

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 20. Februar 2024 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 22. Jänner 2024 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2022, 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 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

Mit der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2022 beantragte der Beschwerdeführer (Bf) die Anerkennung der Kosten für die doppelte Haushaltsführung in Höhe von 2.700 Euro, Familienheimfahren in Höhe von 3.672 Euro und Arbeitsmittel in Höhe von 429 Euro.

Auf Vorhalt des Finanzamtes vom 01. Dezember 2023 teilte der Bf am 18. Jänner 2024 mit, er arbeite in Österreich und habe für diesen Zweck ein Arbeiterzimmer in ***1***. Da seine Lebensgefährtin in Kroatien berufstätig sei, sei ihm der Umzug vom Familienwohnsitz in Kroatien zum Beschäftigungsort unzumutbar. Als Beilage übermittelte er eine kroatische Familienstandsbescheinigung (Formular Beih 103) vom 03.06.2022, einen

Einkommensnachweis für 2021 seiner in Kroatien lebenden Partnerin, den Zulassungsschein seines PKWs und eine handschriftliche, nicht datierte und nicht unterschriebene Bestätigung, dass er „Hauptmieter im Objekt Adr“ sei und dass keine Mietrückstände bestehen würden. Wer die Mietzahlungen geleistet habe, wurde in der Bestätigung nicht erwähnt. Mit einem anderen Stift wurde darauf "400 € pro Monat" ergänzt. Es wurden weder ein Mietvertrag noch ein Zahlungsnachweis für die Miete und auch keine Unterlagen zu den beantragten Kosten für Arbeitsmittel vorgelegt.

Am 22. Jänner 2024 erging der Einkommensteuerbescheid 2022 ohne Berücksichtigung der beantragten Werbungskosten. Das Finanzamt begründete im Bescheid wie folgt:
„Da Werbungskosten in Zusammenhang mit einer doppelten Haushaltsführung und Familienheimfahrten nur dann steuerlich berücksichtigt werden können, wenn tatsächlich Aufwendungen (für die in Österreich angemieteten Wohnung, die sie gemeinsam mit ihrem Vater bewohnen) vorliegen, konnten mangels Nachweis der in Österreich bezahlten Aufwendungen, die geltend gemachten Kosten nicht anerkannt werden. In der Mietbestätigung wird nur bestätigt, dass Sie Mieter einer Wohnung in Österreich sind und keine Mietrückstände bestehen. Es wurde keine Bestätigung über die bezahlte Miete (Kontoauszüge) vorgelegt. Ebenso wurden keine sonstigen Aufwendungen in Österreich (Strom- Energiekosten, etc.) oder Aufwendungen für Familienheimfahrten nachgewiesen. Trotz Aufforderung haben wir nicht alle Unterlagen erhalten. Daher konnten wir nur die nachgewiesenen Aufwendungen berücksichtigen. Gemäß § 299 Abs. 2 BAO ist mit dem aufhebenden Bescheid der den aufgehobenen Bescheid ersetzende Bescheid zu verbinden. Infolge Aufhebung des Bescheid 2022 vom 18.10.2023, war die gegenständliche Bescheiderlassung erforderlich.“

Gegen den Einkommensteuerbescheid 2022 erhob der Bf am 20. Februar 2024 Beschwerde und führte darin aus: *„Die Bestätigung habe ich so von meinem Vermieter bekommen. Ich werde versuchen noch eine weitere von ihm zu erhalten. Aber es zeigt dass ich in einer Unterkunft mit Vater lebe und kein Platz für meine Verlobte ist und ein Umzug unzumutbar ist. Darum auch meine wöchentlichen Familienheimfahrten mit meinem Auto (140 km in eine Richtung).“*

