

Beschluss

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. Rudolf Wanke in den Beschwerdeverfahren über die Beschwerden der Tanja G*****, *****Adresse*****, vertreten durch SRT Mühl & Partner Steuerberatungs-OG, 7551 Stegersbach, Grazer Straße 19, vom 23. 12. 2014 und vom 25. 2. 2015, gegen die Bescheide des Finanzamtes Bruck Eisenstadt Oberwart, 7400 Oberwart, Prinz Eugen-Straße 4, vom 1. 12. 2014 und vom 5. 2. 2015 betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2009 bis 2013, alle zur Steuernummer 38*****, den Beschluss gefasst:

- I. Die angefochtenen Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2009 bis 2013 vom 1. 12. 2014 und vom 5. 2. 2015 sowie die diesbezüglichen Beschwerdevorentscheidungen vom 5. 2. 2015 und vom 27. 5. 2015 werden gemäß § 278 Abs. 1 BAO aufgehoben. Die Sache wird an das Finanzamt zurückverwiesen.
- II. Gegen diesen Beschluss ist gemäß § 133 Abs. 9 B-VG i. V. m. § 25a VwGG eine Revision nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Einkommensteuererklärungen

Die im Südburgenland wohnhafte und im östlichen Niederösterreich arbeitende Beschwerdeführerin (Bf) Tanja G***** beantragte in den Erklärungen zur Arbeitnehmerveranlagung für die Jahre 2009 bis 2013 offenbar (die Steuererklärungen wurden dem Bundesfinanzgericht vom Finanzamt nicht vorgelegt) die Berücksichtigung des "großen" Pendlerpauschales für eine Wegstrecke von mehr als 60 km.

Ob vor den angefochtenen Einkommensteuerbescheiden bereits teilweise anderslautende Einkommensteuerbescheide erlassen wurden (dies lässt die Bescheidbegründung einiger der angefochtenen Bescheide vermuten) und ob diese etwa im Wege einer Wiederaufnahme des Verfahrens aus dem Rechtsbestand ausgeschieden sind, lässt sich aus den vom Finanzamt elektronisch vorgelegten Akten nicht entnehmen.

Von der steuerlich vertretenen Bf wird nicht behauptet, dass die angefochtenen Einkommensteuerbescheide wegen entschiedener Sache nicht ergehen hätten dürfen,

daher sind entsprechende amtswegige Nachforschungen nicht erforderlich und ist davon auszugehen, dass der Erlassung der angefochtenen Einkommensteuerbescheide nicht die Rechtskraft anderer Einkommensteuerbescheide für diese Veranlagungszeiträume entgegenstand.

Vorhalt vom 12. 3. 2010

Mit Vorhalt vom 12. 3. 2010 betreffend Arbeitnehmerveranlagung 2009 ersuchte das Finanzamt die Bf, bis 19. 4. 2010 anzugeben:

Wie oft pro Woche und womit legen Sie die Strecke von Ihrem Wohnort und der Arbeitsstätte zurück? Wieviele Kilometer beträgt die einfache Wegstrecke? Wo befindet sich Ihr Arbeitsort?

Ist die Benützung von öffentlichen Verkehrsmitteln möglich bzw. zumutbar? Wenn ja, sind Wochen- od. Monatskarten bzw. die Jahreskarte vorzulegen.

Bei Zurücklegung der Wegstrecke mit dem eigenem PKW, ist ein Nachweis (Fahrtenbuch, Kfz-Überprüfungsplanketten od. dgl.) über die gefahrenen Kilometer vorzulegen.

Wie viele Kilometer legen Sie jährlich mit Ihrem PKW zurück?

Besitzen Sie am Arbeitsort eine Wohnung oder stellt Ihnen der Arbeitgeber eine Unterkunft zur Verfügung?

Sollten Sie diesem Ersuchen bis zur angeführten Frist nicht nachkommen, kann das beantragte Pendlerpauschale nicht berücksichtigt werden.

Fahrtenbuch

Aktenkundig sind offenbar von der Bf vorgelegte Fahrtenbuchblätter, die jedoch lediglich die Tage angeben, an denen die Bf von *****Wohnort***** zu ihrem Arbeitgeber gefahren sein will. Beispielsweise:

FAHRTENBUCH 2008

Datum	Auto	km-Stand		gefahr. km	Zweck der Fahrt	Diäten	
		von	bis			Std.	€
23.03.		93350	7		Oberbippach		
25.03.			3	978			
26.03.			3				
30.03.			3				
31.03.			3	978			
02.04.			3				
06.04.			3				
08.04.			3	978			
09.04.			3				
14.04.			3				
15.04.			3	978			
17.04.			3				
20.04.			3				
21.04.			3	978			
23.04.			3				
27.04.			3				
28.04.			3	978			
30.04.			3				
04.05.			3				
05.05.			3	978			
07.05.			3				
11.05.			3				
12.05.			3	978			
14.05.			3				
18.05.			3				
19.05.			3	652			
25.05.			3				
26.05.			3				
28.05.			3	1304			
29.05.			3				
02.06.			3				
04.06.			3	978			
05.06.			3				
		104312					

Handschriftlich ist auf dem letzten Blatt für 2008 vermerkt, dass die Bf im Jahr ca. 46.00 bis 46.500 km zurückgelegt habe, mindestens 3x in der Woche die Strecke *****Wohnort***** - Arbeitgeber gefahren sei und über Gleitzeit verfügt habe.

Einkommensteuerbescheid 2013

Im Einkommensteuerbescheid 2013 vom 1. 12. 2014 berücksichtigte das Finanzamt kein Pendlerpauschale sowie keinen Pendlereuro und begründete dies wie folgt:

Die nachgereichten Unterlagen sind kein Nachweis, dass Sie überwiegend die Strecke von Ihrem Wohnort zum Dienstort zurückgelegt haben.

Mangels entsprechender Nachweise wie Serviceheft, Pickerlgutachten, Tankrechnungen usw. konnten das Pendlerpauschale und der Pendlereuro nicht berücksichtigt werden.

Beschwerde Einkommensteuer 2013

Offenbar mit Eingabe vom 23. 12. 2014 erhob die Bf Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2013 mit dem erschließbaren Antrag, das Pendlerpauschale zu gewähren.

Die Beschwerde befindet sich nicht in dem vom Finanzamt elektronisch vorgelegten Akt.

Mitteilung von Wien Energie

Die Wien Energie GmbH teilte dem Finanzamt am 13. 1. 2015 über dessen Anfrage vom 12. 1. 2015 gemäß § 143 BAO, ob die Bf Kundin des Unternehmens war oder ist, mit, dass die Bf an der Adresse 1100 Wien, K*****gasse 57/31 vom 29. 1. 2009 - 4. 5. 2014 Vertragspartnerin der Wien Energie GmbH war.

