

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht erkennt durch den Richter Mag. Günter Narat in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr*** Tschechien, Steuernummer: xx-xxxx, über die Beschwerde vom 7. August 2024 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 5. August 2024 betreffend **Einkommensteuer 2023** zu Recht:

I)

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben. Der angefochtene Bescheid wird abgeändert. Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Einkommensteuer sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Spruches.

II)

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Der Beschwerdeführer (in weiterer Folge kurz Bf) reichte am 28.02.2024 die Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für 2023 elektronisch über FinanzOnline bei der belangten Behörde ein. Mit Ergänzungsersuchen vom 05.06.2024 forderte die belangte Behörde den Bf auf, die Kosten der beantragten Familienheimfahrten aufzugliedern und diverse Fragen – unter Anschluss entsprechender Nachweise – zum Vorliegen eines Familienwohnsitzes zu beantworten. Der Bf beantwortete das Ergänzungsersuchen mit Schreiben vom 02.08.2024 und legte die angeforderten Unterlagen vor. Eine Verlegung des Familienwohnsitzes sei ihm nicht möglich. Er lebe am Familienwohnsitz mit seiner Tochter NH, die in Tschechien studiere und für die er das Sorgerecht habe.

Die belangte Behörde erließ am 05.08.2024 den Einkommensteuerbescheid 2023. Ein Anspruch auf doppelte Haushaltsführung/Familienheimfahrten bestehe mangels eigenen Haushaltes im Ausland nicht. Aufgrund der nachgewiesenen wöchentlichen Fahrten zwischen dem Wohnsitz im Ausland und dem Wohnsitz im Inland bestehe ein Anspruch auf ein Drittel des Pendlerpauschales und des Pendlereuros, sodass ein Pendlerpauschale in Höhe von € 1.224,00 berücksichtigt worden sei.

Der BF brachte am 07.08.2024 elektronisch über FinanzOnline eine mit 06.08.2024 datierte Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2023 bei der belangten Behörde ein. Das im angefochtenen Bescheid berücksichtigte Pendlerpauschale entspreche nicht dem vorübergehend erhöhten Anspruch in den Monaten 01/23 bis 06/23. Die korrekte Drittel Höhe betrage € 1.365,80 an Pendlerpauschale und € 224,60 an Pendlereuro. Er sei Alleinerzieher und lebe am Familienwohnsitz an der Adresse ***Bf1-Adr*** in Tschechien im eigenen Haus mit seiner Tochter NH, geboren am 11.11.1111 (richtigerweise 00.00.0000). Für die Familienheimfahrten benutze er seinen PKW Ford Focus mit dem Kennzeichen YY. Je nach Route würde er im LKW am Firmengelände oder unterwegs übernachten.

Die belangte Behörde gab der Beschwerde mit Beschwerdeentscheidung vom 22.11.2024 teilweise statt und berücksichtigte ein Pendlerpauschale in Höhe von € 1.366,80 und einen Pendlereuro in Höhe von € 224,60, da nachgewiesene wöchentliche Fahrten zwischen dem Familienwohnsitz des Bf in Tschechien und seiner Arbeitsstätte in Österreich vorliegen würden. Ein Anspruch auf Aufwendungen für Familienheimfahrten bestehe nicht, da im Fall des Bf aufgrund der Nächtigungen am Dienort (Arbeitsstätte) kein eigener Haushalt in Österreich gegeben sei.

Der Bf brachte bei der belangten Behörde elektronisch über FinanzOnline am 04.12.2024 einen Vorlageantrag ein. Wenn er die Voraussetzungen für die doppelte Haushaltsführung nicht erfülle, könne er aufgrund der wöchentlichen Heimkehr zum mehr als 120 Kilometer entfernten Familienwohnsitz anstatt der Familienheimfahrten das gedrittelte Pendlerpauschale und Pendlereuro sowie daneben noch die tatsächlichen Fahrtkosten für die über 120 Kilometer hinausgehende Strecke geltend machen. Der Gesamtbetrag (Pendlerpauschale und tatsächliche Fahrtkosten) sei mit dem höchsten Pendlerpauschale, also € 306,00 monatlich, begrenzt. Die tatsächlichen Fahrtkosten würden € 1.224,48 betragen.

