € 2.940,58 beträgt.

Bezüglich der politischen Tätigkeit füge der Bw. hinzu, dass er als Gemeinderat der Ausschussvorsitzende des Kanal- und Wasserausschusses gewesen sei und somit zahlreiche Projekte erarbeiten, überwachen und abschließen habe müssen. Er sei im Gemeindegebiet von A ausschließlich mit seinem Privat PKW unterwegs gewesen und hätte jeder Beschwerde und jedem Bürgeranliegen persönlich nachgehen müssen.

Die überwiegende Anzahl von Telefonaten stehe im Zusammenhang mit seiner politischen Tätigkeit. Ebenso werde sein Computer zu 80% für diese Tätigkeit verwendet. Darunter fiele die Erstellungen von Protokollen, die Archivierung von Akten und vieles mehr.

Als Gemeinderat einer kleinen Gemeinde müsse man ständig bei diversen Veranstaltungen präsent sein. Meist werde auch erwartet, dass bei solchen Veranstaltungen Einladungen für z.B. eine Runde Getränke ausgesprochen werde oder eine Getränkespende für die Musik verausgabt werde. Daneben seien auch zahlreiche Eintritte zu Bällen, Sport- und Kulturveranstaltungen zu leisten. Vor allem vor einem Wahljahr (2010) sei ein Zunehmen der politischen Verpflichtungen zu verzeichnen, die sogenannten Repräsentationskosten stiegen deutlich an. Für viele dieser Kosten könnten lediglich Eigenbelege vorgewiesen werden.

Als politischer Funktionär der untersten Ebene seien diese Kosten weit höher als das von der Gemeinde bezahlte Entgelt.

Bezüglich der Ablehnung des großen Pendlerpauschales führe der Bw. Folgendes an:

Er sei Exekutivbediensteter in einer Wiener Polizeiinspektion im Gruppendifenst. Als solcher sei er auch einer Ordnungsdiensteinheit zugewiesen, die bei div. Anlässen (Demonstrationen, Fußballveranstaltungen und vieles mehr) eingesetzt werde. Auch komme es aufgrund der Personalnot sehr oft vor, dass er spontan für Hauptdienstergänzungen innerhalb der Polizeiinspektion herangezogen werde oder zu Überwachungen von Botschaften, Konsulaten, usw. eingeteilt werde. Bei Hauptdienstergänzungen infolge Personalmangels werde der Personalstand auf die erforderliche Mindestbesetzung aufgestockt. Es werde dabei ein

weiterer Dienst an den Plandienst angefügt. Dies erfolge nach einem Tag- oder Nachtdienst und es komme dabei zu einem 21-24 Stunden Dienst. Solche Spontankommandierungen erfahre der Bw. in der Regel erst kurz vor diesem Ereignis und manchmal erst auch zehn Minuten vor dessen geplantem Dienstende. Die Endzeiten dieser Kommandierung seien je nach Anlass verschieden und lägen meist außerhalb der Verwendbarkeit öffentlicher Verkehrsmittel.

Ebenso könnten Anzeigenlegungen nach Festnahmen, Führerschein- oder Kennzeichenabnahmen die Dienstzeit des Bw. überraschend verlängern. Auch sei er bei Gewerbeplanquadranten, unter anderem auch mit der Finanz, eingesetzt. Auch diese Planquadranten endeten meist um 2:00 Uhr. Daher sei dem Bw. die Verwendung öffentlicher Verkehrsmittel nicht zuzumuten, da er dann meist nicht mehr nach Hause komme. In der Regel habe der Bw. pro Monat zehn Tag- und fünf Nachtdienste. Normalerweise (ohne Urlaub) habe er somit 60 Nachtdienste pro Jahr. Im Jahr 2010 sei der Bw. zu insgesamt 140 Nachtdiensten mit unterschiedlichen Endzeiten kommandiert worden. Eine Aufstellung für das Jahr 2009 liegt bei.

Der Bw. listete jene 55 Nachtdienste, die im Jahr 2010 zu einer Zeit, zu der keine öffentlichen Verkehrsmittel verkehren, beendet wurden, auf.

Nicht angeführt seien in dieser Aufstellung die zahlreichen 24-Stundendienste. Nach einem derartigen Dienst habe der Bw. meist nur eine Ruhezeit im Ausmaß von zwölf Stunden. Auch wenn er nach 24 Stunden um 7:00 Uhr öffentliche Verkehrsmittel benutzen könne, werde dadurch die wichtige Ruhezeit verkürzt, da sich die Anfahrtszeit zur Dienststelle verdopple bzw. auch manchmal je nach Fahrplan oder eventueller Verspätungen verdreifache.

