

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerde des Bf., Adresse, PLZ-Ort, über die Beschwerde vom 23. Oktober 2015 gegen den Bescheid des Finanzamtes Waldviertel vom 01. Oktober 2015, betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2014 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind dem Ende der Entscheidungsgründe zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

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

Entscheidungsgründe

Der Beschwerdeführer (im Folgenden mit Bf. bezeichnet) ist in der ÖBB-Werkstätte J. bei der TS-GmbH beschäftigt.

Im Zuge der laufenden Lohnverrechnung für das Jahr 2014 wurden beim Bf. das große Pendlerpauschale iHv EUR 3.672,00 sowie ein Pendlereuro iHv EUR 172,00 berücksichtigt.

Im Zuge der Einreichung der Einkommensteuererklärung 2014 im Wege des FinanzOnline machte der Bf. darüber hinaus den Abzug nachstehender Beträge als Sonderausgaben sowie als außergewöhnliche Belastung geltend:

Sonderausgaben:	Betrag:
Versicherungsprämien (freiwillige Kranken-, Unfall-Lebensversicherung etc.):	300,00
Rückzahlung v. Darlehen, Zinsen zur Schaffung oder Sanierung von Wohnraum:	1.000,00
Kirchenbeiträge:	100,00
sonstige außergewöhnl. Belastungen:	8.000,00

Mittels Vorhalt vom 22. Juli 2015 wurde der Bf. um Bekanntgabe seiner Arbeitsstätte, Wochenarbeitszeit mit Dienstbeginn und Dienstende, der Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsort und an wie vielen Tagen/Woche diese Strecke zurückgelegt werde, ersucht. Bei Benützung des privaten PKWs sei die *Kilometerleistung* in geeigneter Form glaubhaft zu machen (Prüfberichte gemäß § 57a der letzten 2 Jahre etc.).

Darüber hinaus sei für das Jahr 2014 ein Arbeitszeiteinnachweis in Kopie vorzulegen und anzuführen, aus welchem Grund es dem Bf. nicht möglich gewesen sei, den eingerichteten Werkverkehr der ÖBB zu benutzen.

Nach der vom Bf. in weiterer Folge erstatteten Vorhaltsbeantwortung seien Dienstbeginn und Dienstende um 06:00 Uhr bzw. 15:30 Uhr. Für die Fahrt zwischen Wohnung und Arbeitsstätte würde eine Strecke von 80 km fünfmal die Woche zurückgelegt. Die Strecke Wohnung - Arbeitsstätte würde auch nicht mit einem öffentlichen Verkehrsmittel zurückgelegt. Darüber hinaus sei es trotz eingerichteten Werkverkehr der ÖBB nicht möglich, diesen zu benutzen, da "es das Auto nicht mehr gebe".

Mit dieser Vorhaltsbeantwortung reichte der Bf. Zeiteinnachweise für die Monate 1-12/2014 über seine konkreten Dienstzeiten betreffend Dienstantritt und Dienstende sowie Kundendienstrechnungen bei, aus denen sich ergebe, dass Dienstbeginn und -ende jeweils um 6:00 bzw. 15:30 Uhr seien, wobei jedoch eine Gleitzeitregelung bestanden habe.

Mangels hinreichender Beantwortung dieses Vorhaltes wick das Finanzamt im Zuge der Veranlagung des Bf. zur Einkommensteuer 2014 von der eingereichten Erklärung insoweit ab, als das *große Pendlerpauschale* gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 Lit. d EStG 1988 und der *Pendlereuro* gemäß § 33 Abs. 5 Z 4 EStG 1988 nur für die Strecke Wohnung bis zur Einstiegstelle des Werkverkehrs iHv EUR 372,00 bzw. EUR 21,96 berücksichtigt wurden.

Darüber hinaus seien die beantragten *Sonderausgaben* für Versicherungsprämien iHv EUR 300,00, für Beiträge zur Schaffung/Sanierung von Wohnraum iHv EUR 1.000,00 sowie für den Kirchenbeitrag iHv EUR 100,00 (lt. vorstehender Aufstellung) und die beantragten Aufwendungen für außergewöhnliche Belastungen iHv EUR 8.000,00 nicht zum Abzug zugelassen worden.

Das Finanzamt begründete die Kürzungen des großen Pendlerpauschales, des Pendler-Euros sowie der beantragten Sonderausgaben und der als außergewöhnliche Belastung geltend gemachten Aufwendungen mit dem Hinweis, dass trotz Anforderung durch das Finanzamt die benötigten Unterlagen nur zum Teil beigebracht worden seien. In freier Beweiswürdigung haben daher die Aufwendungen nur in Höhe der nachgewiesenen bzw. glaubhaft gemachten Beträge berücksichtigt werden können.

Gegen den Einkommensteuerbescheid 2014 erhob der Bf. mit Eingabe vom 23. Oktober 2015 das Rechtsmittel der Beschwerde. Dabei wurden das große Pendlerpauschale iHv EUR 3.672,00, der Pendlereuro mit EUR 172,00 sowie der Abzug von Sonderausgaben nunmehr in nachstehend bezeichneter Höhe beantragt:

Sonderausgaben:	Betrag:
Rückzahlung v. Darlehen, Zinsen zur Schaffung oder Sanierung von Wohnraum:	813,94
Kirchenbeiträge:	123,58

Der Abzug von Aufwendungen iHv EUR 8.000,00 als außergewöhnliche Belastungen sei somit nach der beiliegenden Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2014 nicht (mehr) beantragt worden.

