

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Mag. Renate Maria Otti, Josefsgasse 7, 1080 Wien, über die Beschwerde vom 29. März 2024 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 22. März 2024 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2023 Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

I. Der Bescheid betreffend Einkommensteuer 2023 wird - im Umfang der Beschwerde vorentscheidung vom 07.02.2025 - abgeändert und die Einkommensteuer 2023 wird festgesetzt mit 2.388,00 Euro.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Die Beschwerdeführerin (= Bf.) ist als Lehrerin an einer höheren Schule in Wien beschäftigt. In ihrer Arbeitnehmerveranlagung 2023 beantragte sie ein Pendlerpauschale in Höhe von 3.672,00 Euro, welches erklärungsgemäß berücksichtigt wurde. Mit Beschwerde vom 29.03.2024 erhob die Bf. Beschwerde und führte aus, dass sie das Pendlerpauschale falsch berechnet habe und beantragte das Pendlerpauschale in Höhe von 4.590,00 Euro. Sie habe nicht den erhöhten Satz für 2023 angewendet.

Aufgrund dessen erfolgten Nachforschungen, da der Verdacht von zu Unrecht bezogenem PP bestand. Die LPD Wien führte daraufhin Erhebungen durch und stellte fest, dass die Bf. zwar nicht mit Hauptwohnsitz in Wien gemeldet war, die im Eigentum stehende Wohnung in der Wohnung aber nach wie vor von der Bf. genutzt wird und die Bf. und ihr Ehemann dort auch einen KFZ-Stellplatz haben.

Mittels **Ergänzungsersuchen der Abgabenbehörde vom 10.10.2024** wurde der Bf. die Möglichkeit der Stellungnahme zu den oa Nachforschungen gegeben. Der Bf. wurde mitgeteilt, dass lt. einer Mitteilung der Landespolizeidirektion für Wien in den Jahren 2014 - dato immer ein Wohnsitz in Wien bestand; dh. dass ein Pendlerpauschale in berücksichtigter Höhe zu Unrecht bezogen wurde bzw. in den besagten Jahren kein Pendlerpauschale zusteht.

Mittels **Schreiben vom 06.11.2024** nahm die Bf. dazu wie folgt Stellung:

„Mein Mann und ich besitzen eine Wohnung in Wien und ein Haus in der Strasse in Ort. Die Wohnung in Wien ist zwar nicht vermietet, wir benutzen sie aber dennoch kaum. Wir pendeln nahezu täglich, jedenfalls an mindestens 11 Tagen im Monat zwischen unserem Familienwohnsitz in der Strasse und unseren Arbeitsstätten in Wien. Das Haus in Ort ist nach unseren Bedürfnissen gebaut und eingerichtet und wir haben unseren gesamten Hausstand dort. Desweiteren haben wir unseren Freundeskreis in Ort und es gibt zwei Katzen, die täglich von uns zu versorgen sind.“

Als Nachweis für den Familienwohnsitz in Ort wurden Jahresstromrechnungen für die im gegenständlichen Verfahren nicht strittigen Jahre 2020, 2021 und 2022, Wohnsitzerklärung und Bestätigung der Gemeinde, Vorschreibung der Gemeinde über die Gemeindeabgaben, Internetrechnung vorgelegt. Weiters eine „Aufstellung über die gefahrenen Kilometer mit dem privaten KFZ“ zu der die Bf. argumentierte: *„Es ergibt sich, dass ich in den letzten 10 Jahren im Monat (ohne Urlaube/Ferien) durchschnittlich 4.239 km gefahren bin. Die einfache Wegstrecke zw. meinem Familienwohnsitz und der Arbeitsstätte sind rund 130 km. Daraus ergibt sich, dass ich mindestens 11-mal im Monat Hin und Her gefahren bin.“*

Fahrzeuge	bei Kauf	Ende/aktuell	km Nutzung	Jahre/ wirksam	Durchschnitt per anno
Kmstand Skoda	3 000,0	217 000,0	214 000,0	8	26 750,0
Kmstand Audi	20	63 888,0	43 858,0	1,5	29 238,7
Kmstand BMW GS Bf.	10,00	39 725,0	39 715,0	10	3 971,5
Kmstand BMW GS Ehemann	5 000,0	36 202,0	31 202,0	10	3 120,2
Kmstand BMW RR Ehemann	2 430,0	14 000,0	11 570,0	3	3 856,7
Kmstand Beverly	10,00	3 000,0	2 990,0	1,5	1 993,3
343 335,0				10	34 333,5

Jahre ohne Corona	Durchschnitt p.a. ohne Corona	Monate p.a. Ehegatte	Durchschnitt /Monat Eheg.	Monate p.a. Bf.	Durchschnitt /Monat Bf.
7	30 571,4	10,5		9	
1,5	29 238,7	10,5		9	
9	4 412,8	10,5		9	
9	3 466,9	10,5		9	
2	5 785,0	10,5		9	
1,5	1 993,3	10,5		9	
9	38 148,3	10,5	3 633,2	9	4 238,7

In der abweisenden **Beschwerdevorentscheidung vom 07.02.2025** wurde das Pendlerpauschale zur Gänze aberkannt, da nach Ansicht der Abgabenbehörde zwei

(Familien)wohnsitze vorlägen und die Berechnung des Pendlerpauschales daher von dem der Arbeitsstätte nächstgelegenen Wohnsitz (Wohnung) zu berechnen sei.

Mit **Vorlageantrag vom 03.03.2025** brachte die Bf. vor, dass es sich bei der Wohnung in Wien um eine 60m² große Eigentumswohnung handle, die vor rund 15 Jahren durch die Bf. und ihren Ehegatten erworben worden war und bis zum Umzug nach Ort als gemeinsamer Wohnsitz diene. Nach dem Umzug sei die Wohnung nur mehr vereinzelt genutzt worden, lediglich nach langen Abendterminen oder vor besonders frühen Morgenterminen bzw. wenn es ein Firmenevent mit Alkohol gab. Sie werde so gut wie nie gemeinsam mit ihrem Mann genutzt. Außerdem befinde sich die Wohnung an der Einflugschneise des Flughafens Schwechat und gäbe es dort wenig Freizeitmöglichkeiten.

Das Haus in Ort biete im Gegensatz zur Wohnung für die Bf. die für ihre Freizeit notwendige Ruhe auch für Wanderungen im Wald oder Schwammerl suchen bzw. Gartenarbeit in der Natur. Auch gäbe es dort vielfältige Wintersportmöglichkeiten und umliegende Motorradstrecken. Auch die Größe des Hauses (ca. 100 m²), die eigene Sauna und der Whirlpool sowie ca. 1000 m² Eigengarten wären ein Grund für den Umzug gewesen. Dass keine Wohnsitzmeldung in Wien vorhanden sei läge daran, dass diese Wohnung lediglich als Kapitalanlage gesehen werde.

Mit **Vorhalten vom 05.03.2025 und 11.03.2025** wurde der Arbeitgeber der Bf. sowie die Bildungsdirektion um die Vorlage der Stundenpläne sowie das Ausmaß der Lehrverpflichtung 2023 ersucht.

Mit **Telefonat vom 06.03.2025** wurde die Gemeinde Ort ersucht bekanntzugeben, wann die im Schreiben der Gemeinde mit dem Aktenzeichen GZ XX erwähnten „*mehreren Begehungen des Bauamtes, bei denen die Fam. Bf persönlich anwesend war*“, stattgefunden hätten. Weiters wurde um Informationen zur Größe des Hauses ersucht.

Dazu wurde seitens der Gemeinde in einem weiteren Telefonat am 06.03.2025 mitgeteilt, dass das Gebäude als Ferienhaus konzipiert war und 1967-1971 gebaut wurde. Die Grundfläche beträgt 8,7 x 6,2 m² (ca. 52m² Erdgeschoß), 1993 wurde aufgestockt mit Dachbodenausbau (Dachgeschoß Kniestock 1m).

