

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht erkennt durch die Richterin R in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Team Jünger Steuerberater OG, Kaiserjägerstraße 24, 6020 Innsbruck, über die Beschwerde vom 11. Oktober 2017 gegen den Bescheid des Finanzamtes Kufstein Schwaz vom 29. September 2017 betreffend Einkommensteuer 2016 zur Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht:

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

A. Einkommensteuererklärung, Bescheid

In der Einkommensteuererklärung für das Jahr 2016 beantragte die Beschwerdeführerin (in der Folge „Bf“) u.a. Aufwendungen für doppelte Haushaltsführung iHv EUR 8.303,03 und Familienheimfahrten iHv EUR 1.655,64 als Werbungskosten abzuziehen.

Mit Bescheid vom 29.09.2017 (gesonderte Bescheidbegründung ergangen am 2.10.2017) versagte das zuständige Finanzamt (unter anderem) den Abzug der Kosten aus doppelter Haushaltsführung sowie für Familienheimfahrten. Begründend führte das Finanzamt aus, eine berufliche Veranlassung für einen Haushalt am Beschäftigungsort bei gleichzeitiger Beibehaltung des Familienwohnsitzes (doppelte Haushaltsführung) sei nur möglich, wenn der Familienwohnsitz

- vom Beschäftigungsort des Steuerpflichtigen so weit entfernt ist, dass ihm eine tägliche Rückkehr nicht zugemutet werden könne und entweder

- die Beibehaltung des Familienwohnsitzes außerhalb des Beschäftigungsortes nicht privat veranlasst sei oder
- die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsort nicht zugemutet werden könne.

Unzumutbarkeit der täglichen Rückkehr sei grundsätzlich dann anzunehmen, wenn der Familienwohnsitz vom Beschäftigungsort mehr als 80 Kilometer entfernt ist und die Fahrzeit mehr als eine Stunde beträgt (unter Verweis auf VwGH 31.07.2013, 2009/13/0132). Abzustellen sei jedenfalls auf das tatsächlich benutzte Verkehrsmittel.

Die Kosten seien im gegenständlichen Fall anhand der mit dem Pkw gefahrenen Kilometer (73 km für die einfache Fahrt) errechnet worden. Da die Entfernung Familienwohnsitz – Beschäftigungsort weniger als 80 Kilometer betrage, sei der erklärte Aufwand für die doppelte Haushaltsführung nicht anzuerkennen. Wenn die Voraussetzungen für die doppelte Haushaltsführung nicht gegeben seien, könne auch keine Berücksichtigung der Kosten für Familienheimfahrten erfolgen.

B. Beschwerde, Beschwerdeentscheidung, Vorlageantrag

Mit Eingabe vom 10.10.2017 erhob die Bf gegen den Einkommensteuerbescheid das Rechtsmittel der Beschwerde betreffend die Nichtanerkennung der Kosten für die doppelte Haushaltsführung und die Familienheimfahrten. Begründend führte die steuerliche Vertretung aus, der Haushalt am Beschäftigungsort wird als beruflich veranlasst angesehen, da einerseits die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsort nicht zugemutet werden könne (der Mann der Bf betreibe in der Nähe vom Familienwohnsitz eine eigene Ordination) und andererseits der Beschäftigungsort der Steuerpflichtigen so weit entfernt sei, dass ihr eine tägliche Rückkehr auf Grund der langen Fahrzeiten nicht zugemutet werden könne.

Diese unzumutbaren Fahrzeiten hätte die Bf anhand einer repräsentativen Arbeitswoche vom April 2016 näher dargelegt und wurde an die Finanzverwaltung übermittelt. Zu diesem Zeitpunkt sei die Bf bereits Vollzeit an der *Arbeitsstelle* angestellt gewesen und täglich gependelt. Anhand der übermittelten Aufstellung ließe sich der große Zeitaufwand deutlich erkennen. Hierbei betrage die kürzeste Fahrzeit vom Beschäftigungsort zum Familienwohnsitz 1 Stunde und 26 Minuten. Diese Fahrzeit könne jedoch nur erreicht werden, wenn die Arbeit pünktlich um 16:30 Uhr beendet werde, was nur selten der Fall sei. An den anderen Arbeitstagen betrage die Rückfahrzeit nämlich immer knapp 2 Stunden. Trotz der geringen Unterschreitung der 80 km Grenze (Familienwohnsitz zu Beschäftigungsstelle seien es 76,3 km) liege auf Grund der langen Fahrzeiten eine Unzumutbarkeit und ein erheblicher Zeitaufwand vor. Aus diesem Grund seien die Werbungskosten für Haushaltsführung und Familienheimfahrten zuzuerkennen.

In der von der steuerlichen Vertretung übermittelten Aufstellung für eine „repräsentative Arbeitswoche“ von 4.4.2016 bis 8.4.2016 wird die Fahrtdauer unter Inanspruchnahme der Zugverbindung zwischen *Familienwohnsitz nach Beschäftigungsort* angegeben.

Mit 16.05.2018 (zugestellt am 18.05.2018) erging die abweisende Beschwerdeentscheidung. Begründend wurde wie folgt ausgeführt:

Die Lohnsteuerrichtlinien (Rz 342) gehen von einer Unzumutbarkeit der täglichen Rückkehr grundsätzlich dann aus, 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). Dabei sei auf das tatsächlich benutzte Verkehrsmittel abzustellen.

Die Verwaltungspraxis gehe hinsichtlich der Unzumutbarkeit der täglichen Heimfahrt von einer solchen aus, wenn eine Fahrtstrecke pro Tag mehr als 120 km betrage (siehe dazu z.B. UFS vom 25.04.2003, RV/0465-I/02). In Einzelfällen könne auch eine geringere Fahrtstrecke als unzumutbar angesehen werden, etwa wenn die Rückkehr nach der Nachtschicht erfolgen müsse und die Rückkehr mit öffentlichen Verkehrsmitteln nicht möglich sei (vgl. UFS vom 19.05.2003, RV/3910-W/02). Hingegen machen gelegentliche Überstunden die tägliche Rückkehr an den Familienwohnsitz bei einer Entfernung von 92 km nicht unzumutbar (siehe UFS vom 01.08.2005, RV/0474-I/04).

