

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 20. Jänner 2025 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 9. Jänner 2025 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2023 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

Auf Grund der Erfüllung eines Pflichtveranlagungstatbestandes wurde die Beschwerdeführerin (in Folge: Bf.) mit 28.10.2024 aufgefordert, die Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2023 bis 09.12.2024 einzureichen.

Am **09.01.2025** erließ die belangte Behörde den **Einkommensteuerbescheid** für das Jahr 2023, da die Bf. keine Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung übermittelt habe. Es berücksichtigte nur den Werbungskostenpauschbetrag (€ 132,00).

In der dagegen erhobenen **Beschwerde** vom **20.01.2025** begehrte die Bf. die Berücksichtigung folgender Aufwendungen:

Werbungskosten

- | | | |
|---|---|----------|
| a. Andere Arbeitsmittel, die nicht in Kennzahl 169 zu erfassen sind | € | 258,00 |
| b. Kosten für Familienheimfahrten | € | 2.443,11 |

Außergewöhnliche Belastungen

c. Außergewöhnliche Belastungen mit Selbstbehalt € 1.538,40

Auf Ersuchen der belangten Behörde um **Ergänzung** vom **24.01.2025** (Eingangsstempel: 31.01.2025) teilte die Bf. Folgendes mit:

Ad a. Die € 258,00 seien für eine Musikbox, welche sie ausschließlich im Rahmen ihrer Tätigkeit im Notrufdienst benötige, um eingehende Notrufe und wichtige Benachrichtigungen jederzeit hören zu können. Die Rechnung war beigelegt.

Ad b. Die mit dem Privat-Kfz durchgeführten Familienheimfahrten (einfache Fahrtstrecke 525 km) seien notwendig, da die Bf. ihre in der Slowakei allein in einem großen Haus lebende Mutter aufgrund Größe und Umfangs des Hauses unterstützen müsse. Die Mutter sei eine alleinerziehende Pensionistin. Die Bf. habe im Obergeschoss des Hauses ein eigenes Schlafzimmer und Badezimmer. Alle anderen Räumlichkeiten seien im Erdgeschoss, wo auch die Mutter lebe.

Der Vater lebe getrennt von der Mutter und sei aufgrund seiner Teilinvalidität auf Unterstützung angewiesen. Auch diesem helfe die Bf. regelmäßig.

Als Schlafmöglichkeit in der Nähe des Beschäftigungsortes habe die Bf. eine kleine Wohnung, die sie mit einer Freundin teile und auch monatliche Kosten dafür zahle.

Die Bf. legte Rechnungen für Benzinkosten und folgende Aufstellung vor:

KZ 300 (Kosten für Familien Heimfahrten)			€	2.435,68
1		01.01.2023	€	69,90
1a		08.01.2023	€	70,12
2		15.01.2023	€	91,36
2a		26.01.2023	€	77,10
3		03.02.2023	€	74,68
3a		12.02.2023	€	72,88
4		26.02.2023	€	78,47
5		31.03.2023	€	57,91
6		08.04.2023	€	73,86
6a		10.04.2023	€	40,04
7		01.05.2023	€	75,99
7a		19.05.2023	€	65,99
8		12.06.2023	€	71,18
9		05.07.2023	€	76,68
9a		11.07.2023	€	81,24
10		21.07.2023	€	58,23
11		01.08.2023	€	84,40
11a		11.08.2023	€	81,51
12		26.08.2023	€	68,08
13		01.09.2023	€	80,66
13a		10.09.2023	€	79,43
14		20.09.2023	€	86,05
15		24.10.2023	€	65,89
15a		27.10.2023	€	79,68
16		02.10.2023	€	84,92
16a		16.10.2023	€	73,22
17		09.11.2023	€	84,46
17a		14.11.2023	€	77,05
18		29.11.2023	€	77,23
19		15.12.2023	€	69,46
19a		19.12.2023	€	60,63
20		22.12.2023	€	72,72
20a		26.12.2023	€	74,66
			€	2.435,68

Des Weiteren brachte sie eine Bestätigung der Meldebehörde betreffend den Wohnsitz der Mutter bei.

Ad c. Die Bf. legte Rechnungen und eine Aufstellung für die Krankheitskosten (€ 1.538,40) vor.

In der **Beschwerdevorentscheidung (BVE)** vom **18.02.2025** entschied das Finanzamt wie folgt:

Ad a. Die Aufwendungen für den Lautsprecher seien keine Werbungskosten, da kein unmittelbarer und ursächlicher Zusammenhang zwischen diesem und den erzielten Einnahmen bestehe.

Ad b. Das Finanzamt ließ die Benzinkosten nicht zum Abzug zu. Für die Anerkennung der Familienheimfahrten/doppelten Haushaltsführung sei der notwendige objektive Zusammenhang zwischen dem zweiten Hausstand und der Berufstätigkeit nicht gegeben. Eine Unzumutbarkeit der Wohnsitzverlegung bestehe nur im Einzelfall bei „besonders gelagerter Pflegenotwendigkeit“ naher Angehöriger, nicht aber bei Unterstützung bei Haus- und Gartenarbeiten.

