

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Senatsvorsitzende Richterin ***SenV*** und die Senatsmitglieder Richterin ***Ri***, Laienrichter ***1*** und Laienrichter ***2*** in Anwesenheit des Schriftführers ***3***, in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 12.04.2013, gegen den Bescheid des Finanzamtes Baden Mödling vom 20.03.2013, betreffend Einkommensteuer 2011 nach Durchführung der mündlichen Verhandlung vom 11.08.2021 zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird teilweise stattgegeben. Der angefochtene Bescheid wird abgeändert. Die Einkommensteuer 2011 wird mit EUR 11.879,92 festgesetzt. Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgabe sind Pkt. F. dieser Entscheidung zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Spruches.

II. Gemäß Art 133 Abs 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) ist die ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

1. Als der im Spruch angeführte Bescheid angefochten wurde, war der Unabhängige Finanzsenat für die Rechtsmittelerledigung zuständig. Diese Zuständigkeit des Unabhängigen Finanzsenates endete am 31.12.2013. An die Stelle des Unabhängigen Finanzsenates trat am 01.01.2014 das Bundesfinanzgericht (BFG), das alle mit Ablauf des 31.12.2013 anhängigen Rechtsmittelverfahren – und damit auch dieses Rechtsmittelverfahren – weiterführt.

Mit Einführung der Verwaltungsgerichtsbarkeit (01.01.2014) haben sich die Bezeichnungen der Rechtsmittel geändert. Das Bundesfinanzgericht verwendet in seinen Verfahren die verwal-

tungsgerichtsübliche Terminologie: „Berufungen“ werden als „Beschwerden“ bezeichnet, „Berufungsvorentscheidungen“ als „Beschwerdevorentscheidungen“ und „Berufungswerber“ als „Beschwerdeführer (Bf.)“.

2. Einkünfte im Streitjahr (2011):

Der Beschwerdeführer (Bf.) hatte im Streitjahr Einkünfte aus nichtselbständiger und aus selbständiger Arbeit. In der mit der Beschwerde vom 12.04.2013 vorgelegten berichtigten Einkommensteuererklärung teilte er mit, dass er ab 01.05.2011 in einer Lebenspartnerschaft mit der Frau lebe, die er am ***xx.xx.xxxx*** geheiratet hat.

2.1. Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit:

Die im Beschwerdeverfahren strittigen Ausgaben für doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten machte der Bf. in der Einkommensteuererklärung in Höhe von EUR 5.826,62 (doppelte Haushaltsführung) und in Höhe von EUR 4.410,00 (Familienheimfahrten) als Ausgaben aus nichtselbständiger Arbeit geltend.

Die Ausgaben für doppelte Haushaltsführung (EUR 5.826,62) waren die Ausgaben für: Gasthof (EUR 168,70; EUR 49,90; EUR 73,40); Immobilienmakler EUR 1.663,47; Ablöse Einrichtung Küche EUR 300,00; Haushaltsversicherung EUR 34,34; Miete für die Wohnung in ***A*** EUR 303 x 7 Monate = EUR 2.121,00; Strom EUR 60,00 x 5 Monate = EUR 300,00 und diverse Einrichtungsgegenstände EUR 17,00; EUR 48,55; EUR 21,74; EUR 339,36; EUR 12,90; EUR 03,99; EUR 29,99; EUR 17,55; EUR 09,99; EUR 14,90; EUR 19,49; EUR 3,49; EUR 158,96; EUR 198,00; EUR 149,90 und EUR 70,00.

Die Ausgaben für Familienheimfahrten (EUR 4.410,00) berechnete der Bf. durch Multiplizieren der Anzahl der Wochenenden vom 01.05.2011 – 31.12.2011 (= 35 Wochenenden) mit der Fahrtstrecke für die Hin- und Rückfahrt (= jeweils 150 km) und dem km-Geld (= EUR 00,42/km).

2.2. Einkünfte aus selbständiger Arbeit:

Laut Einnahmen – Ausgaben (Erst-)Rechnung betrugen die Einnahmen EUR 2.095,00 und die Ausgaben für Berufshaftpflichtversicherung, Kammerbeitrag, Kilometergelder, Netbook, Internet und Telefon in Summe EUR 1.320,30. Der Überschuss der Einnahmen über die Ausgaben betrug EUR 774,70.

3. Im Einkommensteuerbescheid 2011 vom 20.03.2013 veranlagte das Finanzamt die Ausgaben für doppelte Haushaltsführung in Höhe von EUR 3.557,15 und die Ausgaben für Familienheimfahrten in Höhe von EUR 1.008,00. Nach Bezeichnung der Rechtsquellen durch Zitieren

von „Rz“ (= Randzahlen) in Verbindung mit Zahlen brachte das Finanzamt begründend vor, dass keine dauernde sondern eine vorübergehende doppelte Haushaltsführung vorliege, weshalb die als Ausgabe abziehbare Miete mit EUR 303,00 x 5 Monate zu berechnen sei und damit EUR 1.515,00 statt EUR 2.121,00 betrage. Die Ausgaben für den Immobilienmakler seien nicht abziehbar. Da der Bf. alleinstehend sei, seien nur die Ausgaben für monatliche Familienheimfahrten abziehbar; sie seien mit der Formel: 8 Monate (= Mai bis Dezember) mal 300 km mal EUR 00,42 zu berechnen und würden in Summe EUR 1.008,00 betragen.

Die erklärten Einkünfte aus selbständiger Arbeit wurden abzüglich des Gewinnfreibetrags nach § 10 Abs 1 Z 2 EStG 1988 idgF in Höhe von EUR 100,71 mit EUR 673,99 veranlagt.

Der Einkommensteuerbescheid 2011 vom 20.03.2013 wurde frühestens am Montag den 25.03.2013 zugestellt, war innerhalb 1 Monats ab Zustellung mit Beschwerde anfechtbar und wurde mit der Beschwerde vom 12.04.2013 angefochten.

4. In der Beschwerde vom 12.04.2013 brachte der Bf. sinngemäß zusammengefasst vor, dass das Regelwerk zu den Randzahlen nicht zitiert werde und verwies auf die ständige VwGH-Rechtsprechung zu Inhalt und Umfang von Begründungen, dass das Finanzamt über „Dinge“ (© Bf.) wie beispielsweise die Immobilienmaklerrechnung entschieden habe, deren Sachverhalte nicht oder nicht ausreichend erhoben worden seien, weshalb eine Rechtsverletzung im Sinne des § 115 Abs 1 BAO idgF vorliege und dass eine auf Dauer angelegte doppelte Haushaltsführung mangels Erhebung aller Umstände ohne Angabe von Gründen verneint werde.

Nach der Sachverhaltsdarstellung in der Beschwerde habe der Bf. seit Mai 2011 ein unbefristetes Dienstverhältnis bei seinem Arbeitgeber in ***A*** und sei davon ausgegangen, dass sein Beschäftigungsort für unbestimmte Zeit in ***A*** sei. Sein Familienwohnsitz habe sich im Kalenderjahr 2011 in ***B*** befunden und sei beibehalten worden. Seit 2011 lebe er in einer eheähnlichen Gemeinschaft mit einer Freundin, in deren Wohnung in ***C*** er Ende 2012 seinen Familienwohnsitz verlegt habe. Die Situation am Wohnungsmarkt bei Kleinwohnungen habe ihn gezwungen, einen Makler zu beauftragen. Die angemietete Wohnung habe der Bf. ausgemalt und Stück für Stück eingerichtet. Seine Wochenenden verbringe der Bf. bei seiner Freundin. Der Berufswohnsitz seiner Steuerberatungstätigkeit befinde sich in ***B***. Die Postadresse in ***B*** werde für die gesamte schriftliche Korrespondenz verwendet, weshalb der Bf. regelmäßig bzw. zumindest wöchentlich in ***B*** anwesend sein müsse, um die in ***B*** einlangende Post zu überprüfen.

Die Freundin des Bf. sei seit 2005 vollzeitbeschäftigte Angestellte in ***B*** und verfüge über ein entsprechendes Einkommen. Der Bf. lebe in einer Wirtschafts-, Geschlechts- und Wohnungsgemeinschaft, wie sie in UFS RV/3712-W/10 vom 17.02.2011 beschrieben werde.

Der Bf. bestreitet, alleinstehend zu sein. Er bringt vor, dass ein monatlicher Absetzbetrag - Pendlerpauschale in Höhe von EUR 306,00 bestehe und beantragt Ausgaben für Familienheimfahrten in Höhe von EUR 2.448,00, die mit der Formel „20 Fahrten x 300 km x EUR 00,42“ zu berechnen seien, als Werbungskosten aus nichtselbständiger Arbeit anzuerkennen.

Der Bf. habe Mehraufwendungen aus doppelter Haushaltsführung, da eine tägliche Rückkehr an den Familienwohnsitz wegen der Entfernung von 150 km nicht zumutbar sei. Die Ausgaben für einen Makler seien unvermeidbar gewesen.

Da nur 20 Fahrten aus dem Titel der Familienheimfahrten als Werbungskosten abziehbar seien, seien Fahrtkosten in Höhe von EUR 2.448,00 Ausgaben aus selbständiger Arbeit, da sie tatsächlich angefallen seien und der Aufrechterhaltung des Steuerberaterbetriebes gedient haben.

