

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R, als Vertreter der Richterin R1, in der Beschwerdesache der VVNN, Ortsgemeinde, Ort, vertreten durch Reif und Partner, Rechtsanwälte, gegen die Bescheide des Finanzamtes Bruck Leoben M vom 12. Dezember 2012 und vom 11. Dezember 2012 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2010 und 2011 zu Recht erkannt:

**1.** Die Beschwerde vom 7. Jänner 2013 gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2010 wird als unbegründet abgewiesen.

Die Einkommensteuer für das Jahr 2010 wird wie folgt festgesetzt:

Einkommensteuer in Euro:	1.847,01
Anrechenbare Lohnsteuer in Euro:	-1.681,93
Festgesetzte Einkommensteuer in Euro:	165,08

Die Berechnung der Einkommensteuer ist dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bildet einen Bestandteil dieses Spruches.

**2.** Die Beschwerde vom 7. Jänner 2013 gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2011 wird als unbegründet abgewiesen.

Die Einkommensteuer für das Jahr 2011 wird wie folgt festgesetzt:

Einkommensteuer in Euro:	5.324,32
Anrechenbare Lohnsteuer in Euro:	-3.559,12
Rundung in Euro:	-0,20
Festgesetzte Einkommensteuer in Euro:	1.765,00

Die Berechnung der Einkommensteuer ist dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bildet einen Bestandteil dieses Spruches.

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

## **Entscheidungsgründe**

Im Zuge ihrer (elektronisch eingelangten) Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2010 machte die Beschwerdeführerin neben Sonderausgaben das Pendlerpauschale (305 Euro), Aufwendungen für Fachliteratur (294,65 Euro), Reisekosten (293 Euro) und unter dem Titel Fortbildungs-, Ausbildungs- und Umschulungskosten Aufwendungen in der Höhe von 800 Euro als Werbungskosten und Krankheitskosten in der Höhe von 100 Euro als außergewöhnliche Belastung geltend.

Mit Bescheid vom 21. Oktober 2011 wurde die Beschwerdeführerin erklärungsgemäß veranlagt. Die geltend gemachten Krankheitskosten wurden mangels Überschreitens des Selbstbehaltes nicht steuerwirksam. Die dagegen erhobene Berufung vom 26. Oktober 2011 wurde mit Schreiben vom 13. November 2011 zurückgezogen und in Folge dessen mit Bescheid vom 18. November 2011 als gegenstandslos erklärt.

Mit Bescheid vom 12. Dezember 2012 wurde das Verfahren wiederaufgenommen und mit einem weiteren Bescheid vom selben Tag die Einkommensteuer für das Jahr 2010 neu festgesetzt. Dabei fand das Pendlerpauschale nicht in der ursprünglich beantragten Höhe (305 Euro) sondern in der Höhe von 2.361 Euro Berücksichtigung. In der Begründung wurde ausgeführt, laut Routenplaner sei der Arbeitsplatz mit dem Personenkraftwagen in einer Richtung aufgerundet 56 Kilometer entfernt. Betrage die Wegzeit für die einfache Wegstrecke mit dem Massenbeförderungsmittel mehr als 90 Minuten aber nicht mehr als zweieinhalb Stunden, so sei die Benützung des Massenbeförderungsmittels zumutbar, wenn die Wegzeit für die einfache Wegstrecke mit dem Massenbeförderungsmittel höchstens dreimal so lange dauere als die Fahrzeit mit dem Kraftfahrzeug. Laut den ermittelten Verkehrsverbindungen werde mit den öffentlichen Verkehrsmitteln die dreifache Fahrzeit mit dem Personenkraftwagen unterschritten. Es habe daher das große Pendlerpauschale für die Entfernung von 40 bis 60 Kilometer berücksichtigt werden können.

Im Zuge ihrer (elektronisch eingelangten) Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2011 machte die Beschwerdeführerin neben Sonderausgaben das Pendlerpauschale in der Höhe von 3.672 Euro und Aufwendungen für Arbeitsmittel in der Höhe von 600 Euro als Werbungskosten geltend.