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 12. September 2024 wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen und folgendermaßen begründet: *„Wie bereits im Jahr 2021 und im Erstbescheid 2022 begründet: „Da Werbungskosten in Zusammenhang mit einer doppelten Haushaltsführung und Familienheimfahrten nur dann steuerlich berücksichtigt werden können, wenn tatsächlich Aufwendungen (für die in Österreich angemieteten Wohnung, die sie gemeinsam mit ihrem Vater bewohnen) vorliegen, konnten mangels Nachweis der in Österreich bezahlten Aufwendungen, die geltend gemachten Kosten nicht anerkannt werden. In der Mietbestätigung wird nur bestätigt, dass Sie Mieter einer Wohnung (gemeinsam mit ihrem Vater) in Österreich sind und keine Mietrückstände bestehen. Es wurde weder eine Miethöhe bestätigt, noch dass sie die Miete bezahlen. Ebenso wurden keine sonstigen*

*Aufwendungen in Österreich (Strom- Energiekosten, etc.) oder Aufwendungen für Familienheimfahrten -wie in der Beschwerde beantragt- nachgewiesen.
Die Beschwerde war abzuweisen.“*

Daraufhin stellte der Beschwerdeführer am 9. Oktober 2024 den Antrag auf Entscheidung über die Beschwerde an das Bundesfinanzgericht (Vorlageantrag) mit der Begründung, dass er mit seiner Verlobten zusammen in Kroatien lebe. Da sie in Kroatien berufstätig sei, könne sie nicht nach Österreich ziehen. In Österreich lebe er zusammen mit seinem Vater in einer 30 m² Wohnung und teile sich mit ihm die Mietkosten. Als Anhang übermittelte der Bf ergänzend zu den schon bisher eingereichten Unterlagen einen Einkommensnachweis für 2022 seiner in Kroatien lebenden Partnerin, den Mietvertrag vom 04.10.2019 und eine Aufstellung zu den Familienheimfahrten im Jahr 2022 über insgesamt 13.286 km mit monatlicher Unterteilung.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der Bf ist kroatischer Staatsbürger und seit 2013 in Österreich als Monteur tätig. Für seine berufliche Tätigkeit in Österreich mietet und bewohnt er gemeinsam mit seinem Vater eine 30 m² Wohnung in ***1***. In Kroatien lebt der Bf gemeinsam mit seiner Lebensgefährtin. Seine Lebensgefährtin ist in Kroatien berufstätig und erzielte im Jahr 2022 Einkünfte in Höhe von zirka 24.000 Euro. Vom Arbeitsort ***1*** zum Wohnsitz in ***2*** (Kroatien) beträgt die Distanz 146 km und die Fahrtdauer zirka zwei Stunden.

In der Beschwerde erklärte der Bf Kosten für die doppelte Haushaltsführung in Höhe von 2.700 Euro und für Familienheimfahrten in Höhe von 3.672,00 Euro. Es konnte nicht festgestellt werden, dass der Bf im Jahr 2022 Zahlungen für die mit seinem Vater bewohnte Wohnung in ***1*** tätigte. Laut eigenen Angaben fuhr der Bf im Jahr 2022 13.286 km zwischen dem Familienwohnsitz und dem Wohnsitz am Beschäftigungsort.

2. Beweiswürdigung

Die Feststellungen ergeben sich aus dem Akteninhalt, insbesondere aus den vom Bf eingereichten Erklärungen und Unterlagen sowie einer ZMR-Abfrage. Den Familienwohnsitz in Kroatien konnte der Bf mit einer behördlichen Bestätigung (Formular Beih 103, OZ 9) widerspruchsfrei und glaubhaft nachweisen und wird dieser von der Behörde auch nicht bestritten. Die Distanz vom Arbeitsort zum Familienwohnsitz, die nach eigenen Angaben 146 km beträgt, wurde mittels Routenplaner (www.google.at/maps) überprüft und als glaubwürdig erachtet. Die Fahrtdauer beträgt laut Routenplaner zirka zwei Stunden.

