

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Ulrich Petrag-Wolf in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 21. Dezember 2023 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 14. Dezember 2023 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2022 Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert:

Bemessungsgrundlage			Abgabe	
Jahr	Art	Höhe	Art	Höhe
2022	Einkommen	19.368,44 €	Einkommensteuer	- 1.748,14 €
			- anrechenbare Lohnsteuer	- 2.879,17 €
			Rundung gem. § 39 Abs. 3 EStG 1988	0,31 €
ergibt folgende festgesetzte Einkommensteuer (Gutschrift)				- 4.627,00 €
Erstattungsbetrag gem. § 33 Abs. 8 EStG 1988				- 1.868,68 €

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind dem Ende der Entscheidungsgründe dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt 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 (im Folgenden: Bf.) reichte am 27.9.2023 auf elektronischem Weg via Finanzonline beim Finanzamt Österreich (im Folgenden: Finanzamt) seine Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für 2022 ein. In dieser gab er die Anzahl der bezugsauszahlenden Stellen mit „1“ an und begehrte die Berücksichtigung des Alleinverdienerabsetzbetrages sowie des Kindermehrbetrages für zwei Kinder. An Sonderausgaben wurden Steuerberatungskosten in Höhe von € 368,00 erklärt. Weiters wurde ein Pendlerpauschale in Höhe von € 1.382,10, ein Pendlereuro in Höhe von € 496,50 und Kosten für Familienheimfahrten in Höhe von € 3.054,90 erklärt. Ferner wurde der Familienbonus Plus für zwei Kinder begehrt. Im Bereich „L1i“ wurden die von der Ehegattin im Tschechien 2022 erzielten Einkünfte mit € 5.129,25 angegeben.

Mit Bescheid vom 14. Dezember 2023 erfolgte die Veranlagung des Bf. für 2022 zur Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung). Dabei wurden Kosten für Familienheimfahrten als Werbungskosten mit einem Betrag von € 2.142,00 berücksichtigt. Nicht berücksichtigt wurden ein Pendlerpauschale und der Pendlereuro. Die Steuerberatungskosten wurden als Sonderausgaben sowie der Familienbonus für zwei Kinder in der erklärten Höhe angesetzt. Der Kindermehrbetrag wurde nicht berücksichtigt, weil die Tarifsteuer den maßgeblichen Betrag überstiegen hat (vgl. § 33 Abs. 7 EStG 1988: unter € 550,00 x 2 = € 1.100,00).

In der Begründung dieses Bescheides wurde betreffend die Abweichungen zum Antrag des Bf. auf die Arbeitnehmerveranlagung vom 27.9.2023 für 2022 auf die Begründung aus dem Vorjahr verwiesen.

Im Einkommensteuerbescheid (Arbeitnehmerveranlagung) für 2021 vom 14.10.2022 findet sich folgende Begründung:

„Es können nicht gleichzeitig Familienheimfahrten und das Pendlerpauschale für dieselbe Fahrtstrecke beantragt werden. Es wurden Familienheimfahrten für 7 Monate gewährt.“

Dieser Bescheid wurde dem Bf. am 14.12.2023 via Finanzonline zugestellt.

Am 21. Dezember 2023 brachte der Bf. gegen den Einkommensteuerbescheid für 2022 vom 14.12.2023 fristgerecht via Finanzonline Beschwerde mit folgender Begründung ein:

Im Einklang mit den Lohnsteuerrichtlinien in der geltenden Fassung hätte der Bf. das Bestehen der dauerhaften doppelten Haushaltsführung angenommen und hätte auch die Kosten für Familienheimfahrten geltend gemacht. Der Bf. hätte das aliquote Pendlerpauschale und daneben die Kosten für Familienheimfahrten für die Strecke über 120 Km (Lohnsteuerrichtlinie 2002 Rz 259a) beantragt. Der Bf. wäre nämlich davon ausgegangen, dass seine Beschäftigung

in AT (seine Arbeitsstätte) ständig wechseln würde. Es wären dem Bf. am jeweiligen Arbeitsort Schlafstellen vom Arbeitgeber zur Verfügung gestellt worden. Aus allen diesen Gründen beantragt der Bf. die Aufhebung des gegenständlichen Bescheides.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 13.5.2024 wurde die Beschwerde vom 14.12.2023 als unbegründet abgewiesen, wobei sich die Begründung dieser Entscheidung darauf gestützt hat, dass es sich im gegenständlichen Fall um eine Pflichtveranlagung handeln würde.

