

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R in der Beschwerdesache A, über die Beschwerde vom 06.12.2013 gegen die Bescheide der belangten Behörde Finanzamt Oststeiermark vom 10.10.2013, betreffend Wiederaufnahme 2009-2011 sowie Einkommensteuer 2009 - 2012 zu Recht erkannt:

Die Beschwerden werden gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Die Einkommensteuer für das Jahr 2009 wird festgesetzt mit - 805,57 € (Gutschrift)

Die Einkommensteuer für das Jahr 2010 wird festgesetzt mit - 838,00 € (Gutschrift)

Die Einkommensteuer für das Jahr 2011 wird festgesetzt mit - 900,00 € (Gutschrift)

Die Einkommensteuer für das Jahr 2012 wird festgesetzt mit - 906,00 € (Gutschrift)

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgaben sind den als Beilagen angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

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

1. Entscheidungsgründe

Sachverhalt

Die Beschwerdeführerin bezieht Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit und war in den streitgegenständlichen Jahren 2009-2012 bei der Firma B, tätig.

Am 04.08.2009 kam es im Raum Ort zu Überflutungen, von denen auch die Liegenschaft der Beschwerdeführerin (Bf.) und ihres (damaligen) Ehegatten betroffen war.

Am 01.03.2010 brachte die Bf. auf elektronischem Weg eine Einkommensteuererklärung (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2009 ein, in der neben dem großen Pendlerpauschale für 40-60km (€ 2.361,00) auch € 5.000,- als außergewöhnliche Belastung (Katastrophenschaden) geltend gemacht wurden.

Die Bf. sprach im Zeitraum vom 10.03.2010 bis 12.03.2010 mehrmals persönlich bzw. telefonisch vor und legte im Zuge dieser Vorsprachen folgende Unterlagen zum Katastrophenschaden vor:

Schadensmeldung an die X-Versicherung

Schadensbewertung - fiktive Aufstellung der Schäden

Schriftverkehr mit der X-Versicherung v. 17.08.2009 - 17.09.2009

Anbote für Trockenlegung und Bodenverlegung

Kaufverträge aus dem Jahr 2009 (K, L) für ein "Infinity Mediencenter", eine Vitrine mit 2 Schubladen, eine Wohnlandschaft Leder, eine Küche.

Rechnungen der Fa. T (Maler) und der Fa. D (Böden)

Lt. der vorgelegten Schadensmeldung kam es zu einem Schaden im Keller, welcher wie folgt angegeben wurde:

"Ursache und Hergang: Unwetter, Wassereinbruch im ausgebauten - bewohnten Keller. (Fenster und Türen zum Garten) Schwimmbad und Biotoop im Garten übergegangen.

Aufstellung der vom Schaden betroffenen Sachen (auch beschädigte Datenträger)

Wände sind mit Rigipsplatten verkleidet

Bücher und diverse Haushaltsartikel

Verbandsmaterial"

Mit weiterem Schreiben wurde der Versicherung noch folgendes gemeldet:

"Nach unserer Beurteilung müssen bei den Räumen Sauna-Vorraum-Abstellraum-Bauernstube die Wände neu ausgemalt werden bzw. die beschädigten Rigipsplatten (zu viel Nässe) ausgetauscht oder wenn möglich repariert werden. In der Bauernstube mussten wir ca. 20 m Sesselleiste entfernen. Lt. derzeitigem Stand ist der Parkettboden nicht beschädigt. Eine Tür wurde bei den Aufräumarbeiten beschädigt. Diverse Lebensmittelvorräte sind unbrauchbar (das Gleiche gilt für Bücher).....

Seit 05.08.2009 werden die 120m² (ausgebauter Keller) beheizt und entfeuchtet."

Aus der vorgelegten Schadensbewertung der Versicherung ist zu entnehmen, dass an Inventar lediglich ein Staubsauger, ein Kleiderkasten sowie eine Garderobe bewertet wurden. Bei der Bewertung des Schadens des Gebäudes wird angeführt "Demontage sowie Remontage Bauernstube (Küche Ecksitzbankgruppe etc.)"

Am 11.03.2010 wurde der Abgabenbehörde der von der Gemeinde Ort ausgestellte Bescheid über die Teilbenutzung für das Erdgeschoss, datierend aus dem Jahr 1999, von der Bf. übermittelt.

Darin wurde festgehalten: „*das gegenständliche Bauvorhaben wurde im Erdgeschoßbereich plan- und befundgemäß ausgeführt. Für das Kellergeschoß wird keine Benützungsbewilligung erteilt, da die Ausführung nicht dem genehmigten Einreichplan entspricht. Es ist deshalb ein Ansuchen um Baubewilligung mit richtig gestellten Grundrißplänen einzubringen.*

In der Begründung wird weiters folgendes ausgeführt:

Der Kellerraum mit 11,02m² wurde auf 6,02m² verkleinert, der Kellerraum mit 16,79m² wurde in 2 Kellerräume geteilt. Die Kellerräume mit 19,46m² und 16,02m² wurden vereinigt und als Saunaraum mit Whirlpool ausgebaut. Ein Kellerraum wurde als Wohnraum mit Küche eingerichtet, die mangels fehlender Anschlüsse nicht benützbar ist."

Entgegen den eingereichten Plänen war das Kellergeschoß ausgebaut und wurde bewohnt.

Mit Ergänzungersuchen vom 15.03.2010 wurde die Bf. um Klärung folgender Punkte und Übermittlung folgender Unterlagen ersucht:

- Angaben über die beschädigten oder zerstörten Wirtschaftsgüter (dazu Fotos, seinerzeitige Rechnungen)
- Beschreibung der baulichen Maßnahmen nach Überflutung und Darlegung der Ersatzbeschaffungen
- Vorlage von weiteren Rechnungen über Ersatzbeschaffungen, sofern welche vorhanden
- Angabe der Entschädigungen von dritter Seite

Zum schriftlichen Vorhalt vom 15.03.2010 wurden dem Finanzamt folgende Unterlagen vorgelegt:

- Verkehrswertermittlung der Bank vom 28.04.2008
- Rechnungen der K und Fa. L aus den Jahren 2003 bzw. 2006
- Rechnung der Fa. Y aus dem Jahr 1998
- Bestätigung der Gemeinde Ort, dass es am 04.08.2009 im Gemeinde-gebiet zu Überflutungen und Vermurungen gekommen ist.

Eine Rechnung über die seinerzeitige Anschaffung einer Küche sowie Fotos des Schadens, die ebenfalls abverlangt worden waren, wurden nicht vorgelegt.

Am 18.03.2010 kam es zu einer persönlichen Vorsprache und erging - datiert mit 19.03.2010 - der Erstbescheid, welcher Katastrophenschäden in Höhe von € 9.912,12 im Jahr 2009 berücksichtigte. Da der Ehegatte der Bf. an der Adresse lediglich mit Zweitwohnsitz gemeldet war und daher keine Kosten geltend machen konnte, wurde der gesamte angegebene Schaden (19.912,12 €) abzüglich der Versicherungsleistung von 10.000 € (jeweils 5.000 € für Schäden am Gebäude und an Inventar) von der Bf. beantragt. Von Seiten der Gemeinde wurde keine Entschädigung geleistet, da kein Privatschadensausweis erfolgt ist.