Weiters wird ausgeführt, der Familienwohnsitz der Beschwerdeführerin befinde sich an der Adresse ***Bf1-Adr*** der Beschäftigungsort an der Adresse Adresse ***Beschäftigungsort***. Die Verkehrsverbindungen zwischen ***Ort Familienwohnsitz*** und ***Beschäftigungsort*** seien sehr gut ausgebaut (durchgehend Autobahn, Hauptbahnstrecke mit dichtem Schnellzug- und Regionalverkehr).

Laut Recherche des Finanzamtes auf der Internetseite des ÖAMTC (www.oeamtc.at/rouetenplaner) betrage die Entfernung 76,1 km (davon 72,95 Autobahnkilometer) und sei diese mit dem PKW in 55 Minuten zurückzulegen.

Weiters hätte die Bf selbst angegeben, sie sei ab dem 01.07.2016, dem Beginn der doppelten Haushaltsführung, mit dem PKW gefahren. Die Ausführungen in der Beschwerde zu den Fahrzeiten sei nur eine Auflistung von angeblichen Fahrzeiten einer einzigen (und der allerersten) Arbeitswoche. Ab dem Beginn der doppelten Haushaltsführung und auch überwiegend im gegenständlichen Jahr im Rahmen der Beschäftigung an den ***DG*** ***Beschäftigungsort*** (ab April 2016) sei die Beschwerdeführerin mit dem PKW gefahren. Mit diesem betrage die Fahrzeit unter einer Stunde.

Die tägliche Rückkehr an den Familienwohnsitz sei somit zumutbar und die beantragten Kosten im Rahmen der doppelten Haushaltsführung seien daher nicht als Werbungskosten abzugsfähig.

Auch bei Benutzung eines öffentlichen Verkehrsmittels betrage die Distanz ebenfalls unter 80 km, die Fahrtzeit samt Gehzeiten betrage ab 1 Stunde und 30 Minuten. Zwischen den Orten ***Ort Familienwohnsitz*** und ***Beschäftigungsort*** bestehe ein sehr gutes öffentliches Verbindungsnetz, der schnellste Zug (Railjet) fahre die Distanz in 34 Minuten, der Regionalexpress (REX) ab 46 Minuten und der Eurocity in 44 Minuten (siehe Verbindungen Übersicht der ÖBB).

Auch wenn man die Fahrtzeiten mit dem öffentlichen Verkehrsmittel heranziehen würde, sei die Zumutbarkeit aufgrund der Verwaltungspraxis, wonach erst ab einer Entfernung von 120 km zwischen Familienwohnsitz und Arbeitsstätte eine tägliche Rückkehr nicht mehr zugemutet werden könne, gegeben.

Weiters führt die Behörde aus: „Um die Zumutbarkeit der täglichen Rückkehr zum Familienwohnsitz geht es - nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. etwa das Erkenntnis vom 14. September 1994, 91/13/0229, VwSlg 6918 F/1994) - bei der Auslegung des Begriffes „Einzugsbereich“ in § 34 Abs. 8 EStG 1988, wobei schon im Erkenntnis vom 27. Jänner 1994, 92/15/0131, 0132, auf die Bestimmungen des Studienförderungsgesetz 1983 verwiesen wurde, nach der „eine Fahrtzeit von mehr als je einer Stunde zum und vom Studienort unter Benutzung des günstigsten öffentlichen Verkehrsmittels (...) jedenfalls nicht mehr als zumutbar anzusehen“ sei (vgl. jetzt § 26 Abs. 3 Studienförderungsgesetz 1992). Die dazu in der Folge ergangene Verordnung sieht für Entfernungen über 80 km von einer Zumutbarkeitsprüfung ab und orientiert sich für Entfernungen bis zu 80 km am Maßstab einer Fahrzeit unter Benutzung des günstigsten öffentlichen Verkehrsmittel von nicht mehr als einer Stunde für die Zurücklegung der Distanz (nur) zwischen den Gemeinden (§§ 1 und 2 der Verordnung BGBl. Nr. 624/1995 i.d.F. BGBl. II Nr. 449/2001) (VwGH vom 31.07.2013, 2009/13/0132). Diese Verordnung - berechnet sich allerdings nur anhand der Fahrzeit zwischen den Gemeinden, somit im gegenständlichen Fall ***Ort Familienwohnsitz*** Bahnhof zu ***Beschäftigungsort*** Hauptbahnhof ohne Gehzeiten. Die günstigste Zugverbindung (Railjet) liegt wie oben ausgeführt bei 34 Minuten. Somit weit unter einer Stunde Fahrzeit.“

Laut Verwaltungsgerichtshof (vom 15.09.2011 zu 2008/15/0239) sei zudem bei einer Entfernung zwischen Arbeitsstätte und Familienwohnsitz von 78 bzw. 83 Kilometern, die überdies fast zur Gänze auf der Autobahn zurückgelegt wird, was einer Fahrtzeit von maximal einer Stunde entspricht, die tägliche Rückkehr zum Familienwohnsitz jedenfalls zumutbar (vgl. die hg. Erkenntnis vom 19. September 1995, 91/14/0227, und vom 25. Februar 2003, 99/14/0340).

Aufwendungen für Familienheimfahrten eines Arbeitnehmers vom Wohnsitz am Arbeitsort zum Familienwohnsitz seien im Rahmen der durch § 20 Abs 1 Z 2 lit e EStG 1988 gesetzten Grenzen Werbungskosten, wenn die Voraussetzungen einer beruflich veranlassten doppelten Haushaltsführung vorliegen. Die Voraussetzungen der Abzugsfähigkeit der Aufwendungen für

eine doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten seien daher bereits wegen Zumutbarkeit der täglichen Heimfahrt nicht gegeben. Die Beschwerde wurde abgewiesen.

