

## **IM NAMEN DER REPUBLIK**

Das Bundesfinanzgericht hat durch R in der Beschwerdesache Bf, gegen den Bescheid des FA, Steuernummer, vom 13.01.2015, betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2012 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

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

## **Entscheidungsgründe**

### **Bisheriger Ablauf des Verwaltungsverfahrens:**

Im Rahmen der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2012 beantragte HerrBF, der Beschwerdeführer, die Berücksichtigung des Pendlerpauschales in Höhe von 3.672,-- €. Abweichend von der eingereichten Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2012 wurde im Einkommensteuerbescheid das Pendlerpauschale in Höhe von € 3.672 nicht anerkannt. Als Begründung wurde angeführt, dass für das Pendlerpauschale der zur Arbeitsstätte nächstgelegene Wohnsitz maßgeblich sei. Fahrten eines ledigen Steuerpflichtigen zum Wohnsitz der Eltern seien nicht maßgeblich.

Dagegen wurde am 13.2. 2015 eine Beschwerde eingebracht. In dieser wurde ausgeführt, dass der ledige Beschwerdeführer, ein diplomierter Krankenpfleger, im Krankenhaus beschäftigt sei und einen Wohnsitz in Adresse1, und einen Wohnsitz in Adresse2, habe; der Familienwohnsitz wäre in Adr2. Wenn besondere Gründe vorliegen würden, die Fahrten zur bzw. von der Arbeitsstätte vom entfernter gelegenen Wohnsitz zu beginnen bzw. zu beenden, könne das große Pendlerpauschale beantragt werden. Der Beschwerdeführer habe als besondere Gründe die Pflege und Betreuung seines Vaters angeführt, derentwegen er die Strecke vom weiter entfernten Wohnsitz in Adr2 zu seiner Arbeitsstätte in L hätte zurücklegen müssen und ihm deswegen das Pendlerpauschale für die Strecke von mehr als 60km in Höhe von € 3.672 zustehen würde. Mit dem Ergänzungsersuchen vom 17.3.2015 wurde der Beschwerdeführer vom Finanzamt gebeten, durch Vorlage von verschiedenen Unterlagen nachzuweisen, dass die längere Wegstrecke auch tatsächlich zurückgelegt worden sei. Weiters sollte der Übergabevertrag vorgelegt sowie dargelegt werden, wie groß die Wohnung in L und wie hoch die Miete sei.

Es wurde gefragt, wie hoch die jährlichen Betriebskosten seien und wer den Vater betreue, wenn der Beschwerdeführer nicht anwesend sei.

In der Antwort vom 2.4.2015 wurde angeführt, dass der Hauptwohnsitz Adr2, Str, sei und er dort seinen Vater betreut habe; als Nachweise wurde der Übergabevertrag vom 11.3.2013 und der Kaufvertrag eines PKW vom 19.3.2014 vorgelegt. Insbesondere werde auf Punkt fünf des Übergabevertrages hingewiesen. Aus einem Schreiben der Gruppenpraxis Dr. M OG vom 11.2.2015 gehe hervor, dass der Vater des Beschwerdeführers nicht in der Lage sei, die täglichen Arbeiten sowie die körperliche Pflege selbständig durchzuführen. Der Beschwerdeführer führte aus, dass der deshalb regelmäßig zum Hauptwohnsitz in Adr2 gefahren sei. Er sei jeden Tag nach Hause gefahren, außer an den Tagen, an denen er Nachtdienst gehabt hätte. Aufgrund des steigenden Pflegebedarfs habe der Beschwerdeführer seinen Arbeitsplatz nach X verlegt und sei seit 1.12.2014 bei Y in X tätig. Die Wohnung inL diene nur als Übernachtungsmöglichkeit, wenn er Nachtdienst zu verrichten hätte. Die Garconniere in L sei 28 m<sup>2</sup> groß, die monatliche Miete betrage 149,-- €. Es gäbe keinen Untermieter. Zur Sachverhaltsklärung erging am 28.4.2015 ein weiteres Ergänzungsersuchen. Der Beschwerdeführer wurde gefragt, ob er in Adr2 im Haus des Vaters eine eigene Wohnung gehabt hätte oder im Wohnungsverband des Vaters gewohnt hätte. Das Finanzamt würde davon ausgehen, dass der Beschwerdeführer seit Dezember 2000 seinen Wohnsitz inL habe.

