

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R in der Beschwerdesache Bf, gegen die Bescheide des Finanzamtes Salzburg -Land vom 21.05.2014, betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für die Jahre 2009 bis 2013 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

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

## Entscheidungsgründe

### Verfahrensgang

Der Beschwerdeführer (Bf) bezog im Streitzeitraum Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit beim Arbeitgeber bzw. Adresse, Ort

Mittels elektronisch eingerechter Einkommensteuerklärungen für die Jahre 2009 bis 2013 beantragte der Bf die Anerkennung eines Pendlerpauschales in Höhe von € 1.242,00 für die Jahre 2009 und 2010 sowie in Höhe von € 1.356,00 für die Jahre 2011 bis 2013 als Werbungskosten. Für das Jahr 2013 wurde überdies die Berücksichtigung des Pendlereuros im Ausmaß von € 69,34 begehrt.

Mit Einkommensteuerbescheiden vom 21.05.2014 gewährte das Finanzamt das Pendlerpauschale für die Jahre 2009 bis 2012 nicht. Für das Jahr 2013 fanden Pendlerpauschale im Ausmaß von € 174,00 und Pendlereuro in Höhe von € 16,00 Anerkennung: *" Eine Prüfung habe ergeben, dass der Bf bis 04.10.2013 in Stadt, Wohnsitz gemeldet war. Bis zu diesem Zeitpunkt bestehe kein Anspruch auf das Pendlerpauschale, die Benützung des öffentlichen Verkehrsmittels sei zumutbar gewesen. Ab Oktober 2013 bestehe Anspruch auf das kleine Pendlerpauschale infolge Wohnsitzverlegung nach H. "*

In der dagegen erhobenen Beschwerde führte der Bf aus:

*"Ich war zwar in den besagten Jahren in der Wohnsitz , Stadt , polizeilich gemeldet, habe jedoch in dieser Zeit bei meinem Vater in PLZ AdresseVater , Straße gewohnt. Ich war regelmäßig bei ihm, habe dort ein Zimmer bewohnt, und dabei geholfen das Haus und den Garten in Ordnung zu halten, bin dort verköstigt worden und offen gesagt habe ich auch die schöne Lage gern genutzt, um mich auszuruhen. Die Wohnung in der Wohnsitz habe ich eigentlich nur benutzt, wenn ich meine Nachtdienste als freiwilliger Helfer beim Roten Kreuz absolviert habe. Darüber hinaus habe ich eine Parkberechtigung für die Stadt Stadt , lautend auf Wohnsitz genutzt, gleich in der Nähe meiner Arbeit in der Adresse . Ich war zwar in der Stadt Stadt gemeldet, habe jedoch überwiegend in AdresseVater bei meinem Vater die Freizeit -auch während der Arbeitswoche- verbracht. Die Verbindung nach AdresseVater wurde erst durch meinen Umzug in eine gemeinsame Wohnung mit meiner Freundin in H. wirklich aufgegeben. Ich bin pro Monat mindestens an 11 Arbeitstagen zu meinem Vater nach AdresseVater gefahren und habe dort genächtigt. Die einfache Fahrtstrecke Arbeitsstätte-Wohnung beträgt 41 km, weshalb ich um Zuerkennung von Pendlerpauschale im beantragten Ausmaß ersuche."*

Der Beschwerde beigelegt wurde ein Schreiben des Vater, AdresseVater, vom 15.06.2014, in dem dieser bestätigt, dass sein Sohn, BF, in den Jahren 2009 bis 2013 und in den Vorjahren hauptsächlich bei ihm in der Straße, PLZ AdresseVater, gewohnt, geschlafen und geholfen habe.

