

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Ri in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch WTM Maaß Steuerberatungs- gesellschaft mbH., Breitwiesergutstraße 23, 4020 Linz, über die Beschwerde vom 1. März 2017 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 2/20/21/22 vom 20. Februar 2017 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2014 Steuernummer ***1*** zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt 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

Der Beschwerdeführer, in der Folge als Bf. bezeichnet, erzielte im Jahre 2014 Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit bei mehreren Arbeitgebern und brachte die Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung dieses Jahres am 29.1.2016 auf elektronischem Weg beim Finanzamt ein, wobei er in dieser u.a. Aufwendungen für Arbeitsmittel iHv Euro 1.092,34, darunter Euro 396,75 für einen Computertisch, Reisekosten iHv Euro 2.285,40, Fortbildungskosten iHv Euro 436,20, Kosten für Familienheimfahrten iHv Euro 3.672,00 und Kosten für doppelte Haushaltsführung iHv Euro 7.738,00 geltend machte und außerdem die Gewährung des Alleinverdienerabsetzbetrages sowie des Kinderfreibetrages für ein haushaltszugehöriges Kind gem. § 106 Abs 1 EStG 1988 im Ausmaß von Euro 220 beantragte.

Mittels Ersuchens um Ergänzung vom 9.1.2017 forderte das Finanzamt den Bf. u.a. um Vorlage einer genauen Aufstellung hinsichtlich der für die doppelte Haushaltsführung geltend gemachten Aufwendungen sowie um Vorlage von Unterlagen hinsichtlich der weiteren von diesem geltend gemachten Werbungskosten auf.

In Beantwortung dieses Vorhaltes gab der Bf. mit Schreiben vom 14.2.2017 bekannt, dass er eine Wohnung in Wien angemietet habe. Dies auf Grund des Umstandes, dass er seine beruflichen Aktivitäten sowie sein Studium dort betrieben habe. Seine Lebensgefährtin bewohne einen Wohnsitz in Linz. 2014 sei deren gemeinsames Kind auf die Welt gekommen. Daher befinde sich der Familienwohnsitz in Linz. Da der Bf. zweimal pro Woche nach Linz gefahren sei, einmal mit dem Zug, einmal mit dem KfZ, sei das maximale Pendlerpauschale von ihm beantragt worden. Angemerkt wird, dass der Bf. den die Wiener Wohnung betreffenden Mietvertrag sowie Belege hinsichtlich der übrigen von ihm geltend gemachten Werbungskosten diesem Schreiben beilegte.

Laut einer im Akt befindlichen eine ZMR-Abfrage vom 20.2.2017 befand sich der Hauptwohnsitz des Bf. im gesamten Jahr 2014 in Linz.

Das Finanzamt erließ den Einkommensteuerbescheid 2014 am 20.2.2017 und versagte in diesem den für doppelte Haushaltsführung sowie für Familienheimfahrten geltend gemachten Werbungskosten die Anerkennung mit der Begründung, dass sich der Hauptwohnsitz des Bf. laut Meldeamt bis zum 2.1.2015 im elterlichen Haushalt in Linz befunden habe. Es handelte sich somit bei dem Wohnsitz am Arbeitsort in Wien um die erstmalige Hausstandsgründung. Die Voraussetzungen für eine doppelte Haushaltsführung lägen somit nicht vor.

Werbungskosten für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer und dessen Einrichtung lägen nur dann vor, wenn dieses den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit des Antragstellers bildete und dieses (nahezu) ausschließlich betrieblich oder beruflich genutzt werde. Diese Voraussetzungen seien im Fall des Bf. nicht gegeben, daher habe die "Abschreibung Computertisch" – Euro 396,75 – nicht berücksichtigt werden können.

In der mit Schreiben vom 28.2.2017 gegen diesen Bescheid rechtzeitig erhobenen Beschwerde brachte der Bf. vor, dass anstatt des beantragten Kinderfreibetrags für ein haushaltszugehöriges Kind in Höhe von Euro 220,00 nur der Kinderfreibetrag in Höhe von Euro 132,00 gewährt worden sei.

Der beantragte Alleinverdienerabsetzbetrag sei trotz des Vorliegens der diesbezüglichen Voraussetzungen ohne Angabe einer Begründung nicht gewährt worden.

