

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. Ansgar Unterberger in der Beschwerdesache Bf, BfAdr, über die Beschwerde vom 13. Juli 2024 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 25. Juni 2024 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2023, Steuernummer BfStNr, zu Recht erkannt:

- I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.
- 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

Bf (in der Folge Beschwerdeführer: Bf) beantragte mit seiner Steuererklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2023 die Berücksichtigung folgender Werbungskosten:

- Pendlerpauschale € 418,50 (zusätzlich den Absetzposten Pendler-Euro iHv € 45,00)
- Kosten für Familienheimfahrten € 3.366,00
- Kosten für doppelte Haushaltsführung € 2.400,00

Weiters beantragte er die Berücksichtigung von Steuerberatkungskosten iHv € 100,00 als Sonderausgaben und gem. § 1 Abs. 4 EStG 1988 die Behandlung als unbeschränkt steuerpflichtig in Österreich. Sein Mittelpunkt der Lebensinteressen sei in Ungarn und Ungarn sei auch sein Ansässigkeitsstaat. In Österreich habe er keinen Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt gehabt, er sei bei einem Arbeitgeber beschäftigt gewesen, der den Lohnsteuerabzug in Österreich vorgenommen habe.

Das Finanzamt übermittelt dem Bf mit einem Ersuchen um Ergänzung vom 28.2.2024 einen umfangreichen Fragenkatalog zu seinen beantragten Werbungskosten und Sonderausgaben und forderte dazu auch die erforderlichen Nachweise in deutscher Sprache oder beglaubigter Übersetzung an. Unter anderem sollte der Bf belegen, warum die Verlegung des Familienwohnsitzes in die Nähe des Arbeitsplatzes nicht möglich sei, hinsichtlich des Familienwohnsitzes mögen die Mitbewohner und das Eigentum oder der Mietvertrag nachgewiesen werden, die Entfernung Familienwohnsitz zur Arbeitsstätte möge dargestellt werden, die angefallenen Fahrtkosten sowie die Wohnmöglichkeit bei der Arbeitsstätte und deren Kosten mögen nachgewiesen werden, Einkommensnachweise betreffend den Bf und dessen Partnerin in Ungarn und Auszug aus dem Pendlerrechner mögen vorgelegt werden.

Der Bf beantwortete das Schreiben des Finanzamtes am 28.2.2024 über Finanzonline und teilte mit, dass er im Jahr 2023 jede Woche mit seinem eigenen PKW zwischen seinem Familienwohnsitz in Ungarn (Anschrift wie im Spruch oben) und seinem Quartier am Arbeitsplatz (27 m² große Mietwohnung, Anschrift angeführt) gefahren sei. Infolge der großen Entfernung (605 km) sei eine tägliche Rückkehr nicht möglich gewesen. Zudem sei er täglich zwischen seinem Quartier und seinem Einsatzort **in 10 km Entfernung** gependelt. Vergütungen vom Arbeitgeber habe er nicht bekommen. Beiliegend würde er die benötigten Unterlagen übersenden.

In der Beilage finden sich

- Kopien von Ausweis-Karten, einer E-Card, einer Führerschein-Karte
- Formular E9, in dem die ungar. Finanzverwaltung bestätigt, dass der Bf im Jahr 2023 187.784 HUF Einkünfte bezog, die im Ansässigkeitsstaat Ungarn der Besteuerung unterliegen würden
- 5 Tankbelege
- Mietvorschreibungen für die Monate Juni bis Dezember 2023 iHv je € 400,00 für eine Wohnung in Österreich
- Eine Kopie einer offensichtlichen ungarischen Zulassung eines PKW auf den Bf
- Kopien weiterer 6 Seiten in ungarischer Sprache, deren Bedeutung nicht eindeutig feststellbar ist. Nach dem Versuch einer KI gestützten Übersetzung kann vermutet werden, dass es sich um einen Grundbuchsauszug handelt. Es scheint auch der Name des Bf und ein weiterer Name im Zusammenhang mit der angeführten Anschrift auf. Ob der Bf aber als Käufer oder Verkäufer auftrat und wann dieser Vorgang stattgefunden haben soll, war nicht feststellbar.

