



GZ. RV/0920-L/10,  
miterledigt RV/0921-L/10,  
RV/0926-L/10, RV/0371-L/11

## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen der Bw, vom 12. April 2010 bzw. 1. März 2011 gegen die Bescheide des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr, vertreten durch FA, vom 18. März 2010 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2003 und 2004 sowie Bescheid über die Aufhebung des Einkommensteuerbescheides 2003 bzw. Einkommensteuer 2005 und 2006 entschieden:

Den Berufungen hinsichtlich Einkommensteuer 2003, 2004, 2005 und 2006 wird teilweise Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben betragen:

### Steuerberechnung:

	2003	2004	2005	2006
<b>Gesamtbetrag der Einkünfte</b>	12.438,59	16.489,68	16.904,96	19.127,10
<b>Einkommen</b>	10.291,36	15.066,60	15.644,28	18.517,07
<b>Einkommensteuer</b>	2,18	1.568,87	1.452,72	2.561,20
<b>Anrechenbare Lohnsteuer</b>	- 873,50	- 2.226,61	- 2.042,94	- 3.268,62

Die Berufung betreffend Bescheid über die Aufhebung des Einkommensteuerbescheides 2003 wird als unbegründet abgewiesen.

Die getroffenen Feststellungen sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

### **Entscheidungsgründe**

Die Berufungswerberin beantragte in der **Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für 2003** den Alleinverdienerabsetzbetrag, das Pendlerpauschales (840,00 €) sowie Kosten für die Kinderbetreuung (Kindergarten: 1.533,00 €) bei der Steuerfestsetzung zu berücksichtigen.

Mit **Einkommensteuerbescheid 2003 vom 11. August 2009** wurde die Einkommensteuer für das Jahr 2003 der eingereichten Erklärung entsprechend festgesetzt.

Mit **Ersuchen um Ergänzung vom 2. Dezember 2009** wurde die Berufungswerberin seitens des zuständigen Finanzamtes aufgefordert, die beantragten Aufwendungen belegmäßig nachzuweisen.

Betreffend das Pendlerpauschale sei zusätzlich zum Vordruck L34 eine schriftliche Erklärung, warum ein öffentliches Verkehrsmittel nicht benützt werden könne, vorzulegen.

Die Kosten für Kinderbetreuung seien mit Zahlungsbelegen nachzuweisen.

Das Finanzamt beabsichtige den Alleinverdienerabsetzbetrag zu streichen, da zumindest seit 2001 (Liegenschafts Kaufvertrag vom 2. Februar 2001) eine Partnerschaft mit dem Kindesvater bestehen würde.

Mit **Eingabe vom 7. Jänner 2010** wurde hierauf wie folgt geantwortet:

- Nachweise über geleistete Sonderausgaben
- Vordruck L34:

Zu Arbeitsbeginn oder Arbeitsende sei die Fahrzeit bei Benützung des schnellsten öffentlichen Verkehrsmittels unzumutbar lang (20km; mehr als zwei Stunden).

Aufgrund der Fahrzeiten und Wartezeiten mit den öffentlichen Verkehrsmitteln würde eine gesamte Wegzeit (einschließlich Wartezeiten) von mehr als zwei Stunden vom Arbeitsplatz in der N, V 17, 4030 Linz bis zum Wohnsitz in O, E 2 entstehen.

- Bestätigung über die Bezahlung des Betriebskindergarten (12\*127,75 €).
- Die Berufungswerberin sei allein erziehende Mutter der Tochter Sarah (geb. 1999). Zum Kindesvater hätte noch nie eine Partnerschaft bestanden. Dieser hätte der Berufungswerberin lediglich in der gesetzlichen Empfängniszeit beigeohnt (vgl. Vaterschaftsanerkennnis vom

Magistrat vom 15. September 1999). Ebenso sei dies im Alimentevertrag vom 16. Oktober 2001 von der BH Urfahr festgestellt worden.

- Unterhaltsvereinbarung vom 16. Oktober 2001:

*„... verpflichtet sich als Vater der mj. Sarah P zu deren Unterhalt ab Geburt bis auf weiteres, längstens jedoch bis zur Selbsterhaltungsfähigkeit des Kindes, einen Betrag von monatlich 4.000,00 ATS (290,69 €) zu Händen des jeweiligen Empfangsberechtigten bei sonstiger Exekution zu bezahlen. ...“*

**Ermittlungen des zuständigen Finanzamtes** führten zu folgenden Ergebnissen bzw.

Darstellungen:

- [www.routenplaner.oeamtc.at](http://www.routenplaner.oeamtc.at):

Die Routenabfrage zwischen Wohnort und Arbeitsort: Entfernung 18,6 km (ohne Autobahn) bzw. 18,2 km.

– Beschluss Bezirksgericht Urfahr-Umgebung (hinsichtlich grundbücherlicher Eintragung einer Liegenschaft):

*„ ... dieser das Eigentumsrecht je zur Hälfte für Berufungswerberin und Herr DI Gustav H, beide wohnhaft in E 4, xxxx O, einverleibt. ...“*

- Abfrage Zentrales Melderegister:

- - Berufungswerberin: Hauptwohnsitz in O, E 2 seit 12.9.2000

- - Herr Gustav H: Hauptwohnsitz 31.12.2001-20.05.2009 in K (Wohnsitz der Eltern); 20.05.2009-23.07.2009 in O, E 2 (Unterkunftgeber: Berufungswerberin).

