

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R. in der Beschwerdesache Bf., Adr.Bf. gegen die Bescheide des Finanzamtes Waldviertel jeweils datiert vom 25.09.2012, betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für die Jahre 2007, 2008, 2010 und 2011 zu Recht erkannt:

I.) Die Beschwerden werden als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

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

## Entscheidungsgründe

### **Einkommensteuer für die Jahre 2007, 2008, 2010 und 2011:**

Vorweg ist festzuhalten, dass die gegenständliche am 31. Dezember 2013 beim Unabhängigen Finanzsenat anhängig gewesene Berufung gemäß § 323 Abs. 38 erster Satz BAO vom Bundesfinanzgericht als Beschwerde im Sinne des Art 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen ist. Der Berufungswerber ist daher in Folge als Beschwerdeführer (Bf.) zu bezeichnen.

Der Berufungswerber und nunmehrige Beschwerdeführer ist in H. mit Hauptwohnsitz seit 20.11.1979 und seit 4.10.2006 mit Nebenwohnsitz in W. gemeldet. Der Bf ist ledig und sein Arbeitsort ist vom Beginn des Jahres 2007 bis März 2011 in W., in den Monaten Mai-Dezember 2011 in S. .

Mit Bescheiden betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2007 bis 2010 (jeweils datiert vom 9. April 2008, 25. Februar 2009, 23. März 2010 und 16. März 2011) erfolgte zunächst eine erklärungsgemäße Veranlagung unter Anerkennung des vom Bf geltend gemachten "kleinen Pendlerpauschales" und zwar 2007 in Höhe von € 807,--; 2008 in Höhe von € 770,00, 2009 in Höhe von € 1.238,--; 2010 in Höhe von € 1.160,63.

Im Zuge der Veranlagung zur Einkommensteuer für das Jahr 2011 beantragte der Bf ein Pendlerpauschale in Höhe von € 2.048,--.

Mit Schreiben vom 9. August 2012 teilte der Bf mit, dass sein Arbeitgeber vom 1.1.2011 bis 14.3.2011 in W. ( AG. ) war und seine Wohnungsanschrift Adr.Bf. war.

Wegstrecke bei Benützung eines öffentlichen Verkehrsmittels:

Wohnung-Bahnhof H. : 4 km

Tarifkilometer H. - W. : 102 km

Sein Arbeitgeber war vom 1.05. 2011 bis 31.12.2011:

E. GmbH

Adr.AG

Wohnungsanschrift: Adr. Bf

Wegstrecke mit KFZ: 53 km

Die Benützung eines öffentlichen Verkehrsmittels ist überwiegend unzumutbar (siehe Anlage Fahrplanauskunft ÖBB vom 9.08.2012). Die Normalarbeitszeit ist Montag bis Freitag von 08:00 bis 16:00 Uhr.

Mit Bescheid betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2011 datiert vom 25. September 2012 wurde ausgeführt, dass dem Bf für die Zeit vom 01.01.2011 bis 14.03. 2011 kein Pendlerpauschale zustehe, da der Bf in Adr.2 einen Nebenwohnsitz hatte und bei mehreren Wohnsitzen gelte betreffend Pendlerpauschale die Entfernung von der Arbeitsstätte zur nächstgelegenen Wohnsitz. Es wurde daher ein Pendlerpauschale in Höhe von € 1.712,00 - wie vom Arbeitgeber des Bf. bereits im Zuge der Lohnverrechnung berücksichtigt - anerkannt.

In der Folge wurden mit Bescheiden jeweils datiert vom 25. September 2012 die Verfahren betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2007 bis 2010 wiederaufgenommen.

Ebenfalls datiert mit 25. September 2012 erließ das Finanzamt jeweils neue Sachbescheide betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2007 bis 2010 mit der Begründung, dass der Bf in Adr.2 einen Nebenwohnsitz habe, somit stehe ihm kein Pendlerpauschale zu, da bei mehreren Wohnsitzen für das Pendlerpauschale die Entfernung zum nächstgelegenen Wohnsitz maßgeblich sei.

Festzuhalten ist, dass mit Bescheid ("Berufungsvorentscheidung") vom 14. Mai 2013 das Jahr betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2009 in Rechtskraft erwachsen ist und damit nicht Gegenstand des vorliegenden Beschwerdeverfahrens ist.

Mit Eingaben vom 29. Oktober 2012 (gegen den Einkommensteuerbescheid 2007) und vom 31.Oktober 2012 (gegen die Einkommensteuerbescheide für 2008, 2010 und 2011) erhab der Bf gegen die oa Bescheide betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2007 bis 2011 Beschwerde (vormals Berufung). Begründend wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass die Begründung des Finanzamtes unrichtig sei. Maßgeblich sei, welche Fahrtstrecke

der Arbeitnehmer im Lohnzahlungszeitraum überwiegend zurücklegt. Der Gesetzgeber stelle demnach unzweifelhaft auf die tatsächlichen Verhältnisse ab und nicht auf fiktive Sachverhalte.