Am 28.04.2025 legte die belangte Behörde die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der Bf bezog im Jahr 2023 Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit vom 01.01.2023 bis 02.04.2023 von der O GmbH, vom 02.05.2023 bis 15.06.2023 von der R KG und von 19.06.2023 bis 31.12.2023 von der W GmbH.

Der Bf ist geschieden und hat eine Tochter, NH, geboren am 00.00.0000. Der Bf und seine geschiedene Frau haben gemeinsam das Sorgerecht für die Tochter. Der Bf hat in jeder geraden Woche des Jahres das Sorgerecht für seine Tochter NH. Die geschiedene Gattin des Bf hat an den ungeraden Wochen das Sorgerecht für die gemeinsame Tochter.

Der Familienwohnsitz des Bf befindet sich in ***Bf1-Adr*** in Tschechien. Der Bf ist Alleineigentümer des an dieser Adresse gelegenen Liegenschaft mit dem darauf befindlichen Wohnhaus. Die Betriebskosten für das Einfamilienhaus und die Grundsteuer werden vom Bf getragen. Der Bf wohnt an dieser Adresse gemeinsam mit seiner Tochter.

Die Tochter NH studiert seit September 2021 in U, Tschechien. Die Ausbildungsstelle liegt 105 Kilometer vom Familienwohnsitz in ***Bf1-Adr*** entfernt. Während der Woche wohnt die Tochter im Internat.

Die Tochter NH verbringt jedes zweite Wochenende am Familienwohnsitz des Bf.

Der Bf hatte im Jahr 2023 keinen Wohnsitz in Österreich. Er nächtigte während der Arbeit im LKW am Firmengelände oder unterwegs. Der Familienwohnsitz des Bf in Tschechien liegt so weit von seinen Beschäftigungsorten im Beschwerdejahr entfernt, dass ihm eine tägliche Rückkehr nicht möglich ist.

Der Bf war vom 01.01.2023 bis zum 02.04.2023 bei der O GmbH tätig. Die Entfernung zwischen dem Familienwohnsitz in ***Bf1-Adr*** in Tschechien und der O GmbH, Adr AG1, beträgt 159 Kilometer.

Der Bf war vom 02.05.2023 bis zum 15.06.2023 bei der R KG tätig. Die Entfernung zwischen dem Familienwohnsitz in ***Bf1-Adr*** in Tschechien und der R KG, Adr AG2, beträgt 165 Kilometer.

Der Bf war vom 19.06.2023 bis zum 31.12.2023 bei der W GmbH tätig. Die Entfernung zwischen dem Familienwohnsitz in ***Bf1-Adr*** in Tschechien und der W GmbH, Adr AG3, beträgt 148 Kilometer.

Der Bf fuhr im Jahr 2023 in den Zeiträumen, an denen er bei den oben genannten Firmen beschäftigt war, mit seinem PKW Ford Focus mit dem Kennzeichen YY wöchentlich an seinen Wohnsitz nach ***Bf1-Adr*** und wieder zurück an den Beschäftigungsort.

Dem Bf sind dadurch Aufwendungen für Familienheimfahrten in Höhe von € 3.086,16 erwachsen.

2. Beweiswürdigung

Gemäß § 167 Abs 2 BAO haben die Abgabenbehörde und das Bundesfinanzgericht unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht.