Es möge nun sein, dass der Bw. im Jahr 2009 eine geringere Anzahl an solchen Diensten geleistet habe, allerdings müsse er bei jedem Dienstantritt mit einer Kommandierung rechnen. Die hierbei festgelegten Endzeiten lägen nicht im Einflussbereich des Bw. Diese lege der Dienstgeber fest. Daher sei es für den Bw. notwendig, ständig mit dessen privatem PKW in den Dienst zu fahren. Zahlreichen seiner Kollegen werde aus diesem Grund das große Pendlerpauschale zuerkannt. Auch in den Vorjahren habe es seitens des Finanzamtes keine diesbezüglichen Einwendungen gegeben.

Mittels Ersuchens um Ergänzung vom 17. Oktober 2011 teilte das Finanzamt dem Bw. mit, dass im Hinblick auf das Berufungsschreiben und der Beilage zu den Werbungskosten keine Klarheit darüber, ob der Bw. sämtliche Werbungskosten laut Aufgliederung im Zuge der Berufung beantrage oder nicht, bestehe. Außerdem sei festgestellt worden, dass die Summe

der Werbungskosten laut Aufgliederung € 2.940,58 betrage, diese Summe stimme mit jener, die der Bw. in der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung angegeben habe, nicht überein. Das Finanzamt ersuche den Bw. um Ergänzung dahingehend, in welchem betragsmäßigen Umfang welche Art von Werbungskosten im Zuge der Berufung geltend gemacht worden seien. Als Hilfestellung lägen Kopien der ersten Seite des Berufungsschreibens, der Beilage zu den Werbungskosten, sowie ein Ausdruck der elektronisch eingebrochenen Arbeitnehmerveranlagungserklärung bei.

Außerdem ersuchte das Finanzamt den Bw. um Nachreichung von belegmäßigen Nachweisen für sämtliche im Zuge der Berufung geltend gemachte Werbungskosten.

Betreffend das "große" Pendlerpauschale ersuchte das Finanzamt den Bw. um Bekanntgabe des genauen Ortes des Dienstendes bei Überstunden bzw. Kommandierungen. Eine Zuordnung zu den einzelnen Diensttagen sei nicht erforderlich.

In Beantwortung dieses Ergänzungersuchens gab der Bw. mit Schreiben vom 27. November 2011 bekannt, dass der die Zuerkennung der Werbungskosten laut der Berufungsbeilage beantrage.

Als Partei- und Klubbeiträge bezahle er € 50,00 pro Monat. Das Jahr 2009 sei jenem, in dem eine Gemeinderatswahl erfolgt sei, vorangegangen. Daher habe der Bw. in diesem diverse Pokal- und Tombolaspenden, die sehr kostenintensiv gewesen seien, leisten müssen. In A seien zahlreiche Vereine vertreten. Diese erwarteten von einem Gemeinderat einen Beitrag für diverse Veranstaltungen, beispielsweise Tombolaspenden oder Pokalspenden bei sportlichen Veranstaltungen.

Die Geschenkkörbe stelle der Bw. selbst zusammen, da ihm die von den Geschäften angebotenen zu teuer erschienen. Er habe vor einigen Jahren auf einem Flohmarkt mehrere leere Geschenkkörbe erstanden und befülle diese saisonal bedingt mit selbst gekauften Produkten. Die Kosten für einen großen Geschenkkorb beliefen sich auf ca. € 20,--.

Dem SVA (Fußballklub 1. Klasse West Mitte) seien bei Heimspielen zehn Geschenkkörbe für Tombolas zur Verfügung gestellt.

Weitere fünf Geschenkkörbe seien bei Tanzveranstaltungen überreicht worden.

Dazu kämen Geschenkkörbe für Tombolas bei diversen Veranstaltungen (Feuerwehrfest, Maibaumaufstellung des Kraftsportvereines, Prämierung des Faschingsumzuges, Sturmheuriger auf dem Sportplatz und Erntedankfest).

Für diverse Pokaleinkäufe habe der Bw. € 62,50 ausgegeben. Diese Pokale kaufe er auch auf diversen Flohmärkten und adaptiere diese für Pokalspenden bei den örtlichen Sportvereinen. In A existieren sehr viele erfolgreiche Vereine (Badminton, Jiu Jitsu, Tennis, Judo, Karate, Stemmer und viele mehr). Als Gemeinderat könne man sich daher kaum der Verantwortung entziehen und müsse diese Vereine zumindest mit Sachspenden unterstützen.

