

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin BE in der Beschwerdesache Bf, über die Beschwerde vom 05.03.2015 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Salzburg-Stadt vom 25.02.2015, betreffend Einkommensteuer 2014 (Arbeitnehmerveranlagung) zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

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

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

## Entscheidungsgründe

### 1. Verfahrensgang

Der Beschwerdeführer (kurz Bf) erklärte in seiner **Einkommenssteuererklärung 2014 vom 19.02.2015**, dass er in der Zeit von 01.01.2014 bis 31.12.2014 Einkünfte aus unselbständiger Tätigkeit von seinem Arbeitgeber AG bezog. Zudem stellte er in seiner Erklärung den Antrag auf Kinderfreibetrag in Höhe von 220,00 Euro bezüglich seiner im Streitzeitraum noch minderjährigen Tochter T, welche am tt.tt.tttt in Ungarn geboren wurde.

Die belangte Behörde erließ **am 25.02.2015 den Einkommensteuerbescheid 2014** erklärungskonform.

Dagegen erhob der Bf **am 05.03.2015** innerhalb offener Rechtsmittelfrist **Beschwerde**. Er beantragte, dass ihm das Pendlerpauschale und seine Familienheimfahrten als Werbungskosten zugesprochen werden und machte die Kinderfreibeträge für seine Kinder T und S in Höhe von jeweils 132,00 Euro geltend. Begründend führte er dazu aus, dass er jeden Monat mindestens einmal zu seinen Kindern nach Ungarn fahre. Dabei betrage die einfache Wegstrecke 434 km und fahre er stets mit seinem Auto. Dies könne er durch die beigelegten Rechnungen belegen.

In der Folge eines Vorhaltes durch die belangte Behörde am **05.03.2015**, **ergänzte** der Bf sein bisheriges Vorbringen am 10.03.2015 wie folgt: Die Anschrift seiner Arbeitsstätte sei AdrAG. Er arbeite als Abwäscher in der Regel sechsmal pro Woche von 10 bis 14 Uhr und von 18 bis 23 Uhr und hätte dazwischen Pause. Die einfache Wegstrecke von seiner Wohnadresse, welche in der AdrW2 liege, zu seiner Arbeitsstätte betrage laut Pendlerrechner 19,8 km. Demnach sei ihm ein Pendlerpauschale von 372,00 Euro jährlich bzw. 31,00 Euro monatlich sowie ein Pendlereuro in der Höhe von 40,00 Euro jährlich bzw. 3,33 Euro monatlich zu gewähren. Bezüglich der Zumutbarkeit und Möglichkeit, öffentliche Verkehrsmittel zu benützen, brachte er vor, dass deren Benützung nach der Berechnung des Pendlerrechners aufgrund der Fahrzeit unzumutbar sei. Er könne daher das große Pendlerpauschale für eine Wegstrecke von mindestens 2 km und maximal 20 km beanspruchen. Er müsse zudem mit dem Auto fahren, da er täglich zweimal zur Arbeit fahre und am Abend nach Dienstschluss keine öffentlichen Verkehrsmittel mehr verkehren würden.

Die belangte Behörde erließ daraufhin im Rahmen ihrer **Beschwerdevorentscheidung vom 16.03.2015** einen **abgeänderten Einkommensteuerbescheid 2014**. Sie berücksichtigte dabei das Pendlerpauschale in Höhe von 116,00 Euro und die Kinderfreibeträge in Höhe von 264,00Euro. Sie begründete den geringen Betrag an zugesprochenem Pendlerpauschale in ihrer Beschwerdevorentscheidung vom 16.03.2015 damit, dass der Bf erst im November 2014 seinen Wohnsitz nach AdrW2 verlegt habe und diesem daher erst ab diesem Zeitpunkt Pendlerpauschale zustehe. Weshalb die belangte Behörde den Antrag auf steuerliche Berücksichtigung der Kosten für Familienheimfahrten ablehnte, führte diese in ihrer am 11.03.2015 ergangenen Bescheidbegründung aus. Demnach hätten der Bf und seine Ehefrau EF im Jahr 2014 in Österreich gearbeitet. Ihre Tochter T und ihr Sohn S befänden sich in Ungarn in Ausbildung. Für beide Kinder werde im Streitzeitraum Familienbeihilfe (Differenzzahlung) bezogen. Da der Bf mindestens einmal monatlich seine Kinder in Ungarn besuche, beantrage dieser für die betreffende Zeit die Kosten der Familienheimfahrten.