Mit Bescheid 11. Dezember 2012 wurde die Einkommensteuer für das Jahr 2011 festgesetzt. Als Sonderausgaben wurde ein Viertel der geltend gemachten Ausgaben berücksichtigt. Das Pendlerpauschale in der Höhe von 2.568 Euro und die geltend gemachten Aufwendungen für Arbeitsmittel in der Höhe von 600 Euro fanden als Werbungskosten Berücksichtigung. Der Bescheid enthielt die selbe Begründung wie der Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2010.

Mit Schreiben vom 7. Jänner 2013 erhob die Beschwerdeführerin Berufung gegen die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2010 und 2011. Die Beschwerdeführerin brachte darin vor, nach Klärung des Sachverhaltes mit dem zuständigen Sachbearbeiter am 19. Oktober 2012 habe sich ergeben, dass ein Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend die Einkommensteuer 2010 gemäß § 303 Abs. 4 BAO wieder aufgenommen werde. Mit dem vom Sachbearbeiter übergebenen Formular sei am 4. November 2012 fristgerecht das korrigierte Pendlerpauschale für das Jahr 2010 von 2.361 Euro auf 3.372 Euro und für das Jahr 2011 von 2.568 Euro auf 3.672 Euro geändert worden. Diese Beträge seien ihnen vom zuständigen Sachbearbeiter errechnet und zugesagt worden. Es gehe nicht an, dass bereits zugesicherte Berechnungsgrundlagen, die gesetzeskonform seien, mutwillig und ohne Rechtsgrundlage einfach gelöscht würden. Diese Vorgangsweise stelle *"einen eklatant gegen gesetzliche Vorschriften dar"* und werde auch strafrechtlich zu überprüfen sein.

Auf die wiederholte Aufforderung vom 8. November 2012 betreffend das Pendlerpauschale für die Jahre 2010 und 2011 sei ein erneuter Antrag zur Korrektur übergeben worden. Bei der Übergabe habe sich ergeben, dass das Pendlerpauschale im Personalcomputer für die Jahre 2010 und 2011 gelöscht gewesen sei (Löschung ohne Nachweis sei eine strafbare Handlung). Der Mitarbeiter des Finanzamtes sei nicht in der Lage gewesen, die Löschung zu erklären. Darüber hinaus sei sie in Kenntnis gesetzt worden, dass nach seinen Ermittlungen kein großes Pendlerpauschale mit Unzumutbarkeit verrechnet werde. Vom Finanzamt sei eine Kilometerangabe herangezogen worden, die nicht der Tatsache entspreche. Angesetzt seien 56 Kilometer, tatsächlich seien es 66 Kilometer. Daraus resultiere eine falsche Berechnungsgrundlage.

Die Unzumutbarkeitsregel werde eingehalten, *"da beide Wegstrecken Bus und Bahn gleiche Kilometer"* aufwiesen. Hier müsse die Fahrstrecke der öffentlichen Verkehrsmittel berücksichtigt werden. Für die Zeit der Ferien, Wochenenden bzw. Feiertage sei eine Verkehrsstrecke mit den öffentlichen Verkehrsmitteln nicht möglich zu befahren. Die verwendete Berechnungsgrundlage sei am 20. März 2012 beschlossen worden und ab 2013 zu verwenden. Sie sei für die Berechnung 2010 und 2011 nicht zu verwenden. Die gesetzliche Grundlage sei schlichtweg falsch, diese habe erst ab 2013 Gültigkeit, für 2010 und 2011 gälten die zu diesem Zeitpunkt in Kraft gewesenen Bestimmungen. Sie beantrage das Pendlerpauschale für 2010 auf 3.372 Euro und für 2011 auf 3.672 Euro gesetzeskonform zu berichtigen.

Mit Schreiben vom 21. Jänner 2013 ersuchte die belangte Behörde für die betreffend das Jahr 2011 als Sonderausgaben und Werbungskosten geltend gemachten Aufwendungen um Übermittlung der Belege. Betreffend Pendlerpauschale teilte die belangte Behörde der Beschwerdeführerin mit, nach ihren Ermittlungen betrage die einfache Wegstrecke zwischen Wohnort und Arbeitsstätte aufgerundet 56 Kilometer. Die belangte Behörde ersuchte um Überprüfung der dem Schreiben beigelegten Routenberechnungen, gegebenenfalls um Berichtigung der ermittelten Strecke oder um Vorlage anderer Beweismittel.