Ergänzungersuchen vom 14. 1. 2015

Mit Ergänzungersuchen vom 14. 1. 2015 "betreffend Beschwerde 2013, Nachbescheidkontr. 2009-2012" teilte das Finanzamt der Bf mit und setzte eine Frist zur Beantwortung bis 30. 1. 2015:

Bei mehreren Wohnsitzen ist für die steuerliche Würdigung des Pendlerpauschales grundsätzlich von dem der Arbeitsstätte nächstgelegenen Wohnsitz auszugehen.

*Erhebungen haben ergeben, dass Sie von 29.1.2009 bis 4.5.2014 in 1100 Wien, K*****gasse 57/31 über einen Wohnsitz verfügten, ohne dort einemeldeamtliche Anmeldung durchgeführt zu haben. Auch dem Finanzamt haben Sie, trotz schriftlicher Aufforderung, diesen Wohnsitz nicht bekanntgegeben.*

Trotzdem haben Sie im Zuge der Arbeitnehmerveranlagungen das Pendlerpauschale im höchstmöglichen Ausmaß beantragt und auch zugesprochen bekommen.

Es ist nun beabsichtigt, das Pendlerpauschale nachträglich abzuerkennen bzw. die Beschwerde 2013 abzuweisen.

An die Abt. Strafsachen des zeichnenden Finanzamtes wird eine entsprechende Sachverhaltsdarstellung ergehen.

Es wird Ihnen jedoch noch die Möglichkeit geboten, SCHRIFTLICH zu o.a. Sachverhalt Stellung zu nehmen.

Vorhaltsbeantwortung vom 28. 1. 2015

Mit Schreiben vom 28. 1. 2015 an die belangte Behörde an deren Anschrift in Eisenstadt, dort eingelangt am 30. 1. 2015, am Standort Oberwart eingelangt am 5. 2. 2015 und dem Sachbearbeiter am 9. 2. 2015 zur Kenntnis gelangt (siehe entsprechenden Aktenvermerk), teilte die Bf mit:

*Hiermit möchte ich Ihnen mitteilen, dass ich die Voraussetzungen für die Pendlerpauschale erfüllt habe, da ich immer mindestens 11-mal im Monat die Strecke Wien *****Wohnort***** gefahren bin. Ich habe in den letzten Jahren immer das Fahrtenbuch und Serviceheft vorgelegt, in dem belegt wird, dass ich meine KM Leistung ordnungsgemäß gefahren bin.*

Beim Wohnsitz 1100 Wien war ich nie gemeldet, benutzt wurde sie teilweise von meiner jüngeren Schwester und ihrem Freund während des Studiums und Praktikums.

Einkommensteuerbescheid 2009

Im Einkommensteuerbescheid 2009 vom 5. 2. 2015 berücksichtigte das Finanzamt ein Pendlerpauschale lediglich von 281,00 € und führte hierzu aus:

Bei mehreren Wohnsitzen ist für die steuerliche Würdigung des Pendlerpauschales grundsätzlich von dem der Arbeitsstätte nächstgelegenen Wohnsitz auszugehen.

*Erhebungen haben ergeben, dass Sie von 29.1.2009 bis 4.5.2014 in 1100 Wien, K*****gasse 57/31 über einen Wohnsitz verfügten, ohne dort einemeldeamtliche Anmeldung durchgeführt zu haben. Auch dem Finanzamt haben Sie, trotz schriftlicher Aufforderung, diesen Wohnsitz nicht bekanntgegeben.*

Trotzdem haben Sie im Zuge der Arbeitnehmerveranlagungen das Pendlerpauschale im höchstmöglichen Ausmaß beantragt und auch zugesprochen bekommen.

Per 14.1.2015 wurde Ihnen die Möglichkeit geboten, schriftlich zu o.a. Sachverhalt Stellung zu nehmen.

Von dieser Möglichkeit haben Sie nicht Gebrauch gemacht.

Es ist daher als erwiesen anzusehen, dass Sie das Pendlerpauschale zu Unrecht in Anspruch genommen haben.

Aus o.a. Gründen war das Pendlerpauschale ab 30.1.2009 abzuerkennen.

Einkommensteuerbescheide 2010 bis 2012

In den Einkommensteuerbescheiden 2010 bis 2012, alle ebenfalls vom 5. 2. 2015, berücksichtigte das Finanzamt kein Pendlerpauschale und begründete dies wie im Einkommensteuerbescheid 2009 vom 5. 2. 2015.

Beschwerdevorentscheidung Einkommensteuer 2013

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 5. 2. 2015 wurde die Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2013 als unbegründet abgewiesen:

Bei mehreren Wohnsitzen ist für die steuerliche Würdigung des Pendlerpauschales grundsätzlich von dem der Arbeitsstätte nächstgelegenen Wohnsitz auszugehen.

*Erhebungen haben ergeben, dass Sie von 29.1.2009 bis 4.5.2014 in 1100 Wien, K*****gasse 57/31 über einen Wohnsitz verfügten, ohne dort eine meldeamtliche Anmeldung durchgeführt zu haben. Auch dem Finanzamt haben Sie, trotz schriftlicher Aufforderung, diesen Wohnsitz nicht bekanntgegeben.*

Trotzdem haben Sie im Zuge der Arbeitnehmerveranlagungen das Pendlerpauschale im höchstmöglichen Ausmaß beantragt und auch zugesprochen bekommen.

Per 14.1.2015 wurde Ihnen die Möglichkeit geboten, schriftlich zu o.a. Sachverhalt Stellung zu nehmen.

Von dieser Möglichkeit haben Sie nicht Gebrauch gemacht.

Es ist daher als erwiesen anzusehen, dass Sie das Pendlerpauschale zu Unrecht beantragt haben.

Aus o.a. Gründen war die Beschwerde als unbegründet abzuweisen.

Telefonat vom 11. 2. 2015

In einem Aktenvermerk vom 11. 2. 2015 hielt ein Organwälter des Finanzamtes ein Telefonat mit der Bf von diesem Tag wie folgt fest:

Sie ruft an und teilt mit, dass sie trotz allem das PP beantragen möchte. Die Möglichkeit des Vorlageantrages wurde erörtert.

Betr. der Wohnung teilte sie mit, dass sie keinen Mietvertrag für diese Wohnung hatte, da diese Wohnung einer Bekannten gehört. Nur die Schwester und deren Freund haben dort gewohnt.

Auf die Frage, warum sie die [unleserlich] den Strom bezahlt hat, konnte keine Antwort gegeben werden.

Auch die Frage, wem sie von 2010-2012 das "Fahrtenbuch" vorgelegt hat, konnte nicht beantwortet werden.