Das pdf-Dokument, das der Bf. von der BMF-Homepage heruntergeladen habe, runde Centbeträge nicht auf, weshalb eine Differenz in Höhe von EUR 01,30 zwischen Beilage E1a und Ausgabenrechnung des Bf. entstehe.

In der mit der Beschwerde vorgelegten berichtigten Einkommensteuererklärung 2011 beantragt der Bf., die Ausgaben für doppelte Haushaltsführung (wie in der Einkommensteuer – Ersterklärung) in Höhe von EUR 5.826,62 und Ausgaben für Familienheimfahrten (von der Einkommensteuer – Ersterklärung abweichend) in Höhe von EUR 2.448,00 als Werbungskosten aus nichtselbständiger Arbeit anzuerkennen. Die Ausgaben für Familienheimfahrten berechnete der Bf. mit der Formel: Pendlerpauschale EUR 3.672,00 dividiert durch 12 Monate mal 8 Monate.

Die Einkünfte aus selbständiger Arbeit erklärte er (auch von der Einkommensteuer – Ersterklärung abweichend) in Höhe von EUR -1.187,30. Als Fahrtkosten aus selbständiger Arbeit erklärte er Kilometergelder für Fahrten von der Arbeitsstätte ins Büro in Höhe von EUR 1.962,00, die er wie folgt berechnete: Anzahl der Fahrten ins Büro nach ***B*** 35 Fahrten mal 300 km mal EUR 00,42 ergibt EUR 4.410,00. EUR 4.410,00 minus durch Familienheimfahrten abgegoltene EUR 2.448,00 ergeben EUR 1.962,00.

5. Mit Beschwerdeverentscheidung vom 09.09.2013 wurde der Beschwerde dadurch teilweise stattgegeben, dass 1.) die Ausgaben für den Immobilienmakler und die Mietausgaben für sechs statt fünf Monate als Werbungskosten aus nichtselbständiger Arbeit anerkannt wurden und 2.) die Ausgaben für Familienheimfahrten mit der Formel „Pendlerpauschale EUR 3.672,00 dividiert durch 12 Monate mal 6 Monate“ berechnet und in Höhe von EUR 1.836,00 als Werbungskosten aus nichtselbständiger Arbeit anerkannt wurden. Begründend wurde ausgeführt:

„Gemäß § 10 EStG 1988 kann bei der Gewinnermittlung eines Betriebes ein Gewinnfreibetrag gewinnmindernd berücksichtigt werden. Da Sie weder einen Gewinnfreibetrag in einer bestimmten Höhe beantragt haben, noch auf die Geltendmachung verzichtet haben, wurde bei den Einkünften aus selbständiger Arbeit ein Gewinnfreibetrag (Grundfreibetrag gemäß § 10 Abs 1 Z 2 EStG 1988) in Höhe von 100,71 berücksichtigt.

Die Topf-Sonderausgaben werden ab 1996 nur zu einem Viertel berücksichtigt und bei einem Gesamtbetrag der Einkünfte von mehr als 36.400 überdies nach der oben angeführten Formel eingeschliffen.

*Ihrer Berufung wird in folgenden Punkten stattgegeben: Familienheimfahrten werden im Ausmaß von 303,-/Monat für 6 Monate anerkannt, die Kosten für den Makler in ***A*** werden ebenfalls anerkannt.*

*Von Seiten des Finanzamtes gilt das Vorliegen einer eheähnlichen Gemeinschaft nicht als erwiesen. Die Partnerschaft wurde dem Finanzamt erstmals mit den Abgabenerklärungen 2012 bekannt gegeben und soll mit 1.5.2011 begonnen haben. Seit Mai 2011 sind Sie allerdings nach Ihren Angaben in ***A*** wohnhaft, haben also mit Ihrer Partnerin nie eine Wohnungsgemeinschaft begründet. Es liegen im Jahr 2011 auch keine gesetzlichen Meldungen am Wohnsitz des jeweils anderen Partners vor. Das Vorliegen einer Wirtschaftsgemeinschaft ist nach den Erfahrungen des täglichen ***A*** ebenso auszuschließen wie die Tatsache, dass ***B*** vorrangig zur Betreuung der Klienten aufgesucht wird und nicht aus privaten Gründen. Die Voraussetzungen für auf Dauer angelegte doppelte Haushaltsführung sind nicht erfüllt, Familienheimfahrten und Kosten für doppelte Haushaltsführung wurden für 6 Monate gewährt, weitere Fahrten zw. ***A*** und ***B*** werden nicht anerkannt“.*

Die Einkünfte aus selbständiger Arbeit wurden nicht der Höhe nach geändert.

Die Beschwerdevorentscheidung wurde am 12.09.2013 zugestellt, war innerhalb 1 Monats ab Zustellung mit Vorlageantrag anfechtbar und wurde mit Vorlageantrag vom 18.09.2013 angefochten.

6. Im Vorlageantrag vom 18.09.2013 gab der Bf. an, dass er ihn stelle „... um jedenfalls die nicht meiner Berufung entsprechend erledigten Punkte, welche in der Folge noch einmal zusammengefasst werden, zu entscheiden. Da einige Punkte bereits entsprechend meiner Berufung erledigt wurden, ist davon auszugehen, dass sich die Berufungsbehörde Ihrer Ansicht anschließt. Um das Verfahren, welches sich aufgrund der unten angeführten Verfahrensmängel umfangreicher gestaltet als dies notwendig wäre, sind zumindest die folgenden Punkte, entsprechend meiner Berufung vom April 2013 vor dem gesamten Senat in mündlicher Verhandlung zu entscheiden:

- Vorliegen einer eheähnlichen Gemeinschaft, welche die Abzugsfähigkeit der gesamten, geltend gemachten Werbungskosten unter den Titeln „doppelte Haushaltsführung“ und „Familienheimfahrten“ zur Folge hätte.

- Abzugsfähigkeit der geltend gemachten Betriebsausgaben im Zusammenhang mit betrieblich veranlassten Fahrten vom Beschäftigungsort (***A***) an den Berufssitz der Steuerberatungstätigkeit (***B***).

Zu den Ihrer Berufungsvorentscheidung zugrundeliegenden Begründung ist auszuführen, dass Sie mündlich Vorgebrachtes und schriftlich Ausgeführtes negieren. Darüber hinaus ist nicht erkennbar, dass die vom OGH erarbeiteten Voraussetzungen zum Vorliegen einer eheähnlichen Gemeinschaft bei Ihren Überlegungen berücksichtigt wurden. Desweiteren haben Sie wiederholt nichts dazu unternommen, Zweifel am Vorliegen einer eheähnlichen Gemeinschaft auszuräumen.

Warum betrieblich veranlasste Fahrten nicht abzugsfähig sind, begründen Sie nicht stichhaltig und ebenfalls ohne weitere Erhebungen angestellt zu haben“.

7. Finanzamt – Ermittlungen:

7.1. Lt. Grundbuchauszug hat der Bf. die Wohnung in ***B*** mit Kaufvertrag vom ***xx.xx.xxxx1*** erworben.

7.2. Lt. ZMR – Auszug vom 29.01.2013 hatte der Bf. seit ***xx.xx.xxxx2*** einen Hauptwohnsitz in ***B***. Im Streitjahr hatte er keinen Nebenwohnsitz gemeldet.

8. BFG – Ermittlungen:

8.1. Lt. ZMR – Auszug vom 11.02.2015 hatte die Freundin ihren Hauptwohnsitz seit ***xx.xx.xxxx3*** in ***C***. Im Streitjahr hatte sie keinen Nebenwohnsitz gemeldet.

8.2. Die Strecke zwischen dem Familienwohnsitz und dem Arbeitsort ist 151 km lang und die Fahrzeit beträgt 1 Stunde 35 Minuten (***Webseite***).

8.3. Im Schreiben vom 07.01.2015 beantragte der Bf. die Akteneinsicht und die Befragung seiner Ehegattin als Zeugin und begründete diesen Antrag wie folgt: „Meine Frau und ich sind seit 2011 ein Paar. Dieser Punkt ist im ggstl. Verfahren allerdings aus Sicht der Finanzbehörde erster Instanz strittig. Das Finanzamt ***E*** ***B*** hat im Rahmen seiner Ermittlungspflicht bis zur Weiterleitung an den UFS (jetzt BFG) keine entsprechenden Erhebungen vorgenommen. Um

diesen Punkt jedoch restlos, verfahrensökonomisch und kostengünstig zu klären, ist es beinahe unerlässlich, meine nunmehrige Frau zu hören“.

8.4. In der eMail vom 02.02.2015 führte der Bf. aus, dass die in der berichtigten Steuererklärung angeführten Familienheimfahrten dem aliquotierten Pendlerpauschale entsprächen und dass er die als Betriebsausgaben geltend gemachten Fahrtkosten nötigenfalls mit einem Fahrtenbuch belegen könne.

Die Kontoauszüge 2011 mit den Zinsen und Kreditraten könne er nicht mehr abrufen. In der Steuererklärung habe er die Summe von EUR 380,00 x 12 Monate angegeben.

