

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. Roman Galehr in der Beschwerdesache \*\*\*Bf1\*\*\*, \*\*\*Bf1-Adr\*\*\*, über die Beschwerde vom 30. Juni 2023 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 27. Juni 2023 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2022 Steuernummer \*\*\*BF1StNr1\*\*\* zu Recht erkannt:

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

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

Die belangte Behörde hat die Einkommensteuererklärung (Arbeitnehmerveranlagung) 2022 des Beschwerdeführers dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt.

Aufgrund des in diesem Zusammenhang übermittelten Verwaltungsaktes der belangten Behörde, stellt sich der Verfahrensgang für das Bundesfinanzgericht wie folgt dar:

Der Beschwerdeführer brachte seine Einkommensteuererklärung (Arbeitnehmerveranlagung) 2022 mit Datum 23. Februar 2023 via FON bei der belangten Behörde ein. Darin beantragte er das Pendlerpauschale in der Höhe von € 1.476,00, den Pendlereuro in der Höhe von € 44,00, Kosten für Familienheimfahrten in der Höhe von € 1.527,07 und Sonderausgaben in der Höhe von € 80,00.

Mit Bescheid vom 27. Juni 2023 wies die belangte Behörde den Antrag auf Durchführung einer Arbeitnehmerveranlagung 2022 als unzulässig zurück. In der Begründung führte die belangte Behörde aus wie folgt:

*„Da Sie laut eingereichter Erklärung (Formular L1) und dem Finanzamt vorliegenden Informationen in Österreich weder einen Wohnsitz noch ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben, sind Sie hier nur beschränkt steuerpflichtig.*

*Aus diesem Grund sind Sie zur Antragsveranlagung als unbeschränkt steuerpflichtige Person gemäß § 41 Abs. 2 EStG 1988 in der vorliegenden Form nicht berechtigt. Ihr Antrag war daher zurückzuweisen.*

*Hinweis:*

*Der Zurückweisungsbescheid steht einer neuerlichen Antragstellung nicht entgegen. Als beschränkt steuerpflichtige Person können Sie bis zum Ablauf von fünf Jahren ab dem Ende des Veranlagungszeitraumes einen Antrag auf Arbeitnehmerveranlagung stellen. Dafür ist das Formular L1 gemeinsam mit dem Formular L 1i abzugeben.“*

Mit Schriftsatz vom 30. Juni 2023, an die belangte Behörde übermittelt via FON, erhob der Beschwerdeführer das Rechtsmittel der Bescheidbeschwerde gemäß § 243 BAO gegen den Bescheid vom 27. Juni 2023. In der Begründung führte er aus wie folgt:

*„Sehr geehrte Damen und Herren, ich lege Beschwerde gegen den oben genannten Abweisungsbescheid vom 27. Juni 2023 der Arbeitnehmerveranlagung von 2022 ein. In der Anlage sende ich Ihnen folgende Unterlagen (Formular E9 von 2022 und Formular L 1i von 2022) und ersuche um Neuberechnung meiner Arbeitnehmerveranlagung. Danke für Ihre Hilfe!“*

Der Beschwerde beigelegt wurden die folgenden Unterlagen:

- Formular L 1i für das Jahr 2022; darin gibt der Beschwerdeführer an, im maßgeblichen Zeitraum in Österreich weder einen Wohnsitz, noch einen gewöhnlichen Aufenthalt gehabt zu haben. Die Einkünfte im Ansässigkeitsstaat Ungarn werden mit € 504,50 angegeben. Zudem stellt der Beschwerdeführer darin den Antrag gemäß § 1 Abs 4 EStG (Option zur unbeschränkten Steuerpflicht).
- Bescheinigung über die im Ansässigkeitsstaat im Jahr 2022 erzielten Einkünfte

Mit Datum 04. Juli 2023 erließ die belangte Behörde ein Ersuchen um Ergänzung an den Beschwerdeführer. Darin führte sie im Wesentlichen aus wie folgt:

*„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?*
- *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.*

*Für die Beantragung des Pendlerpauschales und des Pendlereuros ist ab 01. Jänner 2014 grundsätzlich der Ausdruck aus dem Pendlerrechner (siehe unter: [www.bmf.gv.at](http://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. Das Formular L 33 finden Sie auf der Homepage des Bundesministeriums für Finanzen unter <http://formulare.bmf.gv.at/service/formulare/inter-Steuern/pdfs/9999/L33.pdf>. Bitte schicken Sie uns geeignete Unterlagen zum Nachweis der beantragten Steuerberatungskosten wie Zahlungsnachweis und Rechnung.“*

Die Frist zur Beantwortung des Ersuchens um Ergänzung wurde von der belangten Behörde bis zum 16. August 2023 gewährt.

