

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Dr. Annika Streicher in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 2. Dezember 2021 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 6. September 2021 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2020 zu Steuernummer ***BF1StNr2*** zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO **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

Der Beschwerdeführer (in der Folge „Bf.“) war im Beschwerdejahr 2020 bis inkl. August als Polizeischüler beschäftigt. Am 12.4.2021 brachte er die **Arbeitnehmerveranlagung 2020** ein. Darin machte er Kosten für doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten und sonstige Werbungskosten (Spezialschuhe, Waffenpass) geltend.

Mit **Einkommensteuerbescheid 2020** vom 6.9.2021 (in der Folge „angefochtener Bescheid“) versagte das Finanzamt Österreich (in der Folge „belangte Behörde“) den Abzug der begehrten Werbungskosten.

Am 2.12.2021 erhob der Bf. nach Rechtsmittelfristverlängerung **Beschwerde** gegen den angefochtenen Bescheid und begehrte den geltend gemachten Werbungskostenabzug.

Mit **Beschwerdevorentscheidung** vom 25.2.2022 wies die belangte Behörde die Beschwerde als unbegründet ab. Die Voraussetzungen für die Abzugsfähigkeit der Kosten für doppelte Haushaltsführung lägen nicht vor, der begehrte Werbungskostenabzug für Spezialschuhe und Waffenpass sei aufgrund der privaten Nutzungsmöglichkeit nicht zuzuerkennen.

Mit nach Rechtsmittelfristverlängerung am 11.5.2022 eingebrachtem **Vorlageantrag** beantragte der Bf. die Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht und die Durchführung einer mündlichen Verhandlung

Die belangte Behörde legte die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht mit **Vorlagebericht** vom 21.7.2022 zur Entscheidung vor.

Mit **Verfügung** des Geschäftsverteilungsausschusses vom 25.7.2025 wurde der Akt der mit 1.2.2025 neu besetzten Gerichtsabteilung 6004 zugewiesen.

Mit **Schreiben** vom 25.11.2025 zog der Bf. seinen Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung zurück.

Mit **Beschluss** vom 13.1.2026 wurde der Bf. zur Beantwortung von Fragen und Vorlage von Belegen aufgefordert.

Dieser Aufforderung kam der Bf. mit **E-Mail** vom 8.2.2026 nach.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der Bf. stammt aus Oberösterreich und begann im September 2018 eine Ausbildung als Polizeischüler bei der Landespolizeidirektion (in der Folge „LPD“) Wien. Im August 2020 beendete er die Grundausbildung und ist seit September 2020 als öffentlich Bediensteter bei der LPD Wien tätig. Nach Abschluss der Grundausbildung begann er eine Ausbildung zum Dienstführer bei der LPD Wien, die er im Juli 2026 abschließen wird. Nicht festgestellt werden konnte, dass der Bf. zum Zeitpunkt des Beginns der Ausbildung an der Polizeischule beabsichtigt hatte, nach Beendigung einer an die Grundausbildung anschließenden Ausbildung im Bereich Cyberkriminalität nach Oberösterreich zurückzukehren.

Im oberösterreichischen Heimatort hatte der Bf. in einem im Haus seiner Mutter befindlichen Zimmer gewohnt, wo außer ihm auch seine Mutter und seine Schwester wohnten. Das Zimmer misst 20 m², ist mit Bett, Kasten, Schreibtisch und Regalen eingerichtet und steht dem Bf. zum Zeitpunkt des gegenständlichen Erkenntnisses nach wie vor zur Verfügung.

Bis inklusive Dezember 2018 wohnte der Bf. in Wien in der Polizeikaserne. Ab Jänner 2019 mietete er eine Wohnung in Wien an. Diese Wohnung war 49m² groß und bestand aus Vorraum, Küche, Badezimmer, 2 Wohnräumen, Loggia und WC. Der monatliche Mietzins (inkl. Betriebskosten und Umsatzsteuer) betrug EUR 310,59. Der Bf. erwarb Möbel für die Wohnung, wobei die Kosten heruntergerechnet auf eine 10%ige AfA EUR 854,16 betrugen. Die Wohnung entsprach dem Wohnbedürfnis des Bf. nicht weniger als das Zimmer im Haus der Mutter.

