

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin \*\*\*XY\*\*\* in der Beschwerdesache \*\*\*Bf\*\*\*, \*\*\*Bf-Adr\*\*\*, über die Beschwerde vom 2. Jänner 2020 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 2/20/21/22 vom 4. Dezember 2019 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2018 Steuernummer \*\*\*BFStNr\*\*\* zu Recht erkannt:

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

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Einkommensteuer wird festgesetzt mit EUR -2.700,00.

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

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

Der Beschwerdeführer (in weiterer Folge kurz Bf) beantragte mit der beim Finanzamt eingebrachten Erklärung zur Arbeitnehmer-Innenveranlagung für das Jahr 2018 unter anderem Kosten für doppelte Haushaltsführung in Höhe von (in weiterer Folge kurz iHv) EUR 1.528,80 und Familienheimfahrten iHv EUR 2.304,00.

Mit dem daraufhin – nach einem beantworteten Ergänzungsansuchen – am 4.12.2019 ergangenen Einkommensteuerbescheid 2018 wurden die gegenständlichen Werbungskosten nicht anerkannt und wurde im Wesentlichen erläutert, dass im vorliegenden Fall keine Gründe für eine Unzumutbarkeit der Wohnsitzverlegung vorlägen. In der Beantwortung des Ergänzungsansuchens vom 15.10.2019 wurden die Kosten der doppelten Haushaltsführung

vom Bf in der Höhe korrigiert (ein Viertel des Mietzinses (EUR 418\*10+EUR 555,58\*2)/4 + anteilige Stromkosten EUR 274,80 = EUR 1.597,59) und bestätigt (siehe Vorhaltsbeantwortung vom 20.11.2019 und beigebrachte Kontoauszüge).

Gegen diesen Bescheid richtete sich die Beschwerde vom 30.12.2019. Der Bf begehrte, die beantragten Kosten für die doppelte Haushaltsführung und die Familienheimfahrten anzuerkennen und brachte dazu in Erwiderung auf die Ausführungen des Finanzamtes im Wesentlichen begründend vor, dass er an seinem Familienwohnsitz in \*\*\*Fam.wohnsitz\*\*\* in Polen ein Einfamilienhaus besitze und dort seine Frau und seine drei unterhaltsbedürftigen Kinder leben würden. Eine Übersiedlung der gesamten Familie sei aus wirtschaftlichen und sozialen Gründen unzumutbar.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 17.2.2020 wurden die beschwerdegegenständlichen Werbungskosten weiterhin nicht anerkannt. Begründend wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass eine wirtschaftliche Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes nicht gegeben sei und das bloße Vorhandensein minderjähriger, schulpflichtiger Kinder jedenfalls keine Unzumutbarkeit begründe.

Gegen diese Beschwerdeverentscheidung richtete sich der rechtzeitig eingebrachte Vorlageantrag.

Mit Vorlagebericht vom 7.4.2020 legte die belangte Behörde die Beschwerde zur Entscheidung dem Bundesfinanzgericht vor und beantragte, die Beschwerde abzuweisen.

## **II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:**

### **1. Sachverhalt**

Der Beschwerdeführer ist ein in Polen lebender deutscher Staatsbürger und hat seinen Familienwohnsitz in \*\*\*Fam.wohnsitz\*\*\* in Polen. Der im streitgegenständlichen Jahr gültige Arbeitsvertrag mit der \*\*\*Firma\*\*\* GmbH wurde mündlich ab 5.9.2005 für unbefristete Zeit abgeschlossen (siehe dazu Beschäftigungsbestätigung vom 26.7.2019). Der Bf erzielte im Jahr 2018 ein Jahresbruttoeinkommen iHv EUR 24.154,74. Der Bf bewohnte im Jahr 2018 mit drei weiteren Mitbewohnern eine Wohnung am \*\*\*Bf-Adr\*\*\*, die Gesamtmiete wird vom Konto des Bf abgezogen, einen schriftlichen Mietvertrag gibt es nicht. Er fuhr auch im streitgegenständlichen Jahr regelmäßig zu seinem Familienwohnsitz (2018 insgesamt 24 Mal hin und zurück). Dort besitzt er gemeinsam mit seiner Ehefrau ein Einfamilienhaus, in dem der Bf gemeinsam mit seiner Ehefrau und seinen drei minderjährigen Kindern (geb. 2005, 2008 und 2016) lebt. Am Familienwohnsitz betreut die Ehefrau auch die gemeinsamen Kinder und führte im Jahr 2018 (vorerst) ehrenamtliche Tätigkeiten in der Gemeinde aus. Sie war zu diesem

Zeitpunkt seit 2.5.2005 als langzeitarbeitslos gemeldet und hatte keinerlei Anspruch auf irgendwelche Beihilfen.