Die Liegenschaft befindet sich in der roten Gefahrenzone (Rote Gefahrenzonen: Eine ständige Benützung für Siedlungs- und Verkehrszwecke ist wegen der voraussichtlichen Schadenswirkung nicht oder nur mit unverhältnismäßig hohem Aufwand möglich.
<https://www.hochwasser.steiermark.at/cms/ziel/142693618/DE/>)

Betreffend die erfolgten Besuche wurde mitgeteilt, dass diese schon vor 2019 erfolgten, ca. Ende 2016/2017, da die Eigentümer eine Garage bauen wollten. Da dies nicht möglich war, wurde die bestehende Gerätehütte saniert.

Die Schuldirektion übermittelte mit Schreiben vom 13.03.2025 die gewünschten Stundenpläne. Die Bildungsdirektion teilte mit, dass die Bf. einer Vollbeschäftigung nachgehe und übermittelte das von der Bf. unterfertigte Ansuchen um Pendlerpauschale, weiters die Meldung der Änderung des Wohnsitzes und Schriftverkehr über das Pendlerpauschale aus dem Jahr 2023.

Am 02.04.2025 nahm das Gericht telefonisch Kontakt mit der steuerlichen Vertretung auf und teilte dieser mit, dass insbesondere die vorgelegte Kilometeraufstellung der Fahrzeuge nicht mit den Daten der § 57a KFG-Gutachten in Einklang zu bringen sind. Der von der Bf. angeführte Km-Stand des Audi bei Anschaffung (20km) entspricht nicht den Tatsachen, wurde dieses Kfz erst **Mitte des strittigen Jahres** mit einem Km-Stand von **20.030 km** erstmals auf den Ehemann der Bf. zugelassen!

Mit Schreiben vom 11.04.2025 legte die steuerliche Vertretung neuerlich eine **nun adaptierte Aufstellung** der durchschnittlichen Kilometerstände vor sowie eine Rechnung über die Jahreskarte der Wiener Linien und 3 Zugtickets.

Ergänzend führte sie aus: *„bezugnehmend auf den Vorlageantrag von meiner Mandantschaft, Frau ***Bf1***, übermittle ich Ihnen beiliegend noch einmal eine Aufstellung zum Nachweis der tatsächlichen Pendelfahrten zwischen Ort, dem Familienwohnsitz, und Ihrer Arbeitsstätte (Gasse) in Wien.*

Darin ist berücksichtigt, dass bis Juni 2023 der Skoda und ab Juli 2023 der Audi benutzt wurde. Für den Audi gab es in 2023 keine Pickerlüberprüfung oder sonstigen Werkstättenbesuche, da diese in den ersten 3 Jahren nicht nötig sind. Die Steuerpflichtige ist neben dem PKW auch mit dem Motorrad zur Arbeit gefahren, wenn es die Witterung zugelassen hat, da die Fahrten dann deutlich kürzer dauern. Ab und zu ist sie auch mit dem Zug gefahren und sehr oft hat sie das Auto an der Stadtgrenze abgestellt und ist mit den Wiener Linien weitergefahren, um den Staus in der Stadt zu entkommen. Angesichts dessen ist die Kalkulation der Wegstrecke Ort (Wohnung)/Gasse (Arbeit) für die nachzuweisenden gefahrenen Kilometer mit dem PKW nicht angemessen.

*Wie aus der Beilage ersichtlich, ist ***Bf1*** im Durchschnitt 2.929 km im Monat mit dem PKW oder dem Motorrad gefahren, um zwischen der Wohnung und der Arbeitsstätte zu pendeln. Die einfache Wegstrecke zwischen Ort und der Wiener Stadtgrenze beträgt laut google maps 115km. Bei 10 Fahrten im Monat, die für das geltende gemachte Pendlerpauschale erforderlich sind, wären dies 2.300km für Hin und Zurück im Monat, was deutlich unter den gefahrenen 2.929km liegt und noch gar nicht die Zugfahrten berücksichtigt, mit denen auch gependelt wurde.“*

Fahrzeuge	Anschaffung	Ende/aktuell	km Nutzung	Jahre/wirksam	Durchschnitt per anno
Kilometerstand Skoda	3 000,0	217 000,0	214 000,0	8,0	26 750,0
Kilometerstand Audi	20 030,0	50 000,0	29 970,0	1,5	19 980,0
Kilometerstand BMW GS Öki	10,0	39 725,0	39 715,0	10,0	3 971,5
Kilometerstand BMW GS Pongo	5 000,0	36 202,0	31 202,0	10,0	3 120,2
Kilometerstand BMW RR Pongo	2 430,0	14 000,0	11 570,0	3,0	3 856,7
Kilometerstand Beverly	10,0	3 000,0	2 990,0	1,5	1 993,3
			329 447,0	10,0	32 944,7

Jahre / Corona	Durchschnitt per anno	Durchschnitt pro Monat	wirksame Monate	Summe	Durchschnitt pro Monat 2023
7,0	30 571,4	2 547,6	6,0	15 285,7	
1,5	19 980,0	1 665,0	6,0	9 990,0	
9,0	4 412,8	367,7	12,0	4 412,8	
9,0	3 466,9	288,9	12,0	3 466,9	
2,0	5 785,0	482,1	-	-	
1,5	1 993,3	166,1	12,0	1 993,3	
9,0	36 605,2	5 517,5		35 148,7	2 929,1

Mit **Vorhalt vom 16.05.2025** wurden die seitens des Gerichts angeforderten Unterlagen (Stundenpläne, § 57a KFZ Gutachten der Fahrzeuge mit den tatsächlich gefahrenen Kilometern, Aktenvermerk über Tel. mit Gemeinde Ort sowie die erstellte Übersicht über die Fahrzeuge (Abmeldung/Anmeldung) der Bf. zur eventuellen Stellungnahme übermittelt.

In Erwiderung dazu teilte die Bf. in Bezug auf den übermittelten Aktenvermerk mit, dass „*das Haus ursprünglich als eingeschößiges Ferienhaus mit ca. 50 m² Wohnfläche konzipiert und gebaut [wurde]. Nach der Aufstockung des Obergeschoßes beträgt die Gesamtwohnfläche rund 100 m². Wie auf den beiliegenden Fotos vom Obergeschoß erkennbar ist, handelt es sich beim Obergeschoß nicht um einen kleinen Raum, sondern um einen 50 m² Raum, den das Ehepaar Bf, ungeachtet der Dachschräge, voll nutzt.*

Das Haus ist von beiden Straßen mittels befestigter, betonierter Wege erreichbar und nicht nur über eine Wiese. Aufgrund der Hanglage ist allerdings, wie bei allen anderen Häusern in der Nachbarschaft, keine direkte Zufahrt zur Haustüre gegeben, was weder das Ehepaar Bf noch die Nachbarn daran hindert, diese Häuser als ihren Familienwohnsitz zu nutzen.“

Zu den weiteren übermittelten Rechercheunterlagen des Gerichts wurde keine Stellungnahme abgegeben.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die Bf. ist seit zumindest 2006 im Bundesdienst tätig und nachgewiesenermaßen seit 2014 als Lehrerin in einer HLW in Wien beschäftigt. Seit 1993 hatte die Bf. einen Nebenwohnsitz, seit 2002 einen Hauptwohnsitz in Wien, ab 2011 an der Adresse Wohnung 17, 1110 Wien, wo sie auch mit ihrem Ehegatten den gemeinsamen Wohnsitz hatte. Weiters steht der Bf. dort ein

KFZ-Stellplatz zur Verfügung. Beide Ehepartner waren und sind in Wien nichtselbständig beschäftigt.

Der Ehemann war im strittigen Jahr in Wien als Account Executive (im Bereich des Vertriebs für einzelne Kunden oder Kundensegmente zuständiger Betreuer) bei einem großen US-amerikanischen Technologieunternehmen tätig und bezog das Vertreterpauschale.

Am 14.04.2014 erfolgte die Abmeldung an der Wiener Adresse und wurde der neue Hauptwohnsitz mit Strasse, Ort gemeldet.

2023 berücksichtigte der Arbeitgeber ein Pendlerpauschale iHv 4.590,00 Euro. Die Bf. beantragte in ihrer Arbeitnehmerveranlagung ein Pendlerpauschale von 3.672,00 Euro, welches erklärungsgemäß berücksichtigt wurde.

Aufgrund der danach eingegangenen Beschwerde der Bf., in der sie das Pendlerpauschale iHv 4.590,00 Euro beantragte, wurde eine Erhebung durch die Polizei durchgeführt, da der Verdacht bestand, dass tatsächlich nicht von der Adresse in Ort zur Arbeit gefahren wird, sondern von der in Wien gelegenen Adresse Wohnung 17.

