

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter ***R*** in der Beschwerdesache ***Bf***, ***Bf-Adr***, über die Beschwerde vom 29.09.2023 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 21.09.2023, betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2022, zu Recht erkannt:

- I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.
Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.
- II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Die Beschwerdeführerin ist als Freizeitpädagogin in Österreich tätig und machte in der am 01.08.2023 elektronisch eingelangten Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2022 unter anderem das Pendlerpauschale in Höhe von 3.264 € und den Pendlereuro in Höhe von 688 € geltend.

Mit Vorhalt vom 01.08.2023 wurde die Beschwerdeführerin von der Abgabenbehörde ersucht, je Arbeitgeber einen Ausdruck aus dem Pendlerrechner zu übermitteln.

Im Einkommensteuerbescheid 2022 vom 21.09.2023 wurde weder das Pendlerpauschale noch der Pendlereuro mit der Begründung berücksichtigt, dass trotz Aufforderung nicht alle Unterlagen übermittelt worden seien.

In ihrer elektronisch eingelangten Beschwerde vom 29.09.2023 gegen den Einkommensteuerbescheid 2022 vom 21.09.2023 führte die Beschwerdeführerin aus, dass laut Steuerbuch für den Fall, dass die Voraussetzungen für Familienheimfahrten nicht gegeben seien, von

WochenpendlerInnen, die an mindestens 4 Tagen im Monat pendeln, ein aliquotes Pendlerpauschale in Anspruch genommen werden könne. Die Beschwerdeführerin verwies darauf, dass sie wöchentlich nach Ungarn zu ihrem Hauptwohnsitz fahre und ihr daher ein Drittel des vollen Pendlerpauschales, dh 1.632 € zustehe. Aus der übermittelten Erklärung zur Berücksichtigung des Pendlerpauschales und des Pendlereuro geht hervor, dass die Beschwerdeführerin die Entfernung von 171 km zwischen Wohnung in „***Bf-Adr-H***“ und Arbeitsstätte in „***X***“, an mindestens vier Tagen, aber nicht mehr als sieben Tagen im Kalendermonat zurücklege.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 04.10.2023 wurde die Beschwerde vom 29.09.2023 gegen den Einkommensteuerbescheid 2022 vom 21.09.2023 als unbegründet abgewiesen. In der Begründung wurde ausgeführt, dass die Beschwerdeführerin in Österreich wohne und arbeite. Dass sie ihre Eltern und Freunde in Ungarn besuche, sei steuerlich nicht relevant. Kosten für Besuche der Eltern seien gemäß § 20 EStG 1988 den Kosten der privaten Lebensführung zuzuordnen und steuerlich weder als Familienheimfahrten noch als Pendlerpauschale zu berücksichtigen.

In ihrem Vorlageantrag vom 14.11.2023 führte die Beschwerdeführerin aus, dass sie die Änderungen bezüglich ANV 2022 gelesen habe und demzufolge ihre Sozialversicherungsbeiträge, die sie an die Österreichische Gesundheitskasse im Jahr 2022 bezahlt habe, steuermindernd als Pflichtversicherungsbeiträge geltend machen wolle. Weiters ersuchte die Beschwerdeführerin, Steuerberatkungskosten in Höhe von 140 € sowie den Teuerungsabsetzbetrag zu berücksichtigen. Im Anhang übermittelte die Beschwerdeführerin erneut die bereits mit ihrer Beschwerde vorgelegte Erklärung zur Berücksichtigung des Pendlerpauschales und des Pendlereuro.

Mit Vorlagebericht vom 29.01.2024 wurde die Beschwerde zur Entscheidung durch das Bundesfinanzgericht vorgelegt.

