

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Ri in der Beschwerdesache des Herrn A.B., Anschrift, CZ-620 00 Brunn, über die Beschwerde vom 06.02.2025 gegen die Bescheide des Finanzamts Österreich vom 20.01.2025 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2022 und 2023, St.Nr. ***1***, zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerde gegen den Bescheid betreffend Einkommensteuer 2022 wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen. Dieser angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Der Beschwerde gegen den Bescheid betreffend Einkommensteuer 2023 wird zum Teil Folge gegeben und der angefochtene Bescheid abgeändert. Die Einkommensteuer 2023 wird mit einer Gutschrift in Höhe von - 4.112,00 Euro festgesetzt. Die Bemessungsgrundlagen sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

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

Entscheidungsgründe

Unstrittiger Sachverhalt:

Nach den zwar knappen, aber nach den Feststellungen des Finanzamts (FA) glaubhaften Angaben des Herrn A.B. (Beschwerdeführer bzw. kurz Bf.) wohnt dieser in Brunn, Tschechien, und hat dort seinen Familienwohnsitz. In den beiden beschwerdegegenständlichen Jahren 2022 und 2023 war er laut den vorliegenden Lohnzetteln von 07.03.2022 bis 29.12.2023 mit kurzen Unterbrechungen bei der in Österreich ansässigen XY GmbH, einem im Bereich der Personalüberlassung tätigen Unternehmen beschäftigt. Diese XY GmbH überließ den Bf. an im Baugewerbe tätige Unternehmen, wobei sich der jeweilige Beschäftigungsort des Bf. ständig änderte (bis 12/2022 Salzburg; 01/2023-04/2023: Salzburg; 05/2023-06/2023: Seekirchen am Wallersee; 07/23: Altenmarkt im Pongau bzw. Marchtrenk; 08/2023-09/2023: Mürzzuschlag; 09/2023-10/2023: Frankenmarkt; 10/2023-12/2023: Hinterstoder). Dem Bf. wurde im Rahmen der Beschäftigung bei diesen Unternehmen offenkundig jeweils eine Unterkunft zur Verfügung

gestellt, für deren Benutzung der Bf. zum einen kein Entgelt zu entrichten hatte und an denen er zum anderen in den beiden Jahren 2022 und 2023 (zumindest melderechtlich) auch keinen Nebenwohnsitz begründete. Als Wochenpendler fuhr der Bf. mit seinem Kraftfahrzeug am Wochenende von seinem jeweiligen Beschäftigungsort bzw. der dortigen Unterkunft zu seinem Familienwohnsitz nach Brunn, wobei die Entfernungen für die einfache Strecke zwischen rd. 270 und 430 Kilometer betrugen.

Verfahrensgang:

Der Bf. beantragte in seinen beiden Erklärungen zur Arbeitnehmerveranlagung 2022 und 2023 im Rahmen der Werbungskosten Kosten für Familienheimfahrten (3.264,00 Euro bzw. 3.221,40 Euro) sowie zusätzlich das Pendlerpauschale (1.632,00 Euro bzw. 1.428,00 Euro) und den Pendlereuro (776,00 Euro bzw. 607,81 Euro).

Das FA erließ am 20.01.2025 die beiden Bescheide betreffend Einkommensteuer 2022 sowie 2023 und anerkannte darin die Familienheimfahrten, wobei diese im Jahre 2022 (für die zehn Monate der Beschäftigung) mit 3.060,00 Euro und im Jahre 2023 (offenkundig für elf Monate) mit 3.366,00 Euro bestimmt wurden. Im Übrigen wies das FA darauf hin, dass neben diesen Familienheimfahrten eine zusätzliche Berücksichtigung des Pendlerpauschales für die gleiche Strecke nicht möglich sei.