Über diesbezügliche Rechnungen verfüge der Bw. nicht, da er, wie bereits erwähnt, die billigere Variante gewählt habe und keine vorgefertigten Geschenkkörbe oder neue Pokale eingekauft habe. Er ersuche sie trotzdem um Anerkennung dieser Aufwendungen.

Die betreffend Bewirtungsspesen angeführten € 327,-- basierten auf einer weit unten angesetzten Schätzung. Bei den diversen Veranstaltungen werde von einem Gemeinderat erwartet, dass er oft Einladungen zu Getränken ausspreche. Das fange bei diversen kleineren Runden mit Einwohnern an und ziehe sich hin bis zu Einladungen der Musikgruppen bei den Veranstaltungen. Solche Einladungen führten dazu den Bekanntheitsgrad eines Politikers zu erhöhen. Bei der Einladung von Musikgruppen erfolge eine Nennung bei der Veranstaltung durch die Musiker. Bei Veranstaltungen habe er diesbezügliche Aufwendungen iHv ca. € 100,-- . Rechnungen gäbe es bei Zeltfesten, Bällen und dgl. nicht.

Kleinere Bewirtungsrechnungen von Besprechungen lägen vor. Im Jahre 2009 habe der Bw. außerdem als Ausschussvorsitzender bei Kanal und Wasser fungiert. Im Zuge dieser Tätigkeit habe er bei zahlreichen Besprechungen teilnehmen müssen.

Im Jahre 2009 habe der Bw. € 327,80 für einen Drucker samt Ersatzkartuschen und USB-Speichersticks ausgegeben. Die diesbezügliche Rechnung sei leider nicht mehr lesbar, da diese auf Thermopapier gedruckt worden sei.

Für diverses Büromaterial (Papier, Kuverts, Ordner, Klarsichthüllen, Registerkarten, usw.) habe der Bw. € 207,30 ausgegeben.

Für 250 Visitenkarten habe der Bw. € 49,-- ausgegeben.

Das Internet sei vom Bw. zu 80% für dessen politischen Tätigkeit genutzt worden. 50% der jährlichen Telefonkosten betrügen € 240,--.

Bezüglich der Endzeiten der Kommandierungen und Überstunden gebe der Bw. Folgendes bekannt: in den überwiegenden Fällen beende er seinen Dienst an seiner Stammdienststelle in 1. In wenigen Ausnahmefällen habe er seine Dienste in 2 beendet.

Der Bw. habe sämtlicher dieser Angaben ehrlich und gewissenhaft erstellt und sämtliche Ausgaben tatsächlich getätigt. Er sei von 1998 bis 2005 Bezirksrat in F gewesen, seit 2005 sei er Gemeinderat in A . Bis dato sei er mit der Abschreibung von Arbeitsmitteln sehr sparsam war. So habe er im Jahre 2003 in Unkenntnis der Möglichkeiten einen damals gekauften Computer samt Zubehör nicht abgeschrieben.

Das Finanzamt erließ am 3. Februar 2012 eine abweisende Berufungsvorentscheidung und führte in dieser aus, dass mit dem Ersuchen um Ergänzung vom 17. Oktober 2011 ein diesbezüglicher belegmäßiger Nachweis für sämtliche im Zuge der Berufung geltend gemachte Werbungskosten abgefordert worden sei. Am 28. November 2011 sei in Beantwortung dieses Ersuchens lediglich ein Schreiben u.a. mit einer Aufgliederung der Werbungskosten nachgereicht worden. Da der angeforderte belegmäßige Nachweis nicht erbracht worden sei, hätten die geltend gemachten Werbungskosten nicht angesetzt werden können.

Betreffend das "große" Pendlerpauschale sei nach Durchsicht der Dienstpläne des Bw. und der Aufstellung über die Abkommandierungen festgestellt worden, dass eine Unmöglichkeit der Benützung öffentlicher Verkehrsmittel (unter Berücksichtigung der Fahrpläne) nur in den Fällen vorgelegen habe, in denen der Dienst des Bw. zwischen 22.30 und 4.30 Uhr geendet habe. Das sei laut den Unterlagen an 99 Tagen im Jahr 2009 zutreffend gewesen. Das "große" Pendlerpauschale stehe nur dann zu, wenn an mehr als der Hälfte der Arbeitstage die Benützung von öffentlichen Verkehrsmitteln unmöglich sei. Unter Berücksichtigung von fünf Urlaubswochen und Feiertagen werde von zwanzig Arbeitstagen monatlich ausgegangen, das ergebe 215 Arbeitstage im Jahr. Das große Pendlerpauschale stehe daher nicht zu.