Mit Schreiben vom 28. Jänner 2013 teilte die Beschwerdeführerin, vertreten durch Reif und Partner, Rechtsanwälte, mit, die geforderten Belege seien bereits im November 2012 vorgelegt bzw. zur Einsicht übergeben worden. Es sei erklärt worden, dass die Einsicht genüge. Offensichtlich aufgrund der eingebrachten Berufung werde unnötiger Verwaltungsaufwand betrieben. Sollte die Vorlage der Belege, was nicht gesetzeskonform sei, notwendig sein, dann hätten diese bereits bei der Erstbesprechung zum Akt genommen werden können. Ungeachtet dessen seien die Positionen, zu denen nun Belege eingefordert werden würden, in der Berufung nicht bekämpft, sodass die in den Einkommensteuerbescheiden 2010 und 2011 aufscheinenden Beträge in Rechtskraft erwachsen seien. Somit sei die Vorlage der Belege schon gar nicht mehr nachvollziehbar. Sie habe lediglich den Jahresbetrag für das große Pendlerpauschale bekämpft, dies sei ihres Erachtens rechtsrichtig.

Sie habe in der Vorjahre betreffend die Fahrten zum gleichen Arbeitgeber das große Pendlerpauschale ab 60 Kilometer erhalten. Diesbezüglich übermittle sie einen Auszug aus dem Routenplaner, dieser weise eine Kilometeranzahl von 60,3 Kilometer aus. Der Routenberechnung der belangten Behörde liege eine Berechnung mit gebührenpflichtigen Straßen zu Grunde, die sie allerdings nicht benutze. Zu bemerken sei noch, im Zuge der Besprechung im November 2012 sei ihr bestätigt worden, dass sie bisher das große Pendlerpauschale ab 60 Kilometer bezogen habe, dies sei im Computer aber gelöscht worden. Es könne nicht sein, dass bei Fahrten, die jahrelang zum gleichen Arbeitgeber führten, plötzlich eine andere willkürliche Berechnungsgrundlage erfolge. Vor der Arbeitsstätte gäbe es keine Parkmöglichkeit, sie müsse ihr Auto zirka 500 und 800 Meter entfernt abstellen. Daraus sei eine Berechnungsgrundlage von zumindest 61 Kilometer gegeben. Sie werde die geforderten Belege daher nicht fristgerecht vorlegen, da in diese bereits Einsicht genommen und die Höhe als richtig anerkannt worden sei. Es handle sich offensichtlich um eine schikanöse Rechtsausübung, der sie nicht nachkommen werde.

Mit Vorlagebericht vom 8. Februar 2013 wurde die Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat vorgelegt. Mit Schreiben vom 29. August 2013 ersuchte die Beschwerdeführerin um Mitteilung, wann mit der Berufungsentscheidung zu rechnen sei.

Mit einer an eine (näher bezeichnete) Abteilung des Amtes der Steiermärkischen Landesregierung gerichtete Untätigkeitsanzeige teilte die Beschwerdeführerin mit, *"trotz persönlicher Beschwerde über die Löschung ihrer Daten zur bestätigten Auszahlung der Arbeitnehmerveranlagung 2010 und 2011 durch den Sachbearbeiter, sowie die Aufforderung zur Zahlung durch"* ihre Anwältin sei bis dato keine Korrektur und keine Zahlung erfolgt. Ihre Beschwerde sei durch die schikanöse Rechtsausübung unter vorsätzlich falscher Berechnungsgrundlage an die nächst höhere Instanz weitergeleitet worden. Das Schriftstück ihrer Anwältin vom 28. Jänner 2013 sei bis dato ohne jegliche Rückantwort geblieben. Sie erwarte die umgehende Bearbeitung und Rückzahlung der unrechtmäßig einbehaltenen Beträge. Diese Untätigkeitsanzeige wurde an den Unabhängigen Finanzsenat weitergeleitet. Mit Schreiben vom 2. April 2014

wurde die Untätigkeitsanzeige mit der Bitte zum Bekanntgabe des voraussichtlichen Erledigungstermins dem Bundesfinanzgericht (ein weiteres Mal) übermittelt.