Sein Hauptwohnsitz und Mittelpunkt der Lebensbeziehungen sei und bleibe H. . Seinen Nebenwohnsitz verwende er hauptsächlich nur in der kalten Jahreszeit (ca. Oktober bis März). Seinen Nebenwohnsitz habe er im Jahr 2011 nicht mehr verwendet.

Mit Vorhalt vom 6. November 2012 wurde der Bf aufgefordert geeignete Unterlagen (für jedes Jahr getrennt) vorzulegen, aus denen hervorgeht, dass der in der Beschwerdeschrift behauptete Sachverhalt, dass die Fahrten zum Arbeitsort vom weiter entfernten Wohnsitz in H. angetreten worden seien, zutrifft.

Mit Schreiben vom 30. Jänner 2013 (nach Fristverlängerung) legte der Bf Kopien der Prüfberichte (§ 57 a KFZG9 ab 2006) und Stromabrechnungen ab 2007 vor.

Ergänzend wurde ausgeführt, dass der BMW 325iX Kat im August 2009 verkauft worden sei (abgelesener Kilometerstand: 208.753).

Die Fahrten zwischen 2007 und 2010 wurden sowohl mit öffentlichen Verkehrsmitteln als auch mit dem Auto durchgeführt. Fahrkarten könnten nicht vorgelegt werden, da er diese nicht gesammelt und aufbewahrt habe.

Die Fahrten im Jahr 2011 seien ausschließlich mit dem Auto durchgeführt worden.

Mit Berufungsvorentscheidungen jeweils datiert vom 14. Mai 2013 betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2007 bis 2011 wurden die oa Berufungen (nunmehr Beschwerden) als unbegründet abgewiesen. Begründend wurde in den einzelnen Jahren ausgeführt:

#### **Einkommensteuer für 2007:**

*"Da trotz Aufforderung die noch benötigten Unterlagen nicht vorgelegt wurden, konnten die geltend gemachten Aufwendungen nur insoweit berücksichtigt werden, als die Beweismittel vorlagen. Aufgrund der vorgelegten Unterlagen wurde im Kalenderjahr 2007 eine Gesamtkilometerleistung von 12.590 km nachgewiesen. Bei einer wöchentlichen Heimfahrt am Wochenende (170 km x 46 Wochen= 7.820 km) und einer geschätzten Kilometerleistung für diverse andere Privatfahrten von ca. 3.500 km, verbleiben für Fahrten zwischen Wohnung- Arbeitsstätte zusätzlich 1.270 km.*

*Es konnte somit das "kleine" Pendlerpauschale ab 60 km für 1 Monat anerkannt werden (1270 km: 170 km=7,4 Fahrten + 4 Fahrten am Wochenende = 11 Fahrten)."*

#### **Einkommensteuer 2008:**

*" ....Laut vorliegenden Unterlagen wurde im Kalenderjahr 2008 eine Gesamtkilometerleistung von 14.893 km nachgewiesen. Bei einer wöchentlichen Heimfahrt am Wochenende (170 km x 46 Wochen= 7.820 km) und einer geschätzten Kilometerleistung für diverse andere Privatfahrten von ca. 3.500 km, verbleiben für Fahrten zwischen Wohnung- Arbeitsstätte zusätzlich 3.573 km.*

Es konnte somit das "kleine" Pendlerpauschale ab 60 km für 3 Monate anerkannt werden (3.573 km: 170 km = 21,01 Fahrten)

#### **Einkommensteuer 2010:**

" ....Aufgrund der vorgelegten Unterlagen wurde im Kalenderjahr 2010 eine Gesamtkilometerleistung von 11.571 km nachgewiesen. Bei einer wöchentlichen Heimfahrt am Wochenende (170 km x 46 Wochen= 7.820 km) und einer geschätzten Kilometerleistung für diverse andere Privatfahrten von ca. 3.500 km, verbleiben für Fahrten zwischen Wohnung- Arbeitsstätte zusätzlich 251 km.

Es konnte somit kein Pendlerpauschale anerkannt werden."

#### **Einkommensteuer 2011:**

" ....Aufgrund der vorgelegten Unterlagen wurde im Kalenderjahr 2010 eine Gesamtkilometerleistung von 11.995 km nachgewiesen. Ab 1. Mai 2011 sind Sie bei E. GmbH in S. beschäftigt. Die kürzeste Strecke H. - S. beträgt laut Googlemaps 52.5 km. Bei einer täglichen Fahrt ergibt sich eine Gesamtkilometerleistung 13.650 km (105 km x 5 Tage= 525 km x 4 Wochen= 2.100km pro Monat bzw für 6,5 Monate 13.650 km). Es konnte somit kein Pendlerpauschale anerkannt werden."