Ad c. Das Finanzamt anerkannte die Krankheitskosten in Höhe von € 1.538,40. Sie wurden jedoch aufgrund der Höhe des Selbstbehaltes (€ 3.232,43) nicht wirksam.

Am **21.02.2025** begehrte die Bf. die **Vorlage** der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht (BFG). Ihr sei die Begründung der Abweisung des Aufwandes für Familienheimfahrten nicht nachvollziehbar, da auf die Pflege ihres teilinvaliden Vaters nicht eingegangen worden sei.

Mit **Auskunftersuchen vom 12.03.2025** forderte die belangte Behörde den Verein (in Folge: Verein) auf, Aufzeichnungen über die im Jahr 2023 erfolgten Einsatztage der Bf. vorzulegen. Aus dem Inhalt der am 31.03.2025 eingelangten Antwort des Vereins in Zusammenschau mit den eingereichten Tankrechnungen gehe laut Finanzamt hervor, dass die Bf. auch Tankrechnungen an Einsatztagen für den Verein als Aufwendungen für Familienheimfahrten geltend gemacht habe.

Am **12.03.2025** richtete die belangte Behörde ein weiteres **Auskunftersuchen** an die Bf.. Sie habe unter anderem zu ergänzen, welche Pflege- und Unterstützungsleistungen die Mutter benötige und welche Kinder bei dieser im Haushalt leben. Sie habe auch Nachweise über die gesundheitliche Beeinträchtigung des Vaters zu erbringen. Warum auf der mit 31.01.2025 vorgelegten Tankrechnung vom 15.01.2023 zwei unterschiedliche Zapfsäulen abgerechnet worden seien, sei der belangten Behörde nicht erklärbar.

Die Bf. gab mit **Antwortschreiben vom 18.04.2025** an, dass die Mutter größtenteils Hilfe bei körperlichen Arbeiten benötige, welche sie selbst nicht mehr durchführen könne. Abgesehen von der Bf. habe die Mutter keine persönliche Hilfe. Die 1982 geborene Schwester der Bf. habe ihren Hauptwohnsitz in Ort 1-Deutschland.

Betreffend den Vater legte sie eine **Bestätigung der Socialna Poistovna (Sozialversicherung Slowakei) vom 28.10.2009** vor, wonach dieser einen Invaliditätsgrad von 55 % habe.

Den Umstand der unterschiedlichen Zapfsäulen erkläre die Bf. damit, einem Betrug aufgesessen zu sein.

Im **Vorlagebericht vom 06.05.2025** beantragte die belangte Behörde die Abweisung der Beschwerde. Die Bf. verfüge in der Slowakei über keinen eigenen Hausstand. Sie habe laut ZMR bereits seit 01.07.2011 in Ort 1-Ö (in Folge Ort 1-Ö) ihren Hauptwohnsitz gemeldet. Bei den Fahrten zur Mutter bzw. zum Vater in die Slowakei handle es sich um rein private familienhafte Besuche, die zu den nichtabzugsfähigen Kosten der privaten Lebensführung zählen.

Verfahren vor dem BFG

Mit **Beschluss** des BFG vom **14.08.2025** wurde die Bf. aufgefordert, zu der vom BFG durchgeführten FirmenABC-Abfrage, wonach die Mutter der Bf. in Österreich im Gesundheitswesen tätig sei, Stellung zu nehmen. Die Bf. gab an, dass die Mutter zwar seit 2022 in Pension sei, aber auf Grund ihrer finanziellen Lage weiterhin ihrer Arbeit als Betreuerin nachgehe. Dabei leiste sie keine körperlichen Arbeiten, sei wegen ihres gesundheitlichen Zustandes öfters krank gemeldet und habe auch Therapien für ihren Rücken verordnet bekommen. Die Erledigung der Arbeiten in ihrem Haus und Garten sei ihr nicht möglich.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Im Streit steht die Berücksichtigung von

- Werbungskosten für die Aufwendungen für einen Lautsprecher und Benzin für behauptete Familienheimfahrten sowie
- von außergewöhnlichen Belastungen der Bf. mit Selbstbehalt

Die 1984 geborene Bf. ist ledig und hat keine Kinder. Seit 01.07.2011 hat sie ihren Hauptwohnsitz in Ort 1-Ö. Mit Nebenwohnsitz war sie in Österreich bereits seit 21.02.2005 gemeldet. Die Bf. verfügte in Ort 1-Ö nicht nur über eine „Schlafmöglichkeit“, sondern einen eigenen Hausstand.

Im Jahr 2023 bezog sie - wie schon jedenfalls seit 2018 - ganzjährig Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit. Ihren beruflichen Aufgabenbereich sowie die konkreten Tätigkeiten hat sie trotz Aufforderung nicht bekannt gegeben. Angesichts des fehlenden Aufgabenbereiches ist ein Zusammenhang zwischen der Tätigkeit der Bf. und der Anschaffung eines Lautsprechers nicht erkennbar.