Mit Schreiben vom 16. Jänner 2015 teilte die Vertretung der Beschwerdeführerin mit, ihr sei eine Erledigung im Jahr 2014 in Aussicht gestellt worden. Es liege leider noch keine Entscheidung vor. Sie sei von der Beschwerdeführerin beauftragt worden, den Ombudsmann bzw. den Bürgeranwalt zu konsultieren. Bevor sie aber diesbezügliche Schritte in die Wege leite, bitte sie um Rückantwort, ob im Jänner 2015 mit einer Entscheidung zu rechnen sei.

Mit Schreiben vom 29. Jänner 2015 ersuchte das Bundesfinanzgericht die Beschwerdeführerin unter Anführung der gesetzlichen Grundlagen um Vorlage von Unterlagen, mit denen die Höhe der geltend gemachten Werbungskosten nachgewiesen werden könne und anhand derer beurteilt werden könne, ob es sich um Aufwendungen handle, die als Werbungskosten zu berücksichtigen seien. Des Weiteren wurden der Beschwerdeführerin die das Pendlerpauschale betreffenden gesetzlichen Grundlagen erläutert und die vom Bundesfinanzgericht diesbezüglich durchgeführten Ermittlungen mitgeteilt. Nach den durchgeführten Ermittlungen werde nicht wie beantragt das große, sondern nur das kleine Pendlerpauschale zu berücksichtigen sein und dabei werde von einer Fahrtstrecke von 40 bis 60 Kilometer auszugehen sein. Die Beschwerdeführerin wurde ersucht, hierzu Stellung zu nehmen.

Mit Schreiben vom 26. Februar 2015 legte die Vertretung ein Schreiben der Beschwerdeführerin und Unterlagen (Rechnungen, Schriftverkehr, etc.) vor. In diesem Schreiben führte die Beschwerdeführerin aus, der gesamte Fahrweg habe zu diesem Zeitpunkt nur durch öffentliche Verkehrsmittel bestritten werden können, sodass die Voraussetzung eines Autos in keinsten Weise gegeben gewesen sei. Dazu komme noch der Ferienzeitraum, wo die öffentlichen Verkehrsmittel nicht zur Verfügung gestanden seien und somit eine Unzumutbarkeit gegeben sei. Die zu dieser Zeit angewandte Berechnungsmethode weiche wesentlich von der heutigen ab. Weitere Angaben hat die Beschwerdeführerin nicht gemacht.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Mit 1. Jänner 2014 wurde der Unabhängige Finanzsenat aufgelöst. Die Zuständigkeit zur Weiterführung der mit Ablauf des 31. Dezember 2013 bei dieser Behörde anhängigen Verfahren geht gemäß Art. 151 Abs. 51 Z 8 B-VG auf das Bundesfinanzgericht über. § 323 Abs. 38 BAO normiert, dass die am 31. Dezember 2013 beim Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinn des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen sind.

Gemäß § 279 Abs. 1 BAO hat das Bundesfinanzgericht (außer in den Fällen des § 278 BAO) immer in der Sache selbst mit Erkenntnis zu entscheiden. Es ist berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung seine Anschauung an die Stelle jener der Abgabenbehörde zu setzen und demgemäß den angefochtenen Bescheid nach

jeder Richtung abzuändern, aufzuheben oder die Bescheidbeschwerde als unbegründet abzuweisen. Aus dieser Bestimmung ergibt sich die Befugnis und die Verpflichtung des Bundesfinanzgerichtes, den Bescheid in allen Punkten, auch in den über die geltend gemachten Beschwerdepunkte und über das Beschwerdebegehren hinausgehenden, sowohl zu Gunsten als auch zu Ungunsten der Beschwerdeführerin abzuändern (VwGH 13.5.2004, 2002/16/0192). Es gibt entgegen der Ansicht der Beschwerdeführerin keine Teilrechtskraft und es besteht im Beschwerdeverfahren kein Verböserungsverbot.

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen.