Beschwerde Einkommensteuerbescheide 2009 bis 2012

Mit Eingabe vom 25. 2. 2015 erhab die steuerliche Vertretung der Bf Beschwerde gegen die Einkommensteuerbescheide 2009 bis 2012 (vom Finanzamt elektronisch unter "Sonstiges" vorgelegt, während bei "Beschwerde" die beiden Vorlageanträge elektronisch abgelegt sind):

Innerhalb offener Frist erheben wir Beschwerde und begründen diese wie folgt: Unsere Mandantin hat im Zuge der Arbeitnehmerveranlagungen für die Jahre 2009 bis 2012 das Pendlerpauschale im höchstmöglichen Ausmaß beantragt, da die Wegstrecke zwischen Wohnsitz und Arbeitsstätte laut Pendlerrechner 160 km beträgt und die Benützung eines Massenbeförderungsmittels nicht zumutbar ist.

Mit Datum 14.1.2015 erging ein Ersuchen um Ergänzung, welches von unserer Mandantin per eingeschriebenen Brief am 28.01.2015 beantwortet wurde. Die Formulierung in der Bescheidbegründung, dass die Möglichkeit zur Sachverhaltsdarstellung nicht genutzt wurde, stimmt daher nicht. Unsere Mandantin hat schon zu einem früheren Zeitpunkt, Servicerechnungen und Fahrtenbücher zum Nachweis ihrer Kilometerleistungen vorgelegt.

Die in der Bescheidbegründung vorgebrachte Anschuldigung, dass unsere Mandantin in der Nähe der Arbeitsstätte einen Wohnsitz unterhält, geht ins Leere und wirft die Frage auf, woher diese Informationen stammen. Unsere Mandantin hat zu keinem Zeitpunkt an der angegebenen Adresse einen Wohnsitz begründet, sondern die Wohnung an der angegebenen Adresse fallweise lediglich als Schlafstelle genutzt, daher war auch keine meldeamtliche Anmeldung durchzuführen.

Zur genauen Definiton des Begriffes "Wohnsitz" sei der § 16 BAO zitiert: ... 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. Den gewöhnlichen Aufenthalt im Sinn der Abgabenvorschriften hat jemand dort, wo er sich unter Umständen aufhält, die erkennen lassen, dass er an diesem Ort oder in diesem Land nicht nur vorübergehend verweilt ... Dazu führt Ritz in seinem Kommentar zur BAO folgendermaßen aus: ... der Steuerpflichtige muss die Wohnung innehaben, dh er muss die Wohnung jederzeit für den eigenen Wohnbedarf nützen können (E 30.1.1990, 89/14/0054, ÖStZB 1990, 289 ; E 16.9.1992, 90/13/0299, ÖStZB 1993, 115).

Entscheidend ist nicht die rechtliche, sondern die tatsächliche Verfügungsmöglichkeit über bestimmte Räumlichkeiten (E 26.11.1991, 91/14/0041, ÖStZB 1992, 322; EStR 2000 Rz 21; siehe dazu auch Beiser, Steuern3, 37: Der Steuerpflichtige muss die "Schlüsselgewalt" über die Wohnung haben) ... 11 Von derartigen Verhältnissen kann im Falle unserer Mandantin nicht ausgegangen werden.

Auch Doralt, vom VwGH als Belegstelle herangezogen, vertritt in seinem Kommentar zur Einkommensteuer die Meinung, dass für die Berücksichtigung eines allfälligen Pendlerpauschales nur die im Lohnzahlungszeitrum tatsächlich (überwiegend) genutzte Wohnung gemeint sein kann.

Dem eindeutigen Gesetzeswortlaut bis zur Fassung April 2013 zufolge ist bei der "Wohnung" im Sinne des § 16 (1) Z 6 EStG 1988 nicht von der Arbeitsstätte nächstgelegenen Wohnung auszugehen, sondern von jener Wohnung, von der im Lohnzahlungszeitraum überwiegend die Fahrten zur Arbeitsstätte bzw. von der Arbeitsstätte zurückgelegt werden. Der Gesetzgeber stellt beim Pendlerpauschale ausschließlich auf die tatsächlichen und nicht auf die fiktiven Verhältnisse ab.

Zum vorliegenden Fall liegen mehrere Entscheidungen des UFS Wien sowie ein Erkenntnis des VwGH vor, in welchen die angeführte Rechtsansicht geteilt wird.

*Da unsere Mandantin in den betreffenden Jahren die Fahrtstrecke *****Wohnort***** - Wien im Lohnzahlungszeitraum überwiegend zurückgelegt und dies durch Aufzeichnungen nachgewiesen hat, beantragen wir die Abänderung der betreffenden Einkommensteuerbescheide 2009 - 2012 und um Berücksichtigung des Pendlerpauschales wie in den ursprünglichen Bescheiden.*

Gleichzeitig ersuchen wir gem. § 212a BAO um Aussetzung der vorgeschriebenen Einkommensteuern 2009-2012 bis zur Erledigung der Beschwerde.

Ebenso sehen wir keine Veranlassung den Sachverhalt an die Abteilung für Strafsachen weiterzuleiten, wie im Ersuchen um Ergänzung vom 14.01.2015 angedroht, da unserer Mandantin keine Verfehlung vorgeworfen werden kann.

Vorlageantrag Einkommensteuer 2013

Mit Eingabe vom 25. 2. 2015 beantragte die steuerliche Vertretung der Bf die Vorlage der Beschwerde betreffend Einkommensteuer 2013 an das Bundesfinanzgericht:

Innerhalb offener Frist beantragen wir namens unserer Mandantin die Entscheidung über die Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht. Unsere Mandantin hat im Zuge der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2013 das Pendlerpauschale im höchstmöglichen Ausmaß beantragt, da die Wegstrecke zwischen Wohnsitz und Arbeitsstätte laut Pendlerrechner 160 km beträgt und die Benützung eines Massenbeförderungsmittels nicht zumutbar ist.

Mit Datum 14.1.2015 erging ein Ersuchen um Ergänzung, welches von unserer Mandantin per eingeschriebenen Brief am 28.01.2015 beantwortet wurde. Die Formulierung in der Bescheidbegründung, dass die Möglichkeit zur Sachverhaltsdarstellung nicht genutzt wurde, stimmt daher nicht. Unsere Mandantin hat schon zu einem früheren Zeitpunkt, Servicerechnungen und Fahrtenbücher zum Nachweis ihrer Kilometerleistungen vorgelegt.

Die in der Bescheidbegründung vorgebrachte Anschuldigung, dass unsere Mandantin in der Nähe der Arbeitsstätte einen Wohnsitz unterhält, geht ins Leere und wirft die Frage auf, woher diese Informationen stammen. Unsere Mandantin hat zu keinem Zeitpunkt an der angegebenen Adresse einen Wohnsitz begründet, sondern die Wohnung an der angegebenen Adresse fallweise lediglich als Schlafstelle genutzt, daher war auch keine meldeamtliche Anmeldung durchzuführen.

