

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Michael Gleiss in der Beschwerdesache ***Bf***, zuletzt ***Wohnort Bf***, über die Beschwerden vom 6. Februar 2019 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 3/6/7/11/15 Schwechat Gerasdorf vom 7. Jänner 2019 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2015 und 2017 zu Recht erkannt:

- I. Die Beschwerde betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2015 wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen. Der Bescheid bleibt unverändert.
- II. Der Bescheid Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2017 wird – zu Ungunsten der Bf –abgeändert. Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.
- III. Gegen dieses Erkenntnis ist eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art 133 Abs 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Übersicht

Strittig ist die Berücksichtigung des Pendlerpauschales, des Pendlereuros sowie von Aufwendungen für Familienheimfahrten in den Jahren 2015 und 2017. Seit der Verlagerung ihres Wohnsitzes nach Ungarn ist die Bf weder für die belangte Behörde noch für das Bundesfinanzgericht erreichbar.

II. Verfahrensgang

In Ihrer Arbeitnehmerveranlagung für die Jahre 2015 und 2017 (jeweils eingereicht am 20. Dezember 2018) machte die Bf Aufwendungen für Familienheimfahrten in Höhe von EUR 3.672,00 geltend. In der Arbeitnehmerveranlagung für 2017 wurde zudem das

Pendlerpauschale in Höhe von EUR 372,00 und der Pendlereuro in Höhe von EUR 24,00 beantragt.

Am 7. Jänner 2019 ergingen die Einkommensteuerbescheide für 2015 und 2017. Das für das Jahr 2017 beantragte Pendlerpauschale sowie der Pendlereuro wurden darin von der belangten Behörde in der beantragten Höhe zuerkannt. Demgegenüber wurden die Aufwendungen für Familienheimfahrten in beiden Jahren nicht anerkannt.

Gegen die Bescheide vom 7. Jänner 2019 erhob die Bf am 6. Februar 2019 Beschwerde.

- Für das Jahr 2015 beantragte die Bf die Anerkennung von 1/3 des „großen Pendlerpauschales“ in Höhe von EUR 1.224,00. Außerdem wurde der Pendlereuro in Höhe von EUR 436,00 geltend gemacht. Begründend führte die Bf aus: *„Bitte berücksichtigen Sie die 1/3 des Pendlerpauschales. Familienwohnsitz: Ungarn ***Adresse vermeintlicher Familienwohnsitz***“*.
- Auch für das Jahr 2017 hatte die Beschwerde denselben Inhalt. Somit wurde für das Jahr 2017 nun das Pendlerpauschale und der Pendlereuro – entgegen dem Antrag gemäß Arbeitnehmerveranlagung – im Ausmaß von EUR 1.224,00 (Pendlerpauschale) bzw EUR 436,00 (Pendlereuro) beantragt.

Am 20. Mai 2019 erging für beide Jahre die Beschwerdeentscheidung. Darin wurde die jeweilige Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

Am 20. Juni 2019 erhob die Bf für beide Verfahren einen Vorlageantrag. In der Begründung wurde gleichlautend ausgeführt, dass um Berücksichtigung von 1/3 des „großen Pendlerpauschales“ für 4-7 Fahrten pro Monat ersucht wird. Die Bf wies darauf hin, dass sie Wochenpendlerin sei und sie das Pendlerpauschale für Fahrten *„zwischen der Arbeitsstätte und dem Eigenheim nach Ungarn“* beantrage. Ebenso wurde die Forderung nach Anerkennung des Pendlereuros wiederholt, jedoch – entgegen dem Beschwerdevorbringen – bloß in der Höhe von EUR 147,00.

Am 15. Juli 2020 erfolgte die Vorlage der Beschwerden an das Bundesfinanzgericht. Im Vorlagebericht führte die belangte Behörde aus, dass – entgegen der bescheidmäßigen Festsetzung – für das Jahr 2017 die Voraussetzungen der Berücksichtigung eines Pendlerpauschales und eines Pendlereuros nicht vorliegen.

Nach § 323b Abs 1 BAO ist das Finanzamt Österreich in seinem Zuständigkeitsbereich am 1. Jänner 2021 an die Stelle des jeweils am 31. Dezember 2020 zuständig gewesenen Finanzamtes – im vorliegenden Fall somit des Finanzamtes Wien 3/6/7/11/15 Schwechat Gerasdorf – getreten. Nach § 323b Abs 2 BAO werden die zu diesem Zeitpunkt anhängigen Verfahren vom Finanzamt Österreich weitergeführt. Daher ist das Finanzamt Österreich im vorliegenden Fall die belangte Behörde.