Streitpunktbezogen führte der Bf. aus: *„Streitpunkt war bisher immer, ob die vollen Aufwendungen für den doppelten Wohnsitz und die Familienheimfahrten steuerlich zu berücksichtigen (8 Monate in 2011) sind oder nur jene für 6 Monate (alleinstehender Steuerpflichtiger). Da allerdings meine damalige Freundin nie gefragt wurde und mir offensichtlich kein Glauben geschenkt wurde (ich bin mit meiner damaligen Freundin mittlerweile verheiratet), fußt die Beurteilung des ***FA*** auf falschen Voraussetzungen bzw. fehlerhaften Erhebungen. Ausführlich gehe ich auf das Vorliegen einer eheähnlichen Gemeinschaft auch in meiner Berufung ein. Leider fehlt auch eine Niederschrift über das mit Herrn ... geführte Gespräch, in welchem ich ihm meine Lebens- und Arbeitssituation geschildert habe und er Einblick in sämtliche Belege zu den geltend gemachten Werbungskosten und Betriebsausgaben genommen hat. Aufgrund der berichtigten Steuererklärung sollte sich eine Rückzahlung meinerseits in Höhe von rund 1.000 Euro ergeben“.*

Die Anfrage nach den Adressen der Arbeitgeber, den Wohnsitzen und den Krediten und Zinsen beantwortete der Bf. wie folgt:

01.01.2011 – 31.03.2011 (lt. Steuerakt): ... ***D***.

01.05.2011 – 31.12.2011 (lt. Steuerakt): ... ***A***

Wohnsitze Bf.: Hauptwohnsitz in ***B***. Ab 01.05.2011 Tätigkeit in ***A***. Anfangs in Gasthöfen gewohnt. Später in einer Wohnung in ***A***.

Wohnsitz Freundin: Hauptwohnsitz ***C***.

Aufenthalt während der gemeinsamen Wochenenden ausschließlich in ***B***.

Aufstellung Kredit/Zinsen – Topfsonderausgaben: Rückzahlung gefördertes Landesdarlehen gemäß ***F*** Aufstellung: 1.543,96 (siehe Beilage); Rückzahlung ***G*** monatlich 380 Euro: 4.560,00; Summe: 6.103,96.

8.5. Mit eMail vom 11.02.2015 wurde dem Bf. vorgehalten: „Aus den Beilagen zur Steuererklärung geht hervor, dass Sie die Miete für die Wohnung in ***A*** für 7 Monate; die Stromkosten jedoch nur für 5 Monate bezahlt haben. Für mich ist nicht erklärbar, warum Miete für 7 Monate und Strom für 5 Monate bezahlt wird. Um Stellungnahme zu den unterschiedlichen Zahlungszeiträumen wird gebeten. Haben Sie 2011 Miete vorausgezahlt? Oder war die Mietwohnung nicht bewohnbar? Die Stromkosten für 5 Monate sprechen m.E. dafür, dass Sie die Mietwohnung nur 5 Monate lang bewohnt haben. In welchen Zeiträumen haben Sie 2011 in Gasthäusern und in der Mietwohnung in ***A*** gewohnt? Bitte mailen Sie mir den Mietvertrag für die Wohnung in ***A***“.

8.6. Mit eMail vom 12.02.2015 antwortete der Bf., dass sein Dienstverhältnis beim Arbeitgeber in ***A*** am 01.05.2011 begonnen hat und dass er von 01.05.2011 bis 31.05.2011 in diversen Gasthöfen genächtigt habe.

Die Wohnung in ***A*** habe der Bf. am 01.06.2011 bezogen. Die Stromzahlungen in 5 Teilbeträgen erklärt der Bf. mit verspäteten Vorschreibungen und der Abrechnung nach dem Stromverbrauch. Abschließend führte der Bf. dazu aus: „Ich möchte auch darauf hinweisen, dass diese Frage bereits in erster Instanz hinlänglich geklärt wurde und auch keineswegs strittig ist. Es ging einzig um die Frage, ob ein doppelter Haushalt lediglich für 6 Monate (Single) oder für 8 Monate (eheähnliche Gemeinschaft) geltend gemacht werden kann. Denn eine Sache ist unbestritten: Mein Engagement (Dienstverhältnis) in ***A*** begann am 1.5.2011. Bis zum 31.12.2011 sind dies 8 Monate“.

8.7. Am 27.01.2016 wurde der Bf. ersucht, zum Beweisthema Geschlechts-, Wohnungs- und Wirtschaftsgemeinschaft in ***B*** an den Wochenenden im Zeitraum 01.05.2011 bis 31.05.2011, zu folgenden Themen Stellung zu nehmen, Fragen zu beantworten und Beweismittel vorzulegen: „Zu welchem Beweisthema soll Ihre damalige Freundin vernommen werden? Sie können eine schriftliche Aussage Ihrer Freundin vorlegen; falls sie mündlich aussagen möchte, kann ihre Aussage bei einem (noch festzusetzenden) Erörterungstermin erfolgen, an dem auch die von Ihnen beantragte Akteneinsicht stattfinden kann. In der eMail vom 02.02.2015 haben Sie angegeben, dass Sie sich während der gemeinsamen Wochenenden ausschließlich in ***B***, aufgehalten haben. Von dieser Aussage ausgehend ist der Ort der eheähnlichen Gemeinschaft in ***B***,, gewesen. Da eine eheähnliche Gemeinschaft auch eine Wirtschaftsgemeinschaft ist, werden Sie ersucht, die Wirtschaftsgemeinschaft nachzuweisen (bspw. mit Rechnungen für Anschaffungen, die Sie und/oder Ihre Freundin damals für diese Wohnung getätigt haben oder Unterlagen über die gemeinsame finanzielle Beteiligung an den Wirtschaftskosten). Sie haben angegeben, dass Ihre Freundin im Streitjahr über ein entsprechendes Einkommen verfügt. Bitte legen Sie den Einkommensnachweis für 2011 vor. Wie lautet die Anschrift des Ortes, an dem Ihre selbständige Arbeit stattfand? Haben Sie dort nur die einlangende Post überprüft? Welche iZm der selbständigen Arbeit stehenden Arbeiten haben Sie dort verrichtet? Wann waren Sie dort selbständig tätig? Bitte legen Sie das Fahrtenbuch vor. Wird

der mündlich gestellte Antrag, Finanzbeamte einzuvernehmen, zurückgezogen? Wenn nein: Wie lauten die Namen der Finanzbeamten, die einvernommen werden sollen und zu welchen Beweisthemen sollen sie einvernommen werden? In Ihren Schreiben haben sie wiederholt vorgebracht, dass Erhebungen nicht oder fehlerhaft durchgeführt worden sind. Welche Erhebungen sind nicht durchgeführt worden? Welche Erhebungen sind fehlerhaft durchgeführt worden? Eine Niederschrift über das Gespräch mit ... befindet sich nicht in den Verwaltungsakten, weshalb das damals Besprochene nicht im Beschwerdeverfahren verwendet werden kann. Das von Ihnen angebotene persönliche Gespräch und/oder die Akteneinsicht möchte ich deshalb im Beisein einer Schriftführerin führen, damit ich den Gesprächsinhalt protokollieren kann. Um Mitteilung, ob Sie den Antrag auf Akteneinsicht aufrecht erhalten oder zurückziehen wird gebeten“.

8.8. Am 14.02.2016 antwortete der Bf.:

„...Meine Frau (veranlagt unter der Steuernummer ...; das Jahr 2011 ist bereits seit langer Zeit veranlagt) möchte sehr gerne persönlich aussagen. Mit diesem Punkt behandeln wir gleich mehrere Punkte Ihrer Anfrage. Zum einen wird dadurch festgestellt werden, dass eine eheähnliche Gemeinschaft im Jahr 2011 vorlag, zum anderen ist dies einer jener Punkte, welche die Finanzbehörde erster Instanz nicht ausreichend festgestellt hat.

In Ihrer Anfrage wollen Sie, dass die eheähnliche Gemeinschaft anhand von Belegen nachgewiesen wird. Die typischen Tatbestandsmerkmale einer eheähnlichen Gemeinschaft sind im Allgemeinen eine Geschlechts-, Wohnungs- und Wirtschaftsgemeinschaft. Sowohl der VwGH als auch der OGH haben in mehreren Erkenntnissen festgestellt, dass die Gestaltung der Ehe den Eheleuten obliegt und hier entsprechende Autonomie herrscht (Vgl. dazu auch § 91 ABGB). Es ist also denkbar, dass eines dieser Merkmale gar gänzlich fehlt (vgl. dazu etwa: VwGH 92/15/02121; 96/15/0176; 99/14/02242; OGH 3 Ob 61/88). Die Finanzverwaltung schließt sich dieser Rechtsansicht vollinhaltlich an (siehe LStR 2002 Rz 782). Ich bin mit meiner Frau seit nunmehr ***xx.xx.xxxx*** verheiratet und ich könnte Ihnen bis heute kaum einen Beleg für gemeinsame Anschaffungen vorlegen. Unser Zusammenleben orientiert sich nicht am verdienten und verausgabten Euro und das tat es auch 2011 nicht. An dieser Stelle erlaube ich mir an § 138 Abs 1 BAO zu erinnern, weshalb eine persönliche Aussage meiner Frau durchaus zur Klärung der Frage, ob eine eheähnliche Gemeinschaft bereits 2011 vorgelegen hat, beitragen könnte und der Glaubhaftmachung genüge getan wird.

