

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 7. Mai 2018 gegen den Bescheid des Finanzamtes Oststeiermark vom 10. April 2018 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2017 Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß [§ 279 BAO](#) teilweise Folge gegeben. Der angefochtene Bescheid wird abgeändert. Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgabe lauten:

Das Einkommen im Jahr 2017 beträgt16.166,18 €

Berechnung der Einkommensteuer:

Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit, übermittelte Lohnzettel laut
anfochtenem Bescheid

Bezugsauszahlende Stelle.....stpfl. Bezüge (245)

14.757,05 €

211.775,13 €

Pauschbetrag für Werbungskosten - 132,00 €

Pendlerpauschale - 174,00 € 16.226,18 €

Gesamtbetrag der Einkünfte 16.226,18 €

Sonderausgaben ([§ 18 EStG 1988](#)):

Pauschbetrag für Sonderausgaben - 60,00 €

Einkommen 16.166,18 €

Die Einkommensteuer gem. [§ 33 Abs. 1 EStG 1988](#) beträgt:

0 % für die ersten 11.000,00 0,00 €

25 % für die restlichen 5.166,18 1.291,55 €

Steuer vor Abzug der Absetzbeträge 1.291,55 €

Verkehrsabsetzbetrag - 400,00 €

Pendler-Euro - 12,95 €

Steuer nach Abzug der Absetzbeträge 878,60 €

Die Steuer für die sonstigen Bezüge beträgt:

0 % für die ersten 620,00	0,00 €
6 % für die restlichen 1.987,85	119,27 €
Einkommensteuer.....	997,87 €

Anrechenbare Lohnsteuer (260)	- 1.025,34 €
Rundung gem. § 39 Abs. 3 EStG 1988	- 0,47 €
Festgesetzte Einkommensteuer	- 27,00 €

Eine eventuelle Abgabengutschrift oder –nachforderung entnehmen Sie bitte der vom Finanzamt übermittelten Buchungsmitteilung.

Im Übrigen wird die Beschwerde gemäß [§ 279 BAO](#) als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

In der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2017 beantragte der Bf Aufwendungen für Familienheimfahrten iHv € 3.672,00 als Werbungskosten zu berücksichtigen. Im angefochtenen Bescheid ging das Finanzamt davon aus, dass die Voraussetzungen einer beruflich veranlassten doppelten Haushaltsführung nicht vorliegen und die Aufwendungen für Familienheimfahrten keine Werbungskosten darstellen würden.

In der dagegen erhobenen Beschwerde führte der Bf aus, dass er wöchentlich einmal allein mit seinem eigenen Kfz von seinem Nebenwohnsitz in Österreich, ***3***, nach Hause in Ungarn ***4***, gefahren sei. Er sei geschieden. Aus seiner ehemaligen Ehe entstamme ein minderjähriger Sohn, der jedes zweite Wochenende bei ihm sei. Er fahre wöchentlich einmal nach Hause, weil er sich um seinen Sohn kümmern müsse. Ferner sei er Eigentümer eines Einfamilienhauses in Ungarn. Sein Lebensmittelpunkt befinde sich in Ungarn, wo er seinen Hauptwohnsitz habe.

Nach einem Auskunftersuchen des Finanzamtes gab der Bf bekannt, dass er seit tt.mm.2011 geschieden sei. Sein Sohn ***5*** wohne bei seiner geschiedenen Ehegattin. Sie habe die Obsorgeberechtigung erhalten. Er lebe in Ungarn mit seinen Eltern in einem gemeinsamen Haushalt. Weiters übermittelte der Bf unter anderem eine Aufstellung über die von ihm durchgeführten Fahrten nach Ungarn, das Scheidungsurteil samt Verhandlungsprotokoll übersetzt in die deutsche Sprache, Einzahlungsbestätigungen der Unterhaltszahlungen für

seinen Sohn ***5*** und den Arbeiterdienstvertrag mit der ***1*** mit Dienstantritt am 2.10.2017.

In der abweisenden Beschwerdeentscheidung führte das Finanzamt begründend aus, dass Besuchsfahrten zu nicht haushaltszugehörigen Kindern aus einer geschiedenen Ehe keine Begründung für die Absetzbarkeit von Kosten der doppelten Haushaltsführung und Familienheimfahrten darstellen würden. Es sei weder die Unzumutbarkeit der Verlegung des Wohnsitzes noch die Notwendigkeit von Familienheimfahrten begründet.

