

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R. in der Beschwerdesache Bf, Dorf, gegen den Bescheid des Finanzamtes Bruck Eisenstadt Oberwart vom 24.09.2015, betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2014, zu Recht erkannt:

Der Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) aus den weiter unten angeführten Gründen nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Der Beschwerdeführer (Bf) bezog im Jahr 2014 Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit.

In seiner am 25. Mai 2015 über FinanzOnline eingebrachten Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung machte der Bf unter dem Titel Sonderausgaben Versicherungsprämien (€ 2.254,62), Kirchenbeiträge (€ 100,00), das Pendlerpauschale (€ 3.672,00) sowie den Pendlereuro (€ 240,00) geltend.

Weiters machte er Krankheitskosten (€ 1.102,16), Begräbniskosten (€ 5.018,38) und Kurkosten (€ 503,16) als außergewöhnliche Belastung geltend.

Dem Ersuchen des Finanzamtes vom 14. August 2015, die entsprechenden Unterlagen beizubringen, kam der Bf trotz des Hinweises, dass es bei Nichtbebringung zu Abweichungen gegenüber den Erklärungsangaben kommen könne, nicht nach.

Das Finanzamt erließ in der Folge am 24. September 2015 den Einkommensteuerbescheid 2014.

Die Topf-Sonderausgaben wurden mit einem Viertel der Aufwendungen (€ 563,66) berücksichtigt, der Kirchenbeitrag wurde mit € 100,00 in Abzug gebracht. Die Aufwendungen für außergewöhnliche Belastungen, von denen ein Selbstbehalt abzuziehen war, konnten nicht berücksichtigt werden, da sie den Selbstbehalt in Höhe von € 2.555,42 nicht überstiegen.

Der Freibetrag wegen eigener Behinderung (§ 35 Abs 3 EStG 1988) und die Pauschbeträge nach der Verordnung über außergewöhnliche Belastungen wegen eigener Behinderung wurden steuerlich berücksichtigt.

Die vom Bf geltend gemachten Werbungskosten wurden nur mit dem Pauschbetrag (€ 132,00) anerkannt.

In der dagegen fristgerecht eingebrachten Beschwerde führte der Bf. aus, dass bei der Arbeitnehmerveranlagung Werbungskosten und außergewöhnliche Belastungen nicht berücksichtigt worden seien.

Er bitte um Gewährung des Pendlerpauschales vom Wohnort A. zur Arbeitsstätte Fa. X. GmbH, B. für den Zeitraum 1. Jänner 2014 bis 24. Juli 2014, 143 km, 7 Monate à € 306,00 = € 2.142,00 und des Pendlereuros für 7 Monate = € 168,83.

Gleichzeitig ersuche er um Berücksichtigung von außergewöhnlichen Belastungen für Bestattungskosten von € 2.668,38 laut Beschluss des BG A. Eine Fotokopie liege bei.

Das Finanzamt ersuchte den Bf mit Schreiben vom 2. November 2015 um Vorlage einer detaillierten Aufstellung samt Belegen für die als außergewöhnliche Belastung beantragten Begräbniskosten. Bei Nichtvorlage werde es zu Abweichungen gegenüber den bisherigen Erklärungsangaben kommen.

Das Finanzamt gab der Beschwerde mit Beschwerdevorentscheidung vom 22. Dezember 2015 insofern teilweise statt, als es das Pendlerpauschale und den Pendlereuro laut Angaben des Bf in der Beschwerde für den Zeitraum der Beschäftigung (3. März 2014 bis 24. Juli 2014) zu einem Drittel berücksichtigte.

Die beantragten Krankheitskosten und Sonderausgaben wurden mit der Begründung nicht anerkannt, dass die angeforderten Unterlagen nicht vorgelegt worden seien.

Der Bf. brachte am 13. Jänner 2016 ein als Vorlageantrag zu wertenden Schreiben ein und begehrte - unter Beifügen von Unterlagen - das Pendlerpauschale für 6 Monate à € 306,00, den Pendlereuro iHv € 143,00, Kosten für Wohnraumschaffung und Versicherung in Höhe von € 2.254,62 sowie Kirchensteuer in Höhe von € 194,82.

Betreffend das Pendlerpauschale führte er aus, dass sein Wohnort außerhalb Wiens, sei. Er fahre mit seinem Privat-Pkw nach Arbeitsort zur Arbeit. Die Fa. X. stelle ihm unter der Woche (Montag bis Donnerstag) eine Unterkunft in Wien, zur Verfügung.

Die Fahrtstrecke zwischen Arbeitsort und Wohnadresse in Wien betrage einfach ca. 27 km. Da er für die Fa. X. nur für Kanal- und Wasserleitungsbau und auch für Reparaturarbeiten zuständig sei und jederzeit abrufbar sein müsse, müsse er auch mit seinem Pkw fahren, da seine Firma keinen Firmen-Pkw zur Verfügung stelle.

