

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag. Diana Sammer in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 26. Juni 2018 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 2/20/21/22 (nunmehr Finanzamt Österreich) jeweils vom 11. Juni 2018 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für die Jahre 2015, 2016 und 2017, Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Einkommensteuer 2017

Am 26.1.2018 reichte der Beschwerdeführer (in der Folge kurz: Bf.) bei der belangten Behörde die Erklärung zur ArbeitnehmerInnenveranlagung für das Jahr 2017 ein. Darin wurden Kosten für Familienheimfahrten (€ 2.160,00) und doppelte Haushaltsführung (€ 3.672,00) geltend gemacht.

Am 16.4.2018 richtete die belangte Behörde ein Ersuchen um Ergänzung mit folgenden Ergänzungspunkten an den Beschwerdeführer:

- 1) *Begründung, warum Familienwohnsitz nicht nach Österreich verlegt werden kann bzw Nachweis der Unzumutbarkeit der Verlegung dieses Wohnsitzes an den Berufsort*
- 2) *Einkommensnachweis der Gattin 2015, 2016, 2017 (Formular E9). Bei Vorliegen einer Landwirtschaft: Angabe des jährl. Erlöses mittels Einkommensteuernachweises.*

- 3) *Nachweis, dass Sie am Familienwohnsitz über einen eigenen Haushalt verfügen (Mietvertrag, Grundbuchauszug)*
- 4) *Meldenachweis aller am Familienwohnsitz lebenden Personen*
- 5) *Mietvertrag der Wohnung in Wien sowie Nachweis der Mietzahlungen + genaue Aufstellung der doppelten Haushaltsführung*

Bezüglich Familienheimfahrten: genaue Aufstellung der einzelnen Heimfahrten mit Angabe zu jeder Reise hinsichtlich Datum der Hin- u. Rückreise

-Bei Fahrten mit dem eigenen Kfz: Vorlage Fahrtenbuch, sämtliche Tankbelege, Kopie Zulassungsschein.

-Bei Fahrten mit Verkehrsmitteln: Vorlage sämtlicher Tickets

Gemäß § 115 Bundesabgabenordnung besteht eine erhöhte Mitwirkungspflicht, sowie Beweismittelbeschaffungspflicht des Steuerpflichtigen unter anderem dann, wenn Sachverhaltselemente ihre Wurzeln im Ausland haben. Sollten Sie oben angeführte Unterlagen (alles in beglaubigter Übersetzung) nicht beibringen, kann Ihr Antrag nur aufgrund der Aktenlage erledigt werden.“

Dieses Ergänzungsersuchen wurde durch den Beschwerdeführer am 4.6.2018 mit der Vorlage folgender Unterlagen (in Kopie) beantwortet:

- Fahrtenbuch, bezeichnet als „Reise-Notizbuch 2017“, darin befindlich jeweils Eintragungen mit Datum, Ort (***1*** -> Wien bzw. Wien -> ***1***), 400 km. 19.1.-22.1.2017, 16.2.-19.2.2017, 2.3.-5.3.2017, 16.3.-19.3.2017, 30.3.-2.4.2017, 13.4.-17.4.2017
- Stromrechnungen Polen für die Adresse Ul. ***1*** Nr. 94, ***2*** ***1*** aus den Jahren 2014, 2015, 2016 und 2017
- Quittung Steuer Haus 2016 und 2017
- Zahlungsabschnitte für Wasserabrechnung 2015 und 2016
- Bescheinigungen EU der ausländischen Steuerbehörde zur Einkommensteuererklärung von Mitgliedstaaten der Europäischen Union und des Europäischen Wirtschaftsraumes (Formular E9) für ***3*** für die Jahre 2015-2017 mit denen jeweils ein Einkünfte, die im Ansässigkeitsstaat der Besteuerung unterliegen mit € 0,00 bestätigt werden.
- Zulassungsschein, Kfz Audi A6, Zulassungsbesitzer ***Bf1***
- Versicherungspolizze Kfz Audi A6
- Gutachten gem. § 57a Abs. 4 KFG betreffend Audi A6
- Rechnung Vignette 2017
- ZMR Beschwerdeführer
- Rechnung Miete ***Bf1-Adr*** für das Jahr 2017 inkl. BK in Höhe von gesamt € 2.376,00