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 vorlägen.

Die Beibehaltung des Familienwohnsitzes sei aus der Sicht der Erwerbstätigkeit, die in unüblicher Entfernung von diesem Wohnsitz ausgeübt werde, niemals durch die Erwerbstätigkeit, sondern immer durch Umstände veranlasst, die außerhalb dieser Erwerbstätigkeit lägen. Der Grund, warum Aufwendungen für die doppelte Haushaltsführung dennoch als Werbungskosten bei den aus der Erwerbstätigkeit erzielten Einkünften Berücksichtigung fänden, liege darin, dass derartige Aufwendungen so lange als durch die Erwerbstätigkeit veranlasst gälten, als dem Erwerbstätigen eine Wohnsitzverlegung in übliche Entfernung vom Ort der Erwerbstätigkeit nicht zugemutet werden könne.

Dies bedeute aber nicht, dass zwischen den für eine solche Unzumutbarkeit sprechenden Gründen und der Erwerbstätigkeit ein ursächlicher Zusammenhang bestehen müsse. Die Unzumutbarkeit könne ihre Ursachen sowohl in der privaten Lebensführung, als auch in einer weiteren Erwerbstätigkeit des Steuerpflichtigen oder in einer Erwerbstätigkeit seines (Ehe-)Partners haben.

Ein Familienwohnsitz liege dort, wo ein in (Ehe-)Partnerschaft oder in Lebensgemeinschaft lebender Steuerpflichtiger seine engsten persönlichen Beziehungen (zB Familie, Freundeskreis) und einen eigenen Haushalt habe.

Der Steuerpflichtige habe einen eigenen Haushalt, wenn er eine Wohnung besitze, deren Einrichtung seinen Lebensbedürfnissen entspreche.

Die Definition des Familienwohnsitzes ergebe sich aus der „Verordnung der Bundesministerin für Finanzen über die Kriterien zur Ermittlung des Pendlerpauschales und des Pendlereuros, zur Einrichtung eines Pendlerrechners und zum Vorliegen eines Familienwohnsitzes (PendlerVO), BGBl. II Nr. 276/2013“.

Im vorliegenden Fall lebe der Steuerpflichtige mit seiner Ehefrau in AdrW2 in einem gemeinsamen Haushalt.

Die in Ungarn verbliebenen Kinder änderten nichts am Vorliegen eines Familienwohnsitzes in AdrW2.

Da somit weder eine doppelte Haushaltsführung noch ein Familienwohnsitz in Ungarn vorliege, würden die Besuchsfahrten zu den Kindern keine steuerlich relevanten Familienheimfahrten darstellen und die Beschwerde sei daher als unbegründet abzuweisen.

Gegen diese Entscheidung des Finanzamtes brachte der Bf **am 20.03.2015** fristgerecht einen **Vorlageantrag** ein. Begründend brachte er dabei vor, dass bei der Berechnung der Einkommensteuer die Familienheimfahrten nicht berücksichtigt worden seien. Er habe die entsprechenden Belege der Beschwerde beigelegt und die Summe sowie die Km-Entfernung angegeben. Er beantrage den Einkommensteuerbescheid 2014 vom 16.03.2015 aufzuheben und die Einkommensteuer unter Berücksichtigung der Familienheimfahrten neu zu bemessen.