Im Jahr 2010 wurden von der Bf. 3.300 €, 2011 und 2012 jeweils 3.242,40 € als Katastrophenschaden in den Einkommensteuererklärungen beantragt. Weiters wurde jeweils das große Pendlerpauschale für mehr als 40 - 60 km beantragt.

Im Zuge der Überprüfung der geltend gemachten Ausgaben für Katastrophenschäden im Veranlagungsjahr 2012 wurde die Bf. von der Abgabenbehörde um einen Termin zur Besichtigung des Kellers ersucht. Dies wurde von der Bf. abgelehnt und mitgeteilt, dass sie nicht mehr dort wohne. Daraufhin forderte die Abgabenbehörde von der Gemeinde Ort den Einreichplan des Einfamilienhauses an.

Mit E-Mail vom 04.10.2013 übermittelte die Gemeinde Ort den Einreichplan zur Errichtung des Einfamilienhauses von Herrn P und Frau U Z (mit Nord-, West-, Süd- und Ostansichten) sowie Pläne für Kellergeschoss (KG) und Erdgeschoss (EG). Bei diesem Gebäude (ELK-Fertighaus) handelt es sich um einen Bungalow. Im EG-Plan sind eine Diele, eine Küche, ein Wohnzimmer und eine große Terrasse eingezeichnet. Aus dem KG-

Plan geht die Nutzung der Räumlichkeiten grundsätzlich nicht hervor. Die Räumlichkeiten werden lediglich mit „Keller“ beschrieben. Den Hausansichten (Nord-, West-, Süd- und Ostansicht) nach zu schließen, handelt es sich um einen typischen Bungalow mit großen Fenstern und Balkontür im EG und kleinen Kellerfenstern. Der Keller ist von außen betretbar. Der Kellerabgang befindet sich jedoch auf der gegenüberliegenden Seite der Terrasse.

Aus den Einreichplänen ging hervor, dass sich im Erdgeschoß Haupteingang, der Vorraum, das Wohnzimmer und die Küche befinden. Das Kellergeschoß war als Keller und nicht als Wohnraum geplant und eingereicht worden.

Im Zuge der Beantwortung des schriftlichen Auskunftsersuchens der Abgabenbehörde vom 27.11.2013 hat die Firma L dem Finanzamt maßstabsgerechte Pläne der „ersatzbeschafften Küche“ übermittelt. Die nunmehr übermittelten Küchenpläne stimmen exakt mit dem Grundriss (Anordnung Fenster, Türen, Länge, Breite) der eingezeichneten Küche im Erdgeschoß in den von der Gemeinde Ort am 04.10.2013 übermittelten Detailplänen überein. Aufgrund der Überstimmung beider Pläne und der Tatsache, dass das Mauerwerk der Küchenwände lt. Aufzeichnungen der Firma L aus Rigips beschaffen war (Keller ist aus Massivbeton) ging die Abgabenbehörde davon aus, dass die als Katastrophenschaden geltend gemachte Kücheneinrichtung im Gesamtbetrag von 13.500 € für das Erdgeschoß gedacht war und sich gegenständliche Küche nicht im Keller, sondern tatsächlich im Erdgeschoss des Bungalows befindet.

Daraufhin wurden die Jahre 2009 bis 2011 wiederaufgenommen und die geltend gemachten Aufwendungen für Katastrophenschäden sowie das große Pendlerpauschale aberkannt. Im Jahr 2012 wurde mittels Erstbescheid das große Pendlerpauschale für mehr als 40 km aberkannt und stattdessen das kleine Pendlerpauschale für mehr als 40 - 60 km gewährt sowie die ebenfalls geltend gemachten Katastrophenschäden nicht gewährt.

Begründet wurde die Wiederaufnahme damit, dass neue Tatsachen und Beweismittel hervorgekommen sind, nämlich die Einreichpläne des Hauses, welche der Abgabenbehörde von der Gemeinde am 04.10.2013 übermittelt wurden. Diese neuen Tatsachen haben dazu geführt, dass die Abgabenbehörde davon ausging, dass die lt. Plan im Erdgeschoß eingezeichneten Räumlichkeiten (Küche, Wohnzimmer, etc.) auch als solche genutzt werden und dass es sich bei der Küche, Vorraum etc. im Keller lediglich um eine Zweitküche handelt, weswegen die Ersatzbeschaffung nicht begünstigt ist, da nur Kosten im Umfang in dem zerstörte Vermögensgegenstände im Rahmen der üblichen Lebensführung benötigt werden, als Katastrophenschäden erstattet werden können.

Bezüglich des geltend gemachten Pendlerpauschales wurde argumentiert, dass die Benutzung öffentlicher Verkehrsmittel vom Wohnort zur Arbeitsstelle auf der überwiegenden Wegstrecke zumutbar ist und daher lediglich das kleine Pendlerpauschale über 60 km berücksichtigt werden kann.

Die Bf. brachte dagegen Beschwerde ein mit der Begründung, dass es nicht der Wahrheit entspreche, dass dem Finanzamt neue Details bekannt geworden sind. (Hauspläne,

fehlende Fotos etc.) Dem Finanzamt sei klar gewesen, dass sich zum Zeitpunkt des Schadens aus privaten Gründen (Umbau des EG) sämtliche Einrichtungsgegenstände eben im Kellergeschoss befunden haben. Es sei nicht nachvollziehbar, dass von Zweitküche gesprochen würde. Es wären sämtliche von der Abgabenbehörde geforderten Unterlagen im Zuge der Veranlagung 2009 vorgelegt worden.

Bezüglich des Pendlerpauschales sei es der Abgabenbehörde bekannt, dass es im Umkreis des Industriegeländes keine Haltestelle für ein öffentliches Verkehrsmittel gäbe und wäre es nicht zumutbar, dass man auf öffentliches Verkehrsmittel hingewiesen würde, wenn das Unternehmen mit diesen gar nicht erreichbar sei.

Die Bf. wurde nach Einbringung der Beschwerde nochmals schriftlich von der Abgabenbehörde ersucht zu folgenden Punkten Stellung zu nehmen und zur Klärung des Sachverhaltes beizutragen:

In der Berufung vom 4.11.13 (eingegangen am 6.11.13) wird angegeben, dass sich zum Zeitpunkt des Schadens aus privaten Gründen (Umbau des EG), sämtliche Einrichtungsgegenstände im Kellergeschoss befunden haben. Das Einfamilienhaus wurde im Jahr 1998 errichtet.

1.1. Wir ersuchen um detaillierte Beschreibung der Umbauarbeiten im EG zum Zeitpunkt des Schadenseintrittes (Wassereinbruch vom 4.8.09).

1.2. Wurden Firmen bzw. dritte Personen mit diesen Umbauarbeiten beauftragt?

1.3. Wir ersuchen um Vorlage entsprechender Nachweise (z.B. Fotos des Erdgeschosses während des Umbaus), um die Umbauarbeiten zu belegen.

2. Im Zuge der Überprüfung der erklärten Ausgaben für Katastrophenschäden im Veranlagungsjahr 2012 wurde telefonisch um Bekanntgabe eines Termins zur Besichtigung der Kellerräumlichkeiten (bzw. der ersatzbeschafften Wirtschaftsgüter) durch die Behörde ersucht.

Es ist uns bekannt, dass Sie nicht mehr in gegenständlichem Gebäude wohnhaft sind. In diesem Gebäude ist nunmehr Ihr geschiedener Gatte, Herr Z, wohnhaft. Sie haben der Behörde schriftlich mitgeteilt, dass Herr Z eine steuerliche Vertretungsvollmacht iZm der Berufung gegen die Einkommensteuerbescheide 2009 — 2012 besitzt.

