

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den RichterR in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr1***, über die Beschwerden

- vom 20.03.2019 gegen den Bescheid des Finanzamtes A vom 19.02.2019, Steuernummer ***BF1StNr1***, betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2017 und
- vom 29.10.2019 gegen den Bescheid des Finanzamtes A vom 27.09.2019, Steuernummer ***BF1StNr1***, betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2018

zu Recht erkannt:

- I. Den Beschwerden wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.
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.

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

Entscheidungsgründe

I. Bisheriger Verfahrensgang

Der Beschwerdeführer (Bf) – Herr ***Bf1*** – erzielte in den Streitjahren 2017 und 2018 Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit in Österreich und war in Polen ansässig.

Am 29.05.2018 langte die Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2017 elektronisch ein, in welcher der Bf Kosten für Familienheimfahrten in Höhe von 3.366 € und Kosten für doppelte Haushaltsführung in Höhe von 672,86 € als Werbungskosten geltend machte.

Zwecks Nachweises, dass der Bf in Polen über einen eigenen Hausstand verfüge, wurde dieser mit Vorhalt vom 07.01.2019 um Nachreichung des Bauplanes bzw des Grundrisses der Liegenschaft ersucht. Es wurde ausgeführt, dass ein Nachweis der dem Bf entstandenen Kosten benötigt werde (Strom- bzw Energiekosten, Betriebskosten, Gemeindeabgaben, event. Mietkosten): Nachreichung der diesbezüglichen auf den Namen des Bf ausgestellten Rechnungen bzw sonstiger Nachweis des erfolgten Zahlungsflusses.

Im Einkommensteuerbescheid 2017 vom 19.02.2019 wurden Werbungskosten in Höhe des Pauschbetrages in Abzug gebracht. Hinsichtlich der Nichtberücksichtigung der beantragten Aufwendungen für Familienheimfahrten und für die doppelte Haushaltsführung als Werbungskosten wurde auf die vorjährige Begründung verwiesen.

Die Begründung des Einkommensteuerbescheides 2016 vom 11.06.2018 lautet:

„Aufwendungen eines Arbeitnehmers für doppelte Haushaltsführung bzw Familienheimfahrten können nur dann steuerlich berücksichtigt werden, wenn dieser am Heimatort über einen eigenen Hausstand verfügt. Die Kosten zum Wohnsitz der Eltern stellen keine Werbungskosten dar.“

Mit Schreiben vom 18.03.2019 erhob der Bf Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2017 vom 19.02.2019 und erklärte, dass er mit seiner Familie im Haus der Eltern wohne: Die Eltern bewohnten das Erdgeschoss und der Bf mit seiner Familie bewohne das Dachgeschoss. Der Bf führte aus, dass er über kein eigenes Haus bzw keine eigene Wohnung verfüge und nicht er, sondern sein Vater, der Eigentümer der Liegenschaft sei, deren Grundriss samt Bauplan er nachreiche. Bezüglich des erwähnten Grundrisses bzw des Bauplans ist festzuhalten, dass auf den übermittelten acht Seiten außer den handschriftlichen Anmerkungen „Keller/Garage“, „Erdgeschoss“, „Dachgeschoss/Stock“, „Querschnitt“, „südliche Fassade“, westliche Fassade“, „östliche Fassade“ und nördliche Fassade“ nichts erkennbar ist. Weiters übermittelte der Bf einen in polnischer Sprache verfassten „Akt Notarialny“ mit der handschriftlichen Anmerkung „Notarielle Urkunde des Grundstückes“ und ein Schreiben des Vaters des Bf – Herrn F – vom 30.01.2019, in dem dieser ausführte, dass sein Sohn Bf, dessen Ehegattin C und die beiden Kinder D und E im zweiten Stock seines Hauses wohnten und dort eine eigene Küche, ein Badezimmer, ein WC und Zimmer zur Verfügung hätten, diese die Wohnung unentgeltlich bewohnten (keine Miete) jedoch für die Betriebskosten (Strom, Heizung, Grundsteuer, Versicherung, Wasser, Müll) im Jahr 2017 monatlich 300 PLN bezahlt hätten.

Am 07.05.2019 langte die Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2018 elektronisch ein, in welcher der Bf Kosten für Familienheimfahrten in Höhe von 3.672 € und Kosten für doppelte Haushaltsführung in Höhe von 939,10 € als Werbungskosten geltend machte.

Mit Vorhalt vom 28.05.2019 – betreffend die Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2017 und die Arbeitnehmerveranlagung 2018 – wurde der Bf ersucht, die folgenden Unterlagen vorzulegen: Begründung der doppelten Haushaltsführung, Einkommensnachweise

der Gattin 2017 und 2018 (Vordruck E9), Mietvertrag der Wohnung in Wien sowie Nachweis über die geleisteten Mietzahlungen 2017 und 2018, Bauplan des Elternhauses (da die bereits vorgelegten Unterlagen unlesbar sind), belegmäßiger Nachweis der Betriebskosten 2017 und 2018 am Familienwohnsitz und Zahlungsnachweise 2017 und 2018, genaue Aufstellung der einzelnen Heimfahrten mit Angaben zu jeder Reise hinsichtlich Datum der Hin- und Rückreise und der verwendeten Verkehrsmitteln, bei Fahrten mit dem eigenen PKW: Vorlage eines Fahrtenbuches, der Tankbelege und des Zulassungsscheins, bei Fahrten mit den öffentlichen Verkehrsmitteln: Vorlage der Tickets (jeweils für 2017 und 2018). Es wurde darauf hingewiesen, dass alle Unterlagen in Kopie und gegebenenfalls in beglaubigter Übersetzung vorzulegen seien.

Am 24.07.2019 langten beim Finanzamt die folgenden Unterlagen ein:

– eine mit „doppelte Haushaltsführung“ betitelte Aufstellung:

2017	Miete	$290,47 \times 4 / 6 \text{ Personen} =$	193,65
		$298,03 \times 8 / 6 \text{ Personen} =$	397,37
	Strom	$115,20 \times 4 / 6 \text{ Personen} =$	76,80
			667,82

2018	Miete	$301,33 \times 12 / 4 \text{ Personen} =$	904,00
	Strom	$46,80 \times 3 / 4 \text{ Personen} =$	35,10
			939,10

– Bezüglich der Begründung der doppelten Haushaltsführung führte der Bf aus, dass er seit Juni 2016 in Österreich arbeite. Er habe bis Dezember 2016 gearbeitet und sei dann nach Polen zurückgekehrt. Im Februar 2017 habe er wieder zu arbeiten begonnen und sei bis Dezember 2017 beschäftigt gewesen. Im Dezember sei er gekündigt worden. Seit Jänner 2018 arbeite er an seinem neuen Arbeitsplatz, wo er bis dato beschäftigt sei. Die Aufwendungen für doppelte Haushaltsführung habe er geltend gemacht, da er keinen ständigen Arbeitsplatz gehabt habe.