Mit Schreiben vom 15.5.2015 gab der Beschwerdeführer an, dass sein Familienwohnsitz in Adr2,Str, liege und er erst durch steuerliche Beratung auf seine Ansprüche hinsichtlich Pendlerpauschale aufmerksam gemacht worden sei. Gegenständlich würden besondere Gründe vorliegen, weil die Fahrten zum Zweck der Pflege und Betreuung des Vaters unabdinglich seien.

Die Beschwerde wurde am 9.6.2015 mit Beschwerdeverentscheidung abgewiesen, da keine Nachweise vorgelegt worden seien, dass tatsächlich überwiegend die Wegstrecke zwischen Adr2 undL zurückgelegt worden sei.

Im Vorlageantrag vom 7.7.2015 wurde das bisherige Vorbringen wiederholt.

Mit Vorlagebericht vom 22.7.2015 legte das Finanzamt die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht vor und beantragte deren Abweisung.

In Beantwortung eines Ergänzungsersuchens des Bundesfinanzgerichtes wurde seitens des Finanzamtes mit Schriftsatz vom 26. April 2016 dargelegt, dass an der Adresse Str zwei getrennte Wohneinheiten bestehen würden. Laut Meldeauskunft sei im Beschwerdezeitraum eine Wohnung vom Vater des Beschwerdeführers und eine Wohnung vom Bruder des Beschwerdeführers und seiner Familie bewohnt worden. Eine weitere (dritte) Wohnung für den Beschwerdeführer sei nicht verfügbar. Der Bruder des Beschwerdeführers sei mit seiner Familie erst im Jahr 2013 ausgezogen. In Zusammenhang mit der Unterstützungsbedürftigkeit des Vaters des Beschwerdeführers sei eine Bestätigung des Arztes aus dem Jahr 2015 vorgelegt worden, welche für das Beschwerdejahr 2012 grundsätzlich keine Beweiskraft entfalte. Weiters wies das Finanzamt darauf hin, dass im Jahr 2012 nachweislich die Schwiegertochter in Str

wohnhaft gewesen und keiner Berufstätigkeit nachgegangen sei. Sie sei also ganztätig für den Vater des Beschwerdeführers verfügbar gewesen. Es werde darauf hingewiesen, dass sich aus dem Übergabevertrag vom 11.3.2013 keine Pflegeverpflichtung für den Beschwerdeführer ergeben würde, war darauf schließen lasse, dass auch vor der Übergabe keine Pflegetätigkeit ausgeübt worden sei. Schließlich wurde auf die Beweispflicht in Zusammenhang mit Begünstigungstatbeständen hingewiesen und abschließend betont, dass die Angaben des Beschwerdeführers, er verfüge im Beschwerdezeitraum unter der Anschrift Str über eine eigene Wohnung, anhand von amtlichen Meldeauszügen widerlegt werden konnte. Dem Schriftsatz beigelegt wurden fünf Melderegisterauszüge, der Einkommensteuerbescheid 2012 des Bruders des Beschwerdeführers, die Bestätigung der Marktgemeinde Adr2 sowie ein DB2-Auszug der Schwägerin des Beschwerdeführers.

Mit Schreiben des Bundesfinanzgerichtes vom 28. April 2016 an den Beschwerdeführer wurde ihm das Schreiben des Finanzamtes vom 26. April 2016 übermittelt, die Rechtslage dargelegt und der Beschwerdeführer aufgefordert, einen Plan der Wohnung vorzulegen, aus dem hervorgehe, welche Räumlichkeiten den Wohnzwecken des Beschwerdeführers und welche Räumlichkeiten dem Vater gedient hätten. Es wurde darauf hingewiesen, dass die vorgelegte ärztliche Bestätigung sowie die Bestätigung des Vaters nichts über die Pflegebedürftigkeit des Vaters im Jahr 2012 aussagen würden und im gegenständlichen Verfahren als Beweismittel ungeeignet seien.