Die Beschwerden fallen in die Zuständigkeit des Fachgebietes FE 2 (ANV) und in die Zuteilungsgruppe 1101 (nach der damals gültigen Geschäftsverteilung: Finanzamt Wien 3/6/7/11/15 Schwechat Gerasdorf als Teil der Region 11 und somit Zuständigkeit am Sitz des BFG). Auf Basis der damals gültigen Geschäftsverteilung wurden die Beschwerden in der Folge der Gerichtsabteilung 1037 zur Entscheidung zugewiesen.

Durch den Beschluss des Geschäftsverteilungsausschusses des Bundesfinanzgerichts vom 25. Juni 2025 wurden die gegenständlichen Beschwerden mit Wirkung zum 1. Juli 2025 der bisherigen Gerichtsabteilung 1037 abgenommen und im Wege des DivA neu verteilt. Dabei wurden sie der Gerichtsabteilung 7014 – und damit dem nunmehr zuständigen Richter – zur Erledigung zugeteilt (Beschluss einsehbar unter www.bfg.gv.at/amtstafel.html - Beilage).

Der nunmehr zuständige Richter versuchte nach Zuteilung des Aktes mit der im Juli 2021 ins Ausland verzogenen Bf Kontakt aufzunehmen. Jedoch blieben sämtliche Kontaktversuche unbeantwortet.

III. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

- 1.1.** Die Bf wohnte im Beschwerdezeitraum an der Adresse ***Wohnort Bf***. Von dieser Adresse pendelte die Bf im Beschwerdezeitraum unter der Woche zu ihren Arbeitsstätten.
- 1.2.** An den Wochenenden fuhr die Bf nach Ungarn, ***Adresse vermeintlicher Familienwohnsitz***. Fragen der belangten Behörde zu näheren Informationen hinsichtlich des vermeintlichen Familienwohnsitzes (insbesondere zu den an dieser Adresse wohnhaften Personen, den Eigentumsverhältnissen, den Wohnorten etwaiger Kinder oder Partnern etc) blieben seitens der Bf unbeantwortet.
- 1.3.** Die Bf war im Jahr 2015 bei einem österreichischen Unternehmen als Hilfsarbeiterin beschäftigt, das über zahlreiche Filialen in ganz Österreich verfügt. Fragen der belangten Behörde zu näheren Informationen hinsichtlich der Beschäftigung (insbesondere Tätigkeitsort, Anzahl der monatlichen Fahrten zwischen Wohnort in Österreich und Tätigkeitsort etc) blieben seitens der Bf unbeantwortet.
- 1.4.** Im Jahr 2017 war die Bf in einem Gastronomiebetrieb in der Gemeinde ***Gemeinde*** als Servicemitarbeiterin beschäftigt (Adresse: ***Adresse Arbeitsort 2017***). Die Distanz zwischen Wohnort und Arbeitsstätte betrug unter 20 Kilometer. Für mehr als die Hälfte der Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte bestand die Möglichkeit, diese mit einem öffentlichen Verkehrsmittel (Zug, Bus) zurückzulegen. Die Zeitdauer für die Benutzung des

Massenbeförderungsmittels zwischen Wohnadresse und Arbeitsstätte betrug jeweils unter 60 Minuten.

- 1.5. Die Bf verfügte im Streitzeitraum weder über einen Ausweis gemäß § 29b StVO idF BGBl I 2013/39 noch über einen Behindertenpass nach § 42 Abs 1 Bundesbehindertengesetz idF BGBl I 2002/150.
- 1.6. Im Juli 2021 verzog die Bf nach Ungarn. Eine neue Adresse wurde weder der belangten Behörde noch dem Bundesfinanzgericht bekanntgegeben. Seitens des Bundesfinanzgerichts unternommene Versuche zur Kontaktaufnahme blieben unbeantwortet.

2. Beweismwürdigung

Gemäß § 167 Abs 1 BAO bedürfen Tatsachen, die bei der Abgabenbehörde offenkundig sind, und solche, für deren Vorhandensein das Gesetz eine Vermutung aufstellt, keines Beweises. Gemäß § 167 Abs 2 BAO hat die Abgabenbehörde im Übrigen unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht. Gemäß § 2a BAO gelten diese Bestimmungen sinngemäß im Verfahren vor den Verwaltungsgerichten, soweit sie im Verfahren der belangten Abgabenbehörde gelten.

Das Verwaltungsgericht darf in einem Verfahren gemäß § 167 Abs 2 BAO eine Tatsache nur dann als erwiesen annehmen, wenn es davon überzeugt ist, dass die betreffende Feststellung dem wahren Sachverhalt auch wirklich entspricht (vgl VwGH 13.11.1986, 85/16/0109). Nach der ständigen Judikatur des VwGH zu § 167 Abs 2 BAO genügt es dabei, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit oder gar die Gewissheit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten absolut oder mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt (vgl zB VwGH 26.7.2019, Ra 2019/16/0082).

