

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin ***1*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 19. März 2026 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 18. März 2026 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2025, Steuernummer ***BF1StNr1***, zu Recht erkannt:

I. Der angefochtene Bescheid wird im Sinne der Beschwerdeverentscheidung vom 18.06.2026 abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind der Beschwerdeverentscheidung vom 18.06.2026 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 ledige Beschwerdeführer, im folgenden abgekürzt „der Bf.“, ist rumänischer Staatsbürger und seit 2019 in Österreich nichtselbständig beschäftigt. Im Kalenderjahr 2025 war der Bf. durchgehend bei seinem Dienstgeber nichtselbständig beschäftigt.

Im Rahmen der Arbeitnehmerveranlagung 2025 beantragte der Bf. die Pendlerpauschale iHv € 1.476,-, den Pendlereuro iHv € 132,-, Aufwendungen für doppelte Haushaltsführung iHv € 4.000,- und Familienheimfahrten iHv € 1.200, sowie Krankheitskosten iHv EUR 150,00.

Mit automatisiertem Vorhalt wurde der Bf. ersucht, die beantragten Werbungskosten nachzuweisen.

Der Bf. gab bekannt, Eigentümer eines Hauses in seiner Heimat Rumänien zu sein und dort mit seinen Eltern zu leben. Bei der Wohnung am Beschäftigungsort handle es sich um eine ca. 40m² große Mietwohnung. Bis Juli 2025 hätte er infolge der Insolvenz seines Arbeitgebers in Kurzarbeit (78 %) gearbeitet. Die Wohnung hätte er aus beruflichen Gründen beibehalten. Die Entfernung Rumänien - Arbeitsstätte betrage ca. 800 km und ca. 9 Stunden Fahrzeit mit dem privaten PKW. Eine Verlegung des Familienwohnsitzes nach Österreich sei nicht vorgesehen (Eigentum in Rumänien). Seitens des Dienstgebers sei keine steuerfreie Erstattung von Fahrt- oder Nächtigungskosten erfolgt. Die Pendlerpauschale sei von der Wohnadresse:

2**3*** zur Arbeitsstätte: ***10*** Produktionshalle (***5***) berechnet worden; einfache Wegstrecke: ca. 26 km; häufigster Arbeitsbeginn: 05:45; durchschnittlich ca. 20 Arbeitstage/Monat. Keine kostenlose Beförderung, kein Firmen-KFZ.

Zur Pendlerpauschale 2025 wurde über sonstige Anbringen ein Ausdruck des Pendlerrechners mit Arbeitsstätte "Parkplatz Firma" nachgereicht, aus dem hervorgeht, dass die Benützung von öffentlichen Verkehrsmitteln an mehr als der Hälfte der Arbeitstage auf der überwiegenden Strecke nicht möglich oder nicht zumutbar sei und die schnellste Strecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte 23 km betrage. Der Bf. erläuterte: *„Anbei übermittle ich die Erklärung/Nachweis zur Berücksichtigung des Pendlerpauschales und des Pendlereuro für das Jahr 2025. Als Arbeitsstätte wurde der tatsächliche Zugangspunkt zum Betriebsgelände (Mitarbeiterparkplatz ***5***, ***6***) angegeben, da ich von dort täglich meinen Arbeitsweg antrete. Arbeitsbeginn regelmäßig um 06:00 Uhr, Arbeitsende überwiegend um 14:00 (manchmal 15:00) Uhr. Die Entfernung wird an mehr als 10 Tagen (Mo-Fr) pro Monat zurückgelegt. Es besteht kein Anspruch auf Werkverkehr, kein Jobticket und kein Firmen-KFZ.“*

Mit Verweis auf die Begründung in den Vorjahren (erstmalige Hausstandgründung eines ledigen Steuerpflichtigen) wurden im Einkommensteuerbescheid 2025 vom 18.03.2026 die Aufwendungen für doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten nicht anerkannt und der Pendlereuro auf € 46,- gekürzt. Die Pendlerpauschale iHv EUR 1.476,00 wurde hingegen anerkannt.

Mit Beschwerde vom 19.03.2025 beantragte der Bf. zusätzlich Aufwendungen für seine Immobilie in Rumänien (Photovoltaik, Klimaanlage etc.) iHv ca. € 4.300,- als außergewöhnliche Belastung zu berücksichtigen.

