

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin ***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch JH STB MAG R VEJVAR-J HAUNSCHMID KG, Manzenreith 37, 4240 Lasberg, über die Beschwerde vom 16. Februar 2017 gegen den Bescheid des ***FA*** vom 30. November 2016 betreffend Einkommensteuer 2014 Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß [§ 279 BAO](#) als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Sachverhalt

Der **Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2014** erging am 30.11.2016 und wick hinsichtlich der Kosten für doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten von den beantragten Aufwendungen insoweit ab, als diese nicht berücksichtigt wurden.

In der Bescheidebegründung verwies das Finanzamt darauf, dass die Begründung eines eigenen Haushaltes am Beschäftigungsort bei gleichzeitiger Beibehaltung eines Haushaltes am Familienwohnsitz eine der Voraussetzungen für die Berücksichtigung von Aufwendungen im Zusammenhang mit doppelter Haushaltsführung sei. Laut Aktenlage sei kein eigener Hausstand am Familienwohnsitz erkennbar. Ein eigener Hausstand liege jedenfalls nicht vor, wenn der Steuerpflichtige Räumlichkeiten innerhalb eines Wohnungsverbandes einer oder mehrerer Personen, die nicht (Ehe)Partner seien oder mit denen keine Lebensgemeinschaft bestehe, mitbewohne. Die vorgelegten Mietzahlungen an die Mutter des Beschwerdeführers (Bf) für Räumlichkeiten im Einfamilienhaus, welche der Höhe nach keinem Fremdvergleich standhalten würden, seien nach Meinung des Finanzamtes nicht als "Miete" anzusehen.

Da die Familienheimfahrten an die doppelte Haushaltsführung gekoppelt seien, könnten auch diese nicht anerkannt werden.

Das Pendlerpauschale und der Pendlereuro seien bereits bei der Lohnverrechnung berücksichtigt worden. Auf die ausführliche Bescheidbegründung im Vorjahresbescheid werde nochmals hingewiesen.

In der gegen diesen Bescheid erhobenen **Beschwerde** wandte sich der Bf gegen die Nichtanerkennung der Kosten für die doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten.

Unterhalte ein Steuerpflichtiger neben seinem Familienwohnsitz einen zweiten Wohnsitz am Ort der Erwerbstätigkeit, so seien die Aufwendungen für den zweiten Wohnsitz steuerlich abzugsfähig, wenn der zweite Wohnsitz beruflich bedingt sei. Beruflich bedingt sei der Doppelwohnsitz unter anderem, wenn sonstige Gründe vorlägen, die die Verlegung des Familienwohnsitzes an einen Beschäftigungsort unzumutbar erscheinen ließen, wobei die Unzumutbarkeit ihre Ursache auch im Bereich der privaten Lebensführung haben könne. Dabei sei auch eine zeitliche Komponente zu berücksichtigen, wobei die Verhältnisse des Einzelfalles jedenfalls zu berücksichtigen seien (Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, Kommentar zum EStG, § 16 Rz 200 ff).

Trotz eines regen Vorhalteverfahrens, insbesondere auch zur Veranlagung 2013, sei wohl sein Einzelfall hinsichtlich der relevanten Kriterien bisher nicht ausreichend klar dargestellt worden. Dies solle hiermit in zeitlicher Abfolge nachgeholt werden:

Der Bf habe im Jahr 2012 ein Dienstverhältnis bei der ***1*** in Wien gehabt und in einer 34 m² großen Einzimmerwohnung in der ***3*** in Wien gewohnt. Die Miete habe exklusive Betriebskosten rund 500,00 € betragen. Gleichzeitig habe er auch noch eine Wohnmöglichkeit in seinem Elternhaus in ***4*** in Oberösterreich gehabt, wo er auch mit Hauptwohnsitz gemeldet gewesen sei.

Ende 2012 habe er ***5***, eine Vorarlbergerin, die ebenfalls bei der ***1***, allerdings in Vorarlberg, beschäftigt gewesen sei, bei einer gemeinsamen Schulung kennengelernt.

Anfang 2013 hätten sie beschlossen, eine Lebensgemeinschaft zu begründen. Frau ***6*** habe die Versetzung von Vorarlberg nach Wien beantragt. Gleichzeitig hätten sie sich auf die Suche nach einer größeren, leistbaren Wohnung gemacht. Diese hätten sie in der ***7*** in Wien gefunden. Die Wohnung habe zwar keine optimale Raumaufteilung gehabt, da es trotz der Größe neben der Küche nur zwei Zimmer gegeben habe und der Raum durch die offene Stiege nicht optimal habe genutzt werden können. Dafür sei die Miete im Verhältnis zu den Quadratmetern (rund 650,00 € ohne Betriebskosten) günstig gewesen, und sie seien ohnehin nur zu zweit gewesen. Frau ***6*** sei im März 2013 nach Wien versetzt worden.

Mit 31.3.2013 habe er seinen Job bei der ***1*** verloren.

Im April 2013 habe sich herausgestellt, dass Frau ***6*** schwanger sei. Daraufhin sei sie an ihrem Arbeitsplatz in Wien, wo sie gerade erst eingearbeitet worden war, so gemobbt worden,

dass sie ernsthaft erkrankt sei. Sie sei drei Monate im Krankenstand gewesen, bevor sie im Herbst in Frühkarenz gegangen sei.

Er habe versucht, so rasch wie möglich wieder einen Job zu finden, da er ja auf absehbare Zeit Alleinerhalter für Frau und Kind sein würde. Dies habe sich schwierig gestaltet, sodass er (mit einer Förderung durch das AMS) versucht habe, in ***4*** eine selbständige Tätigkeit aufzubauen. Der Businessplan sei eine spezielle „Müllverwertung“ in Form einer Altstoffsammlung, -sortierung und -verwertung durch Weiterverkauf gewesen. Standort sollte in Oberösterreich möglichst nahe bei ***4*** sein. Im Zuge dieser Bemühungen habe er seinen Wohnsitz bei seinen Eltern in ***4*** sozusagen wieder reaktiviert und zum Familienwohnsitz ausgebaut. Frau ***6*** habe sich gar nicht erst in Wien gemeldet, sondern den Hauptwohnsitz gleich von Vorarlberg nach ***4*** verlegt. Das Wohnhaus seiner Eltern umfasse zwei Wohnungen mit zwei eigenen Haustüren. Dem entsprechend gebe es zwei Badezimmer. Eine zweite Küche sei vorgesehen, aber nicht eingebaut. Eine räumliche Trennung der beiden Wohnungen durch eine Mauer sei unterblieben und auch anlässlich des Einzuges seiner schwangeren Lebensgefährtin nicht nachgeholt worden. Sie hätten, wie im ländlichen Bereich sinnvollerweise häufig der Fall und zum wechselseitigen Nutzen, im engen Familienverband leben wollen. Das Wohnhaus verfüge auch über einen Garten. Durch die Anwesenheit seiner Eltern, insbesondere seiner Mutter, die nur geringfügig beschäftigt gewesen sei, sei die Betreuung seiner kranken Frau während der Schwangerschaft und in weiterer Folge die Betreuung von Mutter und Baby gesichert gewesen, während sein Versuch, in Oberösterreich eine selbständige Tätigkeit aufzubauen und gleichzeitig auch weiter nach einer nichtselbständigen Tätigkeit zu suchen, seine ganze Zeit beansprucht habe. Leider sei sein Versuch zur Selbständigkeit erfolglos gewesen, und selbstverständlich habe er zugegriffen, als er die Möglichkeit erhalten habe, ab ***32***.2013 bei der Firma ***8*** als Maklerbetreuer im Außendienst zu arbeiten. Sein Arbeitsgebiet sei zwar nicht Oberösterreich, sondern Niederösterreich und Wien gewesen, aber sein Arbeitgeber sei genauso in Oberösterreich vertreten, und er habe sich Chancen ausgerechnet, in weiterer Folge nach Oberösterreich versetzt werden zu können.