Mit Beschwerdeverentscheidungen vom 17.10.2014 wurde die Beschwerde gegen die Einkommensteuerbescheide 2009 bis 2013 als unbegründet abgewiesen, wobei zur Begründung ausgeführt wurde:

*"Nach den geltenden Bestimmungen des Einkommensteuerrechtes (LStR: RZ 259,343, 344) ist bei Vorliegen von mehreren Wohnsitzen entweder der zur Arbeitsstelle nächstgelegene Wohnsitz oder der "Familienwohnsitz" für die Berechnung des Pendlerpauschales maßgeblich. Liegt kein "Familienwohnsitz" vor, ist stets der der Arbeitsstätte nächstgelegene Wohnsitz maßgeblich. Familienwohnsitz ist für einen Alleinstehenden u.a. jener Ort, an dem er seine engsten persönlichen Beziehungen (Eltern, Freunde...) hat. Voraussetzung ist jedoch, dass der allein stehende Steuerpflichtige an diesem Heimatort über eine "eigene Wohnung" verfügt. Da am väterlichen Wohnort in AdresseVater keine "eigene abgeschlossene Wohnung"*

*zur Verfügung stehe, wäre ein Pendlerpauschale nur in Bezug auf die Wohnung in Stadt , bei Zutreffen der Voraussetzungen, zu gewähren. Es entspricht nicht den Erfahrungen des täglichen Lebens, eine überwiegende Anreise vom 41 km entfernten AdresseVater durchzuführen, wo eine nahegelegene Wohnung in Stadt zur Verfügung steht. Die Aufwendungen für Fahrten nach AdresseVater sind daher gemäß § 20 EStG nichtabzugsfähige Ausgaben der Privatsphäre. Die Beschwerde war daher abzuweisen."*

Der Bf brachte fristgerecht einen Vorlageantrag ein und führte aus, dass er jeden Monat regelmäßig bei seinen Eltern den ausgebauten Dachboden bewohnt habe. Das Haus habe drei Stockwerke. Ein entsprechender Plan und einige beigelegte Fotos dienten zur Illustration.

Das Finanzamt legte die Beschwerde am 03.06.2015 zur Entscheidung dem Bundesfinanzgericht (BFG) vor.

Mit Schreiben vom 21.12.2015 forderte das BFG den Bf unter Fristsetzung zur Beantwortung folgender Fragen bzw. Beibringung nachstehender Unterlagen auf:

1. *Wieviele Wohnungen befinden sich im Gebäude Straße ? Laut Erhebungen des Finanzamtes ist in der Wohnung Top 1 Vater , in Top 2 XX und in Top 3 XY gemeldet. Gibt es an dieser Adresse noch weitere Wohnungen? Sie haben in der Beschwerde ausgeführt, dass Sie bei Ihrem Vater ein Zimmer bewohnen. Räumlichkeiten im Wohnungsverband der Vaters stellen keine eigene Wohnung dar.*  
***Es ist ein Nachweis zu erbringen, dass Sie in AdresseVater eine abgeschlossene Wohnung besitzen.***
2. *Bekanntgabe der Größe der Wohnung in Stadt und gegebenenfalls der in AdresseVater .*
3. *Laut Routenplaner von HEROLD.at beträgt die kürzeste und schnellste Route Stadt, Adresse - AdresseVater , Straße , **rund 32 km**. Sie haben jedoch in der Beschwerde die Entfernung mit 41 km beziffert, und dementsprechend ein Pendlerpauschale für eine Fahrtstrecke von 40 bis 60 km beantragt.*  
*Um Aufklärung wird ersucht.*
4. *Ihr Beschwerdevorbringen, mindestens an 11 Arbeitstagen pro Monat nicht in ihre Wohnung in Stadt , sondern an eine weiter entfernte Adresse nach AdresseVater gefahren zu sein, ist anhand geeigneter Unterlagen nachzuweisen. Erfolgt die Fahrten mit dem Pkw oder mit dem Auto? (Busfahrkarten, Fahrtenbuch, ev. geführte Aufzeichnungen, Werkstattrechnungen oder Prüfbefunde etc., aus denen Kilometerstände ersichtlich sind, sind vorzulegen). Wieviele Kilometer legen Sie durchschnittlich pro Jahr mit Ihrem Pkw zurück, haben Sie in den Beschwerdejahren längere Urlaubsfahrten mit Ihrem Pkw unternommen?*
5. *Vorlage der Abrechnungen für Strom, Wasser und Heizung für Ihre Wohnung in Stadt , Wohnsitz für die Jahre 2009 bis 2013 sowie gegebenenfalls für Ihre Wohnung in AdresseVater .*

Dieses Ergänzungsersuchen des Bundesfinanzgerichtes blieb durch den Beschwerdeführer bis dato unbeantwortet.