Der Beschwerdeführer kam dem Ersuchen um Ergänzung nach und führte in seinem Schriftsatz aus wie folgt:

*„Sehr geehrte Damen und Herren, anbei schicke ich Ihnen als Ergänzung die Erklärungen zur Berücksichtigung des Pendlerpauschales. Ich habe bis September in \*\*\*11\*\*\* gearbeitet und meine Firma hat für mich eine Unterkunft in \*\*\*5\*\*\* gemietet, für mich war das kostenlos.*

*Meldezettel ist dabei. Jeden Tag habe ich mein eigenes Fahrzeug benutzt, die Arbeitsstätte zu erreichen. Die Fahrtkosten bezahlt der Arbeitgeber nicht. Seit November arbeite ich bei einer anderen Firma, die Pendlerpauschale ist gleichgeblieben.*

*Ich arbeite in \*\*\*12\*\*\* und mein Arbeitgeber mietet für mich ein Hotelzimmer in \*\*\*13\*\*\*, ebenso weit wie früher und ich benutze weiterhin mein Auto jeden Tag.*

*Am Wochenende besuche ich meine Familie in Ungarn, meine Frau und meine Tochter wohnen in \*\*\*7\*\*\* und ich habe auch dort meinen zweiten Wohnsitz.*

*Unsere ungarischen Adresskarten sind auch dabei. Zwischen \*\*\*5\*\*\* und \*\*\*7\*\*\* dauert die Fahrt 6 Stunden und die 2 Städte sind 602 km weit voneinander entfernt. Für diese Fahrtkosten kriege ich auch nichts vom Arbeitgeber. Ich habe die Tankrechnungen per Post geschickt, konnte ich hier wegen Platzmangels nicht anfügen. Danke für Ihre Hilfe!“*

Der Beschwerdeführer fügte seinem Antwortschreiben die folgenden Unterlagen elektronisch bei:

- Ungarische Adresskarten des Beschwerdeführers, seiner Ehefrau und seiner Tochter
- Formular L 34 zur Berücksichtigung der Pendlerpauschale für die Strecke \*\*\*5\*\*\* – \*\*\*11\*\*\* (bis September 2022)
- Formular L 34 zur Berücksichtigung der Pendlerpauschale für die Strecke \*\*\*12\*\*\* – \*\*\*13\*\*\* (ab November 2022)

Die belangte Behörde erließ in der Folge mit Datum 13. Juli 2023 die Beschwerdevorentscheidung betreffend Einkommensteuerbescheid (Arbeitnehmerveranlagung) 2022, in welcher sie den Beschwerdeführer als unbeschränkt steuerpflichtig behandelte. Darin ließ sie folgende Ausgaben zum Abzug zu:

- € 80,00 für Steuerberatungskosten als Sonderausgaben
- Pendlereuro in der Höhe von € 102,67 für 10 Monate

- Pendlerpauschale in der Höhe von € 1.599,00

Den restlichen beantragten Ausgaben verwehrte sie die steuerliche Geltendmachung. In der Bescheidebegründung führte die belangte Behörde aus wie folgt:

*„Wir haben das (ab Mai 2022) erhöhte Pendlerpauschale und den Pendlereuro für 10 Monate anerkannt. Da Sie trotz Aufforderung die im Ergänzungsersuchen gestellten Fragen nicht oder nur teilweise beantwortet haben und auch keinerlei der angeforderten Unterlagen vorgelegt haben, konnten keine Familienheimfahrten als Werbungskosten berücksichtigt werden.“*

Mit Schreiben vom 26. Juli 2023, bei der belangten Behörde eingelangt am 27. Juli 2023, brachte der Beschwerdeführer einen Vorlageantrag betreffend Einkommensteuerbescheid (Arbeitnehmerveranlagung) 2022 ein. Darin beantragte er abermals, die Familienheimfahrten zum Werbungskostenabzug zuzulassen.

Der Beschwerdeführer legte dem gegenständlichen Vorlageantrag die folgenden Unterlagen bei:

- Ein Konvolut an Tankrechnungen
- Die Beschwerdevereinsentscheidung vom 13. Juli 2023
- Den Schriftsatz zur Vorhaltsbeantwortung datierend mit 06. Juli 2023
- Das Ersuchen um Ergänzung der belangten Behörde datierend mit 04. Juli 2023
- Meldebestätigung Österreich (\*\*\*5\*\*\*) vom 08. März 2022
- Ungarische Adresskarten des Beschwerdeführers, seiner Ehefrau und seiner Tochter
- Formular L 34 zur Berücksichtigung der Pendlerpauschale für die Strecke \*\*\*5\*\*\* – \*\*\*11\*\*\* (bis September 2022)
- Formular L 34 zur Berücksichtigung der Pendlerpauschale für die Strecke \*\*\*12\*\*\* – \*\*\*13\*\*\* (ab November 2022)

Mit schriftlicher Eingabe via FON vom 06. Oktober 2023 reagierte der Beschwerdeführer auf die erfolgte Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht und den damit einhergehenden Vorlagebericht. In seinem Schriftsatz führte er aus wie folgt:

*„Sehr geehrte Damen und Herren, ich lege Beschwerde gegen die oben genannte Beschwerdevorlage ein und ich kann die Stellungnahme nach Ihrem letzten Vorlagebericht auch nicht akzeptieren.“*

*Jetzt erkläre ich gerne, warum eine Verlegung des Familienwohnsitzes nach Österreich unzumutbar ist. Ich übermittle die E9 Bestätigung von meiner Frau und ersuche um Neuberechnung meiner Arbeitnehmerveranlagung mit der Berücksichtigung der Familienheimfahrten als Werbungskosten. Wir haben in Ungarn ein Haus, meine Frau und meine Tochter leben dort.*

*Ich bin mit meiner Frau zusammen der Besitzer und mein Hauptwohnsitz ist auch dort. Wenn ich frei habe, dann fahre ich sofort nach Hause zu meiner Familie. In Österreich bin ich nur, um zu arbeiten.*

*Wenn wir Pensionisten werden, müssen wir auch irgendwo leben, von diesem Lohn, was ich jetzt verdiene, können wir keine Wohnung in Österreich kaufen.*

*Ich werde für diese ca.15 Jahre Arbeit in Österreich ca. € 500,00 Pension bekommen. Zusammen mit der ungarischen Pension, ist das dann immer noch sehr wenig und reicht gerade so zum Leben.*

*In Ungarn haben wir schon ein eigenes Haus. Auf diese Art und Weise haben wir im Alter einen sicheren Wohnsitz und können in Ungarn hoffentlich von meiner doppelten Pension einigermaßen leben. In Ungarn müssen wir nur Regie (Betriebskosten) zahlen.*

*Darum müssen wir leider 2 Haushalte in 2 verschiedenen Ländern führen.*

*Unsere Kinder und Enkelkinder wohnen auch in Ungarn und die Großeltern auch. Sie werden auch nicht jünger, wir besuchen sie auch regelmäßig. Sie brauchen auch schon unsere Hilfe.*

*Meine Frau spricht keine Fremdsprache. Für sie wäre es sicher schwer, eine Stelle in Österreich zu bekommen, in ihrem Beruf könnte sie in Österreich sicherlich keine Anstellung finden.*

*In einem Hotelzimmer möchten wir auch nicht wohnen. Wenn ich in Österreich eine Wohnung mieten muss und nur ich verdiene, dann bleibt von meinem Lohn nichts mehr über.*

## **II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:**

### **1. Sachverhalt**

Der Beschwerdeführer ist verheiratet. Seine Ehegattin und seine volljährige Tochter leben in \*\*\*7\*\*\* (Ungarn).

Im Jahr 2022 erzielte der Beschwerdeführer im Inland Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit. Vom 01. Jänner 2022 bis zum 02. September 2022 war der Beschwerdeführer bei der Firma \*\*\*1\*\*\* beschäftigt, im Zeitraum 07. November 2022 bis zum 16. Dezember 2022 bei der Firma \*\*\*2\*\*\*.

Seine inländischen steuerpflichtigen Bezüge (Kennzahl 245) beliefen sich im Jahr 2022 auf gesamthaft € 17.651,76 (€ 15.053,32 + 2.598,44).

Im Inland war der Beschwerdeführer in \*\*\*5\*\*\* (bis September 2022) und anschließend in \*\*\*13\*\*\* wohnhaft. An diesen Orten mietete der Arbeitgeber des Beschwerdeführers für diesen jeweils ein Zimmer.

Polizeilich gemeldet war der Beschwerdeführer in der Zeit vom 14. Dezember 2020 bis zum 27. Jänner 2022 in \*\*\*3\*\*\*, \*\*\*4\*\*\* und in der Zeit vom 08. März 2022 bis zum 14. September 2022 in \*\*\*5\*\*\*, \*\*\*6\*\*\*.

Neben seinen im Inland lukrierten Einkünften in der Höhe von gesamthaft € 17.651,76 erzielte der Beschwerdeführer laut Erklärung E 9 vom 23. Juni 2023 im Jahr 2022 in Ungarn Einkünfte in der Höhe von HUF 186.667,00 (entspricht € 469,84 Steuerwert 2022 laut Formular L 17b 2022).

Die Ehegattin des Beschwerdeführers erzielte in Ungarn laut Erklärung E 9 vom 06. September 2023 im Jahr 2022 Einkünfte in der Höhe von HUF 3.004.800,00 (entspricht € 7.563,08 Steuerwert 2022 laut Formular L 17b 2022).

Der Beschwerdeführer ist im Zeitraum 2022 jeweils an den Wochenenden zu seiner Familie (Ehegattin) nach \*\*\*7\*\*\* Ungarn gefahren. Die einfache Wegstrecke zwischen \*\*\*5\*\*\* und \*\*\*7\*\*\* in Ungarn beträgt 577 Kilometer (kürzeste Wegstrecke).

Die einfache Wegstrecke zwischen \*\*\*13\*\*\* und \*\*\*7\*\*\* in Ungarn beträgt 516 Kilometer (kürzeste Wegstrecke).