Mit Eingabe vom 17. Juni 2013 stellte der Bf für die Jahre 2007, 2008, 2010 und 2011 einen Antrag auf Vorlage der "Berufungen" zur Entscheidung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz und beantragte die Aufhebung der oben genannten Bescheide und die Erlassung eines neuen Bescheides mit dem seinem Vorbringen Rechnung getragen werde.

Festzuhalten ist, dass aus den vorgelegten Stromabrechnungen nachstehender Stromverbrauch ersichtlich ist:

20.03.2007-28.03.2008	758 kWh
29.03.2008 – 06.04.2009	711 kWh
07.04.2009 – 29.03.2010	547 kWh
30.03.2010-25.03.2011	752 kWh
26.03.2011-10.03.2012	540 kWh

Mit Bericht vom 12. Dezember 2013 legte das Finanzamt die oa Berufungen dem Unabhängigen Finanzsenat unter Beifügung der nachstehenden Ausführungen vor:

*Der Bw. behauptet, seine am Arbeitsort in W. gelegene Wohnung, nur in der kalten Jahreszeit (ca. Oktober bis März) verwendet zu haben und in den übrigen Lohnzahlungszeiträumen die Wegstrecke vom weiter entfernten Wohnsitz in H. , zu seiner Arbeitsstätte in W. zurückgelegt zu haben. Die Auswertung der im Rahmen des Ergänzungsersuchen vom 06.11.2012 vorgelegten Nachweise über die tatsächliche (überwiegende) Zurücklegung dieser Wegstrecke (Prüfberichte gemäß § 57a KFG) ergibt folgendes Bild:*

Datum	Tage	km-Stand	km	gefahrenen km/Tag	km/Woche (5 Tage)	km Wohnung - Arbeitsstätte u. zurück	Anzahl mögl. wöchentl. Fahrten
BMW 635 CSI	EZ 4/1985	( KZ1 )					
16.06.2007		165.724					
28.08.2008	440	176.451	10.727	24	122	170	0,7
02.09.2009	371	188.386	11.935	32	161	170	0,9
31.08.2010	364	195.665	7.279	20	100	170	0,6
06.07.2011	310	201.220	5.555	18	90	170	0,5
BMW M635	EZ 2/1986	( KZ1 )					
17.06.2009		106.599					
07.10.2010	478	107.375	776	2	8	170	0,0
BMW 325 IX	EZ 1/1990)	( KZ2 )					
05.12.2008		212.280					
29.01.2010	421	221.244	8.964	21	106	170	0,6
15.02.2011	383	226.052	4.808	13	63	170	0,4
13.09.2012	577	239.676	13.624	24	118	170	0,7

*Festzustellen ist dazu, dass bei dieser Berechnung allfällige Privatfahrten – insbesondere Fahrten im Rahmen der motorsportlichen Aktivitäten des Bw. (siehe Bl 67 ff) - mit diesen Kfz unberücksichtigt blieben.*

*Gemäß § 138 Abs. 1 BAO haben Abgabepflichtige in Erfüllung ihrer Offenlegungspflicht (§ 119 BAO) den Inhalt ihrer Anbringen zu ergänzen sowie dessen Richtigkeit zu beweisen. Kann ein Beweis im Einzelfall nicht zugemutet werden, so genügt die Glaubhaftmachung. Die Glaubhaftmachung hat den Nachweis der Wahrscheinlichkeit zum Gegenstand und unterliegt den Regeln der freien Beweiswürdigung.*

*Ein Sachverhalt ist nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes dann glaubhaft gemacht, wenn die Umstände des Einzelfalles dafür sprechen, dass der angegebene Sachverhalt von allen anderen denkbar möglichen der wahrscheinlichste ist. (VwGH 14.9.1988, 86/13/0150).*

*Gemäß § 167 Abs. 2 BAO hat die Abgabenbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht.*

Aus den vorgelegten Unterlagen (Prüfberichte § 57a KFG) ergibt sich zweifelsfrei, dass eine überwiegende Zurücklegung der Fahrtstrecke Wohnung – Arbeitsstätte – Wohnung im Lohnzahlungszeitraum mit den auf vom Bw. angegebenen Kfz nicht möglich war (siehe obige Berechnung). Wenn in der Beantwortung des Ergänzungersuchens (Bl. 29/2011) allgemein ausgeführt wird, dass die Fahrten auch mit öffentlichen Verkehrsmitteln durchgeführt wurden, geht dies über die Behauptungsebene nicht hinaus. Gründe, weshalb die Fahrten sowohl mit dem Kfz, als auch mit öffentlichen Verkehrsmitteln durchgeführt wurden, werden nicht genannt. Belege oder andere Beweismittel können laut Angaben des Bw. nicht vorgelegt werden.