Mit 18.06.2018 erfolgte die Einreichung des Vorlageantrags. In diesem wurde vorgebracht, es seien neue, jedenfalls aber einige den bisherigen Sachverhaltsannahmen widersprechende Aspekte hervorgekommen und führte wie folgt aus:

****Bf*** trat ihren Dienst in der * ***Beschäftigungsort*** im April 2016 an. Die Normalarbeitszeit war dabei mit 5 Wochentagen à 8 Stunden anberaumt. Jedoch war durchschnittlich 4-mal im Monat - teilweise auch an Wochenenden - ein 25-Stunden-Dienst zu leisten. In den ersten Monaten bis Juli 2016 pendelte ***Bf*** anfangs teils mit dem Auto, teils auch mit dem Zug.*

*Sie musste jedoch bald einsehen, dass die Pendlerei mit dem KFZ immerzu den Verkehrsstoßzeiten in der Früh und am späten Nachmittag/Abend nicht annähernd in den von Ihnen angeführten theoretischen 55 Minuten machbar war. Häufig waren eher Fahrzeiten bis über das Eineinhalbfachen davon die Regel. Mit dem Auto benötigt man nach 17 Uhr manchmal schon eine gute halbe Stunde, bis man durch den Innsbrucker-Baustellen-Verkehrsstau auf der Autobahn ist! Repräsentative ausgehobene Arbeitszeitaufzeichnungen von ***Bf*** aus verschiedenen Monaten belegen auch, dass der Dienst in den meisten Fällen nicht planmäßig durch „Fallenlassen des Stethoskops um wie vorgesehen 16.30 Uhr“ endete, sondern sie erst später wegkam. Wodurch auch die Benutzung öffentlicher Verkehrsmittel regelmäßig einen ziemlichen Abenteuercharakter (schafft sie diesen oder erst einen anderen Zug/Bus?) bekam.*

*Dann kam dazu, dass insbesondere nach den durchgehenden 25-Stunden- Diensten mit häufig wenig bis keinem Schlaf die sofortige Rückkehr mit dem PKW nach ***Ort Familienwohnsitz*** nicht nur unzumutbar, sondern auch unverantwortlich war. Zu groß war das Risiko eines Unfalls infolge Ermüdung.*

*Alternativ zum PKW wurde wie gesagt auch gelegentlich der Zug benutzt, wobei sich dabei als frustrierend herausstellte, dass ein 25-Stunden-Dienst zwar theoretisch um 8.30 Uhr am Morgen endete, durch Patientenübergabe und Umziehen ***Bf*** aber häufig deutlich später weg kam, dann frühestens den Zug um 9.35 Uhr erwischte und bei Pünktlichkeit des Zuges um 10.48 Uhr in ***Ort Familienwohnsitz*** war, und bestenfalls um 11.04 Uhr zuhause ankam. Im Verspätungsfall des Zuges manchmal auch erst um 11.24 Uhr (20-Minutentakt des Busses)! Und das nach einem Dienst, für den sie 29 Stunden zuvor von zuhause aufgebrochen war! Dazwischen Schlaf - wenn überhaupt - in Minutendosierung!*

*Das veranlasste die Familie zur Entscheidung, dass ***Bf*** ab Juli 2016 eine Wohnung in ***Beschäftigungsort*** bezog. Dieses ermöglichte nach den Nachtdiensten ein paar Stunden Schlaf in dieser Wohnung bevor sie für den Rest des folgenden freien Tages dann sicher nach*

*Hause zur Familie fahren konnte. Überdies ermöglichte das in den meisten Fällen, die tägliche Fahrt in den Dienst und nach Hause genau zur verkehrsreichsten, stressigsten, zeitraubendsten und damit unfallträchtigsten Zeit zu vermeiden. Außerdem befand sich ***Bf*** zu dieser Zeit in ihrer Ausbildung (gerade dafür hatte sie ja die Stelle in ***Beschäftigungsort*** angenommen, weil näher am Familienwohntort keine frei war) und benötigte außer Dienst noch regelmäßig Lernzeiten. Bei täglicher Rückkehr nach ***Ort Familienwohnsitz*** wäre das unmöglich gewesen. Sie können auch versichert sein, dass niemand leichtfertig eine Wohnung am Berufssitz bezieht und die erheblichen Mehrkosten in Kauf nimmt und nicht lieber täglich bei der Familie zuhause wäre. Wie oben dargestellt gab es in diesem speziellen Fall jedoch mannigfaltige auf den Einzelfall bezogene rein berufliche Gründe dafür.*

*Damit sind wir noch einmal bei Ihrer Bescheidbegründung: Sie führen darin korrekt aus, dass für die Frage, ab wann eine tägliche Rückkehr an den Familienwohntort nicht zumutbar ist, die Verwaltungspraxis und die Rechtsprechung verschiedene, durchaus auch voneinander abweichende Faustregeln herausgebildet haben. Es zieht sich durch die Verwaltungspraxis (LStRL) wie auch durch die Rechtsprechung der Tenor durch, dass jeweils der Einzelfall mit all seinen Facetten zu beurteilen ist und somit auch in Fällen, wo z.B. Entfernungsgrenzen von den Faustregeln nach unten abweichen, eine Unzumutbarkeit gegeben sein kann, wenn im Einzelfall eben dann doch rein berufsbezogene Gründe für ein Wohnen am Beschäftigungsort vorliegen. Aus unserer Sicht ist das aus den oben angeführten Gründen bei ***Bf*** genau der Fall. Sie konnte ihre Ausbildung nur in ***Beschäftigungsort*** absolvieren, begründete aus den angeführten Ursachen einen rein beruflichen 2. Wohnsitz in ***Beschäftigungsort*** und hatte dadurch Mehraufwendungen, deren Berücksichtigung wir im Rahmen einer zu erlassenden Beschwerdeentscheidung beantragen.*

Aufgrund eines Ergänzungsersuchens vom 12.07.2018 übermittelte die steuerliche Vertretung am 19.08.2018 folgende Unterlagen:

- Dienstvertrag Anstellung * ***Beschäftigungsort***
- Nachweis für die Größe der 2016 gekauften Wohnung Top 9 in ***Beschäftigungsort***, Größe: 68,76m²
- Kaufpreis für die Wohnung inkl. Fixeinbauten lautet auf pauschal EUR 278.000, die Aufteilung auf Wohnung und Einrichtung könne aus dem Vertrag nicht heraus gelesen werden
- Nachweis für die Parkplatzmiete ab 07/2016
- Vorschreibung Betriebskosten-Akonto-Zahlung EUR 218,40
- Betriebskostenabrechnungen 2016 und 2017
- Nachweis der angesetzten Beträge für Arbeitsmittel, Reisekosten, Familienheimfahrten und doppelte Haushaltsführung

Am 07.08.2018 erfolgte die Vorlage an das Bundesfinanzgericht.