Mit **Bescheid vom 18. März 2010** wurde der Einkommensteuerbescheid 2003 vom 11. August 2009 **gem. § 299 BAO** aufgehoben.

Begründend wurde auf den Einkommensteuerbescheid verwiesen.

Mit **Einkommensteuerbescheid 2003 vom 18. März 2010** wurde die Einkommensteuer für das Jahr 2003 neu festgesetzt.

Begründend wurde ausgeführt, dass der Alleinerzieherabsetzbetrag nicht berücksichtigt hätte werden können, da die Berufungswerberin im Veranlagungsjahr mehr als sechs Monate in einer Gemeinschaft mit einem (Ehe-)Partner gelebt hätte.

Beaufsichtigungskosten (Kindergarten, Tagesheime) würden nur dann als außergewöhnliche Belastung berücksichtigt werden können, wenn eine alleinstehende Person mit Kind einer Berufstätigkeit nachgehen müsse, weil sie für sich keine ausreichenden Unterhaltsleistungen erhalten und ein zwangsläufiges Erfordernis der Kinderbetreuung bestehen würde. Hierzu sei keine stichhaltige Gegenäußerung abgegeben worden.

Die einfache Wegstrecke Wohnort – Dienstort würde unter 20 Kilometer betragen und die Benützung von öffentlichen Verkehrsmitteln erscheine überwiegend möglich und zumutbar.

Mit **Eingabe vom 12. April 2010 wurde Berufung** gegen den Einkommensteuerbescheid für 2003 vom 18. März 2010 und Berufung gegen die Aufhebung des Einkommensteuerbescheides für 2003 vom 11. August 2009 eingereicht.

Es wurde beantragt, die, wie im ursprünglichen Einkommensteuerbescheid vom 11. August 2009, berücksichtigten Werbungskosten, Sonderausgaben, außergewöhnlichen Belastungen, Alleinerzieherabsetzbetrag, alle ursprünglich beantragten Aufwendungen, wie auch die Beaufsichtigungskosten, zu berücksichtigen.

Begründung:

Mit Schreiben vom 2. Dezember 2009 sei die Berufungswerberin ersucht worden, die beantragten Sonderausgaben, Werbungskosten, außergewöhnlichen Belastungen mit entsprechenden Unterlagen und Belegen nachzuweisen, eine schriftliche Stellungnahme einzureichen, zum Pendlerpauschales zusätzlich zum Vordruck L34 eine schriftliche Erklärung vorzulegen, warum ein öffentliches Verkehrsmittel nicht benützt werden könne, weiters die Kosten der Kinderbetreuung durch Zahlungsbelege nachzuweisen und eine schriftliche Stellungnahme zum Alleinverdienerabsetzbetrag einzureichen.

Mit Schreiben vom 7. Jänner 2010 seien alle geforderten Belege, Zahlungsbelege und Unterlagen sowie auch eine schriftliche Stellungnahme zu allen Ergänzungspunkten eingereicht worden.

Im Bescheid vom 18. März 2010, der Aufhebung des Einkommensteuerbescheides für 2003 vom 11. August 2009, sei nun mitgeteilt worden, dass die Berufungswerberin mit ihrer Auskunftsgabe keine stichhaltige Gegenäußerung abgegeben hätte.

Es werde hierzu noch einmal bekannt gegeben, dass die Berufungswerberin seit der Geburt ihrer Tochter alleinerziehende Mutter sei und in keiner, wie vom Finanzamt angenommenen, (Ehe-)Partnerschaft mit dem Kindesvater lebe. Die Berufungswerberin erkläre hiermit noch einmal an Eides statt, dass sie mit dem Kindesvater keine Geschlechtspartnerschaft hätte und somit keine (Ehe-)Partnerschaft bestehe. Die Berufungswerberin erkläre hiermit noch einmal an Eides statt, dass zum Kindesvater noch nie eine (Ehe-)Partnerschaft bestanden hätte.

Dieser hat der Berufungswerberin lediglich in der gesetzlichen Empfängnis, wie laut Vaterschaftsanerkennntnis des Magistrat Linz vom 15.09.1999 ersichtlich, beigewohnt. Ebenso sei dies im Alimentevertrag vom 16. Oktober 2001 von der Bezirkshauptmannschaft Urfahr bestätigt worden.

Alle geforderten Belege, Unterlagen und Stellungnahmen seien in der Beilage des Schreibens vom 7. Jänner 2010 enthalten gewesen.