Mein Berufssitz für die Ausübung der selbständigen Steuerberatertätigkeit war in Übereinstimmung mit dem Wirtschaftstreuhänderberufsgesetz am Wohnsitz in ***B***. In Ansehung des § 12 Abs 2 WTBG erfüllte die Wohnung in ***A*** nicht die Anforderungen an einen Berufssitz. Die Aufgabe eines Steuerberaters erstreckt sich nicht ausschließlich auf das „Überprüfen der Post“. Es sind Eingaben über FinanzOnline zu machen (in ***A*** hatte ich kein Internet angemeldet), es sind Kliententermine wahrzunehmen (sämtliche Klienten befanden sich damals wie

heute im Großraum ***D***, sämtliche Akquisitionstätigkeiten wurden im Raum ***D*** vorgenommen), es sind Literaturrecherchen durchzuführen (***A*** hat keine entsprechende Bibliothek, die eigene Literatur befand sich stets am Berufssitz). Die selbständige Tätigkeit habe ich im Jahr 2011 aufgenommen, nachdem ich mein Angestelltenverhältnis bei einer Wirtschaftstreuhandgesellschaft beendet hatte. Bis heute betreue ich noch Teile des ursprünglichen Kundenstocks und habe diesen kontinuierlich erweitert.

An einen „mündlich gestellten“ Antrag, Finanzbeamte zu vernehmen, kann ich mich nicht erinnern. Wohl aber an eine Absichtsbekundung. Herr ... sollte bezüglich seiner Wahrnehmungen und Erinnerungen hinsichtlich des auf mein Betreiben hin geführte, persönliche Gespräch befragt werden³. Herr ... hat während des Gespräches in einem Notizbuch mitprotokolliert. Auch wenn sich keine Niederschrift in den Akten befindet, so gab es dennoch Beweismittel über das Gespräch und dessen Inhalt. Da das Vorliegen einer eheähnlichen Gemeinschaft dezidiert verneint wurde, sollte der Inhalt dieses Gespräches erörtert werden. Dies würde zusätzlich zur Klärung der gegenständlichen Streitfrage beitragen. Die Entscheidung, ob Herr ... tatsächlich befragt werden soll, überlasse ich vertrauensvoll der Entscheidung des Gerichtes.

Wie sich sowohl aus meiner Berufung als auch aus meinem Vorlageantrag ergibt, bezieht sich mein Vorbringen der fehlerhaften Erhebungen auf: a) das Vorliegen einer eheähnlichen Gemeinschaft, b) die Abzugsfähigkeit von unumgänglichen Aufwendungen im Zusammenhang mit der Leobener Wohnung (in diesem Punkt erinnere ich an meine bisherigen Emails und Übermittlungen).

Der Antrag auf Akteneinsicht, den wir schon telefonisch besprochen haben, bleibt weiterhin aufrecht.

Ein weiterer Kritikpunkt betrifft die lückenhafte Bescheidbegründung hinsichtlich der oben unter a) und b) angeführten Punkte. Diese ist jedoch für das nunmehr laufende Verfahren irrelevant.

Das Fahrtenbuch übergebe ich Ihnen im Rahmen des zu führenden Gespräches sehr gerne persönlich. Gerne können Sie eine Schriftführerin beiziehen.

Die Fußnoten 1 – 3 lauten:

Fußnote 1: Bei der Lebensgemeinschaft handelt es sich um einen eheähnlichen Zustand, der dem typischen Erscheinungsbild des ehelichen Zusammenlebens entspricht. Dazu gehört im Allgemeinen [sic] eine Geschlechtsgemeinschaft, Wohnungsgemeinschaft und Wirtschaft[s]gemeinschaft. Es kann aber auch wie in einer Ehe, bei der die Ehegatten nach § 91 ABGB ihre eheliche Lebensgemeinschaft unter Rücksichtnahme aufeinander einvernehmlich gestalten sollen, das eine oder andere Merkmal fehlen. Eine bloße Geschlechtsgemeinschaft, die nicht über das hinausgeht, was üblicherweise als intimes Verhältnis bezeichnet wird, führt noch nicht zum Vorliegen einer Lebensgemeinschaft. Es kommt immer auf die Umstände des Einzelfalles an. Eine

nicht eheliche Lebensgemeinschaft ist dann anzunehmen, wenn nach dem äußeren Erscheinungsbild ein Zusammenleben erfolgt, wie es bei Ehegatten unter den gleichen Bedingungen zu erwarten wäre. Es muss dabei nicht immer zugleich Geschlechtsgemeinschaft, Wohnungsgemeinschaft und Wirtschaftsgemeinschaft als Merkmal der Lebensgemeinschaft gegeben sein, weil jedes dieser Elemente weniger ausgeprägt sein oder auch ganz fehlen kann (Hinweis B OGH 27.5.1988, 3 Ob 61/88).

Fußnote 2: Der Umstand einer beruflich notwendigen Abwesenheit eines (Ehe)Partners steht der Annahme einer eheähnlichen Gemeinschaft (Lebensgemeinschaft) nicht entgegen.

Fußnote 3: Das pflichtwidrige Unterlassen einer Anfertigung einer Niederschrift (§ 87 Abs 1 BAO) kann nicht dazu führen, dass das besprochene dem Neuerungsverbot unterliegt.

8.9. Am 22.02.2016 wurde das Finanzamt ersucht, sich zum Vorbringen „... sollte bezüglich seiner Wahrnehmungen und Erinnerungen hinsichtlich des auf mein Betreiben hin geführte, persönliche Gespräch befragt werden. Herr ... hat während des Gespräches in einem Notizbuch mitprotokolliert. Auch wenn sich keine Niederschrift in den Akten befindet, so gab es dennoch Beweismittel über das Gespräch und dessen Inhalt. Da das Vorliegen einer eheähnlichen Gemeinschaft dezidiert verneint wurde, sollte der Inhalt dieses Gespräches erörtert werden“ zu äußern.

8.10. Am 09.03.2016 antwortete ...: „Die Wahrnehmung des Steuerpflichtigen, dass ich während dem Gespräch Notizen gemacht habe, sind korrekt. Allerdings verwendete ich dazu A4 Kopierpapier zum schnellen mitschreiben und kein Notizbuch. Dieser A4 „Schmierzettel“ wurde durch mich nach der Erledigung entsorgt. Der Inhalt der Notizen, spiegelt sich im Aktenvermerk des DB2-Systems wieder (siehe gescanntes PDF). Eine eheähnliche Beziehung konnte durch mich als Bearbeiter nicht festgestellt werden. Der Steuerpflichtige erwähnte zwar, dass er am Wochenende seine Eltern und seine Freundin besucht, jedoch wurden keine Belege/Beweise dafür vorgelegt (Fahrtenbuch, gemeinsame Rechnungen, ...). Laut ZMR (siehe Anhang PDF) hatte der Steuerpflichtige im Streitjahr 2011 einen eigenen Wohnsitz, war ledig und hatte keine Kinder. Dem Argument, dass der Steuerpflichtige noch für die steuerliche Betreuung von Kunden im Bereich *****B*****/*****D***** zuständig ist, konnte ich als Bearbeiter nicht folgen, da auch hierfür keine Beweise vorgelegt wurden. Grund dafür ist, dass das Arbeitsverhältnis mit der ... im 03/2011 beendet wurde (vorher § 84 Anstellung) der neue Arbeitgeber in der Steiermark ist und keine weiteren SA-Tätigkeiten bestanden. Daher habe ich als Bearbeiter eher privat veranlasste Fahrten und einen wirtschaftlichen Hintergrund für diese Fahrten gesehen und kam zu dem Schluss, dass die DHHF und die FHF für maximal 6 Monate zustehen. Ermittlungen im Zuge der BFG Antwort haben ergeben, dass die Eheschließung (Standesamt .., Einlage Nr. ...) erst am *****xx.xx.xxxx***** vollzogen wurde“.

Der DB2 – Aktenvermerk lautet: „Da die Voraussetzungen für eine auf Dauer angelegte DHHF nicht gegeben sind (gem. Rz 344 und Rz 345) wird eine vorübergehende DHHF angenommen (Rz

346). Diese vorübergehende DHHF ist somit mit 6 Monaten befristet. Anerkannt: 1 Monat – Gasthof: 292,00; 5 Monate – Wohnung (a 303): 1.515,00; Ablöse: 300,00; Versicherung: 34,34; Strom: 300,00; Einrichtung unter € 400: $1.115,81 = 3.557,15$. Gemäß Rz 349 wird die Rechnung des Maklers als nicht abzugsfähig betrachtet. Die Kosten für die FHF wurden gekürzt, da allein-stehende Steuerpflichtige grundsätzlich nur Kosten für monatliche FHF absetzen können. Die Grundvoraussetzung einer eigenen Wohnung ist erfüllt (Rz 343a und Rz 355) 8 Monate (Mai bis Dezember) mal 300 Kilometer mit je 0,42 Cent“.

8.11. Den Anträgen auf Akteneinsicht, Einvernahme der Freundin als Zeugin, Beweisaufnahme durch Vorlage des Einkommensnachweises der Freundin und Beweisaufnahme durch Vorlage des Fahrtenbuchs stattgebend, wurde mit Ladung vom 22.02.2016 der Erörterungstermin vom 21.04.2016 festgesetzt. Mit eMail vom 15.04.2016 teilte der Bf. mit, dass er den Erörterungs-termin vom 21.04.2016 wegen eines Kliententermins nicht wahrnehmen könne und ersuchte, einen Ersatztermin festzulegen.

