

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht erkennt durch die Richterin Mag.Dr. Katrin Allram in der Beschwerdesache \*\*\*Bf1\*\*\*, \*\*\*Bf1-Adr\*\*\*, über die Beschwerde vom 24. Mai 2021 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 21. Mai 2021, Steuernummer \*\*\*BF1StNr1\*\*\*, betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2020 zu Recht:

- I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben. Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage 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

Der Beschwerdeführer (Bf.) ist in Österreich nichtselbständig erwerbstätig und beantragte im Rahmen der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2020 die Berücksichtigung verschiedener Aufwendungen sowie von Absetzbeträgen. Strittig ist, ob die Kosten der doppelten Haushaltsführung und der Familienheimfahrten in der beantragten Höhe berücksichtigt werden können. Ebenso besteht Streit betreffend das Pendlerpauschale, den Pendlereuro, Versicherungsbeiträge, Steuerberatungskosten, den Familienbonus Plus sowie den Unterhaltsabsetzbetrag.

Mit Ergänzungsersuchen vom 4. März 2021 ersuchte die belangte Behörde den Bf., zu den beantragten Positionen entsprechende Nachweise vorzulegen.

Mit Antwortschreiben vom 9. Mai 2021 nahm der Bf. zum Erfordernis der doppelten Haushaltsführung und zu den Familienheimfahrten Stellung. Außerdem sei er täglich von seinem Quartier am Arbeitsort zum jeweiligen Einsatzort gefahren.

Mit Bescheid vom 21. Mai 2021 setzte die belangte Behörde die Einkommensteuer in Höhe von Euro -572,00 (Gutschrift) fest. In der Begründung wurde ausgeführt, dass für die Tochter des Bf. der Familienbonus Plus nicht gewährt werden könne, da keine Familienbeihilfe in Österreich gewährt werde. Außerdem könne der Unterhaltsabsetzbetrag nicht gewährt werden, da die abverlangten Unterlagen zur Unterhaltsleistung nicht vorgelegt wurden. Der Bf. wurde überdies auf die erhöhte Mitwirkungspflicht bei Auslandssachverhalten und darauf hingewiesen, dass mangels beigebrachter Nachweise die geltend gemachten Kosten nicht berücksichtigt werden konnten.

Dagegen erhob der Bf. mit Eingabe vom 24. Mai 2021 über FinanzOnline Beschwerde und weist darauf hin, dass er bereits mit der Eingabe am 9. Mai 2021 alle notwendigen Unterlagen übermittelt habe.

Mit Ergänzungsersuchen vom 28. Mai 2021 ersuchte die belangte Behörde den Bf. erneut um Vorlage entsprechender Nachweise.

Mit Antwortschreiben vom 13. Juni 2021 reichte der Bf. – zum Großteil in ungarischer Sprache verfasste – Unterlagen nach und führte aus, dass weitere Belege nicht zur Verfügung stünden.

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 12. Juli 2021 änderte die belangte Behörde den Bescheid vom 21. Mai 2021 ab und setzte die Einkommensteuer in Höhe von Euro -852,00 fest. Da der Bf. dem Ergänzungsersuchen nicht hinreichend nachgekommen sei, konnten nur die Kosten für doppelte Haushaltsführung für die Monate 01-04/2020 in Höhe von Euro 930,00 anerkannt werden.

Mit Eingabe über FinanzOnline vom 12. August 2021 beantragte der Bf. die Vorlage der Beschwerde zur Entscheidung durch das Bundesfinanzgericht. Begründend führte er aus, dass die belangte Behörde die vorgebrachten Beweise nicht berücksichtigt und den Sachverhalt mangelhaft festgestellt habe. Er habe alle Unterlagen geschickt, die den Erwartungen einer Privatperson entsprechen. Die beantragten Kosten seien daher seines Erachtens anzuerkennen.

Am 16. August 2021 legte die belangte Behörde die Beschwerde samt Verwaltungsakt und Vorlagebericht dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor und beantragte im Sinne der Beschwerdevorentscheidung zu entscheiden.

Aufgrund der Verfügung des Geschäftsverteilungsausschusses vom 22. Dezember 2022 wurde die gegenständliche Beschwerdesache mit Stichtag 10. Jänner 2023 der GA 1017 zur Entscheidung zugeteilt.

