

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Albert Salzmann in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch 1A Steuerberatungs GmbH, Hans-Schrott-Fiechtl-Straße 30, 6134 Vomp, über die Beschwerde vom 4.11.2019 gegen den Bescheid des Finanzamtes Salzburg-Stadt (nunmehr Finanzamt Österreich) vom 4.10.2019 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2018 zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Nach Durchführung eines Vorhalteverfahrens hat das Finanzamt (FA) mit Bescheid vom 4.10.2020 die Einkommensteuer für 2018 veranlagt und ist dabei von der Steuererklärung der beschwerdeführenden Partei (bP) abgewichen.

Mit Anbringen der steuerlichen Vertreterin vom 4.11.2020 hat die bP über FinanzOnline Beschwerde gegen den og Bescheid erhoben.

Nach Durchführung eines weiteren Vorhalteverfahrens hat das FA die Beschwerde mit Beschwerdevorentscheidung vom 27.7.2020 als unbegründet abgewiesen.

Mit Anbringen der steuerlichen Vertreterin vom 27.8.2020 hat die bP die Entscheidung über die Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht (BFG) beantragt.

Mit Vorlagebericht vom 16.9.2020 hat das FA die Beschwerde dem BFG elektronisch zur Entscheidung vorgelegt.

Im Verfahren vor dem BFG hat das FA weitere Erhebungen beim Dienstgeber der bP getätigt und das Ergebnis dem BFG mit E-Mails vom 7.12.2022 und 12.12.2022 übermittelt.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die bP hat in ***Bf1-Adr*** ihren Wohnsitz. Darüber hinaus wurde der bP im Streitzeitraum vom Dienstgeber eine Schlafgelegenheit (Bauunterkunft) in Adr1 zur Verfügung gestellt. Die bP ist geschieden und hat ein minderjähriges Kind, welches im gleichen Mehrparteienwohnhaus bei der geschiedenen Ehefrau lebt.

Der Dienstgeber der bP ist im Bereich Arbeitskräfteüberlassung tätig. 2018 war die bP als Maler und Anstreicher in Adr2 tätig.

Die bP arbeitete und nächtigte unter der Woche in Adr1 und kehrte unregelmäßig, zumeist jedoch alle 14 Tage, an seinen Wohnsitz in ***Bf1-Adr*** zurück.

Die einfache Fahrtstrecke zwischen der Schlafgelegenheit in Adr1 und dem Arbeitsplatz in Salzburg beträgt 22 km. Die Nutzung der öffentlichen Verkehrsmittel ist zumutbar. Die einfache Fahrtstrecke zwischen der Schlafgelegenheit in Adr1 und dem Wohnsitz in ***Bf1-Adr*** beträgt 431 km.

2. Beweiswürdigung

Der Familienstand, der Wohnsitz in ***Bf1-Adr***, die Schlafgelegenheit in Adr1, die ausgeübte Tätigkeit der bP, der Arbeitsplatz in Salzburg, die getätigten Fahrten zum Arbeitsplatz und nach ***Bf1-Adr*** ergeben sich aus den vorgelegten Unterlagen, insbesondere aus den vom FA mit E-Mails vom 7.12.2022 und 12.12.2022 übermittelten Erhebungsergebnissen.

Die Fahrtstrecke zwischen Schlafgelegenheit und Arbeitsplatz und die Zumutbarkeit der Nutzung von öffentlichen Verkehrsmittel wurde mit dem Pendlerrechner des BMF festgestellt.

Die Fahrtstrecke zwischen Schlafgelegenheit und Wohnsitz wurde mit einem Routenplaner (Google Earth) erhoben.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Rechtsgrundlagen

§ 16 EStG 1988 lautet:

„ (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:

1.

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; dies gilt nicht wenn ein arbeitgebereigenes Fahrrad oder Elektrofahrrad zur Verfügung gestellt wird.

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.

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)“

§ 20 Abs 1 Z 2 lit e EStG 1988 lautet:

„Bei den einzelnen Einkünften dürfen nicht abgezogen werden:

....

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.“

§ 33 Abs 5 EStG 1988 lautet:

„Bei Einkünften aus einem bestehenden Dienstverhältnis stehen folgende Absetzbeträge zu:

1.

