

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht erkennt durch die Richterin***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 18. Februar 2024 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 8. Februar 2024 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2023, Steuernummer ***BF1StNr1*** :

I. Der Beschwerde wird teilweise Folge gegeben, der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

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

Mittels Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2023 erklärte der Beschwerdeführer im gegenständlichen Jahr weder einen Wohnsitz noch einen gewöhnlichen Aufenthalt in Österreich zu haben. Er sei slowakischer Staatsangehöriger, sein Ansässigkeitsstaat die Slowakei. Weiters stellte er einen Antrag auf unbeschränkte Steuerpflicht gemäß § 1 Abs. 4 Einkommensteuergesetz (EStG) 1988. Betreffend seine Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit begehrte er Werbungskosten in Form der Pendlerpauschale in Höhe von 3.672,00 Euro, sowie des Pendlereuros in Höhe von 1.000,00 Euro.

In dem Einkommensteuerbescheid 2023 vom 08. Februar 2024 wurde erklärungsgemäß die Pendlerpauschale sowie der Pendlereuro berücksichtigt.

Mit elektronisch eingebrachter Beschwerde vom 18. Februar 2024 beantragte der Beschwerdeführer bis zum Juni 2023 die erhöhte Pendlerpauschale und den erhöhten Pendlereuro.

Aufgrund von Vorhalten gab der Beschwerdeführer an, dass er in der Slowakei seinen Hauptwohnsitz habe. Er arbeite für seinen Arbeitgeber bei einer Firma in ***1***. Dort sei er von Montag bis Freitag und wohne in einer vom Arbeitgeber zur Verfügung gestellten Unterkunft. Am Freitag fahre er mit dem Auto in die Slowakei und am Sonntag wieder zurück nach Österreich. Er fahre acht Mal pro Monat bzw. 4 Mal in die Slowakei und zurück, eine Wegstrecke betrage 527 km. Bei der Unterkunft handle es sich nur um ein Zimmer.

Mittels Beschwerdevereinscheidung vom 13. Juni 2024 wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

Die am 28. Juni 2024 elektronisch eingelangte Beschwerde wertete das Finanzamt als Vorlageantrag. Der Beschwerdeführer führte aus, dass er in Österreich nur ein Arbeitsverhältnis aber keinen Wohnsitz habe, sein Lebensmittelpunkt sei in der Slowakei. Er sei jedes Wochenende in die Slowakei gefahren. Er habe angenommen einen Anspruch auf erhöhte Pendlerpauschale zu haben. Dazu legte er einen Auszug des Pendlerrechners vor, indem er angab an mindestens acht Tagen von der Wohnung zur Arbeitsstätte gefahren zu sein und die schnellste Strecke 513 km betrage.

Weiters legte er eine Bestätigung seines Arbeitgebers vor, in der dieser angab, keinen Fahrtkostenersatz zu leisten und dass die Unterkunft jede Arbeitswoche zur Verfügung gestellt werde. Der Beschwerdeführer führte weiters aus, dass es sich bei der Unterkunft um ein Zimmer mit Bad gehandelt habe. Dieses liege in einem Familienhaus, indem auch andere Mitarbeiter wohne würden, und stehe nur von Montag bis Freitag zur Verfügung.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der Beschwerdeführer erzielte im Jahr 2023 Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit im Zeitraum vom 9. Jänner bis 22. Dezember 2023. Er hatte im gegenständlichen Jahr seinen Wohnsitz in der Slowakei und war für seinen österreichischen Arbeitgeber bei einer Firma in ***1*** beschäftigt. Er bewohnte ein Zimmer mit Bad, das ihm von seinem Arbeitgeber zur Verfügung gestellt wurde. Dieses Zimmer lag in einem Familienhaus, indem auch weitere Mitarbeiter gewohnt haben, und stand ihm von Montag bis Freitag zur Verfügung.

Jeden Freitag fuhr der Beschwerdeführer nach Hause in die Slowakei und kehrte am Sonntag nach Österreich zurück. Somit fanden monatlich - je nach Anzahl der Wochenenden pro Monat - vier bis fünf Fahrten von der Wohnung in der Slowakei zum Arbeitsplatz nach Österreich statt. Nur im Dezember 2023 fuhr der Beschwerdeführer nur drei Mal von seinem Wohnsitz zur Arbeitsstätte, da das Dienstverhältnis bereits am 22. Dezember endete. Die Entfernung betrug 537 km.