Seine Tätigkeit habe darin bestanden, seine Arbeitgeberin, die ***8***, gegenüber selbständigen Maklern und Mehrfachagenturen zu vertreten und zu bewerben, beim Vertrieb der Produkte zu betreuen und natürlich auch, Geschäftsverbindungen zu solchen Maklern und Agenturen neu herzustellen.

Laut Dienstvertrag sei sein Arbeitsplatz zwar am Standort der ***8*** in St. Pölten gewesen, da die von ihm zu betreuenden Kunden aber vorwiegend in Wien gewesen seien, habe er seine Tätigkeit von der Wohnung in Wien ausgeübt, wo er auch seine Bürotätigkeiten erledigt habe. Es hätte keinen Sinn gemacht, dafür vom effektiven Einsatzort in Wien nach St. Pölten zu fahren. Die vorhandene Wohnung sei näher bei seinen Kunden und auch günstig gewesen.

Am ***9***.2013 sei das erste Kind geboren worden.

Nachdem er erst nach längerem Suchen am ***32***.2013 einen Arbeitsplatz bei der Firma ***8*** gefunden habe, habe er nicht sofort eine Versetzung nach Oberösterreich betreiben können, um seinen Arbeitsplatz nicht zu gefährden. Außerdem habe sein Arbeitgeber bereits 2013, vor allem aber ab 2014 damit begonnen, seine Strukturen „effizienter“ zu machen und im Zuge dessen bereits im Jahr 2014 300 Stellen abgebaut. Dieser Prozess halte leider bis heute an. Dabei seien auch Kollegen mit Kindern gekündigt worden, sodass ihm hinsichtlich einer Versetzung die Hände gebunden gewesen seien. Er habe seinen Arbeitsplatz als Alleinerhalter einer dreiköpfigen Familie nicht gefährden wollen und können. Er habe jedoch begonnen, sich um (neue) Kontakte zu oberösterreichischen Maklern und Agenturen zu bemühen, um so ein positives Argument für eine Versetzung aufzubauen und sich zu einem wichtigen Mitarbeiter für Oberösterreich zu qualifizieren.

Ende 2015 habe sich neuerlich Nachwuchs angekündigt, und im Juli 2016 seien Zwillinge geboren worden. Obwohl seine Versetzung nach Oberösterreich offensichtlich nicht so schnell realisierbar gewesen sei, sei jetzt eine Verlegung des Familienwohnsitzes nach Wien noch unzumutbarer geworden. Der Bf und seine Familie hätten auf dem teuren und schwierigen Wohnungsmarkt in Wien für eine voraussichtlich begrenzte Zeit eine noch deutlich größere Wohnung gebraucht, und das bei nur einem Einkommen. Druck für eine Versetzung habe er jetzt noch weniger machen können, da er jetzt alleine für drei kleine Kinder sorgen und um seinen Arbeitsplatz fürchten habe müssen.

Die Schlussfolgerungen des Finanzamtes, dass er in ***4*** keinen Familienwohnsitz gehabt habe, weil ihm in Wien eine formal größere Wohnung zur Verfügung gestanden wäre, sei nicht richtig:

Familienwohnsitz sei ab seinen Bemühungen, sich mit (geförderter) Unterstützung des AMS in Oberösterreich selbständig zu machen, spätestens aber ab dem Krankenstand seiner Partnerin, das Wohnhaus in ***4*** gewesen, das seinen Eltern gehöre. Das sei auf jeden Fall so gewesen, bevor er aus finanziellen Gründen und, wie er gemeint habe, vorübergehend den Job bei der Firma ***8*** angenommen habe.

Das Wohnhaus seiner Eltern sei ausreichend groß und umfasse grundsätzlich zwei Wohneinheiten. Der Begriff Familienwohnsitz setze nicht voraus, dass ein eigener, streng getrennter Haushalt geführt werde, sondern ein eigener Familienwohnsitz sei auch im Rahmen eines Familienverbundes gegeben, wo manches sinnvollerweise gemeinsam gemacht werde (z.B. mittags kochen), anderes getrennt (z.B. waschen), wo aber jede Familie ihren eigenen Bereich habe und trotzdem die Enkel ohne Zwischenmauern direkt zu den Großeltern, die auf sie aufpassten, „rübergehen“ könnten. Diese Wohnform sei vor allem im ländlichen Raum sehr häufig. Jeder trage einen Teil der Kosten bei, ohne dass hier wie unter Fremden Miete oder Betriebskosten verrechnet würden, weshalb es nicht möglich sei, eine „fremdübliche“ Form der Abrechnung vorzulegen.

Die Wohnung in Wien beizubehalten sei für den neuen Job ab ***32***.2013 notwendig gewesen. Die unübliche Entfernung des Arbeitsortes vom Familienwohnsitz sei aus seiner Sicht

vorübergehend gewesen, da er ja eine Versetzung nach Oberösterreich angestrebt habe, was sich aber durch die restriktive Personalpolitik der Firma ***8*** verzögert habe. Wegen einer Versetzung nach Oberösterreich habe er ohne Gefährdung seines Dienstverhältnisses keinen „Druck“ machen können, da ***8*** auch heuer wieder Mitarbeiter abbauen werde.

Offensichtlich schließe das Finanzamt aus dem Umstand, dass die Wohnung in Wien für zwei Personen relativ groß sei (was aber wiederum durch die Raumaufteilung relativiert werde), dass seine Frau und sein Kind tatsächlich in Wien gelebt hätten. Dies sei aber aus den dargestellten Gründen (Erkrankung, Schwangerschaft, Betreuungsbedarf, seine Selbständigkeitsversuche in ***4***) nicht so gewesen. Außerdem habe er ab dem Dienstverhältnis bei der Firma ***8*** seine Wohnung in Wien als Büro vor Ort benötigt. Da die Wohnung effektiv nur aus zwei Zimmern bestehe (Schlafzimmer und Wohnzimmer) und er das Wohnzimmer sinnvollerweise als Büro nutzen habe müssen, um aufwändige und ineffiziente Fahrten nach St. Pölten zu vermeiden, wäre da kein Platz für seine Familie gewesen. Die Wohnung in Wien aufzugeben und stattdessen eine Wohnung in St. Pölten zu suchen hätte auch keinen Sinn gemacht: Zum einen sei die Wohnung in Wien näher an seinen Kunden gewesen, zum anderen habe er seine berufliche Tätigkeit ohnehin nach Oberösterreich verlegen wollen.

Seines Erachtens liege daher aus den oben angeführten Umständen ein anzuerkennender beruflich bedingter Doppelwohnsitz vor. Im Hinblick darauf, dass er seine Tätigkeit in absehbarer Zeit in Oberösterreich würde ausüben können, wäre eine Verlegung des Familienwohnsitzes unzumutbar gewesen. Die Kosten im Zusammenhang damit seien steuerlich ebenso zu berücksichtigen wie die im Zusammenhang damit stehenden Kosten für die Familienheimfahrten.

Mit **Beschwerdevorentscheidung** vom 2.5.2017 wies das Finanzamt diese Beschwerde als unbegründet ab.

In der gesonderten Bescheidbegründung verwies es darauf, dass der Bf in seiner Einkommensteuererklärung für das Jahr 2014 Werbungskosten für Familienheimfahrten in Höhe von 3.672,00 € und Kosten der doppelten Haushaltsführung in Höhe von 9.174,33 € beantragt habe.

Bereits im Ergänzungsersuchen vom 21.9.2016 sei der Bf darauf hingewiesen worden, dass das Thema "doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahren" anlässlich der Einkommensteuerveranlagung für 2013 intensiv behandelt worden und eine Anerkennung dieser Werbungskosten auf Grund des damals erhobenen Sachverhalts auszuschließen sei.