Die Feststellung bei **Punkt 1.1.** zum Wohnort der Bf basiert auf dem aktenkundigen Auszug aus dem ZMR. Die Feststellung, dass die Bf von dieser Adresse unter der Woche zu ihren jeweiligen Arbeitsstätten pendelte, ergibt sich daraus, dass bloß dieser inländische Wohnsitz der Bf existiert und die Bf in den Beschwerden vom 7. Jänner 2019 und den Vorlageanträgen vom 15. Juli 2020 angegeben hat, (nur) an den Wochenenden nach Hause nach Ungarn zu fahren.

Die Feststellung bei **Punkt 1.2.** zu den wöchentlichen Fahrten nach Ungarn basiert auf den insofern glaubhaften Angaben der Bf in der Begründung der Beschwerden vom 7. Jänner 2019 und den Vorlageanträgen vom 15. Juli 2020.

Die Feststellungen bei **Punkt 1.3.** zur beruflichen Tätigkeit der Bf im Jahr 2015 basiert einerseits auf dem Einkommensteuerbescheid 2015 (Angabe des Arbeitgebers) sowie auf den Ausführungen in der Beschwerde betreffend Einkommensteuer 2015 (Angabe der Tätigkeit). Die Feststellung, dass der Arbeitgeber (**Arbeiter**) über zahlreiche Filialen in ganz Österreich verfügt, ist allgemein – und damit auch dem erkennenden Richter – bekannt.

Die Feststellungen bei **Punkt 1.4.** zur beruflichen Tätigkeit der Bf im Jahr 2017 basiert einerseits auf dem Einkommensteuerbescheid 2017 (Angabe des Arbeitgebers), auf den Ausführungen in der Beschwerde betreffend Einkommensteuer 2017 (Angabe der Tätigkeit) sowie einer Web Recherche zur Adresse des vom Arbeitgeber betriebenen Gastronomiebetriebs. Die Feststellung, dass die Distanz zwischen Wohnort und Arbeitsstätte im Jahr 2017 unter 20 Kilometern betragen hat, für mehr als der Hälfte der Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte die Möglichkeit bestand, diese mit einem öffentlichen Verkehrsmittel zurückzulegen sowie, dass die Fahrzeit unter 60 Minuten betragen hat, beruhen auf dem aktenkundigen Auszug aus dem Pendlerrechner (Strecke Wohnort – Arbeitsort 2017).

Die Feststellung bei **Punkt 1.5.** zum Nichtvorliegen eines auf die Bf lautenden Ausweises gemäß § 29b StVO idF BGBl I 2013/39 sowie eines Behindertenpasses beruht darauf, dass dies im gesamten Verfahren nicht behauptet wurde und auch sonst keine Anzeichen zu erkennen sind, die dies vermuten lassen. Für diese Feststellung spricht nicht zuletzt die Anstellung der Bf als Hilfsarbeiterin bzw Servicekraft.

Die Feststellungen bei **Punkt 1.6.** zum Wegzug der Bf basiert auf dem aktenkundigen Auszug aus dem ZMR. Zu den seitens des Bundesfinanzgerichts vorgenommenen Ermittlungsmaßnahmen zur Kontaktaufnahme ist auszuführen: Weder unter der E-Mailadresse noch der Telefonnummer, die auch der Behörde bekannt waren, konnte die Bf erreicht werden (siehe Aktenvermerk vom 20. Jänner 2026). Weiters führten auch Abfragen in den Datenbanken der Finanzverwaltung zu keinem Erfolg. Ebenso wenig konnte der vermeintliche Lebensgefährte (Herr **Lebensgefährte**), ebenso verzogen nach Ungarn laut aktenkundigem Auszug aus dem ZMR) telefonisch erreicht werden (Aktenvermerk vom 21. Jänner 2026). Schließlich blieb auch ein seitens des Bundesfinanzgerichts an den vermeintlichen Familienwohnsitz gesendetes Schreiben mit der Bitte um Bekanntgabe einer Zustelladresse bis zum heutigen Tage unbeantwortet (Fristablauf am 13. Februar 2026).

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I.: Abweisung Beschwerde gegen Einkommensteuerbescheid 2015

3.1.1. Kein Pendlerpauschale und kein Pendlereuro für Wochenendfahrten nach Ungarn im Jahr 2015

Im angefochtenen Bescheid Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2015 ist bislang kein Pendlerpauschale sowie kein Pendlereuro berücksichtigt. Im Vorlageantrag begehrt die Bf, 1/3 des großen Pendlerpauschales sowie den aliquoten Pendlereuro für Wochenendfahrten nach Ungarn.

