

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Senatsvorsitzende MMag. Elisabeth Brunner, den Richter MMag. Alexander Beißer sowie die fachkundigen Laienrichter Mag. David Bergsmann und Mag Franz Landerl in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch glp linz steuerberatungsgmbh, Huemerstraße 21, 4020 Linz, über die Beschwerde vom 27. September 2019 gegen die Bescheide des Finanzamtes Linz (nunmehr Finanzamt Österreich) vom 6. August 2019 betreffend Einkommensteuer 2017 und Einkommensteuer 2018 Steuernummer ***BF1StNr1*** nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 7. November 2025 zu Recht erkannt:

- I. Der Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2017 wird Folge gegeben.
- II. Der Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2018 wird teilweise Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

- III. Die ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art 133 Abs 4 B-VG ist nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Strittig ist im gegenständlichen Verfahren, ob dem Beschwerdeführer in den Jahren 2017 und 2018 ein Werbungskostenabzug für doppelte Haushaltsführung und für Familienheimfahrten zusteht.

Am 29. Jänner 2018 reichte der Beschwerdeführer, ***Bf1*** seine Einkommensteuererklärung für das Jahr 2017 ein und begehrte unter anderem den Abzug von Werbungskosten aus doppelter Haushaltsführung in Höhe von EUR 13.578,60. Die Einkommensteuer für das Jahr 2017 wurde am 27. März 2018 erklärungsgemäß veranlagt.

In der Einkommensteuererklärung 2018 vom 8. Mai 2019 beantragte der Beschwerdeführer mit einem Betrag von EUR 12.699,91 ebenfalls die Berücksichtigung von Kosten für doppelte Haushaltsführung.

Mit Vorhalten vom 24. Juli 2019 und vom 31. Juli 2019 ersuchte das Finanzamt den Beschwerdeführer um genauere Informationen zu seiner doppelten Haushaltsführung. Der Beschwerdeführer beantwortete beide Vorhalte unter Vorlage diverser Unterlagen.

Mit Bescheid vom 6. August 2019 nahm das Finanzamt Österreich das Verfahren betreffend die Einkommensteuer für das Jahr 2017 wieder auf. Am selben Tag ergingen ein neuer Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2017 sowie der Einkommensteuerbescheid für 2018. Die Einkommensteuer wurde mit EUR 6.819,- (2017) bzw. mit EUR 923,- (2018) festgesetzt. Die Kosten für doppelte Haushaltsführung wurden jeweils nicht anerkannt.

Innerhalb verlängerter Frist erhob ***Bf1*** am 27. September 2019 das Rechtsmittel der Beschwerde gegen beide Einkommensteuerbescheide und beantragte neben dem Abzug der davor bezifferten Ausgaben für doppelte Haushaltsführung die Berücksichtigung von Kosten für Familienheimfahrten von Wien nach Linz (jeweils in Höhe von EUR 3.672,-). Der Beschwerdeführer begründete sein Begehren im Wesentlichen damit, dass ein Umzug nach Wien auf Grund des Gesundheitszustandes seiner Ehefrau unzumutbar sei.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 14. Jänner 2020, zugestellt an den Beschwerdeführer am 20. Jänner 2020, wies die belangte Behörde die Beschwerde als unbegründet ab. Die belangte Behörde begründete die Abweisung damit, dass persönliche Vorlieben für die Beibehaltung des Familienwohnsitzes, wie das vertraute Umfeld und Ärzte, nicht ausreichen würden, um Kosten der doppelten Haushaltsführung als Werbungskosten zu berücksichtigen.

Am 11. Februar 2020 beantragte der Beschwerdeführer die Entscheidung über seine Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht.

Mit Vorhalt vom 17. Juli 2025 ersuchte das Bundesfinanzgericht um weitere Nachweise und Erläuterungen zur Unzumutbarkeit eines Umzuges nach Wien. Der Beschwerdeführer beantwortete die Rückfragen mit E-Mail vom 15. August 2025. Darin brachte der Beschwerdeführer unter anderem ergänzend vor, dass in den verfahrensgegenständlichen Veranlagungszeiträumen bereits alle Weichen für eine Rückkehr nach Wien gestellt worden seien.

