

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht erkennt durch den Richter ***R*** in der Beschwerdesache über die Beschwerde vom 25.11.2016 gegen den Bescheid der belangten Behörde vom 11.11.2016, betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2015 zu Recht:

1. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.
2. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art 133 Abs 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang:

Der Beschwerdeführer machte im Rahmen seiner Einkommensteuererklärung für das Jahr 2015 unter anderem Kosten der doppelten Haushaltsführung im Betrag von 9.755,14 Euro als Werbungskosten geltend.

Mit Bescheid der belangten Behörde vom 11.11.2016 betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2015 wurden die vom Beschwerdeführer geltend gemachten Kosten der doppelten Haushaltsführung nicht berücksichtigt. Dies im Wesentlichen mit der Begründung, die Wegstrecke vom Wohnort in ***Ort1*** zum Beschäftigungsort in ***Ort2*** betrage rund 82 Kilometer und die Fahrzeit für die – großteils über die Autobahn führende Strecke – betrage rund 50-55 Minuten. Es sei daher davon auszugehen, dass eine tägliche Rückkehr zum Wohnort in ***Ort1*** zugemutet werden könne.

Mit gegen den vorgenannten Bescheid von der steuerlichen Vertreterin des Beschwerdeführers eingebrachter Beschwerde vom 25.11.2016 wurde die Anerkennung der geltend gemachten Kosten der doppelten Haushaltsführung beantragt. Begründend wurde dabei im Wesentlichen darauf verwiesen, dass der Beschwerdeführer durchschnittlich 2 – 3-mal pro Woche entweder in ***Ort2*** oder ***Ort3*** (Abend-)Termine, die eine Übernachtung in ***Ort2*** erforderlich machen, wahrzunehmen habe, da ansonsten die

täglichen Ruhezeiten nicht eingehalten werden könnten. Die Termine in ***Ort3*** seien darauf zurückzuführen, dass sich dort der Sitz der Gesellschafterin der Arbeitgeberin des Beschwerdeführers sowie der Sitz des ***Organisation***, dessen Obmann der Beschwerdeführer seit 8 Jahren sei, befinde. Bei Auslandsreisen mit dem Flugzeug erspare sich der Beschwerdeführer zudem eine Stunde Wegzeit bei der Anreise zum Flughafen.

Mit Vorhalt der belangten Behörde vom 2.12.2016 wurde der Beschwerdeführer unter Setzung einer Frist bis 12.1.2017 dazu aufgefordert, unter anderem die nachstehenden Fragen zu beantworten:

- *„Bitte erläutern sie, welche Änderungen der beruflichen Tätigkeit ab 2015 gegenüber den Vorjahren eintraten, die eine Begründung eines Wohnsitzes in der Nähe des Dienstortes rechtfertigen.“*
- *Im Beschwerdeschreiben wird ausgeführt, dass das Wahrnehmen von Terminen in den Abendstunden einen Wohnsitz in der Nähe des Dienstortes rechtfertigen. Bitte legen sie Unterlagen vor, aus denen hervorgeht, wie oft und zu welchem Zeitpunkt die Termine im Jahr 2015 stattfanden.“*

Bezugnehmend auf den oa Vorhalt wurde vom steuerlichen Vertreter des Beschwerdeführers im Wesentlichen dargelegt, dass Änderungen in der strategischen Unternehmensausrichtung dazu geführt hätten, dass 2-3 Tage/Woche entweder Abendveranstaltungen in ***Ort2*** oder in ***Ort3*** wahrzunehmen seien.

Mit Beschwerdeentscheidung vom 16.1.2017 wurde die oa Beschwerde als unbegründet abgewiesen. In der Begründung wurde von der belangten Behörde im Wesentlichen angeführt, dass die im Vorhaltsverfahren angeforderten Unterlagen betreffend die wahrzunehmenden Termine in ***Ort2*** oder ***Ort3*** nicht vorgelegt worden seien. Eine Notwendigkeit der doppelten Haushaltsführung sei daher nicht anzunehmen.