Werbungskosten sind grundsätzlich von Amts wegen zu berücksichtigen. Als Werbungskosten geltend gemachte Aufwendungen sind über Verlangen der Abgabenbehörden nach Art und Umfang nachzuweisen oder, wenn dies nicht möglich ist, wenigstens glaubhaft zu machen (VwGH 22.12.2011, 2008/15/0164). Werbungskosten sind im Allgemeinen durch schriftliche Belege nachzuweisen. Das Bundesfinanzgericht hat gemäß § 269 Abs. 1 BAO im Beschwerdeverfahren die Obliegenheiten und Befugnisse, die den Abgabenbehörden auferlegt und eingeräumt sind. Die Glaubhaftmachung hat den Nachweis der Wahrscheinlichkeit zum Gegenstand und unterliegt den Regeln der freien Beweiswürdigung (VwGH 28.5.2008, 2006/15/0125). Im Rahmen der freien Beweiswürdigung (§ 167 BAO) genügt es nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt (zB VwGH 20.7.2011, 2009/17/0132).

Ergänzend bestimmt § 16 Abs. 1 Ziffer 6 EStG 1988, dass Ausgaben des Steuerpflichtigen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte Werbungskosten sind. § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 in der Fassung BGBl. I Nr. 85/2008 (Veranlagungsjahr 2010) lautet auszugsweise:

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

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

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

*Bei einer Fahrtstrecke von*

*20 km bis 40 km 630 Euro jährlich*

*40 km bis 60 km 1.242 Euro jährlich*

*über 60 km 1.857 Euro jährlich*

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

*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*  
*über 60 km 3.372 Euro jährlich*

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

§ 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 in der Fassung BGBl. I Nr. 111/2010 (Veranlagungsjahr 2011) lautet auszugsweise:

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

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

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

*Bei einer Fahrtstrecke von*  
*20 km bis 40 km 696 Euro jährlich*  
*40 km bis 60 km 1.356 Euro jährlich*  
*über 60 km 2.016 Euro jährlich*

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

*Bei einer einfachen Fahrtstrecke von*  
*2 km bis 20 km 372 Euro jährlich*  
*20 km bis 40 km 1.476 Euro jährlich*  
*40 km bis 60 km 2.568 Euro jährlich*  
*über 60 km 3.672 Euro jährlich*

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

Die Verordnung der Bundesministerin für Finanzen über die Kriterien zur Ermittlung des Pendlerpauschales und des Pendlereuros, zur Einrichtung eines Pendlerrechners und

zum Vorliegen eines Familienwohnsitzes (Pendlerverordnung), BGBl. II Nr. 276/2013, in der Fassung BGBl. II Nr. 154/2014, ist auf den Beschwerdefall nicht anzuwenden (§ 5 der Verordnung).

Unzumutbar sind im Vergleich zu einem Kraftfahrzeug jedenfalls mehr als dreimal so lange Fahrzeiten (unter Einschluss von Wartezeiten während der Fahrt bzw. bis zum Arbeitsbeginn) mit den Massenbeförderungsmitteln als mit dem eigenen Kraftfahrzeug. Im Nahbereich von 25 Kilometer ist die Benützung des Massenbeförderungsmittels entsprechend den Erfahrungswerten über die durchschnittliche Fahrtdauer aber auch dann zumutbar, wenn die Gesamtfahrzeit für die einfache Fahrtstrecke nicht mehr als 90 Minuten beträgt. Diese Zumutbarkeitsvermutung tritt zum grundsätzlich gebotenen Vergleich hinzu. Kann auf mehr als der halben Strecke ein Massenbeförderungsmittel benützt werden, dann ist die für die Zumutbarkeit maßgebliche Fahrtdauer aus der Gesamtfahrzeit (Kraftfahrzeug und Massenbeförderungsmittel) zu errechnen (VwGH 24.4.2014, 2012/15/0149). Nach der Verwaltungspraxis ist Unzumutbarkeit gegeben, wenn für die Hinfahrt oder Rückfahrt bei einfacher Wegstrecke unter 20 Kilometer 1,5 Stunden, bei einfacher Wegstrecke ab 20 Kilometer 2 Stunden und bei einfacher Wegstrecke ab 40 Kilometer 2,5 Stunden überschritten werden (*Sutter/Pfalz in Hofstätter/Reichel*, EStG 1988, § 16 Abs. 1 Z 6 Rz 13).

