

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter ***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf***, ***Bf-Adr*** über die Beschwerde vom 02. Oktober 2020 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 14. September 2020 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2019 zu Steuernummer ***Bf-StNr*** zu Recht erkannt:

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

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert. Die Einkommensteuer für das Veranlagungsjahr 2019 wird mit € -2.077,- festgesetzt.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind 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

Der Beschwerdeführer brachte am 23.03.2020 seine Abgabenerklärung (Arbeitnehmerveranlagung) für das Beschwerdejahr 2019 auf elektronischem Wege ein. Mit Vorhalt vom 26.03.2020 forderte das Finanzamt den Beschwerdeführer auf, das Formular „Familienheimfahrten für Ausländer“ auszufüllen und gemeinsam mit Belegen betreffend die geltend gemachte doppelte Haushaltsführung nachzureichen. Der Beschwerdeführer reichte mit Vorhaltsbeantwortung vom 13.05.2020 das ausgefüllte Formular (Beilage L1 – Familienheimfahrten für Ausländer) mit einer Bestätigung seines Arbeitgebers in Österreich nach. Weiters legte er mit diesem Schreiben ungarische Grundbuchsauszüge vor. Mit einem weiteren Vorhalt vom 09.06.2020 forderte das Finanzamt den Beschwerdeführer auf, den

Grundbuchsauszug betreffend die Eigentumswohnung des Beschwerdeführers in Ungarn in deutscher Übersetzung vorzulegen und die beantragten Kosten der doppelten Haushaltsführung nachzuweisen. Mit Vorhaltsbeantwortung vom 04.09.2020 reichte der Beschwerdeführer eine Übersetzung des Grundbuchsauszuges und eine Wohnungsbestätigung des Unterkunftgebers in Österreich nach. Weiters führte der Beschwerdeführer aus, dass seine Eigentumswohnung in ***Ort 1*** derzeit leer stehe und er die Zeit in Ungarn im Haus seiner Eltern verbringe, weil diese im Beschwerdejahr seine Hilfe benötigen würden. Das Finanzamt erließ am 14.09.2020 einen Einkommensteuerbescheid 2019, worin allerdings die vom Beschwerdeführer beantragten Kosten der doppelten Haushaltsführung und der Familienheimfahrten nicht berücksichtigt wurden. Dagegen erhob der Beschwerdeführer mit Eingabe vom 02.10.2020 Beschwerde. Mit Beschwerdeverentscheidung vom 12.11.2020 änderte das Finanzamt den Einkommensteuerbescheid 2019 dahingehend ab, dass nunmehr ein (indexierter) Unterhaltsabsetzbetrag anerkannt wurde. Die vom Beschwerdeführer begehrte Anerkennung der Kosten der doppelten Haushaltsführung und der Familienheimfahrten wurden weiterhin nicht berücksichtigt. Mit Eingabe vom 04.12.2020 brachte der Beschwerdeführer einen Vorlageantrag an das Bundesfinanzgericht ein.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der Beschwerdeführer ist ungarischer Staatsangehöriger, der im Beschwerdejahr 2019 bei der ***X GmbH*** als Fleischhauer nichtselbständig beschäftigt war. In Österreich hatte der Beschwerdeführer in rund 6 km Entfernung zum Arbeitsort in einer Wohngemeinschaft an der Adresse ***Adresse Ö*** seinen Nebenwohnsitz. Der Beschwerdeführer zahlte an Miete für das Wohnen in der Wohngemeinschaft monatlich € 130,-. Festzuhalten ist, dass das Bundesfinanzgericht durch Nachschau in den finanzinternen Datenbanken feststellen konnte, dass der Unterkunftgeber der Wohngemeinschaft in ***Ort 2***/Österreich in seiner Einkommensteuererklärung im Beschwerdejahr Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung an dieser Objektadresse erklärt hat.