Der Beschwerde vom 23. Oktober 2015 legte der Bf. Servicerechnungen betreffend das Fahrzeug PKW "Chevrolet Aveo LS plus" mit dem behördlichen Kennzeichen Kennzeichen1 bei, aus denen sich ergebe, dass mit diesem Fahrzeug in den Jahren 2014 und 2015 die nachstehend bezeichneten Kilometer zurückgelegt worden seien:

RE-Datum:	km-Stand:
05.02.2014	30.925
20.11.2014	45.069
02.05.2015	52.284
in 14 Monaten:	21.359

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 1. Dezember 2015 wurde der Beschwerde teilweise Folge gegeben. Dabei wurden die beantragten Sonderausgaben für Wohnraumschaffung und -sanierung iHv EUR 813,96 (lt. Beilage zur Beschwerde) sowie der Kirchenbeitrag iHv EUR 123,58 zum Abzug gebracht und das große Pendlerpauschale und der Pendlereuro in verminderter Höhe mit EUR 372,00 bzw. EUR 38,00 bloß für die Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Einstiegstelle Werkverkehr gewährt. Dies wurde wie folgt begründet:

ÖBB-Bediensteten stehe für Strecken, die im Werkverkehr genutzt werden können, kein Pendlerpauschale zu. Müsse ein Arbeitnehmer trotz bestehendem Werkverkehr zwischen Wohnung und Einstiegsstelle des Werkverkehrs bzw. des öffentlichen Verkehrsmittels

zurücklegen, sei die Wegstrecke zwischen Wohnung und Einstiegsstelle so zu behandeln wie die Wegstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte. Die Einstiegsstelle des Werkverkehrs werde somit für Belange des Pendlerpauschales mit der Arbeitsstätte gleichgesetzt (vgl. VwGH 29.7.2010, 2010/15/0013).

Da laut den Lohnzetteldaten der ÖBB-Werkverkehr für 12 Monate übermittelt worden sei und dieser zu den Arbeitszeiten auch nutzbar gewesen sei, stehe dem Bf. bloß ein Pendlerpauschale bis zur ersten Einstiegsstelle in den Werkverkehr (Bahnhof Z.) zu.

Mit Eingabe vom 7. Dezember 2015 stellte der Bf. den Antrag auf Entscheidung durch das Bundesfinanzgericht. Ergänzend wurde ausgeführt, der Bf. habe das große Pendlerpauschale für die Strecke über 60 km beantragt, da er nicht rechtzeitig mit dem Zug seinen Arbeitsplatz erreiche, wenn von der Haltestelle des Zuges (Bahnhof J.) bis zur ÖBB-Werkstätte J. noch ein Gehweg von 15 min. zurückzulegen sei.

Bei der mit 7. Dezember 2015 erfolgten persönlichen Vorsprache des Bf. beim Finanzamt anlässlich der persönlichen Einbringung des Vorlageantrages hält dieser fest, dass die überwiegenden Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte mit dem PKW Opel Corsa mit dem behördlichen Kennzeichen Kennzeichen2 (Abmeldung am 25.6.2015) durchgeführt worden seien.

Mittels weiteren Vorhaltes vom 10. Dezember 2015 ersuchte das Finanzamt um Vorlage eines geeigneten Nachweises über die mit diesem Fahrzeug durchgeführten Fahrten (zB Prüfberichte nach § 57a KFG, Reparaturrechnungen etc.). Weiters sei um Bekanntgabe ersucht worden, mit welchem Fahrzeug die Ehegattin des Bf. die Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte (HW.) zurückgelegt habe, da insbesondere das weitere Fahrzeug Renault Clio erst mit 5. November 2015 angemeldet worden sei.

Nach der Eingabe vom 14. Jänner 2016 sei das seinerzeit in der Beschwerde genannte Fahrzeug "Chevrolet Aveo LS plus" mit dem behördlichen Kennzeichen Kennzeichen1 von seiner Ehegattin für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte (Volkshilfe) verwendet worden, da der PKW Renault Clio erst mit 5. November 2015 angemeldet worden sei. Des Weiteren sei ein Gutachten gemäß § 57a Abs. 4 KFG vorgelegt worden, aus dem sich ergebe, dass mit dem PKW Opel Corsa, mit dem behördlichen Kennzeichen Kennzeichen2 und einer Erstzulassung in 01/2001 120.302 km zurückgelegt worden seien.

Nach der beim Arbeitgeber, ÖBB Technische Services GmbH, eingereichten Erklärung zur Berücksichtigung des Pendlerpauschales ab 1.1.2012 (L34) betrage die Wegstrecke von der Wohnung zur Haltestelle des öffentlichen Verkehrsmittels 10 km, die Bahnstrecke 96 km und von der Ausstiegstelle zur Arbeitsstätte 1 km. Die gesamte Wegstrecke betrage somit 107 km.