– eine mit „Familienheimfahrten“ betitelte Aufstellung:

Km Stand	17.11.2017	207.012
----------	------------	---------

Km Stand	24.11.2018	236.170
		$29.158 \times 0,42 = 12.246,36 / 2 \text{ Personen} = 6.123 \text{ €}$

- einen in polnischer Sprache verfassten „Akt Notarialny“ mit der handschriftlichen Anmerkung „Notarielle Urkunde“ vom 05.07.2019, der die Bezeichnung „Umowa Darowizny“ mit der handschriftlichen Anmerkung „Spendenvertrag“ trägt und den Bf, dessen Eltern und dessen Schwester als Vertragsparteien ausweist,
- Bescheinigungen EU/EWR der ausländischen Steuerbehörde zur Einkommensteuererklärung für Staatsbürger von Mitgliedstaaten der Europäischen Union (EU) und des Europäischen Wirtschaftsraums EWR (E 9) für die Jahre 2017 und 2018, wonach die Einkünfte von Frau C, die im Ansässigkeitsstaat der Besteuerung unterliegen, 0,00 PLN betragen,
- die bereits übermittelte Bestätigung des Vaters des Bf vom 30.01.2019, derzufolge sein Sohn Bf, dessen Ehegattin C und die beiden Kinder D und E im zweiten Stock seines Hauses wohnten und dort eine eigene Küche, ein Badezimmer, ein WC und Zimmer zur Verfügung hätten, diese die Wohnung unentgeltlich bewohnten (keine Miete) jedoch für die Betriebskosten (Strom, Heizung, Grundsteuer, Versicherung, Wasser, Müll) im Jahr 2017 monatlich 300 PLN bezahlt hätten,
- zwei in polnischer Sprache verfasste, auf F lautende, handschriftlich als „Müll 2017“ bezeichnete Vorschreibungen bzw Rechnungen bezüglich 239,60 PLN (1-6/2017) bzw 228,00 PLN (7-12/2017),
- zwei in polnischer Sprache verfasste, auf F lautende, handschriftlich als „Müll 2018“ bezeichnete Vorschreibungen bzw Rechnungen bezüglich 228,00 PLN (1-6/2018) bzw 228,00 PLN (7-12/2018),
- zehn in polnischer Sprache verfasste, auf F lautende, handschriftlich als „Strom 2017“ bezeichnete Zahlungsbelege in Höhe von insgesamt 1.976,48 PLN (= 197,75 PLN + 227,55 PLN + 4 x 165,31 PLN + 289,28 PLN + 3 x 200,22 PLN),
- zehn in polnischer Sprache verfasste, auf F lautende, handschriftlich als „Strom 2018“ bezeichnete Zahlungsbelege in Höhe von insgesamt 2.165,69 PLN (= 200,22 PLN + 319,01 PLN + 4 x 182,22 PLN + 274,68 PLN + 3 x 214,30 PLN),
- eine in polnischer Sprache verfasste, auf F lautende, handschriftlich als „Versicherung 2017“ bezeichnete Versicherungspolizze (Nr 123) der Powszechny Zakład Ubezpieczeń Spółka Akcyjna (PZU S.A.),

- eine in polnischer Sprache verfasste, auf F lautende, handschriftlich als „Hausversicherung 2018“ bezeichnete Vorschreibung für das Jahr 2018 zur Polizze Nr 123 der Powszechny Zakład Ubezpieczeń Spółka Akcyjna (PZU S.A.) in Höhe von 629 zł,
- eine in polnischer Sprache verfasste, auf F lautende Zahlungsbestätigung (Polizze Nr 123) für das Jahr 2018 in Höhe von 629 PLN,
- acht Seiten eines Grundrisses bzw eines Bauplans mit der handschriftlichen Anmerkung „die Pläne sind vom Jahr 1975 bessere Kopie kann man nicht machen“, wobei festzuhalten ist, dass diesen acht Seiten keine Daten oder sonstige Informationen entnehmbar sind,
- einen zwischen dem Vermieter, der Hausinhabung des Hauses, vertreten durch G und dem Mieter, Herrn H, am 04.09.2014 geschlossenen Mietvertrag, bezüglich der Wohnung ***Bf1-Adr1***, der einen monatlich Mietzins einschließlich Betriebskosten, öffentlicher Abgaben, Umsatzsteuer etc von 282,88 € ausweist,
- einem Schreiben der G an Herrn H, vom 22.05.2017, in dem diesem mitgeteilt wird, dass das Mietverhältnis um weitere 3 Jahre – vom 01.09.2017 bis 31.08.2020 – verlängert werde,
- fünf Kopien von Zahlungsbestätigungen mit dem handschriftlichen Vermerk „Miete 2017“ der Firma G bezüglich Vorschreibungen 2/2017, 3/2017 und 4/2017 zu je 290,47 € sowie bezüglich der Vorschreibungen 10/2017 und 12/2017 zu je 298,03 €,
- acht Kopien von Zahlungsbestätigungen mit dem handschriftlichen Vermerk „Miete 2018“ der Firma G bezüglich Vorschreibungen 4-7/2018 und 9-12/2018 zu je 301,33 €,
- eine an Herrn „H“ adressierte Jahresabrechnung von Wien Energie vom 01.12.2017, die bezahlte Teilbeträge in Höhe von 460,80 € und die vier neuen Teilbeträge in Höhe von jeweils 46,80 € ausweist,
- einen auf I, wohnhaft in Polen, lautenden Kfz-Zulassungsschein („dowód rejestracyjny“) des Kraftfahrzeuges (Ford Galaxy, Kennzeichen 456),
- zwei in polnischer Sprache verfasste „Bescheinigungen über die technische Inspektion“ des Fahrzeuges Ford Galaxy, Kennzeichen 456, vom 17.11.2017 bei einem Kilometerstand von 207.012 km bzw vom 24.11.2018 bei einem Kilometerstand von 236.170 km,
- eine als Fahrtenbuch bezeichnete Aufstellung für das Jahr 2017, die neben 23 Fahrten von ***Bf1-Adr-PL*** nach Wien (Fahrt in die Arbeit) und 23 Fahrten zurück (Heimfahrt), das Datum und die Uhrzeit bei Abfahrt und Ankunft, die Wegstrecke in km (zwischen 381 km und 395 km) und den jeweiligen Kilometerstand am Zielort ausweist,
- 48 anlässlich des Erwerbes von Diesel-Kraftstoff im Jahr 2017 ausgestellte Tankbelege, von denen vier (1 x eni, 3 x BP) nicht lesbar sind, die in Summe 2.267,81 € an Ausgaben belegen:

34 Tankbelege in Euro		1.497,42 €
14 Tankbelege in PLN umgerechnet in Euro	3.329,48 PLN =	770,39 €
Gesamtsumme		2.267,81 €

– eine als Fahrtenbuch bezeichnete Aufstellung für das Jahr 2018, die neben 37 Fahrten von ***Bf1-Adr-PL*** nach Wien (Fahrt in die Arbeit) und 37 Fahrten zurück (Heimfahrt), das Datum und die Uhrzeit bei Abfahrt und Ankunft, die Wegstrecke in km (zwischen 381 km und 395 km) und den jeweiligen Kilometerstand am Zielort ausweist, wovon 33 Einzelfahrten nach dem Autokauf am 05.08.2018 zurückgelegt wurden,

– 71 anlässlich des Erwerbes von Diesel-Kraftstoff im Jahr 2018 ausgestellte Tankbelege, von denen einer (Tankstelle: Circle K) nicht lesbar ist, die in Summe 3.769,31 € an Ausgaben belegen:

36 Tankbelege in Euro		1.936,10 €
35 Tankbelege in PLN umgerechnet in Euro	7.931,18 PLN =	1.833,21 €
Gesamtsumme		3.769,31 €

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 27.09.2019 wurde die Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2017 vom 19.02.2019 als unbegründet abgewiesen. In der Begründung wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass der Bf mit seiner Familie im Haus seines Vaters das Dachgeschoss unentgeltlich bewohne und deshalb seine Aufwendungen keine doppelte Haushaltsführung im Sinne des [§ 16 EStG 1988](#) darstellten.

Im Einkommensteuerbescheid 2018, ebenfalls vom 27.09.2019 wurden Werbungskosten in Höhe des Pauschbetrages in Abzug gebracht. Hinsichtlich der Nichtberücksichtigung der beantragten Aufwendungen für Familienheimfahrten/doppelte Haushaltsführung wurde auf die Begründung der Beschwerdeverentscheidung für das Kalenderjahr 2017 verwiesen. Weiters wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass der Bf mit seiner Familie im Haus seines Vaters das Dachgeschoss unentgeltlich bewohne und deshalb seine Aufwendungen keine doppelte Haushaltsführung im Sinne des [§ 16 EStG 1988](#) darstellten.

In der elektronisch eingebrachten Beschwerde vom 29.10.2019 gegen den Einkommensteuerbescheid 2018 vom 27.09.2019 wies der Bf darauf hin, dass die Begründung des angefochtenen Einkommensteuerbescheides 2018, dass er das Haus der Eltern unentgeltlich bewohne, nicht stimme. Der Bf verwies darauf, dass er wohl keine Miete, jedoch für die Betriebskosten wie Strom, Heizung, Wasser, Versicherung, Grundsteuer den Eltern jedes Monat 400 PLN bezahle und übermittelte diesbezüglich eine Bestätigung seines Vaters vom 30.06.2019.

Im Vorlageantrag vom 29.10.2019 gegen die Beschwerdeentscheidung vom 27.09.2019 betreffend Einkommensteuer 2017 verwies der Bf darauf, dass die Begründung (der BVE), dass er das Haus der Eltern unentgeltlich bewohne, nicht stimme. Er zahle wohl keine Miete, jedoch bezahle er für die Betriebskosten wie Strom, Heizung, Wasser, Versicherung und Grundsteuer den Eltern jedes Monat 300 PLN.

Mit Beschwerdeentscheidung vom 18.11.2019 wurde die Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2018 vom 27.09.2019 als unbegründet abgewiesen. In der Begründung wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass der Bf über keine zwei haushaltsführende Wohnsitze verfüge und somit die Voraussetzungen für die doppelte Haushaltsführung nicht vorlägen.

Im Vorlageantrag vom 18.12.2019 gegen die Beschwerdeentscheidung vom 18.11.2019 betreffend Einkommensteuer 2018 führte der Bf unter anderem aus, dass er seit Juni 2016 in Österreich arbeite. Sein erstes Arbeitsverhältnis habe zwei Monate gedauert. Dann habe er vier Monate gearbeitet. Erst ab Februar 2017 arbeite er beim selben Arbeitgeber. Die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsort sei unzumutbar, da er eine (gemeint: keine) ständige Arbeitsstätte gehabt habe. Da er bei einer Baufirma arbeite, könne er von vornherein mit Gewissheit annehmen, dass die auswärtige Tätigkeit mit vier bis fünf Jahre befristet sei, weshalb auch aus diesem Grund die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsort unzumutbar sei. Der Bf führte weiter aus, dass seine Gattin am Familienwohnsitz eine Landwirtschaft bewirtschafte, die der eigenen Selbstversorgung diene, was ein weiterer Grund dafür sei, dass die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsort unzumutbar sei.

Mit Vorlagebericht vom 20.01.2020 wurden die Beschwerden gegen die Einkommensteuerbescheide 2017 und 2018 zur Entscheidung durch das Bundesfinanzgericht vorgelegt.

Mit E-Mail vom 23.01.2020 ersuchte der Bf um Vorlage seiner Vorlageanträge an das Bundesfinanzgericht.

Mit Beschluss vom 04.05.2020 wurde der Bf aufgefordert,

1. einen Nachweis dafür zu übermitteln, dass die Ehegattin in den Streitjahren 2017 und 2018 - wie im Vorlageantrag vom 18.12.2019 ausgeführt - am Familienwohnsitz eine, der eigenen Selbstversorgung dienende, Landwirtschaft betrieben habe,