Mit Beschluss des Bundesfinanzgerichtes vom 07.02.2024 wurde die Beschwerdeführerin ersucht bis spätestens 14.03.2024 dazu Stellung zu nehmen, dass hinsichtlich des Umstandes, dass in der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2022 das Pendlerpauschale geltend gemacht worden sei, das Bundesfinanzgericht vorläufig davon ausgehe, dass die Beschwerdeführerin im Streitjahr 2022 ihren Familienwohnsitz nicht in „***Bf-Adr-H***“, Ungarn, gehabt habe, da sie bislang weder behauptet noch nachgewiesen habe, im Jahr 2022 an erwähnter Adresse einen eigenen Hausstand gehabt zu haben und sie laut Auskunft des Zentralen Melderegisters ihren Hauptwohnsitz seit 29.07.2020 in „***Bf-Adr***“, (Unterkunftsgeber: gemeinnützige Siedlungs-Genossenschaft ***Y***) habe. Weiter wurde die Beschwerdeführerin ersucht, bis spätestens 14.03.2024 Unterlagen zu übermitteln, die geeignet seien, ihren Familienwohnsitz in Ungarn zu belegen, sofern sie weiterhin an der Geltendmachung des Pendlerpauschales als Werbungskosten festhalte, die Bezahlung der

erstmals im Vorlageantrag als Sonderausgaben geltend gemachten Steuerberatungskosten in Höhe von 140 € belegmäßig nachzuweisen und zu erklären, weshalb in der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2022 vom 01.08.2023, in der Beschwerde vom 29.09.2023 gegen den Einkommensteuerbescheid 2022 und im Vorlageantrag vom 14.11.2023 als Anschrift, „***Bf-Adr2***“, angegeben werde, obwohl im Zentralen Melderegister als Hauptwohnsitz seit 29.07.2020, „***Bf-Adr***, (Unterkunftsgeber: gemeinnützige Siedlungs-Genossenschaft ***Y***)\", ausgewiesen werde.

Der Beschluss des Bundesfinanzgerichtes vom 07.02.2024 blieb unbeantwortet.

II. Über die Beschwerde wurde erwogen:

1. Folgender Sachverhalt wird der Entscheidung zu Grunde gelegt:

Die Beschwerdeführerin ist Freizeitpädagogin und ihre Arbeitsstätte befindet sich in „***X***“.

Die Beschwerdeführerin hat einen Wohnsitz in Ungarn, von dem sie die Entfernung zu ihrer Arbeitsstätte, nämlich 171 km, an vier bis sieben Tagen im Kalendermonat zurücklegt.

Der Hauptwohnsitz der Beschwerdeführerin befindet sich in „***Bf-Adr***“, wo die Beschwerdeführerin in einer Wohnung der gemeinnützigen Siedlungs-Genossenschaft ***Y*** wohnt, die laut Routenplaner Google Maps je nach gewählter Route zwischen 6,3 km bis 7,6 km von der Arbeitsstätte der Beschwerdeführerin entfernt ist.

Steuerberatungskosten wurden belegmäßig nicht nachgewiesen.

Sozialversicherungsbeiträge für laufende Bezüge in Höhe von 5.734,11 € wurden bei der laufenden Lohnverrechnung berücksichtigt.

Das Einkommen der Beschwerdeführerin betrug im Streitjahr 2022 25.384,67 €.

Der Sachverhalt ergibt sich aus den von der Abgabenbehörde dem Bundesfinanzgericht vorgelegten Unterlagen, einer Abfrage im Routenplaner Google Maps und der folgenden Beweiswürdigung:

2. Beweiswürdigung

In der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2022 vom 01.08.2023 gab die Beschwerdeführerin ihre Anschrift mit „***Bf-Adr2***“ an, während sie in der mit der Beschwerde vom 29.09.2023 übermittelten „Erklärung zur Berücksichtigung des Pendler-pauschales und des Pendlereuro“ – somit weniger als zwei Monate später – die „Anschrift der Wohnung“ mit „***Bf-Adr-H***“ angab.

Im Beschwerdeverfahren haben die Verwaltungsgerichte die Obliegenheiten und Befugnisse, die den Abgabenbehörden auferlegt und eingeräumt sind.

