

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht erkennt durch den Richter Mag. Günter Narat in der Beschwerdesache ***Bf1***, Bf-Adr, Ungarn, Steuernummer: ***BF1StNr1***, über die Beschwerde vom 25. Juni 2024 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 21. Juni 2024 betreffend **Einkommensteuer 2023** zu Recht:

I)

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

II)

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Vom Beschwerdeführer (in weiterer Folge kurz Bf) wurde am 01.03.2024 eine Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2023 abgegeben. Der Bf machte als Werbungskosten ein Pendlerpauschale in Höhe von € 1.530,00 und einen Pendlereuro in Höhe von € 995,00 geltend.

Die belangte Behörde hat am 21.06.2024 den Einkommensteuerbescheid 2023 erlassen. Laut Bescheidebegründung bestehe aufgrund der Wegstrecke (Gehweg) von bis zu 2 km kein Anspruch auf ein Pendlerpauschale.

Der Bf brachte am 25.06.2024 über FinanzOnline eine Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2023 bei der belangten Behörde ein und ersuchte um Berücksichtigung von 1/3 des Pendlerpauschales und des Pendlereuros, da er die Wegstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte an mindestens vier Tagen im Kalendermonat zurücklegen würde.

Die belangte Behörde wies die Beschwerde mit Beschwerdevereentscheidung vom 03.07.2024 als unbegründet ab. Laut Begründung hätte der Bf im Zeitraum 24.01.2023 bis 02.01.2024 in der Bf-Adr Ö einen Nebenwohnsitz gehabt. Das Pendlerpauschale sei immer von der nächstgelegenen Wohnung zu berechnen und stehe daher nicht zu, da die Benutzung eines Massenbeförderungsmittels zumutbar sei und die Wegstrecke weniger als 20 Kilometer betrage.

Der Bf brachte am 03.07.2024 über FinanzOnline einen Vorlageantrag bei der belangten Behörde ein. Er habe das Pendlerpauschale nicht für die Strecke zwischen ihrem österreichischen Wohnort und ihrem Arbeitsplatz beantragt, sondern für die Strecke zwischen seinem österreichischen Wohnort und dem ungarischen Wohnort, die 597 Kilometer betrage. Das ergebe das beantragte Pendlerpauschale bzw den beantragten Pendlereuro.

Die belangte Behörde richtete daraufhin am 07.08.2024 ein Ergänzungsersuchen an den Bf und wies diesen darauf hin, dass er bei Vorliegen bestimmter Voraussetzungen Familienheimfahrten nach Ungarn beantragen könnte. Der Bf wurde ersucht, bestimmte Fragen zum Familienwohnsitz zu beantworten.

Mit (elektronischem) Antwortschreiben vom 11.09.2024 hat der Bf der belangten Behörde mitgeteilt, dass er das 1/3 Pendlerpauschale für die monatlichen 4 Heimfahrten zwischen seinem österreichischen Nebenwohnsitz (Bf-Adr Ö) und seinem ständigen Wohnsitz in Ungarn (Bf-Adr) geltend machen wollte. Seine Freundin lebe in Ungarn, jedoch nicht an derselben Adresse wie er.

Am 07.03.2025 richtete die belangte Behörde nochmals ein Ergänzungsersuchen an den Bf, welches unbeantwortet blieb.

Die belangte Behörde legte die Beschwerde am 10.06.2025 dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor.

Mit Beschluss vom 24.06.2025 richtete das Bundesfinanzgericht ein Ergänzungsersuchen an den Bf, worin dieser aufgefordert wurde, binnen einer Frist von 8 Wochen ab Zustellung des Beschlusses diverse Fragen zu den Wohnsitzen in Österreich und Ungarn zu beantworten.

Das Ergänzungsersuchen wurde vom Bf nicht beantwortet.

Mit abermaligen Ergänzungsersuchen vom 16.09.2025 wurde der Bf nochmals aufgefordert, die im Beschluss vom 24.06.2025 gestellten Fragen zu beantworten.

Das Ergänzungsersuchen vom 16.09.2025 wurde vom Bf wiederum nicht beantwortet.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der Bf bezog im Jahr von 01.01. bis 31.12.2023 Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit von der X GmbH in Adr AG.

