

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. Wolfgang Pavlik über die Beschwerde des Bf., Adresse vom 12. September 2019 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 2/20/21/22 vom 13. August 2019 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2017, Steuernummer 1234/5678, zu Recht erkannt:

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind dem Ende der Entscheidungsgründe zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

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

Entscheidungsgründe

Verfahrensgang:

Der Beschwerdeführer (Bf) ist ungarischer Staatsbürger und in Wien als Bauarbeiter nichtselbständig erwerbstätig. Er beantragte in der **Erklärung für die Einkommensteuer 2017** (Arbeitnehmerveranlagung) vom 12.11.2018 u.a. den Alleinverdienerabsetzbetrag, Kosten der doppelten Haushaltsführung iHv EUR 3.250,00. und Familienheimfahrten iHv EUR 3.762,00.

Das Finanzamt (FA) forderte den Bf mit **Vorhalt vom 10.12.2018** auf, folgende Unterlagen bzw. Belege vorzulegen:

- Meldenachweis aller am Familienwohnsitz wohnhaften Personen (beglaubigte Übersetzung)
- Mietvertrag der Wohnung in Wien, sowie Nachweis über die Mietzahlungen in Kopie
- Vorlage Heiratsurkunde in Kopie in beglaubigter Übersetzung sowie

- Einkommensnachweis der Gattin für das Jahr 2017 Formular E9

bei Vorliegen einer Landwirtschaft: Vorlage Einkommenssteuerbescheid

- genaue Aufstellung der Familienheimfahrten mit Datum der Hin- und Rückreise und verwendeten Verkehrsmittel.

Bei Fahrten mit dem eigenen Auto: Vorlage Fahrtenbuch, Kopie Zulassungsschein und Vorlage Tankbelege.

Bei Fahrten mit öffentlichen Verkehrsmitteln: Vorlage der Tickets.

Das FA wies den Bf auf die erhöhte Mitwirkungspflicht bei Auslandssachverhalten hin.

In der **Vorhaltsbeantwortung vom 05.04.2019** legte der Bf folgende Unterlagen vor:

- Aufstellung Familienheimfahrten:

Beschäftigungsort 9999 Wien/Wohnsitz in Österreich 9999 Wien/Familienwohnsitz im Ausland 7777 Ungarn

Aufstellung der Gesamtkilometer/Kosten:

PKW, einfache Strecke Km 170, Kosten EUR 14,80, 56 Fahrten.

- Formular E 9 betreffend Bf:

die ungarische Steuerverwaltung bestätigt, dass der Bf seinen Wohnsitz in Ungarn hat

- Zulassungsschein für ein Kfz Marke Audi, zugelassen auf Gattin

- Heiratsurkunde über die Hochzeit von Bf. (Bf) und Gattin am 1998

- Mitteilung über den Bezug der Familienbeihilfe für den Sohn des Bf, XY, geb. 1999, bis Juni 2018

- Familienstandsbescheinigung für die Gewährung von Familienleistungen (E 401), bestätigt von der ungarischen Behörde:

Am Wohnsitz in 7777 Ungarn wohnen die Ehegatten Bf. und Gattin; Gattin ist nicht erwerbstätig. weitere Familienangehörige an diesem Wohnsitz sind die Kinder XY, geb. 1999 und AB, geb. 2006. Ferner wohnt eine 5. Person namens DEF, geb. 1960, an diesem Wohnsitz.

- Vereinbarung über die Überlassung einer Privatunterkunft: Der Bf mietet eine Wohnung in 9999 Wien vom 01.04.2017 – 01.10.2017. Das Entgelt beträgt EUR 270,-- monatlich. Die Benutzung gilt für 1 Person. Lt. handschriftlichem Vermerk gilt der Mietvertrag "für die nächsten 8 Monate."

- Nachweise über die Bezahlung der Monatsmieten im Jahr 2017

Im **Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2017** vom 13.08.2019 wurden Werbungskosten, die der Arbeitgeber nicht berücksichtigen konnte, iHv EUR 3.548,80 anerkannt. Davon entfallen lt. übermittelten internen Berechnungsgrundlagen EUR 2.720,00 auf Kosten der doppelten Haushaltsführung und 828,80 auf Familienheimfahrten. Laut Begründung im Einkommensteuerbescheid wurden jene "Aufwendungen berücksichtigt, für die nachvollziehbare Beweise vorlagen".

In der **Beschwerde vom 12.09.2019** wurde vorgebracht, es sei der Alleinverdienerabsetzbetrag nicht berücksichtigt worden, obwohl der Bf Familienbeihilfe für seinen Sohn Bf. erhalten habe

und seine Gattin weniger als EUR 6.000,00 verdiene. Anbei werde das Formular E9 betreffend die Kindesmutter übermittelt.

