

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht erkennt durch seine Richterin MMag. Elisabeth Brunner über die Beschwerde des A***B***, vertreten durch Mag. Wolfgang Hornik, 1220 Wien, Leonard Bernsteinstr 4-6/2/5, gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 2/20/21/22 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2017 und Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2018 zu Recht:

Der Beschwerde wird Folge gegeben.

Der Bescheid betreffend Einkommensteuer 2017 bleibt unverändert.

Der Bescheid betreffend Einkommensteuer 2018 wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

Die ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art 133 Abs 4 B-VG ist nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Der Beschwerdeführer arbeitet in Österreich. Seine Familie lebt in Polen.

Vom Finanzamt wurden die vom Beschwerdeführer beantragten Kosten für doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten nicht anerkannt.

Im Vorlagebericht beantragte das Finanzamt die nachgewiesenen Kosten für die doppelte Haushaltsführung, sowie für Familienheimfahrten im Ausmaß von zwei Fahrten pro Monat (24 Fahrten á 50,00 Euro) anzuerkennen und der Beschwerde teilweise stattzugeben.

Bei großer Entfernung zwischen dem Arbeitsort und dem Familienwohnsitz erschienen wöchentliche Heimfahrten schon an sich völlig unüblich. Im Normalfall würde die Behörde dementsprechend von einer Fahrt im Monat ausgehen. Da das Kind des Beschwerdeführers in den gegenständlichen Jahren noch sehr jung gewesen sei, wäre es aber nachvollziehbar, dass ein Vater sein neugeborenes Kind regelmäßig sehen wolle. Daher wären zwei Fahrten pro Monat glaubhaft.

Über die Beschwerde wurde erwogen

Nachstehender entscheidungswesentlicher **Sachverhalt** steht fest:

Der Beschwerdeführer arbeitet in Österreich und wohnt am Beschäftigungsort in einer Mietwohnung im 22. Gemeindebezirk in Wien. In der Zeit von 22.12.2017 bis 7.1.2018 war er arbeitslos gemeldet. Der Familienwohnsitz des Beschwerdeführers befindet sich in Stadt*** in Polen.

Am Familienwohnsitz besitzen der Beschwerdeführer und seine Ehegattin ein Eigenheim mit kleinem Garten und einer kleinen Landwirtschaft. Dort lebten die Ehegattin und die Tochter (geboren am 1.1.2111***) des Beschwerdeführers. Am 1.1.2113*** wurde der Sohn des Beschwerdeführers geboren.

Die Ehegattin des Beschwerdeführers war in Polen berufstätig. Die von ihr erzielten Einkünfte überstiegen in beiden Beschwerdejahren ein Zehntel des Familieneinkommens.

Die Kosten für die Wohnung in Wien betrugen im Jahr 2017 3.192,20 Euro und im Jahr 2018 3.813,41 Euro.

Die einfache Fahrtstrecke von der Wiener Mietwohnung zum Familienwohnsitz des Beschwerdeführers beträgt ca 400 Kilometer. Mit einem PKW werden in etwa viereinhalb Stunden für diese Fahrtstrecke gebraucht (Routenplaner Google Maps). Mit einem (Linien)Fernbus entsprechend etwas länger.

Der Beschwerdeführer hat in den Jahren 2017 und 2018 jeweils 40 Mal seinen Familienwohnsitz mit einem Linienbus aufgesucht. Die Fahrtkosten betrugen pro Hin- und Rückfahrt jeweils 50,00 Euro.

Beweiswürdigung:

Der Sachverhalt ist, soweit die Beschäftigungs- Wohn- und Familienverhältnisse des Beschwerdeführers, die Einkünfte seiner Ehegattin und die einfache Fahrtstrecke zwischen Beschäftigungsort und Familienwohnsitz festgestellt werden unstrittig und ergibt sich aus den angeführten Beweismitteln.

Die Zeit der Meldung als arbeitslos wurde durch Einsichtnahme in das Abgabensinformationssystem der Finanzverwaltung festgestellt.