Im Einkommensteuerbescheid 2023 wurden die beantragten Werbungskosten und Sonderausgaben nicht berücksichtigt. Begründend führte das Finanzamt aus, dass der Bf trotz seiner erhöhten Mitwirkungs- und Beweismittelbeschaffungspflicht dem Ergänzungsersuchen vom 28.2.2024 nicht voll entsprochen habe. So seien nicht vorgelegt bzw. nachgewiesen worden:

- Begründung der Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes ins Inland
- Aufstellung der Familienheimfahrten, fehlendes Fahrtenbuch
- Zahlungsnachweise hinsichtlich der Mietkosten in Österreich
- Nachweis der Zahlung der Steuerberatungskosten
- Auszug aus dem Pendlerrechner

Hinsichtlich der ausländischen Einkünfte sei der anteilige Veranlagungsfreibetrag von € 484,48 berücksichtigt worden (Anm. d. Ri.: dies entspricht der Höhe der ungarischen Einkünfte (HUF in Euro)).

Am 13.7.2024 beachte der Bf gegen den genannten Bescheid eine Beschwerde ein.

Begründend führte er aus, dass er im Jahr 2023 in einer Lebensgemeinschaft mit Partnerin, die ein steuerrelevantes Einkommen von € 12.752,68 gehabt habe, gelebt habe. Zusätzliche Nachweise könne er nicht bringen. Als Beilage legte er vor:

- eine Kopie des Ausweises der Lebensgefährtin,
- ein Formular E9 mit der Bestätigung der ungarischen Finanzverwaltung, dass die genannte Frau, wohnhaft an der ungarischen Anschrift des Bf, Einkünfte in Ungarn iHv HUF 4.881.472,00 (Anm. d. Ri.: ca 13.000,00 €) gehabt habe und
- eine als Fahrtenbuch bezeichnete Aufstellung der Familienheimfahrten (Anm. d. Ri.: zu dessen Glaubwürdigkeit siehe Vorhalt des BFG unten)

Das Finanzamt ersuchte mit einem weiteren Ersuchsschreiben vom 27.2.2025 den Bf um Vorlage folgender Unterlagen, wobei auf die erhöhte Mitwirkungspflicht und darauf hingewiesen wurde, dass die Unterlagen in deutscher Sprache vorzulegen seien:

- Meldenachweise der am Familienwohnsitz lebenden Personen
- Nähere Nachweise zur Art und Dauer der Beziehung zur Lebensgefährtin
- Nachweis der Tragung der Kosten am Familienwohnsitz
- Nähere Angaben zu den Fahrten (Entfernung, Dauer)
- Vorlage sämtlicher Tankbelege und KFZ-Prüfberichte
- Zahlungsnachweise hinsichtlich der Mietzahlungen in Österreich und Mietvertrag
- Die Arbeitgeber des Bf mögen bestätigen, wofür die steuerfreien Ersätze geleistet worden seien. Falls es sich um Fahrtkostenersätze handeln sollte, mögen dazu nähere Nachweise vorgelegt werden
- Falls der Arbeitgeber Nächtigungskosten getragen haben sollte, die diesbezüglichen Nachweise
- Auszug aus dem Pendlerrechner je Dienstgeber inkl Vermerk des jeweiligen Arbeitgebers am Ausdruck
- Rechnung und Zahlungsnachweis betreffend die beantragten Steuerberatungskosten

Dieses Schreiben beantwortete der Bf wieder über Finanzonline am 10.8.2025 und gab an, dass er bereits am 10.5.2024 alles Erforderliche vorgelegt habe und keine weiteren Nachweise habe.

Am 11.9.2025 wies das Finanzamt die Beschwerde mit einer Beschwerdevorentscheidung (BVE) als unbegründet ab. In der Begründung verwies das Finanzamt darauf, dass trotz Bestehens einer erhöhten Mitwirkungspflicht die für die Klärung des Sachverhaltes erforderlichen Nachweise nicht vorgelegt worden seien.

Im dagegen eingebrachten Vorlageantrag vom 30.9.2025 führte der Bf lediglich wieder aus, dass er am 10.5.2024 bereits alle notwendigen Unterlagen vorgelegt habe.

Das Finanzamt legt die Beschwerde mit einem Vorlagebericht vom 12.11.2025 dem BFG zur Entscheidung vor. Darin wurde nach der Darstellung des bisherigen Verfahrens und der Rechtslage sowie Judikatur zu den hier strittigen Fragen ausgeführt, dass infolge der mangelhaften Beantwortung der Ersuchsschreiben durch den Bf folgende wesentliche Fragen nicht geklärt werden hätten können:

Infolge fehlender Meldenachweise und Vorlage eines Grundrisses der Wohnung die Frage, wer an dem genannten Wohnsitz wohnhaft gewesen sei?

