

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin ***1*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***2***, vertreten durch ***3***, über die Beschwerden vom 5.7.2022 gegen die Bescheide des Finanzamtes Österreich vom 24.6.2022 betreffend Einkommensteuer 2017, 2018, 2019, 2020 und 2021 zu Recht erkannt:

I.

Die Beschwerden werden gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

II.

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

Entscheidungsgründe

Verfahrensablauf

Der Beschwerdeführer erzielte in den gegenständlichen Jahren Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit als Koch für verschiedene Arbeitgeber.

Für das Jahr 2017 wurden im Zuge des Antrages auf Arbeitnehmerveranlagung vom 25.3.2022 57,54 € Reisekosten, 108,50 € Pendlerpauschale und 11,66 € Pendlereuro beantragt.

Für das Jahr 2018 wurden im Zuge des Antrages auf Arbeitnehmerveranlagung vom 25.3.2022 57,54 € Reisekosten und 918,00 € Kosten für Familienheimfahrten beantragt.

Für das Jahr 2019 wurden im Zuge des Antrages auf Arbeitnehmerveranlagung vom 25.3.2022 417,06 € Reisekosten und 612,00 € Kosten für Familienheimfahrten beantragt.

Für das Jahr 2020 wurden im Zuge des Antrages auf Arbeitnehmerveranlagung vom 25.3.2022 278,04 € Reisekosten und 3.366,00 € Kosten für Familienheimfahrten beantragt.

Für das Jahr 2021 wurden im Zuge des Antrages auf Arbeitnehmerveranlagung vom 25.3.2022 827,82 € Reisekosten und 2.142,00 € Kosten für Familienheimfahrten beantragt.

Mit **Ergänzungsvorhalt vom 7.6.2022** wurde der Beschwerdeführer aufgefordert, folgende Fragen zu beantworten bzw. Unterlagen einzureichen:

Es werde um Vorlage der folgenden Unterlagen ersucht:

- monatliche Gehaltsabrechnungen des Dienstgebers für die veranlagten Jahr;
- Bestätigung des jeweiligen Dienstgebers, dass kein Firmenfahrzeug verwendet worden wäre;
- Fahrtenbuch, Serviceberichte, Bestätigung des Dienstgebers über Einsatzorte;

Es seien Reisekosten beantragt worden – bitte um Vorlage entsprechender Belege.

Es sei das Pendlerpauschale/der Pendlereuro beantragt worden. Es sei je Arbeitgeber ein Ausdruck aus dem Pendlerrechner zu schicken.

Folgende **Aufstellungen** betreffend Werbungskosten wurden in Folge durch den Beschwerdeführer übermittelt:

Werbungskosten 2017

Reisekosten					
21.12.2017	***4*** - ***5***	Dienstantritt	137	57,54	Rz 721

Familienheimfahrten			
5 - ***4***	137 km		
beansprucht wird das Pendlerpauschale p.m. 306,00 für	0 Monate	0,00	Rz 300

Werbungskosten 2018

Reisekosten					
2.4.2018	***5*** – ***4***	Dienstende	137	57,54	Rz 721

Familienheimfahrten			
5 - ***4***	137 km		
beansprucht wird das Pendlerpauschale p.m. 306,00 für	3 Monate	918,00	Rz 300

Werbungskosten 2019

Reisekosten					
9.1.2019	***4*** - ***6***	Dienstantritt	331		
28.2.2019	***6*** – ***4***	Dienstende	331		
1.12.2019	***4*** - ***6***	Dienstantritt	331		
			993	417,06	Rz 721

Familienheimfahrten			
6 - ***4***	331 km		
beansprucht wird das Pendlerpauschale p.m. 306,00 für	2 Monate	612,00	Rz 300

Werbungskosten 2020

Reisekosten					
20.4.2020	***6*** – ***4***	Dienstende	331		

8.6.2020	***4*** - ***6***	Dienstantritt	331		
			662	278,04	Rz 721

Familienheimfahrten					
6 - ***4***	331 km				
beansprucht wird das Pendlerpauschale p.m. 306,00 für (1 Heimfahrt pro Monat)	11 Fahrten	3.366,00			Rz 300

Werbungskosten 2021

Reisekosten					
18.4.2021	***6*** – ***4***	Dienstende	331		
17.5.2021	***4*** - ***6***	Dienstantritt	331		
16.6.2021	***6*** – ***4***	Dienstende	331		
28.6.2021	***4*** - ***7***	Dienstantritt	326		
14.9.2021	***7*** – ***4***	Dienstende	326		
7.12.2021	***4*** - ***7***	Dienstantritt	326		
			1.971	827,82	Rz 721

Familienheimfahrten			
6 bzw. ***6*** - ***4***	331 km		
beansprucht wird das Pendlerpauschale p.m. 306,00 für (1 Heimfahrt pro Monat)	17 Fahrten	2.142,00	Rz 300

Mit **Einkommensteuerbescheid vom 24.6.2022 für das Jahr 2017** wurden keine Fahrten zur und von der Dienststelle vom und zum Wohnort als Werbungskosten anerkannt.