Das Finanzamt gelangte daher in freier Beweiswürdigung zu dem Schluss, dass die überwiegende Zurücklegung der Strecke Wohnung-Arbeitsstätte im Lohnzahlungszeitraum als nicht erwiesen anzusehen ist. Vielmehr spricht die aus den vorgelegten Prüfberichten errechnete wöchentliche Kilometerleistung für die Vornahme von wöchentlichen Heimfahrten zum Zweitwohnsitz.

Diese ergänzenden Ausführungen wurden dem Bf. zur Wahrung des Parteiengehörs mit Schreiben vom 31. März 2014 übermittelt.

Mit Schreiben vom 30. April 2014 übermittelte der Bf nachstehende Stellungnahme:

*"1) Die Auswertung in der angeführten Tabelle ist lückenhaft. Es fehlt ein KFZ (BMW 325iX Kat, Fahrgestellnr. \*\*\*); obwohl die Unterlagen übermittelt wurden.*

*2) Die Berechnung der Anzahl der Fahrten kann ich nicht nachvollziehen. Die KFZ wurden nicht ganzjährig sondern hauptsächlich im Sommer (Kennzeichen KZ1 ) und im Winter ( KZ2 ) genutzt. Die Kopien über Hinterlegung und Ausfolgung der Kennzeichen sind als Anlagen beigefügt.*

*3) Eine eigene Tabelle mit Angabe der KFZ von 2006 bis 2012 ist ebenfalls beigefügt.*

*4) Weiters verwundert mich der Satz "Fahrten im Rahmen der motorsportlichen Aktivitäten des Bw" (siehe Bl 67ff) ich bitte um Übermittlung des Bl 67 ff."*

Dem Schreiben beigelebt wurde die Anlage 1.

Mit Schreiben vom 19. Mai 2014 übermittelte das BFG dem Finanzamt die oa Unterlagen mit der Bitte um schriftliche Stellungnahme.

Mit E-Mail vom 11. September 2014 nahm das Finanzamt zudem oa Schreiben wie folgt Stellung:

*"Die Auswertung in der angeführten Tabelle ist lückenhaft. Es fehlt ein KFZ (BMW 325iX Kat, Fahrgestellnr. \*\*\*); obwohl die Unterlagen übermittelt wurden."*

Das gegenständliche Fahrzeug wurde nicht in die Tabelle aufgenommen, weil außer dem Prüfbericht des Vorbesitzers (Bl. 38/2011) keine weiteren Prüfberichte vorgelegt wurden.

Zu der nunmehr vorgelegten Vertragskopie über den am 22.08.2009 angeblich erfolgten Verkauf des Fahrzeuges ist festzuhalten, dass dieses Fahrzeug lt. EKIS Abfrage (Bl. 60/2011) erst am 25.10.2010 vom Bf. abgemeldet wurde. Ein Nachweis über

die tatsächliche Kilometerleistung dieses Fahrzeuges in Form eines Fremdbeleges (Gutachten, Reparaturrechnung etc.) wurde auch im Rahmen der Stellungnahme des Bf. vom 30.4.2014 nicht erbracht.

*2) Die Berechnung der Anzahl der Fahrten kann ich nicht nachvollziehen. Die KFZ wurden nicht ganzjährig sondern hauptsächlich im Sommer (Kennzeichen KZ1) und im Winter (KZ2) genutzt. Die Kopien über Hinterlegung und Ausfolgung der Kennzeichen sind als Anlagen beigefügt.*

Die Berücksichtigung der Hinterlegungen (abwechselnde Verwendung von Fahrzeugen im Sommer bzw im Winter) führt naturgemäß zu keiner Änderung des Gesamtergebnisses. Die Berücksichtigung der Hinterlegung der als "Oldtimer" versicherten Fahrzeuge im Sommer ergibt eine theoretisch mögliche Anzahl an Fahrten Wohnung (H.)-Arbeitsstätte (W.)-Wohnung (H.) von 1,2 bzw 0,4 (siehe geänderte Tabelle im Anhang), also insgesamt von 1,6 Hin- und Rückfahrten.

Für die im Winter verwendeten Fahrzeuge beträgt der Wert 0,9 bzw 0,8 also insgesamt 1,7 mögliche Hin- und Rückfahrten, wobei Nachweise in Form von Fremdbelegen für das Fahrzeug BMW325 iX,\*\*\*, nicht erbracht wurden (siehe Stellungnahme zu Pkt 1, oben).

Ebenso ist festzustellen, dass allfällige Privatfahrten oder andere beruflich veranlasste Fahrten (Fahrten im Rahmen der Fortbildung) bei der Ermittlung dieser Größen nicht berücksichtigt wurden.

Die überwiegende Zurücklegung der Strecke Wohnung (H.)-Arbeitsstätte (W.)-Wohnung (H.) ist (auch) bei diesem Sachverhalt als nicht erwiesen anzusehen.