Hat der Bf mit jemandem einen anzuerkennenden gemeinsamen Hausstand unterhalten, der den Mittelpunkt der Lebensinteressen gebildet hätte?

Hat der Bf die Betriebskosten des Wohnsitzes in Ungarn getragen?

Infolge widersprüchlicher Angaben in der vorgelegten Aufstellung der Fahrten mit den Angaben in den wenigen vorgelegten Tankrechnungen (so gäbe es Tankrechnungen von Tagen, an denen gar keine Fahrten stattgefunden hätten) die Frage, ob die Fahrten stattgefunden haben und welche Kosten angefallen seien.

Da sich der Bf auch nicht zu den steuerfreien Ersätzen laut Lohnabrechnung der Arbeitgeber geäußert habe, könne nicht beurteilt werden, ob Reisekosten nicht schon vom Arbeitgeber ersetzt worden seien.

Ebenso würden Nachweise zum Pendlerpauschale, Pendler-Euro und zu den Steuerberatungskosten fehlen.

Vorgelegt wurden auch die Lohnzettel-Auskünfte der Arbeitgeber, aus denen sich ergibt, dass diese als nicht steuerbar (§ 26 Z 4) oder steuerfrei (§ 3 Abs. 1 Z 16b) folgende Beträge ausbezahlt haben: AG 1: € 1.227,60 und AG 2: € 5.565,60

Seitens des BFG erging am 9.6.2026 folgender Vorhalt auf dem Postweg an den Bf. Nach dem aufliegenden internationalen Rückschein wurde der Vorhalt dem Bf am 16.6.2026 zugestellt. Darin wurde dem Bf nochmals die Möglichkeit gegeben, die Vorhalte des Finanzamtes bis 16.7.2026 zu beantworten und die angesprochenen Unterlagen vorzulegen. **Der Vorhalt blieb unbeantwortet.** Im Detail teilte das BFG dem Bf mit:

Wie Ihnen das Finanzamt bereits mitgeteilt hat, trifft das Finanzamt gem. § 115 BAO zwar grundsätzlich die Pflicht, die Abgabenerklärungen zu prüfen und die dabei wesentlichen tatsächlichen Verhältnisse zu ermitteln. Diese Pflicht wird bei Sachverhalten mit Auslandsbezug oder hinsichtlich von Umständen, die nur der Abgabepflichtige aufklären kann, durch eine erhöhte Mitwirkungspflicht des Abgabepflichtigen eingeschränkt. Überdies trifft Sie als Abgabepflichtigen gem. § 119 BAO die Pflicht, alle für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht oder für die Erlangung abgabenrechtlicher Begünstigungen bedeutsamen Umstände vollständig und wahrheitsgemäß offenzulegen. Ergänzend ordnet § 138 BAO an, dass der Abgabepflichtige auf Verlangen der Abgabenbehörde zur Beseitigung von Zweifeln den Inhalt seiner Anbringen zu erläutern, zu ergänzen sowie dessen Richtigkeit zu beweisen bzw. zumindest glaubhaft zu machen hat.

Sie werden auch nochmals darauf hingewiesen, dass nach der österreichischen Rechtsordnung die Amtssprache Deutsch ist. Ungarisch dagegen wäre nur für Mitglieder der ungarischen Volksgruppe im Burgenland bei manchen Gemeinden als Amtssprache zulässig. Die Eingaben und erforderlichen Nachweise sind somit in Deutsch oder in einer beglaubigten Übersetzung ins Deutsche vorzulegen.

Da Sie bisher den Aufforderungen des Finanzamtes in den Vorhalten vom 28.2.2024 und vom 27.2.2025 nicht in einer Weise nachgekommen sind, die eine positive Beurteilung Ihrer Anträge auf Berücksichtigung der Kosten für eine sog. Doppelte Haushaltsführung, Familienheimfahrten, Steuerberatungskosten sowie Pendlerpauschale und Pendlereuro zulassen würde, wird Ihnen letztmals die Möglichkeit gegeben, **binnen 4 Wochen ab Zustellung** dieses Schreibens die in den beiden Schreiben angeführten Nachweise in deutscher Sprache vorzulegen.