Dem v.a. Antrag stattgebend wurde mit Ladung vom 20.04.2016 der Erörterungstermin vom 16.06.2016 festgesetzt. Der Bf. wurde in der Ladung ersucht, Name, Beruf und Anschrift seines steuerlichen Vertreters und (falls eine Zustellvollmacht erteilt wurde) Name, Beruf und An-schrift seines Zustellbevollmächtigten bekannt zu geben. Als Beilage zur Ladung wurde dem Bf. eine Sachverhaltsdarstellung übermittelt und der Bf. wurde ersucht, entweder schriftlich vor dem Erörterungstermin oder spätestens während des Erörterungstermins zum Berufssitz am Hauptwohnsitz und dem Internetanschluss am Hauptwohnsitz folgende Fragen zu beantwor-ten und Beweismittel vorzulegen:

Wie viele Quadratmeter – Nutzfläche und Zimmer hat die Hauptwohnsitzwohnung? In wel-chem Zimmer (welchen Zimmern) wurde der Berufswohnsitz eingerichtet? Woraus bestand die Zimmereinrichtung des (der) beruflich genutzten Zimmer? Fand eine ausschließlich berufliche Nutzung dieses Zimmers (dieser Zimmer) statt? Hatte das beruflich genutzte Zimmer einen ei-genen Zugang? Hatten die beruflich genutzten Zimmer einen eigenen Zugang? Hatten Sie vor der Wohnungstür ein Schild abgebracht, aus dem ersichtlich war, dass sich in der Wohnung auch der Berufssitz eines Steuerberaters (eines Wirtschaftstreuhänders) befand? Bitte legen Sie den Wohnungsplan des Hauptwohnsitzes vor. Ist der Internetanschluss am Hauptwohnsitz ein mobiler oder ein Festnetzanschluss? Bitte legen Sie den Internetnutzungsvertrag vor.

9. Erörterungstermin vom 26.06.2016; 09:00 Uhr bis 10:20 Uhr:

9.1. Niederschrift über den Erörterungstermin vom 26.06.2016, lautend:

„... Dem Bf. wird Akteneinsicht gewährt durch Übergabe des Veranlagungsaktes. Der Bf. nimmt ab 09.10 Uhr Akteneinsicht. Die Akteneinsicht wird um 09.15 Uhr beendet. Der Veranlagungsakt wird der Berichterstatteerin übergeben.

Die Ehegattin des Bf. ist ab 09.20 Uhr im Verhandlungssaal anwesend und wird als Zeugin einvernommen. Es wird eine gesonderte Niederschrift über diese Einvernahme angefertigt.

Zu den in der Ladung gestellten Fragen legt der Bf. ein Schreiben der Kammer der Wirtschaftstreuhänder vom 12.5.2016 und einen Ausdruck aus dem Wirtschaftstreuhänderverzeichnis vom 11.05.2016 vor. Beide Belege werden zum Akt genommen. Die in der Ladung gestellten Fragen müssen nach Ansicht des Bf. nicht beantwortet werden, da er die Ausgaben für ein im Wohnungsverband liegendes Arbeitszimmer nicht absetzen möchte.

*Der Bf. hat kein Fahrtenbuch geführt. Der Internetanschluss am Hauptwohnsitz war ein Festnetzanschluss. Der Internetnutzungsvertrag ist nicht mehr vorhanden und kann daher nicht vorgelegt werden. Die Kosten für den Internetanschluss, die der Bf. als Werbungskosten geltend gemacht hat, waren die Kosten des Internetanschlusses am Hauptwohnsitz. In ***A*** gab es keinen Internetanschluss und der Bf. hat für den Leobener Wohnsitz keine Internetkosten als Werbungskosten geltend gemacht.*

Protokolliert nach Diktat des Bf.: „Die Prüfung der nicht veranlagten ESt-Erklärung ab dem Jahr 2011 ergibt, dass ab dem Jahr 2012 bis aktuell, relevantes Einkommen aus der Tätigkeit als Steuerberater, erwirtschaftet wurde. Die selbständige Tätigkeit wurde im Jahr 2011 aufgenommen und seither stetig erweitert. Das wird sich aus den Einkommensteuererklärungen ablesen lassen“.

2011 ist die selbständige Tätigkeit des Bf. ein Start-up-Unternehmen gewesen. Diese selbständige Tätigkeit hat ausschließlich an den Wochenenden im Ausmaß von ca. acht Stunden pro Wochenende stattgefunden“.

9.2. Niederschrift über die am 26.06.2016 im Zeitraum 09:25 Uhr – 09:55 Uhr vom Bf. an seine Freundin gestellten Fragen:

Bf.: Wie hat sich unser Zusammenleben seit Mai 2011 gestaltet? Der Bf. und die Zeugin waren ab Mai 2011 auch offiziell ein Paar.

Zeugin: Offiziell bedeutet, dass es sich dabei um den Zeitpunkt handelt, ab dem wir beschlossen haben zusammen zu leben im Sinne einer eheähnlichen Gemeinschaft. Ich habe einen Schlüssel für die Wohnung bekommen und war nicht nur während der Wochenenden, sondern auch regelmäßig während der Woche in dieser Wohnung.

Bf.: Ich war regelmäßig nur an den Wochenenden in der Wohnung.

An den Wochenenden haben Zeugin und Bf. die Freizeit gemeinsam verbracht, sie haben gemeinsam gekocht und die Zeugin hatte auch, beispielsweise Kleidung und Kosmetika, in der Wohnung gelagert.

Die Zeugin hat keine Rechnungen über Investitionen in die Wohnung, da in dieser Wohnung alles bereits vorhanden gewesen ist.

Die Zeugin sagt zu nachzusehen, ob sie noch irgendwelche Rechnungen hat.

*Die Eltern der Zeugin haben in ***C*** eine Landwirtschaft, weshalb die Zeugin dort auch ihren Hauptwohnsitz hatte und die Zeugin und der Bf. sich entschlossen haben ihren gemeinsamen Hauptwohnsitz aus wirtschaftlichen Gründen ab 14.01.2014 in ***C*** zu errichten.*

Die Anwesenden haben keine weiteren Fragen an die Zeugin“.

9.3. Im Schreiben der Kammer der Wirtschaftstreuhänder vom 12.05.2016 wurde sachverhaltsbezogen ausgeführt: „... Ihre Befugnis als Wirtschaftsprüfer (ruhend bis 31.12.2015) üben Sie derzeit ausschließlich unselbständig bei der ... aus. Ihre Befugnis als Steuerberater üben Sie derzeit (auch) selbständig am Berufssitz ***C*** aus. Im Zeitraum 1.7.2011 bis 31.5.2013 übten Sie Ihre StB-Befugnis selbständig am Berufssitz in ***B*** aus. Von 31.5.2013 bis 30.6.2014 war Ihre Befugnis als Steuerberater ruhend gemeldet. In den oben angeführten Zeiträumen Ihrer selbständigen Berufsausübung als Steuerberater und auch aktuell wurden/sind der KWT keine Sachverhalte bekannt, aus welchen hervorgehen würde, dass an den genannten Adressen kein dem § 12 WTBG entsprechender Berufssitz bestehen würde. Bei Kenntnis derartiger Sachverhalte wäre die KWT gesetzlich verpflichtet, ein Verfahren zum Widerruf der öffentlichen Bestellung als Steuerberater einzuleiten“.

9.4. Die Einkünfte aus selbständiger Arbeit in den Folgejahren betrugen EUR – 2.216,67 (2012), EUR – 2.290,76 (2013), EUR 585,02 (2014) und EUR 3.537,34 (2015).

10. Aus der Niederschrift über die mündliche Verhandlung:

Die Fragen der Senatsvorsitzenden wurden wie folgt beantwortet:

*„Bf: Ich habe eine Abänderung des angefochtenen Bescheides beantragt. Aus meiner Sicht muss keine Aufhebung und Zurückverweisung an das FA erfolgen. Letzteres gilt, wenn lediglich die eheähnliche Gemeinschaft und die Ausgaben im Zusammenhang mit dem Berufssitz in ***B*** strittig sind.*

*Das Dienstverhältnis in ***A*** ab Mai 2011 war unbefristet. Ich habe geplant 5-7 Jahre in ***A*** zu bleiben. Tatsächlich hat das Dienstverhältnis Mitte 2014 geendet. Von Anfang an*

war geplant wieder nach ***D*** zurückzukommen und in die Wirtschaftstreuhand-Branche voll einzusteigen.

Die Tätigkeit als selbständiger Steuerberater in ***B*** bestand hauptsächlich in Akquise-Tätigkeiten und Weiterbildung. Ich hatte damals ca. 5-6 Klienten zu betreuen. Es war ein Start-Up-Unternehmen.

Der Berufssitz wurde deshalb in ***B*** begründet, weil ich immer vorgehabt habe, nach ***D*** bzw. ***D***-Umgebung zurückzukommen. Ich wollte als Wiener Steuerberater wahrgenommen werden. Das war eine wirtschaftliche Entscheidung.

Die Wohnung in ***A*** war eine Einzimmerwohnung.

Zum Akt genommen wird eine Ablichtung des Mietangebotes und E-Mail Korrespondenz der Wohnung in ***A***.

Bf: Ich habe zuerst die Heimfahrten als Werbungskosten beantragt in Höhe von 306 € mal 8 Monate. Darüber hinaus sind die Heimfahrten in Bezug auf die selbständige Tätigkeit betrieblich veranlasst gewesen.