Die belangte Behörde **legte** daraufhin **am 02.04.2015** die Beschwerde vom 20.03.2014 dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung **vor**. Dieses wiederum erließ **am 30.11.2017** ein erstes **Ergänzungsersuchen**. In diesem wies das Bundesfinanzgericht einerseits darauf hin, dass der Bf seit 27.11.2013 mit seiner Ehegattin im Raum AdrW2 über einen gemeinsamen Hausstand verfügt, und ersuchte dieses andererseits den Bf folgende Unterlagen vorzulegen bzw. folgende Fragen zu beantworten:

1. Mietvertrag für die Wohnung in AdrW1
2. Mietvertrag für die Wohnung in AdrW2
3. Von welchen Personen wurde Ihre Wohnung in Ungarn in AdrU, im Jahr 2014 benützt?
4. Wo bzw. bei wem haben Ihre in Schulausbildung befindlichen Kinder S und T im Jahr 2014 gewohnt?
5. Wer hat Ihre im Jahr 2014 noch minderjährige Tochter T betreut?

6. Legen Sie eine genaue Aufstellung über ihre im Jahr 2014 durchgeführten Familienheimfahrten, jeweils mit Angabe des Datums der Hin- und Rückfahrt und den damit verbundenen Kosten, vor. Legen Sie weiters ein von Ihnen geführtes Fahrtenbuch, Kopien des Führerscheins und des Zulassungsscheins sowie sämtliche mit diesen Fahrten zusammenhängenden Benzin- und Vignettenrechnungen vor.

Diesen **Vorhalt beantwortete** der Bf am **03.01.2018** wie folgt: Hinsichtlich der Wohnung in AdrW1 sei die Nutzung bloß mündlich vereinbart worden. Er legte jedoch sowohl Mietbestätigungen für die Monate Jänner, Juli und Oktober des Jahres 2014 als auch Meldebestätigungen von ihm und seiner Ehegattin dem Antwortschreiben bei. Bezüglich der Wohnung in der AdrW2 übermittelte der Bf den von seiner Ehegattin als Mieterin abgeschlossenen Mietvertrag vom 18.10.2014. Demnach erhält die Mieterin das Recht, die Wohnung von 01.11.2014 bis einschließlich 31.10.2017 zu benützen. Betreffend der Benützung der Wohnung des Bf in AdrU im Jahr 2014 brachte der Bf vor, dass dort sowohl die sich in Schulausbildung befindlichen S und T als auch Frau X gewohnt hätten und legte diesbezüglich die Personalausweise seiner beiden Kinder vor. Frau X hätte zudem die im Jahr 2014 noch minderjährige Tochter T betreut. Hinsichtlich seiner Familienheimfahrten im Jahr 2014 übermittelte der Bf die einzelnen Tankrechnungen.

In einem weiteren **Vorhalt des Bundesfinanzgerichtes** richtete dieses noch folgende Fragen an den Bf und ersuchte diesen um die Vorlage entsprechender Unterlagen:

1. Beschreiben Sie bitte die von Ihnen in der AdrW1 im Zeitraum von 12.12.2013 bis einschließlich 12.11.2014 gemietete Wohnung, wie Gesamtgröße, Zimmeraufteilung und Ausstattung der Wohnung. Legen Sie, falls vorhanden, einen Wohnungsplan vor.
2. Beschreiben Sie bitte die von Ihnen in der AdrW2 ab 12.11.2014 gemietete Wohnung, wie Gesamtgröße, Zimmeraufteilung und Ausstattung der Wohnung. Legen Sie, falls vorhanden, einen Wohnungsplan vor.
3. Legen Sie bitte die bereits mit Vorhalt vom 30.11.2017 angeforderte Liste über ihre Fahrten zu Ihrem Wohnsitz nach Ungarn vor, jeweils mit Datum der Hin- und Rückfahrt sowie der dabei angefallenen Kosten. Mit welchem PKW wurden die Fahrten durchgeführt? Legen Sie bitte eine Kopie des Zulassungsscheins vor.

Seiner **Vorbehaltsbeantwortung vom 05.02.2018** legte der Bf zwei selbst gezeichnete Wohnungspläne für die Wohnung in AdrW1 sowie die Wohnung in AdrW2 bei. Hinsichtlich seiner Fahrten zu seinem Wohnsitz in Ungarn legte der Bf eine handschriftliche Auflistung der einzelnen Fahrten sowie den Zulassungsschein des von ihm benutzten und auf ihn zugelassenen PKW dem Antwortschreiben bei.