Die Beschwerde wurde mit Beschwerdevorentscheidung vom 18.06.2026 abgewiesen und der Einkommensteuerbescheid insoweit zum Nachteil des Bf. abgeändert, als nur mehr eine Pendlerpauschale iHv € 696,- und ein Pendlereuro iHv € 54,- als Werbungskosten berücksichtigt wurden. Begründend wurde ausgeführt: *„Die in der Beschwerde angeführten Aufwendungen für Photovoltaik- und Klimaanlage, Materialien usw. stellen keine außergewöhnliche Belastung im Sinne des § 34 EStG 88 dar. Eine außergewöhnliche Belastung muss folgende Voraussetzungen erfüllen:*

- 1) sie muss außergewöhnlich sein.
- 2) sie muss zwangsläufig erwachsen,
- 3) sie muss die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen

Für die beantragten Aufwendungen treffen diese Voraussetzungen nicht zu. Es konnte daher keine Berücksichtigung erfolgen.

*Mit Vorhaltsbeantwortung vom 15.02.2025 wurde ein Pendlerrechnerausdruck vorgelegt, laut dem ein Pendlerpauschale in Höhe von € 696,- und ein Pendlereuro in Höhe von € 54,- zustehen. Im Rahmen der Berechnung eines Pendlerpauschales mit dem Pendlerrechner wird die Strecke von der Wohnadresse zur Arbeitsstättenadresse herangezogen. Ihre Arbeitsstättenadresse ist nicht der Parkplatz, sondern die Produktionshalle in der ***10*** 3 laut ursprünglichem Pendlerrechnerausdruck. Das bisher angesetzte Pendlerpauschale musste daher korrigiert werden.*

Die Aufwendungen für außergewöhnliche Belastungen (Anmerkung: wohl gemeint der beantragten Krankheitskosten iHv EUR 150,00) haben wir nicht berücksichtigt. Der Grund: Die Aufwendungen sind niedriger als der für Sie gültige Selbstbehalt in Höhe von 3.271,90 Euro.“

Mit Schriftsatz vom 19.06.2026, welcher von der Behörde und vom BFG als Vorlageantrag gewertet wird, erklärte sich der Bf. mit der Änderung nicht einverstanden. Die Pendlerpauschale sei von der Wohnung bis zum Parkplatz und nicht bis zum Firmengelände zu berechnen.

Die Beschwerde wurde dem BFG mit Vorlagebericht am 10.07.2026 zur Entscheidung vorgelegt.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Streitpunkt

Strittig ist, ob der Bf. Anspruch auf die große oder kleine Pendlerpauschale für die Distanz zwischen 20 und 40 Kilometer hat, ob er Kosten der doppelten Haushaltsführung und Familienheimfahrten steuerlich absetzen kann und ob die Kosten für die Anschaffung einer Photovoltaik- und einer Klimaanlage in Rumänien in Österreich steuerlich abzugsfähig sind.

2. Sachverhalt

Der Bf. ist rumänischer Staatsbürger, ledig und ist in Österreich seit 2019 nichtselbständig tätig. Im Kalenderjahr 2025 war der Bf. durchgehend bei seinem Dienstgeber nichtselbständig beschäftigt.

Er wohnte 2025 in Österreich in einer Mietwohnung mit ca. 40 m² und der Adresse ***12***, ***7*** ***11***. Sein Arbeitsort liegt in der Produktionshalle von ***5*** mit der Adresse ***10*** 3, ***8*** ***9***. Der Pendlerrechner (Tag der Abfrage: Freitag, der 14.02.2025 für Montag, den 17.02.2025) mit der Angabe des Arbeitsbeginns um 05:45 und des Arbeitsendes um 14:00 weist für die Distanz Wohnung – Arbeitsstätte die Möglichkeit und Zumutbarkeit der Benützung von öffentlichen Verkehrsmitteln auf der überwiegenden Strecke und eine Entfernung von 27 Kilometern aus. Daher kommt der Pendlerrechner zum Ergebnis, dass im Jahr 2025 die Pendlerpauschale EUR 696,00 jährlich und ein Pendlereuro iHv EUR 54,00 zusteht.

