

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerden vom 12. Februar 2026 gegen die Bescheide des Finanzamtes Österreich vom 29. Jänner 2026 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2022, 2023 sowie 2024 Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

I. Den Beschwerden wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgaben sind dem Ende der Entscheidungsgründe den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern 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 (= Bf) war in den Streitjahren in einem Dienstverhältnis in Österreich tätig. Während der Urlaubstage aus dieser Tätigkeit erwarb der Bf. zusätzlich Einkünfte bei einem deutschen Arbeitgeber in München (Oktoberfest), welche der Bf nicht erklärte.

Auf Grund einer internationalen Kontrollmitteilung erlangte die Behörde Kenntnis von diesen Einkünften und berücksichtigte diese in seiner österreichischen Arbeitnehmerveranlagung mit dem gemeldeten Betrag der deutschen Einkünfte.

Mittels Vorhalts vom 14.07.2025 wurde der Bf. aufgefordert zu diesen Einkünfte Unterlagen vorzulegen, insbesondere die Dauer des Bezugs sowie die Höhe der Einkünfte.

Der Bf. übermittelte eine Aufstellung der Werbungskosten und gab bekannt, dass er für die Kosten des Besteckgeldes und die Nächtigungskosten keine Belege aufgehoben hätte.

Herr Bf. begehrte die Berücksichtigung von Tages- und Nächtigungsgeldern für den Zeitraum seiner Tätigkeit in München sowie Kilometergeld für die Hin- und Rückfahrt.

In den sodann ergangenen Einkommensteuerbescheiden wurden diese Kosten nicht anerkannt, da kein Einkommen gem. § 16 EStG vorläge.

Dagegen erhob der Bf. Beschwerde mit der Begründung, dass die aufgrund seiner Tätigkeit in Deutschland entstandenen Werbungskosten nicht berücksichtigt wurden.

In der abweisenden Beschwerdevorentscheidung wurden diese begehrten Kosten nicht anerkannt und dazu ausgeführt, dass der erstmalige Antritt eines Dienstverhältnisses keine Reise im Sinne des § 16 EStG 1988 darstelle und daher keine Kostenanerkennung erfolgen könne.

Mit Vorlageanträgen vom 02.03.2026 hielt der Bf. seine Anträge auf Anerkennung der Werbungskosten aufrecht.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der Bf. ist in Österreich nichtselbständig beschäftigt und hat sowohl Wohnsitz als auch Mittelpunkt seiner Lebensinteressen in Österreich. Während seines Urlaubs vom österreichischen Arbeitgeber war er in den strittigen Jahren in München am Oktoberfest unselbständig tätig.

Aufgrund einer Kontrollmitteilung der deutschen Behörde, erhielt die österreichische Abgabenbehörde Kenntnis von dieser Tätigkeit und nahm daher die Veranlagungsjahre 2022, 2023 sowie 2024 wieder auf. Unter Zugrundelegung des Doppelbesteuerungsabkommens zwischen Österreich und Deutschland wurden die gemeldeten deutschen Einkünfte des Bf. mittels Progressionsvorbehalts bei der österreichischen Arbeitnehmerveranlagung berücksichtigt und neue Sachbescheide erlassen.

Nach fristgerechter Beschwerde, in denen der Bf. die Anerkennung von aus seiner ausländischen Tätigkeit resultierenden Werbungskosten begehrte, wurden diese Bescheide dahingehend geändert, dass für die herangezogene Bemessungsgrundlage die Bruttobeträge lt. deutscher Mitteilung um die abgezogenen Sozialversicherungsbeträge gekürzt wurden.

Im Vorlageantrag begehrte der Bf. abermals die Berücksichtigung seiner (nicht nachgewiesenen) Kilometergelder sowie Tages- und Nächtigungsgebühr in den jeweiligen Streitjahren als Werbungskosten in der österreichischen Arbeitnehmerveranlagung.

Mit Vorhalt vom 09.04.2026 wurde der Bf. ersucht bekanntzugeben, ob er in den Streitjahren deutsche Einkommensteuererklärungen gemacht bzw. welche Werbungskosten er darin geltend gemacht hätte. In Beantwortung des Vorhalts teilte der mit, dass er keine Erklärungen in Deutschland gemacht hat.

Als Werbungskosten im Zusammenhang mit den in Deutschland bezogenen Einkünften beantragte der Bf in der Bescheidbeschwerde Fahrtkosten (2x 940 km/Wegstrecke München á 0,30 Euro/km), Verpflegungsmehraufwendungen (á 35,30 Euro) und Unterkunftskosten (á 27,90 Euro) jeweils für die gesamte Dauer der Aufenthalte.