Um der Forderung nach einer stichhaltigen Gegenäußerung zu entsprechen, werde hiermit noch einmal an Eides statt erklärt, dass es noch nie eine Partnerschaft zum Kindesvater gegeben hätte und es auch keine geben würde, weder eine Lebenspartnerschaft, weder eine

Wohnpartnerschaft, weder eine Geschlechtspartnerschaft. Der erwähnte Liegenschafts Kaufvertrag vom 2. Februar 2001 würde in absolut keinem Zusammenhang mit einer Partnerschaft stehen. Dieser Liegenschafts Kaufvertrag sei ein ausschließlich wirtschaftliches Geschäftsübereinkommen zur Veranlagung gewesen und werde nach Ablauf der Spekulationsfrist aufgelöst, womit noch einmal ausdrücklich darauf hinwiesen werde, dass dieser Liegenschafts Kaufvertrag in absolut keinem Zusammenhang mit einer Partnerschaft stehe.

Die einfache Wegstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte würde 20 Kilometer betragen und werde täglich abgefahren, weil die Benützung eines öffentlichen Verkehrsmittels unzumutbar sei, da die Wegzeit bei Benützung der öffentlichen Verkehrsmittel, insbesondere zu Arbeitsende, unzumutbar lang sei. Aufgrund der Fahrzeiten und Wartezeiten mit den öffentlichen Verkehrsmitteln würde eine gesamte Wegzeit (einschließlich Wartezeiten) von mehr als 2 Stunden vom Arbeitsplatz bis zur Wohnung entstehen, weshalb die Berücksichtigung des Pendlerpauschales beantragt werde.

Mit **Datum 16. Juni 2010** wurde seitens des zuständigen Finanzamtes folgendes Schreiben an die Berufungswerberin übermittelt:

*"Bescheid – Mängelbehebungsauftrag:*

*Ihre Berufung vom 12. April 2010 gegen Bescheid "Aufhebung gem. § 299 zur Einkommensteuer 2003" vom 18. März 2010 weist hinsichtlich dem Fehlen eines Inhaltserfordernisses (§ 250 ff BAO) die nachfolgenden Mängel auf:*

*Fehlen eines Inhaltserfordernisses*

*- gemäß § 250 Abs. 1 BAO, und zwar*

*a) die Erklärung, in welchen Punkten der Bescheid angefochten wird*

*b) die Erklärung, welche Änderungen beantragt werden*

*c) eine Begründung*

*Die angeführten Mängel sind beim Finanzamt Freistadt Rohrbach Urfahr gemäß § 85 Abs. 2 BAO bis zum 02. Juli 2010 zu beheben.*

*Bei Versäumung dieser Frist gilt das Anbringen als zurückgenommen.*

*Zusatzinformation:*

*Sie haben sowohl gegen den Sachbescheid Einkommensteuer 2003 als auch gegen den Aufhebungsbescheid (§ 299 BAO) berufen. Diese beiden Bescheide stellen für sich jeweils eigene rechtsmittelfähige Bescheide dar und es kann gegen jeden dieser Bescheide Berufung eingelegt werden. Dafür ist aber auch unabdingbar, dass für beide Berufungen die oa. Inhaltserfordernisse gegeben sind (Begründung etc.).*

*Ihre eingebrachte Berufung enthält bislang nur die Inhaltserfordernisse für die Berufung gegen den "Sachbescheid" Einkommensteuer 2003.*

*Es besteht auch die Möglichkeit, nur gegen den Sachbescheid selbst zu berufen. Dann werden in dieser Erledigung genau jene Argumente behandelt, die Sie in Ihrer Berufung vom 12. April 2010 vorgebracht haben (Berufung gegen den Aufhebungsbescheid gilt dann als zurückgenommen)."*

Ebenfalls mit **Datum 10. Juni 2010** wurde die Berufungswerberin seitens des zuständigen Finanzamtes ersucht, weitere Angaben nachzureichen:

*"1) Kindergartenbesuch Tochter Sarah:*

*Ihre Tochter besuchte im strittigen Zeitraum den "Betriebs-Kindergarten". Sie werden ersucht, eine Bestätigung vorzulegen, dass auch Kinder von betriebsfremden Personen in den Jahren 2003 und 2004 diesen Kindergarten besuchen durften. Hieramts besteht die Vermutung, dass Sarah diesen Kindergarten nur deshalb besuchen durfte, weil ihr Vater Beschäftigter der V war.*

*Wie wurde Sarah täglich in den Kindergarten gebracht (Auto oder öffentl. Verkehrsmittel)? Von Ihnen? Vom Kindesvater?*

*Dürfen betriebsfremde Personen wie Sie (ausgenommen Angehörige von V-Bediensteten) überhaupt das Betriebsgelände betreten? Sollten Sie Ihre Tochter täglich in den Kindergarten gebracht haben, werden Sie ersucht, eine Bestätigung vorzulegen, dass auch betriebsfremde Personen das Betriebsgelände in den strittigen Jahren betreten durften.*

*Wer hat den Kindergartenbeitrag bezahlt (Sie oder der Kindesvater). Bisher liegt im Steuerakt lediglich eine Bestätigung auf, dass Sarah 2003 den Kindergarten besucht hat und dass der Kindergartenbeitrag beglichen wurde. Sollte der entsprechende Betrag von Ihnen bezahlt worden sein, so ist dies nachzuweisen (Bankauszüge, Überweisungsbelege etc.).*