In diesem Formular bestätigt Gattin, dass sie den Wohnsitz an ggstdl Adresse in Ungarn und im Jahr 2017 keine Einkünfte hat. Die ungarische Steuerverwaltung bestätigt, dass Gattin den Wohnsitz im Jahr 2017 in Ungarn hatte und dass nichts bekannt ist, was zu ihren Angaben über die Einkommensverhältnisse in Widerspruch steht.

Das FA forderte den **Bf mit Vorhalt vom 16.09.2019** auf, folgende Unterlagen bzw. Belege vorzulegen:

"Ordnungsgemäß bestätigtes Formular E9 für die Gattin für 2017 und 2018 von der zuständigen Abgabenbehörde unter Angabe der genauen Art und Höhe der Einkünfte , unterschrieben und amtlichem Stempel versehen.

Mietvertrag des ausländischen Wohnsitzes oder Grundbuchsauszug wenn Sie über eine Immobilie verfügen in deutscher Übersetzung.

Für 2017 und 2018 eine detaillierte Aufstellung der Familienheimfahrten mit Datum der Hin- und Rückreise, ordnungsgemäß geführte Fahrtenbücher, Überprüfungsberichte, Reparatur- oder Servicerechnungen von Ende 2016 bis Ende 2018 sowie Tankbelege.

Da Sie laut Zulassungsschein das KFZ der Gattin für die Heimfahrten nutzen, sind die gesamten KFZ Kosten für jeweils 2017 und 2018 detailliert zusammenzufassen und belegmäßig nachzuweisen. In diesem Fall sind nur die tatsächlichen Kosten im aktuellen Ausmaß entsprechend der gefahrenen Kilometer für die Heimfahrten zu den gefahrenen Jahreskilometern als Werbungskosten anzuerkennen.

Nachweis über die Mietzahlungen und Betriebskosten für 2018.

Dienstverträge von Ihnen in Kopie."

Das FA wies den Bf auf die erhöhte Mitwirkungspflicht bei Auslandssachverhalten hin.

Dieser **Vorhalt** blieb **unbeantwortet**.

Mit **Beschwerdevorentscheidung vom 13.01.2021** wies das FA die Beschwerde als unbegründet ab. Die geltend gemachten Aufwendungen für doppelte Haushaltsführung, Familienheimfahrten und Alleinverdienerabsetzbetrag wurden nicht berücksichtigt (Verböserung). In der Begründung wurde ausgeführt, da dem detaillierten Ergänzungsersuchen vom 16.09.2019 nicht entsprochen worden sei, wäre eine neuerliche Berechnung zu veranlassen gewesen und die im Erstbescheid ursprünglich anerkannten Aufwendungen für doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten seien mangels belegmäßigem Nachweis nicht anerkannt worden.

Im **Vorlageantrag vom 15.02.2021** brachte der Bf vor, er habe den Vorhalt des FA vom 16.09.2019 ausführlich beantwortet und die Nachweise vorgelegt. Er ersuche daher um Anerkennung der beantragten Aufwendungen.

Der Bf legte nochmals alle bereits vorgelegten Unterlagen und Belege bei.

Im **Vorlagebericht vom 11.05.2021** beantragte das FA, den Alleinverdienerabsetzbetrag anzuerkennen, da die Gattin lt. E9 über keine Einkünfte verfüge. Bezüglich doppelter Haushaltsführung und Familienheimfahrten werde die Abweisung beantragt, da der Vorhalt vom Bf nicht beantwortet wurde und der Bf keine Unterlagen (Grundbuchsatz, Mietvertrag) und Kosten (Rechnungen, Mietzahlungen) für die Unterkunft am Familienwohnsitz vorgelegt habe und eine weitere Person dort gemeldet sei. Daher könne nicht von einem Mehraufwand ausgegangen werden.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen

Sachverhalt:

Der Bf ist ungarischer Staatsbürger, verheiratet und bezieht Familienbeihilfe für 1 Kind. Der Familienwohnsitz des Bf, seiner Gattin und der 2 Kinder (geb. 1999 und 2006) befindet sich in Ungarn. Seine Ehegattin hat im Streitjahr keine Einkünfte. Zumindest eines der Kinder (geb. 2006) ist schulpflichtig. Der Bf hat seit August 2015 auch einen inländischen Wohnsitz am Beschäftigungsort in Wien. Der Bf ist in Wien seit November 2015 als Bauarbeiter nichtselbständig beschäftigt.