Die beantragten Aufwendungen für doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten seien mit der Begründung, dass es sich bei dem Wohnsitz am Arbeitsort in Wien um die erstmalige

Hausstandsgründung gehandelt habe, nicht gewährt worden. Diese Begründung sei aus folgenden Gründen unzutreffend:

Der Bf. hätte 2014 mehrere Beschäftigungsverhältnisse und seine eigene Wohnung in Wien gehabt. Dessen Lebensgefährtin habe 2014 noch Einkünfte aus ihrer sich in Linz befindlichen Ordination lukriert, deren Wohnsitz habe sich in diesem ebenfalls in Linz befunden. Im April 2014 sei das gemeinsame Kind zur Welt gekommen. Mit Beginn der Schwangerschaft sei der Bf. zu dessen Lebensgefährtin nach Linz gezogen. Es habe sich daher um die erstmalige Begründung des Familienwohnsitzes am Beschäftigungsort der Lebensgefährtin des Bf. gehandelt. Dieser habe aufgrund der Beibehaltung seiner Beschäftigungsverhältnisse in Wien seinen bisherigen Wohnsitz in Wien außerhalb der üblichen Entfernung vom neuen Familienwohnsitz beibehalten müssen. Aus diesem Grund seien die ihm diesbezüglich entstandenen Mehraufwendungen als Werbungskosten abzugsfähig.

Das Finanzamt erließ am 6.10.2017 eine abändernde Beschwerdevorentscheidung und führte in dieser begründend aus, dass der Bf. laut eines aktuell erstellten Datenauszeuges aus dem Zentralen Melderegister erst ab dem 2.1.2015 einen gemeinsamen Wohnsitz mit dessen Lebensgefährtin in Linz innegehabt habe. Daher hätten die beantragten Aufwendungen für die doppelte Haushaltsführung und für Familienheimfahrten nicht als Werbungskosten im Sinne des § 16 des Einkommensteuergesetzes berücksichtigt werden können.

Folglich habe auch der Kinderfreibetrag für das gemeinsame Kind Mia nicht berücksichtigt werden können, da keine mehr als sechsmonatige Partnerschaft mit gleichzeitigem Anspruch auf den Kinderabsetzbetrag für mehr als sechs Monate im Kalenderjahr bestanden habe.

Im dagegen mit Schreiben vom 31.10.2017 rechtzeitig eingebrachten Vorlageantrag wies der Bf. darauf hin, dass die Meldung nach dem Meldegesetz gemäß Berufungsentscheidung des UFS vom 14.7.2010, RV/0740-L/09, lediglich ein Indiz für die Beurteilung des Mittelpunktes der Lebensinteressen darstelle und nicht als fester Beweis anzusehen sei.

Der Bf. lebe seit Schwangerschaftsbeginn 2013 gemeinsam mit seiner Lebensgefährtin am Familienwohnsitz in Linz und sei an der gemeinsamen Haushaltsführung beteiligt. Es entspreche der üblichen Vorgehensweise, dass ein Lebensgefährte zur Unterstützung der schwangeren Partnerin und auch zur Betreuung des gemeinsamen Kindes zusammenziehe und einen gemeinsamen Lebensmittelpunkt mit der Partnerin habe. Im Zuge der Schwangerschaft und der anschließenden Geburt sei vergessen worden, eine Ummeldung beim Melderegister vorzunehmen. Dies sei 2015 nachgeholt worden. In der Beilage befinde sich eine Aufstellung über vom Bf. im Jahre 2014 in Linz vorgenommene Bankomatzahlungen.

Daher sowie aus den in der Beschwerde angeführten Gründen lägen die Voraussetzungen für die Gewährung der doppelten Haushaltsführung und der Familienheimfahrten vor.

Die Partnerschaft sowie der gemeinsame Familienwohnsitz des Bf. und dessen Lebensgefährtin habe im Jahre 2014 mehr als sechs Monate bestanden. Daher sei der Kinderfreibetrag zu berücksichtigen.

Mittels Ersuchens um Ergänzung vom 23.11.2017 erging an den Bf. u.a. die Aufforderung um Vorlage von Beweismitteln aus denen hervorgehe, ob dem Bf. am Familienwohnsitz Aufwendungen entstanden seien und ob dieser diese auch getragen habe.