Am 8. Februar 2012 beantragte der Bw. die Vorlage seiner Berufung zur Entscheidung durch die zweite Instanz und führte aus, dass das Finanzamt festgestellt habe, dass sein Dienst im Jahre 2009 an 99 Tagen, an denen ihm die Verwendung öffentlicher Verkehrsmittel nicht zumutbar gewesen sei, geendet habe. Das Finanzamt sei dabei von 215 Arbeitstagen (im Jahr) ausgegangen. Dies sei nicht richtig, da der Bw. an fünfzehn Tagen im Monat zu je zwölf Stunden Gruppendifenst versehe. Dies ergäbe 180 Arbeitstage im Jahr. Die vom Finanzamt festgestellten 99 Tage, an denen dem Bw. die Benützung öffentlicher Verkehrsmittel unzumutbar sei, überschritten somit die Hälfte seiner im Gruppendifenst geleisteten Arbeitstage.

Der Bw. habe zwischen 7:00 Uhr und 19:00 Uhr Gruppendifenst. Wegen Personalmangels werde er von seinem Dienstgeber zu einer Hauptdienstergänzung von 19:00 Uhr bis 4:00 Uhr kommandiert. Somit sei ihm die Benützung öffentlicher Verkehrsmittel nicht zumutbar. Er könne und dürfe diesen Dienst nicht ablehnen. Der Dienstgeber nehme dabei keine Rücksicht

darauf, welche Verkehrsmittel er benütze. Auf Grund der Personalsituation werde er fast nach jedem Dienst kommandiert.

Am 16. Februar 2012 legte das Finanzamt die Berufung des Bw. dem UFS zur Entscheidung vor.

Hinsichtlich der vom Bw. im Jahre 2009 geleisteten Dienstzeiten angestellte Recherchen der erkennenden Behörde ergaben Folgendes:

Laut den o. e. das Jahr 2009 betreffenden Monatsaufstellungen war der Bw. in diesem an insgesamt 234 Tagen im Exekutivdienst eingesetzt und leiste an diesen Tag-, Nacht-Überstunden- Plan- und Journaldienste.

An 83 Tagen des Jahres 2009 endete die Dienstzeit des Bw. in der Zeit zwischen 1:00 Uhr und 4:55 Uhr, an einem Tag um 23:30 Uhr, an zwei weiteren Tagen um 23:40 Uhr, an einem Tag um 23:50 Uhr, an einem Tag um 0:00 Uhr und an einem Tag um 0:20 Uhr. An diesen insgesamt 89 Tagen standen dem Bw. laut VOR-Fahrplanauskunft auf seinem Arbeitsweg keine öffentlichen Verkehrsmittel zur Verfügung wobei das Verhältnis Arbeitstage – Tage an denen kein öffentliches Verkehrsmittel verkehrte, im Jahre 2009 in den einzelnen Monaten wie folgt gestaltet war:

Jänner 22/6, Februar 17/4, März 22/9, April 19/8, Mai 19/9, Juni 26/12, Juli 15/7, August 24/7, September und Oktober jeweils 18/7, November 21/9 und Dezember 13/4.

An den verbleibenden 151 Tagen des Jahres 2009 endete die Dienstzeit des Bw. überwiegend – mit Ausnahme von siebzehn Tagen - zwischen 19:00 Uhr und 22:00 Uhr bzw. um 7:00 Uhr. An den erwähnten siebzehn Tagen endete die Dienstzeit an einem Tag um 7:25 Uhr, an einem Tag um 7:55 Uhr, an einem Tag um 10:00 Uhr, an jeweils zwei Tagen um 15:00 Uhr, bzw. um 16:00 Uhr, bzw. um 16:25 Uhr, bzw. um 16:55 Uhr bzw. um 18:00 Uhr bzw. um 18:30 Uhr an einem Tag um 22:20 Uhr und an einem Tag um 22:30 Uhr. An diesen (insgesamt 153 Tagen) standen dem Bw. laut VOR-Fahrplanauskunft auf seinem Arbeitsweg öffentliche Verkehrsmittel, bei einer Fahrtzeit von 48 bis 58 Minuten, zur Verfügung. In der angegebenen Fahrtzeit sind die Fußwege bereits berücksichtigt.

