

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 2. Oktober 2020 gegen den Bescheid des ***FA*** vom 22. September 2020 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2019, Steuernummer ***BF1StNr1***, zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

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

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Mit Informationsschreiben vom 10.08.2020 wurde der Beschwerdeführerin (in Folge: Bf) von der Abgabenbehörde mitgeteilt, dass die antraglose Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2019 fertig sei und die Bf eine Gutschrift iHv € 1.391,- erhalten werde.

In weiterer Folge erging am 22.09.2020 gemäß dem Informationsschreiben der Einkommensteuerbescheid 2019.

Mit elektronisch am 02.10.2020 eingebrachter Beschwerde brachte die Bf zusammengefasst vor, dass die Werbungskosten nicht in richtiger Höhe berücksichtigt worden seien. Die Bf habe in Österreich und in Deutschland jeweils einen Hauptwohnsitz, weshalb beantragt werde, die

Kosten für Familienheimfahrten iHv € 1.320, -- sowie Aufwendungen für die doppelte Haushaltsführung iHv 2.730, -- zu berücksichtigen.

Mit Vorhalt vom 28.10.2020 wurde die Bf u.a. ersucht anzugeben, wo ihr Partner bzw ihre Kinder wohnhaft seien; wer Eigentümer der Wohnung in Deutschland sei; ob ihr Dienstvertrag befristet sei; welches Verkehrsmittel die Bf für die Fahrten zwischen Arbeitsort und Familienwohnsitz verwende. Ferner wurde die Bf aufgefordert, geeignete Nachweise vorzulegen.

Mit Beschwerdevereinscheidung vom 17.12.2020 wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen und ausgeführt, dass die Bf dem Ersuchen um Ergänzung vom 28.10.2020 nicht nachgekommen sei. Mangels Nachweises könne dem Beschwerdebegehren nicht entsprochen werden.

Mit fristgerecht eingebrachtem Vorlageantrag vom 18.01.2021 brachte die Bf ergänzend vor, dass ihr Lebenspartner ***xxx*** seinen Lebensmittelpunkt in ***D*** habe. Die Bf lebe bereits seit mehreren Jahren in der ***Straße***, in ***D***. Außerdem habe die Bf ihren Freundeskreis in ***D***, weshalb auch ihr privater Lebensmittelpunkt in ***D*** sei. Die Wohnung in ***D*** sei eine Mietwohnung. Für die Fahrten zwischen ***D*** und ***A*** sei einerseits das Fahrzeug des Lebenspartners der Bf und andererseits seien auch öffentliche Verkehrsmittel verwendet worden. Konkret seien eine Fahrt zur Wohnungssuche und eine für den Umzug mit dem Fahrzeug des Lebenspartners der Bf sowie fünf Heimfahrten mit der Eisenbahn angefallen. Insgesamt seien daher Aufwendungen für Familienheimfahrten iHv € 1.379,80 zu berücksichtigen. Ferner wurde angekündigt, dass die Bahntickets nachgereicht würden.

Mit weiterem Vorhalt vom 09.06.2021 ersuchte die Abgabenbehörde um Vorlage einer entsprechenden Meldebestätigung in Deutschland, des Mietvertrages hinsichtlich der Wohnung in ***D*** und ***A*** sowie des Dienstvertrages der Bf.

Am 16.09.2021 wurde die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt.

Nach Vorlage der Beschwerde beantwortete die Bf mit Eingabe vom 17.09.2021 den Vorhalt und brachte vor, dass durch die Geburt ihres Sohnes die Frist zur Beantwortung des Vorhaltes versäumt worden sei. Der Mieter der Wohnung in ***D*** sei der Lebensgefährte der Bf. Die Bf wohne jedoch auch in dieser Wohnung. Es werde außerdem ein gemeinsames Konto geführt, worauf monatlich ein Betrag von € 300, -- gemeinsam einbezahlt werde. Von diesem Konto seien sodann die Haushaltskosten beglichen worden. Der Eingabe war eine Kopie des Personalausweises der Bf, ein befristeter Arbeitsvertrag (Dissertationsstelle) vom 17.05.2019, welcher zwischen der Bf und der Universität ***A*** abgeschlossen worden war sowie eine Untermietvertrag betreffend die Wohnung in ***A***, beigelegt.