Da die Abgabenbehörden die abgabepflichtigen Fälle zu erforschen und von Amts wegen die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu ermitteln haben, die für die Abgabepflicht und die Erhebung der Abgaben wesentlich sind, wurde – zur Klärung des Umstandes, wo sich der Familienwohnsitz der Beschwerdeführerin im Streitjahr 2022 nun tatsächlich befunden hat – die Beschwerdeführerin mit Beschluss des Bundesfinanzgerichtes vom 07.02.2024 ersucht, eine Stellungnahme abzugeben, Fragen zu beantworten und Unterlagen nachzureichen.

Obwohl auf Verlangen der Abgabenbehörde bzw der Verwaltungsgerichte im Beschwerdeverfahren die Abgabepflichtigen zur Beseitigung von Zweifeln den Inhalt ihrer Anbringen zu erläutern und zu ergänzen sowie dessen Richtigkeit zu beweisen haben, blieb der Beschluss des Bundesfinanzgerichtes vom 07.02.2024 bis dato unbeantwortet.

Im Hinblick darauf, dass die Beschwerdeführerin bislang weder behauptet noch nachgewiesen hat, im Jahr 2022 in „***Bf-Adr-H***, Ungarn“, einen eigenen Hausstand gehabt bzw eine Wohnung besessen zu haben, deren Einrichtung ihren Lebensbedürfnissen entspricht, die Adresse „***Bf-Adr***, (Unterkunftsgeber: gemeinnützige Siedlungs-Genossenschaft ***Y***)“ seit 29.07.2020 im Zentralen Melderegister als Hauptwohnsitz der Beschwerdeführerin ausgewiesen wird und die Entfernung von dieser Adresse zur Arbeitsstätte der Beschwerdeführerin mit rund 7 km lediglich einen Bruchteil der Entfernung von ***Bf-Adr-H*** in Ungarn zur Arbeitsstätte (171 km) beträgt, geht das Bundesfinanzgericht davon aus, dass sich im Streitjahr 2022 der Familienwohnsitz der Beschwerdeführerin nicht an der erwähnten Adresse in Ungarn sondern in „***Bf-Adr***“, befunden hat.

Die Feststellung hinsichtlich der Berücksichtigung der Sozialversicherungsbeiträge für laufende Bezüge in Höhe von 5.734,11 € bei der laufenden Lohnverrechnung wurde anhand des übermittelten Lohnzettels für den Bezugszeitraum 01.01.2022 bis 31.12.2022, dessen Inhalt der Seite 3 des angefochtenen Bescheides entnommen werden kann, getroffen.

Die Feststellung hinsichtlich der Höhe des Einkommens der Beschwerdeführerin im Streitjahr 2022 hat ihre Grundlage im Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2022 vom 21.09.2023.

Steuerberatungskosten wurden – trotz nachweislichen Ersuchens – nicht belegmäßig nachgewiesen.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

3.1.1. Pendlerpauschale und Pendlereuro

§ 16 Abs 1 EStG 1988 lautet:

Werbungskosten sind die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. [...] Werbungskosten sind auch:

1.-5. [...]

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) – e) [...]

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) – i) [...]

j) Der Bundesminister für Finanzen wird ermächtigt, Kriterien zur Festlegung der Entfernung und der Zumutbarkeit der Benützung eines Massenverkehrsmittels mit Verordnung festzulegen.

Gemäß § 4 Abs 1 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die Kriterien zur Ermittlung des Pendlerpauschales und des Pendlereuros, zur Einrichtung eines Pendlerrechners und zum Vorliegen eines Familienwohnsitzes (Pendlerverordnung), BGBl II 2013/276 idF BGBl II 2019/324 liegt ein Familienwohnsitz (§ 16 Abs 1 Z 6 lit f und § 20 Abs 1 Z 2 lit e EStG 1988) dort, wo

1. ein in (Ehe)Partnerschaft oder Lebensgemeinschaft lebender Steuerpflichtiger oder
2. ein alleinstehender Steuerpflichtiger

seine engsten persönlichen Beziehungen (zB Familie, Freundeskreis) und einen eigenen Hausstand (Abs 2) hat.

