

## **IM NAMEN DER REPUBLIK!**

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. AW in der Beschwerdesache KW, Arbeitnehmerin, wohnhaft in S, gegen den Einkommensteuerbescheid 2012 des Finanzamtes Kirchdorf Perg Steyr vom 13.02.2013, betreffend Arbeitnehmerveranlagung zu St.Nr. 1234 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde vom 13.2.2013 wird stattgegeben.

Der angefochtene Einkommensteuerbescheid 2012 vom 13.2.2013 wird abgeändert:

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgabe (Einkommensteuer) sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Spruchbestandteil dieses Erkenntnisses.

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

## **Entscheidungsgründe**

In ihrer (am 10.2.2013 elektronisch eingebrachten) Arbeitnehmerveranlagungserklärung 2012 machte Frau KW als Einkommensteuerrpflichtige (und nunmehrige Beschwerdeführerin) insgesamt € 4.988,40 an sog. "Topf-Sonderausgaben" sowie insgesamt € 2.010,19 ( € 1.056,99 für sich, € 953,20 für ihre Tochter) an Krankheitskosten (außergewöhnliche Belastungen mit Selbstbehalt) geltend, ferner den Kinderfreibetrag von jeweils € 220,00 für 2 Kinder (1 Tochter, 1 Sohn) sowie den Pauschbetrag nach der Verordnung über außergewöhnliche Belastungen wegen Behinderung eines Kindes (Tochter). Gesonderte Werbungskosten wurden von ihr darin (noch) nicht geltend gemacht.

Der Einkommensteuerbescheid 2012 des Finanzamtes Kirchdorf Perg Steyr vom 13.2.2013 entsprach dieser Erklärung insofern, als darin das Werbungskostenpauschale mit € 132,00, die Topf-Sonderausgaben mit € 730,00, außergewöhnliche Belastungen (Krankheitskosten) iHv € 1.158,10 (€ 2.2010,19 abzüglich € 852,09 an Selbstbehalt), ein Pauschbetrag wegen Behinderung eines Kindes von € 3.144,00 sowie der

Kinderfreibetrag für 2 haushaltszugehörige Kinder iHv € 440,00 bei der Berechnung der Einkommensteuer berücksichtigt wurden.

Gegen diesen Einkommensteuerbescheid erhob die genannte Steuerpflichtige noch am 13.2.2013 Berufung, in der sie vorbrachte, irrtümlich die Krankheitskosten mit € 2.010,19 anstatt richtig mit € 1.056,99 angegeben zu haben.

Das Finanzamt Kirchdorf Perg Steyr berichtigte in seiner am 25.2.2013 gem. § 276 BAO erlassenen Berufungsvorentscheidung die Einkommensteuerberechnung mit der Maßgabe, dass es einerseits die Krankheitskosten (antragsgemäß) mit € 1.056,99 berücksichtigte und andererseits die Kinderfreibeträge auf (zusammen) € 264,00 herabsetzte, und zwar mit folgender Begründung: Für Kinder, für die von einer unterhaltsverpflichteten Person ein Unterhalt bezahlt werde und dem Unterhaltszahler ein Unterhaltsabsetzbetrag für mehr als 6 Monate im Kalenderjahr gewährt werde, stehe der Kinderfreibetrag für haushaltszugehörige Kinder iHv je € 132,00 nur der Person zu, die für diese Kinder den Kinderabsetzbetrag bezogen habe (und nicht auch dessen Ehepartner) sowie dem Unterhaltsleistenden ebenso iHv € 132,00 für nichthaushaltszugehörige Kinder. Es könne daher für die beiden Kinder von der Kindesmutter und vom Unterhaltszahler nur der Kinderfreibetrag iHv jeweils € 132,00 berücksichtigt werden.

Auf diese Berufungsvorentscheidung bezog sich der von der Steuerpflichtigen noch am 8.3.2013 (elektronisch) eingebrachte Vorlageantrag gem. § 276 Abs.2 BAO, in dem nunmehr (neu) von ihr vorgebracht wurde, es sei von ihr bei der Arbeitnehmerveranlagung 2012 die Beantragung des Pendlerpauschales vergessen worden. Sie fahre seit 15.9.2012 jeden Tag 28 Kilometer zur Arbeit, wobei es ihr wegen der unterschiedlichen Dienstzeiten, die abhängig von Kundenanfragen und deren Betreuung seien, nicht möglich sei, ein öffentliches Verkehrsmittel zu benutzen. Das Pendlerpauschale betrage nach ihrer Berechnung insgesamt € 424,67.

