

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht erkennt durch seine Richterin MMag. Elisabeth Brunner über die Beschwerden des A\*\*\*B\*\*\* gegen die Bescheide des Finanzamtes ABC\*\*\* betreffend Wiederaufnahme der Verfahren betreffend Einkommensteuer 2011 bis 2013 und Einkommensteuer 2011 bis 2013 zu Recht:

Die Beschwerden betreffend die Wiederaufnahme der Verfahren betreffend Einkommensteuer 2011 bis 2013 werden abgewiesen.

Die Bescheide betreffend die Wiederaufnahme der Verfahren betreffend Einkommensteuer 2011 bis 2013 bleiben unverändert.

Den Beschwerden betreffend Einkommensteuer 2011 bis 2013 wird teilweise Folge gegeben.

Die Bescheide betreffend Einkommensteuer 2011 bis 2013 werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgaben sind den als Beilagen angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

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

## Entscheidungsgründe

Der Beschwerdeführer bezog Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit. Von seinem Arbeitgeber waren bei der Lohnverrechnung das große Pendlerpauschale (und der Pendlereuro) für eine Wegstrecke von mehr als 2 Kilometer berücksichtigt worden.

Nach einer Nachbescheidkontrolle wurden die Verfahren betreffend Einkommensteuer 2011 bis 2013 gemäß § 303 Abs 4 BAO von Amts wegen wieder aufgenommen und gleichzeitig neue Sachbescheide erlassen. Mit den neuen Sachbescheiden wurde die Abzugsfähigkeit von Versicherungsprämien und Spenden als Sonderausgaben teilweise versagt und das Pendlerpauschale und der Pendlereuro nicht gewährt.

In seinen Beschwerden beantragte der Beschwerdeführer die Ausgaben für Personenversicherungen und diverse Spenden als Sonderausgaben anzuerkennen,

sowie das Pendlerpauschale als Werbungskosten zu berücksichtigen. Begründend führte er im Wesentlichen aus, dass die kürzeste einfache Wegstrecke von seinem Wohnort (Einstiegstelle Garage) über seinen Privatgrund/weg, den öffentlichen Gemeindegüterweg, die nachfolgenden Bundes- und Landesstraßen bis zur Ausstiegssstelle am Mitarbeiterparkplatz und zur Arbeitsstätte über 2 Kilometer betrage. Dazu legte er einen Übersichtslageplan vor.

Mit Beschwerdevorentscheidungen wurden die Beschwerden betreffend die Wiederaufnahme der Verfahren als unbegründet abgewiesen und den Beschwerden gegen die Einkommensteuerbescheide teilweise (einzelne Personenversicherungen und Spenden) stattgegeben.

Der Beschwerdeführer stellte den Antrag seine Beschwerden dem Bundesfinanzgericht vorzulegen. Das Pendlerpauschale sei ungerechtfertigt und sachlich nicht begründbar nicht anerkannt worden. Die Entfernung zwischen seiner Wohnung und seiner Arbeitsstätte hätte mehr als 2 Kilometer betragen. Die Ermittlung des Pendlerpauschales durch den Pendlerrechner stelle einerseits nicht auf die tatsächliche Situation vor Ort ab und sei der Pendlerrechner auch nur rückwirkend für Lohnzahlungszeiträume ab 1.1.2014 anzuwenden. Für die Beschwerdezeiträume sei der Pendlerrechner irrelevant. Trotzdem hätte das Finanzamt auf Abfragen mit drei verschiedenen Routenplanern hingewiesen, die eine kürzeste, zumutbare und einfache Wegstrecke von ca 1.800 Metern ausweisen würden. Ein weiterer Hinweis wie und wodurch eine Ermittlung erfolgt sei, sei vom Finanzamt nicht vorgelegt oder erklärt worden. Die Entfernung betrage in Wirklichkeit 2005 Meter, also mehr als 2 Kilometer, wie aus dem vorgelegten Übersichtsplan ersichtlich sei. Seine Arbeitsstätte liege mit dem Haupteingang unmittelbar an der Landesstraße nur getrennt zur Straße durch einen Gehsteig. Für die Mitarbeiter seien eigene Mitarbeiterparkplätze mit einem eigenen Eingang zur Arbeitsstätte auf dieser Parkplatzseite errichtet worden. Die kürzeste Straßenverbindung führe daher nur zu diesem Mitarbeiterparkplatz. Die kürzeste Wegstrecke von der Einstiegstelle (ins Auto) in der Garage auf dem Privatgrund bis zur Ausstiegssstelle am Mitarbeiterparkplatz hätte daher mehr als 2 Kilometer betragen.