Mit Schriftsatz vom 12. Mai 2016 gab der Beschwerdeführer im Wesentlichen bekannt, dass sein Bruder mit seiner Familie ein separates Gebäude bewohnt hätte, das sich neben dem des Vaters befinde. Der Bruder und dessen Familie hätten sich nie um den Vater gekümmert, da Bruder und Vater seit langem zerstritten seien. Es würden keine Worte gewechselt, daher habe sich auch die Frau des Bruders nicht um den Vater des Beschwerdeführers gekümmert. Der Beschwerdeführer könne die Wohnräume im Haus Str jederzeit benützen, ein eigenes Wohnzimmer sowie ein eigenes Schlafzimmer würden ihm zur Verfügung stehen. Bei einem alleinstehenden Steuerpflichtigen sei Familienwohnsitz jener Ort, an dem er seine engsten persönlichen Beziehungen habe und über eine eigene Wohnung verfüge. Der Familienwohnsitz sei daher Adresse2. Sein Vater habe unbedingt die Betreuung bzw. Unterstützung durch den Beschwerdeführer bei diversesten Erledigungen benötigt, die nicht auf das Wochenende zu verlegen gewesen wären. Der Vater sei nicht in der Lage, die täglichen Arbeiten sowie die körperliche Pflege selbständig durchzuführen. Deshalb sei der Beschwerdeführer regelmäßig nach Adr2 gefahren bzw. sei dort anwesend gewesen. Schließlich habe er seinen Arbeitsplatz nach X verlegt. Im Einkommensteuerbescheid des Vaters würden deshalb keine Ausgaben für Medikamente ersichtlich sein, weil sie den Selbstbehalt nicht übersteigen würden. Pflegegeld werde nicht bezogen, weil der Vater nicht bettlägrig sei. Zumindest dreimal in der Woche sei der Beschwerdeführer nach Adr2 gependelt, um nach dem Rechten zu sehen. Aufgrund der guten Beziehung zum Vater und aufgrund seines fortgeschrittenen Alters sei dies selbstverständlich gewesen – dazu würde es keine rechtliche Verpflichtung

brauchen. Dem Schriftsatz beigelegt wurde ein „Plan“ der Wohnräumlichkeiten sowie ein Auszug aus DORIS vom 10. Mai 2016.

### **Festgestellter Sachverhalt und Beweiswürdigung:**

Im beschwerdegegenständlichen Zeitraum war der Beschwerdeführer als diplomierter Krankenpfleger imKH in L tätig (Beginn der Tätigkeit am 1.10.2000) und bezog Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit.

Er hatte seit 18.12.2000 einen Wohnsitz in Adresse1. Diese Garconniere ist 28 m<sup>2</sup> groß, die monatliche Miete betrug 149,00 € inkl. Betriebskosten.

Aus dem Übergabevertrag vom 11. März 2013 geht hervor, dass der Vater des Beschwerdeführers bis zur Übergabe (28.2.2013) Alleineigentümer der Liegenschaft, war. Auf dieser Liegenschaft befinden sich zwei voneinander getrennte Häuser, die eine wirtschaftliche Einheit bilden und die gleiche Anschrift (Str, Adr2) haben. Ein Haus bewohnte der Bruder des Beschwerdeführers mit seiner Familie. Im anderen Haus wohnte der Vater des Beschwerdeführers. Dem Beschwerdeführer standen dort ein eigenes Wohn- und Schlafzimmer zur Verfügung standen. Aus dem vorgelegten Plan (Größe des Hauses 3,5 cm x 2 cm am Plan) wurden in blauer Farbe drei Zimmer markiert und in roter und blauer Farbe ebenfalls drei Zimmer. Es wurde nicht beschriftet, welche Räume dies jeweils sind. So wie sie eingezeichnet wurden, muss man jeweils durch die „roten“ Räumlichkeiten gehen, um in die „blauen“ zu gelangen und umgekehrt. Nicht ersichtlich ist, wo die Sanitärräume bzw. die Küche sind, wobei aus den Ausführungen des Beschwerdeführers (er hat ein eigenes Wohn- und Schlafzimmer) zu schließen ist, dass er diese gemeinsam mit seinem Vater nutzte. Laut Bestätigung der Marktgemeinde Adr2 bestehen an der Adresse Str zwei getrennte Wohneinheiten, wovon eine dauerhaft vom Beschwerdeführer bewohnt wird.

Mit Schreiben vom 11. Februar 2015 wurde seitens der Gruppenpraxis Dr. M OG bekannt gegeben, dass der Vater des Beschwerdeführers an card insuffizienz, st.p. Hinterwandinfarkt und an permanentem vh-Flimmern leiden würde und ausgeführt: „Aufgrund dieser Beschwerden ist mein Patient nicht in der Lage die täglichen Arbeiten sowie die körperliche Pflege selbständig durchzuführen und ist deshalb gezwungen die Hilfe Zweiter in Anspruch zu nehmen. Pflegeperson: BF“ Mit Schreiben vom 7. Juli 2015 erklärte der Vater des Beschwerdeführers, dass sein Sohn BF zum Zwecke seiner Pflege und Betreuung im Zeitraum Jänner 2012 bis September 2014 mindestens dreimal in der Woche die Strecke von L nach Adr2 zurückgelegt hat.

