

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. R in der Beschwerdesache A gegen den Bescheid des Finanzamtes B mit Ausfertigungsdatum 7. August 2012 betreffend Einkommensteuer 2011 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird teilweise Folge gegeben. Bemessungsgrundlage und Höhe der Abgabe bleiben zur Berufungsvorentscheidung unverändert.

Eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

1. Das Finanzamt hat mit dem am 7. August 2012 ausgefertigten Bescheid die Einkommensteuer für das Jahr 2011 ausgehend von einem Einkommen in Höhe von 21.007,78 € mit 3.476,68 € festgesetzt.
2. Gegen diesen Bescheid erhob die Beschwerdeführerin im Schreiben vom 20. August 2012 Berufung und begehrte, für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte das Pendlerpauschale als Werbungskosten zu berücksichtigen.
3. Mit Berufungsvorentscheidung, ausgefertigt am 30. Oktober 2012, änderte das Finanzamt den Einkommensteuerbescheid 2011 dahingehend, dass es für die Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte den Pauschbetrag gemäß § 16 Abs. 1 Z. 6 lit. b EStG 1988 von 696 € als Werbungskosten abzog und zusätzliche Sonderausgaben in Höhe von 92,30 € berücksichtigte. Die Zeit für die Strecke zwischen Wohnung und der jeweiligen Arbeitsstätte sei unter zwei Stunden gelegen, die Benützung eines öffentlichen Verkehrsmittels der Beschwerdeführerin wäre zumutbar und folglich könne nur das kleine Pendlerpauschale berücksichtigt werden.

4. Im Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz vom 22. November 2012 bringt die Beschwerdeführerin vor, sie benötige für die Strecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte aufgrund der ungünstigen Bus- und Zugverbindungen mehr als zwei Stunden. Zudem monierte sie, Aufwendungen für Arbeitsmaterialien und Arbeitsbekleidung seien nicht berücksichtigt worden.
5. Die Berufung wurde dem Unabhängigen Finanzsenat am 17. Jänner 2013 zur Entscheidung vorgelegt.
6. Gemäß § 323 Abs. 38 BAO sind die am 31. Dezember 2013 beim Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinne des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen. Solche Verfahren betreffende Anbringen wirken mit 1. Jänner 2014 auch gegenüber dem Bundesfinanzgericht.

II. Sachverhalt

Folgender Sachverhalt steht aufgrund der Aktenlage und den im Gerichtsverfahren erhobenen Beweisen als erwiesen fest:

1. Im Jahr 2011 wohnte die Beschwerdeführerin in C und arbeitete als Physiotherapeutin von Jänner bis Juli im Kurzentrum D in E und vom August bis Dezember im Institut F in G.
2. Im Kurzentrum D arbeitete die Beschwerdeführerin von Montag bis Freitag jeweils von 8.00 Uhr bis 12.00 Uhr und von 13.00 Uhr bis 17.00 Uhr. Die Fahrtstrecke vom Wohnort zum Kurzentrum betrug mit einem Kraftfahrzeug 20,2 Kilometer und dauerte für die Hin- oder Rückfahrt ungefähr 20 Minuten. Sowohl für die Fahrt zur Arbeit als auch für die Fahrt nach Hause stand an jedem Arbeitstag ein Massenbeförderungsmittel zur Verfügung. Die Fahrt mit dem Massenbeförderungsmittel dauerte 1 Stunde. Die Wartezeit bis zum Arbeitsbeginn betrug ungefähr 15 Minuten.
3. Im Institut F arbeitete die Beschwerdeführerin ebenfalls von Montag bis Freitag, am Montag von 8.00 Uhr bis 17.30 Uhr, am Dienstag und Mittwoch von 8.00 Uhr bis 17.00 Uhr, am Donnerstag von 10.00 Uhr bis 20.00 Uhr und am Freitag von 8.00 Uhr bis 14.00 Uhr. Die Fahrtstrecke vom Wohnort zum Institut F betrug mit einem Kraftfahrzeug 25,3 Kilometer und dauerte für die Hin- oder Rückfahrt ungefähr 20 Minuten. Sowohl für die Fahrt zur Arbeit als auch für die Fahrt nach Hause stand an jedem Arbeitstag ein Massenbeförderungsmittel zur Verfügung. Die Fahrt mit dem Massenbeförderungsmittel dauerte unter Einschluss von Fußwegen sowie Wartezeiten während der Fahrt 1 Stunde. Die Wartezeit bis zum Arbeitsbeginn betrug ungefähr 15 Minuten.
4. Von der Beschwerdeführerin behauptete Aufwendungen in Höhe von 430,50 € für Arbeitsmaterialien und Arbeitsbekleidung wurden trotz diesbezüglichen Ersuchens des Bundesfinanzgerichtes nicht nachgewiesen.

