

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag. R in der Beschwerdesache AB, St.Nr. 000/0000, Adresse, über die Beschwerde vom 28.3.2014 gegen den Einkommensteuerbescheid 2013 der belangten Behörde Finanzamt FA vom 20.3.2014 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind der nachstehenden Tabelle zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

<b>Einkommensteuer 2013</b>		
Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit		
Bezugsauszahlende Stelle	Steuerpflichtige Bezüge (245)	
Arbeitgeber	26.204,66 €	
Pauschbetrag für Werbungskosten	-132,00 €	
		26.072,66 €

<b>Gesamtbetrag der Einkünfte</b>	<b>26.072,66 €</b>
<b>Sonderausgaben (§ 18 EStG 1988)</b>	
Viertel der Aufwendungen für Personenversicherungen, Wohnraumschaffung und –sanierung (Topf-Sonderausgaben)	-144,41 €
<b>Außergewöhnliche Belastungen</b>	
Kosten für die auswärtige Berufsausbildung von Kindern	-1.320,00 €
Kinderfreibetrag für ein haushaltszugehöriges Kind gem. § 106a Abs. 1 EStG 1988	-132,00 €
<b>Einkommen</b>	<b>24.476,25 €</b>

Die Einkommensteuer gem. § 33 Abs.1 EStG 1988 beträgt:	
$(24.476,25 - 11.000,00) \times 5.110,00 / 14.000,00$	4.918,83 €
<b>Steuer vor Abzug der Absetzbeträge</b>	<b>4.918,83 €</b>
Alleinerzieherabsetzbetrag	-494,00 €
Verkehrsabsetzbetrag	-291,00 €
Arbeitnehmerabsetzbetrag	-54,00 €
<b>Steuer nach Abzug der Absetzbeträge</b>	<b>4.079,83 €</b>
Die Steuer für die sonstigen Bezüge beträgt:	
0 % für die ersten 620,00	0,00 €
6 % für die restlichen 4.027,20	241,63 €
<b>Einkommensteuer</b>	<b>4.321,46 €</b>
Anrechenbare Lohnsteuer (260)	-4.950,24 €
Rundung gemäß § 39 Abs. 3 EStG 1988	0,78 €
<b>Festgesetzte Einkommensteuer</b>	<b>-629,00 €</b>
<b>Berechnung der Abgabennachforderung/Abgabengutschrift</b>	
Festgesetzte Einkommensteuer	-629,00 €
Bisher festgesetzte Einkommensteuer (Abgabengutschrift)	-494,00 €
<b>Abgabengutschrift</b>	<b>-135,00 €</b>

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

[...]

## Sachverhalt

Die Beschwerdeführerin (Bf) reichte ihre Einkommensteuererklärung 2013 elektronisch bei der zuständigen Abgabenbehörde ein und wurde antragsgemäß veranlagt. Der **Einkommensteuerbescheid 2013** vom 20.3.2014 führte zu einer Nachforderung von 494,00 €.

In der dagegen fristgerecht erhobenen **Beschwerde** wandte die Bf ein, die Geltendmachung des Alleinerzieherabsetzbetrages vergessen zu haben. Zum Nachweis lege sie eine Studienbestätigung bei.

Diese Studienbestätigung belegte, dass die Tochter der Bf im Sommersemester 2014 an der Universität Wien als ordentliche Studentin des Studiums Japanologie inskribiert war.

Mit **Beschwerdevorentscheidung** vom 4.4.2014 wurde der Alleinerzieherabsetzbetrag entsprechend dem Antrag der Bf berücksichtigt.

Im **Vorlageantrag** vom 18.4.2014 brachte die Bf vor, vergessen zu haben, weitere Aufwendungen – nämlich den Kinderfreibetrag, die Kosten für das auswärtige Studium der Tochter und das Pendlerpauschale in Höhe von 372,00 € - zu beantragen.

In der Beilage L 1k erklärte sie, dass ihre am X1992 geborene Tochter das ganze Jahr über in Wien studiert und sie die Kosten dafür zur Gänze getragen habe. Angefügt wurde abermals eine Kopie der Studienbestätigung der Universität Wien für das Sommersemester 2014.

Darüber hinaus machte die Bf den Kinderfreibetrag für ein haushaltszugehöriges Kind in Höhe von 132,00 € geltend.

Mit Ergänzungsersuchen vom 21.5.2014 forderte die zuständige Sachbearbeiterin des Finanzamtes die Bf auf, das beiliegende Formular L 34 auszufüllen und wiederum vorzulegen.