Im Jahr 2018 erwuchsen dem Bf Mietkosten iHv EUR 1.322,79 sowie ein Teilbetrag an Stromkosten iHv EUR 274,80 für die Wohnung in der Nähe des Tätigkeitsortes und Fahrtkosten für die Heimfahrten zu seiner Familie iHv EUR 2.304,00. Die Höhe der Kosten für Familienheimfahrten wurden vom Bf mit 400 km pro einfacher Wegstrecke mal EUR 0,12 berechnet. Der Bf fuhr im Beschwerdejahr 24 mal zu seinem Familienwohnsitz in Polen.

Der dargelegte Sachverhalt wurde von der belangten Behörde nicht bestritten.

## **2. Beweiswürdigung**

Die Sachverhaltsfeststellungen gründen sich auf den Inhalt des vorgelegten Verwaltungsaktes, insbesondere auf die vom Bf übermittelten Unterlagen, welche aufgrund des Ergänzungsansuchens der belangten Behörde vorgelegt wurden (ua die Dienstgeberbestätigung, die Kontobestätigungen für den monatlichen Abzug der Miete, die Stromrechnung der Wien Energie, Heiratsurkunde, Bestätigungen aus dem Melderegister des Gemeindeamtes für die gesamte Familie, Bescheinigungen des Gemeindeamtes in Polen, Bestätigung der Tankstelle, Kalenderaufzeichnungen über die Familienheimfahrten).

Die Höhe der geltend gemachten Mietkosten (EUR 1.322,79) ergibt sich aus dem Viertel der monatlichen Miete iHv 10 mal EUR 418,00 und 2 mal EUR 555,58 (siehe Berechnung lt. Verfahrensgang) sowie den einmaligen Stromkosten für das Jahr 2018 iHv EUR 274,80. Als Nachweis wurden die monatlichen Abbuchungsbestätigungen des Kontos sowie eine Rechnung von der Wien Energie vorgelegt. Die für die Heimfahrten zur Familie beantragten Kosten iHv EUR 2.304,00 wurden vom Bf durch Berechnung eines Kilometergeldes sowie eines Jahreskalenders mit den Vermerken, wann er zum Familienwohnsitz gefahren ist und wann er vom Familienwohnsitz weggefahren ist, nachgewiesen. Weiters wurden vom Bf auch die Tankrechnungen sowie eine Bestätigung einer Tankstelle, bei welcher der Bf hauptsächlich tankt, vorgelegt.

Dass der Bf der Ehemann und Vater dreier minderjähriger Kinder ist und 24 mal im Beschwerdejahr zu seinem Familienwohnsitz in Polen gefahren ist, erachtet das Gericht als glaubhaft bzw. hat dies der Bf mit Belegen nachgewiesen.

Nach dem Gesamtbild der Verhältnisse durfte das Bundesfinanzgericht daher in freier Beweiswürdigung von den obigen Sachverhaltsfeststellungen ausgehen.

### **3. Rechtliche Beurteilung**

#### **3.1. Zu Spruchpunkt I. (Stattgabe)**

Im gegenständlichen Fall ist die Rechtsfrage zu klären, ob die Verlegung des Wohnsitzes an den Tätigkeitsort unzumutbar war und dementsprechend die Kosten für die doppelte Haushaltsführung und für die Familienheimfahrten als Werbungskosten abzugsfähig sind.

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

Sie sind über Verlangen der Abgabenbehörde nach Art und Umfang nachzuweisen oder, wenn dies nicht möglich ist, wenigstens glaubhaft zu machen (vgl VwGH 26.7.2007, 2006/15/0111).