Mit Schreiben vom 16.2.2017 stellte die steuerliche Vertreterin des Beschwerdeführers einen Antrag auf Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht. Ergänzend zu den im bisherigen Verfahren bereits erfolgten Vorbringen wurde im Vorlageantrag eine tabellarische Aufstellung der im Jahr 2016 in ***Ort2*** erfolgten Nächtigungen wiedergegeben. Zudem wurde nochmals darauf hingewiesen, dass ohne die Nächtigungen in ***Ort2*** *„die gesetzliche Ruhezeit nicht eingehalten hätte werden können, da die angeführten beruflich veranlassten Termine alle nach 23.00 Uhr endeten.“*

Am 24.3.2017 erfolgte durch die belangte Behörde die Vorlage der gegenständlichen Beschwerde an das Bundesfinanzgericht. Im Rahmen des Vorlageberichtes führte die belangte Behörde unter anderem aus, dass die Entfernung Familienwohnsitz – Arbeitsplatz laut einer in Google Maps durchgeführten Abfrage 79,5 Kilometer betrage und in 50 Minuten

mit dem Auto zu bewältigen sei. Dem Beschwerdeführer werde vom Arbeitgeber ein Dienstfahrzeug zur Verfügung gestellt. Die tägliche Rückkehr an den Familienwohnsitz sei daher jedenfalls zumutbar (Verweis auf VwGH 15.9.2011, 2008/15/0239; VwGH 31.7.2013, 2009/13/0132).

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Feststellungen

Auf Basis des oben geschilderten Verwaltungsgeschehens und der aktenkundigen Unterlagen wird folgender entscheidungswesentlicher Sachverhalt festgestellt:

Der Beschwerdeführer war im Streitjahr 2015 als Geschäftsführer der ***X*** Gesellschaft m.b.H. nichtselbständig tätig. Seine Arbeitsstätte lag in ***AdresseOrt2***. Seinen Familienwohnsitz hatte der Beschwerdeführer in ***AdresseOrt1***. Zudem hatte der Beschwerdeführer einen Nebenwohnsitz in ***Adresse2Ort2***.

Dem Beschwerdeführer stand im streiterheblichen Zeitraum ein arbeitgebereigenes KFZ für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zur Verfügung. Die mit einem PKW – überwiegend auf der Autobahn – zurückzulegende Entfernung zwischen der Arbeitsstätte und dem Familienwohnsitz des Beschwerdeführers beträgt ca 80 km. Die Fahrtzeit beläuft sich auf ca 50 - 55 Minuten.

Dass die Nachtruhe ohne die Möglichkeit einer Nächtigung am Nebenwohnsitz in ***Adresse2Ort2***, durch den Beschwerdeführer im streitgegenständlichen Jahr 2015 nicht eingehalten hätte werden können, ist nicht feststellbar.

2. Beweiswürdigung

Gemäß [§ 167 Abs 1 BAO](#) bedürfen Tatsachen, die bei der Abgabenbehörde offenkundig sind, und solche, für deren Vorhandensein das Gesetz eine Vermutung aufstellt, keines Beweises. Gemäß [§ 167 Abs 2 BAO](#) hat die Abgabenbehörde im übrigen unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht.

Ist nach den Umständen des Einzelfalles ein Beweis nicht zumutbar, genügt die Glaubhaftmachung. Sie hat den Nachweis der Wahrscheinlichkeit zum Gegenstand und unterliegt den Regeln der freien Beweiswürdigung (vgl VwGH 28.5.2008, [2006/15/0125](#); VwGH 22.12.2011, [2008/15/0164](#)).

Die Feststellung, dass dem Beschwerdeführer ein arbeitgebereignes KFZ für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zur Verfügung gestellt wurde, beruht auf dem für das Streitjahr vom Arbeitgeber abgegebenen Jahreslohnzettel.

Die Feststellungen betreffend die berufliche Tätigkeit des Beschwerdeführers, seine Arbeitsstätte, seinen Familienwohnsitz sowie seinen Nebenwohnsitz sind allesamt aktenkundig und unstrittig.