Gemäß § 16 Abs 1 Z 6 EStG 1988 zählen die Ausgaben des Steuerpflichtigen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zu den Werbungskosten. Für die Berücksichtigung dieser Aufwendungen sieht das Gesetz den Verkehrsabsetzbetrag vor. Damit gelten die Ausgaben für die einfache Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte bis zu 20 km grundsätzlich als abgegolten. Darüber hinaus können Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte unter bestimmten Voraussetzungen auch noch mit dem Pendlerpauschale (abgestuft nach Entfernung zum Arbeitsort und der Frage der Zumutbarkeit der Benützung eines öffentlichen Verkehrsmittels) und dem Pendlereuro (§ 33 Abs 5 Z 4 EStG 1988) berücksichtigt werden.

Voraussetzung für die Berücksichtigung eines Pendlerpauschales ist nach § 16 Abs 1 Z 6 lit e EStG 1988, dass der Arbeitnehmer an mindestens elf Tagen im Kalendermonat von der Wohnung zur Arbeitsstätte fährt. Fährt der Arbeitnehmer an mindestens acht Tagen, aber an nicht mehr als zehn Tagen im Kalendermonat von der Wohnung zur Arbeitsstätte, steht das jeweilige Pendlerpauschale zu zwei Drittel zu, fährt der Arbeitnehmer an mindestens vier Tagen, aber an nicht mehr als sieben Tagen im Kalendermonat von der Wohnung zur Arbeitsstätte, steht das jeweilige Pendlerpauschale zu einem Drittel zu.

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

Ein Familienwohnsitz im Sinne des § 4 der Pendlerverordnung liegt im Beschwerdefall allerdings nicht vor. Nach § 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.

Im Beschwerdefall wurden diese Voraussetzungen jedoch nicht nachgewiesen. So blieb der von der belangten Behörde an die Bf adressierte Vorhalt vom 1. April 2020 unbeantwortet. Auch im Verfahren vor dem Bundesfinanzgericht konnte das Vorliegen eines Familienwohnsitzes nicht im Sinne der Pendlerverordnung nicht nachgewiesen werden, da die Bf ihre Abgabestelle (§ 8 ZustG, siehe im Detail **Punkt 3.3.**) aufgegeben hat und – entgegen der Verpflichtung nach § 8 Abs 1 ZustG – eine neue Abgabestelle nicht bekanntgegeben wurde. Zwar hat das Bundesfinanzgericht – wie auch das Finanzamt – die abgabepflichtigen Fälle zu erforschen und von Amts wegen die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu ermitteln, die für die Abgabepflicht und die Erhebung der Abgaben wesentlich sind. Diese Ermittlungspflicht findet jedoch ihre Grenzen bei Umständen, zu denen nur der Steuerpflichtige Angaben machen kann (vgl zB VwGH 5.10.2023, Ra 2023/15/0084 ua mit Hinweis auf VwGH 25.10.1995, 94/15/0131). Ebendies trifft bei der Frage der engsten persönlichen Beziehungen und beim Vorliegen eines eigenen Hausstandes zweifellos zu. Somit wurden die Voraussetzungen für das Vorliegen eines Familienwohnsitzes nicht nachgewiesen. Eine Berücksichtigung der Wochenendfahrten nach Ungarn unter dem Titel des Pendlerpauschales scheidet somit schon aus diesem Grunde jedenfalls aus.

Darüber hinaus ist ergänzend anzumerken, dass § 16 Abs 1 Z 6 lit f EStG 1988 dem Steuerpflichtigen kein Wahlrecht hinsichtlich des maßgebenden Wohnsitzes einräumt. Vielmehr ist darauf abzustellen, von welchem Wohnsitz aus tatsächlich (überwiegend) die Fahrt zur Arbeitsstätte angetreten wird (vgl VwGH 31.7.2012, 2008/13/0086. Siehe etwa auch *Zorn in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn*, EStG²⁵, § 16 Tz 118 mit weiteren Nachweisen). Die Bf ist jedoch während der Arbeitswoche unbestritten von ihrem inländischen Wohnsitz zum Arbeitsort gefahren (siehe Feststellung **Punkt 1.1.**). Somit ist ein Pendlerpauschale – sofern dies überhaupt zusteht – jedenfalls nur hinsichtlich des inländischen Wohnsitzes zu berechnen. Im Ergebnis kommt somit die Berücksichtigung von Fahrten zur ungarischen Adresse für Zwecke des Pendlerpauschales 2015 jedenfalls nicht in Betracht.

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 für das Jahr 2015 für die Fahrten nach Ungarn nicht zu.