Zur genauen Definiton des Begriffes "Wohnsitz" sei der § 16 BAO zitiert: ... 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. Den gewöhnlichen Aufenthalt im Sinn der Abgabenvorschriften hat jemand dort, wo er sich unter Umständen aufhält, die erkennen lassen, dass er an diesem Ort oder in diesem Land nicht nur vorübergehend verweilt ... " Dazu führt Ritz in seinem Kommentar zur BAO folgendermaßen aus: "... der Steuerpflichtige muss die Wohnung "innehaben", dh er muss die Wohnung jederzeit für den eigenen Wohnbedarf nützen können (E 30.1.1990, 89/14/0054, ÖStZB 1990, 289 ; E 16.9.1992, 90/13/0299, ÖStZB 1993, 115). Entscheidend ist nicht die rechtliche, sondern die tatsächliche Verfügungsmöglichkeit über bestimmte Räumlichkeiten (E 26.11.1991, 91/14/0041, ÖStZB 1992, 322; EStR 2000 Rz 21; siehe dazu auch Beiser, Steuern3, 37: Der Steuerpflichtige muss die "Schlüsselgewalt" über die Wohnung haben) ... " Von derartigen Verhältnissen kann im Falle unserer Mandantin nicht ausgegangen werden.

*Dem Gesetzeswortlaut des § 16 (1) Z 6 f EStG 1988 ist zu entnehmen, dass bei Vorliegen mehrerer Wohnsitze für die Berechnung des Pendlerpauschales von dem der Arbeitsstätte nächstgelegenen Wohnsitz auszugehen ist. Im Falle unserer Mandantin liegt aber kein Wohnsitz an der Adresse 1100 Wien, K*****gasse vor und ist gemäß obigen Ausführungen auch nicht anzunehmen.*

Aus diesem Grund beantragen wir die Berücksichtigung des Pendlerpauschales wie ursprünglich beantragt und danken für eine antragsgemäße Erledigung.

Beschwerdevorentscheidungen Einkommensteuer 2009 bis 2012

Mit Beschwerdevorentscheidungen vom 27. 5. 2015 wurden die Beschwerden gegen die Einkommensteuerbescheide 2009 bis 2012 als unbegründet abgewiesen:

Für die steuerliche Würdigung des Pendlerpauschales ist für die Jahre 2009 bis 2012 von dem der Arbeitsstätte nächstgelegenen Wohnung auszugehen. (§ 16 Abs 1 Zif 6 EstG 1988)

*Erhebungen haben ergeben, dass Sie von 29.1.2009 bis 4.5.2014 in 1100 Wien, K*****gasse 57/31 Vertragspartnerin der Wien Energie GmbH waren. In Ihrem Beschwerdeschreiben wurde die Definition des Begriffes Wohnsitz (§ 26 BAO) näher erläutert. Es ist angesichts der Tatsache, dass sie Vertragspartner der Wien Energie GmbH waren davon auszugehen, dass sie diese Wohnung für den Eigenbedarf nutzen und die Schlüsselgewalt über diese Wohnung haben.*

Vorlageantrag Einkommensteuer 2009 bis 2012

Mit Eingabe vom 2. 6. 2015 beantragte die steuerliche Vertretung der Bf die Vorlage der Beschwerde betreffend Einkommensteuer 2009 bis 2012 an das Bundesfinanzgericht:

Innerhalb offener Frist beantragen wir namens unserer Mandantin die Entscheidung über die Beschwerden durch das Bundesfinanzgericht. Unsere Mandantin hat im Zuge der Arbeitnehmerveranlagungen für die Jahre 2009 bis 2012 das Pendlerpauschale im höchstmöglichen Ausmaß beantragt, da die Wegstrecke zwischen Wohnsitz und Arbeitsstätte laut Pendlerrechner 160 km beträgt und die Benützung eines Massenbeförderungsmittels nicht zumutbar ist.

Mit Datum 14.1.2015 erging ein Ersuchen um Ergänzung, welches von unserer Mandantin per eingeschriebenen Brief am 28.01.2015 beantwortet wurde. Die Formulierung in der Bescheidbegründung, dass die Möglichkeit zur Sachverhaltsdarstellung nicht genutzt wurde, stimmt daher nicht. Unsere Mandantin hat schon zu einem früheren Zeitpunkt, Servicerechnungen und Fahrtenbücher zum Nachweis ihrer Kilometerleistungen vorgelegt. Die Einkommensteuerbescheide 2009 - 2012 ergingen am 05.02.2015 wogegen innerhalb offener Frist am 26.02.2015 Beschwerde erhoben wurde.

Die in den Bescheidbegründungen der obig angeführten Einkommensteuerbescheide 2009 - 2012 vorgebrachte Argumente, dass unsere Mandantin in der Nähe der Arbeitsstätte einen Wohnsitz unterhält, geht ins Leere und wirft die Frage auf, woher diese Informationen stammen. Unsere Mandantin hat zu keinem Zeitpunkt an der angegebenen Adresse einen Wohnsitz begründet, sondern die Wohnung an der angegebenen Adresse fallweise lediglich als Schlafstelle genutzt, daher war auch keine meldeamtliche Anmeldung durchzuführen.

Zur genauen Definiton des Begriffes "Wohnsitz" sei der § 16 BAO zitiert: ... 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. Den gewöhnlichen Aufenthalt im Sinn der Abgabenvorschriften hat jemand dort, wo er sich unter Umständen aufhält, die erkennen lassen, dass er an diesem Ort oder in

diesem Land nicht nur vorübergehend verweilt ... " Dazu führt Ritz in seinem Kommentar zur BAO folgendermaßen aus: " ... der Steuerpflichtige muss die Wohnung innehaben", dh er muss die Wohnung jederzeit für den eigenen Wohnbedarf nutzen können (E 30.1.1990, 89/14/0054, ÖStZB 1990, 289 ; E 16.9.1992, 90/13/0299, ÖStZB 1993, 115). Entscheidend ist nicht die rechtliche, sondern die tatsächliche Verfügungsmöglichkeit über bestimmte Räumlichkeiten (E 26.11.1991, 91/14/0041, ÖStZB 1992, 322; EStR 2000 Rz 21; siehe dazu auch Beiser, Steuern3, 37: Der Steuerpflichtige muss die "Schlüsselgewalt" über die Wohnung haben) ... " Von derartigen Verhältnissen kann im Falle unserer Mandantin nicht ausgegangen werden.

Auch Doralt, vom VwGH als Belegstelle herangezogen, vertritt in seinem Kommentar zur Einkommensteuer die Meinung, dass für die Berücksichtigung eines allfälligen Pendlerpauschales nur die im Lohnzahlungszeitrum tatsächlich (überwiegend) genutzte Wohnung gemeint sein kann.

Dem eindeutigen Gesetzeswortlaut bis zur Fassung April 2013 zufolge ist bei der "Wohnung" im Sinne des § 16 (1) Z 6 EStG 1988 nicht von der der Arbeitsstätte nächstgelegenen Wohnung auszugehen, sondern von jener Wohnung, von der im Lohnzahlungszeitraum überwiegend die Fahrten zur Arbeitsstätte bzw. von der Arbeitsstätte zurückgelegt werden. Der Gesetzgeber stellt beim Pendlerpauschale ausschließlich auf die tatsächlichen und nicht auf die fiktiven Verhältnisse ab.