Die Bf kam diesem Ersuchen nach und ersuchte mit Eingabe vom 27.5.2014, folgende weitere Beträge zu berücksichtigen: ein GWG-Darlehen (381,21 €), ein Darlehen für die Heizungssanierung (325,80 €), Prämien für eine Unfallversicherung (196,42 €) und eine monatlich vom Gehalt abgezogene Pensionsvorsorge (25,00 €).

Das ihr übermittelte Formular L 34 füllte sie dahin gehend aus, dass sie die Strecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte im Jahr 2013 an mindestens elf Tagen im Kalendermonat zurückgelegt habe. Die Benützung von öffentlichen Verkehrsmitteln sei ihr an mehr als der Hälfte ihrer Arbeitstage auf der überwiegenden Strecke nicht möglich oder nicht zumutbar gewesen. Die kürzeste Strecke (Autokilometer und laut Formular auf ganze Kilometer aufgerundet) zwischen ihrer Wohnung und Arbeitsstrecke betrage 15 km, die Fahrzeit laut Routenplaner 21 Minuten. Zusätzlich beantrage sie den Pendlereuro à 2,00 € je km.

Die Bf übermittelte zudem eine Finanzamtsbestätigung der Generali Versicherung über die im Jahr 2013 geleisteten Unfallversicherungsprämien in Höhe von 196,42 €, eine ab 1.1.2014 gültige Mietvorschreibung, in welcher ua. die Positionen „Rücklage Darl.Rate“ und „Rate Fern-/Gasheizg“ von monatlich 27,15 € (jährlich 325,80 €) enthalten waren, sowie eine weitere Bestätigung der GWG über einen im Jahr 2013 geleisteten Betrag von 381,22 € für die Rückzahlung eines Darlehens zur Wohnhauserrichtung.

Auf Grund eines eingeleiteten Ermittlungsverfahrens sprach die Bf am 18.8.2014 persönlich beim ursprünglich zuständig gewesenem Richter vor und hielt dieser die wesentlichen Punkte des Gesprächs in einer Niederschrift fest.

### *Sonderausgaben*

Die Bf schränkte diese vom ursprünglich beantragten Betrag von 1.203,43 € auf 577,63 €, das sind Prämien zur Unfallversicherung in Höhe von 196,42 € und Darlehensrückzahlung an die GWG in Höhe von 381,21 €, ein.

### *Auswärtige Berufsausbildung der Tochter*

Die Bf legte Studienbestätigungen für das Winter- und Sommersemester 2013 vor zum Beweis dafür, dass ihre Tochter das gesamte Beschwerdejahr in Wien Japanologie studiert hatte.

### *Pendlerpauschale*

Die Bf legte Zeitnachweisblätter für 2013 vor, wonach Arbeitsbeginn beinahe täglich um 6:30 Uhr war.

Sie sei im Jahr 2013 im Unternehmen ua. für den Störungsdienst verantwortlich gewesen und habe die Aufgabe gehabt, den jeweiligen Kundendienstmitarbeiter in den Außendienst zu entsenden, das von ihm verbrauchte Material zu verwalten und abzurechnen und die Rechnungen an die jeweiligen Kunden zu erstellen. Sie habe den Kundentechniker bei dessen Rückkunft wieder empfangen müssen, was zur Folge gehabt habe, dass sie, obwohl sie grundsätzlich Gleitzeit (am Morgen von 6:00 Uhr bis 7:00 Uhr und ab 16:30 Uhr Dienstende) gehabt habe, bereits um 6:30 Uhr habe anwesend sein müssen, damit der Kundendienstmitarbeiter rechtzeitig seine Arbeit beginnen konnte. Auch nachmittags habe sie bis zur Rückkehr des letzten Technikers im Betrieb sein müssen. Zur Erreichbarkeit des Arbeitsplatzes am Morgen verweise sie auf die beiliegende handschriftliche Aufzeichnung, aus der hervorgehe, dass ihr insbesondere zu Arbeitsbeginn die Benützung eines öffentlichen Verkehrsmittels nicht zumutbar gewesen sei. Sie ersuche daher um Zuerkennung des großen Pendlerpauschales, da sie zur Erreichung ihres Arbeitsplatzes auf das eigene Kfz angewiesen gewesen sei. Insbesondere weise sie darauf hin, dass sie alleine für den Fußweg von der Ausstiegsstelle des Linienbusses (O-Bus) „Cstraße“ bis zur Dstraße 15 (ihren Arbeitsplatz) länger als 30 Minuten benötigt habe.