## **2. Sachverhalt**

Der Bf, ein ungarischer Staatsbürger, war dessen Veranlagungsakt folgend bereits im Zeitraum von 14.09.2011 bis 31.03.2012 und von 28.03.2013 bis zum 30.09.2016 bei der Firma AG in der AdrAG als Abwäscher beschäftigt. Im Streitjahr erzielte er steuerpflichtige

Bezüge in Höhe von 13.301,60 Euro . Er arbeitete dabei in der Regel sechsmal pro Woche von 10 bis 14 Uhr sowie von 18 bis 23 Uhr und pausierte dazwischen.

Seine Ehegattin, ebenfalls eine ungarische Staatsangehörige, war entsprechend ihrem Veranlagungsakt ab 28.11.2013 in Österreich nichtselbständig tätig und bezog im Jahr 2014 steuerpflichtige Einkünfte in Höhe von insgesamt € 17.047,03. Somit erzielte das Ehepaar im Streitzeitraum Gesamteinkünfte in Höhe von € 30.348,63.

Laut Abfrage im Zentralen Melderegister sind der Bf und seine Ehegattin seit 12.12.2013 bzw. 27.11.2013 in Österreich gemeldet und zwar bis 12.11.2014 in der AdrW1 und ab diesem Zeitpunkt in der AdrW2.

Die Mietwohnung in der AdrW1 hatte nach den Angaben des Bf eine Größe zwischen 20 und 23 m<sup>2</sup> und umfasste insgesamt drei Räume, nämlich Toilette und Badezimmer, Küche sowie ein Wohnzimmer mit einem Tisch, zwei Stühlen, einem Doppelbett und einem Kleiderschrank. Zudem verfügt diese über einen Balkon.

Die (noch aktuelle) Wohnung in der AdrW2, wurde lt. Mietvertrag vom 18.10.2014 zunächst auf die Dauer von drei Jahren gemietet. Sie hat nach dem vom Bf angefertigten Wohnungsplan eine Größe von ca. 35 m<sup>2</sup> und verfügt über vier Räume, nämlich eine Küche, ein Wohnzimmer, ein Vorzimmer sowie ein Badezimmer inklusive Toilette und einen eigenen Balkon. Ausgestattet ist diese Wohnung mit einem Doppelbett, einem Tisch, vier Stühlen, einem Kleiderschrank, einer Couch sowie einem Couchtisch.

Das in Ungarn geborene Ehepaar ist in Ungarn gemeinsam mit seinen beiden Kindern, dem am ss.ss.ssss geborenen Sohn S und der am tt.tt.tttt geborenen Tochter T, an der Adresse AdrU, gemeldet. Dabei handelt es sich um einen weiteren, dem Bf und seiner Ehegattin im Streitjahr 2014 zur Verfügung stehenden Wohnsitz.

Die beiden Kinder wohnten im Streitjahr laut den (im Familienbeihilfenverfahren nachgewiesenen) Angaben des Bf an obiger Adresse in AdrU in Ungarn und gingen dort noch zur Schule.

Wie der Bf in seiner Vorbehaltsbeantwortung vom 03.01.2018 angab, wohnte an der ungarischen Wohnadresse seiner Kinder zudem im Streitjahr Frau X, die sich auch um die noch minderjährige Tochter kümmerte.

Der Bf fuhr im Streitzeitraum nach seinen Angaben mindestens einmal im Monat nach Ungarn, um seine Kinder zu besuchen. Die einfache Fahrtstrecke beträgt laut den Angaben des Bf 434 km. Diese Fahrten betrachtet der Bf, wie sich aus seiner handschriftlichen Auflistung anlässlich seiner Vorbehaltsbeantwortung ergibt, als Familienheimfahrten und möchte diese steuerlich absetzen.