Diese Beschwerdeverentscheidung wurde dem Bf. am 13.5.2024 via Finanzonline zugestellt.

Am 11. Juni 2024 stellte der Bf. fristgerecht einen Vorlageantrag, in dem er folgendes ausführte:

Im Einklang mit den Lohnsteuerrichtlinien in der geltenden Fassung hätte der Bf. das Bestehen der dauerhaften doppelten Haushaltsführung angenommen und hätte 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 wären beim Bf. leider nicht berücksichtigt worden. Der Bf. beantragt die Aufhebung des gegenständlichen Bescheides und Berücksichtigung der geltend gemachten Positionen.

Ergänzend führte der Bf. an, dass die Beschwerdeverentscheidung des Finanzamtes einen unsinnigen Charakter aufweisen würde, weil insbesondere die Begründung mit seinem Fall absolut nicht zusammenhängen würde.

Am 12. Juni 2024 versendete das Finanzamt an den Bf. folgenden Vorhalt, wobei für die Beantwortung eine Frist bis 9.7.2024 gesetzt wurde:

Die Kosten der Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte (Arbeitsweg) wären grundsätzlich durch den Verkehrsabsetzbetrag abgegolten, der allen aktiven Arbeitnehmern unabhängig von den tatsächlichen Kosten zusteht. Darüber hinaus würden Werbungskosten in Form des Pendlerpauschales gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 nur dann zustehen, wenn entweder der Arbeitsweg eine Entfernung von mindestens 20 Kilometer umfasst ("kleines Pendlerpauschale") oder die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zumindest hinsichtlich des halben Arbeitsweges nicht möglich oder nicht zumutbar ist und der Arbeitsweg mindestens 2 Kilometer beträgt ("großes Pendlerpauschale").

Bei Anspruch auf das Pendlerpauschale würde auch ein Pendlereuro zustehen.

Laut den Angaben des Bf. würde dieser seinen Arbeitsweg von der vom Arbeitgeber gestellten Wohnung zur Arbeitsstätte fahren.

Daher werde der Bf. aufgefordert einen Auszug aus dem Pendlerrechner mit der inländischen Wohnadresse beizulegen.

Für die Fahrten an den Familienwohnsitz wäre ein Anspruch auf Familienheimfahrten zu prüfen. Daher wurde der Bf. aufgefordert zu folgenden Punkten Stellung zu nehmen.

- Wie ist die Anschrift des Familienwohnsitzes des Bf.?
- Wer wohnt am Familienwohnsitz?
- Nachweis über den eigenen Wohnraum des Bf. am Familienwohnsitz z.B. durch Mietvertrag, Kaufvertrag oder einer entsprechenden Haushaltsführung
- Wie viele Kilometer ist der Familienwohnsitz von der Arbeitsstätte entfernt und welche Fahrtdauer hat der Bf. zurückzulegen?
- Welches Verkehrsmittel benutzt der Bf. für die Fahrten zwischen Arbeitsort und Familienwohnsitz?