Im laufenden Verfahren beantragt der Beschwerdeführer, als im Inland unbeschränkt steuerpflichtig behandelt zu werden.

Strittig ist, ob der Beschwerdeführer Ausgaben für Familienheimfahrten in der Höhe von € 1.527,07 steuerlich geltend machen kann.

## **2. Beweiswürdigung**

Die Feststellungen in Bezug auf die familiären Verhältnisse des Beschwerdeführers eröffnen sich dem erkennenden Gericht aus dem im Zuge der Vorlage der Beschwerde übermittelten Verwaltungsakt der belangten Behörde.

Im Zuge des anhängigen Beschwerdeverfahrens hat der Beschwerdeführer seine ungarische Adresskarte, die Adresskarte seiner Frau, als auch die Adresskarte seiner Tochter an das Bundesfinanzgericht übermittelt. Daraus geht hervor, dass der Beschwerdeführer und seine Familie in \*\*\*7\*\*\* Ungarn, \*\*\*8\*\*\* wohnhaft sind.

Aus der ungarischen Adresskarte ist außerdem das Geburtsdatum der Tochter ersichtlich. Sie ist im Jahr 1996 geboren.

Der Zivilstand des Beschwerdeführers ergibt sich aus seinen eigenen Angaben im laufenden Verfahren. Zudem hat der erkennende Richter im Zuge des hängigen Verfahrens einen Einblick in den elektronischen Akt, welcher bei der belangten Behörde für den Beschwerdeführer geführt wird, getätigt. Darin ist vermerkt, dass der Beschwerdeführer verheiratet ist.

Die Anzahl der inländischen Arbeitgeber und die Bruttobezüge des Beschwerdeführers eröffnen sich für das Bundesfinanzgericht anhand der für diesen gemeldeten Lohnzettel, welche ebenfalls im elektronischen Akt einliegen.

Die inländischen Meldedaten leiten sich aus den Meldungen des Beschwerdeführers in Zusammenhang mit der Berechnung des Pendlerpauschales ab. Zudem aufgrund eines Einblicks in das Zentrale Melderegister.

Die Höhe der Einkünfte, welche der Beschwerdeführer und seine Ehegattin in Ungarn lukrieren, fußen auf deren eigenen Angaben im Formular E 9 für das Jahr 2022.

Die Feststellung der wöchentlichen Heimfahrten des Beschwerdeführers ergeben sich aus seinen eigenen Angaben im Beschwerdeverfahren. Zudem hat der Beschwerdeführer ein Konvolut von Tankrechnungen übermittelt, welche seine Angaben untermauern.

Die Entfernungen zwischen \*\*\*5\*\*\* und \*\*\*7\*\*\* und \*\*\*13\*\*\* und \*\*\*7\*\*\* ergeben sich für das erkennende Gericht aufgrund einer Abfrage im Routenplaner Michelin vom 08. Juli 2024.

Das Bundesfinanzgericht hegt keine Zweifel an der Echtheit und Glaubwürdigkeit der vorliegenden Beweismittel.

### 3. Rechtliche Beurteilung

#### 3.1. Zu Spruchpunkt I. (Stattgabe)

##### Unbeschränkte Steuerpflicht:

§ 1 EStG lautet auszugsweise wie folgt:

*§ 1. (1) Einkommensteuerpflichtig sind nur natürliche Personen.*

*(2) Unbeschränkt steuerpflichtig sind jene natürlichen Personen, die im Inland einen Wohnsitz oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben. Die unbeschränkte Steuerpflicht erstreckt sich auf alle in- und ausländischen Einkünfte.*

*(3) Beschränkt steuerpflichtig sind jene natürlichen Personen, die im Inland weder einen Wohnsitz noch ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben. Die beschränkte Steuerpflicht erstreckt sich nur auf die im § 98 aufgezählten Einkünfte.*

*(...)*

§ 26 BAO lautet auszugsweise wie folgt:

*§ 26. (1) Einen Wohnsitz im Sinn der Abgabenvorschriften hat jemand dort, wo er eine Wohnung innehat unter Umständen, die darauf schließen lassen, daß er die Wohnung beibehalten und benutzen wird.*

*(2) Den gewöhnlichen Aufenthalt im Sinn der Abgabenvorschriften hat jemand dort, wo er sich unter Umständen aufhält, die erkennen lassen, daß er an diesem Ort oder in diesem Land nicht nur vorübergehend verweilt. Wenn Abgabenvorschriften die unbeschränkte Abgabepflicht an den gewöhnlichen Aufenthalt knüpfen, tritt diese jedoch stets dann ein, wenn der Aufenthalt im Inland länger als sechs Monate dauert. In diesem Fall erstreckt sich die Abgabepflicht auch auf die ersten sechs Monate. Das Bundesministerium für Finanzen ist ermächtigt, von der Anwendung dieser Bestimmung bei Personen abzusehen, deren Aufenthalt im Inland nicht mehr als ein Jahr beträgt, wenn diese im Inland weder ein Gewerbe betreiben noch einen anderen Beruf ausüben.*

Gemäß § 1 Abs. 1 EStG sind nur natürliche Personen einkommensteuerpflichtig. Unbeschränkt einkommensteuerpflichtig sind nach Abs 2 leg cit jene natürlichen Personen, die im Inland einen Wohnsitz oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben. Die unbeschränkte Steuerpflicht erstreckt sich auf alle in- und ausländischen Einkünfte.