Er müsse jederzeit (Wassergebrechen), auch wenn es 2 Uhr in der Früh sei (Montag - Sonntag) abrufbar sein. Er müsse daher mit seinem Pkw fahren, weil die Arbeitszeit sehr stark schwanke.

Er fahre am Montag von Heimatadresse nach Arbeitsort und am Freitag von Arbeitsort nach Heimatadresse. Von Montag bis Donnerstag fahre er von Arbeitsort nach Wien und retour.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

1. Außergewöhnliche Belastungen

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 oder Werbungskosten noch Sonderausgaben sein.

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

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

Begräbniskosten

Gemäß § 549 ABGB gehören die dem Gebrauche des Ortes, dem Stande und dem Vermögen des Verstorbenen angemessenen Begräbniskosten zu den auf der Erbschaft haftenden Lasten. Sie sind sohin vorrangig aus den Aktiva des Nachlasses zu tragen (vgl. hierzu *Apathy* in *Koziol/Bydlinski/Bollenberger* (Hrsg.), ABGB3, § 549 Rz 3).

Subsidiär haften die Unterhaltspflichtigen für die Begräbniskosten (vgl. *Apathy*, aaO, Rz 3). Ist also überhaupt kein Nachlass vorhanden oder reicht er nicht aus, um die angemessenen Begräbniskosten zu decken, dann haften die nach dem Gesetz zum Unterhalt des Verstorbenen verpflichteten Personen (vgl. *Eccher* in *Schwimmann*, ABGB3, § 549 Rz 8; *Wer* in *Rummel*, ABGB I3, § 549 Rz 4; OGH EvBl 1966/90).

Gemäß § 143 Abs. 1 ABGB schuldet ein Kind seinen Eltern unter Berücksichtigung seiner Lebensverhältnisse den Unterhalt, soweit der Unterhaltsberechtigte nicht imstande ist, sich selbst zu erhalten, und sofern er seine Unterhaltspflicht gegenüber dem Kind nicht gröblich vernachlässigt hat.

Auf Grund der Anordnung des § 143 ABGB wird der angemessene Unterhalt geschuldet (vgl. *Koziol/Wer*, Bürgerliches Recht¹³, I, 533).

Der Bf hat im Zuge des Vorlageantrages die Aufwendungen im Zusammenhang mit den Begräbniskosten nachgewiesen und können diese daher nach Abzug der Aktiva mit einem Betrag von € 2.668,38 berücksichtigt werden.

Krankheitskosten

§ 34 EStG 1988 fordert für die Berücksichtigung von außergewöhnlichen Belastungen neben den Voraussetzungen der Außergewöhnlichkeit und der Beeinträchtigung der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit auch, dass die Belastung zwangsläufig erwächst. Diese allgemeinen Voraussetzungen gelten ebenso für außergewöhnliche Belastungen, die nach § 35 EStG 1988 in Zusammenhang mit einer Behinderung geltend gemacht werden. Nach einschlägigen Kommentarmeinungen und der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes gelten als Kosten der Heilbehandlung Arztkosten, Spitalskosten, Kurkosten für ärztlich verordnete Kuren, Therapiekosten, Kosten für Medikamente etc. Zwangsläufigkeit von außergewöhnlichen Belastungen setzt in Bezug auf derartige Kosten das Vorliegen triftiger medizinischer Gründe für den betreffenden Aufwand voraus. Für Krankheitskosten fordert der Verwaltungsgerichtshof deshalb, dass die getätigten Maßnahmen tatsächlich erfolgversprechend zur Behandlung oder zumindest Linderung einer konkret existenten Krankheit beitragen (vgl. VwGH 25.4.2002, 2000/15/0139). Das Vorliegen der angeführten Voraussetzungen bedarf eines Nachweises, wobei überdies gilt, dass dort, wo die Abgrenzung zu Aufwendungen der allgemeinen Lebensführung schwierig ist, an die Nachweisführung besonders strenge Anforderungen gestellt werden. Das Merkmal der Zwangsläufigkeit wird bei Maßnahmen fehlen, deren Beitrag zur Heilung oder Linderung einer Krankheit oder zur günstigen Entwicklung einer Behinderung nicht hinreichend erwiesen ist und die daher bei der medizinischen Behandlung nicht typischerweise anfallen. Im Allgemeinen wird eine im Rahmen eines medizinischen Behandlungsplanes und damit vor der Anwendung erstellte ärztliche Verordnung als geeigneter Nachweis für die medizinische Notwendigkeit einer Maßnahme anzusehen sein.

Die Krankheitskosten werden nach Abzug des Selbstbehaltes in nachgewiesener Höhe von € 503,16 (Kurkosten Zuzahlungsbetrag) anerkannt.

2. Sonderausgaben

Gemäß § 18 Abs 1 Z 2 und 3 EStG 1988 sind als Sonderausgaben ua. Beiträge und Versicherungsprämien zu freiwilligen Kranken-, Unfall- oder Pensionsversicherung sowie Lebensversicherungen unter bestimmten weiteren Voraussetzungen sowie Ausgaben zur Wohnraumschaffung oder Wohnraumsanierung abzugsfähig.