In seinem fristgerecht eingebrachten Vorlageantrag verwies der Bf darauf, dass nach der Gesetzesänderung ab 1.1.2013 von Wochenpendlern ein aliquotes (ein Drittel) Pendlerpauschale in Anspruch genommen werden könne. Auf Grund dessen bitte er seinen Antrag auf Familienheimfahrten auf den genannten Betrag für Wochenpendler wie folgt zu ändern: Statt € 3.672 für Familienheimfahrten beantrage er € 1.224, ein Drittel der maximalen Pendlerpauschale.

Das Finanzamt legte die Beschwerde an das Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor und beantragte die Abweisung der Beschwerde.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Der Bf ist ungarischer Staatsbürger und war im strittigen Jahr 2017 vom 1.1. bis 29.9. (vorher bereits ab 24.1.2011) bei der Firma ***6*** und vom 2.10. bis 31.12. bei der Firma ***7*** in Österreich nichtselbständig beschäftigt. Seinen Angaben zu Folge hatte er einen Wohnsitz in Ungarn, ***8*** und laut Zentralem Melderegister in Österreich, ***3***. Die Entfernung zwischen diesen beiden Orten gab der Bf mit 170 Km an. Die Ehe des Bf mit seiner ungarischen Ehegattin wurde laut Urteil am tt.mm.2011 geschieden. Laut Protokoll über die in diesem Zusammenhang durchgeführte Verhandlung wurde unter anderem vereinbart, dass das aus dieser Ehe am tt.mm.2001 hervorgegangene Kind ***5*** bei der geschiedenen Ehegattin des Bf untergebracht wird. Weiters geht daraus hervor, dass der Bf an den Wochenenden der geraden Wochen von Samstag 10 Uhr bis Sonntag 18 Uhr Umgang mit seinem Sohn haben kann.

Familienheimfahrten

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

Gemäß [§ 20 Abs. 1 Z 1 EStG 1988](#) dürfen bei den einzelnen Einkünften die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge nicht abgezogen werden.

Weiters dürfen gemäß [§ 20 Abs. 1 Z 2 lit e EStG 1988](#) die 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.

Zur Frage des Werbungskostencharakters von Mehraufwendungen in Zusammenhang mit einer doppelten Haushaltsführung (für Familienheimfahrten, Wohnung am Beschäftigungsort) hat der VwGH klargestellt, dass die Beibehaltung des Familienwohnsitzes aus der Sicht einer Erwerbstätigkeit, die in unüblicher Entfernung von diesem Wohnsitz ausgeübt wird, niemals durch die Erwerbstätigkeit, sondern immer durch Umstände veranlasst ist, die außerhalb dieser Erwerbstätigkeit liegen. Eine berufliche Veranlassung der mit einer doppelten Haushaltsführung verbundenen Mehraufwendungen des Steuerpflichtigen und damit deren Werbungskostencharakter ist aber dann als gegeben anzusehen, wenn dem Steuerpflichtigen die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Ort seiner Beschäftigung nicht zuzumuten ist.

Im Zusammenhang mit dem Antrag des Bf auf Berücksichtigung von Familienheimfahrten ist zu berücksichtigen, dass der Bf seit 24.1.2011 in Österreich bei der ***9*** beschäftigt war. Im selben Jahr wurde er von seiner Ehegattin in Ungarn geschieden. Das Obsorgerecht für den gemeinsamen Sohn ***5*** wurde einvernehmlich seiner Ehegattin in Ungarn zugesprochen. Wenn der Bf nach Ungarn gefahren ist, wohnte er nach seinen eigenen Angaben im gemeinsamen Haushalt mit seinen Eltern.

Grundsätzlich können nach der Rechtsprechung auch bei ledigen bzw. nach einer Scheidung alleinstehenden Steuerpflichtigen die Fahrten zwischen dem Ort der auswärtigen Tätigkeit und der Wohnung im Heimatort beruflich veranlasst sein (zB VwGH 27.8.1998, [95/13/0119](#), VwGH 28.9.2004, [2001/14/0178](#); BFG 15.9.16, [RV/2100030/2013](#)). Entscheidend ist jedoch, ob dem Steuerpflichtigen die Verlegung seines Wohnsitzes an den Ort seiner betrieblichen Tätigkeit zugemutet werden kann.

Der Bf führt in diesem Zusammenhang ins Treffen, mit seinem im strittigen Jahr bereits 16-jährigen Sohn ***5*** in 14-tägigen Abständen, wie im Protokoll zum Scheidungsurteil vereinbart, von Samstag 10 Uhr bis Sonntag 18 Uhr Kontakt zu haben. Weiters gibt er an, seinen Familienwohnsitz in Ungarn im gemeinsamen Haushalt seiner Eltern zu haben.