Der Bf hat Aufwendungen für eine Mietwohnung am Beschäftigungsort in Wien iHv EUR 2.720,00.

Die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsort war im Hinblick auf das erst seit knapp 2 Jahren bestehende Arbeitsverhältnis des Bf im Inland sowie unter Berücksichtigung des Familienstandes des Bf (verheiratet, 2 Kinder, zumindest 1 Kind schulpflichtig) im Streitjahr (noch) nicht zumutbar.

Betreffend Familienheimfahrten legte der Bf lediglich eine Aufstellung, die für Hin- und Rückfahrten von Wien nach Adresse, Ungarn, jeweils eine Anzahl der gefahrenen Kilometer von 170 (einfache Strecke) aufweist, und einen Zulassungsschein für einen PKW, zugelassen auf seine Ehegattin (in ungarischer Sprache) vor. Die vom FA im Vorhalt vom 16.09.2019 angeforderten ordnungsgemäß geführten Fahrtenbücher, Überprüfungsberichte, Reparatur- oder Servicerechnungen von Ende 2016 bis Ende 2018 sowie Tankbelege, detailliert zusammengefasste und belegmäßig nachgewiesenen gesamten Kfz Kosten wurden nicht vorgelegt.

Insgesamt entsprechen die iZm den Familienheimfahrten vorgelegten Belege und Nachweise nicht den Anforderungen an eine steuerlich relevante Nachweisführung.

Beweiswürdigung:

Die persönlichen Daten des Bf sind den Verwaltungsakten zu entnehmen und unstrittig.

Dass die Ehegattin des Bf im Streitjahr 2017 keine Einkünfte hat, wurde durch das nachträglich vorgelegte Formular E9 bestätigt und auch vom FA im Vorlagebericht anerkannt.

Dass sich der Familienwohnsitz des Bf in Ungarn befindet und er dort mit seiner Familie (Gattin und 2 Kinder) wohnt, ist durch die vorgelegten Formulare erwiesen. Dass auch eine fünfte Person dort wohnt, vermag daran nichts zu ändern.

Dass zumindest ein Kind des Bf (geb. 2006) schulpflichtig ist, ist durch Abfragen aus dem AIS des Bundes erwiesen. Der Aufenthalt des Bf im Inland ist durch Abfragen aus dem ZMR ersichtlich. Die nichtselbständigen Einkünfte des Bf sind aktenkundig.

Die Aufwendungen für die Mietwohnung in Wien wurden durch Zahlungsbelege nachgewiesen.

Dass in der Beschwerdevorentscheidung diese Kosten – im Gegensatz zum Erstbescheid – trotz unveränderter Sach- und Rechtslage laut Begründung mangels belegmäßigem Nachweis zur Gänze nicht anerkannt wurden, ist insofern nicht nachvollziehbar, als die Kosten für die Mietzahlungen belegmäßig nachgewiesen wurden und dies auch in der Begründung zum Erstbescheid (wenn auch äußerst kurz, aber doch erkennbar), zum Ausdruck gebracht wurde. Wenn im Vorlagebericht darauf hingewiesen wird, dass am Familienwohnsitz keine Kosten nachgewiesen wurden, ist festzuhalten, dass es nicht der allgemeinen Lebenserfahrung entspricht, dass für eine Wohnung/Haus einer vierköpfigen Familie keine Miet- bzw. Betriebskosten anfallen, auch wenn eine fünfte Person an dieser Adresse gemeldet ist.

Zur Zumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes an den Arbeitsort siehe unten rechtliche Beurteilung.

Die iZm den Familienheimfahrten vorgelegte Aufstellung sowie der vorgelegte Zulassungsschein sind aktenkundig.

Dass die vom FA im Vorhalt vom 16.09.2019 angeforderten Belege nicht vorgelegt wurden, ergibt sich aus der Einsichtnahme in die vorgelegten Verwaltungsakten des FA. Die Behauptung des Bf, er habe diesen Vorhalt ordnungsgemäß beantwortet und entsprechende Belege vorgelegt, entspricht nicht der Aktenlage. Tatsächlich blieb – wie das FA zu Recht in der Beschwerdevorentscheidung ausführt – dieser Vorhalt unbeantwortet.

Dass die iZm den Familienheimfahrten vorgelegten Belege und Nachweise nicht einer steuerlich relevanten Nachweisführung entsprechen, ist den Ausführungen in der rechtlichen Beurteilung zu entnehmen.