Gesamt wurden für

2022	1.694,1 Euro
2023	1.757,3 Euro
2024	1.630,9 Euro

an Werbungskosten geltend gemacht.

2. Beweiswürdigung

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

Der Sachverhalt ergibt sich im Wesentlichen aus den dem Bundesfinanzgericht vorgelegten Verwaltungsakt (Wohnsitz und Mittelpunkt der Lebensinteressen in Österreich, nichtselbständige Tätigkeit in München, Dauer des Aufenthaltes, Höhe der Bruttoeinkünfte). Die in Deutschland einbehaltenen Sozialversicherungsbeiträge waren den Lohnzetteln der strittigen Zeiträume zu entnehmen.

Die von der Bf geltend gemachten Fahrtkosten und Mehraufwendungen wurden zwar nicht belegmäßig nachgewiesen, konnten aber glaubhaft gemacht werden und sind nachvollziehbar. Dass Personen, die auf dem Oktoberfest tätig sind, keine Unterkunft oder Kost gestellt erhalten bzw die Kosten für Arbeitskleidung, Besteckgeld etc. selbst bezahlen müssen, ist Usus.

Es ist unzweifelhaft, dass diese Kosten ausschließlich mit seiner Tätigkeit für die Ochsenbraterei während des Münchner Oktoberfests zusammenhängen und nicht mit seiner in Österreich ausgeübten Tätigkeit in Verbindung stehen ist.

Daher geht das Gericht in freier Beweiswürdigung davon aus, dass der Bf. diese Kosten tatsächlich hatte.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I.

Nach § 20 Abs. 2 EStG 1988 dürfen bei der Ermittlung der Einkünfte Aufwendungen und Ausgaben nicht abgezogen werden, soweit sie mit nicht steuerpflichtigen Einnahmen in unmittelbarem wirtschaftlichem Zusammenhang stehen. Als derartige nicht steuerpflichtige Einnahmen sind insbesondere auch solche anzusehen, die aufgrund eines Doppelbesteuerungsabkommens von der Besteuerung ausgenommen sind (vgl. VwGH 26.11.2002, 2002/15/0033; vgl. weiters Kofler/Wurm in Doralt et al, EStG20, § 20 Tz 152/4; Jakom/Peyerl EStG, 2022, § 20 Tz 95).

Die vom Bf. geltend gemachten Aufwendungen stehen nur im Zusammenhang mit einer zeitlich begrenzten Tätigkeit, die er ausschließlich in Deutschland (Oktoberfest München) ausgeübt hat. Es handelte sich bei dieser Tätigkeit weder um eine Entsendung durch den österreichischen Arbeitgeber noch um eine Dienstreise.

Daneben wurden von ihm noch Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit in Österreich erwirtschaftet. Der Lebensmittelpunkt und die hauptberufliche Tätigkeit des Bf. befindet sich in Österreich, womit Österreich auch das Besteuerungsrecht für die inländischen Einkünfte zusteht. Bezüglich der Einkünfte in Deutschland ist gemäß anzuwendendem Doppelbesteuerungsabkommen die Anrechnungsmethode (Progressionsvorbehalt) zu verwenden. Dies bedeutet, dass die in Deutschland erwirtschafteten Einkünfte lediglich für die Höhe des österreichischen Steuersatzes Berücksichtigung finden, die Einkünfte selbst aber nicht besteuert werden.

Demnach ist die nach Art. 23 Abs. 2 des DBA in Österreich zu erhebende Steuer nach nationalem Recht zu ermitteln. Es sind dabei jene Aufwendungen oder Ausgaben als Werbungskosten abzuziehen, die durch die Tätigkeit veranlasst sind (vgl. VwGH 13.11.2019, Ra 2019/13/0070, m. w. N.). Nach § 20 Abs. 2 EStG 1988 dürfen bei der Ermittlung der Einkünfte Aufwendungen und Ausgaben nicht abgezogen werden, soweit sie mit nicht steuerpflichtigen Einnahmen in unmittelbarem wirtschaftlichem Zusammenhang stehen. Als derartige nicht steuerpflichtige Einnahmen sind insbesondere auch solche anzusehen, die aufgrund eines Doppelbesteuerungsabkommens von der Besteuerung ausgenommen sind (VwGH 02.06.2022, Ra 2021/13/0039 unter Verweis auf die Vorjudikatur sowie weiters auf Kofler/Wurm in Doralt et. al., EStG20, § 20 Tz 152/4; Jakom/Peyerl EStG, 2022, § 20 Tz 95).