In der mündlichen Verhandlung vom 7. November 2025 erklärte der Beschwerdeführer, dass er per 31. März 2018 aus der Geschäftsführung der ***Arbeitgeber*** und deren Tochtergesellschaften ausgeschieden sei und sich bereits seit dem Jahr 2015 mit der Suche nach einem Nachfolger beschäftigt habe. Im Zeitraum April bis Ende Oktober 2018 habe er seinen Nachfolger begleitet und bei Kunden vorgestellt.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der Beschwerdeführer war in den Jahren 2017 und 2018 (bis 31.10.2018) als Geschäftsführer der ***Arbeitgeber***, ***Wien*** unselbständig beschäftigt. Seit Juni 2013 (bis zu seinem Ausscheiden aus der ***Arbeitgeber***) stand dem Beschwerdeführer ein arbeitgebereigenes KFZ zur Verfügung.

Das Dienstverhältnis des Beschwerdeführers mit der ***Arbeitgeber*** endete am 31.10.2018. Bei Beendigung des Dienstverhältnisses war der Beschwerdeführer 63 Jahre alt. Bereits im Jahr 2015 hat der Beschwerdeführer begonnen, die Nachfolge in der Geschäftsführung der ***Arbeitgeber*** und deren Tochtergesellschaften vorzubereiten und sukzessive seine Funktionen zurückzulegen. Mit 31.3.2018 wurde der Beschwerdeführer als Geschäftsführer dieser Gesellschaften abberufen. Im Zeitraum April bis Oktober 2018 war der Beschwerdeführer weiterhin für die ***Arbeitgeber*** in Wien unselbständig tätig und hat seinen Nachfolger begleitet und bei Kunden vorgestellt.

Der Beschwerdeführer hat in den Jahren 2017 und 2018 mit seiner Familie (außer in der Zeit, die er in Wien verbracht hat) am Familienwohnsitz in Linz gewohnt. Die Wohnung liegt in der ***Linz***.

Bis zur Beendigung seines Dienstverhältnisses mit der ***Arbeitgeber*** hatte der Beschwerdeführer auch einen Wohnsitz in der ***Wien***. Die Zahlungen aus Miete, Betriebskosten, Strom und Gas für die Wohnung in Wien beliefen sich auf EUR 13.582,73 im Jahr 2017 bzw auf EUR 12.699,91 im Jahr 2018.

In der Wiener Wohnung war auch die Tochter des Beschwerdeführers während ihres Masterstudiums von 2015 bis 2018 gemeldet, hat dort aber nicht gewohnt und nur sporadisch in der Wiener Wohnung übernachtet.

Der Beschwerdeführer ist mit dem arbeitgebereigenen KFZ ca 40x pro Jahr (hauptsächlich von seinem Wohnsitz in Wien) zu seiner Familie am Familienwohnsitz in Linz gefahren (dh eine Strecke von zumindest 14.640 km pro Jahr). Für die Privatnutzung des arbeitgebereigenen KFZ wurde beim Beschwerdeführer ein monatlicher Sachbezug in Höhe von EUR 960,-

berücksichtigt. Die Privatfahrten des Beschwerdeführers beschränkten sich im Wesentlichen auf Fahrten nach Linz.

2. Beweiswürdigung

Die Ausführungen zur unselbständigen Tätigkeit des Beschwerdeführers und dem arbeitgebereigenen KFZ ergeben sich aus dem Akteninhalt (vor allem aus den vorliegenden Lohnzetteln in den Einkommensteuerbescheiden 2017 und 2018 und den Erhebungen der belangten Behörde) und sind unstrittig.