Der Beschwerdeführer war bis zum Jahr 2018 mit einer Ungarin verheiratet. Im Jahr 2018 wurde diese Ehe geschieden. Aus der Ehe des Beschwerdeführers ist ein Sohn geboren am ***Datum*** hervorgegangen. Der Sohn des Beschwerdeführers war somit im Beschwerdejahr 12 bzw 13 Jahre alt und wohnte bei seiner Mutter in Ungarn. Der Beschwerdeführer hat laut der einvernehmlichen Scheidung das Recht, mit seinem Sohn die Zeit an den Wochenenden (von Freitagabend bis Sonntagabend) sowie in den halben Oster-, Sommer- und Winterferien zu verbringen. Der Beschwerdeführer fuhr im Beschwerdejahr an den Wochenenden nach Ungarn, um mit seinem Sohn gemeinsam im Haus der Eltern des Beschwerdeführers an der Adresse ***Adresse U1*** zu wohnen und Zeit zu verbringen. Der

Beschwerdeführer hatte im Beschwerdejahr auch eine Eigentumswohnung an der Adresse ***Adresse U2***. Allerdings wohnte der Beschwerdeführer im Beschwerdejahr 2019 nicht in dieser Eigentumswohnung, sondern bei seinen Eltern, weil diese seine Unterstützung brauchten. Die kürzeste Entfernung zwischen der Wohnadresse in ***Ort 2*** und der nicht bewohnten Eigentumswohnung in ***Ort 1*** beträgt in einfacher Richtung 214 km und zwischen der Wohnadresse in ***Ort 2*** und dem Wohnort der Eltern in ***Ort 3*** beträgt in einfacher Richtung 258 km.

In seiner Arbeitnehmerveranlagung beantragte der Beschwerdeführer die Kosten für die Familienheimfahrten in Höhe von € 3.672,- und die Kosten für die doppelte Haushaltsführung in Höhe von € 1.560,- als Werbungskosten zu berücksichtigen.

Ergänzend ist anzumerken, dass der Beschwerdeführer laut der Scheidungsvereinbarung 40.000,- HUF an Unterhalt monatlich zu zahlen hatte. Dieser Unterhaltsverpflichtung ist der Beschwerdeführer zwischen den Parteien unstrittigerweise nachgekommen.

2. Beweiswürdigung

Der festgestellte Sachverhalt gründet sich im Wesentlichen auf den dem Bundesfinanzgericht vorgelegten Akt.

Die Entfernungen zwischen dem Wohnort in ***Ort 2***/Österreich (Berufswohnsitz) und der Eigentumswohnung des Beschwerdeführers in ***Ort 1***/Ungarn bzw der Wohnadresse der Eltern des Beschwerdeführers in Ungarn erschließen sich aus einer Abfrage im Routenplaner von Google Maps.

Die Feststellung, dass der Unterkunftgeber des Beschwerdeführers in ***Ort 2***/Österreich im Beschwerdejahr Vermietungseinkünfte erklärt hat, stützt sich auf Erhebungen des Bundesfinanzgerichtes in den finanzinternen Datenbanken.

Die Höhe der Mietkosten für die Unterkunft in ***Ort 2*** (Wohngemeinschaft am Berufswohnsitz) in Höhe von € 130,- sind der Höhe nach glaubwürdig. Der Vermieter bestätigte darüber hinaus mit einem eigenen Schreiben die Höhe der Mietkosten und den Umstand, dass der Beschwerdeführer „Teil der Wohngemeinschaft“ war. Die Höhe der Kosten der Unterkunft und die tatsächliche Entrichtung hat der Beschwerdeführer somit hinreichend und in glaubwürdiger Art und Weise dargelegt. Für das Bundesfinanzgericht ist somit erwiesen, dass der Beschwerdeführer im Beschwerdejahr insgesamt € 1.560,- für seinen Wohnsitz am Arbeitsort getragen hat. Aus der Höhe der Kosten für die Unterkunft kann weiters geschlossen werden, dass die Unterkunft in der Wohngemeinschaft lediglich eine einfache Unterkunft war, die nicht geeignet war einem dauernden Wohnbedürfnis Rechnung zu tragen.