Das Finanzamt legte daraufhin am 26.4.2013 in Entsprechung des § 276 Abs.6 BAO die Berufung dem (zum damaligen Zeitpunkt zur Entscheidung über dieses Rechtsmittel als Abgabenbehörde zweiter Instanz noch zuständig gewesenen) Unabhängigen Finanzsenat vor, der in an die Steuerpflichtige (= Berufungswerberin) gerichteten Vorhalten vom 17.7.2013, 22.8.2013 und 18.9.2013 unter Feststellung der ihm (aus den vorgelegten Veranlagungsakten) bekannten Sachlage und Darlegung der anzuwendenden Rechtslage einen (auf §§ 115 Abs.2, 138 Abs.1 u.2, 143 und 161 Abs.1 und 2 BAO fußenden) Vorhalt an die Steuerpflichtige (= Berufungswerberin) richtete, um zu klären, ob und zutreffendenfalls in welcher Höhe ihr das Pendlerpauschale für die Zeit vom 15.9.2012 bis 31.12.2012 zustehe. Die Berufungswerberin beantwortete diese Vorhalte mit Eingaben vom 31.7.2013, 6.9.2013, 29.1.2014 und 25.2.2014 an den Unabhängigen Finanzsenat bzw. (ab 1.1.2014) an das Bundesfinanzgericht, welches am 1.1.2014 gem. § 323 Abs.38 BAO (in der ab 1.1.2014 anzuwendenden Fassung d. BGBl. I Nr.2013/14 zur Erledigung der ab 1.1.2014 zufolge Art.130 Abs.1 B-VG (i.d.Fssg. d. BGBl. I 2013/115) zur offenen Beschwerde gewordenen Berufung zuständig wurde, und legte dazu auch (ergänzende)

Unterlagen und Beweismittel, insbesondere ihren Dienstvertrag, eine Stellungnahme ihres Dienstvorgesetzten und den Ausdruck des Pendlerrechners, vor.

### **Das Bundefinanzgericht hat über die Beschwerde Nachstehendes erwogen:**

Gem. § 16 Abs.1 EStG 1988 sind Werbungskosten eines Arbeitnehmers Aufwendungen oder Ausgaben, die beruflich veranlasst sind. Eine berufliche Veranlassung ist gegeben, wenn die Aufwendungen oder Ausgaben objektiv im Zusammenhang mit einer nichtselbständigen Tätigkeit stehen und subjektiv zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen geleistet werden oder den Steuerpflichtigen unfreiwillig treffen und nicht unter ein steuerliches Abzugsverbot fallen. Werbungskosten sind u.a. auch Ausgaben des Steuerpflichtigen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte, wobei für die Berücksichtigung dieser Aufwendungen gilt, dass dann, wenn die einfache Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte, die der Arbeitnehmer im Lohnzahlungszeitraum überwiegend zurücklegt, mehr als 20 km beträgt und die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zumutbar ist, zusätzlich zum Verkehrsabsetzbetrag € 696,00 (bei einer Fahrtstrecke von 20 km bis 40 km) als Pauschbetrag berücksichtigt wird. Ist dem Arbeitnehmer im Lohnzahlungszeitraum überwiegend die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zumindest hinsichtlich der halben Fahrtstrecke nicht zumutbar, dann wird neben dem Verkehrsabsetzbetrag bei einer einfachen Fahrtstrecke von 20 km bis 40 km ein Pauschbetrag von € 1. 476,00 Euro jährlich (bzw. € 123,00 monatlich) berücksichtigt.