Mit **Beschwerdevorentscheidung vom 07.02.2025** wurde das gesamte Pendlerpauschale aberkannt, da die Abgabenbehörde im konkreten Fall von zwei (Familien)wohnsitzen ausgeht und für die Berechnung des Pendlerpauschales vom nächstgelegenen Wohnsitz auszugehen ist.

Die Wohnung in Wien befindet sich im Eigentum der Bf. und ihres Ehegatten und diente von 2011 – 2014 als deren Hauptwohnsitz. Sie hat eine Größe von rund 60m² und ist nicht fremdvermietet, sondern wird von der Bf. und ihrem Ehegatten lt. eigenen Aussagen „vereinzelt genutzt“. In der Tiefgarage, Wohnung 15, gibt es einen KFZ-Stellplatz, welcher von der Bf. und ihrem Ehemann genutzt wird.

Das Haus in Ort wurde 1967-1971 als Ferienhaus gebaut und hat eine Grundfläche von 8,7 x 6,2 m² (49,6 m²)c 1993 wurde es aufgestockt und mit einem Dachbodenausbau versehen, wobei das Dachgeschoß einen Kniestock von 1m aufweist.

2014 wurde das Haus in Ort von der Bf. und ihrem Mann gekauft. Es befindet sich in der roten Zone und ist ein Zu- bzw. Ausbau daher nicht möglich. ("Die Rote Gefahrenzone umfasst jene Flächen, die durch Wildbäche oder Lawinen derart gefährdet sind, dass ihre ständige Benützung für Siedlungs- und Verkehrszwecke wegen der voraussichtlichen Schadenswirkungen des Bemessungsereignisses oder der Häufigkeit der Gefährdung nicht oder nur mit unverhältnismäßig hohem Aufwand möglich ist." (Auszug aus "Verordnung des Bundesministers für Land- und Forstwirtschaft vom 30. Juli 1976 über die Gefahrenzonenpläne, BGBl. Nr. 436/1976")).

Die Begehung seitens der Baubehörde der Gemeinde, welche von der Bf. angeführt wurde, fand bereits ca. Ende 2016/2017 statt. Die Bf. wollte eine Garage bauen, was aber nicht zulässig war.

Die Bf. ist seit Beginn ihrer Tätigkeit vollbeschäftigt.

Laut vorliegendem Stundenplan hatte die Bf. im Schuljahr 2022/2023 sowie 2023/2024 von Montag bis Freitag Unterrichtsstunden an der Schule in Wien.

Lehrfächerverteilung 20.02.2023 – 24.02.2023

Montag Unterricht von 8:00 Uhr – 11:40 (inkl. Sprechstunde)

danach wieder Unterricht ab 13:50 – 17:20

Dienstag Unterricht von 8:50 Uhr – 11:40 Uhr

Mittwoch Unterricht von 8:00 Uhr – 12:35 Uhr (inkl. Bereitschaft)

Donnerstag Unterricht von 8:00 Uhr – 12:35 Uhr und 13:50 Uhr – 17:20 Uhr

Freitag Unterricht von 8:00 Uhr – 13:50 Uhr (inkl. Bereitschaft)

Lehrfächerverteilung 09.10.-20.10.2023

Montag Unterricht von 8:00 Uhr – 14:40 (inkl. Sprechstunde und Bereitschaft)

Dienstag Unterricht von 8:00 Uhr – 12:35 Uhr (17.10.2023 Unterricht bis 17:20)

Mittwoch Unterricht von 8:00 Uhr – 12:35 Uhr (inkl. Bereitschaft)

Donnerstag Unterricht von 14:45 Uhr – 18:10 Uhr

Freitag Unterricht von 10:50 Uhr – 13:50 Uhr

Die Fahrzeit mit **öffentlichen Verkehrsmitteln** gerechnet vom Bahnhof Mürzzuschlag bis zur Arbeitsstättenadresse dauert ca. 2:20 Std. (Annahme Ankunft Gasse, 7:45 Uhr; siehe <https://fahrplan.oebb.at>) Dabei nicht berücksichtigt ist die Anfahrtszeit von der Strasse zum Bahnhof Mürzzuschlag.

Bei Nutzung eines **KFZ** für die Strecke Strasse, Ort bis Gasse beträgt die Fahrzeit zw. 1:40 bis 2:30Std (je nach Verkehrslage) ebenfalls unter Annahme Ankunft 7:45 Uhr (<https://www.google.at/maps>).

Die Fahrzeit mit öffentlichen Verkehrsmitteln gerechnet von der Wohnung (Wohnung) bis zur Arbeitsstättenadresse dauert ca. 50 min (<https://www.wienmobil.at/>).

Durch Eigenrecherche des Gerichts wurde festgestellt, dass es sich bei den 6 von der Bf. angeführten Fahrzeugen um 2 KFZ sowie 4 Motorräder handelt. Diese Feststellung konnte durch die Recherche des Gerichts über die § 57a KFG-Gutachten getroffen werden.

Auf die Bf. war und ist lediglich ein Motorrad (BMW R12 GS) zugelassen.

Das Motorrad **BMW R12 GS** der Bf. wies bei der Erstellung des § 57a KFG Gutachtens am 06.04.2021 einen KM-Stand von 33.347 km auf, bei der Überprüfung gem. § 57a KFG am

23.04.2024 einen KM-von 39.019 km.

Auf ihren Ehegatten war im strittigen Jahr **bis**

- 08.02.2023 ein Motorrad BMW RR 99

- 28.06.2023 ein Skoda Superb

- lfd. ein Motorrad BMW R12 GS

zugelassen

sowie **ab**

- 28.03.2023 eine Piaggio Beverly 300 HPE

- 21.06.2023 ein Audi A6 Avant

und ein Anhänger Marke Pongratz

zugelassen.

Das Motorrad **BMW RR** wurde am 08.02.2023 **abgemeldet** mit einem Km-Stand lt. Aufstellung der Bf. von **14.000 km**.

Lt. KFZ Gutachten vom 06.05.2022 wies das Fahrzeug an diesem Tag einen Km-Stand von **8.169 km** auf.

In der *zweiten von der Bf. übermittelten Aufstellung* wurde das **Motorrad BMW RR** des Ehemannes nicht bei den gefahrenen Km berücksichtigt, weswegen auch das Gericht dieses KFZ aus der Berechnung ausnimmt.

Das KFZ **Skoda Superb** wurde am 28.06.2023 **abgemeldet**. Lt. Aufstellungen der Bf. hatte das Fahrzeug zu diesem Zeitpunkt einen Kilometerstand von **217.000 km**.

Lt. § 57a Gutachten vom 16.12.2022 wies dieses Fahrzeug am 16.12.2022 einen Km-Stand von **203.922 km** auf.

Das KFZ **Audi A6 Avant** wurde am 21.06.2023 mit einem KM-Stand von **20.030 km** auf den Ehemann der Bf. zugelassen.

In der ersten Km-Aufstellung, die dem Gericht von der Bf. übermittelt wurde gab die Bf. an, dass der Anfangs Km-Stand des Audi A6 20 km betrug, was durch das § 57a Gutachten eindeutig widerlegt ist.

Lt. KFZ Gutachten vom 23.04.2024 wies dieses Fahrzeug am 23.04.2024 Tag einen Km-Stand von **45.926 km** auf.

Bei dem **2. Motorrad des Ehemannes** handelt es sich um das gleiche Modell (R12 - **R 1200 GS** - 81kW Benzin - 440 kg) wie jenes der Bf. selbst, weswegen dieses in die Km-Aufstellung nicht einbezogen wird. Da die Bf. dasselbe Modell fährt, geht das Gericht davon aus, dass die Bf. ihr eigens Motorrad verwendet und nicht jenes des Ehemannes, daher werden diese gefahrenen Kilometer nicht der Bf. zugerechnet.

Bei der **Piaggio Beverly**, welche erst mit 28.03.2023 angemeldet wurde, handelt es sich um einen Motorroller mit 26 PS. Lt. Aufstellung der Bf. wies der Motorroller bei Anschaffung einen KM-Stand von **10 km** auf, mit Datum der Übermittlung der Aufstellung (06.11.2024) einen KM-Stand von **3.000 km**. Zu diesem Fahrzeug liegen keine KFZ–Gutachtensdaten vor.