Zum vorliegenden Fall liegen mehrere Entscheidungen des UFS Wien sowie ein Erkenntnis des VwGH vor, in welchen die angeführte Rechtsansicht geteilt wird.

Da unsere Mandantin in den betreffenden Jahren die Fahrtstrecke *****Wohnort***** - Wien im Lohnzahlungszeitraum überwiegend zurückgelegt und dies durch Aufzeichnungen nachgewiesen hat, beantragen wir die Abänderung der betreffenden Einkommensteuerbescheide 2009 - 2012 und um Berücksichtigung des Pendlerpauschales wie in den eingebrachten Einkommensteuererklärungen 2009 - 2012 bzw. wie in den ursprünglich ergangenen Bescheiden.

Hinsichtlich der Berechnung siehe nachfolgende Tabelle:

Zeitraum lt. Jahreslohnzettel	Entfernung Wohnsitz - Arbeitsstätte, einfache Wegstrecke ca. in km:		beantragtes Pendlerpauschale	
01.01. - 31.12.2009	[REDACTED] - 1300 Wien Schwechat	168 km	2009	3.372,00
01.01. - 31.12.2010	[REDACTED] - 1300 Wien Schwechat	168 km	2010	3.372,00
01.01. - 31.12.2011	[REDACTED] - 1300 Wien Schwechat	168 km	2011	3.672,00
01.01. - 12.07.2012	[REDACTED] - 1300 Wien Schwechat	168 km	2012	3.672,00
13.07. - 16.11.2012	[REDACTED] - 1300 Wien Schwechat	168 km		
17.11. - 31.12.2012	[REDACTED] - 3 [REDACTED]	161 km		

Weiters verweisen wir auf die bereits im Zuge der Beantwortung des Ersuchens um Ergänzung am 28.01.2015 vorgelegten Detailunterlagen.

Gleichzeitig ersuchen wir gem. § 212a BAO um Aussetzung der vorgeschriebenen Einkommensteuern 2009-2012 bis zur Erledigung des Vorlageantrages. Der Aussetzungsantrag wurde gesondert via Finanzonline am 02.06.2015 elektronisch eingebracht.

Vorlage

Mit Bericht vom 24. 7. 2015 legte das Finanzamt die Beschwerden dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor und führte unter anderem aus:

Sachverhalt:

Die Antragstellerin begeht die Anerkennung der Pendlerpauschale für die Fahrt Wohnung-Arbeitsstätte im Ausmaß der höchsten Pendlerpauschale vom weiter entfernten Wohnort. Ermittlungen haben ergeben, dass die Antragstellerin für eine Wohnung in Wien Kunde der Energie Wien gewesen ist (Bestätigung beiliegend). Meldedaten sind allerdings keine vorhanden. Nachweise über Fahrtkosten wurden nicht erbracht. Fahrtaufzeichnungen wurden nur für das Jahr 2009 vorgelegt, für die Folgejahre erfolgte keine Überprüfung vor Bescheiderstellung.

Beweismittel:

Ermittlungen

Stellungnahme:

Es wird beantragt die Beschwerde als unbegründet abzuweisen.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Sachverhalt

Die Bf hatte in den Jahren 2009 bis 2013 ihren Hauptwohnsitz (Familienwohnsitz) in 7*****
*****Wohnort****.

Jedenfalls zwischen 29. 1. 2009 und 4. 5. 2014 bezog die Bf Energie von der Wien Energie GmbH für eine Wohnung einer Bekannten in 1100 Wien, K*****gasse 57/31, in welcher die Schwester der Bf und deren Freund wohnten, wobei die Wohnung auch von der Bf benutzt wurde.

Von Anfang Jänner 2009 bis Mitte November 2012 arbeitete die Bf bei einem Arbeitgeber am X***** in 1***** Sch*****, von 17. 11. 2012 bis 9. 1. 2013 bei einem Arbeitgeber in 3***** H***** und ab 1. 3. 2013 wieder bei einem Arbeitgeber in 2***** Sch*****.

Laut Pendlerrechner des BMF ergeben sich hierzu folgende Daten (unter Zugrundelegung der konkreten Adressen und einer vorerst unterstellten Arbeitszeit zwischen 8 Uhr und 16 Uhr, Pendlerpauschale = PP, Pendlereuro = PE, Daten bezogen auf 2015)

PLZ WG	PLZ AG	KM	öff. Verk.	PP / PE mtl.
7*****	1*****	168	nein	PP: 306,00 €/M PE: 28,00 €/ M
1100	1*****	22	ja (68 min)	PP: 58,00 €/ M PE: 3,67 €/ M
7*****	3*****	161	nein	PP: 306,00 €/M PE: 28,00 €/ M
1100	3*****	59	nein	PP: 214,00 €/M PE: 9.83 €/ M
7*****	2*****	160	nein	PP: 306 €/M PE: 26,67 €/ M
1100	2*****	14,2	ja (59 min)	kein PP und PE

Bei dem Arbeitgeber am X***** in 1***** Sch**** konnte die Bf Gleitzeit nutzen (Details wurden bisher nicht offen gelegt), hinsichtlich der anderen Arbeitgeber ist die Arbeitszeitregelung bislang überhaupt unbekannt.

Von wo aus die Bf ihren Arbeitsweg zurückgelegt hat und wie oft dies der Fall war, steht bislang nicht fest.

Beweiswürdigung

Die getroffenen Sachverhaltsfeststellungen ergeben sich aus dem vorgelegten Finanzamtsakt, dem Zentralen Melderregister sowie aus Abfragen des Pendlerrechners des BMF.

Rechtsgrundlagen

§ 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 lautete in den für den Streitzeitraum maßgebenden Fassungen:

§ 16. (1) Werbungskosten sind die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Aufwendungen und Ausgaben für den Erwerb oder Wertminderungen von Wirtschaftsgütern sind nur insoweit als Werbungskosten abzugsfähig, als dies im folgenden ausdrücklich zugelassen ist. Hinsichtlich der durchlaufenden Posten ist § 4 Abs. 3 anzuwenden. Werbungskosten sind bei der Einkunftsart abzuziehen, bei der sie erwachsen sind.

Werbungskosten sind auch: ...