Ergänzend brachte der Beschwerdeführer vor, dass die Benützung eines öffentlichen Verkehrsmittels aus zeitlichen Gründen nicht möglich gewesen sei. Wäre die Benützung eines öffentlichen Verkehrsmittels möglich gewesen, hätte die Wegstrecke 3,050 Kilometer betragen.

Folgender entscheidungswesentlicher **Sachverhalt** steht fest :

Die kürzeste einfache Wegstrecke vom Wohnort des Beschwerdeführers bis zu seiner Arbeitsstätte betrug weniger als 2 Kilometer. Nicht festgestellt werden konnte, ob die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zumutbar war oder nicht.

In den einzelnen Jahren sind die beantragten Versicherungsprämien (für Personenversicherungen) und Spenden in unterschiedlichem Ausmaß als Sonderausgaben abzugsfähig. Die Abzugsfähigkeit bzw Nichtabzugsfähigkeit dieser Ausgaben ist unstrittig.

Die in einzelnen Jahren beantragten Werbungskosten, die vom Arbeitgeber nicht berücksichtigt werden konnten, haben (unstrittig) in keinem der Streitjahre den Pauschbetrag für Werbungskosten (€ 132,00) überstiegen.

Diese Feststellungen gründen sich auf nachstehende **Beweiswürdigung**:

Die Feststellung, dass die Wegstrecke vom Wohnort zur Arbeitsstätte weniger als 2 Kilometer betrug, ergibt sich aus dem vom Beschwerdeführer vorgelegten Übersichtsplan sowie aus den Abfragen von drei verschiedenen Routenplanern, die jeweils eine einfache Wegstrecke von ca 1800 Metern ergeben haben. Auf dem vorgelegten Übersichtsplan ist eine Wegstrecke von 2005 Metern als kürzeste einfache Wegstrecke eingezeichnet. Diese 2005 Meter setzen sich aus Privatstraße 75m, Gemeindeweg 160m, Bundesstraße 1600m, Landesstraße 95m, Privatstraße 30m zusammen. Der Routenplaner Google-Maps ergibt für die identische Route (= die tatsächliche Fahrtstrecke, wie vom Beschwerdeführer angegeben) eine Wegstrecke von 1867 Metern (Gemeindeweg 173m, Bundesstraße 1600m, Landesstraße 63m, Gemeindeweg 31m). Wobei der Endpunkt der Seiteneingang des Gemeindeamtes (Arbeitsstätte) ist. Das heißt, dass diese 1867 Meter jedenfalls die gesamte Wegstrecke, die der Beschwerdeführer in seinem Übersichtsplan eingezeichnet hat enthalten, möglicherweise mit Ausnahme der vom Beschwerdeführer mit 105 Metern angegebenen „Privatstraßen“. Es kann dahingestellt bleiben, ob die 105 Meter Privatstraßen überhaupt noch zur Wegstrecke zu zählen wären, bzw ob die Wegstrecke vor dem Haupteingang oder dem Nebeneingang endet. Es ergibt sich jedenfalls eine Strecke von weniger als 2 Kilometern. Es gibt keinen Grund an den angegebenen Entfernungswerten des Routenplaners zu zweifeln. Im Gegenteil, das Ergebnis wird durch drei weitere Routenplaner (VOR-Routenplaner, Herold Routenplaner, ViaMichelin), die alle eine Entfernung von jedenfalls unter 2 Kilometer ergeben, bestätigt. Dem Beschwerdeführer ist Recht zu geben, wenn er vorbringt, dass der Pendlerrechner erst ab der Veranlagung für das Kalenderjahr 2014 anzuwenden ist. Damit ist für ihn aber nichts gewonnen. Die Verwendung von Routenplanern zur Ermittlung von Wegstrecken steht in keinem unmittelbaren Zusammenhang mit dem Pendlerrechner. Es wurde lediglich die vom Beschwerdeführer angegebene Wegstrecke anhand von Routenplanern nachgerechnet.

**Rechtlich folgt daraus:**

## **1. Wiederaufnahme**

§ 303 Abs 4 BAO lautet:

*"Eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen ist unter den Voraussetzungen des Abs 1 lit a und c und in allen Fällen zulässig, in denen Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die im Verfahren nicht geltend gemacht worden sind, und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte."*