In weiterer Folge ersuchte das Bundesfinanzgericht die Bf, den Mietvertrag betreffend die Wohnung in Deutschland, Bahntickets sowie einen Nachweis der Entrichtung des Mietentgelts hinsichtlich der Wohnung in Österreich vorzulegen.

Mit Eingabe vom 16.2.2023 übermittelte die Bf den Mietvertrag zur Wohnung in Deutschland sowie einen Nachweis des Ehegatten der Bf, wonach dieser im Veranlagungsjahr 2020 monatlich einen Mietanteil von der Bf iHv € 300,- erhalten habe. Ferner brachte die Bf nunmehr vor, dass die Bahntickets aus Ihrem Account gelöscht worden seien. Ersatzweise mache sie nun pro Monat eine Familienheimfahrt geltend (Strecke ***A***-***D***, einfache Entfernung 686 km x € 0,42/km x 12 Fahrten = € 3.457,44).

Zwecks Wahrung des Parteiengehörs wurde die Eingabe der Bf dem Finanzamt zur Stellungnahme übermittelt. Das Finanzamt äußerte sich dahingehend, dass die bisherige Rechtsansicht aufrechterhalten werde und die Aufwendungen für die doppelte Haushaltsführung nicht anzuerkennen seien. Trotz mehrmaliger Aufforderung sei es der Bf nicht gelungen, Aufwendungen für einen Haushalt am Beschäftigungsort nachzuweisen. Allenfalls seien acht Familienheimfahrten anzuerkennen. Jedoch ist anzunehmen, dass die Bf diese Fahrten mit öffentlichen Verkehrsmitteln unternommen habe. Es könnten daher Aufwendungen für Familienheimfahrten im monatlichen Ausmaß von € 130 für acht Fahrten im Veranlagungsjahr 2019, insgesamt € 1040, eine Berücksichtigung finden.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die am ***1.1.9999*** geborene Bf ist deutsche Staatsbürgerin und ist seit zumindest 27.1.2013 in der ***1***, ***D***, wohnhaft. Hauptmieter dieser Wohnung ist der damalige Lebensgefährte und nunmehrige Ehemann der Bf, ***xxx***. Dieser hat die Wohnung an die Bf mit Mietvertrag vom 27.1.2013 zu einem Mietzins iHv € 300,- untervermietet.

Der überwiegende Freundeskreis der Bf befand sich im verfahrensgegenständlichen Zeitraum in Deutschland.

Die Bf schloss mit der Universität ***A*** am 17.5.2019 ein bis zum 12.5.2023 befristetes Arbeitsverhältnis. Die Bf wurde an der Universität als Universitätsassistentin im Rahmen einer Dissertationsstelle angestellt. Zu ihren Aufgaben gehört u.a. auch die selbstständige Lehrtätigkeit. Als gewöhnlicher Arbeitsort wurde ***A*** vereinbart. Im Veranlagungsjahr 2019 erzielte die Bf ausschließlich Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit aus der Tätigkeit an der Universität ***A***.

Mit Untermietvertrag vom 12.5.2019 mietete die Bf ein Zimmer in der Wohnung ***Straße 2***, Top 20, ***A***. Als Pauschaluntermietzins wurde ein Betrag iHv € 390,- monatlich

vereinbart, welcher von der Bf auch bezahlt wurde. Die Bf bewohnte dieses Zimmer bis 21.9.2020. Seit 22.9.2020 ist sie an der Adresse ***A***, ***Weg 3***, polizeilich gemeldet.

Die einfache Wegstrecke ***A*** – ***D*** beträgt 684 km.

Die Bf ist im Jahr 2019 zum Zwecke der Wohnungssuche und des Umzuges von ***D*** nach ***A*** jeweils mit dem Fahrzeug ihres damaligen Lebenspartners nach ***A*** gereist. Der Bf sind dabei keine eigenen Kosten entstanden.

Ab Bezug der Wohnung bzw Antritt des Dienstverhältnisses tätigte die Bf im Veranlagungszeitraum 2019 insgesamt fünf Heimfahrten nach ***D*** (und retour nach ***A***). Diese Fahrten wurden mit dem Zug unternommen. An Kosten sind der Bf dabei € 559,- entstanden.