Der Beschwerdeführer hat mit Vorhaltsbeantwortung vom 13.05.2020 die Beilage „Familienheimfahrten für Ausländer“ für das Kalenderjahr 2019 dem Finanzamt übermittelt. Darin gibt er an, dass er im Jänner 9 mal, im Februar 8 mal, im März 7 mal, im April 8 mal, im Mai 8 mal, im Juni 6 mal, im Juli 7 mal, im August 9 mal, im September 9 mal, im Oktober 7 mal, im November 8 mal und im Dezember 8 mal nach Ungarn zu seinem Sohn und wieder retour an den Berufswohnsitz gefahren ist. Diese Angabe sind unter Berücksichtigung der Vereinbarungen im Scheidungsurteil, welches dem Beschwerdeführer ein Besuchsrecht an den Wochenenden und in der Hälfte der Ferienzeiten einräumt, glaubwürdig.

Hinsichtlich der Fahrtkosten nach Ungarn ist festzustellen, dass selbst bei einer einfachen Fahrtstrecke von 214 km (Berufswohnsitz zur nicht bewohnten Wohnung in ***Ort 1***) an einem Wochenende somit 428 km hin und retour anfallen. Für das Bundesfinanzgericht ist glaubwürdig und nachvollziehbar, dass ein vom leiblichen Kind und der Kindsmutter getrennt Lebender jedenfalls seinen väterlichen Verpflichtungen nachkommen möchte und den Kontakt zum eigenen Kind aufrechterhält. Das Bundesfinanzgericht geht in freier Beweiswürdigung davon aus, dass der Beschwerdeführer an den Wochenenden nach Ungarn zu seinem Sohn gefahren ist und dann das Wochenende gemeinsam mit diesem verbracht hat. Eine genaue Aufstellung der Anzahl der Familienheimfahrten hat der Beschwerdeführer in der Beilage zu L1 „Familienheimfahrten für Ausländer“ erbracht.

Legt man nun die kürzere Wegstrecke zwischen Berufswohnsitz und der (tatsächlich nicht bewohnten) Eigentumswohnung der Berechnung der Kosten der Familienheimfahrten zu Grunde, so ist bereits bei einer zweimaligen Heimfahrt nach Ungarn innerhalb eines Monats mit einer Gesamtwegstrecke von 856 km und unter Berücksichtigung des amtlichen Kilometergeldes nach § 10 Abs 3 RGV in der im Beschwerdezeitraum geltenden Fassung in Höhe von € 0,42 der monatliche Höchstbetrag des Pendlerpauschales nach § 16 Abs 1 Z 6 lit d EStG 1988 in Höhe von € 306,- jedenfalls überschritten. Legt man die etwas weitere Wegstrecke zwischen Berufswohnsitz und dem Wohnort der Eltern, an dem der Beschwerdeführer an den Wochenenden und in den Ferien mit seinem Sohn Zeit verbracht hat, zu Grunde, so ist festzustellen, dass ebenfalls bereits bei einer zweimaligen Heimfahrt nach Ungarn pro Monat der monatliche Höchstbetrag des Pendlerpauschales überschritten ist. Es war dementsprechend festzustellen, dass es auf die Beurteilung der Familienheimfahrten keinen Einfluss hatte, ob der Beschwerdeführer seine Eigentumswohnung in Ungarn im Beschwerdejahr bewohnte oder ob diese leer stand.

Weiters war festzustellen, dass es einem 12 bzw 13-jährigem Kind nicht zumutbar ist, alleine ohne Begleitung von Ungarn nach Österreich zu seinem Vater reisen.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Stattgabe)

Die im gegenständlichen Fall zu lösende Rechtsfrage ist, ob die vom Beschwerdeführer begehrten Kosten der doppelten Haushaltsführung und der Familienheimfahrten als Werbungskosten in der Einkommensteuerveranlagung zu berücksichtigen sind.