Der Bw. erschien zum weitaus überwiegenden Teil seiner Dienste um 07:00 Uhr (Tagdienst) bzw. um 19:00 (Nachtdienst) an seinem Arbeitsplatz. Um diese Zeit standen ihm ebenfalls öffentliche Verkehrsmittel, bei einer Fahrtzeit von 48 bis 54 Minuten, zur Verfügung. In dieser Fahrtzeit sind die Fußwege ebenfalls berücksichtigt. An 22 Tage erschien der Bw.

zwischen 6:05 Uhr und 20:00 Uhr. Hinsichtlich der diesbezüglichen Fahrtzeit gilt das im vorigen Satz Gesagte.

Laut ÖAMTC beträgt sowohl die Standardroute als auch die kürzeste Route für den Arbeitsweg des Bw. – bei einer Fahrtzeit von achtzehn Minuten - 21,5 Kilometer.

Über die Berufung wurde erwogen:

1.) Pendlerpauschale:

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Nach Z 6 dieser Gesetzesstelle zählen zu den Werbungskosten auch die Ausgaben des Steuerpflichtigen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte.

Intention des Gesetzgebers des EStG 1988 war es, durch Neuregelung der Absetzbarkeit von Kosten für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte den bis dahin steuerlich begünstigten, aus umweltpolitischer Sicht aber unerwünschten Individualverkehr einzudämmen und die Bevölkerung zum Umsteigen auf öffentliche Verkehrsmittel zu bewegen (VwGH 16.7.1996, 96/14/0002, 0003). Vor diesem Hintergrund wurde § 16 Abs 1 Z 6 EStG 1988 geschaffen und ist diese Bestimmung daher so zu verstehen und auszulegen.

Die Kosten der Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte (Arbeitsweg) sind grundsätzlich durch den Verkehrsabsetzbetrag (§ 33 Abs. 5 EStG 1988), der allen aktiven Arbeitnehmern unabhängig von den tatsächlichen Kosten zusteht, abgegolten.

Darüber hinaus stehen Werbungskosten in Form des Pendlerpauschales gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 grundsätzlich nur dann zu, wenn

- entweder der Arbeitsweg eine Entfernung von mindestens 20 Kilometer umfasst (sog. kleines Pendlerpauschale) oder
- die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zumindest hinsichtlich des halben Arbeitsweges nicht möglich oder nicht zumutbar ist und der Arbeitsweg mindestens zwei Kilometer beträgt (sog. großes Pendlerpauschale).

In zeitlicher Hinsicht müssen die entsprechenden Verhältnisse im Lohnzahlungszeitraum überwiegend (dh. an mehr als der Hälfte der Arbeitstage im Lohnzahlungszeitraum) gegeben sein.

Als Lohnzahlungszeitraum im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 ist der Kalendermonat zu verstehen.

Beträgt die einfache Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte, die der Arbeitnehmer im Lohnzahlungszeitraum überwiegend zurücklegt, mehr als 20 Kilometer und ist die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zumutbar, dann sind die in § 16 Abs. 1 Z 6 lit. b iVm § 124b Z 146 lit. b EStG 1988 genannten Pauschbeträge zu berücksichtigen. Danach beträgt das sog. kleine Pendlerpauschale im Jahre 2009:

bei einer Fahrtstrecke von

20 km bis 40 km "630 Euro" jährlich

40 km bis 60 km "1.242 Euro" jährlich

über 60 km "1.857 Euro" jährlich.

Ist dem Arbeitnehmer im Lohnzahlungszeitraum überwiegend die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zumindest hinsichtlich der halben Fahrtstrecke nicht zumutbar, dann werden im Jahre 2009 gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c iVm § 124b Z 146 lit. b EStG 1988 an Stelle der Pauschbeträge nach lit. b leg. cit. folgende Pauschbeträge (sog. großes Pendlerpauschale) berücksichtigt:

bei einer einfachen Fahrtstrecke von

2 km bis 20 km "342 Euro" jährlich

20 km bis 40 km "1.356 Euro" jährlich

40 km bis 60 km "2.361 Euro" jährlich

und über 60 km "3.372 Euro" jährlich.