Fahrtenbuch wurde keines geführt, die von der Bf. angegebenen Daten erfolgten im Schätzungswege. Detaillierte Aufzeichnungen über die von ihr behaupteten Fahrten wurden ebenfalls nicht vorgelegt.

Aufgrund der gerichtlich recherchierten Gutachten, aus denen auch die konkreten Km-Stände der einzelnen Fahrzeuge ersichtlich war, ist zu sehen, dass die Angaben der Bf. über ihre fast täglichen Fahrten keinen Niederschlag in den Km-Ständen der Pkws finden.

Unter Berücksichtigung der oa recherchierten Unterlagen und den tatsächlichen Km-Ständen **sämtlicher Fahrzeuge** zu den angeführten Tagen, erstellte das Gericht nachfolgende Tabelle und geht es daher von den **INSGESAMT – ohne Berücksichtigung von Privatfahrten der Bf. bzw. beruflichen/privaten Fahrten des Ehemannes** durchschnittlich gefahrenen Kilometern 2023 aus.

Fahrzeuge	A	Anfang	B	Endefaktuell	Differenz	Monate zw. KM-Stand A und B	Durchschnitt/ Monat	2023
Skoda E.	Kmstand 16.12.2022	203.922,00	Kmstand bei Abmeldung 28.06.2023	217.000,00	13.078,00	6,5 (davon 6 2023)	2.012,00	12.072,00
Audi E.	Kmstand 21.06.2023	20.030,00	Kmstand bei GA 23.04.2024	45.926,00	25.896,00	10 (davon 6 2023)	2.589,60	15.537,60
BMW GS Bf.	Kmstand 04.05.2022	34.408,00	Kmstand 23.04.2024	39.019,00	4.611,00	24 (davon 12 2023)	192,13	2.305,50
BMW GS E.	Kmstand 03.10.2022	32.390,00	Kmstand 07.10.2024	36.001,00	3.611,00	23 (davon 12 2023)	157,00	1.884,00
BMW RR E.	Kmstand 06.05.2022	8.169,00	Kmstand Abmeldung 08.02.2023	14.000,00	5.831,00	9 (davon 1 Monat 2023)	647,89	
Beverly E.	Kmstand 28.3.2023	10,00	Kmstand Beverly 6.11.2024	3 000,0	2 990,0	19 (davon 9 Monate 2023)	157,40	1.416,60
Bf =	Beschwerdeführerin						Gesamt	33.215,70
E =	Ehemann							
GA =	§ 57a KFG Gutachten						Durchschnitt	2.767,98

Von diesen gefahrenen Kilometern sind allerdings noch private Fahrten/Urlaubsfahrten sowie Fahrten des Ehemannes abzuziehen, wodurch die der Bf. zuzurechnenden Kilometer noch weiter verringert werden!

Unter Berücksichtigung des Stundenplanes der Bf. (5 Tage die Woche Unterricht) fallen bei einem fast täglichen Pendeln auch unter Heranziehung der geringeren angegebenen Km von 115km/Strecke eine monatlich gefahrene Km-Anzahl von 3.600 km (ohne Fahrten des Ehemannes bzw. Privatfahrten) an. Dies findet weder in der von der Bf. vorgelegten Aufstellung Deckung, noch in jener des Gerichts.

Im Beschwerdezeitraum sieht das Gericht daher in freier Beweiswürdigung die Wohnung in der Wohnung in Wien abgabenrechtlich für die Bemessung der Pendlerpauschale als maßgeblich an. Ein etwaig bestehendes Pendlerpauschale ist daher für diese Wegstrecke zu berechnen.

2. Beweiswürdigung

Gemäß § 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. Dabei genügt es, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen zu erachten, die gegenüber allen anderen eine größere Wahrscheinlichkeit für sich hat.

Der festgestellte vorstehende Sachverhalt ergibt sich aus den von der belangten Behörde vorgelegten Unterlagen, einem Auszug aus dem ZMR, den im Grundbuch einzusehenden Urkunden, den im Internet abrufbaren Routenplanern (google maps) sowie nachfolgender Beweiswürdigung der seitens des BFG recherchierten und der Bf. zur Kenntnis- und möglichen Stellungnahme übermittelten Unterlagen:

Die Feststellungen zur Größe des Hauses sowie die weiteren Daten dazu basieren auf der Kontaktaufnahme mit der Gemeinde Ort, Referat Bauamt sowie dem Grundbuchsatzzug.

Die Feststellungen zu den Kilometerständen im strittigen Jahr basieren auf den ausgehobenen KFZ § 57a STVO Gutachten der einzelnen Fahrzeuge.

Die festgestellten Arbeitszeiten der Bf. resultieren aus den durch das Gericht angeforderten Stundenplänen der Bf. bei ihrem Arbeitgeber.

Die Feststellungen zu den Fahrzeiten mit den öffentlichen Verkehrsmitteln bzw. dem PKW basieren auf den Abfragen des Gerichts auf den jeweils in Klammer angeführten Mobilitätsseiten.

Der Bf. wurden diese Recherchen des Gerichts zur Kenntnis – und Stellungnahme gebracht und wurde seitens der Bf. dazu lediglich betreffend die Größe des Hauses erwidert, dass dieses rund 100 m² Wohnfläche hat und ungeachtet der Dachschräge voll genutzt wird. Bezüglich der Zugänglichkeit des Hauses erklärte die Bf., dass es von beiden Straßen mittels befestigter, betonierter Wege erreichbar und nicht nur über eine Wiese erreichbar ist. Aufgrund der Hanglage ist allerdings, keine direkte Zufahrt zur Haustüre gegeben.

Zu den weiteren Unterlagen (siehe oben), welche übermittelt wurden, erfolgte keine Stellungnahme der Bf., sodass das Gericht diese Feststellungen als erwiesen ansieht.

Das Vorbringen der Bf., sie sei im strittigen Jahr fast täglich aus Ort zu ihrer Arbeitsstätte in der Gasse in 1100 Wien gefahren ist im Hinblick auf die erhobenen Stundenpläne sowie die Km-Aufstellungen weder glaubwürdig noch nachvollziehbar.

Tatsächliche Nachweise, dass die Bf. nahezu täglich bzw. wie von ihr angegeben mindestens 11x bzw. später relativierend 10x im Monat zwischen Ort und der Arbeitsstätte im

beschwerdegegenständlichen Zeitraum gefahren ist, gibt es nicht und lässt sich aus den von ihr vorgelegten Unterlagen (geschätzte Km-Aufstellungen) ein derartiger Nachweis auch nicht erbringen. Ein überwiegendes Hin - und Herfahren von der Arbeitsstätte nach Ort ist nicht nachvollziehbar.

Keiner der von der Bf. vorgelegten Aufstellungen ist zu entnehmen, welche Person welche Fahrzeuge an welchen Tagen gefahren hat, noch ist – mangels Datierung der Aufstellungen – eine Zuordnung von gefahrenen Kilometern auf das Streitjahr/pro Monat/pro Tag möglich, da schlichtweg keinerlei Datumsangaben oder detailliertere Informationen angeführt wurden. Daher kann das Gericht hier keinerlei Beweiskraft für die lt. Bf. fast täglichen Fahrten erkennen.

Da das Ehepaar lediglich ein KFZ besitzt (siehe Aufstellung) und beide in Wien ihren Arbeitsort haben, ist davon auszugehen, dass das KFZ gemeinsam genutzt wurde. In der ersten Km-Aufstellung wurden noch gefahrene Km des Ehegatten berücksichtigt, in der von der Bf. korrigierten zweiten Aufstellung wurden **sämtliche Km der Bf. zugerechnet**, wobei auch diese Aufstellung nicht mit den durch KFG-Gutachten belegten Km-Ständen korrespondierte.

Wieviele Kilometer im Streitjahr 2023 tatsächlich von der Bf. bzw. ihrem Ehegatten gefahren wurden und ob diese privat oder beruflich veranlasst waren, konnte die Bf. nicht nachweisen.