2.1. Wir ersuchen um Bekanntgabe eines Besichtigungstermins der Kellerräumlichkeiten in Abstimmung mit Herrn Z, welcher ohnehin in gegenständliches Verfahren eingebunden ist, innerhalb der oben angegebenen Frist.

2.2. Falls eine Besichtigung nicht möglich ist, ersuchen wir um Bekanntgabe der dafür maßgebenden Gründe.

Die Kosten für die Ersatzbeschaffung zerstörter Gegenstände ist mit dem gemeinen Wert (= Zeitwert des Wirtschaftsgutes im Zeitpunkt des Schadeneintritts) begrenzt. Wird nachgewiesen, dass der Neuwert des beschädigten oder zerstörten Wirtschaftsgutes im Zeitpunkt des Erwerbes den gemeinen Wert im Zeitpunkt des Schadenseintritts überstiegen hat, kann der nachgewiesene Neuwert im Ausmaß des üblichen Standards berücksichtigt werden. Im Zusammenhang mit dem Wassereinbruch im Keller wurden

im Veranlagungsjahr 2009 Aufwendungen iZm der Ersatzbeschaffung von folgenden Wirtschaftsgütern beantragt:

Garderobe € 2.778,00

Sitzgarnitur € 4.300,00

Couchtisch € 99,00

Küche — Anzahlung € 4.050,00 (Gesamtbetrag iHv € 13.500,00)

Esszimmer € 2.500,00

Vorhänge, Kleinmaterial € 2.660,35

3.1. Im Zuge der Veranlagung 2009 hat die Behörde eine Gesamtaufstellung über die vorgelegten Rechnungen erstellt. Die zugrundeliegenden Rechnungen liegen der Behörde jedoch nicht lückenlos vor. Wir ersuchen nunmehr um Vorlage der Rechnungen für das Esszimmer iHv € 2.500 und den Vorhängen, Kleinmaterial, etc. iHv € 2.660,35 (Aufbewahrungsfrist 7 Jahre).

3.2. Des Weiteren ersuchen wir um Vorlage von Fotos von allen ersatzbeschafften (neuen) Wirtschaftsgütern.

3.3. Im Zuge der Veranlagung 2009 wurde der Neuwert der zerstörten (alten) Wirtschaftsgüter nur teilweise durch Rechnungen nachgewiesen. Wir ersuchen nunmehr um Vorlage der Rechnung für die zerstörte (alte) Küche.

3.4. Des Weiteren ersuchen wir um Vorlage von Fotos von den zerstörten (alten) Wirtschaftsgütern.

4. Herr Z war und ist Alleineigentümer der gegenständlichen Liegenschaft. Sämtliche Rechnungen iZm den ersatzbeschafften Wirtschaftsgütern bzw. auch die vorliegenden Rechnungen der zerstörten Wirtschaftsgüter (Rechnung für Küche fehlt) sind auf Herrn P Z ausgestellt.

4.1. Wir ersuchen um Bekanntgabe, wer tatsächlich die Kosten für die ersatzbeschafften (neuen) Wirtschaftsgüter getragen hat bzw. um Bekanntgabe in wessen Eigentum sich diese Wirtschaftsgüter befinden.

4.2. Wir ersuchen um Bekanntgabe in wessen Eigentum sich die zerstörten (alten) Wirtschaftsgüter befunden haben.

Ergänzungspunkte - Pendlerpauschale

Werbungskosten in Form des großen Pendlerpauschales stehen nur dann zu, wenn die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zumindest hinsichtlich des halben Arbeitsweges nicht möglich oder nicht zumutbar ist. Für die Beurteilung, in welchem Ausmaß ein Pendlerpauschale zusteht, sind nachfolgende Fragen zu klären:

1. Wegstrecke bei Benützung eines öffentlichen Verkehrsmittels:

Einstiegstelle, Gehweg zu Bus oder Bahn, Bus, ÖBB, Gehweg zur Arbeit

2. Angabe Ihrer Normalarbeitszeiten?

3. Besteht die Möglichkeit der gleitenden Arbeitszeit?

4. Sollte Ihnen die Benützung des öffentlichen Verkehrsmittels nicht möglich bzw. zeitlich nicht zumutbar sein, erläutern sie die entsprechenden Gründe (unter Angabe Ihrer Normalarbeitszeit) bzw. schlüsseln Sie die unzumutbare Wegzeit auf.

In Beantwortung des schriftlichen Auskunftsersuchens wurde der Behörde nachfolgendes Schreiben übermittelt:

Ihre verlangten Ergänzungen aus Ihrem Schreiben von 18.11.2013 von Punkt 1.1 bzw. 1.2, 1.3 sind nicht mehr nachvollziehbar. Wir glauben nämlich kaum, dass es irgendjemanden etwas angeht, wenn wir im Erdgeschoß neue Böden verlegen bzw. das komplette EG neu ausmalen, und es ist absolut lebensfremd darüber Fotos oder dergleichen anzufertigen oder irgendwelche damit verbundenen Aufzeichnungen zu machen. - Ihr Ergänzungspunkt 2 (Besichtigung): Dieser Punkt wurde von mir bereits in meiner Berufung ausführlichst beantwortet. - (..) Für meinen Mann kommt es nicht in Frage, dass in dieser Angelegenheit das Haus von irgendjemandem betreten wird. Und außerdem sieht er keine Veranlassung jetzt (vier Jahre später) irgendwelche Fotos anzufertigen, da Ihr Vorgehen für ihn nur als maßlose Schikane angesehen wird. Die Gründe dafür wurden in der Berufung mehr als ausführlichst beschrieben.

Zu Ihrem Punkt 3 : In ihren Ergänzungsschreiben halte ich nochmals ausdrücklich fest, dass Sie seinerzeit wie bereits ausführlichst in der Berufung dargestellt, sämtliche Rechnungen nachweislich erhalten haben und bei Ihnen verblieben sind. Und damals schon nur den Zeitwert anerkannt haben. Wenn Sie Rechnungen oder dergleichen verlegen oder verlieren, dafür können Sie mich nicht verantwortlich machen. Es wurde sehr wohl alles lückenlos vorgelegt.

Wie bereits in der Berufung mitgeteilt,- hätten Sie sonst das Verfahren gar nicht schließen können und mir die ursprünglichen Steuerrückzahlungsbeträge gewähren können.

Wie Sie ja selbst wissen, haben wir das Haus 1998 neu bezogen und natürlich neu möblieren müssen. Da wir zuvor ja nur in einer kleinen gewohnt haben.

Das uns da heute die diversen Rechnungen nicht mehr aufliegen ist wohl nachvollziehbar. Und diesbezüglich halte ich nochmals fest, dass Sie 2009 alle Rechnungen erhalten haben und dies auch bestätigt haben.