3.1.2. Kein Pendlerpauschale und kein Pendlereuro für allfällige Fahrten zwischen Wohnort und Arbeitsstätte im Jahr 2015

Ein Pendlerpauschale für die Fahrten von ihrem inländischen Wohnsitz zur Arbeitsstätte hat die Bf nicht beantragt. Für die Inanspruchnahme des Pendlerpauschales ist vorgesehen, dass der Arbeitnehmer dem Arbeitgeber auf einem amtlichen Vordruck eine Erklärung über das Vorliegen der Voraussetzungen abzugeben hat (§ 16 Abs 1 Z 6 lit g EStG 1988). 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. Liegen sowohl Wohnung als auch Arbeitsstätte im Inland, ist demnach das Ergebnis des Pendlerrechners grundsätzlich verpflichtend heranzuziehen (vgl. *Sutter/Pfalz* in *Hofstätter/Reichel* [Hrsg], Die Einkommensteuer, § 16 Abs 1 Z 6 EStG Rz 51 [58. Lieferung 2015]).

Der Arbeitnehmer hat das Ergebnis des Pendlerrechners auszudrucken. Dieser Ausdruck gilt als amtlicher Vordruck im Sinne des § 16 Abs 1 Z 6 lit. g EStG 1988. Erfolgt keine Berücksichtigung des Pendlerpauschales und des Pendlereuro durch den Arbeitgeber bei Anwendung des Lohnsteuertarifs, hat der Arbeitnehmer den Ausdruck des ermittelten Ergebnisses des Pendlerrechners für Zwecke der Berücksichtigung bei der Einkommensteuerveranlagung heranzuziehen und aufzubewahren (§ 3 Abs 6 Pendlerverordnung). Ein Berechnungsformular L34 EDV („*Erklärung/Nachweis zur Berücksichtigung des Pendlerpauschales und des Pendlereuro ab 01.01.2014*“), dem die inländische Adresse zugrunde liegt, wurde von der Bf nicht vorgelegt.

Voraussetzung für die Gewährung des Pendlerpauschales ist jedenfalls die konkrete Angabe des Wohnortes und der Arbeitsstätte sowie klare Aussagen darüber, wie oft pro Monat diese Strecke tatsächlich zurückgelegt wird. Unterlässt der Arbeitnehmer diese Angaben trotz Aufforderung durch die Behörde bzw das Verwaltungsgericht, liegt eine Verletzung der Mitwirkungspflicht vor. Die Bf hat die sich daraus ergebenden negativen Folgen selbst zu tragen.

Im zu beurteilenden Fall reagierte Bf nicht auf die Fragen des FA zur Klärung dieser Voraussetzungen (siehe **Punkt 1.3.**). Auch eigenständige Ermittlungen des Bundesfinanzgerichts waren infolge der Aufgabe der Abgabestelle (siehe auch **Punkt 3.3.**) nicht möglich. Aufgrund der unterlassenen Mitwirkung ist es dem Bundesfinanzgericht somit nicht möglich festzustellen, welche Strecken die Bf wie oft zurücklegte und ob dabei die Benutzung eines öffentlichen Verkehrsmittels zumutbar gewesen wäre (vgl zudem wiederum VwGH 5.10.2023, Ra 2023/15/0084 mit weiteren Nachweisen, wonach die Ermittlungspflicht ihre Grenzen bei Umständen findet, zu denen nur der Steuerpflichtige Angaben machen kann). Ein Pendlerpauschale steht somit für das Jahr 2015 auch für die Fahrten vom inländischen Wohnort nicht zu.

Gleichzeitig liegen damit auch die Voraussetzung für die Berücksichtigung eines Pendlereuros für 2015 nicht vor, steht dieser gemäß § 33 Abs 5 Z 4 EStG 1988 doch nur zu, wenn der Arbeitnehmer Anspruch auf ein Pendlerpauschale gemäß § 16 Abs 1 Z 6 EStG 1988 hat.

3.1.3. Nachweis für steuerlich anzuerkennende Familienheimfahrten im Jahr 2015 liegt nicht vor

Im angefochtenen Bescheid Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2015 sind bislang keine Aufwendungen für Familienheimfahrten berücksichtigt. Diese wurden von der Bf im Zuge der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2015 beantragt. Im Laufe des weiteren Verfahrens wurde diese Argumentation jedoch nicht mehr aufrechterhalten, sondern vielmehr ein aliquotes Pendlerpauschale sowie ein Pendlereuro beantragt.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes gelten Mehraufwendungen, die dem Arbeitnehmer 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, als abzugsfähige Werbungskosten im Sinne des § 16 Abs 1 EStG 1988 (vgl VwGH 22.12.2021, Ra 2020/15/0021, VwGH 17.2.2021, Ra 2020/13/0090 oder VwGH 22.3.2018, Ra 2016/15/0028). Davon umfasst sind sowohl die Aufwendungen für eine Wohnung im Nahebereich des Beschäftigungsortes (doppelte Haushaltsführung) als auch jene für die Fahrten zwischen dem Wohnsitz am Arbeitsort und dem Familienwohnsitz (Familienheimfahrten), wobei letztere nach § 20 Abs 1 Z 2 lit e EStG 1988 mit dem auf die Dauer der auswärtigen Berufstätigkeit bezogenen höchsten in § 16 Abs 1 Z 6 lit d EStG 1988 (großes Pendlerpauschale) angeführten Betrag begrenzt sind.