Im Detail:

Mit **Km-Aufstellung vom 06.11.2024** wurde von der Bf. behauptet, dass sie in den **letzten 10 Jahren** im Monat (ohne Urlaub/Ferien) *durchschnittlich 4.239 km gefahren ist. Die einfache Wegstrecke zwischen ihrem Familienwohnsitz und der Arbeitsstätte sind rund 130 km. Daraus ergäbe sich, dass sie mindestens 11-mal im Monat hin und her gefahren sei* (siehe Vorhaltsbeantwortung v. 05.11.2024). Die vorgelegte Aufstellung beinhaltete 2 KFZ sowie 4 Zweiräder, davon **ein Motorrad** auf die Bf. zugelassen, alle anderen Fahrzeuge waren auf den Ehemann zugelassen. Für die durchschnittlich gefahrenen Kilometer des Streitjahres wurden in der Aufstellung der Bf. sämtliche Fahrzeuge herangezogen.

In der zweiten von der Bf. vorgelegten **Km-Aufstellung vom 11.04.2025** waren die angegebenen gefahrenen Km überraschenderweise um 1.310 km im Monat geringer. *„Wie aus der Beilage ersichtlich, ist ***Bf1*** im **Durchschnitt 2.929 km im Monat** mit dem PKW oder dem Motorrad gefahren, um zwischen der Wohnung und der Arbeitsstätte zu pendeln. Die einfache Wegstrecke zwischen Ort und der Wiener Stadtgrenze beträgt laut **google maps 115km**. Bei 10 Fahrten im Monat, die für das geltende gemachte Pendlerpauschale erforderlich sind, wären dies 2.300 km für Hin und Zurück im Monat, was deutlich unter den gefahrenen 2.929 km liegt und noch gar nicht die Zugfahrten berücksichtigt, mit denen auch gependelt wurde.“*

Beide Km-Aufstellungen der Bf. erachtet das Gericht als nicht glaubwürdig.

Da die Korrektur der Fahrtaufzeichnungen der Bf., die Vorlage von Zugtickets sowie Rechnungen über Jahreskarten der Wiener Linien und die erstmalige Behauptung, dass auch mit dem Zug gependelt worden sei, erst **nach Kontaktaufnahme** mit der steuerlichen Vertretung (und Mitteilung der Fehlerhaftigkeit der Km-Aufstellung durch das Gericht) erfolgt ist, erachtet es das Gericht als nachträglichen Versuch der Beweisbarkeit der Fahrten.

Die Bf. widersprach sich in ihren Aussagen auch selbst, wenn sie in ihren ersten Eingaben von 130 km einfache Wegstrecke Wohnort – Arbeitsort sprach, in der zweiten Km-Aufstellung (nach Kontaktaufnahme durch das Gericht) jedoch lediglich 115 km (bis Stadtgrenze) angab;

Weiters: Die angeblich von der Bf. durchschnittlich gefahrenen Kilometer wurden ebenfalls von 4.239 km auf 2.929 km/Monat reduziert (Vgl. beide vorgelegten Km-Aufstellungen der Bf). Angesichts dessen, dass die Bf. eine sichere Parkmöglichkeit bei ihrer Wohnung in Wien hat, ist es nicht glaubwürdig, dass sie an der Stadtgrenze parkt, um den Staus in der Stadt zu entgehen. Vielmehr können erst durch die Verkürzung der Fahrtstrecke mit dem PKW auf 115km/Strecke die in der zweiten Aufstellung angegebenen geringeren Km/Monat in etwa erreicht werden.

Aus der Behauptung der „nahezu täglichen“ Fahrt und „mindestens 11 Fahrten im Kalendermonat“ wurden „10 Fahrten im Monat, die für das Pendlerpauschale notwendig sind“ und erst nachdem seitens des Gerichts die Bf. darauf aufmerksam gemacht wurde, dass nicht beide KFZ ganzjährig gefahren wurden, wurde in der mit der zweiten Km-Aufstellung gemeinsam übermittelten Stellungnahme der Bf. **erstmalig** auch von „Zugfahrten“ gesprochen, mit denen ebenfalls gependelt worden sei.

In der ersten Km-Aufstellung wurden beide KFZ als ganzjährig genutzt „berechnet“, obwohl der Skoda im Juni 2023 abgemeldet wurde, der Audi erst im Juni 2023 angemeldet. Ebenso wurden sämtliche vorhandenen Motorräder als von der Bf. ganzjährig genutzt gerechnet, obwohl auch hier ein Motorrad Anfang Februar 2023 abgemeldet wurde, ein anderes Motorrad erst im März angemeldet wurde.

Die zweite Aufstellung der gefahrenen Km berücksichtigte lt. Bf. zwar, dass bis Juni 2023 der Skoda und ab Juli 2023 der Audi benutzt wurde, allerdings wurde die Berechnung der durchschnittlichen Km/Monat wiederum nicht auf das Jahr 2023 berechnet. Ein Motorrad des Ehemannes (BMW RR) wurde von der Bf. für die Berechnung der durchschnittlich gefahrenen Km/Monat komplett entfernt.

Nicht berücksichtigt wurde von der Bf. nach wie vor, dass die Piaggio Beverly erst mit 28.03.2023 angemeldet wurde und daher die gefahrenen Km nicht auf volle 12 Monate im Jahr 2023 gerechnet werden können wie dies in den Aufstellungen der Bf. erfolgt ist.

Die vorgelegten Zugtickets können die von der Bf. getätigte Behauptung, dass sie auch mit dem Zug gependelt ist, nicht untermauern. Die vorgelegten 3 Tickets, die jeweils entweder von Freitag/Samstag oder von Sonntag/Montag Gültigkeit hatten, belegen lediglich diese Fahrten und kann bestenfalls daraus geschlossen werden, dass sich die Bf. am Wochenende in Ort befand, nicht aber, dass fast täglich von Ort in die Gasse nach Wien gependelt wurde. Auch die Rechnung der Jahreskarte für die Wiener Linien kann die Angaben der Bf. nicht untermauern. Dass die Bf. öffentliche Verkehrsmittel benutzt – die Jahreskarte umfasst die Kernzone Wien im Zeitraum 01.09.2023 – 31.08.2024 – sagt nichts über die geltend gemachten Fahrten Ort – Wien aus, da die Fahrkarte nur für das gesamte Wiener Stadtgebiet gilt.

Da sich auch mit den durchschnittlich gefahrenen Kilometern in der zweiten Aufstellung (lt. Bf. 2.929,10 km) die Behauptung einer fast täglichen Fahrt mit KFZ nicht aufrechterhalten lässt (5 260km (130km/Strecke) bzw. 230km (115 km/Strecke), 4x die Woche (bei 5 Unterrichtstagen/Woche, 4 Wochen/Monat) erachtet es das Gericht als Schutzbehauptung, dass ebenfalls mit dem Zug gependelt wurde.

Korrigiert man die Km-Aufstellung der Piaggio Beverly und berechnet man unter Heranziehung der §57a Gutachten Daten die geschätzten Kilometer im Jahr 2023 so reduzieren sich die durchschnittlichen Km auf **2.767,98 km (siehe Tabelle d. Gerichts)**.

Diese Tabelle wurde seitens des Gerichts unter Zugrundelegung der Gutachtensdaten und der Zulassungsdaten (Anmeldung/Abmeldung der KFZ der Bf. und ihres Ehemannes) erstellt – unter Berücksichtigung des von der Bf. selbst vorgenommenen **Ausschlusses eines Fahrzeuges** aus der Aufstellung.

Das Motorrad BMW GS des Ehemannes wurde hierbei noch in der Tabelle belassen. Da die Bf. allerdings das gleiche Motorrad besitzt (siehe § 57a KFG Gutachten beider Fahrzeuge), widerspricht es der Lebenserfahrung, dass die Bf. nicht ihr eigenes Motorrad fährt, sondern jenes des Ehegatten benutzt. Daher sind aus Sicht des Gerichts auch diese Km aus der Aufstellung zu entfernen, was sodann zu einer **durchschnittlichen monatlichen Gesamt Km-Leistung (OHNE Herausrechnung von Privatfahrten/Urlaubsfahrten bzw. Fahrten, die dem Ehemann zuzuordnen sind)** im Jahr 2023 von **2.610,98 km.** führt.