## II. Über die Beschwerde wurde erwogen:

### 1. Sachverhalt

Der Bf. bezieht im Zeitraum 7. Jänner bis 20. November 2020 Einkünfte aus einer nichtselbständigen Tätigkeit in Österreich. Das Einkommen des Bf. beträgt im Jahr 2020 Euro 22.731,20.

Der Bf. wohnt in Ungarn gemeinsam mit seiner Lebensgefährtin an der Adresse \*\*\*Bf1-Adr\*\*\*. Die Lebensgefährtin des Bf. erzielte im Jahr 2020 ein Einkommen in Höhe von HUF 3.831.358,00 (umgerechnet Euro 10.743,13).

Der Wohnsitz in Ungarn liegt vom Beschäftigungsort circa 240 km entfernt. Der Bf. fuhr wöchentlich von seinem Arbeitswohnsitz in Wien zum Wohnsitz in Ungarn und retour. Der Bf. legte einen Zulassungsschein für einen auf den Bf. zugelassenen PKW sowie zwölf Tankrechnungen vor.

Der Bf. war im Streitjahr 2020 bis zum 26. August 2020 mit Nebenwohnsitz an der Adresse \*\*\*Arbeitswohnsitz 1\*\*\* und ab dem 3. Juni 2020 mit Nebenwohnsitz an der Adresse \*\*\*Arbeitswohnsitz 2\*\*\* gemeldet.

Für die Unterkunft in dem Arbeiterquartier an der Adresse \*\*\*Arbeitswohnsitz 1\*\*\* bezahlte der Bf. für die Monate Jänner bis April 2020 Euro 930,00. Für das restliche Jahr liegen keine Nachweise vor.

Vom Arbeitswohnsitz in Wien fuhr der Bf. zu unterschiedlichen Beschäftigungsorten (Baustellen). Sechs Baustellen befanden sich in Wien, zwei in der Steiermark und eine in Oberösterreich. Die jeweiligen Einsatzorte in Wien lagen sowohl von der Unterkunft in 1160 Wien als auch von der Unterkunft in 1120 Wien weniger als 20 km entfernt. Die Fahrzeit von den beiden Arbeitsunterkünften zu den Tätigkeitsorten in Wien beträgt mit öffentlichen Verkehrsmitteln weniger als 60 Minuten. Die Einsatzorte außerhalb von Wien lagen zwischen 140 und 185 km von Wien entfernt. Es kann nicht festgestellt werden, wann und wie oft der Bf. zu den unterschiedlichen Beschäftigungsorten gefahren ist. Es kann auch nicht festgestellt werden, wie lange der Bf. jeweils an den verschiedenen Beschäftigungsorten tätig war. Ein Ausdruck aus dem Pendlerrechner wurde nicht vorgelegt.

Die Tochter des Bf. ist am \*\*\*Tag.Monat\*\*\* 2004 geboren und lebt bei der Kindesmutter in Ungarn. Für die Tochter des Bf. wurde im Streitjahr 2020 keine Familienbeihilfe gewährt.

Laut dem in ungarischer Sprache vorgelegten Scheidungsvergleich ist der Bf. zur monatlichen Zahlung von HUF 15.000,00 an Kindesunterhalt verpflichtet. Der Bf. legte Bankbestätigungen vor, wonach er im Jahr 2020 monatlich den vereinbarten Betrag an die Kindesmutter überwies.

## 2. Beweiswürdigung

### ***Zur amtswegigen Ermittlungspflicht und Mitwirkungspflicht der Partei***

Nach § 115 Abs. 1 BAO sind die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse, soweit sie abgabenrechtlich relevant sind, von Amts wegen zu ermitteln (Erforschung der materiellen Wahrheit). Diese Verpflichtung wird durch eine erhöhte Mitwirkungspflicht des Abgabepflichtigen, wie beispielsweise bei Auslandssachverhalten, eingeschränkt. Wie der Verwaltungsgerichtshof in ständiger Rechtsprechung ausführt, tritt die amtswegige Ermittlungspflicht der Abgabenbehörde bei Auslandssachverhalten gegenüber der Mitwirkungs- und Offenlegungspflicht der Partei zurück. Diesfalls besteht eine erhöhte Mitwirkungspflicht der Partei insbesondere bei der Schaffung und Beschaffung von Beweismitteln (vgl. VwGH 25.4.2002, 95/15/0197).