*2) Pendlerpauschale:*

*In Ihrem Antrag behaupten Sie, dass die Strecke Wohnort — Betriebsstätte zumindest 20 km lang sei und die Wegzeit mit dem öffentlichen Verkehrsmittel länger als zwei Stunden dauerte. Die Wegzeit umfasst 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 (z.B. Schnellzug statt Regionalzug, Eilzug statt Autobus) auszugehen. Darüber hinaus ist eine optimale Kombination zwischen Massenbeförderungs- und Individualverkehrsmittel (z.B. "Park and Ride") zu unterstellen. Dies gilt auch, wenn dadurch die Fahrtstrecke länger wird. Unter Fahrtstrecke ist bei Benützung eines KFZ jene kürzeste Strecke zu verstehen, die ein Arbeitnehmer für tägliche Fahrten vernünftigerweise wählt, um die auf Grund bestehender Geschwindigkeitsbeschränkungen zeitaufwändige Befahrung von Ortsdurchfahrten*

(verkehrsberuhigte Zonen) zu vermeiden (VwGH 16.7.1996, 96/14/0002; 96/14/0003). 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. Liegen Wohnort und Arbeitsstätte innerhalb eines Verkehrsverbundes (z.B. "Verkehrsverbund Ostregion"), wird Unzumutbarkeit infolge langer Reisedauer im Allgemeinen nicht gegeben sein.

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.

Bei entsprechender Eingabe in verschiedenen Routenplanern kommt man zu einer Wegstrecke von 18,6 km. Welche Strecke sind Sie genau immer gefahren? Wie haben sie die Wegzeit von zumindest zwei Stunden ermittelt? Sie werden ersucht, Ihre Dienstpläne für die Jahre 2003 und 2004 bzw. eine Bestätigung über die Öffnungszeiten der dienstgebenden Bank vorzulegen."

Mit **Eingabe vom 29. Juni 2010** wurde hierauf wie folgt geantwortet:

"1) Berufung gegen den Aufhebungsbescheid (§ 299 BAO) zur Einkommenssteuer 2003 vom 18. März 2010 - und zwar nur gegen den Aufhebungsbescheid vom 18. März 2010 - und nicht gegen den ursprünglichen Sachbescheid zur Einkommensteuer 2003 vom 11. August 2009.

2) Berufung gegen den Sachbescheid zur Einkommensteuer 2004 vom 18. März 2010.

Innerhalb offener Frist wird das Rechtsmittel der Berufung gegen den Aufhebungsbescheid zur Einkommenssteuer 2003 vom 18. März 2010 und weiters wird das Rechtsmittel der Berufung gegen den Sachbescheid zur Einkommenssteuer 2004 vom 18. März 2010 eingebracht.

a) Erklärung, in welchen Punkten der Bescheid angefochten wird.

Der Aufhebungsbescheid zur Einkommenssteuer 2003 vom 18. März 2010 wird dahingehend angefochten, als das folgende Aufwendungen für 2003 nicht zum Ansatz gebracht wurden, jedoch im ursprünglichen Sachbescheid zur Einkommenssteuer 2003 vom 11. August 2009 doch zum Ansatz gebracht wurden.

Das sind für 2003:

- Sonstige Werbungskosten ohne Anrechnung auf den Pauschbetrag (Pendlerpauschale).
- Außergewöhnliche Belastungen, Aufwendungen vor Abzug des Selbstbehaltes (§ 34 (4) EStG 1988) : 1.533,00 € (Kosten für Kinderbetreuung).
- Alleinerzieherabsetzbetrag 364,00 € sowie den gemäß § 33 (8) EStG 1988 erstattungsfähigen Alleinerzieherabsetzbetrag 241,77 €.

Der Sachbescheid zur Einkommenssteuer 2004 vom 18. März 2010 wird dahingehend

*angefochten, als das folgende Aufwendungen für 2004 nicht zum Ansatz gebracht wurden.*

*Das sind für 2004:*

- Sonstige Werbungskosten ohne Anrechnung auf den Pauschbetrag (Pendlerpauschale).*
- Außergewöhnliche Belastungen, Aufwendungen vor Abzug des Selbstbehaltes (§ 34 (4) EStG 1988)*
- Alleinerzieherabsetzbetrag sowie den gemäß § 33 (8) EStG 1988 erstattungsfähigen Alleinerzieherabsetzbetrag*

*b) Erklärung, welche Änderungen beantragt werden.*

*Es wird für 2003 beantragt, folgende Aufwendungen zum Ansatz zu bringen:*

- Sonstige Werbungskosten ohne Anrechnung auf den Pauschbetrag (Pendlerpauschale).*
- Außergewöhnliche Belastungen, Aufwendungen vor Abzug des Selbstbehaltes (§ 34 (4) EStG 1988) 1.533,00 € (Kosten für Kinderbetreuung).*
- Alleinerzieherabsetzbetrag - sowie den gemäß § 33 (8) EStG 1988 erstattungsfähigen Alleinerzieherabsetzbetrag 241,77 €.*