6. Ausgaben des Steuerpflichtigen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte. Für die Berücksichtigung dieser Aufwendungen gilt:

a) Diese Ausgaben sind bei einer einfachen Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte bis 20 km grundsätzlich durch den Verkehrsabsetzbetrag (§ 33 Abs. 5) abgegolten.

b) Beträgt die einfache Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte, die der Arbeitnehmer im Lohnzahlungszeitraum überwiegend zurücklegt, mehr als 20 km und ist die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zumutbar, dann werden zusätzlich als Pauschbeträge berücksichtigt:

Bei einer Fahrtstrecke von

20 km bis 40 km 630 Euro jährlich

40 km bis 60 km 1.242 Euro jährlich

über 60 km 1.857 Euro jährlich

c) Ist dem Arbeitnehmer im Lohnzahlungszeitraum überwiegend die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zumindest hinsichtlich der halben Fahrtstrecke nicht zumutbar, dann werden anstelle der Pauschbeträge nach lit. b folgende Pauschbeträge berücksichtigt:

Bei einer einfachen Fahrtstrecke von

2 km bis 20 km 342 Euro jährlich

20 km bis 40 km 1.356 Euro jährlich

40 km bis 60 km 2.361 Euro jährlich

über 60 km 3.372 Euro jährlich

Mit dem Verkehrsabsetzbetrag und den Pauschbeträgen nach lit. b und c sind alle Ausgaben für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte abgegolten. Für die Inanspruchnahme der Pauschbeträge hat der Arbeitnehmer dem Arbeitgeber auf einem amtlichen Vordruck eine Erklärung über das Vorliegen der Voraussetzungen der lit. b und c abzugeben. Der Arbeitgeber hat die Erklärung des Arbeitnehmers zum Lohnkonto (§ 76) zu nehmen. Änderungen der Verhältnisse für die Berücksichtigung dieser Pauschbeträge muß der Arbeitnehmer dem Arbeitgeber innerhalb eines Monates melden. Die Pauschbeträge sind auch für Feiertage sowie für Lohnzahlungszeiträume zu berücksichtigen, in denen sich der Arbeitnehmer im Krankenstand oder auf Urlaub (Karenzurlaub) befindet. Wird der Arbeitnehmer im Lohnzahlungszeitraum überwiegend im Werkverkehr (§ 26 Z 5) befördert, dann stehen ihm die Pauschbeträge nach lit. b und c nicht zu. Erwachsen ihm für die Beförderung im Werkverkehr Kosten, dann sind diese bis zur Höhe der sich aus lit. b und c ergebenden Beträge als Werbungskosten zu berücksichtigen.

6. Ausgaben des Steuerpflichtigen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte. Für die Berücksichtigung dieser Aufwendungen gilt:

a) Diese Ausgaben sind bei einer einfachen Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte bis 20 km grundsätzlich durch den Verkehrsabsetzbetrag (§ 33 Abs. 5) abgegolten.

b) Beträgt die einfache Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte, die der Arbeitnehmer im Lohnzahlungszeitraum überwiegend zurücklegt, mehr als 20 km und ist die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zumutbar, dann werden zusätzlich als Pauschbeträge berücksichtigt:

Bei einer Fahrtstrecke von

20 km bis 40 km 696 Euro jährlich

40 km bis 60 km 1 356 Euro jährlich

über 60 km 2 016 Euro jährlich

c) Ist dem Arbeitnehmer im Lohnzahlungszeitraum überwiegend die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zumindest hinsichtlich der halben Fahrtstrecke nicht zumutbar, dann werden anstelle der Pauschbeträge nach lit. b folgende Pauschbeträge berücksichtigt:

Bei einer einfachen Fahrtstrecke von

2 km bis 20 km 372 Euro jährlich

20 km bis 40 km 1 476 Euro jährlich

40 km bis 60 km 2 568 Euro jährlich

über 60 km 3 672 Euro jährlich

Mit dem Verkehrsabsetzbetrag und den Pauschbeträgen nach lit. b und c sind alle Ausgaben für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte abgegolten. Für die Inanspruchnahme der Pauschbeträge hat der Arbeitnehmer dem Arbeitgeber auf einem amtlichen Vordruck eine Erklärung über das Vorliegen der Voraussetzungen der lit. b und c abzugeben. Der Arbeitgeber hat die Erklärung des Arbeitnehmers zum Lohnkonto (§ 76) zu nehmen. Änderungen der Verhältnisse für die Berücksichtigung dieser Pauschbeträge muß der Arbeitnehmer dem Arbeitgeber innerhalb eines Monates melden. Die Pauschbeträge sind auch für Feiertage sowie für Lohnzahlungszeiträume zu berücksichtigen, in denen sich der Arbeitnehmer im Krankenstand oder auf Urlaub (Karenzurlaub) befindet. Wird der Arbeitnehmer im Lohnzahlungszeitraum überwiegend im Werkverkehr (§ 26 Z 5) befördert, dann stehen ihm die Pauschbeträge nach lit. b und c nicht zu. Erwachsen ihm für die Beförderung im Werkverkehr Kosten, dann sind diese bis zur Höhe der sich aus lit. b und c ergebenden Beträge als Werbungskosten zu berücksichtigen.

6. 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) Wird dem Arbeitnehmer ein arbeitgebereigenes Kraftfahrzeug für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zur Verfügung gestellt, steht kein Pendlerpauschale zu.

c) Beträgt die Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte mindestens 20 km und ist die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zumutbar, beträgt das Pendlerpauschale:

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:*

– *Fährt 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 Dritteln zu. Werden Fahrtkosten als Familienheimfahrten berücksichtigt, steht kein Pendlerpauschale für die Wegstrecke vom Familienwohnsitz (§ 20 Abs. 1 Z 2 lit. e) zur Arbeitsstätte zu.*

– *Fährt 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.

f) *Bei Vorliegen mehrerer Wohnsitze ist für die Berechnung des Pendlerpauschales entweder der zur Arbeitsstätte nächstgelegene Wohnsitz oder der Familienwohnsitz (§ 20 Abs. 1 Z 2 lit. e) maßgeblich.*

g) *Für die Inanspruchnahme des Pendlerpauschales hat der Arbeitnehmer dem Arbeitgeber auf einem amtlichen Vordruck eine Erklärung über das Vorliegen der Voraussetzungen abzugeben. Der Arbeitgeber hat die Erklärung des Arbeitnehmers zum Lohnkonto (§ 76) zu nehmen. Änderungen der Verhältnisse für die Berücksichtigung des Pendlerpauschales muss der Arbeitnehmer dem Arbeitgeber innerhalb eines Monates melden.*

h) *Das Pendlerpauschale ist auch für Feiertage sowie für Lohnzahlungszeiträume zu berücksichtigen, in denen sich der Arbeitnehmer im Krankenstand oder Urlaub befindet.*

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

j) *Der Bundesminister für Finanzen wird ermächtigt, Kriterien zur Festlegung der Entfernung und der Zumutbarkeit der Benützung eines Massenverkehrsmittels mit Verordnung festzulegen.*

§ 33 Abs. 5 EStG 1988 lautet (anzuwenden ab 1. 1. 2013):

(5) Bei Einkünften aus einem bestehenden Dienstverhältnis stehen folgende Absetzbeträge zu:

1. Ein Verkehrsabsetzbetrag von 291 Euro jährlich.
2. Ein Arbeitnehmerabsetzbetrag von 54 Euro jährlich, wenn die Einkünfte dem Lohnsteuerabzug unterliegen.
3. Ein Grenzgängerabsetzbetrag von 54 Euro jährlich, wenn der Arbeitnehmer Grenzgänger (§ 16 Abs. 1 Z 4) ist. Dieser Absetzbetrag vermindert sich um den im Kalenderjahr zu berücksichtigenden Arbeitnehmerabsetzbetrag.
4. Ein Pendlereuro in Höhe von jährlich zwei Euro pro Kilometer der einfachen Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte, wenn der Arbeitnehmer Anspruch auf ein Pendlerpauschale gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 hat. Für die Berücksichtigung des Pendlereuros gelten die Bestimmungen des § 16 Abs. 1 Z 6 lit. b und lit. e bis j entsprechend.
5. Ein Pendlerausgleichsbetrag nach Maßgabe des Abs. 9a.