Mit Verfügung des Geschäftsverteilungsausschusses vom 26.11.2025 wurde die Rechtssache der nunmehr zuständigen Gerichtsabteilung mit Wirkung ab 1.12.2025 zugewiesen.

Im vom Gericht durchgeführten Vorhalteverfahren wurde den Parteien der bislang festgestellte Sachverhalt übermittelt und diese zur Stellungnahme eingeladen. Zur Feststellung der tatsächlichen Fahrzeit mit dem PKW – unter Berücksichtigung der Zurücklegung der Wegstrecke direkt vor bzw. nach Dienstbeginn /-ende – übermittelte das Gericht Abfragen des Google-Maps-Routenplaners, durchgeführt im Jänner 2026. Als Zeitpunkt für die Fahrten wurde jeweils der erste Arbeitstag eines jeden Monats im Zeitraum April bis Dezember 2016 abgefragt. Bei den Fahrten zum Beschäftigungsort wurde von einer Ankunftszeit um 7.30 Uhr ausgegangen und bei der Rückfahrt von einer Abfahrtszeit um 17:00 Uhr. Als Ergebnis lieferten die Abfragen jeweils eine minimale und eine maximale Fahrzeit, welche zwischen 55 Minuten (Minimum) und 85 Minuten (Maximum) liegt. Als Mittelwert über alle Stichproben ergäbe sich eine durchschnittliche Fahrzeit von rund 66,53 Minuten. Die Parteien wurden eingeladen, hierzu Stellung zu beziehen.

In den Vorhaltsbeantwortungen wird die vom Gericht näherungsweise ermittelte durchschnittliche Fahrzeit seitens der Bf nicht beanstandet, während die belangte Behörde bezweifelt, dass derartige historische Abfragen belastbare Ergebnisse für beinahe zehn Jahre zurückliegende Sachverhalte liefern könne.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die Bf hat ihren gemeinsamen Wohnsitz mit ihrer Familie in der ***Bf1-Adr***. In der Nähe des Familienwohnsitzes betreibt der Mann der Bf eine eigene Ordination als selbständiger Arzt.

Ab 01. April 2016 ist die Bf als X beim DG, vertreten durch die ***DG*** GmbH, als unselbständige Dienstnehmerin beschäftigt. Beschäftigungsort ist Adresse ***Beschäftigungsort***, das Beschäftigungsausmaß ist „Vollzeit“, der Dienstvertrag wird auf bestimmte Zeit abgeschlossen und ist befristet bis zum 31. März 2018.

In der Zeit von 01. April 2016 bis 30. Juni 2016 pendelte die Bf täglich zum Beschäftigungsort. Dienstbeginn ist laut Dienstvertrag 8:00 Uhr, Dienstende 16:30 Uhr. Zusätzlich sind im Durchschnitt viermal monatlich 25-Stunden-Dienste zu leisten.

Die Entfernung mit dem PKW zwischen Familienwohnsitz und Beschäftigungsort beläuft sich auf 76,3 km. Hiervon ist eine Distanz von 72,95 km auf der Autobahn zurückzulegen. In der Zeit von April bis Juni 2016 nutzte die Bf hauptsächlich ihren PKW und gelegentlich öffentliche Verkehrsmittel für die Bewältigung des Arbeitsweges. Ab Juli 2016 – dem Zeitpunkt des Bezugs der Zweitwohnung in ***Beschäftigungsort*** – benutzte die Bf ihren eigenen PKW für die

Heimfahrten. Die Fahrzeit mit PKW ohne Verkehrsaufkommen beträgt 55 Minuten. Die errechnete durchschnittliche Fahrzeit zu den Abfahrtszeiten unmittelbar vor und nach Dienstbeginn/-ende der Bf, somit unter Berücksichtigung des tatsächlichen Verkehrsaufkommens zu den Stoßzeiten, beträgt näherungsweise 66,53 Minuten, sohin knapp über einer Stunde Fahrzeit.

Neben den Diensten hatte die Bf im streitgegenständlichen Zeitraum auch für ihre Ausbildung zu lernen.

Mit 01. Juli 2016 bezog die Bf eine mit ihrem Ehegatten je zur Hälfte im geteilten Miteigentum stehende Wohnung (***Anschrift*** ***Beschäftigungsort***, Größe: 68,76 m²), welche mit Kaufvertrag vom 19. Februar 2016 erworben wurde und meldete an dieser Adresse mit 18. Juli 2016 ihren Nebenwohnsitz an. Dieser Nebenwohnsitz ist in unmittelbarer Nähe von der Arbeitsstelle (ca. 2,8 km) und wird ab Juli 2016 von der Bf als zusätzlicher Wohnsitz am Beschäftigungsort genutzt.

Folgende Aufwendungen werden geltend gemacht:

Kosten aus doppelter Haushaltsführung	
Abschreibung gekaufte Wohnung	EUR 1.770,29
Betriebskosten	EUR 2.412,55
Einrichtungskosten (Abschreibung)	EUR 562,54
GWG	EUR 3.557,65
Summe	8.303,03
Ansatz Familienheimfahrten	1.655,64

2. Beweiswürdigung

Die Sachverhaltsfeststellungen zur Höhe der begehrten Werbungskosten, zum Familienwohnsitz und den Einkünften des Mannes der Bf gründen sich auf den Inhalt des vorgelegten Verwaltungsaktes und sind unstrittig. Die Feststellungen in Bezug auf die Beschäftigung der Bf gründet sich auf den vorliegenden Dienstvertrag, die Feststellungen betreffend die Begründung eines Nebenwohnsitzes ergibt sich aus einem Auszug aus dem Zentralen Melderegister sowie den übereinstimmenden Ausführungen der Bf.