Daneben beantragt der Bf für seine Fahrten zu seiner Arbeitsstätte das Pendlerpauschale und den Pendlereuro. Nach den im Akt aufliegenden Abfragen des Pendlerrechners vom 10.03.2015 besteht für die Strecke AdrW1 zur AdrAG wegen der kurzen Wegstrecke von nur 0,7 km kein Anspruch auf ein Pendlerpauschale. Die Abfrage bezüglich der Wegstrecke AdrW2 zur AdrAG führte zu folgendem Ergebnis: Das

Pendlerpauschale beträgt 372 Euro jährlich/31 Euro monatlich. Der Pendlereuro beträgt 40,00 Euro jährlich/3,33 Euro monatlich. Die Benützung von öffentlichen Verkehrsmitteln ist auf der überwiegenden Strecke nicht möglich oder nicht zumutbar. Die schnellste Strecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte beträgt (gerundet) 20 km.

### 3. Rechtslage

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

**§ 20 Abs 1 Z 1 EStG 1988** bestimmt, dass die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge bei den einzelnen Einkünften nichtg abgezogen werden dürfen. Ebenso nicht abgezogen werden dürfen nach **§ 20 Abs 1 Z 2 EStG 1988** Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung, selbst wenn sie die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung mit sich bringt und sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen (**lit a**) und 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 übersteigen (**lit e**).

Gemäß **§ 16 Abs 1 Z 6 EStG 1988** sind Werbungskosten auch Ausgaben des Steuerpflichtigen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte. Für die Berücksichtigung dieser Aufwendungen gilt:

**a)** Diese Ausgaben sind durch den Verkehrsabsetzbetrag (§ 33 Abs 5 Z 1) abgegolten. Nach Maßgabe der lit. b bis j steht zusätzlich ein Pendlerpauschale sowie nach Maßgabe des § 33 Abs 5 Z 4 ein Pendlereuro zu. Mit dem Verkehrsabsetzbetrag, dem Pendlerpauschale und Pendlereuro sind alle Ausgaben für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte abgegolten.

**b)** Wird dem Arbeitnehmer ein arbeitgebereigenes Kraftfahrzeug für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zur Verfügung gestellt, steht keine Pendlerpauschale zu.

**c)** Beträgt die Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte mindestens 20 km und die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zumutbar, beträgt das Pendlerpauschale:

Bei mindestens 20 km bis 40 km ..... 696 Euro jährlich,

bei mehr als 40 km bis 60 km..... 1.356 Euro jährlich,

bei mehr als 60 km..... 2.016 Euro jährlich.

**d)** Ist dem Arbeitnehmer die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zumindest hinsichtlich der halben Entfernung nicht zumutbar, beträgt das Pendlerpauschale abweichend von lit c:

Bei mindestens 2 km bis 20 km..... 372 Euro jährlich,

bei mehr als 20 km bis 40 km..... 1.476 Euro jährlich,

bei mehr als 40 km bis 60 km..... 2.568 Euro jährlich,

bei mehr als 60 km..... 3.672 Euro jährlich.

**e)** Voraussetzung für die Berücksichtigung eines Pendlerpauschales gemäß lit c oder d ist, dass der Arbeitnehmer an mindestens elf Tagen im Kalendermonat von der Wohnung zur Arbeitsstätte fährt. ...

Gemäß **§ 2 Abs 1 der Verordnung der Bundesministerin für Finanzen über die Kriterien zur Ermittlung des Pendlerpauschales und des Pendlereuros, zur Errichtung eines Pendlerrechners und zum Vorliegen eines Familienwohnsitzes (Pendlerverordnung), BGBl. II 276/2013**, ist die Zumutbarkeit bzw. Unzumutbarkeit der Benützung eines Massenbeförderungsmittels nach Z 1 und Z 2 zu beurteilen. Dabei sind die Verhältnisse gemäß § 1 zu Grunde zu legen. Die Umstände, die die Zumutbarkeit bzw. Unzumutbarkeit begründen, müssen jeweils überwiegend im Kalendermonat vorliegen. Nach **Z 1 lit a** der Bestimmung liegt Unzumutbarkeit der Benützung eines Massenbeförderungsmittels vor, wenn zumindest für die Hälfte der Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte oder zwischen Arbeitsstätte und Wohnung nach Maßgabe des § 1 kein Massenbeförderungsmittel zur Verfügung steht.