Dieses Ergänzungsersuchen habe die damalige steuerliche Vertreterin des Bf am 28.10.2016 mit einseitigem Schreiben dahingehend beantwortet, dass die

"Beibehaltung des Familienwohnsitzes aus Sicht einer Erwerbstätigkeit, die in unüblicher Entfernung von diesem Wohnsitz ausgeübt wird, niemals durch die Erwerbstätigkeit, sondern immer durch Umstände veranlasst ist, die außerhalb dieser Erwerbstätigkeit liegen. Es ist Sache

des Steuerpflichtigen, der Abgabenbehörde die Gründe für die Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes an den Ort der Beschäftigung zu nennen. Die Abgabenbehörde ist in einem solchen Fall nicht verhalten, nach dem Vorliegen anderer als der vom Steuerpflichtigen angegebenen Gründe für die behauptete Unzumutbarkeit zu suchen (VwGH 3.8.2014, [2000/13/0083](#); 2000/13/0216).

*Der Familienwohnsitz der Familie ***19*** befindet sich eindeutig in ***4***. Sämtliche Voraussetzungen für das Vorliegen einer doppelten Haushaltsführung gemäß den Bestimmungen der LStR Rz 341 - 345 sind gegeben.“*

Erst nach einem weiteren Ergänzungsersuchen seien dem Finanzamt mit Telefax vom 21.11.2016 gegenständliche Unterlagen übermittelt worden.

Nach Wiederholung des bisherigen Verwaltungsgeschehens führte das Finanzamt in seiner rechtlichen Würdigung aus, dass dann, wenn der Familienwohnsitz eines Steuerpflichtigen außerhalb der üblichen Entfernung vom Beschäftigungsort liege, (Mehr-)Aufwendung für doppelte Haushaltsführung, wie zum Beispiel die Aufwendungen für die Wohnung am Beschäftigungsort und die Kosten für Familienheimfahrten, steuerlich berücksichtigt werden könnten, wenn die doppelte Haushaltsführung beruflich bedingt sei (vgl. VwGH 28.3.2000, [96/14/0177](#)).

Hier seien jedenfalls klar abgrenzbare Mehraufwendungen gefordert.

Gegenständlich seien nach Ansicht des Finanzamtes zwei Fragen zu beantworten:

1. ob der Bf tatsächlich über zumindest zwei Haushalte verfügt habe und
2. ob der Bf oder Frau ***6*** an einem etwaigen Familienwohnsitz in ***4*** relevante Einkünfte erzielt hätten.

Eine nichteheliche Lebensgemeinschaft werde bei Berücksichtigung der doppelten Haushaltsführung einer Ehe gleichgestellt.

Zu Frage 1.:

Frau ***5***, geboren am ***11***1979, derzeit wohnhaft in ***12*** befinde sich seit ***13***2012 in einem aufrechten Dienstverhältnis zur ***1***.

Vor Beginn der regulären Wochenhilfe (***14***.2013) sei Frau ***6*** in der Filiale ***3*** ***22*** in ***31*** Wien eingesetzt gewesen. Sie sei am ***15***.2013 letztmalig in der ***1***-Filiale beruflich tätig gewesen. In der Zeit von ***16***.2013 bis ***17***.2013 sei sie im Krankenstand und ab ***14***. im Mutterschutz gewesen.

Am ***9***.2013 habe Frau ***6*** ihr erstes Kind in einem Wiener Krankenhaus geboren. Sie befinde sich noch bis einschließlich ***18***.2018 in Karenz.

Aus diesen Gründen sei der Familienwohnsitz der Familie ***19***/***6*** bis zum ***9***.2013 jedenfalls durchgehend in Wien gewesen.

Da der Bf seit ***32***.2013 ein Dienstverhältnis bei der ***8*** in St. Pölten (mit Arbeitsgebiet Wien und Niederösterreich) habe, sei die (behauptete) Verlegung des Familienwohnsitzes nach ***4*** jedenfalls privat veranlasst.

Nach Auffassung des Finanzamtes sei ein Haushalt nur dann anzunehmen, wenn der Steuerpflichtige sich finanziell in einem nicht zu vernachlässigenden Umfang an den Wohnungskosten beteilige. Der Bf habe dem Finanzamt für den behaupteten Familienwohnsitz in ***20*** ***4***, ***21***, zwölf Mietrechnungen seiner Mutter aus dem Jahr 2014 über monatlich 55,00 € vorgelegt. Weitere Nachweise über Aufwendungen für den Haushalt in ***4*** hätten nicht vorgelegt werden können.

Nach Ansicht des Finanzamtes könne daher eine Beteiligung in einem „nicht zu vernachlässigendem“ Umfang am Haushalt der Eltern in ***4*** nicht erkannt werden. Dem Bf sei nicht gelungen, Beweismittel und Nachweise über den tatsächlichen Lebensmittelpunkt im Jahr 2014 sowie über die tatsächliche Beteiligung an der Haushaltsführung am Wohnsitz der Eltern vorzulegen.

Zu Frage 2:

Eine Berücksichtigung von Werbungskosten wegen doppelter Haushaltsführung sei möglich, wenn unabhängig von der Veranlassung (privat oder beruflich bedingt) der Partner am neuen Familienwohnsitz relevante Einkünfte erzielen würde. Dies sei jedoch in der Zeit von 1.1.2014 bis 31.12.2016 nicht der Fall gewesen, da Frau ***6*** nach wie vor in einem Dienstverhältnis zur ***1*** in Wien stehe.

Grundsätzlich seien das Erfordernis einer doppelten Haushaltsführung und diesbezüglich anfallende Familienheimfahrten untrennbar verbunden. Aufwendungen für Familienheimfahrten seien bei einem steuerlich anerkannten Doppelwohnsitz insoweit abzugsfähig, als sie innerhalb angemessener Zeiträume erfolgten - bei einem in Partnerschaft lebenden Steuerpflichtigen mit einem Kind sei von wöchentlichen Heimfahrten auszugehen.

Grundvoraussetzung für Familienheimfahrten seien aber jedenfalls eine Wohnung und steuerlich relevante Einkünfte des Partners am (behaupteten) Familienwohnsitz. Da ein Wohnsitz bzw. Haushalt bei den Eltern nicht nachgewiesen worden sei (kein Nachweis einer „nicht zu vernachlässigenden“ Kostentragung) und die Partnerin des Bf am behaupteten Familienwohnsitz überdies keine relevanten Einkünfte erzielt habe, seien auch die Fahrten zum Wohnhaus der Eltern in ***4*** als privat veranlasste Besuchsfahrten zu werten.

Im fristgerecht eingebrachten **Vorlageantrag** monierte der Bf, dass das Finanzamt den Sachverhalt nicht richtig gewürdigt und die beantragten Kosten zu Unrecht nicht als erhöhte Werbungskosten anerkannt habe. Zur Begründung verweise er grundsätzlich auf die Begründung in der Bescheidbeschwerde. Ergänzend lege er eine Zeittafel für das Jahr 2013 mit Erläuterungen und Beilagen vor. Der rechtlichen Würdigung des Finanzamtes in der Beschwerdevorentscheidung halte er Folgendes entgegen:

Das Finanzamt sei der Ansicht, der Familienwohnsitz sei bis ***9***.2013 durchgehend in Wien gewesen. Dies treffe aber, wie aus der Zeittabelle und den dort angeführten Erläuterungen hervorgehe, nicht zu. Tatsächlich sei der Familienwohnsitz ab 5.7.2013 in ***4*** gewesen. Ab diesem Zeitpunkt hätten sie beide in ***4*** gewohnt. Seine Gattin habe dabei über Empfehlung des Arztes die Zeit bis zu Karenz bzw. zum Mutterschutz durch Krankenstand und zwischendurch konsumierten Resturlaub überbrückt. Er selbst sei in dieser Zeit ohne Beschäftigung und auf Arbeitssuche primär in der Nähe von ***4*** gewesen, aber, da er beim AMS Wien gemeldet gewesen sei, natürlich auch im Wiener Raum. In Anbetracht des nahen Familienzuwachses habe er unbedingt irgendwo ein Dienstverhältnis finden müssen, um seine Familie erhalten zu können. Aus dem Umstand, dass seine Frau ihr Kind in einem Wiener Krankenhaus geboren habe, könne nicht geschlossen werden, dass der Familiensitz bis dahin in Wien gewesen wäre. Der Grund sei vielmehr gewesen, dass sie ihre medizinische Betreuung, die sie in Wien begonnen habe, nicht habe wechseln wollen, was in Anbetracht der schwierigen Schwangerschaft und der psychischen Gründe für ihre ernsthafte Erkrankung menschlich verständlich und nachvollziehbar erscheine.