Bis 10.1.2019 hatte der Bf. seinen Hauptwohnsitz im Haus seiner Mutter gemeldet, ab diesem Datum hatte er seinen Hauptwohnsitz an der Adresse der Wiener Wohnung gemeldet. Einen Nebenwohnsitz im Heimatort meldete er nicht.

Die Distanz zwischen dem Heimatort des Bf. und Wien beträgt etwa 300km. Es konnte nicht festgestellt werden, dass beim Bf. Kosten für Familienheimfahrten anfielen.

Der Bf. machte im Rahmen der Arbeitnehmerveranlagung für das Beschwerdejahr folgende Ausgaben als Werbungskosten geltend:

- Kosten für doppelte Haushaltsführung: EUR 4.362,72 (EUR 3.508,56 Miete; EUR 854,16 10%ige AfA für Einrichtungsgegenstände)
- Kosten für Familienheimfahrten: EUR 2.448,00 ($3.672:12 \cdot 8$)
- Sonstige Werbungskosten: EUR 281,37 (Spezialschuhe: EUR 162,97; Waffenpass: EUR 118,40)

Es konnte nicht festgestellt werden, dass die Kosten für Spezialschuhe und Waffenpass tatsächlich anfielen.

2. Beweiswürdigung

Gem. § 167 Abs. 1 BAO bedürfen Tatsachen, die bei der Abgabenbehörde offenkundig sind, und solche, für deren Vorhandensein das Gesetz eine Vermutung aufstellt, keines Beweises. Gem. § 167 Abs. 2 BAO hat die Abgabenbehörde im Übrigen unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht.

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus dem vorgelegten Behördenakt, dem Behördenakt zum Parallelverfahren RV/7102381/2022 (bzgl. Einkommensteuer 2019) und der E-Mail des steuerlichen Vertreters des Bf. vom 8.2.2026.

Der Bf. macht Kosten für Spezialschuhe, Waffenpass, Möbel für die Wohnung und Fahrtkosten geltend, legt hierfür jedoch keinerlei (Kauf)Belege vor. Nach Auskunft in der E-Mail vom 8.2.2026 finde der Bf. die Belege nicht mehr. In der Beschwerde war jedoch noch vorgebracht worden: *„Auf Grund des eingeschränkten Datenvolumens können die Belege nicht mitübermittelt werden – sie können jedoch beim Finanzamt zur Einsichtnahme vorgelegt werden“*. Das erkennende Gericht geht davon aus, dass der Bf. zu keinem Zeitpunkt über Belege für die geltend gemachten Ausgaben verfügte. Hätte er nämlich zum Zeitpunkt der Beschwerdeerhebung über die Belege verfügt, hätte er – der steuerlich vertreten ist – im Wissen um ein laufendes finanzgerichtliches Verfahren gewusst, dass die Belege bis zum Abschluss des Verfahrens sorgfältig aufbewahrt werden müssen und darauf auch Wert gelegt.

Hinzu kommt ein Widerspruch hinsichtlich der Kosten für die ÖBB-Card: Während der Bf. in seiner Vorhaltsbeantwortung vom 28.8.2021 angibt, diese haben EUR 1.154 gekostet, findet sich in der E-Mail des steuerlichen Vertreters vom 30.10.2020 die Angabe, diese koste jährlich EUR 1.769. Selbst miteinbeziehend, dass diese E-Mail sich auf die Einkommensteuererklärung 2019 bezog, wäre eine Preissenkung von über EUR 600 innerhalb eines Jahres höchst unwahrscheinlich. Auch hat der Bf. trotz Aufforderung durch die belangte Behörde keine Aufstellung über Treibstoffkosten, Fahrtenbuch, Fahrscheine oder Beiträge für Mitfahrgelegenheiten vorgelegt. Es entspricht zwar der grundsätzlichen Lebenserfahrung, dass junge Menschen, die einer auswärtigen Berufsausbildung nachgehen, ihre Familie an Wochenenden oder Ferien besuchen, jedoch gibt es auch Personen mit einem schlechteren Verhältnis zur Familie, die ihre Familie nicht besuchen. Auch wäre beispielsweise denkbar, dass während der Ausbildungszeit dahingehende finanzielle Subventionierungen seitens der Eltern stattfinden.