Dem Schreiben beigelegt wurde die Anlage 2.

Im Zuge der Ladung zu einem Erörterungsgespräch wurden die obigen Unterlagen dem Bf übermittelt.

In dem am 16. Oktober 2014 am Sitz des BFG durchgeführten Erörterungsgesprächs wurde mit Niederschrift festgehalten:

*"Festzuhalten ist, dass das Jahr 2009 nicht strittig ist (BVE vom 14.5.2013).*

*Von Oktober 2006 bis Oktober 2009 war der Dienstgeber die X. (K.) und von März 2010 bis März 2011 war der Dienstgeber die Gemeinde W. in der H. Gasse (Außendiensttätigkeit in ganz W. als Sicherheitskraft).*

*Ich besitze keinen Oldtimer (älter als 30 Jahre). Die Produktbezeichnung bei der Uniqua Versicherung heißt Oldtimer-Versicherung (Fahrzeug älter als 20 Jahre, Erst-Auto begünstigt, zweite Auto zum normalen Tarif).*

*Das Auto mit dem Kennzeichen KZ1, BMW 635 Csi und BMW M635 Csi (Wechselkennzeichen) wird nur im Sommer verwendet.*

*Das Auto mit dem Kennzeichen KZ2, BMW 325 iX touring wird im Winter verwendet.*

Anhand der von Herrn A. ermittelten Fahrten zeigt sich das typische Bild eines Wochenpendlers und nicht eines Pendlers, der überwiegend die Strecke Wohnort-Arbeitsort-Wohnort zurücklegt.

Bei der X. hatte ich die Berechtigung, dort zu parken. Ich könnte den entsprechenden Nachweis erbringen.

Beim Dienstgeber MA W. war mein Dienstort in der H.-gasse, wo ich 30% im Büro war und im Außendienst war ich immer mit meinem Pkw. Zum Beispiel bei der Feuerwehrwache Donaustadt (arbeitssicherheitstechnische Überprüfung) habe ich in der Feuerwehrwache geparkt. Bei der Feuerwehrwache, Rathaus war ich nur zwei, drei Mal im Jahr und bin öffentlich gefahren. Ich kann jetzt nicht angeben, wie viele km ich in der Funktion dienstlich gefahren bin. Von meinem Dienstgeber habe ich nur den Wert der Monatskarte für die W.er Linien bekommen, in der Monatsabrechnung. Manchmal habe ich mir eingeteilt, dass ich gleich zwei, drei Feuerwehrwachen in einem naheliegenden Bereich besucht habe. Die Feuerwehrwache war nicht die einzige Institution, die überprüft worden ist.

Ich habe in meiner Erststellungnahme für das Jahr 2007 angegeben, dass ich zu 50 % mit der ÖBB gefahren bin und zu 50 % mit dem Auto. Ich kann die Fahrten mit der ÖBB nicht nachweisen, da ich die Belege nicht aufgehoben habe.

Ich kann Ihnen nicht sagen, wieviel Kilometer ich in den einzelnen Streitjahren privat gefahren bin.

Ich bin deswegen mit der ÖBB gefahren, weil mir der Benzin zu teuer war. Habe aber keinen Nachweis dafür. Ich kann das nicht nachweisen. Das heißt für mich, ich beantrage für drei Monate in den Jahren 2007, 2008, 2010 das kleine Pendlerpauschale. Für 2011 beantrage ich nur das Pendlerpauschale von H. nach S. .

Nach Ansicht des FA widerspricht es der allgemeinen Lebenserfahrung, dass der Sachverhalt für drei Monate anders sein soll als in den restlichen drei Monaten.

Ich lege noch die Servicebücher (für Ölwechsel und Jahresinspektion) und Parkberechtigung bei der X. vor. Ich werde die Unterlagen bis am 7. November 2014 vorlegen. Tankrechnungen habe ich keine.

Die Motorsportliche Aktivität war eine einmalige Aktion (Geburtstagsgeschenk meiner Schwester) in Faistenau am ÖAMTC-Testgelände.

Der Vertreter des FA verzichtet zur Abkürzung des Verfahrens auf die Übermittlung der nachgereichten Unterlagen."

Mit Schreiben vom 7. November 2014 (eingelangt beim BFG am 11. November 2014) legte der Bf. zusätzliche Unterlagen (Kopien der Servicehefte, Rechnungskopien, Kilometeraufstellung (s. Beilage 1)) betreffend der Jahre 2007, 2008, 2010 und 2011 vor . Festzuhalten ist, dass der Bf. keinen Nachweis für eine Parkberechtigung bei der X. vorlegte.