*Es wird für 2004 beantragt, folgende Aufwendungen zum Ansatz zu bringen:*

- Sonstige Werbungskosten ohne Anrechnung auf den Pauschbetrag - (Pendlerpauschale).*
- Außergewöhnliche Belastungen, Aufwendungen vor Abzug des Selbstbehaltes (§ 34 (4) EStG 1988)*
- Alleinerzieherabsetzbetrag sowie den gemäß § 33 (8) EStG 1988 erstattungsfähigen Alleinerzieherabsetzbetrag*

*c) Begründung:*

*In Ihrem Schreiben vom 10. Juni 2010 ersuchen Sie um Ergänzung betreffend Berufung gegen den Aufhebungsbescheid zur Einkommenssteuer 2003 vom 18. März 2010 als um Ergänzung betreffend Berufung gegen den Sachbescheid zur Einkommenssteuer 2004 vom 18. März 2010.*

*Folgende Begründung bzw. Erklärungen dazu:*

*1) Kindergartenbesuch Tochter Sarah:*

*Eine Bestätigung, dass auch Kinder von betriebsfremden Personen in den Jahren 2003 und 2004 diesen Kindergarten besuchen durften, liegt bei. Eine Kopie davon liegt bei.*

*Meine Tochter Sarah wurde täglich von mir und ausschließlich von mir mit meinem eigenen PKW-Kraftfahrzeug in den Kindergarten gebracht.*

*Der „Betriebs-Kindergarten-V“ liegt außerhalb des Werkszauns der V, somit außerhalb des Betriebsgeländes.*

*Ein Zutritt ist somit für jedermann zu jederzeit möglich.*

*Erreichbar ist der „Betriebs-Kindergarten-V“ über die Lstraße von der Umfahrung-Ebelsberg kommend.*



*Oder von der Wiener Straße kommend ebenfalls über die Lstraße.*

*Ich betone nochmals der „Betriebs-Kindergarten-V“ liegt außerhalb des Werkszauns und somit außerhalb des Betriebsgeländes und ist zu jederzeit für jedermann frei zugänglich. Ein Betreten des Betriebsgeländes ist somit absolut nicht erforderlich.*

*Bezahlt wurde der Kindergarten von mir und ausschließlich von mir.*

*Dass der Kindergarten von mir bezahlt wurde, sehen Sie auf der beiliegenden aktuellen Zahlungs-Bestätigung vom „Betriebs-Kindergarten-V“ für die Jahre 2003 und 2004.*

*Eine Kopie für die Jahre 2003 und 2004 liegt bei.*

*Weiters lege ich zum Nachweis, dass der Kindergarten von mir bezahlt wurde, die noch vorhandenen Kontoauszüge aus den Jahren 2003 und 2004 bei. Eine Kopie der noch vorhandenen Kontoauszüge liegt bei.*

## *2) Pendlerpauschale:*

*Da ich meine Tochter Sarah mit meinem PKW-Kraftfahrzeug täglich in den Kindergarten gebracht habe, wählte ich für die tägliche Fahrt vernünftigerweise jene nachfolgende kürzeste Fahrtstrecke, um auf Grund bestehender Geschwindigkeitsbeschränkungen zeitaufwändige Befahrungen von Ortsdurchfahrten (verkehrsberuhigte Zonen) zu vermeiden (VwGH 16.7.1996, 96/14/0002; 96/14/0003).*

*Genau mit meinem PKW-Kraftfahrzeug bin ich täglich die Strecke:*

*xxxx O, E 2, über die Rohrbacher Bundesstraße B 127 nach Urfahr, entlang der Rudolfstraße zur Nibelungenbrücke nach Linz. Entlang der unteren Donaulände zur Autobahnauffahrt beim Winterhafen. Auffahrt auf die Mühlkreisautobahn, dann bei der Autobahnausfahrt Umfahrung-Ebelsberg abgefahren und zwar genau zur Umfahrung Ebelsberg und dann weiter in Richtung Ebelsberg.*

*Dann bei der großen Kreuzung Umfahrung-Ebelsberg mit Lstraße abgebogen zum „Betriebs-Kindergarten-V“ - Standort: Lstraße 66, 4031 Linz. Dort habe ich meine Tochter im Kindergarten abgegeben. Rückfahrt zu der großen Kreuzung Umfahrung-Ebelsberg mit Lstraße.*

*Dort dann weiter gradeaus in Richtung Wiener Straße nach Kleinmünchen und weiter zur N über die Straße und weiter zu meiner Arbeitsstätte, der A. - Ne - Standort: V 17, 4030 Linz. Abends nach Dienstschluss bin ich täglich genau die gleiche Wegstrecke zurückgefahren. Meine Tochter Sarah habe ich vom Kindergarten abgeholt und anschließend gemeinsam zurück zum Wohnsitz gefahren."*

## **Bestätigung Betriebskindergarten V vom 18. Juni 2010:**

*"Gerne bestätige ich Ihnen, dass im Jahr 2003, 2004, 2005 und 2006 auch Kinder von "Betriebsfremden Personen", also Personen, welche nicht in der V beschäftigt waren, bei uns im Betriebskindergarten V betreut wurden."*

Mit **Vorlagebericht vom 27. Juli 2010** wurden gegenständliche Berufungen (§ 299 BAO zu ESt 2003; ESt 2003 und 2004) dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorgelegt.