Wird anstatt dem Arbeitsort des Bf. die Adresse für den Parkplatz eingegeben, so zeigt der Pendlerrechner, allerdings für eine Abfrage im Jahr 2026 (Tag der Abfrage: Mittwoch, 18.02.2026 und abgefragter Tag: Freitag, 20.02.2026, Arbeitsbeginn: 06:00 und Arbeitsende: 14:00), dass die Benützung von öffentlichen Verkehrsmitteln an mehr als der Hälfte der Arbeitstage auf der überwiegenden Strecke nicht möglich oder nicht zumutbar ist. Die schnellste Strecke (Autokilometerangabe) zwischen Wohnung und Parkplatz beträgt (gerundet) 23 km. Daher beträgt in dieser Konstellation die Pendlerpauschale EUR 1.476,00 jährlich und der Pendlereuro EUR 46,00.

Der Bf. ist Eigentümer eines Hauses in Rumänien, das er mit seinen Eltern bewohnt. Er hat darin im Jahr 2025 eine Photovoltaikanlage und Klimaanlage installiert.

3. Beweiswürdigung

Der festgestellte Sachverhalt ist unstrittig. Er ergibt sich aus den vorgelegten Unterlagen.

Mit dem Pendlerrechner wurden verschiedene Tage (20.02.2025 und 13.07.2026) abgefragt, die unterschiedliche Ergebnisse liefern (27 km und 28 km). Für diesen Fall sieht § 3 Abs. 4 Pendlerverordnung vor, dass jenes Abfrageergebnis heranzuziehen ist, das für einen abgefragten Tag ermittelt wurde, der jenem Kalenderjahr zuzurechnen ist, für das die Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte und die Beurteilung, ob die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zumutbar ist, zu untersuchen ist. Dem folgend wurde vom Bundesfinanzgericht die Beurteilung des abgefragten Tages 20.02.2025 dem Sachverhalt zugrunde gelegt.

4. Zu Spruchpunkt I (Abweisung)

4.1. Pendlerpauschale und Pendlereuro

4.1.1.

Der Bf. möchte die große Pendlerpauschale für die Entfernung zwischen 20 und 40 km, das Finanzamt Österreich ist der Ansicht, ihm stehe nur die kleine Pendlerpauschale für dasselbe Entfernungsintervall zu, weil es für die Messung der Entfernung auf die Strecke Wohnung – Arbeitsstätte ankomme und nicht Wohnung - Betriebsparkplatz.

4.1.2.

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Nach Z 6 dieser Gesetzesstelle (idF BGBl. I Nr. 53/2013) zählen zu den Werbungskosten die Ausgaben des Steuerpflichtigen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte.

Nach § 16 Abs. 1 Z 6 lit. a EStG 1988 sind die Kosten der Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte (Arbeitsweg) grundsätzlich durch den Verkehrsabsetzbetrag (§ 33 Abs. 5 EStG 1988) abgegolten. Nach Maßgabe der lit. b bis j steht zusätzlich ein Pendlerpauschale sowie nach Maßgabe des § 33 Abs. 5 Z 4 ein Pendlereuro zu. Mit dem Verkehrsabsetzbetrag, dem Pendlerpauschale und dem Pendlereuro sind alle Ausgaben für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte abgegolten.

Gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c EStG 1988 beträgt das Pendlerpauschale, wenn die Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte mindestens 20 km beträgt und die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zumutbar ist, bei mindestens 20 km bis 40 km 696 Euro jährlich, bei mehr als 40 km bis 60 km 1.356 Euro jährlich, bei mehr als über 60 km 2.016 Euro jährlich.

Ist dem Arbeitnehmer die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zumindest hinsichtlich der halben Entfernung nicht zumutbar, beträgt gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 lit. d EStG 1988 das Pendlerpauschale abweichend von lit. c bei mindestens 2 km bis 20 km 372 Euro jährlich, bei mehr als 20 km bis 40 km 1.476 Euro jährlich, bei mehr als 40 km bis 60 km 2.568 Euro jährlich, bei mehr als über 60 km 3.672 Euro jährlich.

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

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

Einem Steuerpflichtigen steht im Kalendermonat höchstens ein Pendlerpauschale in vollem Ausmaß zu.

