

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr*** über die Beschwerde vom 8. November 2023 gegen den Bescheid des ***FA*** vom 30. Oktober 2023 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2022 Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

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

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

Verfahrensgang

Der beschwerdegegenständliche im Spruch näher bezeichnete **Bescheid** wurde im Wesentlichen begründet wie folgt:

„Die Fahrtkosten für Ihre wöchentliche Heimfahrten zu Ihrem Familienwohnsitz in Tschechien wurden mit dem höchsten Pendlerpauschale von 3.672,00 € wie laut Vorjahre berücksichtigt.“

In der im Spruch näher bezeichneten **Beschwerde** führte der Beschwerdeführer (Bf.) folgendermaßen aus:

„

Inländische Arbeitgeberinnen / Arbeitgeber / pensionsauszahlende Stellen	
Anzahl der (inländischen) gehalts- oder pensionsauszahlenden Stellen im Jahr 2022	1
Alleinverdienerabsetzbetrag, Alleinerzieherabsetzbetrag, Kindermehrbetrag	
Ich beantrage den Alleinverdienerabsetzbetrag und erkläre, dass meine Partnerin/mein Partner diesen nicht in Anspruch nimmt.	Ja
Anzahl der Kinder, für die ich oder meine Partnerin/mein Partner für mindestens 7 Monate die Familienbeihilfe bezogen habe/hat.	01
Pendlerpauschale/-euro, Werbungskosten	
Pendlerpauschale / Pendlereuro	
Pendlerpauschale - tatsächlich zustehender Gesamtjahresbetrag	1.632,00
Pendlereuro - tatsächlich zustehender Gesamtjahresbetrag	812,00
Genaue Bezeichnung Ihrer beruflichen Tätigkeit (z.B. Koch, Verkäuferin; nicht ausreichend ist	ELEKTROMONTI

Ihre Begründung ist für mich absolut nicht nachvollziehbar. Seit dem 01.05.2022 habe ich das Pendlerpauschale und den Pendlereuro in der erhöhten Grenze beantragt und es entspricht nicht dem Wert € 3.672,00 wie laut Vorjahre. Im Einklang mit den Lohnsteuerrichtlinien habe ich auch die Kosten für Familienheimfahrten geltend gemacht. Ich habe das aliquote Pendlerpauschale und daneben die Kosten für Familienheimfahrten für die Strecke über 120 Km (Lohnsteuerrichtlinie 2002 Rz 259a) beantragt. Aus allen diesen Gründen bitte ich um Aufhebung des Bescheides und Zuerkennung der geltend gemachten Positionen (Pendlerpauschale, Pendlereuro).“

Folgendes **Ergänzungsersuchen** vom 15. September 2023 wurde vom Finanzamt im Wesentlichen erlassen:

„Sie haben Kosten für Familienheimfahrten und/oder doppelte Haushaltsführung beantragt. Legen Sie bitte eine Kostenaufstellung der Aufwendungen am Beschäftigungsort (Wohnungskosten) bzw. der Fahrtkosten für die Familienheimfahrten vor. Bitte beantworten Sie uns folgende Fragen und legen Sie die Nachweise dazu: • Wie ist die Anschrift Ihres Familienwohnsitzes? • Wer wohnt am Familienwohnsitz? • Nachweis über Ihren eigenen Wohnraum am Familienwohnsitz z.B. durch Mietvertrag, Kaufvertrag oder einer entsprechenden Haushaltsführung • Wie viele Kilometer ist Ihr Familienwohnsitz von der Arbeitsstätte entfernt und welche Fahrtdauer haben Sie zurückzulegen? • Welches Verkehrsmittel benutzen Sie für die Fahrten zwischen Arbeitsort und Familienwohnsitz?