Die Feststellungen hinsichtlich der familiären Verhältnisse des Bf (Scheidung von seiner Frau, wöchentlich wechselnde Obsorgepflicht für seine Tochter und Ausbildungsnachweis der Tochter) bzw des Eigentumsverhältnisses betreffend das Haus in Tschechien gründen sich auf die vom Bf diesbezüglich vorgelegten Unterlagen. Aus dem vom Bf übermittelten Urteil des Bezirksgerichtes T in Tschechien ergibt sich die Feststellung, dass der Bf in jeder geraden Woche des Jahres das Sorgerecht für seine Tochter NH hat, während die geschiedene Gattin des Bf an den ungeraden Wochen das Sorgerecht für die gemeinsame Tochter hat.

Die Feststellungen hinsichtlich der wöchentlichen Heimfahrten mit dem eigenen PKW des Bf zum Familienwohnsitz nach Tschechien basieren auf den vom Bf dazu gemachten Angaben, die alleine schon aufgrund des Umstandes, dass der Bf in Österreich über keinen Wohnsitz verfügt, sondern in der LKW-Kabine nächtigt, als erwiesen anzunehmen sind. Im Übrigen ist festzuhalten, dass die belangte Behörde dem diesbezüglichen Vorbringen des Bf nicht entgegengetreten ist.

Die Feststellungen hinsichtlich der Entfernungen zwischen den jeweiligen Arbeitsstätten des Bf und seinem Familienwohnsitz in Tschechien ergeben sich aus den vom Bf durchgeführten Google-Maps Abfragen. Darauf basiert auch die Feststellung, dass der Familienwohnsitz des Bf in Tschechien so weit von seinen Beschäftigungsorten entfernt, dass ihm eine tägliche Rückkehr nicht möglich ist.

Die Feststellung, dass dem Bf im Beschwerdejahr Aufwendungen für Familienheimfahrten in Höhe von € 3.086,16 erwachsen sind, basiert auf nachfolgenden Erwägungen:

Aus den getroffenen Feststellungen ergibt sich unzweifelhaft, dass der Bf jedes Wochenende nach Hause gefahren ist. Festgestellt wurde weiters, dass der Bf nur jedes zweite Wochenende

seine Tochter betreuen muss, da sich die Tochter während der Woche im Internat aufhält. Aus diesem Umstand erschließt sich für das Bundesfinanzgericht, dass die Aufwendungen für Familienheimfahrten nur jede zweite Woche berücksichtigt werden können.

Der Bf war vom 01.01.2023 bis zum 02.04.2023 bei der O GmbH, Adr AG1 tätig. Aus den Kalenderaufzeichnungen des Bf erschließt sich, dass er im Jänner 2023 erstmalig am 09.01.2023 von Tschechien nach H in Oberösterreich gefahren ist und, dass sich der Bf zwischen 24.03.2023 und 02.05.2023 in Tschechien aufgehalten hat. Der Zeitraum vom 01.01.2023 bis zum 02.04.2023 umfasst 13 Wochen. Aus dem Umstand, dass nur jedes zweite Wochenende Aufwendungen für Familienheimfahrten berücksichtigt werden können (die Tochter NH ist nur jedes zweite Wochenende beim Bf), ergibt sich, dass der Bf im Zeitraum vom 01.01.2023 bis zum 02.04.2023 insgesamt 12 Fahrten zwischen seinem Wohnort in Tschechien und dem Sitz des Arbeitgebers in der Adr AG1 geltend machen kann (1 Fahrt zum Beginn des Dienstverhältnisses am 09.01.2023 von Tschechien nach Oberösterreich, 5 Fahrten von Oberösterreich nach Tschechien und zurück während des Dienstverhältnisses (= 10 Fahrten), 1 Fahrt von Oberösterreich nach Tschechien zum Ende des Dienstverhältnisses am 24.03.2023).

