

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag. Karoline Windsteig in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 1. Juli 2022 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 8. Juni 2022 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2021, Steuernummer ***BF1StNr1***, zu Recht erkannt:

I. Der Einkommensteuerbescheid 2021 wird gemäß § 279 BAO abgeändert.

Die Einkommensteuer (Gutschrift) wird in Höhe von -1.674,00 € festgesetzt.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgaben sind dem Ende der Entscheidungsgründe zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

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

Der Beschwerdeführer (Bf.) ist ungarischer Staatsbürger und seit dem Jahr 2020 in Österreich nichtselbständig tätig. Er beantragte im Zuge der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2021 Aufwendungen für Familienheimfahrten zu seinem ungarischen Wohnsitz als Werbungskosten in Abzug zu bringen. Er sei viermal monatlich von seiner Schlafstelle am Arbeitsort zu seinem Familienwohnsitz nach Ungarn gefahren.

Im angefochtenen Einkommensteuerbescheid vom 08.06.2022 versagte das Finanzamt die Anerkennung dieser Kosten als Werbungskosten, da ihm eine Wohnsitzverlegung zugemutet werden könne und überdies bei verheirateten und in eheähnlicher Gemeinschaft lebenden

Personen für die Berücksichtigung einer doppelten Haushaltsführung eine zeitliche Begrenzung von zwei Jahren bestünde.

Dagegen richtet sich die Beschwerde, in der der Bf. darauf verwies, an mindestens vier Tagen im Monat zu pendeln, demnach wäre er wöchentlich nach Ungarn zu seinem Hauptwohnsitz gefahren, und es stünde ihm deshalb ein Drittel des Pendlerpauschales in Höhe von 1.224,00 € zu.

Das Finanzamt wies die Beschwerde mit Beschwerdeverentscheidung vom 19.10.2022 als unbegründet ab, der Bf. habe trotz Vorhalts ein ausgefülltes Formular L33 über die Erklärung zur Berücksichtigung des Pendlerpauschales nicht nachgereicht.

Im Zuge des Vorlageantrages wurde über das Formular L 33 (Erklärung zur Berücksichtigung des Pendlerpauschales und des Pendlereuros) bekanntgegeben, dass die schnellste Strecke zwischen der ungarischen Immobilie und der inländischen Arbeitsstätte 513,00 km betrage, der Bf. dafür kein arbeitgebereigenes Kfz benütze und an mindestens vier Tagen, aber an nicht mehr als sieben Tagen die Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zurücklege. Der Bf. teilte außerdem mit, dass er in Ungarn alleiniger Eigentümer einer Immobilie sei, dort alleine lebe und wöchentlich dorthin fahre, um diese in „Ordnung zu halten“. Er sei alleinstehend, sein Arbeitgeber habe ihm keine steuerfreien Ersätze für Familienheimfahrten und keine Nächtigungskosten vergütet.

Eine Kopie der Meldekarte sowie ein Bescheid der ungarischen Behörde aus dem Jahre 2007 bestätigen die Bezug habenden Angaben.

Darüber hinaus wurde dem Bundesfinanzgericht vom Unternehmen *** am 13.05.2024 telefonisch bekanntgegeben, dass der Bf. während seiner Tätigkeit in Österreich, so auch 2021, lediglich eine Schlafstelle am Arbeitsplatz hat, die er mit anderen Kollegen teile.

Die belangte Behörde wurde per email am 14.05.2024 von der Mitteilung des Arbeitgebers des Bf. informiert und hat diese zur Kenntnis genommen.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der Bf. ist seit dem Jahr 2020 in Österreich berufstätig und erzielte Einkünfte aus nicht selbständiger Tätigkeit. Auch im Jahr 2021 fuhr er an vier Tagen im Monat von einer bei der Baustelle liegenden Schlafstelle am inländischen Arbeitsort zu seinem 513 km davon entfernten Wohnsitz nach Ungarn. Die Schlafstelle teilte er mit anderen Arbeitskollegen. Die Benützung eines Massenbeförderungsmittels ist unter den vorliegenden Umständen (Wegstrecke von 513 Kilometern) gem. § 2 Abs. 1 Z 2 lit. b der Pendlerverordnung unzumutbar.

Danach ist bei mehr als 120 Minuten Zeitdauer die Benützung eines Massenbeförderungsmittel stets unzumutbar.

Der Bf. ist ledig, lebt allein in einem in seinem Eigentum stehenden Haus in Ungarn, wohin er im Streitjahr wöchentlich fuhr, um die Immobilie in „Ordnung zu halten“. Sein Arbeitgeber vergütete ihm keine steuerfreien Ersätze für Familienheimfahrten und keine Nächtigungskosten, er stellte ihm auch kein arbeitgebereigenes Kfz zur Verfügung.