Bei Vorliegen mehrerer Wohnsitze ist gem. § 16 Abs. 1 Z 6 lit f. EStG 1988 für die Berechnung des Pendlerpauschales entweder der zur Arbeitsstätte nächstgelegene Wohnsitz oder der Familienwohnsitz (§ 20 Abs. 1 Z 2 lit. e) maßgeblich.

Das Pendlerpauschale ist gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 lit. h EStG 1988 auch für Feiertage sowie für Lohnzahlungszeiträume zu berücksichtigen, in denen sich der Arbeitnehmer im Krankenstand oder Urlaub befindet.

Nach § 16 Abs. 1 Z 6 lit. j EStG 1988 wird der Bundesminister für Finanzen ermächtigt, Kriterien zur Festsetzung der Entfernung und der Zumutbarkeit der Benützung eines Massenverkehrsmittels mit Verordnung festzulegen.

Die Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte umfasst nach § 1 Abs. 1 der Pendlerverordnung (BGBl. II Nr. 276/2013 idF BGBl. II Nr. 324/2019) die gesamte Wegstrecke, die unter Verwendung eines Massenbeförderungsmittels (ausgenommen eines Schiffes oder Luftfahrzeuges) unter Verwendung eines privaten Pkws oder auf Gehwegen (Abs. 7) zurückgelegt werden muss, um nach Maßgabe des Abs. 2 in der kürzesten möglichen Zeitdauer (§ 2 Abs. 2) die Arbeitsstätte von der Wohnung aus zu erreichen. Entsprechendes gilt nach Maßgabe des Abs. 3 für die Entfernung zwischen Arbeitsstätte und Wohnung.

Ist die Benützung eines Massenverkehrsmittels zumutbar (§ 2 Abs. 1), bemisst sich nach § 2 Abs. 8 der Pendlerverordnung die Entfernung nach den Streckenkilometern des Massenverkehrsmittels und allfälliger zusätzlicher Straßenkilometer und Gehwege.

Gemäß § 1 Abs. 4 der Pendlerverordnung ist bei flexiblen Arbeitszeitmodellen (beispielsweise gleitender Arbeitszeit) der Ermittlung der Entfernung ein Arbeitsbeginn und ein Arbeitsende zu Grunde zu legen, das den überwiegenden tatsächlichen Arbeitszeiten im Kalenderjahr entspricht.

Nach § 2 Abs. 1 Z 1 der Pendlerverordnung liegt Unzumutbarkeit der Benützung eines Massenbeförderungsmittels vor, wenn

a) zumindest die Hälfte der Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte oder zwischen Arbeitsstätte und Wohnung nach Maßgabe des § 1 kein Massenbeförderungsmittel zur Verfügung steht oder

b) der Steuerpflichtige über eine gültigen Ausweis gemäß § 29b der Straßenverkehrsordnung 1960, BGBl. Nr. 159 in der Fassung des Bundesgesetzes BGBl. I Nr. 39/2013 verfügt oder

c) die Unzumutbarkeit der Benützung öffentlicher Verkehrsmittel wegen dauernder Gesundheitsschädigung oder wegen Blindheit für den Steuerpflichtigen im Behindertenpass (§ 42 Abs. 1 Bundesbehindertengesetz, BGBl. Nr. 283/1990 in der Fassung des Bundesgesetzes BGBl. I Nr. 150/2002) eingetragen ist.

Kommt Z 1 nicht zur Anwendung, gilt unter Zugrundelegung der Zeitdauer (Abs. 2) Folgendes:

a) Bis 60 Minuten Zeitdauer ist die Benützung eines Massenbeförderungsmittels stets zumutbar.

b) Bei mehr als 120 Minuten Zeitdauer ist die Benützung eines Massenbeförderungsmittels stets unzumutbar.

c) Übersteigt die Zeitdauer 60 Minuten, nicht aber 120 Minuten, ist auf die entfernungsabhängige Höchstdauer abzustellen. Diese beträgt 60 Minuten zuzüglich einer Minute pro Kilometer der Entfernung, jedoch maximal 120 Minuten. Angefangene Kilometer sind dabei auf volle Kilometer aufzurunden. Übersteigt die kürzeste mögliche Zeitdauer die entfernungsabhängige Höchstdauer, ist die Benützung eines Massenbeförderungsmittels unzumutbar.