Ihr Ergänzungspunkt 4 , dass die Rechnungen auf Hr. P Z ausgestellt sind, mag schon sein. Aber mir schien es nicht wichtig, ob die Rechnungen auf P oder U Z ausgestellt sind, da ich ja verheiratet war und Anschaffungen gemeinsam getätigten wurden. Wir haben die ersatzbeschafften Wirtschaftsgüter

gemeinsam gekauft und die zerstörten Wirtschaftsgüter gemeinsam gekauft. Dazu füge ich aber an, dass eben genau dieser Teil (Katastrophenschaden) von mir bezahlt wurde. Sie sehen ja schon alleine daraus, dass der laufende Kredit für die Ersatzbeschaffung von mir aufgenommen und bezahlt wurde. Ich glaube nicht, dass die Aufteilung aller gemeinsamen Wirtschaftsgüter unserer Ehe von Bedeutung ist, bzw. dass es wohl unsere private Angelegenheit ist, wie wir bei der Scheidung den gemeinsamen Hausrat aufgeteilt haben.

Ergänzungspunkt Pendlerpauschale. Auch dies wurde von mir in meiner Berufung aufs ausführlichste beantwortet.

Mein Arbeitsbeginn ist 6 UHR.

Für das rechtzeitige Erreichen meines Arbeitsplatzes ist es gar nicht möglich öffentliche Verkehrsmittel zu nutzen. Da von Ort Adresse bis zum Arbeitsplatz Ort2 es gar nicht möglich ist mit öffentlichen Verkehrsmitteln zu fahren. Selbst wenn ich eine Fußstrecke von einer Std in Kauf nehmen würde und mehrmals die öffentlichen Verkehrsmittel wechseln würde, könnte ich meinen Arbeitsplatz nicht rechtzeitig erreichen; da zu dieser Uhrzeit einfach keine Verbindung vorhanden ist.

In den mit Berufung (jetzt Beschwerde) angefochtenen Einkommensteuerbescheiden 2009-2012 wurde vom Finanzamt bisher die kleine Pendlerpauschale ab 60 km (2009-2010: € 1.857; 2011-2012: € 2.016) berücksichtigt. Begründend führte das Finanzamt dazu aus: „Die Benützung öffentlicher Verkehrsmittel vom Wohnort zur Arbeitsstelle ist auf der überwiegenden Wegstrecke zumutbar, weshalb die kleine Pendlerpauschale für die einfache Wegstrecke über 60 Kilometer zu berücksichtigen ist.“ Im Zuge der Erstellung der Stellungnahme des Finanzamtes zur Berufung stellte sich heraus, dass der Tätigkeitsort (Arbeitsplatz) nicht mit der bezugsauszahlenden Stelle (Sitz) übereinstimmt und die neu ermittelte Wegstrecke nur 40 Kilometer beträgt. Das Pendlerpauschale in den Jahren 2009 - 2012 wurde bis zur Wiederaufnahme vom Wohnort bis zum Ort der bezugsauszahlenden Stelle, Sitz, berechnet.

In der Berufungsbegründung wurde zum Pendlerpauschale ausgeführt, dass das Pendlerpauschale auch bereits bei der Arbeitnehmerveranlagung 2009 überprüft worden sei und diverse Bestätigungen vorgelegt werden mussten. Welche Belege im Zuge der Überprüfung der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2009 angefordert bzw. vorgelegt worden sind, wurde von der Bf. jedoch nicht näher ausgeführt.

In Beantwortung des schriftlichen Auskunftsersuchens vom 17.12.2013 an den Arbeitgeber der Bf. wurde zu den Arbeitszeiten der Bf. folgendes mitgeteilt:

1. Angabe der Normalarbeitszeiten in den Jahren 2009 - 2012

Normalarbeitszeit 08:00-16:12 Uhr (7,7 Stunden pro Tag/38,5 Stunden pro Woche)

2. Bestand in den Jahren 2009 - 2012 die Möglichkeit der gleitenden Arbeitszeit? Wenn ja, wie sah die Arbeitszeitregelung konkret aus?

Gleitzeitrahmen von 07:00-09.00 Uhr & 15:00-19:00 Uhr /Kernarbeitszeit mit Anwesenheitspflicht 09:00-15:00 Uhr

3. Veränderung der obigen Arbeitszeitenregelungen aus heutiger Sicht?

Arbeitsregelung inkl. Gleitzeitrahmen ist noch immer gültig.

Die Abgabenbehörde legte sodann die Beschwerde dem Finanzgericht (damals noch Unabhängiger Finanzsenat) direkt vor.

Mit Schreiben vom 22.08.2018 wurde der Bf. von Seiten des Gerichts ein Schreiben folgenden Inhalts zur Stellungnahme übermittelt welches allerdings unbeantwortet blieb:

1. Anbei werden die Pläne der 2009 - als Katastrophenschaden aufgrund Überschwemmung - neu erworbenen Küche sowie die Beschreibung der anderen Möbelstücke, welche 2009 angeschafft wurden, übermittelt.

Aus dem beigefügten Ausmessplan ist ersichtlich, dass diese Kücheneinrichtung im Erdgeschoß des Hauses eingebaut wurde. (Raumgröße 3,61m x 2,670m entspricht dem Einreichplan "Küche 9,67m²") Der Schaden durch Überschwemmung ist allerdings im Keller eingetreten. (siehe Schadensmeldung).

In der Schadensbewertung der Versicherung wird von "DEmontage Inventar Bauernstube (Küche, Ecksitzbank etc.) sowie REmontage Küche Ecksitzbankgruppe etc. Bauernstube" als Bewertungspunkt gesprochen. Was wurde hier demontiert und remontiert?

Da der Versicherung dazu Fotos des Schadens vorlagen (siehe o.a. Email) werden Sie ersucht dazu Stellung zu nehmen. Weder in der Schadensmeldung an die Versicherung noch im Email vom 17.09.2009 wird eine durch die Überschwemmung zerstörte Küche angeführt. ("Da der Schaden bei weitem FÜHRE ICH ALLE SCHÄDEN AN!!")

Auch werden als zerstörtes Inventar lediglich Staubsauger, Kleiderkasten und Garderobe angeführt. ("ersatzbeschafft" wurden allerdings andere Möbelstücke - diesbezügliche Fragen siehe unten

- In welchem Raum wurde diese neuangeschaffte Küche eingebaut?
- In welchem Geschoß (Keller, Erdgeschoß) wurde diese Küche eingebaut?
- Wieviele Küchen befanden sich zum Zeitpunkt des Katastrophenschadens im Einfamilienhaus ?

Aus der Teilbenutzungsbewilligung aus dem Jahr 1999 geht hervor, dass zum damaligen Zeitpunkt im **Keller** eine Küche vorhanden war. (auch in der Verkehrswertermittlung 2008 wird von "Stube mit Küche" im Keller gesprochen) Weiters wurde in ebendieser Bewilligung festgehalten, dass das **Erdgeschoß** "plan- und befundgemäß ausgeführt" wurde. Darin war ein Raum als **Küche** bezeichnet.

- War diese - in der Teilbenutzungsbewilligung erwähnte Küche - im Keller zum Zeitpunkt der Überflutung noch immer im Keller vorhanden?
- War diese Küche die einzige Küche im Haus oder gab es im Erdgeschoß ebenfalls eine Küche?

Das Gericht geht aufgrund der vorliegenden - und Ihnen zur Stellungnahme übermittelten- Unterlagen davon aus, dass die Neuanschaffung der gegenständlichen Küche für das Erdgeschoß, welches nicht von der Überschwemmung betroffen war, erfolgt ist und nicht für den Keller.

Sie werden ersucht jene Fotos, welche bereits 2009 der Versicherung zur Geltendmachung des Schadens übermittelt wurden, dem Gericht zu übersenden.