Die Kosten für die Wohnung am Beschäftigungsort wurden vom Beschwerdeführer mit Betriebskostenvorschreibungen, Einzahlungsbelegen und Rechnungen nachgewiesen und liegen dem Bundesfinanzgericht vor.

Die Kosten für die Heimfahrten mit 50,00 Euro für eine Hin- und Rückfahrt mit einem Linienbus im Fernverkehr sind als plausibel anzusehen.

Der Umstand, dass der Beschwerdeführer 40 Mal pro Kalenderjahr seinen Familienwohnsitz aufgesucht hat, ergibt sich insbesondere aus dem schlüssigen und nachvollziehbarem Vorbringen des Beschwerdeführers. Das Finanzamt geht von einer großen Entfernung zwischen Arbeitsort und Familienwohnsitz aus, die wöchentliche Heimfahrten völlig unüblich erscheinen ließen. Die festgestellte Wegstrecke von ca 400 Kilometern stellt für das Bundesfinanzgericht keine derart große Entfernung dar,

die wöchentliche Heimfahrten als unüblich erscheinen lassen. Vielmehr ist auch in Anbetracht der mit 25,00 Euro für die einfache Wegstrecke günstigen Fahrtmöglichkeit davon auszugehen, dass der Beschwerdeführer jede Gelegenheit nutzte zu seiner Familie und in sein Eigenheim heim zu fahren. Anfang März des Jahres 2017 wurde die Tochter des Beschwerdeführers geboren, ein Grund, sowohl die ersten beiden Monate des Jahres seine hochschwängere Ehegattin nicht lange allein zu lassen als auch ab der Geburt möglichst viel Zeit mit der Familie zu verbringen. Diese Familiensituation hat sich auch im Jahr 2018 fortgesetzt. Allein schon die Tatsache, dass der verheiratete Beschwerdeführer am Familienwohnsitz über ein Eigenheim mit kleiner Landwirtschaft verfügte macht Familienheimfahrten im beantragten Umfang jedenfalls glaubwürdig. Dass er im Streitzeitraum ein neugeborenes Kind am Familienwohnsitz hatte und seine Ehegattin an 10 von 24 Monaten schwanger war verstärken die Glaubwürdigkeit häufiger Familienheimfahrten.

Rechtlich folgt daraus:

Doppelte Haushaltsführung (dem Grunde nach)

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

§ 20 Abs 1 Z 1 EStG zufolge dürfen bei den einzelnen Einkünften die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge nicht abgezogen werden. Ebenfalls nicht abzugsfähig (Abs 1 Z 2 EStG) sind 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.

Gemäß § 20 Abs 1 Z 2 lit e EStG sind nicht abzugsfähig Kosten der Fahrten zwischen Wohnsitz am Arbeits- (Tätigkeits-)Ort und Familienwohnsitz (Familienheimfahrten), soweit sie den auf die Dauer der auswärtigen (Berufs-)Tätigkeit bezogenen höchstens in § 16 Abs 1 Z 6 lit c EStG angeführten Betrag übersteigen.

Von einer doppelten Haushaltsführung wird gesprochen, wenn aus beruflichen Gründen zwei Wohnsitze geführt werden, und zwar einer am Familienwohnsitz (Familienwohnsitz) und einer am Beschäftigungsort (Berufswohnsitz). Wenn dem Steuerpflichtigen Mehraufwendungen erwachsen, weil er am Beschäftigungsort wohnen muss, und die Verlegung des (Familien-)Wohnsitzes in eine übliche Entfernung zum Ort der Erwerbstätigkeit nicht zugemutet werden kann, sind diese Mehraufwendungen Werbungskosten iSd § 16 Abs 1 EStG.

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 Person bildet.

In der Regel ist es dem Steuerpflichtigen nach einer – nicht schematisch geregelten Zeit – zumutbar, den Familienwohnsitz in den Nahebereich seiner Arbeitsstätte zu verlegen (VwGH 22.04.1986, 84/14/0198). Dieser Zeitraum hängt insbesondere vom Familienstand ab und beträgt nach der Verwaltungspraxis bei einem verheirateten Steuerpflichtigen zwei Jahre. Spätestens nach Ablauf dieser Zeitspanne hat der Steuerpflichtige darzulegen, aus welchen Gründen der entfernt liegende Familienwohnsitz beibehalten wird.