- Erklärung des Unterkunftgebers gem. § 4 Abs. 3 Z 5 AuslBG vom 16.5.2018 über die Unterkunft. 3 Zimmer, 1 Küche, 128 m², Anzahl der Bewohner 3 Erwachsene, 2 Kinder
- Beglaubigte Übersetzung der gekürzten Abschrift der Heiratsurkunde vom 27.4.1985 ***4*** und ***Bf1***
- Beglaubigte Übersetzung einer Bescheinigung der Gemeinde ***8*** wonach der Bf. zusammen mit seiner Ehefrau auf dem Gemeindegebiet Miteigentümer einer Landwirtschaft (2 ha) ist und die Landwirtschaft am 24.5.1993 erworben wurde.
- Melderegisterbescheinigung vom 25.4.2018 wonach der Bf. an der Adresse 58-520 ***8***, ***1*** 94, Polen, seit 20.8.1997 gemeldet ist. Noch an dieser Adresse gemeldet ***3***
- E-card des Bf und seiner Ehegattin ***3***, SVNR ***6***

Im Einkommensteuerbescheid vom 11.6.2018 für das Jahr 2017 blieben die geltend gemachten Kosten für die doppelte Haushaltsführung sowie für die Familienheimfahrten unberücksichtigt, wodurch sich eine Nachforderung in Höhe von € 16,00 ergab. Begründet wurde dies folgendermaßen:

„Familienheimfahrten eines Arbeitnehmers von der Wohnung am Arbeitsort zum Familienwohnsitz sind nur Werbungskosten, wenn die Voraussetzungen einer beruflich veranlassten doppelten Haushaltsführung vorliegen. Dies ist dann der Fall, wenn dem Erwerbstätigen eine Wohnsitzverlegung in übliche Entfernung vom Ort der Erwerbstätigkeit nicht zugemutet werden kann. Liegen die Voraussetzungen für eine auf Dauer angelegte doppelte Haushaltsführung nicht vor, so können Kosten für Familienheimfahrten nur vorübergehend als Werbungskosten geltend gemacht werden. Als vorübergehend wird bei einem verheirateten oder in eheähnlicher Gemeinschaft lebenden Steuerpflichtigen ein Zeitraum von zwei Jahren angesehen. Da in Ihrem Fall die Voraussetzungen nicht zutreffen, konnten die geltend gemachten Aufwendungen nicht als Werbungskosten berücksichtigt werden.

Bei der Ermittlung des Steuersatzes (Progressionsvorbehalt) - siehe Hinweise zur Berechnung - wurden zuerst Ihre steuerpflichtigen Einkünfte auf den Jahresbetrag umgerechnet, Sonderausgaben und andere Einkommensabzüge berücksichtigt und anhand der sich für das umgerechnete Einkommen ergebenden Tarifsteuer ein Durchschnittssteuersatz ermittelt und auf Ihr Einkommen angewendet (Umrechnungsvariante). Danach ist anhand einer Kontrollrechnung festzustellen, ob sich bei Hinzurechnung der Bezüge gemäß § 3 Abs.2 EStG 1988 gegenüber der Umrechnungsvariante eine niedrigere Steuer ergibt. Da dies in Ihrem Fall zutrifft, wurde der Tarif daher nicht auf das im Bescheid ausgewiesene, sondern auf ein Einkommen von 22.033,73 € angewendet.“

Einkommensteuer 2015

Am 11.6.2018 erließ die belangte Behörde einen Wiederaufnahmebescheid für das Einkommensteuerverfahren 2015 sowie einen neuen Einkommensteuerbescheid 2015.

Die Begründung des Wiederaufnahmebescheides lautet wie folgt:

„Die Wiederaufnahme des Verfahrens erfolgte auf Grund Ihres Antrags.

Anlässlich einer nachträglichen Prüfung Ihrer Erklärungsangaben sind die in der Begründung zum beiliegenden Einkommensteuerbescheid angeführten Tatsachen und/oder Beweismittel neu hervorgekommen, die eine Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 1 BAO erforderlich machen. Die Wiederaufnahme wurde unter Abwägung von Billigkeits- und Zweckmäßigkeitsgründen (§ 20 BAO) verfügt. Im vorliegenden Fall überwiegt das Interesse der Behörde an der Rechtsrichtigkeit der Entscheidung das Interesse auf Rechtsbeständigkeit und die steuerlichen Auswirkungen können nicht als geringfügig angesehen werden.“

Im Einkommensteuerbescheid vom 11.6.2018 für das Jahr 2015 blieben die geltend gemachten Kosten für die doppelte Haushaltsführung sowie für die Familienheimfahrten unberücksichtigt, wodurch sich eine Nachforderung in Höhe von € 1.070,00 ergab. Begründet wurde dies folgendermaßen:

„Sie haben im Jahr 2015 steuerfreie Einkommensersatz erhalten (insbesondere Arbeitslosengeld, Notstandshilfe, bestimmte Bezüge als Soldat oder Zivildienstler), die eine besondere Steuerberechnung nach sich ziehen (§ 3 Abs. 2 EStG 1988). Dabei werden die für das restliche Kalenderjahr bezogenen Einkünfte auf den Zeitraum des Erhalts der steuerfreien Bezüge umgerechnet, so als ob sie auch während des Bezugs der Einkommensersatz weiterbezogen worden wären. Daraus wird ein Umrechnungszuschlag ermittelt, der zur Berechnung des Durchschnittssteuersatzes dem Einkommen hinzugerechnet wird. Mit diesem Durchschnittssteuersatz wird das steuerpflichtige Einkommen versteuert.“

Einkommensteuer 2016

Am 11.6.2018 erließ die belangte Behörde einen Wiederaufnahmebescheid für das Einkommensteuerverfahren 2016 sowie einen neuen Einkommensteuerbescheid 2016.

Die Begründung des Wiederaufnahmebescheides lautet wie folgt:

„Anlässlich einer nachträglichen Prüfung Ihrer Erklärungsangaben sind die in der Begründung zum beiliegenden Einkommensteuerbescheid angeführten Tatsachen und/oder Beweismittel neu hervorgekommen, die eine Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 1 BAO erforderlich machen. Die Wiederaufnahme wurde unter Abwägung von Billigkeits- und Zweckmäßigkeitsgründen (§ 20 BAO) verfügt. Im

vorliegenden Fall überwiegt das Interesse der Behörde an der Rechtsrichtigkeit der Entscheidung das Interesse auf Rechtsbeständigkeit und die steuerlichen Auswirkungen können nicht als geringfügig angesehen werden.“

Im Einkommensteuerbescheid vom 11.6.2018 für das Jahr 2016 blieben die geltend gemachten Kosten für die doppelte Haushaltsführung sowie für die Familienheimfahrten unberücksichtigt, wodurch sich eine Nachforderung in Höhe von € 1.696,00 ergab. Begründet wurde dies folgendermaßen:

„Familienheimfahrten eines Arbeitnehmers von der Wohnung am Arbeitsort zum Familienwohnsitz sind nur Werbungskosten, wenn die Voraussetzungen einer beruflich veranlassten doppelten Haushaltsführung vorliegen. Dies ist dann der Fall, wenn dem Erwerbstätigen eine Wohnsitzverlegung in übliche Entfernung vom Ort der Erwerbstätigkeit nicht zugemutet werden kann. Liegen die Voraussetzungen für eine auf Dauer angelegte doppelte Haushaltsführung nicht vor, so können Kosten für Familienheimfahrten nur vorübergehend als Werbungskosten geltend gemacht werden. Als vorübergehend wird bei einem verheirateten oder in eheähnlicher Gemeinschaft lebenden Steuerpflichtigen ein Zeitraum von zwei Jahren angesehen. Da in Ihrem Fall die Voraussetzungen nicht zutreffen, konnten die geltend gemachten Aufwendungen nicht als Werbungskosten berücksichtigt werden.

Bei der Ermittlung des Steuersatzes (Progressionsvorbehalt) - siehe Hinweise zur Berechnung - wurden zuerst Ihre steuerpflichtigen Einkünfte auf den Jahresbetrag umgerechnet, Sonderausgaben und andere Einkommensabzüge berücksichtigt und anhand der sich für das umgerechnete Einkommen ergebenden Tarifsteuer ein Durchschnittssteuersatz ermittelt und auf Ihr Einkommen angewendet (Umrechnungsvariante). Danach ist anhand einer Kontrollrechnung festzustellen, ob sich bei Hinzurechnung der Bezüge gemäß § 3 Abs.2 EStG 1988 gegenüber der Umrechnungsvariante eine niedrigere Steuer ergibt. Da dies in Ihrem Fall zutrifft, wurde der Tarif daher nicht auf das im Bescheid ausgewiesene, sondern auf ein Einkommen von 20.619,98 € angewendet.“

Beschwerde Einkommensteuer 2015-2017

Am 29.6.2018 langte bei der Behörde die mit 26.6.2018 datierte Beschwerde gegen die Einkommensteuerbescheide 2015, 2016 und 2017 ein, die wie folgt begründet war:

„Innerhalb der gesetzlich vorgesehenen Frist erhebe ich eine Beschwerde zu den Einkommensteuerbescheiden 2015, 2016 und 2017 vom 11. Juni 2018.

Bei der durchgeführten Veranlagung und aufgrund der Wiederaufnahme des Verfahrens für die gegenständlichen Jahre sind die von mir geltend gemachten Aufwendungen nicht berücksichtigt worden.