Mit **Einkommensteuerbescheid vom 24.6.2022 für das Jahr 2018** wurden weder Familienheimfahrten, noch Fahrten zur und von der Dienststelle vom und zum Wohnort als Werbungskosten anerkannt.

Mit **Einkommensteuerbescheid vom 24.6.2022 für das Jahr 2019** wurden weder Familienheimfahrten, noch Fahrten zur und von der Dienststelle vom und zum Wohnort als Werbungskosten anerkannt.

Mit **Einkommensteuerbescheid vom 24.6.2022 für das Jahr 2020** wurden weder Familienheimfahrten, noch Fahrten zur und von der Dienststelle vom und zum Wohnort als Werbungskosten anerkannt.

Mit **Einkommensteuerbescheid vom 24.6.2022 für das Jahr 2021** wurden weder Familienheimfahrten, noch Fahrten zur und von der Dienststelle vom und zum Wohnort als Werbungskosten anerkannt.

Sämtliche oben angeführten Bescheide wurden unter anderem damit begründet, dass trotz Aufforderung nicht alle Unterlagen an die Amtspartei übermittelt worden wären. Es hätten daher nur die nachgewiesenen Aufwendungen berücksichtigt werden können.

Mit **Schreiben vom 5.7.2022** wurden **Beschwerden** gegen obige Bescheide eingebracht. Im Hinblick auf die Jahre 2018 bis 2021 richtete sich die Beschwerde gegen die Nichtanerkennung der Familienheimfahrten und der Reisekosten zum jeweiligen Dienort bei Dienstantritt und Dienstende. Er hätte in der Gastronomie gearbeitet und hätte von keinem seiner Dienstgeber ein Firmenfahrzeug zur Verfügung gestellt bekommen, auch hätte es keine verschiedenen Dienstorte gegeben. Er hätte immer am Firmensitz gearbeitet. Die Berechnung der geltend gemachten Werbungskosten liege bereits vor.
In Bezug auf den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2017 richtete sich die Beschwerde

gegen die Nichtanerkennung der Reisekosten zum Dienstort bei Dienstantritt. Er hätte in der Gastronomie gearbeitet und hätte von keinem seiner Dienstgeber ein Firmenfahrzeug zur Verfügung gestellt bekommen, auch hätte es keine verschiedenen Dienstorte gegeben. Er hätte immer am Firmensitz gearbeitet. Die Berechnung der geltend gemachten Werbungskosten liege bereits vor.

Mit **Ergänzungsvorhalt vom 8.8.2022** wurde der Beschwerdeführer aufgefordert, folgende Fragen zu beantworten bzw. Unterlagen einzureichen:

Eine detaillierte Darstellung der beantragten Reisekosten sei vorzulegen.

Es werde ersucht, zu folgenden Fragen Stellung zu nehmen:

1. Welche berufliche Tätigkeit übe der Beschwerdeführer aus?
2. Es seien seine beruflichen Einsatzorte für das Veranlagungsjahr bekannt zu geben (Aufstellung der Fahrten mit Angabe der Entfernung zum Heimatort samt Datum).
3. Wie würden sich die Wohnverhältnisse an seinem Heimatort bzw. am Beschäftigungsort darstellen (Miet- oder Eigentumswohnung, bei den Eltern)?
4. Bestehe für Zwecke der Familienheimfahrten eine Fahrgemeinschaft oder ein Dienstfahrzeug? Wenn ja, seien Namen und Adresse der mitreisenden Personen bekannt zu geben.
5. Welche Ersätze seien seitens des Dienstgebers für die Familienheimfahrten geleistet worden?

Um Vorlage folgender Unterlagen werde ersucht:

- monatliche Gehaltsabrechnungen des Dienstgebers
- Bestätigung des Dienstgebers, dass kein Firmenfahrzeug verwendet worden wäre.

Geantwortet wurde daraufhin wie folgt:

- 1.: Koch
- 2.: siehe Beilage
- 3.: Personalzimmer am Beschäftigungsort/Wohnung am Heimatort
- 4.: Keine Fahrgemeinschaft, kein Dienstfahrzeug
- 5.: Nein, keine

Unterlagen siehe Beilage.

Beigelegt wurden die bereits vorliegenden oben angeführten Aufstellungen der Werbungskosten, Bestätigungen, dass keine Dienstfahrzeuge zur Verfügung gestellt worden wären und monatliche Gehaltsabrechnungen.