Laut Judikatur des VwGH ist ein Sachverhalt glaubhaft gemacht, wenn die Umstände des Einzelfalles dafür sprechen, dass der vermutete Sachverhalt von allen anderen denkbaren Möglichkeiten die größte Wahrscheinlichkeit für sich hat (VwGH 14.9.1988, 86/13/0150, RS3). Im streitgegenständlichen Fall wurde der Sachverhalt, wie oben dargestellt, ausreichend glaubhaft gemacht.

Nach § 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.

Gemäß § 20 Abs 1 Z 2 lit e EStG 1988 dürfen bei Ermittlung der Einkünfte 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 angeführten Betrag übersteigen, nicht abgezogen werden.

Als Familienwohnsitz gilt jener Ort, an dem ein verheirateter Steuerpflichtiger mit seinem Ehegatten einen gemeinsamen Hausstand unterhält, der den Mittelpunkt der Lebensinteressen dieser Person bildet. Die Begründung eines eigenen Haushaltes am Beschäftigungsort (doppelte Haushaltsführung) ist beruflich veranlasst, wenn der Familienwohnsitz vom Beschäftigungsort des Steuerpflichtigen so weit entfernt ist, dass ihm eine tägliche Rückkehr nicht zugemutet werden kann (vgl VwGH 24.6.2010, 2007/15/0297).

Aus der Begründung des VwGH zu der Entscheidung vom 31.7.2013 (VwGH 31.7.2013, 2009/13/0132) lässt sich ableiten, dass der VwGH nunmehr bei einer Entfernung von über 80 km oder bei einer Fahrzeit (unter Benützung des günstigsten öffentlichen Verkehrsmittel bzw gegebenenfalls eines PKW) von mehr als einer Stunde die Unzumutbarkeit annimmt.

Die vom Bf zurückzulegende einfache Wegstrecke (Wien – \*\*\*Fam.wohnsitz\*\*\* in Polen) beträgt 400 km. Das Finanzamt hat diesem Umstand im bisherigen Verfahren nicht widersprochen.

Fest steht daher, dass dem Bf die tägliche Rückkehr vom Beschäftigungsort an den Familienwohntort nicht zugemutet werden konnte und er daher am Arbeitsort einen Wohnsitz begründen musste. Strittig ist lediglich, ob es ihm zugemutet werden konnte, den Familienwohnsitz im streitgegenständlichen Fall an den Beschäftigungsort zu verlegen.

Wie der Verwaltungsgerichtshof bereits mehrmals ausgesprochen hat, ist die Beibehaltung des Familienwohnsitzes aus der Sicht einer Erwerbstätigkeit, die in unüblicher Entfernung von diesem Wohnsitz ausgeübt wird, niemals durch die Erwerbstätigkeit selbst, sondern stets durch Umstände veranlasst, die außerhalb dieser Erwerbstätigkeit liegen. Eine berufliche Veranlassung der mit einer doppelten Haushaltsführung verbundenen Mehraufwendungen des Steuerpflichtigen und deren daraus resultierenden Qualifizierung als Werbungskosten liegt nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes dann vor, wenn dem Steuerpflichtigen die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Ort seiner Beschäftigung nicht zuzumuten ist, wobei die Unzumutbarkeit unterschiedliche Ursachen haben kann (vgl. VwGH 16.3.2005, 2000/14/0154; VwGH 3.8.2004, 2000/13/0083; VwGH 20.4.2004, 2003/13/0154).

Die Unzumutbarkeit kann ihre Ursache insbesondere auch in der privaten Lebensführung des Bf haben (VwGH 22.11.2006, 2005/15/0011).