In den **Erklärungen zur Arbeitnehmerveranlagung für 2005 und 2006** beantragte die Berufungswerberin die Berücksichtigung des Alleinerzieherabsetzbetrages, das Pendlerpauschale sowie Kosten für Kinderbetreuung.

Mit **Einkommensteuerbescheiden 2005 und 2006 vom 1. Februar 2011** wurden die Einkommensteuern für die Jahre 2005 und 2006 abweichend von den eingereichten Erklärungen festgesetzt.

Begründend wurde ausgeführt, dass die einfache Wegstrecke Wohnort – Dienstort unter 20 Kilometer betragen würde und die Benützung von öffentlichen Verkehrsmitteln überwiegend möglich und zumutbar erscheine.

Der Alleinerzieherabsetzbetrag sowie Kosten für Kinderbetreuung wurden ebenfalls nicht berücksichtigt (Begründung fehlt).

Mit Eingabe vom 24. Februar 2011 wurde **Berufung gegen die**

**Einkommensteuerbescheide 2005 und 2006** vom 1. Februar 2011 eingereicht.

Die Berufung richte sich gegen die Nichtberücksichtigung

- des Alleinerzieherabsetzbetrages
- der Kosten der Kinderbetreuung
- des Pendlerpauschales

Um Wiederholungen zu vermeiden, wird hier auf die Berufung bzw. die Ergänzungen bezüglich Berufung gegen Einkommensteuer 2003 und 2004 verwiesen, welche beinahe ident mit der hier gegenständlichen Berufung ist.

Mit **Schreiben vom 7. März 2011** seitens des zuständigen Finanzamtes wurde die Berufungswerberin ersucht, bekannt zu geben, ob sie einer Aussetzung gemäß § 281 BAO zustimmen würde, da eine offene Berufung anhängig sei.

Mit **Eingabe vom 15. März 2011** gab die Berufungswerberin bekannt, dass sie einer Aussetzung gem. § 281 BAO nicht zustimme und um eine Bearbeitung der Berufung bitte.

Mit **Vorlagebericht vom 24. März 2011** wurde gegenständliche Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorgelegt.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

#### **1.) Bescheidaufhebung gem. [§ 299 BAO](#) (Einkommensteuer 2003):**

*Gem. § 299 BAO kann die Abgabenbehörde erster Instanz auf Antrag der Partei oder von*

*Amts wegen einen Bescheid der Abgabenbehörde erster Instanz aufheben, wenn der Spruch des Bescheides sich als nicht richtig erweist.*

*Gem. [§ 302 Abs. 1 BAO](#) sind Abänderungen, Zurücknahmen und Aufhebung von Bescheiden, soweit nichts anderes bestimmt ist, bis zum Ablauf der Verjährungsfrist, Aufhebungen gemäß [§ 299](#) jedoch bis zum Ablauf eines Jahres nach Bekanntgabe ([§ 97](#)) des Bescheides zulässig.*

Die Einkommensteuer für das Jahr 2003 wurde ursprünglich mit Einkommensteuerbescheid 2003 vom 11. August 2009 festgesetzt.

Mit Bescheid über die Aufhebung des Einkommensteuerbescheides 2003 vom 18. März 2010 wurde der Bescheid vom 11. August 2009 gemäß [§ 299 BAO](#) aufgehoben.

Die Jahresfrist gem. [§ 302 Abs. 1 BAO](#) ist jedenfalls nicht überschritten.

Eine weitere Voraussetzung für eine Bescheidaufhebung liegt darin, dass sich der Spruch des Bescheides als nicht richtig erweist.

Wie aus der folgenden Begründung zu entnehmen ist, ist auch dieses Erfordernis gegeben. Der ursprüngliche Bescheid hat sich in Bezug auf das sog. Pendlerpauschale als nicht richtig erwiesen.

Diesen Darstellungen folgend, war der Berufung gegen den Aufhebungsbescheid der Erfolg zu versagen.

## **2.) Alleinerzieherabsetzbetrag:**

*Gem. [§ 33 Abs. 4 Z 2 EStG 1988](#) steht einem Alleinerzieher ein Alleinerzieherabsetzbetrag zu. Alleinerzieher ist ein Steuerpflichtiger, der mit mindestens einem Kind ([§ 106 Abs. 1](#)) mehr als sechs Monate im Kalenderjahr nicht in einer Gemeinschaft mit einem (Ehe)Partner lebt.*

Die Berufungswerberin ist seit 1999 Mutter einer Tochter. In sämtlichen Eingaben gab die Berufungswerberin bekannt, dass sie noch nie in einer Partnerschaft zum Kindesvater gestanden hat.

Abfragen aus dem Zentralen Melderegister haben ergeben, dass der Kindesvater im streitgegenständlichen Zeitraum nie an der Meldeadresse der Berufungswerberin gemeldet war.

Die Berufungswerberin hat nachweislich die Kosten für den Besuch des Kindergartens der Tochter selbst bezahlt.