Das Finanzamt gehe davon aus, dass zuerst, nämlich am ***32***.2013, das Dienstverhältnis mit Arbeitsgebiet Wien begründet worden sei und erst dann, mit der Geburt des Kindes am ***9***.2013, der Familienwohnsitz von Wien weg nach ***4*** verlegt worden sei. Das entspreche aber nicht der tatsächlichen zeitlichen Abfolge. Wie aus obigen Ausführungen hervorgehe, sei der Familienwohnsitz jedenfalls ab 5.7.2013 in ***4*** gewesen. Der Bf sei erst danach, nämlich mit ***32***.2013, das Dienstverhältnis in Wien eingegangen. Eine mündliche Zusage für dieses Dienstverhältnis habe er zwar bereits Mitte Juli bekommen, aber erst nachdem der Familienwohnsitz bereits endgültig in ***4*** etabliert worden sei. In seiner Situation habe er unbedingt die Chance dieses (gut dotieren) Dienstverhältnisses nutzen müssen. Die Entscheidung für dieses Dienstverhältnis sei der Grund gewesen, warum er die Wohnung in Wien nicht mit Ende Juli gekündigt habe, was er andernfalls getan hätte. Immerhin habe er eine dreimonatige Kündigungsfrist gehabt und hätte sich diese Wohnung nicht mehr länger leisten können. Sein Plan sei gewesen, sich vom neuen Arbeitgeber, der in ganz Österreich tätig sei, bald in die Nähe des Familienwohnsitzes versetzen zu lassen.

Damit sei die Beibehaltung der Wohnung in Wien zu einem Zeitpunkt, wo sich der Familienwohnsitz jedenfalls schon in ***4*** befunden habe, beruflich veranlasst gewesen. Die Kosten für diese Zweitwohnung (Kosten der doppelten Haushaltsführung) stellten im Sinne des § 16 EStG Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen dar. Dass im Falle der doppelten Haushaltsführung der Partner am neuen Familienwohnsitz relevante Einkünfte erzielen müsse, könne aus § 16 EStG nicht als unabdingbare Voraussetzung abgeleitet werden, wenn es auch in vielen judizierten Fällen ein gewichtiges Indiz gewesen sein möge.

Das Finanzamt gehe weiter davon aus, dass seine Frau und er in ***4*** keinen Haushalt gehabt hätten, weil es unterstelle, dass sie sich nur in einem zu vernachlässigenden Umfang an

den Wohnungskosten beteiligt hätten. Dem sei entgegen zu halten, dass sich Wohnungskosten nicht nur in der Miete erschöpfen, sondern auch in Ausgaben für Instandhaltung und Betriebskosten, welche sie sehr wohl anteilig getragen hätten. Auch wenn er vorübergehend Unterstützung des AMS bezogen habe, widerspreche es im Hinblick auf die bisherige Einkommenssituation von ihm und seiner Partnerin sowie der sich daraus ergebenden Ersparnisse im Verhältnis zur Einkommenssituation seiner Eltern der Lebenserfahrung, anzunehmen, sie hätten seine Partnerin und ihn versorgt wie noch nicht selbst erhaltungsfähige Kinder. Da die Kostentragung im Familienverbund nicht dokumentiert werde wie zwischen fremden Vermietern, wäre es unbillig, die Kostentragung durch Zahlungsbelege und Quittungen beweisen zu müssen.

Damit erscheine jedenfalls glaubhaft gemacht, dass ab 5.7.2013 eine doppelte Haushaltsführung vorgelegen sei, die auch im Jahr 2014 (und darüber hinaus) andauert habe. Denn kurz nachdem er bei seinem neuen Arbeitgeber Fuß gefasst habe, habe bei diesem österreichweit ein Personalabbau begonnen, der in seiner unmittelbaren Umgebung dazu geführt habe, dass Familienväter, die schon wesentlich länger dort gearbeitet hätten, gekündigt worden seien. Ein offizielles Versetzungsersuchen hätte zu seiner sofortigen Kündigung geführt. Er habe daher parallel begonnen, sich um einen anderen adäquaten Arbeitsplatz in der Nähe von ***4*** zu bemühen. Aus den o.a. Gründen sei ihm dies nur über einen Vermittler möglich gewesen. Die Angebote, die sich diesbezüglich für ihn ergeben hätten, seien aber wesentlich schlechter dotiert gewesen als sein Dienstverhältnis bei ***8***. Da er inzwischen auch noch Vater von Zwillingen geworden sei und jetzt eine vierköpfige Familie zu versorgen habe, sei er auf ein entsprechendes Einkommen angewiesen. Um dieses zu erhalten, habe er die Wohnung in Wien auch im Jahr 2014 (und darüber hinaus) beibehalten müssen.

Aus den dargestellten Gründen stellten die für das Jahr 2014 beantragten Kosten der doppelten Haushaltsführung und Familienheimfahrten Werbungskosten im Sinne des § 16 EStG dar. Er stelle den Beschwerdeantrag, diese antragsgemäß bei der Veranlagung 2014 zu berücksichtigen.

Der dem Vorlageantrag angefügten Zeittafel war Folgendes zu entnehmen:

3.12.2012	Bf kündigt Kleinstwohnung in ***3*** per 28.2.2013 (E)
13.12.2012	Bf erhält Kündigung von ***1***, formell wird es als Auflösung im beiderseitigen Einvernehmen vereinbart, um Nachteile für den Bf zu vermeiden, aber er wird dienstfrei gestellt (A)
18.12.2012	***1*** bestätigt ***5*** schriftlich, dass sie über ihren Wunsch nach Wien versetzt wird (B)

1.2.2013	Beginn Mietvertrag ***24***
28.2.2013	Übersiedlung Bf in ***24***
1.3.2013	ab 1.1.2013 ist ***5*** bei ***1*** von Vorarlberg nach Wien versetzt , Wohnsitz aber in ***4*** bereits ab ***25***.2012 gemeldet, da Wohnung Wien zu klein (F)
31.3.2013	Ende DV ***1*** Bf
7.4.2013	Bf versucht sich mittels Programm und Unterstützung AMS Wien in ***4*** selbständig zu machen und meldet dort Gewerbe an (D), der Versuch scheitert
25.4.2013	Schwangerschaft ***5*** wird bekannt, ab da Mobbing am Arbeitsplatz ***26***
30.4. – 10.5.2013	Erstmals Krankenstand ***5*** (G)
5.7.2013	weiterer Krankenstand ***5***. Es zeichnet sich ab, dass eine Rückkehr an den Arbeitsplatz nicht möglich sein wird. Über Empfehlung des Arztes wird bis zum Beginn von Karenz bzw. Mutterschutz alternierend zwischen den Krankenständen der Resturlaub konsumiert. ***5*** hält sich ab diesem Zeitpunkt nur mehr in ***4*** auf, das zum alleinigen Familienwohnsitz wird. Der Bf ist noch beschäftigungslos (AMS Wien), hält sich in ***4*** auf und sucht nach einem Dienstverhältnis möglichst in der Nähe von ***4***. Er beabsichtigt diesfalls die Kündigung der Wohnung in der ***24***, wo er 3 Monate Kündigungsfrist hat (I)
Mitte Juli 2013	mündliche Zusage von ***8*** für DV ab ***32***.2013 (C). Der Bf verzichtet im Hinblick auf diese Zusage auf die Kündigung der Wohnung in Wien und behält sie aus beruflichen Gründen bei. Er muss Geld verdienen und plant, sich bei ***8***, sobald er ausreichend Fuß gefasst hat, in die Nähe des Familienwohnsitzes versetzen zu lassen, so wie sich ***5*** bei der ***26*** von Vorarlberg nach Wien versetzen hat lassen.