Rechtliche Beurteilung:

Doppelte Haushaltsführung, Familienheimfahrten:

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

Nach § 20 Abs 1 EStG 1988 dürfen bei den einzelnen Einkünften unter anderem nicht abgezogen werden

Z 1) die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge;

Z 2a) 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 Arbeit- (Tätigkeits-)ort und Familienwohnsitz (Familienheimfahrten) nicht abzugsfähig, soweit sie den auf die Dauer der auswärtigen (Berufs-)Tätigkeit bezogenen höchsten in § 16 Abs 1 Z 6 lit d EStG 1988 angeführten Betrag übersteigen, der im Streitjahr EUR 3.672,00 beträgt (bei einer einfachen Fahrtstrecke von über 60 Kilometer).

Unter bestimmten Voraussetzungen können Aufwendungen oder Ausgaben für die doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten als Werbungskosten einkünftermindernd berücksichtigt werden.

Doppelte Haushaltsführung:

Von einer doppelten Haushaltsführung wird gesprochen, wenn aus beruflichen Gründen zwei Wohnsitze geführt werden, und zwar einer am Familienwohntort (Familienwohnsitz) und einer am Beschäftigungsort (Berufswohnsitz). Unterschieden wird zwischen einer vorübergehenden und einer auf Dauer angelegten doppelten Haushaltsführung.

Aufwendungen des Steuerpflichtigen für eine doppelte Haushaltsführung (am Familienwohnsitz und am Beschäftigungsort) sind steuerlich nur zu berücksichtigen, wenn eine berufliche Veranlassung für die doppelte Haushaltsführung besteht.

Bei einem verheirateten Steuerpflichtigen gilt jedenfalls jener Ort, an dem er mit seiner Ehegattin einen gemeinsamen Hausstand unterhält, der den Mittelpunkt der Lebensinteressen dieser Person bildet, als sein Familienwohnsitz (VwGH 24.04.1996, 96/15/0006).

Der wesentliche Unterschied zwischen einer vorübergehenden und einer auf Dauer angelegten doppelten Haushaltsführung liegt darin, dass von einer vorübergehenden doppelten Haushaltsführung dann gesprochen wird, wenn die nachgewiesene Absicht besteht, nach einem absehbaren Zeitraum der auswärtigen Berufsausübung wieder an den Ort des Familienwohnsitzes zurückzukehren, während eine auf Dauer angelegte doppelte Haushaltsführung die Verlegung des Familienwohnsitzes auf längere Sicht unzumutbar erscheinen lässt.

Für beide Arten der doppelten Haushaltsführung gilt allgemein, dass 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 ist, die außerhalb dieser Erwerbstätigkeit liegen. Der Grund, warum Aufwendungen für die doppelte Haushaltsführung dennoch als Werbungskosten bei den aus der Erwerbstätigkeit erzielten Einkünften Berücksichtigung finden, liegt darin, dass derartige Aufwendungen so lange als durch die Erwerbstätigkeit veranlasst gelten, als dem Erwerbstätigen eine Wohnsitzverlegung in üblicher Entfernung vom Ort der Erwerbstätigkeit nicht zugemutet werden kann. Dies bedeutet aber nicht, dass zwischen den für eine solche Unzumutbarkeit sprechenden Gründen und der Erwerbstätigkeit ein ursächlicher Zusammenhang bestehen muss. Die Unzumutbarkeit kann ihre Ursachen sowohl in der privaten Lebensführung, als auch in einer weiteren Erwerbstätigkeit des Steuerpflichtigen oder in einer Erwerbstätigkeit seines (Ehe-)Partners haben (VwGH 17.02.1999, 95/14/0059; VwGH 22.02.2000, 96/14/0018; VwGH 03.08.2004, 2000/13/0083, 2001/13/0216).

Es ist Sache des Steuerpflichtigen, der die Beibehaltung des in unüblicher Entfernung vom Beschäftigungsort gelegenen Familienwohnsitzes als beruflich veranlasst geltend macht, der Abgabenbehörde die Gründe zu nennen und nachzuweisen, aus denen er die Verlegung des Familienwohnsitzes als unzumutbar ansieht. Die Abgabenbehörde ist in einem solchen Fall nicht verhalten, nach dem Vorliegen von Gründen für die behauptete Unzumutbarkeit zu suchen (VwGH 27.02.2008, 2005/13/0037 m.w.N.).