Hierzu ist auszuführen, dass nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes die Ausübung des 14-tägigen Besuchsrechts des Bf zu seinem Sohn aus der geschiedenen Ehe die Verlegung seines Familienwohnsitzes an den Ort der Beschäftigung nicht als unzumutbar erscheinen lässt. Ausschlaggebend hierfür ist der Umstand, dass laut Scheidungsurteil vom tt.mm.2011 der Sohn des Bf bei seiner Ehegattin und nicht bei ihm selbst untergebracht und somit nicht bei ihm haushaltszugehörig ist. Weiters ist, wie das Finanzamt in seiner Stellungnahme zum Vorlagebericht zutreffend festgestellt hat, nach den Erfahrungen des täglichen Lebens bzw. der allgemeinen Lebenserfahrung zu berücksichtigen, dass ein in der Vollpubertät stehender 16-

jähriger Jugendlicher in der Regel im Begriff ist, sich von den Eltern zu distanzieren, weswegen im Vergleich zur dauerhaften Unterbringung des Sohnes bei seiner geschiedenen Ehegattin ein 14-tägiges Besuchsrecht keinen derartigen Aufwand für den Bf erfordert, dass die Verlegung seines Familienwohnsitzes im Zusammenhang mit Familienheimfahrten als unzumutbar beurteilt werden muss. Diese Ansicht hat auch der unabhängige Finanzsenat in seinen Entscheidungen vom 6.6.2008, [RV/0237-F/08](#) und 1.8.2012, [RV/0593-W/12](#) vertreten.

Aber auch die Beibehaltung eines Wohnsitzes in Ungarn bedingt nicht die Unzumutbarkeit der Verlegung seines Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsort in Österreich, zumal der Bf in Ungarn nach seinen Angaben einen gemeinsamen Haushalt mit seinen Eltern führt und daher Fahrten, die bei einem ledigen Steuerpflichtigen dadurch veranlasst sein können, dass er an seinem ständigen Wohnsitz nach dem Rechten sehen muss, wegfallen.

Darüber hinaus sind Fahrten zum Besuch der Eltern bzw. Fahrten eines allein stehenden Arbeitnehmers zum Eltern- und somit zum gemeinsamen Wohnsitz ausschließlich der privaten Lebensführung des Steuerpflichtigen zuzurechnen und fallen unter das Abzugsverbot des [§ 20 Abs. 1 EStG 1988](#) (vgl. VwGH 22.9.1987, [87/14/0066](#); VwGH 30.1.1991, [90/13/0030](#); VwGH 31.5.1994, [91/14/0170](#); Doralt, Einkommensteuergesetz, Kommentar, Tz 346 ff zu [§ 4 EStG 1988](#); Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer, Kommentar, Tz 3 zu [§ 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988](#)).

Das Finanzamt hat daher zu Recht die Berücksichtigung von Familienheimfahrten verweigert.

Pendlerpauschale

Gemäß [§ 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988](#) sind Ausgaben des Steuerpflichtigen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte Werbungskosten. Für die Berücksichtigung dieser Aufwendungen gilt gemäß [§ 16 Abs. 1 Z 6 lit a-i EStG 1988](#) Folgendes:

- 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.
- a) 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 Massenföhrderungsmittels zumutbar, betrögt das Pendlerpauschale:

Bei mindestens 20 km bis 40 km	696 Euro jöhrlich,
bei mehr als 40 km bis 60 km	1 356 Euro jöhrlich,
bei mehr als 60 km	2 016 Euro jöhrlich.

- Ist dem Arbeitnehmer die Benützung eines Massenföhrderungsmittels zwischen Wohnung und Arbeitsstätte d) zumindest hinsichtlich der halben Entfernung nicht zumutbar, betrögt das Pendlerpauschale abweichend von lit. c:

Bei mindestens 2 km bis 20 km	372 Euro jöhrlich,
bei mehr als 20 km bis 40 km	1 476 Euro jöhrlich,

bei mehr als 40 km bis 60 km 2 568 Euro jährlich,
bei mehr als 60 km 3 672 Euro jährlich.

Voraussetzung für die Berücksichtigung eines Pendlerpauschales gemäß lit. c oder d ist, dass der
e) 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
– 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.

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.

Für die Inanspruchnahme des Pendlerpauschales hat der Arbeitnehmer dem Arbeitgeber auf einem amtlichen Vordruck eine Erklärung über das Vorliegen der Voraussetzungen abzugeben. Der Arbeitgeber
g) 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 Monats melden.

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

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
i) jene Wegstrecke zu, die nicht im Werkverkehr zurückgelegt wird. Er wachsen 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.

Der Bf beantragte im Vorlageantrag anstatt der Aufwendungen für Familienheimfahrten im Höchstausmaß von € 3.672,00 Aufwendungen in Höhe eines Drittels des Pendlerpauschales gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 lit e 2. Teilstrich EStG 1988 für Wochenpendler als Werbungskosten zu berücksichtigen.