Die Bf. begehrt in der Steuererklärung Aufwendungen für Familienheimfahrten in Höhe von € 2.443,11, in der Aufstellung ergeben sich hierfür € 2.435,68.

Die Bf. ist Trainerin beim Verein. Am 11.07, 21.07, 01.08, 11.08, 24.10, 27.10, 09.11 und 14.11.2023 war sie für den Verein im Einsatz. Die Benzinrechnungen auch dieser Tage legte sie der belangten Behörde als Aufwendungen für Familienheimfahrten vor.

Laut Vorbringen der Bf. ist der „Familienwohnsitz“ in der Slowakei an der Adresse des Hauses ihrer Mutter gelegen. Die Familienheimfahrten begründet die Bf. mit der Unterstützung der „alleinerziehenden Mutter“ sowie des von der Mutter getrennt lebenden, teilinvaliden Vaters.

In der Slowakei ist die Bf. seit 05.11.1990 an der Adresse des Wohnsitzes ihrer Mutter gemeldet, hat dort ein Schlafzimmer sowie ein Badezimmer und benützt die übrigen Räumlichkeiten im Haus der Mutter. Sie hat in der Slowakei keinen eigenen Hausstand.

Die Mutter war nicht - wie von der Bf. behauptet - eine alleinerziehende Pensionistin. Sie war im Jahr 2023 (turnusmäßig) als Betreuerin im Bereich der Gesundheitspflege in Österreich tätig. Sie war zeitweise auch mit einem Nebenwohnsitz in Österreich gemeldet. Unterlagen über Krankmeldungen der Mutter oder Verschreibungen zu Therapien liegen für 2023 nicht vor. Die Schwester der Bf. lebte 2023 mit Hauptwohnsitz in Deutschland.

Die Bf. nennt als Unterstützungsleistungen gegenüber der Mutter die Durchführung von körperlichen Arbeiten im Haus und Garten. Die Mutter hätte außer ihr keine Unterstützung gehabt.

Der Vater der Bf. hat eine Teilinvalidität von 55% und bezieht daraus eine Rente. Die der Teilinvalidität zugrunde liegende Erkrankung ist nicht bekannt. Die Bf. behauptet regelmäßige Unterstützungsleistungen dem Vater gegenüber, „die ohne ihre Unterstützung für ihn schwierig wären“. Welche diese waren und wann sie diese erbracht haben soll, ist nicht bekannt. Weiters behauptet die Bf., vom Wohnort der Mutter zum Vater gefahren zu sein.

Die Distanz zwischen ihrem Wohnsitz in Österreich und jenem in der Slowakei beträgt 525 km (einfache Fahrtstrecke). Reisebewegungen hat die Bf. nicht bekannt gegeben. Es lässt sich nicht sagen, wann und wie oft die Bf. zu ihrer Mutter bzw. zu ihrem Vater in die Slowakei gefahren bzw. von dort wieder an ihren Hauptwohnsitz in Österreich gefahren ist. Es liegen bloß die in der Tabelle erfassten Tankrechnungen vor, von denen einzelne auch an Einsatztagen im Verein der Bf. angefallen sind.

Der Bf. war bereits vor dem Vorhalt des Finanzamtes vom 24.01.2025 bekannt, dass die bloße Sammlung von Tankrechnungen für den Nachweis von Fahrtkosten nicht ausreicht.

Die begehrten außergewöhnlichen Belastungen sind durch Nachweise dokumentiert. Der Selbstbehalt überschreitet die Höhe der Krankheitskosten.

2. Beweiswürdigung

Der Sachverhalt ergibt sich aus dem vorgelegten Akteninhalt sowie den Ergebnissen des weiteren Verfahrens vor dem BFG.

Die Wohnsitze der einzelnen Personen sind durch Meldebestätigungen dokumentiert bzw. hat die Bf. den Hauptwohnsitz ihrer Schwester in Deutschland in der Vorhaltsbeantwortung vom 18.04.2025 mitgeteilt.

Da die Bf. schon seit 2011 ihren Hauptwohnsitz in Österreich hat, 2015 bis 2017 auch Unterstützungsleistungen des österreichischen Arbeitsmarktservices erhalten hat, sie im Jahr 2023 - und auch schon in Vorjahren - ganzjährig bei österreichischen Arbeitgebern beschäftigt und bei einem Verein in Österreich als Trainerin tätig war, hatte das BFG keinen Zweifel, dass die Bf. 2023 ihren Mittelpunkt der Lebensinteressen in Österreich hatte.

Die Bf. behauptet nicht, dass sie in der Slowakei einen „eigenen Hausstand“ hatte, sondern war es das „große Haus mit Garten der Mutter“ und hätte sie die Mutter durch Erbringung diverser Arbeiten unterstützt. Sie trat auch nicht der Feststellung des Finanzamtes im Vorlageantrag entgegen, dass sie keinen „eigenen Hausstand“ in der Slowakei hatte.