Geht man von einem nahezu täglichen Pendeln aus, so wären dies –angesichts des Stundenplanes mind. 4x pro Woche, also rund 1.064 km/Woche, auf den Monat gerechnet 4.256 km. Dies findet in den KM-Aufstellungen keine Deckung!

Bei Zugrundlegung der zweiten Aussage – mind. 11 x Monat, ergeben sich gefahrene KM von 2.926 km. Stellt man diese Zahlen nun den aufgrund der Gutachten errechneten durchschnittlichen gefahrenen Km ALLER Fahrzeuge der Bf. sowie ihres Ehegatten gegenüber, so kommt man im strittigen Jahr 2023 auf durchschnittlich gefahrene KM von 2.767,98 km

(inkl. Fahrten der Bf. auch mit dem Motorrad des Ehegatten) bzw. 2.610,98 km (**exklusive** Fahrten der Bf. auch mit dem Motorrad des Ehegatten bzw. Privatfahrten/Urlaubsfahrten/Fahrten des Ehemannes). Auch hier finden die 11 Fahrten monatlich keine Deckung.

Hinzukommt, dass die Aufstellungen der Fahrzeuge keinerlei Datum bzw. sonstigen konkreten Daten enthalten und die gefahrenen Kilometer geschätzt auf 10 Jahre gerechnet wurden, obwohl anhand der § 57a KFG Gutachten sehr wohl konkrete Daten vorliegen. Dies ist für das Gericht nur so zu erklären, dass bei dieser Betrachtung eine – aufgrund von Corona angesetzte Verminderung der Fahrten – berücksichtigt wurde, welche sich natürlich auf die durchschnittlich gefahrenen Kilometer/Jahr auswirkte.

Weswegen bei diesen Aufstellungen aber ein Zeitraum von 10 Jahren herangezogen wurde und nicht konkret für das hier gegenständliche Streitjahr 2023 die notwendigen Nachweise erbracht wurden, erschließt sich dem Gericht nicht.

Sämtliche Fahrzeuge, bis auf ein Motorrad, sind auf den Ehemann zugelassen und erachtet es das Gericht als lebensfremd, dass der Ehemann – lt. der zweiten Aufstellung - keinerlei Fahrten mit den Fahrzeugen getätigt hat.

Der Ehemann der Bf. hatte seinen Hauptarbeitsort ebenfalls in Wien und war in Ausübung seiner Tätigkeit als Vertreter (Account Executive siehe Selbstbeschreibung bei XING) bzw. für Fahrten von und zu seiner Arbeitsstätte im strittigen Jahr ebenfalls auf ein Fahrzeug angewiesen. Da er im Jahr 2023 das **Vertreterpauschale** bezog und als Anspruchsvoraussetzung dafür mehr als die Hälfte der Gesamtarbeitszeit im Außendienst verbracht werden muss, geht das Gericht in freier Beweiswürdigung davon aus, dass mit dieser Tätigkeit vermehrt auch Reisetätigkeit verbunden war, welche zumindest zum Teil auch mit dem eigenen PKW erfolgte und daher nicht die Gesamtkilometeranzahl der Bf. zuzurechnen ist.

Erst durch Adaptierung der Angaben – erstmals wurde erklärt, dass auch mit dem Zug gependelt wurde bzw. die Fahrten nicht bis zum Tiefgaragenplatz in der Wohnung, sondern an die Wiener Stadtgrenze (ohne genaue Adressierung, wo) erfolgten, wodurch sich die KM-Höhe pro Strecke auf 115km verringert, kommt die Bf. nun zu einer KM-Leistung, welche unter den von ihr angegebenen 2.929 gefahrenen KM liegt.

Aus den angeforderten Stundenplänen der Bf. wurde entnommen, dass die Bf. jeweils von Mo-Fr. Unterrichtsstunden hatte. An mindestens drei Tagen pro Woche (Mo, Di, Mi) begann ihr Unterricht bereits um 8:00 Uhr, teilweise endete die Unterrichtszeit der Bf. erst nach der 11. Stunde (17:20-18:10).

Bei einer Fahrzeit lt. Routenplaner (Beginn des Unterrichts 8:00 Uhr früh) und einer geplanten Ankunft an der Schule um 7:30 Uhr ergibt sich, dass die Bf. zwischen 5:20 (aufgrund erhöhtem Verkehrsaufkommens wurde die Fahrzeit mit 2 Std. 10 min) geschätzt und 6:00 aus Ort

abfahren müsste. Die Dauer der Fahrzeiten zwischen 1 Std. 30 und 2 Std. 10 min wird auch für die Rückfahrt angegeben.

Niemand würde täglich oder auch nur mehrmals in der Woche mindestens 1 ¾ Stunden zur Arbeit und wieder 1 ¾ Stunden retour (gesamt 3 ½ Std/Tag) an einer stark frequentierten Strecke fahren, wenn man die Möglichkeit hat, die Anfahrt auf unter eine Stunde zu reduzieren, bzw. wenn eine ausgestattete Wohnung und ein KFZ-Abstellplatz in der Nähe der Arbeitsstätte zur Verfügung steht. Im Übrigen bestreitet die Beschwerdeführerin nicht, dass sie die Wohnung in Wien auch genutzt hat und diese Wohnung ihr uneingeschränkt zur Verfügung stand. Dass diese Nutzung lt. eigenen Aussagen nur sehr selten erfolgt ist, ist lediglich auf ihre eigene Entscheidung zurückzuführen.

Weitere Beweise oder ausschlagkräftige Argumente, die ein anderes Bild ergeben würden hat die Bf. nicht vorgebracht.

Aus der Sicht des Gerichts decken sich die Angaben der Beschwerdeführerin nicht mit den Erfahrungen des täglichen Lebens und entsprechen daher mit an Sicherheit grenzender Wahrscheinlichkeit auch nicht den Tatsachen.

Gesamthaft erachtet das Gericht somit beide Aufstellungen der Bf. als nicht glaubwürdig, sondern sieht diese als Versuch einer nachträglichen Glaubhaftmachung des beantragten Pendlerpauschales.

Das Gericht bestreitet nicht, dass das Haus in Ort von der Bf. in ihrer Freizeit genutzt wird. Diesbezüglich führte sie selbst aus, dass ihren Interessen entsprechend weitaus mehr Freizeitmöglichkeiten in Ort als in Wien gibt.

Die Fahrten nach Ort – Wien stellen allerdings nicht den geforderten Weg Wohnung - Arbeitsstätte dar. Nach Ansicht des Gerichts liegt 2023- trotz Abmeldung an der Wiener Adresse weiterhin ein Wohnsitz in Wohnung 17, Wien vor - von diesem aus die Bf. auch ihren tatsächlichen Arbeitsweg angetreten hat und war daher keine Pendlerpauschale anzuerkennen. Die Ausführungen der Bf. widersprechen der allgemeinen Lebenserfahrung und lassen insbesondere die entsprechenden Ausführungen betreffend die gefahrenen Kilometer an ihrer Glaubhaftigkeit zweifeln. Wie bereits ausführlich in der Beweiswürdigung dargelegt, mangelt es den vorgelegten Aufstellungen der Bf. an Glaubhaftigkeit und können die weiteren Unterlagen auch keinen Nachweis der Voraussetzungen für ein Pendlerpauschale erbringen.

Die als Beweismittel vorgelegten Stromrechnungen haben für das strittige Jahr keine Aussagekraft, da sie größtenteils nicht den Streitzeitraum betreffen. Im strittigen Zeitraum 2023 (bis 2/2023) wurde der angeführte Verbrauch lediglich geschätzt (prognostiziert), da keine Ablesung erfolgt ist.

Inwieweit diese Schätzung der Realität entspricht, kann das Gericht nicht feststellen. Was

durch die Vorlage dieser Rechnungen bewiesen werden soll wurde von der Bf. ebenso nicht näher ausgeführt. Bekannt ist, dass sowohl eine Sauna als auch ein Whirlpool in Ort vorhanden sind, deren Nutzung zu einem höheren Stromverbrauch führt. Ebenso erhöht wird der Stromverbrauch, sollte die Beheizung des Hauses in Ort mittels Strom erfolgen, wobei der Stromverbrauch einerseits von der Wohnfläche abhängt, andererseits auch von den genutzten Elektrogeräten, deren Energieeffizienz sowie deren Alter, der Art der Heizung (Elektro bzw. Nachtspeicherofen), Nutzung von Durchlauferhitzern etc..