Im vorliegenden Fall kommt die Berücksichtigung von etwaigen Aufwendungen für die Wochenendfahrten nach Ungarn mangels des Vorliegens eines Familienwohnsitzes (siehe bereits **Punkt 3.1.1.**) jedenfalls nicht in Betracht. Und selbst wenn dies der Fall wäre, wäre daraus für die Bf noch nichts gewonnen, hat sie doch nicht aufgezeigt, aus welchen Gründen ihr die Aufgabe dieses Wohnsitzes unzumutbar gewesen sein sollte. Nach der Rechtsprechung des VwGH wäre es aber Sache des Steuerpflichtigen, der die Beibehaltung des in unüblicher Entfernung vom Beschäftigungsort gelegenen (Familien)Wohnsitzes als beruflich veranlasst geltend macht, die Gründe zu nennen, aus denen die Verlegung des (Familien)Wohnsitzes an den Ort der Beschäftigung unzumutbar ist (vgl VwGH 27.2.2008, 2005/13/0037).

Es war sohin spruchgemäß zu entscheiden.

3.2. Zu Spruchpunkt II.: Abänderung Einkommensteuerbescheid 2017

3.2.1. Kein Pendlerpauschale und kein Pendlereuro für Wochenendfahrten nach Ungarn im Jahr 2017

Im angefochtenen Bescheid Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2017 ist bislang das Pendlerpauschale (EUR 372,00) und der Pendlereuro (EUR 24,00) berücksichtigt, so wie dies im Zuge der Arbeitnehmerveranlagung für 2017 beantragt wurde. Im Zuge des

Beschwerdeverfahrens beehrte die Bf sodann 1/3 des großen Pendlerpauschales sowie den aliquoten Pendlereuro für Wochenendfahrten nach Ungarn.

Mangels des Vorliegens eines Familienwohnsitzes an der ungarischen Adresse und dem Umstand, dass die Fahrten zur Arbeitsstätte überwiegend von der inländischen Wohnstätte angetreten wurden, kommt die Berücksichtigung von Fahrten zur ungarischen Adresse für Zwecke des Pendlerpauschales und des Pendlereuros auch für das Jahr 2017 jedenfalls nicht in Betracht (siehe ebenso für das Jahr 2015 bereits **Punkt 3.1.1.**).

3.2.2. Kein Pendlerpauschale und kein Pendlereuro für Fahrten zwischen Wohnort und Arbeitsstätte im Jahr 2017

Weiters ist fraglich, ob – und bejahendenfalls, in welcher Höhe – für die Fahrten von der inländischen Wohnadresse (***Wohnort Bf***) zur Arbeitsstätte im Jahr 2017 Anspruch auf ein Pendlerpauschale sowie einen Pendlereuro besteht. Im angefochtenen Bescheid sind Pendlerpauschale und Pendlereuro wie bereits ausgeführt bislang berücksichtigt.

Aufgrund der Distanz zwischen Wohnsitz und Arbeitsort von unter 20 Kilometern (siehe **Punkt 1.4.**), kommt die Berücksichtigung des „kleinen Pendlerpauschales“ nach § 16 Abs 1 Z 6 lit c EStG 1988 jedenfalls nicht in Betracht (Mindestanforderung: Entfernung 20 – 40 Kilometer).

Nach § 16 Abs 1 Z 6 lit d EStG 1988 kann ein Pendlerpauschale abweichend von § 16 Abs 1 Z 6 lit c EStG 1988 auch bei einer Entfernung von 2 bis 20 Kilometern zustehen („großes Pendlerpauschale“). Dies jedoch nur dann, wenn dem Arbeitnehmer *„die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zumindest hinsichtlich der halben Entfernung nicht zumutbar“* ist. Die Beantwortung der Frage der (Un-) Zumutbarkeit der Benützung von Massenbeförderungsmitteln bestimmt sich nach § 2 der Pendlerverordnung. Nach § 2 Abs 1 Z 1 der Pendlerverordnung liegt die Unzumutbarkeit vor, wenn:

- a) Zumindest für die Hälfte der Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte kein Massenbeförderungsmittel zur Verfügung steht. Dies ist gemäß dem aktenkundigen Auszug aus dem Pendlerrechner nicht der Fall, siehe **Punkt 1.4.**
- b) Der Steuerpflichtige über einen gültigen Ausweis gemäß § 29b der StVO idF BGBl I 2013/39 verfügt. Dies ist nicht der Fall, siehe **Punkt 1.5.**
- c) Die Unzumutbarkeit der Benützung öffentlicher Verkehrsmittel wegen dauernder Gesundheitsschädigung oder wegen Blindheit für den Steuerpflichtigen im Behindertenpass (§ 42 Abs 1 Bundesbehindertengesetz idF BGBl I 2002/150 eingetragen ist. Auch dies ist auch nicht der Fall, siehe **Punkt 1.5.**

Eine Unzumutbarkeit der Benützung eines Massenbeförderungsmittels im Sinne des § 2 Abs 1 Z 1 Pendlerverordnung liegt sohin nicht vor.

Der zweite „Unzumutbarkeitstatbestand“ nach § 2 Abs 1 Z 2 der Pendlerverordnung zielt auf die Zeitdauer ab. § 2 Abs 1 Z 2 lit a Pendlerverordnung ordnet jedoch an, dass bei einer Zeitdauer von bis zu 60 Minuten die Benützung eines Massenbeförderungsmittels stets zumutbar ist. Dies trifft im zu beurteilenden Sachverhalt zu, siehe Feststellung bei **Punkt 1.5.**

Somit liegt weder nach § 2 Abs 1 Z 1 noch nach § 2 Abs 2 Z 2 Pendlerverordnung eine Unzumutbarkeit der Benützung eines Massenbeförderungsmittels vor.

Im Ergebnis scheidet somit auch die Berücksichtigung des „großen Pendlerpauschales“ nach § 16 Abs 1 Z 6 lit d EStG 1988 für Fahrten zwischen Wohnort und Arbeitsstätte für das Jahr 2017 aus.

Gleichzeitig liegen damit auch die Voraussetzung für die Berücksichtigung eines Pendlereuros für 2017 nicht vor, steht dieser gemäß § 33 Abs 5 Z 4 EStG 1988 doch nur zu, wenn der Arbeitnehmer Anspruch auf ein Pendlerpauschale gemäß § 16 Abs 1 Z 6 EStG 1988 hat.

3.2.3. Nachweis für steuerlich anzuerkennende Familienheimfahrten im Jahr 2017 liegt nicht vor

Im angefochtenen Bescheid Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2017 sind bislang keine Aufwendungen für Familienheimfahrten berücksichtigt. Diese wurden von der Bf im Antrag auf Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2017 beantragt. Im Laufe des weiteren Verfahrens wurde diese Argumentation jedoch nicht mehr aufrechterhalten, sondern vielmehr ein aliquotes Pendlerpauschale sowie ein Pendlereuro beantragt (siehe für das Jahr 2015 ebenso bereits **Punkt 3.1.3.**).

Wie unter **Punkt 3.1.1.** ausgeführt, wurden die Voraussetzungen für das Vorliegen eines Familienwohnsitzes im Sinne der Rechtsprechung nicht nachgewiesen. Und selbst wenn dies der Fall wäre, wäre daraus für die Bf noch nichts gewonnen, hat sie doch nicht aufgezeigt, aus welchen Gründen ihr die Aufgabe dieses Wohnsitzes unzumutbar gewesen sein sollte. Nach der Rechtsprechung des VwGH wäre es aber Sache des Steuerpflichtigen, der die Beibehaltung des in unüblicher Entfernung vom Beschäftigungsort gelegenen (Familien)Wohnsitzes als beruflich veranlasst geltend macht, die Gründe zu nennen, aus denen die Verlegung des (Familien)Wohnsitzes an den Ort der Beschäftigung unzumutbar ist (vgl VwGH 27.2.2008, 2005/13/0037). Für das Jahr 2015 bereits zum selben Ergebnis kommend bei **Punkt 3.1.3.**

Im Ergebnis kommt daher die Berücksichtigung etwaiger Aufwendungen für die Wochenendfahrten nach Ungarn nicht in Betracht. Es war sohin spruchgemäß zu entscheiden.

3.3. Zur Zustellung der vorliegenden Entscheidung durch Hinterlegung

Soweit Nichts anderes bestimmt ist, sind Zustellungen gemäß § 98 BAO nach dem ZustellG vorzunehmen.

In § 2 Abs 1 ZustG wird der Begriff des „Empfängers“ als die von der Behörde in der Zustellverfügung namentlich bezeichnete Person definiert.