Die Feststellungen betreffend die zurückzulegende Entfernung zwischen der Arbeitsstätte und dem Familienwohnsitz des Beschwerdeführers und die dafür anfallende Fahrtzeit beruht auf Eingaben der Adressen des Familienwohnsitzes und der Arbeitsstätte bei dem in Google.Maps integrierten Routenplaner. Dass die Fahrtzeit bei 50 bis 55 Minuten liegt, wurde zudem bereits von der belangten Behörde im Rahmen der Begründung des gegenständlich angefochtenen Einkommensteuerbescheides 2015 vom 11.11.2016 festgestellt. Dieser Feststellung wurde vom Beschwerdeführer nicht entgegengetreten.

Vor diesem Hintergrund können die unter Punkt 1. getroffenen Feststellungen insoweit gem [§ 167 Abs 2 BAO](#) als erwiesen angenommen werden.

Betreffend das seitens des Beschwerdeführers erfolgte Vorbringen, der Beschwerdeführer benötige den Nebenwohnsitz, um bei in ***Ort2*** und ***Ort3*** 2 bis 3 Mal pro Woche stattfindenden Abendveranstaltungen die erforderliche Nachtruhe einhalten zu können, ist wie folgt auszuführen:

Die belangte Behörde hat den Beschwerdeführer bereits mit Vorhalt vom 2.12.2016 um die Vorlage von Unterlagen, aus denen hervorgeht, wie oft und zu welchem Zeitpunkt die behaupteten Termine im Jahr 2015 stattfanden, ersucht. Im Rahmen der Beschwerdeentscheidung vom 16.1.2017 hat die belangte Behörde die Feststellung getroffen, eine Notwendigkeit der doppelten Haushaltsführung sei nicht anzunehmen, da die im Vorhaltsverfahren angeforderten Unterlagen betreffend die wahrzunehmenden Termine in ***Ort2*** oder ***Ort3*** nicht vorgelegt worden seien.

Im Rahmen des Vorlageantrages wurde eine Tabelle vorgelegt, aus der die Anzahl der Nächtigungen des Beschwerdeführers am Nebenwohnsitz in ***Adresse2Ort2***, in dem auf das Streitjahr 2015 folgenden Jahr 2016 hervorgeht. Aus der Tabelle geht weder die Beginnzeit bzw Dauer der unter der Rubrik Tätigkeit stichwortartig beschriebenen Termine hervor, noch wird dargelegt, inwiefern aus der vorgelegten Aufstellung der im Jahr 2016 wahrgenommenen Termine Rückschlüsse auf das diesem Jahr vorangegangene Streitjahr 2015 möglich sind.

Im Übrigen wurde zudem auch allgemein nicht dargelegt, inwiefern die Teilnahme an Abendveranstaltungen in ***Ort3*** und ***Ort2*** bei einer Rückkehr zum

Familienwohnsitz des Beschwerdeführers der Einhaltung der nächtlichen Ruhezeit entgegengestanden wäre. So wurde einerseits nicht dargelegt, wie lange die vom Beschwerdeführer wahrgenommenen Abendtermine gedauert haben. Zum Ende der in *****Ort3***** wahrgenommenen Abendtermine wurde im Zuge der Beschwerde lediglich ausgeführt, dass eine Rückkehr zum Familienwohnsitz nach Meetings bei der in *****Ort3***** ansässigen Muttergesellschaft der Arbeitgeberin des Beschwerdeführers zur Folge gehabt hätte, dass dieser „nach 22:00 Uhr in *****Ort2***** vorbeifahren würde“. Zum tatsächlichen Ende dieser Veranstaltungen sowie auch betreffend die in *****Ort2***** wahrgenommenen Abendtermine wurde hingegen nichts vorgebracht. Bezüglich der im Jahr 2016 wahrgenommenen Abendtermine wurde im Vorlageantrag lediglich pauschal darauf verwiesen, dass „alle nach 23.00 Uhr endeten“. Wie bereits an anderer Stelle ausgeführt wurde, wurde jedoch nicht dargelegt, inwiefern aus Angaben zu den im Jahr 2016 wahrgenommenen Terminen Rückschlüsse auf das diesem Jahr vorangegangene Streitjahr 2015 möglich sind. Darüber hinaus wurde auch in keiner Weise dargelegt, ob der Beschwerdeführer an den auf die Abendveranstaltungen folgenden Tagen zu einer bestimmten Uhrzeit wieder in der Arbeitsstätte zu erscheinen hatte.

