

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 27. Juni 2025 gegen den Bescheid des ***FA*** vom 5. Juni 2025 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2021 zu Recht erkannt:

I. Der angefochtene Bescheid wird abgeändert. Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind der Beschwerdevorentscheidung vom 13.10.2025 zu entnehmen, die insoweit einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses bildet.

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:

1. Der Beschwerdeführer (Bf) ist verheiratet und ***2*** Staatsbürger. Er war im Beschwerdejahr in Österreich berufstätig und wohnhaft.

2. In der Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung 2021 wurden vom Bf Kosten für Familienheimfahrten (€ 2.448,00), Kosten der doppelten Haushaltsführung (€ 4.200,00), das Pendlerpauschale in Höhe von € 1.224,00 und der Pendlereuro in Höhe von € 144,67 als Werbungskosten geltend gemacht.

3. Von der Abgabenbehörde wurde ein Ermittlungsverfahren zur doppelten Haushaltsführung und zu den Familienheimfahrten durchgeführt. In der Eingabe vom 23.04.2025 wurde zu den umfangreichen Fragen des Finanzamtes lediglich ausgeführt, der Bf lebe zusammen mit seiner Gattin in einem eigenen Haus in ***26*** in ***7***. Weiters wurden die Adressen der Arbeitgeber der Jahre 2021-2023 bekannt gegeben und vorgebracht, der Bf sei mit dem eigenen Kraftfahrzeug gefahren. In den Jahren 2020 und 2021 habe er in Österreich in Mietwohnungen gelebt, danach in verschiedenen Pensionen. Die Kosten habe der Bf getragen. Seine Gattin arbeite ebenfalls in Österreich. Der Bf habe in ***7*** die engsten Familien- und

Freundesbeziehungen. In einer weiteren Eingabe wurde das Formular L34a übermittelt, wonach der Bf im Jahr 2021 vier- bis siebenmal pro Monat die Strecke ***7***-Arbeitsstätte (***28***) zurückgelegt habe.

Mit Ausfertigungsdatum 05.06.2025 erging der Einkommensteuerbescheid (Arbeitnehmerveranlagung) 2021. Die Kosten der doppelten Haushaltsführung sowie die Aufwendungen für Familienheimfahrten wurden nicht gewährt. Begründend wurde ausgeführt, es seien keine Zahlungsnachweise erbracht worden.

4. Gegen den genannten Bescheid wurde fristgerecht Beschwerde erhoben und ausgeführt, es seien keine Kosten der doppelten Haushaltsführung berücksichtigt worden. Der Bf habe leider nicht alle Unterlagen vorlegen können. Dies sei nun möglich. Tatsächlich wurden mit der Beschwerde vom 27.06.2025 keine (weiteren) Unterlagen übermittelt bzw. vorgelegt.

5. Mit Beschwerdeverentscheidung vom 13.10.2025 wurde der angefochtene Einkommensteuerbescheid vom 05.06.2025 abgeändert. Nach Wiedergabe von Lehre und Rechtsprechung zu den Voraussetzungen der Anerkennung einer doppelten Haushaltsführung wurde ausgeführt, diese seien im Beschwerdefall nicht erfüllt. Ferner wurde dargelegt, welcher Wohnsitz bei Bestehen mehrerer Wohnsitze für die Berechnung des Pendlerpauschales maßgeblich sei. Dies sei im gegenständlichen Fall der nächstgelegene Wohnsitz. Das Pendlerpauschale und der Pendlereuro seien vom Wohnsitz ***15*** berechnet worden.

6. Im rechtzeitig gestellten Vorlageantrag vom 13.11.2025 wurde vorgebracht, der Bf habe seinen Hauptwohnsitz in ***7***. Er habe in Einklang mit den Lohnsteuerrichtlinien ausreichende Gründe dargetan, in ***7*** wohnhaft zu bleiben und dass auch ohne rein private Veranlassung im Sinne der Richtlinien. Der Bf sei Miteigentümer einer Liegenschaft in ***7***. Seine Arbeit in Österreich bei den jeweiligen Arbeitgebern sei mit fünf Jahren befristet gewesen. Zudem habe er gemeinsam mit seiner Gattin nahe Angehörige in ***7*** gepflegt. Diesbezüglich habe er in Anknüpfung an die Lohnsteuerrichtlinien das Pendlerpauschale und den Pendlereuro aliquot geltend gemacht und daneben für die Strecke über 120 km die Familienheimfahrten. Auch die Kosten der doppelten Haushaltsführung würden eindeutig für einen vorübergehenden Charakter der Unterkunft in Österreich sprechen.