Im vorliegenden Fall hat sich im Zuge des oberwähnten Vorhaltsverfahrens herausgestellt, dass die Beschwerdeführerin ihren Dienstort nicht -wie vom Finanzamt ursprünglich angenommen- in Enns, sondern seit ihrem Eintrittstag (15.9.2012) in der in SF, situierten Bankstelle der RBE hat, ihr Dienst dort zwischen 7.30 Uhr und 7.45 Uhr beginnt und ihr jeweiliges Dienstende abhängig von Kundenterminen und Besprechungen ist. Aus den von der Berufungswerberin ergänzend vorgelegten Unterlagen ist zu entnehmen, dass die Beschwerdeführerin bei der erwähnten Bankstelle als Kundenberaterin eingesetzt wird, wobei diese nach Vereinbarung –neben dem Schalterservice (Montag bis Freitag von 7.45 Uhr bis 12.00 Uhr und Montag, Donnerstag und Freitag von 14.00 Uhr bis 16.00 bzw. 17.30 Uhr)- von Montag bis Freitag von 7.00 Uhr bis 20.00 Uhr auch ein Beratungsservice anbietet. Laut vorgelegtem Dienstvertrag ("Dienstzettel") ist die Beschwerdeführerin teilzeitbeschäftigt mit 25 Wochenstunden, laut (ergänzender) Stellungnahme des Bankstellenleiters hat sie (wegen ihrer Tätigkeit als Kundenberaterin) im maßgeblichen Zeitraum (15.9.2012 bis 31.12.2012) unregelmäßige Dienstzeiten gehabt, darüber hinaus hat sie an außerhalb der Öffnungszeiten stattgefundenen Team-und Mitarbeiterbesprechungen und internen Weiterbildungsveranstaltungen teilnehmen sowie Vertretungsaufgaben und Botendienste in anderen Bankstellen übernehmen müssen. Zwar sind weder aus diesem Vorbringen noch aus jenen (dazu beigebrachten) Unterlagen die tatsächlichen Arbeitszeiten der Beschwerdeführerin im Zeitraum von 15.9.2012 bis 31.12.2012 für das Bundesfinanzgericht entnehmbar, jedoch hat es

die Beschwerdeführerin aber schließlich doch noch zustande gebracht, ihre Arbeitszeiten glaubhaft und plausibel offenzulegen, und zwar indem sie am 25.2.2014 einen von ihr unterfertigten Pendlerrechner- Ausdruck vorgelegt hat, aus dem das Bundesfinanzgericht ersehen kann, dass die Beschwerdeführerin bei der RBESF an jeweils 5 Wochentagen 5 Arbeitsstunden -dies entspricht ihrer im Dienstvertrag vereinbarten Wochenarbeitszeit von 25 Stunden- absolviert, und zwar -unter Berücksichtigung der Öffnungszeiten der Bankstelle- in der Zeit von jeweils 7.45 Uhr bis 12.45 Uhr.

Dazu stellt das Bundesfinanzgericht fest, dass gem. § 16 Abs.1 Z. 6 lit.j) EStG 1988 die sog. Pendlerverordnung, BGBl. II Nr.2013/276, erst für Veranlagungen ab dem Kalenderjahr 2014 gilt. Das heißt, dass für das im vorliegenden Fall strittige Veranlagungsjahr 2012 die Rechtslage vor Inkrafttreten der obenwähnten Verordnung gegolten hat (siehe dazu auch Jakom, EStG, 5.Auflage 2012, Rz 28 zu § 16), insbesondere was die Zumutbarkeit der Benützung eines öffentlichen Beförderungsmittels betrifft. Danach ist Unzumutbarkeit eines Massenbeförderungsmittels wegen langer Anfahrtszeit dann gegeben, wenn die Wegzeit für die einfache Wegstrecke entweder mehr als 2,5 Stunden (= 150 Minuten) betrug oder wenn sie zwar mehr als 90 Minuten, aber nicht mehr als 2,5 Stunden betrug und die einfache Wegstrecke mit dem Massenbeförderungsmittel höchstens dreimal so lange dauerte wie die Fahrzeit mit dem KFZ; Zumutbarkeit war jedenfalls gegeben, wenn die Wegzeit für die einfache Wegstrecke mit dem Massenbeförderungsmittel nicht mehr als 90 Minuten betrug.

Im vorliegenden Fall sind also, da es um den Zeitraum vom 15.9.2012 bis 31.12.2012 geht, auf den Sachverhalt jedenfalls diese (im Jahr 2012 geltenden) Zumutbarkeitskriterien anzuwenden, wohingegen die Ergebnisse des Pendlerrechners hier nicht zum Tragen kommen, da dieser- wie oben dargelegt- von anderen Zumutbarkeitsgrenzen ausgeht.