2. darzulegen, auf Grund welcher Umstände der Bf davon ausgehe, dass - laut Vorlageantrag vom 18.12.2019 - mit Gewissheit angenommen werden könne, dass die auswärtige Tätigkeit mit vier bis fünf Jahren befristet sei",
3. Auskunft darüber zu geben, weshalb Frau I (geb: KK.KK.KKKK), wohnhaft in Polen, im übermittelten Kfz-Zulassungsschein (dowód rejestracyjny) des Kraftfahrzeuges (Ford Galaxy, Kennzeichen 456), mit dem die Fahrten von ***Bf1-Adr-PL*** nach Wien und zurück durchgeführt wurden, als Besitzerin ausgewiesen werde,
4. die Namen jener Personen zu nennen, auf die laut Schreiben vom 28.05.2019 die als Werbungskosten geltend gemachten Kosten für Miete und Strom im Jahr 2017 (6 Personen) und im Jahr 2018 (4 Personen) aufgeteilt worden seien,
5. den Namen jener zweiten Person zu nennen, auf die laut Schreiben vom 28.05.2019 die als Werbungskosten geltend gemachten Kosten für Familienheimfahrten zur Hälfte ("29.158 km x 0,42 € = 12.246,36 € : 2 Personen = 6.123 €") entfielen,
6. den tatsächlichen Zahlungsfluss der als Werbungskosten geltend gemachten Kosten für doppelte Haushaltsführung (Miete und Strom) in Höhe von 667,82 € im Jahr 2017 und in Höhe von 939,10 € im Jahr 2018 belegmäßig, dh zB an Hand von Kontoauszügen, nachzuweisen und
7. dazu Stellung zu nehmen, dass obwohl laut Mietvertrag vom 04.09.2014, der Herrn H als einzigen Mieter ausweise, die Untervermietung nicht gestattet sei und die Nutzfläche lediglich 30 m² betrage, die Wohnung im Jahr 2017 von sechs Personen (laut Schreiben vom 28.05.2019 Aufteilung der Kosten für Miete und Strom im Jahr 2017 auf sechs Personen) bewohnt worden sei.

Mit E-Mail vom 05.06.2020 teilte der Bf mit, dass er ein Grundstück besitze, das er kultiviere und übermittelte diesbezüglich einen in polnischer Sprache verfassten „Akt Notarialny“ vom 17.10.2018, der die Bezeichnung „Umowa Darowizny“ (Schenkung) trägt und die Gattin des Bf und deren Mutter als Vertragsparteien ausweist. Aus dem Vertrag geht hervor, dass Frau L (Mutter der Ehegattin) ihrer Tochter, Frau C (Ehegattin des Bf) eine Liegenschaft mit einer Fläche von 0,3810 ha schenke und letztere erkläre, die Schenkung anzunehmen.

Der Bf führte weiters aus, dass er den Arbeitsvertrag mit der Firma M am 01.01.2018 abgeschlossen habe, im Jahr 2017 (vom 20.02. bis 31.12.) bei der Firma N beschäftigt gewesen zu sein.

Bezüglich der Besitzverhältnisse des von ihm für die Familienheimfahrten genutzten Fahrzeuges teilte der Bf mit, dass er im Jahr 2017 und 2018 das Auto von seinem Freund geborgt habe. Am 05.08.2018 habe er das Auto gekauft. Diesbezüglich übermittelte der Bf einen Kaufvertrag und verwies darauf, dass in Polen nach dem Autokauf keine Verpflichtung bestehe, eine Ummeldung vorzunehmen. Dies sei auch der Grund dafür, dass im

Zulassungsschein Herr I als Besitzer ausgewiesen werde.

Auf die Frage, auf wen die Kosten für Miete und Strom in den Jahren 2017 (6 Personen) und 2018 (4 Personen) aufgeteilt worden seien, nannte der Bf die folgenden Namen: H, ***Bf1***, F und O. An die Namen der fünften und sechsten Person, auf die im Jahr 2017 die Kosten für Miete und Strom ebenfalls aufgeteilt worden seien, könne er sich nicht mehr erinnern.

Bezüglich des Ersuchens, den Namen jener zweiten Person zu nennen, auf die die als Werbungskosten geltend gemachten Kosten für Familienheimfahrten zur Hälfte entfielen, führte der Bf aus, dass es sich dabei um verschiedene Bekannte gehandelt habe. Er habe versucht, eine Person als Mitfahrer mitzunehmen.

Hinsichtlich des Ersuchens, den tatsächlichen Zahlungsfluss der als Werbungskosten geltend gemachten Kosten für doppelte Haushaltsführung belegmäßig nachzuweisen, führte der Bf aus, dass er nicht jeden Monat vom Konto den Betrag für die Miete abgeboben habe, weshalb er den Zahlungsfluss nicht belegmäßig nachweisen könne.

Weiters verwies der Bf darauf, dass er in den Jahren 2017 und 2018 immer in P gearbeitet habe, wo ihm vom Arbeitgeber eine Schlafstelle zur Verfügung gestellt worden sei. In Wien sei er nur an jenen Wochenenden gewesen, an denen er nicht nach Polen gependelt sei.

Der Bf wies darauf hin, dass für den Fall, dass die Voraussetzungen für eine auf Dauer angelegte doppelte Haushaltsführung nicht gegeben seien, Kosten für Familienheimfahrten vorübergehend als Werbungskosten geltend gemacht werden könnten. Als vorübergehend könne bei einem verheirateten Steuerpflichtigen ein Zeitraum von zwei Jahren angesehen werden.

II. Über die Beschwerde wurde erwogen:

1. Folgender Sachverhalt wird der Entscheidung zu Grunde gelegt:

Der Bf war im Streitjahr 2017 vom 20.02. bis 31.12. bei der Firma N und im Streitjahr 2018 vom 01.01. bis 31.12. bei der Firma M beschäftigt sowie im gesamten Streitzeitraum in ***Bf1-Adr-PL***, einem Ort in Polen, rund 400 km nordöstlich von Wien ansässig.

In den Erklärungen zur Arbeitnehmerveranlagung 2017 bzw 2018 machte der Bf Kosten für Familienheimfahrten in Höhe von 3.366 € (2017) bzw 3.672 € (2018) und Kosten für doppelte Haushaltsführung in Höhe von 672,86 € (2017) bzw 939,10 € (2018) geltend.

Am Familienwohnsitz bewohnte der Bf mit seiner Ehegattin und seinen beiden Söhnen, D (geb: DD.DD.DDDD) und E (geb: EE.EE.EEEE), das Dachgeschoss seines Elternhauses, wofür er in den Streitjahren Betriebskosten in Höhe von 300 PLN (2017) bzw 400 PLN (2018) monatlich an seinen Vater entrichtete.

In den Jahren 2017 und 2018 arbeitete der Bf in P, wo ihm von Arbeitgeber eine Schlafstelle zur Verfügung gestellt wurde. An den Wochenenden, an denen er nicht nach Polen pendelte,

wohnte er in einer 30-m²-Wohnung (**Bf1-Adr1**), im Jahr 2017 mit fünf und im Jahr 2018 mit drei Mitbewohnern.