Nach Lehre und Rechtsprechung sind aber Aufwendungen, die dem Steuerpflichtigen durch die beruflich veranlasste Begründung eines eigenen Haushalts an einem außerhalb des Familienwohnsitzes gelegenen Beschäftigungsort erwachsen, als Werbungskosten absetzbar. Die Begründung eines eigenen Haushalts am Beschäftigungsort ist beruflich veranlasst [vgl. Schubert in Wiesner/Grabner/Wanke, EStG § 16 Anm. 25 (Stand: 1.5.2015, rdb.at); Bernold/Mertens, Die Lohnsteuer in Frage und Antwort, Ausgabe 2015, Seiten 224 f], wenn der Familienwohnsitz des Steuerpflichtigen von seinem Beschäftigungsort so weit entfernt ist, dass ihm eine tägliche Rückkehr nicht zugemutet werden kann und entweder die Beibehaltung des Familienwohnsitzes außerhalb des Beschäftigungsortes nicht privat veranlasst ist, weil der Ehepartner dort mit relevanten Einkünften erwerbstätig ist, oder die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsort aus verschiedensten privaten Gründen, denen erhebliches Gewicht zukommt, nicht zugemutet werden kann (vgl. dazu auch Zorn in Hofstätter/Reichel, EStG Kommentar § 16 Abs 1 Z 6 Tzen 72, 75, und die dort zitierte VwGH-Rechtsprechung; Jakom/Lenneis EStG, 2015, § 16 Rz 56 "Doppelte Haushaltsführung").

Unzumutbarkeit der täglichen Rückkehr ist jedenfalls dann anzunehmen, wenn der Familienwohnsitz vom Beschäftigungsort mehr als 80 Kilometer entfernt ist und die Fahrzeit mehr als eine Stunde beträgt (VwGH 31.07.2013, 2009/13/0132).

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

Im vorliegenden Fall hatte die Gattin des Bf im Streitjahr keine Einkünfte, sodass wirtschaftliche Gründe für eine doppelte Haushaltsführung nicht vorliegen.

Zu prüfen ist daher, ob die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsort aus verschiedensten privaten Gründen, denen erhebliches Gewicht zukommt, nicht zugemutet werden kann bzw. nach welcher Zeitspanne es für den Bf zumutbar wäre, den Familienwohnsitz in Ungarn aufzugeben, da es nach einer gewissen Zeit dem Steuerpflichtigen in aller Regel zumutbar ist, den Familienwohnsitz in den Nahebereich seiner Arbeitsstätte zu verlegen (VwGH 22.04.1986, 84/14/0198). Die Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes ist dabei aus der Sicht des jeweiligen Streitjahres zu beurteilen (VwGH 26.11.1996, 95/14/012; VwGH 15.11.2005, 2005/14/0039; VwGH 26.07.2007, 2006/15/0047), weshalb es ohne Belang ist, ob die Verlegung des Familienwohnsitzes bereits früher zumutbar gewesen ist oder nicht. Vielmehr sind die Gründe für die Beibehaltung jährlich von der Abgabenbehörde zu prüfen (vgl. hierzu Jakom EStG, 2021, § 16 Rz 56). Nach einer gewissen Zeit, die nicht schematisch, sondern stets im Einzelfall zu beurteilen ist, ist es dem Steuerpflichtigen in aller Regel zumutbar, den Familienwohnsitz in den Nahebereich seiner Arbeitsstätte zu verlegen (VwGH 22.4.86, 84/14/0198).

Dieser Zeitraum hängt insb vom Familienstand ab, die LStR Rz. 346 nennen bei einem ledigen StPfl sechs Monate und bei einem verheirateten, in eheähnlicher Gemeinschaft oder in Gemeinschaft mit einem minderjährigen Kind lebenden StPfl zwei Jahre. Spätestens nach Ablauf dieser Zeitspanne hat der StPfl darzulegen, aus welchen Gründen der entfernt liegende Familienwohnsitz beibehalten wird (vgl. Jakom EStG a.a.O.).

Als für die Beibehaltung der doppelten Haushaltsführung sprechende Gründe werden in der Judikatur beispielsweise angeführt (vgl. Jakom EStG a.a.O.):

- Wenn im gemeinsamen Haushalt am Familienwohnsitz unterhaltsberechtigte und betreuungsbedürftige Kinder wohnen und eine (Mit)Übersiedlung der gesamten Familie aus wirtschaftlichen Gründen unzumutbar ist und beispielsweise keine Ausbildungsmöglichkeit für die Kinder am Beschäftigungsort besteht (VwGH 26.11. 96, 95/14/0124).
- Besonders gelagerte Pflegenotwendigkeit naher Angehöriger (VwGH 09.10.91, 88/13/0121; VwGH 28.09.2011, 2006/13/0087), deren Mitübersiedlung unzumutbar ist (VwGH 27.05.2003, 2001/14/0121). Der bloße Umstand, dass aufgrund des Alters der Eltern wahrscheinlich mit