### **Rechtliche Grundlagen:**

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

Ist einem Arbeitnehmer die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zumindest hinsichtlich der halben Entfernung nicht zumutbar, beträgt das Pendlerpauschale gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 lit. d EStG 1988 3.672 Euro jährlich, wenn die Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte mehr als 60 km beträgt. Gemäß lit. e leg. cit. ist Voraussetzung für die Berücksichtigung eines Pendlerpauschales, dass

der Arbeitnehmer an mindestens elf Tagen im Kalendermonat von der Wohnung zur Arbeitsstätte fährt.

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

§ 26 Abs. 1 BAO normiert: „Einen Wohnsitz im Sinn der Abgabenvorschriften hat jemand dort, wo er eine Wohnung innehat unter Umständen, die darauf schließen lassen, dass er die Wohnung beibehalten und benutzen wird.“

### **Rechtliche Erwägungen:**

Ausgaben des Arbeitnehmers für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte sind beruflich veranlasst und zählen zu den Werbungskosten aus den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit. Auch wenn als Folge der Pauschalierung die tatsächlichen Aufwendungen nicht abziehbar sind, ändert dies nichts daran, dass die Fahrt zur Arbeitsstätte nicht zur Privatsphäre des Arbeitnehmers gehört (vgl. mit weiteren Nachweisen, Doralt, EStG9, § 16, Tz. 100).

In seinem Erkenntnis vom 20.10.2008, 2006/15/0145, verweist der Verwaltungsgerichtshof auf ein Erkenntnis vom 22. September 1981, 2287/80, ÖStZB 1982, 212, in dem der Verwaltungsgerichtshof Folgendes ausgesprochen hat: *„Es trifft zwar zu, dass eine Wohnung am Arbeitsplatz nicht allen Anforderungen genügen muss, die der Abgabepflichtige nach seinen persönlichen Verhältnissen an eine Wohnung stellt, in der sich der Mittelpunkt seines familiären und geselligen Lebens befindet. Unabdingbar ist dennoch, dass er am Arbeitsplatz eine 'Wohnung' iSd Abgabenvorschriften innehat, soll die Möglichkeit zu Fahrten 'zwischen Wohnung und Arbeitsplatz' ausscheiden.“* In dem zitierten Erkenntnis ging es um einen Raum, in welchem dem Arbeitnehmer vom Arbeitgeber nur eine Schlafstelle eingeräumt worden ist und den dieser Arbeitnehmer mit anderen Arbeitskollegen teilen musste. Bei dieser Konstellation ging der Verwaltungsgerichtshof davon aus, dass es sich dabei nicht um eine Wohnung im Sinne der Abgabenvorschriften handeln kann. Gegenständlich verfügt der Beschwerdeführer jedoch am Ort der Arbeitsstätte über eine 28 m<sup>2</sup> große Wohnung, die von ihm allein benutzt wird. Diese Wohnung erfüllt nach Ansicht des Gerichtes die Voraussetzungen, welche die Verkehrsauffassung an den Begriff einer Wohnung stellt.

Am 18.12.2000 hat demnach der Beschwerdeführer einen eigenen Hausstand am Beschäftigungsort gegründet und hat offensichtlich von dort aus mehr als zehn Jahre lang regelmäßig seinen Arbeitsort aufgesucht, zumal bislang keine Fahrtkosten für die Strecke zwischen Wohnsitz und Arbeitsplatz geltend gemacht worden sind.