Nach der erfolgten Wiederaufnahme wurde ich mit den Bescheiden für 2015 und 2016 zu einer Rückzahlung der mir früher aufgrund der durchgeführten Arbeitnehmerveranlagung gewährten Beträge verpflichtet.

Meine Gattin lebt in Polen, wo sie eine Landwirtschaft auf der Fläche von 2,0 ha betreibt. Ihr Einkommen wird pauschaliert in der Höhe von insgesamt 500,00 EUR festgesetzt, wie auch bei vielen anderen Landwirten dort der Fall ist. Jetzt, wo die Kinder groß geworden und aus dem Hause sind, ist alleine in unserem Haus in Polen geblieben. Inzwischen habe ich mich schon um eine Wohnung bei Wiener Wohnen für uns beide beworben. Leider mein Antrag wurde angelehnt.

Vor einiger Zeit wurde ich auf eine Wartelist für Wiedervergabewohnung bei Gesiba eingetragen und hoffe bald eine zu bekommen, damit meine Gattin da nach Österreich zu mir kommen könnte.

Somit erlaube ich mir eine Beschwerde zu den gegenständlichen Bescheiden einzulegen und ersuche die geltend gemachten Ausgaben an den Werbungskosten, die vom Arbeitgeber nicht ersetzt werden konnten, in Veranlagungsverfahren zu berücksichtigen. Ich beantrage Wiederaufnahme des Verfahrens unter Berücksichtigung der in der Beschwerde geltend gemachten Aufwendungen.“

Beschwerdevorentscheidungen

Mit Beschwerdevorentscheidungen jeweils vom 10.7.2018 betreffend die ESt 2015, 2016 und 2017 wurde die Beschwerde vom 29.06.2018 gegen den Bescheid vom 11.06.2018 als unbegründet abgewiesen. Die Begründung in der BVE betreffend Einkommensteuer 2015 lautete wie folgt:

„Hinsichtlich der grundsätzlichen Voraussetzungen für die Anerkennung der doppelten Haushaltsführung wird auf die Begründung der bekämpften Bescheide verwiesen.

Eine Unzumutbarkeit für die Wohnsitzverlegung an den Ort der Berufstätigkeit wäre insbesondere dann gegeben, wenn die Gattin am Heimatort relevante Einkünfte erzielen würde. Dies ist laut den vorgelegten Bescheinigungen der polnischen Abgabenbehörde nicht der Fall.

Ihr Hinweis, Sie hatten keinen Anspruch auf eine Wiener Gemeindewohnung, stellt weiters keinen Hinderungsgrund betreffend Übersiedlung dar.

Ihre Beschwerde war abzuweisen, da die Führung zweier Haushalte somit aus privaten Gründen erfolgt und die dadurch entstandenen Kosten keine Werbungskosten im Sinne des § 16 Einkommensteuergesetz 1988 darstellen.“

In den Beschwerdevorentscheidungen betreffend Einkommensteuer 2016 und 2017 wird jeweils auf die Begründung der Beschwerdevorentscheidung betreffend Einkommensteuer 2015 verwiesen.

Vorlageantrag

Der Beschwerdeführer stellte hinsichtlich der Beschwerdeverentscheidungen, mit welchen die Beschwerde gegen die Bescheide bezüglich der Einkommensteuer 2015 - 2017 abgewiesen wurde, einen mit 27.7.2018 datierten Vorlageantrag und begründete sein Vorbringen wie in der Beschwerde. Er beantragte eine erneute Durchführung des Verfahrens unter Berücksichtigung der in der Beschwerde geltend gemachten Aufwendungen sowie die Aussetzung der Einhebung.

Vorlagebericht

Mit Vorlagebericht vom 4.9.2018 – eine Kopie davon erging an den Beschwerdeführer - legte die belangte Behörde die Beschwerdeakten dem Bundesfinanzgericht elektronisch vor und führte aus:

„Sachverhalt:

*Der Beschwerdeführer wohnt mit seiner Ehefrau in ***8*** (***7***/Polen) und arbeitet in Wien. Nach einer Wiederaufnahme gemäß § 303 Abs. 1 BAO der Veranlagungsjahre 2015 und 2016 wurden dem Beschwerdeführer die Werbungskosten bezüglich Doppelter Haushaltsführung und Familienheimfahrten nicht zuerkannt. Diese wurden ihm für das Veranlagungsjahr 2017 ebenfalls nicht zuerkannt. Gegen die Einkommensteuerbescheide erhob er fristgerecht Beschwerde und stellte gegen die jeweils abweisenden Beschwerdeverentscheidungen den Vorlageantrag an das Bundesfinanzgericht bezüglich der Veranlagungsjahre 2015-2017.*

Stellungnahme:

Zur allgemeinen Stellungnahme zur steuerlichen Nicht-Berücksichtigung der Kosten für Familienheimfahrten wird auf die Begründungen der Beschwerdeverentscheidungen 2015-2017 hingewiesen.