Wie der Verwaltungsgerichtshof wiederholt ausgesprochen hat, ist die Beibehaltung des Familienwohnsitzes aus der Sicht einer Erwerbstätigkeit, die in unüblicher Entfernung von diesem Wohnsitz ausgeübt wird, niemals durch die Erwerbstätigkeit, sondern immer durch Umstände veranlasst, die außerhalb dieser Erwerbstätigkeit liegen (vgl. VwGH 10.03.2016, 2013/15/0146). Der Grund warum Aufwendungen für die doppelte Haushaltsführung dennoch 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 die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Ort seiner Beschäftigung nicht zuzumuten ist, wobei die Unzumutbarkeit unterschiedliche Ursachen haben kann. Solche Ursachen müssen aus Umständen resultieren, die von erheblichem objektivem Gewicht sind. Momentane bloße persönliche Vorliebe für die Beibehaltung des Familienwohnsitzes reicht nicht aus (VwGH 15.11.2005, 2005/14/0039). Die Unzumutbarkeit kann ihre Ursache sowohl in der privaten Lebensführung als auch in einer weiteren Erwerbstätigkeit des Steuerpflichtigen oder in einer Erwerbstätigkeit seines Ehepartners haben (VwGH 17.02.1999, 95/14/0059; VwGH 22.02.2000, 96/14/0018; VwGH 03.08.2004, 2001/13/0216).

Nach der Rechtsprechung des VwGH ist die Frage, ob es einem Arbeitnehmer zuzumuten ist, seinen Wohnsitz in den Nahebereich seiner Arbeitsstätte zu verlegen, nach den Umständen des Einzelfalles zu beurteilen. Dabei ist die Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes aus der Sicht des jeweiligen Streitjahres zu beurteilen (VwGH 26.11.1996, 95/14/0124; VwGH 15.11.2005, 2005/14/0039; VwGH 16.07.2007, 2006/15/0047). Ob die Verlegung des Wohnsitzes früher zumutbar war, ist nicht maßgeblich (VwGH 21.06.2007, 2005/15/0079; VwGH 26.07.2007, 2006/15/0047).

Es ist 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 und nachzuweisen, aus denen er die Verlegung des Familienwohnsitzes als unzumutbar ansieht. Die Abgabenbehörde ist in einem solchen Fall nicht verhalten, nach dem Vorliegen von Gründen für die behauptete Unzumutbarkeit zu suchen (VwGH 27.02.2008, 2005/13/0037 mwN).

Nach Lehre und Rechtsprechung sind aber Aufwendungen, die dem Steuerpflichtigen durch die beruflich veranlasste Begründung eines eigenen Haushalts an einem außerhalb des Familienwohnsitzes gelegenen Beschäftigungsort erwachsen, als Werbungskosten absetzbar. Die Begründung eines eigenen Haushalts am Beschäftigungsort ist beruflich veranlasst (vgl. *Schubert* in Wiesner/Grabner/Wanke, EStG § 16 Anm 25; *Bernold/Mertens*, Die Lohnsteuer in Frage und Antwort, Ausgabe 2015, Seiten 224 f), wenn der

Familienwohnsitz des Steuerpflichtigen von seinem Beschäftigungsort so weit entfernt ist, dass ihm eine tägliche Rückkehr nicht zugemutet werden kann und entweder die Beibehaltung des Familienwohnsitzes außerhalb des Beschäftigungsortes nicht privat veranlasst ist, weil der Ehepartner dort mit relevanten Einkünften erwerbstätig ist, oder die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsort aus verschiedensten privaten Gründen, denen erhebliches Gewicht zukommt, nicht zugemutet werden kann (vgl dazu auch *Zorn* in Hofstätter/Reichel, EStG Kommentar § 16 Abs 1 Z 6 Tzen 72, 75, und die dort zitierte VwGH-Rechtsprechung).

