

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Dr. Maria-Luise Wohlmayr über die Beschwerden des Bf., Adr._Bf. gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 2/20/21/22, Dr. Adolf Schärf-Platz 2, 1220 Wien vom 13. September 2018 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2016 und 2017 zu Recht erkannt:

1. Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgaben sind den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

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

Entscheidungsgründe

A. Verfahrensgang

A/1 . Der Beschwerdeführer (kurz: Bf.) beantragte in seinen Erklärungen zur Arbeitnehmerveranlagung für 2016 und 2017 Werbungskosten für doppelte Haushaltsführung von jeweils EUR 1.900 und für Familienheimfahrten von jeweils EUR 2.160.

Über Aufforderung durch das Finanzamt, diverse Fragen zum Familienwohnsitz in Polen zu beantworten und die geltend gemachten Aufwendungen zu belegen, legte der Bf. verschiedene Unterlagen, teilweise in beglaubigter Übersetzung aus dem Polnischen, vor.

Daraus geht hervor, dass er Eigentümer einer Wohnliegenschaft sowie eines landwirtschaftlichen Grundstückes in B*** in Polen ist, dass er an der Adresse der Wohnliegenschaft gemeinsam mit seiner Ehefrau und seinen beiden Söhnen gemeldet ist und dass seine Ehefrau in Polen Einkünfte aus einem Arbeitsverhältnis bezieht, die in Polen der Steuerpflicht unterliegen. In einem Begleitschreiben führte der Bf. aus, dass seine Kinder im Familienwohnsitz die Schule besuchen würden, die Verlegung des Familienwohnsitzes aus den angeführten Gründen nicht möglich sei und er daher

jedes Wochenende zu seiner Familie fahre, weil er auch an der Erziehung seiner Kinder teilnehmen wolle. Der Bf. legte noch eine Bescheinigung eines polnischen Transportunternehmens vor, dessen Dienste er für Fahrten zwischen Wien und seinem Heimatort B*** nütze, wobei der Preis für eine einfache Fahrt EUR 30 betrage.

In einem weiteren Vorhalt forderte das Finanzamt den Bf. auf, die Kosten der doppelten Haushaltsführung zu belegen sowie einen Mietvertrag für die Wohnung in Wien und eine Aufstellung über die Familienheimfahrten vorzulegen.

Der Bf. antwortete, dass er keinen Mietvertrag habe, sondern die Wohnung gemeinsam mit einem Freund bewohne. Zu den Familienheimfahrten gab er an, dass er in den Jahren 2016 und 2017 etwa 30 mal pro Jahr nach B*** gefahren sei und legte neuerlich Bestätigungen des Transportunternehmens für 2016 und 2017 vor, aus denen jedoch nicht die Anzahl der Fahrten, sondern nur der Einzelfahrpreis hervorgehen.

A/2. Mit Einkommensteuerbescheiden für 2016 und 2017, jeweils vom 13.9.2018 berücksichtigte das Finanzamt die beantragten Werbungskosten nicht mit der Begründung, es seien nicht alle angeforderten Unterlagen vorgelegt worden.

Dagegen erhob der Bf. fristgerecht Beschwerden, beantragte die Familienheimfahrten anzuerkennen und legte nochmals die bereits eingereichten Unterlagen vor.

A/3. Mit Beschwerdevereinscheidungen vom 12. Oktober 2018 wies das Finanzamt die Beschwerden ab. In seiner Begründung führte es aus, dass Familienheimfahrten nur dann Werbungskosten seien, wenn die Voraussetzungen einer beruflich veranlassten doppelten Haushaltsführung vorlägen.

Dagegen richtet sich der Antrag des Bf. auf Vorlage der Beschwerden an das Bundesfinanzgericht. Sein Familienwohnsitz sei in Polen, weil seine Frau und seine minderjährigen Kinder dort lebten. Er arbeite in Österreich und lebe hier mit einem Kollegen in einer Wohngemeinschaft. Dieser zahle die Mietkosten und er die Lebenshaltungskosten. Er fahre einmal monatlich nach Polen. Seine Frau sei in Polen erwerbstätig und verdiene mehr als EUR 6.000 jährlich.