Nachweis: Aufstellung z. B. über Treibstoffkosten, Fahrtenbuch, Fahrscheine, Beiträge für Mitfahrgelegenheiten

- Hat der Bf. 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 der Arbeitgeber des Bf. Fahrtkosten steuerfrei vergütet? In diesem Fall wäre deren Höhe bekanntzugeben und für welche Fahrten diese geleistet wurden.
- Hat der Arbeitgeber des Bf. die Nächtigungskosten getragen? In diesem Fall wäre deren Höhe bekanntzugeben und für welche Fahrten diese geleistet wurden.
- Aus welchem Grund kann der Familienwohnsitz nicht in die Nähe der Arbeitsstätte verlegt werden?
- Für den Fall, dass die Partnerin/der Partner keinen inländischen Wohnsitz hat, bitte um Bekanntgabe der Einkünfte der Partnerin/des Partners und Vorlage des Formulars E9

Diesen Vorhalt beantwortete der Bf. am 9.7.2024 wie folgt:

Die Adresse seines Familienwohnsitzes würde CZ - ***1***, ***2***, lauten. Der Bf. würde mit seiner Gattin und ihren zwei Töchtern ***7*** und ***8*** leben. Ein Eigentumsnachweis wäre beigelegt. Vom 18.07. - 21.08. habe der Bf. in ***9***, ***10*** (353 Km), vom 22.08. - 04.09. in ***11*** (294 Km) und vom 05.09. - 30.11. in ***12*** (292 Km) gearbeitet. Der Bf. würde wöchentlich mit seinem eigenen PKW fahren. Behördlich würde das Auto seinem Vater gehören, aber es werde vom Bf. benutzt (Zulassungsschein beigelegt). Der Bf. hätte eine Schlafmöglichkeit gehabt. Eine Bestätigung vom Arbeitgeber wäre beigelegt. Die genaue Adresse wäre dem Bf. nicht bekannt, weil es immer eine Baustelle gewesen wäre. Steuerfreie Vergütungen hätte der Bf. keine bekommen. Sein Lebensmittelpunkt würde sich in CZ befinden, er hätte hier die engsten Familienbeziehungen, seine Gattin hätte eigene Einkünfte

und ihre Kinder würden die Schule in CZ besuchen. Das Formular E9 seiner Gattin werde ebenfalls beigelegt.

Dieser Vorhaltsbeantwortung waren folgende Unterlagen angeschlossen:

Eigentumsurkunde in tschechisch des Katasteramtes für die Region ***21*** vom 6.1.2020

Bestätigung des Arbeitgebers des Bf. bezüglich der Beschäftigung vom 19.6.2024

Fahrzeugzulassungsbescheinigung eines PKW der Marke ***3***

Formular E9 vom 15.6.2023 betreffend die Ehefrau des Bf. für das Jahr 2022

Am 11. Juli 2024 wurde an den Bf. ein weiterer Vorhalt mit folgendem Inhalt versendet:

Wo war die Arbeitsschlafstelle und wie weit war diese von der tatsächlichen Arbeitsstätte entfernt?

Angabe der Adresse und Bestätigung des Arbeitsgebers über die Schlafstelle.

Wie groß war die Schlafstelle? Angaben der Wohnfläche in m²

Laut den Angaben des Bf. würde der Bf. seinen Arbeitsweg von der vom Arbeitgeber gestellten Wohnung zur Arbeitsstätte fahren.

Daher wird der Bf. aufgefordert einen Auszug aus dem Pendlerrechner mit der inländischen Wohnadresse beizulegen.

Am 31.7.2024 wurde dieser zweite Vorhalt vom Bf. wie folgt beantwortet:

Die Schlafstellen des Bf. im Jahr 2022 wären folgende gewesen: vom 07/2022 - 08/2022 ***13***, ***14*** (Arbeitsstätte: ***10***, ***14*** - ca 2,2 Km) und vom 09/2022 - 11/2022 ***15***, ***16*** (Arbeitsstätte: ***17***, ***18*** - 17,3 Km). Der Bf. müsse darauf hinweisen, dass seine Arbeitszeit nicht fest wäre und daher eine Verlegung seines Wohnsitzes an einen konkreten Ort in AT nicht nur aus diesem Grund nie geplant gewesen wäre noch sei.