Die Feststellungen zu den Dienstzeiten der Bf ergeben sich aus dem Dienstvertrag. Die Angaben betreffend die 25-Stunden-Dienste gründen sich auf die Angaben der Bf und hält das

Gericht für glaubhaft, insbesondere da auch der Dienstvertrag derartige Dienste bei Bedarf vorsieht.

Die Feststellung, dass die Bf für ihre Ausbildung Lernzeit benötigte, gründet auf Angaben der Bf und hält das Gericht für glaubhaft.

Die Feststellungen zur Entfernung zwischen Familienwohnsitz und Arbeitsstätte ohne Verkehrsaufkommen gründen sich auf eine Abfrage des ÖAMTC Routenplaners (www.oeamtc.at/routenplaner), durchgeführt am 20. April 2018 (durch die Abgabenbehörde). Hinsichtlich der tatsächlichen Fahrzeiten mit dem PKW gehen die Ansichten der Parteien auseinander. Seitens der Behörde wurde eine Fahrzeit von 55 Minuten behauptet und mittels einer Abfrage des ÖAMTC Routenplaners nachgewiesen. Die Bf hingegen wendete ein, die Abfrage nehme nicht Rücksicht auf die konkreten Fahrzeiten, zu welchen sie Dienstbeginn und-ende habe. Ihre Fahrzeiten seien nämlich regelmäßig während der Verkehrsstoßzeiten, weshalb häufig Fahrzeiten von über dem Eineinhalbfachen die Regel seien. Nachweise für die Behauptung legte die Bf keine vor, jedoch entspricht es der allgemeinen Lebenserfahrung, dass Fahrten während des Berufsverkehrs zu den Stoßzeiten übliche Verkehrsverzögerungen mit sich bringen, worauf die ÖAMTC-Abfrage seitens der Behörde nicht bedacht nimmt.

Mangels anderer Nachweise, welche weder die belangte Behörde noch die Bf vorlegen konnte, ermittelte das Gericht näherungsweise die geschätzte Fahrtdauer unter Berücksichtigung des üblichen Verkehrsaufkommens zu den tatsächlichen Fahrzeiten. Hierzu nahm das Gericht für den Zeitraum von April bis Dezember 2016 stichprobenartige Abfragen mittels Google-Maps vor. Dabei wurde jeweils für den ersten Arbeitstag eines jeden Monats sowohl für die Hin- als auch für die Rückfahrt eine Abfrage durchgeführt. Für die Hinfahrt wurde als Ankunftszeitpunkt 7:30 Uhr gewählt, um der Bf ausreichend Zeit für dienstliche Vorbereitungshandlungen (wie etwa Parkplatzsuche, Umkleiden etc.) zu ermöglichen. Für die Rückfahrt wurde eine Abfahrtszeit von 17:00 Uhr zugrunde gelegt, da nach den Angaben der Bf regelmäßig von Nacharbeiten (etwa Patientenübergaben) auszugehen war und das formale Dienstende um 16:30 Uhr daher nicht mit der tatsächlichen Abfahrtszeit gleichgesetzt werden konnte.

Folgende Ergebnisse lieferten die Abfragen:

Datum für die Abfrage und Route	Min. Fahrzeit (in Minuten)	Max. Fahrzeit (in Minuten)	Durchschnitt
01.04.2016 Hinfahrt	55	75	65 Minuten
01.04.2016 Rückfahrt	55	75	65 Minuten
02.05.2016 Hinfahrt	55	80	67,5 Minuten
02.05.2016 Rückfahrt	55	75	65 Minuten

01.06.2016 Hinfahrt	60	85	72,5 Minuten
01.06.2016 Rückfahrt	55	75	65 Minuten
01.07.2016 Hinfahrt	55	75	65 Minuten
01.07.2016 Rückfahrt	55	75	65 Minuten
01.08.2016 Hinfahrt	55	80	67,5 Minuten
01.08.2016 Rückfahrt	55	75	65 Minuten
01.09.2016 Hinfahrt	55	80	67,5 Minuten
01.09.2016 Rückfahrt	55	75	65 Minuten
03.10.2016 Hinfahrt	55	80	67,5 Minuten
03.10.2016 Rückfahrt	55	75	65 Minuten
01.11.2016 Hinfahrt	60	85	72,5 Minuten
01.11.2016 Rückfahrt	55	75	65 Minuten
01.12.2016 Hinfahrt	55	80	67,5 Minuten
01.12.2016 Rückfahrt	55	75	65 Minuten

Die durchschnittliche Fahrzeit über sämtliche Stichproben beträgt somit 66,53 Minuten. Da für die weitere rechtliche Beurteilung nicht die exakte Fahrdauer maßgeblich ist, sondern ein hinreichend verlässlicher Richtwert, der die tatsächlichen Verkehrsverhältnisse und nicht bloß fiktive An- und Abfahrtszeiten berücksichtigt, wird der weiteren Beurteilung eine durchschnittliche Fahrzeit von 66,53 Minuten zugrunde gelegt, wobei diese Fahrzeit das erhöhte Verkehrsaufkommen bereits berücksichtigt. Insbesondere, da bpsw. in Ferienzeiten von einem geringeren Verkehrsaufkommen auszugehen ist, während einzelne Baustellen oder Verkehrsbehinderungen die Fahrzeit fallweise verlängern können, erscheint es im Rahmen einer Gesamtbetrachtung sachgerecht und plausibel, der Bf eine durchschnittliche Fahrzeit von rund 66 Minuten zuzugestehen.

Auch wenn das Gericht den Einwand der Behörde als berechtigt ansieht, wonach bezweifelt wird, dass eine derartige historische Google-Maps-Rutenabfrage exakte belastbare Ergebnisse für einzelne beinahe 10 Jahre zurückliegende Sachverhalte liefern könne, so sieht das Gericht die Abfragen als taugliches Beweismittel zur näherungsweisen Ermittlung der

durchschnittlichen Fahrzeit an, insbesondere da die (zeitnah durchgeführte) Abfrage seitens der Behörde überhaupt keinen Berufsverkehr und Verkehrsstoßzeiten berücksichtigt.