Nach § 16 Abs 1 EStG 1988 sind Werbungskosten Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung von Einnahmen. Nach der ständigen höchstgerichtlichen Rechtsprechung liegen Werbungskosten vor, wenn ein Veranlassungszusammenhang der Aufwendungen mit der außerbetrieblichen Einkunftsart vorliegt (vgl VwGH 31.01.2001, 99/13/0249; VwGH 07.06.2005, 2002/14/0011; VwGH 24.07.2007, 2006/14/0034; VwGH 25.11.2010, 2009/15/0126; VwGH 28.5.2015, 2012/15/0104; VwGH 19.10.2016, Ra 2014/15/0031). Bei der Veranlassung handelt es sich um einen wirtschaftlichen Zusammenhang zwischen den Aufwendungen und der Tätigkeit, mit welcher die Einkünfte generiert werden.

Gemäß § 20 Abs 1 EStG 1988 dürfen bei den einzelnen Einkünften unter anderem die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendete Beträge nicht abgezogen werden. Kosten der doppelten Haushaltsführung und Kosten für Familienheimfahrten sind allerdings unter bestimmten Voraussetzungen als Werbungskosten anzuerkennen.

Von einer doppelten Haushaltsführung wird gesprochen, wenn aus beruflichen Gründen zwei Wohnsitze geführt werden, und davon einer am Familienwohntort (Familienwohnsitz) und einer am Beschäftigungsort (Berufswohnsitz) liegt. Die doppelte Haushaltsführung ist dann beruflich veranlasst, wenn weder die tägliche Rückkehr vom Beschäftigungsort zum Familienwohnsitz noch die Verlegung des Familienwohnsitzes zum Beschäftigungsort zumutbar ist. Wenn dem Steuerpflichtigen Mehraufwendungen erwachsen, weil er am Beschäftigungsort wohnen muss und die Verlegung des (Familien-) Wohnsitzes in eine übliche Entfernung zum Ort der Erwerbstätigkeit nicht zugemutet werden kann, sind diese Mehraufwendungen Werbungskosten iSd § 16 Abs 1 EStG 1988.

Familienheimfahrten sind Fahrten zwischen Berufs- und Familienwohnsitz, also zwischen zwei Wohnungen. Fahrten zwischen zwei Wohnsitzen bilden sohin einen Sachverhalt, der grundsätzlich in den Bereich der privaten Lebensführung zu verweisen wäre. Steuerlich absetzbar werden diese Kosten daher nur dann, wenn die Voraussetzungen einer beruflich veranlassten doppelten Haushaltsführung vorliegen und nur insoweit, als den Abgabepflichtigen ein Mehraufwand trifft und die durch § 20 Abs 1 Z 2 lit e EStG 1988 gesetzte Begrenzung mit dem höchsten Pendlerpauschale nicht überschritten wird. Die Kosten der

Familienheimfahrten teilen daher das rechtliche Schicksal der Kosten der doppelten Haushaltsführung.

Durch die Entfernung des Beschäftigungsortes vom Familienwohnsitz in Ungarn von über 200 km in eine Richtung ist eine tägliche Rückkehr vom Beschäftigungsort zum Familienwohnsitz jedenfalls nicht zumutbar.