In freier Beweiswürdigung erachtet das Bundesfinanzgericht die vorgelegte Bestätigung zu den Wohnkosten in ***1***, welche als „Bestätigung über Mietzahlungen“ titulierte wurde (OZ 9) und den Mietvertrag (OZ 5) als nicht ausreichend um tatsächliche Zahlungen durch den Beschwerdeführer im Jahr 2022 glaubhaft zu machen. Aus der vorgelegten Erklärung „Bestätigung über Mietzahlungen“ (OZ 9) geht weder klar hervor wer die Bestätigung ausgestellt hat – sie wurde nicht unterschrieben – noch wird angeführt bis zu welchem Datum Mietzahlungen geleistet wurden. Darüber hinaus wurde die Höhe der Mietzahlungen „Er 400 € pro Monat“ mit einem anderen Stift, dem Anschein nach, nachträglich ergänzt. Die Behörde hat dem Bf mehrfach die mangelhaften Unterlagen vorgehalten, jedoch erfolgte durch den Bf keine Verbesserung. Aufgrund der mangelhaften Unterlagen ist nicht nachvollziehbar, dass der Bf im hier zu beurteilenden Jahr tatsächlich Mietzahlungen für die Wohnung in ***1*** geleistet hat. Die Leistung und die zeitliche Zuordnung zum richtigen Jahr von Zahlungen ist gemäß §§ 16 iVm 19 EStG jedoch grundlegende Voraussetzung für die Anerkennung von Werbungskosten.

Der Beschwerdeführer hat im Rahmen des Vorlageantrages eine Aufstellung für die Familienheimfahrten für Ausländer nachgereicht (Beilage zu L1, OZ 5). Da im verwaltungsgerichtlichen Verfahren grundsätzlich kein Neuerungsverbot besteht und auch eine Verletzung der Verfahrensförderungspflicht nicht vorliegt - ein im Vorlageantrag gestellter Beweis Antrag ist jedenfalls rechtzeitig - ist die Aufstellung zu den Familienheimfahrten im Rahmen der Beweiswürdigung zu berücksichtigen (§ 270 BAO; ErlRV 1534 BlgNR 27. GP 36). Die Aufstellung über die wöchentlichen Familienheimfahrten ist nachvollziehbar und bestehen hinsichtlich der Richtigkeit keine Zweifel, sodass diese als glaubwürdig erachtet wird.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung/Abänderung/Stattdage)

§ 16 Abs. 1 erster Satz Einkommensteuergesetz 1988 (EStG)

Werbungskosten sind die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen.

§ 20 EStG 1988

(1) Bei den einzelnen Einkünften dürfen **nicht** abgezogen werden:

1. Die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge.
2. a) 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.

(...)

e) 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 (3.672 Euro) übersteigen.

§ 115 Abs. 1 Bundesabgabenordnung (BAO)

Die Abgabenbehörden haben die abgabepflichtigen Fälle zu erforschen und von Amts wegen die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu ermitteln die für die Abgabepflicht und die Erhebung der Abgaben wesentlich sind. Diese Verpflichtung wird durch eine erhöhte Mitwirkungspflicht des Abgabepflichtigen, wie beispielsweise bei Auslandssachverhalten, eingeschränkt.

§ 119 BAO

(1) Die für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht oder für die Erlangung abgabenrechtlicher Begünstigungen bedeutsamen Umstände sind vom Abgabepflichtigen nach Maßgabe der Abgabenvorschriften offenzulegen. Die Offenlegung muss vollständig und wahrheitsgemäß erfolgen.

(2) Der Offenlegung dienen insbesondere die Abgabenerklärungen, Anmeldungen, Anzeigen, Abrechnungen und sonstige Anbringen des Abgabepflichtigen, welche die Grundlage für abgabenrechtliche Feststellungen, für die Festsetzung der Abgaben, für die Freistellung von diesen oder für Begünstigungen bilden oder die Berechnungsgrundlagen der nach einer Selbstberechnung des Abgabepflichtigen zu entrichtenden Abgaben bekanntgeben.