Auf Verlangen der Abgabenbehörde haben die Abgabepflichtigen nach § 138 Abs. 1 BAO in Erfüllung ihrer Offenlegungspflicht (§ 119 BAO) zur Beseitigung von Zweifeln den Inhalt ihrer Anbringen zu erläutern und zu ergänzen sowie dessen Richtigkeit zu beweisen. Kann ihnen ein Beweis nach den Umständen nicht zugemutet werden, so genügt die Glaubhaftmachung.

Der Umstand, dass es Ergänzungsbedarf betreffend die vom Bf. geltend gemachten Aufwendungen und beantragten Absetzbeträge gibt, wurde dem Bf. durch die belangte Behörde in Form von zwei Ergänzungsersuchen vom 4. März 2021 und vom 28. Mai 2021 gesondert zur Kenntnis gebracht. Darüber hinaus wurde der Bf. im Bescheid vom 21. Mai 2021, in der Beschwerdeentscheidung vom 12. Juli 2021 und zuletzt im Vorlagebericht vom 16. August 2021 darauf hingewiesen, dass eine korrekte Sachverhaltsermittlung infolge der Nichtvorlage der notwendigen Nachweise und Beweismittel nicht möglich ist.

Vor diesem Hintergrund geht das Bundesfinanzgericht davon aus, dass der Bf. hinreichend und umfassend auf die notwendige Mitwirkungspflicht hingewiesen wurde und eine Nachreichung weiterer Unterlagen – bei einem weiteren Ergänzungsersuchen – nicht zu erwarten ist. So führte der Bf. in der Eingabe vom 13. Juni 2021 aus, dass er alle benötigten Unterlagen übermittelt habe und keine weiteren Belege zur Verfügung stünden. Diese Aussage ergänzte der Bf. im Vorlageantrag vom 12. August 2021 dahingehend, dass er alle Unterlagen geschickt habe, die den Erwartungen einer Privatperson entsprechen.

Die amtswegige Ermittlungspflicht besteht zwar auch dann, wenn die Partei ihre Verpflichtungen zur Offenlegung und Mitwirkung verletzt, doch wird ihr Umfang durch solche Pflichtverletzungen beeinflusst. In dem Ausmaß, in dem die Partei zur Mitwirkung an der Wahrheitsfindung ungeachtet ihrer Verpflichtung hiezu nicht bereit ist, oder eine solche unterlässt, tritt die Verpflichtung der Behörde, den Sachverhalt nach allen Richtungen über das von ihr als erwiesen erkannte Maß hinaus zu prüfen, zurück. Die Pflicht zur amtswegigen Ermittlung des entscheidungswesentlichen Sachverhaltes findet dort ihre Grenze, wo nach

Lage des Falles nur die Partei Angaben zum Sachverhalt machen kann (vgl. VwGH 24.6.2021, Ra 2021/16/0014).

Die Sachverhaltsfeststellungen des Bundesfinanzgerichtes gründen sich demnach auf den vorgelegten Verwaltungsakt samt den sich darin befindlichen Eingaben des Bf., auf ergänzende Abfragen der zur Verfügung stehenden Datenbanken sowie auf Internetrecherchen (google.maps; google.translate).

### ***Zu den Kosten der doppelten Haushaltsführung***

Der Bf. war laut Auszug aus dem Zentralen Melderegister an zwei Adressen in Wien – teilweise zeitlich überlappend – mit Nebenwohnsitz gemeldet. Laut Angabe des Bf. in der Vorhaltsbeantwortung vom 13. Juni 2021 habe sich sein Quartier am Arbeitsort das ganze Jahr 2020 an der Adresse in 1160 Wien befunden. Der Bf. legte betreffend das Arbeiterquartier in 1160 Wien eine Bestätigung über Kosten in Höhe von Euro 930,00 für den Zeitraum Jänner bis April 2020 vor.

Aufgrund der mit den Daten im Zentralen Melderegister in Widerspruch stehenden Angaben des Bf. und des vorgelegten Nachweises über Wohnkosten für die Unterkunft an der Adresse \*\*\*Arbeitswohnsitz 1\*\*\* für lediglich vier Monate ist für das Bundesfinanzgericht nicht nachvollziehbar, wie sich die Wohnsituation des Bf. in Österreich ab Mai 2020 dargestellt hat. Jedenfalls hat der Bf. für das Jahr 2020 nur Kosten in Höhe von Euro 930,00 betreffend die Unterkunft in 1160 Wien nachgewiesen. Darüber hinausgehende Kosten wurden nicht nachgewiesen.