7. Im Vorlagebericht der Abgabenbehörde vom 16.01.2026 wurde der Verfahrensgang dargestellt. Zum (bisherigen) Ermittlungsverfahren wurde ausgeführt, mit Vorhaltsbeantwortung vom 04.06.2025 seien ein Kaufvertrag in ***2*** Sprache und diverse Mietverträge vorgelegt worden. Zahlungsbelege seien dem Finanzamt nicht übermittelt worden. Weiters habe der Bf die Berechnungshilfe für das Pendlerpauschale vorgelegt. Der Beschwerde seien keine (weiteren) Belege beigelegt worden.

Im gegenständlichen Fall seien die Voraussetzungen für eine auf Dauer angelegte doppelte Haushaltsführung nicht erfüllt. Die Gattin des Bf sei seit dem Jahr ***4*** in Österreich an den gleichen Arbeitsstellen wie der Bf beschäftigt gewesen. Die Mietverträge in Österreich würden auf den Bf und seine Gattin lauten. Die Gefahr eines Arbeitsplatzverlustes sei bei jeglicher Arbeit gegeben. Die Unterstützung von nahen Angehörigen an den Wochenenden, Feiertagen und im Urlaub bilde keine ausreichende Grundlage für eine doppelte Haushaltsführung.

8. Der Vorlagebericht vom 16.01.2026 wurde dem Bf vom Bundesfinanzgericht neuerlich zur Stellungnahme übermittelt. Eine Stellungnahme wurde nicht abgegeben. Ebenso wenig wurde der umfangreiche Vorhalt des Verwaltungsgerichtes vom 23.01.2026 beantwortet.

II. Sachverhalt:

1. Der Bf und seine Gattin (***1***) sind ***2*** Staatsbürger. Sie waren seit dem Jahr ***4*** in Österreich berufstätig. Bis einschließlich ***3*** war ihr Arbeitgeber die ***29*** mit Sitz in ***5***. Nach diesem Zeitpunkt waren sie für wechselnde Arbeitgeber im Inland tätig.

2. Der Bf ist (Mit)Eigentümer einer Liegenschaft ***6*** in ***7***. An letztgenannter Adresse waren der Bf und seine Gattin wohnhaft und gemeldet (ZMR-Auszüge, Vorlageantrag vom 13.11.2025).

3. Der Bf und seine Gattin waren in den Jahren ***8*** im Inland in verschiedenen Mietwohnungen polizeilich gemeldet und dort auch wohnhaft. Vom ***9*** war der Bf und seine Gattin in ***10*** mit Hauptwohnsitz gemeldet. Vom ***11*** lag bezüglich dieser Adresse eine Nebenwohnsitzmeldung vor. Die Ehegatten waren vom ***12*** in ***13*** und vom ***14*** in ***15*** mit Nebenwohnsitz gemeldet. Eine weitere Nebenwohnsitzmeldung der Ehegatten liegt für den Zeitraum ***16*** für ***17***, ***18*** vor. Eine Hauptwohnsitzmeldung wurde auch für ***19*** für den Zeitraum 07.03.2022-21.01.2023 abgegeben (diverse ZMR-Auszüge, Eingabe vom 03.06.2026).

4. Am ***21*** wurde vom Bf und seine Gattin ein Mietvertrag für ***20***, unterfertigt. Der Mietvertrag wurde befristet auf drei Jahre abgeschlossen. Der monatliche Hauptmietzins betrug € ***22*** zuzüglich Umsatzsteuer. Der Bestandgegenstand hatte eine Größe von 108 m² und umfasste einen Wohn-Essraum, einen Schlafrum, einen Ankleideraum, einen Wirtschaftsraum, ein Bad/WC, eine Küchenzeile etc.

Der Mietvertrag für das Objekt ***15*** datiert vom ***23***, jener für das Objekt ***17***, ***18*** vom ***24***. Der Mietgegenstand an letztgenannter Adresse hat 100 m² umfasst. Die Mietdauer betrug 3 Jahre, der Mietzins ***25***. Der Bestandvertrag umfasste folgende Räumlichkeiten: Wohnküche, Wohnzimmer, Badezimmer, Abstellraum, drei Schlafzimmer und zwei Vorräume (diverse Mietverträge).