Es fehlen konkrete Angaben und Nachweise, welche Pflege-/Unterstützungsleistungen die Bf. gegenüber der Mutter bzw. dem Vater erbracht hat.

Gegen die Behauptung der Bf., die Mutter sei 2023 eine alleinerziehende Pensionistin gewesen spricht,

- dass die Schwester nicht in der Slowakei, sondern (mit Hauptwohnsitz) in Deutschland lebte, des Weiteren
- die vom BFG festgestellte eigene Berufstätigkeit der Mutter in Österreich, mag ihre Berufstätigkeit auch aus finanziellen Gründen erfolgt sein.

Die Teilinvalidität des Vaters sagt noch nichts über den konkreten Unterstützungsbedarf aus und hat diesen die Bf. auch nicht näher konkretisiert, sondern nur sehr allgemein gehalten dargetan.

Die Bf. beantwortete die konkreten Fragen des Finanzamtes im Vorhalt vom 24.01.2025 zu ihrem beruflichen Aufgabengebiet und ihren konkreten Tätigkeiten sowie zur Wohnung in Ort 1-Ö (Größe, Mietvertrag, etc.) nicht bzw. machte sie nur sehr allgemein gehaltene Angaben. Dass und welche Hindernisse einer konkreten Beantwortung entgegengestanden wären, hat die Bf. nicht dargetan. Die kryptischen, nicht durch Unterlagen dokumentierten Angaben zu ihrer Wohnung in Ort 1-Ö ließen das BFG nicht zur Auffassung gelangen, es habe sich dabei nur um eine „Schlafmöglichkeit“ in der Wohnung der Freundin gehandelt.

Mangels Bekanntgabe der konkreten Reisebewegungen (in einem Fahrtenbuch) konnte das BFG keine Feststellungen zur faktischen Reisebewegung treffen. Dass das den Rechnungen zugrunde liegende Benzin tatsächlich für Fahrten in die Slowakei verwendet und von der Bf. bezahlt wurde, ließ sich beim vorliegenden Sachverhalt für das BFG nicht feststellen bzw. verifizieren. Gerade der seitens der Bf. nicht kommentierte Umstand, dass Benzinkosten an Tagen angefallen sind, an denen sie für ihren Verein im Einsatz war, untermauert die Unmöglichkeit der Feststellung der Reisebewegungen für behauptete Familienheimfahrten.

Dass die Bf. mehr als nur eine Sammlung von Tankrechnungen benötigte, wurde ihr jedenfalls schon z. B. mit dem Vorhalt vom 19.05.2022 betreffend die Arbeitnehmerveranlagung 2021 bekannt gegeben, heißt es doch:

„Bei Benützung des eigenen KFZ geben Sie uns bitte den genauen Streckenverlauf inkl. Anfangs- und Endadresse, Datum, Uhrzeit und den beruflichen Zweck bekannt (z.B. Fahrtenbuch).“

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

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

Gemäß § 20 Abs 1 Z 2 lit e EStG 1988 dürfen Kosten der Fahrten zwischen Wohnsitz am Arbeits- (Tätigkeits-)ort und Familienwohnsitz (Familienheimfahrten) nicht abgezogen werden, soweit sie den auf die Dauer der auswärtigen (Berufs-)Tätigkeit bezogenen höchsten in § 16 Abs 1 Z 6 lit d EStG 1988 angeführten Betrag von EUR 3.672,00 (jährlich) übersteigen.

Bei den einzelnen Einkünften dürfen gemäß § 20 Abs. 1 Z. 1 EStG 1988 die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge sowie gemäß § 20 Abs. 1 Z. 2 lit. a EStG 1988 Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung, selbst wenn sie die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt und sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen, nicht abgezogen werden.

Nun zu den einzelnen Beschwerdepunkten:

Ad a. Aufwendungen für den Lautsprecher (258,00)

Beim vorliegenden Sachverhalt war mangels Darlegung der konkreten Tätigkeit sowie der Aufgabenbereiche der Bf. für das BFG ein unmittelbarer Zusammenhang zwischen der Tätigkeit der Bf. und der Anschaffung des Lautsprechers nicht erkennbar. Gegen diese bereits in der BVE

vertretene Ansicht hat die Bf. keinen konkreten Einwand erhoben. Die Aufwendungen sind dem Bereich der privaten Lebensführung des § 20 Abs. 1 Z. 1 EStG 1988 zuzurechnen.

Die Beschwerde war in diesem Punkt als unbegründet abzuweisen.

Ad b. Aufwendungen für Familienheimfahrten (€ 2.443,11)

Zu Familienheimfahrten

Aufwendungen für Familienheimfahrten sind unter denselben Voraussetzungen anzuerkennen wie jene der doppelten Haushaltsführung (*Doralt*, EStG13, § 16 Rz 220 Familienheimfahrten sowie Rz 200/14). 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) (*Jakom/Ebner* EStG, 2024, § 16 Rz 56). Auf die melderechtliche Bezeichnung der Wohnung kommt es nicht an (VwGH 22.03.2018, Ra 2016/15/0028).