### ***Zu den Aufwendungen für Familienheimfahrten***

Der Bf. gab an, dass er wöchentlich mit seinem PKW alleine nach Ungarn zum gemeinsamen Wohnsitz mit seiner Lebensgefährtin gefahren sei. Es erscheint zunächst glaubhaft, dass der Bf. wöchentlich nach Ungarn gefahren ist, zumal sich dort sein familiäres und soziales Umfeld befindet und er in Österreich nur über eine Unterkunft in einem Arbeiterquartier verfügte. Die Anzahl der tatsächlich durchgeführten Familienheimfahrten ist jedoch nicht bekannt.

Der Bf. hat weder ein Fahrtenbuch noch sonst Aufzeichnungen vorgelegt, die Aufschluss über den Zweck, den Zeitpunkt, die Anzahl und das Ziel der Fahrten sowie über die dabei zurückgelegten Kilometer geben. Es wurde lediglich ein Zulassungsschein für einen auf den Bf. zugelassenen PKW sowie zwölf Tankrechnungen für den Zeitraum 25. Juni bis 24. September 2020 vorgelegt, während im Antrag auf Arbeitnehmerveranlagung Kosten in Höhe von Euro 3.366,00 (das höchste Pendlerpauschale für 11 Monate) geltend gemacht wurden.

Es ist auffallend, dass der Bf. Tankrechnungen bloß für einen Zeitraum von drei Monaten vorlegte. Daraus ist zunächst zu schließen, dass für den Rest des Jahres jedenfalls keine Kosten – etwa infolge Inanspruchnahme einer kostenlosen Mitfahrgelegenheit – angefallen sind.

Hinsichtlich der vorgelegten Tankrechnungen wurde überdies kein Nachweis erbracht, dass diese tatsächlich im Zusammenhang mit den vom Bf. geltend gemachten Familienheimfahrten stehen. Der vom Bf. vorgelegte Kfz-Zulassungsschein bietet keinen Nachweis für die Durchführung der behaupteten Familienheimfahrten. Mangels entsprechender Aufzeichnungen ist daher nicht erwiesen, dass dem Bf. im Zusammenhang mit den Familienheimfahrten Aufwendungen entstanden sind.

### ***Zum Pendlerpauschale und zum Pendlereuro***

Der Bf. gab an, dass er täglich von seiner Unterkunft in Wien zu den jeweiligen Arbeitsorten mit seinem PKW gefahren sei. Der Bf. legte zum Nachweis einen handgeschriebenen Zettel, der die in ungarischer Sprache verfasste Überschrift Arbeitsplätze/Baustellen 2020 trägt, mit mehreren Straßennamen, teilweise mit Postleitzahl und Hausnummer, vor. Diesen Ortsangaben war jeweils ein Datum beigelegt. Ein Ausdruck aus dem Pendlerrechner wurde trotz entsprechendem Hinweis durch die belangte Behörde nicht vorgelegt.

Nach einer Recherche über google.maps haben sich die Einsatzorte überwiegend in Wien befunden, lediglich drei Baustellen befanden sich außerhalb von Wien. Die Arbeitsorte in Wien befanden sich laut google.maps und Pendlerrechner weniger als 20 km von beiden Arbeitsunterkünften in Wien entfernt und konnten mit öffentlichen Verkehrsmitteln in unter einer Stunde erreicht werden. Die Wegstrecken mit dem Auto zu den Orten außerhalb von Wien betragen laut google.maps zwischen 140 und 185 km. Weder aus der vorgelegten Aufstellung lässt sich erschließen, noch kann sonst festgestellt werden, wann (Tag und Uhrzeit) und wie oft der Bf. zu den unterschiedlichen Baustellen gefahren ist und wie lange er dort jeweils tätig war.

### ***Zum Unterhaltsabsetzbetrag***

Aus dem in ungarischer Sprache vorgelegten Scheidungsvergleich ist – nach einer Übersetzung der relevanten Passagen unter Zuhilfenahme von google.translate – ersichtlich, dass der Bf. verpflichtet ist, Kindesunterhalt in Höhe von monatlich HUF 15.000,00 für seine Tochter zu leisten. Nach den vorgelegten Überweisungsbestätigungen wurde im Jahr 2020 monatlich der vereinbarte Kindesunterhalt an die Kindesmutter überwiesen.