In einer händischen Aufzeichnung, die ihren Arbeitsweg unter Verwendung öffentlicher Verkehrsmittel nachzeichnete, verwies die Bf auch auf allfällig auftretende Verspätungen und eine jederzeit mögliche, längere Arbeitszeit.

Die nunmehr zuständige RichterIn teilte der Bf mit Schreiben vom 24.11.2016 mit, dass auf Grund der Aktenlage keine Bedenken bestünden, Sonderausgaben in Höhe von 577,63 €, den Pauschbetrag von 1.320,00 € für die auswärtige Berufsausbildung der Tochter sowie den beantragten Kinderfreibetrag von 132,00 € zu berücksichtigen.

Unter Darlegung der für das Beschwerdejahr maßgeblichen Rechtslage zum Pendlerpauschale und Pendlereuro setzte die RichterIn die Bf davon in Kenntnis, dass sich aus den beigelegten Fahrplanauskünften der ÖBB und den Abfragen des Routenplaners <https://www.google.at/maps> für sämtliche Verbindungen mit den öffentlichen Verkehrsmitteln (inklusive der erforderlichen Fußwege) eine Wegzeit von weniger als 90 Minuten ergebe.

Auch der beiliegende Ausdruck des Pendlerrechners, dessen Ergebnisse jedoch grundsätzlich erst ab 2014 heranzuziehen seien, ergebe keinen Anspruch auf das Pendlerpauschale.

Da auf die überwiegenden Verhältnisse im Lohnzahlungszeitraum abzustellen sei, hätten vereinzelt auftretende Verspätungen oder längere Arbeitszeiten bei der Betrachtung außer Ansatz zu bleiben.

Nach der derzeitigen Aktenlage bestehe daher kein Anspruch auf das große Pendlerpauschale und den Pendlereuro.

Die Bf erhob in einem am 1.12.2016 mit der RichterIn geführten Telefonat den - berechtigten - Einwand, dass die übermittelten aktuellen Fahrplanauskünfte für das Beschwerdejahr 2013 nicht herangezogen werden könnten, weil die Verlängerung der Straßenbahnlinie bis zum Einkaufszentrum Plus-City damals noch nicht bestanden habe und die Fahrzeiten mit den öffentlichen Verkehrsmitteln damals deutlich länger gewesen seien.

Eine diesbezügliche Internetrecherche führte zu einem Artikel vom 26.2.2016 in den Oberösterreichischen Nachrichten, wonach seit Donnerstag Mittag (25.2.2016) die Straßenbahnlinie 3 nicht nur bis zur Haltestelle Doblerholz auf dem Harter Plateau in Leonding fahre, sondern weiter bis zur E. Auf diesem Weg dorthin mache die Tramway einen Halt beim Einkaufszentrum Plus-City.

Da es weder der Bf noch der RichterIn möglich war, im Internet im Jahr 2013 in Geltung stehende Fahrpläne von öffentlichen Verkehrsmitteln aufzurufen, richtete die RichterIn nachstehendes Ersuchen an den Oberösterreichischen Verkehrsverbund:

*„In einem anhängigen Beschwerdeverfahren betreffend das Jahr 2013 ist zu beurteilen, ob zwischen dem Wohnort in Adresse, und der Arbeitsstätte in Adresse1, im Jahr 2013 das große Pendlerpauschale für eine einfache Fahrtstrecke von 2 km bis 20 km zustand.*

*Voraussetzung dafür war ua, dass die Gesamtwegzeit (einschließlich erforderlicher Fußwege) für die einfache Fahrtstrecke mehr als 90 Minuten beträgt. Ist die Wegzeit bei der Hinfahrt oder Rückfahrt unterschiedlich lang, gilt die längere Wegzeit.*

*Arbeitsbeginn war im konkreten Fall 6:30 Uhr, Arbeitsende 16:30 Uhr.*

*Da die Straßenbahnlinie im Jahr 2016 bis zur Plus-City und weiter bis zur E verlängert wurde, ergeben die aktuellen Fahrplanabfragen keine Verbindungen, die (zumindest annähernd) auf das Jahr 2013 umgelegt werden könnten.*

*Aktuelle Abfragen (unter Außerachtlassung der Straßenbahnverbindungen bis zur Plus-City!) zeigen folgende mögliche Verkehrsverbindungen:*

*Eine Abfrage von [www.oebb.at](http://www.oebb.at) ergab zu Arbeitsbeginn eine Verbindung mit einer Gesamtwegstrecke von weniger als 90 Minuten (Fußweg, Bus 270, Bus S609, Fußweg; Beilage 1).*