Ergänzend dazu werden Sie zusätzlich um Stellungnahme zu folgenden Punkten bzw. zur Vorlage der angesprochenen Nachweise innerhalb der genannten Frist ersucht.

1. Wenn Sie anführen, dass Sie in Österreich eine Wohnung gemietet haben, besteht an sich schon unbeschränkte Steuerpflicht aufgrund Ihres in Österreich bestehenden Wohnsitzes. Dies ist unabhängig davon, ob sich der Mittelpunkt Ihrer Lebensinteressen an Ihrem eventuell in Ungarn bestehenden Wohnsitz befindet.
2. Zur Pendlerpauschale und zum Pendler-Euro: Nach § 3 der PendlerVO ist für die Ermittlung der Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte und für die Beurteilung der Zumutbarkeit eines Massenbeförderungsmittels der vom BM für Finanzen im Internet zur Verfügung gestellte Pendlerrechnung zu verwenden. Das Ergebnis des Pendlerrechners gilt als amtliches Formular und ist entweder beim Arbeitgeber zum Lohnkonto zu nehmen oder auf Verlangen bei der Arbeitnehmerveranlagung (hier der Fall) vorzulegen.
3. Steuerberatungskosten: Bitte um Vorlage der diesbezüglichen Rechnung und des Zahlungsnachweises
4. Doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten: Dazu wird grundsätzlich

nochmals auf die Darstellung der erforderlichen Nachweise in den beiden Vorhalten des Finanzamtes verwiesen. Zu den rechtlichen Grundlagen verweise ich auf die Ausführungen im Bericht des Finanzamtes zur Vorlage Ihrer Beschwerde an das Bundesfinanzgericht vom 12.11.2025.

Ergänzende Anmerkungen:

Nachweis eines Familienwohnsitzes in Ungarn: § 4 PendlerVO

Nachzuweisen ist ein eigener oder gemeinsamer Hausstand mit Ihrer Ehegattin oder Ihrer in einer eheähnlichen Beziehung lebenden Lebenspartnerin, der Ihren gemeinsamen Mittelpunkt der Lebensinteressen bildet. Ein Zimmer bei den Eltern oder in einer Wohngemeinschaft begründet keinen derartigen Hausstand, der den Mittelpunkt der Lebensinteressen bildet. Das Bestehen eines Hausstandes setzt voraus, dass Sie Eigentümer oder Mieter einer Wohnung, deren Einrichtung Ihren Lebensbedürfnissen entspricht, sind. Dies setzt auch die Tragung gewisser Kosten voraus. Die Nachweispflicht dieser Umstände obliegt Ihnen.

Nach den Ausführungen des Finanzamtes sind an der von Ihnen angeführten Anschrift in Ungarn mehrere Personen wohnhaft. Dies würde eher auf das Vorliegen einer Wohngemeinschaft als auf einen eigenen Hausstand schließen lassen. Bitte um Stellungnahme.

Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes in übliche Entfernung zur Arbeitsstätte

Sie werden ersucht, diese Unzumutbarkeit näherhin zu begründen und zu belegen. Aufstellung der angefallenen Kosten und deren Nachweis für die Wohnung am bzw. in der Nähe des Beschäftigungsortes in Österreich Kostenaufstellung, Mietvertrag, Nachweise für die Kosten, Überweisungsbelege usw.

Aufstellung der angefallenen Kosten und deren Nachweis für die Fahrten zu Ihrem Wohnsitz in Ungarn

Ihre übermittelte Aufstellung erfüllt schon grundsätzlich nicht die Anforderungen an ein beweiskräftiges Fahrtenbuch (lückenlose und fortlaufend geführte Darstellung aller gefahrenen Kilometer mit Beginn und Ende sowie Zweck der jeweiligen Reise). Zudem scheint die Aufstellung nachträglich erstellt worden zu sein (siehe die 7., 8. und 16. Zeile; Flüchtigkeitsfehler). Die Tankrechnung vom 14.12. (Betankung in Bratislava) kann wohl nicht mit Ihrer Fahrt nach Ungarn, die nach Ihrer Aufstellung erst am 15.12. begann, zusammenhängen. Ebenso gibt es zwei Tankrechnungen vom 20.7. (ausgestellt einmal in Budapest um 10:22 und einmal um 16:44 in Marchtrenk), wobei zumindest die Tankrechnung von Budapest nicht mit Ihrer erst am 21.7. beginnenden Fahrt nach Ungarn in Zusammenhang stehen kann. Zudem kommt, dass die von Ihnen angeführte Strecke mit 605 Km gar nicht über Budapest führt (648 km und 2 Stunden längere

Fahrtdauer laut Routenplaner). Insgesamt ist die vorgelegte Aufstellung nicht glaubwürdig und die Nachweise der angefallenen Kosten keinesfalls vollständig.