Ab 2014 definiert **§ 4 Pendlerverordnung, BGBl II 276/2013**, den Begriff des **Familienwohnsitzes**. Demzufolge liegt ein Familienwohnsitz dort, wo ein StPfl seine engsten persönlichen Beziehungen (zB Familie, Freundeskreis) und einen eigenen Hausstand hat. Der StPfl hat einen eigenen Hausstand, wenn er eine Wohnung besitzt, deren Einrichtung seinen Lebensbedürfnissen entspricht. Ein eigener Hausstand liegt jedenfalls nicht vor, wenn der StPfl Räumlichkeiten innerhalb eines Wohnverbandes einer oder mehrere Personen(en), die nicht (Ehe)Partner sind oder mit denen eine Lebensgemeinschaft besteht, mitbewohnt. Die Definition entspricht somit im Wesentlichen den von der Verwaltungspraxis und der Judikatur entwickelten Kriterien. Ein WK-Abzug bei Mitbenützung der Wohnung des Bruders am Beschäftigungsort kann zustehen (VwGH 05.02.2021, Ra 2019/13/0061). Kein eigener Hausstand am Wohnsitz der Eltern, die regelmäßig besucht werden (BFG 11.04.2024, RV/1100389/2019) *Jakom/Ebner* EStG, 2025, § 16 Rz. 56, Doppelte Haushaltsführung“].

Wie im Erkenntnis des **BFG vom 11.04.2024, RV/1100389/2019**, festgehalten, ist von einer beruflichen Veranlassung 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 nicht privat veranlasst ist, dh die Wohnsitzverlegung nicht zumutbar ist. Die solcherart nicht privat veranlassten Ausgaben für Fahrten vom Wohnsitz am Arbeitsplatz zur Familie ("Familienheimfahrten") sind als Werbungskosten im Sinne des § 16 Abs 1 EStG 1988 abzugsfähig. Unzumutbarkeit der täglichen Rückkehr ist jedenfalls dann anzunehmen, wenn der Familienwohnsitz vom Beschäftigungsort mehr als 80 km entfernt ist.

Als Familienwohnsitz gilt jener Ort, an dem - bezogen auf die ledige Bf. - ein alleinstehender Steuerpflichtiger seine engsten persönlichen Beziehungen (zB Familie, Freundeskreis) UND

einen eigenen Hausstand hat, der den Mittelpunkt der Lebensinteressen dieser Personen bildet.

Auch eine alleinstehende Person kann daher einen Familienwohnsitz an jenem Ort haben, zu dem sie ihre engsten persönlichen Beziehungen pflegt. Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes und des Bundesfinanzgerichtes ist für die Annahme eines Familienwohnsitzes allerdings Voraussetzung, dass dort **ein eigener Hausstand geführt** wird (vgl VwGH 24.9.2007, 2006/15/0024 mwN; BFG 5.5.2020, RV/3100473/2019; BFG 26.7.2018, RV/7102919/2018; BFG 20.9.2016, RV/5100002/2015; BFG 2.6.2015, RV/3100290/2015).

Weiters ist nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 24.6.2010, 2007/15/0297; 28.9.2004, 2001/14/0178) den Aufwendungen für Heimfahrten für eine Übergangszeit auch bei einem alleinstehenden Arbeitnehmer mit einer Wohnung im Heimatort Rechnung zu tragen, weil diesem zuzubilligen ist, in gewissen Zeitabständen, etwa monatlich, in seiner Wohnung nach dem Rechten zu sehen. **Fahrtkosten zum Besuch der Eltern** stellen hingegen **keine Werbungskosten** dar, sondern sind der privaten Lebensführung zuzurechnen (vgl mit weiteren Nachweisen die Erkenntnisse des VwGH vom 18.12.1997, 96/15/0259 und vom 29.5.1996, 93/13/0013).

Aufwendungen eines alleinstehenden Arbeitnehmers für Familienheimfahrten sind daher (selbst für eine Übergangszeit) nur dann steuerlich absetzbar, wenn ein eigener Hausstand im Heimatort vorliegt. Fahrtkosten zum Besuch der Eltern werden hingegen vom Abzugsverbot des § 20 Abs 1 Z 2 lit a EStG 1988 erfasst.

Die **Unzumutbarkeit** kann ihre Ursachen sowohl in der privaten Lebensführung als auch in einer weiteren Erwerbstätigkeit oder in einer Erwerbstätigkeit des (Ehe)Partners haben (VwGH 17.11.2006, 2006/14/0027). Die Beibehaltung des Familienwohnsitzes ist niemals durch die Erwerbstätigkeit, sondern immer durch Umstände veranlasst, die außerhalb dieser Erwerbstätigkeit liegen. Der Grund, warum Aufwendungen für die doppelte Haushaltsführung dennoch als Werbungskosten Berücksichtigung finden, liegt darin, dass derartige Aufwendungen so lange als durch die Erwerbstätigkeit veranlasst gelten, als dem Erwerbstätigen eine Wohnsitzverlegung in üblicher Entfernung vom Ort der Erwerbstätigkeit nicht zugemutet werden kann (*Jakom/Ebner* EStG, 2024, § 16 Rz 56).