## Über die Beschwerde wurde erwogen

Sachverhalt:

Der Bf ist seit 20.11.1979 mit Hauptwohnsitz in H. und seit 4.10.2006 mit Nebenwohnsitz in W. gemeldet. Der Bf ist ledig und sein Arbeitsort ist vom Beginn des Jahres 2007 bis März 2011 in W. In den Monaten Mai bis Dezember 2011 ist der Arbeitsort in S. Für diese Strecke ( H. - S. ) wurde bereits vom Arbeitgeber im Zuge der Lohnverrechnung ein Pendlerpauschale in Höhe von € 1.712,00 berücksichtigt.

Der Bf behauptet, dass seine am Arbeitsort in W. gelegene Wohnung nur in der kalten Jahreszeit (von ca Oktober bis März) verwendet wird und in den übrigen Lohnzahlungszeiträumen die Wegstrecke vom weiter entfernten Wohnsitz in H. zu seiner Arbeitsstätte in W. zurückgelegt wird.

Aufgrund einer Auswertung der im Rahmen des Ergänzungsschreibens vom 6.11.2012 vorgelegten Nachweises über die tatsächliche (überwiegende) Zurücklegung der Strecke W. - H. gelangte das Finanzamt zu der Ansicht, dass eine überwiegende Zurücklegung der Fahrtstrecke Wohnung-Arbeitsstätte-Wohnung im Lohnzahlungszeitraum mit dem vom Bf angegebenen KFZ nicht möglich war. Beweise dafür, dass die Strecke auch mit öffentlichen Verkehrsmitteln durchgeführt worden sind, konnte der Bf keine vorlegen.

Dem vorliegenden Erkenntnis wird folgender, bisher strittiger Sachverhalt zu Grunde gelegt:

Der Bf hat in den einzelnen Lohnzahlungszeiträumen der Streitjahre 2007, 2008, 2010 und 2011 (Monate Jänner - März) nicht überwiegend, sondern weniger oft als überwiegend die Strecke H. – W. (Arbeitsstätte) auf seinem Arbeitsweg an den Arbeitstagen zurückgelegt.

Zu dieser Sachverhaltsdarstellung gelangt das BFG aus folgenden Gründen:

Gemäß § 162 Abs 2 BAO hat die Abgabebehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht.

Dies führt zu der Annahme, dass der Bf nicht überwiegend die Strecke H. – W. als Arbeitsweg an den Arbeitstagen zurückgelegt hat, weil aufgrund der Auswertung der Prüfberichte § 57a KFG durch das Finanzamt sich ergeben hat, dass eine überwiegende Zurücklegung der Fahrtstrecke H. – W. nicht vorliegt.

Für das Überwiegen ist es notwendig, dass die Strecke H. – W. zumindest an der Hälfte der Arbeitstage im jeweiligen Lohnzahlungszeitraum (mehr als 10 Tage im Kalendermonat) zurückgelegt wird.

Für die Behauptung des Bf, dass er nur in den Sommermonaten die Strecke - H. - W. - H. gefahren ist, stellte das BFG folgende Schätzung an:

Strecke (Wohnort-Arbeitsort-Wohnort à ca. 85 Km=) 170 km x 11 Tage = 1870 km pro Monat x 6 Monate = 11.220 km Halbjahresleistung

Aus den vorgelegten Kilometerleistungen ergibt sich folgendes Bild:

Verwendung der beiden KFZ mit dem Kennzeichen KZ1

BMW 635CSI Tag	Km Stand	gefahrenen Kilometer	Hinterlegung
7.04.2006	145.918		
16.6.2007	165.724	19.806 km	3.11.2007-20.03.2008
28.08.2008	176.451	10.727 km	10.12.2008-08.04.2009
2.9.2009	188.386	11.935 km	22.09.2009-09.04.2010
31.08.2010	196.665	7.279 km	28.10.2010-26.04.2011
06.07.2011	201.220	5.555 km	Ab 9.11.2011
BMW M 635			Hinterlegung
13.05.2008	99.423		10.12.2008-08.04.2009
17.06.2009	106.599	7.176	22.9.2009-9.4.2010
7.10.2010	107.375	776	Ab 28.10.2010

Diese oa Halbjahresleistung in Höhe von 11.220 km für 6 Monate (Mai- Oktober) findet jedoch in den oa Kilometerleistungen (in Spalte 2 angeführte Kilometerleistung) lediglich im Zeitraum 2.9.2009 bis 31.8.2010 Deckung (der Zeitraum 7.4.2006 - 16.6.2007 19.806 km liegt zum Teil außerhalb des Streitzeitraumes und es ist nicht ersichtlich wieviele Kilometer der Bf. davon im Streitjahr 2007 gefahren ist).