III. Beweiswürdigung:

Der festgestellte Sachverhalt ist unstrittig bzw. ergibt sich aus den in Klammern angeführten Dokumenten. Darüberhinausgehende Feststellungen konnten nicht getroffen werden, da der Bf den umfangreichen Vorhalt des Bundesfinanzgerichtes vom 23.01.2026 zu den Wohnsitzen, zu den tatsächlich durchgeführten Fahrten von Österreich nach ***7***, zum Vorliegen der Voraussetzungen einer doppelten Haushaltsführung, zu den nahen Angehörigen mit Wohnsitz in ***27***, nicht beantwortet hat. Ebenso wenig hat der Bf aufgelistet, welche nahe Angehörige pflegebedürftig waren. Nachweise über die Pflegebedürftigkeit einem oder mehreren Angehörigen wurden nicht erbracht. Gleiches gilt für das Pendeln zwischen den Wohnsitzen in Österreich und ***7***. Erklärende Ausführungen zu seinem Vorbringen im Vorlageantrag vom 13.11.2025 sind unterblieben. Eine Befristung der Tätigkeit des Bf in Österreich wurde nicht nachgewiesen.

IV. Rechtslage und Erwägungen:

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

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 dürfen die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden. Dasselbe gilt nach § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 für Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung, selbst wenn sie die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt und sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen.

Haushaltsaufwendungen oder Aufwendungen für die Lebensführung sind demnach grundsätzlich nicht als Werbungskosten oder Betriebsausgaben abziehbar (vgl. VwGH 21.4.2023, Ro 2021/15/0037).

2. Unterhält der Steuerpflichtige neben seinem Familienwohnsitz einen zweiten Wohnsitz am Ort der Erwerbstätigkeit, dann sind die Aufwendungen für den zweiten Wohnsitz als Betriebsausgaben (Werbungskosten) abzugsfähig, wenn der zweite Wohnsitz beruflich bedingt ist. Die Begründung und Beibehaltung eines eigenen Haushaltes im Bereich des Beschäftigungsortes bei gleichzeitiger Beibehaltung des primären Wohnsitzes (Familienwohnsitzes) ist als beruflich veranlasst anzusehen, wenn der Beschäftigungsort so weit vom primären Wohnsitz entfernt ist, dass dem Steuerpflichtigen eine tägliche Rückkehr nicht zumutbar ist und wenn dem Steuerpflichtigen zudem auch die Verlegung des primären Wohnsitzes an den Beschäftigungsort nicht zugemutet werden kann.

Die Frage der Unzumutbarkeit der Wohnsitzverlegung ist für jedes Jahr gesondert zu beurteilen. Die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsort ist insbesondere in folgenden Konstellationen nicht zumutbar:

- Der Steuerpflichtige ist an beiden Orten beruflich tätig oder der (Ehe)Gatte ist am Familienwohnsitz beruflich tätig (VwGH 9.10.1991, 88/13/0121).
- Es ist von vornherein mit Gewissheit anzunehmen, dass die auswärtige Tätigkeit mit vier bis fünf Jahren befristet ist (VwGH 26.11.1996, 95/14/0124).
- Der Steuerpflichtige hat pflegebedürftige Angehörige am Familienwohnsitz (VwGH 22.11.2018, Ra 2018/15/0075).
- Bei ständig wechselnder Arbeitsstätte. Dies ist insbesondere dann der Fall, wenn eine häufige Abberufung zu entsprechend weit entfernten Arbeitsstellen gegeben ist oder die berufliche Position einen flexiblen Einsatzbereich erfordert und sich der Steuerpflichtige somit an keinem Standort richtig niederlassen kann. Die abstrakte Möglichkeit einer Abberufung reicht aber nicht aus, ebenso nicht die Tatsache, dass der Steuerpflichtige nur aufgrund von Jahresverträgen beschäftigt wurde (Doralt/Kirchmayr/Mayer/Zorn, EStG²⁵, § 16 Rz 200/1 ff und die dort angeführte Judikatur, Jakom/Lenneis, EStG 2021, § 16, Rz 56).

3. Gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 sind Ausgaben des Steuerpflichtigen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte Werbungskosten.

4. Gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 lit. a EStG 1988 sind diese Ausgaben zunächst durch den Verkehrsabsatzbetrag abgegolten. Nach Maßgabe der § 16 Abs. 1 Z 6 lit. b bis j EStG stehen zusätzlich ein Pendlerpauschale und ein Pendlereuro zu, womit sämtliche Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte abgegolten sind.