Der Wortlaut des Gesetzes spricht dafür, dass es beim Pendlerpauschale darauf ankommt, welche Fahrtstrecke der Dienstnehmer zwischen Wohnung und Arbeitsstätte "im Lohnzahlungszeitraum überwiegend zurücklegt." Damit kann nur die im Lohnzahlungszeitraum für die Fahrt zur Arbeitsstätte tatsächlich (überwiegend)

genutzte Wohnung gemeint sein; dabei spielt es auch keine Rolle, ob ein besonderer Grund vorliegt, die Fahrt vom entfernteren Wohnsitz zu beginnen (siehe auch Werner/Schuch, Abschn 6 Tz 128 und ÖStZ 1975, 138; so auch UFS 23.11.2005, RV/0960-W/05, UFS 2006, 24). Der VwGH knüpft ebenfalls an die im Lohnzahlungszeitraum "überwiegend" zurückgelegte Fahrtstrecke an; gleichzeitig hält er zwar auch den nächstgelegenen Wohnsitz für maßgeblich, doch war dies im Entscheidungsfall auch der im Lohnzahlungszeitraum überwiegend benützte Wohnsitz (E 19.9.1995, 91/14/0227, 1996, 188).

Der Umstand, dass der Beschwerdeführer über einen Zeitraum von mehr als zehn Jahren einen Wohnsitz am Ort der Arbeitsstätte innehatte, lässt grundsätzlich darauf schließen, dass er die Wegstrecke von diesem Wohnsitz zur Arbeitsstätte regelmäßig zurücklegte, zumal bei einem Alleinstehenden nahe liegend ist, dass er die am Arbeitsort gelegene Wohnung benutzt und nicht überwiegend in sein deutlich weiter, nämlich rund 60 km, entferntes Elternhaus fährt.

Es wäre nunmehr am Beschwerdeführer gelegen, diesen Anscheinsbeweis zu entkräften. Der Aufforderung des Finanzamtes Nachweise vorzulegen, aus denen die jährliche Kilometerleistung des Autos abgeleitet werden könnten, kam der Beschwerdeführer mit der Begründung, er habe sei Auto am 19.3.2014 verkauft und habe keine Überprüfungsberichte mehr, nicht nach. Auch ein Fahrtenbuch wurde nicht vorgelegt. Eine Bestätigung des Hausarztes, wonach der Vater des Beschwerdeführers nicht in der Lage sei, die täglichen Arbeiten sowie die körperliche Pflege selbständig durchzuführen und daher auf Hilfe angewiesen sei, stammt vom 11. Februar 2015 und enthält keine Ausführungen den Beschwerdezeitraum betreffend. Auf diesen Umstand wurde der Beschwerdeführer im Schreiben des Gerichtes vom 28. April 2016 hingewiesen. Die Behörde ist aus Gründen der Verfahrenseffizienz nicht dazu verhalten, ein Vorhalteverlangen gegenüber der Partei zu wiederholen, indem sie nochmals erklärt, der strittige Sachverhalt möge durch einen geeigneten Beweis nun nachgewiesen werden. Erst im Rahmen des Vorlageantrages wurde eine eidesstattliche Erklärung des Vaters des Beschwerdeführers vorgelegt. Darin bestätigte dieser, dass sein Sohn im Zeitraum Jänner 2012 bis September 2014 mindestens dreimal in der Woche die Strecke von L nach Adr2 zum Zweck seiner Pflege und Betreuung zurückgelegt hätte. Das Gericht geht davon aus, dass es sich bei dieser Erklärung um eine Gefälligkeitsbestätigung handelt. Einerseits spricht dafür der Umstand, dass sie erst im Rahmen des Vorlageantrages – sozusagen als letzter Rettungsversuch für das Rechtsmittel – vorgelegt wurde. Andererseits ist es auch unglaublich, dass der Vater genau ab Jänner 2012 (Beginn des beschwerderelevanten Zeitraumes) wöchentlich dreimal (damit ist die gesetzliche Voraussetzung „elf Tage im Kalendermonat“ erfüllt) die Hilfe seines Sohnes brauchte. Viel realistischer ist, dass sich die Häufigkeit der benötigten Unterstützung eines älteren Menschen kontinuierlich steigert. Insgesamt betrachtet ist es dem Beschwerdeführer nicht gelungen den Beweis zu erbringen, dass er im Jahr 2012 überwiegend von Adr2 zur Arbeitsstätte in L gependelt ist. Damit erübrigt es sich auch, den Beschwerdeführer aufzufordern einen Beweis zu

erbringen, dass die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zwischen Adr2 und L nicht zumutbar ist.

**Zulässigkeit einer Revision:**

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Im gegenständlichen Fall ist die zu klärende Rechtsfrage durch die zitierte ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes entschieden, sodass eine Revision nicht zulässig ist.

Aus den dargelegten Gründen war wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

L, am 6. Juni 2016