Gemäß § 2 Abs. 2 der Pendlerverordnung umfasst die Zeitdauer die gesamte Zeit, die vom Verlassen der Wohnung bis zum Arbeitsbeginn bzw. vom Arbeitsende bis zum Eintreffen bei der Wohnung verstreicht; sie umfasst auch Wartezeiten.

Stehen verschiedene Massenbeförderungsmittel zur Verfügung, ist gemäß § 2 Abs. 2 Z 1 der Pendlerverordnung das schnellste Massenbeförderungsmittel zu berücksichtigen.

Zudem ist die optimale Kombination von Massenbeförderungs- und Individualverkehrsmittel zu berücksichtigen; dabei ist für mehr als die Hälfte der Entfernung ein zur Verfügung stehende Massenbeförderungsmittel zu berücksichtigen. Ist die Kombination von Massenbeförderungs- und Individualverkehrsmittel mit einem Anteil des Individualverkehrsmittels von höchstens 15 Prozent der Entfernung verfügbar, ist diese Kombination vorrangig zu berücksichtigen (§ 2 Abs. 2 Z 2 der Pendlerverordnung).

Steht sowohl ein Massenbeförderungsmittel als auch eine Kombination von Massenbeförderungs- und Individualverkehrsmittel zur Verfügung, liegt eine optimale Kombination nur dann vor, wenn die nach Z 2 ermittelte Zeitdauer gegenüber dem schnellsten Massenbeförderungsmittel zu einer Zeitersparnis von mindestens 15 Minuten führt (§ 2 Abs. 2 Z 3 der Pendlerverordnung).

Nach § 3 Abs. 1 der Pendlerverordnung ist für Verhältnisse innerhalb Österreichs für die Ermittlung der Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte bzw. zwischen Arbeitsstätte und Wohnung und für die Beurteilung, ob die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zumutbar oder unzumutbar ist, der vom BMF im Internet zur Verfügung gestellte Pendlerrechner zu verwenden; das Ergebnis ist daher grundsätzlich verpflichtend heranzuziehen.

Gemäß § 3 Abs. 5 der Pendlerverordnung ist das Ergebnis des Pendlerrechners dann (ausnahmsweise) nicht heranzuziehen, wenn nachgewiesen wird, dass bei der Berechnung der Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte bzw. der Entfernung zwischen Arbeitsstätte und Wohnung oder bei der Beurteilung, ob die Benützung eines Massenbeförderungsmittels unzumutbar ist, unrichtige Verhältnisse berücksichtigt werden (vgl. dazu zB Jakom/Lenneis EStG, 2021, § 16 Rz 30).

4.1.3.

Arbeitsstätte ist jener Ort, an dem der Arbeitnehmer für den Arbeitgeber regelmäßig tätig wird (Jakom/Ebner, EStG 2025, Linde, § 16 Rz 25). Im Beschwerdefall ist dies die Produktionshalle an der Adresse ***10*** 3, ***8*** ***9***. Unter Verwendung dieser Adresse kommt der Pendlerrechner, dessen Ergebnis grundsätzlich verbindlich ist, zum Ergebnis, dass die Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte 27 Kilometer beträgt und die Benützung eines Massenbeförderungsmittels auf der überwiegenden Strecke möglich und zumutbar ist. Andere Gründe, warum der Pendlerrechner unrichtige Verhältnisse berücksichtigt haben sollte, wurden vom Bf. weder genannt noch nachgewiesen. Daher war auch davon auszugehen, dass das unter Verwendung des Pendlerrechners für den abgefragten Tag im Februar 2025 ermittelte Ergebnis für das gesamte Kalenderjahr 2025 maßgebend war.

Damit steht dem Bf. im Kalenderjahr 2025, wie bereits das Finanzamt Österreich zutreffend in der Beschwerdeentscheidung entschieden hat, lediglich die kleine Pendlerpauschale bei mindestens 20 km bis 40 km im Ausmaß von 696 EUR jährlich zu. Dass der Bf. trotz Zumutbarkeit der Benutzung öffentlicher Verkehrsmittel auf mehr als der Hälfte des Weges dennoch die ganze Wegstrecke mit seinem eigenen PKW in die Arbeit zurückgelegt hat, ändert nichts an der getroffenen Beurteilung.