Nachweis: Aufstellung z. B. über Treibstoffkosten, Fahrtenbuch, Fahrscheine, Beiträge für Mitfahrgelegenheiten • Haben Sie am Beschäftigungsort eine Wohn- oder Schlafmöglichkeit? Nachweis: Mietvertrag inkl. Angabe über Größe der Wohnung und Zahlungsbelege oder Bestätigung des Arbeitgebers über die Zurverfügungstellung einer Schlafstelle • Hat Ihr Arbeitgeber Fahrtkosten steuerfrei vergütet? Dann geben Sie uns bitte die Höhe bekannt und für welche Fahrten diese geleistet wurden • Hat Ihr Arbeitgeber die Nächtigungskosten getragen? Dann geben Sie uns bitte die Höhe bekannt • Aus welchem Grund kann der Familienwohnsitz nicht in die Nähe der Arbeitsstätte verlegt werden? 2. Für die Beantragung des Pendlerpauschales und des Pendlereuros ist ab 01.01.2014 grundsätzlich der Ausdruck aus dem Pendlerrechner (siehe unter: www.bmf.gv.at - Berechnungsprogramme) zu verwenden, bei dem sämtliche öffentlichen Verkehrsmittel innerhalb Österreichs berücksichtigt werden. Da Sie aus dem Ausland nach Österreich einpendeln, kann der Pendlerrechner nicht verwendet werden. Sie werden daher ersucht, die Erklärung zur Berücksichtigung des Pendlerpauschales Formular L 33 auszufüllen und an das Finanzamt zu retournieren.

... ..

“

Der Bf. brachte folgendes Antwortschreiben des Bf. vom 25.10.2023 beim Finanzamt ein: „Ich wohne zusammen mit meiner Gattin und unserem Sohn in einer Mietwohnung. Den Mietvertrag finden Sie beigelegt. Im Jahr 2022 habe ich mehrere Arbeitsstätten gehabt: 01/2022 - 02/2022 Wien (264 Km), 03/2022 *** (546 Km) und 04/2022 - 12/2022 Linz (384 Km). Die Einzelstrecken bin ich **wöchentlich** mit meinem eigenen PKW gefahren. Den Zulassungsschein finden Sie beigelegt. Steuerfreie Vergütungen habe ich keine bekommen. Am **Beschäftigungsort** habe ich eine **Schlafmöglichkeit** gehabt. Nächtigung wurde vom Arbeitgeber getragen (Bestätigung beigelegt). In CZ habe ich die engsten Familien- und Freundesbeziehungen. Mein Sohn besucht in CZ seine Schule. Da ich grenzüberschreitend gependelt bin, kann ich den Ausdruck aus dem Pendlerrechner nicht vorlegen.“

Demgemäß legte der Bf. unter anderem folgende Unterlagen vor: In der Erklärung zur Berücksichtigung des Pendlerpauschales und des Pendlereuro ab 1.1.2014, datiert mit 25.10.2023, wurde vom Bf. für die schnellste Strecke zw. Wohnung und Arbeitsstätte eine Wegstrecke von 264 km in Autokilometern angegeben. In einer weiteren Erklärung zur Berücksichtigung des Pendlerpauschales und des Pendlereuro ab 1.1.2014, datiert ebenfalls mit 25.10.2023, wurde eine Wegstrecke von 546,0 km (in Autokilometern) angegeben. Angemerkt wird, dass diese Angaben jeweils auf Seite 2 des diesbezügl. amtlichen Formulars angegeben wurden (L 33, Seite 2, Version vom 24.10.2016).

Im Zuge der Beantwortung des Ergänzungsersuchens wurde weiters folgende **Bestätigung des Arbeitgebers des Bf.** über die auf Kosten des Arbeitgebers dem Bf. für die jeweilige Arbeitswoche Montag bis Donnerstag zur Verfügung gestellte Unterkunft/Hotel vorgelegt: „Die namentlich aktenkundige GmbH bestätigt hiermit, dass der Bf. ab 24.08.2015 bis laufend als Mitarbeiter in unserem Betrieb beschäftigt ist. Weiter bestätigt die GmbH, dass der Bf.

während seiner Beschäftigung in einer Unterkunft / Hotel gewohnt hat und die Kosten dafür die GmbH getragen hat. Der Bf. hat immer von Montag bis Donnerstag in Österreich gearbeitet und ist über das Wochenende immer nach Tschechien zu seiner Wohnadresse nach Hause gefahren.“

Die teilweise stattgebende **Beschwerdevorentscheidung (BVE)** vom 29. April 2024 wurde im Wesentlichen begründet wie folgt:

„Der zweite Teilstrich zu § 16 Abs. 1 Z 6 lit e Einkommensteuergesetz 1988 (EStG 1988) lautet: 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 EStG 1988) zur Arbeitsstätte zu.** Der § 20 Abs. 1 Z 2 lit e EStG 1988 lautet (nichtabzugsfähige Aufwendungen und Ausgaben): 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 EStG 1988 angeführten Betrag übersteigen. § 16 Abs. 1 Z 6 lit d EStG 1988 (Pendlerpauschale) lautet: Ist dem Arbeitnehmer die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zumindest hinsichtlich der halben Entfernung nicht zumutbar, beträgt das Pendlerpauschale abweichend von § 16 Abs. 1 Z 6 lit c EStG 1988: Bei mindestens 2 km bis 20 km 372 Euro jährlich, ...