Der Bf verfügte im Jahr 2023 in Österreich über einen Wohnsitz in der Bf-Adr Ö.

Der Bf verfügte im Jahr 2023 in Ungarn an der Adresse Bf-Adr über einen Wohnsitz. Der Bf hatte im Beschwerdezeitraum in Ungarn eine Freundin, die jedoch nicht an der gleichen Adresse wie der Bf gewohnt hat. Ein eigener Hausstand an der Adresse Bf-Adr wurde vom Bf nicht nachgewiesen.

Der Bf fährt jedes Wochenende von der österreichischen Arbeitsstätte zum Wohnsitz nach Ungarn und wieder retour.

Die Entfernung zwischen der Adresse des Arbeitgebers X GmbH in Adr AG und der österreichischen Wohnadresse Bf-Adr Ö beträgt weniger als 20 Kilometer. Die Zeitdauer für die Benutzung des Massenbeförderungsmittels von der Wohnadresse zur Adresse des Arbeitgebers liegt unter 60 Minuten.

2. Beweiswürdigung

Die obigen Sachverhaltsfeststellungen basieren im Wesentlichen auf den von der belangten Behörde vorgelegten Verwaltungsakten.

Die Feststellung hinsichtlich der Wohnsitzverhältnisse des Bf sowie seiner Freundin beruhen auf den vom Bf im Verfahren vor der belangten Behörde getätigten Angaben.

Die getroffene Feststellung, dass der Bf einen eigenen Hausstand an der Adresse Bf-Adr nicht nachweisen konnte, gründet sich auf den Umstand, dass das Bundesfinanzgericht den Bf zweimal aufgefordert hat, nachzuweisen, welche Art von Wohnung (Mietwohnung, Wohnmöglichkeit bei den Eltern) dem Bf an der angeführten Adresse im Beschwerdezeitraum zur Verfügung gestanden ist. Da der Bf dieser Aufforderung nicht nachgekommen ist, geht das Bundesfinanzgericht davon aus, dass der Bf an der gegenständlichen Adresse im Beschwerdezeitraum über keinen eigenen Hausstand verfügt hat. Diesbezüglich wird auch auf die unter Punkt 3.1 getroffenen Ausführungen zu § 138 BAO bzw die erhöhte Mitwirkungspflicht bei Auslandssachverhalten verwiesen.

Die Feststellungen hinsichtlich der Entfernung zwischen der Adresse des Arbeitgebers X GmbH in Adr AG und der österreichischen Wohnadresse Bf-Adr Ö und der Zeitdauer der Benutzung eines Massenbeförderungsmittels gründen sich auf eine vom Bundesfinanzgericht durchgeführte Berechnung mit dem von Bundesministerium für Finanzen im Internet zur Verfügung gestellten Pendlerrechner.

Die getroffenen Feststellungen können somit vor diesem Hintergrund gemäß § 167 Abs 2 BAO als erwiesen angenommen werden.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

Außer in den Fällen des § 278 BAO hat das Verwaltungsgericht immer in der Sache selbst zu entscheiden. Es ist berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung seine Anschauung an die Stelle jener der Abgabenbehörde zu setzen und demgemäß den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abzuändern, aufzuheben oder die Bescheidbeschwerde als unbegründet abzuweisen (§ 279 Abs 1 BAO).

Nach VwGH 22.12.2011, 2008/15/0164, sind Werbungskosten grundsätzlich von Amts wegen zu berücksichtigen. Als Werbungskosten geltend gemachte Aufwendungen sind jedoch über Verlangen der Abgabenbehörde gemäß § 138 BAO nachzuweisen oder, wenn dies nicht möglich ist, wenigstens glaubhaft zu machen. Unter Verweis auf die angeführte höchstgerichtliche Rechtsprechung führt Ritz (Ritz, BAO⁸ § 138 Tz 1) aus, dass hinsichtlich der Feststellung solcher Verhältnisse, die für die Abgabenbehörde nur unter Mithilfe des Abgabepflichtigen aufklärbar sind, also Umstände, denen der Abgabepflichtige hinsichtlich der Beweisführung näher steht als die Abgabenbehörde, § 138 Abs 1 BAO der Partei eine Pflicht zur Offenlegung und Mitwirkung auferlegt. Dies betrifft vor allem Tatsachen, bei deren Beweisbarkeit der Abgabepflichtige vorsorglich wirken kann (VwGH 12.6.1990, 89/14/0173).