*Für das Arbeitsende wurde nur eine Verbindung angezeigt, die eine Gesamtwegzeit von mehr als 90 Minuten erforderte (Fußweg, Bus 610, Bus 312E, Fußweg; Beilage 2).*

*Auf [www.google.at/maps](http://www.google.at/maps) wurde für das Arbeitsende eine Verbindung mit einer Gesamtwegstrecke von weniger als 90 Minuten ausgewiesen (Fußweg zur E, Bus 600, Bus 342S, Fußweg; Beilage 3).*

*Welche öffentlichen Verkehrsmittel konnten im Jahr 2013 für die eingangs angeführte Strecke mit einer Ankunftszeit zwischen 5:45 Uhr und 6:30 Uhr am Arbeitsplatz in Adresse1, bzw. mit einer Abfahrtszeit zwischen 16:30 Uhr und 17:30 Uhr vom Arbeitsplatz in Adresse1, benützt werden?“*

Der Geschäftsführer der OÖ Verkehrsholding GmbH teilte dazu mit, dass eine Abfrage der elektronischen Fahrplanauskunft für den betreffenden Zeitpunkt nicht mehr möglich sei. Eine händische Analyse der gespeicherten Tabellenfahrpläne für die Fahrplanperiode 2012/2013 habe ergeben, dass es in beiden Richtungen innerhalb der vorgegebenen Maximaldauer von 90 Minuten und den gegebenen Ankunfts- und Abfahrtszeitfenstern Verbindungen mit den öffentlichen Verkehrsmitteln gegeben habe.

In der Beilage wurden jeweils zwei Varianten für die Hin- und die Rückfahrt unter Anschluss der entsprechenden Fahrpläne übermittelt, die für die Hinfahrt eine Gesamtwegzeit von 73 bzw. 69 Minuten ergaben und für die Rückfahrt eine Gesamtwegzeit von 64 Minuten bzw. 71 Minuten im Falle der Zugrundelegung des Ferienfahrplans.

Sowohl das Auskunftersuchen als auch die Auskunftserteilung durch die OÖ Verkehrsholding GmbH inklusive der beigefügten Fahrplananalysen für 2013 wurden der Bf zur Gegenäußerung übermittelt.

Diese führte in ihrer Stellungnahme vom 25.1.2017 aus, dass von Seiten des Finanzamtes, Herrn DI XY, einige Fahranalysen zum Jahr 2013 übermittelt worden seien.

Zu Variante 1: Hier hätte die Bf eine Möglichkeit, um 4:51 Uhr zu ihrer Betriebsstätte zu gelangen. Dazu hätte sie die Buslinie (Ringlinie) 610 nehmen sollen. Diese Linie sei ihr leider völlig unbekannt. Aus dem zur Verfügung gestellten Ausdruck entnehme sie, dass es sich hier um den „Welser Postbus“ handle.

Von Seiten dieser Firma sei ihr von der Sekretärin telefonisch (0) mitgeteilt worden, dass der erste Bus vom Hauptbahnhof Richtung Plus City morgens um 6:30 Uhr gefahren sei. Leider habe sie vergessen, den Namen dieser Dame zu notieren. Dieser Bus wäre für sie nicht in Frage gekommen, da sie jeden Tag zu spät zur Arbeit gekommen wäre.

Weitere Anfragen bei der Linz AG hätten ergeben, dass es bis 14.8.2011 eine Buslinie 15 ab dem Hauptbahnhof gegeben habe, die jedoch eingestellt worden sei. Stattdessen habe es einen Shuttledienst gegeben, der aber ebenfalls (am 1.10.2012) eingestellt worden sei. Die Fahrzeiten dieser Linien habe man ihr nicht mehr mitteilen können; da sie für 2013 ohnehin nicht relevant gewesen seien, habe sie nicht weiter nachgefragt. Auf ihre Anfrage, ob ihr Unterlagen von 2013 zur Verfügung gestellt werden könnten, sei sie recht unwirsch abgefertigt worden - nach so langer Zeit lägen diesbezüglich keine Unterlagen (Fahrpläne bzw Fahrzeiten) mehr auf.

Zu Variante 2: Die Fahrt bis zur H könne sie nachvollziehen; davon, ob 2013 ein Bus bis zur Plus City gefahren sei, habe sie keine Kenntnis. Ihres Wissens sei ein Bus bis zum UNO Kaufhaus gefahren. Die Zeiten habe sie leider nicht mehr in Erfahrung bringen können. Sie könne sich dunkel entsinnen, dass Busse stündlich gefahren seien, wisse aber leider nicht, ab welcher Uhrzeit am Morgen.