Unzumutbarkeit der täglichen Rückkehr ist jedenfalls dann anzunehmen, wenn der Familienwohnsitz vom Beschäftigungsort mehr als 80 Kilometer entfernt ist und die Fahrzeit mehr als eine Stunde beträgt (VwGH 31.07.2013, 2009/13/0132). Im Streitfall ist der Familienwohnsitz des Beschwerdeführers ca 400 Kilometer von seinem Beschäftigungsort entfernt, sodass ihm eine tägliche Rückkehr zweifelsfrei nicht zugemutet werden kann.

Voraussetzung für eine auf Dauer angelegte doppelte Haushaltsführung ist, dass der Ehegatte am Familienwohnsitz steuerlich relevante Einkünfte im Sinne des § 2 Abs 3 Z 1 bis 4 EStG 1988 aus einer aktiven Erwerbstätigkeit in Höhe von mehr als 6.000,00 Euro jährlich (angelehnt an die Einkommensgrenze des Ehepartners beim Alleinverdienerabsetzbetrag) erzielt oder die Einkünfte in Bezug auf das Familieneinkommen von wirtschaftlicher Bedeutung sind (vgl VwGH 24.04.1996, 96/15/0006, LStR 2002 des BMF, Rz 344).

Betragen die Einkünfte des (Ehe)Partners höchstens 6.000,00 Euro, machen sie jedoch mehr als ein Zehntel der Einkünfte des Steuerpflichtigen aus, kommt den Einkünften des (Ehe-)Partners eine wirtschaftliche Bedeutung zu, die aus der Sicht des Steuerpflichtigen die Unzumutbarkeit eines Wechsels des Familienwohnsitzes bewirken kann (vgl LStR 2002 des BMF, Rz 344).

Im vorliegenden Fall ist die tägliche Rückkehr aufgrund der Entfernung von 400 Kilometern unzumutbar. Die Einkünfte der Gattin des Beschwerdeführers betrugen zwar weniger als 6.000 Euro, jedoch mehr als ein Zehntel der Einkünfte des Beschwerdeführers und sind daher wirtschaftlich von Bedeutung. Die doppelte Haushaltsführung ist daher schon aus wirtschaftlichen Gründen beruflich bedingt bzw kann eine Wohnsitzverlegung in üblicher Entfernung vom Ort der Erwerbstätigkeit nicht zugemutet werden (vgl VwGH 27.02.2008, 2005/13/0037). Ob andere Gründe für die Unzumutbarkeit vorliegen, etwa im Hinblick auf die Tatsache, dass bei der Ehegattin am Familienwohnsitz zwei in den Streitjahren noch (teilweise) unterhaltsberechtignte Kinder des Beschwerdeführers wohnten, kann dahingestellt bleiben.

Dem Grunde nach stehen dem Beschwerdeführer daher die Kosten für doppelte Haushaltsführung zu.

Familienheimfahrten (dem Grunde nach)

Familienheimfahrten sind die Fahrten zwischen Berufs- und Familienwohnsitz, also zwischen zwei Wohnungen. Es liegt sohin ein Sachverhalt vor, der grundsätzlich in den Bereich der privaten Lebensführung zu verweisen wäre. Steuerlich absetzbar werden diese Kosten allerdings dann, wenn die Voraussetzungen einer beruflich veranlassten doppelten Haushaltsführung vorliegen (und nur insoweit, als den Steuerpflichtigen ein Mehraufwand trifft und die durch § 20 Abs 1 Z 2 lit e EStG 1988 gesetzte Begrenzung mit dem höchsten Pendlerpauschale nicht überschritten wird).

Aufwendungen für Familienheimfahrten sind unter denselben Voraussetzungen anzuerkennen oder nicht anzuerkennen wie jene der doppelten Haushaltsführung (vgl Doralt, EStG¹³, § 16 Rz 220 Familienheimfahrten sowie Rz 200/14).

Sie stehen daher dem Grunde nach zu.

Doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten (der Höhe nach)

Nach § 119 Abs 1 Bundesabgabenordnung (BAO) sind die für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht oder für die Erlangung abgabenrechtlicher Begünstigungen bedeutsamen Umstände vom Abgabepflichtigen nach Maßgabe der Abgabenvorschriften offen zu legen. Die Offenlegung muss vollständig und wahrheitsgemäß erfolgen. In diesem Zusammenhang sieht § 138 Abs 1 BAO vor, dass die Abgabepflichtigen auf Verlangen der Abgabenbehörde zur Beseitigung von Zweifeln den Inhalt ihrer Anbringen zu erläutern und zu ergänzen sowie dessen Richtigkeit zu beweisen haben. Kann ihnen ein Beweis nach den Umständen nicht zugemutet werden, so genügt die Glaubhaftmachung. § 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 näher steht als die Abgabenbehörde. Zudem handelt es sich im streitgegenständlichen Fall um Sachverhaltselemente, die ihre Wurzeln im Ausland haben. Wie der Verwaltungsgerichtshof dazu in ständiger Rechtsprechung ausführt, besteht in solchen Fällen eine erhöhte Mitwirkungs-, Beweismittelbeschaffungs- und Beweisvorsorgepflicht (vgl Ritz, Kommentar zur Bundesabgabenordnung⁶, Rz 10 ff zu § 115 mwN).

Der Beschwerdeführer machte jährlich einen Betrag von 2.000,00 Euro an Kosten für Familienheimfahrten sowie für 2017 3.400,00 Euro und für 2018 3.560,00 Euro an Kosten für doppelte Haushaltsführung geltend. Nach Aufforderung des Finanzamtes hat der Beschwerdeführer seine Kosten für die Miete (2017 insgesamt 3.000,00 Euro und 2018 insgesamt 3.059,29 Euro) und Kosten für Strom und Gas (2017 139,20 Euro und 2018 754,12 Euro) nachgewiesen. Diese Kosten werden daher als Kosten der doppelten Haushaltsführung anerkannt (2017 **3.192,20 Euro**; 2018 **3.813,41 Euro**).

Bezüglich der Familienheimfahrten gibt es keine Aufzeichnungen oder Belege des Beschwerdeführers. Es ist daher in freier Beweiswürdigung bzw mittels Schätzung vorzugehen.

Der Beschwerdeführer hat in seinen Erklärungen zur Arbeitnehmerveranlagung einen Betrag von jeweils 2.000,00 Euro geltend gemacht. Die Kosten pro (Hin- und Rück)fahrt mit einem Linienbus gab er mit 50,00 Euro an.

Im Ergebnis sind daher Aufwendungen für die festgestellten 40 Familienheimfahrten in beiden Streitjahren in Höhe von jeweils **2.000,00 Euro** als Werbungskosten anzuerkennen.

Insgesamt werden daher an Werbungskosten anerkannt:

2017: 5,192,20 Euro

2018: 5.813,41 Euro

Zur Unzulässigkeit einer 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 Beschwerdefall lag keine Rechtsfrage vor, der grundsätzliche Bedeutung zukam. Die im Beschwerdefall zu lösenden Rechtsfragen beschränkten sich einerseits auf Rechtsfragen, welche bereits in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes beantwortet wurden und solche, welche im Gesetz eindeutig gelöst sind. Im Übrigen hing der Beschwerdefall von der Lösung von nicht über den Einzelfall hinausgehenden Sachverhaltsfragen ab. Tatfragen sind kein Thema für eine ordentliche Revision.

Der Beschwerde ist daher gemäß § 279 BAO Folge zu geben.

Der Bescheid betreffend Einkommensteuer 2018 ist abzuändern.

Der Bescheid betreffend Einkommensteuer 2017 bleibt unverändert. Die Änderung des Gesamtbetrages der Einkünfte hat keine Auswirkungen auf die Höhe der Einkommensteuer (Abgabengutschrift) und führt zu keiner Änderung des Spruchs des Einkommensteuerbescheids. Informativ wird das Berechnungsblatt zur Einkommensteuer 2017 diesem Erkenntnis beigelegt.

2 Beilagen

Wien, am 20. März 2020