## **3. Rechtliche Beurteilung**

### **3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abänderung)**

### **3.1.1. Zu den Kosten der doppelten Haushaltsführung und der Familienheimfahrten**

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

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. e EStG 1988 dürfen bei den einzelnen Einkünften 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, nicht abgezogen werden.

Wie der Verwaltungsgerichtshof schon wiederholt ausgesprochen hat, ist 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, die außerhalb dieser Erwerbstätigkeit liegen (vgl. VwGH 21.4.2023, Ro 2021/15/0037).

Eine berufliche und damit zu Werbungskosten der betroffenen Aufwendungen führende Veranlassung einer doppelten Haushaltsführung liegt nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes dann vor, wenn einem Arbeitnehmer die Verlegung des (Familien-)Wohnsitzes an den Ort seiner Beschäftigung nicht zuzumuten ist, wobei eine solche Unzumutbarkeit die unterschiedlichsten Ursachen haben kann. Die Unzumutbarkeit ist aus der Sicht des jeweiligen Streitjahres zu beurteilen (vgl. VwGH 22.11.2018, Ra 2018/15/0075).

Berufstätigkeit des Ehepartners am Ort des Familienwohnsitzes hat der Verwaltungsgerichtshof mehrfach als Grund für die Unzumutbarkeit einer Wohnsitzverlegung unter der Bedingung bejaht, dass der Ehepartner des Steuerpflichtigen aus seiner Berufstätigkeit nachhaltig Einkünfte nicht bloß untergeordneten Ausmaßes erzielt. Entscheidend ist das Gewicht des Beitrags der vom Ehepartner am Ort des Familienwohnsitzes erzielten Einkünfte zum Familieneinkommen der Eheleute. Ist dieser Beitrag im Verhältnis zum Einkommen des Steuerpflichtigen vernachlässigbar, dann stellt die Berufstätigkeit des Ehepartners am Ort des Familienwohnsitzes – aus der Sicht des Steuerpflichtigen – keinen Grund für eine Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes an den Ort der Beschäftigung dar (vgl. VwGH 20.4.2004, 2003/13/0154 mwN).

Es steht unstrittig fest, dass der Bf. im Streitjahr 2020 über einen Familienwohnsitz an der Adresse \*\*\*Bf1-Adr\*\*\* verfügte und dass der Familienwohnsitz circa 240 km vom Beschäftigungsort entfernt liegt. Eine tägliche Rückkehr ist sohin unzumutbar.

Das Einkommen des Bf. betrug im Jahr 2020 Euro 22.731,20, während die Lebensgefährtin des Bf. umgerechnet ein Einkommen in Höhe von Euro 10.743,13 erzielte. Vor dem Hintergrund dieser Relation, wonach das Einkommen der Lebensgefährtin des Bf. nahezu 50% seines Einkommens beträgt, leistet diese einen nicht unwesentlichen Beitrag zum

Familieneinkommen. Aufgrund der Berufstätigkeit der Lebensgefährtin des Bf. ist folglich – wie auch die belangte Behörde im Vorlagebericht ausführt – die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsort des Bf. unzumutbar.

Die Voraussetzungen für die Anerkennung der Kosten im Zusammenhang mit einer doppelten Haushaltsführung liegen daher dem Grunde nach vor.

Der Bf. machte im Rahmen der Arbeitnehmerveranlagung sowohl Kosten für doppelte Haushaltsführung als auch für Familienheimfahrten geltend.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes werden unvermeidbare Mehraufwendungen, die dem Abgabepflichtigen dadurch erwachsen, dass er am Beschäftigungsort wohnen muss und ihm die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsort ebenso wenig zugemutet werden kann wie die tägliche Rückkehr zum Familienwohnsitz, als beruflich bzw. betrieblich bedingte Mehraufwendungen bei jener Einkunftsart abzuziehen sein, bei der sie erwachsen sind. Die Grenze der abziehbaren Wohnungskosten ist mit der Höhe der Aufwendungen für eine zweckentsprechende Wohnung am Beschäftigungsort zu ziehen (vgl. VwGH 23.11.2011, 2010/13/0148).