Aufwendungen für Miete erwuchsen dem Bf in Höhe von 667,82 € (2017) und 939,10 € (2018).

Die Einkünfte der Ehegattin der Bf, die im Ansässigkeitsstaat der Besteuerung unterliegen, betrugen in den Jahren 2017 und 2018 jeweils 0,00 PLN.

Die Ehegattin des Bf besitzt am Familienwohnsitz in Polen eine unbebaute Liegenschaft im Ausmaß von 0,3810 ha.

Für die Zurücklegung der Fahrten zwischen dem Familienwohnsitz und Wien und zurück stellte Herr I – ein Bekannter des Bf – diesem ein Kraftfahrzeug (Ford Galaxy, Kennzeichen 456) zur Verfügung.

Am 05.08.2018 erwarb der Bf das Kraftfahrzeug (Ford Galaxy, Kennzeichen 456) von Herrn I.

Der Bf legte die Fahrtstrecke von seinem Familienwohnsitz nach Wien (zwischen 381 und 395 km) und zurück 23 Mal im Jahr 2017 und 37 Mal im Jahr 2018 zurück.

Von den 48 – das Streitjahr 2017 betreffenden – übermittelten Tankrechnungen belegen 44 den Erwerb von Diesel-Kraftstoff in Höhe von insgesamt 2.267,81 €; vier Tankrechnungen sind unlesbar (1 eni und 3 BP).

Von den 71 – das Streitjahr 2018 betreffenden – übermittelten Tankrechnungen belegen 70 den Erwerb von Diesel-Kraftstoff in Höhe von insgesamt 3.769,31 €; eine Tankrechnung ist unlesbar (Tankstelle: Circle K, 11).

In Zusammenhang mit den Kosten für Familienheimfahrten machte der Bf neben den Ausgaben für Kraftstoff keine weiteren Ausgaben als Werbungskosten geltend.

Die Ausgaben für Kraftstoff wurden zur Hälfte vom jeweiligen Mitfahrer getragen.

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus den dem Bundesfinanzgericht von der Abgabenbehörde vorgelegten Unterlagen, der E-Mail vom 05.06.2020 (Beantwortung des Beschlusses des Bundesfinanzgerichts vom 04.05.2020) und der folgenden Beweiswürdigung:

2. Beweiswürdigung

Laut Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH vom 14.09.1988, 86/13/0150) ist ein Sachverhalt glaubhaft gemacht, wenn die Umstände des Einzelfalles dafür sprechen, der vermutete Sachverhalt habe von allen anderen denkbaren Möglichkeiten die größte Wahrscheinlichkeit für sich.

Bezüglich seiner Wohnverhältnisse am Familienwohnsitz führte der Bf aus, dass sein Vater bestätigt habe, dass sein Sohn (Bf), dessen Ehegattin und die beiden Kinder D und E im zweiten Stock seines Hauses wohnten und dort eine eigene Küche, ein Badezimmer, ein WC und Zimmer zur Verfügung hätten und für die Betriebskosten 300 PLN (2017) bzw 400 PLN (2018) monatlich bezahlt hätten. Dass dem Vater des Bf Betriebskosten für Strom, Heizung, Grundsteuer, Versicherung, Wasser, Müll, auch tatsächlich erwachsen sind, hat der Bf durch Übermittlung von auf den Namen des Vaters des Bf lautende Rechnungen, Verschreibungen und Zahlungsbelegen bezüglich Strom, Müll und Versicherung glaubhaft gemacht. Es erscheint nicht unglaubwürdig, dass sich der Bf als Gegenleistung für das ihm und seiner Familie zu Wohnzwecken unentgeltlich überlassene Dachgeschoss an den Betriebskosten des Elternhauses beteiligt. Im Hinblick darauf, dass der vierköpfigen Familie im Dachgeschoss eine eigene Küche, ein Badezimmer, ein WC und Zimmer zur Verfügung stehen, ist davon auszugehen, dass der Bf mit seiner Ehegattin und seinen beiden Kindern im Dachgeschoss des elterlichen Hauses einen gemeinsamen Hausstand unterhält – der den Mittelpunkt der Lebensinteressen dieser Personen bildet – der als Familienwohnsitz anzusehen ist.

Bezüglich der vom Bf als Werbungskosten geltend gemachten Kosten für doppelte Haushaltsführung in Höhe von 667,82 € (2017) und 939,10 € (2018) führte der Bf aus, dass er in den Jahren 2017 und 2018 in P gearbeitet habe, wo ihm von Arbeitgeber eine Schlafstelle zur Verfügung gestellt worden sei. An den Wochenenden, an denen er nicht nach Polen gependelt sei, habe er in einer 30-m²-Wohnung am ***Bf1-Adr1*** gewohnt – im Jahr 2017 mit fünf und im Jahr 2018 mit drei Mitbewohnern. Laut Zentralem Melderegister ist der Bf seit 30.12.2016 am ***Bf1-Adr1*** gemeldet, wobei als Unterkunftsgeber Herr H ausgewiesen wird. Laut Zentralem Melderegister ist Herr H an der erwähnten Adresse seit 17.04.2015 gemeldet. Im Mietvertrag vom 04.09.2014 bezüglich der Wohnung ***Bf1-Adr1***, wird Herrn H als Mieter und ein monatlicher Mietzins einschließlich Betriebskosten, öffentlicher Abgaben, Umsatzsteuer etc von 282,88 € ausgewiesen. Aus der an Herrn H (richtig: H) adressierten Jahresabrechnung von Wien Energie vom 01.12.2017 gehen bezahlte Teilbeträge in Höhe von 460,80 € und vier neue Teilbeträge in Höhe von jeweils 46,80 € hervor. 13 übermittelten Zahlungsbestätigungen ist zu entnehmen, dass Miete für die Monate 2-4/2017 in Höhe von je 290,47 €, für die Monate 10+12/2017 in Höhe von je 298,03 €, für die Monate 4-7/2018 und 9-12/2018 zu je 301,33 € entrichtet wurde.

Unter Berücksichtigung des Umstandes, dass sowohl der Bf als auch Herr H und die weiteren vom Bf genannten Personen (F und O) in den Streitjahren an der Adresse ***Bf1-Adr1***, gemeldet waren und dass anhand der vom Bf vorgelegten Unterlagen, wie dem Mietvertrag, der Jahresabrechnung von Wien Energie und den Bestätigungen über die erfolgten Mietzahlungen die Höhe der vom Bf als Werbungskosten aus einer doppelten Haushaltsführung geltend gemachten Ausgaben von 667,82 € (2017) und 939,10 € (2018) rechnerisch nachvollziehbar ist, erscheinen die dem Bf erwachsenen Kosten für seine Unterbringung in der erwähnten Wohnung als plausibel und glaubhaft.