Die Bf hat am ***2***.2021 ihren Lebenspartner geheiratet. Der Ehemann der Bf betreibt in Deutschland eine Wirtschaftsprüfungskanzlei. Am ***3***.2021 wurde das gemeinsame Kind ***X*** geboren.

2. Beweiswürdigung

Die Feststellungen zu den Wohnverhältnissen in ***D*** und ***A*** waren aufgrund der vorgelegten diesbezüglichen Mietverträge zu treffen.

Die Feststellungen zum Arbeitsverhältnis in ***A*** waren aufgrund des vorgelegten Arbeitsvertrages zu treffen. An der Echtheit und Richtigkeit dieser Urkunden hat das Bundesfinanzgericht keine Bedenken.

Die Feststellung, dass die Bf gemeinsam mit ihrem damaligen Lebenspartner (und jetzigem Ehemann) die Wohnung in ***D*** bewohnt, war aufgrund des glaubhaften Vorbringens der Bf in Zusammenschau mit dem vorgelegten Mietvertrag zu treffen. Der damalige Lebenspartner der Bf ist Hauptmieter der Wohnung in ***D***, welche er zweifelsfrei in einem Untermietverhältnis an die Bf in Bestand gegeben hat.

Hinsichtlich der im Veranlagungsjahr 2019 aufrechten Lebenspartnerschaft hat das Bundesfinanzgericht ebenfalls keine Zweifel, zumal die Bf ihren Lebenspartner im Jahr 2021 geehelicht und ein gemeinsames Kind zur Welt gebracht hat. Hinsichtlich der Echtheit und Richtigkeit der Ehe- und Geburtsurkunde bestehen keine Zweifel. Dass sich der überwiegende Freundeskreis der Bf im verfahrensgegenständlichen Zeitraum in Deutschland befunden hat, erscheint aufgrund des erst Mitte des Jahres 2019 erfolgten Umzugs nach ***A*** lebensnah.

Dass die Bf zum Zwecke der Wohnungssuche und in weiterer Folge für den Umzug mit dem Fahrzeug ihres Lebenspartners in ***A*** war, war aufgrund des glaubhaften Vorbringens der Bf zu treffen. Überdies entspricht es der allgemeinen Lebenserfahrung, dass Umzüge mit dem PKW und nicht mit der Bahn durchgeführt werden. Es erscheint jedoch nicht lebensnah, dass

der Bf durch diese Fahrten auch Kosten in Höhe des Kilometersgeldes entstanden sind. Die Fahrzeuge gehören dem damaligen Lebenspartner der Bf. Nicht glaubhaft ist daher, dass die Bf ihrem damaligen Lebenspartner das Kilometersgeld erstattet hat.

Die Feststellung, dass der Bf im Veranlagungsjahr 2019 Aufwendungen für die Wohnung in ***A*** iHv € 390,- monatlich entstanden seien, war aus folgenden Überlegungen zu treffen:

Grundsätzlich sind als Werbungskosten gemachte Aufwendungen nachzuweisen, wenn dies nicht möglich ist, wenigstens glaubhaft zu machen (VwGH 17.12.1996, 92/14/0176). Ist nach den Umständen des Einzelfalles der Beweis nicht zumutbar, genügt die Glaubhaftmachung. Sie hat den Nachweis der Wahrscheinlichkeit zum Gegenstand und unterliegt den Regeln der freien Beweiswürdigung (vgl. Ritz, BAO, § 138 Tz5).

Mit Unterfertigung des Mietvertrages ist auch die Verpflichtung einhergegangen, den Mietzins pünktlich zu entrichten. Es ergeben sich keine Hinweise, dass die Bf dieser Verpflichtung nicht nachgekommen ist. Auch ergibt sich aus dem Dienstvertrag, dass sich die Bf in ***A*** aufgehalten haben muss. Als Arbeitsort wurde ***A*** vereinbart und auch aus der vereinbarten Lehrtätigkeit ergibt sich zweifelsfrei eine gewisse Anwesenheitsverpflichtung. Insofern war in freier Beweiswürdigung diese Feststellung zu treffen. Die Höhe des Mietentgelts ergibt sich zweifelsfrei aus dem vorgelegten Mietvertrag.

