

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht erkennt durch den Richter Ri. in der Beschwerdesache Bf., Adr._Bf., über die Beschwerde vom 28.10.2015 gegen die Bescheide der belangten Behörde Finanzamt Wien 2/20/21/22 vom 07.10.2015, betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2013 und 2014 zu Recht:

1. Die Einkommensteuerbescheide 2013 und 2014 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.

2. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

1. Sachverhalt

Der Beschwerdeführer Bf. (in der Folge „Bf.“) ist slowakischer Staatsbürger. Der Bf. ist mit Ehefrau verheiratet und hat drei Kinder.

Im Streitzeitraum 2013 und 2014 ist der Bf. in Österreich nichtselbstständig tätig. Seine Frau bezieht Einkünfte in der Slowakei in Höhe von 7.491,73 Euro (2013) und 6.227,91 Euro (2014).

Der Familienwohnsitz des Bf. mit seiner Familie ist in Familienwohnsitz (Slowakei).

Der Bf. mietet mit Mitbewohner die Wohnung in Adresse. Sie teilen sich die Miete sowie Strom- und Gaskosten jeweils zu 50%. Die Wohnung hat eine Größe von 30 m².

Im Streitzeitraum 2013 beträgt die monatliche Miete 285 Euro pro Monat, sohin für das Jahr 2013 insgesamt 3.420 Euro. Für den Streitzeitraum 2014 beträgt die monatliche Miete vom 01.01.2014 bis 31.03.2014 295 Euro; ab 01.04.2014 beträgt die monatliche Miete 302 Euro. Im Streitjahr 2014 ergibt sich somit eine Gesamtmiete von 3.603 Euro.

Hinsichtlich Strom- und Gaskosten legt der Bf. für das Streitjahr 2013 eine Rechnung in Höhe von 165,60 Euro, für das Streitjahr 2014 Rechnungen in Höhe von 468 Euro vor.

In den Streitjahren 2013 und 2014 macht der Bf. Kosten in Höhe von 3.672 Euro (Höchstbetrag gem. § 16 Abs. 1 Z 6 lit. d EStG 1988) als Werbungskosten für Familienheimfahrten geltend.

Die einfache Wegstrecke von Adresse nach Familienwohnsitz (Slowakei) beträgt 260 Straßenkilometer und kann mit dem Auto in ca. 3 Stunden gefahren werden.

Der Bf. fährt seinen Angaben nach im Streitjahr 2013 insgesamt 44 Mal vom Familienwohnsitz nach Wien bzw. zurück. Diese Fahrten werden zusammen mit seinem Sohn S mit dem Auto des Sohns durchgeführt.

Dem Sohn des Bf. (S) wurden im Streitjahr 2013 Kosten für Familienheimfahrten in Höhe von 3.672 Euro als Werbungskosten anerkannt.

Der Bf. fährt seinen Angaben nach im Streitjahr 2014 insgesamt 50 Mal vom Familienwohnsitz nach Wien bzw. zurück, wobei für 11 Fahrten Zugfahrtickets vorliegen (insgesamt 176,50 Euro). Die Fahrten, die nicht mit dem Zug durchgeführt wurden, fuhr der Bf. zusammen mit dem Sohn (S) im Auto des Sohns.

Dem Sohn des Bf. (S) wurden im Streitjahr 2014 Kosten für Familienheimfahrten in Höhe von 3.672 Euro als Werbungskosten anerkannt.

2. Beweiswürdigung

Die Einkünfte des Bf. sind aktenkundig und unstrittig.

Die Ehe mit Ehefrau ergibt sich aus der im Rahmen des Vorlageantrages beigebrachten Heiratsurkunde vom TT.MM.1987. Dass der Bf. drei Kinder hat, ergibt sich aus den im Rahmen des Vorlageantrages beigebrachten Unterlagen.

Die Einkünfte seiner Ehefrau in den Streitjahren ergeben sich aus den Einkommensnachweisen, die im Rahmen des Vorlageantrages beigebracht wurden.