einer Pflegebedürftigkeit der Eltern in den nächsten Jahren gerechnet werden müsse, begründet für die Streitjahre noch keinen Grund, aus welchem das Aufgeben des Familienwohnsitzes als unzumutbar erkannt werden könnte (VwGH 22.11.2018, Ra 2018/15/0075). Eine teilweise Unterstützung der betagten Eltern durch die Kinder bei ihrer Haushalts- und Lebensführung an den Wochenenden, Feiertagen und im Urlaub entspringt dem familiären Beistandsgebot und bildet allein keine ausreichende Grundlage für die Begründung einer doppelten Haushaltsführung (UFS 25.03.2009, RV/1989-W/2004).

Als Momente bloß persönlicher Vorliebe für die Beibehaltung des Familienwohnsitzes, welche unbeachtlich ist, hat die Judikatur hingegen folgende Sachverhalte beurteilt (vgl. Jakom EStG a.a.O.):

- Schulbesuch der Kinder, wenn entspr Ausbildungsmöglichkeit am Beschäftigungsort gegeben ist (VwGH 26.04.1989, 86/14/0030); dies auch, wenn der Familienwohnsitz in Ungarn beibehalten wird, um die Ausbildung der Kinder in ihrer Muttersprache zu ermöglichen (BFG 02.01.2018, RV/5100120/2017);
- Eine gute Wohnlage am Familienwohntort, der deshalb beibehalten werden soll, sowie ein allfälliger günstiger Mietvertrag für eine Altwohnung am Familienwohntort, die für die Pension beibehalten wird (VwGH 18.05.1995, 93/15/0244), stellen keinen Grund für die Beibehaltung des Familienwohnsitzes dar.
- Eine Beeinträchtigung der "persönlichen Befindlichkeit" der Ehefrau des Steuerpflichtigen, Verlust des "sozialen Umfeldes" (VwGH 22.11.2018, Ra 2018/15/0075) stellt keinen Grund für die Beibehaltung des Familienwohnsitzes dar.

Für den Streitfall bedeutet das:

Der Bf hat Aufwendungen für eine doppelte Haushaltsführung. Er hat den Familienwohnsitz in Ungarn und einen Berufswohnsitz am Beschäftigungsort.

Da der Familienwohnsitz des Bf 170 Kilometer von seinem Beschäftigungsort entfernt ist, kann ihm eine tägliche Rückkehr zweifelsfrei nicht zugemutet werden.

Da der Bf im November 2015 im Inland nichtselbständig beschäftigt ist und hier einen weiteren Wohnsitz begründet hat, ist im Sinne der zit. Judikatur und Verwaltungspraxis die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsort beim Familienstand des Bf (verheiratet, 2 Kinder) im Streitjahr 2017 (noch) nicht zumutbar. Ob im Hinblick auf die persönlichen Verhältnisse (die Gattin des Bf hat keine Einkünfte, mindestens 1 Kind ist schulpflichtig) die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsort in den Folgejahren aus berücksichtigungswürdigen privaten Gründen weiterhin unzumutbar erscheint oder nicht, ist im ggstdl. Rahmen der Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2017 nicht zu beurteilen.

Die nachgewiesenen Mehraufwendungen für die Mietwohnung am Beschäftigungsort in Wien iHv EUR 2.720,00 werden daher als Werbungskosten anerkannt.

Die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsort war im Hinblick auf das erst seit knapp 2 Jahren bestehende Arbeitsverhältnis des Bf im Inland sowie unter Berücksichtigung des Familienstandes des Bf (verheiratet, 2 Kinder, 1 Kind schulpflichtig) im Streitjahr (noch) nicht zumutbar.

Familienheimfahrten:

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

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

Nach § 119 Abs 1 Bundesabgabenordnung (BAO) sind die für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht oder für die Erlangung abgabenrechtlicher Begünstigungen bedeutsamen Umstände vom Abgabepflichtigen nach Maßgabe der Abgabenvorschriften offen zu legen. Die Offenlegung muss vollständig und wahrheitsgemäß erfolgen. In diesem Zusammenhang sieht § 138 Abs 1 BAO vor, dass die Abgabepflichtigen auf Verlangen der Abgabenbehörde zur Beseitigung von Zweifeln den Inhalt ihrer Anbringen zu erläutern und zu ergänzen sowie dessen Richtigkeit zu beweisen haben. Kann ihnen ein Beweis nach den Umständen nicht zugemutet werden, so genügt die Glaubhaftmachung. § 138 Abs 1 BAO betrifft vor allem die Feststellung solcher Verhältnisse, die für die Abgabenbehörde nur unter Mithilfe des Abgabepflichtigen aufklärbar sind, also Umstände, denen der Abgabepflichtige hinsichtlich der Beweisführung näher steht als die Abgabenbehörde. Zudem handelt es sich im streitgegenständlichen Fall um Sachverhaltselemente, die ihre Wurzeln im Ausland haben. Darauf wurde der Bf vom FA auch aufmerksam gemacht. Wie der Verwaltungsgerichtshof dazu in ständiger Rechtsprechung ausführt, besteht in solchen Fällen eine erhöhte Mitwirkungs-, Beweismittelbeschaffungs- und Beweisvorsorgepflicht (vgl. Ritz, Kommentar zur Bundesabgabenordnung, 6. Auflage, Rz. 10 ff. zu § 115 mwN).