...

Die Erhöhungsbeträge des § 124b Z 395 EStG 1988 beziehen sich nur auf das Pendlerpauschale und nicht auf den Familienheimfahrten-Höchstbetrag. Im Zuge der Erledigung wurde daher der Betrag von EUR 3.672,- (Familienheimfahrten-Höchstbetrag) berücksichtigt.“

Im Antrag auf Vorlage der Beschwerde zur Entscheidung an das Bundesfinanzgericht (**Vorlageantrag**) vom 29.05.2024 führte der Bf. aus wie folgt:

„Im Einklang mit den Lohnsteuerrichtlinien in der geltenden Fassung habe ich das Bestehen der dauerhaften doppelten Haushaltsführung angenommen und habe das aliquote Pendlerpauschale, den Pendeleuro und daneben auch die Kosten für Familienheimfahrten (für die Strecke über 120 Km) geltend gemacht. Das Pendlerpauschale und der Pendlereuro wurden bei mir leider nicht berücksichtigt. Ich beantrage die Aufhebung des gegenständlichen Bescheides und Berücksichtigung der geltend gemachten Positionen.“

Im Bericht zur Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht (**Vorlagebericht**) vom 27.06.2024 führte das Finanzamt (FA) aus wie folgt:

„§ 16 EStG 1988 iVm § 33 Abs 5 Z 4 EStG 1988

Sachverhalt: Der Steuerpflichtige beantragt die Anerkennung des Pendlerpauschales und des Pendlereuros. Der Gesamtbetrag (jeweiliges Pendlerpauschale und tatsächliche Fahrtkosten für die über 120 km hinausgehende Strecke) ist in Höhe des betraglich höchsten Pendlerpauschales gem. 16 Abs. 1 Z 6 lit. d EStG 1988 begrenzt.“ Das Finanzamt beantragte die Abweisung der Beschwerde.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Sachverhalt

Der Bf. war im Beschwerdezeitraum bei einer aktenkundigen Arbeitgeber-GmbH als Elektromonteur beschäftigt. Unterkunft/Hotelzimmer wurden auf Kosten des Arbeitgebers dem Bf. beim jeweiligen Arbeitsort zur Verfügung gestellt.

Der Bf. hatte im Beschwerdezeitraum in Österreich weder einen Wohnsitz noch einen gewöhnlichen Aufenthalt (vgl. Antrag auf Arbeitnehmerveranlagung für 2022; Auskunft des ZMR Österreich).

ZMR-Auskunft, nunmehr relevanter Ausschnitt aus dem ersichtlich ist, dass der Bf. im Beschwerdezeitraum keinen Wohnsitz mehr hat (weder einen Hauptwohnsitz [HWS] noch einen Nebenwohnsitz [NWS]):

[...]

Nach Ansicht des Finanzamtes liegen beschwerdegegenständlich Familienheimfahrten iSd LStRI Rz 356 vor. Laut Bestätigung der aktenkundigen Arbeitgeber-GmbH des Bf. vom 20.10.2023 wird bestätigt, dass der Bf. immer von Montag bis Donnerstag in Österreich gearbeitet hat und über das Wochenende immer nach Tschechien zu seiner Wohnadresse/seinem Wohnsitz gefahren ist.

Im gegenständlichen Fall stellt laut Ausführungen des Finanzamtes der Familienwohnsitz in Tschechien den Mittelpunkt der Lebensinteressen dar (sowohl die Ehefrau des Bf. als auch der Sohn sind in Tschechien wohnhaft. In den Grunddaten ist bei diesen beiden Personen jeweils die tschechische Adresse als gewöhnlicher Aufenthalt/Mittelpunkt des Lebensinteresses vermerkt). Der Sohn des Bf. war im Jahr 2022 siebzehn Jahre alt.

Folgende ZMR-Meldungen laut ZMR-Auskunft vom 6.9.2024 des Bf. liegen vor:

[...]

Das Gericht bezieht sich mangels widerstreitender Sachverhaltselemente auf das wiedergegebene verwaltungsbehördliche Geschehen.

Zu Spruchpunkt I.

Rechtliche Grundlagen:

Einkommensteuergesetz (EStG) 1988, BGBl. Nr. 400/1988 in der Fassung (idF) BGBl. I Nr. 108/2022 (in der im Beschwerdezeitraum geltenden Fassung, idgF)

§ 16 Abs 1 Z 6

...