Es waren dieser Vorhaltsbeantwortung zwei Ausdrücke aus dem Pendlerrechner angeschlossen und zwar einmal für die Strecke ***13***, ***14*** (angegeben als Wohnadresse) und der ***10***, ***14*** und zum anderen für die Strecke ***15***, ***20*** (angegeben als Wohnadresse) und der ***19***, ***18***.

Mit Vorlagebericht vom 22.10.2024 legte das Finanzamt die Beschwerde vom 21.12.2023 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2022 dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor und beantragte die Abweisung der Beschwerde. Weiters wurde beantragt die Kosten der Familienheimfahrten von 7 Monate auf 5 Monate zu kürzen, da der Bf. vom 18.07.2022 bis 30.11.2022 für die Firma ***5*** in Österreich tätig gewesen wäre.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der Bf. ist (auch) im Jahr 2022 Hälfteeigentümer eines Hauses in Tschechien an der Anschrift ***1***, ***2***, gewesen und nutzt dieses Haus mit seiner Gattin ***6*** und den gemeinsamen Kindern ***7*** und ***8*** als Familienwohnsitz.

Im Jahr 2022 war der Bf. über einen PKW der Marke ***3*** der Type ***4*** verfügungsberechtigt.

Im Zeitraum 18.7.2022 bis 30.11.2022 war der Bf. im Inland bei der ***5*** nicht selbständig tätig und bezog aus dieser Tätigkeit steuerpflichtige Bezüge in Höhe von € 10.123,69 (Kz 245) bzw. Bruttobezüge von € 15.751,01.

Für den Dienstgeber ***5*** war der Bf. im Zeitraum 18.7. - 21.8.2022 in ***9***, ***10*** und vom 22.8. - 30.11.2022 in der ***19***, ***18*** bzw. in ***11*** (bis 4.9.2022) tätig. Der Familienwohnsitz liegt von ***9*** circa 350 Kilometer und von ***12*** bzw. ***11*** circa 290 Kilometer entfernt und beträgt die Fahrtzeit von ***9*** zum Familienwohnsitz circa 4,5 Stunden und von ***12*** zum Familienwohnsitz circa 3 ¾ Stunden.

Während seiner Tätigkeit für die ***5*** im Jahr 2022 hat er an folgenden Schlafstellen unter der Arbeitswoche genächtigt, wobei von der ***5*** dem Bf. dafür ein Nächtigungsgeld von € 1.125,00 bezahlt wurde:

18.7. - 21.8.2022: ***13***, ***14***

22.8. – 30.11.2022: ***15***, ***16***

An den Wochenenden ist er mit dem ihm zur Verfügung stehenden PKW der Marke ***3*** der Type ***4*** zu seinem Familienwohnsitz nach Tschechien gefahren.

Die Gattin des Bf. hat im Jahr 2022 aus nichtselbständiger Tätigkeit am Familienwohnsitz in Tschechien Einkünfte in Höhe von 129.093,-- tschechischen Kronen bezogen was einem Betrag von € 5.129,25 entspricht.

Die Einkünfte des Bf. (ohne Abzug der Kosten für Familienheimfahrten) haben im Jahr 2022 € 21.266,44 betragen.

2. Beweiswürdigung

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus den vom Bf. mit den Vorhaltsbeantwortungen vom 9.7.2024 und 31.7.2024 vorgelegten Unterlagen sowie aus dem vom Arbeitgeber ***5*** übermittelten Lohnzettel für 2022 sowie dem angefochtenen Bescheid. Die festgestellten

Zeiten und Entfernungen zwischen den Arbeitsorten des Bf. und seinem Familienwohnsitz ergeben sich aus einer vom Gericht durchgeführten Abfrage in „google maps“.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

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

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.

Voraussetzung für das Zustehen von Kosten für Familienheimfahrten als Werbungskosten ist zum einen die Unzumutbarkeit der täglichen Rückkehr zum Familienwohnsitz. Von einer Unzumutbarkeit ist jedenfalls auszugehen, wenn der Familienwohnsitz vom Beschäftigungsort mehr als 80 Kilometer entfernt ist und die Fahrzeit mehr als eine Stunde beträgt und ist eine solche Unzumutbarkeit aufgrund des festgestellten Sachverhaltes zu bejahen.