§ 161 BAO

(1) Die Abgabenbehörde hat die Abgabenerklärungen zu prüfen (§ 115). Soweit nötig, hat sie, tunlichst durch schriftliche Aufforderung, zu veranlassen, daß die Abgabepflichtigen unvollständige Angaben ergänzen und Zweifel beseitigen (Ergänzungsauftrag).

(2) Wenn die Abgabenbehörde Bedenken gegen die Richtigkeit der Abgabenerklärung hegt, hat sie die Ermittlungen vorzunehmen, die sie zur Erforschung des Sachverhaltes für nötig hält. Sie kann den Abgabepflichtigen unter Bekanntgabe der Bedenken zur Aufklärung bestimmter Angaben auffordern (Bedenkenvorhalt). Erforderliche Beweise sind aufzunehmen.

(3) Wenn von der Abgabenerklärung abgewichen werden soll, sind dem Abgabepflichtigen die Punkte, in denen eine wesentliche Abweichung zu seinen Ungunsten in Frage kommt, zur vorherigen Äußerung mitzuteilen.

§ 138 Abs. 1 BAO

Auf Verlangen der Abgabenbehörde haben die Abgabepflichtigen und die diesen im § 140 gleichgestellten Personen in Erfüllung ihrer Offenlegungspflicht (§ 119) zur Beseitigung von Zweifeln den Inhalt ihrer Anbringen zu erläutern und zu ergänzen sowie dessen Richtigkeit zu beweisen. Kann ihnen ein Beweis nach den Umständen nicht zugemutet werden, so genügt die Glaubhaftmachung.

§ 166 BAO

Als Beweismittel im Abgabenverfahren kommt alles in Betracht, was zur Feststellung des maßgebenden Sachverhaltes geeignet und nach Lage des einzelnen Falles zweckdienlich ist.

§ 167 BAO

(1) Tatsachen, die bei der Abgabenbehörde offenkundig sind, und solche, für deren Vorhandensein das Gesetz eine Vermutung aufstellt, bedürfen keines Beweises.

(2) Im Übrigen hat die Abgabenbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht.

Nach der höchstgerichtlichen Rechtsprechung liegt eine doppelte Haushaltsführung vor, wenn sowohl am Familienwohnsitz als auch am Beschäftigungsort jeweils ein Haushalt geführt wird. Die Kosten für die doppelte Haushaltsführung sind abzugsfähig, sofern sie beruflich veranlasst sind. Die doppelte Haushaltsführung ist dann als beruflich veranlasst anzusehen, wenn die Gründung des zweiten Hausstandes einen objektiven Zusammenhang mit der Berufstätigkeit aufweist.

Die Beibehaltung eines Familienwohnsitzes ist aus der Sicht einer Erwerbstätigkeit, die in unüblich weiter Entfernung von diesem Wohnsitz ausgeübt wird, nicht durch die Erwerbstätigkeit, sondern durch Umstände veranlasst, die außerhalb der Erwerbstätigkeit liegen. Der Grund, warum Aufwendungen für die doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten dennoch als Betriebsausgaben oder Werbungskosten bei den aus der Erwerbstätigkeit erzielten Einkünften Berücksichtigung finden, liegt darin, dass derartige Aufwendungen solange als durch die Einkunftserzielung veranlasst gelten, als dem Steuerpflichtigen eine Wohnsitzverlegung in übliche Entfernung vom Ort der Erwerbstätigkeit nicht zugemutet werden kann.

Die Unzumutbarkeit der Wohnsitzverlegung kann ihre Ursachen sowohl in der privaten Lebensführung haben als auch in einer weiteren Erwerbstätigkeit des Steuerpflichtigen oder in der Erwerbstätigkeit seiner (Ehe-)Partnerin einer eheähnlichen Lebensgemeinschaft und ist aus der Sicht des jeweiligen Streitjahres zu beurteilen (vgl. VwGH 29.5.2024, Ra 2023/15/0087, mwN; 21.06.2007, 2005/15/0079, mwN).