Weiters gab das Finanzamt dem Bf. in diesem Vorhalt bekannt, dass er in dessen Vorhaltsbeantwortung vom 14.02.2017 behauptet habe, zweimal pro Woche zwischen Linz und Wien gependelt zu sein. Bei Durchsicht der mit dem Vorlageantrag beigebrachten Liste der mit Bankomatkarte erfolgten Zahlungen, sei aufgefallen, dass lediglich sieben Zahlungen an die Westbahn oder die ÖBB erfolgt seien. Dementsprechend dürfte der Großteil der Familienheimfahrten mit dem KFZ erfolgt sein. Daher werde um Vorlage der Tankrechnungen sowie des Zulassungsscheines des im Jahre 2014 verwendeten KfZ ersucht.

Für den Fall, dass der Fahrtpreis der öffentlichen Verkehrsmittel in bar beglichen worden sei, könnten auch die Fahrtickets als Beweismittel vorgelegt werden.

Außerdem ersuchte das Finanzamt den Bf. um Vorlage einer Aufstellung über sämtliche im Jahr 2014 durchgeführten Familienheimfahrten samt Datum der einzelnen Fahrten sowie Angaben darüber, welches Verkehrsmittel benutzt worden sei.

In Beantwortung dieses Ergänzungsersuchens gab der Bf. u.a. bekannt, dass aus der am 31.10.2017 vorgelegten Liste der mit seiner Bankomatkarte erfolgten Zahlungen ersichtlich sei, dass er diese an 37 Tagen in Linz benutzt habe. Die meisten dieser Zahlungen seien im Raum **Urfahr**, dem Bezirk in dem die Lebensgefährtin des Bf. mit dem gemeinsamen Kind im Jahr 2014 gewohnt habe, getätigt worden. Zähle man die dazwischenliegenden Tage an denen keine Fahrt nach Wien stattgefunden habe dazu, summierten sich die Tage, welche nachweislich in Linz verbracht worden seien, auf 63. Die Zahlungen umfassten Lebensmittel, Tankrechnungen, Haushaltswaren, Babyartikel, Reisen, Geschenke, Verwaltungsgebühren, etc. Dabei handelte es sich um Sachen, die üblicherweise in einem gemeinsamen Haushalt mit Kind verwendet werden würden.

Das KFZ der Lebensgefährtin sei aufgrund der geänderten persönlichen Umstände (Geburt der Tochter) im März 2014 aus dem Betriebsvermögen entnommen und für die Familienheimfahrten benutzt (Zulassungsschein angehängt) worden. Im Anhang befände sich der Nachweis, dass zwei Tankrechnungen mit Bankomatkarte bezahlt worden seien. Auf der bereits übermittelten Liste der in Linz erfolgten Zahlungen ebenfalls eine weitere bezahlte Tankrechnung vom 30.4.2014 zu sehen. Im Anhang befände sich außerdem eine Aufstellung der vom Bf. im Jahre 2014 mit dem KfZ unternommenen Fahrten. Aus dieser geht hervor, dass der Bf. im Jahre 2014 43 Mal die Strecke von Wien nach Linz und von Linz retour nach Wien –

davon 32 mit dem KfZ sowie 11 mit der Bahn – zurücklegte. Angemerkt wird diesbezüglich, dass in dieser Liste lediglich die vorerwähnten Fahrten sowie drei nach Grenoble (Frankreich) und eine nach St. Pölten durchgeführte Fahrten sowie die diesbezüglichen Tage vermerkt sind. Weitere Angaben, wie Kilometerstände, Entfernungen etc. sind in dieser Aufstellung nicht enthalten.

Mit Vorlagebericht vom 5.2.2018 legte das Finanzamt die Beschwerde des Bf. dem BFG zur Entscheidung vor und führte in der diesbezüglichen Stellungnahme u.a. aus, dass nach § 33 Abs. 4 Z 1 EStG 1988 steuerfreie Einkünfte nach § 3 Abs. 1 Z 4 lit. a (=Wohngeld) EStG 1988 für die Einkünfteberechnung des Partners miteinzubeziehen seien. Für die Lebenspartnerin des Bf. sei im Jahre 2014 ein Lohnzettel der Lohnzettelart L6 übermittelt worden. Rechne man die Wohngeldbezüge dem Einkommen der Lebenspartnerin des Bf. hinzu werde der Grenzbetrag von Euro 6.000,00 im Jahr 2014 überschritten. Der Alleinverdienerabsetzbetrag sei somit korrekterweise nicht berücksichtigt worden.