Für die Fahrtkosten erhielt der Beschwerdeführer keine Fahrtkostenersätze durch seinen Arbeitgeber.

2. Beweiswürdigung

Die Feststellungen zum Sachverhalt ergeben sich aus den glaubwürdigen Angaben des Beschwerdeführers, die durch die vorgelegten Unterlagen wie Ausweis und Mietvertrag - bestätigt wurden und aus dem vorgelegten Alt.

Dass der Beschwerdeführer jedes Wochenende am Sonntag und somit vier bis fünf Mal je nach Lage der Wochenenden im jeweiligen Monat von Zuhause zu seiner Arbeitsstätte gefahren ist, ist für das Gericht glaubhaft, vor allem vor dem Hintergrund, dass dem Beschwerdeführer für das Wochenende kein Zimmer zur Verfügung stand. Mit der Anzahl der Wochenenden im Monat ergibt sich die Anzahl der Fahrten pro Monat. Aufgrund des Lohnzettels ergibt sich, dass der Beschwerdeführer nur bis 22. Dezember bei seinem Arbeitgeber angestellt war. Dadurch ergeben sich im Dezember nur drei Fahrten von der Wohnung zur Arbeitsstätte. Bei der Angabe des Beschwerdeführers von acht Fahrten in Pendlerrechnerauszug (L33 sowie L34a) handelt es sich offensichtlich um ein Verständnisproblem, da der Beschwerdeführer nicht nur die Anzahl der Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte, sondern auch die Rückfahrten gezählt hat. Dies würde auch mit den Angaben jedes Wochenende nach Hause gefahren zu sein und von Montag bis Freitag gearbeitet zu haben im Widerspruch stehen. Für das Gericht steht daher fest, dass der Beschwerdeführer vier bis fünf Mal in den Monaten Jänner bis November sowie drei Mal im Dezember die Strecke Wohnung Arbeitsstätte zurückgelegt hat. Die Entfernung von 537 km ergibt sich anhand der durch das Gericht abgefragten Route.

Der Arbeitgeber bestätigte schriftlich keine Fahrtkostenersätze geleistet zu haben.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abänderung)

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

...

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.

...

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:

Bei mindestens 2 km bis 20 km	372 Euro jährlich,
bei mehr als 20 km bis 40 km	1 476 Euro jährlich,
bei mehr als 40 km bis 60 km	2 568 Euro jährlich,
bei mehr als 60 km	3 672 Euro jährlich.

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.

...

Laut § 33 Abs. 5 Z 4 EStG 1988 steht bei Einkünften aus einem bestehenden Dienstverhältnis ein Pendlereuro in Höhe von jährlich zwei Euro pro Kilometer der einfachen Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte, wenn der Arbeitnehmer Anspruch auf ein Pendlerpauschale

gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 hat. Für die Berücksichtigung des Pendlereuros gelten die Bestimmungen des § 16 Abs. 1 Z 6 lit. b und lit. e bis j entsprechend.

Gemäß § 124b Z 395 lit. b EStG sind zur Abgeltung der erhöhten Treibstoffkosten im Zeitraum Mai 2022 bis Juni 2023 zusätzlich zu den Pauschbeträgen gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 lit. d folgende Pauschbeträge nach Maßgabe der Bestimmungen des § 16 Abs. 1 Z 6 lit. e bis j zu berücksichtigen:

Bei einer einfachen Fahrtstrecke von

<i>mindestens 2 km bis</i>	<i>15,50 Euro</i>
<i>20 km</i>	<i>monatlich</i>
<i>mehr als 20 km bis</i>	<i>61,50 Euro</i>
<i>40 km</i>	<i>monatlich</i>
<i>mehr als 40 km bis</i>	<i>107 Euro</i>
<i>60 km</i>	<i>monatlich</i>
<i>mehr als 60 km</i>	<i>153 Euro</i>
	<i>monatlich</i>

c) Im Zeitraum Mai 2022 bis Juni 2023 steht zusätzlich ein Pendlereuro gemäß § 33 Abs. 5 Z 4 von 0,50 Euro monatlich pro Kilometer der einfachen Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zu. Für die Berücksichtigung des zusätzlichen Pendlereuros gelten die Bestimmungen des § 16 Abs. 1 Z 6 lit. b und lit. e bis j entsprechend.