Nach ständiger Rechtsprechung liegt eine unzumutbare Verlegung des Familienwohnsitzes zum Dienstort u.a. dann vor, wenn steuerlich relevante Einkünfte des (Ehe)partners bei der Verlegung des Familienwohnsitzes verloren gingen, wobei das Gewicht des Beitrags der vom Ehepartner erzielten Einkünfte zum Familieneinkommen zu berücksichtigen ist (vgl. bereits VwGH 17. 2.1999, 95/14/0059; 20.4.2004, 2003/13/0154; zuletzt VwGH 26.06.2024, Ra 2023/15/0011). Als maßgebliche Grenzen gelten im Jahr 2022 6.000 Euro bzw. 10 % der Einkünfte des anderen (Ehe)partners (vgl. VwGH 20.4.2004, 2003/13/0154; 17.02.1999, 95/14/0059 mwN; 24.04.1996, 96/15/0006 mwN; vgl. auch Ebner in Jakom, EStG¹⁸, § 16 Rz 56; LStR 2002 Rz 344).

Als Kosten eines beruflich veranlassten Zweitwohnsitzes kommen nur die Kosten einer Kleinwohnung bzw zweckentsprechenden Wohnung in Betracht; die darüber hinausgehenden Beträge sind gemäß § 20 Abs 1 Z 1 nicht abzugsfähig. In diesem Sinne unterliegen die tatsächlich angefallenen Wohnungskosten einer Angemessenheitsprüfung (Jakom, EStG¹⁸, § 16 Rz 56, mit Verweis auf VwGH 14.9.2017, Ra 2016/15/0080; 6.5.2022, Ra 2021/13/0086; 23.5.2000, 95/14/0096; 29.1.2015, 2011/15/0173).

Nach der Rechtsprechung findet die Pflicht zur amtswegigen Ermittlung des entscheidungswesentlichen Sachverhaltes dort ihre Grenze, wo nach der Lage des Falles die Ermittlungsmöglichkeiten der Behörde eingeschränkt sind und nur die Partei Angaben zum Sachverhalt machen kann. (vgl. Ritz/Koran, BAO⁸, § 115 Tz 6 ff, mit Verweis auf VwGH 5.10.2023, Ra 2023/15/0084). Die amtswegige Ermittlungspflicht besteht zwar auch dann, wenn die Partei ihre Verpflichtungen zur Offenlegung und Mitwirkung verletzt, doch wird ihr Umfang durch solche Pflichtverletzungen beeinflusst. In dem Ausmaß, in dem die Partei zur Mitwirkung an der Wahrheitsfindung ungeachtet ihrer Verpflichtung hiezu nicht bereit ist, oder eine solche unterlässt, tritt die Verpflichtung der Behörde, den Sachverhalt nach allen Richtungen über das von ihr als erwiesen erkannte Maß hinaus zu prüfen, zurück (VwGH 24.06.2021, Ra 2021/16/0014). Reagiert die Partei auf Vorhalte nicht, so darf dies nicht zur Annahme führen, die Bedenken der Behörde seien materiell gerechtfertigt, sohin gemachte Parteienangaben unzutreffend und diesen entgegenstehende Auffassungen der Behörde unbedingt richtig. Versagt die Partei ihre Mitwirkung, so sind die tatsächlichen Verhältnisse eben ohne Mitwirkung des Abgabepflichtigen zu erforschen (§ 115 Abs 3 BAO) und die Ergebnisse in freier Beweiswürdigung zu beurteilen, wenngleich bei Zweifeln die den Parteiangaben entgegenstehenden Bedenken und Auffassungen der Behörde umso gewichtiger sein werden, je weniger die Partei im Ermittlungsverfahren sachdienlich mitwirkt und damit ihre Aufklärungspflicht (Offenlegungspflicht und Wahrheitspflicht) verletzt (VwGH 12.11.1997, 97/16/0204).