Nach der Rechtsprechung liegt eine erhöhte Mitwirkungspflicht der Partei (eine in den Hintergrund tretende amtswegige Ermittlungspflicht) ua dann vor, wenn Sachverhaltselemente ihre Wurzeln im Ausland haben; die Mitwirkungs- und Offenlegungspflicht ist in dem Maße höher, als die behördlichen Ermittlungsmöglichkeiten geringer sind (VwGH 23.2.1994, 92/15/0159; 26.7.2000, 95/14/0145). Diesfalls besteht somit eine erhöhte Mitwirkungspflicht, eine Beweismittelbeschaffungspflicht und eine Vorsorgepflicht (vgl zB Loukota, Internationale

Steuerfälle, Tz 429 ff; Kotschnigg, ÖStZ 1992, 84; VwGH 25.5.1993, 93/14/0019; 28.5.2009, 2008/15/0046).

§ 16 Abs 1 Z 6 EStG 1988 in der für das Streitjahr 2023 maßgeblichen Fassung lautet auszugsweise (soweit für den Beschwerdefall relevant):

„(1) Werbungskosten sind die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. (...) Werbungskosten sind auch:

(...)

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.

(...)

c) Beträgt die Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte mindestens 20 km und ist die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zumutbar, beträgt das Pendlerpauschale:

Bei mindestens 20 km bis 40 km 696 Euro jährlich,

bei mehr als 40 km bis 60 km 1 356 Euro jährlich,

bei mehr als 60 km 2 016 Euro jährlich.

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.

(...)

f) Bei Vorliegen mehrerer Wohnsitze ist für die Berechnung des Pendlerpauschales entweder der zur Arbeitsstätte nächstgelegene Wohnsitz oder der Familienwohnsitz (§ 20 Abs 1 Z 2 lit. e) maßgeblich.

(...)

j) Der Bundesminister für Finanzen wird ermächtigt, Kriterien zur Festlegung der Entfernung und der Zumutbarkeit der Benützung eines Massenverkehrsmittels mit Verordnung festzulegen.

Gemäß § 4 Abs 1 Verordnung der Bundesministerin für Finanzen über die Kriterien zur Ermittlung des Pendlerpauschales und des Pendlereuros, zur Einrichtung eines Pendlerrechners und zum Vorliegen eines Familienwohnsitzes (Pendlerverordnung), BGBl II 2013/276 idF BGBl II 2022/275 liegt ein Familienwohnsitz (§ 16 Abs 1 Z 6 lit f und § 20 Abs 1 Z 2 lit e EStG 1988) „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.

Gemäß § 4 Abs 2 Pendlerverordnung hat der Steuerpflichtige „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.“

§ 33 Abs 5 Z 4 EStG 1988 in der für das Streitjahr 2023 maßgeblichen Fassung BGBl I 2015/118 lautet:

„(5) Bei Einkünften aus einem bestehenden Dienstverhältnis stehen folgende Absetzbeträge zu:

(...)

4. 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. “

Strittig ist im Beschwerdefall, ob für den Anspruch auf Zuerkennung eines Pendlerpauschales sowie Pendlereuros der Wohnsitz des Bf an der Adresse Bf-Adr, Ungarn, oder der Wohnsitz des Bf an der Adresse Bf-Adr Ö maßgeblich ist.

Im Falle des Vorliegens mehrerer Wohnsitze ist für die Berechnung des Pendlerpauschales gemäß § 16 Abs 1 Z 6 lit f EStG 1988 entweder der zur Arbeitsstätte nächstgelegene Wohnsitz oder der Familienwohnsitz maßgeblich.