Aus diesem Grund konnte aus Sicht des erkennenden Gerichts nicht festgestellt werden, dass die geltend gemachten Aufwendungen für Waffenpass, Spezialschuhe und Heimfahrten tatsächlich angefallen sind.

Dass Kosten für Möblierung der Wohnung angefallen sind, ist nach Ansicht des erkennenden Gerichts hingegen trotz Mangels an Kaufbelegen glaubhaft, weil sich aus dem vorgelegten Mietvertrag nicht ergibt, dass eine möblierte Wohnung vermietet worden wäre. Der Bf. wohnte zunächst bei seiner Mutter und anschließend in der Polizeikaserne, wird also wahrscheinlich noch keine Möbel besessen haben. Die vom Bf. angegebenen Gesamtkosten für die Möblierung iHv EUR 8.541,60 (10%ige AfA iHv EUR 854,16 * 10) scheinen dem erkennenden Gericht in Anbetracht der Größe der Wohnung glaubhaft, zumal der Bf. angibt, alleine EUR 5.000 für die Küchenablässe aufgewendet zu haben, was ebenfalls ein realistischer Betrag ist.

Die Höhe der Miete (inkl. Betriebskosten und Umsatzsteuer) für die Wohnung ergibt sich unzweifelhaft aus dem vorgelegten Mietvertrag. Wenn der Bf. vorbringt, die monatliche Miete habe im Zeitraum Jänner-August 2020 EUR 315,44 betragen, dazu seien Betriebskosten von insgesamt EUR 985,04 gekommen, so sind diese Angaben für das erkennende Gericht in Anbetracht des vorliegenden Mietvertrages nicht nachvollziehbar. Belege über Mieterhöhungen o.ä. wurden nicht vorgelegt.

Dass die Wohnung in Wien dem Wohnbedürfnis des Bf. nicht weniger entsprach als das Zimmer im Haus der Mutter, ergibt sich zum einen aus den Größenverhältnissen. Das Zimmer im Haus der Mutter misst 20 m², während die Wohnung 49 m² misst. Auch die Raumaufteilung scheint in der Wiener Wohnung deutlich besser: Während dem Bf. im Haus der Mutter ein Zimmer zur Verfügung steht und er den Rest des Hauses vermutlich mitbenutzt, hat er in Wien eine Wohnung mit Vorraum, Küche, Bad, WC, 2 Wohnräumen und Loggia für sich allein. Auch

hat der Bf. nichts Gegenteiliges hinsichtlich der Befriedigung seines Wohnbedürfnisses vorgebracht.

Dass der Bf. zum Beginn der Ausbildung an der Polizeischule die Absicht hatte, anschließend bei der LPD Wien eine Ausbildung im Bereich Cyberkriminalität zu absolvieren und anschließend nach Oberösterreich zurückzukehren, konnte aus Sicht des erkennenden Gerichts nicht festgestellt werden. Weder legte der Bf. hierfür Nachweise vor noch hat er diese Ausbildung begonnen, sondern stattdessen eine Ausbildung zum Dienstführer und ist nach wie vor in Wien tätig. Diese äußeren Umstände sprechen gegen die vorgebrachte innere Absicht des Bf.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

Doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten

Werbungskosten sind die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen (§ 16 Abs. 1 EStG 1988). Unterhält der Steuerpflichtige neben seinem Primärwohnsitz aus beruflichen Gründen einen zweiten Wohnsitz am Ort der Erwerbstätigkeit (doppelte Haushaltsführung), dann sind die Aufwendungen für den zweiten Wohnsitz wie auch die Kosten der Fahrten zwischen diesen Wohnsitzen als Werbungskosten abzugsfähig, sofern eine berufliche Veranlassung vorliegt (z.B. VwGH 29.1.1998, 96/15/0171). Sind die Voraussetzungen für die Anerkennung der doppelten Haushaltsführung nicht gegeben, so handelt es sich bei den gemachten Aufwendungen um nicht abzugsfähigen Aufwendungen iSd § 20 Abs. 1 EStG 1988.

