

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht erkennt durch den Richter Mag. David Hell LL.B. LL.M. in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, Slowakei, über die Beschwerde vom 3. Dezember 2024 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 25. November 2024 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2023, Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht:

I. Die Beschwerde wird als unbegründet **abgewiesen**.

II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) **nicht zulässig**.

Entscheidungsgründe

1. Verfahrensgang und Parteivorbringen

Am 3.5.2024 brachte der Beschwerdeführer (Bf.) bei der belangten Behörde über FinanzOnline eine **Erklärung** zur Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2023 ein, wobei er gemäß § 1 Abs. 4 EStG 1988 die Behandlung als unbeschränkt Steuerpflichtiger beantragte. In der Erklärung machte er unter anderem ein Pendlerpauschale in Höhe von 1.122,00 €, den Pendlereuro in Höhe von 378,44 € und Kosten für Familienheimfahrten im Ausmaß von 2.574,12 € geltend.

Nach Durchführung eines Vorhalteverfahrens, im Zuge dessen der Bf. die angeforderten Unterlagen nur teilweise vorlegte und die Fragen der belangten Behörde nicht beantwortete, erließ die Behörde am 25.11.2024 den nunmehr **angefochtenen Bescheid**. In diesem berücksichtigte die Behörde weder das Pendlerpauschale noch den Pendlereuro, brachte aber höhere Kosten für Familienheimfahrten in Höhe von insgesamt 2.754,00 € in Abzug. Begründend führte die Behörde lediglich aus, die beantragten Familienheimfahrten für 9 Monate seien gewährt worden; da die Behörde trotz Aufforderung nicht alle Unterlagen erhalten habe, seien nur die nachgewiesenen Aufwendungen berücksichtigt worden.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die rechtzeitig über FinanzOnline eingebrachte **Beschwerde** des Bf. vom 3.12.2024, in welcher er unter Verweis auf LStR 2002 Rz 259a begehrt, dass anstelle der Familienheimfahrten ein aliquotes Pendlerpauschale für die Wegstrecke vom Familienwohnsitz zur Arbeitsstätte und darüber hinaus die tatsächlichen Fahrtkosten für die Wegstrecke, welche über 120 km hinausgeht, berücksichtigt werden.

Mit **Beschwerdevorentscheidung** vom 15.1.2025 wies die belangte Behörde die Beschwerde als unbegründet ab, wobei sie begründend ausführte, dass im bekämpften Bescheid bereits Aufwendungen für 9 Monate Familienheimfahrten (begrenzt mit dem höchsten Pendlerpauschale) berücksichtigt worden seien und kein zusätzliches Pendlerpauschale berücksichtigt werden könne.

Am 6.2.2025 brachte der Bf. rechtzeitig einen **Vorlageantrag** ein, worin er lediglich auf die Verwaltungspraxis hinwies, wonach bis zum Höchstbetrag des Pendlerpauschales mehrere Alternativen der Geltendmachung zur Verfügung stünden.

Die belangte Behörde legte die Beschwerde am 25.3.2025 samt Akt und **Vorlagebericht** dem Bundesfinanzgericht vor. Dabei führte sie zusammengefasst aus, es sei unstrittig, dass dem Bf. weder die tägliche Rückkehr an seinen Familienwohnsitz in „Tschechien“ (wohl gemeint: in der Slowakei) noch die Verlegung seines Familienwohnsitzes zumutbar gewesen sei; dem Grunde nach seien die Kosten für Familienheimfahrten daher abzugsfähig. Allerdings seien diese Kosten gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. e EStG 1988 iVm § 16 Abs. 1 Z 6 lit. d EStG 1988 betragsmäßig beschränkt und der höchstmögliche Betrag sei dem Bf. bereits gewährt worden.

2. Sachverhalt

Der Bf. ist Staatsangehöriger der Slowakischen Republik. Er war von 28.3.2022 bis 27.9.2023 nichtselbständig bei der ***Arbeitgeberin*** in ***Niederösterreich*** beschäftigt. Als Wochenpendler kehrte der Bf. wöchentlich zu seinem Wohnsitz in ***Ort-SK*** (Slowakei) zurück. Dort wohnte im gegenständlichen Zeitraum auch seine Gattin ***Gattin***, welche in der Slowakei einer nichtselbständigen Arbeit nachging.

Die Entfernung zwischen der inländischen Arbeitsstätte und dem Wohnsitz in der Slowakei beträgt ca. 275 km. Er legte diese stets mit seinem eigenen Kraftfahrzeug zurück. Im beschwerdegegenständlichen Zeitraum wurde dem Bf. kein arbeitgebereigenes Kraftfahrzeug zur Verfügung gestellt und das Pendlerpauschale und der Pendlereuro wurden nicht von der Arbeitgeberin berücksichtigt.

In der Slowakei erzielte der Bf. im Jahr 2023 zusätzliche Einkünfte in Höhe von 7.498,74 €.

3. Beweiswürdigung

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus den im Akt aufliegenden Unterlagen (insbesondere den Lohnzetteln der ***Arbeitgeberin*** für 2022 und 2023 und der vom Bf. vorgelegten Ansässigkeitsbescheinigung der slowakischen Steuerbehörde für seine Gattin). Dass der Bf. als Wochenpendler in Österreich tätig war, hat er mit der Vorlage des Formulars L34a (Berechnungshilfe für Pendlerpauschale und Pendlereuro) glaubhaft geltend gemacht; seine ausländischen Einkünfte hat er in seiner Steuererklärung angeführt. Das Gericht sieht keinen Anlass, an den Angaben des Bf. zu zweifeln, zumal der Sachverhalt auch von der belangten Behörde nicht bestritten wurde.