In der vom Finanzamt erstatteten Sachverhaltsdarstellung und Stellungnahme zur Beschwerde hält das Finanzamt fest, dass nach den beim Arbeitgeber des Bf. durchgeführten Erhebungen (telefonische Auskunft des Bezugsservice der ÖBB) der Bf. auf seinen Anspruch auf die "a.t. Fahrbegünstigung" verzichtet habe. Ein

Ausschließungsgrund für das Pendlerpauschale aufgrund der begünstigten steuerlichen Behandlung dieses Sachbezuges liege daher nicht vor.

Als repräsentativer Arbeitsbeginn seien 6:00 Uhr und als Dienstende sei 15:30 Uhr bekannt gegeben worden. Nach den Ergebnissen des Pendlerrechners sei die Benützung von öffentlichen Verkehrsmitteln nicht möglich oder nicht zumutbar. Die schnellste Strecke (Autokilometerangabe) zwischen Wohnung und Arbeitsstätte betrage 86 km (gerundet). Aus der weiteren beim Arbeitgeber eingereichten Erklärung zur Berücksichtigung des Pendlerpauschales (L34EDV per 10.12.2015) betrage die schnellste Strecke (Autokilometerangabe) allerdings 83 km. Laut Zusatzbestätigung würde die Gesamtstrecke demnach 105,8 km betragen.

Werde ein Arbeitnehmer, bei dem die Voraussetzungen für die Berücksichtigung eines Pendlerpauschales vorliegen, überwiegend im Werkverkehr gemäß § 26 Z 5 EStG 1988 befördert, so stehe ihm ein Pendlerpauschale nur für jene Wegstrecke zu, die nicht im Werkverkehr zurückgelegt werde.

Sei dem Arbeitnehmer die Benützung des Werkverkehrs - zB wegen langer Anfahrtszeit - nicht zumutbar, so stehe das große Pendlerpauschale für die gesamte Wegstrecke von der Wohnung zur tatsächlichen Arbeitsstätte nur dann zu, wenn die gesamte Wegstrecke im Lohnzahlungszeitraum tatsächlich überwiegend mit dem Individualverkehrsmittel zurück gelegt werde.

Aufgrund der beim Arbeitgeber eingereichten Abfrage des Pendlerrechners vom 16. Oktober 2014 sei die Benützung eines Massenverkehrsmittels im Beschwerdezeitraum 2014 bei Dienstbeginn 6:00 Uhr und Dienstende 15:30 Uhr aufgrund der langen Anfahrtszeit nicht zumutbar.

Jedoch stehe das (große) Pendlerpauschale für die gesamte Wegstrecke zwischen der Wohnung in PLZ-Ort, Adresse, und der Arbeitsstätte in PLZ-Ort2, W-Gasse, nur dann zu, wenn die **gesamte Wegstrecke** tatsächlich im Lohnzahlungszeitraum mit dem **Individualverkehrsmittel** zurückgelegt worden sei.

Nach den für beide Fahrzeuge vorliegenden Prüfberichten seien betreffend den PKW Chevrolet Aveo sowie PKW Opel Corsa die nachstehenden Kilometerstände ausgewiesen worden:

Chevrolet Aveo:		Opel Corsa:	
Datum:	km-Stand:	Datum:	km-Stand:
05.02.2014	30.925	11.02.2012	99.745
20.11.2014	45.069	28.12.2012	110.109
02.05.2015	52.284	08.01.2014	120.302

Aufgrund der vorgelegten Servicerechnungen des Fa. L. im Rahmen der Beschwerde für den zugelassenen PKW Chevrolet Aveo sei folgende rechnerische Grobverprobung der

theoretisch mit diesem Fahrzeug pro Woche möglichen Fahrten zwischen der Wohnung in PLZ-Ort, Adresse, und der Arbeitsstätte in PLZ-Ort2, W-Gasse, vorgenommen worden:

ad Chevrolet Aveo:

Datum- Reparatur:⌘	km- Stand:⌘	km:⌘	Tage:⌘	km/- Tag:⌘	km/- Woche:⌘	privat-(jährli- 6.000)⌘	km/Woche- beruflich:⌘	Distanz-Wohn- Arbeitsstätte:⌘	mögl.-Fahrten- pro-Woche:⌘
05.02.2014⌘	·30.925·	⌘	⌘	⌘	⌘	⌘	⌘	⌘	⌘
20.11.2014⌘	·45.069·	·14.144·	289⌘	·48,9·	·342,6·	·-115⌘	·227,6·	172⌘	1,3⌘
02.05.2015⌘	·52.284·	·7.215·	164⌘	·44,0·	·308,0·	·-115⌘	·193,0·	172⌘	1,3⌘

ad Opel Corsa:

Anhand der im weiteren Ermittlungsverfahren bei der Prüfstelle des ÖAMTC-Horn von der Abgabenbehörde erhobenen Kilometerstände dieses Fahrzeuges sei folgende Grobverprobung der theoretisch mit dem OPEL Corsa möglichen Fahrten zwischen der Wohnung in PLZ-Ort, Adresse, und der Arbeitsstätte in PLZ-Ort2, W-Gasse, vorgenommen worden:

Datum- Reparatur:⌘	km- Stand:⌘	km:⌘	Tage:⌘	km/- Tag:⌘	km/- Woche:⌘	privat-(jährli- 6.000)⌘	km/Woche- beruflich:⌘	Distanz-Wohn- Arbeitsstätte:⌘	mögl.-Fahrten- pro-Woche:⌘
11.02.2012⌘	·99.745·	⌘	⌘	⌘	⌘	⌘	⌘	⌘	⌘
28.12.2012⌘	·110.109·	·10.364·	322⌘	·32,2·	·225,3·	·-115⌘	110,3⌘	172⌘	0,6⌘
08.01.2014⌘	·120.302·	·10.193·	377⌘	·27,0·	·189,3·	·-115⌘	74,3⌘	172⌘	0,4⌘

Aus den vorstehenden Grobverprobungen der gefahrenen Kilometerleistungen ergebe sich zweifelsfrei, dass die Fahrten von der Wohnung in PLZ-Ort, Adresse, zur Arbeitsstätte in PLZ-Ort2, W-Gasse, weder mit dem PKW "Chevrolet Aveo" noch mit dem PKW "Opel Corsa" überwiegend im Lohnzahlungszeitraum durchgeführt worden sein konnten.

Im Hinblick auf die im Wesentlichen gleich bleibende Kilometerleistung beider Fahrzeuge sei davon auszugehen, dass beim Opel Corsa nach dem 8.1.2014 keine wesentliche Änderung der Verhältnisse eingetreten sei. Bei der vorstehenden Verprobung sei noch nicht der Umstand berücksichtigt worden, dass auch die Ehegattin des Bf. berufstätig sei und diese das große Pendlerpauschale für Fahrten von der Wohnung zur Arbeitsstätte beantragt habe. Aus dem Umstand, dass von der Ehegattin im Rahmen der Veranlagung 2014 ebenfalls das große Pendlerpauschale (Entfernung bis 20 km) geltend gemacht worden sei, sei zu schließen, dass jedenfalls eines der beiden Fahrzeuge vom Bf. nicht (regelmäßig) habe verwendet werden können.

Darüber hinaus sei die für die Berücksichtigung des großen Pendlerpauschales für die gesamte Wegstrecke vorgesehene Erklärung des Bf. hinsichtlich der Unmöglichkeit bzw. der Unzumutbarkeit der Nutzung von öffentlichen Verkehrsmitteln **und** der tatsächlichen Nutzung eines KFZ für die Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte an der überwiegenden Zahl der Arbeitstage **unausgefüllt** geblieben.

Im Übrigen wäre es Sache des Bf., zu seinen Gunsten wirkende Tatsachen im Rahmen seiner Mitwirkungspflicht (§§ 119, 138ff BAO) offenzulegen und zu beweisen bzw. glaubhaft zu machen.

Aufgrund der rechnerischen Verprobung der Kilometerleistungen komme das Finanzamt zum Schluss, dass die Zurücklegung der gesamten Wegstrecke von der Wohnung in H. zur Arbeitsstätte in J. mit diesen Fahrzeugen nicht den Tatsachen entsprechen könne. Gegen die Verwendung des eigenen PKW auf der gesamten Wegstrecke spreche auch der sich aus der Nichtbenützung des Werkverkehrs ergebende nicht unbeachtliche finanzielle Mehraufwand für den Bf..

Der Bemessung des Pendlerpauschales seien daher nur die außerhalb des Werkverkehrs zurückgelegten Wegstrecken von der Wohnung in H. zum Bahnhof S. (10,3 km) und von der Bahnhaltestelle J. zur Arbeitsstätte am W-Gasse (0,4 km) zu Grunde zu legen.

Daraus ergebe sich ein zu berücksichtigendes Pendlerpauschale gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 lit. d EStG 1988 von EUR 372,00. Dies entspreche dem bereits im angefochtenen Einkommensteuerbescheid 2014 vom 1.10.2015 sowie in der Beschwerdevorentscheidung vom 1.12.2015 berücksichtigten Betrag. Der Pendlereuro gemäß § 33 Abs. 5 Z 4 EStG 1988 sei in der Höhe von EUR 22,00 zu berücksichtigen (bisher berücksichtigter Betrag: EUR 38,00). Informativ werde dem Bf. mitgeteilt, dass die Verwendung des Werkverkehrs laut Pendlerrechner vom 15. Jänner 2016 ab dem Jahre 2016 zumutbar sei. Ein Pendlerpauschale stehe für das Jahr 2016 schon aus diesem Grund nicht zu.

Mit E-Mail-Eingabe vom 24. November 2016 hält der Bf. fest, dass er im Jahre 2014 hauptsächlich mit dem Fahrzeug "Opel Corsa" mit dem behördlichen Kennzeichen Kennzeichen2 zu seiner Dienststelle gefahren sei. Hingegen sei der Bf. nur sehr sporadisch im Ausmaß von ca. 10% mit dem Fahrzeug "Chevrolet Aveo LS plus" mit dem behördlichen Kennzeichen Kennzeichen1 in seine Dienststelle gefahren.