Für Ausgaben im Sinne des Abs. 1 Z. 2 bis 4 ... besteht ein einheitlicher Höchstbetrag von 2.920 Euro jährlich. (Erhöhung bei Anspruch auf Alleinverdiener- oder Alleinerzieherabsetzbetrag und/oder mindestens drei Kindern iSd § 106 Abs. 1 und 2 EStG).

Rückzahlungen Wohnbauförderung, Personenversicherung

Da der Bf im Zuge des Vorlageantrages die entsprechenden Nachweise betreffend Rückzahlungen Burgenländische Wohnbauförderung sowie Personenversicherungen erbracht hat, konnten Sonderausgaben in Höhe von € 2.254,62 anerkannt werden.

Kirchenbeitrag

Die Kirchenbeitragszahlung wird in der im Zuge des Vorlageantrages nachgewiesenen Höhe von € 194,82 anerkannt.

3. Werbungskosten

Pendlerpauschale

§ 16 Abs. 1 Z. 6 EStG 1988 idgF lautet:

"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. |

e) Voraussetzung für die Berücksichtigung eines Pendlerpauschales gemäß lit. c oder d ist, dass der Arbeitnehmer an mindestens elf Tagen im Kalendermonat von der Wohnung zur Arbeitsstätte fährt. Ist dies nicht der Fall, gilt Folgendes:

– Fährt der Arbeitnehmer an mindestens acht Tagen, aber an nicht mehr als zehn Tagen im Kalendermonat von der Wohnung zur Arbeitsstätte, steht das jeweilige

Pendlerpauschale zu zwei Drittel zu. Werden Fahrtkosten als Familienheimfahrten berücksichtigt, steht kein Pendlerpauschale für die Wegstrecke vom Familienwohnsitz (§ 20 Abs. 1 Z 2 lit. e) zur Arbeitsstätte zu.

– Fährt der Arbeitnehmer an mindestens vier Tagen, aber an nicht mehr als sieben Tagen im Kalendermonat von der Wohnung zur Arbeitsstätte, steht das jeweilige Pendlerpauschale zu einem Drittel zu. Werden Fahrtkosten als Familienheimfahrten berücksichtigt, steht kein Pendlerpauschale für die Wegstrecke vom Familienwohnsitz (§ 20 Abs. 1 Z 2 lit. e) zur Arbeitsstätte zu.

Einem Steuerpflichtigen steht im Kalendermonat höchstens ein Pendlerpauschale in vollem Ausmaß zu.

f) Bei Vorliegen mehrerer Wohnsitze ist für die Berechnung des Pendlerpauschales entweder der zur Arbeitsstätte nächstgelegene Wohnsitz oder der Familienwohnsitz (§ 20 Abs. 1 Z 2 lit. e) maßgeblich.

h) Das Pendlerpauschale ist auch für Feiertage sowie für Lohnzahlungszeiträume zu berücksichtigen, in denen sich der Arbeitnehmer im Krankenstand oder Urlaub befindet.

Sachverhaltsmäßig ist es als erwiesen anzunehmen, dass der Bf - wie aus seinen glaubwürdigen Angaben hervorgeht - an zwei Tagen der Woche vom Familienwohnsitz zur Arbeitsstätte und an vier Tagen von seinem Zweitwohnsitz in Wien zur Arbeitsstätte mit dem eigenen Kfz gefahren ist, und dass ihm zumindest für die halbe Fahrtstrecke die Benützung eines öffentlichen Verkehrsmittels nicht zumutbar war, da er infolge Bereitschaftsdienst jederzeit, somit auch an den Tagesrändern insbesondere in der Früh, zum Dienstoff fahren musste.

Daraus folgt, dass das höhere Pendlerpauschale zusteht, wenn man die vier Tage, an denen er vom Zweitwohnsitz zur Arbeitsstätte fuhr, berücksichtigt.

Somit steht dem Bf für den Zeitraum von sechs Monaten (davon ein Monat Krankenstand im Jänner) das große Pendlerpauschale für die Entfernung von mehr als 20 bis 40 km zu, somit € 1.476,00 jährlich, d.s. € 738,00 für sechs Monate.

Weiters wird der Pendlereuro gemäß § 33 Abs 5 Z 4 EStG 1988 in Höhe von jährlich 2 Euro pro Kilometer der, unter Zugrundelegung des am Internet abrufbaren Routenplaners, mit 23,5 km ermittelten einfachen Fahrtstrecke vom Zweitwohnsitz zur Arbeitsstätte gewährt, d.s. 50% von € 47,00, somit € 23,50.

Da der Bf höhere Kosten (Pendlerpauschale) und einen höheren Pendlereuro geltend gemacht hat als ihm nach dem oben Gesagten zusteht, war der Beschwerde nur teilweise Folge zu geben.

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 solche Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung war gegenständlich jedoch nicht zu beantworten, da vor dem Hintergrund der eindeutigen Rechtslage lediglich Sachverhaltsfragen zu lösen waren.

Wien, am 17. Februar 2016