Dies ergibt folgende Kosten: $12 \times 159 \text{ Km} \times 0,42 = \text{€ } 801,36$

Der Bf war vom 02.05.2023 bis zum 15.06.2023 bei der R KG, Adr AG2 tätig. Der Zeitraum vom 02.05.2023 bis zum 15.06.2023 umfasst 7 Wochen. Aus dem Umstand, dass nur jedes zweite Wochenende Aufwendungen für Familienheimfahrten berücksichtigt werden können, ergibt sich, dass der Bf im Zeitraum vom 02.05.2023 bis zum 15.06.2023 insgesamt 8 Fahrten zwischen seinem Wohnort in Tschechien und dem Sitz des Arbeitgebers in der Adr AG2 geltend machen kann (1 Fahrt zum Beginn des Dienstverhältnisses von Tschechien nach Oberösterreich am 02.05.2023, 3 Fahrten von Oberösterreich nach Tschechien und zurück während des Dienstverhältnisses (= 6 Fahrten), 1 Fahrt von Oberösterreich nach Tschechien zum Ende des Dienstverhältnisses am 15.06.2023).

Dies ergibt folgende Kosten: $8 \times 162 \text{ Km} \times 0,42 = \text{€ } 544,32$

Der Bf war vom 19.06.2023 bis zum 31.12.2023 bei der W GmbH, Adr AG3 tätig. Aus den Kalenderaufzeichnungen des Bf erschließt sich, dass er sich vom 04.08.2023 bis zum 16.08.2023 und vom 22.12.2023 bis 31.12.2023 in Tschechien aufgehalten hat. Der Zeitraum vom 19.06.2023 bis zum 31.12.2023 umfasst 28 Wochen. Aus dem Umstand, dass nur jedes zweite Wochenende Aufwendungen für Familienheimfahrten berücksichtigt werden können, ergibt sich, dass der Bf im Zeitraum vom 19.06.2023 bis zum 31.12.2023 insgesamt 28 Fahrten zwischen seinem Wohnort in Tschechien und dem Sitz des Arbeitgebers in Adr AG3 geltend machen kann (1 Fahrt zum Beginn des Dienstverhältnisses von Tschechien nach Oberösterreich am 19.06.2023, 13 Fahrten von Oberösterreich nach Tschechien und zurück während des

Dienstverhältnisses (= 26 Fahrten), 1 Fahrt von Oberösterreich nach Tschechien zum Ende des Jahres 2023 am 22.12.2023).

Dies ergibt folgende Kosten: $28 \times 148 \times 0,42 = \text{€ } 1.740,48$

Im Übrigen basieren die obigen Sachverhaltsfeststellungen auf den von der belangten Behörde vorgelegten Verwaltungsakten.

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.

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).

Seitens der belangten Behörde wurden im gegenständlichen Fall die Aufwendungen für die Familienheimfahrten des Bf nicht als Werbungskosten anerkannt, da ein eigener Haushalt am Dienstort (Österreich) nicht gegeben sei. Aufgrund der vom Bf nachgewiesenen Fahrten zwischen dem Familienwohnsitz in Tschechien und der Arbeitsstätte in Österreich bestehe jedoch ein Anspruch auf ein Drittel der Pendlerpauschale und des Pendlereuros.

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

Werden Fahrtkosten als Familienheimfahrten berücksichtigt, steht gemäß § 16 Abs 1 lit. e EStG 1988 kein Pendlerpauschale für die Wegstrecke vom Familienwohnsitz (§ 20 Abs 1 Z lit. e) zur Arbeitsstätte zu.

Gemäß § 20 Abs 1 EStG 1988 dürfen bei den einzelnen Einkünften ua die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufwendeten Beträge nicht abgezogen werden.