5. Hinsichtlich der von Ihren Arbeitgebern erhaltenen steuerfreien Ersätzen wird auf die Ausführungen des Finanzamtes verwiesen.

Wie bereits ausgeführt, ist dieses Schreiben binnen 4 Wochen ab Zustellung zu beantworten und mit den seitens des Finanzamtes und des BFG angeforderten Unterlagen dem Bundesfinanzgericht vorzulegen.

Eine Routenplanerabfrage hinsichtlich der Strecke vom österreichischen Wohnsitz des Bf in BföstAdr, und seinem Einsatzort in AdrEinsatzort ergab, dass diese 9 km lang ist.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt und Beweiswürdigung

Zum beantragten Pendlerpauschale und zum Pendler-Euro

Die Entfernung zwischen der Arbeitsstätte und der Wohnung, von der der Bf zur Arbeitsstätte fuhr, beträgt 9 km (Recherche des Richters) bzw. maximal 10 km (Angabe des Bf).

Zur doppelten Haushaltsführung und zu den Familienheimfahrten

Es konnte trotz zweier Vorhalte des Finanzamtes, der BVE und des Vorlageberichtes (jeweils mit Vorhaltecharakter) und des zusammenfassenden und erläuternden Vorhaltes des BFG nicht geklärt werden, ob die Voraussetzungen für die Anerkennung dieser Kosten als Werbungskosten gegeben sind. Im Detail wird dazu auf die rechtliche Würdigung nach der Darstellung der entsprechenden Rechtsgrundlagen verwiesen. Die beharrliche Nichtvorlage der angeforderten Nachweise und die nichterfolgte Stellungnahme zu den im Vorhalt des BFG aufgezeigten Widersprüchen muss eher vermuten lassen, dass ein Familienwohnsitz iSd Rechtsprechung in Ungarn nicht existiert. Da auch die geltend gemachten Kosten für die Wohnung am Beschäftigungsort und die erklärten Fahrtkosten nicht belegt werden konnten, konnten auch diesbezüglich die anspruchsbegründenden Sachverhaltselemente nicht festgestellt werden.

Zu den Steuerberatungskosten

Dazu wurde weder ein Beleg noch ein Zahlungsfluss nachgewiesen.

2. Rechtliche Beurteilung

2.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

Rechtliche Grundlagen

§ 16 Abs. 1 EStG 1988 lautet im ersten Satz: Werbungskosten sind die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen.

Hinsichtlich der **Anerkennung des Pendlerpauschales als Werbungskosten** normiert § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 in den hier interessierenden Passagen:

Ausgaben des Steuerpflichtigen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte. Für die Berücksichtigung dieser Aufwendungen gilt:

a) Diese Ausgaben sind durch den Verkehrsabsetzbetrag (§ 33 Abs. 5 Z 1 EStG 1988) abgegolten. Nach Maßgabe der lit. b bis j steht zusätzlich ein Pendlerpauschale sowie nach Maßgabe des § 33 Abs. 5 Z 4 EStG 1988 ein Pendlereuro zu. Mit dem Verkehrsabsetzbetrag, dem Pendlerpauschale und dem Pendlereuro sind alle Ausgaben für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte abgegolten.

.....

c) Beträgt die Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte **mindestens 20 km** und ist die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zumutbar, beträgt das Pendlerpauschale:

Zum Pendler-Euro bestimmt § 33 Abs. 5 Z 4 EStG 1988:

Bei Einkünften aus einem bestehenden Dienstverhältnis stehen folgende Absetzbeträge zu:

.....