§ 16 Abs 1 Z 6 lit.c EStG 1988 stellt darauf ab, ob einem "abstrakten" Arbeitnehmer (Modellmenschen) im Lohnzahlungszeitraum überwiegend die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zumindest hinsichtlich der halben Fahrtstrecke nicht zumutbar ist, dass ein konkreter Arbeitnehmer aufgrund seiner individuellen Verhältnisse dieses Massenverkehrsmittel tatsächlich nicht verwendet, ist hingegen nicht Voraussetzung für das sog. „große Pendlerpauschale“. Nur durch einen pauschalen, typisierenden Tatbestandinhalt der Pendlerpauschale kann nämlich der

Normzweck einer verwaltungsökonomischen Vollziehung dieser Massensachverhalte erreicht werden.

Unzumutbarkeit der Benützung von Massenverkehrsmitteln ist nach der Verwaltungspraxis nur dann gegeben,

- wenn zumindest auf dem halben Arbeitsweg ein Massenverkehrsmittel überhaupt nicht oder nicht zur erforderlichen Zeit (Nacharbeit) verkehrt (*Unzumutbarkeit wegen tatsächlicher Unmöglichkeit*),
- bei Vorliegen eines Ausweises gemäß § 29b der Straßenverkehrsordnung 1960, bei Eintragung der Unzumutbarkeit der Benützung öffentlicher Verkehrsmittel wegen dauernder Gesundheitsschädigung oder der Blindheit im Behindertenpass (§ 42 Abs. 1 BBG) oder bei Befreiung von der Kraftfahrzeugsteuer wegen Behinderung (*Unzumutbarkeit wegen Behinderung*) sowie
- wenn *Unzumutbarkeit wegen langer Anfahrtszeit* vorliegt; dabei gilt Folgendes:

Die Benützung eines Massenbeförderungsmittels ist jedenfalls zumutbar, wenn die Wegzeit für die einfache Wegstrecke mit dem Massenbeförderungsmittel nicht mehr als 90 Minuten beträgt. Die Benützung eines Massenbeförderungsmittels ist jedenfalls unzumutbar, wenn die Wegzeit für die einfache Wegstrecke mit dem Massenbeförderungsmittel mehr als 2,5 Stunden beträgt. Beträgt die Wegzeit für die einfache Wegstrecke mit dem Massenbeförderungsmittel mehr als 90 Minuten aber nicht mehr als 2,5 Stunden, ist die Benützung des Massenbeförderungsmittels zumutbar, wenn die Wegzeit für die einfache Wegstrecke mit dem Massenbeförderungsmittel höchstens dreimal so lange dauert als die Fahrzeit mit dem Kfz [vgl. dazu auch die Erläuterungen zur Regierungsvorlage des EStG 1988 (621 BlgNR XVII. GP) zu § 16]. Im Nahbereich von 25 km ist die Benutzung von Massenverkehrsmitteln auch dann zumutbar, wenn die Gesamtfahrzeit für die einfache Strecke nicht mehr als 90 Minuten beträgt.

Aus den von der erkennenden Behörde betreffend des Arbeitsweges und der Arbeitszeiten des Bw. angestellten Recherchen - auf die umfangreichen obigen diesbezüglichen Ausführungen wird verwiesen - ergibt sich, dass diesem in den einzelnen Lohnzahlungszeiträumen - gemäß § 77 Abs 1 erster Satz EStG 1988 ist der Lohnzahlungszeitraum, wenn der Arbeitnehmer bei einem Arbeitgeber im Kalendermonat durchgehend beschäftigt ist, der Kalendermonat – überwiegend zumindest auf dem halben Arbeitsweg Massenverkehrsmittel zu erforderlichen Zeit zur Verfügung standen. Unzumutbarkeit der Benützung öffentlicher Verkehrsmittel wegen tatsächlicher Unmöglichkeit liegt somit im gegenständlichen Fall nicht vor.

Weder aus der Aktenlage noch aufgrund eines Vorbringens des Bw. ergeben sich Hinweise darauf, dass der Bw. dauernd stark gehbehindert ist oder eine Krankheit die Benützung öffentlicher Verkehrsmittel unzumutbar macht.

Eine Unzumutbarkeit der Benützung von Massenverkehrsmitteln wegen Behinderung war im Jahre 2009 beim Bw. somit nicht gegeben.