Nach der Rechtsprechung liegt eine erhöhte Mitwirkungspflicht der Partei (eine in den Hintergrund tretende amtswegige Ermittlungspflicht) ua dann vor, wenn Sachverhaltselemente ihre Wurzeln im Ausland haben; die Mitwirkungs- und Offenlegungspflicht ist in dem Maße höher, als die behördlichen Ermittlungsmöglichkeiten geringer sind (VwGH 23.2.1994, 92/15/0159; 26.7.2000, 95/14/0145). Diesfalls bestehe somit eine erhöhte Mitwirkungspflicht, eine Beweismittelbeschaffungspflicht und eine Vorsorgepflicht (vgl. zB Loukota, Internationale Steuerfälle, Tz 429 ff; Kotschnigg, ÖStZ 1992, 84; VwGH 25.5.1993, 93/14/0019; 28.5.2009, 2008/15/0046).

Strittig ist, ob der Bf Kosten für die doppelte Haushaltsführung und die Familienheimfahrten bei den Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit als Werbungskosten geltend machen kann.

Die Abgabenbehörde ist befugt und verpflichtet den abgabenrelevanten Sachverhalt zu ermitteln (115 Abs. 1 BAO). Der Steuerpflichtige hat der Abgabenbehörde bedeutsame Umstände im Rahmen seiner Offenlegungs- und Mitwirkungspflicht bekannt zu geben (§§ 115, 119, 138 BAO). Hinsichtlich der Kosten für die doppelte Haushaltsführung und die Familienheimfahrten war die amtswegige Ermittlungspflicht der Abgabenbehörde eingeschränkt, denn einerseits normiert § 115 Abs. 1 BAO eine erhöhte Mitwirkungspflicht, wenn Sachverhaltselemente ihre Wurzeln im Ausland haben, und andererseits hat der eine Begünstigung in Anspruch nehmende Abgabepflichtige abgabenbegünstigende Umstände selbst einwandfrei und unter Ausschluss jeden Zweifels vorzulegen (z.B. VwGH 26.01.1995, 89/16/0186).

Es war daher primär Aufgabe des Steuerpflichtigen, den tatbestandsmäßigen Sachverhalt zu behaupten und zu beweisen (vgl. VwGH 26.01.1995, 89/16/0186; BFG 29.10.2018, RV/7104363/2018, mwN).

Im Rahmen des Ermittlungsverfahrens wurde der Bf mit Ergänzungsersuchen vom 01. Dezember 2023 aufgefordert Unterlagen, unter anderem Zahlungsbelege zu den Mietkosten sowie Aufzeichnungen zu den Fahrtkosten, vorzulegen. Ebenso wurde sowohl in der Begründung des Einkommensteuerbescheides als auch in der Begründung der Beschwerdeentscheidung darauf hingewiesen, dass Nachweise, insbesondere Zahlungsnachweise über die bezahlte Miete fehlen und daher die beantragten Kosten nicht anerkannt werden können. Nach ständiger Rechtsprechung kommt auch der Beschwerdeentscheidung Vorhaltscharakter zu (vgl. VwGH 30.4.2003, 99/13/0251; VwGH 29.06.2005, 2000/14/0194). Die Behörde ist dadurch ihrer Ermittlungspflicht nachgekommen und der Beschwerdeführer hätte aufgrund seiner erhöhten Offenlegungs- und Mitwirkungspflicht entsprechende Nachweise zu den beantragten Kosten vorlegen müssen.