In den beiden Beschwerdeschriftsätzen des Bf. vom 06.02.2025 heißt es demgegenüber, dass laut der Rz 259a der Lohnsteuerrichtlinien alternativ bei Zurücklegung der entsprechenden Wegstrecke anstatt der Familienheimfahrten ein aliquotes Pendlerpauschale für die Wegstrecke vom Familienwohnsitz zur Arbeitsstätte berücksichtigt werden könne. Neben dem Pendlerpauschale könnten für die Wegstrecke, die über die 120 Kilometer hinausgingen, die tatsächlichen Fahrtkosten geltend gemacht werden. Im Einklang mit diesen Ausführungen beantrage er deshalb zum einen Kosten für Familienheimfahrten (2.040,00 Euro bzw. 2.244,00 Euro) sowie zum anderen zusätzlich das Pendlerpauschale (1.632,00 Euro bzw. 1.428,00 Euro) und den Pendlereuro (776,00 Euro bzw. 607,81 Euro).

Nachdem vom FA am 27.08.2025 abweisende Beschwerdeentscheidungen erlassen worden waren, stellte der Bf. am 24.09.2025 jeweils einen Vorlageantrag und wiederholte das obige Beschwerdevorbringen.

Das FA übermittelte daraufhin diese Beschwerdesache dem Bundesfinanzgericht und stellte sich im Bericht vom 20.10.2025 auf den Standpunkt, dass die Gesetzeslage eindeutig sei und dem Bf. aus einer zum Teil missverständlich formulierten Rz 259a der Lohnsteuerrichtlinien auch keine Rechte erwachsen würden. Weiters wies das FA darauf hin, dass in Bezug auf das Jahr 2023 die Familienheimfahrten bislang mit elf Monaten aliquotiert worden seien, dem Bf. aber die Familienheimfahrten ganzjährig zustünden und der Einkommensteuerbescheid 2023 demnach zugunsten des Bf. abzuändern sei.

Rechtliche Erwägungen des Bundesfinanzgerichts:

Nach der Bestimmung des § 16 Abs 1 EStG 1988 sind Werbungskosten Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Unter diesen allgemeinen Werbungskostenbegriff fallen nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs (VwGH) auch Aufwendungen für sogenannte Familienheimfahrten, wenn die Arbeitsstätte vom Familienwohnsitz so weit entfernt ist, dass die tägliche Rückkehr nicht mehr zumutbar ist, weil die Arbeitsstätte außerhalb des Einzugsbereiches des Familienwohnsitzes liegt (vgl. bloß VwGH 24.03.2015, 2012/15/0074).

Im beschwerdegegenständlichen Fall ist vorerst unstrittig, dass es sich bei der Wohnung des Bf. in Brünn, Tschechien, um dessen Familienwohnsitz handelt, die Verlegung des Wohnsitzes nach Österreich - allein schon aufgrund der ständig wechselnden Arbeitsstätten - für den Bf. unzumutbar ist (vgl. hierzu das Vorbringen des FA im Vorlagebericht vom 20.10.2025 bzw. VwGH, 31.03.1987, 86/14/0165, betreffend einen Monteur, der an verschiedenen Baustellen tätig ist) und der Bf. als sogenannter Wochenpendler jeweils am Wochenende die Wohnung in Brünn, Tschechien, aufsucht. Vom FA wird deshalb zu Recht nicht bestritten, dass die vom Bf. geltend gemachten Aufwendungen für Familienheimfahrten steuerlich anzuerkennen seien.

In Bezug auf die Höhe dieser Aufwendungen für Familienheimfahrten ist davon auszugehen, dass bei einer Schätzung mit dem amtlichen Kilometergeld von 0,42 Euro und unter der Annahme von monatlich insgesamt acht (Hin- und Rück-)Fahrten zwischen dem jeweiligen Beschäftigungsort und dem Familienwohnsitz in Brünn sich beispielhaft etwa für das Jahr 2022 aufgrund der Entfernung zwischen Salzburg und Brünn von rd. 380 Kilometer ein Aufwand von rd. 12.700 Euro (380 Kilometer x 8 Fahrten monatlich x 10 Beschäftigungsmonate x 0,42 Euro) ergeben würde.