Vor diesem Hintergrund wurde seitens des Beschwerdeführers aber weder nachgewiesen noch glaubhaft gemacht, dass eine Einhaltung der Nachtruhe ohne die Möglichkeit einer Nächtigung am Nebenwohnsitz in *****Ort2***** im streitgegenständlichen Jahr 2015 nicht möglich gewesen wäre.

3. Rechtliche Beurteilung

Werbungskosten sind gemäß [§ 16 Abs 1 Satz 1 EStG 1988](#) die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen.

Gemäß [§ 20 Abs 1 Z 1 EStG 1988](#) dürfen die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden. Dies gilt gemäß § 20 Abs 1 Z 2 lit a leg cit auch für 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.

Aufwendungen des Steuerpflichtigen für eine doppelte Haushaltsführung (Familienwohnsitz, weiterer Wohnsitz am Beschäftigungsort) sind steuerlich nur unter der Voraussetzung als Werbungskosten zu berücksichtigen, dass eine berufliche Veranlassung für die doppelte Haushaltsführung besteht. Von einer beruflichen Veranlassung ist nach der Rechtsprechung des VwGH dem Grunde nach auszugehen, wenn der Familienwohnsitz des Steuerpflichtigen so weit von seinem Beschäftigungsort entfernt ist, dass ihm die tägliche Rückkehr nicht

zugemutet werden kann und die Beibehaltung des Familienwohnsitzes außerhalb des Beschäftigungsortes nicht privat veranlasst (bzw die Verlegung des Familienwohnsitzes nicht zumutbar) ist (vgl zB VwGH 10.2.2016, [2013/15/0236](#); VwGH 15.9.2011, [2008/15/0239](#)).

In seinem Erkenntnis vom 19.9.1995, 91/14/0227, hat der VwGH ausgeführt, die tägliche Rückkehr vom Beschäftigungsort zum Familienwohnsitz sei zumutbar, wenn die Entfernung zwischen Arbeitsstätte und Familienwohnsitz 78 km betrage und für diese Strecke eine Fahrtzeit mit dem PKW von maximal einer Stunde benötigt werde.

Mit dem Erkenntnis des VwGH vom 25.2.2003, [99/14/0340](#), wurde ein Bescheid bestätigt, in dem die tägliche Rückkehr an einen von der Arbeitsstätte 83 km entfernten Familienwohnsitz als zumutbar erachtet wurde, weil dies keine unüblich weite Entfernung darstelle und ein Großteil der Strecke auf der Autobahn zurückgelegt werden könne.

Bezug nehmend auf die oa Erkenntnisse vom 19.9.1995, 91/14/0227, und vom 25.2.2003, 99/14/0340, hat der VwGH in seinem Erkenntnis vom 15.9.2011, 2008/15/0239, ausgeführt, dass es nicht entscheidungswesentlich sei, ob die Entfernung zwischen Familienwohnsitz und Beschäftigungsort (dem Vorbringen des Beschwerdeführers entsprechend) 73 Kilometer oder (wie von der belangten Behörde angenommen) 71 Kilometer betrage, da nach den zitierten Erkenntnissen die tägliche Rückkehr zum Familienwohnsitz bei einer Entfernung zwischen Arbeitsstätte und Familienwohnsitz von 78 bzw 83 Kilometern jedenfalls zumutbar sei. Auch die geltend gemachte Fahrtzeit von einer Stunde überschreite nicht das vom Verwaltungsgerichtshof in den zitierten Erkenntnissen schon als zumutbar erachtete Ausmaß.

Vor diesem Hintergrund liegen im Beschwerdefall sowohl die Entfernung zwischen Arbeitsstätte und Familienwohnsitz (ca 80 km) als auch die für die Zurücklegung dieser Strecke erforderliche Fahrtzeit (50 - 55 Minuten) innerhalb des vom Verwaltungsgerichtshof in ständiger Rechtsprechung als zumutbar erachteten Ausmaßes. Eine für die Anerkennung von Kosten der doppelten Haushaltsführung als Werbungskosten erforderliche Unzumutbarkeit der täglichen Rückkehr an den Familienwohnsitz liegt demnach im Beschwerdefall nicht vor.