§ 278 BAO lautet:

§ 278. (1) Ist die Bescheidbeschwerde mit Beschluss des Verwaltungsgerichtes

- a) weder als unzulässig oder nicht rechtzeitig eingebbracht zurückzuweisen (§ 260) noch
- b) als zurückgenommen (§ 85 Abs. 2, § 86a Abs. 1) oder als gegenstandlos (§ 256 Abs. 3, § 261) zu erklären,

so kann das Verwaltungsgericht mit Beschluss die Beschwerde durch Aufhebung des angefochtenen Bescheides und allfälliger Beschwerdevorentscheidungen unter Zurückweisung der Sache an die Abgabenbehörde erledigen, wenn Ermittlungen (§ 115 Abs. 1) unterlassen wurden, bei deren Durchführung ein anders lautender Bescheid hätte erlassen werden oder eine Bescheiderteilung hätte unterbleiben können. Eine solche Aufhebung ist unzulässig, wenn die Feststellung des maßgeblichen Sachverhaltes durch das Verwaltungsgericht selbst im Interesse der Raschheit gelegen oder mit einer erheblichen Kostenersparnis verbunden ist.

(2) Durch die Aufhebung des angefochtenen Bescheides tritt das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor Erlassung dieses Bescheides befunden hat.

(3) Im weiteren Verfahren sind die Abgabenbehörden an die für die Aufhebung maßgebliche, im aufhebenden Beschluss dargelegte Rechtsanschauung gebunden. Dies gilt auch dann, wenn der Beschluss einen kürzeren Zeitraum als der spätere Bescheid umfasst.

Wohnsitz

Die weitwendigen Ausführungen in den Beschwerden und den Vorlageanträgen zum Wohnsitzbegriff - der im Übrigen nicht in § 16 BAO, sondern in § 26 BAO geregelt ist, § 16 EStG 1988 spricht von der "Wohnung" - gehen an der Sache vorbei:

Unstrittig ist, dass die Bf ihren Hauptwohnsitz (Familienwohnsitz) - wie sich auch aus dem zentralen Melderegister (ZMR) ergibt - im Streitzeitraum in *****Adresse***** hatte und noch immer hat. Weitere Wohnsitzmeldungen für den Streitzeitraum bestehen nicht.

Zur Frage des Bestehens eines Wohnsitzes in 1100 Wien beschränkten sich Beschwerden und Vorlageanträge weitgehend auf Rechtsausführungen, räumen aber die "fallweise" Nutzung als "Schlafstelle" ein.

Hatte die Bf für mehr als drei Tage bzw. zwei Monate Unterkunft in der Wohnung in 1100 Wien, K*****gasse 57/31, bestand die melderechtliche Pflicht zu einer Anmeldung (§§ 2, 3 MeldeG 1991), unabhängig davon, ob dort ein Wohnsitz im steuerrechtlichen Sinn bestanden hat oder nicht.

Für das Pendlerpauschale entscheidend ist, von wo weg die Bf jeweils ihren Arbeitsweg angetreten hat bzw. wohin die Bf nach Arbeitsende zurückgekehrt ist. Hierbei kommt es nicht nur auf den Wohnsitz an, sondern auf die tatsächlichen Verhältnisse:

Pendeln

Das Pendlerpauschale steht für den Hauptwohnsitz (Familienwohnsitz) nur dann zu, wenn regelmäßig zwischen diesem Wohnsitz und der Arbeitsstätte gependelt wird. Ist dies aus welchen Gründen immer (zB Übernachtung an einem Nebenwohnsitz, am Arbeitsplatz, im Hotel, bei Bekannten,...) nicht der Fall, ist der Tatbestand des Pendelns vom Hauptwohnsitz nicht erfüllt und steht hierfür ein Pendlerpauschale (ab 2013 auch ein Pendlereuro) nicht zu.

Dem Finanzamt ist beizupflichten, dass nach der bisherigen Aktenlage ein regelmäßiges Pendeln während der Woche von dem über 160 km entfernten Hauptwohnsitz zu den Arbeitgebern in der unmittelbaren Umgebung von Wien weit weniger wahrscheinlich als ein Pendeln von jener Wohnung in Wien, für die die Bf Energie bezogen hat, ist.

Die von der Bf bisher vorgelegten Unterlagen lassen keinen Schluss auf ein regelmäßiges Pendeln vom Burgenland nach Niederösterreich zu:

Die als "Fahrtenbuch" bezeichneten Aufzeichnungen geben nur an, an welchen Tagen die Bf gependelt sein will, wobei in der weitaus überwiegenden Zahl jeweils 3 Tage einer Woche angegeben sind. Damit mit einem Fahrtenbuch der Nachweis des tatsächlichen Pendelns erbracht ist, ist die laufende Aufzeichnung der beruflich veranlassten Fahrten

mit jeweiliger Angabe auch von Kilometer-Anfangs- und -Endstand (bei jeder dieser Fahrten) erforderlich. Festzuhalten sind wenigstens das Datum, die Dauer, der Beginn und das Ende, das Ziel und der Zweck jeder einzelnen Fahrt (vgl VwGH 21. 10. 1993, 92/15/0001). Unwahrscheinlich ist vorerst, dass in der Regel an drei (meist unterschiedlichen) Wochentagen von *****Wohnort***** gependelt worden sein soll. Wie die vollzeitbeschäftigte Bf an den anderen Arbeitstagen zur Arbeit gekommen sein will, liegt im Dunkeln (Pendeln von der "Schlafstelle" in Wien?).

Ist wie hier strittig, ob und bejahendenfalls an wie vielen Tagen tatsächlich gependelt wurde, sind Servicerechnungen, Überprüfungsgutachten oder Tankbelege (alle diese finden sich in den vorgelegten Akten ohnedies nicht, wurden aber abverlangt) für sich allein kein geeigneter Nachweis des regelmäßigen Pendelns mit dem eigenen Kfz. Entsprechend hohe Kilometerleistungen können auch anderweitig als durch die Zurücklegung des Arbeitsweges anfallen.