2. zu den weiteren Anschaffungen:

Geltend gemacht wurden von Ihnen Kosten für die Anschaffung der in den Beilagen

mitübermittelten Gegenstände:

Es wird wiederum auf die Schadensmeldung verwiesen, in welcher kein Schaden an derartigen Möbelstücken (Mediencenter, Wohnlandschaft, Couchtisch) durch die Überschwemmung gemeldet wurde. Auch wurde weder in der Schadensmeldung noch in den anderen Schreiben, die von Ihnen vorgelegt wurden, jemals ein Wohnzimmer im Kellergeschoß angeführt, sondern lediglich von Bauernstube (Stube), Sauna, Whirlpool, Abstellraum, Vorräum, Hobbyraum gesprochen. (siehe Schadensmeldung sowie o.a. E-Mail an die Versicherung)

- *Für welchen Raum des Hauses wurde das "Infinity Mediencenter" gekauft? In welchem Stockwerk wurde dieses eingebaut?*
- *Wie wurden die einzelnen Räume im Kellergeschoß im Jahr 2009 genutzt?*
- *Für welchen Raum wurde die Lederwohnlandschaft samt Couchtisch ersatzbeschafft?*

Beilagen: Sachschadenanzeige an die Versicherung

Email vom 17.09.2009

Schadenbewertung Versicherung

Auskunftsersuchen K samt Antwort

Auskunftsersuchen L samt Antwort

Ausmesspläne der Küche

Nach Ablauf der Frist für die Stellungnahme langte ein E-Mail der Bf. folgenden Inhalts bei Gericht ein: "*Leider kann ich keine Unterlagen dem Gericht übermitteln, da ich seit meiner Scheidung (2012) keinen Zugang zu der Liegenschaft in Ort habe. Bitte wenden Sie sich in dieser Angelegenheit an Hr. Z, da er der Nutznießer in dieser Angelegenheit ist und er alle Unterlagen besitzt.*"

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Strittig ist, ob die Wiederaufnahme für die Jahre 2009 - 2011 und in weiterer Folge die Nichtanerkennung der geltend gemachten Kosten in den Jahren 2009 - 2012 als außergewöhnliche Belastung (Katastrophenschaden) berechtigt war. Weiters strittig ist das geltend gemachte große Pendlerpauschale.

Das Gericht geht in freier Beweiswürdigung von folgendem Sachverhalt aus:

Unstrittig ist, dass ein Schaden aufgrund von eindringendem Wasser am Einfamilienhaus auf dem Grundstück 522/1 (EZ 123, KG Ort) entstanden ist. Unstrittig ist auch, dass der Schaden im Keller dieses Gebäudes eingetreten ist.

In den Einkommensteuererklärungen 2009 - 2012 machte die Bf. Aufwendungen aufgrund Katastrophenschadens geltend. Dazu wurde sie von der Abgabenbehörde aufgefordert weitere Unterlagen zur Klärung des Sachverhaltes sowie Fotos des Schadens und Rechnungen vorzulegen.

Dem kam die Bf. insoweit nach, als folgende Unterlagen von ihr vorgelegt wurden:

Schadensmeldung an die X-Versicherung

Schadenbewertung - fiktive Aufstellung der Schäden

Schriftverkehr mit der X Versicherung v. 17.08.2009 - 17.09.2009

Anbote für Trockenlegung und Bodenverlegung

Kaufverträge aus dem Jahr 2009 (K, L) für ein "Infinity Mediencenter", eine Vitrine mit 2 Schubladen, eine Wohnlandschaft Leder, eine Küche.

Rechnungen der Fa. T (Maler) und der Fa. D (Böden)

Verkehrswertermittlung des Hauses aus dem Jahr 2008 sowie Rechnungen der seinerzeitigen Anschaffungen.

Der Aufforderung detaillierte Angaben über den Schadenshergang, Fotos der beschädigten Gegenstände sowie eine Aufstellung, welche Ersatzbeschaffungen notwendig waren, wurde nicht entsprochen. Ebensowenig wurden Fotos des Schadens bzw. der Gegenstände vorgelegt. Dass es Fotos des Schadens gibt geht aus dem Schreiben an die Versicherung vom 17.09.2009 hervor, in dem explizit auf die übermittelten Fotos Bezug genommen wird.

Vorliegend ist eine handschriftliche Zusammenstellung der Abgabenbehörde über die als Ersatzbeschaffung angefallenen Kosten. Die dazu vorgelegten Rechnungen korrespondieren nur teilweise mit den Summen der Aufstellung, da die als "Garderobe" bezeichnete Position statt mit 2.688,- € 1.598,- € ausmachte und die dazugehörige Rechnung keine Garderobe betrifft sondern ein Mediencenter. Aus der Schadensmeldung der Versicherung geht nicht hervor, dass ein Mediencenter zerstört wurde

Aufgrund der vorgelegten Schadensmeldung geht das Gericht davon aus, dass der bewohnte Keller aus folgenden Räumlichkeiten besteht: Sauna, Vorraum, Abstellraum, Bauernstube. (siehe Teilbenutzungsbewilligung der Gemeinde Ort)

Ersatzbeschaffte Gegenstände, für die Rechnungen durch die Bf. vorgelegt wurden, sind

1 "Infinity Mediencenter",

1 Vitrine mit 2 Schubladen,

1 Wohnlandschaft Leder,

1 Küche (Anzahlung)

sowie Rechnungen für Malerarbeiten und Fußbodenerneuerung.

In der Schadensmeldung an die Versicherung wird an beschädigtem Inventar Staubsauger, Kleiderkasten sowie Garderobe angeführt. Weiters wird im Schreiben vom 17.09.2009 als weiterer Schaden angeführt: eine Stereoanlage, ein Hometrainer, Lebensmittel sowie Bücher und Videos.

Da eine Besichtigung des Gebäudes durch die Abgabenbehörde verweigert wurde, wurden die Einreichpläne bei der Gemeinde angefordert, aus denen folgenden Raumaufteilung hervorgeht:

Im Erdgeschoß ist lt. Einreichplan v. 19.12.1997 folgende Raumaufteilung gegeben:

Zimmer (10.80m²)

Schrankraum (6,28m²)

Diele (5,36m²)

WC (1,85m²)
Vorraum (1,94m²)
Küche (9,67m²)
Bad (8,60m²)
Flur (4,42m²)
Zimmer (12,67m²)
Wohnzimmer (41,05m²)

Die Kellerräumlichkeiten wurden lediglich als "Keller" gekennzeichnet.

Im Ausmeßplan der Fa. L GmbH für die Küche wurde festgehalten, dass die Wände aus Rigips bestehen und die Maße der Küche 3,610m x 2,674m (=9,65m²) betragen. Als Etage, in der der Einbau erfolgen soll wurde "EG" vermerkt. Sowohl die Wandbeschaffenheit als auch die Maße stimmen mit jenem im Einreichplan überein.

Bezüglich des geltend gemachten Pendlerpauschales ist festzuhalten, dass lt. Auskunft des Arbeitgebers Beginn und Ende der Arbeit variieren konnten und auch frei einteilbar waren. Sowohl mit einem Arbeitsbeginn von 06:00 Uhr als auch mit einem späteren Beginn ist es der Bf. zumutbar öffentliche Verkehrsmittel zumindest zum überwiegenden Teil zu verwenden.