Die Feststellung, dass die Bf im Veranlagungsjahr 2019 insgesamt fünf Mal nach ***D*** gefahren ist und ihr dadurch Kosten iHv € 559,- entstanden sind, ergibt sich aus folgenden Überlegungen:

Mit der Beschwerde beantragte die Bf Aufwendungen iHv € 1.320,- für Familienheimfahrten als Werbungskosten zu berücksichtigen. Mit Vorlageantrag präzierte die Bf ihr Vorbringen dahingehend, dass für die Wohnungssuche und den Umzug € 820,80 angefallen und für die fünf „Heimfahrten“ per Bahn ihr insgesamt € 559,- an Kosten entstanden seien. Im weiteren Beschwerdeverfahren wurde beantragt, das Kilometersgeld für 12 Fahrten nach ***D*** iHv € 3.457,44 zu berücksichtigen.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes entspricht es der allgemeinen Lebenserfahrung, dass die jeweils erste Aussage einer Partei in einem Verfahren der Wahrheit am nächsten kommt (VwGH 31.10.1991, 90/16/0176). Insofern erscheint es zumindest glaubhaft, dass die Bf im Veranlagungsjahr 2019 fünf „Heimfahrten“ mit der Bahn unternommen hat. Dies auch vor dem Hintergrund, dass die Bf während des gesamten Beschwerdeverfahrens angekündigt hat, sie werde die Bahntickets vorlegen. Dies sei jedoch nunmehr nicht mehr möglich, da die Bahntickets aus dem Account der Bf gelöscht worden seien. Wie auch das Finanzamt zutreffend festgestellt hat, ist es daher nachvollziehbar, dass die Fahrtstrecke ***A*** - ***D*** jeweils mit der Bahn zurückgelegt worden ist.

Aus den vorgelegten Kontoauszügen ergibt sich weiters, dass die Bf am 9.3.2020 ein Bahnticket um € 58,90 erworben hat. Zwar betreffen die Kontoauszüge das Jahr 2020, jedoch ist der

Ticketpreis iHv € 58,90 (abzüglich etwaiger Preissteigerungen) für eine einfache Fahrt nahezu identisch mit den beantragten Kosten iHv € 55,90.

Die Feststellung hinsichtlich der beruflichen Tätigkeit des damaligen Lebenspartners ergibt sich aus dem glaubhaften Vorbringen der Bf und einer Suchmaschinenabfrage des Bundesfinanzgerichtes. Ebenso ergibt sich die Entfernung der Wohnung in ***A*** von jener in ***D*** aus einer Abfrage von google.maps.

3. Rechtliche Beurteilung

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

Gemäß § 20 Abs 1 EStG 1988 dürfen bei den einzelnen Einkünften 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 Kosten der Fahrten zwischen Wohnsitz am Arbeits- (Tätigkeits-)ort und Familienwohnsitz (Familienheimfahrten) nicht abzugsfähig, soweit sie den auf die Dauer der auswärtigen (Berufs-)Tätigkeit bezogenen in § 16 Abs. 1 Z 6 lit d höchsten angeführten Betrag übersteigen.

3.1. Zu Spruchpunkt I. (teilweise Stattgabe)

Der Familienwohnsitz befindet sich bei in Ehe/Lebensgemeinschaft lebenden Personen an jenem Ort, an dem der Steuerpflichtige mit dem Ehegatten bzw. Lebensgefährten einen gemeinsamen Haushalt unterhält, der den Mittelpunkt der Lebensinteressen darstellt. Bei einer alleinstehenden Person ist jener Ort als Familienwohnsitz anzusehen, an dem die Person seine engsten persönlichen Beziehungen hat (Zorn in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn (Hrsg), Kommentar zum EStG (21. Lfg 2020), § 16, Rz. 201/3ff).

Aufwendungen des Steuerpflichtigen für eine doppelte Haushaltsführung (Familienwohnsitz, weiterer Wohnsitz am Beschäftigungsort) sind steuerlich nur zu berücksichtigen, wenn eine berufliche Veranlassung für die doppelte Haushaltsführung besteht. Von einer beruflichen Veranlassung ist dem Grunde nach auszugehen, wenn der Familienwohnsitz des Steuerpflichtigen so weit von seinem Beschäftigungsort entfernt ist, dass ihm die tägliche Rückkehr nicht zugemutet werden kann und die Beibehaltung des Familienwohnsitzes

außerhalb des Beschäftigungsortes noch als durch die Einkunftserzielung veranlasst gilt (VwGH 24.11.2011, 2008/15/0296; VwGH 10.02.2016, 2013/15/0236).