Nach § 2 Abs 4 ZustG ist eine „Abgabestelle“ die Wohnung oder sonstige Unterkunft, die Betriebsstätte, der Sitz, der Geschäftsraum, die Kanzlei oder auch der Arbeitsplatz des Empfängers, im Falle einer Zustellung anlässlich einer Amtshandlung auch deren Ort, oder ein vom Empfänger der Behörde für die Zustellung in einem laufenden Verfahren angegebener Ort.

§ 8 Abs 1 ZustG sieht vor, dass eine Partei, die während eines Verfahrens, von dem sie Kenntnis hat, ihre bisherige Abgabestelle ändert, dies der Behörde unverzüglich mitzuteilen hat. Kenntnis im Sinne des § 8 Abs 1 ZustG liegt etwa dann vor, wenn die Partei das Verfahren selbst durch Antragstellung eingeleitet hat (siehe zB VwGH 12.5.2010, 2006/20/0766), wie dies etwa bei der Einbringung einer Beschwerde oder eines Vorlageantrages der Fall ist. Dies trifft auf den vorliegenden Fall zu. Als „bisherige Abgabestelle“ gilt die Abgabestelle, die nach Kenntnis der Partei vom Verfahren der Behörde bzw dem Gericht als deren Abgabestelle bekannt ist (OGH 16.1.1985, 1 Ob 714/84, RZ 1986, 9; 9.7.2014, 2 Ob 207/13z).

Nach § 8 Abs 2 ZustG ist dann, wenn diese Mitteilung unterlassen wird und die Verfahrensvorschriften nicht anderes vorsehen, die Zustellung durch Hinterlegung ohne vorausgehenden Zustellversuch (§ 23 ZustG) vorzunehmen, falls eine Abgabestelle nicht ohne Schwierigkeiten festgestellt werden kann.

Eine Hinterlegung gemäß § 8 Abs 2 ZustG ist somit nur rechtmäßig, wenn die Behörde eine Abgabestelle nicht ohne Schwierigkeiten feststellen kann. Ob eine solche Feststellung ohne Schwierigkeiten möglich ist, ist nach den Umständen des Einzelfalles zu beurteilen (VwGH 21.10.1993, 91/15/0098, 0099). Im zu beurteilenden Fall wurden seitens des Bundesfinanzgerichts folgende Versuche unternommen, eine (neue) Abgabestelle festzustellen: Abfragen im ZMR, Abfrage in den Datenbanken der Finanzverwaltung, erfolglose Versuche, die Bf auf telefonischem Wege bzw per E-mail zu erreichen, versuchte Kontaktaufnahme mit dem Lebensgefährten sowie der Sendung eines Schreibens an den (vermeintlichen) Familienwohnsitz (siehe bereits Feststellungen bei **Punkt 1.6.** sowie zugehörige Beweiswürdigung). Weitere Handlungen erachtete das Bundesfinanzgericht weder als zweckmäßig noch zumutbar. Im Ergebnis war somit eine (neue) Abgabestelle nicht ohne Schwierigkeiten festzustellen. Die Zustellung der vorliegenden Entscheidung war deshalb gemäß § 8 Abs 2 ZustG durch Hinterlegungen ohne vorherigen Zustellversuch gemäß § 23 ZustG zu verfügen.

3.4. Zu Spruchpunkt III. (Revision)

Gemäß § 25a Abs 1 VwGG hat das Verwaltungsgericht 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.

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.

Sowohl **Spruchpunkt I)** als auch **Spruchpunkt II)** beruhen im Wesentlichen auf den vorgenommenen Feststellungen zum Sachverhalt samt zugehörigen Beweiswürdigung. Eine im Einzelfall vorgenommene, nicht als grob fehlerhaft erkennbare Beweiswürdigung wirkt im Allgemeinen keine über den Einzelfall hinausgehende Rechtsfrage grundsätzlicher Bedeutung auf (vgl. VwGH 30.6.2015, Ra 2015/15/0028 mit weiteren Nachweisen). Die sich aus den Sachverhaltsfeststellungen ergebenden Rechtsfolgen zur Höhe des Pendlerpauschales und des Pendlereuros ergeben sich unmittelbar aus dem klaren und eindeutigen Gesetzeswortlaut, weshalb auch kein Grund vorliegt, die Revision zuzulassen (vgl VwGH 6.4.2016, Ro 2016/16/0006 mit weiteren Nachweisen). Soweit Rechtsfragen für die hier zu klärenden Fragen entscheidungserheblich waren, sind diese durch die zitierte höchstgerichtliche Rechtsprechung ausreichend geklärt. Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung liegt daher nicht vor, weshalb gemäß § 25a Abs 1 VwGG spruchgemäß zu entscheiden war.

Beilage:

- Berechnungsblatt

Salzburg, am 17. Februar 2026