Welcher Nachweis durch die Vorlage von Telefon- und Internetkosten des Ehemannes erbracht werden soll, erschließt sich dem Gericht ebenfalls nicht. Auch hier betrifft die vorgelegte Rechnung nicht den Streitzeitraum und handelt es sich außerdem bei diesen Kosten um verbrauchsunabhängige, da es sich um ein Komplettpaket handelt. Im Übrigen können aus der Tatsache, dass die Adressierung einer Rechnung auf Ort erfolgte, keine Schlüsse über die Nutzung des dortigen Wohnsitzes durch die Bf. gezogen werden.

Das von der Bf. vorgelegte Schreiben der Gemeinde Ort betreffend Wohnsitz kann ebenfalls die Aussagen der Bf. belegen, wurde doch darin lediglich bestätigt, dass die nach Meldegesetz vorgeschriebene Wohnsitzmeldung dort erfolgt ist. Die ebenfalls erwähnte Aussage, dass im Zuge des Bauverfahrens die Bf. bei jedem der teils angekündigten, teils unangekündigten Besuche vor Ort war, konnte im Zuge einer Kontaktaufnahme mit dem Gemeindebediensteten nachweislich dem Jahr 2016 zugeordnet werden, welches nicht Streitzeitraum ist. Ob und wie oft die Bf. im Streitzeitraum an der Adresse in Ort tatsächlich aufhältig war, kann damit nicht bewiesen werden.

Dass die Bf. keinen – das berufliche übersteigenden – Freundeskreis in Wien hat, ist schon aufgrund dessen, dass sie über 20 Jahre lang in Wien gelebt hat (siehe ZMR), unglaubwürdig. Dass in dieser Zeit keine Freundschaften entstanden sind und gepflegt wurden und werden, ist zu bezweifeln.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

Strittig ist die Berücksichtigung des Pendlerpauschales für fast tägliche bzw. mind. 10 Fahrten/Monat sowie des Pendlereuros vom lt. ZMR gemeldeten Hauptwohnsitz der Bf. in ***Bf1-Adr*** zur Arbeitsstättenadresse in 1190 Wien, Gasse (HLW Gasse; die Bf. ist dort als Lehrerin tätig) bei gleichzeitig vorhandenem Wohnsitz in Wien.

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Werbungskosten sind bei der Einkunftsart abzuziehen, bei der sie erwachsen sind.

Werbungskosten sind gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 (idF BGBl. I Nr. 118/2015, BGBl. I Nr. 103/2019, BGBl. I Nr. 96/2020) auch 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.
b) ...*

*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.*

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:

- Führt der Arbeitnehmer an mindestens acht Tagen, aber an nicht mehr als zehn Tagen im Kalendermonat von der Wohnung zur Arbeitsstätte, steht das jeweilige Pendlerpauschale zu zwei Drittel zu. Werden Fahrtkosten als Familienheimfahrten berücksichtigt, steht kein Pendlerpauschale für die Wegstrecke vom Familienwohnsitz (§ 20 Abs. 1 Z 2 lit. e) zur Arbeitsstätte zu.

- Führt der Arbeitnehmer an mindestens vier Tagen, aber an nicht mehr als sieben Tagen im Kalendermonat von der Wohnung zur Arbeitsstätte, steht das jeweilige Pendlerpauschale zu einem Drittel zu. Werden Fahrtkosten als Familienheimfahrten berücksichtigt, steht kein Pendlerpauschale für die Wegstrecke vom Familienwohnsitz (§ 20 Abs. 1 Z 2 lit. e) zur Arbeitsstätte zu.

Einem Steuerpflichtigen steht im Kalendermonat höchstens ein Pendlerpauschale in vollem Ausmaß zu.

Gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 lit f EStG 1988 ist bei Vorliegen mehrerer Wohnsitze für die Berechnung des Pendlerpauschales entweder der zur Arbeitsstätte nächstgelegene Wohnsitz oder der Familienwohnsitz (§ 20 Abs. 1 Z 2 lit. e) maßgeblich.

Gemäß § 4 Abs. 1 Pendlerverordnung, liegt ein Familienwohnsitz (§ 16 Abs. 1 Z 6 lit. f EStG 1988 und § 20 Abs. 1 Z 2 lit. e EStG 1988) dort, wo

1. ein in (Ehe)Partnerschaft oder in Lebensgemeinschaft lebender Steuerpflichtiger oder
2. ein alleinstehender Steuerpflichtiger seine engsten persönlichen Beziehungen (zB Familie, Freundeskreis) und einen eigenen Hausstand (§ 4 Abs. 2 Pendlerverordnung) hat.

Gemäß § 4 Abs. 2 Pendlerverordnung hat der Steuerpflichtige einen eigenen Hausstand, wenn er eine Wohnung besitzt, deren Einrichtung seinen Lebensbedürfnissen entspricht.

Was als Wohnung iSd Abgabenvorschriften und damit des § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 zu verstehen ist, bestimmt sich nach der Verkehrsauffassung (vgl. VwGH 28.10.2008, 2006/15/0145). Unter Wohnung sind demnach Räumlichkeiten zu verstehen, die so beschaffen sind, dass sie nach Größe und Ausstattung dem Inhaber ein seinen persönlichen Verhältnissen entsprechendes Heim bieten (Sailer/Bernold/Mertens, Die Lohnsteuer, Ausgabe 2010, § 16, 16/24).

Steuerrechtlich ist das Bestehen eines Wohnsitzes stets an die objektive Voraussetzung des Besitzes einer Wohnung geknüpft. Die polizeiliche Meldung und die Unterlassung derselben ist ebenso wenig für die Frage des Wohnsitzes entscheidend wie der Umstand, ob Miete bezahlt wird oder nicht. Der Wohnsitzbegriff ist demnach auf keine bestimmte rechtsgeschäftliche Form abgestellt, sondern knüpft an die tatsächliche Gestaltung der Dinge an. Um einen Wohnsitz zu begründen, bedarf es daher nur der tatsächlichen Verfügungsgewalt über bestimmte Räumlichkeiten, die nach der Verkehrsauffassung jederzeit zum Wohnen benutzt werden können und ihrem Inhaber nach Größe und Ausstattung ein dessen persönlichen Verhältnissen entsprechendes Heim bieten.

Feststeht, dass die Bf. am Ort ihrer Arbeitsstätte eine Wohnung zusammen mit ihrem Ehemann seit Jahren inne hat, auch wenn dort eine polizeiliche Abmeldung am 14.04.2014 erfolgte.

Fest steht weiters, dass die Wohnung von 2011 bis 2014 der gemeinsame Wohnsitz und erklärte Hauptwohnsitz der Bf. und ihres Ehegatten war und auch im strittigen Zeitraum der Bf. die Wohnung uneingeschränkt zur Verfügung stand, da die diese nicht fremdvermietet wurde. Durch die Abmeldung wurde nämlich nicht aufgezeigt, dass der Wohnsitz in der "Paarwohnung" von der Bf. tatsächlich aufgegeben wurde.

Dass die Wohnung an der Adresse Wohnung somit einen eigenen Hausstand darstellt, sieht das Gericht als gegeben an.

Das Gesetz selbst zeigt keinen Vorrang für den einen oder anderen Wohnsitz ("entweder - oder"). Dem Sinn des Pendlerpauschales entsprechend – tatsächliche laufende Aufwendungen sollen mit Pauschalbeträgen abgegolten werden (vgl. Zorn in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG21a, § 16 Rz 116) - ist darauf abzustellen, von welchem Wohnsitz aus tatsächlich (überwiegend) die Fahrt zur Arbeitsstätte angetreten wird (Zorn, a.a.O. Rz 118 zweiter Absatz).

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 Rechtsprechung genügt es dabei, 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 (vgl. Ritz, BAO⁶, § 167 Tz 8 mit vielen weiteren Nachweisen).