Gemäß § 4 Abs 1 Pendlerverordnung setzt der Begriff des Familienwohnsitzes voraus, dass der Steuerpflichtige dort seine engsten persönlichen Beziehungen (zB Familie, Freundeskreis) und einen eigenen Hausstand hat. Das Vorliegen der „engsten persönlichen Beziehungen“ und das Vorliegen eines eigenen Hausstandes bilden dabei kumulativ zu erfüllende Voraussetzungen.

Das Vorliegen eines Familienwohnsitzes sowie eines eigenen Hausstandes wurde vom Bf trotz mehrmaliger Aufforderung (durch die belangte Behörde im Verwaltungsverfahren bzw zweimalig durch das Bundesfinanzgericht im gegenständlichen Verfahren) nicht nachgewiesen. Die vom Bf im Beschwerdeverfahren gemachte Angabe, dass er in Ungarn eine Freundin habe, die jedoch nicht an der gleichen Adresse wie er wohne, reicht vor diesem Hintergrund für die Begründung eines „Familienwohnsitzes“ iSd § 16 Abs 1 Z 6 lit f EStG 1988 nicht aus.

Liegt ein Familienwohnsitz nicht vor, folgt aus dem klaren Wortlaut des § 16 Abs 1 Z 6 lit f EStG 1988, dass für die Berechnung des Pendlerpauschales zwingend der zur Arbeitsstätte nächstgelegene Wohnsitz heranzuziehen ist.

Maßgeblich für die Berechnung des Pendlerpauschales ist im Beschwerdefall folglich der Wohnsitz des Bf an der Adresse Bf-Adr Ö.

Gemäß § 3 Abs 1 Pendlerverordnung ist für die Beurteilung, ob die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zumutbar oder unzumutbar ist, für Verhältnisse innerhalb Österreichs der vom Bundesministerium für Finanzen im Internet zur Verfügung gestellte Pendlerrechner zu verwenden.

Das Bundesfinanzgericht führte im Zuge seiner Entscheidungsfindung eine Berechnung mit dem vom Bundesministerium für Finanzen im Internet zur Verfügung gestellten Pendlerrechner durch. Der Ausdruck des Ergebnisses dieser Berechnung, der einen integrierenden Bestandteil dieses Erkenntnisses bildet, dokumentiert die Zumutbarkeit der Benützung eines Massenbeförderungsmittels für Fahrten zwischen Wohnung (Bf-Adr Ö) und

Arbeitsstätte (Adr AG). Ein Pendlerpauschale steht folglich aufgrund der Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte von weniger als 20 km und der Zeitdauer von unter 60 Minuten nicht zu.

Da der Anspruch auf den Pendlereuro gemäß § 33 Abs 5 Z 4 EStG 1988 akzessorisch zu jenem auf das Pendlerpauschale ist, steht auch der Pendlereuro im Beschwerdefall nicht zu.

Eine Berücksichtigung der Kosten für Familienheimfahrten bzw für die doppelte Haushaltsführung als Werbungskosten kommt aufgrund der Feststellungen unter Punkt 1 ebenso nicht in Betracht.

Es ist daher spruchgemäß zu entscheiden.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (Revision)

Das Verwaltungsgericht hat im Spruch seines Erkenntnisses oder Beschlusses auszusprechen, ob die Revision gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG zulässig ist. Der Ausspruch ist kurz zu begründen (§ 25a Abs 1 VwGG).

Gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes ist eine 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 (Art. 133 Abs 4 B-VG).

Dies trifft nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht zu, wenn die in Betracht kommenden Normen klar und eindeutig sind (vgl VwGH vom 6.4.2016, Ro 2016/16/0006 mit vielen weiteren Nachweisen).

Die Lösung der im Beschwerdefall in Zusammenhang mit der vom Bf beantragten Inanspruchnahme des Pendlerpauschales und des Pendlereuros zu klärenden Rechtsfragen ergibt sich unmittelbar aus dem insoweit klaren und eindeutigen Gesetzeswortlaut (bzw Pendlerverordnung), weshalb gemäß § 25a Abs 1 VwGG spruchgemäß zu entscheiden ist.

Linz, am 3. Dezember 2025