Gemäß § 20 Abs 1 Z 2 lit. e EStG 1988 sind auch Kosten der Fahrten zwischen Wohnsitz am Arbeits-(Tätigkeits-)ort und Familienwohnsitz (Familienheimfahrten) nicht abzugsfähig, 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 Verwaltungsgerichtshof hat wiederholt ausgesprochen, dass die Beibehaltung des Familienwohnsitzes aus der Sicht einer Erwerbstätigkeit, die in unüblicher Entfernung von diesem Wohnsitz ausgeübt wird, nicht durch die Erwerbstätigkeit, sondern durch Umstände veranlasst ist, die außerhalb dieser Erwerbstätigkeit liegen. Die berufliche Veranlassung der mit Familienheimfahrten verbundenen Aufwendungen wird aber angenommen, wenn dem Steuerpflichtigen die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Ort seiner Beschäftigung nicht zuzumuten ist, wobei die Unzumutbarkeit unterschiedliche Ursachen haben kann (vgl etwa VwGH 10.3.2016, 2013/15/0146, VwGH 15.11.2005, 2005/14/0039).

Die Pendlerverordnung, BGBl II 2013/276 (idF BGBl II 2014/154 und BGBl II 2019/324) definiert in § 4 Abs 1 den Familienwohnsitz so, wie ihn die Verkehrsauffassung versteht (Ort, an dem ein in (Ehe)Partnerschaft oder in Lebensgemeinschaft lebender Steuerpflichtiger oder ein alleinstehender Steuerpflichtiger seine engsten persönlichen Beziehungen, zB Familie, Freundeskreis, und einen eigenen Hausstand hat), weshalb diese Umschreibung auch im Bereich der doppelten Haushaltsführung herangezogen werden darf.

Es ist Sache des Steuerpflichtigen, der die Beibehaltung des in unüblicher Entfernung vom Beschäftigungsort gelegenen Familienwohnsitzes als beruflich veranlasst geltend macht, der Abgabenbehörde die Gründe zu nennen und nachzuweisen, aus denen er die Verlegung des Familienwohnsitzes als unzumutbar ansieht, die Unzumutbarkeit der Wohnsitzverlegung kann ihre Ursachen dabei aber auch in der privaten Lebensführung haben (VwGH 9.10.1991, 88/13/0121). Die Frage der Unzumutbarkeit der Wohnsitzverlegung ist auch für jedes Veranlagungsjahr gesondert zu beurteilen. Die Frage, ob bzw. wann dem Steuerpflichtigen die Verlegung seines (Familien-)Wohnsitzes zumutbar ist, kann nicht schematisch vom Ablauf eines bestimmten Zeitraums abhängig gemacht werden; vielmehr sind die Verhältnisse des Einzelfalls zu berücksichtigen, wonach dem Steuerpflichtigen in aller Regel nach einer gewissen Zeit zumutbar ist, den Familienwohnsitz in den Nahebereich seiner Arbeitsstätte zu verlegen

(VwGH 22.04.1986, 84/14/0198). Spätestens nach Ablauf dieser Zeitspanne hat der Steuerpflichtige darzulegen, aus welchem Gründen der entfernt liegende Familienwohnsitz beibehalten wird.

Nach den getroffenen Sachverhaltsfeststellungen liegt der Familienwohnsitz des Bf in Tschechien so weit von seinen Beschäftigungsorten im Beschwerdejahr entfernt, dass ihm eine tägliche Rückkehr nicht möglich ist.

Andere gewichtige Gründe für die Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes liegen beispielsweise vor, wenn im gemeinsamen Haushalt am Familienwohnsitz unterhaltsberechtignte und betreuungsbedürftige Kinder wohnen und eine (Mit-)Übersiedlung der gesamten Familie aus wirtschaftlichen Gründen nicht zumutbar ist (vgl zB VwGH 24.6.2010, 2007/15/0297) oder wenn es sich um Alleinerzieher handelt, die auf die Unterstützung der Familie angewiesen sind (vgl VwGH 20.9.2007, 2006/14/0038 betreffend einen alleinerziehenden Witwer, der auf die Unterstützung seiner Familie hinsichtlich der Kindererziehung angewiesen war und diese nicht in fremde Obhut geben wollte). Die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsort ist auch unzumutbar, wenn im gemeinsamen Haushalt am Familienwohnsitz minderjährige unterhaltsberechtignte und in Ausbildung stehende Kinder wohnen und eine (Mit)Übersiedlung der gesamten Familie aus wirtschaftlichen Gründen unzumutbar ist (vgl etwa VwGH 20.12.2018, Ra 2016/13/0016).