Mit **Beschwerdevorentscheidungen vom 25.1.2023** wurden die Beschwerden als unbegründet abgewiesen und wie folgt begründet:

Die vorgelegten Unterlagen wären für die Anerkennung des Pendlerpauschales bzw. der Heimfahrten nicht ausreichend. Die alleinige Behauptung, dass Heimfahrten getätigt worden wären, sei als Nachweis für den entstandenen Aufwand nicht ausreichend. Des Weiteren wäre

im jeweiligen Zeitraum laut KFZ-Datenbank kein Fahrzeug auf den Beschwerdeführer zugelassen gewesen.

Mit **Schreiben vom 26.2.2023** wurde der **Antrag auf Vorlage der Beschwerden** zur Entscheidung an das Bundesfinanzgericht eingereicht, begründet wurden die Vorlageanträge nicht.

Mit **Vorlagebericht vom 31.7.2023** wurden die oben angeführten Beschwerden dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt und unter anderem wie folgt ausgeführt:
Stellungnahme:

Nachdem im Vorlageantrag keine weiteren Vorbringen erstattet worden wären, beantrage das Finanzamt, die Beschwerden iSd abweisenden Beschwerdevorentscheidungen als unbegründet abzuweisen.

Ergänzend werde ausgeführt:

Es sei nicht ausgeschlossen, dass auch ledige Personen Aufwendungen für Familienheimfahrten als Werbungskosten in Abzug bringen könnten. Voraussetzung sei dabei aber, dass die Verlegung des bisherigen Wohnsitzes unzumutbar sei und dass die Fahrt zum bisherigen Wohnsitz notwendig sei. Das würde etwa der Fall sein, wenn die Person regelmäßig im eigenen Haushalt nach dem Rechten sehen müsse. Eine solche Notwendigkeit werde von der Verwaltungsübung sowie dem Verwaltungsgerichtshof in etwa alle vier Wochen anerkannt (siehe etwa VwGH 22.9.1987, 87/14/0066 und LStR 2002 Rz 355).

Bei einem ledigen Arbeitnehmer stelle die Nutzung eines Zimmers im elterlichen Wohnungsverband noch keinen eigenen Haushalt dar. Von einem eigenen Haushalt eines ledigen und alleinstehenden Steuerpflichtigen könne grundsätzlich nur dann gesprochen werden, wenn dieser aufgrund eines konkreten Rechtstitels (z.B. Eigentum des Wohnobjektes, eigener Mietvertrag) genutzt werde, sowie auf eigene Rechnung (z.B. eigene Betriebskosten, eigener Haushalt) geführt werde (UFS 19.2.2004, RV/0214-K/02). Wohne der Abgabepflichtige am Beschäftigungsort, so seien der Freundeskreis am bisherigen Wohnort und die dortigen gesellschaftlichen Anknüpfungspunkte keine beachtenswerten Gründe für die Beibehaltung des Wohnsitzes am bisherigen Wohnort (VwGH 18.12.1997, 96/15/0259).

Im konkreten Fall hätte es der Beschwerdeführer unterlassen, trotz mehrfacher Aufforderung, die Fragen der Abgabenbehörde (Frage der Ausgestaltung seiner Wohnverhältnisse am Heimatort) zu beantworten und die entsprechenden Nachweise beizubringen. Da es sich dabei um Sachverhaltselemente handle, die nur der Beschwerdeführer selbst aufklären und nachzuweisen im Stande sei, stoße die Abgabenbehörde an die Grenzen der eigenen Ermittlungsmöglichkeiten.

Dem Erkenntnis zugrunde liegender Sachverhalt

Strittig ist die Abzugsfähigkeit von Werbungskosten in Form von Reisekosten (2017 bis 2021) und Familienheimfahrten (2018 bis 2021).

Der Beschwerdeführer erzielte in den gegenständlichen Jahren Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit als Koch für verschiedene Arbeitgeber. Er bewohnte jeweils ein arbeitgebereigenes Dienstzimmer vor Ort. Es ist auf den Beschwerdeführer kein Kraftfahrzeug zugelassen gewesen.

Reisekosten

Geltend gemacht wurden in den Beschwerdejahren Fahrtkosten zum Dienstantritt bzw. Dienstende in folgender Höhe:

Jahr	Reisekosten
2017	57,54
2018	57,54
2019	417,06
2020	278,04
2021	827,82

Familienheimfahrten

Folgende Aufwendungen für Familienheimfahrten (je eine Heimfahrt pro Monat, Pendlerpauschale anteilig) wurden geltend gemacht:

Jahr	Familienheimfahrten
2017	0,00
2018	918,00
2019	612,00
2020	3.366,00
2021	2.142,00

Der Beschwerdeführer ist laut Aktenlage ledig, wie sich die Wohnverhältnisse am Familienwohnsitz gestalten, wurde von ihm mit „Wohnung“ bekannt gegeben. Nähere

Angaben wurden nicht gemacht. Unklar ist daher, ob der Beschwerdeführer zur Miete, in einer Eigentumswohnung oder bei den Eltern wohnt, ob er alleine lebt und ob es sich tatsächlich um einen eigenen Haushalt handelt.