2. Beweiswürdigung

Aus der Aktenlage und der vom Arbeitgeber des Bf. erfolgten Mitteilung folgt, dass der Bf. seitdem er in Österreich berufstätig war, somit auch im Jahr 2021, während der Woche gemeinsam mit anderen Arbeitskollegen über eine Schlafstelle bei der Baustelle verfügte und viermal im Monat zu seinem 513 Kilometer entfernten Familienwohnsitz nach Ungarn gefahren ist.

Das Bundesfinanzgericht nimmt diese Feststellungen als erwiesen an, zumal die Entfernung von der Arbeitsstätte nach Ungarn auf Grundlage von Google Maps Routenplaner als glaubwürdig zu beurteilen war.

Die vom Arbeitgeber des Bf. erteilte Auskunft stimmt mit den Daten des Zentralen Melderegisters überein, denen zufolge der Bf. in Österreich über keinen inländischen Wohnsitz verfügt. Diese Angaben wurden auch vom Bf. in der Beilage L1i zum Formular L1 gemacht und werden als erwiesen angenommen.

Infolgedessen war zweifelsfrei davon auszugehen, dass der Bf. im Streitjahr in Ungarn einen eigenen Hausstand und dort konsequenterweise seine engsten persönlichen Beziehungen (beispielsweise ein Freundeskreis) hat.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abänderung)

Familienheimfahrten

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

Gemäß § 20 Abs. 1 EStG 1988 dürfen die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge nicht abgezogen werden (Z 1). Ebenso wenig Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung, selbst wenn sie die

wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt und sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen (Z 2).

Unter bestimmten Voraussetzungen können Aufwendungen oder Ausgaben für eine doppelte Haushaltsführung und für Familienheimfahrten dennoch als Werbungskosten berücksichtigt werden.

Von einer doppelten Haushaltsführung wird gesprochen, wenn aus beruflichen Gründen zwei Wohnsitze geführt werden, und zwar einer am Familienwohntort (Familienwohnsitz) und einer am Beschäftigungsort (Berufswohnsitz).

In ständiger Rechtsprechung hat der Verwaltungsgerichtshof erkannt, dass die Beibehaltung eines Familienwohnsitzes aus der Sicht einer Erwerbstätigkeit, die in unüblich weiter Entfernung von diesem Wohnsitz ausgeübt wird, nicht durch die Erwerbstätigkeit, sondern durch Umstände veranlasst ist, die außerhalb der Erwerbstätigkeit liegen. Der Grund, warum Aufwendungen für Familienheimfahrten und eine doppelte Haushaltsführung dennoch als Werbungskosten bei den aus der Erwerbstätigkeit erzielten Einkünften Berücksichtigung finden, liegt darin, dass derartige Aufwendungen so lange als durch die Einkunftserzielung veranlasst gelten, als dem Steuerpflichtigen eine Wohnsitzverlegung in übliche Entfernung vom Ort der Erwerbstätigkeit nicht zugemutet werden kann. Die Unzumutbarkeit kann ihre Ursache insbesondere in der privaten Lebensführung des Steuerpflichtigen oder in einer weiteren Erwerbstätigkeit des Ehepartners haben. (VwGH 27.02.2008, 2005/13/0037).

Momente bloß persönlicher Vorliebe für die Beibehaltung des Familienwohnsitzes reichen nicht aus (VwGH 8.2.2007, 2004/15/0102). Bei Vorliegen der Voraussetzungen kann auch eine auf Dauer angelegte Haushaltsführung gerechtfertigt sein. Bei einem alleinstehenden Arbeitnehmer mit eigenem Haushalt können für eine gewisse Übergangszeit Fahrtkosten und Aufwendungen für die doppelte Haushaltsführung als Werbungskosten anerkannt werden. Die Verwaltungspraxis geht bei unverheirateten Arbeitnehmern von einem Zeitraum von sechs Monaten aus. Die Unzumutbarkeit der Wohnsitzverlegung kann ihre Ursachen sowohl in der privaten Lebensführung haben als auch in der weiteren Erwerbstätigkeit des Steuerpflichtigen oder in der Erwerbstätigkeit des Ehegatten. Solche Umstände können auch eine auf Dauer angelegte doppelte Haushaltsführung rechtfertigen (vgl. Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer, Kommentar, § 16 Abs. 1 Z. 6, Tz 3, mit Hinweisen auf die hg. Rechtsprechung).

Im Beschwerdefall war nach den unstrittigen Sachverhaltsfeststellungen eine Unzumutbarkeit einer Wohnsitzverlegung nach Österreich nicht begründet. Der Bf. gab diesbezüglich über Vorhalt keine Gründe einer Unzumutbarkeit an, weder eine von ihm in Ungarn ausgeübte weitere Erwerbstätigkeit noch einen familiären Grund, der im Sinne der vorstehenden Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes eine auf Dauer angelegte doppelte

Haushaltsführung gerechtfertigt hätte. Demgemäß waren die Kosten für Familienheimfahrten nicht in Abzug zu bringen.