Die wirtschaftliche Unzumutbarkeit der Aufgabe des Familienwohnsitzes muss sich aus Umständen von erheblichem objektivem Gewicht ergeben. Eine persönliche Vorliebe für die Beibehaltung des Familienwohnsitzes reicht nicht aus (VwGH 22.11.2018, Ra 2018/15/0075; VwGH 03.08.2004, 2000/13/0083). Ein für die Beibehaltung der doppelten Haushaltsführung sprechender Grund kann sein, dass der Verkauf des Einfamilienhauses bzw der Wohnung am Familienwohnsitz aufgrund der Lage in einem strukturschwachen Gebiet zu erheblichen Vermögenseinbußen führen würde und die Anschaffung einer adäquaten Wohnung am Beschäftigungsort aus dem Erlös nicht möglich wäre (s aber UFS 31.8.2011, RV/0080-K/09; BFG 25.11.2015, RV/7103144/2015; 13.1.2016, RV/1101108/2015).

Die Unterhaltsverpflichtung für Kinder reicht als alleiniges Kriterium für die Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes nicht aus. Wenn allerdings der (geschiedene) StPfl seine – wie im gegenständlichen Fall 17 Jahre alte Tochter – an seinem Familienwohnsitz tatsächlich und kontinuierlich betreut hat und damit seinen Obliegenheiten als Vater zur Gewährleistung eines familiären Umfeldes für das Kind und Aufrechterhaltung eines intensiven persönlichen Kontaktes laufend nachgekommen ist, liegen gewichtige, in der privaten Lebensführung verankerte Gründe vor, die eine Unzumutbarkeit der Wohnsitzverlegung des Steuerpflichtigen begründen (VwGH 24.6.2010, 2007/15/0297).

Festgestellt (siehe Punkt 1) wurde, dass der Bf an den Beschäftigungsorten über keine Wohnung verfügt, sondern im LKW am Firmengelände oder unterwegs übernachtet. Ein für die Beibehaltung der doppelten Haushaltsführung sprechender Grund kann ua sein, dass der Steuerpflichtige am Beschäftigungsort über keine Wohnung verfügt, sondern eine Schlafstelle bewohnt, die nicht geeignet ist, als Mittelpunkt der Lebensinteressen zu dienen (vgl. Jakom/Ebner, 2025, § 16 Tz 56 Stichwort "Doppelte Haushaltsführung"). Diesbezüglich ist festzuhalten, dass dem Bf am Beschäftigungsort nicht einmal eine Schlafstelle zur Verfügung steht, sondern er – wie festgestellt – im LKW am Firmengelände oder unterwegs nächtigt.

Ein weiterer gewichtiger Grund, der für die Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes spricht, liegt darin, dass dem Bf für jede zweite Woche im Jahr das Sorgerecht für die Tochter NH zugesprochen wurde. Es handelt sich daher bei den "Familienheimfahrten" des Bf nicht um bloße Besuchsfahrten, sondern kümmert sich der Bf regelmäßig um die Erziehung seiner noch in Ausbildung stehenden Tochter.

Aus dem Gesamtbild der Verhältnisse erschließt sich für das Bundesfinanzgericht daher, dass die aufgezeigten Umstände von erheblichem objektivem Gewicht sind und eine wirtschaftliche Unzumutbarkeit der Aufgabe des Familienwohnsitzes in Tschechien und der Verlegung des Wohnsitzes in den Nahebereich der Beschäftigungsorte entgegensteht.