Sie habe mit dem bisher zuständigen Richter mehrfach telefonisch wie auch persönlich Kontakt aufgenommen, ihm ihre Zeitrachweise (Beginn und Ende ihrer Arbeitszeit) vorgelegt, und er sei ihr gegenüber zu der Erkenntnis gelangt, dass sie tatsächlich keine Möglichkeit gehabt habe, im zumutbaren Rahmen in ihrer Dienststelle einzutreffen. Jedes Mal, wenn sie mit ihm gesprochen habe, habe er ihr mitgeteilt, dass er ihren Fall in den nächsten Tagen erledigen werde. Aus diesem Grund habe sie sich auch nicht bemüht, weitere Unterlagen von Busunternehmen anzufordern, die ihre Behauptungen, ihre Dienststelle nicht in zumutbarer Zeit zu erreichen, stützen würden.

Sie weise noch einmal darauf hin, dass sie seinerzeit alles unternommen habe, um ein Unternehmen zu finden, mit dem sie rechtzeitig (pünktlich) und sicher zu ihrer Arbeitsstätte kommen könne. Hätte sie gewusst, welche Schwierigkeiten, Unannehmlichkeiten und unnötige Kosten für sie und auch für das Gericht und das Finanzamt durch ihren Einspruch entstehen würden, hätte sie auf diesen verzichtet.

## **Erwägungen**

Die gegenständliche Beschwerde wurde mit Beschluss des Geschäftsverteilungsausschusses des Bundesfinanzgerichtes vom 2.6.2016 wegen Pensionierung des zuständigen Richters neu zugeteilt.

Da die Beschwerde hinsichtlich der beantragten Sonderausgaben in der Niederschrift vom 18.8.2014 auf einen Betrag von 577,63 € (Prämien zur Unfallversicherung iHv 196,42 € und Darlehensrückzahlung an die GWG iHv 381,21 €) eingeschränkt wurde, war im Erkenntnis nur über diesen eingeschränkten Beschwerdepunkt abzusprechen.

## **Rechtliche Beurteilung:**

### *Sonderausgaben:*

Nach § 18 Abs. 1 EStG 1988 in der für das Beschwerdejahr geltenden Fassung sind Sonderausgaben auch Beiträge und Versicherungsprämien zu einer freiwilligen Kranken- oder Unfallversicherung (Z 2) und Ausgaben zur Wohnraumschaffung oder zur Wohnraumsanierung (Z 3).

Nach Abs. 3 Z 2 dieser Bestimmung ist ein Viertel der Ausgaben als Sonderausgaben absetzbar.

Für die oa Sonderausgaben ist ohne besonderen Nachweis ein Pauschbetrag von 60,00 € jährlich anzusetzen (§ 18 Abs. 2 EStG 1988).

### *Auswärtiger Schulbesuch der Tochter:*

Nach § 34 Abs. 8 EStG 1988 gelten Aufwendungen für eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes dann als außergewöhnliche Belastung, wenn im Einzugsbereich des Wohnortes keine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit besteht. Diese außergewöhnliche Belastung wird durch Abzug eines Pauschbetrages von 110 € pro Monat der Berufsausbildung berücksichtigt.

### *Kinderfreibetrag:*

Nach § 106a Abs. 1 EStG 1988 in der für das Beschwerdejahr gültigen Fassung steht für ein Kind im Sinne des § 106 Abs. 1 ein Kinderfreibetrag zu. Dieser beträgt 132 € jährlich pro Steuerpflichtigem, wenn einem anderen nicht im selben Haushalt lebenden Steuerpflichtigen für dasselbe Kind ein Kinderfreibetrag nach Abs. 2 zusteht.

Nach § 106a Abs. 2 EStG 1988 steht für ein Kind im Sinne des § 106 Abs. 2 ein Kinderfreibetrag in Höhe von 132 € jährlich zu.

Gemäß § 106 Abs. 1 EStG 1988 gelten Kinder, für die dem Steuerpflichtigen oder seinem (Ehe)Partner (Abs. 3) mehr als sechs Monate im Kalenderjahr ein Kinderabsetzbetrag nach § 33 Abs. 3 zusteht, als Kinder im Sinne dieses Bundesgesetzes.

Nach Abs. 2 dieser Bestimmung gelten als Kinder im Sinne dieses Bundesgesetzes auch Kinder, für die dem Steuerpflichtigen mehr als sechs Monate im Kalenderjahr ein Unterhaltsabsetzbetrag nach § 33 Abs. 4 Z 3 zusteht.