Dadurch, dass der Beschwerdeführer seinen im Beschwerdejahr 12 bzw 13-jährigen Sohn am Wohnort in Ungarn an den Wochenenden und teilweise in den Ferien tatsächlich betreut hat, und damit seinen Obliegenheiten als Vater zur Gewährleistung eines familiären Umfeldes für das Kind und der Aufrechterhaltung eines intensiven persönlichen Kontaktes laufend nachgekommen ist, liegen gewichtige in der privaten Lebensführung verankerte Gründe vor, die eine Unzumutbarkeit der Wohnsitzverlegung des Beschwerdeführers im Beschwerdezeitraum begründen. Dass die Erziehung und Betreuung des minderjährigen Kindes und die Bewahrung des familiären Umfeldes für dieses Kind gewichtige Gründe darstellen können, die für die Beibehaltung des Hauptwohnsitzes sprechen, hat der Verwaltungsgerichtshof bereits in seiner Judikatur zum Ausdruck gebracht. (vgl dazu VwGH 24.06.2010, 2007/15/0297; VwGH 20.09.2007, 2006/14/0038)

Auch ein alleinstehender Steuerpflichtiger kann einen Familienwohnsitz haben. Dies ist jener Ort, an dem er seine engsten persönlichen Beziehungen (zB Eltern, Freunde etc) hat. Bei einem Alleinstehenden kann nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes der Familienwohnsitz am Heimatort vorliegen, wenn er etwa mit den Eltern das elterliche Haus unentgeltlich mitbewohnt (vgl dazu VwGH 19.12.2012, 2009/13/0012 zu einem unverheirateten Mann, der am Beschäftigungsort ein Fremdenzimmer benutzte). Für die Anerkennung der Aufwendungen der doppelten Haushaltsführung ist eine eigener Hausstand iSd § 4 Abs 2 PendlerVO nicht erforderlich (vgl VwGH 05.02.2021, Ra 2019/13/0061).

Im gegenständlich zu beurteilenden Fall unterhält der Beschwerdeführer im Beschwerdejahr am Arbeitsort nur eine einfache Unterkunft, die nicht geeignet ist, seinem dauernden Wohnbedürfnis Rechnung zu tragen und behielt gleichzeitig seinen Wohnsitz im Haus der Eltern in Ungarn bei. Eine Verlegung des Wohnsitzes an den Beschäftigungsort ist dem Beschwerdeführer im Beschwerdejahr nicht zumutbar, weil er in Ungarn seinen väterlichen Verpflichtungen nachgekommen ist und nur so einen intensiven persönlichen Kontakt zu seinem Sohn aufrechterhalten konnte. Eine tägliche Rückkehr vom Beschäftigungsort zum Familienwohnsitz war ebenfalls auf Grund der Distanz zwischen Beschäftigungsort und Familienwohnsitz von über 200 km nicht zumutbar. Die Aufwendungen für die Unterkunft am Arbeitsort in Höhe von € 1.560,- (Kosten der doppelt Haushaltsführung) sind daher als abzugsfähige Werbungskosten iSd § 16 Abs 1 EStG 1988 anzuerkennen.

Steuerlich absetzbar sind die Kosten der Familienheimfahrten nur dann, wenn die Voraussetzungen einer beruflich veranlassten doppelten Haushaltsführung vorliegen und nur

insoweit, als den Steuerpflichtigen ein Mehraufwand trifft und die durch § 20 Abs 1 Z 2 lit e EStG 1988 gesetzte Begrenzung mit dem höchsten Pendlerpauschale nicht überschritten wird. Die Höhe der absetzbaren Kosten für Familienheimfahrten ist also mit dem höchsten Pendlerpauschale nach § 16 Abs 1 Z 6 lit d EStG 1988 begrenzt. Dabei ist diese jährliche Höchstgrenze auf Monatsbeträge umzurechnen, wobei ein voller Monatsbetrag auch für angefangene Kalendermonate der auswärtigen Berufstätigkeit zusteht (VwGH 20.09.2001, 98/15/0207). Das höchste Pendlerpauschale im Beschwerdejahr 2019 betrug nach § 16 Abs 1 Z 6 lit d EStG 1988 € 3.672,-.

Wie bereits dargestellt überschritten die vom Beschwerdeführer geltendgemachten Kosten der Familienheimfahrten nicht den Betrag für das höchste Pendlerpauschale von € 3.672,- jährlich bzw € 306,- monatlich. Im Beschwerdejahr waren dementsprechend € 3.672,- an Kosten für Familienheimfahrten als Werbungskosten anzuerkennen.

