

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht erkennt durch den Richter Mag. Erich Schwaiger in der Beschwerdesache \*\*\*Bf1\*\*\*, \*\*\*Bf1-Adr\*\*\*, über die Beschwerde vom 16. September 2020 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 14. September 2020 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2019 zu Recht:

I.

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

II.

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

## Entscheidungsgründe

Die Beschwerde fällt in die Zuständigkeit des Fachgebietes FE 2 und damit in die Zuteilungsgruppe 7002. Auf Basis der gültigen Geschäftsverteilung wurde sie der Gerichtsabteilung 7013 zur Entscheidung zugewiesen.

Gem. § 323b Abs. 1 BAO trat das Finanzamt Österreich am 1. Jänner 2021 an die Stelle des Finanzamtes Salzburg-Land.

### I. Verfahrensgang

Auf Basis der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2019 erließ das Finanzamt Salzburg-Land (nunmehr Finanzamt Österreich; kurz FA) nach dem Ergänzungsersuchen vom 4. August 2020 den Einkommensteuerbescheid 2019 vom 14. September 2020. Es verweigerte die Anerkennung des Pendlerpauschales, da im Falle des Bestehens mehrerer Wohnsitze entweder der zur Arbeitsstätte nächstgelegene Wohnsitz oder der Familienwohnsitz für die Berechnung des Pendlerpauschales maßgeblich seien. Der Familienwohnsitz der Bf. sei in der \*\*\*Anschrift\*\*\* in \*\*\*Arbeitsort\*\*\*. Aufgrund der Wegstrecke von weniger als 20 km bestehe kein Anspruch auf ein Pendlerpauschale.

Das bekämpfte die Beschwerdeführerin (kurz Bf.) via FinanzOnline mit Beschwerde vom 16. September 2020 ausschließlich im Hinblick auf die Verweigerung der Anerkennung des Pendlerpauschales. Sie argumentierte, ihre Eltern seien im fortgeschrittenen Alter und daher sei ihr Lebensmittelpunkt in \*\*\*Wohnort 2\*\*\*. Sie kümmere sich um sie und das Haus, was einiges an Zeit in Anspruch nehme. Daher verweile sie überwiegend in \*\*\*Wohnort 2\*\*\* und fahre von dort direkt in die Arbeit. Sie ersuchte um Anerkennung der Pendlerpauschale wie in den Jahren zuvor.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 15. Jänner 2021 wies das Finanzamt Österreich die Beschwerde als unbegründet ab. Da die Bf. in der \*\*\*Anschrift\*\*\*, \*\*\*Arbeitsort\*\*\* seit 18. August 2018 zusammen mit Ihrer eingetragenen Lebenspartnerin wohne, bestehe an dieser Adresse ihr Familienwohnsitz. Deshalb könne nicht davon ausgegangen werden, dass die Fahrten zur Arbeitsstätte in \*\*\*Arbeitsort\*\*\* von der Wohnadresse Ihrer Eltern aus angetreten werden.

Mit Schriftsatz vom 1. Februar 2021 beantragte daraufhin die Bf. die Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht. Sie könne die Begründung des FA nachvollziehen. Nichtsdestotrotz sei der Sachverhalt wie bereits die vorangegangenen Jahre unverändert. Die Beziehung sei bereits aufrecht (gewesen) und habe 2018 nur den offiziellen Status nach außen verändert. Die Fahrten zur Arbeitsstätte seien sehr wohl vom Hauptwohnsitz aus bestritten worden. Der Familienwohnsitz in \*\*\*Arbeitsort\*\*\* sei nur der Nebenwohnsitz.

Das FA legte die Beschwerde mit 17. Juni 2021 an das Bundesfinanzgericht vor und beantragte deren Abweisung.

Die Bf. sei bei \*\*\*Arbeitgeber\*\*\* (\*\*\*Anschrift im Arbeitsort\*\*\*) als Vertragsbedienstete angestellt.