29.7. – 31.7.2013	Im Hinblick darauf, dass sie gesundheitsbedingt nicht mehr an den Arbeitsplatz zurückkehren wird, räumt ***5*** an diesen Tagen ihren Arbeitsplatz (H)
14.2013	Karenz/Mutterschutz ***5***
9.2013	Geburt Kind in Wiener Krankenhaus, da die Betreuung der schwierigen Schwangerschaft in Wien begonnen und fortgesetzt wurde und eine Frau in einer derartigen Situation den bisherigen Arzt ihres Vertrauens verständlicherweise nicht wechselt

Mit **Ergänzungsersuchen vom 14.4.2020** brachte die RichterIn dem Bf den sich auf Grund der vorgelegten Akten (derzeit) ergebenden Sachverhalt zur Kenntnis und forderte ihn zur Beantwortung nachstehender Fragen auf:

„Sie waren laut den aufliegenden Lohnzetteln von 3.10.2011 bis 31.3.2013 bei der ***1*** beschäftigt.

Seit ***32***.2013 und im gesamten Beschwerdejahr 2014 waren Sie bei der ***8*** im Außendienst mit Arbeitsgebiet Niederösterreich und Wien beschäftigt.

Ab 1.1.2013 war auch Ihre Partnerin in einer Wiener Filiale der ***1*** beschäftigt.

Sowohl Sie als auch Ihre Partnerin waren im gesamten Beschwerdejahr mit dem Hauptwohnsitz in ***20*** ***4***, ***21***, gemeldet. Dabei handelt es sich um das im Hälfteeigentum Ihrer Eltern stehende Einfamilienhaus.

Nach einer vorgelegten Bauplankopie besteht dieses Wohnhaus aus Keller, Erdgeschoß und Dachgeschoß.

Das Erdgeschoß umfasst ein Wohn- und Arbeitszimmer, eine Diele sowie einen Waschraum und einen Wohn-/Essraum.

Das Dachgeschoß besteht aus zwei Kinderzimmern, einer Diele, einem Bad und einem Schlaf-/Schrankraum sowie zwei offenbar nicht ausgebauten, als Dachboden bezeichneten Räumen.

Sie waren darüber hinaus seit 12.7.2011 mit einem Nebenwohnsitz in Wien gemeldet, zuerst in ***31*** Wien, ***3*** ***23***, seit ***28***.2013 in einer 80,70 m² großen Wohnung in ***27*** Wien, ***7***.

Diese Wohnung besteht laut Mietvertrag aus zwei Zimmern, einer Wohnküche, Vorraum, Flur, Abstellraum, Bad, WC, Stiegenaufgang, Loggia und Keller.

Das erste gemeinsame Kind wurde am ***9***.2013 geboren, Zwillinge am ***29***.2016.

In Ihrer Beschwerde brachten Sie u.a. vor, dass Sie und Ihre Partnerin sich Anfang 2013 auf die Suche nach einer größeren Wohnung gemacht hätten, welche sie in der ***24*** gefunden

hätten. Die Wohnung habe zwar keine optimale Raumaufteilung gehabt, aber dafür sei die Miete günstig und sie ohnehin nur zu zweit gewesen.

Dieses Vorbringen lässt darauf schließen, dass Sie und Ihre Partnerin mit Aufnahme deren Tätigkeit in Wien einen ersten gemeinsamen Hausstand (ihren Familienwohnsitz) in Wien begründeten und von dort auch Ihrer Arbeit in Wien nachgingen.

Eine Wegverlegung des Familienwohnsitzes von Wien nach ***4***, wo in den Jahren 2013 und 2014 weder Sie noch Ihre Partnerin Einkünfte erzielten, wäre jedenfalls privat veranlasst gewesen.

Maßgeblich sind stets die Umstände des Beschwerdejahres (daher die Umstände des Jahres 2014).

Während Sie das gesamte Jahr 2014 bei der ***8*** am Standort St. Pölten beschäftigt waren, war Ihre Partnerin nicht berufstätig.

Da in Wien durchgehend eine Wohnung zur Deckung der Wohnbedürfnisse Ihrer (zum damaligen Zeitpunkt) dreiköpfigen Familie zur Verfügung stand, war nicht nachvollziehbar, weshalb eine Wohnsitznahme in Wien unzumutbar gewesen wäre.

1) Wohnten im Jahr 2014 – außer Ihnen, Ihrer Partnerin und dem gemeinsamen Kind - Ihre Eltern und Ihre beiden Geschwister im Einfamilienhaus in ***4***?

Welche Zimmer standen Ihren Eltern, Ihren Geschwistern sowie Ihnen und Ihrer Familie zur ausschließlichen Nutzung zur Verfügung und welche Räumlichkeiten wurden gemeinsam genutzt?

2) Die von Ihnen verfasste, beiliegende Zeitleiste „***5*** 2013“ weist Lücken auf. Erläutern Sie daher, ob Ihre Partnerin von 11.5. – 26.5., von 6.6. – 16.6. und von 19.6. – 4.7.2013 gearbeitet hat, im Krankenstand oder im Urlaub gewesen ist.

3) Laut Ihrer Zeitleiste hielt sich Ihre Partnerin ab 5.7.2013 nur mehr in ***4*** auf.

Wo hielt sie sich von 1.1.2013 bis 6.7.2013 auf?

4) Aus welchen Gründen war im Beschwerdejahr 2014 die Wohnung in ***27*** Wien, ***7***, für Sie und Ihre Familie als Familienwohnsitz weniger geeignet als die Räumlichkeiten in ***4***, wo Ihnen laut vorliegendem Bauplan maximal zwei Zimmer zur alleinigen Nutzung zur Verfügung standen?

Mit **Schreiben vom 12.5.2020** beantwortete der Bf durch seine steuerliche Vertreterin die an ihn gerichteten Fragen wie folgt:

Frage 1: Im Jahr 2014 hätten der Bf, seine Lebenspartnerin und das gemeinsame Kind in diesem Einfamilienhaus gewohnt. Die Zimmer, welche die Eltern bzw. Geschwister genutzt hätten, seien im Plan mit der Ziffer 1 bezeichnet. Jene mit der Ziffer 2 gekennzeichneten Räumlichkeiten seien die vom Bf und seiner Familie genutzten.

Die Wohnumstände in einem Einfamilienhaus mit Flächen, die gemeinsam mit anderen Familienmitgliedern benutzt würden, und einem Garten könnten nicht zimmerweise mit einer Wohnung in Wien mit räumlich strikt getrennten Nachbarn und ohne Garten verglichen werden.

(Anmerkung der RichterIn: Im beigelegten Bauplan wurden zwei im Keller gelegene und auch mit „Keller“ bezeichnete, 16,50 m² und 33,56 m² große Räume mit der Ziffer 2 bezeichnet. Diese Räume wurden handschriftlich auf „Wohn- und Fernsehzimmer“ sowie in „Schlaf- und Kinderzimmer“ geändert. Darüber hinaus wurde ein im Erdgeschoß befindliches, 15,12 m² großes Arbeitszimmer sowie der ebenfalls im Erdgeschoß gelegene Waschraum (7,90 m²) und das WC (2,09 m²) dem Bf und seiner Familie zugewiesen).