Zum „Familienwohnsitz“ sowie zum „eigenen Hausstand“

Wie bereits zuvor festgehalten, geht das BFG aufgrund der wirtschaftlichen Beziehungen und der Tätigkeit der Bf. im Verein davon aus, dass die Bf. ihren Mittelpunkt der Lebensinteressen in Österreich hatte bzw. schon Jahre zuvor in Österreich „eingerrichtet“ hatte. Die Fahrten in die Slowakei begründet die Bf. mit der Unterstützungs-/Pflegebedürftigkeit ihrer Eltern. Freunde oder sonstige private Anknüpfungspunkte in der Slowakei behauptet die Bf. nicht.

Die ins Treffen geführten allgemein gehaltenen Vorbringen der Bf. vermochten das BFG nicht zu überzeugen. Die vage gehaltenen Unterstützungsleistungen sind nicht geeignet, zur Überzeugung zu gelangen, dass die Bf. aufgrund eines Pflegebedarfs der Eltern gehindert gewesen wäre, ihren „eigenen Hausstand“ bzw. Lebensmittelpunkt in Österreich zu haben.

Die Bf. war zweifellos an der Adresse des Hauses der Mutter in der Slowakei gemeldet. Sie behauptet aber nicht, in der Slowakei einen „eigenen Hausstand“ zu haben oder unterhalten zu müssen und ist auch der diesbezüglichen Feststellung des Finanzamtes im Vorlagebericht nicht entgegengetreten.

Für das BFG ist beim vorliegenden Fall von einem „eigenen Hausstand“ in der Wohnung der Bf. in Ort 1-Ö auszugehen. Wie bereits festgehalten, wäre es an der Bf. gelegen, die Behauptung einer „bloßen Schlafmöglichkeit“ in Ort 1-Ö durch entsprechende Unterlagen zu dokumentieren. Angesichts des Umstandes, dass sich die Behauptung der Bf., die Mutter wäre eine alleinerziehende Pensionistin gewesen, als unrichtig erwies, kann der „bloßen Schlafmöglichkeit“ am Ort 1-Ö ohne jegliche Nachweise kein Glauben (mehr) geschenkt werden.

Zum Nachweis der Fahrtkosten

Auch wenn es schon am eigenen Hausstand in der Slowakei mangelt, darf zu den Fahrtkosten ausgeführt werden:

Gemäß § 138 Abs 1 BAO haben Abgabepflichtige auf Verlangen 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.

Gemäß § 167 Abs 2 BAO hat die Abgabenbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht.

Beruflich veranlasste Fahrtaufwendungen sind - unabhängig vom Vorliegen einer Reise - stets in ihrer tatsächlichen Höhe als WK anzusetzen, wobei bei Kfz-Kosten eine Schätzung mit dem amtlichen Kilometergeld in vielen Fällen zu einem zutreffenden Ergebnis führt (Jakom/Ebner EStG, 2025, § 16 Rz. 56, Fahrtkosten“).

Wie im Erkenntnis des **BFG vom 16.01.2018, RV/2100466/2012**, unter Hinweis auf die Judikatur des VwGH (VwGH 16.9.1970, 373/70; 23.5.1990, 86/13/0181; 30.1.2003, 99/15/0215) zu entnehmen ist, hat der Nachweis von Fahrtkosten bzw. von beruflich gefahrenen Kilometern grundsätzlich mittels eines Fahrtenbuches zu erfolgen. Dieses hat die beruflichen und privaten Fahrten zu enthalten.

Damit ein Fahrtenbuch einen tauglichen Nachweis darstellt, muss es fortlaufend, zeitnah, übersichtlich und in chronologischer Reihenfolge lückenlos geführt sein (Doralt/Mayr/Herzog, EStG13, § 16 Tz 220, Stichwort "Fahrkosten", mwN). Ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch ist zudem in gebundener oder sonst in sich geschlossener Form zu führen (zB Wallner in AFS 2010, 81). Es müssen jedenfalls folgende Daten festgehalten werden:

- Datum der Fahrt;
- Kilometerstand am Beginn und am Ende jeder Fahrt und die Fahrtstrecke in Kilometern;
- Abfahrts- und Ankunftszeiten sowie die Fahrtdauer;
- Ausgangsort und Zielort jeder Fahrt;
- Reiseweg, und zwar so, dass er mit einer Straßenkarte nachvollzogen werden kann;
- Der Zweck jeder einzelnen Fahrt. ...