Da das Fahrzeug OPEL Corsa in einem sehr schlechten Zustand gewesen sei, sei im Jahr 2014 kein Service mehr gemacht und die Überprüfung um 4 Monate verzögert worden. Die Abmeldung des letzteren Fahrzeuges sei im Juni 2015 erfolgt. In weiterer Folge habe der Bf. den OPEL Corsa bei Fa.S. verschrotten lassen. Die Wegstrecke, die seine Gattin für die Strecke von Wohnung und Arbeitsstätte zurückgelegt habe, betrage 17 km. Bei Rückfragen sei der Bf. unter seiner Tel.Nr. Tel.Nr., zu erreichen.

Das mit 5. Dezember 2016 an die Prüfstelle des ÖAMTC-Horn gestellte Amtshilfeersuchen gemäß § 158 BAO ergab, dass das in Rede stehende Fahrzeug "OPEL Corsa" mit dem behördlichen Kennzeichen Kennzeichen2 bei der im Dezember 2014 erfolgten Überprüfung gemäß § 57a Abs. 4 KFG einen Kilometerstand von 129.590 km aufgewiesen habe. Da der OPEL Corsa zu diesem Zeitpunkt bereits beträchtliche Fahrzeugmängel aufgewiesen habe, habe dieses Fahrzeug keine Begutachtungsplakette mehr erhalten.

Mit dem Kilometerstand iHv 129.590 km und einer Jahreskilometerleistung iHv 9.288 km telefonisch konfrontiert, verweist der Bf. auf den Umstand, dass ihm von der

ÖAMTC-Prüfstelle Horn zunächst kein weiterer Kilometerstand für das Fahrzeug Opel Corsa bekannt gegeben worden sei. Darüber hinaus müsste der Kilometerzähler nicht funktioniert haben, da sich ansonsten dieser Kilometerstand nicht erklären ließe.

Mit weiterer Eingabe vom 5. Dezember 2016 übermittelte der Bf. eine Kopie der mit 4. Juli 2015 datierten Rechnung, aus der sich ergebe, dass der in Rede stehende OPEL Corsa um den Nettobetrag von EUR 30,64 an die Fa.S. in PLZ-Ort4, zum Zwecke der Verwertung als Altfahrzeug an diese Firma veräußert worden sei. Des Weiteren wurden jeweils eine Kopie des bereits im Akt aufliegenden Gutachtens gemäß § 57a Abs. 4 KFG 1967 vom 8. Jänner 2014 sowie eine Kopie des Zulassungsscheines übermittelt.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

1. großes Pendlerpauschale betreffend Fahrtstrecke Wohnung-Arbeitsstelle:

Den Gegenstand des vorliegenden Rechtsstreites bildet die Frage, ob dem Bf. als täglich pendelnder Bediensteter der TS-GmbH für die Strecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte von mehr als 80 km das große Pendlerpauschale sowie der Pendlereuro zusteht. Dies insbesondere, wenn zwar die "a.t. Fahrbegünstigung" nicht in Anspruch genommen, aber die Zurücklegung der Fahrtstrecke Wohnung Arbeitsstätte durch ein eigenes KFZ aufgrund der Kilometerstände nicht erwiesen und in weiterer Folge davon auszugehen ist, dass das eigene KFZ nur für die Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Einstiegstelle Werkverkehr benutzt wurde.

Gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 lit. a EStG 1988 sind Werbungskosten Ausgaben des Steuerpflichtigen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte. 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.

Ist nach § 16 Abs. 1 Z 6 lit. d EStG 1988 dem Arbeitnehmer die Benützung eines Massentransportmittels zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zumindest hinsichtlich der halben Entfernung nicht zumutbar, beträgt das Pendlerpauschale

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.

Nach § 16 Abs. 1 Z 6 lit. e EStG 1988 ist Voraussetzung für die Berücksichtigung eines Pendlerpauschales gemäß lit. c oder d, dass der Arbeitnehmer an mindestens elf Tagen im Kalendermonat von der Wohnung zur Arbeitsstätte fährt.

Wird gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 lit. i EStG ein Arbeitnehmer, bei dem die Voraussetzungen für die Berücksichtigung eines Pendlerpauschales vorliegen, überwiegend im Werkverkehr gemäß § 26 Z 5 befördert, steht ihm ein Pendlerpauschale nur für jene Wegstrecke zu, die nicht im Werkverkehr zurückgelegt wird. Erwachsen ihm für die Beförderung im Werkverkehr Kosten, sind diese Kosten bis zur Höhe des sich aus lit. c, d oder e ergebenden Betrages als Werbungskosten zu berücksichtigen.

Zu den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit gehört gemäß § 26 Z 5 EStG 1988 nicht die Beförderung des Arbeitnehmers im Werkverkehr. Werkverkehr liegt vor, wenn der Arbeitgeber seine Arbeitnehmer zwischen Wohnung und Arbeitsstätte befördert oder befördern lässt

- a) mit Fahrzeugen in der Art eines Massenbeförderungsmittels oder
- b) mit Massenbeförderungsmitteln.