Selbständige Tätigkeit wurde laut Bestätigung der WK am 1.7.2011 begonnen. Bereits ab 1.5.2011 haben schon Vorbereitungstätigkeiten diesbezüglich stattgefunden.

FA: Wenn mit dem Pendlerpauschale laut Bf. 6 Monate abgedeckt sind, verbleiben richtigerweise keine 15 Fahrten für die selbstständige Arbeit, sondern nur ca. 9 Fahrten.

Bf: Es sind 35 Wochenenden von 1.5 bis 31.12. Ich habe gerechnet: tatsächlich angefallene Aufwendungen minus Pendlerpauschale für 6 Monate bzw. 8 Monate, der Rest der tatsächlichen Aufwendungen entfällt auf die selbstständige Arbeit.

FA: Grundsätzlich sind für die Fahrten nach ***B*** bez. der selbständigen Arbeit Fahrtkosten zu berücksichtigen. Es können für denselben Zeitraum keine Werbungskosten und Betriebsausgaben geltend gemacht werden.

Bf: Die Steuerberatertätigkeit ist nach absehbarer Zeit positiv geworden. Die anfänglichen Verluste resultierten aus den Fahrtkosten und aus hohen Ausbildungskosten.

Nach den Vorgaben der Kammer der Wirtschaftstreuhänder bin ich verpflichtet, mich regelmäßig am Berufssitz aufzuhalten. Ich bin mindestens einmal wöchentlich von ***A*** nach ***B*** gefahren, meistens sogar öfters.

Meine damalige Freundin hat sich auch unter der Woche in meiner Wohnung in ***B*** aufgehalten, wie sie auch im Erörterungstermin ausgesagt hat. An ihrem Wohnsitz in ***C*** befindet sich eine Landwirtschaft ihrer Eltern. Dort hat sie gelegentlich mitgeholfen.

Bf: Wiederholt abschließend sein bisheriges Vorbringen und beantragt die Stattgabe im Sinne der letzten Einkommensteuererklärung. In eventu die Zurückverweisung an die erste Instanz.

Das FA beantragt eine teilweise Stattgabe im Sinne der Beschwerdeentscheidung.“

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

A. Der Bf. hat den Vorlageantrag innerhalb offener Rechtsmittelfrist und damit rechtzeitig eingebracht. Deshalb scheidet die Beschwerdeentscheidung mit dieser Entscheidung aus dem Rechtsbestand aus und wird zum Vorhalt. Da der Bf. die Beschwerde auch innerhalb offener Rechtsmittelfrist und damit rechtzeitig eingebracht hat, ist über die Beschwerde „in der Sache“ zu entscheiden.

B. Beschwerdepunkte

Im Beschwerdeverfahren ist strittig, ob die Immobilienmakler – Ausgaben (EUR 1.663,47) und die Mietausgaben für 7 Monate (EUR 2.121,00) Ausgaben einer doppelten Haushaltsführung und damit als Werbungskosten aus nichtselbständiger Arbeit abziehbar sind. Strittig ist außerdem, ob die Ausgaben für 8 Monate Familienheimfahrten in Höhe von EUR 4.410,00 oder in Höhe von EUR 2.448,00 Werbungskosten aus nicht selbständiger Arbeit sind.

Nur falls Familienheimfahrten nicht in Höhe von EUR 4.410,00 als Werbungskosten aus nicht selbständiger Arbeit abziehbar sind, ist strittig, ob Kilometergelder in Höhe von EUR 1.962,00 Ausgaben aus einer selbständig ausgeübten Steuerberatungstätigkeit sind.

Der Bf. beantragt, der Beschwerde stattzugeben und konform zur berichtigten Einkommensteuererklärung zu veranlassen. Er stellt den Eventualantrag, die Beschwerde an das Finanzamt zurück zu verweisen.

C. Beschwerdepunkt Familienheimfahrten als Werbungskosten aus nichtselbständiger Arbeit:

C.1. Sach- und Beweislage:

Der Entscheidung wird folgende, den Zeitraum 01.05.2011 bis 31.12.2011 betreffende Sach- und Beweislage zugrunde gelegt:

C.1.1. Ab 01.05.2011 befindet sich der Arbeitsort des Bf. in ***A***. Im Mai 2011 hat der Bf. in Gasthöfen gewohnt. Laut Mietanbot vom 11.05.2010 ist die Mietwohnung in ***A*** ab 01.06.2011 bezugsfertig gewesen.

C.1.2. Seit 19.12.2010 hat der Bf. seinen Hauptwohnsitz in der mit Kaufvertrag vom ***xx.xx.xxxx1*** erworbenen Wohnung in ***B***. Die Wohnung in ***B*** ist laut den im Zentralen Melderegister eingetragenen Daten bis 14.01.2014 der Familienwohnsitz des Bf. gewesen. Wann er ab 01.05.2011 wie lange in der Wohnung in ***B*** anwesend gewesen ist, ist nicht nachweisbar.

C.1.3. Der Bf. war ledig und hatte eine Freundin; ab wann er mit der Freundin in eheähnlicher Gemeinschaft lebte, ist strittig. Die Freundin hatte ihren Hauptwohnsitz nicht in der Wohnung in ***B***. Sie hatte einen Wohnungsschlüssel und hat am 26.06.2016 ausgesagt, dass sie ab 01.05.2011 nicht nur an den Wochenenden, sondern auch während der Woche regelmäßig in der Wohnung in ***B*** gewesen ist. Wann sie ab 01.05.2011 wie lange in der Wohnung in ***B*** anwesend gewesen ist, ist nicht nachweisbar.

C.1.4. Der Bf. behauptet, dass er mit seiner Freundin zwar ab 01.05.2011, jedoch nur an den Wochenenden, eine eheähnliche Gemeinschaft in der Wohnung in ***B*** gehabt habe. Es gibt keine Anhaltspunkte dafür, dass die Freundin ab 01.05.2011 in die Familie des Bf. und der Bf. in die Familie der Freundin integriert gewesen wäre. Eine ab 01.05.2011 in ***B*** bestehende eheähnliche Gemeinschaft haben Fremde nicht wahrgenommen. Eine ab 01.05.2011 in ***B*** bestehende Wirtschaftsgemeinschaft ist nicht durch Belege nachweisbar.

C.1.5. Ab 01.07.2011 hat der Bf. seinen Berufssitz als selbständiger Steuerberater an seinem Haupt- und Familienwohnsitz in ***B***. Seine selbständige Tätigkeit hat ausschließlich an Wochenenden stattgefunden. Ein Fahrtenbuch hat er nicht vorgelegt.

C.1.6. Der Bf. hat eine ab 01.05.2011 bestehende eheähnliche Gemeinschaft erst in der berichtigten Einkommensteuererklärung 2011 offengelegt.

C.2. Rechtslage, rechtliche Würdigung und Entscheidung:

C.2.1. Gemäß § 16 Abs 1 Einkommensteuergesetz - EStG 1988 idgF sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen.

Die Aufwendungen oder Ausgaben für doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten sind nach ständiger höchstgerichtlicher Rechtsprechung unter folgenden Voraussetzungen steuerlich zu berücksichtigen:

Die Ausgaben für Familienheimfahrten sind als Werbungskosten abziehbar, wenn auch die Ausgaben einer doppelten Haushaltsführung als Werbungskosten abziehbar sind.

Die Ausgaben einer doppelten Haushaltsführung sind Werbungskosten, wenn aus beruflichen Gründen zwei Wohnsitze geführt werden. Diese zwei Wohnsitze sind der Wohnsitz am Familienwohntort (= der Familienwohnsitz) und der Wohnsitz am Beschäftigungsort (= der Berufswohnsitz). Der „Familienwohnsitz“ befindet sich dort, wo 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 Personen bildet.

Auch ein alleinstehender Steuerpflichtiger kann einen „Familienwohnsitz“ haben. Dies ist jener Ort, an dem er seine engsten persönlichen Beziehungen hat.

Berufliche Gründe für zwei Wohnsitze liegen vor, wenn der Familienwohnsitz vom Beschäftigungsort so weit entfernt ist, dass die tägliche Rückkehr zum Familienwohnsitz nicht zumutbar ist, den Familienwohnsitz außerhalb des Beschäftigungsortes beizubehalten nicht privat veranlasst ist oder dass den Familienwohnsitz an den Beschäftigungsort zu verlegen aus gravierenden privaten Gründen nicht zugemutet werden kann (dauerhafte doppelte Haushaltsführung). Liegen die Voraussetzungen für diese dauerhafte doppelte Haushaltsführung nicht vor, sind die Ausgaben einer doppelten Haushaltsführung bei Verheirateten oder in einer eheähnlichen Gemeinschaft Lebenden im Allgemeinen zwei Jahre lang und bei Alleinstehenden sechs Monate lang als Werbungskosten abziehbar.

C.2.2. Im angefochtenen Bescheid sind Ausgaben einer vorübergehenden doppelten Haushaltsführung und Familienheimfahrten für sechs Monate als Werbungskosten anerkannt worden, da der Bf. erst in der im Beschwerdeverfahren vorgelegten berichtigten Einkommensteuererklärung 2011 angegeben hat, dass er ab 01.05.2011 in einer eheähnlichen Gemeinschaft lebt. Deshalb ist entscheidungsrelevant, ob der Bf. und seine Freundin, die nach ihren in diesem Punkt übereinstimmenden Aussagen nur an den Wochenenden gemeinsam in der ***B*** Wohnung gewohnt haben, ab 01.05.2011 in dieser ***B*** Wohnung in eheähnlicher Gemeinschaft gelebt haben, sodass der Mittelpunkt ihrer Lebensinteressen in der ***B*** Wohnung gewesen ist.