Jede einzelne berufliche Verwendung ist mit dem bei Abschluss der Fahrt erreichten Gesamtkilometerstand des Fahrzeuges aufzuzeichnen. ... Wird der berufliche Einsatz des Kfz zugunsten einer privaten Verwendung unterbrochen, stellt diese Nutzungsänderung wegen der damit verbundenen unterschiedlichen steuerlichen Rechtsfolgen einen Einschnitt dar, der im Fahrtenbuch durch Angabe des bei Abschluss der beruflichen Fahrt erreichten Kilometerstandes zu dokumentieren ist (Renner, Anforderungen an die Ordnungsmäßigkeit eines Fahrtenbuches, in: SWK 27/2008, S 728, mwN).

Die Aufzeichnungen im Fahrtenbuch müssen hinreichende Gewähr für ihre Vollständigkeit und Richtigkeit bieten und mit vertretbarem Aufwand auf ihre materielle Richtigkeit hin überprüfbar sein. Weisen sie inhaltliche Unregelmäßigkeiten auf, kann dies die materielle Richtigkeit der Kilometerangaben in Frage stellen (Renner, aaO.).

Nach der Rechtsprechung des VwGH kommen außer einem Fahrtenbuch, welches ohnedies nach allgemeinen Erfahrungen nicht immer die tatsächlichen Verhältnisse widerspiegeln, auch andere Beweismittel zur Führung des in Rede stehenden Nachweises in Betracht (VwGH 24.02.2005, 2003/15/0073; VwGH 18.01.2001, 2001/15/0191). In jenen Situationen, in denen der Abgabepflichtige näher am Beweismaterial ist als die Abgabenbehörde, besteht für den Abgabepflichtigen eine erhöhte Mitwirkungspflicht, welche die abgabenbehördliche amtswegige Ermittlungspflicht zurücktreten lässt. Eine erhöhte Mitwirkungspflicht wird vom Gesetzgeber etwa bei Auslandssachverhalten unterstellt (Lang/Rzeszut, Erhöhte Mitwirkungspflichten).

Nach ständiger Rechtsprechung genügt es, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit oder gar die Gewissheit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten absolut oder mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt (vgl. Ritz, BAO³, Tz 8 zu § 167).

Aus der bloßen Vorlage der Tankrechnungen lässt sich nicht auf diesen Grad der Wahrscheinlichkeit schließen. Nur eine Rechnung ist einer Tankstelle nahe dem Wohnort der Mutter zuzuordnen (22.12.2023 in Bardejov).

Ein formell ordnungsgemäß geführtes Fahrtenbuch über die durchgeführten Fahrten liegt nicht vor. Die belangte Behörde forderte die Bf. zweifach auf (24.01.2025 und 12.03.2025), ein Fahrtenbuch, welches Datum, Uhrzeit, Kilometerstand, Abfahrts- und Ankunftsort beinhaltet, vorzulegen.

Es liegen auch keine sonstigen geeigneten Beweismittel vor, die die Zurücklegung der Fahrten bejahen ließen. Es wurden lediglich Benzinrechnungen (33 Stück) inklusive einer tabellarischen Übersicht übermittelt. Diese geben keinerlei Aufschluss, wann konkret und wie oft die Bf. an den Wohnsitz der Mutter bzw. allenfalls weiter zum Vater und wieder retour zu ihrer Wohnung in Ort 1-Ö gefahren ist. Die Bf. ist nicht auf die Feststellung des Finanzamtes eingegangen, dass sie Tankrechnungen für Tage vorlegte, an denen sie für ihren Verein im Einsatz war. Für das BFG lässt sich nicht sagen, wann konkret und wie oft die Bf. tatsächlich ihre behaupteten „Familienheimfahrten“ zurücklegte.

Zur Unterstützungs-/Pflegebedürftigkeit der Eltern

Ein für die Beibehaltung der doppelten Haushaltsführung sprechender Grund kann besonders gelagerte Pflegenotwendigkeit naher Angehöriger sein (VwGH 9.10.91, 88/13/0121; 28.9.11, 2006/13/0087), deren Mitübersiedlung unzumutbar ist (VwGH 27.5.03, 2001/14/0121). Der bloße Umstand, dass aufgrund des Alters der Eltern wahrscheinlich mit einer Pflegebedürftigkeit der Eltern in den nächsten Jahren gerechnet werden müsse, begründet für die Streitjahre noch keinen Grund, aus welchem das Aufgeben des Familienwohnsitzes als unzumutbar erkannt werden könnte (VwGH 22.11.18, Ra 2018/15/0075). Eine teilweise Unterstützung der betagten Eltern durch die Kinder bei ihrer Haushalts- und Lebensführung an den Wochenenden, Feiertagen und im Urlaub entspringt dem familiären Beistandsgebot und bildet allein keine ausreichende Grundlage für die Begründung einer doppelten Haushaltsführung (UFS 25.3.09, RV/1989-W/04).

Zumal die Bf. weder die Pflegebedürftigkeit der Mutter noch jene des Vaters nachweisen konnte, waren ihre allenfalls durchgeführten Fahrten in die Slowakei nicht durch Unterstützungsleistungen für unterstützungs- bzw. pflegebedürftige Eltern verursacht.