Schon bisher wies Ritz zu Recht darauf hin (Ritz, BAO⁶, § 115 Tz 13), dass den Bf. eine erhöhte Mitwirkungspflicht trifft, wenn ungewöhnliche Verhältnisse vorliegen (vgl. VwGH 28.5.2002, 97/14/0053; 9.9.2004, 99/15/0250; 13.9.2006, 2002/13/0091; 25.6.2007, 2004/17/0105), die nur er aufklären kann. Dies trifft auch dann zu, wenn typische Aufwendungen der privaten Lebensführung steuerlich verwertet werden sollen. Im Hinblick auf ihre eigene Nähe zum Beweisthema hat hier die Bf. von sich aus nachzuweisen oder zumindest glaubhaft zu machen, dass sie die betriebliche oder berufliche Sphäre betreffen (vgl. etwa VwGH 22.2.07, 2006/14/0020).

Das Erkenntnis des VwGH 31.07.2012, 2008/13/0086, ist für den gegenständlichen Fall jedenfalls insofern einschlägig, dass sich schon aus dem Wortlaut ("Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte, die der Arbeitnehmer im Lohnzahlungszeitraum überwiegend zurücklegt") der Bestimmung des § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 ergibt, dass es beim Pendlerpauschale auf die tatsächlichen Verhältnisse ankommt.

Die Bf. beantragte im strittigen Zeitraum das volle große Pendlerpauschale von Ort zu ihrer Arbeitsstätte. Es wird nicht abgesprochen, dass die Bf. die Wegstrecke Wien – Ort im strittigen Jahr auch zurückgelegt hat.

Allerdings stellen diese Fahrten nicht den geforderten Weg Wohnung - Arbeitsstätte dar. Die Bf. selbst führte aus, dass es für sie mehr Freizeitmöglichkeiten in Ort als in Wien gibt. Sie führte an, dass das Wandern im Wald oder Schwammerl suchen bzw. die Gartenarbeit zu ihren Freizeitaktivitäten gehört. Weiters werden die vielfältigen Wintersportmöglichkeiten und umliegenden Motorradstrecken angeführt.

Bei Zugrundelegung der Fahrzeiten sowie der Arbeitszeiten bleibt für derartige Aktivitäten

unter der Woche kaum Zeit, sondern ist davon auszugehen, dass diese Tätigkeiten an Wochenenden durchgeführt werden.

Die Formulierung des § 16 Abs. 1 Z 6 lit f EStG 1988 - entweder Familienwohnsitz oder nächstgelegener Wohnsitz – zeigt ein Wahlrecht auf, welcher Wohnsitz heranzuziehen ist, und zwar Wahlrecht im Sinne von „von welchem dieser Wohnsitz aus werden die tatsächlichen Fahrten getätigt“. Denn das Pendlerpauschale soll tatsächlich anfallende Aufwendungen im Wege eines Pauschalbetrages abdecken. Daher ist neben den Kriterien des Wohnsitzes immer auch auf die tatsächlichen Fahrten abzustellen.

Werden nun derartige Werbungskosten geltend gemacht, sind diese nachzuweisen oder zumindest glaubhaft zu machen. Dazu trifft - bei ungewöhnlichen Verhältnissen - den Beschwerdeführer eine besondere Mitwirkungspflicht. Kann ein Nachweis für die geltend gemachten Werbungskosten (im speziellen Pendlerpauschale/Pendlereuro) nicht erbracht werden und können diese Kosten auch nicht glaubhaft gemacht werden, so liegt es am Gericht in freien Beweiswürdigung jene Möglichkeit 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 (Ritz, BAO6, § 167 Tz 8 mit vielen weiteren Nachweisen).

Aufgrund der Entfernung und der beruflichen Tätigkeit ist es basierend auf der Aktenlage und den erfolgten Recherchen unwahrscheinlich und entspricht auch nicht der allgemeinen Lebenserfahrung, dass die Bf. die Strecke Ort – Wien – Ort im behaupteten Ausmaß, nämlich mind. 11-mal/Monat gefahren ist, zumal die Bf. auch über einen Wohnsitz in Wien, als an dem Ort der Arbeitsstätte zur freien Verfügung hatte. Dass dieser Wohnsitz von der Bf. auch genutzt wird, wurde von der Bf. nicht bestritten. Da diese Wohnung bis 2014 auch als Hauptwohnsitz gedient hat, ist für das Gericht unzweifelhaft, dass die Wohnung nach den Bedürfnissen der Bf. und ihres Ehegatten gestaltet ist und daher auch den Kriterien eines Hausstandes und (Familien)wohnsitzes entspricht.

Konkrete Nachweise hinsichtlich der behaupteten Fahrten Ort – Wien wurden keine vorgelegt, die vorgelegten Km-Aufstellungen wurden ohne Datierung über einen Zeitraum von 10 (!) Jahren lediglich geschätzt. Ebenso konnten die weiteren vorgelegten Unterlagen die Angaben der Bf. nicht erhärten, betrafen diese teilweise nicht das strittige Jahr bzw. konnte aus ihnen kein Nachweis für die fast täglichen Fahrten erbracht werden.

Die Ausführungen der Bf. widersprechen der allgemeinen Lebenserfahrung und lassen insbesondere die entsprechenden Ausführungen betreffend die gefahrenen Kilometer an ihrer Glaubhaftigkeit zweifeln. Wie bereits ausführlich in der Beweiswürdigung dargelegt, mangelt es den vorgelegten Aufstellungen der Bf. an Glaubhaftigkeit und können die weiteren Unterlagen auch keinen Nachweis der Voraussetzungen für ein Pendlerpauschale erbringen.

Angesichts sämtlicher erhobener Beweise sowie der von der Bf. vorgebrachten – teils widersprüchlichen und teilweise falschen – Angaben liegt nach Ansicht des Gerichts 2023- trotz Abmeldung an der Wiener Adresse weiterhin ein Wohnsitz in Wohnung 17 in Wien vor - von dem aus die Bf. auch ihren tatsächlichen Arbeitsweg angetreten hat.

Unter Berücksichtigung sämtlicher vorliegender Unterlagen und in freier Beweiswürdigung hat die Beurteilung der Frage eines Pendlerpauschales samt Pendlereuros somit aus Sicht des Gerichts zwingend unter Ausschluss des Wohnsitzes in Ort zu erfolgen.

Für die Frage bzw. Bemessung eines Pendlerpauschales kommt deshalb nur der der Arbeitsstätte nächstgelegene Wohnsitz in Wien, Wohnung in Frage.

Somit kann nur die Strecke Wohnung – Gasse einer Anspruchsprüfung betreffend Pendlerpauschale bzw. Pendlereuro zugrunde gelegt werden.

Da für diese Strecke lt. Pendlerrechner des BMF die Benutzung eines Massenbeförderungsmittels zumutbar ist, besteht für die Bf. daher kein Anspruch auf ein Pendlerpauschale bzw. einen Pendlereuro.

Somit sind die Voraussetzungen für das Pendlerpauschale (und somit auch den Pendlereuro) nicht erfüllt. Der Einkommensteuerbescheid 2023 ist daher im Sinne der Beschwerdeentscheidung vom 25.7.2022 abzuändern.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (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 derartige Rechtsfrage liegt gegenständlich nicht vor, zumal das Gericht bei seiner Entscheidung ohnedies die zitierten gesetzlichen Bestimmungen anwendete. Schließlich ist zur Frage der Anzahl der Fahrten allgemein darauf zu verweisen, dass eine in freier Beweiswürdigung getroffene Feststellung des Bundesfinanzgerichtes der Kontrolle durch den Verwaltungsgerichtshof grundsätzlich nicht zugänglich ist.

Ob sohin die Beweiswürdigung in dem Sinne materiell richtig ist, dass die Ergebnisse mit der objektiven Wahrheit übereinstimmen, entzieht sich der Prüfung durch den Verwaltungsgerichtshof (vgl. VwGH 01.06.2017, Ra 2017/15/0037). Eine im Einzelfall vorgenommene, nicht als grob fehlerhaft erkennbare Beweiswürdigung wirft im Allgemeinen keine über den Einzelfall hinausgehende Rechtsfrage iSd Art. 133 Abs. 4 B-VG auf (vgl. VwGH

30.6.2015, Ra 2015/15/0028), weshalb insgesamt die ordentliche Revision für nicht zulässig zu erklären war.

Graz, am 25. Juli 2025