Die belangte Behörde führte aus, dass die Voraussetzungen für die steuerliche Absetzbarkeit einer doppelten Haushaltsführung sowie von Familienheimfahrten ua seien, dass die Verlegung des Familienwohnsitzes in die Nähe des Beschäftigungsortes anhand verschiedener Gründe unzumutbar sein müssten. Diese wären, dass der (Ehe)Partner mehr als EUR 6.000,00 jährlich verdiene, dass man selbst eine zweite Berufstätigkeit in der Nähe des Familienwohnsitzes ausübe, bei ständig wechselnden Arbeitsstätten oder wenn von vornherein mit Gewissheit anzunehmen sei, dass die auswärtige Tätigkeit mit vier bis fünf Jahren befristet sei (bei Entsendung von Ihrem Arbeitgeber am Familienwohnsitz in ein anderes Land). Der Bf arbeite jedoch schon viele Jahre in Wien, eine Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes sei nicht ersichtlich. Unter Verweis auf das BFG Erkenntnis vom 2.1.2018, RV/5100120/2017 führte die Behörde weiters aus, dass das bloße Vorhandensein minderjähriger, schulpflichtiger Kinder jedenfalls keine Unzumutbarkeit begründe. Auch die vielen freiwilligen und unentgeltlich verrichteten Tätigkeiten der Ehegattin am Familienwohnsitz würden keinen Grund für die Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes darstellen.

Angemerkt wird von der belangten Behörde jedoch, dass die beantragten Kosten für doppelte Haushaltsführung (EUR 1.597,59) und Familienheimfahrten (EUR 2.304,00), aufgrund der vorgelegten Beweismittel, ihrer Höhe nach als glaubwürdig erscheinen würden.

Zuzustimmen ist der belangten Behörde dahingehend, dass das bloße Vorhandensein minderjähriger, schulpflichtiger Kinder alleine keine Unzumutbarkeit begründet. Es muss jedoch jeweils fallbezogen – vor dem Hintergrund des Kindeswohls – abgewogen werden, ob Umstände vorliegen, welche im konkreten Einzelfall im konkreten Streitjahr eine Verlegung des Familienwohnsitzes unzumutbar erscheinen lassen (VwGH 16.3.2005, 2000/14/0154).

Wenn die belangte Behörde auf das oben genannte BFG Erkenntnis verweist, ist dem das Erkenntnis des VwGH vom 20.12.2018, Ra 2016/13/0016 entgegenzuhalten, in der das Höchstgericht das dort angefochtene Erkenntnis, unter anderem aus folgenden Erwägungen aufgehoben hat:

[...]

Auch im Erkenntnis des BFG 1.10.2019, RV/7103473/2019 wird mit Bezug auf VwGH 20.12.2018, Ra 2016/13/0016 die Ansicht vertreten, dass der Umstand, dass am Familienwohnsitz ein oder mehrere minderjährige Kinder durch eine erwachsene Bezugsperson zu betreuen sind, einen gewichtigen Grund für die Beibehaltung des Familienwohnsitzes darstellt. Es wird insbesondere auf die sprachlichen Barrieren für die schulpflichtigen Kinder verwiesen.

Die beiden eben angeführten Erkenntnisse, welche sich auf die Rechtsprechung des VwGH (VwGH 20.12.2018, Ra 2016/13/0016) beziehen, haben über einen mit dem streitgegenständlichen Sachverhalt vergleichbaren Sachverhalt (minderjährige, schulpflichtige Kinder, die aufgrund des ausländischen Familienwohnsitzes eine andere Muttersprache haben und durch die Ehefrau betreut werden, welche keine wesentlichen Einkünfte bezieht) abgesprochen.

Der vom Bf im streitgegenständlichen Fall angeführte Umstand, seine am Familienwohnsitz in Polen lebenden Kinder seien minderjährig und schulpflichtig, stellt nach Ansicht des erkennenden Gerichts einen gewichtigen Grund für die Beibehaltung des Familienwohnsitzes dar. Vor allem im Hinblick auf die sprachlichen Barrieren.

Der Bf führte als weiteren Grund dafür, dass die Verlegung des Familienwohnsitzes im Veranlagungsjahr 2018 unzumutbar gewesen sei, ins Treffen, dass er an seinem Familienwohnsitz ein Einfamilienhaus besitzt und dort seine Ehefrau und seine drei unterhaltsbedürftigen Kinder leben. Die Übersiedlung der gesamten Familie sei aus wirtschaftlichen Gründen unzumutbar. Der Verkauf des Einfamilienhauses in einem eher strukturschwachen Gebiet und die Anschaffung einer adäquaten Unterkunft am Beschäftigungsort würde zu erheblichen Vermögenseinbußen führen und wäre nicht möglich.