Gemäß § 4 Abs 2 der Pendlerverordnung hat der Steuerpflichtige einen eigenen Hausstand, wenn er eine Wohnung besitzt, deren Einrichtung seinen Lebensbedürfnissen entspricht. Ein eigener Hausstand liegt jedoch nicht vor, wenn der Steuerpflichtige Räumlichkeiten innerhalb eines Wohnungsverbandes einer oder mehrerer Person(en), die nicht (Ehe)Partner sind oder mit denen eine Lebensgemeinschaft besteht, mitbewohnt.

Aufgrund der oben dargelegten Beweiswürdigung geht das Bundesfinanzgericht davon aus, dass der Familienwohnsitz iSd § 4 Pendlerverordnung der Beschwerdeführerin im Streitjahr 2022 nicht an der Adresse in Ungarn, sondern an der Adresse in „***Bf-Adr***“ war. Das Pendlerpauschale und der Pendlereuro für die Fahrten zwischen „***Bf-Adr-H***, Ungarn“, und der Arbeitsstätte der Beschwerdeführerin in „***X***“, sind somit nicht zu berücksichtigen.

3.1.2. Steuerberatungskosten

Gemäß § 18 Abs 1 Z 6 EStG 1988 sind Steuerberatungskosten, die an berufsrechtlich befugte Personen geleistet werden bei der Ermittlung des Einkommens als Sonderausgaben abzuziehen, soweit sie nicht Betriebsausgaben oder Werbungskosten sind.

Sonderausgaben bilden abgabenrechtliche Begünstigungen. Es obliegt der Partei, die betreffenden Umstände darzulegen (VwGH 22.02.1994, 91/14/0234).

Sonderausgaben sind nur anzuerkennen, wenn die Bezahlung nachgewiesen ist (VwGH 26.06.1984, 83/14/0251; Jakom/Peyerl EStG, 2023, § 18 Rz 12).

Im Hinblick darauf, dass die Beschwerdeführerin die Bezahlung der Steuerberatungskosten – trotz Ersuchens mit Beschluss vom 07.02.204 – nicht nachgewiesen hat, sind diese als Sonderausgaben nicht in Abzug zu bringen.

3.1.3. Teuerungsabsetzbetrag

Nach § 124b Z 407 EStG 1988 steht einem Steuerpflichtigen für das Kalenderjahr 2022 im Wege der Einkommensteuerveranlagung ein Teuerungsabsetzbetrag in Höhe von 500 Euro zu, wenn er Anspruch auf einen der Absetzbeträge nach § 33 Abs 5 oder 6 hat und er keine außerordentliche Einmalzahlung gemäß § 772a ASVG, § 400a GSVG, § 394a BSVG, § 95h PG 1965 und § 60 Abs 19 BB-PG erhalten hat. Für die Berücksichtigung des Teuerungsabsetzbetrages gilt:

- a) Bei Anspruch auf den Verkehrsabsetzbetrag steht der Teuerungsabsetzbetrag bis zu einem Einkommen von 18 200 Euro im Kalenderjahr zu und vermindert sich zwischen Einkommen von 18 200 und 24 500 gleichmäßig auf null. [...]

In Bezug auf den im Vorlageantrag angesprochenen Teuerungsabsetzbetrag ist auszuführen, dass die Beschwerdeführerin infolge ihres Anspruches auf den Verkehrsabsetzbetrag gemäß § 33 Abs 5 EStG 1988 grundsätzlich Anspruch auf Berücksichtigung des Teuerungsabsetzbetrages hat. Allerdings unterliegt der Teuerungsabsetzbetrag einer Einschleifregelung und vermindert sich dieser ab einem Einkommen in Höhe von 18.200 € bis zu einem Einkommen in Höhe von 24.500 € gleichmäßig auf null. Da das Einkommen der Beschwerdeführerin für das Jahr 2022 25.384,67 € beträgt, ist die im Gesetz für die Einschleifregelung vorgesehene Obergrenze von 24.500 € überschritten und kommt es zu keiner Berücksichtigung des Teuerungsabsetzbetrages.