In diesem Zusammenhang ist aber zu beachten, dass gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. e EStG 1988 Kosten für Familienheimfahrten nicht abgezogen werden dürfen, soweit sie den auf die Dauer der auswärtigen (Berufs-)Tätigkeit bezogenen höchsten in § 16 Abs. 1 Z 6 lit. d EStG 1988 angeführten Betrag des Pendlerpauschales übersteigen.

Der höchste Betrag des Pendlerpauschales gemäß dieser Bestimmung beträgt 3.672,00 Euro für ein ganzes Jahr. Dieser Höchstbetrag ist gegebenenfalls auf Monatsbeträge umzurechnen, wobei ein voller Monatsbetrag auch für angefangene Kalendermonate der auswärtigen (Berufs-)Tätigkeit zusteht.

Für die gegenständliche Beschwerdesache bedeutet dies, dass dem Bf. im Jahr 2022 aufgrund des Beginns der Tätigkeit am 07.03. ein Betrag von 3.060,00 Euro (mithin für zehn Monate) zusteht.

Hinsichtlich des Jahres 2023 wurde demgegenüber vom FA im angefochtenen Bescheid vom 20.01.2025 (bloß) ein Aufwand von 3.366,00 Euro (mithin für elf Monate) anerkannt, obwohl, wie vom FA selbst im Vorlagebericht vom 20.10.2025 zugestanden, der Bf. einer ganzjährigen Beschäftigung nachging. In teilweiser Stattgabe der Beschwerde ist demnach dieser Bescheid zugunsten des Bf. abzuändern und im Rahmen der Werbungskosten ein Aufwand von 3.672,00 Euro anzusetzen.

Nur am Rande sei angeführt, dass diese gesetzliche Beschränkung der Abzugsfähigkeit von Kosten für Familienheimfahrten mit dem höchsten Pendlerpauschale auf keine Bedenken stößt. So wurde vom VwGH schon wiederholt festgehalten, dass diese Deckelung dazu führt, dass eine Arbeitsaufnahme in größerer Entfernung zum Familienwohnsitz, die eine doppelte Haushaltsführung erforderlich macht, an Attraktivität einbüßt, weil nicht sämtliche damit zusammenhängende Kosten steuerlich geltend gemacht werden können. Diese Begrenzung mit einem Höchstbetrag liegt zudem im Gestaltungsspielraum des Gesetzgebers, den Beitrag der Allgemeinheit zu derartigen Kosten im Wege der steuerlichen Abzugsfähigkeit auf ein bestimmtes Maß zu begrenzen (vgl. VwGH 12.05.2021, Ra 2019/13/0101, wonach im Hinblick auf die vorstehenden Ausführungen auch unter unionsrechtlichen Gesichtspunkten keine Bedenken bestehen).

Was nun die in diesem Beschwerdeverfahren hauptsächliche Streitfrage anbelangt, ob neben diesen - beim Bf. unstrittig als Werbungskosten zu berücksichtigenden - Aufwendungen für Familienheimfahrten zusätzlich auch das Pendlerpauschale sowie der Pendlereuro für die bzw. einen Teil der Wegstrecke zwischen dem jeweiligen inländischen Beschäftigungsort und dem unstrittigen Familienwohnsitz in Brunn zusteht, ist der Bf. auf die eindeutige Gesetzeslage zu verweisen.

Unter der Annahme, dass der Bf. mindestens vier Mal im Monat zwischen seiner Wohnung in Brunn und der jeweiligen Arbeitsstätte hin- und herpendelt, stünde zwar grundsätzlich gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 lit. e zweiter Teilstrich EStG 1988 das Pendlerpauschale in Höhe eines Drittels zu. Allerdings heißt es in dieser Bestimmung im nächsten Satz ausdrücklich, dass im Fall der Berücksichtigung von Fahrtkosten als Familienheimfahrten kein Pendlerpauschale für die Wegstrecke vom Familienwohnsitz (§ 20 Abs. 1 Z 2 lit. e EStG 1988) zur Arbeitsstätte zusteht.