Die Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes ist gegeben, wenn im gemeinsamen Haushalt am Familienwohnsitz unterhaltsberechtigte und betreuungsbedürftige

Kinder wohnen und eine (Mit)-Übersiedlung der gesamten Familie aus wirtschaftlichen Gründen nicht zumutbar ist (Zorn in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG 24 (2024) § 16 Tz 202/1).

Auch nach der höchstgerichtlichen Rechtsprechung können erheblich höhere Lebenshaltungskosten in Österreich gegen die Zumutbarkeit der Verlegung sprechen (vgl. VwGH 10.3.2016, 2013/15/0146).

Bei einer Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsort des Bf (Wien) würden dem Bf nicht nur deutlich höhere Kosten für die Anmietung einer adäquaten Wohnung, sondern auch erheblich höhere Lebenshaltungskosten für die fünfköpfige Familie erwachsen, als in einem kleinen Ort wie jenem des Familienwohnsitzes.

Aus den aufgrund dieser Erwägungen angeführten Punkten zieht das Bundesfinanzgericht den Schluss, dass auch die wirtschaftlichen Gründe im gegenständlichen Fall für die Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes sprechen.

In Würdigung des Gesamtbildes der Verhältnisse war dem Bf im streitgegenständlichen Jahr daher die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsort aus den oben angeführten Gründen unzumutbar.

War dem Bf die Verlegung des Familienwohnsitzes nicht zumutbar, ist zu beurteilen, welche mit diesem im Zusammenhang stehenden Aufwendungen als Werbungskosten anzuerkennen sind.

Als Werbungskosten aus einer doppelten Haushaltsführung kommen nur die unvermeidlichen Mehraufwendungen für eine zweckentsprechende Wohnung am Beschäftigungsort in Betracht (vgl. VwGH 23.11.2011, 2010/13/0148). Nach der Verwaltungspraxis können Kosten bezogen auf eine Kleinwohnung von rund 55m<sup>2</sup> abgesetzt werden. Der VwGH bestätigte in seinem Erkenntnis vom 23.11.2021, 2010/13/0148 eine in der angefochtenen Entscheidung vorgenommene Kürzung der Kosten einer größeren Wohnung auf Kosten einer Wohnung im Ausmaß von 60 m<sup>2</sup> und einer Berechnung der zulässigen monatlichen Miete iHv EUR 800,000 für eine Wohnung in Wien im Jahr 2004.

Im Vergleich dazu befinden sich im streitgegenständlichen Fall die monatlichen Mietkosten der Wohnung des Bf iHv EUR 418,00 jedenfalls innerhalb dieser Grenzen. Vor allem unter Berücksichtigung des Umstandes, dass der Bf sich diese Wohnung mit drei weiteren Personen teilt. Die vom Bf beantragten Kosten iHv EUR 1.597,59, die sich aus der monatlichen Miete und den einmalig im Jahr anfallenden Stromkosten zusammensetzen und durch die vorgelegten Unterlagen nachgewiesen wurden (ausgenommen einem Mietvertrag, ein solcher existiere nur mündlich), sind als Werbungskosten des Bf anzuerkennen.

Liegen die Voraussetzungen für eine doppelte Haushaltsführung vor, so sind auch die Kosten für die Familienheimfahrten des Arbeitnehmers von dem am Arbeitsort gelegenen Wohnsitz zum Familienwohnsitz abzugsfähig. Die Höhe der absetzbaren Kosten für die Familienheimfahrten ist durch § 20 Abs 1 Z 2 lit e EStG mit dem höchsten Pendlerpauschale gemäß § 16 Abs 1 Z 6 lit c EStG begrenzt.

Die vom Bf begehrten – und durch die vorgelegten Unterlagen nachgewiesenen – Fahrtkosten iHv EUR 2.304,00 befinden sich unterhalb dieser gesetzlichen Höchstgrenze und waren dementsprechend als Werbungskosten anzuerkennen.

### **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.

Da die zu beantwortenden Rechtsfragen im Sinne der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes gelöst wurden (vgl zB VwGH 20.12.2018, Ra 2016/13/0016, 10.3.2016, 2013/15/0146, 16.3.2005, 2000/14/0154), lag keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung vor.

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Graz, am 25. Februar 2025