Pendlerpauschale

Personen haben gem. § 16 Abs. 1 Z 6 lit d EStG 1988 Anspruch auf ein großes Pendlerpauschale, wenn die Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zumindest hinsichtlich der halben Entfernung nicht zumutbar ist. Diesfalls beträgt bei einer Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte von mehr als 60 km das Pendlerpauschale jährlich 3.672 €.

Nach lit e (zweiter Teilstrich) dieser Bestimmung besteht der Anspruch auf das jeweilige Pendlerpauschale zu einem Drittel, wenn die Personen an mindestens vier Tagen im Kalendermonat, aber an nicht mehr als sieben Tagen im Kalendermonat die Strecke Wohnung-Arbeitsstätte zurücklegen.

Gemäß § 4 Abs. 1 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 in Lebensgemeinschaft lebender Steuerpflichtiger oder
2. ein alleinstehender Steuerpflichtiger

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

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

Nach dem unstrittig festgestellten Sachverhalt, hatte der Bf. in Österreich bei der jeweiligen Baustelle lediglich eine nicht als Wohnsitz zu beurteilende Schlafstelle, die er mit anderen Arbeitern teilte, sodass er im Streitjahr nach dem § 4 der oben genannten Verordnung in Ungarn die Voraussetzungen eines Familienwohnsitzes erfüllte.

Ob die Verlegung des Familienwohnsitzes zumutbar wäre, spielt hinsichtlich des Anspruchs auf das Pendlerpauschale keine Rolle. Lehre und Rechtsprechung zur Zumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes im Zusammenhang mit Aufwendungen für die doppelte Haushaltsführung sowie Familienheimfahrten gründen auf den Abzugsverböten gemäß § 20 Abs. 1 Z 1 und Z 2 lit a EStG 1988, wonach Aufwendungen für den Haushalt und die Lebensführung des Steuerpflichtigen grundsätzlich nicht abzugsfähig sind. Aufwendungen für Fahrten zwischen Arbeitsstätte und Familienwohnsitz sind hingegen gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit e

EStG 1988 ausdrücklich abzugsfähig, soweit sie das höchstmögliche Pendlerpauschale nicht übersteigen (vgl. VwGH 28.10.2008, 2006/15/0145, BFG 10.01.2023, RV/3100658/2022).

Demzufolge kommt im Beschwerdefall ein Anspruch auf das "große Pendlerpauschale" gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 lit d EStG 1988 in Betracht, weil dem Bf. die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zumindest hinsichtlich der halben Entfernung jedenfalls unzumutbar gewesen ist.

Das "große Pendlerpauschale" für Strecken von mehr als 60 km beträgt gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 lit d EStG 1988 pro Jahr € 3.672. Da der Bf. vier Mal monatlich zur Arbeitsstätte fuhr, steht ihm gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 lit. e EStG 1988 das große Pendlerpauschale zu einem Drittel in Höhe von 1.224,00 € zu.

Pendlereuro

Gemäß § 33 Abs. 5 Z 4 EStG 1988 in Verbindung mit § 16 Abs. 1 Z 6 lit. e EStG 1988 steht dem Bf. ein Pendlereuro zu einem Drittel vom jährlichen Geldbetrag in Höhe von zwei Euro pro Kilometer der einfachen Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstrecke zu, das sind 342 € ($513 \times 2 = 1026 / 3 = 342$). Dies deshalb, da er einen Anspruch auf ein Drittel des Pendlerpauschales im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 6 lit. d und lit. e EStG 1988 in Höhe von 1.224,00 € ($3.672 / 3 = 1.224$) hat.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Einkommensteuergutschrift errechnet sich wie nachfolgend dargestellt:

Einkommensteuer(gutschrift) 2021 in €

Nicht selbständige Einkünfte	25.137,86
WK Pauschbetrag	-132,00
Pendlerpauschale	-1.224,00
Einkommen	23.781,86
ESt gem. § 33 Abs. 1 EStG	
0% für die ersten 11.000	0,00

20% für die weiteren 7.000,00	1.400,00
35% für die restlichen 5.781,86	2.023,65
Steuer vor Abzug der Absetzbeträge	3.423,65
Verkehrsabsetzbetrag	-400,00
Pendlereuro	-342,00
Steuer sonstige Bezüge	0,00
Einkommensteuer	2.681,65
Anrechenbare Lohnsteuer	-4.355,63
	-1.673,98
	-0,02
Festgesetzte Einkommensteuer	-1.674,00

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.

Eine Revision ist nicht zulässig, da die Frage der Zuerkennung von Familienheimfahrten aus der im Erkenntnis zitierten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes beantwortet wurde. Die Voraussetzungen für die Anerkennung des Pendlerpauschales und des Pendlereuros ergeben sich aus den genannten Bestimmungen und wurden bezogen auf den konkreten Sachverhalt als gegeben angenommen.

Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung liegt daher nicht vor, weshalb die Revision nicht zuzulassen war.

Wien, am 10. Juni 2024