Auch wenn der Bf. daher aufgrund wöchentlicher Fahrten dem Grunde nach einen Anspruch auf ein Drittel des Pendlerpauschales hätte, kann aufgrund der Berücksichtigung dieser Fahrtkosten als Familienheimfahrten mit dem Höchstbetrag kein Pendlerpauschale für dieselbe Fahrtstrecke gewährt werden.

Gemäß § 33 Abs. 5 Z 4 EStG 1988 steht dem Bf. damit aber auch der Pendlereuro nicht zu, da dieser an den Anspruch auf das Pendlerpauschale anknüpft.

Soweit der Bf. in diesem Zusammenhang die Rz 259a der Lohnsteuerrichtlinien anführt, wurde schon vom FA im Vorlagebericht vom 20.10.2025 zu Recht auf den Umstand verwiesen, dass Richtlinien der Finanzverwaltung lediglich einen Auslegungsbehelf darstellen und damit die Rechtsansicht des Bundesministeriums für Finanzen wiedergeben. Mangels Kundmachung im Bundesgesetzblatt handelt es sich dabei aber eindeutig um weder für das Bundesfinanzgericht noch für den VwGH beachtliche Rechtsquellen. Sämtliche Richtlinien bzw. Erlässe der Finanzverwaltung begründen damit auch keine Rechte und Pflichten der Steuerpflichtigen (vgl. hiezu bloß VwGH 16.01.2023, Ra 2022/13/0104).

Im Übrigen ist hinsichtlich dieser Rz 259a der Lohnsteuerrichtlinien anzumerken, dass auch nach Auffassung der Finanzverwaltung der Gesamtbetrag (jeweiliges Pendlerpauschale und tatsächliche Fahrtkosten für die über 120 km hinausgehende Strecke) stets mit dem höchsten Pendlerpauschale gem. § 16 Abs. 1 Z 6 lit. d EStG 1988 begrenzt sein soll. Das in dieser Rz 259a der Lohnsteuerrichtlinien festgehaltene Wahlrecht auf eine aliquote Aufteilung lässt sich aber nach Ansicht des Bundesfinanzgerichts aus dem Gesetz selbst nicht ableiten.

Abschließend wird der Bf. auf die einschlägige und im Internet unter www.findok.bmf.gv.at veröffentlichte Rechtsprechung des Bundesfinanzgerichts in grundsätzlich ähnlich gelagerten Beschwerdefällen - idR betitelt mit „*Gleichzeitige Geltendmachung von Familienheimfahrten und Pendlerpauschale*“ oder „*Bei Anerkennung von Familienheimfahrten kein Anspruch auf Pendlerpauschale*“ - verwiesen (vgl. zuletzt etwa bloß die Erkenntnisse vom 18.04.2025, RV/7100909/2025; 01.07.2025, RV/7100520/2025; 26.09.2025, RV/2100365/2023).

Spruchgemäß war demnach die Beschwerde gegen den Bescheid betreffend Einkommensteuer 2022 als unbegründet abzuweisen sowie die Beschwerde gegen den Bescheid betreffend Einkommensteuer 2023 im Sinne der obigen Ausführungen zugunsten des Bf. abzuändern.

Zulässigkeit der 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 Verwaltungsgerichtshofs abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs nicht einheitlich beantwortet wird.

Da das vorliegende Erkenntnis sich im Wesentlichen am eindeutigen Wortlaut des Gesetzes orientiert, war die (ordentliche) Revision an den Verwaltungsgerichtshof mangels Vorliegens einer Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung nicht zuzulassen.

Wien, am 20. November 2025