### *Pendlerpauschale, Pendlereuro:*

Nach § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 in der für das Beschwerdejahr geltenden Fassung (BGBl. I Nr. 53/2013) sind Werbungskosten auch Ausgaben des Steuerpflichtigen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte. Für die Berücksichtigung dieser Aufwendungen gilt:

Lit a: Diese Ausgaben sind durch den Verkehrsabsetzbetrag (§ 33 Abs. 5 Z 1) abgegolten.

Nach Maßgabe der lit. b bis j steht zusätzlich ein Pendlerpauschale sowie nach Maßgabe des § 33 Abs. 5 Z 4 ein Pendlereuro zu. Mit dem Verkehrsabsetzbetrag, dem Pendlerpauschale und dem Pendlereuro sind alle Ausgaben für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte abgegolten.

Lit. c: Beträgt die Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte mindestens 20 km und ist die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zumutbar, beträgt das Pendlerpauschale bei mindestens 20 km bis 40 km 696,00 € jährlich, bei mehr als 40 km bis 60 km 1.356,00 € jährlich, bei mehr als 60 km 2.016,00 € jährlich.

Lit d: Ist dem Arbeitnehmer die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zumindest hinsichtlich der halben Entfernung nicht zumutbar, werden die im Gesetz angeführten Pauschbeträge berücksichtigt (bei einer einfachen Fahrtstrecke von mindestens 2 km bis 20 km 372,00 € jährlich, bei mehr als 20 km bis 40 km 1.476,00 € jährlich, bei mehr als 40 km bis 60 km 2.568,00 € jährlich, bei mehr als 60 km 3.672,00 € jährlich).



Aus § 16 Abs. 1 Z. 6 lit. a und c EStG 1988 ergibt sich, dass der Gesetzgeber des EStG 1988 grundsätzlich für Fahrten des Dienstnehmers zwischen Wohnung und Arbeitsstätte - im öffentlichen Interesse - nicht den Individualverkehr und die Benützung eines Kfz, 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 25.4.2014, 2012/15/0149).

Nach § 33 Abs. 5 Z 4 EStG 1988 steht (ab 2013) bei Einkünften aus einem bestehenden Dienstverhältnis ein Pendlereuro in Höhe von jährlich zwei Euro pro Kilometer der einfachen Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zu, wenn der Arbeitnehmer Anspruch auf ein Pendlerpauschale gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 hat.

In zeitlicher Hinsicht ist auf die überwiegenden Verhältnisse im Lohnzahlungszeitraum abzustellen; zeitweilige Verspätungen der öffentlichen Verkehrsmittel oder fallweise längere Arbeitszeiten haben daher außer Ansatz zu bleiben.

Der Begriff der "Unzumutbarkeit" im Zusammenhang mit der Benützung öffentlicher Verkehrsmittel ist im Gesetz nicht definiert.

Den Gesetzesmaterialien zu § 16 Abs. 1 Z. 6 EStG 1988 (621 BlgNR XVII. GP, 75) ist diesbezüglich Folgendes zu entnehmen:

*"Unzumutbar sind im Vergleich zu einem Kfz jedenfalls mehr als dreimal so lange Fahrzeiten (unter Einschluss von Wartezeiten während der Fahrt bzw. bis zum Arbeitsbeginn) mit den Massebeförderungsmitteln als mit dem eigenen Kfz; **im Nahbereich von 25 km ist die Benützung des Massenbeförderungsmittels entsprechend den Erfahrungswerten über die durchschnittliche Fahrdauer aber auch dann zumutbar, wenn die Gesamtfahrzeit für die einfache Fahrtstrecke nicht mehr als 90 Minuten beträgt. Kann auf mehr als der halben Strecke ein Massenbeförderungsmittel benützt werden, dann ist die für die Zumutbarkeit maßgebliche Fahrdauer aus der Gesamtfahrzeit (Kfz und Massenbeförderungsmittel) zu errechnen.**"*

Unzumutbar sind im Vergleich zu einem Kfz 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 Kfz. Im Nahbereich von 25 km ist nach den Gesetzesmaterialien aber insofern eine abweichende Betrachtung geboten, als die Benützung des Massenbeförderungsmittels generell zumutbar ist, wenn die Gesamtfahrzeit für die einfache Fahrtstrecke nicht mehr als 90 Minuten beträgt (so auch VwGH 24.9.2008, 2006/15/0001; VwGH 28.10.2008, 2006/15/0319; VwGH 4.2.2009, 2007/15/0053; VwGH 25.4.2014, 2012/15/0149).