Zur Anzahl der zwischen seinem Österreichischen und Ungarischen Wohnsitz durchgeführten Fahrten gab der Bf in der Beschwerde an, wöchentlich einmal gefahren zu sein. Aus seinen im Zuge des Vorlageantrages übermittelten Aufzeichnungen über seine Fahrten von ***10*** nach ***11*** in Ungarn geht allerdings hervor, dass er diese Fahrten in 14-tägigen Abständen durchgeführt hat. Hierzu ist anzumerken, dass seinen Aufzeichnungen (insgesamt 25 Fahrten im strittigen Jahr) höherer Glaube zu schenken ist, als seinen Angaben in der Beschwerde, da die 14-tägigen Fahrten dem Besuchsrecht für seinen Sohn entsprechen. Bei den Angaben, wöchentlich nach Ungarn gefahren zu sein, handelt es sich um eine durch nichts nachgewiesene und durch die Vorlage eigener Aufzeichnungen widerlegte Schutzbehauptung, die im Hinblick auf die Lukrierung des höchst zulässigen Werbungskostenbetrages für Familienheimfahrten erfolgt ist.

Nachdem gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 lit e 2. Teilstrich EStG 1988 Fahrten an mindestens 4 Tagen im Kalendermonat gefordert werden, der Bf aber nur 14-tägig, also 2x pro Monat, gefahren ist, kann schon aus diesem Grund das Pendlerpauschale in Höhe eines Drittels des Betrages von € 3.672,00 nicht gewährt werden.

Gemäß [§ 16 Abs. 1 Z 6 lit f EStG 1988](#) ist bei Vorliegen mehrerer Wohnsitze für die Berechnung des Pendlerpauschales entweder der zur Arbeitsstätte nächstgelegene Wohnsitz oder der Familienwohnsitz (§ 20 Abs. 1 Z 2 lit. e) maßgeblich. Aus den vorgenannten Gründen war die Verlegung des Familienwohnsitzes von Ungarn an seinen Tätigkeitsort in Österreich längst zumutbar. Für die Berechnung eines allenfalls zustehenden Pendlerpauschales ist daher der nächst gelegene Wohnsitz maßgebend. Dies war im strittigen Jahr 2017 sein Wohnsitz in ***10***.

Nachdem die Entfernung zwischen seinem Wohnsitz in ***10*** und seinem Arbeitsort in ***12*** 4,5 km beträgt, steht für diese Strecke kein Pendlerpauschale zu. Die Entfernung zwischen seinem Wohnsitz in ***10*** und seinem Arbeitgeber in ***13*** für den Zeitraum 2.10.2017 bis 31.12.2017 beträgt jedoch nach Google-Maps 25,9 km. Dementsprechend hat der Bf gemäß [§ 16 Abs. 1 Z 6 lit c EStG 1988](#) grundsätzlich Anspruch auf ein Pendlerpauschale für eine Strecke zwischen 20 und 40 km in Höhe von € 696 jährlich und auf den Pendlereuro gemäß § 33 Abs. 5 Z 4 EStG in Höhe von zwei Euro pro Kilometer jährlich der einfachen Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte. Es war daher unter Berücksichtigung der Umstände, dass die Unzumutbarkeit der Benützung öffentlicher Verkehrsmittel nicht nachgewiesen wurde und sich eine Beförderung des Bf mittels Werksverkehr aus dem Beschwerdeakt nicht nachvollziehen lässt, ein Pendlerpauschale in Höhe von € 174 ($€ 696 : 12 \times 3$) als Werbungskosten und ein Pendlereuro in Höhe von € 12,95 ($€ 25,9 \times 2 : 12 \times 3$), mit der Wirkung als Absetzbetrag zu berücksichtigen.

Der Beschwerde war daher aus den vorgenannten Gründen teilweise stattzugeben. Im Übrigen war die Beschwerde jedoch abzuweisen.

Unzulässigkeit der ordentlichen Revision:

Gemäß [§ 25a VwGG](#) hat das Verwaltungsgericht im Spruch seines Erkenntnisses auszusprechen, ob die Revision gemäß [Art. 133 Abs. 4 B-VG](#) zulässig ist.

Gemäß [Art. 133 Abs. 4 B-VG](#) ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes 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.

Nachdem die Beschwerde insoweit keine für die Entscheidung maßgeblichen Rechtsfragen aufwirft, denen im Sinne der zitierten Bestimmungen grundsätzliche Bedeutung zukäme, war unter Hinweis auf die zitierte eindeutige und einheitliche Rechtsprechung die Unzulässigkeit einer ordentlichen Revision auszusprechen.

Graz, am 31. Juli 2020