*Dass eine tägliche Rückkehr zum Familienwohnsitz unzumutbar ist, ist aufgrund der Wegstrecke zwischen Wien und ***8*** unumstritten.*

Als vorübergehende doppelte Haushaltsführung wird bei einem verheirateten oder in eheähnlicher Gemeinschaft lebenden Steuerpflichtigen ein Zeitraum von zwei Jahren angesehen. Dieser Zeitraum ist zum Veranlagungsjahr 2015 jedoch schon länger verstrichen.

Eine dauernden Beibehaltung des Familienwohnsitzes außerhalb des Beschäftigungsortes ist zu billigen, wenn der Ehegatte des Steuerpflichtigen am Familienwohnsitz steuerlich relevante Einkünfte im Sinne des § 2 Abs. 3 Z 1 bis 4 EStG 1988 aus einer aktiven Erwerbstätigkeit in Höhe von mehr als 6.000 Euro jährlich erzielt (vgl. VwGH 24.04.1996, 96/15/0006; VwGH 17.02.1999, 95/14/0059) oder die Einkünfte in Bezug auf das Familieneinkommen von wirtschaftlicher Bedeutung sind (VwGH 20.04.2004, 2003/13/0154) (siehe Lohnsteuerrichtlinien 2002 RZ 344).

Im vorliegenden Fall tritt keiner dieser Fälle jedoch zu, da die Ehefrau des Steuerpflichtigen laut den Angaben des Beschwerdeführers bei weitem nicht über € 6000 verdient hat.

Ebenfalls existieren weder private, wie zb. pflegebedürftige Verwandte oder minderjährige Kinder, noch wirtschaftliche Hindernisse oder andere Gründe, welche nach Vwgh Judikatur eine Unzumutbarkeit begründen würde.

Da der Beschwerdeführer mit seiner Ehefrau laut eigenen Angaben auf aktiver Wohnungssuche in Wien ist, scheinen etwaige Umstände auch niemals existiert zu haben. Eine Verlegung des Familienwohnsitzes nach Österreich (Wien) war in den gegenständlichen Veranlagungsjahren also keinesfalls unzumutbar.

Dementsprechend wird beantragt die Beschwerden abzuweisen.“

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der Beschwerdeführer ist polnischer Staatsbürger. Er war in den Jahren 2015-2017 bei ***9***, der ***10***, der ***11***. in Österreich beschäftigt und erzielte daraus Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit. Vom 14.7.2015 bis 12.4.2016 stand er im Arbeitslosengeldbezug. (vgl. Lohnzettel und Hauptverbandsabfrage der Österr. Sozialversicherung).

Der Beschwerdeführer ist seit dem 8.9.2010 hauptwohnsitzlich an der Adresse ***Bf1-Adr***, gemeldet. (vgl. Auszug Zentrales Melderegister).

Die Miete inklusiv Betriebskosten für die Unterkunft betrug im Jahr 2017 € 2.376,00. Die Unterkunft hatte laut Erklärung der Unterkunftgeberin 3 Zimmer und eine Küche und wies eine Größe von 128m² auf; unter dem Punkt „Anzahl der Bewohner in der Unterkunft“ sind 3 Erwachsene und 2 Kinder angegeben.

Die Ehegattin des Beschwerdeführers lebt in Polen. An der Adresse 58-520 ***8***, ***1*** 94, Polen sind der Beschwerdeführer und seine Ehefrau ***3*** gemeldet (vgl. Meldezettel). Der Beschwerdeführer und seine Ehegattin sind Miteigentümer einer Landwirtschaft, welche am 24.5.1993 erworben wurde.

Auf einer Luftaufnahme (Quelle: google maps) der Wohnadresse ***1*** 94, 58-520 Polen, ist ein umzäuntes Grundstück zu sehen, auf welchem sich ein Wohnhaus, sowie ein kleineres Nebengebäude befindet. Daneben finden sich noch eine Einfahrt, ein Teich und eine Gartenfläche, die zum größten Teil mit Wiese bedeckt ist.

Die Ehegattin des Beschwerdeführers erzielte in den Jahren 2015-2017 keine Einkünfte, die im Ansässigkeitsstaat der Besteuerung unterliegen. (vgl. Meldung Formular E9).

Der Sohn des Beschwerdeführers lebt mit seiner Ehegattin und Kindern seit 2015 in Österreich.