1. Zur doppelten Haushaltsführung

Grundsätzlich sind Aufwendungen für den Haushalt nicht abzugsfähig. Da der Bf einen Familienwohnsitz in Kroatien und einen weiteren Wohnsitz am Beschäftigungsort ***1*** führt, ist zu prüfen, ob die Voraussetzungen für die doppelte Haushaltsführung erfüllt sind. Hierfür muss die Gründung des zweiten Hausstandes einen objektiven Zusammenhang mit der Berufstätigkeit aufweisen.

Zunächst kann festgehalten werden, dass dem Bf das tägliche Pendeln vom Familienwohnsitz ***2*** zum Beschäftigungsort ***1*** aufgrund der Fahrzeit (ca. 2 Stunden) und der Entfernung (146 km) nicht zumutbar ist. (vgl. *Zorn/Stanek in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG*²⁰, § 16 Rz 201/2).

Des Weiteren ist zu bemerken, dass nach der Rechtsprechung ein objektiver Zusammenhang mit der Berufstätigkeit dann nicht vorliegt, wenn es dem Bf zumutbar wäre, den Wohnsitz in

eine übliche Nähe zum Arbeitsort ***1*** zu verlegen. Hierzu ist auszuführen, dass das Einkommen der Partnerin des Bf in Höhe von ca. 24.000 Euro über der in § 33 Abs. 4 EStG 1988 normierten Grenze (im Jahr 2022 6.000 Euro) und weit über 10 % des Einkommens des Bf liegt, und somit ein Grund vorliegt, der die Verlegung des Familienwohnsitzes unzumutbar macht. Damit sind die Voraussetzungen für die Anerkennung der doppelten Haushaltsführung dem Grunde nach erfüllt.

Da jedoch die beantragten Mietkosten in Höhe von 225 Euro/Monat aufgrund von fehlenden Zahlungsbelegen weder nachgewiesen noch glaubhaft gemacht worden sind, war die Beschwerde in diesem Punkt abzuweisen. Zur weiteren Begründung wird auf die oben durchgeführte Beweiswürdigung verwiesen.

2. Familienheimfahrten

Familienheimfahrten sind die Fahrten zwischen Berufs- und Familienwohnsitz, also zwischen zwei Wohnungen. Es liegt sohin ein Sachverhalt vor, der grundsätzlich in den Bereich der privaten Lebensführung zu verweisen wäre. Der steuerliche Abzug von Kosten für Vorgänge, die als Familienheimfahrten/doppelte Haushaltsführung oder auch anders benannt werden können, gründet sich auf das objektive Nettoprinzip durch die Normierung der allgemeinen Betriebsausgaben und WK und hängt nicht an Begrifflichkeiten, wie zB „Familienwohnsitz“ (Zorn, RdW 21/245, 288; sowie BFG 15.6.21, RV/7103847/2020 und RV/7104189/2020). Steuerlich absetzbar werden diese Kosten nur dann, wenn die Voraussetzungen einer beruflich veranlassten doppelten Haushaltsführung vorliegen und nur insoweit, als den Steuerpflichtigen ein Mehraufwand trifft und die durch § 20 Abs 1 Z 2 lit e gesetzte Begrenzung mit dem höchsten Pendlerpauschale nicht überschritten wird.

Als Fahrtkosten sind jene Aufwendungen abzusetzen, die durch das tatsächlich benutzte Verkehrsmittel anfallen (Bahnkarte, Kfz-Kosten, Flugkosten).

Über die anzuerkennende Häufigkeit der Familienheimfahrten bestehen keine gesetzlichen Regelungen (VwGH 8.2.07, 2004/15/0102), weshalb die anzuerkennende Anzahl der Familienheimfahrten im Einzelfall zu prüfen ist, wobei insbesondere die Distanz zwischen den beiden Wohnsitzen und die familiären Verhältnisse zu berücksichtigen sein werden (UFS 18.12.07, RV/1993-W/03).