Frage 2 und 3: Dazu verwies die steuerliche Vertretung auf die handschriftliche Ergänzung der Zeittafel.

(Anmerkung der RichterIn: Entgegen diesem Vorbringen wurden die beiden dem Ergänzungsersuchen beigelegten Aufstellungen („Zeittafel“ und „***5*** 2013“) unverändert rückübermittelt. Wo sich die Lebenspartnerin des Bf daher von Jänner bis Anfang Juli 2013 tatsächlich aufgehalten hatte, wurde nicht beantwortet).

Punkt 4: Die Lebenspartnerin des Bf habe auf Grund ihres angeschlagenen Gesundheitszustandes und der labilen psychischen Verfassung laufend persönliche Unterstützung, persönlich und insbesondere auch bei der Betreuung des Kleinkindes, benötigt. Diese habe der Bf wegen seiner beruflichen Situation nicht gewährleisten können. Unter diesen Umständen hätte es die räumliche Aufteilung auch nicht zugelassen, dort ein Büro und eine dreiköpfige Familie auch nur einigermaßen angemessen unterzubringen.

Abschließend verwies der Bf zur beruflichen Veranlassung des Zweitwohnsitzes auf die Ausführungen im Vorlageantrag vom 2.6.2017.

Beweiswürdigung

Der festgestellte Sachverhalt ergab sich aus den von der Abgabenbehörde vorgelegten Akten, dem Vorbringen der steuerlichen Vertretung des Bf, dem Abgabeninformationssystem und dem Zentralen Melderegister.

Rechtslage

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

Dem gegenüber sind Haushaltsaufwendungen oder Aufwendungen für die Lebensführung gemäß § 20 Abs. 1 Z 1 und Z 2 lit. a EStG 1988 nicht als Werbungskosten abziehbar.

Nach [§ 20 Abs. 1 Z 2 lit. e EStG 1988](#) dürfen bei den einzelnen Einkunftsarten auch Kosten der Fahrten zwischen Wohnsitz am Arbeitsort 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 (so genanntes „großes“ Pendlerpauschale) übersteigen, nicht abgezogen werden.

Kosten der Haushaltsführung bzw. Wohnungskosten sind grundsätzlich keine Werbungskosten. Voraussetzung für die doppelte Haushaltsführung ist, dass die Partei zwei haushaltsführende Wohnsitze unterhält und ihr dadurch Mehrkosten entstehen. Lediglich unvermeidbare **Mehraufwendungen**, die der Partei dadurch erwachsen, dass sie am Beschäftigungsort wohnen muss und ihr die Verlegung des (Familien)Wohnsitzes an den Beschäftigungsort ebenso wenig zugemutet werden kann wie die tägliche Rückkehr zum (Familien)Wohnsitz, sind als beruflich bedingte Mehraufwendungen abzugsfähig (VwGH 24.11.2011, [2008/15/0296](#)).

Entscheidend ist daher nicht das bloße Vorliegen von zwei Wohnsitzen, sondern es müssen zwei Haushalte vorliegen, welche die Partei aufrechterhalten muss.

Wegen der grundsätzlichen Nichtabzugsfähigkeit von Wohnungskosten müssen besondere Umstände vorliegen, damit die sich aus der Führung von zwei Haushalten ergebenden Mehraufwendungen sowie die Fahrten zwischen diesen steuerlich zu berücksichtigen sind.

Berufliche Veranlassung der mit einer doppelten Haushaltsführung verbundenen Mehraufwendungen und deren daraus resultierende Qualifizierung als Werbungskosten liegt nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nur dann vor, wenn der Partei die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Ort ihrer Beschäftigung nicht zuzumuten ist, wobei die Unzumutbarkeit unterschiedliche Ursachen haben kann (VwGH 20.12.2000, [97/13/0111](#), mit den dort angeführten weiteren Judikaturnachweisen).

Die Unzumutbarkeit kann ihre Ursachen sowohl in der privaten Lebensführung als auch in der weiteren Erwerbstätigkeit des Arbeitnehmers oder in der Erwerbstätigkeit der (Ehe)Partnerin haben (VwGH 26.11.1996, [95/14/0124](#)).

Solche Ursachen müssen jedenfalls aus Umständen resultieren, die von erheblichem objektiven Gewicht sind. Momente bloß persönlicher Vorliebe für die Beibehaltung des Familienwohnsitzes reichen nicht aus (VwGH 3.8.2004, [2000/13/0083](#); VwGH 26.5.2004, [2000/14/0207](#)).

Der Verwaltungsgerichtshof erachtete die Verlegung des Familienwohnsitzes beispielsweise als unzumutbar:

-) bei Erzielung steuerlich relevanter Einkünfte der (Ehe-)Partnerin am Familienwohnsitz, die bei dessen Verlegung verloren gingen;
-) bei Erzielung steuerlich relevanter Einkünfte im Bereich des Familienwohnsitzes durch den Arbeitnehmer selbst;

-) bei ständig wechselnden Arbeitsstätten wie z.B. bei Bauarbeitern oder bei Vorliegen einer Arbeitskräfteüberlassung;
-) wenn von vornherein mit Gewissheit anzunehmen ist, dass die auswärtige Tätigkeit mit bis zu vier bis fünf Jahren befristet ist (z.B. bei einem befristeten Dienstvertrag);
-) bei Unzumutbarkeit der (Mit)Übersiedlung von pflegebedürftigen Angehörigen oder von betreuungsbedürftigen Kindern am Familienwohnsitz;
-) bei fehlenden Ausbildungsmöglichkeiten für die Kinder am Arbeitsort;
-) bei der notwendigen Mithilfe der Großeltern bei der Aufsicht und Erziehung von Kindern einer alleinerziehenden Arbeitnehmerin oder
-) bei bevorstehender Pensionierung, wenn davon auszugehen ist, dass der Arbeitnehmer noch höchstens fünf Jahre berufstätig sein und dann an den Familienwohnsitz zurückkehren wird (Sutter/Pfalz in Hofstätter/Reichel, EStG, Kommentar, 58. Lfg. Jänner 2015, § 16 Abs. 1 Z 6, Rz 79).

Es ist Sache der Partei, welche die Beibehaltung des in unüblicher Entfernung vom Beschäftigungsort gelegenen Familienwohnsitzes als beruflich veranlasst geltend macht, der Abgabenbehörde die Gründe zu nennen, aus denen sie die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Ort der Beschäftigung als unzumutbar ansieht, ohne dass die Abgabenbehörde bzw. das Gericht in einem solchen Fall verhalten ist, nach dem Vorliegen auch noch anderer als der von der Partei angegebenen Gründe für die behauptete Unzumutbarkeit zu suchen (VwGH 20.4.2004, [2003/13/0154](#)).

Wohnt die Partei am Beschäftigungsort, so sind der Freundeskreis am bisherigen Wohnort und die dortigen gesellschaftlichen Anknüpfungspunkte jedenfalls keine beachtenswerten Gründe für die Beibehaltung des Wohnsitzes am bisherigen Wohnort (VwGH 18.12.1997, [96/15/0259](#)).

Zwischen den für eine solche Unzumutbarkeit sprechenden Gründen und der Erwerbstätigkeit muss kein ursächlicher Zusammenhang bestehen. Die Unzumutbarkeit kann ihre Ursachen sowohl in der privaten Lebensführung (dies insbesondere aus der Sicht einer sofortigen Wohnsitzverlegung), als auch in einer weiteren Erwerbstätigkeit der Partei oder in einer Erwerbstätigkeit ihres (Ehe-)Partners haben.

Berufstätigkeit des (Ehe)Partners am Ort des Familienwohnsitzes hat der Verwaltungsgerichtshof mehrfach als Grund für die Unzumutbarkeit einer Wohnsitzverlegung unter der Bedingung bejaht, dass der (Ehe)Partner der Partei aus seiner Berufstätigkeit nachhaltig Einkünfte nicht bloß untergeordneten Ausmaßes erzielt.