A/4 . Mit Vorlagebericht vom 18.10.2019 legte das Finanzamt die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor und beantragte darin die Abweisung der Beschwerde, in eventu die Anerkennung von monatlichen Familienheimfahrten.

B. Sachverhalt und Beweiswürdigung

Das Bundesfinanzgericht legt seiner Entscheidung den folgenden Sachverhalt zu Grunde, der in den Akten des Finanzamtes abgebildet und unstrittig ist.

B/1. Der Bf. arbeitet in Wien und bewohnt gemeinsam mit einem Kollegen eine Mietwohnung im 21. Gemeindebezirk (Wohngemeinschaft). An dieser Adresse ist er seit Dezember 2014 polizeilich gemeldet. Seinen eigenen Angaben zufolge leistet er keine Mietzahlungen, sondern trägt die Kosten des Lebensunterhalts.

Die Familie des Bf. lebt in B***, Gemeinde X in Polen. Dort besitzt der Bf. ein Wohnhaus mit Garten sowie ein kleines landwirtschaftlich genutztes Grundstück. An der Adresse des Wohnhauses sind der Bf. und seine Ehefrau angemeldet, weiters seine beiden minderjährigen Söhne, geboren 2004 und 2009. Die Ehefrau des Bf. geht in ihrem Heimatort einer nichtselbständigen Tätigkeit nach und erzielte daraus Einkünfte von EUR 6.633 im Jahr 2016 und von EUR 7.904 im Jahr 2017.

Die einfache Fahrtstrecke von der Mietwohnung in Wien zum Familienwohnsitz des Bf. beträgt laut Routenplaner Google maps rund 500 km, wobei die schnellste Route mit dem PKW eine Fahrzeit von etwa 5 Stunden erfordert. Der Bf. legte Bestätigungen eines polnischen Transportunternehmens vor, welches er für die Familienheimfahrten nutzte und das den Preis einer einfachen Fahrt mit EUR 30 bezifferte.

Der Bf. beantragte in seinen Erklärungen die Anerkennung von jeweils 36 Familienheimfahrten im Jahr (je EUR 2.160). In seinen schriftlichen Eingaben spricht er davon, „jedes Wochenende“ nach Polen zu fahren (Schreiben 7.10.2017) bzw. führt er „ca. 30 Familienheimfahrten pro Jahr“ an (Schreiben 2.1.2018). Im Vorlageantrag hingegen schreibt er, einmal monatlich nach Polen zu fahren. In diesem Vorlageantrag gibt er aber auch eine nachweislich falsche Adresse als polnischen Familienwohnsitz an, nämlich J***.

Der Bf. ist der deutschen Sprache offenkundig nur unzureichend mächtig. Dies geht eindeutig aus seinem handschriftlichen Vermerk auf der Vorhaltsbeantwortung vom 4.6.2018 hervor. Der Vorlageantrag ist nach Form und Inhalt einwandfrei ausgeführt und vom Bf. eigenhändig unterschrieben. Es dürfte sich aber dabei um eine Art „Vorlage“ handeln, in der offenkundig unrichtige Daten bereits enthalten waren. Der Aussage, er fahre einmal im Monat nach Polen, ist daher nicht das Gewicht beizumessen, dass er mit dieser Angabe seine vorherigen Angaben widerrufen wollte.

Das Finanzamt hat im Übrigen die unrichtige Adresse laut Vorlageantrag seinen Berechnungen der Entfernung zugrunde gelegt. Das Bundesfinanzgericht hat die tatsächliche Entfernung zwischen Familienwohnsitz und Beschäftigungswohnsitz wie oben dargelegt ermittelt.

Das Finanzamt geht von einer so großen Entfernung zwischen Arbeitsort und Wohnort aus, dass wöchentliche Heimfahrten schon deshalb völlig unüblich erschienen. Demgegenüber erachtet das Bundesfinanzgericht eine Entfernung von 500 km und eine PKW-Fahrzeit von 5 bis 6 Stunden nicht als derart groß, dass sie einen Steuerpflichtigen davon abhalten würde, seine Ehefrau und seine minderjährigen Kinder öfter als höchstens einmal im Monat zu sehen. Außerdem verfügt der Bf. über ein Eigenheim mit Garten und eine kleine Landwirtschaft, in denen er nach dem Rechten zu sehen hat.