4. Ein Pendlereuro in Höhe von jährlich sechs Euro pro Kilometer der einfachen Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte, **wenn der Arbeitnehmer Anspruch auf ein Pendlerpauschale gemäß § 16 Abs. 1 Z 6** hat. Für die Berücksichtigung des Pendlereuros gelten die Bestimmungen des § 16 Abs. 1 Z 6 lit. b und lit. e bis j entsprechend.

Doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten

Dazu ist die umfangreiche Judikatur und die Verwaltungspraxis zur Frage, ob derartige Ausgaben iSd § 16 EStG 1988 Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen sind, zu beachten.

Von einer doppelten Haushaltsführung wird gesprochen, wenn aus beruflichen Gründen zwei Wohnsitze geführt werden, und zwar einer am Familienwohnnort (Familienwohnsitz) und einer am Beschäftigungsort (Berufswohnsitz). Als Familienwohnsitz gilt jener Ort, an dem ein verheirateter Steuerpflichtiger mit seinem Ehegatten oder ein lediger Steuerpflichtiger mit seinem in eheähnlicher Gemeinschaft lebenden Partner einen gemeinsamen Hausstand unterhält, der den Mittelpunkt der Lebensinteressen dieser Personen bildet. Ab 2014 definiert zudem § 4 PendlerVO (BGBl II 276/2013) den Begriff des Familienwohnsitzes. Demzufolge liegt ein Familienwohnsitz dort, wo ein Steuerpflichtiger seine engsten persönlichen Beziehungen (zB Familie, Freundeskreis) und einen eigenen Hausstand hat. Einen eigenen Hausstand hat er, wenn er eine Wohnung besitzt, deren Einrichtung seinen Lebensbedürfnissen entspricht. Ein eigener Hausstand liegt jedenfalls nicht vor, wenn der Steuerpflichtige Räumlichkeiten innerhalb eines Wohnverbandes einer oder mehrerer Person(en), die nicht (Ehe)Partner sind oder mit denen eine Lebensgemeinschaft besteht, mitbewohnt.

Der Grund, warum Aufwendungen für die doppelte Haushaltsführung als Werbungskosten bei den aus der Erwerbstätigkeit erzielten Einkünften Berücksichtigung finden, liegt darin, dass derartige Aufwendungen so lange als durch die Erwerbstätigkeit veranlasst gelten, als dem Erwerbstätigen eine Wohnsitzverlegung in übliche Entfernung vom Ort der Erwerbstätigkeit nicht zugemutet werden kann.

Die Begründung eines eigenen Haushaltes am Beschäftigungsort (doppelte Haushaltsführung) ist beruflich veranlasst, wenn der Familienwohnsitz vom Beschäftigungsort des Steuerpflichtigen so weit entfernt ist, dass ihm eine tägliche Rückkehr nicht zugemutet werden kann.

Als Werbungskosten aus einer doppelten Haushaltsführung kommen nur die unvermeidbaren Mehraufwendungen in Betracht, die dem Steuerpflichtigen dadurch erwachsen, dass er am Beschäftigungsort wohnen muss (VwGH 3.3.1992, 88/14/0081; 23.5.2000, 95/14/0096). Das sind insbesondere die Kosten für Unterbringung und Familienheimfahrten. Erhält der Steuerpflichtige nicht steuerpflichtige Ersätze, sind diese von den Aufwendungen abzuziehen.

Steuerlich absetzbar werden Kosten der Familienheimfahrten nur dann, wenn die Voraussetzungen einer beruflich veranlassten doppelten Haushaltsführung vorliegen und nur insoweit, als den Steuerpflichtigen ein Mehraufwand trifft. Als Fahrtkosten sind jene Aufwendungen abzusetzen, die tatsächlich anfallen (Bahnkarte, Kfz-Kosten, Flugkosten). Die anzuerkennende Anzahl der Familienheimfahrten ist im Einzelfall zu prüfen ist, wobei insbesondere die Distanz zwischen den beiden Wohnsitzen und die familiären Verhältnisse zu berücksichtigen sein werden. Für Familienheimfahrten von 500 km je einfache Strecke sind monatliche Familienheimfahrten angemessen (UFS 18.12.07, RV/1993-W/03).

Zu den Steuerberatungskosten

Nach § 18 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 sind folgende Ausgaben bei der Ermittlung des Einkommens als Sonderausgaben abzuziehen, soweit sie nicht Betriebsausgaben oder Werbungskosten sind:

.....

Steuerberatungskosten, die an berufsrechtlich befugte Personen geleistet werden.