Beim Berufswohnsitz eines Steuerpflichtigen ist für die Anerkennung der Aufwendungen einer doppelten Haushaltsführung ein eigener Hausstand im Sinne des § 4 Abs 2 Pendlerverordnung nicht erforderlich (vgl. VwGH 5.2.2021, Ra 2019/13/0061). Der Verwaltungsgerichtshof hat auch - unter Bezugnahme auf die deutsche Rechtslage - ausgesprochen (VwGH 19.12.2012, 2009/13/0012): "Vorweg ist insoweit, als sich die belangte Behörde in ihren Rechtsausführungen auf Judikatur des BFH bezieht, auf deren positivrechtliche Grundlage in § 9 Abs 1 Satz 3 Nr. 5 dEStG hinzuweisen. Eine doppelte Haushaltsführung im Sinne dieser Bestimmung liegt danach nur vor, wenn der Arbeitnehmer "außerhalb des Ortes, in dem er einen eigenen Hausstand unterhält," beschäftigt ist und auch am Beschäftigungsort "wohnt". Diese oder eine gleichlautende Regelung steht in Österreich nicht in Geltung, und das Gesetz stellt auch nicht explizit auf das Vorliegen einer "doppelten Haushaltsführung" ab. Zu prüfen ist, wie in der Darstellung der Rechtsgrundlagen auch im angefochtenen Bescheid zum Ausdruck kommt, das Vorliegen von "Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen" gemäß § 16 Abs 1 EStG 1988 unter Berücksichtigung der im vorliegenden Zusammenhang vor allem zu beachtenden Abzugsverbote des § 20 Abs 1 Z 1 und Z 2 lit. a und e EStG 1988."

Der Wohnsitz am Beschäftigungsort ist nicht mit dem Wohnsitz iSd § 26 BAO ident. Als Werbungskosten anzuerkennende Familienheimfahrten können daher auch dann vorliegen, wenn der Arbeitnehmer am Beschäftigungsort in einer vom Arbeitgeber zur Verfügung

gestellten Schlafstelle oder in einem Hotelzimmer nächtigt. Beispielsweise kann ein Arbeitnehmer mit Familienwohnsitz in Sachsen, der in der Wintersaison bei einem Tourismusbetrieb in Tirol beschäftigt ist und gemeinsam mit anderen Arbeitnehmern eine arbeitgebereigene Schlafstelle benützt, Kosten für Familienheimfahrten als Werbungskosten beanspruchen, ebenso ein in Ungarn wohnhafter Lkw-Fahrer, der wöchentlich zum Fuhrunternehmen nach Österreich fährt und dessen Schlafstelle die Lkw-Kabine ist (Schubert in Wiesner/Grabner/Knechtel/Wanke, EStG § 16 (Stand 1.6.2024, rdb.at). Das Bundesfinanzgericht hat diesbezüglich wiederholt entschieden, dass die Aufwendungen für Familienheimfahrten auch bei einer vom Arbeitgeber zur Verfügung gestellte Schlafstelle bzw bei Nächtigungen eines Lkw-Fahrers in der Schlafkabine des Lkw's unter Beachtung der betragsmäßigen Beschränkung des § 20 Abs 1 Z 2 lit. e EStG 1988 zuzuerkennen sind, wenn die grundsätzlichen Voraussetzungen einer doppelten Haushaltsführung vorliegen (vgl. zB BFG 22.01.2015, RV/7103501/2012; BFG 04.07.2014, RV/5100881/2014; BFG 21.02.2014, RV/1100372/2012).

Davon ausgehend ist das Bundesfinanzgericht auch für den gegenständlichen Beschwerdefall der Rechtsansicht, dass beruflich veranlasste Aufwendungen für Familienheimfahrten gegeben sein können, auch wenn keine Aufwendungen für eine Wohnung im Bereich des Beschäftigungsortes anfallen (vgl auch Zorn/Stanek in EStG: Kommentar, Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, § 16 Tz 202/25; Schubert in Wiesner/Grabner/Knechtel/Wanke, EStG § 16 Anm 27 (Stand 1.6.2024, rdb.at); BFG 21. 2. 2014, RV/1100372/2012, BFG 27.9.2021, RV/1100189/2021).