Der Nachweis der Fahrtkosten für mit einem PKW zurückgelegte Fahrten hat grundsätzlich mit einem Fahrtenbuch zu erfolgen.

Dieses hat die beruflichen und privaten Fahrten zu enthalten, es muss fortlaufend, zeitnah und

übersichtlich geführt sein und Datum, Kilometerstrecke, Ausgangs- und Zielpunkt, Dauer sowie Zweck jeder einzelnen Fahrt zweifelsfrei und klar angeben.

Ein Fahrtenbuch ist dann nicht erforderlich, wenn die Fahrtstrecke in anderer Weise nachgewiesen wird (beispielsweise durch Reisekostenabrechnungen). Allerdings müssen auch diese Aufzeichnungen zumindest das Datum, den Beginn, das Ende, die Dauer, das Ziel und den Zweck jeder einzelnen Reise enthalten, wobei die Anforderungen an die Qualität der Aufzeichnungen mit der Anzahl der dienstlich zurückgelegten Kilometer steigen (vgl. Doralt, EStG, § 16 Tz 220 "Fahrtkosten").

Die vom Bf vorgelegte Aufstellung entspricht diesen Anforderungen, wie auch die belangte Behörde im Beschwerdeverfahren erkannte, in keiner Weise.

Deshalb wurde der Bf mit Vorhalt vom FA aufgefordert, ordnungsgemäß geführte Fahrtenbücher, Überprüfungsberichte, Reparatur- oder Servicerechnungen von Ende 2016 bis Ende 2018 und Tankbelege, sowie die belegmäßig nachgewiesenen gesamten Kfz Kosten, detailliert zusammenzufassen und vorzulegen.

Der Vorhalt blieb jedoch unbeantwortet. Der Bf hat somit keine geeigneten Nachweise für steuerlich beachtliche Familienheimfahrten und die daraus entstandenen Kosten vorgelegt. Er ist somit seiner Offenlegungs- und erhöhten Mitwirkungs-, Beweismittelbeschaffungs- und Beweisvorsorgepflicht nicht nachgekommen, sodass das FA die beantragten Kosten für Familienheimfahrten zu Recht nicht anerkannt hat.

Alleinverdienerabsetzbetrag:

§ 33 Abs 2 EStG 1988 normiert, dass von der nach § 33 Abs 1 EStG 1988 errechneten Einkommensteuer die Absetzbeträge des § 33 Abs 4 bis 6 EStG 1988 abzuziehen sind.

Gemäß § 33 Abs 4 Z 1 EStG 1988 steht Alleinverdienenden ein Alleinverdienerabsetzbetrag zu. Dieser beträgt jährlich bei einem Kind (§ 106 Abs 1) 494 Euro.

Als Kinder im Sinne dieses Bundesgesetzes gemäß § 106 Abs 1 EStG gelten Kinder, für die dem Steuerpflichtigen oder seinem Ehepartner (Abs 3 leg. cit.) mehr als sechs Monate im Kalenderjahr ein Kinderabsetzbetrag nach § 33 Abs 3 EStG 1988 zusteht.

Gemäß § 33 Abs 3 EStG 1988 steht Steuerpflichtigen, denen auf Grund des Familienlastenausgleichsgesetzes 1967 Familienbeihilfe gewährt wird, im Wege der gemeinsamen Auszahlung mit der Familienbeihilfe ein Kinderabsetzbetrag zu.

Als Alleinverdienende werden unter anderem Steuerpflichtige definiert, die mehr als sechs Monate im Kalenderjahr verheiratet sind und vom Ehegatten nicht dauernd getrennt leben.

Voraussetzung für die Gewährung des Alleinverdienerabsetzbetrages ist, dass der Ehepartner (§ 106 Abs 3) Einkünfte von höchstens 6.000 Euro jährlich erzielt.