Die Unzumutbarkeit der Wohnsitzverlegung ist aus Sicht des jeweiligen Veranlagungsjahres zu beurteilen.

Ab 2014 definiert § 4 PendlerVO (BGBl II 276/2013) den Begriff des Familienwohnsitzes. Demzufolge liegt ein Familienwohnsitz dort, wo eine Partei ihre engsten persönlichen Beziehungen (z.B. Familie, Freundeskreis) **und** einen eigenen Hausstand hat. Die Partei hat

einen eigenen Hausstand, wenn sie eine Wohnung besitzt, deren Einrichtung ihren Lebensbedürfnissen entspricht. Ein eigener Hausstand liegt jedenfalls nicht vor, wenn die Partei Räumlichkeiten innerhalb eines Wohnverbandes einer oder mehrerer Person(en), die nicht (Ehe)Partner sind oder mit denen eine Lebensgemeinschaft besteht, mitbewohnt.

Die Definition entspricht somit im Wesentlichen den von der Verwaltungspraxis und der Judikatur entwickelten Kriterien.

Bei einem alleinstehenden Arbeitnehmer kommt es im Allgemeinen dann zu einer Verlegung des (Familien)Wohnsitzes an den Arbeitsort, wenn am Dienstort eine den Wohnbedürfnissen des alleinstehenden Dienstnehmers entsprechende Wohngelegenheit zur Verfügung steht (z.B. VwGH 24.9.2007, [2006/15/0024](#); VwGH 18.12.1997, [96/15/0259](#); VwGH 3.3.1992, [88/14/0081](#)).

Ein Indiz für das Vorliegen des Familienwohnsitzes kann die polizeiliche Meldung als Hauptwohnsitz sein. Diese Vermutung ist aber widerlegbar; in diesem Fall liegt es bei der Partei, eine atypische Gestaltung nicht nur zu behaupten, sondern nachzuweisen oder zumindest glaubhaft zu machen.

Gemäß [§ 138 Abs. 1 BAO](#) haben die Abgabepflichtigen in Erfüllung ihrer Offenlegungspflicht (§ 119) zur Beseitigung von Zweifeln den Inhalt ihrer Anträge zu erläutern und zu ergänzen sowie dessen Richtigkeit zu beweisen. Kann ihnen ein Beweis nach den Umständen nicht zugemutet werden, genügt die Glaubhaftmachung.

Die Glaubhaftmachung hat den Nachweis der Wahrscheinlichkeit zum Gegenstand und unterliegt den Regeln der freien Beweiswürdigung. Ein Sachverhalt ist glaubhaft gemacht, wenn die Umstände des Einzelfalles dafürsprechen, der vermutete Sachverhalt habe von allen anderen denkbaren Möglichkeiten die größte Wahrscheinlichkeit für sich (Ritz, BAO⁶, § 138 Tz 5 sowie die dort angeführte Judikatur).

Bei ungewöhnlichen Verhältnissen, die nur die Partei aufklären kann, oder bei Behauptungen, die mit den Erfahrungen des täglichen Lebens in Widerspruch stehen, besteht eine erhöhte Mitwirkungspflicht (Ritz, aaO, § 115 Tz 13).

Nach dem im Abgabenverfahren vorherrschenden Grundsatz der freien Beweiswürdigung ([§ 167 BAO](#)) genügt es, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt (Ritz, aaO, § 167 Tz 8, mit Hinweisen auf die einschlägige Rechtsprechung).

Erwägungen

Strittig war im vorliegenden Fall, ob die beantragten Kosten für doppelte Haushaltsführung (Kosten für die Mitwohnung in Wien in Höhe von 9.174,33 € sowie für Familienheimfahrten in

Höhe von 3.672,00 €) als Werbungskosten bei den Einkünften des Bf aus nichtselbständiger Arbeit zu berücksichtigen waren.

Der Bf war seit 3.10.2011 bis zum Beschwerdejahr – mit einer Unterbrechung von 1.4.2013 bis 31.8.2013, als er arbeitslos gemeldet war – in Wien beschäftigt.

Er war von 12.7.2011 bis 8.2.2013 mit einem Nebenwohnsitz in ***31*** Wien, ***3*** ***23***, gemeldet und ist seit ***28***.2013 bis laufend mit einem Nebenwohnsitz in ***27***, ***7***, gemeldet.

Nach der von ihm erstellten Zeittafel kündigte er die 34 m² große Einzimmerwohnung in ***31*** Wien, ***3*** ***23***, per 28.2.2013 und mietete ab 1.2.2013 eine 80,70 m² große Wohnung in ***27*** Wien, ***7***. Laut Mietvertrag bestand diese Wohnung aus zwei Zimmern, einer Wohnküche, Vorraum, Flur, Abstellraum, Bad, WC, Stiegenaufgang, Loggia und Keller.

Der Bf hatte daher in Wien seit 2011 ununterbrochen einen eigenen Hausstand.

Nach den Meldeauskünften waren im Beschwerdejahr sowohl der Bf als auch seine Partnerin, die er seinen Angaben zufolge Ende des Jahres 2012 kennen gelernt hatte und die laut Schreiben der ***1*** vom 18.12.2012 mit Wirkung vom 1.1.2013 von einer Filiale in Vorarlberg zu einer Filiale in Wien versetzt worden war, mit ihrem Hauptwohnsitz im Einfamilienhaus der Eltern des Bf in ***20*** ***4***, ***21***, gemeldet. Die Partnerin des Bf war seit ***25***.2012 in ***4***, nicht aber in Wien gemeldet.

Nach dem handschriftlich geänderten bzw. ergänzten Bauplan, in welchem der Bf die von ihm, seiner Partnerin und dem im Dezember 2013 geborenen Kind bewohnten Räumlichkeiten kennzeichnete, standen der Familie rund 75 m² zur alleinigen Nutzung zur Verfügung.

Auf Grund des festgestellten Sachverhaltes ging das Bundesfinanzgericht davon aus, dass der Bf seinen Wohnsitz - ungeachtet der melderechtlichen Bezeichnung dieses Wohnsitzes als Nebenwohnsitz - bereits im Jahr 2011 mit Anmietung einer Wohnung in der Nähe seines Arbeitsplatzes nach Wien verlegt hatte und in dieser Wohnung einen eigenen Hausstand führte. Dafür, dass diese – wenn auch kleine - Wohnung nicht seinen seinerzeitigen Wohnbedürfnissen entsprochen hätte, fanden sich keine Anhaltspunkte.

In der Beschwerde brachte der Bf vor, er und seine Partnerin hätten Anfang 2013 beschlossen, eine Lebensgemeinschaft zu begründen, und sich gleichzeitig auf die Suche nach einer größeren Wohnung gemacht, welche sie in der ***24*** gefunden hätten. Die Wohnung habe zwar keine optimale Raumaufteilung gehabt, aber dafür sei die Miete günstig gewesen. Sie seien damals ohnehin nur zu zweit gewesen.

Nach diesem Vorbringen gründeten der Bf und seine Partnerin mit Anmietung der 80,70 m² großen Wohnung ab 1.2.2013 ihren ersten gemeinsamen Hausstand (ihren Familienwohnsitz) an dieser Adresse in Wien. Zu diesem Zeitpunkt waren beide Partner in Wien beschäftigt.

Zu bedenken war, dass die Anmietung dieser Wohnung erfolgte, nachdem die ***1*** den Bf bereits mit Schreiben vom 13.12.2012 über die Auflösung seines Dienstverhältnisses zum 31.3.2013 informiert hatte. Auch dieser Umstand sprach dafür, dass der Bf mit seiner ab 1.1.2013 nach Wien versetzten Partnerin einen gemeinsamen Hausstand gründete, weil andernfalls die Anmietung einer neuen, größeren Wohnung nach bereits ausgesprochener Kündigung unverständlich gewesen wäre.