Der Wohnsitz in der Slowakei ergibt sich aus der Meldebestätigung der Gemeinde Gemeinde vom 22.07.2015. Dieser Wohnsitz ist im Streitjahr 2013 als Familienwohnsitz anzuerkennen, da es der Ort ist, an dem ein verheirateter Steuerpflichtiger mit seinem Ehegatten einen gemeinsamen Hausstand unterhält, der den Mittelpunkt der Lebensinteressen dieser Personen bildet (vgl. *Lenneis* in *Jakom*⁶ (2013) § 16 Rn 56 für das Streitjahr 2013). Für das Streitjahr 2014 ist aufgrund § 4 Abs. 1 der Pendlerverordnung (BGBl. II Nr. 276/2013) der Wohnsitz in der Slowakei als Familienwohnsitz anzusehen.

Dass der Bf. zusammen mit Mitbewohner die Wohnung in Adresse bewohnt und sich die Kosten (Miete, Strom, Gas) mit Mitbewohner zu je 50% teilt, ergibt sich aus der Ehrenerklärung des Mitbewohner vom 27.11.2015.

Die Größe der Wohnung ergibt sich aus der Bestätigung des damaligen Unterkunftsgebers vom 27.11.2019.

Die Miethöhe in den Streitjahren ergibt sich aus den aktenkundigen Mietvorschreibungen vom 14.01.2013 (hinsichtlich Monatsmiete 2013) sowie vom 07.01.2014 (hinsichtlich Miete 01.01.2014 bis 31.03.2014) und 11.03.2014 (hinsichtlich Miete 01.04.2014 bis 31.12.2014). Anhand der Ehrenerklärung des Mitbewohners sind je 50% an Mietzahlungen dem Bf. zuzurechnen. Somit für das Jahr 2013 insgesamt 1.710 Euro und für das Jahr 2014 insgesamt 1.801,50 Euro.

Die geltend gemachten Strom- und Gaskosten der Streitjahre 2013 und 2014 ergeben sich aus den vorgelegten Rechnungen und sind – anhand der Ehrenerklärung des Mitbewohners – zu 50% dem Bf. zuzurechnen. Damit entfallen auf den Bf. für das Streitjahr 2013 82,80 Euro und für das Streitjahr 2014 234 Euro.

Die einfache Wegstrecke von Wien zum Familienwohnsitz sowie die Dauer der Fahrt mit dem Auto ergibt sich aus einer Abfrage des Routenplaners Google Maps (<https://maps.google.at>).

Hinsichtlich der Familienheimfahrten legt der Bf. eine handgeschriebene Liste an Daten vor, an denen er von Wien zum Familienwohnsitz und zurück gefahren ist. Dass der Bf. im Streitjahr 2013 zusammen mit seinem Sohn S im Auto des Sohns gefahren ist, ergibt sich aus den Aussagen des Bf. im Rahmen des Erörterungstermins. Dass der Bf. im Streitjahr 2014 die Fahrten, die nicht mit dem Zug durchgeführt wurden, zusammen mit dem Sohn (S) im Auto des Sohnes gefahren ist, ergibt sich aus den Aussagen des Bf. im Rahmen des Erörterungstermins.

Das Bundesfinanzgericht sieht die Fahrten von Wien zum Familienwohnsitz bzw. retour als glaubhaft gemacht an. Es entspricht der Lebenserfahrung, dass ausländische Arbeitnehmer, deren Familie und Kinder im Ausland leben, an Wochenenden zurück zur Familie fahren. Ebenso ist in beiden Streitjahren ersichtlich, dass der Bf. mehrere Wochen Urlaub am Familienwohnsitz verbracht hat.

Dass dem Sohn des Bf. in den Streitjahren 2013 und 2014 Werbungskosten in Höhe von jeweils 3.672 Euro als Kosten der Familienheimfahrten anerkannt wurden, ergibt sich durch Einsichtnahme in das elektronische Steuerkonto des Sohnes des Bf.

Im Streitjahr 2014 wurden für 11 Fahrten vom Bf. Zugtickets beigebracht, die mit den bekanntgegebenen Heimfahrten korrelieren. Im Streitjahr 2014 sind damit Kosten für Familienheimfahrten in Höhe von 176,59 Euro nachgewiesen.