Die Entfernung zwischen dem inländischen Arbeitsort und dem Wohnort in der Slowakei wurde vom Gericht mittels *Google Maps* erhoben; die Angabe musste ungenau bleiben, da in dieser Anwendung nur der Ort, aber nicht die genaue Wohnadresse des Bf. auffindbar war.

4. Rechtliche Beurteilung

4.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

Die Eigenschaft des Wohnsitzes in der Slowakei als Familienwohnsitz des Bf. sowie die Unzumutbarkeit der Verlegung desselben waren im gegenständlichen Verfahren stets unstrittig.

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. e EStG 1988 dürfen Kosten für Familienheimfahrten nicht abgezogen werden, 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. Der höchste Betrag gemäß dieser Bestimmung beträgt 3.672 € für ein ganzes Jahr; wenn man diesen Betrag entsprechend dem Gesetz „auf die Dauer der auswärtigen (Berufs-)Tätigkeit“ bezieht, ergeben sich folglich 2.754 € für 9 Monate (vgl. VwGH 20.9.2001, 98/15/0207).

Abzugsfähig sind grundsätzlich nur die tatsächlichen Fahrtkosten, die nicht nachgewiesen wurden und daher zu schätzen sind. Da der Höchstbetrag aber selbst bei Schätzung mit dem amtlichen Kilometergeld in Höhe von 0,42 € und unter der Annahme von lediglich 4 Fahrten pro Monat (550 km x 36 Fahrten = 19.800 km → 8.316 €) bereits erheblich überschritten wird, bestehen keine Bedenken dagegen, dem Bf. den gesetzlichen Höchstbetrag aus dem Titel der Kosten für Familienheimfahrten in Höhe von 2.754 € zu gewähren.

Die Beschränkung der Abzugsfähigkeit von Kosten für Familienheimfahrten mit dem höchsten Pendlerpauschale begegnet keinen unionsrechtlichen Bedenken, zumal Entfernungen wie im gegenständlichen Fall auch bei rein innerstaatlichen Sachverhalten möglich sind und die Bestimmung weder eine unmittelbare noch eine mittelbare Diskriminierung von Ausländern zur Folge hat (vgl. VwGH 12.5.2021, Ra 2019/13/0101; zu den strengen Anforderungen, die für

die Annahme einer unzulässigen mittelbaren Diskriminierung erforderlich sind, vgl. zudem *Lang*, Versteckte Diskriminierung und Grundfreiheiten in FS *Kessler*, 143).

Der Bf. hat neben den Kosten für Familienheimfahrten gleichzeitig das Pendlerpauschale bzw. den Pendlereuro für die Wegstrecke zwischen dem inländischen Arbeitsort und seinem Familienwohnsitz geltend gemacht.

§ 16 Abs. 1 Z 6 lit. e EStG 1988 sieht für die Fälle, in welchen nur ein bzw. zwei Drittel des Pendlerpauschales zustehen, Folgendes vor: *„Werden Fahrtkosten als Familienheimfahrten berücksichtigt, steht kein Pendlerpauschale für die Wegstrecke vom Familienwohnsitz (§ 20 Abs. 1 Z 2 lit. e) zur Arbeitsstätte zu.“*

Nach den Angaben des Bf. und der Feststellung, wonach er als Wochenpendler in Österreich tätig war, stünde ihm gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 lit. e zweiter Teilstrich EStG 1988 nur ein Drittel des Pendlerpauschales zu, da er vier- bis siebenmal im Monat zum Familienwohnsitz zurückkehrte. Nach derselben Bestimmung verliert er jedoch im Falle der Berücksichtigung von Kosten für Familienheimfahrten auch den Anspruch auf das Pendlerpauschale für dieselbe Fahrtstrecke. Dem Bf. steht das Pendlerpauschale somit nicht zu. Gemäß § 33 Abs. 5 Z 4 EStG 1988 steht dem Bf. damit auch der Pendlereuro nicht zu, da dieser an den Anspruch auf das Pendlerpauschale anknüpft.

Wenn der Bf. auf LStR 2002 Rz 259a verweist, ist er zunächst darauf hinzuweisen, dass die Richtlinien des BMF keine vom Gericht zu beachtende Rechtsquelle darstellen. Darüber hinaus wird auch dort ausgeführt: *„Der Gesamtbetrag (jeweiliges Pendlerpauschale und tatsächliche Fahrtkosten für die über 120 km hinausgehende Strecke) ist jedoch immer mit dem höchsten Pendlerpauschale gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 lit. d EStG 1988 begrenzt“*. Dieser Höchstbetrag (gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. e EStG 1988 zeitanteilig aliquotiert) wurde dem Bf. im angefochtenen Bescheid bereits gewährt.

Insgesamt war daher spruchgemäß zu entscheiden.

4.2. 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.

Da das vorliegende Erkenntnis der angeführten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes folgt und sich im Übrigen aus dem klaren Wortlaut des Gesetzes ergibt, war die Revision mangels Vorliegens einer Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung nicht zuzulassen.

Innsbruck, am 18. April 2025