Gem. § 33 Abs. 5 Z 4 EStG 1988 in der im Beschwerdejahr geltenden Fassung steht ein Pendlereuro in Höhe von jährlich zwei Euro pro Kilometer der einfachen Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zu, wenn der Arbeitnehmer Anspruch auf eine Pendlerpauschale gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 hat. Die Beschwerdeentscheidung berücksichtigte daher zu Recht als Pendlereuro den Betrag von EUR 54,00.

Die Beschwerdevorentscheidung weist sohin dieselbe Rechtsmeinung aus, die auch das Bundesfinanzgericht vertritt.

4.2. Doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten

4.2.1.

Der Bf. machte Kosten für die doppelte Haushaltsführung sowie für Familienheimfahrten geltend.

4.2.2.

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

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 dürfen bei den einzelnen Einkünften u.a. die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge nicht abgezogen werden. Kosten der doppelten Haushaltsführung und der in dem Rahmen anfallenden Familienheimfahrten sind jedoch unter bestimmten Voraussetzungen als Werbungskosten anzuerkennen.

Zur Frage der Berücksichtigung von für doppelte Haushaltsführung aufgewendete Kosten als Werbungskosten erkennt der Verwaltungsgerichtshof in ständiger Rechtsprechung, dass die Beibehaltung eines (Familien)Wohnsitzes aus der Sicht der Erwerbstätigkeit, die in unüblich weiter Entfernung von diesem Wohnsitz ausgeübt wird, nicht durch die Erwerbstätigkeit, sondern durch Umstände veranlasst ist, die außerhalb der Erwerbstätigkeit liegen (vgl. z.B. VwGH 24.11.2011, 2008/15/0296).

Auch ein alleinstehender Steuerpflichtiger ohne Kind iSd § 106 Abs. 1 EStG 1988 kann einen primären Wohnsitz bzw. "Familienwohnsitz" haben. Dies ist jener Ort, an dem er seine engsten persönlichen Beziehungen (zB Eltern, Freunde) hat. Voraussetzung ist, dass der alleinstehende Steuerpflichtige an diesem Heimatort über einen Wohnsitz verfügt.

Der Grund, warum Aufwendungen für doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten dennoch als Betriebsausgaben oder Werbungskosten bei den aus der Erwerbstätigkeit erzielten Einkünften Berücksichtigung finden, liegt darin, dass derartige Aufwendungen solange als durch die Einkunftserzielung veranlasst gelten, als dem Steuerpflichtigen eine Wohnsitzverlegung in übliche Entfernung vom Ort der Erwerbstätigkeit nicht zugemutet werden kann.

Die Unzumutbarkeit der Verlegung des ständigen Wohnsitzes an den Ort der Beschäftigung kann ihre Ursachen sowohl in der privaten Lebensführung haben und sich auch aus Umständen der privaten Lebensführung ergeben.

Diese Unzumutbarkeit ist aus der Sicht des jeweiligen Streitjahres zu beurteilen (vgl. VwGH 20.09.2007, 2006/14/0038). Die Unzumutbarkeit, den Familienwohnsitz aufzugeben, muss sich aus Umständen von erheblichem objektiven Gewicht ergeben. Momente bloß persönlicher Vorliebe für die Beibehaltung des Familienwohnsitzes reichen nicht aus (vgl. VwGH 03.08.2004, 2000/13/0083, u.w.).

Nach einer gewissen Zeit, diese ist stets im Einzelfall zu beurteilen ist, ist es dem Pflichtigen allerdings in aller Regel zumutbar, den Familienwohnsitz in den Nahebereich seiner Arbeitsstätte zu verlegen. Im Allgemeinen wird bei allein stehenden Steuerpflichtigen ein Zeitraum von sechs Monaten für ausreichend gehalten (Doralt, EStG6, § 16, Tz 200/8).

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist es Sache des Steuerpflichtigen, der die Beibehaltung des in unüblicher Entfernung vom Beschäftigungsort gelegenen Familienwohnsitzes als beruflich veranlasst geltend macht, der Abgabenbehörde die Gründe zu nennen, aus denen er die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Ort der Beschäftigung als unzumutbar ansieht, ohne dass die Abgabenbehörde in einem solchen Fall verhalten ist, nach dem Vorliegen auch noch anderer als der vom Steuerpflichtigen angegebenen Gründe für die behauptete Unzumutbarkeit zu suchen (vgl. VwGH 20.4.2004, 2003/13/0154; VwGH 27.2.2008, 2005/13/0037).