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.

Rechtliche Beurteilung

Das Bundesfinanzgericht nimmt den o.a. Sachverhalt, wonach der Bf. von Montag bis Donnerstag bei einer aktienkundigen GmbH arbeitet, und von dieser dem Bf. für den jeweiligen Arbeitseinsatzort ein von der Arbeitgeber-GmbH bezahltes Hotelzimmer/bzw. eine Unterbringung zur Verfügung gestellt wird, als erwiesen an. Die langen Wochenenden von Freitag bis Sonntag verbringt der Bf. bei seiner Familie am gemeinsamen Familienwohnsitz in Tschechien. Im Beschwerdezeitraum lag laut aktueller ZMR-Auskunft weder ein Hauptwohnsitz noch ein Nebenwohnsitz des Bf. in Österreich vor.

Das Bundesfinanzgericht ist zur Erkenntnis gelangt, dass (lediglich) Familienheimfahrten aus Österreich zum Familienwohnsitz anzuerkennen sind. Wie das Finanzamt bereits im Zuge der

o.a. BVE ausgeführt hat, sind lediglich Werbungskosten für Familienheimfahrten im diesbezüglichen Höchstbetrag von Euro 3.672,00 anzuerkennen.

Der Vollständigkeit halber wird angemerkt, dass mangels Wohnsitzes des Bf. in Österreich die gesetzlich determinierten Voraussetzungen für die Zuerkennung des Pendlerpauschales bzw. Pendlereuros für eine allfällige Wegstrecke zwischen einem ohnehin nicht behaupteten Wohnsitz des Bf. in Österreich und dem Arbeitsort auch nicht erfüllt sein könnten. Vom Arbeitgeber des Bf. werden dem Bf. für die Arbeitswoche (Montag bis Donnerstag) auf Kosten des Arbeitgebers Hotelzimmer bzw. Unterkunft/Schlafmöglichkeit laut Bf. selbst beim (jeweiligen) Arbeitsort zur Verfügung gestellt.

Laut Aktenlage ist der Familienwohnsitz und de facto einzige Wohnsitz des Bf. in Tschechien gelegen. Über die im betraglich höchsten Ausmaß anerkannten Werbungskosten für Familienheimfahrten hinaus sind weder Pendlerpauschale noch Pendlereuro mangels Erfüllens der gesetzlichen Voraussetzungen zusätzlich anzuerkennen. Mit dem Werbungskostenhöchstbetrag für Familienheimfahrten im Sinne der o.a. BVE sind die wöchentlichen Familienheimfahrten zwischen Österreich und dem Wohnsitz des Bf. in Tschechien im ex lege höchstmöglichen Ausmaß berücksichtigt.

Der Bf. hat keinen zusätzlichen Anspruch auf Pendlerpauschale sowie Pendlereuro, da die gesetzlich normierten Voraussetzungen hierfür vom Bf. nicht erfüllt sind (s. o. Gesetzesnormen zu Pendlerpauschale sowie Pendlereuro, § 16 Abs 1 Z 6 EStG 1988 idgF). Angemerkt wird, dass das Bundesfinanzgericht wie auch das Finanzamt auf Grund des Legalitätsprinzips an die geltenden Gesetze gebunden ist.

Darüber hinaus wird auf die ausführlichen Begründungen des Finanzamtes in der o.a. BVE sowie im Vorlagebericht, der auch dem Bf. vom Finanzamt im Zuge der Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht (BFG) zur Kenntnisnahme übermittelt wurde, hingewiesen, und diese Begründungen sind auch ausdrücklich Teil der Begründung des gegenständlichen Erkenntnisses des Bundesfinanzgerichts.

Insgesamt ist daher im Sinne der eindeutigen Rechtslage wie bereits in der o.a. BVE spruchgemäß zu entscheiden (vgl. o.a. § 16 Abs 1 Z 6 lit e EStG idgF).

Beilage: 1 Berechnungsblatt (Einkommensteuer für 2022)

Zu Spruchpunkt II. (Nichtzulassen der 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 gegenständliche Erkenntnis der Gesetzeslage sowie der hL und hRspr folgt, ist die Revision an den Verwaltungsgerichtshof nicht zulässig. Es ist eine eindeutige Rechtslage gegeben. Eine über den Individualfall hinaus relevante Rechtsfrage liegt nicht vor.

Wien, am 27. September 2024