Zu dem von der belangten Behörde vorgelegten Ergebnis einer mit dem vom Bundesministerium für Finanzen im Internet zur Verfügung gestellten Pendlerrechner durchgeführten Berechnung ist anzumerken, dass das Ergebnis des Pendlerrechners ausschließlich in Zusammenhang mit [§ 16 Abs 1 Z 6 lit c EStG 1988](#) (Pendlerpauschale) von Bedeutung ist. Diesbezüglich geht es allerdings nicht um die Zumutbarkeit des Pendelns, sondern darum, ob dem Pendler ein in der Benützung von Massentransportmitteln statt einer Teilnahme am Individualverkehr gelegener Verzicht auf eine Verkürzung der Fahrzeiten zugemutet werden kann. Schlüsse auf die Zumutbarkeit täglicher Fahrten mit dem PKW im gegenständlichen Ausmaß statt einer Wohnungsnahme im Einzugsbereich des Beschäftigungsortes lassen sich daraus nicht ziehen (vgl VwGH 31.7.2013, [2009/13/0132](#)).

Betreffend das seitens des Beschwerdeführers erfolgte Vorbringen, der Beschwerdeführer benötige den Nebenwohnsitz in ***Ort2***, um die erforderliche Nachtruhe einhalten zu können, ist wie folgt auszuführen:

Das Bundesfinanzgericht hat – wie auch das Finanzamt – 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. Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes findet die amtswegige Ermittlungspflicht allerdings dort ihre Grenzen, wo der Abgabenbehörde weitere Nachforschungen nicht mehr zugemutet werden können, wie dies insbesondere dann der Fall ist, wenn ein Sachverhalt nur im Zusammenwirken mit der Partei geklärt werden kann, die Partei aber zur Mitwirkung an der Wahrheitsfindung nicht bereit ist bzw eine solche unterlässt (vgl VwGH 26.7.2007, [2005/15/0051](#), mwN).

Behauptet die Partei des Abgabenverfahrens das Vorliegen ungewöhnlicher Umstände, so unterliegt sie bei Feststellung dieser Verhältnisse einer erhöhten Mitwirkungspflicht (vgl VwGH 26.7.2007, [2005/15/0051](#)). Insbesondere hat derjenige, der typische Aufwendungen der privaten Lebensführung als Werbungskosten oder Betriebsausgaben geltend macht, im Hinblick auf seine Nähe zum Beweisthema von sich aus nachzuweisen, dass diese Aufwendungen entgegen der allgemeinen Lebenserfahrung (nahezu) ausschließlich die berufliche bzw betriebliche Sphäre betreffen (vgl VwGH 18.10.2017, [Ra 2017/13/0068](#), mwN).

Wie bereits unter Punkt 2 ausgeführt wurde, hat der Beschwerdeführer im gegenständlichen Fall trotz der diesbezüglichen Aufforderung durch die belangte Behörde keinerlei taugliche Nachweise dafür vorgelegt, dass der Nebenwohnsitz in ***Ort2*** dem diesbezüglichen Beschwerdevorbringen entsprechend im Streitjahr zur Einhaltung der Nachtruhe erforderlich gewesen sei. Es ist somit spruchgemäß zu entscheiden.

4. Unzulässigkeit der Revision

Gemäß [§ 25a Abs 1 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 eine Entscheidung des Bundesfinanzgerichtes ist gemäß Art 133 Abs 4 B-VG 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.

Strittig sind im gegenständlichen Fall im Wesentlichen der Tatsachenebene zuzuordnende Fragen. Tatfragen sind einer Revision nicht zugänglich. Soweit im Beschwerdefall Rechtsfragen zu lösen sind, folgt das Bundesfinanzgericht der unter Punkt 3. dieses Erkenntnisses zitierten einheitlichen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, weshalb gemäß [§ 25a Abs 1 VwGG](#) spruchgemäß zu entscheiden ist.

Linz, am 18. Mai 2020