III. Beweiswürdigung

1. Pendlerpauschale

Die Beschwerdeführerin beantragte in ihrer Berufung vom 20. August 2012 sowie dem ergänzenden Schreiben vom 21. September 2012, das Pendlerpauschale als Werbungskosten zu berücksichtigen. Im Antrag auf Entscheidung über die die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz vom 22. November 2012 konkretisierte sie ihr Begehren dahingehend, dass ihr das große Pendlerpauschale zustehe. Auf Grund der ungünstigen Bus- und Zugverbindungen benötigte sie für die Strecke vom Wohnort bis zur Arbeit mehr als 2 Stunden. An einigen Tagen bestand nach ihren Angaben keine Zeit, nach Hause zu kommen.

Mit Vorhalt vom 11. Dezember 2013, nachweislich zugestellt durch Hinterlegung am 16. Dezember 2012, wurde die Beschwerdeführerin aufgefordert, darzustellen, an welchen Arbeitstagen keine Möglichkeit bestand, mit dem öffentlichen Verkehrsmittel rechtzeitig den Dienst anzutreten beziehungsweise nach Hause zu fahren. Weiters wurde ihr bekanntgegeben, dass die Fahrplanauskunft des Verkehrsverbundes Tirol für die einfache Strecke zwischen ihrem Wohnort und den jeweiligen Arbeitsorten unter Einbeziehung der Zeit für Fußwege und öffentlichem Verkehrsmittel entgegen ihren Angaben nur eine Dauer von rund 1 Stunde ausweist. Sie wurde diesbezüglich zur Stellungnahme gebeten mit dem Ersuchen, ihren Zeitaufwand für die Wegstrecken zur Arbeit unter Berücksichtigung der An- und Abfahrtszeiten der öffentlichen Verkehrsmittel sowie der Fußwege exakt darzustellen.

Die Beschwerdeführerin hat den Vorhalt vom 11. Dezember 2013 nicht beantwortet. Der in Punkt II. 1. bis 3. dargelegte Sachverhalt ergibt sich für das Bundesfinanzgericht aus der von der Abgabenbehörde ausgewiesenen Aktenlage, nach der Arbeitsorte sowie Arbeitszeiten bekannt und unbestritten sind. Dass aber die Beschwerdeführerin, wie behauptet, an bestimmten Tagen mit dem öffentlichen Verkehrsmittel nicht rechtzeitig den Dienst antreten beziehungsweise nach Hause fahren konnte, ist anhand der Fahrplanauskunft des Verkehrsverbundes Tirol für die relevanten Fahrtzeiten und Fahrtstrecken ebenso wenig nachvollziehbar wie die Behauptung der Beschwerdeführerin, sie benötige für die Fahrten vom Wohnort zu den Arbeitsorten mehr als 2 Stunden. Nachdem es die Beschwerdeführerin unterlassen hat, die von ihr behaupteten Tatsachen durch Vorlage entsprechender Beweismittel zu stützen, sind diese für das Bundesfinanzgericht nicht erwiesen.

2. Arbeitsmittel

Mit Vorhalt vom 11. Dezember 2013, nachweislich zugestellt durch Hinterlegung am 16. Dezember 2012, wurde die Beschwerdeführerin aufgefordert, Belege für von ihr als Werbungskosten beantragte Aufwendungen für Arbeitsmaterialien und Arbeitskleidung in Höhe von 430,50 € vorzulegen. Der Aufforderung wurde nicht entsprochen, sodass mangels Nachweises das Bundesfinanzgericht nicht in der Lage ist, nachzuvollziehen,

ob und in welcher Höhe von der Beschwerdeführerin tatsächlich Aufwendungen für Arbeitsmittel im Jahr 2011 getragen wurden.