Die Wegverlegung des Familienwohnsitzes nach ***4*** ab 5.7.2013 begründete der Bf im Wesentlichen mit dem angeschlagenen Gesundheitszustand und der labilen psychischen Verfassung seiner zu diesem Zeitpunkt schwangeren Partnerin. Im Haus seiner Eltern sei ihr und in weiterer Folge auch dem Baby insbesondere seine teilzeitbeschäftigte Mutter zur Seite gestanden.

Bereits in der gesonderten Bescheidbegründung zur Beschwerdeentscheidung für das Jahr 2013 vom 11.1.2016 kam das Finanzamt - nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes zutreffend - zum Schluss, dass der Bf und seine Partnerin ihren Erwerbsmittelpunkt im Raum Wien/Niederösterreich gehabt hätten und daher erfahrungsgemäß anzunehmen sei, dass die in Wien vorhandene Wohnung der erste gemeinsame Familienwohnsitz gewesen sei.

Das Finanzamt stellte in dieser Begründung weiter – zu Recht – fest, dass die Argumente des Bf im Zusammenhang mit der Schwangerschaft seiner Partnerin zwar menschlich verständlich, aber dennoch keine relevanten Gründe für die Gewährung einer doppelten Haushaltsführung seien.

Maßgeblich sind stets die Umstände des Beschwerdejahres. Daher waren nicht die Umstände des Jahres 2013 – über welche das Finanzamt mit Beschwerdeentscheidung vom 11.1.2016 bereits abweisend entschieden hatte -, sondern die des Jahres 2014 entscheidend.

Die Frage der Unzumutbarkeit der Wohnsitzverlegung war daher aus der Sicht des Beschwerdejahres zu beurteilen, wobei es im Beschwerdefall konkret um die Beibehaltung des im Jahr 2013 aus privaten Gründen von Wien nach ***4*** verlegten Familienwohnsitzes ging.

Der Bf war im gesamten Beschwerdejahr bei der ***8*** am Standort St. Pölten beschäftigt, seine Partnerin war im Beschwerdejahr nicht berufstätig.

Sowohl der vorgelegte Pendlerrechner zum 1.1.2014 mit Fahrten zwischen der Wohnung in Wien und der Arbeitsstätte in St. Pölten, als auch die aus den vorgelegten Kontoauszügen nachvollziehbaren Behebungen, die beinahe ausschließlich in Wien erfolgten, bestätigten, dass sich der Bf wochentags in seiner Wiener Wohnung aufhielt und dort einen Haushalt führte.

Nach seinen Angaben nützte er die Wohnung als Büro, weil sich die meisten seiner Kunden in Wien befanden, und wäre dort für seine Familie kein Platz gewesen.

Der Bf konnte nicht nachvollziehbar begründen, weshalb die in Wien zur Verfügung stehende, 80,70 m² große Wohnung zur Deckung der Wohnbedürfnisse einer (zum damaligen Zeitpunkt) dreiköpfigen Familie weniger geeignet gewesen wäre als die im Einfamilienhaus seiner Eltern

zur Verfügung stehenden Räumlichkeiten. Ebenso unverständlich blieb, weshalb ihm in dieser Wohnung nicht möglich gewesen wäre, trotz der Anwesenheit seiner Partnerin und seines Kindes eines der Zimmer für seine Bürotätigkeit zu nützen.

Darüber hinaus wäre unverständlich, wären nicht sowohl der Bf als auch seine Partnerin bestrebt gewesen, mit dem ersten, erst im Dezember 2013 geborenen Kind einen gemeinsamen Haushalt zu führen.

Hätte es die Partnerin des Bf tatsächlich vorgezogen, auf dem Land und in räumlicher Nähe zu den Eltern des Bf zu leben und nicht mit ihm gemeinsam in Wien, wäre dieser Umstand den persönlichen Vorlieben zuzurechnen und nicht geeignet, abzugsfähige Kosten einer doppelten Haushaltsführung zu begründen.

Dass es der Partnerin des Bf auf Grund einer schweren Erkrankung unmöglich gewesen wäre, für sich und ihr Baby entweder selbst ausreichend zu sorgen oder allenfalls unterstützende Angebote in Wien anzunehmen, wurde weder direkt behauptet noch durch Beweismittel untermauert.

Sollte sich, wie vom Bf eingewendet, der (Familien)Wohnsitz im Jahr 2014 tatsächlich in ***4*** befunden haben, war entscheidend, dass im Beschwerdefall keine Umstände erkennbar waren, welche die (Rück)Verlegung des 2013 privat nach ***4*** verlegten Familienwohnsitzes in die bereits seit Anfang 2013 zur Verfügung stehende Wohnung in Wien unzumutbar gemacht hätten.

Eine Wegverlegung des Familienwohnsitzes von Wien nach ***4***, wo in den Jahren 2013 und 2014 weder der Bf noch seine Partnerin Einkünfte erzielten, wäre unter den gegebenen Umständen jedenfalls privat veranlasst gewesen, weil die nicht beruflich bedingte Verlegung des Familienwohnsitzes in unüblich weite Entfernung von einer als Familienwohnsitz geeigneten Wohnung in der Nähe des Arbeitsplatzes der Privatsphäre zuzuordnen gewesen wäre.

Der bloße, keinerlei Ausdruck in der Realität findende Wunsch, sich bei Gelegenheit in die Nähe von ***4*** versetzen zu lassen, war ebenfalls nicht geeignet, eine Unzumutbarkeit zu begründen, weil die tatsächlichen und nicht hypothetische Geschehnisse einer rechtlichen Würdigung zu unterziehen sind.

Auch der Einwand des Bf, er habe sich in der Nähe von ***4*** selbständig machen wollen, fand durch die Aktenlage keine Bestätigung. Die auf den Standort ***4*** lautende Gewerbeberechtigung entstand erst am 7.4.2015, und einzig im Jahr 2015 erklärte der Bf geringfügige Einkünfte von rund 600,00 € aus einer selbständigen Tätigkeit.

Von der Judikatur geforderte „Umstände von erheblichem objektiven Gewicht“, die eine Etablierung des Familienwohnsitzes im Beschwerdejahr 2014 in Wien unzumutbar gemacht hätten, lagen nach Ansicht der Richterinnen nicht vor.

Nicht nur die vorgebrachte Wegverlegung des Wohnsitzes von Wien nach ***4*** im Jahr 2013 war privat veranlasst, sondern auch die allfällige Beibehaltung dieses Wohnsitzes im Beschwerdejahr. Im vorliegenden Fall fehlte es schon am Merkmal der beruflichen Veranlassung der Begründung eines zweiten Hausstandes.

Die Frage, ob der Bf in seinem Elternhaus, in welchem im Beschwerdejahr neben seinen Eltern auch seine beiden Geschwister wohnten, überhaupt einen eigenen Hausstand geführt und sich an der Haushaltsführung durch eine angemessene, regelmäßige Kostenbeteiligung sowie persönliche Mitwirkung maßgeblich beteiligt hätte, brauchte diesfalls nicht mehr beantwortet zu werden.

Aufwendungen für Familienheimfahrten von dem am Arbeitsort gelegenen Wohnsitz zum Familienwohnsitz sind unter den Voraussetzungen Werbungskosten, unter denen eine doppelte Haushaltsführung als beruflich veranlasst gilt.

Mangels Vorliegens der Voraussetzungen für eine doppelte Haushaltsführung konnten auch die beantragten Familienheimfahrten nicht als Werbungskosten berücksichtigt werden.

Zulässigkeit 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.

Die Frage, ob im gegenständlichen Fall als Werbungskosten abzugsfähige Kosten einer doppelten Haushaltsführung und für Familienheimfahrten vorlagen, war von der Würdigung des festgestellten Sachverhaltes abhängig und keine Frage von grundsätzlicher Bedeutung.

Linz, am 15. Juni 2020