Voraussetzung für die unbeschränkte Einkommensteuerpflicht in Österreich ist nach dieser Gesetzesstelle also entweder ein inländischer Wohnsitz oder der gewöhnliche Aufenthalt einer Person im Inland. Es reicht demnach schon das Vorliegen eines Anknüpfungspunktes, um eine

natürliche Person in Österreich mit ihrem Welteinkommen, also ihren in- und ausländischen Einkünften, der Einkommensteuer zu unterwerfen.

Umso mehr gilt dies, wenn im Einzelfall sachverhaltsmäßig beide gesetzlichen Anknüpfungspunkte im Sinne des § 1 Abs. 2 EStG 1988 vorliegen. Die unbeschränkte Einkommensteuerpflicht beginnt mit Begründung eines Wohnsitzes oder des gewöhnlichen Aufenthaltes im Inland und endet bei Tod des Abgabepflichtigen, Aufgabe des Wohnsitzes und gewöhnlichen Aufenthaltes im Inland oder falls nur ein gewöhnlicher Aufenthalt im Inland vorliegt durch Aufgabe desselben.

Die für § 1 Abs. 2 EStG 1988 maßgeblichen Begriffe des Wohnsitzes und gewöhnlichen Aufenthaltes einer Person determiniert § 26 der BAO näher.

Nach § 26 Abs. 1 erster Satz BAO hat einen Wohnsitz im Sinne der Abgabenvorschriften (zB § 1 Abs. 2 EStG 1988) jemand dort, wo er eine Wohnung unter Umständen innehat, die darauf schließen lassen, dass er die Wohnung beibehalten und benützen wird.

Den gewöhnlichen Aufenthalt im Sinne der Abgabenvorschriften hat jemand gemäß § 26 Abs. 2 BAO dort, wo er sich unter Umständen aufhält, die erkennen lassen, dass er an diesem Ort oder in diesem Land nicht nur vorübergehend verweilt.

Wenn Abgabenvorschriften die unbeschränkte Abgabepflicht an den gewöhnlichen Aufenthalt knüpfen, tritt diese jedoch stets dann ein, wenn der Aufenthalt im Inland länger als 6 Monate dauert. In diesem Fall erstreckt sich die Abgabepflicht auch auf die ersten 6 Monate.

Der Beschwerdeführer war in der Zeit vom 14. Dezember 2020 bis zum 27. Jänner 2022 in \*\*\*3\*\*\*, \*\*\*4\*\*\* und in der Zeit vom 08. März 2022 bis zum 14. September 2022 in \*\*\*5\*\*\*, \*\*\*6\*\*\* mit Nebenwohnsitz gemeldet. Die jeweiligen Unterkünfte wurden vom Arbeitgeber des Beschwerdeführers angemietet.

Inländische Arbeitgeber hatte der Beschwerdeführer in der Zeit vom 01. Jänner 2022 bis zum 02. September 2022 und vom 07. November 2022 bis zum 16. Dezember 2022.

In der Zeit von 01. Jänner 2022 bis zum 14. September 2022 hatte der Beschwerdeführer im Inland einen Wohnsitz und unterliegt somit in diesem Zeitraum der unbeschränkten Steuerpflicht. In der Zeit nach dem 14. September 2022 sind im ZMR keine Eintragungen mehr ersichtlich.

Die polizeiliche Ab- und Anmeldung (§ 1 Abs 1 MeldeG) ist nicht entscheidend ( VwGH 26.11.1991, 91/14/0041; 24.1.1996, 95/13/0150; 3.7.2003, 99/15/0104; 27.11.2017, Ra 2015/15/0066), kann aber in Zweifelsfällen einen Begründungsanhalt bieten ( VwGH 20.6.1990, 89/16/0020; 7.9.2006, 2004/16/0001) (vgl hierzu Ritz, BAO<sup>7</sup>, RZ 6 zu § 26).

Da der Beschwerdeführer auch in der Zeit nach dem 14. September im Inland unselbständig erwerbstätig war und der Arbeitgeber für diesen eine Unterkunft angemietet hat, ist der Beschwerdeführer im Zeitraum 2022 in Inland als unbeschränkt einkommensteuerpflichtig zu behandeln, auch wenn für diesen Zeitraum eine entsprechende ZMR Meldung fehlt.