IV. Rechtliche Würdigung

1. Pendlerpauschale

a) Nach § 16 Abs. 1 Z. 6 lit. a EStG 1988 in der für das Jahr 2011 gültigen Fassung BGBl. I Nr. 111/2010 sind Ausgaben von Arbeitnehmern für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte grundsätzlich mit dem Verkehrsabsetzbetrag (§ 33 Abs. 5 EStG 1988) abgegolten. Bei einer einfachen Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte von 20 bis 40 Kilometer kann gemäß § 16 Abs. 1 Z. 6 lit. b EStG 1988 zusätzlich ein Pauschbetrag in Höhe von 696 € (kleines Pendlerpauschale) als Werbungskosten abgezogen werden. Ist die Benutzung eines Massenbeförderungsmittels unzumutbar, steht für diese Distanz gemäß § 16 Abs. 1 Z. 6 lit. c EStG 1988 ein erhöhter Pauschbetrag von 1.476 € (großes Pendlerpauschale) zu. Mit dem Verkehrsabsetzbetrag und den Pauschbeträgen nach § 16 Abs. 1 Z. 6 lit. b oder c EStG 1988 sind alle Ausgaben für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte abgegolten.

b) Aus § 16 Abs. 1 Z. 6 lit. a und b EStG 1988 ergibt sich, dass der Gesetzgeber des EStG 1988 grundsätzlich für Fahrten des Dienstnehmers zwischen Wohnung und Arbeitsstätte nicht den Individualverkehr und die Benützung eines Kraftfahrzeuges, sondern die Benützung eines Massenbeförderungsmittels steuerlich berücksichtigt wissen will. Nur wenn die Benützung eines Massenbeförderungsmittels nicht möglich oder nicht zumutbar ist, können im Wege der Pauschbeträge nach § 16 Abs. 1 Z. 6 lit. c EStG 1988 Kosten des Individualverkehrs geltend gemacht werden (VwGH 24.9.2008, 2006/15/0001). Die Zumutbarkeit richtet sich nach dem Verhältnis der Fahrtdauer mit dem Massenbeförderungsmittel einerseits und dem Kraftfahrzeug andererseits. Unzumutbar ist die Fahrt mit dem Massenverkehrsmittel jedenfalls dann, wenn sie (unter Einschluss von Wartezeiten während der Fahrt sowie bis zum Arbeitsbeginn) mehr als dreimal so lange dauert wie mit dem Kraftfahrzeug. Im Nahbereich von 25 Kilometer ist die Benützung des Massenbeförderungsmittels entsprechend den Erfahrungswerten über die durchschnittliche Fahrtdauer auch dann zumutbar, wenn die Gesamtfahrzeit für die einfache Fahrtstrecke nicht mehr als 90 Minuten beträgt (VwGH 28.10.2008, 2006/15/0319; *Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn*, Kommentar zum EStG § 16 Tz 105). Wie unter Punkt II. 2. und 3. dargelegt, dauerte im Beschwerdefall die Fahrtzeit unter Einschluss der Wartezeit bis zum Arbeitsbeginn ungefähr 1 Stunde und 15 Minuten. Somit war der Beschwerdeführerin die Benützung der zur Verfügung stehenden Massenverkehrsmittel nach den von der Rechtsprechung ausgearbeiteten Kriterien zumutbar.

c) In diesem Punkt erweist sich die Beschwerde daher als begründet, die Abgabe war daher unverändert in Höhe der Berufungsvorentscheidung festzusetzen.

2. Arbeitsmittel

- a) Gemäß § 16 Abs. 1 Z. 7 EStG 1988 sind Ausgaben für Arbeitsmittel als Werbungskosten abzugsfähig. Abzugsfähig sind unter anderem Ausgaben für typische Berufsbekleidung, nicht aber bürgerliche Kleidung, auch wenn sie nur in der Arbeitszeit getragen wird (VwGH 26.9.2000, 94/13/0171). Nach einem Aktenvermerk vom 29. Oktober 2012 wurden Belege über einen Betrag von 430,50 € für Arbeitsmittel von der Abgabenbehörde überprüft und offenkundig als nicht abzugsfähige Aufwendungen für bürgerliche Kleidung qualifiziert. Da die Beschwerdeführerin im Gerichtsverfahren der Aufforderung nicht nachkam, die Arbeitsmittel durch Vorlage entsprechender Belege nachzuweisen, sieht das Bundesfinanzgericht keinen Anlass, nur gestützt auf ihre Behauptungen, dieser Beurteilung entgegenzutreten.
- b) In diesem Punkt erweist sich die Beschwerde als unbegründet.

V. Zulässigkeit einer Revision

Nach Art 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt. Wie oben unter Punkt III. ausgeführt, ist die Rechtsfrage, unter welchen Voraussetzungen und in welcher Höhe Ausgaben für die Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte als Werbungskosten abgezogen werden können, durch die zitierte Rechtsprechung des Verwaltunggerichtshofes ausreichend geklärt. Die ordentliche Revision ist demzufolge nicht zulässig (zur außerordentlichen Revision siehe nachstehende Rechtsbelehrung).

Innsbruck, am 12. Mai 2014