In Ansehung der obigen von der erkennenden Behörde betreffend des Arbeitsweges des Bw. angestellten Recherchen sowie des oben betreffend des Zeitaufwandes, der dem Bw. für die Bewältigung seines Arbeitsweges mit dem PKW bzw. mit Massenverkehrsmitteln entsteht, Gesagten, kann im vorliegenden Fall auch nicht davon gesprochen werden, dass eine Unzumutbarkeit der Benützung von öffentlichen Verkehrsmitteln wegen langer Anfahrtszeit vorliegt.

Eine Unzumutbarkeit der Benützung von Massenverkehrsmitteln im Sinne der Bestimmung des § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c EStG 1988 lag im gegenständlichen Fall somit nicht vor.

Aus den oben angeführten Gründen ist dem Bw. für das Jahr 2009 das sog. „*kleine*“ Pendlerpauschale für die einfache Wegstrecke von 20 km bis 40 km im Ausmaß von € 630,-- zu gewähren.

In Ansehung der obigen Ausführungen geht das gesamte, das Pendlerpauschale betreffende Vorbringen des Bw. ins Leere.

2.) Werbungskosten:

Zunächst ist diesbezüglich auszuführen, dass der Bw. den drei o. e. ausdrücklichen Aufforderungen des Finanzamtes um Vorlage sämtlicher Belege betreffend der von ihm geltend gemachten Werbungskosten – Ergänzungsersuchen vom 4. November 2010, vom 21. März 2011 und vom 17. Oktober 2011, Näheres siehe oben – nicht nachkam. Dazu kommt, dass der Bw. in Beantwortung des letztangeführten Ergänzungsersuchens mit Schreiben vom 27. November 2011 betreffend etlicher von ihm geltend gemachter Werbungskosten selbst bekanntgab, dass diesbezügliche Belege nicht existierten und zusätzlich betreffend der von ihm angeführten Bewirtungsspesen angab, dass deren Höhe auf einer von ihm vorgenommenen Schätzung beruhe. Auf das oben dazu Gesagte wird an dieser Stelle verwiesen.

Außerdem trat der Bw. den unter Bezugnahme auf das Ergänzungsersuchen vom 17. Oktober 2011 erstellten Ausführungen in der Berufungsvereentscheidung vom 3. Februar 2012, wonach die geltend gemachten Werbungskosten nicht angesetzt werden

hätten können, da der dort angeforderte belegmäßige Nachweis nicht erbracht worden sei, in keiner Weise entgegen. Dazu ist auszuführen, dass einer Berufungsvorentscheidung nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. VwGH 26.2.2004, 2004/16/0034; VwGH 30.4.2003, 99/13/0251; VwGH 26.11.2002, 99/15/0165) Vorhaltscharakter zukommt.

Werbungskosten müssen wie Betriebsausgaben nachgewiesen oder zumindest glaubhaft gemacht werden. Die betriebliche bzw. berufliche Veranlassung von Aufwendungen ist grundsätzlich von Amts wegen festzustellen, wobei den Steuerpflichtigen eine Mitwirkungspflicht trifft. Über Verlangen der Abgabenbehörde müssen Betriebsausgaben nachgewiesen oder, falls dies nicht zumutbar ist, glaubhaft gemacht werden. Der Nachweis hat im Allgemeinen durch schriftliche Belege zu erfolgen, die der Abgabenbehörde auf Verlangen zur Einsicht vorzulegen sind.

Gemäß § 138 BAO haben die Abgabepflichtigen auf Verlangen der Abgabenbehörde in Erfüllung ihrer Offenlegungspflicht (§ 119 BAO) zur Beseitigung von Zweifeln den Inhalt ihrer Anbringen zu erläutern und zu ergänzen sowie dessen Richtigkeit zu beweisen. Kann ihnen ein Beweis nach den Umständen nicht zugemutet werden, so genügt die Glaubhaftmachung.

Gemäß § 161 BAO hat die Abgabenbehörde soweit nötig, tunlichst durch schriftliche Aufforderung, zu veranlassen, dass die Abgabepflichtigen unvollständige Angaben ergänzen und Zweifel beseitigen (Ergänzungsauftrag). Wenn die Abgabenbehörde Bedenken gegen die Richtigkeit der Abgabenerklärung hegt, hat sie die Ermittlungen vorzunehmen, die sie zur Erforschung des Sachverhaltes für nötig hält. Sie kann Abgabepflichtige unter Bekanntgabe der Bedenken zur Aufklärung bestimmter Angaben auffordern (Bedenkenvorhalt). Erforderliche Beweise sind aufzunehmen.