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.“

3.2. Zu Spruchpunkt I. (Abänderung)

Strittig ist, ob und in welcher Höhe der bP

- Familienheimfahrten zwischen Berufswohnsitz (Schlafgelegenheit in Adr1) und seinem Familienwohnsitz (Wohnsitz in ***Bf1-Adr***) bzw

- ein Pendlerpauschale für die Fahrten zwischen Berufswohnsitz und Arbeitsstätte (Adr2) samt Pendlereuro zustehen.

Familienheimfahrten:

Die Beibehaltung des Familienwohnsitzes ist aus der Sicht einer Erwerbstätigkeit, die in unüblicher Entfernung von diesem Wohnsitz ausgeübt wird, niemals durch die Erwerbstätigkeit, sondern immer durch Umstände veranlasst, die außerhalb dieser Erwerbstätigkeit liegen. Der Grund, warum Aufwendungen für die doppelte Haushaltsführung dennoch als Werbungskosten bei den aus der Erwerbstätigkeit erzielten Einkünften Berücksichtigung finden, liegt darin, dass derartige Aufwendungen so lange als durch die Erwerbstätigkeit veranlasst gelten, als dem Erwerbstätigen eine Wohnsitzverlegung in übliche Entfernung vom Ort der Erwerbstätigkeit nicht zugemutet werden kann. Dies bedeutet aber nicht, dass zwischen den für eine solche Unzumutbarkeit sprechenden Gründen und der Erwerbstätigkeit ein ursächlicher Zusammenhang bestehen muss. Die Unzumutbarkeit kann ihre Ursachen sowohl in der privaten Lebensführung, als auch in einer weiteren Erwerbstätigkeit des Steuerpflichtigen oder in einer Erwerbstätigkeit seines (Ehe-)Partners haben (VwGH 17.2.1999, 95/14/0059; VwGH 22.2.2000, 96/14/0018; VwGH 3.8.2004, 2000/13/0083, 2001/13/0216).

Die Begründung eines eigenen Haushaltes am Beschäftigungsort bei gleichzeitiger Beibehaltung des Familienwohnsitzes (doppelte Haushaltsführung) ist beruflich veranlasst, wenn der Familienwohnsitz

- vom Beschäftigungsort des Steuerpflichtigen so weit entfernt ist, dass ihm eine tägliche Rückkehr nicht zugemutet werden kann und entweder
- die Beibehaltung des Familienwohnsitzes außerhalb des Beschäftigungsortes nicht privat veranlasst ist oder
- die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsort nicht zugemutet werden kann.

Da die bP 2018 Dienstnehmer eines Arbeitskräfteüberlassungsunternehmens war und der Tätigkeitsort in der Vergangenheit einem ständigen Wechsel unterlag, war ihm schon allein aus diesem Grund die Verlegung seines Familienwohnsitzes nach Salzburg nicht zumutbar (vgl. VwGH 17.02.1999, 95/14/0059). Daraus folgt, dass die Kosten für die doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten durch die Erwerbstätigkeit in Salzburg veranlasst waren und diese als Werbungskosten zu berücksichtigen sind.

Die Werbungskosten für Familienheimfahrten sind gem § 20 Abs 1 Z 2 lit e iVm § 16 Abs 1 Z 6 lit d EStG 1988 mit € 3.672,00 pro Jahr begrenzt.

Pendlerpauschale:

Gem § 16 Abs 1 Z 6 lit c EStG 1988 ist bei der Ermittlung der Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit d bP aufgrund der von der bP mehr als 10 Mal im Monat zurückgelegten einfachen Wegstrecke zwischen Berufswohnsitz und Arbeitsstätte von 22 km und der Zumutbarkeit der Benützung von öffentlichen Verkehrsmitteln eine Pendlerpauschale iHv € 696,00 zu berücksichtigen.

Pendlereuro:

Gem § 33 Abs 5 4 EStG steht der bP ein Absetzbetrag von € 44,00 zu.

Die Berechnung der Bemessungsgrundlagen und des Abgabebetrages ist dem beigegeführten Berechnungsblatt zu entnehmen.

Im Verfahren vor dem BFG konnten aufgrund der ergänzenden Ermittlungen des FA der entscheidungsrelevante Sachverhalt außer Streit gestellt werden.

Auf Grundlage dieses Sachverhaltes war spruchgemäß zu entscheiden.

3.3. Zu Spruchpunkt II. (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.

Da das vorliegende Erkenntnis nicht von der bestehenden, einheitlichen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, liegt eine (ordentliche) Revision nicht zuzulassen.

Salzburg, am 3. Februar 2023