Im E-Mail vom 15.8.2025 brachte der Beschwerdeführer vor, dass in den Jahren 2017 und 2018 bereits alle Weichen für die Rückkehr nach Linz gestellt waren, was sich aber durch die Findung eines Nachfolgers für seine Geschäftsführerstellung in Wien verzögert habe. Für einen Familiennachzug habe es deshalb in diesem Zeitraum keine Überlegungen gegeben. In der mündlichen Verhandlung vom 7.11.2025 erläuterte der Beschwerdeführer glaubhaft, dass die Suche nach einem Nachfolger für seine Funktionen bei ***Arbeitgeber*** bereits im Jahr 2015 begonnen habe. Zur Abberufung als Geschäftsführer der ***Arbeitgeber*** und dreier Tochtergesellschaften legte der Beschwerdeführer Gesellschafterbeschlüsse vom 20.3.2018 und vom 23.3.2018 vor. Glaubhaft ist auch, dass der Beschwerdeführer seinen Nachfolger bis zur Beendigung seines Dienstverhältnisses bei der ***Arbeitgeber*** mit 31.10.2018 unterstützte und bei Kunden vorgestellt hat. Die Beendigung des Dienstverhältnisses mit 31.10.2025 ist durch die Angaben am Lohnzettel im Einkommensteuerbescheid 2018 belegt.

Die Ausführungen zum Familienwohnsitz in der ***Linz*** ergeben sich aus den Ausführungen des Beschwerdeführers.

Zur Wohnung in der ***Wien*** legte der Beschwerdeführer den Mietvertrag aus 2005 vor. Die Zahlungen an Miete, Betriebskosten, Gas und Strom belegte der Beschwerdeführer durch die Vorlage seiner Kontoauszüge.

Dass die Tochter des Beschwerdeführers während ihres Masterstudiums in der Wohnung in Wien gemeldet war, gründet sich auf die Ausführungen des Beschwerdeführers und die Erhebungen der belangten Behörde (Meldeabfrage). In der mündlichen Verhandlung vom 7.10.2025 erklärte der Beschwerdeführer glaubhaft, dass seine Tochter in der Wiener Wohnung nur sporadisch übernachtete, da sie ohnehin einen Heimplatz in Wien hatte bzw bei ihrem Freund wohnte.

Die Angaben zu den Fahrten des Beschwerdeführers von Wien nach Linz (Anzahl der Fahrten und zurückgelegte Kilometer) gründen sich auf seinem Vorbringen und erscheinen glaubhaft. Ebenso glaubhaft erklärte der Beschwerdeführer in der mündlichen Verhandlung vom

7.10.2025, dass sich seine Privatfahrten im Wesentlichen auf Fahrten nach Linz bezogen und er den maximalen Sachbezug von EUR 960,- monatlich versteuerte.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Stattgabe) und II. (teilweise Stattgabe)

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

Gemäß § 20 Abs 1 Z 1 EStG 1988 dürfen bei den einzelnen Einkünften die für den Haushalt des Steuerpflichtigen aufgewendeten Beträge nicht abgezogen werden.

Die unvermeidbaren Mehraufwendungen, die einem Steuerpflichtigen dadurch erwachsen, dass er am Beschäftigungsort wohnen muss und ihm eine Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsort ebenso wenig zugemutet werden kann wie die tägliche Rückkehr zum Familienwohnsitz, sind als Werbungskosten aus doppelter Haushaltsführung abzugsfähig (VwGH 3.3.92, 88/14/0081; 23.5.2000, 95/14/0096). Diese Ausgaben umfassen insbesondere die Kosten der Unterbringung am Beschäftigungsort und der Familienheimfahrten.

a. Doppelte Haushaltsführung und Kosten der Unterbringung

Die Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes ist aus der Sicht des jeweiligen Streitjahres zu beurteilen (VwGH 26.11.96, 95/14/0124; 15.11.05, 2005/14/0039; 26.7.07, 2006/15/0047; 29.5.24, Ra 2023/15/0087). Ohne Belang ist, ob die Verlegung des Familienwohnsitzes bereits früher zumutbar gewesen ist oder nicht (VwGH 26.7.07, 2006/15/0047; 19.12.13, 2010/15/0124).

Die Frage, ob einem Arbeitnehmer zuzumuten ist, seinen Wohnsitz in den Nahebereich seiner Arbeitsstätte zu verlegen, ist nach den Umständen des Einzelfalles zu beurteilen (VwGH 21.4.23, Ro 2021/15/0037).