Laut Zentralem Melderegister verfüge sie in \*\*\*Arbeitsort\*\*\* (\*\*\*Anschrift\*\*\*) über eine Eigentumswohnung, welche seit \*\*\*##.##.\*\*\* 2008 als Nebenwohnsitz der Bf. ausgewiesen sei. Die Wohnung stehe in ihrem Alleineigentum. Seit \*\*\*##.##.\*\*\* 2016 wohne dort auch ihre eingetragene Partnerin (Verweis auf einen ZMR-Auszug).

Der Hauptwohnsitz der am \*\*\*##.##.1979\*\*\* geborenen Bf. befinde sich laut ZMR-Auszug seit \*\*\*##.##.\*\*\* 1980 in \*\*\*Wohnort 2\*\*\*, wo auch ihre Eltern wohnen. Diese hätten am \*\*\*##.##.20##\*\*\* die (damals in ihrem Eigentum befindliche) bebaute Liegenschaft mit Notariatsvertrag an die Bf. übergeben.

Gemäß § 16 Abs. 1 Z. 6 lit. f EStG 1988 sei im Falle des Bestehens mehrerer Wohnsitze entweder der zur Arbeitsstätte nächstgelegene Wohnsitz oder der Familienwohnsitz (§ 20 Abs. 1 Z. 2 lit. e EStG 1988) für die Berechnung des Pendlerpauschales maßgeblich. Der Familienwohnsitz liege gem. § 4 Abs. 1 der PendlerVO dort, wo ein in (Ehe)Partnerschaft oder

in Lebensgemeinschaft lebender Steuerpflichtiger (...) seine engsten persönlichen Beziehungen (zB Familie, Freundeskreis) und einen eigenen Hausstand (Abs. 2) hat. Dies treffe auf den Wohnsitz der Bf. in \*\*\*Arbeitsort\*\*\* zu, wo sie seit \*\*\*#.##.\*\*\*2016 in einer Eigentumswohnung gemeinsam mit ihrer eingetragenen Partnerin wohne. Die Bf. stelle im Vorlageantrag außer Streit, dass der Wohnsitz in \*\*\*Arbeitsort\*\*\* ihr Familienwohnsitz ist, welcher auch gleichzeitig der nächstgelegene Wohnsitz zur Arbeitsstätte ist. Aufgrund dieser Gegebenheiten sei davon auszugehen, dass die Bf. ihre Fahrten zur Arbeitsstätte vom nahegelegenen Familienwohnsitz in \*\*\*Arbeitsort\*\*\*, aus antritt (Entfernung ca. 4 km) und nicht vom ca. 50 km weit entfernt liegenden Wohnsitz in \*\*\*Wohnort 2\*\*\*.

Gemäß § 16 Abs 1 Z. 6 lit. f EStG 1988 sei daher für die Berechnung des Pendlerpauschales der näher befindliche Familienwohnsitz in \*\*\*Arbeitsort\*\*\* maßgeblich. Für Fahrten von diesem Wohnsitz zur Arbeitsstätte stehe kein Pendlerpauschale zu, weil die Mindestentfernung von 20 km nicht überschritten wird.

Mit Schriftsatz vom 22. September 2021 beantragte das FA zusätzlich, auch den Pendlereuro nicht zu gewähren (§ 33 Abs. 5 Z 4 EStG 1988).

## **II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:**

Die Entscheidung des Bundesfinanzgerichts basiert auf folgendem Sachverhalt, der in den Akten der Abgabenbehörde sowie des Gerichtes abgebildet und soweit nicht gesondert angeführt unbestritten ist.

### **1. Sachverhalt**

Unbestritten ist hier, dass die Bf. gemeinsam mit ihrer eingetragenen Partnerin in ihrer eigenen Eigentumswohnung in \*\*\*Arbeitsort\*\*\* lebt, wo sich auch ihre Arbeitsstelle befindet.

Im Zentralen Melderegister scheint sie seit \*\*\*#.##.\*\*\* 2008 mit der Wohnung in \*\*\*Arbeitsort\*\*\* als Nebenwohnsitz auf. Als Hauptwohnsitz findet sich dort seit 1980 das damalige Haus ihrer Eltern in \*\*\*Wohnort 2\*\*\*.