Als Ehepartner gilt gemäß § 106 Abs 3 EStG 1988 eine Person, mit der der Steuerpflichtige verheiratet ist oder mit mindestens einem Kind in Lebensgemeinschaft lebt.

Für Staatsangehörige von Mitgliedstaaten der Europäischen Union sind die Bestimmungen des § 106 Abs 1 bis 3 EStG 1988 sinngemäß anzuwenden (§ 106 Abs 4 EStG 1988).

Der Bf ist verheiratet und bezieht im Streitjahr Familienbeihilfe und Kinderabsetzbeträge für 1 Kind. Die Gattin des Bf hat im Streitjahr keine Einkünfte und bleiben diese somit unter dem Grenzbetrag von EUR 6.000.

Der Bf ist ungarischer Staatsbürger und erzielt sämtliche Einkünfte in Österreich. Sein Familienwohnsitz gemeinsam mit seiner Ehegattin befindet sich in Ungarn. Im Inland ist er auf Grund eines berufsbedingten Wohnsitzes gemäß § 1 Abs 2 EStG 1988 unbeschränkt steuerpflichtig. Auf Grund des Inlandswohnsitzes ist eine Option in die unbeschränkte Steuerpflicht gemäß § 1 Abs 4 EStG 1988 nicht möglich.

Aus dem gemeinschaftsrechtlichen Diskriminierungsverbot in Verbindung mit den gemeinschaftsrechtlichen Grundfreiheiten erlangt der Bf Anspruch auf den AVAB gemäß § 33 Abs 4 Z 1 EStG 1988 bei Vorliegen der sonstigen Voraussetzungen auch dann, wenn seine Ehegattin in Österreich nicht unbeschränkt steuerpflichtig ist, weil sich der gemeinsame Familienwohnsitz in einem anderen EU-Mitgliedstaat (Ungarn) befindet.

Der vom Bf beantragte Alleinverdienerabsetzbetrag ist daher – wie auch von der belangten Behörde im Vorlagebericht beantragt – in Höhe von EUR 494,00 zu gewähren.

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.

Gemäß Art 133 Abs 4 B-VG wird eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nicht zugelassen, da die rechtliche Beurteilung zur doppelten Haushaltsführung, zu Familienheimfahrten und zum Alleinverdienerabsetzbetrag der Judikatur des VwGH folgen

Der Einkommensteuerbescheid 2017 wird abgeändert wie folgt:

Berechnung der Einkommensteuer:		
<i>Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit</i>		
<i>Übermittelte Lohnzettel laut Anhang</i>		
<i>Bezugsauszahlende Stelle</i>	<i>stpfl. Bezüge (245)</i>	
<i>BUAK</i>	758,47 €	
<i>JKL BAUGESELLSCHAFT M.B.H</i>	19.636,27 €	
<i>MNO BAUGES.M.B.H</i>	2.018,50 €	
<i>BUAK</i>	194,51 €	
<i>BUAK</i>	129,10 €	
<i>Werbungskosten, die der Arbeitgeber nicht berücksichtigen konnte</i>	- 2.720,00 €	20.016,85 €
Gesamtbetrag der Einkünfte		20.016,85 €
<i>Sonderausgaben (§ 18 EStG 1988):</i>		
<i>Pauschbetrag für Sonderausgaben</i>		- 60,00 €
<i>Kinderfreibetrag für ein haushaltszugehöriges Kind gem § 106a Abs 1 EStG 1988</i>		- 440,00 €
Einkommen		19.516,85 €
<i>Die Einkommensteuer gern. § 33 Abs. 1 EStG 1988 beträgt:</i>		
<i>0 % für die ersten 11.000,00</i>		0,00 €
<i>25 % für die weiteren 7.000,00</i>		1.750,00 €
<i>35 % für die restlichen 1.516,85</i>		530,90 €
Steuer vor Abzug der Absetzbeträge		2.280,90 €

<i>Verkehrsabsetzbetrag</i>		- 400,00 €
<i>Alleinverdienerabsetzbetrag</i>		- 494,00 €
<i>Steuer nach Abzug der Absetzbeträge</i>		1.386,90 €
<i>Steuer sonstige Bezüge</i>		0,00 €
<i>Einkommensteuer</i>		1.386,90 €
<i>Anrechenbare Lohnsteuer (260)</i>		- 2.938,61 €
<i>Rundung gem. § 39 Abs. 3 EStG 1988</i>		- 0,29 €
<i>Festgesetzte Einkommensteuer</i>		- 1.552,00 €

Wien, am 2. Juni 2021