Die Beförderung stellt steuerpflichtigen Arbeitslohn dar, wenn diese anstelle des bisher gezahlten Arbeitslohns oder einer üblichen Lohnerhöhung geleistet wird.

Gemäß § 33 Abs. 5 Z 4 EStG 1988 stehen bei Einkünften aus einem bestehenden Dienstverhältnis ein Pendlereuro in Höhe von jährlich zwei Euro pro Kilometer der einfachen Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte, wenn der Arbeitnehmer Anspruch auf ein Pendlerpauschale gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 hat, als Absetzbetrag zu. Für die Berücksichtigung des Pendlereuros gelten die Bestimmungen des § 16 Abs. 1 Z 6 lit. b und lit. e bis j entsprechend.

Nach § 3 Abs. 1 der Pendlerverordnung des BMF, BGBl II 276/2013, ist für die Ermittlung der Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte bzw. zwischen Arbeitsstätte und Wohnung (§ 1) und für die Beurteilung, ob die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zumutbar oder unzumutbar ist (§ 2), für Verhältnisse innerhalb Österreichs der vom Bundesministerium für Finanzen im Internet zur Verfügung gestellte Pendlerrechner zu verwenden.

Nach der beim Arbeitgeber eingereichten Abfrage des Pendlerrechners ergibt sich, dass bei Dienstbeginn 06:00 Uhr und Dienstende 15:30 Uhr aufgrund der langen Anfahrtszeit die Benützung eines Massenbeförderungsmittels nicht zumutbar war.

Die Kosten der Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte sind grundsätzlich durch den Verkehrsabsetzbetrag abgegolten, der allen aktiven Arbeitnehmern unabhängig von den tatsächlichen Kosten zusteht. Darüber hinaus stehen Werbungskosten in Form des Pendlerpauschales gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 nur dann zu, wenn entweder der Arbeitsweg eine Entfernung von mindestens 20 Kilometer umfasst ("kleines Pendlerpauschale") oder die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zumindest hinsichtlich des halben Arbeitsweges nicht möglich oder nicht zumutbar ist und der Arbeitsweg mindestens 2 Kilometer beträgt ("großes Pendlerpauschale").

Eine pauschale Berücksichtigung von Werbungskosten bei der Beförderung des Arbeitnehmers im Werkverkehr ist nach der Rspr des VwGH dann nicht gerechtfertigt,

wenn dem betreffenden Arbeitnehmer keine Kosten für die Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte erwachsen und ein aus der kostenlosen oder begünstigten Beförderung entstehender Vorteil nicht zu den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit gehört (vgl. VwGH 29.7.2010, ZI. 2010/15/0013). Dem Arbeitnehmer entstehende Kosten sind aber bis zur Höhe des entsprechenden Pauschales als Werbungskosten zu berücksichtigen (vgl. VwGH 9.5.1995, ZI. 92/14/0092).

Wird ein Arbeitnehmer überwiegend im nicht steuerbaren *Werkverkehr* befördert, steht dem Arbeitnehmer das Pendlerpauschale nicht zu. Eine überwiegende Beförderung im Werkverkehr ist dann gegeben, wenn der Arbeitnehmer an mehr als der Hälfte der Arbeitstage im Lohnzahlungszeitraum (im Werkverkehr) befördert wird (s. sinngemäß LStRL 2002, Rz 748).

Muss ein Arbeitnehmer hingegen bestimmte Wegstrecken zwischen seiner Wohnung und der Einstiegsstelle des Werkverkehrs zurücklegen, steht dem Arbeitnehmer gegebenenfalls für diese Wegstrecke das Pendlerpauschale zu (vgl. VwGH 29.7.2010, ZI. 2010/15/0013; Doralt, EStG, § 16, Rz. 113). Die Wegstrecke zwischen Wohnung und Einstiegsstelle ist daher so zu behandeln, wie die Wegstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte. Die Einstiegsstelle des Werkverkehrs wird somit für Belange des Pendlerpauschales mit der Arbeitsstätte gleichgesetzt (Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, Kommentar EStG, § 26, Rz. 126).

Ist im vorliegenden Fall die Nutzung des Werkverkehrs unzumutbar iSd § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c EStG 1988, dann steht nur dann das große Pendlerpauschale für die Strecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zu, wenn nachgewiesen wird, dass auf dieser Strecke kein anderes zumutbares Massenbeförderungsmittel verkehrt und der Werkverkehr tatsächlich nicht genutzt wurde. Dieser Nachweis kann in Form eines Fahrtenbuches oder anderer geeigneter Aufzeichnungen erbracht werden (s. sinngemäß BMF vom 15.10.2012, ZI. SZK-010222/0117-LSt/2012).

Auf dem Lohnzettel des Bf. für das Jahr 2014 wurde die Werkverkehrsbezugung gemäß § 26 Z 5 EStG 1988 für den Zeitraum von 12 Monaten ausgewiesen und die ÖBB-Bediensteten "a.t. Fahrbegünstigung" nicht genutzt.