Nach der Judikatur soll eine Verlegung des Familienwohnsitzes etwa dann nicht zumutbar sein, wenn

- bei bevorstehender Pensionierung davon auszugehen ist, dass der Steuerpflichtige höchstens noch fünf Jahre berufstätig sein wird und dann an den Familienwohnsitz zurückkehren wird (VwGH 26.11.96, 95/14/0124);
- vornherein mit Gewissheit anzunehmen ist, dass die auswärtige Tätigkeit auf vier bis fünf Jahre befristet ist (vgl. VwGH 3.3.1992, 88/14/0081).

Im gegenständlichen Fall lief in den Jahren 2017 und 2018 bereits die Suche nach einem Nachfolger für die vom Beschwerdeführer bislang ausgeübte Geschäftsführertätigkeit. Mit 31.3.2018 wurde der Beschwerdeführer als Geschäftsführer abberufen und unterstützte seinen Nachfolger noch bis 31.10.2018. In den verfahrensgegenständlichen Zeiträumen war somit bereits absehbar, dass die berufliche Tätigkeit des Beschwerdeführers in Wien enden würde und dass er an seinen Familienwohnsitz in Linz zurückkehren würde. Eine Verlagerung des Familienwohnsitzes nach Wien war deshalb unzumutbar.

Als Kosten eines beruflich veranlassten Zweitwohnsitzes kommen nur die Kosten einer zweckentsprechenden Wohnung in Betracht (VwGH 29.1.15, 2011/15/0173). In diesem Sinne unterliegen die tatsächlich angefallenen Wohnungskosten einer Angemessenheitsprüfung (VwGH 14.9.17, Ra 2016/15/0080; 6.5.22, Ra 2021/13/0086).

Im Erkenntnis vom 23.11.11, 2010/13/0148 hat der VwGH für die Veranlagungszeiträume 2004 und 2005 einen monatlichen Mietzins von EUR 800,- als angemessen angesehen. Unter Berücksichtigung der Preissteigerungen und der Ausgaben für Strom und Gas erscheinen die vom Beschwerdeführer geltend gemachten Beträge (EUR 13.578,60 für 2017 und EUR 12.699,91 für 2018) als angemessen.

b. Familienheimfahrten

Nach § 20 Abs 1 Z 2 lit e EStG 1988 dürfen die Kosten für Fahrten zwischen Wohnsitz am Arbeits-(Tätigkeits-)ort und Familienwohnsitz (Familienheimfahrten) steuerlich 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. Eine Abzugsfähigkeit für Fahrten zwischen Berufs- und Familienwohnsitz besteht somit nur dann, wenn die Voraussetzungen einer beruflich veranlassten doppelten Haushaltsführung vorliegen und nur insoweit, als den Steuerpflichtigen ein Mehraufwand trifft und die gesetzte Begrenzung mit dem höchsten Pendlerpauschale nicht überschritten wird (vgl Jakom/*Ebner* EStG, 2025, § 16 Rz 56).

Dabei ist diese jährliche Höchstgrenze auf Monatsbeträge umzurechnen, wobei ein voller Monatsbetrag auch für angefangene Kalendermonate der auswärtigen (Berufs)Tätigkeit zusteht (vgl VwGH 20.9.01, 98/15/0207; Jakom/*Ebner* EStG, 2025, § 16 Rz 56).

Über die anzuerkennende Häufigkeit der Familienheimfahrten bestehen keine gesetzlichen Regelungen (VwGH 8.2.07, 2004/15/0102). Bei einem verheirateten Steuerpflichtigen sind grundsätzlich die Kosten von wöchentlichen Familienheimfahrten zu berücksichtigen (VwGH 11.1.84, 81/13/0171).