Die ausdrückliche Nennung einer Zumutbarkeitsgrenze von 90 Minuten für den Nahbereich von 25 Kilometern dient der Vermeidung einer nicht gewollten, unsachlichen Bevorzugung von Entfernungen bis 25 Kilometern. Dies macht der Verweis auf die Erfahrungswerte über die durchschnittliche Fahrdauer deutlich. Ohne diese Klarstellung würde etwa bereits eine Fahrzeit von 35 Minuten mit öffentlichen Verkehrsmitteln

im Vergleich zu einer Pkw-Fahrt von 10 Minuten einen Anspruch auf das "große" Pendlerpauschale vermitteln. Dass damit der Nahbereich in unsachlicher Weise bevorzugt wäre, liegt auf der Hand. Mit dem ausdrücklichen Hinweis auf die Maßgeblichkeit der allgemein geltenden Zumutbarkeitsobergrenze von 90 Minuten auch im Nahbereich von 25 Kilometern wurde dieses Ergebnis vermieden (vgl. UFS 23.12.2008, RV/0031-G/08).

Im Falle der Zumutbarkeit der Benützung von Massenbeförderungsmitteln umfasst die Wegzeit die Zeit vom Verlassen der Wohnung bis zum Arbeitsbeginn oder vom Verlassen der Arbeitsstätte bis zur Ankunft in der Wohnung, also Gehzeit oder Anfahrtszeit zur Haltestelle des öffentlichen Verkehrsmittels, Fahrzeit mit dem öffentlichen Verkehrsmittel, Wartezeiten usw. Stehen verschiedene öffentliche Verkehrsmittel zur Verfügung, ist bei Ermittlung der Wegzeit immer von der Benützung des schnellsten öffentlichen Verkehrsmittels (zB Schnellzug statt Regionalzug, Eilzug statt Autobus), bei einer Kombination zwischen Massenbeförderungsmittel und Individualverkehrsmittel von einer optimalen Kombination auszugehen (VwGH 28.10.2008, 2006/15/0319).

Die Benützung von öffentlichen Verkehrsmitteln ist daher auch dann zumutbar, wenn ein Teil der Wegstrecke zB mit dem Kfz zurückgelegt werden muss und diese Wegstrecke kürzer ist als die Hälfte der gesamten Wegstrecke.

Dies gilt sogar, wenn der betroffene Arbeitnehmer über kein eigenes Auto verfügt, weil es nicht auf die tatsächlich genutzte Wegstrecke ankommt, sondern schon aus Gründen der Gleichbehandlung aller Arbeitnehmer auf eine idealtypische Betrachtung abzustellen ist (VwGH 24.4.2014, 2010/15/0156).

Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes ist zu unterstellen, dass die Fahrt von der Wohnung zur Einstiegstelle in das Massenbeförderungsmittel mit einem privaten Verkehrsmittel zurückgelegt wird (VwGH 24.9.2008, 2006/15/0001; VwGH 28.10.2008, 2006/15/0319).

Kann auf mehr als der halben Strecke ein Massenbeförderungsmittel benützt werden, ist die maßgebliche Fahrdauer aus der Gesamtfahrzeit (Kfz und Massenbeförderungsmittel) zu errechnen.

Ist die Wegzeit bei der Hinfahrt oder Rückfahrt unterschiedlich lang, gilt die längere Wegzeit.

Ist die Benützung eines Massenbeförderungsmittels nicht zumutbar, bemisst sich die Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte nach der kürzesten, vom Arbeitnehmer vernünftigerweise gewählten Straßenverbindung.

### **Anwendung dieser Rechtslage auf den vorliegenden Sachverhalt:**

#### *Sonderausgaben:*

Die im Beschwerdejahr nachweislich geleisteten Prämien für eine freiwillige Unfallversicherung in Höhe von 196,42 € und die an die GWG geleisteten Rückzahlungen in Höhe von 381,21 €, insgesamt daher 577,63 €, waren als Sonderausgaben anzuerkennen und der Beschwerde daher in diesem Punkt Folge zu geben.

#### *Auswärtiger Schulbesuch der Tochter:*

Laut den vorgelegten Studienbestätigungen absolvierte die Tochter der Bf im Beschwerdejahr an der Universität in Wien das Studium der Japanologie. Die Aufwendungen für dieses Studium trug die Bf.

Der Beschwerde war daher auch in diesem Punkt stattzugeben und der diesfalls zustehende Pauschbetrag nach § 34 Abs. 8 EStG 1988 (110,00 € monatlich) zuzuerkennen.