Die einfache Fahrtstrecke von der Wohnung in ***Bf1-Adr*** zum Familienwohnsitz des Beschwerdeführers in Polen beträgt rund 400 km (vgl. Routenplaner google-maps). Eine tägliche Rückkehr zum Familienwohnsitz ist nicht möglich.

Der Beschwerdeführer ist Zulassungsbesitzer des Kfz, Audi A6 mit dem Kennzeichen ***14***. Es wurden keine Tankrechnungen vorgelegt. Das vorgelegte handschriftlich geführte „Reise-Notizbuch 2017“ weist jeweils das Datum der Hin- bzw. Rückfahrt zwischen Wien und Polen auf sowie eine Fahrtstrecke von jeweils (exakt) 400 km. Ein Kilometerstand des Fahrzeuges ist nie angegeben. Die erste Eintragung ist datiert mit 8.1.2017, die letzte Eintragung mit 17.4.2017 insgesamt liegen 13 Eintragungen vor.

Für 2015 und 2016 liegt kein Fahrtenbuch oder sonstige Aufzeichnungen vor.

2. Beweiswürdigung

Der Verfahrensgang sowie der festgestellte Sachverhalt ergeben sich aus den von der belangten Behörde elektronisch vorgelegten Aktenteile, insbesondere den durch den Beschwerdeführer im Zuge des Vorhalteverfahrens dem Finanzamt übermittelten Unterlagen.

Die Feststellungen zu den Arbeitsverhältnissen, Arbeitgebern bzw. Arbeitslosengeldbezug in den Jahren 2015-2017 basieren auf den Lohnzetteln, die von den Arbeitgebern des Beschwerdeführers an die Finanzverwaltung übermittelt wurden sowie Abfragen des Hauptverbandes der Österr. Sozialversicherung.

Zudem erfolgten durch das Bundesfinanzgericht Abfragen des Zentralen Melderegisters sowie google maps.

Der Sachverhalt kann als erwiesen angenommen werden.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

Rechtsgrundlagen

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Werbungskosten sind bei der Einkunftsart abzuziehen, bei der sie erwachsen sind.

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, was nach § 20 Abs. 1 Z 2 lit a leg.cit. auch die Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung betrifft, 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 dürfen 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 angeführten Betrag übersteigen, bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden.

Rechtliche Erwägungen

Doppelte Haushaltsführung

Strittig ist die Frage, ob in den Jahren Jahr 2015 bis 2017 Gründe vorgelegen sind, die eine Verlegung des Wohnsitzes vom Familienwohnsitz des Beschwerdeführers in eine "übliche Entfernung" vom Arbeitsort Wien unzumutbar machten.

Von einer doppelten Haushaltsführung wird gesprochen, wenn aus beruflichen Gründen zwei Wohnsitze geführt werden, und zwar einer am Familienwohnsitz (Familienwohnsitz) und einer am Beschäftigungsort (Berufswohnsitz). Wenn dem Steuerpflichtigen Mehraufwendungen erwachsen, weil er am Beschäftigungsort wohnen muss, und die Verlegung des (Familien-) Wohnsitzes in eine übliche Entfernung zum Ort der Erwerbstätigkeit nicht zugemutet werden kann, sind diese Mehraufwendungen Werbungskosten iSd § 16 Abs. 1 EStG.

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

Die Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes ist aus der Sicht des jeweiligen Streitjahres zu beurteilen und kann die unterschiedlichsten Ursachen haben (vgl. VwGH 22.11.2018, Ra 2018/15/0075). Momente bloß persönlicher Vorliebe für die Beibehaltung des Familienwohnsitzes reichen nicht aus (vgl. VwGH 20.4.2004, 2003/13/0154, VwGH 26.5.2004, 2000/14/0207).

Die Rechtsprechung geht grundsätzlich davon aus, dass es dem Steuerpflichtigen nach einer gewissen Zeit, die nicht schematisch, sondern stets im Einzelfall zu beurteilen ist, in aller Regel zumutbar ist, den Familienwohnsitz in den Nahebereich seiner Arbeitsstätte zu verlegen (VwGH 22.4.1986, 84/14/0198). Dieser Zeitraum hängt insbesondere vom Familienstand ab. Ein verheirateter Steuerpflichtiger hat spätestens nach Ablauf einer Zeitspanne von zwei Jahren darzulegen, aus welchen Gründen der entfernt liegende Familienwohnsitz beibehalten wird (vgl. *Jakom/Ebner*, EStG¹⁶, § 16 Rz 56).