Nach den Angaben im Vorlageantrag erschienen die Voraussetzungen für die doppelte Haushaltsführung zumindest glaubhaft gemacht. Obwohl in der Auflistung der Bankomatkartenbelastungen grundsätzlich kein Beweis für den Familienwohnsitz in Linz zu erblicken sei – der elterliche Wohnsitz des Bf. sei nämlich ebenso nur einige km von Linz entfernt – erscheine es trotzdem am wahrscheinlichsten, dass der Bf. bereits vor dem 2.1.2015 seinen Familienwohnsitz bei seiner schwangeren Lebensgefährtin gehabt habe. Dementsprechend seien die Kosten für die doppelte Haushaltsführung anzuerkennen und der Kinderfreibetrag zu berücksichtigen.

Anderes gelte für die Kosten der Familienheimfahrten. Vom Bf. seien lediglich drei Betankungen nachgewiesen worden. Aus der vorgelegten Aufstellung der Familienheimfahrten gehe hervor, dass der Bf. im Jahr 2014 67 – gemeint wohl 43 – Mal zwischen Linz und Wien gependelt sei. Ein BMW-3er, des im vorgelegten Zulassungsschein aufscheinenden Baujahres, weise mindestens einen Verbrauch von 5,6 l Diesel pro 100 km auf. Die Strecke Wien – Linz betrage in etwa 180 km. Unter optimalen Bedingungen würden für eine Fahrt also in etwa 10 l Treibstoff verbraucht werden. Insgesamt seien also ca. 670 Liter Diesel verbraucht worden. Der Tank des gegenständlichen Fahrzeugmodells fasse 63 Liter. Somit hätte der Bf. allein für die Familienheimfahrten im günstigsten Fall mindesten 11 Tankvorgänge durchführen müssen. Dabei könne man auch davon ausgehen, dass zudem noch andere Fahrten durchgeführt worden seien. Da der Bf. lediglich drei Tankbelege vorweisen könne, erscheine die Aufstellung der Familienheimfahrten, zumindest hinsichtlich der mit dem PKW durchgeführten Fahrten, als unglaubwürdig. Anzumerken sei zudem, dass es aufgrund der großen Anzahl an mit dem PKW unternommenen Fahrten zweckmäßig gewesen wäre, ein ordentliches Fahrtenbuch zu führen, da ein solches Möglichkeiten zur Überprüfung der eingetragenen Daten eröffnete.

Mittels Ergänzungsersuchen des BFG vom 11.4.2022 erging an den die Aufforderung um Vorlage sämtlicher Zahlungsbelege hinsichtlich der von diesem für das Jahr 2014 betreffend doppelter Haushaltsführung iHv Euro 7.738,00 geltend gemachter Ausgaben für dessen Wohnung in Wien.

Außerdem erging in diesem Vorhalt an den Bf. die Aufforderung um Vorlage sämtlicher Zahlungsbelege – insbesondere Tankrechnungen bzw. ÖBB-Fahrkarten – hinsichtlich der von diesem betreffend des Jahres 2014 iHv Euro 3.672,00 für Familienheimfahrten geltend gemachten Ausgaben.

Für den Fall der Nichtvorlage oder ungenügenden Vorlage der abgeforderten Belege innerhalb der o. a. Frist wurde der Bf. darauf hingewiesen, dass die Entscheidung über dessen Beschwerde nach Maßgabe der Aktenlage erfolgen werde.

In Beantwortung dieses Ergänzungsersuchens gab der Bf. u.a. bekannt, dass er seit 2010 mit dessen Lebensgefährtin liiert sei. Diese habe in Linz die Facharztausbildung im Krankenhaus absolviert und verfüge seit 2012 über eine eigene Praxis. Von 2010 bis 2021 habe der Bf. am A gearbeitet und seinen PhD in molekularer Biologie an der Universität Wien von 2010 bis 2016 gemacht. Ab der Schwangerschaft von dessen Lebensgefährtin sowie der Geburt der gemeinsamen Tochter B am 1.1.1111 sei der Bf. am Wochenende und meistens einmal unter der Woche von 2013 bis Herbst 2015 zwischen Linz und Wien gependelt. Obwohl die Ordination seiner Lebensgefährtin sehr gut gelaufen sei, sei im Herbst 2015 die Entscheidung erfolgt, den gemeinsamen Lebensmittelpunkt nach Wien zu verlegen, da dort die beruflichen Aussichten des Bf. in Wien besser gewesen seien.