Eine Berücksichtigung der geltend gemachten Kosten bei den inländischen Einkünften ist somit ausgeschlossen.

Die geltend gemachten Werbungskosten, die ausschließlich aus der Tätigkeit in Deutschland resultierten, können daher lediglich die ausländischen Einkünfte, welche für Zwecke des Progressionsvorbehalts herangezogen werden, mindern.

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

Nach § 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988 sind als Werbungskosten unter anderem Mehraufwendungen des Steuerpflichtigen für Verpflegung und Unterkunft bei ausschließlich beruflich veranlassten Reisen abzugsfähig. Diese Werbungskosten sind ohne Nachweis ihrer Höhe als Werbungskosten anzuerkennen, soweit sie die sich aus § 26 Z 4 ergebenden Beträge nicht übersteigen. Dabei steht das volle Tagesgeld für 24 Stunden zu. Höhere Aufwendungen für Verpflegung sind nicht zu berücksichtigen.

Gemäß § 26 Z 4 lit. d EStG 1988 darf das Tagesgeld für Auslandsdienstreisen bis zum täglichen Höchstsatz der Auslandsreiseersätze der Bundesbediensteten betragen.

Eine "Reise" im Sinne der in Rede stehenden Gesetzesstelle liegt nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes vor, wenn sich der Steuerpflichtige zwecks Verrichtung beruflicher Obliegenheiten vom Mittelpunkt seiner Tätigkeit entfernt, ohne dass dadurch der bisherige Mittelpunkt aufgegeben wird (VwGH 05.10.1994, 92/15/0225).

Im gegenständlichen Fall hat die Bf offensichtlich während ihrer Tätigkeit in Deutschland keinen weiteren beruflichen Tätigkeitsmittelpunkt in Österreich gehabt, sodass es sich beim Aufenthalt in Deutschland um keine Reise im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988 handelte.

Durch die Aufnahme ihrer kurzfristigen Tätigkeit wurde aber eine doppelte Haushaltsführung notwendig, zumal eine tägliche Rückkehr an den Wohnort und aufgrund der Kürze des Auslandsaufenthaltes auch keine Wohnsitzverlegung zumutbar war.

Aufwendungen, die durch eine doppelte Haushaltsführung begründet werden, sind im nachgewiesenen bzw. glaubhaft gemachten Ausmaß nach dem allgemeinen Werbungskostenbegriff des § 16 Abs. 1 EStG 1988, wonach als Werbungskosten Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen abzugsfähig sind, abzuziehen.

Wenn dem Arbeitnehmer Mehraufwendungen erwachsen, weil er am Beschäftigungsort wohnen muss und weder ein Umzug noch die tägliche Rückkehr zur Familienwohnung zumutbar ist, sind dadurch bedingte Aufwendungen einkünftermindernd als Werbungskosten zu berücksichtigen. Zu diesen Aufwendungen gehören die Fahrtkosten, die Unterkunftsafwendungen am Beschäftigungsort und auch Mehrverpflegungsaufwendungen (VwGH 29.05.1996, 93/13/0013).

Im gegenständlichen Fall sind dies:

a) Fahrtkosten:

Die durch den Bf. angegebene Kilometeranzahl für die Strecke ***Bf1-Adr*** – München – ***Bf1-Adr*** konnte durch Abfrage im Routenplaner Google Maps verifiziert werden, weswegen diese im beantragten Ausmaß von 394,80 € als anzuerkennen sind.

b) Mehrverpflegungsaufwendungen:

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes fallen bei doppelter Haushaltsführung insbesondere Mehraufwendungen an, wenn der Steuerpflichtige nicht die Möglichkeit hat, sich Mahlzeiten im Rahmen eines Haushaltes zuzubereiten, wobei in diesem Zusammenhang die Aussagen des Verwaltungsgerichtshofes zu Verpflegungsmehraufwendungen auf Reisen anzuwenden sind. Dies bedeutet, dass die Verpflegung durch die örtliche Gastronomie an einem fremden Beschäftigungsort typischerweise zu Mehraufwendungen führt, solange die örtlichen Verpflegungsmöglichkeiten noch nicht bekannt sind. Aus diesen Überlegungen folgt auch für den Fall der doppelten Haushaltsführung, dass ein Verpflegungsmehraufwand, der auf die Unmöglichkeit der Verpflegung in einem Haushalt am Aufenthaltsort und die daraus resultierende Gasthausverpflegung zurückzuführen ist, wie bei Geschäfts- und Berufsreisen nur hinsichtlich jenes ersten Zeitraumes anfällt, in dem die Kenntnis der örtlichen Gastronomie noch nicht gegeben ist (VwGH 29.05.1996, 93/13/0013).