Gründe für die Beibehaltung des Familienwohnsitzes wurden nicht angeführt.

Zudem wurde nicht angegeben, **wann tatsächlich welche Aufwendungen** (Fahrten mit dem PKW, mit der Bahn...) **in welcher Höhe** angefallen sind.

Rechtliche Begründung

Nach § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Werbungskosten sind auch:

Z 6 leg. cit. lautet auszugsweise folgendermaßen:

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

lit. 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.**

lit. 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.

lit. 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.

lit. 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:

.....

lit. 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.

lit. 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.

Nach § 20 Abs. 1 EStG 1988 dürfen bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden:

1.

Die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge.

Z 2 lit e

Kosten der Fahrten zwischen Wohnsitz am Arbeits- (Tätigkeits-) ort und Familienwohnsitz (Familienheimfahrten), soweit sie den auf die Dauer der auswärtigen (Berufs-)Tätigkeit bezogenen höchstens in § 16 Abs. 1 Z 6 lit. d angeführten Betrag übersteigen.

Reisekosten

Die vom Beschwerdeführer beantragte, zu den Beträgen iSd § 16 Abs. 1 Z 6 lit. a EStG 1988 zusätzliche Berücksichtigung von Reisekosten zum Dienstantritt bzw. Dienstende beim jeweiligen Arbeitgeber kann nicht erfolgen.

Die Beschwerden waren in diesem Punkt als unbegründet abzuweisen.

Familienheimfahrten

Liegt der Familienwohnsitz eines Steuerpflichtigen außerhalb der üblichen Entfernung vom Beschäftigungsort, können die (Mehr-)Aufwendungen für eine „doppelte Haushaltsführung“, wie z.B. für die Wohnung am Beschäftigungsort und die Kosten der Familienheimfahrten, nur berücksichtigt werden, wenn die doppelte Haushaltsführung beruflich bedingt ist bzw. eine Wohnsitzverlegung in übliche Entfernung vom Ort der Erwerbstätigkeit nicht zugemutet werden kann (VwGH 27.2.2008, 2005/13/0037).

Bei einem allein stehenden Steuerpflichtigen können Familienheimfahrten nur dann steuerliche Berücksichtigung als Werbungskosten finden, wenn dieser an seinem Heimatort über eine eigene Wohnung verfügt, das heißt einen eigenen Haushalt führt. Nach der Rechtsprechung des VwGH (siehe etwa 22.9.1987, 87/14/0066) kann ein im Wohnungsverband der Eltern gelegenes Zimmer nicht als „Haushalt“ angesehen werden. Fahrtkosten zum Besuch der Eltern stellen keine Werbungskosten dar, sondern sind der privaten Lebensführung zuzurechnen (VwGH 24.6.2010, 2007/15/0297).

Als Werbungskosten geltend gemachte Aufwendungen sind nach § 138 iVm § 161 BAO nach Art und Umfang nachzuweisen oder, wenn dies nicht möglich ist, wenigstens glaubhaft zu machen (VwGH 26.7.2007, 2006/15/0111).

Als Fahrtkosten für Familienheimfahrten sind allenfalls diejenigen Aufwendungen anzusetzen, die durch das tatsächlich benutzte Verkehrsmittel angefallen sind. Die Höhe ist mit dem höchsten Pendlerpauschale nach § 16 Abs. 1 Z 6 lit. d EStG 1988 begrenzt. Aufwendungen für Familienheimfahrten konnten vom Beschwerdeführer weder glaubhaft gemacht, noch nachgewiesen werden.

Bei Nichtvorliegen von Aufwendungen können solche auch nicht als Kosten für Familienheimfahrten anerkannt werden (VwGH 26.7.2007, 2006/15/0111; BFG 23.4.2020, RV/7101267/2020; 28.1.2015, RV/5100339/2013).

Eine Prüfung, ob eine Familienwohnsitz vorlag und aus welchen Gründen dieser nicht aufgegeben werden konnte, ist daher obsolet.

Die Beschwerden waren auch in diesem Punkt als unbegründet abzuweisen.

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.

Dass sämtliche Ausgaben für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte mit dem Verkehrsabsetzbetrag, dem Pendlerpauschale und dem Pendlereuro abgegolten sind ergibt sich aus § 16 Abs. 1 lit. a Z 6 EStG 1988.

Ob Aufwendungen für Familienheimfahrten angefallen sind ist eine auf Ebene der Sachverhaltsermittlung und Beweiswürdigung zu lösende Tatfrage, die zu keiner Lösung einer Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung führt.

Linz, am 10. Jänner 2024