Auch diese Tatsache sowie die kostengünstige Fahrtmöglichkeit lassen regelmäßige Familienheimfahrten glaubwürdig erscheinen.

C. Rechtliche Würdigung des Sachverhaltes

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

§ 20 Abs 1 Z 1 EStG 1988 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.

Kosten der doppelten Haushaltsführung und in diesem Rahmen anfallende Familienheimfahrten sind jedoch unter bestimmten Voraussetzungen als Werbungskosten anzuerkennen.

C/2. doppelte Haushaltsführung

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 (und den Kindern) einen gemeinsamen Hausstand unterhält, der den Mittelpunkt der Lebensinteressen dieser Person bildet (*Lenneis* in Jakom, EStG 2020, § 16, Rz 56).

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 zumutbar ist. Dies 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).

Aufwendungen für die doppelte Haushaltsführung gelten so lange als durch die Erwerbstätigkeit veranlasst, als dem Erwerbstätigen eine Verlegung des Familienwohnsitzes in übliche Entfernung vom Ort der Erwerbstätigkeit nicht zugemutet

werden kann. Die Unzumutbarkeit kann ihre Ursachen sowohl in der privaten Lebensführung als auch in einer weiteren Erwerbstätigkeit des Steuerpflichtigen oder in einer Erwerbstätigkeit seines (Ehe)Partners haben (VwGH 17.2.99, 95/14/0059; 22.2.00, 96/14/0018; 3.8.04, 2000/13/0083, 2001/13/0216).

Voraussetzung für eine auf Dauer angelegte doppelte Haushaltsführung ist etwa, 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).

Im vorliegenden Fall hat der Bf. durch die Vorlage von Unterlagen nachgewiesen, dass er seinen Familienwohnsitz gemeinsam mit seiner Ehefrau und den beiden Kindern in B***, Polen hat. Der Familienwohnsitz ist vom Ort der Erwerbstätigkeit des Bf. rund 500 km entfernt. Somit kann dem Bf. eine tägliche Rückkehr zweifelsfrei nicht zugemutet werden. Seine Ehefrau geht im Familienwohnsitz einer nichtselbständigen Tätigkeit nach und bezieht steuerlich und wirtschaftlich relevante Einkünfte (2016: etwa EUR 6.600 und 2017: etwa EUR 7.900).

Damit liegen Gründe vor, die die Verlegung des Familienwohnsitzes nach Wien als unzumutbar erscheinen lassen. Die Begründung eines zweiten Wohnsitzes am Ort der Erwerbstätigkeit des Bf. in Wien ist somit beruflich bedingt.

Dieser Wohnsitz besteht in einer Mietwohnung, die der Bf. in Wohngemeinschaft mit einem Kollegen bewohnt. Dies steht der grundsätzlichen Anerkennung der doppelten Haushaltsführung nicht entgegen. Werbungskosten aus dem Titel der doppelten Haushaltsführung hängen in rechtlicher Hinsicht nämlich nicht davon ab, ob Erfordernisse des § 4 der Pendlerverordnung erfüllt sind. Die in § 4 Abs 2 zweiter Satz der Pendlerverordnung enthaltene Einschränkung, wonach eine Wohngemeinschaft keinen eigenen Hausstand darstellt, ist nicht auf den Bereich der doppelten Haushaltsführung übertragbar (*Zorn* in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG²¹, § 16 Rz 201/5).

Die Voraussetzungen für das Vorliegen einer doppelten Haushaltsführung sind daher **dem Grunde nach** erfüllt. (Weitere) Voraussetzung für den Abzug von Kosten eines zweiten Haushalts am Berufsort ist das Vorliegen eines Mehraufwands. Da der Bf. nach seinen eigenen Angaben keine Mietzahlungen zu leisten hat, können auch keine Kosten aus diesem Titel abgezogen werden.