Bezüglich der Aufforderung des Nachweises der Zahlungsbelege für die doppelte Haushaltsführung übermittle der Bf. u.a. die Übersicht der Bezug habenden Kontoauszüge. Vom erkennenden Gericht wird diesbezüglich angemerkt, dass aus dieser klar und deutlich hervorgeht, dass dem Bf. im Jahre 2014 für dessen Wohnung in Wien Aufwendungen iHv insgesamt Euro 7.778,00 entstanden.

Auf die Möglichkeit des Bezuges für Familienheimfahrten sei der Bf. nachträglich von dessen Steuerberater aufmerksam gemacht worden. Deswegen könne er keine Tankrechnungen bzw. ÖBB-Fahrkarten vorweisen. Im Anhang befinde sich jedoch eine Auflistung von sämtlichen mit der Bankomatkarte bezahlten Tankrechnungen und ÖBB-Fahrkarten (Tabelle 2). Angemerkt wird, dass sich in dieser Tabelle insgesamt Bankomatabrechnungen über sechs im Jahre 2014 erfolgte Tankvorgänge befinden. Die Bezug habende Gesamtsumme beträgt Euro 361,29. Weiters sind in dieser Tabelle Bankomatabrechnungen über insgesamt sieben bei den ÖBB erfolgte Fahrkartenankäufe enthalten. Die diesbezügliche Gesamtsumme beträgt Euro 168,70.

Hinsichtlich der Höhe der von der Lebensgefährtin des Bf. im Jahre 2014 erzielten Einkünfte angestellte Recherchen ergaben, dass diese in diesem Wochengeld iHv Euro 5.785,60 sowie Einkünfte aus selbständiger Arbeit iHv Euro 3.227,44 bezog.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Das Bundesfinanzgericht stellt auf Basis des geschilderten Verwaltungsgeschehens sowie der aktenkundigen Unterlagen folgenden entscheidungswesentlichen Sachverhalt fest:

Der Bf. war im Jahre 2014 bei mehreren Arbeitgebern, die ihren Sitz in Wien hatten, beschäftigt und verfügte dort über eine eigene Wohnung. Die ihm dafür in diesem entstandenen Aufwendungen betrugen Euro 7.778,00.

Die Lebensgefährtin hatte ihren Wohnsitz im beschwerdegegenständlichen Zeitraum in Linz und erzielte in diesem Einkünfte aus selbständiger Arbeit als Ärztin iHv Euro 3.227,44. Diese Tätigkeit übte sie in ihrer sich ebenfalls in Linz befindlichen Praxis aus. Weiters bezog die Lebensgefährtin des Bf. Bf. im Jahre 2014 Wochengeld iHv Euro 5.785,60 für die am 1.1.1111 geborene gemeinsame Tochter.

Hinsichtlich der vom Bf. von Wien nach Linz und von Linz nach Wien unternommenen Fahrten legte der Bf. die o.e. und im Zuge der Beantwortung des Ergänzungsersuchens des Finanzamtes vom 23.11.2017 beigebrachten Aufstellung – auf die obigen diesbezüglichen Ausführungen wird verwiesen – sowie Belege über Tank- und Fahrkartenrechnungen im Ausmaß von insgesamt Euro 529,99 vor.

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus dem gesamten Akteninhalt und ist unbestritten.

Nach Feststellung des obigen Sachverhaltes hat das BFG über die vorliegende Beschwerde rechtlich erwogen:

1. Kosten für doppelte Haushaltsführung:

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs liegen Werbungskosten vor, wenn ein Veranlassungszusammenhang der Aufwendungen mit der außerbetrieblichen Einkunftsart gegeben ist (VwGH 31.01.2001, 99/13/0249, VwGH 28.05.2015, 2012/15/0104; VwGH 19.10.2016, Ra 2014/15/0031; vgl. Zorn/Stanek in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG²⁰ § 16 Rz 1 f).

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 dürfen die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden. Dasselbe gilt gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 für

Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung, selbst wenn sie die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt und sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs ist im Falle von Kosten der doppelten Haushaltsführung das Vorliegen von Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 unter Berücksichtigung der im vorliegenden Zusammenhang vor allem zu beachtenden Abzugsverbote des § 20 Abs. 1 Z 1 und Z 2 lit. a EStG 1988 zu prüfen. Es hat somit zu einer Abgrenzung zwischen Werbungskosten und Kosten der privaten Lebensführung zu kommen (vgl. VwGH 19.***1***.2012, 2009/13/0012).