Rechtslage

Gemäß § 303 Abs. 1 lit. b BAO kann ein durch Bescheid abgeschlossenes Verfahren von Amts wegen wiederaufgenommen werden, wenn Tatsachen oder Beweismittel neu hervorgekommen sind und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

3.) Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (siehe zB VwGH 26.2.2013, 2009/15/0016 , mit Hinweisen auf die Vorjudikatur) ist das Neuhervorkommen von Tatsachen oder Beweismitteln nur aus der Sicht des jeweiligen Verfahrens derart zu beurteilen, dass es darauf ankommt, ob der Abgabenbehörde im wiederaufzunehmenden Verfahren der Sachverhalt so vollständig bekannt gewesen ist, dass sie schon in diesem Verfahren bei richtiger rechtlicher Subsumtion zu der nunmehr im wiederaufgenommenen Verfahren erlassenen Entscheidung hätte gelangen können. Das "Neuhervorkommen von Tatsachen und Beweismitteln" bezieht sich damit auf den Wissensstand (insbesondere auf Grund der Abgabenerklärungen und deren Beilagen) des jeweiligen Veranlagungsjahres.

4.) Bei einem verfahrensrechtlichen Bescheid wie dem der Wiederaufnahme von Amts wegen wird die Identität der Sache, über die abgesprochen wurde, durch den Tatsachenkomplex begrenzt, der als neu hervorgekommen von der für die Wiederaufnahme zuständigen Behörde zur Unterstellung unter den von ihr gebrauchten Wiederaufnahmetatbestand herangezogen wurde. Es ist Sache der Abgabenbehörde, im Wiederaufnahmebescheid nachvollziehbar und eindeutig darzulegen, welche Tatsachen

auf welche Weise neu hervorgekommen sind. Aufgabe des Bundesfinanzgerichtes bei der Entscheidung über eine Beschwerde gegen die amtswegige Wiederaufnahme durch das Finanzamt ist es nur, zu prüfen, ob dieses das Verfahren aus den von ihm gebrauchten Gründen wiederaufnehmen durfte, nicht jedoch, ob die Wiederaufnahme auch aus anderen Wiederaufnahmegründen zulässig gewesen wäre (siehe z.B. Fischerlehner, Abgabenverfahren² (2016) §303 Anm 4).

5.) Im Ergebnis ist aus folgenden Gründen davon auszugehen, dass die Abgabenbehörde die neu hervorgekommenen Tatsachen bzw. Beweismittel ausreichend präzise umrissen hat:

Die angefochtenen Wiederaufnahmsbescheide verweisen hinsichtlich der Begründung auf die ESt-Bescheide vom 10.10.2013, welche wiederum auf die gesondert ergangene Bescheidbegründung des ESt-Bescheides des Jahres 2009 verwiesen. Aus der gesonderten ESt-Bescheidbegründung ist eindeutig erkennbar, dass die Abgabenbehörde in sachverhaltsmäßiger Hinsicht davon ausgegangen ist, dass sich aufgrund der neu hervorgekommenen Grundrißpläne im Erdgeschoß eine voll ausgestattete und funktionsfähige Küche (wie auch Esszimmer, Wohnzimmer, Vorraum mit Garderobe) befindet und eine Ersatzbeschaffung einer vergleichbaren Zweitküche (wie auch Esszimmer, Wohnzimmer, Vorraum mit Garderobe) im Keller für die übliche Lebensführung nicht nötig ist und somit nicht zwangsläufig erfolgt.

Dieser Annahme wurde von der Bf. weder widersprochen noch wurden Beweise und Unterlagen vorgelegt, welche diese Annahme der Abgabenbehörde widerlegen.

Auch wurde dem Ersuchen um Übermittlung von Fotos des damaligen Schadens nicht entsprochen, ein Besichtigungsstermin wurde ebenfalls aufs Schärfste verweigert.

Die angeführten Umstände stellen zweifelsfrei neu hervorgekommene Tatsachen im Sinne des § 303 Abs. 1 lit. b BAO dar, deren Kenntnis einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Die Wiederaufnahme des Verfahrens führte hinsichtlich des Jahres 2009 zu einer Steuernachforderung in Höhe von € 3.241,62, hinsichtlich des Jahres 2010 von € 1.389,00, das Jahr 2011 betreffend 1385,00 (insgesamt somit € 6.015,62). Die angeführten erheblichen steuerlichen Auswirkungen sprechen eindeutig für eine Ermessensübung in Richtung amtswegige Wiederaufnahme der Einkommensteuerverfahren 2009 bis 2011.

Die Wiederaufnahme der ESt-Verfahren 2009 und 2011 wurde daher von der Abgabenbehörde zu Recht verfügt, weshalb der Beschwerde ein Erfolg versagt bleiben muss.

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. 6 erster Teilstrich EStG 1988 können Aufwendungen zur Beseitigung von *Katastrophenschäden*, insbesondere Hochwasser-, Erdrutsch-, Vermurungs- und Lawinenschäden im Ausmaß der erforderlichen Ersatzbeschaffungskosten ohne Berücksichtigung des Selbstbehaltes abgezogen werden.

Der Begriff "*Katastrophenschäden*" ist im § 34 Abs. 6 nicht definiert. Das Gesetz erwähnt nur Beispiele schädigender Ereignisse, wie Hochwasser, Erdrutsch, Vermurung, Lawinenabgänge, die noch durch weitere ergänzt werden können, wie zB Flächenbrände, Strahleneinwirkung, Erdbeben, Felssturz, Steinschlag, Hagel, Schnee und Sturm. Es muss sich um außergewöhnliche Schadensereignisse handeln, die nach objektiver Sicht aus dem regelmäßigen Ablauf der Dinge herausfallen, in der Regel verheerende Folgen nach sich ziehen und von der Allgemeinheit als schweres Unglück angesehen werden (vgl. Hofstätter/Reichel, EStG⁵⁵ § 34 Rz 4).

Der Eintritt eines Vermögensschadens selbst bildet auch nach der Bestimmung des § 34 Abs. 6 EStG 1988 keine außergewöhnliche Belastung. Erst die Kosten zur Beseitigung des *Katastrophenschadens* können steuerlich als *Katastrophenschaden* abgesetzt werden. Dabei betrifft das Wort "Beseitigung" nicht nur die Kosten für die unmittelbaren Aufräumungs- und Instandhaltungsarbeiten nach einer Katastrophe, sondern auch die Wiederbeschaffungskosten zerstörter oder verlorener Wirtschaftsgüter (vgl. Hofstätter/Reichel, EStG⁵⁵ § 34 Abs. 6 Rz 7 und 8).

Wie der Verwaltungsgerichtshof in seiner Rechtsprechung dargetan hat, hat der Steuerpflichtige, der eine Begünstigung, somit auch eine Steuerermäßigung wegen außergewöhnlicher Belastung, in Anspruch nimmt, selbst einwandfrei und unter Ausschluss jeden Zweifels das Vorliegen jener Umstände darzulegen, auf welche die abgabenrechtliche Begünstigung gestützt werden kann, wobei die Gründe dafür einzeln anzuführen und zumindest glaubhaft zu machen sind (vgl. VwGH 10.08.2005, 2001/13/0191 mit Hinweis auf die Erkenntnisse vom 11.05.1993, 90/14/0019 und vom 24.06.2004, 2001/15/0109).