Ihre seit 2018 eingetragene Lebenspartnerin ist seit \*\*\*#.##.\*\*\* 2016 in dieser Wohnung mit Hauptwohnsitz gemeldet. Sie verfügt nach diesem Register über keinen Wohnsitz in \*\*\*Wohnort 2\*\*\*.

Außer Streit steht, dass die Bf. regelmäßig bei ihren Eltern im etwa 50 km entfernten \*\*\*Wohnort 2\*\*\* nächtigt. Auch dieses Haus, in dem sie ihren Eltern bei der Übergabe im Jahr 2012 ein Wohnungsgebrauchsrecht überließ, stand 2019 in ihrem Eigentum. Die Bf. brachte zwar vor, ihre Eltern seien im fortgeschrittenen Alter, sie behauptete aber weder eine Pflegebedürftigkeit noch andere besondere Umstände, die ihren Aufenthalt in \*\*\*Wohnort 2\*\*\* unumgänglich machen könnten.

Sie argumentierte zwar, sie verweile überwiegend in \*\*\*Wohnort 2\*\*\* und fahre von dort direkt in die Arbeit, sie brachte aber weder Nachweise dafür bei noch behauptete sie, dass sie dabei von ihrer Partnerin begleitet wird.

Die Bf. zeigte Verständnis für die Begründung des FA in der Beschwerdeentscheidung, die Bf. wohne in \*\*\*Arbeitsort\*\*\* zusammen mit ihrer eingetragenen Lebenspartnerin, weshalb hier ihr Familienwohnsitz bestehe und deshalb nicht davon ausgegangen werden könne, dass die Fahrten zur Arbeitsstätte von der Wohnadresse ihrer Eltern aus angetreten werden. Sie blieb aber bei ihrem Vorbringen, die Fahrten zur Arbeitsstätte seien vom Hauptwohnsitz (in \*\*\*Wohnort 2\*\*\*) aus bestritten worden. Nachweise brachte sie weiterhin keine bei.

## 2. Beweiswürdigung

Gem. § 167 Abs. 2 BAO haben die Abgabenbehörde und das Bundesfinanzgericht unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht.

Nach der ständigen Judikatur des VwGH zu § 167 Abs. 2 BAO genügt es, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit oder gar die Gewissheit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten absolut oder mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt. Daran hat sich durch die Verwaltungsgerichtsbarkeitsreform nichts geändert (vgl. VwGH 27.2.2019, Ra 2017/15/0015 unter Hinweis auf VwGH 30.5.2017, Ra 2016/16/0087; 31.5.2017, Ro 2014/13/0025 und Ro 2014/13/0044).

Das Bundesfinanzgericht hat – wie auch das Finanzamt - die abgabepflichtigen Fälle zu erforschen und von Amts wegen die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu ermitteln, die für die Abgabepflicht und die Erhebung der Abgaben wesentlich sind. Den Parteien ist Gelegenheit zur Geltendmachung ihrer Rechte und rechtlichen Interessen zu geben (§ 115 BAO in Verbindung mit § 2a BAO).

Eine in der Begründung einer Beschwerdeentscheidung getroffene Feststellung des Finanzamtes wirkt wie ein Vorhalt und es obliegt dem Abgabepflichtigen, die vom Finanzamt in der Begründung der Beschwerdeentscheidung getroffene Feststellung zu widerlegen bzw. zumindest deren Unrichtigkeit zu behaupten (vgl. VwGH 8.10.1985, 83/14/0237 etc.).

Mit BGBl. I Nr. 136/2017 wurde in Umsetzung der bisherigen Judikatur gesetzlich verankert, dass die Ermittlungspflicht durch eine erhöhte Mitwirkungspflicht des Abgabepflichtigen, wie beispielsweise bei Auslandssachverhalten, eingeschränkt wird. Nach den Gesetzesmaterialien trifft dies etwa auf die folgenden Fälle zu (ErläutRV 1660 BlgNR 25. GP 24), wenn durch faktische Gegebenheiten oder rechtliche Schranken die amtswegige Ermittlung des Sachverhaltes eingeschränkt oder verhindert ist. Dies gilt beispielsweise, wenn nach der Lage

des Falles nur der Abgabepflichtige Angaben zum Sachverhalt machen kann bzw. wenn der Abgabepflichtige Unübliches oder Außergewöhnliches behauptet oder Begünstigungen oder Befreiungen in Anspruch nehmen möchte.