Jedoch kann im vorliegenden Fall aus den nachstehenden Gründen nicht glaubhaft gemacht werden, dass der Bf. den ÖBB-Werkverkehr tatsächlich nicht benutzte und die überwiegende Anzahl der Fahrten zwischen Wohnung in Ort und Arbeitsstätte in J. mit seinem Fahrzeug OPEL Corsa zurücklegte:

In der von der ÖAMTC-Prüfstelle Horn erteilten schriftlichen Auskunft vom 6. Dezember 2015 teilte diese mit, dass das in Rede stehende Fahrzeug des Bf., OPEL Corsa, mit dem behördlichen Kennzeichen Kennzeichen2 zum Stichtag 22. Dezember 2014 einen Kilometerstand von 129.590 km aufgewiesen hat.

Stellt man den zum Stichtag 22. Dezember 2014 festgestellten Kilometerstand von 129.590 km den zum Stichtag 8. Jänner 2014 festgestellten Kilometerstand von 120.302 km gegenüber, ergibt sich, dass mit dem Fahrzeug OPEL Corsa im Zeitraum 08.01.2014

bis 22.12.2014 und somit einem Zeitraum von fast 11,5 Monaten lediglich 9.288 km (d.s. 129.590 km abzüglich 120.302 km) zurückgelegt wurden.

Beträgt aber bereits die einfache Fahrtstrecke zwischen der Wohnung in Ort und der ÖBB-Werkstätte J. 105,8 km bzw. 107,0 km, resultiert daraus - bereits ohne Berücksichtigung allfälliger Privatfahrten - eine jährliche Kilometerleistung von mehr als 40.000 km für dieses Fahrzeug.

Es wird daher nicht als glaubhaft erachtet, dass der Bf. im Lohnzahlungszeitraum 2014 die Fahrtstrecke zwischen seiner Wohnung in Ort, Adresse3, und seiner Arbeitsstätte, der ÖBB-Werkstätte J., zur Gänze und überwiegend mit seinem Fahrzeug OPEL Corsa mit dem behördlichen Kennzeichen Kennzeichen2 zurücklegte.

Darüber hinaus wurden vom Bf. Fahrtenbuchaufzeichnungen oder andere geeignete Aufzeichnungen, mit denen Fahrten von der Wohnung in Ort zur ÖBB-Werkstätte J. dokumentiert werden, nicht vorgelegt.

Die mit dem Fahrzeug OPEL Corsa im Jahre 2014 zurückgelegten Kilometer von 9.288 km entsprechen im Wesentlichen den im Jahre 2013 zurückgelegten Kilometer von 10.193 km, wo der Bf. das große Pendlerpauschale gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 lit. d EStG 1988 lediglich für die Strecke Wohnung und Einstiegstelle des Werkverkehrs iHv EUR 372,00 beantragte.

Das weitere auf den Bf. angemeldete Fahrzeug des Typs Chevrolet Aveo mit dem behördlichen Kennzeichen Kennzeichen1 wurde nach den Angaben des Bf. im Lohnzahlungszeitraum 2014 überwiegend von seiner Ehegattin für deren tägliche Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte benutzt. Dieses Fahrzeug konnte somit nur in höchst untergeordnetem Ausmaß vom Bf. und nach eigenen Angaben im Ausmaß von 10% für dessen Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte verwendet werden.

Aufgrund der mit 11. Dezember 2015 erfolgten Berechnung mittels Pendlerrechner ergibt sich, dass für die Strecke Wohnung in Ort, Adresse3, und der Einstiegstelle Werkverkehr in Z. die Benützung eines Massenbeförderungsmittels (öffentlichen Verkehrsmittels) aufgrund der Fahrzeit unzumutbar war. Es steht daher dem Bf. das große Pendlerpauschale für eine Wegstrecke von mindestens 2 km bis 20 km zu. Die einfache Wegstrecke zwischen Ort, Adresse3, und dem Bahnhof Z. wurden mit 18,7 km und die Wegzeit mit 29 min. ermittelt.

Aufgrund der geringeren Gesamtdauer der Fahrt (ca. 1h 30 min. statt: 1h 40 min.) und der höheren Zugdichte hinsichtlich der Einstiegstelle Werkverkehr in Z. lt. Fahrplan ist davon auszugehen, dass der Bf. das Fahrzeug OPEL Corsa lediglich für Fahrten zwischen seiner Wohnung in Ort und der Einstiegstelle Z. für den Werkverkehr benutzt hat. Dem Bf. werden daher das große Pendlerpauschale sowie der Pendlereuro lediglich für die Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Einstiegstelle des Werkverkehrs in Z. für die Strecke 2 bis 20 km in Höhe von EUR 372,00 bzw. EUR 38,00 zuerkannt.

Dem Vorbringen des Bf., dass der Kilometerzähler des OPEL Corsa nicht ordnungsgemäß funktioniert habe, wenn er zum 22. Dezember 2014 einen Kilometerstand von 129.590 km aufwies, ist entgegen zuhalten, dass der Kilometerstand für dieses Fahrzeug gegen Jahresende 2014/Jahresanfang 2015 zunächst vom Bf. überhaupt nicht bekannt gegeben wurde.