Zu den Offenlegungs-, Erklärungs- und Mitwirkungspflichten des Steuerpflichtigen

Nach § 115 BAO haben die Abgabenbehörden 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 Verpflichtung wird durch eine erhöhte Mitwirkungspflicht des Abgabepflichtigen, wie beispielsweise bei Auslandssachverhalten, eingeschränkt.

Darüber hinaus tritt der Grundsatz der strikten Amtswegigkeit der Sachverhaltsermittlung nach Ansicht des VwGH generell bei Begünstigungsbestimmungen in den Hintergrund (zB VwGH 18.11.2003, 98/14/0008; 17.12.2003, 99/13/0070; 25.2.2004, 2003/13/0117; 18.12.2019, Ro 2018/15/0025).

§ 119 Abs. 1 BAO normiert, dass die für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht oder für die Erlangung abgabenrechtlicher Begünstigungen bedeutsamen Umstände vom Abgabepflichtigen nach Maßgabe der Abgabenvorschriften offenzulegen sind. **Die Offenlegung muss vollständig und wahrheitsgemäß erfolgen.**

Vollständig und wahrheitsgemäß offenlegen bedeutet, der Abgabenbehörde nicht nur ein richtiges und vollständiges, sondern auch **ein klares Bild von den für die Abgabenerhebung maßgeblichen Umständen zu verschaffen** (VwGH 20.9.1989, 88/13/0072; OGH 18.12.1995, 14 Os 83/95, ÖStZB 1996, 445; VwGH 25.1.1999, 93/17/0313).

§ 138 BAO ergänzt diese Bestimmungen und ordnet an:

Abs. 1 Auf Verlangen der Abgabenbehörde haben die Abgabepflichtigen und die diesen im § 140 gleichgestellten Personen in Erfüllung ihrer Offenlegungspflicht (§ 119) zur Beseitigung von Zweifeln **den Inhalt ihrer Anbringen zu erläutern und zu ergänzen sowie dessen Richtigkeit zu beweisen**. Kann ihnen ein Beweis nach den Umständen nicht zugemutet werden, so genügt die Glaubhaftmachung.

Abs. 2 Bücher, Aufzeichnungen, Geschäftspapiere, Schriften und Urkunden sind auf Verlangen zur Einsicht und Prüfung vorzulegen, soweit sie für den Inhalt der Anbringen von Bedeutung sind.

138 Abs 1 BAO betrifft vor allem die Feststellung solcher Verhältnisse, die für die Abgabenbehörde nur unter Mithilfe des Abgabepflichtigen aufklärbar sind, also Umstände, denen der Abgabepflichtige hinsichtlich der Beweisführung nähersteht als die Abgabenbehörde (zB VwGH 24.2.2004, 99/14/0247). Es handelt sich um Tatsachen, bei deren Beweisbarkeit der Abgabepflichtige vorsorglich wirken kann (VwGH 12.6.1990, 89/14/0173).

Rechtliche Würdigung

Zum Pendlerpauschale

Die Anerkennung eines Pendlerpauschales als Werbungskosten setzt nach der oben dargestellten Rechtslage unabhängig von der Zumutbarkeit der Nutzung eines öffentlichen Verkehrsmittels jedenfalls voraus, dass die Entfernung zwischen Arbeitsstätte und Wohnung, von der zur Arbeitsstätte gefahren wurde, mindestens 20 km beträgt. Diese beträgt nach den Angaben des Bf 10 km und nach den Recherchen des Richters nur 9 km. Ein Pendlerpauschale steht somit nicht zu, die Kosten für diese Fahrten sind steuerlich durch den Verkehrsabsetzbetrag abgedeckt.

Zum Pendler Euro

Nachdem eindeutigen Gesetzeswortlaut kann dieser nur berücksichtigt werden, wenn der Arbeitnehmer Anspruch auf ein Pendlerpauschale gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 hat. Nachdem dies nicht der Fall ist, kann dieser Absetzbetrag nicht berücksichtigt werden.