Wenn die Mutter - wie vom BFG festgestellt - selbst in der Pflege berufstätig sein kann, ist es mit den Erfahrungen des täglichen Lebens wohl nicht im Einklang stehend, von einer Pflege- bzw. Unterstützungsbedürftigkeit der Mutter auszugehen.

Zumal der Vater schon seit 2009 eine Teilinvalidität hat, die Bf. seit 2011 ihren Hauptwohnsitz in Österreich gemeldet hat, konkrete Beeinträchtigungen seines Gesundheitszustandes zudem

nicht bekannt und die Bf. zu den Unterstützungsleistungen gegenüber dem Vater sehr allgemein gehalten blieb, vermag das BFG nicht davon auszugehen, dass allfällige Fahrten durch die Pflegebedürftigkeit des Vaters bedingt waren. Angemerkt wird, dass die Bf. in der Beschwerdeentscheidung vom 18.02.2025 darauf hingewiesen wurde, dass für die Unzumutbarkeit der Wohnsitzverlegung im Einzelfall eine „besonders gelagerte Pflegenotwendigkeit“ naher Angehöriger notwendig ist.

Wenn die Bf. ihrer Mutter im Haus und Garten und ihrem Vater bei Leistungen, die ohne sie für ihn nur schwer durchführbar gewesen wären, zur Seite stand, so basierte dies nicht auf einer nachgewiesenen „Pflegebedürftigkeit“, sondern erfolgten ihre Leistungen im Rahmen der familienhaften Beistandspflicht.

Zusammenfassend darf festgehalten werden:

Die Bf. hat

- in der Slowakei (am Wohnort der Mutter) keinen eigenen Hausstand,
- in Ort 1-Ö ihren „eigenen Hausstand“ und auch ihren Mittelpunkt der Lebensinteressen,
- in keiner Weise dokumentiert, wann und wie oft sie zu ihrer Mutter bzw. ihrem Vater gefahren ist und
- die behauptete „Pflegebedürftigkeit“ der Eltern nicht nachgewiesen.

Ein Abzug der begehrten Fahrtkosten als Werbungskosten kommt nicht in Betracht. Allfällige Fahrtkosten für Fahrten in die Slowakei und retour an den Ort 1-Ö sind dem Bereich der privaten Lebensführung zuzurechnen.

Die Beschwerde war in diesem Punkt abzuweisen.

Ad c. Außergewöhnliche Belastungen

Bei der Ermittlung des Einkommens (§ 2 Abs. 2) eines unbeschränkt steuerpflichtigen sind gemäß § 34 Abs. 1 EStG 1988 nach Abzug der Sonderausgaben (§ 18) außergewöhnliche Belastungen abzuziehen. Die Belastung muss folgende Voraussetzungen erfüllen:

- 1. Sie muss außergewöhnlich sein (Abs. 2).*
- 2. Sie muss zwangsläufig erwachsen (Abs. 3).*
- 3. Sie muss die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen (Abs. 4).*

Die Belastung beeinträchtigt gemäß § 34 Abs. 4 EStG 1988 wesentlich die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit, soweit sie einen vom Steuerpflichtigen von seinem Einkommen (§ 2 Abs. 2 in Verbindung mit Abs. 5) vor Abzug der außergewöhnlichen Belastungen zu berechnender Selbstbehalt übersteigt. Der Selbstbehalt beträgt bei einem Einkommen ...

Das BFG folgt der Ansicht des Finanzamtes in der BVE. Die Außergewöhnlichkeit und Zwangsläufigkeit der Krankheitskosten sind zu bejahen. Die belegmäßig nachgewiesenen Krankheitskosten sind als außergewöhnliche Belastung mit Selbstbehalt zum Abzug zuzulassen.

Da die Krankheitskosten unter dem Selbstbehalt liegen, werden sie steuerlich nicht wirksam. Gegen die diesbezügliche Entscheidung in der BVE hat die Bf. im Vorlageantrag keine konkreten Einwendungen erhoben.

In diesem Punkt konnte daher dem Begehren der Bf. im Ergebnis kein Erfolg beschieden sein.

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.

Die Beurteilung der Werbungskosten erfolgte im Rahmen der freien Beweiswürdigung. Dass für den Abzug von Familienheimfahrten ein „eigener Hausstand“ sowohl am Familienwohrtort als auch am Berufsort vorliegen muss, findet in der Rechtsprechung des VwGH-Deckung (so z. B. VwGH vom 24.09.2007, 2006/15/0024).

Die Berechnung der Höhe des Selbstbehaltes war nicht strittig. Die Nichtberücksichtigung der Krankheitskosten aufgrund des die Krankheitskosten übersteigenden Selbstbehalts fußt auf dem klaren und eindeutigen Wortlaut des Gesetzes.

Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung liegt nicht vor. Eine Revision ist daher nicht zulässig.

Wien, am 5. November 2025