Lt. Unterhaltsvereinbarung vom 16. Oktober 2001 verpflichtete sich der Kindesvater einen monatlichen Unerhalt von 4.000,00 ATS (290,69 €) zu leisten.

Vor allem die Meldedaten sowie die Unterhaltsvereinbarung lassen den Schluss zu, dass die Berufungswerberin tatsächlich in keiner Partnerschaft mit dem Kindesvater gelebt hat.

Unter Beachtung dieser Gegebenheiten war diesem Berufungspunkt stattzugeben.

### **3.) Kosten für Kinderbetreuung:**

Es kann eine außergewöhnliche Belastung gegeben sein, wenn sich der Steuerpflichtige der Beschäftigung aus tatsächlichen Gründen nicht entziehen kann.

Im streitgegenständlichen Fall muss die Berufungswerberin nach Ansicht des erkennenden Senates einer Berufstätigkeit nachgehen, weil sie für sich keine bzw. nicht ausreichende Unterhaltsleistungen erhält und somit ein zwangsläufiges Erfordernis der Kinderbetreuung besteht.

Die beantragten Kosten für den Besuch des Betriebskindergartens der Tochter waren demnach als außergewöhnliche Belastung zu berücksichtigen.

Abweichend von den im Jahr 2003 beantragten Kosten in Höhe von 1.533,00 € sind allerdings lediglich die nachgewiesenen Kosten in Höhe von 1.469,13 € zu berücksichtigen.

### **4.) Pendlerpauschale:**

*Gem. [§ 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988](#) sind Werbungskosten auch Ausgaben des Steuerpflichtigen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte. Für die Berücksichtigung dieser Aufwendungen gilt:*

*Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Nach Z 6 dieser Gesetzesstelle zählen zu den Werbungskosten die Ausgaben des Steuerpflichtigen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte.*

Intention des Gesetzgebers des EStG 1988 war es, durch Neuregelung der Absetzbarkeit von Kosten für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte den bis dahin steuerlich begünstigten, aus umweltpolitischer Sicht aber unerwünschten Individualverkehr einzudämmen und die Bevölkerung zum Umsteigen auf öffentliche Verkehrsmittel zu bewegen (VwGH 16.7.1996, 96/14/0002, 0003). Vor diesem Hintergrund wurde § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 geschaffen; diese Bestimmung ist daher so zu verstehen und auszulegen.

Die Kosten der Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte (Arbeitsweg) sind grundsätzlich durch den Verkehrsabsetzbetrag (§ 33 Abs. 5 EStG 1988) abgegolten, der allen aktiven Arbeitnehmern unabhängig von den tatsächlichen Kosten zusteht.

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 gegeben sein.

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 genannten Pauschbeträge zu berücksichtigen.

Ist dem Arbeitnehmer im Lohnzahlungszeitraum überwiegend die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zumindest hinsichtlich der halben Fahrtstrecke nicht zumutbar, dann sind die Pauschbeträge gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c an Stelle der Pauschbeträge nach lit. b leg. cit. zu berücksichtigen.

Unzumutbarkeit der Benützung von Massenverkehrsmitteln ist nach der Verwaltungspraxis (vgl. Sailer/Bernold/Mertens/Kranzl, Die Lohnsteuer in Frage und Antwort, Ausgabe 2003, Frage 16/23 zu § 16 EStG 1988) nur dann gegeben,

- wenn zumindest auf dem halben Arbeitsweg ein Massenverkehrsmittel überhaupt nicht oder nicht zur erforderlichen Zeit (z.B. bei Nachtarbeit) verkehrt (Unzumutbarkeit wegen tatsächlicher Unmöglichkeit),
- im Falle einer dauernden starken Gehbehinderung (Unzumutbarkeit wegen Gehbehinderung) sowie
- wenn folgende Wegzeiten überschritten werden (Unzumutbarkeit wegen langer Anfahrtszeit)

<i>EINFACHE WEGSTRECKE</i>	<i>ZUMUTBARE WEGZEIT</i>
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 Wegzeit umfasst 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 (bei Anschlüssen) usw. Stehen verschiedene öffentliche Verkehrsmittel zur Verfügung, ist bei Ermittlung der Wegzeit immer von der Benützung des schnellsten öffentlichen Verkehrsmittels (z.B. Schnellzug statt Regionalzug, Eilzug statt Autobus) auszugehen. Darüber hinaus ist eine optimale Kombination zwischen Massenbeförderungs- und Individualverkehrsmittel (z.B. 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 z.B. 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/Kranzl, a.a.O., Seiten 176 und 224 f; Schuch, Aufwendungen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte (Pendler-Pauschale), in: ÖStZ 1988, Seiten 316 ff].

Uneinigkeit besteht im konkreten Fall ob die Benützung eines öffentlichen Verkehrsmittels zumutbar ist oder nicht, sowie die Entfernung zwischen Wohnort und Arbeitsstätte.