Wenn die Bf - wie hier - Unwahrscheinliches behauptet, liegt es an ihr, den entsprechenden Nachweis hierfür zu erbringen.

Beschwerden zeigen keine Rechtswidrigkeit auf

Die - inhaltlich einschließlich der Fehlverweise identen - Beschwerden und Vorlageanträge, die sich ausschließlich mit der Frage, ob die Bf in 1100 Wien, K*****gasse 57/31 über einen Wohnsitz verfügt hat, auseinandersetzen, vermögen somit eine Rechtswidrigkeit der angefochtenen Bescheide (Art. 132 Abs. 1 Z 1 B-VG) nicht aufzuzeigen.

Die Bescheide sind jedoch aus einem anderen, vom Bundesfinanzgericht von Amts wegen (§ 279 BAO) aufzugreifenden Grund möglicherweise rechtswidrig:

Fehlende Ermittlungen

Das Finanzamt hat zunächst übersehen, dass der Umstand, dass die Bf offenbar über eine Wohnung in Wien verfügt hat, zwar der Wahrscheinlichkeit eines täglichen Pendelns von mehr als 300 km von und nach *****Wohnort***** entgegensteht, aber auch für ein Pendeln von Wien aus - siehe die bisherigen Sachverhaltsfeststellungen - ein Pendlerpauschale zustehen kann.

Ferner stand der Bf offenkundig für das Pendeln nach H***** - von wo auch immer und in welcher Höhe immer - ein Pendlerpauschale zu.

Schließlich ist nach der Rechtslage ab 2013 zu prüfen, ob der Bf etwa als Wochenpendlerin ein Pendlerpauschale (und der Pendlereuro) zustand.

Zu erheben werden insbesondere die jeweiligen Arbeitszeiten und Arbeitszeitregelungen sein, ferner an welchen Tagen die Bf auf welchem Weg zur und von der Arbeit gekommen ist und ob gegebenenfalls die Nutzung öffentlicher Verkehrsmittel möglich gewesen wäre.

Das Finanzamt wird daher im fortgesetzten Verfahren die Bf förmlich als Partei niederschriftlich zu den näheren Umständen des Pendelns zu vernehmen haben. Weiters werden jedenfalls die Schwester der Bf und deren Freund, gegebenenfalls auch die eigentliche Wohnungsinhaberin ("Bekannte") sowie allfällige von der Bf noch bekannt zu gebende Personen als Zeugen zu den Angaben der Bf - unmittelbar oder im Amtshilfeweg - einzuvernehmen sein.

Auch wenn die Verwaltungsgerichte grundsätzlich in der Sache selbst zu entscheiden haben (vgl. etwa VwGH 1. 9. 2015, Ro 2014/15/0029), erweist sich im gegenständlichen Fall im Hinblick auf die nicht entscheidungsreife Vorlage und den Umfang der noch durchzuführenden Ermittlungen die Zurückverweisung der Sache an das Finanzamt als zweckmäßig.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes kommt eine Zurückverweisung der Sache an die Verwaltungsbehörde zur Durchführung notwendiger Ermittlungen insbesondere dann in Betracht, wenn die Verwaltungsbehörde jegliche erforderliche Ermittlungstätigkeit unterlassen hat, wenn sie zur Ermittlung des maßgebenden Sachverhalts lediglich völlig ungeeignete Ermittlungsschritte gesetzt oder bloß ansatzweise ermittelt hat. Gleiches gilt, wenn konkrete Anhaltspunkte annehmen lassen, dass die Verwaltungsbehörde Ermittlungen unterließ, damit diese dann durch das Verwaltungsgericht vorgenommen werden (vgl. für viele etwa VwGH 30. 6. 2015, Ra 2014/03/0054, VwGH 29. 7. 2015, Ra 2015/07/0034 oder VwGH 4. 8. 2015, Ra 2015/06/0039).

Brauchbare Ermittlungsergebnisse, die im Zusammenhang mit einer allenfalls durchzuführenden mündlichen Verhandlung bloß zu vervollständigen sind (vgl. etwa VwGH 9. 9. 2015, Ra 2014/04/0031 oder VwGH 16. 10. 2015, Ra 2015/08/0042), liegen im gegenständlichen Fall nicht vor. Das Finanzamt hat lediglich festgestellt, dass die Bf Vertragspartnerin von Wien Energie hinsichtlich einer näher bezeichneten Wiener Wohnung war, und sich im Übrigen auf Vermutungen beschränkt. Es liegen somit besonders gravierende Ermittlungslücken vor. Das Finanzamt hat bloß ansatzweise ermittelt.

Die Aufhebung unter Zurückverweisung dient der Verfahrensbeschleunigung und entspricht dem Gebot der angemessenen Verfahrensdauer, da die erforderlichen umfangreichen Erhebungen infolge fehlender Ressourcen des Bundesfinanzgerichts jedenfalls vom Finanzamt - sei es nach § 278 BAO, sei es bei Nichtaufhebung nach § 269 Abs. 2 BAO - durchzuführen sind, mit der Bf die im gegenständlichen Beschluss angesprochenen Tatfragen zu erörtern sind, ihr Gelegenheit zur Äußerung zu geben ist, im fortgesetzten Verfahren im Anschluss an eine Aufhebung nach § 278 BAO keine weitere Befassung des Bundesfinanzgerichts erforderlich ist, das Finanzamt sofort neue,

rechtsrichtige Bescheide erlassen kann, daher eine allfällige Abgabengutschrift der Befrager zur Verfügung steht als nach einer Entscheidung in der Sache selbst durch das Bundesfinanzgericht, die wiederum vom Finanzamt erst verbucht werden muss. Die Feststellung des maßgeblichen Sachverhaltes durch das Gericht selbst liegt somit weder im Interesse der Raschheit des Verfahrens noch ist diese mit einer erheblichen Kostenersparnis verbunden. Die erforderlichen Ermittlungsschritte (vgl. etwa VwGH 9. 9. 2015, Ra 2015/16/0037) wurden detailliert bezeichnet.

Schließlich ist angesichts der vorstehenden Ausführungen des Bundesfinanzgerichts zur Sach- und Rechtslage nach Abschluss der Ermittlungen durch das Finanzamt nicht zu erwarten, dass das Bundesfinanzgericht erneut mit der Sache befasst wird. Mit einem in der Judikatur wiederholt angesprochenem "Pingpongspiel" infolge Wechsels zwischen behördlichen und gerichtlichen Erledigungsschritten ist bei ordnungsgemäß weiteren Ermittlungen somit nicht zu rechnen.

Revisionsnichtzulassung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig, da das Erkenntnis nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis nicht 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. Die Rechtsfragen sind in der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes gelöst, die - noch offene - Beurteilung von Tatfragen ist der Revision nicht zugänglich.

Wien, am 28. Jänner 2016