Zu den Kosten für Familienheimfahrten bei vom Arbeitgeber zur Verfügung gestellten KFZ ergibt sich aus der Judikatur folgendes:

- Die uneingeschränkte Überlassung einer Nutzung eines Firmen-KFZ führt im Rahmen eines Dienstverhältnisses zu einem Zufluss, der durch den Ansatz eines Sachbezuges bei der Lohnverrechnung Berücksichtigung findet. Korrespondierend dazu ist der Einsatz dieser Nutzung im Rahmen eines weiteren Dienstverhältnisses als ein zu Werbungskosten führender Abfluss anzusehen, der mit dem Wert des zugeflossenen Sachbezuges bzw. mit einem entsprechenden Anteil davon zu bewerten ist (vgl. VwGH 25.4.2013, 2010/15/0209).
- Im Erkenntnis Ra 2016/15/0078 vom 27.4.2017 hat der VwGH bestätigt, dass bei einer (weiteren) beruflichen Nutzung eines dem Steuerpflichtigen überlassenen Firmen-KFZ, für das ein Sachbezug in Ansatz gebracht wurde, eine Berücksichtigung von Werbungskosten in anteiliger Höhe erfolgen kann (vgl. VwGH 27.4.2017, Ra 2016/15/0078). Die Rechtsansicht, dass eine Aufteilung nur bis zu einer privat zurückgelegten Strecke von 6.000 km zu erfolgen hätte und in diesem Fall - entsprechend der Sachbezugswerteverordnung - mit dem halben Betrag, wurde nicht geteilt.
- Nach dem BFG muss dieser Grundsatz ebenso gelten, wenn im Rahmen eines Dienstverhältnisses eine Nutzung des überlassenen Firmen-KFZ darin besteht, dass steuerlich anzuerkennende Familienheimfahrten durchgeführt werden. Für den Ansatz von Werbungskosten ist der Wert des Sachbezuges aliquot auf die Familienheimfahrten und die sonstigen, nicht mit dem Dienstverhältnis im Zusammenhang stehenden gefahrenen Kilometer aufzuteilen. Dabei ist die in § 20 Abs 1 Z 2 lit e EStG 1988 angeführte Obergrenze zu beachten (vgl. BFG 21.07.2017, RV/2101365/2016)
- Dieser Judikatur folgend, hat das BFG auch mit weiteren Erkenntnissen (BFG 27.05.2021, RV/1100097/2017; BFG 28.12.2021, RV/4100056/2018; BFG 11.11.2024, RV/2100016/2019; BFG 04.04.2024, RV/7100837/2021) die Berücksichtigung von Kosten für Familienheimfahrten bei vom Arbeitgeber zur Verfügung gestellten KFZ als Werbungskosten zugelassen.

Im gegenständlichen Sachverhalt ist der Beschwerdeführer mit dem arbeitgebereigenen KFZ ca 40x pro Jahr zu seinem Familienwohnsitz in Linz gefahren (dh eine Strecke von zumindest 14.640 km pro Jahr). Der monatliche Sachbezug des Beschwerdeführers belief sich auf EUR 960,-. Die Privatfahrten des Beschwerdeführers bezogen sich im Wesentlichen auf Fahrten zu seinem Familienwohnsitz in Linz. Mit 31.10.2018 endete das Dienstverhältnis des Beschwerdeführers in Wien.

Im gegenständlichen Fall waren deshalb Werbungskosten für Familienheimfahrten in Höhe von EUR 3.672,- (höchstes Pendlerpauschale für ein Jahr) für das Jahr 2017 sowie mit EUR 3.060,- (höchstes Pendlerpauschale für zehn Monate) für das Jahr 2018 anzuerkennen.

3.2. Zu Spruchpunkt III. (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.

Im vorliegenden Beschwerdefall wurden keine Rechtsfragen aufgeworfen, denen grundsätzliche Bedeutung zukäme. Das Bundesfinanzgericht orientierte sich bei den zu lösenden Rechtsfragen an der einheitlichen höchstgerichtlichen Judikatur, darüber hinaus hing die Entscheidung im Wesentlichen von den Umständen des Einzelfalles sowie auf der Ebene der Beweiswürdigung zu beantwortenden Sachfragen ab. Die Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist daher nicht zulässig.

Beilagen: 2 Berechnungsblätter, Protokoll

Wien, am 16. Dezember 2025