Festzuhalten ist dabei aber weiters, dass bei dieser Halbjahresleistung die Höhe der für Privatfahrten aufgewendeten Kilometer nicht berücksichtigt sind. Denn aufgrund der allgemeinen Lebenserfahrung werden neben Fahrten zur Arbeitsstätte auch noch Privatfahrten (zB. für Einkäufe, Arztbesuche) mit dem PKW unternommen. Bezuglich dieser Fahrten konnte der Bf. im Zuge des Erörterungsgespräches keine Angaben machen.

Damit wird aber erkennbar, dass der Bf. nicht überwiegend die Strecke H. - W. - H. in den Sommernonaten der einzelnen Lohnzahlungszeiträume zurückgelegt hat.

Auch das allgemeine Vorbringen des Bf. dass die Fahrten auch mit öffentlichen Verkehrsmitteln durchgeführt wurden, stellt eine reine Behauptung dar. Nachweise wurden dafür keine vorgelegt und hat der Bf. auch zugegeben, dass er keine vorlegen könne.

Auch die vom Bf. mit Schreiben vom 7. November 2014 zusätzlich vorgelegten Unterlagen zeigen kein anderes Bild, bzw sind nicht geeignet, das Vorbringen des Bf. zu bestätigen, zumal diese Unterlagen zum Großteil bereits vorgelegt wurden. Die Tatsache, dass zB. beim BMW 635 Csi KZ1 bei einem Kilometerstand von 162614 am 5.5.2007 ein Motorölservice durchgeführt wurde und am 16.06.2007 ein Kilometerstand von 165724

(§ 57a KFG) aufscheint, stellt keinen Beweis dafür dar, dass der Bf. in diesem Zeitraum überwiegend die Strecke Wohnort-Arbeitsort-Wohnort zurückgelegt hat. Seitens des Bf. wurden dazu auch keine Arbeitszeitnachweise vorgelegt aus denen hervorgehen würde, dass der Bf. in diesem Zeitraum an den Arbeitstagen tatsächlich seine Dienststelle in W. aufgesucht hat.

Auch die vom Bf. vorgelegte Rechnung vom 30.08.2007 betreffend KZ1 Modell 635 CSI beweist lediglich, dass bei dem Wagen 2 Halter, 1 Kraftstoffschlauch ersetzt und eine Schelle beim Benzinschlauch getauscht wurde. Dies beweist zwar, dass der Bf mit dem Auto gefahren ist und daher eine Reparatur angefallen ist, aber nicht, dass er damit überwiegend die Strecke Wohnort ( H. )-Arbeitsort ( W. )-Wohnort ( H. ) zurückgelegt hat.

Es entspricht der allgemeinen Lebenserfahrung, dass bei einem Arbeitsweg (einfache Wegstrecke) von ca. 85 Kilometer üblicherweise vom nächstgelegenen Wohnort zum Arbeitsort pendelt wird. Dies vor allem im Hinblick auf die - durch das tägliche Pendeln zu einem weiter entfernten Wohnort - entstehenden Kosten und die nicht mindere persönliche Belastung (durch Fahrstress).

Der Beweis eines atypischen Sachverhaltes wäre daher beim Bf. gelegen. Mit seinem Vorbringen und den Unterlagen hat der Bf. keine schlüssige Beweisführung für das überwiegende Pendeln in den Sommermonaten - weder für die Fahrten mit seinem PKW noch mit der ÖBB - in den einzelnen Lohnzahlungszeiträumen der Streitjahre erbracht.

Seitens des BFG wird als Indiz dafür, dass der Bf. nicht überwiegend die Strecke H. - W. - H. in den Sommermonaten an den Arbeitstagen zurückgelegt hat gewertet, dass er keinen Nachweis für eine allfällige Parkmöglichkeit im innerstädtischen Bereich vorgelegt hat und auch nicht dargelegt hat, dass er seinen PKW außerhalb der gebührenpflichtigen Zonen abgestellt hat um zB zu seinem Arbeitsplatz bei der X. zu gelangen.

Die Ungenauigkeit seines Vorbringens hinsichtlich seines Parkverhaltens und der Privatfahrten deutet auf die Unglaubwürdigkeit seines Vorbringens hin.

Seitens des BFG wird nicht in Abrede gestellt, dass es vorkommen kann, dass ein Stpfl. von seinem weiter entfernten Wohnort zur Arbeitsstätte pendelt, aber dann hat dieser Vorsorge für den dafür nötigen Nachweis zu treffen.

Der Bf. konnte daher weder nachweisen noch glaubhaft machen, dass er in den gegenständlichen Lohnzahlungszeiträume der einzelnen Streitjahre die Strecke Wohnort-Arbeitsort-Wohnort überwiegend zurückgelegt hat.

Rechtliche Ausführungen:

Gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 EStG sind Werbungskosten auch Ausgaben des Stpfl. für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte. Für die Berücksichtigung dieser Aufwendungen gilt (lita leg.cit), dass diese Ausgaben bei einer einfachen Fahrstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte bis 20 km grundsätzlich durch den Verkehrsabsetzbetrag (§ 33 Abs. 5 EStG 1988) abgegolten sind.