Damit Räumlichkeiten nach der Verkehrsauffassung als Wohnung geeignet sind, müssen sie so ausgestattet sein, dass sie es erlauben, sich nicht nur ganz kurzfristig dort aufzuhalten:

Die Möglichkeiten zum Schlafen, zur Körperpflege, zur Zubereitung von Essen und zur Aufbewahrung persönlicher Gegenstände muss gewährleistet sein (BFG 24.4.2015, RV/2100743/2014) (vgl hierzu, Ritz, BAO<sup>7</sup>, RZ 1 zu § 26).

Wie bereits oben ausgeführt, verfügte der Beschwerdeführer im maßgeblichen Zeitraum über entsprechende Räumlichkeiten, welche einen Wohnsitz im Sinne des § 26 BAO darstellen.

Der Beschwerdeführer war somit im Jahr 2022 in Österreich unbeschränkt steuerpflichtig. Der Besteuerung zu unterziehen sind somit seine inländischen Einkünfte, als auch die im Formular E 9 für das Jahr 2022 offengelegten ungarischen Einkünfte.

Seinem Antrag auf Behandlung als unbeschränkt Steuerpflichtiger ist die belangte Behörde bereits in der Beschwerdeentscheidung vom 13. Juni 2023 nachgekommen.

Aufgrund der unbeschränkten Einkommensteuerpflicht im Inland unterliegen nicht nur die im Inland erzielten Einkünfte der Besteuerung, sondern auch die vom Beschwerdeführer in Ungarn erzielten Einkünfte in Höhe von € 469,84.

Da die in Ungarn erzielten Einkünfte jedoch unter dem Veranlagungsfreibetrag (§ 41 Abs 1 Z 1 EStG) von € 730,00 zu liegen kommen, fällt dafür im Inland keine Steuer an.

Ein Antrag gemäß § 1 Abs 4 EStG setzt voraus, dass er Antragsteller in Österreich keinen Wohnsitz hat. Dies ist beim Beschwerdeführer nicht der Fall. Seine unbeschränkte Steuerpflicht im Inland fußt den obigen Ausführungen folgend auf seinem Wohnsitz im Inland.

### **Familienheimfahrten:**

§ 16 EStG lautet auszugsweise wie folgt:

*§ 16. (1) Werbungskosten sind die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Aufwendungen und Ausgaben für den Erwerb oder Wertminderungen von Wirtschaftsgütern sind nur insoweit als Werbungskosten abzugsfähig, als dies im folgenden ausdrücklich zugelassen ist. Hinsichtlich der durchlaufenden Posten ist § 4 Abs. 3 anzuwenden. Werbungskosten sind bei der Einkunftsart abzuziehen, bei der sie erwachsen sind. Werbungskosten sind auch:*

*(...)*

*6. Ausgaben des Steuerpflichtigen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte. Für die Berücksichtigung dieser Aufwendungen gilt:*

*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:*

|                                      |                             |
|--------------------------------------|-----------------------------|
| <i>Bei mindestens 2 km bis 20 km</i> | <i>372 Euro jährlich,</i>   |
| <i>bei mehr als 20 km bis 40 km</i>  | <i>1 476 Euro jährlich</i>  |
| <i>bei mehr als 40 km bis 60 km</i>  | <i>2 568 Euro jährlich</i>  |
| <i>bei mehr als 60 km</i>            | <i>3 672 Euro jährlich.</i> |

*(...)*

*§ 20 EStG lautet auszugsweise wie folgt:*

*§ 20. (1) Bei den einzelnen Einkünften dürfen nicht abgezogen werden:*

*1. Die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge.*

*(...)*

*e) 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.*

*(...)*

Die Pendlerverordnung in der im Beschwerdezeitraum geltenden Fassung lautet auszugsweise wie folgt:

*§ 4. (1) Ein Familienwohnsitz (§ 16 Abs. 1 Z 6 lit. f und § 20 Abs. 1 Z 2 lit. e EStG 1988) liegt dort, wo*

- 1. ein in (Ehe)Partnerschaft oder in Lebensgemeinschaft lebender Steuerpflichtiger oder*
- 2. ein alleinstehender Steuerpflichtiger seine engsten persönlichen Beziehungen (zB Familie, Freundeskreis) und einen eigenen Hausstand (Abs. 2) hat.*

*(2) Der Steuerpflichtige hat 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 Person(en), die nicht (Ehe)Partner sind oder mit denen eine Lebensgemeinschaft besteht, mitbewohnt.*

Nicht abzugsfähig sind 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 (§ 20 Abs 1 Z 2 lit e).

Die Absetzbarkeit von Kosten der steuerlich anerkannten doppelten Haushaltsführung dem Grunde nach bleibt durch § 20 Abs 1 Z 2 lit e unberührt; mit dem StruktAnpG 1996 (BGBl 1996/201) wurde ab 1996 (§ 124a Z 3) lediglich die Abzugsfähigkeit des Fahrtaufwandes der Höhe nach mit dem höchsten Pendlerpauschale nach § 16 Abs 1 Z 6 lit d (vor BGBl I 2013/53 mit Verweis auf § 16 Abs 1 Z 6 lit c.) begrenzt.