Im Rahmen der freien Beweiswürdigung (§ 167 BAO) genügt es nach ständiger Rechtsprechung des VwGH, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt (VwGH 20.07.2011, 2009/17/0132). Das Gericht sieht eine durchschnittliche Zeitverzögerung von rund 11 Minuten aufgrund des Berufsverkehrs bei einer Fahrtstrecke von rund 76 km als plausibel und jedenfalls als wahrscheinlicher an, als dass die Strecke zu den Stoßzeiten regelmäßig gänzlich ohne Verkehrsbehinderungen hätte gefahren werden können.

Die Feststellung, dass die Bf zur Bewältigung der Strecke ab Juli 2016 den PKW nutzte, ergibt sich aus den Ausführungen der Bf im Vorlageantrag.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

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

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.

Doppelte Haushaltsführung

Kosten der doppelten Haushaltsführung und der in diesem Rahmen anfallenden Familienheimfahrten sind nur unter bestimmten Voraussetzungen als Werbungskosten anzuerkennen. Liegt der Familienwohnsitz des Steuerpflichtigen außerhalb der üblichen Entfernung vom Beschäftigungsort, dann können die (Mehr)Aufwendungen für doppelte Haushaltsführung bzw. Familienheimfahrten nur dann steuerlich im Wege des Werbungskostenabzugs berücksichtigt werden, wenn die doppelte Haushaltsführung beruflich bedingt ist.

Die Begründung eines eigenen Haushalts am Beschäftigungsort bei gleichzeitiger Beibehaltung des Familienwohnsitzes ist als beruflich veranlasst anzusehen, wenn der Beschäftigungsort so weit vom Familienwohnsitz entfernt ist, dass dem Steuerpflichtigen eine tägliche Rückkehr nicht zumutbar ist und wenn dem Steuerpflichtigen zudem auch die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsort nicht zugemutet werden kann.

Als Familienwohnsitz gilt jener Ort, an dem ein verheirateter Steuerpflichtiger mit seinem Ehegatten oder ein lediger Steuerpflichtiger mit seinem in eheähnlicher Gemeinschaft lebenden Partner oder ein allein stehender Steuerpflichtiger mit einem Kind einen gemeinsamen Hausstand unterhält, der den Mittelpunkt der Lebensinteressen dieser Person bildet (VwGH 24.11.2011, 2008/15/0235). Eine Unzumutbarkeit der Familienwohnsitzverlegung ergibt sich – unter anderem – wenn der Ehegatte bzw. in Lebensgemeinschaft lebende Partner am Familienwohnsitz steuerlich relevante Einkünfte aus einer Erwerbstätigkeit erzielt und zudem, wenn von Vornherein mit Gewissheit anzunehmen ist, dass die Tätigkeit mit bis zu vier bis fünf Jahren befristet ist (VwGH 24.11.2011, 2008/15/0296).

Der Familienwohnsitz ist im vorliegenden Fall aufgrund der familiären Situation unstrittig in *****Ort Familienwohnsitz*****. Da einerseits der Ehegatte steuerlich relevante Einkünfte am Familienwohnsitz erzielt und andererseits der Dienstvertrag der Bf bis 31. März 2018 befristet ist, ist eine Familienwohnsitzverlegung an den Beschäftigungsort der Bf jedenfalls unzumutbar.

Damit Kosten aus der doppelten Haushaltsführung abzugsfähig sind, muss weiters die tägliche Heimfahrt vom Beschäftigungsort an den Familienwohnsitz unzumutbar sein. Unzumutbarkeit der täglichen Rückkehr ergibt sich zunächst in Abhängigkeit von der Distanz und der Fahrtdauer (VwGH 25.02.2003, 99/14/0340; 15.09.2011, 2008/15/0239) und sonstigen berücksichtigungswürdigen Umständen des Einzelfalls (VwGH 08.02.2007, 2004/15/0102; 31.07.2013, 2009/13/0132). Als sonstige Umstände kommen nach der bisherigen Rechtsprechung zB besonders unwegsames Gelände (zB Passstraßen, keine Schnellstraßenverbindungen) ein besonderes betriebliches Erfordernis der Pünktlichkeit, Beginn und Ende der Arbeitszeit, gesundheitliche Beeinträchtigungen des Steuerpflichtigen (VwGH 10.02.2016, 2013/15/0236), Möglichkeit der Einhaltung von Nachruhezeiten sowie Verkehrsverzögerungen anlässlich einer Grenzüberschreitung (VwGH 08.02.2007, 2004/15/0102) in Betracht.

Als Richtwert geht die Rechtsprechung bei der Beurteilung der Zumutbarkeitsgrenze von einer Distanz von ungefähr 80 km und einer Fahrtdauer von ca. einer Stunde aus. So hat der VwGH bspw. eine Entfernung (einfache Wegstrecke) von 78 km und einer Fahrzeit von einer Stunde noch als zumutbar erachtet (VwGH 19.09.1995, 91/14/0227); ebenso ist nach VwGH 25.02.2003, 99/14/0340 eine Strecke von 83 km bei Verwendung des Kfz keine unübliche Entfernung, sowie gleichlautend VwGH 15.09.2011, 2008/15/0239 bei einer Distanz von 73 km und rund einer Stunde Fahrzeit. Je nach Verfügbarkeit einer Autobahn kann man sich an Strecken zwischen 80 und 100 km als Grenze für die Zumutbarkeit einer täglichen Rückkehr orientieren (VwGH 12.05.2021, Ra 2019/13/0101).