Bezüglich der vom Bf als Werbungskosten geltend gemachten Kosten für Familienheimfahrten übermittelte der Bf für jedes Streitjahr eine Aufstellung bezüglich der Familienheimfahrten, aus denen im Wesentlichen hervorgeht, dass der Bf die Strecke von seinem Familienwohnsitz in ***Bf1-Adr-PL*** nach Wien und zurück 23 Mal (2017) bzw 37 Mal (2018) zurückgelegt und die Entfernung der einfachen Wegstrecke zwischen 381 und 395 km betragen hat. Weiters übermittelte der Bf das Jahr 2017 betreffend 48 Tankrechnungen, von denen 44 den Erwerb von Diesel-Kraftstoff in Höhe von insgesamt 2.267,81 € belegen und vier Tankrechnungen unlesbar sind (1 eni und 3 BP):

	Tankstelle	Datum	Liter	Preis/Liter	Betrag
1	1	14.12.17	42,280	1,419 €	63,89 €
2	2	18.12.17			60,00 €
3	Eni				55,74 €
4	3	30.11.2017	33,350	1,199 €	39,99 €
5	4	01.12.17	52,02	1,119 €	58,21 €
6	2	07.12.17	53,630	1,119 €	60,01 €
7	5	29.10.17			25,90 €
8	6	09.11.17	46,39	1,164 €	54,00 €
9	4	23.11.17	50,25	1,136 €	57,08 €
10	4	12.10.17	45,17	1,107 €	50,00 €
11	4	20.10.17	45,02	1,089 €	49,03 €
12	4	25.10.17	48,48	1,108 €	53,72 €
13	7	19.09.17	17,09	1,178 €	20,13 €
14	4	16.10.17	45,09	1,108 €	50,00 €
15	8	28.09.17	47,36	1,119 €	53,00 €
16	4				59,12 €
17	4	08.09.17	44,64	1,118 €	49,91 €
18	4	31.	47,26	1,058 €	50,00 €
19	4	TT.06.17	46,82	1,068 €	50,00 €

20	4	18.MM.17	43,44	1,059 €	46,00 €
21	2	11.08.17	30,529	1,114 €	34,00 €
22	4			1,014 €	35,35 €
23	eni				?
24	9				?
25	1				51,01 €
26	4	23.06.17	46,18	1,058 €	48,86 €
27	4		41,39		43,00 €
28	4		41,14	1,064 €	43,77 €
29	BP				?
30	BP				?
31	4	03.03.17	57,80	1,119 €	64,68 €
32	10				65,01 €
33	4	23.02.17	55,54	1,086 €	60,32 €
34	4				45,69 €
35	11	TT.11.17			261,40 PLN
36	11				282,40 PLN
37	11	TT.12.17	54,35		250,55 PLN
38	11	14.10.17			307,51 PLN
39	11	TT.11.17	49,04	4,69 zł	230,00 PLN
40	11				284,99 PLN
41	?	22.07.17			240,51 PLN
42	?				211,93 PLN
43	?				232,58 PLN
44	11	01.05.17	65,25	4,63 zł	302,11 PLN
45	12				207,10 PLN

46	11				142,29 PLN
47	11	12.03.17		4,99 zł	203,99 PLN
48	11	17.04.17	36,39	4,73 zł	172,12 PLN
Summe €					1.497,42 €
Summe PLN					3.329,48 PLN
Summe PLN in € (3.329,48 PLN x 0,231384*) =)					770,39 €
Gesamtsumme					2.267,81 €

*) Laut Umrechnungstabelle in Euro-Beträge 2017 (Referenzkurse der EZB) (L 17b-2017) des Bundesministeriums für Finanzen (Version vom 19.01.2018) entsprechen 3.329,48 PLN einem Steuerwert von 770,39 €.

Das Jahr 2018 betreffend übermittelte der Bf 71 Tankrechnungen, von denen 70 den Erwerb von Diesel-Kraftstoff in Höhe von insgesamt 3.769,31 € belegen und eine Tankrechnung unlesbar ist (Tankstelle: Circle K, 11):

	Tankstelle	Datum	Liter	Preis/Liter	Betrag
1	13	11.01.18	46,66	1,179 €	55,01 €
2	13	19.01.18	52,46	1,239 €	65,00 €
3	13	25.01.18	51,79	1,159 €	60,01 €
4	14	02.02.18	52,52	1,239 €	65,07 €
5	14	08.02.18	55,13	1,179 €	65,00 €
6	13	14.02.18	47,88	1,149 €	55,01 €
7	14	01.03.18	55,60	1,169 €	65,00 €
8	13				60,00 €
9	13				60,00 €
10	BP 32-34		54,67	1,189 €	65,00 €
11	14				65,00 €
12	13	13.04.18	53,32	1,219 €	65,00 €

13	13	19.04.18	55,13	1,179 €	65,00 €
14	14	27.04.18		1,269 €	63,01 €
15	13	09.05.18	50,46	1,189 €	60,00 €
16	14	14.05.18	55,60	1,259 €	70,00 €
17	13	25.05.18	57,74	1,299 €	75,00 €
18	14	06.06.18	57,75	1,299 €	75,02 €
19	8	28.06.18	54,08	1,239 €	67,01 €
20	13	06.07.18	50,84	1,279 €	65,02 €
21	8	22.06.18	52,48	1,239 €	65,02 €
22	13	03.08.18	54,74	1,279 €	70,01 €
23	13	12.07.18	55,16	1,269 €	70,00 €
24	13	09.08.18	52,05	1,249 €	65,01 €
25	13	27.08.18	52,04	1,249 €	65,00 €
26	14	17.08.18	54,04	1,309 €	70,73 €
27	13	20.09.18	51,63	1,259 €	65,00 €
28	15	13.07.18	15,640	1,279 €	20,00 €
29	15	28.09.18	16,130	1,239 €	19,99 €
30	15	12.??18	15,270	1,309 €	19,99 €
31	15	25.10.18	14,940	1,339 €	20,00 €
32	16	09.11.18	15,52	1,289 €	20,01 €
33	15	30.11.18	19,630	1,274 €	25,01 €
34	14	13.12.18	52,67	1,329 €	70,00 €
35	15	07.12.18	40,850	1,229 €	50,20 €
36	14	20.12.18	57,30	1,309 €	75,01 €
37	11	05.01.18			361,89 PLN
38	11	26.12.18	45,977	5,22 zł	240,00 PLN