Liegt allerdings bereits dem Grunde nach keine anerkennenswerte doppelte Hausführung vor, kommt eine Berücksichtigung von Familienheimfahrten – auch im Schätzungswege – nicht in Betracht ( UFS 17.11.2006, RV/1931-W/06; siehe auch UFS 31.1.2007, RV/1967-W/04 zum Pendlerpauschale) (vgl hierzu Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn (Hrsg.), Einkommensteuergesetz, 24. Lieferung 2024, RZ 104/11 zu § 20).

Dem Grunde nach ist für das Vorliegen einer Familienheimfahrt iS des § 20 Abs 1 Z 2 lit e an die in Rechtsprechung und Verwaltungspraxis herausgebildeten Grundsätze anzuknüpfen.

Mit Familienheimfahrten erfasst das Gesetz zunächst den typischen Fall der Heimfahrt an jenen Ort, an dem ein verheirateter Steuerpflichtiger mit seinem Ehegatten oder ein unverheirateter Steuerpflichtiger mit seinem in eheähnlicher Gemeinschaft lebenden Partner (auch ohne Kind iS des § 106 Abs 1) einen Hausstand unterhält, der den Mittelpunkt der Lebensinteressen dieser Personen bildet (E 24.4.1996, 96/15/0006, 1997, 46; LStR 2002 Rz 343; zur Anwendung bei gleichgeschlechtlichen Partnerschaften siehe bejahend UFS 14.6.2007, RV/0094-K/06).

Allerdings können nach der Rechtsprechung auch bei ledigen Steuerpflichtigen die Fahrten zwischen dem Ort der auswärtigen Tätigkeit und dem Wohnsitz betrieblich bzw beruflich veranlasst sein (zB E 27.8.1998, 95/13/0119, 1998, 876; E 28.9.2004, 2001/14/0178; E 24.6.2010, 2007/15/0297; BFG 15.9.16, RV/2100030/2013; § 4 Pendler-VO); Familienheimfahrten im engeren Sinn liegen diesfalls zwar nicht vor, doch kommt § 20 Abs 1 Z 2 lit e auch hier zur Anwendung (vgl hierzu Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn (Hrsg.), Einkommensteuergesetz, 24. Lieferung 2024, RZ 104/11 zu § 20).

Als Fahrtkosten für Familienheimfahrten sind jene Aufwendungen abzusetzen, die durch das tatsächlich benutzte Verkehrsmittel anfallen (Bahnkarte, Kfz-Kosten, Flugkosten); auch Nichtselbständige sind nicht verhalten, das billigste Verkehrsmittel zu wählen.

Der Höhe nach wird aber die Geltendmachung von Aufwendungen durch § 20 Abs 1 Z 2 lit e EStG mit dem höchsten Pendlerpauschale nach § 16 Abs 1 Z 6 lit d EStG begrenzt. Steuerfreie Ersätze des Arbeitgebers für Tage der Familienheimfahrten (zB Dienstreiseersatz) kürzen die tatsächlichen Fahrtkosten und nicht den gem § 16 Abs 1 Z 6 lit d EStG limitierten Betrag (UFS

7.2.2007, RV/0458-I/03) (vgl hierzu Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn (Hrsg.), Einkommensteuergesetz, 24. Lieferung 2024, RZ 104/12 zu § 20).

Gemäß § 20 Abs. 1 EStG 1988 dürfen die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge nicht abgezogen werden. 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.

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 Familienwohnsort (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).

Die Erwerbstätigkeit des Ehepartners stellt dann einen tauglichen Grund für die Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes dar, wenn nachhaltige Einkünfte nicht bloß untergeordneten Ausmaßes erzielt werden. Untergeordnet ist dabei ein Beitrag in Höhe von deutlich unter einem Zehntel der Einkünfte des Steuerpflichtigen. (VwGH 20.04.2004, 2003/13/0154).

Für den beschwerdegegenständlichen Sachverhalt ist daraus wie folgt zu folgern:

Der Beschwerdeführer unterlag im Beschwerdezeitraum der unbeschränkten Steuerpflicht im Inland. Er erzielte im Jahr 2022 im Inland Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit in der Höhe von € 17.651,76 (Kennzahl 245).

Seine Ehegattin, welche am ca. 500 Kilometer entfernten Familienwohnsitz in Ungarn lebt, erzielt dort gemäß vorliegender Meldung E 9 relevante Einkünfte in der Höhe von

HUF 3.004.800,00 entspricht € 7.563,08 (bei einem Umrechnungskurs von 1 HUF entspricht € 0,002517).

Die Ehegattin des Beschwerdeführers erzielt somit 42,84% der Einkünfte des Beschwerdeführers. In Anlehnung an die Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes kommt diesen Einkünften nach Ansicht des erkennenden Richters maßgebende wirtschaftliche Bedeutung zu. Aus diesem Grunde ist die Verlegung des Familienwohnsitzes im Beschwerdejahr 2022 jedenfalls unzumutbar.