Die Nichtbekanntgabe des Kilometerstandes für dieses Fahrzeug zum Jahresende 2014 bzw. Jahresanfang 2015 wurde damit begründet, dass der Bf. über keine Aufzeichnungen über einen derartigen Kilometerstand verfüge und im Zuge der mit 22. Dezember 2014 erfolgten kraftfahrrechtlichen Überprüfung des OPEL Corsa gemäß § 57a Abs. 4 KFG 1967 keine Prüfungsplakette (sog. "Pickerl") mehr für dieses Fahrzeug erteilt worden sei.

Darüber hinaus wurde der Kilometerstand iHv 129.590 km vom Bf. erst dann in Frage gestellt, als er mit der Tatsache konfrontiert wurde, dass bei der vergleichsweise geringen Jahreskilometerleistung von 9.288 km ein tägliches Pendeln mit diesem Fahrzeug von seiner Wohnung in Ort, Adresse3, und der Arbeitsstätte in J., nicht möglich sei.

So der Kilometerzähler des OPEL Corsa zum 22. Dezember 2014 einen Kilometerstand von 129.590 km aufweist, entsprechen die für das Jahr 2014 zurückgelegten Kilometer im Wesentlichen denen des Vorjahres 2013, wo der Bf. lediglich für die Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Einstiegstelle des Werkverkehrs das große Pendlerpauschale beantragte.

Es wird daher nicht als glaubhaft erachtet, dass der Kilometerzähler des OPEL Corsa nicht funktioniert habe.

Die Beschwerde war in diesem Punkt als unbegründet abzuweisen.

2. Sonderausgaben iZm Wohnraumschaffung und Kirchenbeitrag:

Gemäß § 18 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 sind bei der Ermittlung des Einkommens Ausgaben zur Wohnraumschaffung oder zur Wohnraumsanierung als Sonderausgaben abzuziehen, soweit sie nicht Betriebsausgaben oder Werbungskosten sind.

Nach § 18 Abs. 1 Z 5 EStG 1988 sind bei der Ermittlung des Einkommens verpflichtende Beiträge an Kirchen und Religionsgesellschaften, die in Österreich gesetzlich anerkannt sind, höchstens jedoch 400 Euro jährlich als Sonderausgaben abzuziehen, soweit sie nicht Betriebsausgaben oder Werbungskosten sind. In Österreich gesetzlich anerkannten Kirchen und Religionsgesellschaften stehen Körperschaften mit Sitz in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union oder des Europäischen Wirtschaftsraumes gleich, die einer in Österreich gesetzlich anerkannten Kirche oder Religionsgesellschaft entsprechen.

So im vorliegenden Fall mit Beschwerde vom 23. Oktober 2015 der Abzug von Beiträgen zur Schaffung und Errichtung oder Sanierung von Wohnraum iHv EUR 813,94 sowie der Abzug von Beiträgen an gesetzlich anerkannte Kirchen und Religionsgemeinschaften iHv EUR 123,58 beantragt wurde, werden diese als Sonderausgaben zum Abzug zugelassen.

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.

Eine Revision ist im vorliegenden Fall nicht zulässig, als das Bundesfinanzgericht in der Frage, für welche Fahrtstrecke das große Pendlerpauschale bei Vorhandensein des ÖBB-Werkverkehrs zu berücksichtigen ist, der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes folgt (vgl. VwGH 29.7.2010, Zl. 2010/15/0013; Doralt, EStG, § 16, Rz. 113).

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Die für das Jahr 2014 zu entrichtende Einkommensteuer wird wie folgt ermittelt:

Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit	
Übermittelte Lohnzettel laut Anhang	
Bezugsauszahlende Stelle	stpl. Bezüge (245)
ÖBB	16.371,13 €
Pendlerpauschale laut Lohnzettel	3.672,00 €
Pendlerpauschale laut Veranlagung	-372,00 €
Pauschbetrag für Werbungskosten	-132,00 €
	<hr/>
	19.539,13 €
Gesamtbetrag der Einkünfte	19.539,13 €
Sonderausgaben (§ 18 EStG 1988):	
Viertel der Aufwendungen für Personenversicherungen,	
Wohnraumschaffung und -sanierung (Topf-Sonderausgaben)	-203,49 €
Kirchenbeitrag	-123,58 €
	<hr/>
Einkommen	19.212,06 €
Die Einkommensteuer gem. § 33 Abs. 1 EStG 1988 beträgt:	
$(19.212,06 - 11.000,00) \times 5.110,00 / 14.000,00$	2.997,40 €
	<hr/>
Steuer vor Abzug der Absetzbeträge	2.997,40 €
Verkehrsabsetzbetrag	-291,00 €
Arbeitnehmerabsetzbetrag	-54,00 €
Pendlereuro	-38,00 €
	<hr/>
Steuer nach Abzug der Absetzbeträge	2.614,40 €
Die Steuer für die sonstigen Bezüge beträgt:	
0% für die ersten 620,00	0,00 €
6% für die restlichen 2.996,72	179,80 €
	<hr/>
Einkommensteuer	2.794,20 €
Anrechenbare Lohnsteuer (260)	-1.553,15 €
Rundung gem. § 39 Abs. 3 EStG 1988	-0,05 €
	<hr/>
Festgesetzte Einkommensteuer	1.241,00 €

Wien, am 21. Dezember 2016