## **Entscheidungsrelevanter Sachverhalt**

Der allein stehende, nichtselbständig erwerbstätige Beschwerdeführer hat unstrittig seinen (Haupt)Wohnsitz, an dem er polizeilich gemeldet ist, in Plz Stadt, Wohnsitz. Weitere Wohnsitzmeldungen des Bf scheinen im Zentralen Melderegister nicht auf. Seine Arbeitsstätte befindet sich in unmittelbarer Nähe seines Wohnsitzes, nur wenige Kilometer entfernt beim Arb.Geber, Adr., wo er als IT-Produktmanager beschäftigt ist.

In der Beschwerde führte der Bf aus, regelmäßig jeden Monat an mindestens 11 Arbeitstagen zu seinem Vater nach PLZ AdresseVater, Straße gefahren zu sein und dort ein Zimmer bewohnt zu haben, weshalb ihm Pendlerpauschale sowie Pendlereuro (für 2013) im beantragten Ausmaß zustünden.

## Rechtslage

Gemäß § 16 Abs 1 Z 6 lit c EStG 1988 sind Fahrten des Arbeitnehmers bei einer einfachen Wegstrecke bis 20 km zwischen Wohnung und Arbeitsstätte grundsätzlich durch den Verkehrsabsetzbetrag nach § 33 Abs. 5 EStG 1988 abgegolten. Nach Maßgabe de § 16 Abs. 1 Z 1 lit b und c leg.cit. steht zusätzlich ein Pendlerpauschale sowie nach Maßgabe des § 33 Abs. 5 Z 4 EStG 1988 ( ab 2013) der Pendlereuro zu.

Die Regelungen lauten im Detail wie folgt:

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	jährlich 630 € bis 2011 696 € ab 2011
40 km bis 60 km	jährlich 1.242 € bis 2011 1.356 € ab 2011
über 60 km	jährlich 1.857 € bis 2011 2.016 € ab 2011

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	jährlich
----------------	----------

	342 € bis 2011 372 € ab 2011
20 km bis 40 km	jährlich 1.356 € bis 2011 1.476 € ab 2011
40 km bis 60 km	jährlich 2.361 € bis 2011 2.568 € ab 2011
über 60 km	jährlich 3.372 € bis 2011 3.672 € ab 2011

Voraussetzung für die Berücksichtigung eines Pendlerpauschales gemäß lit b oder lit c leg.cit ist, dass der Arbeitnehmer an mindestens elf Tagen im Kalendermonat von der Wohnung zur Arbeitsstätte fährt. 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 (ab der Veranlagung 2013).

Gemäß § 33 Abs. 5 Z 4 EStG (idF BGBl 2013/53) steht ein Pendlereuro in Höhe von jährlich zwei Euro pro Kilometer der einfachen Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zu, 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 sinngemäß.

## Erwägungen

Mit Erkenntnis vom 31.7.2012, 2008/13/0086 hat der Verwaltungsgerichtshof die in der Entscheidung des UFS vom 03.03.2008, 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.

Voraussetzung ist jedoch, wie das Finanzamt zu Recht ausführt, dass der Bf in AdresseVater tatsächlich über eine abgeschlossene Wohnung verfügt und zu dieser auch im Lohnzahlungszeitraum überwiegend pendelt.

Ein (Familien)Wohnsitz ist dort, wo ein in Lebensgemeinschaft lebender Steuerpflichtiger seine engsten persönlichen Beziehungen (z.B. Familie, Freundeskreis) und einen eigenen Hausstand hat. Der Steuerpflichtige hat einen eigenen Hausstand, wenn er eine Wohnung besitzt, deren Einrichtung seinen Lebensbedürfnissen entspricht.