Zur doppelten Haushaltsführung und den Familienheimfahrten

Trotz des Vorliegens von aufzuklärenden Umständen, denen der Bf wesentlich nähersteht als die Behörde oder das Gericht und die ihre Wurzeln zum Teil auch im Ausland haben, kam der Bf trotz mehrmaliger Aufforderung (2 Vorhalte des Finanzamtes, BVE und Vorlagebericht mit Vorhaltecharakter und zusammenfassender Vorhalt des BFG) seiner Offenlegungs- und erhöhten Mitwirkungspflicht bei der Ermittlung des maßgeblichen Sachverhaltes nicht nach. So konnten etwa folgende entscheidungsrelevanten Kriterien nicht geklärt werden bzw konnte der Bf nicht nachweisen oder auch nur glaubhaft machen, dass die Voraussetzungen für die geltend gemachten Werbungskosten erfüllt sind.

So blieb offen, ob der Bf in Ungarn über einen Familienwohnsitz iSd Judikatur zur doppelten Haushaltsführung verfügt. Der Bf legte weder Meldezettel noch Wohnungspläne oder andere Unterlagen vor, aus denen ersichtlich geworden wäre, mit welcher und welchen Personen der Bf in der genannten ungarischen Wohnung einen Wohnsitz innehat. Auch konnte nicht geklärt werden, wie groß die Wohnung ist, welche Kosten dafür anfielen, wer diese Kosten mit welcher Begründung getragen hat und, ob die Wohnung den Lebensbedürfnissen des Bf entsprach.

Auch die entscheidenden Mehrkosten, die am Beschäftigungsort angefallen sein sollen, blieben ungeklärt. Hinsichtlich der Mieten wurden für 6 Monate Zahlungsanforderungen vorgelegt. Der Nachweis des erfolgten Zahlungsflusses wurde nicht erbracht. Zu Betriebskosten erfolgte weder eine Darstellung noch ein Nachweis.

Auch bezüglich der angefallenen Fahrtkosten muss infolge der Nichtbeantwortung der Vorhalte davon ausgegangen werden, dass die vorgelegte Aufstellung der Fahrten nicht den Tatsachen entspricht. Die im Vorhalt des BFG detailliert dargestellten Flüchtigkeitsfehler und Ungereimtheiten im Zusammenhang mit den wenigen vorgelegten Tankrechnungen sprechen eher für eine nachträglich erstellte Aufstellung, die auch tatsächlich nicht durchgeführte Fahrten enthalten wird. Die vom Finanzamt abverlangten aber nicht vorgelegten KFZ Prüfberichte mit den darin angeführten KM-Angaben hätten eine Beurteilung ermöglicht, wie hoch die gesamte KM-Leistung im Jahr 2023 war und ob dies mit den Angaben des Bf übereinstimmen kann.

Auch hinsichtlich der von den Arbeitgebern gemeldeten und ohne Steuerabzug ausbezahlten Ersätze gab es keine Aufklärung durch den Bf.

Insgesamt konnte somit nicht festgestellt werden, ob die Voraussetzungen für die Anerkennung von Werbungskosten im Zusammenhang mit einer doppelten Haushaltsführung oder mit Familienheimfahrten vorliegen. Dies geht infolge der Nichtbefolgung der wiederholten Anforderungen dieser Nachweise durch die Behörde und das Gericht gemäß den oben angeführten Bestimmungen der BAO zu den Mitwirkungs- und Offenlegungspflichten eines Steuerpflichtigen zu Lasten des Bf.

Zu den Steuerberatungskosten

Gemäß § 18 EStG 1988 wären als Sonderausgaben jene Steuerberatungskosten anzuerkennen, die an berufsrechtlich befugte Personen geleistet werden. Da sich der Bf beharrlich weigerte, eine diesbezügliche Inrechnungstellung und Zahlung (Leistung iSd Gesetzes) nachzuweisen, konnten auch diese Kosten nicht als Sonderausgaben anerkannt werden.

Insgesamt war somit die Beschwerde als unbegründet abzuweisen, da dem Bf in keinem Beschwerdepunkt stattgegeben werden konnte.

2.2. 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 Entscheidung beruht allein darauf, dass der Bf trotz mehrfacher Aufforderung und trotz seiner erhöhten Mitwirkungs- und Offenlegungspflicht die sachverhältnismäßigen Voraussetzungen für die von ihm beantragten steuerlichen Begünstigungen weder nachweisen noch glaubhaft machen konnte. Da die Revision somit nicht von der Lösung einer grundsätzlich bedeutsamen Rechtsfrage anhängt, war die Revision nicht zuzulassen.

Linz, am 30. Juli 2026