Unterhält der Steuerpflichtige neben seinem primären Wohnsitz (Familienwohnsitz) einen zweiten Wohnsitz am Ort der Erwerbstätigkeit, dann sind die Aufwendungen für den zweiten Wohnsitz als Werbungskosten abzugsfähig, wenn der zweite Wohnsitz beruflich bedingt ist (VwGH 29.01.1998, 96/15/0171; Zorn in *Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn*, EStG²¹, § 16 Rz. 201).

Die Begründung und Beibehaltung eines eigenen Haushaltes im Bereich des Beschäftigungsortes bei gleichzeitiger Beibehaltung des primären Wohnsitzes (Familienwohnsitzes) ist als beruflich veranlasst anzusehen, wenn der Beschäftigungsort so weit vom primären Wohnsitz entfernt ist, dass dem Steuerpflichtigen eine tägliche Rückkehr nicht zumutbar ist und wenn dem Steuerpflichtigen zudem auch die Verlegung des primären Wohnsitzes an den Beschäftigungsort nicht zugemutet werden kann (Zorn in *Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn*, EStG²¹, § 16 Rz. 201; Jakom/Lenneis EStG 2021, § 16 Rz. 56, Stichwort "doppelte Haushaltsführung").

Die Beibehaltung des Familienwohnsitzes ist aus der Sicht einer Erwerbstätigkeit, die in unüblicher Entfernung von diesem Wohnsitz ausgeübt wird, nicht durch die Erwerbstätigkeit, sondern immer durch Umstände veranlasst, 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 sowohl die tägliche Rückkehr ("Heimfahrt") wie auch eine Wohnsitzverlegung in eine übliche Entfernung zum Ort der Erwerbstätigkeit nicht zugemutet werden kann (VwGH 17.02.1999, 95/14/0059; VwGH 22.02.2000, 96/14/0018; Zorn in *Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn*, EStG²¹, § 16 Rz. 201; Jakom/Lenneis EStG 2021, § 16 Rz. 56, Stichwort "doppelte Haushaltsführung").

Für die Abzugsfähigkeit der Aufwendungen für die doppelte Haushaltsführung müssen folglich drei Voraussetzungen kumulativ erfüllt sein:

- es muss ein Wohnsitz am Familienwohnsitz (Familienwohnsitz) vorliegen,
- es muss ein Wohnsitz am Beschäftigungsort (Berufswohnsitz) vorliegen,

- sowohl die tägliche Rückkehr zum Familienwohnsitz wie auch die Verlegung des Wohnsitzes vom Familienwohnsitz in eine übliche Entfernung zum Beschäftigungsort muss unzumutbar sein.

Familienwohnsitz ist jener Ort, an dem ein verheirateter Steuerpflichtiger mit seinem Ehegatten oder ein unverheirateter Steuerpflichtiger mit seinem in eheähnlicher Gemeinschaft lebenden Partner einen Hausstand unterhält, der den Mittelpunkt der Lebensinteressen dieser Personen bildet (VwGH 20.04.1996, 96/15/0006; VwGH 27.02.2008, 2005/13/0037).

Im gegenständlichen Fall sieht es das erkennende Gericht in Ansehung des festgestellten Sachverhaltes als erwiesen an, dass sich der Familienwohnsitz des Bf. im beschwerdegegenständlichen Zeitraum in Linz befand. Auf die Bezug habenden Ausführungen im Vorlagebericht des Finanzamtes, wonach die Voraussetzungen für die doppelte Haushaltsführung nach den Angaben im Vorlageantrag zumindest glaubhaft gemacht erschienen und wonach es am wahrscheinlichsten erschiene, dass der Bf. bereits vor dem 2.1.2015 seinen Familienwohnsitz bei seiner Lebensgefährtin gehabt habe, wird an dieser Stelle hingewiesen.

Der Hausstand in Linz bildete im Jahre 2014 auch den Lebensmittelpunkt des Bf., weil sich dort dessen persönlichen Beziehungen konzentrierten.

Für die Abzugsfähigkeit der Aufwendungen für den Berufswohnsitz ist es notwendig, dass die tägliche Rückreise zum Familienwohnsitz und die Verlegung des Familienwohnsitzes in eine übliche Entfernung des Berufswohnsitzes unzumutbar ist (*Doralt* in *Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn*, EStG²¹ § 16 Rz 201).