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist eine optimale Kombination zwischen Massenbeförderungs- und Individualverkehrsmittel zu unterstellen. Dabei stellt das Gesetz nicht auf die tatsächliche Benützung eines bestimmten Verkehrsmittels ab. Da es nicht darauf ankommt, welches Verkehrsmittel ein Arbeitnehmer tatsächlich für seinen Arbeitsweg verwendet, kann auch die optimale Kombination von Massenbeförderungs- und Individualverkehrsmittel nicht davon abhängig sein, ob ein Arbeitnehmer über ein Kraftfahrzeug verfügt (VwGH 24.4.2014, 2010/15/0156).

Unter Fahrtstrecke ist jene zu verstehen, deren Benutzung mit dem Kraftfahrzeug nach dem Urteil gerecht und billig denkender Menschen für die täglichen Fahrten eines Pendlers sinnvoll ist. Es ist dies jene kürzeste Strecke, die ein Arbeitnehmer für tägliche Fahrten vernünftigerweise wählt, wobei auch auf die Sicherheit und Flüssigkeit des Verkehrs Bedacht zu nehmen ist. Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes haben dabei überflüssige Umwege oder bloß aus persönlicher Vorliebe gewählte Streckenvarianten (Umgehung gebührenpflichtiger Strecken) außer Betracht zu bleiben.

Die Fahrtstrecke, die gerecht und billig denkende Menschen für die täglichen Fahrten zwischen dem Wohnort der Beschwerdeführerin in Ort und der Arbeitsstätte in Adresse, sinnvoller Weise befahren würden, beträgt über die Schnellstraße S6, laut Routenplaner (google maps) 56,2 Kilometer mit einer Fahrzeit von 45 Minuten. Ein weiterer Routenplaner ( [www.herold.at](http://www.herold.at) ) weist für diese Strecke eine Entfernung von 55,9 Kilometer mit einer Fahrzeit von 41 Minuten aus. Die von der Beschwerdeführerin angeblich benutzte Strecke über die L und G Straße ist schon aus Gründen der Sicherheit (vor allem in den Wintermonaten) für tägliche Fahrten eines Pendlers nicht sinnvoll.



Die einfache Fahrtstrecke zwischen der Wohnung und Arbeitsstätte beträgt rund 56 Kilometer. Die Benützung eines Massenbeförderungsmittels ist auf dem weitaus überwiegenden Teil (rund 35 Kilometer) der Fahrtstrecke möglich. Die Fahrzeit vom Wohnort zu dem gebührenfreien Parkplatz in M ( Adresse1 ) beträgt laut Routenplaner (google maps) 19 Minuten. Die Gehzeit zum Bahnhof beträgt 11 Minuten, die Zugfahrt von M nach K 36 Minuten, und die Gehzeit vom Bahnhof in K zur Arbeitsstätte 3 Minuten. Selbst bei Berücksichtigung von jeweils 5 Minuten für das Erreichen und Verlassen der Bahnsteige ergibt sich somit eine Fahrzeit von 79 Minuten. Bei Benutzung des Zuges um 06:46 Uhr wäre die Beschwerdeführerin somit genau zu dem von ihr angegebenen Arbeitsbeginn (07:30 Uhr) am Arbeitsplatz.

Bei Benutzung des Zuges um 06:20 Uhr und somit bei Hinzurechnung einer Wartezeit zwischen Erreichen der Arbeitsstätte und Arbeitsbeginn in der Dauer von 26 Minuten ergibt sich eine Fahrzeit von 105 Minuten.

Die Fahrzeiten mit dem Kraftfahrzeug betragen laut den durchgeführten Abfragen zwischen 41 oder 45 Minuten. Bei Annahme der kürzeren Fahrzeit liegt somit Unzumutbarkeit (und die Voraussetzungen für das große Pendlerpauschale) vor, wenn sich bei optimaler Kombination zwischen Massenbeförderungs- und Individualverkehrsmittel eine Fahrzeit von mehr als 123 Minuten ( $41 \text{ Minuten} \times 3$ ) ergibt. Dies ist nicht der Fall. Selbst wenn der Zug um 06:20 Uhr benutzt worden ist ergibt sich eine Fahrzeit von weniger als der dreifachen des Kraftfahrzeuges.