Das Pendlerpauschale ist in seiner Höhe gestaffelt je nach Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte und je nachdem, ob die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zumutbar ist (dann sog. kleine Pendlerpauschale) oder nicht (dann sog. großes Pendlerpauschale).

5. Voraussetzung für die Berücksichtigung eines Pendlerpauschales ist gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 lit. e EStG 1988, dass der Arbeitnehmer an mindestens elf Tagen im Kalendermonat von der Wohnung zur Arbeitsstätte fährt. Ist dies nicht der Fall, gilt Folgendes:

- 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 Dritteln zu. Werden Fahrtkosten als Familienheimfahrten berücksichtigt, steht kein Pendlerpauschale für die Wegstrecke vom Familienwohnsitz (§ 20 Abs. 1 Z 2 lit. e EStG 1988) zur Arbeitsstätte zu.

- Führt 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. Werden Fahrtkosten als Familienheimfahrten berücksichtigt, steht kein Pendlerpauschale für die Wegstrecke vom Familienwohnsitz (§ 20 Abs. 1 Z 2 lit. e EStG 1988) zur Arbeitsstätte zu.

Einem Steuerpflichtigen steht im Kalendermonat höchstens ein Pendlerpauschale im vollen Ausmaß zu.

6. Bei Vorliegen mehrerer Wohnsitze ist für die Berechnung des Pendlerpauschales entweder der zur Arbeitsstätte nächstgelegene Wohnsitz oder der Familienwohnsitz (§ 20 Abs. 1 Z 2 lit. e EStG 1988) maßgeblich.

7. Der Bf ist seiner Mitwirkungspflicht an der Sachverhaltsklärung nicht nachgekommen. Das umfangreiche Ergänzungsersuchen des Bundesfinanzgerichtes wurde - wie bereits dargelegt - nicht beantwortet. Es wurde weder vorgebracht noch nachgewiesen, dass der Bf an beiden Orten (**30**, **31** und **32**) berufstätig war. Eine berufliche Tätigkeit von **1** in **7** wurde nicht behauptet. Die eingewendete befristete Tätigkeit in Österreich wurde weder konkretisiert noch bewiesen. Die (tatsächlichen) Fahrten nach **7** wurden nicht nachgewiesen. Gleiches gilt für die behauptete Pflegebedürftigkeit naher Angehöriger in **7**. Zahlungsbelege betreffend Aufwendungen für die Mietwohnungen wurden nicht vorgelegt. Im Vorlageantrag vom 13.11.2025 wurde ausgeführt, der Bf habe das Pendlerpauschale und den Pendlereuro aliquot und daneben für die Strecke über 120 km die Familienheimfahrten in Anknüpfung an die Lohnsteuerrichtlinien geltend gemacht. Mit diesen Ausführungen gibt der Bf nicht zu erkennen, aufgrund welchen Anspruch begründenden Sachverhaltes diese Beträge (überhaupt) berücksichtigt werden sollten. Sollte der Bf mit diesem Vorbringen, die Ausführungen in den Rz 352 der Lohnsteuerrichtlinien gemeint haben, ist ihm zu erwidern, dass Richtlinien mangels Kundmachung im Bundesgesetzblatt keine für das Bundesfinanzgericht beachtliche Rechtsquelle sind. Darüber hinaus hat der Bf weder nachgewiesen, dass die Voraussetzungen einer doppelten Haushaltsführung vorliegen, noch dass er die entsprechenden Wegstrecken (laut L34a) tatsächlich zurückgelegt hat. Der Bf hat im gesamten Verfahren nur rudimentäre und schlagwortartige Ausführungen gemacht, die keine Rückschlüsse auf einen konkreten Sachverhalt zulassen. Aufgrund der aufgezeigten Umstände konnte der Beschwerde nur im Umfang der Beschwerdeentscheidung (Pendlerpauschale und Pendlereuro vom nächstgelegenen Wohnsitz, Berechnung laut Pendlerrechner) entsprochen werden.

V. Zulässigkeit einer Revision:

Eine ordentliche Revision ist nicht zulässig, da es sich im Beschwerdefall im Wesentlichen um die Beantwortung von Tatfragen im Wege der Beweiswürdigung handelt und die zugrundeliegenden Rechtsfragen durch die Rechtsprechung, beantwortet sind. Rechtsfragen von grundsätzlicher Bedeutung stellten sich nicht.

Innsbruck, am 23. März 2026