Im Erkenntnis vom 31. Juli 2013, 2009/13/0132 hat der Verwaltungsgerichtshof im Zusammenhang mit der Beurteilung der Frage der Zumutbarkeit auch auf entsprechende

Bestimmungen im Arbeitslosenversicherungsgesetz Bezug genommen. Die Bestimmung des § 9 Abs 2 Arbeitslosenversicherungsgesetz 1977 (ALVG) in der für das damalige Streitjahr maßgebenden Fassung BGBl. I Nr. 77/2004 gehe von einer Begrenzung der zumutbaren täglichen Wegzeit mit insgesamt nicht wesentlich mehr als zwei Stunden aus. In dem zur Bestimmung des § 9 Abs 2 ALVG ergangenen Erkenntnis vom 4. September 2013, 2012/08/0076, hat der Verwaltungsgerichtshof diesbezüglich ausgeführt, dass die gesetzliche Regelung geringfügige Überschreitungen der jedenfalls zumutbaren Wegzeit zulasse, da erst bei einer wesentlich längeren Wegzeit besondere Umstände vorliegen müssten, um dennoch die Zumutbarkeit der Beschäftigung annehmen zu können. Weiters wurde im VwGH-Erkenntnis vom 22. Februar 2012, 2009/08/0028 im Zusammenhang mit einer Vollzeitbeschäftigung ausgesprochen, in einer Überschreitung der jedenfalls zumutbaren Wegzeit um etwa 15% könne noch nicht ein Überschreiten der Zumutbarkeitsgrenze erkannt werden.

Für die Beurteilung der Zumutbarkeit der Rückkehr zum Familienwohnsitz ist jedenfalls auf das tatsächlich benutzte Verkehrsmittel im Zeitraum der Geltendmachung der Aufwendungen für die doppelte Haushaltsführung abzustellen (VwGH 19.12.2013, 2010/15/0124). Nachdem die Bf angibt, ab Juli 2016 ihren eigenen PKW genutzt zu haben, ist für die Frage der Zumutbarkeit der Rückkehr zum Familienwohnsitz die Fahrtstrecke und Fahrtdauer des Individualverkehrs maßgebend.

Anhand der Distanz zwischen Familienwohnsitz und Beschäftigungsstelle von 76 km und einer Fahrzeit von durchschnittlich rund 66 Minuten, sohin knapp über einer Stunde, kann nach der zuvor zitierten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes für sich genommen noch keine Unzumutbarkeit für die tägliche Heimfahrt erblickt werden (gleichlautend BFG vom 29.03.2023, RV/1100176/2020). Vielmehr ist in solchen Grenzfällen auf die konkreten Umstände des Einzelfalles Bedacht zu nehmen, weshalb es darüber hinausgehender Umstände bedarf, die eine Unzumutbarkeit der täglichen Heimfahrt begründen. Ergänzend sei angemerkt, dass die Fahrzeit im vorliegenden Sachverhalt bereits unter Berücksichtigung allfälliger Verkehrsverzögerungen rund 66 Minuten beträgt, wohingegen dem BFG-Erkenntnis vom 5.12.2016, RV/3100931/2016 eine 66-minütige Fahrzeit ohne Berücksichtigung etwaiger Verkehrsverzögerungen zugrunde lag.

Zunächst ist festzuhalten, dass nahezu die gesamte Wegstrecke über die XY-Autobahn zurückzulegen ist (rund 73 km laut im Akt befindlicher ÖAMTC-Abfrage), sodass eine ausgezeichnete Verkehrsanbindung vorliegt. Besondere, im Rahmen der Zumutbarkeitsprüfung zu berücksichtigende Erschwernisse, wie etwa die Befahrung von Berg- oder Passstraßen oder – insbesondere in den Wintermonaten – von nur eingeschränkt geräumten Straßen, liegen demgegenüber nicht vor. Das verfügbare Straßennetz ist als ausgezeichnet anzusehen.

Die Bf wendet ein, ihr Dienstbeginn sowie ihr Dienstende läge regelmäßig in den Verkehrsstoßzeiten, weshalb die von der Behörde angenommene Fahrtdauer von 55 Minuten

nicht annähernd realistisch sei. Dieser Einwand erweist sich als berechtigt und fand bereits im Rahmen der Beweiswürdigung entsprechende Berücksichtigung. Demgemäß ist von einer durchschnittlichen Fahrtdauer von rund 66 Minuten auszugehen, womit dem Vorbringen der Bf hinreichend Rechnung getragen wird. Allerdings vermag eine Fahrzeit von knapp über einer Stunde bei einer Wegstrecke von 76 km nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes für sich genommen noch keine Unzumutbarkeit der täglichen Rückkehr zum Familienwohnsitz zu begründen.

Ergänzend ist festzuhalten, dass nach den 25-Stunden-Diensten, welche nach den Angaben der Bf jeweils am Vormittag endeten, ebenso nach etwaigen am Wochenende geleisteten 25-Stunden-Diensten, von kürzeren Heimfahrtzeiten auszugehen ist, da das Dienstende in diesen Fällen nicht innerhalb der Verkehrsstoßzeiten liegt. Die zu erwartende Fahrtdauer beträgt daher nach 25-Stunden-Diensten ungefähr die von der Behörde angeführten 55 Minuten. Taugliche Nachweise dafür, dass die Fahrzeiten hingegen regelmäßig die eineinhalbfache Fahrzeit betragen, wie von der Bf zunächst behauptet, konnten vorgelegt werden.

Die Bf bringt weiters als besonders berücksichtigungswürdigen Umstand vor, dass ihr die Heimfahrt nach Leistung eines 25-Stunden-Dienstes nicht zumutbar sei, da infolge Ermüdung ein erhöhtes Unfallrisiko bestehe und eine Rückkehr mit dem PKW daher als unverantwortlich anzusehen sei. Dazu ist festzuhalten, dass die Dienstzeiten der Bf von Montag bis Freitag von 8:00 Uhr bis 16:30 Uhr andauern und damit als äußerst gleichförmig und regelmäßig zu qualifizieren sind. 25-Stunden-Dienste und damit verbundene Nachtdienste stellen demnach nicht den Regelfall dar, sondern treten lediglich bei Bedarf auf, im Durchschnitt etwa viermal monatlich. Die Dienstzeiten der Bf entsprechen somit im Wesentlichen dem im Arbeitsleben allgemein üblichen Zeitrahmen von 8:00 Uhr bis 16:30 Uhr. Dies vorausgeschickt ist weiters anzumerken, dass die Teilnahme am Straßenverkehr generell – und nicht nur nach Ableistung eines längeren Dienstes – mit einem gewissen Gefahrenpotenzial verbunden ist. Mit dem Vorbringen, aus Gründen der Verkehrssicherheit sei einer Zweitwohnung am Beschäftigungsort der Vorzug zu geben, wird daher keine Unzumutbarkeit der täglichen Rückkehr zum Familienwohnsitz dargetan (vgl. VwGH 25.02.2003, 99/14/0340).