Dieses Faktum hat in weiterer Konsequenz zur Folge, dass die Voraussetzungen für die Geltendmachung der Familienheimfahrten des Beschwerdeführers dem Grunde nach vorliegen.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes sind Werbungskosten grundsätzlich von Amts wegen zu berücksichtigen (VwGH 8.2.2007, 2004/15/0102). Als Werbungskosten geltend gemachte Aufwendungen sind jedoch über Verlangen der Abgabenbehörde nachzuweisen oder, wenn dies nicht möglich ist, wenigstens glaubhaft zu machen (VwGH 28.05.2008, 2006/15/0125).

Der Beschwerdeführer beantragte in seiner Abgabenerklärung für das Jahr 2022 Kosten für Familienheimfahrten in der Höhe von € 1.527,07. Diese belegte er anhand von dem Bundesfinanzgericht vorgelegten Tankrechnungen.

Nach der einschlägigen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes erweisen sich wöchentliche Heimfahrten eines verheirateten Erwerbstätigen in der Regel als erforderlich (VwGH 24.03.2015, 2012/15/0074).

Die beantragten Kosten für Familienheimfahrten in der Höhe von € 1.527,07 werden somit zum Werbungskostenabzug zugelassen.

Die Bemessungsgrundlagen für die Einkommensteuer 2022 stellen sich wie folgt dar:

|                                         |           |
|-----------------------------------------|-----------|
| Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit |           |
| ***9***                                 | 0,00      |
| ***10***                                | 15.053,32 |
| ***2***                                 | 2.598,44  |
| Einkünfte ohne inländischen Steuerabzug | 469,84    |
| Pendlerpauschale laut Lohnzettel        | 0,00      |

|                                                                  |                   |
|------------------------------------------------------------------|-------------------|
| Pendlerpauschale laut Veranlagung                                | (-) 1.599,00      |
| Werbungskosten, die der Arbeitgeber nicht berücksichtigen konnte | (-) 1.527,07      |
| Zwischensumme                                                    | 14.995,53         |
| Veranlagungsfreibetrag (§ 41 Abs 3 EStG 1988                     | (-) 469,84        |
| <b>Gesamtbetrag der Einkünfte</b>                                | <b>14.525,69</b>  |
| <b>Sonderausgaben § 18 EStG 1988</b>                             |                   |
| Steuerberatungskosten                                            | (-) 80,00         |
| <b>Einkommen</b>                                                 | <b>14.445,69</b>  |
| Die Einkommensteuer gem. § 33 Abs 1 EStG 1988 beträgt:           |                   |
| 0 % für die ersten 11.000,00                                     | 0,00              |
| 20 % für die restlichen 3.445,69                                 | 689,14            |
| <b>Steuer vor Abzug der Absetzbeträge</b>                        | <b>689,14</b>     |
| Verkehrsabsetzbetrag                                             | (-) 1.050,00      |
| Pendlereuro                                                      | (-) 102,67        |
| Teuerungsabsetzbetrag                                            | (-) 500,00        |
| <b>Steuer nach Abzug der Absetzbeträge</b>                       | <b>(-) 963,53</b> |
| <b>Erstattung:</b>                                               |                   |
| SV Beiträge in der Höhe von 1.610,00 €                           |                   |
| Davon erstattungsfähig gemäß § 33 Abs 8 EStG 1988                | (-) 963,53        |
| <b>Erstattungsbetrag gesamt</b>                                  | <b>(-) 963,53</b> |
| Die Steuer für die sonstigen Bezüge beträgt:                     |                   |
| 0 % für die ersten 620,00                                        | 0,00              |
| 6 % für die restlichen 3.542,35                                  | 212,54            |

|                                                              |                     |
|--------------------------------------------------------------|---------------------|
| <b>Einkommensteuer</b>                                       | <b>(-) 750,99</b>   |
| Anrechenbare Lohnsteuer (260)                                | (-) 2.145,50        |
| Rundung gemäß § 39 Abs 3 EStG 1988                           | 0,49                |
| <b>Festgesetzte Einkommensteuer</b>                          | <b>(-) 2.896,00</b> |
| <b>Berechnung der Abgabennachforderung/Abgabengutschrift</b> |                     |
| Festgesetzte Einkommensteuer                                 | (-) 2.896,00        |
| Bisher festgesetzte Einkommensteuer gerundet                 | 2.617,00            |
| <b>Abgabengutschrift</b>                                     | <b>279,00</b>       |

### 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.

Das gegenständliche Erkenntnis ergeht in Einklang mit den klaren und eindeutigen gesetzlichen Bestimmungen und der im obigen Erkenntnis angeführten Judikatur des VwGH. Eine über den Einzelfall hinausgehende Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung liegt nicht vor.

Feldkirch, am 5. November 2024