Diesbezüglich wesentliche Fakten sind:

- Wohnort:

E 2, xxxx O

- Arbeitsstätte:

V 17, 4030 Linz

- Öffnungszeiten der Bank:

Mo-Mi: 8.30 – 16.30

Do: 8.30 – 17.30

Fr: 8.30 – 14.00

- öffentliches Verkehrsmittel:

Die Arbeitsstätte ist mit öffentlichen Verkehrsmitteln erreichbar (Zug, Straßenbahn, Bus). Eine tatsächliche Unmöglichkeit der Nutzung öffentlicher Verkehrsmittel ist unter Beachtung der Arbeitszeiten nicht gegeben.

Eine Unzumutbarkeit der Nutzung öffentlicher Verkehrsmittel wegen dauernder starker Gehbehinderung liegt ebenfalls nicht vor; wurde auch nicht eingewendet.

Es ist folglich zu prüfen, ob die Nutzung öffentlicher Verkehrsmittel in zeitlicher Hinsicht zumutbar ist. Wie bereits oben angeführt, beträgt bei einer Wegstrecke von bis zu 20km die zumutbare Wegzeit rund 1,5 Stunden; ab 20km beträgt die zumutbare Wegzeit 2 Stunden.

- Wegstrecke:

Bei der Berechnung der Entfernung ist die üblicherweise befahrene Wegstrecke zu beachten.

Abfragen aus verschiedenen Routenplanern haben zu folgenden Ergebnissen geführt:

[www.herold.at](http://www.herold.at):

Unter Eingabe der Wohnadresse und der Adresse der Arbeitsstätte wurde die Route Römerbergtunnel und Waldeggstraße errechnet.

Entfernung: 18,77km

[www.at.map24.com](http://www.at.map24.com):

Unter Eingabe der Wohnadresse und der Adresse der Arbeitsstätte wurde die Route Römerbergtunnel und Waldeggstraße errechnet.

Entfernung: 17,96km

Diesen Darstellungen folgend, beträgt die Wegstrecke jedenfalls unter 20km.

Dass die Berufungswerber den längeren Weg (über Autobahnauffahrt Winterhafen) mit dem eigenen PKW gewählt hat, um ihre Tochter in den Kindergarten zu bringen, ist für die gegenständliche Beurteilung ohne Bedeutung.

Die Gewährung des sog. großen Pendlerpauschales ist ausschließlich nach objektiven Kriterien der Benützung des öffentlichen Verkehrsmittels zu beurteilen (vgl. UFS 21.5.2008, RV/0261-F/08; 21.1.2011, RV/0529-F/10).

Es ist ausschließlich auf die Wegstrecke Wohnort - Arbeitsstätte abzustellen.

Die gesetzliche Bestimmung stellt ausschließlich auf die Wegzeiten und –strecken zwischen Wohnort und Arbeitsstätte ab, dies auch dann, wenn dadurch keine Möglichkeit bestehen würde, das Kind in den Kindergarten zu bringen. Diese Aufwendungen sind ausschließlich privater Natur, welche die steuerliche Belastung der Berufungswerberin nicht beeinflussen können.

- Anfahrtszeit:

In einem weiteren Schritt ist nunmehr zu prüfen, ob die Benützung der öffentlichen Verkehrsmittel wegen langer Anfahrtszeit unzumutbar ist.

Fahrzeit O – Urfahr: 7.13 – 7.29 (Zug)

Urfahr – Hauptbahnhof: 7.42 – 7.53 (Straßenbahn)

Hauptbahnhof – I: 7.59 – 8.16 (Bus)

Fahrzeit O – I: 7.13 – 8.16

Gesamtzeit: 7.13 – 8.16 (1 Stunde 3 Minuten).

Auch unter Beachtung von Gehzeiten zur und von der Haltestelle (jeweils ca. 10 Minuten) wird die maßgebliche Dauer von 1 Stunde 30 Minuten keinesfalls überschritten.

Auch die Rückfahrt führt zu keinem wesentlich anderen Ergebnis:

I bzw. La – Hauptbahnhof: 16.47 – 17.02 (Bus)

Hauptbahnhof – Urfahr: 17.05 – 17.17 (Straßenbahn)

Urfahr – O: 17.19 – 17.40 (Zug)

Bei einem Dienstende von 16.30 Uhr erreicht die Berufungswerberin den Wohnort um 17.40 Uhr.

Anzumerken ist hierzu, dass die Berufungswerberin trotz Aufforderung des Finanzamtes (Schreiben vom 10. Juni 2010) keine Darstellungen vorgebracht hat, wie sie die behauptete Fahrzeit von mehr als zwei Stunden errechnet hat.

Aufgrund der Tatsache, dass die Entfernung zwischen Wohnort und Arbeitsstätte weniger als 20km beträgt und die Benützung öffentlicher Verkehrsmittel zumutbar ist, ist die Berücksichtigung des sog. Pendlerpauschales nicht möglich.

	<b>2003</b>	<b>2004</b>	<b>2005</b>	<b>2006</b>
<b>AEAB</b>	ja	ja	ja	ja
<b>Kinderbetreuungskosten</b>	1.469,13 €	1.989,25 €	2.281,25 €	1.788,75 €
<b>Pendlerpauschale</b>	nein	nein	nein	nein

Beilage: 4 Berechnungsblätter

Linz, am 12. April 2011