Der Bf. machte in der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung Kosten in Höhe von Euro 2.750,00 für doppelte Haushaltsführung geltend, legte allerdings nur eine Bestätigung über Kosten in Höhe von Euro 930,00 vor, die er für die Arbeiterwohnung in der \*\*\*Arbeitswohnsitz 1\*\*\* für den Zeitraum Jänner bis April 2020 bezahlte. Der Bf. legte trotz wiederholter Aufforderungen durch die belangte Behörde – wie oben bereits ausgeführt – keine weiteren Nachweise vor. Es können daher nur die nachgewiesenen Kosten in Höhe von Euro 930,00 im Zusammenhang mit der doppelten Haushaltsführung berücksichtigt werden.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes sind die Kosten für wöchentliche Familienheimfahrten eines Steuerpflichtigen, der in größerer Entfernung von seinem Familienwohnsitz einer Erwerbstätigkeit nachgeht, dann als Werbungskosten zu berücksichtigen, wenn der Familienwohnsitz im Hinblick auf eine dort vom Ehegatten des Steuerpflichtigen ausgeübte Erwerbstätigkeit beibehalten wird (vgl. VwGH 11.1.1984, 81/13/0171).

Grundsätzlich können bei verheirateten Steuerpflichtigen die Aufwendungen für wöchentliche Familienheimfahrten Berücksichtigung finden. Allerdings hat der Bf. – wie bereits im Rahmen der Beweismwürdigung ausgeführt – keine hinreichenden Nachweise hinsichtlich der tatsächlichen Anzahl der durchgeführten Familienheimfahrten und der dabei angefallenen Kosten vorgelegt. Die geltend gemachten Fahrtkosten sind folglich nicht zu berücksichtigen.

### 3.1.2. Zum Pendlerpauschale und zum Pendlereuro

Werbungskosten sind gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 (idF BGBl. I Nr. 103/2019) auch 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:

– Führt 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.

– Führt 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 Formular eine Erklärung über das Vorliegen der Voraussetzungen abzugeben oder elektronisch zu übermitteln. 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 Monats 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. Erwärmen 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.

Gemäß § 33 Abs. 5 Z 4 EStG 1988 steht bei Einkünften aus einem bestehenden Dienstverhältnis 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 lit. b und lit. e bis j entsprechend.

Die Aufwendungen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte (Arbeitsweg) sind grundsätzlich durch den Verkehrsabsetzbetrag abgegolten, der allen aktiven Arbeitnehmern unabhängig von den tatsächlichen Kosten zusteht. Darüber hinaus stehen Werbungskosten in Form des Pendlerpauschales zu, wenn die Voraussetzungen des § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 erfüllt sind.

Eine Ausnahme vom Grundsatz, dass Fahrtkosten des Arbeitnehmers in ihrer tatsächlichen Höhe als Werbungskosten zu berücksichtigen sind, enthält § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte. Derartige Fahrtaufwendungen werden aus Vereinfachungsgründen in pauschaler Form abgegolten. Kennzeichnend für diese Fahrten ist, dass sie mit dem Ziel unternommen werden, die Arbeitsstätte aufzusuchen bzw. von dieser in die Wohnung zurückzukehren (vgl. VwGH 16.2.2006, 2005/14/0108). Arbeitsstätte ist jener Ort, an dem der Arbeitnehmer für den Arbeitgeber regelmäßig tätig wird (vgl. zur regelmäßigen Einsatzstelle als Dienstort VwGH 14.10.1992, 91/13/0110).

Anhand der vom Bf. beigebrachten Unterlagen kann – wie bereits oben ausgeführt – nicht festgestellt werden, wann und wie oft der Bf. zu den jeweiligen Beschäftigungsorten gefahren ist und wie lange er jeweils an den einzelnen Beschäftigungsorten tätig war. Damit ist aber bereits eine Prüfung der Anspruchsvoraussetzungen gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 – vor allem in Hinblick auf das Vorliegen einer Arbeitsstätte und die Häufigkeit der Fahrten – nicht möglich. Ein Pendlerpauschale kann daher nicht gewährt werden.

Betreffend die Fahrten innerhalb von Wien ist ergänzend anzumerken, dass keine Gründe hervorgekommen sind, die gegen die Zumutbarkeit der Benützung eines Massenbeförderungsmittels sprechen würden, sodass ausschließlich die Gewährung eines Pendlerpauschales gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c EStG 1988 in Betracht käme. Wie oben festgestellt liegen die beiden Arbeiterquartiere des Bf. von den angegebenen Beschäftigungsadressen allesamt weniger als 20 km entfernt. Folglich sind die eindeutigen gesetzlichen Voraussetzungen des § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c EStG 1988 für die Gewährung eines Pendlerpauschales nicht erfüllt.