Darüber hinaus stehen Werbungskosten in Form des Pendlerpauschales gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 leg cit 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").

In zeitlicher Hinsicht müssen die entsprechenden Voraussetzungen im Lohnzahlungszeitraum überwiegend vorliegen (s. *Wiesner/Grabner/Wanke*, EStG 16. EL § 16 Anm.75).

Für den vollen Kalendermonat können auf Grund einer Durchschnittsbetrachtung 20 Arbeitstage angenommen werden, sodass eine Pendlerpauschale nur dann zusteht, wenn im Kalendermonat an mindestens 11 Tagen die Strecke Wohnung-Arbeitsstätte Wohnung zurückgelegt wird.

Das große Pendlerpauschale gem. lit c steht zu, wenn die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zumindest hinsichtlich der halben Fahrtstrecke nicht möglich oder nicht zumutbar ist und die Fahrtstrecke zumindest 2 km beträgt.

Beträgt die einfache Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte, die der Arbeitnehmer im Lohnzahlungszeitraum überwiegend zurücklegt, mehr als 20 km und ist die Benützung eines Massenverkehrsmittels zumutbar, dann werden nach § 16 Abs. 1 Z 6 lit b EStG 1988 zusätzlich bestimmte Pauschbeträge (so genanntes "kleines" Pendlerpauschale) berücksichtigt.

Folgende Pauschbeträge waren im Beschwerdezeitraum heranzuziehen:

Von 1.1.2006 bis 30.6.2007

20 bis 40 km	495 €	jährlich
40 bis 60 km	981 €	jährlich
Über 60 km	1.467 €	jährlich

Von 1.7.2007 bis 30.6.2008

20 bis 40 km	546 €	jährlich
40 bis 60 km	1.080 €	jährlich
Über 60 km	1.614 €	jährlich

Von 1.7.2008 bis 31.12.2010

20 bis 40 km	630 €	jährlich
40 bis 60 km	1.242 €	jährlich
Über 60 km	1.857 €	jährlich

Von 1.1.2011 bis

20 bis 40 km	696 €	jährlich
40 bis 60 km	1.356 €	jährlich
Über 60 km	2.016 €	jährlich

Im Falle des Bestehens mehrerer Wohnsitze ist nach den Lohnsteuerrichtlinien 2002 Rz 259 unter Verweis auf ein Erkenntnis des VwGH 19.9.1995, 91/14/0227 für das Pendlerpauschale die Entfernung von der Arbeitsstätte zum nächstgelegenen Wohnsitz maßgeblich.

Mit Erkenntnis vom 31.7.2012, 2008/13/0086 hat der Verwaltungsgerichtshof, die in der Entscheidung des UFS vom 3.3.2008, RV/2714-W/07 vertretene Ansicht, für die Ermittlung des Pendlerpauschales komme es nicht auf die der Arbeitsstätte nächstgelegene Wohnung, sondern auf die im Lohnzahlungszeitraum überwiegend genutzte Wohnung an, bestätigt.

Ein unüblicher Sachverhalt – nämlich das Pendeln in den Sommermonaten vom weiter entfernten Wohnsitz in H. zum Arbeitsort in W. und retour – bedarf aber einer eindeutigen Beweisführung durch den Bf.

Dem Finanzamt ist beizupflichten, dass es naheliegend wäre, von einer Wohnung, die in derselben Stadt liegt wie die Arbeitsstätte, zur Arbeit zu fahren, anstatt ca. 85 Kilometer in eine Richtung überwiegend zum weiter entfernten Hauptwohnsitz zu fahren.

Die vom Bf vorgelegten Beweismittel Hinterlegung der Kennzeichen für die Wintermonate und Prüfberichte sind jedoch nicht geeignet die Angaben des Bf zu untermauern zumal die oa Ausführungen beweisen, dass der Bf. aufgrund der gefahrenen Kilometer nicht überwiegend die Strecke Wohnort Arbeitsort-Wohnort zurückgelegt haben kann.

#### Zulässigkeit der Revision

Gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG ist die Revision dann zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt.

Im gegenständlichen Fall steht vor allem die Tatfrage (von wo weg der Bf. tatsächlich seine Arbeitsfahrten überwiegend angetreten hat) in Streit. Tatfragen sind jedoch einer ordentlichen Revision nicht zugänglich (s. VwGH 24.4.2014, Ra 2014/01/0010).

Im Übrigen weicht das vorliegende Erkenntnis nicht von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ab (vgl. insbesondere VwGH 31.7.2012, 2008/13/0086).

Eine Revision ist daher nicht zulässig.

Es war daher aus oa Gründen spruchgemäß zu entscheiden.

Beilagen: Anlage 1 und 2 sowie Beilage 1

W., am 24. November 2014