Im Übrigen befreit der Grundsatz der Amtswegigkeit des Verfahrens den Revisionswerber nicht von seiner Verpflichtung, zur Ermittlung des maßgebenden Sachverhaltes beizutragen (VwGH 25.7.2018, Ro 2016/13/0031 mit weiteren Nachweisen).

### 3. Rechtliche Beurteilung

#### 3.1. Rechtsgrundlagen zum Pendlerpauschale

Gem. **§ 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988** sind Ausgaben des Steuerpflichtigen für Fahrten zwischen **Wohnung** und **Arbeitsstätte** Werbungskosten. Für die Berücksichtigung dieser Aufwendungen gilt (Markierung **fett** durch Bundesfinanzgericht):

- 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.*
- b) *Wird dem Arbeitnehmer ein arbeitgebereigenes Kraftfahrzeug für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zur Verfügung gestellt, steht kein Pendlerpauschale zu.*
- c) *Beträgt die Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte mindestens 20 km und ist die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zumutbar, beträgt das Pendlerpauschale [...].*
- 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: [...]*
- e) *Voraussetzung für die Berücksichtigung eines Pendlerpauschales gemäß lit. c oder d ist, dass der Arbeitnehmer an mindestens elf Tagen im Kalendermonat von der Wohnung zur Arbeitsstätte fährt. Ist dies nicht der Fall gilt Folgendes: [...]*
- f) **Bei Vorliegen mehrerer Wohnsitze ist für die Berechnung des Pendlerpauschales entweder der zur Arbeitsstätte nächstgelegene Wohnsitz oder der Familienwohnsitz (§ 20 Abs. 1 Z 2 lit. e) maßgeblich.**
- g) *Für die Inanspruchnahme des Pendlerpauschales hat der Arbeitnehmer dem Arbeitgeber auf einem amtlichen Formular eine Erklärung über das Vorliegen der Voraussetzungen abzugeben oder elektronisch zu übermitteln. Der Arbeitgeber hat die Erklärung des Arbeitnehmers zum Lohnkonto (§ 76) zu nehmen. Änderungen der Verhältnisse für die Berücksichtigung des Pendlerpauschales muss der Arbeitnehmer dem Arbeitgeber innerhalb eines Monats melden.*

- h) *Das Pendlerpauschale ist auch für Feiertage sowie für Lohnzahlungszeiträume zu berücksichtigen, in denen sich der Arbeitnehmer im Krankenstand oder Urlaub befindet.*
- i) *Wird 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.*
- j) *Der Bundesminister für Finanzen wird ermächtigt, Kriterien zur Festlegung der Entfernung und der Zumutbarkeit der Benützung eines Massenverkehrsmittels mit Verordnung festzulegen.*

Kosten der Fahrten zwischen Wohnsitz am Arbeits-(Tätigkeits-)ort und Familienwohnsitz (Familienheimfahrten) dürfen, soweit sie den auf die Dauer der auswärtigen (Berufs-)Tätigkeit bezogenen höchsten in § 16 Abs. 1 Z 6 lit. d EStG 1988 angeführten Betrag übersteigen, bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden (§ 20 Abs. 1 Z 2 lit. e EStG 1988).

§ 4 Abs. 1 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die Kriterien zur Ermittlung des Pendlerpauschales und des Pendlereuros, zur Einrichtung eines Pendlerrechners und zum Vorliegen eines Familienwohnsitzes (Pendlerverordnung; BGBl. II Nr. 276/2013 in der 2019 gültigen Fassung) regelt, dass der Familienwohnsitz (§ 16 Abs. 1 Z 6 lit. f und § 20 Abs. 1 Z 2 lit. e EStG 1988) dort liegt, wo ein in (Ehe)Partnerschaft oder in Lebensgemeinschaft lebender Steuerpflichtiger seine engsten persönlichen Beziehungen (z.B. Familie, Freundeskreis) und einen eigenen Hausstand hat. Der Steuerpflichtige hat einen eigenen Hausstand, wenn er eine Wohnung besitzt, deren Einrichtung seinen Lebensbedürfnissen entspricht. Ein eigener Hausstand liegt jedenfalls nicht vor, wenn der Steuerpflichtige Räumlichkeiten innerhalb eines Wohnverbandes einer oder mehrerer Person(en), die nicht (Ehe)Partner sind oder mit denen eine Lebensgemeinschaft besteht, mitbewohnt.