Auch für den Fall der doppelten Haushaltsführung gilt, dass ein Verpflegungsmehraufwand, der auf die Unmöglichkeit der Verpflegung in einem Haushalt am Aufenthaltsort und die daraus resultierende Gasthausverpflegung zurückzuführen ist, wie bei Geschäfts- und Berufsreisen nur hinsichtlich jenes ersten Zeitraumes von einer Woche anfällt, in dem die Kenntnis der örtlichen Gastronomie noch nicht gegeben ist. Die Geltendmachung eines Verpflegungsmehraufwandes (wie auch Frühstückskosten) ist im Grunde des § 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988 nicht mehr möglich, wenn sich der Steuerpflichtige – wenn auch mit Unterbrechungen – länger als eine Woche an einem Ort aufgehalten hat (VwGH 24.03.2015, 2012/15/0074).

Aufgrund der eindeutigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes konnten sohin Verpflegungsmehraufwendungen nur jeweils für die erste Woche (= fünf Tage) des Aufenthaltes in Höhe der Auslandstagessätze laut Reisegebührenvorschrift der Bundesbediensteten 1955 für Deutschland (= 35,30 €/Tag) als Werbungskosten - wie auch im Vorlagebericht des Finanzamtes ausgeführt - in Ansatz gebracht werden. Seitens des Bundesfinanzgerichts bestehen keine Bedenken für die gewährten fünf Tage die volle Tagesgebühr anzuerkennen.

Der Bf beantragte in seinen Beilagen zu den die Anerkennung von Verpflegungsmehraufwendungen für die gesamte Dauer der Tätigkeit. Wie oben ausgeführt können jedoch nur die ersten fünf Tage des Aufenthalts in Ansatz gebracht werden.

Sohin wird jeweils eine Tagesgebühr iHv 176,50 Euro anerkannt.

c) Unterkunftsaufwendungen/Nächtigungskosten:

Nächtigungskosten können auch außerhalb einer Reise im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988 steuerlich berücksichtigt werden. Grundlage dafür ist der allgemeine Werbungskostenbegriff des § 16 Abs. 1 EStG 1988. Derartige Nächtigungskosten sind etwa gegeben, wenn die Voraussetzungen einer steuerlich beachtlichen doppelten Haushaltsführung vorliegen. Nächtigungskosten sind in diesem Fall allerdings in tatsächlicher Höhe abzugsfähig. Pauschalsätze sind hierfür nicht vorgesehen (Verweis auf § 26 Z 4 ist nur in § 16 Abs. 1 Z 9 und nicht auch im allgemeinen Werbungskostenbegriff des § 16 Abs. 1 enthalten; Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuer-Handbuch, § 16 Rz 91). Da die Nächtigungskosten in tatsächlicher Höhe abzugsfähig sind, sind sie nachzuweisen oder zumindest glaubhaft zu machen (VwGH 05.10.1994, 92/15/0225). Die Kosten eines Frühstücks können in den Fällen einer doppelten Haushaltsführung ebenso wenig geltend gemacht werden, wie sonstige Verpflegungskosten nach der Anfangsphase von einer Woche (Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuer-Handbuch, § 16 Rz 91).

Sofern die Nächtigungskosten nicht tatsächlich nachgewiesen wurden, allerdings aufgrund des vorliegenden Sachverhaltes glaubhaft sind, sind nach Ansicht des Bundesfinanzgerichts im vorliegenden Fall die begehrten Nächtigungsgebühren iHv 27,90 Euro/Nacht zu gewähren.

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. Im gegenständlichen Fall lag keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung vor. Die Besteuerung der deutschen Einkünfte im Rahmen des Progressionsvorbehaltes ergibt sich aus der Rechtslage (§ 1 Abs. 2 EStG 1988, Art. 23 Abs. 2 DBA Deutschland-Österreich). Die Höhe der berücksichtigten Verpflegungsmehraufwendungen wurde aufgrund der eindeutigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ermittelt (VwGH 24.03.2015, 2012/15/0074; VwGH 29.05.1996, 93/13/0013). Das Ausmaß der glaubhaft gemachten Nächtigungsaufwendungen ist eine Frage Beweiswürdigung, die bezogen auf den Einzelfall durchzuführen ist, und insofern keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung darstellt.

Graz, am 6. Mai 2026