C/3. Familienheimfahrten

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 (*Lenneis* in *Jakom EStG* 2020, § 16 Rz 56).

Bei einem verheirateten (bzw in eheähnlicher Gemeinschaft lebenden) Steuerpflichtigen sind in der Regel wöchentliche Familienheimfahrten zu berücksichtigen. Sind wöchentliche Familienheimfahrten aufgrund der Entfernung oder der dadurch verursachten Kosten völlig unüblich, so wird nur die übliche Anzahl von Familienheimfahrten absetzbar sein (VwGH 11.1.1984, 81/13/0171). Aufwendungen für Familienheimfahrten sind auch dann abzugsfähig, wenn dem Steuerpflichtigen für den beruflich bedingten Doppelwohnsitz keine Kosten anfallen (*Zorn* in *Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, aaO*, Rz 202/26).

Über die anzuerkennende Häufigkeit der Familienheimfahrten bestehen keine gesetzlichen Regelungen (VwGH 8.2.2007, 2004/15/0102), weshalb die anzuerkennende Anzahl der Familienheimfahrten im Einzelfall zu prüfen ist, wobei insbesondere die Distanz zwischen den beiden Wohnsitzen und die familiären Verhältnisse zu berücksichtigen sein werden (UFS 18.12.2007, RV/1993-W/03).

Nach der Rechtsprechung des UFS sind für Familienheimfahrten von 500 km je einfache Strecke Wien – Ort in Polen monatliche Fahrten angemessen, wobei im dort zu beurteilenden Fall die nicht berufstätige Ehefrau des Beschwerdeführers Haushalt und kleine Landwirtschaft versorgte und im gemeinsamen Haushalt noch eine bereits volljährige Tochter lebte (UFS 18.12.07, RV/1993-W/03). Demgegenüber entschied das BFG jüngst in seinem Erkenntnis vom 20.3.2020 hinsichtlich einer Entfernung von 400 km zwischen Familienwohnsitz und Beschäftigungswohnsitz, dass bei einem verheirateten Steuerpflichtigen mit drei kleinen Kindern (davon ein Neugeborenes) und einem Eigenheim und kleiner Landwirtschaft in Polen wöchentliche Familienheimfahrten glaubwürdig sind (BFG 20.3.2020, RV/7101183/2020).

Bezüglich der Familienheimfahrten gibt es keine Aufzeichnungen oder Belege des Bf., nur die Bestätigung eines polnischen Transportunternehmens. Es ist daher in freier Beweiswürdigung mittels Schätzung vorzugehen. Nach den Umständen des vorliegenden Falles sind regelmäßig wiederkehrende Heimfahrten des Bf. als glaubhaft dargestellt zu beurteilen, auch wenn keine Aufstellung der getätigten Fahrten bzw. Zahlungsbelege beigebracht wurden. Der Bf. lebt in aufrechter Ehe mit seiner Ehefrau und zwei minderjährigen Söhnen, er hat in Polen ein Eigenheim mit Garten und kleiner Landwirtschaft zu betreuen. Die Fahrtkosten sind günstig. Das Bundesfinanzgericht erachtet daher in Anbetracht der Entfernung zwei Familienheimfahrten pro Monat als angemessen und glaubwürdig.

Das Finanzamt beantragte eine Schätzung von monatlichen Heimfahrten, wie sie üblicherweise jedem alleinstehenden Steuerpflichtigen zugestanden werden. Dies

erscheint in Hinblick auf die Familiensituation des Bf. und das damit verbundene Recht auf Familienleben unbillig.

Es werden daher 24 Familienheimfahrten pro Jahr mit jeweils EUR 60 anerkannt, sohin EUR 1.440 pro Streitjahr.

Die angefochtenen Bescheide waren in diesem Sinne abzuändern.

D. Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes ist eine 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 (Art 133 Abs 4 B-VG).

Zur gegenständlichen Rechtsfrage, nämlich wann doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten anzuerkennen sind, existiert umfangreiche und eindeutige Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes, auf die sich das gegenständliche Erkenntnis stützt. Aus diesem Grund ist die Revision nicht zuzulassen.

Salzburg-Aigen, am 23. April 2020