#### *Kinderfreibetrag:*

Die Bf bezog im gesamten Kalenderjahr 2013 für ihre Tochter Familienbeihilfe, weshalb ihr ein Kinderabsetzbetrag zustand. Damit erfüllte sie die Anspruchsvoraussetzungen für die Berücksichtigung des Kinderfreibetrages in der beantragten Höhe von 132,00 €. Der Beschwerde war daher auch in diesem Punkt stattzugeben.

#### *Pendlerpauschale, Pendlereuro:*

Das Finanzamt forderte die Bf zur Nachreichung der Erklärung zur Berücksichtigung des Pendlerpauschales und des Pendlereuros auf.

Laut ihren Angaben betrug die kürzeste Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte 15 km, die Fahrzeit 21 Minuten, wobei die Bf auf die Abfrage eines Routenplaners verwies.

Im Formular L 34 kreuzte sie an, dass zu Arbeitsbeginn oder Arbeitsende an mehr als der Hälfte der Arbeitstage kein öffentliches Verkehrsmittel verkehre.

In der vom ursprünglich zuständigen Richter und der Bf am 18.8.2014 unterschriebenen Niederschrift wurde zum Pendlerpauschale ua festgehalten, dass die Bf Zeitnachweisblätter vorgelegt habe und aus diesen hervorgehe, dass Arbeitsbeginn fast täglich um 6:30 Uhr gewesen sei.

Da aus dieser Niederschrift das Arbeitsende („Dienstende ab 16:30 Uhr“) nicht eindeutig nachvollziehbar war und der Bf die Zeitnachweisblätter wiederum ausgehändigt worden waren, fragte die Richterin im Zuge eines am 1.12.2016 mit der Bf geführten Telefonates, bei welchem es im Wesentlichen darum ging, dass im Beschwerdejahr die Straßenbahn noch nicht bis zur Plus-City verlängert und die Benützung öffentlicher Verkehrsmittel mit deutlich längeren Fahrzeiten verbunden war, ob überwiegend um 16:30 Uhr Dienstende gewesen sei. Die Bf bestätigte dies, fügte jedoch hinzu, dass sie über die tatsächlichen Endzeiten keine Aufzeichnungen geführt habe, weil es ihr ohnedies nicht möglich gewesen sei, mehr als zehn Stunden zu verrechnen.

Mangels gegenteiliger Beweismittel war daher von einem überwiegenden Dienstende um 16:30 Uhr auszugehen.

Entgegen der in der Stellungnahme der Bf vom 25.1.2017 geäußerten Meinung, die ihr zugesandten Fahrpläne habe das Finanzamt eruiert, wurden diese Fahrpläne auf Grund eines Auskunftersuchens beim Oberösterreichischen Verkehrsverbund ermittelt.

Aus diesen Fahrplananalysen, die sich aus den beim Oberösterreichischen Verkehrsverbund gespeicherten Fahrplänen für die Fahrplanperiode 2012/2013 ergaben, war eindeutig erkennbar, dass der Bf sowohl zu Arbeitsbeginn als auch Arbeitsende öffentliche Verkehrsmittel, in Kombination mit Fußwegen, zur Verfügung standen, die es ihr innerhalb von rund 69 Minuten am Morgen und rund 64 Minuten am Abend ermöglichten, die Wegstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zurückzulegen.

Die Bf vermochte diesen Fahrplananalysen, die auf Basis der im Beschwerdezeitraum in Geltung stehenden Fahrpläne erstellt wurden, nicht konkret entgegen zu treten.

Da die Gesamtfahrzeit bei Benützung öffentlicher Verkehrsmittel sowohl zu Arbeitsbeginn als auch zu Arbeitsende überwiegend weniger als 90 Minuten betrug, stand im Hinblick auf die dargestellte Rechtslage das beantragte „große“ Pendlerpauschale in Höhe von 372,00 € für eine einfache Fahrtstrecke von 2 km bis 20 km nicht zu.

Der Pendlereuro hatte nach § 33 Abs. 5 Z 4 EStG 1988 den Anspruch auf ein Pendlerpauschale zur Voraussetzung, weshalb auch der beantragte Pendlereuro nicht zustand.

Die Beschwerde war in diesem Punkt daher als unbegründet abzuweisen.

### **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 Fall ist eine Revision nicht zulässig, da die Frage, ob die Benützung öffentlicher Verkehrsmittel zumutbar ist oder nicht, von der Würdigung des festgestellten Sachverhaltes abhängig ist und die zu Grunde liegenden Rechtsfragen durch die Rechtsprechung des VwGH bereits ausreichend geklärt worden sind.

Linz, am 1. Februar 2017