Ein eigener Hausstand liegt jedenfalls nicht vor, wenn der Steuerpflichtige Räumlichkeiten innerhalb eines Wohnverbandes einer oder mehrerer Personen, mit denen keine

Lebensgemeinschaft besteht, mitbewohnt. Dabei ist die polizeiliche Meldung (BFG vom 22.01.2015, RV/5101796/2014) für die Frage der Wohnsitzqualität allenfalls ein Indiz, jedoch nicht entscheidend. Vielmehr kommt es auf die tatsächlichen Verhältnisse und nicht auf die äußere Erscheinungsform an.

Der Bf bringt in seiner Beschwerdeschrift vor, in der Wohnung seines Vaters in AdresseVater ein Zimmer zu bewohnen. Ein Zimmer im Wohnungsverband des Vaters stellt unzweifelhaft keine Wohnung dar, die den Lebensbedürfnissen des Bf entspricht. Im Vorlageantrag behauptet der Bf nunmehr, im ausgebauten Dachboden der Eltern zu wohnen. Dass es sich hierbei um eine abgeschlossene Wohnung handeln solle behauptete auch der Bf nicht. Ohnedies würde eine für den Abgabepflichtigen günstigere Darstellung, die erst nach und nach im Zuge eines Verfahrens gegeben wird, nur eine verminderte Glaubwürdigkeit für sich beanspruchen können (VwGH vom 04. 09. 1986, 86/16/0080).

Tatsächlich wurde der vom BFG angeforderte Nachweis, dass an der Adresse in AdresseVater - an der laut Zentralem Melderegister in Top 1 Vater, Top 2 XX und Top 3 XY gemeldet ist - eine weitere abgeschlossene Wohnung bestehe, nicht erbracht.

Auch bedarf ein unüblicher Sachverhalt - nämlich das Pendeln vom weiter entfernt gelegenen Wohnort des Vaters in AdresseVater zur Arbeitsstätte in Stadt - einer eindeutigen Beweisführung durch den Bf.

Denn gemäß § 138 Abs. 1 BAO haben die Abgabepflichtigen in Erfüllung ihrer Offenlegungspflicht (§ 119 BAO) zur Beseitigung von Zweifeln den Inhalt ihrer Anträge zu erläutern, zu ergänzen und deren Richtigkeit zu beweisen. Kann ihnen ein Beweis nach den Umständen nicht zugemutet werden, genügt die Glaubhaftmachung.

Die Glaubhaftmachung hat den Nachweis der Wahrscheinlichkeit zum Gegenstand und unterliegt der freien Beweiswürdigung. Ein Sachverhalt ist glaubhaft gemacht, wenn die Umstände des Einzelfalles dafür sprechen, dass der vermutete Sachverhalt von allen anderen denkbaren Möglichkeiten die größte Wahrscheinlichkeit für sich hat (Ritz, BAO, § 138 Tz 5 und die dort angeführte Literatur).

Seitens des BFG wird nicht in Abrede gestellt, dass es vorkommen kann, dass ein Steuerpflichtiger regelmäßig von seinem weiter entfernten (Familien)Wohnsitz zur Arbeitsstätte pendelt, aber dann ist es am Bf gelegen, dafür Vorsorge zu treffen, dass er den dafür nötigen Nachweis erbringen kann.

Der Bf erbrachte trotz schriftlicher Aufforderung des BFG jedoch keinen Nachweis, an der Adresse PLZ AdresseVater, Straße, über eine abgeschlossene Wohnung zu verfügen, so wie er den Vorhalt des BFG überhaupt zur Gänze unbeantwortet ließ. Gegenständlich konnte der Bf somit weder den Nachweis erbringen bzw. glaubhaft machen, dass er im Streitzeitraum einen Wohnsitz in AdresseVater innehatte, noch dass er die Strecke AdresseVater -Arbeitsstätte Stadt -AdresseVater überwiegend im Lohnzahlungszeitraum zurückgelegt hat.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

### **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.

Eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig, da im gegenständlichen Verfahren weder eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung zu lösen war noch eine Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes fehlt und das Bundesfinanzgericht in seinem Erkenntnis nicht von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtes abgewichen ist.

Salzburg-Aigen, am 12. Februar 2016