Unzumutbarkeit der täglichen Rückkehr ist grundsätzlich 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).

Die berufliche Veranlassung der mit Familienheimfahrten verbundenen Aufwendungen wird angenommen, wenn dem Steuerpflichtigen die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Ort seiner Beschäftigung nicht zu zumuten ist, wobei die Unzumutbarkeit unterschiedliche Ursachen haben kann (VwGH 26.07.2007, 2006/15/0111).

Die Unzumutbarkeit kann ihre Ursachen sowohl in der privaten Lebensführung als auch in der weiteren Erwerbstätigkeit des Steuerpflichtigen oder in der Erwerbstätigkeit des Ehegatten oder Lebensgefährten haben (VwGH 22.11.2006, 2005/15/0111).

Eine Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes liegt vor, wenn von vornherein mit Gewissheit anzunehmen ist, dass die auswärtige Tätigkeit mit 4-5 Jahren befristet ist (VwGH 26.11.1996, 95/14/0124; VwGH 24.11.2011, 2008/15/0296).

Laut den getroffenen Feststellungen bewohnt die Bf gemeinsam mit ihrem damaligen Lebenspartner seit zumindest 27.1.2013 eine Wohnung in ***D***. Der Lebensmittelpunkt befindet sich im verfahrensgegenständlichen Zeitraum auch aufgrund des überwiegenden Freundeskreises in Deutschland ebendort. Der Beschäftigungsort in ***A*** liegt von der Wohnung in ***D*** ca 684 km entfernt. Ebenso ist im gegenständlichen Fall ein auf vier Jahre befristetes Dienstverhältnis mit der Universität ***A*** abgeschlossen worden. Insofern liegt nach der ständigen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes eine Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes vor.

Nicht weiter zu prüfen war, ob der Lebenspartner der Bf im verfahrensgegenständlichen Zeitraum steuerlich relevante, ortsgebundene Einkünfte iSd § 2 Abs 3 Z 1 EStG 1988 (€ 6.000,-) hatte (VwGH 24.04.1996, 96/15/0006; VwGH 17.02.1999, 95/14/0059), obwohl dies aufgrund der Tätigkeit des Bf anzunehmen wäre.

Ferner ist es unbeachtlich, ob die Miete für die Wohnung am Familienwohnsitz der Lebenspartner zur Gänze oder ob die Bf tatsächlich im Veranlagungsjahr einen Beitrag für diese Mietzahlungen geleistet hat, zumal der Bf zweifelsfrei Kosten für die Miete am Beschäftigungsort erwachsen sind (VwGH 29.11.06, 2002/13/0162).

Als Fahrtkosten können jedoch nur jene Aufwendungen abgesetzt werden, die durch das tatsächlich benutzte Verkehrsmittel anfallen. Ferner ist die Höhe der absetzbaren Kosten durch § 20 Abs 1 Z 2 lit e EStG 1988 mit dem höchsten Pendlerpauschale gemäß § 16 Abs 1 Z 6 lit d EStG 1988 begrenzt. Hinsichtlich der Fahrten mit dem Fahrzeug des damaligen Lebenspartners

der Bf zur Wohnungssuche und zum Zwecke des Umzuges ist ergänzend anzuführen, dass auch bei der Anerkennung dieser Kosten sich keine steuerlichen Auswirkungen ergeben hätten.

Zusammenfassend sind daher folgende Aufwendungen als Werbungskosten zusätzlich zu berücksichtigen:

Doppelte Haushaltsführung (beantragt: 7 Monate x € 390)	€ 2.730,-
Familienheimfahrten (5 x Bahn (x2),	€ 559

3.2. Zu Spruchpunkt II. (Revision)

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Im gegenständlichen Beschwerdefall wurden keine Rechtsfragen aufgeworfen, welche iSd Art 133 Abs 4 B-VG grundsätzlicher Bedeutung zukämen. Das Bundesfinanzgericht orientierte sich bei der zu lösende Rechtsfrage an der höchstgerichtlichen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes. Überdies hing die Entscheidung im Wesentlichen von den Umständen des Einzelfalles sowie auf der Ebene der Beweiswürdigung zu beantwortenden Sachfragen ab. Die Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist daher nicht zulässig.

Innsbruck, am 13. März 2023