Nach § 119 BAO sind die für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht oder für die Erlangung abgabenrechtlicher Begünstigungen bedeutsamen Umstände vom Abgabepflichtigen nach Maßgabe der Abgabenvorschriften offenzulegen. Die Offenlegung muss vollständig und wahrheitsgemäß erfolgen. Der Offenlegung dienen insbesondere die Abgabenerklärungen, Anmeldungen, Anzeigen, Abrechnungen und sonstige Anbringen des Abgabepflichtigen, welche die Grundlage für abgabenrechtliche Feststellungen, für die Festsetzung der Abgaben, für die Freistellung von diesen oder für Begünstigungen bilden oder die Berechnungsgrundlagen der nach einer Selbstberechnung des Abgabepflichtigen zu entrichtenden Abgaben bekanntgeben.

Nach § 115 Abs 1 BAO sind die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse, soweit sie abgabenrechtlich relevant sind, zu ermitteln. Zu erforschen ist die materielle Wahrheit

(Untersuchungsgrundsatz). Grenzen der amtswegigen Ermittlungspflicht sind die Unmöglichkeit, Unzulässigkeit, Unzumutbarkeit oder Unnötigkeit der Sachverhaltsermittlung (Vogel, FJ 1973, 124 ff).

Die amtswegige Ermittlungspflicht der Abgabenbehörden besteht innerhalb der Grenzen ihrer Möglichkeiten und des vom Verfahrenszweck her gebotenen und zumutbaren Aufwandes (VwGH 20.4.1998, 95/13/0191; 7.6.2001, 95/15/0049; 26.1.2004, 2000/17/0172).

Die Abgabenbehörde trägt zwar die Feststellungslast für alle Tatsachen, die vorliegen müssen, um einen Abgabenanspruch geltend machen zu können, doch befreit dies die Partei nicht von ihrer Offenlegungs- und Mitwirkungspflicht (VwGH 25.10.1995, 94/15/0131, 94/15/0181; 28.1.1998, 95/13/0069; 7.6.2005, 2001/14/0187).

Die amtswegige Ermittlungspflicht besteht zwar auch dann, wenn die Partei ihre Offenlegungs- und Mitwirkungspflicht - zB bei Nichtbeantwortung eines Vorhaltes - verletzt, doch wird ihr Umfang durch solche Pflichtverletzungen beeinflusst (VwGH 3.11.1986, 84/15/0197; 27.9.1990, 89/16/0225, 5.11.1986, 85/13/0012). In dem Ausmaß, in dem die Partei zur Mitwirkung an der Wahrheitsfindung ungeachtet ihrer Verpflichtung hiezu nicht bereit ist bzw eine solche unterlässt, tritt die Verpflichtung der Behörde, den Sachverhalt nach allen Richtungen über das von ihr als erwiesen erkannte Maß hinaus zu prüfen, zurück (VwGH 22.10.1996, 92/14/0224; 30.9.1998, 94/13/0099; 30.5.2001, 99/13/0024; 27.11.2001, 97/14/0011) .

Die Pflicht zur amtswegigen Ermittlung des entscheidungswesentlichen Sachverhaltes findet dort ihre Grenze, wo nach Lage des Falles nur die Partei Angaben zum Sachverhalt machen kann (VwGH 25.10.1995, 94/15/0131, 94/15/0181).

Im Sinne der vorstehenden Ausführungen wäre es Sache des Bw. gewesen, Belege hinsichtlich der von ihm geltend gemachten Werbungskosten beizubringen. Dadurch dass der Bw. insgesamt vier Aufforderungen um Belegvorlage nicht nachkam, entsprach er seiner diesbezüglichen Nachweispflicht nicht. Daher, sowie im Hinblick darauf, dass der Bw. hinsichtlich etlicher der in Rede stehenden Werbungskosten selbst angab, dass diesbezügliche Belege nicht existierten, steht nicht einmal fest, ob dem Bw. überhaupt die von ihm geltend gemachten Aufwendungen entstanden. Deren steuerliche Berücksichtigung kommt im vorliegenden Fall somit nicht in Betracht.

Der Vollständigkeit halber wird angemerkt, dass es dem Bw. betreffend der von ihm geltend gemachten Werbungskosten nach Ansicht der erkennenden Behörde auch nicht gelang, diese glaubhaft zu machen.

Aus den oben angeführten Gründen war dem gesamten Berufungsbegehr des Bw. der Erfolg zu versagen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 12. Dezember 2012