Die berufliche Veranlassung der Aufwendungen für den zweiten Wohnsitz wie auch der Kosten der Fahrten zwischen diesen Wohnsitzen ist dann gegeben, wenn weder die tägliche Rückkehr vom Beschäftigungsort zum Primärwohnsitz noch die Verlegung des Primärwohnsitzes zum Beschäftigungsort zumutbar ist (*Zorn in D/K/M/Z*, EStG²⁵ § 4 Tz 346). Die Unzumutbarkeit der täglichen Rückkehr vom Beschäftigungsort kann bei einer Entfernung von über 80 km oder einer Fahrzeit von mehr als einer Stunde angenommen werden (VwGH 31.7.2013, 2009/13/0132). Die Unzumutbarkeit der Verlegung des Primärwohnsitzes zum Beschäftigungsort kann ihre Ursachen sowohl in der privaten Lebensführung als auch in einer weiteren Erwerbstätigkeit des Steuerpflichtigen oder in einer Erwerbstätigkeit seines (Ehe)Partners haben (*Zorn in D/K/M/Z*, EStG²⁵ § 16 Tz 201).

Auch bei (ledigen) Steuerpflichtigen im elterlichen Haushalt erkennt die ständige Rechtsprechung die Möglichkeit der aner kennenswerten doppelten Haushaltsführung an. Die Rechtsprechung spricht in diesem Fall von Steuerpflichtigen mit Hauptwohnsitz am Heimatort (VwGH 24.11.2011, 2008/15/0296), mit Wohnung in seinem Heimatort (VwGH 7.9.1993,

93/14/0081; 28.9.2004, 2001/14/0178), mit ständigem Wohnsitz (VwGH 24.6.2010, 2007/15/0297) oder mit eigenem Hausstand im Heimatort (VwGH 18.12.1997, 96/15/0259; 9.9.2004, 2002/15/0119; 28.9.2004, 2001/14/0178, 24.9.2007, 2006/15/0024; 19.12.2012, 2009/13/0012) anstatt vom „Familienwohnsitz“. Primärer Wohnsitz ist jener Ort, an dem der Steuerpflichtige seine engsten persönlichen Beziehungen (z.B. Eltern, Freunde) hat. Voraussetzung ist, dass der alleinstehende Steuerpflichtige an diesem Ort über einen Wohnsitz verfügt, wobei ein Zimmer im Haus der Eltern ausreichen kann (VwGH 19.12.2012, 2009/13/0012).

§ 4 Abs. 1 PendlerVO stellt für das Vorliegen eines Familienwohnsitzes zwingend auf einen eigenen Hausstand ab. Die Pendlerverordnung ist aber nicht in der Lage, für ledige Steuerpflichtige, die im Heimatort im elterlichen Haus wohnen, oder für Steuerpflichtige, die im Heimatort in einer Wohngemeinschaft wohnen, die steuerliche Berücksichtigung von Familienheimfahrten und doppelter Haushaltsführung zu versagen. Die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zu doppelter Haushaltsführung und Familienheimfahrten baut ausschließlich auf dem allgemeinen Betriebsausgaben-/Werbungskostenbegriff des § 4 Abs. 4 EStG 1988 und § 16 Abs. 1 EStG 1988 auf und nicht auf begrifflichen Tatbestandsmerkmalen wie „Familienwohnsitz“ oder „Hausstand“. Die (noch dazu nicht zu § 4 Abs. 4 EStG 1988 oder § 16 Abs. 1 EStG 1988 ergangene) Pendlerverordnung hat also überhaupt keinen Bezug zur Abziehbarkeit der in Rede stehenden Aufwendungen dem Grunde nach (vgl. VwGH 19.12.2012, 2009/13/0012; BFG 2.2.2022, RV/3100314/2019; BFG 21.8.2025, RV/3100067/2025; Zorn in D/K/M/Z, EStG²⁵ § 4 Tz 350 ff).