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

Im beschwerdegegenständlichen Fall ist der Familienwohnsitz des Beschwerdeführers ca. 400 Kilometer von seinem Beschäftigungsort entfernt, sodass ihm eine tägliche Rückkehr zweifelsfrei nicht zugemutet werden kann.

Der Beschwerdeführer beantragte Aufwendungen für eine doppelte Haushaltsführung sowie für Familienheimfahrten und begründet die nach seiner Ansicht nach vorliegende Unzumutbarkeit der Wohnsitzverlegung damit, dass seine Ehefrau eine Landwirtschaft betreibe und ihr Einkommen pauschaliert in Höhe von € 500,00 festgesetzt sei.

Voraussetzung für eine auf Dauer angelegte doppelte Haushaltsführung ist, dass der Ehegatte am Familienwohnsitz steuerlich relevante Einkünfte im Sinne des § 2 Abs 3 Z 1 bis 4 EStG 1988 aus einer aktiven Erwerbstätigkeit in Höhe von mehr als 6.000,00 Euro jährlich (angelehnt an die Einkommensgrenze des Ehepartners beim Alleinverdienerabsetzbetrag) erzielt oder die Einkünfte in Bezug auf das Familieneinkommen von wirtschaftlicher Bedeutung sind (vgl. BFG 25.09.2018, RV/7103708/2017, unter Hinweis auf VwGH 24.04.1996, 96/15/0006, LStR 2002 des BMF, Rz 344).

Gegenständlich erzielte die Gattin des Beschwerdeführers laut der vorgelegten Bescheinigung der polnischen Steuerbehörde in den Jahren 2015 bis 2017 keine Einkünfte, welche der Besteuerung unterlagen.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist die Frage, ob einem Arbeitnehmer zuzumuten ist, seinen Wohnsitz in den Nahebereich seiner Arbeitsstätte zu verlegen, nach den Umständen des Einzelfalles zu beurteilen.

Wiesner/Grabner/Knecht/Wanke, Einkommensteuergesetz³³, § 16 Rz. 25 erläutern dazu: „Das Führen einer der Eigenversorgung dienenden Landwirtschaft am Familienwohnsitz kann ebenso einen (Teil-)Aspekt der wirtschaftlichen Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes darstellen (VwGH 10.3.2016, 2013/15/0146; BFG 2.3.2016, RV/7102612/2013; BFG 15.1.2019, RV/7100511/2017)“.

Im Erkenntnis des BFG vom 29.8.2019, RV/7100445/2019, hat das Gericht dazu festgestellt:

„Zwar hat sich der VwGH in einigen Erkenntnissen auch mit der Zumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsort auseinandergesetzt, wenn am Familienwohnsitz eine nur der Selbstversorgung dienende Landwirtschaft betrieben wird, doch waren in den den Erkenntnissen zugrunde liegenden Sachverhalten neben den wirtschaftlichen Gründen auch andere Faktoren (zB nicht selbsterhaltungsfähige Kinder, Hindernisse aufgrund von fremdenrechtlichen Bestimmungen) vorhanden, die eine Begründung des Familienwohnsitzes in Österreich nicht bzw. nur unter schwierigsten Bedingungen ermöglichten (vgl. VwGH 18.10.2005, 2005/14/0046; VwGH 21.06.2007, 2006/15/0313; VwGH 15.11.2005, 2005/14/0039; VwGH 19.10.2006, 2005/14/0127).“ (vgl. auch BFG 16.2.2022, RV/7101790/2020)

Es ist Sache des Steuerpflichtigen, der die Beibehaltung des in unüblicher Entfernung vom Beschäftigungsort gelegenen Familienwohnsitzes als beruflich veranlasst geltend macht, der Abgabenbehörde die Gründe zu nennen, aus denen er die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Ort der Beschäftigung als unzumutbar ansieht, ohne dass die Abgabenbehörde in einem solchen Fall verhalten ist, nach dem Vorliegen auch noch anderer als der vom Steuerpflichtigen angegebenen Gründe für die behauptete Unzumutbarkeit zu suchen (vgl. VwGH 20.4.2004, 2003/13/0154).

Zur Führung einer Landwirtschaft durch seine Gattin ist auszuführen, dass der Beschwerdeführer zu dessen Nachweis eine Bescheinigung der Gemeinde ***8***, vorlegte, wonach er und seine Gattin Miteigentümer einer Landwirtschaft von 2 ha auf dem Gebiet der Gemeinde in ***8*** seien.