Bei antragsbedürftigen Abgabenbegünstigungen, zu denen auch die Berücksichtigung von Aufwendungen als außergewöhnliche Belastung zählt, kommt laut Höchstgericht dem Erfordernis des Nachweises bzw. der Glaubhaftmachung der Tatbestandsverwirklichung durch den Abgabenpflichtigen gegenüber der amtswegigen Wahrheitsfindung eine erhöhte Bedeutung zu (vgl. VwGH 15.09.1999, 93/13/0057).

So hat der Gerichtshof in seiner Judikatur darauf hingewiesen, dass es bei Inanspruchnahme von Abgabenbegünstigungen in erster Linie Sache des Abgabenpflichtigen ist, den für die Begünstigung maßgebenden Sachverhalt

nachzuweisen bzw. glaubhaft zu machen, während die Pflicht zur amtswegigen Ermittlung des Sachverhaltes durch die Abgaben-behörde in den Hintergrund tritt. Dies gelte insbesondere auch für die einkommen-steuerliche Berücksichtigung von Aufwendungen als außergewöhnliche Belastung (vgl. VwGH 19.11.1998, 95/15/0071 , VwGH 20.04.1993, 88/14/0199).

Die Bf. hat zwar Rechnungen über seinerzeitige Anschaffungen und Neuanschaffungen vorgelegt, Schadensmeldungen sowie Teilbenutzungsplan des Hauses, allerdings wurden weder Fotos des Schadens und der beschädigten Gegenstände übermittelt, noch wurde einer Besichtigung des Hauses zugestimmt. Die zur Klärung des Sachverhaltes gestellten Fragen der Abgabenbehörde wurde entweder gar nicht, oder derart beantwortet, dass sie zur Klärung nichts beitragen konnten. Auch blieb das Ersuchen um Stellungnahme des Gerichts inhaltlich unbeantwortet.

Fest steht, dass die Küche, deren Kosten als Katastrophenschaden geltend gemacht wurden, im Erdgeschoß des Gebäudes eingebaut wurde. (siehe Ausmeßplan) Fest steht auch, dass die Schäden durch Unwetter 2009 lediglich im Keller eingetreten sind. Dass die Küche aufgrund von umfassenden Umbauarbeiten im Erdgeschoß im Keller zwischenzeitlich gelagert worden wäre, wurde nicht nachgewiesen und ist nicht glaubhaft. Weder in der Schadensmeldung noch im Schreiben vom 17.09.2009 an die Versicherung wird überhaupt ein Schaden an einer Küche angeführt. Dass die Küche aufgrund der Überschwemmung beschädigt worden sei, wurde in keiner Weise nachgewiesen. Es wurde lediglich die Rechnung einer neuen Küche vorgelegt. Die Kosten der Neuanschaffung einer Küche im Gesamtausmaß von € 13.500,- verteilt auf die Jahre 2009-2012 konnte daher nicht als Katastrophenschaden anerkannt werden.

Auch bezüglich der weiteren geltend gemachten Schäden im Keller ist die Glaubhaftigkeit nicht gegeben. Der Aufforderung nach Vorlage von Fotografien (die auch für eine Schadenseinschätzung der Versicherung notwendig waren und somit auch vorhanden waren) wurde nicht entsprochen. Der Annahme der Abgabenbehörde, dass die ersatzbeschafften Gegenstände für die Räumlichkeiten im Erdgeschoß gedacht sind, wurde von der Bf. nie widersprochen. Ebenfalls wurde die Aufforderung zur Stellungnahme des Gerichts von der Bf. dahingehend nicht beantwortet. Ein E-Mail mit dem Hinweis, sich in dieser Angelegenheit an den Exgatten zu wenden, da die Bf. keine Unterlagen vorlegen könne, trägt zur Glaubhaftmachung nichts bei. Das Gericht hatte nicht nur Unterlagen verlangt, sondern auch konkrete Fragen gestellt - z.B. *In welchem Raum wurde diese neuangeschaffte Küche eingebaut? In welchem Geschoß (Keller, Erdgeschoß) wurde diese Küche eingebaut? Wieviele Küchen befanden sich zum Zeitpunkt des Katastrophenschadens im Einfamilienhaus Adresse ****? Für welchen Raum des Hauses wurde das "Infinity Mediencenter" gekauft? In welchem Stockwerk wurde dieses eingebaut? Wie wurden die einzelnen Räume im Kellergeschoß im Jahr 2009 genutzt? Für welchen Raum wurde die Lederwohnlandschaft samt Couchtisch ersatzbeschafft?* - die sehr wohl auch von der Bf. zu beantworten gewesen wären, denn zum Zeitpunkt der Überschwemmung war die Bf. noch an der Adresse **** wohnhaft und

hat diese Gegenstände als Katastrophenschaden in ihrer Einkommensteuererklärung geltend gemacht.

Das Gericht folgt bezüglich dieser weiteren erworbenen Möbelstücke in freier Beweiswürdigung der Annahme der Abgabenbehörde. Die Bf. hat keinerlei Nachweise - weder in Form von Fotografien der Möbelstücke noch von Fotografien des damaligen Schadens - erbracht, dass es sich bei den Möbelstücken tatsächlich um Ersatzbeschaffungen im Rahmen der üblichen Lebensführung aufgrund eines Katastrophenschadens gehandelt hat. Einer Besichtigung wurde vehement widersprochen, die Beantwortung der von Seiten des Gerichts gestellten Fragen verweigert, sodass die geforderte Glaubhaftmachung nicht erbracht wurde.

Die Kosten für Maler- und Bodenlegearbeiten überschreiten die von der Versicherung als Erstattung geleistete Summe nicht, weswegen auch dem restlichen Begehr kein Erfolg beschieden war.

Werbungskosten in Form des *Pendlerpauschales* gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 stehen 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. Bei Wechselschicht ist nicht der einzelne Lohnzahlungszeitraum maßgebend, sondern der Zeitraum, für den der Wechselschichtdienst in einem bestimmten Rhythmus festgelegt ist. Fallen in einen Lohnzahlungszeitraum zwei oder mehrere Wechselschicht-Teilzeiträume, ist für den Lohnzahlungszeitraum auf das *Überwiegen* abzustellen.

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.

Darüber hinaus ist eine optimale Kombination zwischen Massenbeförderungs- und Individualverkehrsmittel (zB Park and Ride) zu unterstellen. Im Falle des Bestehens einer gleitenden Arbeitszeit berechnet sich die Wegstrecke nach der optimal möglichen Anpassung von Arbeitsbeginn und Arbeitsende an die Ankunfts- bzw. Abfahrtszeit des Verkehrsmittels; dementsprechend bleiben damit zB Wartezeiten zwischen der Ankunft bei der Arbeitsstätte und dem Arbeitsbeginn unberücksichtigt. Liegen Wohnort und Arbeitsstätte innerhalb eines Verkehrsverbundes, wird Unzumutbarkeit infolge langer

Reisedauer im Allgemeinen nicht gegeben sein [vgl. Sailer/Bernold/Mertens, a.a.O., Seiten 159 und 211 f; Schuch, Aufwendungen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte (Pendler-Pauschale), in: ÖStZ 1988, Seiten 316 ff].