Ähnlich verhält es sich auf der Retourfahrt. Die Beschwerdeführerin hat angegeben, ihre Arbeitszeit habe an vier von fünf Tagen (und somit überwiegend) um 17:00 Uhr geendet. Bei Benutzung des Zuges um 17:09 Uhr beträgt die Heimfahrt 66 Minuten (3 Minuten Fußweg zum Bahnhof, 5 Minuten Erreichen des Bahnsteigs, 1 Minute Wartezeit, 22 Minuten Fahrzeit mit dem Zug, 5 Minuten Verlassen des Bahnsteigs, 11 Minuten Fußweg vom Bahnhof in M zum Parkplatz und 19 Minuten Fahrt mit dem Kraftfahrzeug) oder bei Benutzung des Zuges um 17:19 Uhr 92 Minuten (3 Minuten Fußweg zum Bahnhof, 5 Minuten Erreichen des Bahnsteigs, 11 Minuten Wartezeit, 38 Minuten Fahrzeit mit dem Zug, 5 Minuten Verlassen des Bahnsteigs, 11 Minuten Fußweg vom Bahnhof in M zum Parkplatz und 19 Minuten Fahrt mit dem Kraftfahrzeug).

Ergänzend ist festzuhalten, dass die vorstehend ausgewiesenen Fahrzeiten die verfahrensgegenständlichen Jahre betreffen und daher das (unbegründete) Vorbringen der Beschwerdeführerin, die Gegebenheiten hätten sich geändert, ins Leere geht. Ebenso haben die Abfragen ergeben, dass auch in den Ferien und an den Wochenenden die angegebenen Zugverbindungen bestanden haben.

Aus den vorstehenden Erwägungen ergibt sich, dass die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zumutbar war. Es ist daher nicht wie beantragt das große, sondern nur das kleine Pendlerpauschale zu berücksichtigen. Dabei ist von einer Fahrtstrecke von 40 bis 60 Kilometer auszugehen. Für das Jahr 2010 sind somit aus

diesem Titel Werbungskosten in der Höhe von 1.242 Euro und für das Jahr 2011 solche in der Höhe von 1.356 Euro zu berücksichtigen.

Sonstige für das Jahr 2010 geltend gemachte Aufwendungen:

Aufwendungen für Fachliteratur sind dann als Werbungskosten abzugsfähig, wenn sie in Zusammenhang mit der beruflichen Sphäre stehen. Wesentlich ist, dass die Aufwendungen eindeutig und ausschließlich in Zusammenhang mit der Erzielung von Einkünften stehen, sohin ihrer Art nach nur eine berufliche Veranlassung erkennen lassen (VwGH 29.1.2004, 2000/15/0009). Demgegenüber unterliegt nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes dem Abzugsverbot grundsätzlich Literatur, die für einen nicht abgegrenzten Teil der Allgemeinheit bestimmt ist.