39	11	21.01.18	44,36	4,75 zł	210,71 PLN
40	11	28.01.18	48,11	4,75 zł	228,52 PLN
41	11	04.02.18	54,73	4,74 zł	259,42 PLN
42	11				277,76 PLN
43	11				200,46 PLN
44	11	04.03.18	51,65		239,14 PLN
45	11	11.03.18			259,10 PLN
46	11	02.04.18			50,80 PLN
47	11				100,90 PLN
48	11	15.04.18	55,05	4,73 zł	265,38 PLN
49	11	22.04.18	46,88	4,73 zł	221,74 PLN
50	11	13.05.18	30	5,00 zł	158,98 PLN
51	11				339,01 PLN
52	11				343,69 PLN
53	11				? PLN
54	11				75,21 PLN
55	11	25.08.18	61,99	5,06 zł	314,91 PLN
56	11	26.08.18	43,9	5,08 zł	223,01 PLN
57	11	09.09.18	65,78	5,06 zł	332,85 PLN
58	11	15.09.18	44,36	5,06 zł	224,46 PLN
59	11	16.09.18	11,51	5,06 zł	58,24 PLN
60	11	23.09.18	59,63	5,12 zł	305,31 PLN
61	11	05.10.18	38,4	5,21 zł	200,06 PLN
62	11	07.10.18	49,99	5,21 zł	260,45 PLN
63	11	14.10.18	18,92	5,29 zł	100,09 PLN
64	11	16.10.18	18,9	5,29 zł	99,98 PLN

65	11	28.10.18	60,491	5,29 zł	320,00 PLN
66	11	21.10.18	43,48	5,29 zł	230,01 PLN
68	11	08.12.18	70,95	5,61 zł	398,03 PLN
68	11	09.12.18	57,84	5,36 zł	310,02 PLN
69	11	16.12.18			329,00 PLN
70	17	10.11.18	50,01	5,32 zł	266,05 PLN
71	11	11.11.18	23,29	5,41 zł	126,00 PLN
Summe €					1.936,10 €
Summe PLN					7.931,18 PLN
Summe PLN in € (7.931,18 PLN x 0,231139**) =)					1.833,21 €
Gesamtsumme					3.769,31 €

**) Laut Umrechnungstabelle in Euro-Beträge 2018 (Referenzkurse der EZB) (L 17b-2018) des Bundesministeriums für Finanzen (Version vom 10.01.2019) entsprechen 7.931,18 PLN einem Steuerwert von 1.833,21 €.

In der Vorhaltsbeantwortung vom 24.07.2019 stellte der Bf in Zusammenhang mit den Familienheimfahrten dem Kilometerstand zum 17.11.2017 (207.012 km) jenem zum 24.11.2018 (236.170 km) gegenüber, multiplizierte die Differenz (29.158 km) mit 0,42 € und dividierte das Ergebnis (12.246,36 €) durch „2 Personen“. Mit Beschluss vom 04.05.2020 wurde der Bf ua ersucht, den Namen jener zweiten Person zu nennen, auf die die Kosten für Familienheimfahrten zur Hälfte entfielen. Mit E-Mail vom 05.06.2020 teilte der Bf diesbezüglich mit, dass es sich dabei um verschiedene Bekannte gehandelt habe und er versucht habe, eine Person als Mitfahrer mitzunehmen. Zusätzlich dazu führte der Bf aus, dass er das für die Familienheimfahrten benutzte Fahrzeug (Ford Galaxy, Kennzeichen 456) zunächst von seinem Freund geborgt und am 05.08.2018 von diesem gekauft habe.

Unter Berücksichtigung des Umstandes, dass der Bf außer den mit Tankrechnungen belegten Ausgaben für Kraftstoff keine weiteren Kosten für die Familienheimfahrten als Werbungskosten geltend gemacht hat, sind sowohl für den Zeitraum, in dem der Bf für die Familienheimfahrten ein fremdes Fahrzeug benutzt hat, als auch für den Zeitraum ab dem 05.08.2018, in dem der Bf die Fahrten mit dem eigenen Fahrzeug zurückgelegt hat, außer den Ausgaben für Kraftstoff keine weiteren Kosten für die Familienheimfahrten als Werbungskosten zu berücksichtigen. Da der Bf aber bei der Berechnung der Höhe der von ihm als Werbungskosten geltend gemachten Kosten für die Familienheimfahrten diese nur zur Hälfte in Ansatz gebracht hat und auf das Ersuchen, den Namen jener zweiten Person zu nennen, auf die die Kosten für

Familienheimfahrten zur Hälfte entfielen, mitgeteilt hat, dass es sich dabei um verschiedene Bekannte gehandelt habe und er versucht habe, eine Person als Mitfahrer mitzunehmen, sind die für die Streitjahre belegten Ausgaben für Kraftstoff in Höhe von 2.267,81 € (2017) und 3.769,31 € (2018) zur Hälfte, das heißt in Höhe von 1.133,91 € im Streitjahr 2017 und in Höhe von 1.884,66 € im Streitjahr 2018 als Werbungskosten zu berücksichtigen.

Der festgestellte Sachverhalt ist in folgender Weise rechtlich zu würdigen:

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I.

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

Gemäß [§ 20 Abs 1 Z 1 und Z 2 lit a EStG 1988](#) dürfen bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden:

"1. Die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge.

2. a) 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 1988](#) sind auch Kosten der Fahrten zwischen Wohnsitz am Arbeits-(Tätigkeits-)ort und Familienwohnsitz (Familienheimfahrten) nicht abzugsfähig, soweit sie den auf die Dauer der auswärtigen (Berufs-)Tätigkeit bezogenen höchstens in [§ 16 Abs 1 Z 6 lit d EStG 1988](#) angeführten Betrag übersteigen.

Familienheimfahrten sind Fahrten zwischen dem Ort, wo die Berufstätigkeit ausgeübt wird und dem Familienwohnsitz. Diese gehören nach [§ 20 EStG 1988](#) in den Bereich der privaten Lebensführung.

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](#).

Unzumutbarkeit für eine tägliche Rückkehr ist 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).

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 (vgl. *Lenneis* in Jakom, EStG¹² § 16 ABC der Werbungskosten „doppelte Haushaltsführung“).

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 Einkünfte 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. Momente bloß persönlicher Vorliebe für die Beibehaltung des Familienwohnsitzes reichen nicht aus (VwGH 15.11.2005, 2005/14/0039; VwGH 22.11.2006, 2005/15/0011; VwGH 18.10.2005, 2005/14/0046).