3. Erwägungen

3.1. Zu Spruchpunkt 1: Abänderung

3.1.1. Doppelte Haushaltsführung

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

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. e EStG 1988 dürfen bei den einzelnen Einkünften Kosten der Fahrten zwischen Wohnsitz am Arbeits-(Tätigkeits-)ort und Familienwohnsitz

(Familienheimfahrten), soweit sie den auf die Dauer der auswärtigen (Berufs-)Tätigkeit bezogenen höchsten in § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c angeführten Betrag übersteigen nicht abgezogen werden.

Nach ständiger Rechtsprechung des VwGH ist 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, die außerhalb der Erwerbstätigkeit liegen. Der Grund, warum Aufwendungen für 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 (vgl. VwGH 28.09.2004, 2001/14/0178). Die Unzumutbarkeit der Verlegung des ständigen Wohnsitzes an den Ort der Beschäftigung kann die verschiedensten Ursachen haben und sich auch aus Umständen der privaten Lebensführung ergeben (vgl. etwa VwGH 24.11.2011, 2008/15/0296); die Unzumutbarkeit ist aus Sicht der jeweiligen Streitjahre zu beurteilen (VwGH 19.12.2013, 2010/15/0124).

Im vorliegenden Fall ist zuerst zu überprüfen, ob dem Bf. jeweils in den Streitjahren 2013 und 2014 die Verlegung des Familienwohnsitzes unzumutbar ist. Im Lichte der Rechtsprechung des VwGH ist die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Tätigkeitsort dann unzumutbar, wenn der Ehepartner am Ort des Familienwohnsitzes berufstätig ist (vgl. VwGH 06.03.1974, 1513/73; VwGH 09.10.1991, 88/13/0121). Voraussetzung ist jedoch, dass die Einkünfte des Ehepartners im Vergleich zum Bf. nicht vernachlässigbar sind (vgl. VwGH 20.04.2004, 2003/13/0154). Die Finanzverwaltung erkennt eine steuerliche Relevanz der Einkünfte des Ehepartners ab einer Höhe von mehr als 6.000 Euro an (vgl. LStR 2002 Rz 344). Unabhängig von dieser Grenze, die im Lichte der Rechtsprechung des VwGH zur Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes keine normative Wirkung entfaltet (vgl. wiederum VwGH 20.04.2004, 2003/13/0154), ist davon auszugehen, dass die Einkünfte der Ehefrau in Höhe von 7.491,73 Euro im Streitjahr 2013 sowie 6.227,91 Euro im Streitjahr 2014 nicht vernachlässigbar sind: Das Einkommen des Bf. beträgt im Streitjahr 2013 17.444,50 Euro und im Streitjahr 2014 19.471,12 Euro; die Einkünfte der Ehefrau liegen jedenfalls deutlich über einem Zehntel der Einkünfte des Bf. liegen (vgl. wiederum VwGH 20.04.2004, 2003/13/0154; *Hammerl*, Berufsbedingter Doppelwohnsitz: 2.200-Euro-Grenze überholt, RdW 2004, 756; *Kofler*, Die steuerliche Berücksichtigung der doppelten Haushaltsführung, taxlex 2008, 8 (11); *Zorn/Engelmann*, in *Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn* (Hrsg) EStG¹⁹ (2017) § 4 Rz 347). Die Einkünfte der Ehefrau sind daher im Lichte der Rechtsprechung des VwGH nicht vernachlässigbar.

Für den Bf. ist daher die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Tätigkeitsort in den Streitjahren 2013 und 2014 jedenfalls unzumutbar. Neben der Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes, muss auch die tägliche Rückkehr vom

Beschäftigungsort zum Familienwohnsitz unzumutbar sein. Eine tägliche Rückkehr vom Beschäftigungsort zum Familienwohnsitz bei einer Fahrtstrecke von ca. 260 Straßenkilometern und einer Dauer von ca. 3 Stunden ist unzumutbar (vgl. VwGH 31.07.2013, 2009/13/0132; *Zorn/Engelmann*, in *Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn* (Hrsg) EStG¹⁹ (2017) § 4 Rz 348).

Die Obergrenze der abziehbaren Wohnungskosten ist mit der Höhe der Aufwendungen für eine zweckentsprechende Wohnung am Beschäftigungsort zu ziehen (vgl. VwGH 29.01.2015, 2011/15/0173). Die in Wohngemeinschaft mit Mitbewohner bewohnte Wohnung in Adresse mit einer Größe von 30 m² ist als zweckentsprechend zu beurteilen.