Die Beschwerdeführerin hat für das Jahr 2010 Aufwendungen für Fachliteratur in der Höhe von 294,65 Euro geltend gemacht. Mit dem genannten Schreiben vom 26. Februar 2015 legte die Beschwerdeführerin mehrere Rechnungen über Bücher vor. Diese Rechnungen wurden alle im Jahr 2009 ausgestellt. Gemäß § 19 Abs. 2 EStG 1988 sind Ausgaben nur für das Kalenderjahr abzusetzen, in dem sie geleistet worden sind. Die nicht im Veranlagungsjahr getätigten Ausgaben waren daher nicht zu berücksichtigen. Betreffend des geltend gemachten Betrages in der Höhe von 294,65 Euro legte die Beschwerdeführerin ein Schreiben eines Inkassobüros vor. Aus diesem geht hervor, dass das fällige Kapital (185 Euro), das angeblich Fachliteratur betreffen soll, und die mit dem Inkasso verbundenen Kosten (109,65 Euro) bis zum 4. Dezember 2009 einzubezahlen waren. Eine Bestätigung über die Bezahlung dieser Kosten legte die Beschwerdeführerin nicht vor. Im Gegenteil, aus der Vorlage einer Kopie des Erlagscheines (Zahlungsanweisung und Auftragsbestätigung), in dem die persönlichen (Konto-) Daten der Beschwerdeführerin nicht eingetragen sind, lässt sich eher der Hinweis dafür entnehmen, dass der Betrag nicht einbezahlt worden ist. Die Beschwerdeführerin hat somit weder nachgewiesen noch glaubhaft gemacht, dass sie die beantragten Aufwendungen im verfahrensgegenständlichen Jahr getätigt hat. Zum einen war die Forderung bis zum 4. Dezember 2009 zu bezahlen, zum anderen wären bei Zahlung mit Erlagschein die Kontodaten der Beschwerdeführerin in der Zahlungsanweisung eingetragen gewesen und die Auftragsbestätigung hätte im Regelfall einen Hinweis auf das Auftragsdatum enthalten. Bei Bezahlung mit dem Erlagschein hätte die Beschwerdeführerin nicht mehr über die Zahlungsanweisung verfügt. Im Falle von Internetbanking wäre es für die Beschwerdeführerin ein leichtes gewesen, die Zahlungsbestätigung vorzulegen. Es war daher weniger wahrscheinlich, dass die Beschwerdeführerin die geltend gemachten Aufwendungen im Jahr 2010 bezahlt hat. Die geltend gemachten Aufwendungen waren daher nicht zu berücksichtigen.

Die von der Beschwerdeführerin als Werbungskosten geltend gemachten Reisekosten und Fortbildungs-, Ausbildungs- und Umschulungskosten hängen laut den vorgelegten Unterlagen offensichtlich mit der Teilnahme an einer berufsspezifischen Veranstaltung (Schulung) zusammen. Mit den vorgelegten Unterlagen (Veranstaltungs-Teilnahmeformular, Schriftverkehr, Fahrschein, Hotelrechnung) hat die

Beschwerdeführerin nicht nur die Höhe der Aufwendungen nachgewiesen, sondern auch glaubhaft gemacht, dass der Besuch dieser Veranstaltung der Verbesserung der Kenntnisse und Fähigkeiten in ihrem ausgeübten Beruf diene. Die diesbezüglichen Aufwendungen waren als Werbungskosten zu berücksichtigen.

Im Veranlagungsjahr 2010 waren daher das Pendlerpauschale in der Höhe von 1.242 Euro und die mit dem Besuch der vorstehend genannten Schulung zusammenhängenden Kosten ( $293 + 800 = 1.093$  Euro) als Werbungskosten zu berücksichtigen.

Für das Veranlagungsjahr 2011 machte die Beschwerdeführerin neben dem Pendlerpauschale Aufwendungen für Arbeitsmittel in der Höhe von 600 Euro geltend. Die Beschwerdeführerin hat trotz Aufforderung durch das Bundesfinanzgericht keine Unterlagen und Nachweise über Höhe und Gegenstand der Arbeitsmittel beigebracht und auch keine diesbezüglichen Angaben gemacht. Die vorgelegte Quittung des Finanzamtes über die Zahlung eines Rückstandes in der Höhe von 400 Euro stellt keinen Nachweis dafür dar, dass die Beschwerdeführerin Aufwendungen für Arbeitsmittel in der von ihr beantragten Höhe hatte. Mangels Nachweises oder Glaubhaftmachung dieser Aufwendungen waren diese nicht als Werbungskosten zu berücksichtigen. Für das Veranlagungsjahr 2011 war daher lediglich das Pendlerpauschale in der Höhe von 1.356 Euro als Werbungskosten zu berücksichtigen.

Gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Das Bundesfinanzgericht ist von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht abgewichen. Im Gegenteil, die Entscheidung stützt sich auf den klaren und eindeutigen Wortlaut der einschlägigen Bestimmungen und auf die ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes.

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

Aus den dargestellten Erwägungen war spruchgemäß zu entscheiden.