4.2.3.

Der Bf. arbeitet und wohnt seit 2019 in Österreich. Damit war es ihm zumutbar, seinen Familienwohnsitz von Rumänien nach Österreich zu verlegen. Die allgemein ledigen Abgabepflichtigen eingeräumte Frist zur Wohnsitzverlegung von 6 Monaten ist für den Bf. bereits vor Jahren abgelaufen.

Wohnungseigentum (Haus) allein stellt für sich keinen tauglichen Grund für die Absetzbarkeit von Aufwendungen für die doppelte Haushaltsführung dar, wobei zu beachten ist, dass im Rahmen der doppelten Haushaltsführung grundsätzliche ohnehin lediglich Aufwendungen für die Wohnung in der Nähe der Arbeitsstätte (Österreich) und nicht für das Haus in Rumänien absetzbar wären.

Weitere Gründe, die für eine Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes nach Österreich sprechen, hat der Bf. nicht genannt.

Die beantragten Kosten für die doppelte Haushaltsführung wie für Familienheimfahrten sind daher steuerlich nicht als Werbungskosten zu berücksichtigen.

4.3. Aufwendungen für das Haus in Rumänien

Der Bf. hatte Aufwendungen für das Haus in Rumänien. Er schaffte eine Photovoltaikanlage und eine Klimaanlage an.

Diese Aufwendungen sind weder als Werbungskosten iSd § 16 EStG 1988 noch als außergewöhnliche Belastungen iSd § 34 EStG 1988 abzugsfähig. Denn sie erfüllen die Voraussetzungen nicht.

Einerseits dienen sie nicht der Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung seiner Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit in Österreich (§ 16 Abs. 1 EStG 1988).

Andererseits erfüllen sie nicht die Voraussetzungen für außergewöhnliche Belastungen (§ 34 EStG 1988). Es liegt bereits keine Belastung vor. Eine Belastung setzt voraus, dass die Aufwendungen mit einem endgültigen Verbrauch, Verschleiß oder sonstigen Wertverzehr verbunden sind. Ausgaben, die einer bloßen Vermögensumschichtung, dh. zu einem anderen Vermögenswert, führen, sind nicht absetzbar. Der Erwerb der Photovoltaikanlage sowie der Klimaanlage stellt daher im Beschwerdefall bereits mangels Belastung keine außergewöhnliche Belastung dar. Ein Ausnahmefall – eingeschränkter allgemeiner Verkehrswert, Ersatzbeschaffung – liegt nicht vor. Ein Eingehen auf die weiteren Voraussetzungen für die Anerkennung als außergewöhnliche Belastung kann daher unterbleiben.

Auch eine Umdeutung in Sonderausgaben iSd § 18 EStG 1988 kommt nicht in Betracht. Ausgaben zur Wohnraumsanierung sind seit 2016 nicht mehr als Sonderausgaben abzugsfähig. Eine Photovoltaikanlage und der Einbau einer Klimaanlage fällt aber auch nicht unter Ausgaben für die thermisch-energetische Sanierung von Gebäuden oder für den Ersatz eines fossilen Heizungssystems durch ein klimafreundliches Heizungssystem, abgesehen davon, dass die weitere Voraussetzung der Förderung durch den Bund nicht erfüllt wäre.

4.4.

Aus den angeführten Gründen war daher der Inhalt der Beschwerdeentscheidung beizubehalten und der angefochtene Bescheid in deren Sinn abzuändern.

5. 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 Frage, ob geltend gemachte Aufwendungen als Werbungskosten, außergewöhnliche Belastungen oder Sonderausgaben abzugsfähig sind, war im konkreten Beschwerdefall bezogen auf den vorliegenden Sachverhalt unter Hinzuziehung der ständigen Rechtsprechung zu klären. Das Erkenntnis war somit nicht von der Lösung einer Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung abhängig. Die Revision ist nicht zulässig.

Linz, am 6. August 2026