Per definitionem ist eine eheähnliche Gemeinschaft eine Geschlechts-, Wohnungs- und Wirtschaftsgemeinschaft, wobei anerkannt ist, dass nicht stets alle Merkmale vorhanden sein müssen (RIS-Justiz RS0047000; 2 Ob 314/98k; 3 Ob 6/09t) und dass das eine oder andere Merkmal einer eheähnlichen Gemeinschaft weniger stark ausgeprägt sein oder fehlen kann (VwGH 30.06.1994, 92/15/0212; 23.10.1997, 96/15/0176; 21.10.2003, 99/14/0224,0225; 16.12.2003, 2000/15/0101 und 24.02.2004, 99/14/0247; OGH 27.05.1988, 3 Ob 61/88).

Der „*Familienwohnsitz*“ einer eheähnlichen Gemeinschaft befindet sich dort, wo eine ledige Person mit ihrer in eheähnlicher Gemeinschaft lebenden Partnerin oder ihrem in eheähnlicher Gemeinschaft lebendem Partner einen gemeinsamen Haushalt unterhält, der der Mittelpunkt der Lebensinteressen dieser Personen ist.

Eine eheähnliche Gemeinschaft betrifft den höchst persönlichen Lebensbereich und daher die innere Einstellung von zwei Personen zueinander. Ob sie besteht und wenn dies bejaht wird, ab wann sie besteht, kann nicht allein von den Angaben der jeweiligen Partnerinnen und Partner abhängen, denn andernfalls könnten sie durch Bejahen oder Verneinen einer eheähnlichen Gemeinschaft abgabenrechtliche und andere Rechtsfolgen willkürlich herbeiführen. Deshalb lässt sich für die Abgabenbehörde und das Bundesfinanzgericht nur auf Grund äußerer Umstände schließen, ob zwischen dem Bf. und seiner Freundin eine eheähnliche Gemeinschaft ab 01.05.2011 bestanden hat oder nicht.

Dass die eheähnliche Gemeinschaft ab 01.05.2011 bestanden hat, wird zwar vom Bf. und seiner Freundin übereinstimmend behauptet, ist aber nicht einmal ansatzweise nachweisbar:

- Der Bf. und/oder seine Freundin wohnten nicht ständig gemeinsam in der Wohnung in ***B***. Der Bf. kann nicht nachweisen, ab wann er welche Wochenenden in ***B*** verbracht hat; seine Freundin kann auch nicht nachweisen, ab wann sie welche Wochenenden in ***B*** verbracht hat. Dennoch ist nicht auszuschließen, dass der Bf. und seine Freundin in der Wohnung in ***B*** übernachtet haben. Gelegentliches gemeinsames Übernachten begründet noch keine eheähnliche Gemeinschaft. Auch dass die Freundin für oder gemeinsam mit dem Bf. gekocht hat, begründet noch keine eheähnliche Gemeinschaft.
- Die Freundin des Bf. hat ausgesagt, dass sie sich auch in der Wohnung in ***B*** aufgehalten hat, während der Bf. abwesend gewesen ist, und dass sie dort Kleidung und Kosmetika gelagert hat. Sie hat jedoch nicht behauptet, dass sie sich dauernd in der Wohnung in ***B*** aufgehalten hat. Gelegentliche Aufenthalte der Freundin in der Wohnung in ***B*** begründen auch dann keine eheähnliche Gemeinschaft, wenn sie sich dort aufhält, während der Bf. abwesend ist und wenn sie dort Kleidung und Kosmetika lagert.
- Da der Bf. während der Woche in ***A*** wohnte und die Freundin in ***C***, können gemeinsame Freizeitaktivitäten nur an den gemeinsam in ***B*** verbrachten Wochenenden stattgefunden haben. Gelegentlich gemeinsam verbrachte Freizeit begründet noch keine eheähnliche Gemeinschaft.
- Dass eine Wirtschaftsgemeinschaft mit der Freundin bestand, hat der Bf. nicht behauptet und nach der Sach- und Beweislage im Beschwerdefall ist eine zwischen dem Bf. und seiner Freundin bestehende Wirtschaftsgemeinschaft nicht einmal ansatzweise feststellbar.

- Fremde Personen, die eine ab 01.05.2011 bestehende eheähnliche Gemeinschaft zwischen dem Bf. und seiner Freundin bestätigen könnten, hat der Bf. nicht namhaft gemacht.
- Fremde haben nicht wahrgenommen, dass der Bf. ab 01.05.2011 voll in die Familie seiner Freundin und die Freundin voll in die Familie des Bf. integriert gewesen ist. Für Fremde haben der Bf. und seine Freundin ab 01.05.2011 nichts zu einem gemeinsamen Unterhalt beigetragen und seine Freundin hat ab 01.05.2011 nichts für die Wohnung in ***B*** angeschafft. Fremde haben nicht bestätigt, dass sich der Bf. und seine Freundin ab 01.05.2011 gegenseitig unterstützt und Verantwortung füreinander übernommen haben. Eine eheähnliche Gemeinschaft ist jedoch durch gemeinsam aufgebrauchten Unterhalt, gegenseitige Unterstützung und Obsorge gekennzeichnet, da der Maßstab einer eheähnlichen Gemeinschaft §§ 90 ff Allgemeines Bürgerliches Gesetzbuch – ABGB und § 12 Eingetragene Partnerschaft-Gesetz – EPG ist (vgl. OGH 18.01.1994, 14 Os 178/93).
- Dem Zentralen Melderegister ist nicht zu entnehmen, dass die Freundin einen Wohnsitz in der Wohnung in ***B*** gemeldet hat.
- Eine ab 01.05.2011 bestehende eheähnliche Gemeinschaft hat der Bf. nicht in der Einkommensteuer-Ersterklärung 2011, sondern in der mit der Beschwerde vorgelegten berichtigte Einkommensteuererklärung 2011 offengelegt. Alle Einkommensteuererklärungen sind schriftliche Aussagen, weshalb bei den darin gemachten Angaben zur Person die zeitlich gesehen frühere Angabe glaubwürdiger ist als alle danach gemachten Angaben. Glaubwürdiger ist daher eine nicht ab 01.05.2011 bestehende eheähnliche Gemeinschaft.

Nach dieser Sach- und Beweislage ist eine ab 01.05.2011 zwischen dem Bf. und seiner Freundin bestehende eheähnliche Gemeinschaft weder als erwiesen anzusehen noch hat sie der Bf. glaubhaft gemacht. Er ist daher (aus steuerrechtlicher Sicht) alleinstehend gewesen.

Ist der Bf. aus steuerrechtlicher Sicht als alleinstehend anzusehen, ist dem Bf. nach Ablauf von sechs Monaten auch dann zuzumuten, den Familienwohnsitz an den Beschäftigungsort zu verlegen, wenn seine Freundin in ***B*** erwerbstätig ist.

Seine am Familienwohnsitz erzielten Einkünfte aus selbständiger Arbeit haben im Streitjahr nicht einmal 5% der nichtselbständigen Bezüge betragen und haben sich in den Folgejahren nicht wesentlich erhöht, weshalb nicht unzumutbar gewesen ist, den Familienwohnsitz an den Beschäftigungsort seiner nichtselbständigen Tätigkeit zu verlegen.

Da ihm die tägliche Rückkehr an den Familienwohnsitz nicht zuzumuten war, der Bf. den Familienwohnsitz in ***B*** bereits am 14.01.2014 aufgegeben hat und bis dahin am Familienwohnsitz keine steuerlich relevanten Einkünfte erzielt hat, sind die Ausgaben für doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten für sechs Monate im Jahr 2011 als Werbungskosten absetzbar.

Die als Werbungskosten abziehbaren Ausgaben einer (vorübergehenden) doppelten Haushaltsführung und Familienheimfahrten sind im angefochtenen Bescheid nur teilweise als Werbungskosten von den nichtselbständigen Einnahmen abgezogen worden. Die als Werbungskosten abziehbaren Ausgaben einer doppelten Haushaltsführung und Familienheimfahrten sind daher neu zu berechnen.

Die Ausgaben – Immobilienmakler (EUR 1.663,47) sind als Werbungskosten abziehbar und da sie laut angefochtenem Bescheid nicht als Werbungskosten anerkannt wurden, ist der Beschwerde in diesem Punkt stattzugeben, zumal das Finanzamt diese Aufwendungen in der Beschwerdeentscheidung berücksichtigt hat.

Die (als Ausgaben einer doppelten Haushaltsführung abziehbaren) Gasthausübernachtungen sind laut angefochtenem Bescheid für einen Monat als Werbungskosten abgezogen worden, weshalb die monatlichen Mietausgaben (EUR 303,00) nur für weitere fünf Monate als Werbungskosten abziehbar sind.

EUR 303,00 mal 5 Monate ergeben EUR 1.515,00. Aus dem angefochtenen Bescheid ist festzustellen, dass Mietausgaben in Höhe von EUR 1.515,00 in jenen EUR 3.557,15 enthalten sind, die das Finanzamt im angefochtenen Bescheid bereits als Werbungskosten anerkannt hat.