Die in diesem Zusammenhang erforderliche Überprüfung der Möglichkeiten der Beschwerdeführerin, ihre Arbeitsstelle mit Massenbeförderungsmitteln in optimaler Kombination mit Individualverkehrsmittel zu erreichen und wieder zu verlassen, hat dabei Folgendes ergeben: Der Hinweg dauert 97 Minuten, der Rückweg 101 Minuten; es ist somit die Wegzeit von 101 Minuten maßgeblich. Da die Beschwerdeführerin mehr als 90 Minuten, aber weniger als 150 Minuten beträgt, war zur Ermittlung der allfälligen Unzumutbarkeit die dreifache Fahrzeit mit dem PKW zu ermitteln: Diese beträgt 25 Kilometer, die Fahrzeit hierfür 31 Minuten. Die durchschnittliche dreifache Fahrzeit mit dem PKW (93 Minuten) ist im gegenständlichen Fall kürzer als die Wegzeit bei Benutzung eines öffentlichen Verkehrsmittels (101 Minuten), sodass die Benutzung von Massenbeförderungsmitteln als unzumutbar zu qualifizieren ist. Hingegen erweist sich das von der Beschwerdeführerin für die Unzumutbarkeit der Benutzung öffentlicher Verkehrsmittel ins Treffen geführte Argument, sie habe eher unregelmäßige Arbeitszeiten, als nicht stichhältig, da es für das Pendlerpauschale auf ein zeitliches Überwiegen der entsprechenden Verhältnisse im Lohnzahlungszeitraum ankommt, sodass vereinzelte Kundentermine sowie Team- und Mitarbeiterbesprechungen unbeachtlich zu bleiben haben.

Allerdings steht das "große Pendlerpauschale" nur unter der Voraussetzung zu, dass die Beschwerdeführerin die Strecke Wohnung Arbeitsstätte- Wohnung tatsächlich an mehr als 10 Tagen im Kalendermonat zurückgelegt hat, zumal für den maßgeblichen Zeitraum (15.9.2012 bis 31.12.2012) eine "Aliquotierung" i.Sd § 16 Abs.1 Z. 6 lit.e) EStG 1988 gesetzlich (noch) nicht vorgesehen gewesen ist, sodass für den Fall, dass die Beschwerdeführerin ihre 25 Wochenarbeitsstunden so verteilt hätte, dass sie die besagte Strecke an weniger als 11 Tagen im Monat zu absolvieren hatte, ihr für den in Rede stehenden Zeitraum überhaupt kein Pendlerpauschale zustünde (vgl. VwGH 23.10.2013, 2010/13/0134). Im gegenständlichen Fall erscheint indes das Vorbringen der Beschwerdeführerin in ihrem Vorlageantrag vom 8.3.2013, sie fahre "jeden Tag" in die Arbeit, jedenfalls glaubwürdig und konnte das Bundesfinanzgericht somit davon ausgehen, dass die Strecke Wohnung - Arbeitsplatz - Wohnung im maßgeblichen Zeitraum - allerdings mit Ausnahme des Monats September 2012 (Arbeitsantritt am 15.9.2012), für den die Abweichung vom Grundsatz des § 77 Abs.2 EStG 1988 (Kalendermonat = Lohnzahlungszeitraum) anzuwenden ist, wonach bei Beginn oder Beendigung einer Beschäftigung während eines Kalendermonats der Kalendertag als Lohnzahlungszeitraum gilt- von der Beschwerdeführerin jeweils an mehr als 10 Tagen im Kalendermonat zurückgelegt worden ist.

Der (im beigeschlossenen) Berechnungsblatt aufscheinende, bei der Berechnung der Einkommensteuer 2012 berücksichtigte Betrag von € 430,00 (an Pendlerpauschale) errechnet sich dabei wie folgt: € 123,00 (großes Pendlerpauschale pro Monat für die Fahrtstrecke von 20 km bis 40 km) x 3 (für Oktober, November und Dezember)= € 369,00 + € 61,50 (50 % des monatlichen Pauschbetrages für September).

Es war sohin spruchgemäß zu entscheiden.

Zum Ausspruch betreffend die Zulässigkeit der Revision wird Nachstehendes ausgeführt:

Gem. § 25a Abs.1 VwGG hat das Verwaltungsgericht im Spruch seines Erkenntnisses auszusprechen, ob die Revision gem. Art.133 Abs.4 B-VG zulässig ist. Darnach ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichts 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 gegenständlichen Fall konnte sich das Bundesfinanzgericht bei den erheblichen Rechtsfragen auf die in den rechtlichen Erwägungen des Erkenntnisses wiedergegebene Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes bzw. auf eine ohnehin klare Rechtslage stützen. Daher ist die Revision gem. Art.133 Abs.4 B-VG nicht zulässig, weil die Entscheidung nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt. Weder weicht die gegenständliche Entscheidung von der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ab noch fehlt es an einer solchen Rechtsprechung; weiters ist die vorliegende Rechtsprechung des

Verwaltungsgerichtshofes auch nicht als uneinheitlich zu beurteilen. Es liegen auch keine sonstigen Hinweise auf eine grundsätzliche Bedeutung der zu lösenden Rechtsfragen vor.

Linz, am 8. April 2014