3.1.4. Sozialversicherungsbeiträge

Gemäß § 16 Abs 1 Z 4 lit e EStG 1988 sind auch Werbungskosten:

[...] Beiträge zu einer inländischen gesetzlichen Krankenversicherung sowie Beiträge zu einer Krankenversicherung auf Grund einer in- oder ausländischen gesetzlichen Versicherungspflicht. Beiträge zu Einrichtungen, die der Krankenversorgung dienen, Beiträge zu inländischen gesetzlichen Krankenversicherungen sowie Beiträge zu einer Krankenversicherung auf Grund einer in- oder ausländischen gesetzlichen Versicherungspflicht sind nur insoweit abzugsfähig, als sie der Höhe nach insgesamt Pflichtbeiträge in der gesetzlichen Sozialversicherung entsprechen.

Bezüglich des Vorbringens der Beschwerdeführerin, wonach sie ihre Sozialversicherungsbeiträge, die an die Österreichische Gesundheitskasse im Jahr 2022 bezahlt worden seien, steuermindernd als Pflichtversicherungsbeiträge geltend machen wolle, wird darauf hingewiesen, dass aus dem Lohnzettel für den Bezugszeitraum 01.01.2022 bis 31.12.2022 (siehe Seite 3 des angefochtenen Bescheides) hervorgeht, dass von den Bruttobezügen unter anderem „SV-Beiträge für laufende Bezüge“ in Höhe von 5.734,11 € in Abzug gebracht wurden und die resultierenden steuerpflichtigen Bezüge im angefochtenen Einkommensteuerbescheid als Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit in Ansatz gebracht wurden. Sozialversicherungsbeiträge für laufende Bezüge wurden somit bereits bei der laufenden Lohnverrechnung in Höhe von 5.734,11 € steuermindernd berücksichtigt.

Dass die Beschwerdeführerin den Betrag von 5.734,11 € übersteigende Sozialversicherungsbeiträge an die Österreichische Gesundheitskasse im Jahr 2022 bezahlt hätte, hat sie weder vorgebracht noch nachgewiesen.

Da die Sozialversicherungsbeiträge für laufende Bezüge in Höhe von 5.734,11 € bereits bei der laufenden Lohnverrechnung berücksichtigt wurden, sind diese nicht zusätzlich im Rahmen der Arbeitnehmerveranlagung als Werbungskosten in Abzug zu bringen.

Im Anbetracht der obigen Ausführungen erweist sich das Vorbringen der Beschwerdeführerin als ungeeignet, eine Rechtswidrigkeit der Berechnung der Einkommensteuer für das Jahr 2022 im bekämpften Bescheid aufzuzeigen, und war die Beschwerde dementsprechend als unbegründet abzuweisen.

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.

Die Frage, wo sich der Familienwohnsitz der Beschwerdeführerin im Streitjahr befand, ist eine auf Ebene der Sachverhaltsermittlung und freien Beweiswürdigung zu lösende Tatfrage, die zu keiner Lösung einer Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung führt. Tatfragen sind kein Thema für eine ordentliche Revision.

Die Beurteilung der zu lösenden Rechtsfragen, ob der Teuerungsabsetzbetrag für Einkommen, die die im Gesetz für die Einschleifregelung vorgesehene Obergrenze von 24.500 € überschreiten, zusteht, ergibt sich unmittelbar aus dem Gesetz und ob Sonderausgaben anzuerkennen sind, wenn die Bezahlung nicht nachgewiesen ist, erfolgte im Sinne der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes.

Die ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist daher nicht zulässig.

Wien, am 27. März 2024