Weitere Voraussetzung für die Absetzbarkeit der Kosten von Familienheimfahrten ist, dass die Beibehaltung des Familienwohnsitzes außerhalb des Beschäftigungsortes nicht privat veranlasst ist oder die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsort nicht zugemutet werden kann.

Ein für die Beibehaltung der doppelten Haushaltsführung sprechender Grund kann der Umstand sein, dass der andere Ehepartner steuerlich relevante Erwerbseinkünfte iSd § 2 Abs. 3 Z 1 bis 4 EStG 1988 am Familienwohnsitz bezieht, die bei Verlegung des Familienwohnsitzes nach Österreich verloren gingen (zB. VwGH 17.2.1999, 95/14/0059). Als steuerlich relevante Einkünfte des anderen Ehepartners sind solche anzusehen, die für das Familieneinkommen von wirtschaftlicher Bedeutung sind (VwGH 20.4.2004, 2003/13/0154). Für die Beurteilung der Relevanz ist das Verhältnis dieser Einkünfte zum Familieneinkommen ausschlaggebend; vernachlässigbar sind Einkünfte jedenfalls dann, wenn sie deutlich unter einem Zehntel der Einkünfte des anderen Ehegatten liegen (ebenfalls VwGH 20.4.2004, 2003/13/0154; vgl. auch VwGH 26.6.2024, Ra 2023/15/0011).

Daraus folgt, dass schon aufgrund der Höhe der Einkünfte der Ehegattin des Bf., die diese am Familienwohnsitz 2022 bezogen hat, eine Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsort zu bejahen ist, weil die Einkünfte der Gattin zwar unter € 6.000,00 betragen, aber weit mehr als ein Zehntel der Einkünfte des Bf. ausmachen.

Kosten für Familienheimfahrten – die mit dem höchsten Pendlerpauschale gedeckelt sind – können aber nur für Monate berücksichtigt werden, in denen die auswärtige Berufstätigkeit

überhaupt erfolgt (vgl. zB BFG 29.8.2019, RV/2100734/2016; Kofler/Wurm in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG²⁰, Tz 104/12 zu § 20 mwN). Daher stehen die Kosten für Familienheimfahrten dem Bf. nur für die Monate der Beschäftigung beim Dienstgeber ***5*** im Zeitraum Juli bis November 2022, dh. nur für fünf Monate, zu und war daher der angefochtene Bescheid in diesem Punkt zuungunsten des Bf. wie folgt abzuändern.

Höchstes Pendlerpauschale 2022 für das ganze Jahr: € 3.672,00
daher für fünf Monate: € 1.530,00

Zum Beschwerdeeinwand, dass dem Bf. neben den Kosten für Familienheimfahrten auch das Pendlerpauschale und der Pendlereuro zustehen würde, ist der Bf. auf den diesbezüglich eindeutigen Gesetzeswortlaut, der im Folgenden wiedergegeben wird, zu verweisen und erweist sich die Beschwerde daher nicht als berechtigt:

§ 16 Abs. 1 Z 6 lit. e erster Teilstrich EStG 1988 lautet wie folgt:

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.**

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.

Im Beschwerdefall liegt keine Rechtsfrage vor, der grundsätzliche Bedeutung zukommt. Die zu lösenden Rechtsfragen beschränken sich einerseits auf Rechtsfragen, welche bereits in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes beantwortet wurden und solche, welche im Gesetz eindeutig gelöst sind. Im Übrigen hängt der Beschwerdefall von der Lösung von nicht über den Einzelfall hinausgehenden Sachverhaltsfragen ab. Tatfragen sind kein Thema für eine ordentliche Revision. Eine ordentliche Revision ist daher nicht zuzulassen.

Linz, am 24. Oktober 2024