Über die anzuerkennende Häufigkeit der Familienheimfahrten bestehen keine gesetzlichen Regelungen, weshalb die anzuerkennende Anzahl der Familienheimfahrten im Einzelfall zu prüfen ist, wobei insbesondere die Distanz zwischen den beiden Wohnsitzen und die familiären Verhältnisse zu berücksichtigen sein werden. Bei einem verwitweten und in Gemeinschaft mit einem minderjährigen bzw. in Ausbildung befindlichen Kind lebenden Steuerpflichtigen sind grundsätzlich die Kosten von wöchentlichen Familienheimfahrten zu berücksichtigen. Sind wöchentliche Familienheimfahrten mit Rücksicht auf die Entfernung (insbesondere ins Ausland) völlig unüblich so ist nur eine geringere Anzahl von Familienheimfahrten steuerlich absetzbar (Jakom/Ebner, 2025, § 16 Tz 56 Stichwort "Doppelte Haushaltsführung").

Ausgehend von den getroffenen Feststellungen (kein Wohnsitz an den Beschäftigungsorten, Nächtigung im LKW und Betreuung der Tochter NH jedes zweite Wochenende) geht das Bundesfinanzgericht davon aus, dass Familienheimfahrten an jedem zweiten Wochenende anzuerkennen sind.

Als Fahrtkosten sind jene Aufwendungen absetzbar, die durch das tatsächlich benützte Verkehrsmittel anfallen (Bahnkarte, Kfz-Kosten, Flugkosten). Die Höhe der absetzbaren Kosten

ist durch § 20 Abs 1 Z 2 lit e EStG mit dem höchsten Pendlerpauschale gemäß § 16 Abs 1 Z 6 EStG begrenzt (€ 3.672,00).

Dabei ist diese jährliche Höchstgrenze gemäß § 16 Abs 1 Z 6 lit d EStG auf Monatsbeträge umzurechnen (€ 306), wobei ein voller Monatsbetrag auch für angefangene Kalendermonate der auswärtigen (Berufs)Tätigkeit zusteht. Die derart errechnete Jahresgrenze wird durch Urlaub oder Krankenstand nicht vermindert.

Grundsätzlich sind die Fahrtaufwendungen in der tatsächlichen Höhe anzusetzen. Mangels Nachweises sind sie zu schätzen (§ 184 BAO), wobei eine Schätzung mit dem amtlichen Kilometergeld in vielen Fällen zu einem den tatsächlichen Verhältnissen entsprechenden Ergebnis führen wird (VwGH 08.10.1998, 97/15/0073). Nach der Verwaltungspraxis bestehen keine Bedenken, bei betrieblichen Fahrten von nicht mehr als 30.000 km im Jahr das amtliche Kilometergeld anzusetzen (VwGH 11.12.2013, 2013/08/0030).

Dementsprechend erfolgt eine Schätzung der anzuerkennenden Fahrtkosten in Höhe des amtlichen Kilometergeldes und sind Aufwendungen für Familienheimfahrten in Höhe von € 3.086,16 (siehe oben unter Punkt 1 und 2) zu berücksichtigen. Eine Anerkennung eines Pendlerpauschales und Pendlereuros kommt aufgrund der Berücksichtigung der Kosten für Familienheimfahrten nicht in Betracht.

Es ist somit 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).

Einer Rechtsfrage kann nur dann grundsätzliche Bedeutung zukommen, wenn sie über den konkreten Einzelfall hinaus Bedeutung besitzt (vgl. zB VwGH 18.6.2024, Ra 2023/16/0104). In der gegenständlichen Entscheidung ist die einzelfallbezogene Beurteilung zu treffen, ob die Voraussetzungen für die Berücksichtigung der vom Bf geltend gemachten Kosten für

Familienheimfahrten gegeben sind, weswegen gemäß § 25a Abs 1 VwGG spruchgemäß zu entscheiden ist.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Linz, am 30. Oktober 2025