Bei Vorliegen mehrerer Wohnsitze ist damit

- entweder der zur Arbeitsstätte nächstgelegene Wohnsitz oder
- der Familienwohnsitz maßgeblich.

Dabei wird darauf abzustellen sein, von welchem Wohnsitz aus tatsächlich (überwiegend) die Fahrt zur Arbeitsstätte angetreten wird (Zorn in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn (Hrsg), EStG<sup>21</sup>, § 16 Tz 118 mit weiteren Nachweisen).

### **3.2. Rechtliche Würdigung – Pendlerpauschale**

Das Bundesfinanzgericht kommt in freier Beweiswürdigung zur Überzeugung, dass sich der Familienwohnsitz der Bf. 2019 in \*\*\*Arbeitsort\*\*\* befand.

Hier lebte die 2019 etwa 40 Jahre alte Bf. zusammen mit ihrer eingetragenen Partnerin in ihrer eigenen Eigentumswohnung im näheren Umkreis ihrer Arbeitsstätte. Das entspricht nach der allgemeinen Lebenserfahrung einer üblichen Konstellation, weshalb es grundsätzlich nahe liegt, dass sich hier auch das nähere soziale Umfeld der Bf. befand, dass nicht nur ihre Familie (hier die eingetragene Partnerin), sondern auch einen entsprechenden Freundeskreis inkludiert. Damit muss diese Wohnung als Familienwohnsitz gelten.

Die Bf. behauptete keine Tatsachen, die gegen eine solche Beurteilung sprechen könnten. Bei dieser Konstellation wäre es an ihr gewesen, die unüblichen und außergewöhnlichen Sachverhaltselemente darzutun, die eine davon abweichende Beurteilung erlauben würden. Bloße Besuche ihrer Eltern im „fortgeschrittenen Alter“ reichen dafür nicht aus, zumal sie nicht behauptete, sie sei von ihrer Partnerin dabei begleitet worden, die im Übrigen in \*\*\*Wohnort 2\*\*\* auch keinen ausgewiesenen Wohnsitz hatte. Sie brachte keine anderen Gründe vor, die einen Hauptwohnsitz bei ihren Eltern nahelegen würden.

Außer Streit steht hier, dass die tägliche Benützung der öffentlichen Verkehrsmittel in \*\*\*Arbeitsort\*\*\* nicht unzumutbar war. Da hier damit sowohl

- der Familienwohnsitz
- wie auch der der Arbeitsstätte nächstgelegene Wohnsitz

im Umkreis von unter 20 km lagen, stand das Pendlerpauschale (und damit auch ein Pendlereuro) nicht zu. Die Beschwerde erweist sich somit als unbegründet.

### **3.3. Zur Zulässigkeit der Revision**

Das Verwaltungsgericht hat im Spruch seines Erkenntnisses oder Beschlusses auszusprechen, ob die Revision gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG zulässig ist. Der Ausspruch ist kurz zu begründen (§ 25a Abs. 1 VwGG).

Gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes ist eine 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 (Art. 133 Abs. 4 B-VG). Dies trifft nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes auch nicht zu, wenn die in Betracht kommenden Normen klar und eindeutig sind (vgl. VwGH 6.4.2016, Ro 2016/16/0006 mit vielen weiteren Nachweisen).

Soweit Rechtsfragen für die hier zu klärenden Fragen entscheidungserheblich sind, sind sie durch höchstgerichtliche Rechtsprechung ausreichend geklärt (siehe oben), nicht von grundsätzlicher Bedeutung oder die anzuwendenden Normen sind klar und eindeutig.

Damit liegt hier kein Grund vor, eine Revision zuzulassen.

Salzburg, am 30. Juni 2022