Nach § 26 Abs. 1 BAO hat jemand einen Wohnsitz dort, wo er eine Wohnung innehat unter Umständen, die darauf schließen lassen, dass er die Wohnung beibehalten und benutzen wird.

Unter einer „Wohnung“ sind eingerichtete Räumlichkeiten zu verstehen, die nach der Verkehrsauffassung zum Wohnen geeignet sind, also ohne wesentliche Änderung jederzeit zum Wohnen benützt werden können und ihrem Inhaber nach Größe und Ausstattung ein dessen Verhältnissen entsprechendes Heim bieten (Ritz/Koran, BAO7 § 26 BAO Rz 1).

Hingegen stellt eine Schlafstelle am Arbeitsplatz, die mit anderen Arbeitnehmern geteilt wird, keine Wohnung dar (Ritz/Koran, BAO7 § 26 BAO Rz 3).

Im gegenständlichen Fall stand dem Beschwerdeführer im Jahr 2023 nur unter der Woche eine vom Arbeitgeber gestellte Schlafstelle zur Verfügung. Er hat damit keinen Wohnsitz in Österreich. Sein Wohnsitz befindet sich in der Slowakei, seine Arbeitsstätte in Österreich. Damit sind die Fahrten von der Wohnung zur Arbeitsstätte durch den Verkehrsabsetzbetrag abgedeckt und es steht im zusätzlich die Pendlerpauschale und der Pendlereuro zu.

Aufgrund der Distanz zwischen Wohnung und Arbeitsstätte von 537 km kann angenommen werden, dass die Verwendung eines Massenbeförderungsmittels nicht zumutbar ist, da bei

dieser Distanz von einer Reisezeit von weit mehr als zwei Stunden auszugehen ist (§ 2 Abs. 1 Z 2 PendlerVO, BGBl II 2013/276).

Allerdings ist aufgrund der Anzahl der Fahrten von der Wohnung zur Arbeitsstätte (jeweils am Sonntag) von vier bis fünf Fahrten für die Monate Jänner bis November auszugehen und daher die Pendlerpauschale auf ein Drittel zu reduzieren. Gleiches gilt für den Pendlereuro. Für die Monate Jänner bis Juni 2023 gelten jeweils die erhöhten Beträge (Pendlerpauschale plus 153,00 Euro pro Monat, Pendlereuro 537 km mal 0,50 Euro). Für den Dezember stehen keine Pendlerpauschale und damit auch kein Pendlereuro zu.

Somit ergibt sich eine Pendlerpauschale jeweils für die Monate Jänner bis Juni von 459,00 Euro (306,00 Euro plus 153,00 Euro) und für die Monate Juli bis November pro Monat in Höhe von 306,00 Euro, in Summe daher Euro 4.284,00 für das ganze Jahr. Davon wiederum aufgrund der Anzahl der Fahrten ein Drittel, somit 1.428,00 Euro.

Der Pendlereuro beträgt für die Monate Jänner bis Juni 358 Euro (537 mal 2 durch 12 Monate und Erhöhung pro Monat 537 mal 0,5 Euro) und für die Monate Juli bis November 89,50 Euro monatlich (537 mal 2 durch 12 Monate), ergibt in Summe einen Pendlereuro von 2.595,50 Euro. Aufgrund der Drittelung wegen der Anzahl der Fahrten ergibt sich ein zu berücksichtigender Pendlereuro für das ganze Jahr in Höhe von 865,17 Euro.

	Pendlerpauschale	Pendlereuro
Jänner	459,00	358,00
Februar	459,00	358,00
März	459,00	358,00
April	459,00	358,00
Mai	459,00	358,00
Juni	459,00	358,00
Juli	306,00	89,50
August	306,00	89,50
September	306,00	89,50
Oktober	306,00	89,50

November	306,00	89,50
2023	4.284,00	2.595,50
<u>Drittel</u>	<u>1.428,00</u>	<u>865,17</u>

Der Einkommensteuerbescheid war daher entsprechend abzuändern (Beilage).

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 Voraussetzungen zur Anerkennung von Pendlerpauschale und Pendlereuro ergeben sich klar aus den genannten Bestimmungen. Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung lag daher nicht vor.

Innsbruck, am 4. November 2024