§ 93 Abs 3 lit a BAO bestimmt, dass der Bescheid eine Begründung zu enthalten hat. Es ist nicht rechtswidrig, in der Begründung eines Bescheides auf die eines anderen, der Partei bekannten Bescheides zu verweisen (vgl VwGH 27.05.1998, 95/13/0171, 0174; 25.06.1998, 97/15/0061; 17.12.2002, 97/14/0026; 18.09.2003, 2002/15/0132; 20.01.2005, 2002/14/0116), dies auch dann, wenn dieser Bescheid nicht mehr dem Rechtsbestand angehört (vgl VwGH 20.12.1994, 89/14/0149; 25.09.2002, 97/13/0123). Auch ein Verweis auf den Betriebsprüfungsbericht und auf Äußerungen der Prüfungsorgane im Verwaltungsverfahren (in der Begründung einer Berufungsentscheidung) ist zulässig, wenn dieser Bericht den Anforderungen an die Begründung eines Bescheides vollinhaltlich genügt und dort auch alle im Berufungsverfahren vorgetragenen Argumente nachvollziehbar in zusammengefasster Darstellung widerlegt werden (vgl VwGH 28.05.1997, 94/13/0200; 27.05.1998, 95/13/0282, 0283). Die Begründung muss in einer Weise erfolgen, dass der Denkprozess, der in der behördlichen Erledigung seinen Niederschlag findet, sowohl für die Partei als auch für die Höchstgerichte nachvollziehbar ist (VwGH 19.12.2002, 98/15/0210; 27.02.2003, 98/15/0188; 03.08.2004, 2000/13/0039; 22.12.2004, 2004/15/0036) (Ritz, BAO<sup>6</sup>, § 93 Tz 15).

Die angefochtenen Wiederaufnahmebescheide verweisen auf die Begründung in den Sachbescheiden. In diesen wurde die Nichtberücksichtigung eines Pendlerpauschales damit begründet, dass die einfache Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsplatz weniger als 2 km betrage. Das Pendlerpauschale sei daher bei der Veranlagung mit Null zu erfassen gewesen. Die Tatsache, dass die einfache Fahrtstrecke weniger als 2 km beträgt, ist dem Finanzamt erst im Zuge der Nachbescheidkontrollen bekannt geworden und hat die Kenntnis dieser Tatsache zu im Spruch anders lautenden Bescheiden geführt. Die Wiederaufnahme der Verfahren erfolgte daher zu Recht (vgl auch VwGH vom 7.7.2011, 2011/15/0060).

## **2. Pendlerpauschale, Sonderausgaben, Werbungskosten**

Werbungskosten sind gemäß § 16 Abs 1 Z 6 EStG Ausgaben des Steuerpflichtigen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte. Für die Berücksichtigung dieser Aufwendungen gilt:

- 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 ...

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 Euro jährlich,

bei mehr als 40 km bis 60 km 1 356 Euro jährlich,  
bei mehr als 60 km 2 016 Euro jährlich.

d) Ist dem Arbeitnehmer die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zumindest hinsichtlich der halben Entfernung nicht zumutbar, beträgt das Pendlerpauschale abweichend von lit c:

Bei mindestens 2 km bis 20 km 372 Euro jährlich,  
bei mehr als 20 km bis 40 km 1.476 Euro jährlich,  
bei mehr als 40 km bis 60 km 2.568 Euro jährlich,  
bei mehr als 60 km 3.672 Euro jährlich.

Damit ist die Beschwerde in diesem Punkt auch schon entschieden. Da wie festgestellt die Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte weniger als 2 Kilometer beträgt, steht ein Pendlerpauschale (und entsprechend auch ein Pendlereuro) nicht zu. Die Aufwendungen für die Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte sind durch den Verkehrsabsetzbetrag abgegolten. Es konnte auch dahingestellt bleiben, ob nicht ohnehin die Benutzung eines Massenbeförderungsmittels zumutbar war und damit eine Mindestentfernung von 20 Kilometern erforderlich wäre.

D

Die Abzugsfähigkeit bzw Nichtabzugsfähigkeit der in den einzelnen Jahren als Sonderausgaben beantragten Versicherungsprämien (für Personenversicherungen) und Spenden ist unstrittig. Diese Ausgaben wurden wie in den Beschwerdevorentscheidungen berücksichtigt.

Die in einzelnen Jahren beantragten Werbungskosten, die vom Arbeitgeber nicht berücksichtigt werden konnten, haben (unstrittig) in keinem der Streitjahre den Pauschbetrag für Werbungskosten (€ 132,00) überstiegen und werden daher - wie in den Beschwerdevorentscheidungen - nicht berücksichtigt.

### **Zur Unzulässigkeit der Revision:**

Gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes ist gemäß Art 133 Abs 4 B-VG 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. Die Rechtsfolge, dass bei einer Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte von weniger als 2 Kilometern kein Pendlerpauschale/Pendlereuro zusteht ergibt sich unmittelbar aus dem Gesetz, diese

schlichte Rechtsanwendung berührt keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung, die ordentliche Revision ist daher nicht zulässig.

Die Beschwerden erweisen sich daher als (teilweise - Sonderausgaben) begründet und waren die Bescheid daher gemäß § 279 Abs 1 BAO abzuändern.

**Beilagen:** 3 Berechnungsblätter

Wien, am 20. April 2018