Nach Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs ist die tägliche Rückreise zumutbar, wenn die Entfernung zwischen Arbeitsstätte und Familienwohnsitz 78 km beträgt und die Rückreise überwiegend auf der Autobahn zurückgelegt wird, was einer Fahrtdauer von ca. einer Stunde entspricht (VwGH 19.09.1995, 91/14/0227). Als zumutbar hat der VwGH auch eine Entfernung von 83 km angesehen (VwGH 25.02.2003, 99/14/0340). Jedenfalls unzumutbar ist eine Fahrtstrecke von 130 km (VwGH 10.02.2016, 2013/15/0236).

Aus den genannten Judikaten sowie aus der Begründung des Verwaltungsgerichtshoferkenntnisses vom 31.07.2013, 2009/13/0132, lässt sich ableiten, dass der Verwaltungsgerichtshof nunmehr bei einer Entfernung von über 80 km oder bei einer Fahrzeit (unter Benützung der günstigsten öffentlichen Verkehrsmittel bzw gegebenenfalls eines PKW) von mehr als einer Stunde die Unzumutbarkeit annimmt (*Doralt* in *Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn*, EStG²¹ § 16 Rz 201/1 f).

Im hier vorliegenden Fall beträgt die Entfernung zum Familienwohnsitz zumindest 170 km, womit jedenfalls von einer Unzumutbarkeit einer täglichen Rückreise auszugehen ist.

Als Werbungskosten im Rahmen der doppelten Haushaltsführung kommen Aufwendungen für eine zweckentsprechende angemietete Wohnung am Berufsort in Betracht. Der Bf. wies nach, dass ihm für seine in Wien gelegene Wohnung im Jahre 2014 Aufwendungen iHv Euro 7.778,00 entstanden. Diese stellen zur Gänze Werbungskosten dar.

2. Kosten für Familienheimfahrten:

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 dürfen 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, nicht abgezogen werden.

Familienheimfahrten sind die Fahrten zwischen Berufswohnsitz und Familienwohnsitz, also zwischen zwei Wohnungen. In diesem Zusammenhang entstehende Kosten sind somit grundsätzlich der privaten Lebensführung zuzurechnen und nicht abzugsfähig.

Kosten für Familienheimfahrten können ausnahmsweise als Werbungskosten abgezogen werden, wenn die Voraussetzungen einer beruflich veranlassten doppelten Haushaltsführung vorliegen (Jakom/Lenneis EStG 2021, § 16 Rz 56, Stichwort "Abzugsfähige Kosten für Familienheimfahrten"). Des Weiteren können nur jene Kosten abgezogen werden, die durch das tatsächlich benutzte Verkehrsmittel angefallen sind und in diesem Zusammenhang ist auch die Obergrenze gem. § 20 Abs. 1 Z 2 lit. e EStG 1988 zu beachten. Demnach können Kosten der Fahrten zwischen Wohnsitz am Arbeits-(Tätigkeits-)ort und Familienwohnsitz (Familienheimfahrten), 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, bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden.

W.o. ausgeführt, liegt im hier vorliegenden Fall eine beruflich veranlasste doppelte Haushaltsführung vor. Aus diesem Grund besteht auch ein Anspruch darauf, Kosten für Familienheimfahrten als Werbungskosten geltend zu machen.

Aufwendungen für Familienheimfahrten sind insoweit abzugsfähig, als sie innerhalb angemessener Zeiträume anfallen. Bei einem verheirateten Steuerpflichtigen können wöchentliche Heimfahrten als angemessen angesehen werden (vgl. VwGH 11.01.1984, 81/13/0171; Doralt in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG²¹ § 16 Rz 202/25).

Aus der hinsichtlich der Familienheimfahrten im Zuge der Beantwortung des Ergänzungsersuchens des Finanzamtes vom 23.11.2017 beigebrachten Aufstellung hervor, dass der Bf. 32 Familienheimfahrten mit dem KfZ und elf mit der Bahn unternahm. Unter Berücksichtigung des feststehenden Sachverhaltes sowie der im vorigen Absatz angeführten Judikatur geht das BFG iSd Bestimmung des § 167 Abs 2 BAO davon aus, dass sowohl die in der

o.e. Aufstellung vermerkte Anzahl der in Rede stehenden Fahrten als auch die dort aufscheinenden Benennungen des jeweils benutzten Verkehrsmittels als vom Bf. glaubhaft gemacht anzusehen sind.