Vielmehr steht bei der doppelten Haushaltsführung Alleinstehender die Frage im Vordergrund, warum es im jeweiligen Streitjahr nicht zumutbar war, den „(weiteren) Wohnsitz“ im Elternhaus aufzugeben (VwGH 24.9.2007, 2006/15/0024; 19.12.2012, 2009/13/0012). Gibt der ledige Steuerpflichtige seinen Wohnsitz bei den Eltern auf und gründet er an seinem Beschäftigungsort einen eigenen Hausstand, dann liegt eine doppelte Haushaltsführung nicht vor, weil er am Wohnsitz seiner Eltern keinen eigenen Hausstand mehr führt. Der Eignung der Wohnmöglichkeit am Beschäftigungsort, dem Wohnbedürfnis Rechnung zu tragen, wird hierbei maßgebliche Bedeutung beigemessen; bei entsprechender Eignung der Wohnmöglichkeit am Beschäftigungsort, dem Wohnbedürfnis Rechnung zu tragen, liegt es nahe, dass die Verlegung des Wohnsitzes bereits erfolgt ist (VwGH 18.12.1997, 96/15/0259; 9.9.2004 2002/15/0119; VwGH 24.9.2007, 2006/15/0024; 19.12.2012, 2009/13/0012). Anderes gilt, wenn der ledige Steuerpflichtige am Arbeitsort nur eine einfache Unterkunft unterhält, die nicht geeignet ist, einem dauernden Wohnbedürfnis Rechnung zu tragen (z.B. eine einem Burschenzimmer ähnliche Unterkunft) und seinen Wohnsitz (Mittelpunkt der Lebensinteressen) im Haus der Eltern beibehält (Zorn in D/K/M/Z, EStG²⁵ § 4 Tz 355 f).

Im gegenständlichen Fall ist hat die Wiener Wohnung dem Wohnbedürfnis des Bf. wie festgestellt nicht weniger entsprochen als das Zimmer im Haus der Mutter. Vor diesem

Hintergrund liegt es nahe, dass die Verlegung des Wohnsitzes an den Beschäftigungsort schon mit Jänner 2019 erfolgt ist. Außerdem ergibt sich aus dem Vorbringen des Bf., dass ihm das Zimmer im Haus der Mutter nach wie vor zur Verfügung steht. Daher ist nicht zu erkennen, warum es dem Bf. im Beschwerdejahr unzumutbar gewesen sein sollte, seinen (weiteren) Wohnsitz im Haus der Mutter aufzugeben.

Liegt bereits dem Grunde nach keine aner kennenswerte doppelte Hausführung vor, kommt eine Berücksichtigung von Kosten für Familienheimfahrten nicht in Betracht (UFS 17.11.2006, RV/1931-W/06; UFS 31.1.2007, RV/1967-W/04).

Waffenpass und Spezialschuhe

Da diese Kosten nicht glaubhaft gemacht wurden, war der begehrte Werbungskostenabzug nicht zuzuerkennen.

Somit war spruchgemäß zu entscheiden.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (Revision)

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Im vorliegenden Beschwerdefall wurden keine Rechtsfragen aufgeworfen, denen im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG grundsätzliche Bedeutung zukäme. Das Bundesfinanzgericht orientierte sich bei den zu lösenden Rechtsfragen an der einheitlichen höchstgerichtlichen Judikatur, darüber hinaus hing die Entscheidung im Wesentlichen von den Umständen des Einzelfalles sowie auf der Ebene der Beweiswürdigung zu beantwortenden Sachfragen ab. Die Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist daher unzulässig.

Linz, am 9. Februar 2026