Eingangs wird darauf hingewiesen, dass die Benützung des öffentlichen Verkehrsmittels auch dann zumutbar ist, wenn man einen Teil der Wegstrecke zB mit einem eigenen Fahrzeug zurücklegen muss. Nur wenn dieser Anfahrtsweg (zB mit dem Pkw, Motorrad) mehr als die Hälfte der Gesamtfahrtstrecke beträgt, ist die Benützung eines öffentlichen Verkehrsmittels unzumutbar. Einer derartigen Aufteilung der einfachen Fahrtstrecke in Verwendung öffentlicher Verkehrsmittel und privater Verkehrsmittel ist daher vor dem Hintergrund des Gesetzeswortlautes "*der halben Fahrtstrecke*" nicht entgegen zu treten; die *Unterstellung* einer optimalen Kombination zwischen Massenbeförderungs- und Individualverkehrsmittel entspricht durchaus der Anordnung des § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c EStG 1988 (vgl. Doralt, EStG 19, § 16 Tz 119 ff; zur Kombination eines privaten Verkehrsmittels mit Massenbeförderungsmitteln siehe auch VwGH 24.9.2008, 2006/15/0001 ; VwGH 28.10.2008, 2006/15/0319).

Unzumutbarkeit der Benützung von Massenverkehrsmitteln ist nach der Verwaltungspraxis nur dann gegeben, - wenn auf der gesamten Fahrtstrecke kein Massenbeförderungsmittel verkehrt oder - wenn auf mehr als der halben Fahrtstrecke kein Massenverkehrsmittel verkehrt oder - wenn zu Beginn oder Ende der Arbeitszeit kein (oder zumindest hinsichtlich der halben Fahrtstrecke kein) Massenbeförderungsmittel verkehrt (Unzumutbarkeit wegen tatsächlicher Unmöglichkeit), - wenn eine (dauernde) starke Gehbehinderung vorliegt (Bescheinigung gemäß § 29b der Straßenverkehrsordnung; Unzumutbarkeit wegen Gehbehinderung) sowie - wenn die Wegzeit bei Benützung des Massenbeförderungsmittels hinsichtlich der Dauer nicht zumutbar ist (Unzumutbarkeit wegen langer Anfahrtszeit).

Unzumutbarkeit liegt vor, wenn folgende Wegzeiten überschritten werden:

EINFACHE WEGSTRECKE	ZUMUTBARE WEGZEIT
unter 20 km	1,5 Stunden
ab 20 km	2 Stunden
ab 40 km	2,5 Stunden

Die Wegstrecke bemisst sich im Falle der Zumutbarkeit der Benützung eines Massenbeförderungsmittels nach den Tarifkilometern zuzüglich Anfahrts- oder Gehwege zu den jeweiligen Ein- und Ausstiegsstellen. Im Falle der Unzumutbarkeit ist die kürzeste Straßenverbindung heranzuziehen.

Die Bf. gab in der Berufung an, dass ihr Dienst um 7:00 Uhr beginnt. In der Stellungnahme vom 17.12.2013 gab sie wiederum an, dass ihr Dienst um 6:00 Uhr beginnt.

Erhebungen bei ihrem Arbeitgeber haben jedoch ergeben, dass der Bf. die Möglichkeit der gleitenden Arbeitszeit geboten wurde (*Normalarbeitszeit 08:00-16:12 Uhr, Gleitzeitrahmen*

von 07:00-09.00 Uhr & 15:00-19:00 Uhr /Kernarbeitszeit mit Anwesenheitspflicht 09:00-15:00 Uhr). Bei der gleitenden Arbeitszeit berechnet sich die Wegstrecke nach der optimal möglichen Anpassung von Arbeitsbeginn und —ende an die Ankunfts- bzw. Abfahrtszeit des Verkehrsmittels. Weitere Erhebungen haben ergeben, dass der Bf. die Benützung eines öffentlichen Verkehrsmittels innerhalb der gleitenden Arbeitszeit möglich war.

Das große Pendlerpauschale steht zu, wenn die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zumindest hinsichtlich der halben Fahrtstrecke nicht möglich oder nicht zumutbar ist. Unzumutbarkeit liegt vor, wenn ein Massenverkehrsmittel zumindest auf dem halben Arbeitsweg überhaupt nicht oder nicht zur erforderlichen Zeit verkehrt. Die Bf. hat jedoch die Möglichkeit der gleitenden Arbeitszeit und es besteht eine gute Anbindung an das öffentliche Verkehrsnetz (Bus, Bahn).

Die Benützung eines öffentlichen Verkehrsmittels ist dann nicht mehr zumutbar, wenn die Wegzeiten zu lang sind. Die Wegzeit umfasst die Zeit vom Verlassen der Wohnung bis zum Arbeitsbeginn, also Gehzeit bzw. Anfahrtszeit zur Haltestelle des öffentlichen Verkehrsmittels, Fahrzeit mit dem öffentlichen Verkehrsmittel, Wartezeiten usw. Liegen der Wohnort und auch die Arbeitsstätte innerhalb eines Verkehrsverbundes wird Unzumutbarkeit infolge langer Reisedauer im Allgemeinen nicht gegeben sein. Das Finanzamt hat erhoben, dass die Bf. - ohne Park& Ride Variante für die Hinfahrt 1:12 Stunden und für die Rückfahrt 1:57 Stunden Wegzeit aufwenden musste.

Aus dem Fahrplan der Verbundlinie Steiermark ist ersichtlich, dass für die Strecke damaliger Wohnort - Arbeitsplatz sowohl Bus- als auch Bahnverbindungen bestehen. Sogar ein Dienstbeginn um 6:00 Uhr - wie von der Bf. angeführt - ist in einer Kombination von Park & Ride möglich (Abfahrt 5:00 Wohnort, Ankunft 5:57 Uhr Arbeitsstätte). Unter Berücksichtigung einer ca. 17 Minuten dauernden Fahrt mit dem PKW - wie oben bereits erwähnt, ist nach der Verwaltungspraxis eine optimale Kombination zwischen Massenbeförderungs- und Individualverkehrsmittel zu unterstellen - für die ca. 14 km lange Strecke von der Wohnung bis zum P&R Feldbach, einem Umstiegszeitraum von 5 min sowie einer ca. 17 Minuten dauernden Zugfahrt zwischen Bahnhof Feldbach und Bahnhof Gleisdorf, einem ca. 5 Minuten dauernden Umstieg in den Regionalbus und daraufhin 4 minütiger Fahrt , der Dauer eines Fußweges von der Bushaltestelle zur Arbeitsstätte von ca. 10 Minuten, sowie etwaiger (kurzer) Wartezeiten kann nicht davon gesprochen werden, dass die Benützung der öffentlichen Verkehrsmittel unzumutbar wäre. Die Fahrt mit dem öffentlichen Verkehrsmittel zwischen Wohnung und Arbeitsstätte bleibt im konkreten Fall bei Weitem unter zwei Stunden.

Aufgrund der regelmäßigen Verbindungen und der vom Arbeitgeber gebotenen Gleitzeitregelung ist daher ein großes Pendlerpauschale mangels Unzumutbarkeit nicht anzuerkennen. Es war somit ein kleines Pendlerpauschale (40 bis 60 km) für die strittigen Jahre zur berücksichtigen.

Daher war spruchgemäß zu entscheiden.

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. Im vorliegenden Erkenntnis werden keine Rechtsfragen von grundsätzlicher Bedeutung aufgeworfen, da dieses in rechtlicher Hinsicht der eindeutigen Gesetzeslage und der zitierten Kommentarmeinung folgt. Gegen dieses Erkenntnis ist daher eine ordentliche Revision nicht zulässig.

Graz, am 27. September 2018