Diese Ausführungen zusammenfassend wird festgestellt, dass nur die Ausgaben für den Immobilienmakler (EUR 1.663,47) zu den im angefochtenen Bescheid als Werbungskosten bereits berücksichtigten EUR 3.557,15 zu addieren sind. EUR 3.557,15 und EUR 1.663,47 ergeben in Summe EUR 5.220,62. Als Werbungskosten abziehbar sind daher die Ausgaben einer doppelten Haushaltsführung in Höhe von insgesamt EUR 5.220,62.

C.2.3. Da die Ausgaben einer doppelten Haushaltsführung als Werbungskosten abziehbar sind, sind auch die Ausgaben für Familienheimfahrten für sechs Monate als Werbungskosten abziehbar. Ist jemand alleinstehend, sind nach herrschender Rechtsmeinung nur monatliche Familienheimfahrten als Werbungskosten abziehbar.

Der Bf. hat das große Pendlerpauschale verwendet, um die Ausgaben für Familienheimfahrten zu berechnen. Das große Pendlerpauschale eignet sich nicht als Berechnungsgrundlage für die Ausgaben für Familienheimfahrten, da der Bf. mit dem Gasthauszimmer und der Mietwohnung in ***A*** Wohnmöglichkeiten am Beschäftigungsort hatte.

Die als Werbungskosten abziehbaren Ausgaben für Familienheimfahrten sind daher mit der Formel 300 km mal 6 Monate mal EUR 0,42 Kilometergeld zu berechnen und betragen in Summe EUR 756,00.

C.2.4. Diese Ausführungen zusammengefasst sind folgende Ausgaben aus nicht selbständiger Arbeit als Werbungskosten abziehbar: Fachliteratur (EUR 349,11), Fahrtkosten (EUR 1.794,79), Ausgaben für doppelte Haushaltsführung (EUR 5.220,62), Ausgaben für Familienheimfahrten (EUR 756,00) und sonstige Werbungskosten (in Höhe von insgesamt EUR 93,76) ergeben in Summe EUR 8.214,28 und zuzüglich der als sonstige Werbungskosten ohne Anrechnung auf den Pauschbetrag abziehbaren Betriebsratsumlage (EUR 168,00) EUR 8.382,28. EUR 8.382,28 sind daher insgesamt als Werbungskosten aus nicht selbständiger Arbeit abziehbar.

D. Beschwerdepunkt Fahrtkosten als Betriebsausgaben aus selbständiger Arbeit:

Gemäß § 4 Abs 4 EStG 1988 idgF sind Betriebsausgaben die durch den Betrieb veranlassten Aufwendungen oder Ausgaben. Dass Aufwendungen oder Ausgaben betrieblich veranlasst sind, ist nachzuweisen oder zumindest glaubhaft zu machen.

Der Entscheidung über diesen Beschwerdepunkt ist die Sachlage zugrunde zu legen, dass der Bf. ab 01.07.2011 seinen Berufssitz als Steuerberater in der Wohnung in ***B*** hatte, dass er nach den Vorgaben der Kammer der Wirtschaftstreuhänder verpflichtet ist, sich an seinem Berufssitz regelmäßig aufzuhalten, dass er sich in der Wohnung in ***B*** nur an Wochenenden aufgehalten hat und dass er sich ab 01.05.2011 nur an Wochenenden mit seiner Freundin in der Wohnung in ***B*** getroffen hat.

Obwohl der Bf. verpflichtet ist, sich an seinem Berufssitz regelmäßig aufzuhalten, lässt sich daraus nicht ableiten, dass er einmal wöchentlich an diesem Berufssitz anwesend sein muss. Hält er sich an Wochenenden an seinem Berufssitz auf und trifft sich dort mit seiner Freundin, sind die Fahrten zu diesem Berufswohnsitz nicht überwiegend beruflich sondern überwiegend privat veranlasst. Die Ausgaben für überwiegend privat veranlasste Fahrten sind jedoch nicht als Betriebsausgaben abziehbar.

In der berichtigten Einkommensteuererklärung hat der Bf. die Fahrtkosten aus selbständiger Arbeit wie folgt berechnet: 35 Fahrten ins Büro nach ***B*** mal 300 km mal EUR 00,42 minus durch Familienheimfahrten abgegoltene EUR 2.448,00 ergeben Kilometergelder in Höhe von EUR 1.962,00. Ein Fahrtenbuch hat der Bf. nicht vorgelegt, obwohl er als Steuerberater schon von berufswegen hätte wissen müssen, dass und wie er Fahrtkosten nachweisen oder zumindest glaubhaft machen muss, um sie erfolgreich als Werbungskosten oder Betriebsausgaben geltend zu machen. Ohne Fahrtenbuch hat er nicht nachgewiesen oder zumindest glaubhaft gemacht, dass er 35 mal ins Büro nach ***B*** gefahren ist. Die in der berichtigten Einkommensteuererklärung 2011 als Kilometergelder erklärten EUR 1.962,00 sind daher nicht als Betriebsausgaben aus selbständiger Arbeit abziehbar.

Das Beschwerdebegehren – die nicht als Werbungskosten aus nichtselbständiger Arbeit anerkannten Ausgaben für Familienheimfahrten als Betriebsausgaben aus selbständiger Arbeit anzuerkennen – ist daher abzuweisen.

Werden den Einkünften aus selbständiger Arbeit laut berichteter Einkommensteuererklärung (EUR -1.187,30) die nicht als Betriebsausgaben abziehbaren EUR 1.962,00 hinzugerechnet, betragen die Einkünfte aus selbständiger Arbeit EUR 774,70 und abzüglich des Gewinnfreibetrags EUR 673,99. Die Einkünfte aus selbständiger Arbeit sind im angefochtenen Bescheid in Höhe von EUR 673,99 veranlagt worden. Die Einkünfte aus selbständiger Arbeit sind daher nicht abzuändern.

E. Eventualantrag – Zurückverweisung:

In der mündlichen Verhandlung beantragte der Bf. in eventu, die Beschwerde an das Finanzamt zurück zu verweisen:

Nach geltender Rechtslage sind Beschwerden nach Aufhebung der angefochtenen Bescheide an das Finanzamt zurückzuverweisen, wenn Ermittlungen unterlassen wurden, bei deren Durchführung ein anders lautender Bescheid hätte erlassen werden müssen oder eine Bescheideerteilung hätte unterbleiben können. Eine solche Aufhebung ist nicht zulässig, wenn die Feststellung des maßgeblichen Sachverhaltes durch das Bundesfinanzgericht selbst im Interesse der Raschheit gelegen oder mit einer erheblichen Kostenersparnis verbunden ist (§ 278 Abs 1 Bundesabgabenordnung - BAO idgF).

In dieser Beschwerdesache hat ein Erörterungstermin stattgefunden, an dem der Bf. seiner Freundin alle Fragen stellen konnte und auch gestellt hat, die ihr seiner Meinung nach das Finanzamt hätte stellen müssen. Auch konnte er damals und zuletzt in der mündlichen Verhandlung alle Beweismittel vorlegen, die er vorlegen wollte. Der im Schreiben vom 14.02.2016 namentlich genannte Finanzbeamte ist auch befragt worden, obwohl Gespräche mit Finanzbeamten nicht zum entscheidungsrelevanten Sachverhalt gehören.

Alle entscheidungsrelevanten Sachverhalte sind durch das Bundesfinanzgericht erhebbar gewesen und sind auch erhoben worden, weshalb ein Bescheidaufhebungsgrund nicht vorliegt. Der in der mündlichen Verhandlung gestellte Eventualantrag ist daher abzuweisen.

F. Bemessungsgrundlagen und Höhe der Einkommensteuer 2011:

Einkünfte aus selbständiger Arbeit		673,99
Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit:		
Arbeitgeber (01.01.2011 - 31.03.2011)	14.125,04	
Arbeitgeber (01.05.2011 - 31.12.2011)	36.713,95	
Werbungskosten	-8.214,28	
sonstige Werbungskosten	-168,00	42.456,71
Veranlagungsfreibetrag		-673,99
Gesamtbetrag der Einkünfte		41.782,72
 Sonderausgaben:		
Topfsonderausgaben	-588,71	
Steuerberatungskosten	-700,00	
Einkommen		40.494,01
 Steuer vor Abzug der Absetzbeträge $((40494-25000) \times 15125 / 35000 + 5110)$		11.805,63
Verkehrsabsetzbetrag		-291,00
Arbeitnehmerabsetzbetrag		-54,00
Steuer nach Abzug der Absetzbeträge		11.460,63
 Steuer sonstige Bezüge		419,29
Einkommensteuer 2011		11.879,92

G. Revision

Gemäß Art 133 Abs 1 Z 4 B-VG ist die ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof gegen ein Erkenntnis oder einen Beschluss des Bundesfinanzgerichtes zulässig, wenn die Entscheidung von der Lösung einer Rechtsfrage mit grundsätzlicher Bedeutung abhängt.

Die Fragen, ob der Bf. ab 01.05.2011 mit seiner Freundin in einer eheähnlichen Gemeinschaft lebte und ob Familienheimfahrten oder betrieblich veranlasste Fahrten stattfanden, sind keine Rechtsfragen sondern Sach- oder Beweisfragen.

Die ordentliche Revision ist daher nicht zulässig.

Wien, am 30. September 2021