Da die Voraussetzungen für die Zuerkennung eines Pendlerpauschales im Jahr 2020 nicht vorliegen, besteht auch kein Anspruch auf den Pendlereuro.

### **3.1.3. Zu den Sonderausgaben**

Gemäß § 18 Abs. 1 EStG 1988 sind unter anderem Versicherungsprämien und -beiträge sowie Steuerberatungskosten, die an berufsrechtlich befugte Personen geleistet werden, bei der Ermittlung des Einkommens als Sonderausgaben abzuziehen, soweit sie nicht Betriebsausgaben oder Werbungskosten sind.

Der Bf. machte im Rahmen der Arbeitnehmerveranlagung Sonderausgaben in Bezug auf Versicherungsprämien und -beiträge in Höhe von Euro 396,00 und in Bezug auf Steuerberatungskosten in Höhe von Euro 100,00 geltend.

Der Bf. hat trotz mehrmaligem Ersuchens der belangten Behörde mit dem Hinweis, dass die geltend gemachten Aufwendungen ansonsten nicht anerkannt werden können, keine

Nachweise betreffend die erklärten Sonderausgaben beigebracht. Eine Berücksichtigung der erklärten Sonderausgaben scheidet folglich aus.

#### **3.1.4. Zum Familienbonus Plus**

Gemäß § 33 Abs. 3a EStG 1988 (idF BGBl. I Nr. 135/2022) steht für ein Kind, für das Familienbeihilfe nach dem Familienlastenausgleichsgesetz 1967 gewährt wird und das sich ständig in einem Mitgliedstaat der EU oder Hoheitsgebiet einer anderen Vertragspartei des Abkommens über den Europäischen Wirtschaftsraum oder der Schweiz aufhält, auf Antrag ein Familienbonus Plus zu.

Für die Tochter des Bf. wurde im Streitjahr 2020 in Österreich keine Familienbeihilfe gewährt, sodass nach der angeführten gesetzlichen Bestimmung kein Anspruch auf Familienbonus Plus besteht.

#### **3.1.5. Zum Unterhaltsabsetzbetrag**

Gemäß § 33 Abs. 4 EStG 1988 (idF BGBl. I Nr. 135/2022) stehen verschiedene Absetzbeträge zu, wenn sich das Kind ständig in einem Mitgliedstaat der EU oder Hoheitsgebiet einer anderen Vertragspartei des Abkommens über den Europäischen Wirtschaftsraum oder der Schweiz aufhält.

Gemäß § 33 Abs. 4 Z 3 EStG 1988 steht Steuerpflichtigen, die für ein Kind den gesetzlichen Unterhalt leisten, ein Unterhaltsabsetzbetrag von 29,20 Euro monatlich zu. Dabei gilt:

a) Der Unterhaltsabsetzbetrag steht zu, wenn das Kind nicht dem Haushalt des Steuerpflichtigen zugehört (§ 2 Abs. 5 Familienlastenausgleichsgesetz 1967) und weder ihm noch seinem von ihm nicht dauernd getrennt lebenden (Ehe-)Partner Familienbeihilfe für das Kind gewährt wird.

b) - e) [...]

Die Tochter des Bf. wohnt im Haushalt der Kindesmutter in Ungarn und hält sich damit ständig in einem Mitgliedstaat der EU auf. Da dem Bf. und seiner Lebensgefährtin für die Tochter des Bf. im Streitjahr 2020 keine Familienbeihilfe gewährt wurde und der Bf. für das ganze Jahr 2020 nachweislich den im Scheidungsvergleich vereinbarten Unterhalt für die Tochter zahlte, hat er Anspruch auf den Unterhaltsabsetzbetrag. Es ist daher für das Jahr 2020 ein Unterhaltsabsetzbetrag in Höhe von Euro 350,40 zu berücksichtigen.

### **3.2. 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.

Das Bundesfinanzgericht ist bei der Lösung der gegenständlichen Rechtsfragen der (angeführten) ständigen höchstgerichtlichen Rechtsprechung gefolgt bzw. ergibt sich die Lösung eindeutig aus den gesetzlichen Bestimmungen. Im Übrigen waren Tatfragen zu beurteilen, die nicht revisibel sind. Insgesamt liegt daher keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung vor, weshalb spruchgemäß zu entscheiden war.

Wien, am 31. Juli 2023