Nähere Ausführungen zu diesem Vorbringen sind unterblieben, aus den vorgelegten Bescheinigungen EU (Formular E9) geht jedoch hervor, dass die Ehegattin aus ihrer Tätigkeit in Polen keine Einkünfte erzielte. Damit ist davon auszugehen, dass selbst wenn lediglich eine der Selbstversorgung dienende Landwirtschaft vorliegt, welche von der Gattin in Polen betrieben wird, diese nur einen unbeträchtlichen Anteil zum Erhalt der Lebensgrundlage der Familie beisteuert.

Dass dem Beschwerdeführer die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsort (auch) aus anderen Gründen nicht zugemutet werden kann (vgl. dazu *Jakom/Ebner* EStG¹⁶, § 16 Rz 56, "Doppelte Haushaltsführung"), hat er trotz Aufforderung durch die belangte Behörde nicht vorgebracht.

Im Gegenteil, ergibt sich gerade aus den Beschwerdeausführungen, dass ein Interesse an der Wohnsitzverlegung vorliegt. Der Beschwerdeführer weist darauf hin, dass er sich bereits um eine Wohnung in Österreich bemüht habe, damit die Gattin zu ihm ziehen könne, da die Kinder nicht mehr am Familienwohnsitz leben und die Ehegattin allein im Haus in Polen sei. Damit

sind auch keine im gemeinsamen Haushalt am Familienwohnsitz wohnenden unterhaltsberechtigten und betreuungsbedürftigen Kinder (der Sohn des Beschwerdeführers wohnt mit seiner Ehefrau und Kindern in Österreich) vorhanden, welche die (Mit)Übersiedlung der gesamten Familie aus wirtschaftlichen Gründen unzumutbar machen würden (vgl. VwGH 20.12.2018, Ra 2016/13/0016).

Dass eine Wohnung bei Wiener Wohnen bzw. Gesiba beantragt, aber (noch) nicht genehmigt wurde, kann nicht als Begründung für eine Beibehaltung der doppelten Haushaltsführung angesehen werden.

Ausführungen des Beschwerdeführers, dass andere private oder wirtschaftliche Gründe vorliegen würden, die eine Wohnsitzverlegung unzumutbar machen, sind unterblieben.

Zusammenfassend ist festzustellen, dass keine ausreichenden Gründe vorlagen, die die Unzumutbarkeit der Wohnsitzverlegung aufzuzeigen vermochten, weshalb die vom Beschwerdeführer beantragten Kosten als Privatausgaben anzusehen sind und die Beschwerde in diesem Punkt abzuweisen war.

Familienheimfahrten

Aufwendungen für Familienheimfahrten sind unter denselben Voraussetzungen anzuerkennen oder nicht anzuerkennen wie jene der doppelten Haushaltsführung (vgl. *Zorn in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn* (Hrsg), Kommentar EStG²¹, § 16 Rz 220; *Jakom/Ebner* EStG¹⁶ § 16, Rz. 56 „Doppelte Haushaltsführung“).

Da keine Gründe, die für die Anerkennung der Kosten der doppelten Haushaltsführung als Werbungskosten vorlagen, waren auch die beantragten Kosten für Familienheimfahrten nicht anzuerkennen.

Anzumerken ist, dass der Beschwerdeführer auch keinen Nachweis der tatsächlich angefallenen Kosten für die Familienheimfahrten erbracht hat. Die österreichische Autobahnvignette sowie die Versicherungsdokumente des Kfzs des Beschwerdeführers sind jedenfalls kein Nachweis dafür, ebenso wenig das vom Beschwerdeführer vorgelegte „Reise-Notizbuch“, dessen Inhalt im Übrigen nur von Jänner bis April 2017 reicht, die Jahre 2015 und 2016 also gar nicht beinhaltet. Tankrechnungen wurden nicht vorgelegt.

Belegmäßige Nachweise über das Ausmaß der tatsächlich durchgeführten Fahrten und die dadurch erwachsenen Aufwendungen (vgl. BFG 29.10.2018, RV/7104363/2018) wurden durch den Beschwerdeführer nicht erbracht und war nicht auszuschließen, dass er solche Fahrten nicht im angegebenen Umfang unternommen hat bzw., dass ihm Kosten nicht entstanden sind,

weil er etwa eine kostenlose Mitfahrgelegenheit genutzt hat (vgl. BFG 27.10.2021, RV/7103714/2019; VwGH 26.7.2007, 2006/15/0111).

Die beantragten Kosten für Familienheimfahrten wären daher auch aus diesem Grund nicht zu berücksichtigen gewesen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

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.

Eine Revision war nicht zulässig, da es sich im Wesentlichen um die Beantwortung von Tatfragen handelt und die zugrundeliegenden Rechtsfragen durch die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ausreichend beantwortet sind.

Wien, am 9. Jänner 2024