Bei einem verheirateten (in eheähnlicher Gemeinschaft oder in Gemeinschaft mit einem minderjährigen Kind lebenden) Steuerpflichtigen sind grundsätzlich die Kosten von wöchentlichen Familienheimfahrten zu berücksichtigen (VwGH 11.1.84, 81/13/0171 für die Strecke Wien-Salzburg); (vgl. Jakom/Ebner EStG, 2025, § 16 Rz 56).

Da der Beschwerdeführer in einer eheähnlichen Partnerschaft lebt, die Entfernung zwischen Berufs- und Familienwohnsitz 146 km beträgt und die Kriterien für die doppelte Haushaltsführung dem Grunde nach erfüllt sind (auch eine kostenlos zur Verfügung gestellte Schlafstelle vermag einen eigenen Haushalt am Beschäftigungsort und somit eine doppelte

Haushaltsführung zu begründen (vgl. Schubert in Wiesner/Grabner/Knecht/Wanke, EStG § 16, Anm. 25 unter Verweis auf VwGH 19.12.2012, 2009/13/0012 und BFG 31.12.2024, RV/7104715/2019), können die damit zusammenhängenden, glaubhaft gemachten Aufwendungen für die wöchentlichen Familienheimfahrten mit dem eigenen Kfz nach Ansicht des BFG als Werbungskosten berücksichtigt werden.

Grundsätzlich sind die tatsächlich angefallenen Kosten zu berücksichtigen, jedoch wird nach der Verwaltungspraxis ein Kilometergeld von 0,42 Euro/km (Wert: 2022) anerkannt, soweit die Fahrleistung nicht mehr als 30.000 beruflich gefahrenen Kilometer beträgt (vgl. VwGH 28.2.2007, 2003/13/0104). Das Gesetz begrenzt jedoch die höchst zulässigen Kosten für Familienheimfahrten auf 3.672 Euro (§§ 20 Abs. 1 Z 2 lit. e iVm 16 Abs. 1 Z 6 EStG). Da das Kilometergeld des Bf in der vorgelegten Aufstellung (13.286 km x 0,42 = 5.580,12 Euro) 3.672 Euro überschreitet, sind die Familienheimfahrten in der maximal zulässigen Höhe als Werbungskosten in Abzug zu bringen.

Aus den dargestellten Gründen ergibt sich folgende neue Berechnung der Einkommensteuer für 2022:

Gesamtbetrag der Einkünfte lt. Bescheid vom 22.01.2024	36.157,70 €
+ Werbungskostenpauschale	132,00 €
- Kosten für Familienheimfahrten	-3.672,00 €
Einkommen	32.617,70
Die Einkommensteuer gem. § 33 Abs. 1 EStG 1988 beträgt:	
0 % für die ersten 11.000,00	0,00 €
20 % für die weiteren 7.000,00	1.400,00 €
32,5 % für die weiteren 13.000,00	4.225,00 €
42 % für die restlichen 1.617,70	679,43
Steuer vor Abzug der Absetzbeträge	6.304,43 €
Verkehrsabsetzbetrag	-400,00 €
Steuer nach Abzug der Absetzbeträge	5.904,43 €
Die Steuer für die sonstigen Bezüge beträgt:	
0 % für die ersten 620,00	0,00
6 % für die restlichen 4.011,56	261,04 €

Einkommensteuer	6.165,47 €
anrechenbare Lohnsteuer	-7.652,27 €
Rundung gem. § 39 Abs. 3 EStG 1988	0,20 €
Festgesetzte Einkommensteuer Abgabenguthaben	-1.487,00 €

Es war wie im Spruch 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.

Da im vorliegenden Fall eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung nicht vorliegt, insbesondere weil der als erwiesen anzunehmende Sachverhalt in freier Beweiswürdigung festgestellt wurde und das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht abweicht (siehe zitierte VwGH-Judikatur), ist eine (ordentliche) Revision nicht zulässig.

Graz, am 6. August 2025