Die vom Bf. geltend gemachten Kosten der doppelten Haushaltsführung für das Jahr 2013 (Miete in Höhe von 1.710 Euro, Strom und Gas in Höhe von 82,80 Euro) sowie für das Jahr 2014 (Miete in Höhe von 1.801,50 Euro, Strom und Gas in Höhe von 234 Euro) sind als Werbungskosten anzuerkennen.

3.1.2. Familienheimfahrten

Da die Voraussetzungen einer steuerlich relevanten doppelten Haushaltsführung vorliegen, sind auch die Familienheimfahrten grundsätzlich steuerlich zu berücksichtigen.

Als Fahrtkosten sind jene Aufwendungen anzuerkennen, die tatsächlich anfallen. Aufwendungen für Familienheimfahrten sind bei einem steuerlich anerkannten Doppelwohnsitz insoweit abzugsfähig, als sie innerhalb angemessener Zeiträume, also in angemessener Frequenz, erfolgen. Es bestehen keine gesetzlichen Regelungen über die Häufigkeit der Familienheimfahrten (vgl. VwGH 08.02.2007, 2004/15/0102). Bei einem **verheirateten** Steuerpflichtigen sind idR **wöchentliche Familienheimfahrten** zu berücksichtigen (vgl. VwGH 24.3.2015, 2012/15/0074).

Im Rahmen der Beweiswürdigung gelangt das Bundesfinanzgericht zum Ergebnis, dass der Bf. im Streitjahr 2013 zusammen mit seinem Sohn im Auto des Sohnes die jeweiligen Familienheimfahrten durchgeführt hat. Dem Sohn wurden im Jahr 2013 die Kosten der Familienheimfahrten in Höhe von 3.672 Euro anerkannt. Damit fallen für den Bf. im Streitjahr 2013 keine Kosten für Familienheimfahrten an, weil diese bereits durch den Sohn geltend gemacht wurden. Für das Streitjahr 2013 sind daher keine Familienheimfahrten zu berücksichtigen.

Im Rahmen der Beweiswürdigung gelangt das Bundesfinanzgericht zum Ergebnis, dass der Bf. im Streitjahr 2014 insgesamt 11 Zugfahrten vom bzw. zum Familienwohnsitz durchgeführt hat. Dem Bf. sind daraus Kosten in Höhe von 176,50 Euro entstanden. Die restlichen Heimfahrten hat der Bf. zusammen mit seinem Sohn im Auto des Sohnes bestritten. Dem Sohn wurden im Jahr 2014 die Kosten der Familienheimfahrten in Höhe von 3.672 Euro anerkannt. Dem Bf. stehen daher im Streitjahr 2014 Werbungskosten in Höhe von 176,50 Euro als Kosten für Familienheimfahrten zu. Für die restlichen Fahrten sind keine Kosten zu berücksichtigen, weil diese bereits durch den Sohn geltend gemacht wurden.

3.1.3. Rechnerische Auswirkung

Die belangte Behörde berücksichtigte weder im Streitjahr 2013 noch im Streitjahr 2014 die Werbungskosten aus dem Titel der doppelten Haushaltsführung und Familienheimfahrten.

In Anbetracht der Ausführungen in den Punkten 3.1.1 und 3.1.2 sind somit im Streitjahr 2013 gesamt 1.792,80 Euro (doppelte Haushaltsführung) und im Streitjahr 2014 gesamt 2.212 Euro (2.035,50 Euro doppelte Haushaltsführung, 176,50 Euro Familienheimfahrten) als Werbungskosten zu berücksichtigen.

Beilage: 2 Berechnungsblätter

3.2. Zu Spruchpunkt 2: Unzulässigkeit der Revision

Gemäß § 25a Abs. 2 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.

Das Bundesfinanzgericht folgt der Rechtsprechung des VwGH zur Zumutbarkeit bzw. Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes (vgl. VwGH 06.03.1974, 1513/73; VwGH 09.10.1991, 88/13/0121; VwGH 20.04.2004, 2003/13/0154) sowie zur Abzugsfähigkeit von Familienheimfahrten (vgl. VwGH 08.02.2007, 2004/15/0102). Eine Rechtsfrage grundsätzlicher Bedeutung liegt nicht vor.

Wien, am 8. Jänner 2020