Soweit die Bf die Begründung eines Zweitwohnsitzes am Beschäftigungsort damit rechtfertigt, dass sie nach Ableistung von 25-Stunden-Diensten zunächst in der Zweitwohnung Schlaf nachholen könne, um in weiterer Folge zu einer verkehrsärmeren, weniger belastenden und damit unfallärmeren Zeit die Rückkehr zum Familienwohnsitz anzutreten, ist darauf hinzuweisen, dass die Begründung und Unterhaltung eines Zweitwohnsitzes am Beschäftigungsort zur zweckmäßigeren zeitlichen Gestaltung der Heimfahrt zwar einen erhöhten persönlichen Komfort bewirkt, jedoch der privaten Lebensführung zuzuordnen ist und daher keine beruflich veranlasste Notwendigkeit begründet.

Dass die Wohnung am Beschäftigungsort notwendig gewesen wäre, um Schlaf nachzuholen und zugleich, um den fristgerechten Wiederantritt des nächsten Dienstes nach ausreichender Ruhezeit gewährleisten zu können, wurde nicht behauptet. Ebenso wurden keine Ruf- oder Bereitschaftsdienste eingewandt, welche eine kürzere Anfahrtszeit erforderlich hätten erscheinen lassen.

Die Bf bringt weiters vor, sie habe außerhalb der Dienstzeiten regelmäßig Lernzeiten in Anspruch nehmen müssen, deren Absolvierung bei täglicher Rückkehr zum Familienwohnsitz nicht möglich gewesen wäre. Unter Berücksichtigung der normalen Dienstzeiten der Bf, mit Abfahrtszeit um 17 Uhr und Ankunft am Familienwohnsitz sohin gegen 18 Uhr, bliebe der Bf nach Ansicht des Gerichts jedoch ausreichend Lernzeit, insbesondere auch unter Berücksichtigung der Einhaltung einer entsprechenden Nachtruhe und dem Verlassen des Hauses am nächsten Morgen um rund 6.30 Uhr. Nähere Aufzeichnungen oder Erläuterungen, aus denen sich hieraus eine Unzumutbarkeit hätte ableiten lassen, wurden nicht vorgebracht.

Ergänzend sei angemerkt, dass die Angaben der Bf hinsichtlich der Fahrzeiten mit öffentlichen Verkehrsmitteln insofern als nicht relevant anzusehen ist, als die Nutzung öffentlicher Verkehrsmittel nur gelegentlich und jedenfalls vor Juli 2016 erfolgte.

Das Vorliegen besonderer Erkrankungen, welche eine längere Autofahrt unzumutbar erscheinen lassen, wurden nicht vorgebracht (VwGH 10.02.2016, 2013/15/0236). Darüber hinaus hat derjenige, der typische Aufwendungen der privaten Lebensführung als Werbungskosten oder Betriebsausgaben geltend macht, im Hinblick auf seine Nähe zum Beweisthema von sich aus nachzuweisen, dass diese Aufwendungen entgegen der allgemeinen Lebenserfahrung (nahezu) ausschließlich die berufliche bzw betriebliche Sphäre betreffen (VwGH 18.10.2017, Ra 2017/13/0068).

In Würdigung des gesamten Sachverhaltes und unter Berücksichtigung des von der höchstgerichtlichen Judikatur angelegten Maßstabs sind die vom Bf aufgezeigten Umstände nach Ansicht des Bundesfinanzgerichts nicht geeignet, die tägliche Heimfahrt als unzumutbar erscheinen zu lassen. Insbesondere aus dem Umstand, dass es sich um regelmäßige, ausreichend planbare Dienstzeiten ohne kurzfristige Dienstenteilungen handelt, welche eine kurze Anfahrtszeit erfordern könnten, lässt sich keine Unzumutbarkeit der täglichen Rückfahrt zum Familienwohnsitz ableiten. Die Kosten für die Wohnung am Beschäftigungsort sind somit der privaten Lebensführung zuzurechnen und berechtigen nicht zum Werbungskostenabzug.

Familienheimfahrten

Familienheimfahrten sind die Fahrten zwischen der Wohnung am Beschäftigungsort und dem Familienwohnsitz. Es liegt sohin ein Sachverhalt vor, der grundsätzlich in den Bereich der privaten Lebensführung zu verweisen wäre. Steuerlich absetzbar werden diese Kosten, 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 EStG 1988 gesetzte Begrenzung mit dem höchsten Pendlerpauschale nicht überschritten wird (*Jakom/Ebner*, EStG, 2025, § 16 Rz 56).

Da die Voraussetzungen für eine beruflich veranlasste doppelte Haushaltsführung nicht gegeben waren, stellen auch die Kosten für die Familienheimfahrten privat veranlasste Aufwendungen iSd § 20 EStG dar, welche nicht zum Werbungskostenabzug berechtigen.

Die Beschwerde war daher abzuweisen.

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 Frage der steuerlichen Berücksichtigung von Kosten für die doppelte Haushaltsführung wurde auf Grundlage der im Erkenntnis angeführten höchstgerichtlichen Rechtsprechung sowie von nicht über den Einzelfall hinaus bedeutsamen Sachverhaltsfeststellungen beurteilt. Gleiches gilt hinsichtlich der Aufwendungen für Familienheimfahrten. Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung im Sinne des Art 133 Abs 4 B-VG liegt somit nicht vor und ist eine (ordentliche) Revision daher nicht zulässig.

Salzburg, am 27. März 2026