Zum Unterhaltsabsetzbetrag, der vom Finanzamt in der Beschwerdeentscheidung anerkannt wurde, ist auszuführen, dass der Beschwerdeführer unstrittigerweise Unterhaltszahlungen für seinen Sohn auf Basis der einvernehmlichen Ehescheidung im Beschwerdejahr getragen hat. Nach § 33 Abs 4 Z 3 EStG 1988 stehen, wenn sich das Kind ständig in einem Mitgliedstaat der EU oder Hoheitsgebiet einer anderen Vertragspartei des Abkommens über den Europäischen Wirtschaftsraum oder der Schweiz aufhält, Steuerpflichtigen, die für ein Kind den gesetzlichen Unterhalt leisten, ein Unterhaltsabsetzbetrag von 29,20 Euro monatlich zu, wenn das Kind nicht ihrem Haushalt zugehört (§ 2 Abs 5 Familienlastenausgleichsgesetz 1967) und für das Kind weder ihnen noch ihrem jeweils von ihnen nicht dauernd getrennt lebenden (Ehe-)Partner Familienbeihilfe gewährt wird. Diese Voraussetzungen liegen unstrittigerweise vor, weshalb das Finanzamt in seiner Beschwerdeentscheidung einen Unterhaltsabsetzbetrag berücksichtigt hat. Gemäß § 33 Abs 4 Z 4 EStG 1988 in der im Zeitraum der Erlassung der Beschwerdeentscheidung gültigen Fassung (BGBl I Nr 83/2018) bestimmt sich die Höhe der Absetzbeträge für Kinder, die sich ständig in einem anderen Mitgliedstaat der EU oder Hoheitsgebiet einer anderen Vertragspartei des Abkommens über den Europäischen Wirtschaftsraum oder der Schweiz aufhalten, nach § 33 Abs 3a Z 2 EStG 1988. Nach § 33 Abs 3a Z 2 EStG 1988 in der Fassung BGBl I Nr 83/2018 war die Höhe der Absetzbeträge nach § 33 Abs 4 EStG 1988 auf Basis der vom Statistischen Amt der Europäischen Union veröffentlichten vergleichenden Preisniveaus für jeden einzelnen Mitgliedstaat der EU, jede Vertragspartei des Europäischen Wirtschaftsraumes und die Schweiz im Verhältnis zu Österreich zu bestimmen. Mit BGBl I Nr 135/2022 wurde § 33 Abs 3a Z 2 und Z 5 und Absatz 4 Z 4 und 5 EStG 1988 gestrichen. Gemäß § 124b Z 410 lit a EStG 1988 ist § 33 Abs 4 EStG 1988 in der Fassung BGBl I Nr 135/2022 für Kinder die sich ständig in Bulgarien, Deutschland, Estland, Griechenland, Italien, Kroatien, Lettland, Litauen, Malta, Polen, Portugal, Rumänien, Slowakei, Slowenien, Spanien, Tschechien, Ungarn oder Zypern aufhalten, erstmalig bei der Veranlagung für das Kalenderjahr 2019 anzuwenden, wenn die Einkommensteuer veranlagt oder durch Veranlagung festgesetzt wird. Die Änderung des § 33

EStG 1988 mit Bundesgesetz BGBl I Nr 135/2022 stellt ein rückwirkendes Ereignis im Sinne des § 295a BAO dar. Somit steht dem Beschwerdeführer im Beschwerdejahr gemäß § 33 Abs 4 Z 3 EStG 1988 (in der Fassung BGBl Nr 135/2022) ein Unterhaltsabsetzbetrag in Höhe von € 29,20 monatlich zu.

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.

Die gegenständliche Rechtsfrage konnte anhand der zitierten höchstgerichtlichen Judikatur gelöst werden. Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung lag dementsprechend nicht vor.

Graz, am 1. Dezember 2025