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist es Sache desjenigen Steuerpflichtigen, der die – grundsätzlich nie durch die Erwerbstätigkeit veranlasste – Beibehaltung des in unüblicher Entfernung vom Beschäftigungsort gelegenen Familienwohnsitzes als beruflich veranlasst geltend macht, der Abgabenbehörde die Gründe zu nennen, aus denen er die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Ort der Beschäftigung als unzumutbar ansieht. Die Abgabenbehörde ist in einem solchen Fall aber auch nicht verhalten nach dem Vorliegen auch noch anderer als der vom Steuerpflichtigen angegebenen Gründe für die behauptete Unzumutbarkeit zu suchen (VwGH 22.11.2006, 2005/15/0011).

Der Verwaltungsgerichtshof vertritt in mittlerweile ständiger Rechtsprechung zum EStG 1988 die Auffassung, dass die Unzumutbarkeit der Wohnsitzverlegung ihre Ursache auch in der

privaten Lebensführung haben kann (VwGH vom 26.07.2007, 2006/15/0047, VwGH vom 22.11.2006, 2005/15/0011, VwGH vom 20.12.2018, Ra 2016/13/0016).

Nach der Rechtsprechung des VwGH ist die Frage, ob 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).

Ein für die Beibehaltung der doppelten Haushaltsführung sprechender Grund liegt bei ständig wechselnder Arbeitsstätte (zB bei einem Bauarbeiter, bei saisonal Beschäftigten oder bei Vorliegen einer Arbeitskräfteüberlassung) vor. Dies ist insbesondere dann der Fall, wenn eine häufige Abberufung zu entsprechend weit entfernten Arbeitsstellen gegeben ist oder die berufliche Position einen flexiblen Einsatzbereich erfordert und sich der Steuerpflichtige somit an keinem Standort richtig niederlassen kann (VwGH 28.04.2010, 2007/13/0073). Die abstrakte Möglichkeit einer Abberufung reicht dazu nicht aus, es muss vielmehr um eine konkret, ernsthafte und latent drohende Möglichkeit handeln (VwGH 17.02.1999, 95/14/0059). Eine ständig wechselnde Arbeitsstätte liegt nach LStR 345 nicht mehr vor, wenn die Arbeitsstätte fünf Jahre beibehalten wurde (*Lenneis* in Jakom, EStG 2018¹¹ § 16 ABC der Werbungskosten „Doppelte Haushaltsführung“).

Im Hinblick darauf, dass es einem verheirateten Steuerpflichtigen nach der Verwaltungspraxis nach einem Zeitraum von zwei Jahren zumutbar sein wird, seinen Familienwohnsitz in den Nahebereich seiner Arbeitsstätte zu verlegen, der Bf seine berufliche Tätigkeit in Österreich erst im Juni 2016 begonnen hat, der Bf sich im Streitjahr 2017 bereits im dritten Beschäftigungsverhältnis befunden hat und der vom Bf ausgeübte Beruf eines Bauarbeiters einen flexiblen Einsatzbereich erfordert und es nicht ermöglicht, sich an einem Standort richtig niederzulassen, war im Veranlagungsjahr 2017 die Verlegung des Familienwohnsitzes in den Nahebereich der Arbeitsstätte unzumutbar.

Am Familienwohnsitz des Bf in Polen wohnen neben seiner Ehegattin auch deren minderjährige Söhne D (geboren 2007) und E (geboren 2013). Für die Beibehaltung der doppelten Haushaltsführung spricht unter anderem der Umstand, wenn im gemeinsamen Haushalt am Familienwohnsitz unterhaltsberechtigten und betreuungsbedürftigen Kinder wohnen und eine (Mit)Übersiedlung der gesamten Familie aus wirtschaftlichen Gründen nicht zumutbar ist. Die Unterhaltsverpflichtung für Kinder reicht als alleiniges Kriterium für die Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes nicht aus. In Zusammenhang mit seinem Vorbringen, seine Gattin bewirtschaftete am Familienwohnsitz eine Landwirtschaft, die der eigenen Selbstversorgung diene, übermittelte der Bf einen Schenkungsvertrag, aus dem hervorgeht, dass die Mutter der Ehegattin des Bf ein unbebautes Grundstück überlassen hat.

Da für die vollständige Selbstversorgung mit landwirtschaftlichen Produkten eine Anbaufläche von mindestens 160 m² pro Person erforderlich ist, scheint die im Besitz der Ehegattin des Bf befindliche Liegenschaft im Ausmaß von 0,3810 ha, was die Größe betrifft, für die vom Bf vorgebrachte Bewirtschaftung, einer nur der eigenen Selbstversorgung dienenden Landwirtschaft, durchaus geeignet und glaubhaft.

Im Streitfall folgt rechtlich hieraus, dass im betreffenden Veranlagungsjahr 2018, aufgrund der Unterhaltsverpflichtung des Bf für seine zwei minderjährigen Kinder und der von der Ehegattin des Bf bewirtschafteten, der Selbstversorgung dienenden Landwirtschaft, die Verlegung des Familienwohnsitzes in den Nahebereich der Arbeitsstätte unzumutbar war.

Im gegenständlichen Fall steht dem Beschwerdeführer daher dem Grunde nach der Abzug der Aufwendungen aus Familienheimfahrten und doppelter Haushaltsführung als Werbungskosten zu.

Als Werbungskosten aus einer doppelten Haushaltsführung kommen nur die unvermeidbaren Mehraufwendungen in Betracht, die dem Steuerpflichtigen dadurch erwachsen, dass er am Beschäftigungsort wohnen muss. Das sind insbesondere die Kosten für Unterbringung und Familienheimfahrten (vgl. Jakom/Lenneis EStG, 2018, § 16 Rz 56). Als Fahrkosten sind jene Aufwendungen abzusetzen, die durch das tatsächlich benutzte Verkehrsmittel anfallen.

Im Hinblick auf die oben dargelegte Beweiswürdigung, sind die Kosten für die Unterbringung in Höhe von 667,82 € (2017) und 939,10 € (2018) und die Kosten für die Familienheimfahrten in Höhe von 1.133,91 € (2017) und 1.884,66 € (2018) als Werbungskosten aus einer doppelten Haushaltsführung zu berücksichtigen:

	2017	2018
Kosten für Unterbringung	667,82 €	939,10 €
Kosten für Familienheimfahrten	1.133,91 €	1.884,66 €
Werbungskosten aus doppelter Haushaltsführung	1.801,73 €	2.823,76 €

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Beilagen: 2 Berechnungsblätter

3.2. Zu Spruchpunkt II. (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.

Wien, am 22. Juli 2020