Der Steuerpflichtige hat den Nachweis für die angefallenen Kosten zu führen. Im vorliegenden Fall erfolgte keine Vorlage eines den Vorgaben der Rechtsprechung entsprechenden Fahrtenbuches. Der Bf. legte, w.o. ausgeführt, lediglich Belege über Tank- und Fahrkartenrechnungen im Ausmaß von insgesamt Euro 529,99 vor. Da das BFG jedoch die Anzahl der vom Bf. genannten Familienheimfahrten sowie Anführungen der dafür jeweils benutzten Verkehrsmittel als von diesem glaubhaft gemacht ansieht, geht es davon aus, dass der Bf. alleine mit dem KfZ 32 Fahrten im Ausmaß von jeweils zumindest 340 Kilometern (Wien-Linz-Wien) zurücklegte. Daraus ergibt sich ein Kilometergeld von Euro 4.569,60 (340x32x0,42).

Die Kosten für Familienheimfahrten sind gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. e EStG 1988 iVm. § 16 Abs. 1 Z 6 lit. d EStG 1988 mit der höchsten Pendlerpauschale, somit mit Euro 3.672,00 gedeckelt. Diese stellen somit die aus den gegenständlichen Familienheimfahrten resultierenden Werbungskosten dar.

In Ansehung der vorstehenden Ausführungen sind die dem Bf. im Jahre 2014 entstandenen Werbungskosten, die der Arbeitgeber nicht berücksichtigen konnte, wie folgt zu berechnen:

Werbungskosten, die der AG des Bf. nicht berücksichtigen konnte laut Bescheid: Euro 3.729,96 zuzüglich Kosten der doppelten Haushaltsführung Euro 7.778,00 zuzüglich Kosten für Familienheimfahrten Euro 3.672,00 ergibt Werbungskosten, die der AG des Bf. nicht berücksichtigen konnte iHv insgesamt Euro 15.179,96.

3. Kinderfreibetrag:

Gemäß § 106a Abs. 1 EStG 1988 steht für ein Kind im Sinne des § 106 Abs. 1 ein Kinderfreibetrag zu. Dieser beträgt

220 Euro jährlich, wenn er von einem Steuerpflichtigen geltend gemacht wird;

132 Euro jährlich pro Steuerpflichtigem, wenn er für dasselbe Kind von zwei (Ehe)Partnern, die mehr als sechs Monate im Kalenderjahr in einem gemeinsamen Haushalt leben, geltend gemacht wird.

Der beantragte Kinderfreibetrag für die haushaltszugehörige Tochter des Bf. ist gegenständlich zu berücksichtigen, da aus dem die Lebensgefährtin betreffenden Einkommensteuerbescheid

2014 hervorgeht, dass diese keinen Kinderfreibetrag geltend machte. Somit beträgt der beim Bf. in Abzug zu bringende Kinderfreibetrag 220 Euro.

4. Alleinverdienerabsetzbetrag:

Gemäß § 33 Abs. 4 EStG 1988 sind Alleinverdienende u.a. jene Steuerpflichtige mit mindestens einem Kind (§ 106 Abs. 1), die mehr als sechs Monate mit einer unbeschränkt steuerpflichtigen Person in einer Lebensgemeinschaft leben. Voraussetzung ist, dass der Partner (§ 106 Abs. 3) Einkünfte von höchstens 6.000 Euro jährlich erzielt. Die nach § 3 Abs. 1 Z 4 lit. a EStG 1988 steuerfreien Einkünfte (Wohngeld aus der gesetzlichen Sozialversicherung) sind in diese Grenzen mit einzubeziehen.

Im vorliegenden Fall haben die Einkünfte der Lebensgefährtin im Jahr 2014 den Betrag von 6.000 Euro überstiegen. Diese bezog im Jahre 2014 steuerpflichtige Bezüge iHv Euro 3.227,44 sowie Wohngeld iHv Euro 5.785,60.

Die Nichtanerkennung des Alleinverdienerabsetzbetrages durch das Finanzamt erfolgte somit gegenständlich zu Recht.

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.

Im gegenständlichen Fall liegen diese Voraussetzungen nicht vor (das Erkenntnis weicht nicht von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ab etc.), weshalb keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung gegeben ist. Die ordentliche Revision war daher nicht zuzulassen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: ein Berechnungsblatt

Wien, am 12. Juli 2022