Gemäß **§ 3 Abs 1 Pendlerverordnung** ist für die Ermittlung der Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte bzw. zwischen Arbeitsstätte und Wohnung (§ 1) und für die Beurteilung, ob die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zumutbar oder unzumutbar ist (§ 2), für Verhältnisse innerhalb Österreichs der vom Bundesministerium für Finanzen im Internet zur Verfügung gestellte Pendlerrechner zu verwenden. Dem Pendlerrechner sind die Verhältnisse zu Grunde zu legen, die für den abgefragten Tag bestehen (**Abs 2**).

Nach **§ 4 Abs 1 Pendlerverordnung** liegt der Familienwohnsitz (§ 16 Abs. 1 Z 6 lit f und § 20 Abs 1 Z 2 lit e EStG 1988) dort, wo ein in (Ehe)Partnerschaft oder in Lebensgemeinschaft lebender Steuerpflichtiger seine engsten persönlichen Beziehungen (z.B. Familie, Freundeskreis) und einen eigenen Hausstand (Abs. 2) hat. Der Steuerpflichtige hat einen eigenen Hausstand, wenn er eine Wohnung besitzt, deren Einrichtung seinen Lebensbedürfnissen entspricht. Ein eigener Hausstand liegt jedenfalls nicht vor, wenn der Steuerpflichtige Räumlichkeiten innerhalb eines Wohnverbandes einer oder mehrerer Person(en), die nicht (Ehe)Partner sind oder mit denen eine Lebensgemeinschaft besteht, mitbewohnt (**Abs 2**).

Gem. **§ 106a Abs 1 EStG 1988 idF BGBl I 151/ 2009** steht für ein Kind im Sinne des § 106 Abs 1 auf Antrag ein Kinderfreibetrag zu. Dieser beträgt jährlich 132 Euro pro Steuerpflichtigem, wenn er für dasselbe Kind von zwei (Ehe)Partnern, die mehr als sechs Monate im Kalenderjahr in einem gemeinsamen Haushalt leben, geltend gemacht wird.

#### **4. Dazu wird rechtlich erwogen:**

##### **4.1 Pendlerpauschale**

Hinsichtlich des Beschwerdepunktes Pendlerpauschale ist gemäß § 3 Pendlerverordnung, die einfache Wegstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte anhand des Pendlerrechners zu bemessen. Auch ist die Zumutbarkeit der Benützung eines Massenbeförderungsmittels unter Heranziehung des Pendlerrechners zu beurteilen.

Demnach hatte der Bf im Streitzeitraum zwei verschiedene Wegstrecken zwischen seinen jeweiligen Wohnsitzen und seiner Arbeitsstätte in der AdrAG zurückzulegen. So startete sein Arbeitsweg von 01.01.2014 beginnend bis einschließlich 11.11.2014 von der AdrW1 und endete dieser nur 0,7 km Fahrtstrecke davon entfernt in der AdrAG. Der Bf begründete mit 12.11.2014 seinen Hauptwohnsitz in der AdrW2 und gab seinen bisherigen Wohnsitz in der AdrW1 auf. Aus diesem Grund hatte der Bf ab diesem Tag gemäß § 1 Pendlerverordnung eine Wegstrecke von nunmehr laut eigenen Angaben in seiner Vorbehaltsbeantwortung vom 10.03.2015 von 19,8 km und laut Ausdruck des Pendlerrechners vom 10.03.2015 von gerundet 20 km zu fahren, um an seinen Arbeitsplatz zu gelangen.

Dem Abfrageergebnis des Pendlerrechners vom 10.03.2015 folgend hat der Bf im Zeitraum von 01.01.2014 bis 11.11.2014 aufgrund der kurzen Wegstrecke keinen Anspruch auf das Pendlerpauschale. Die Entfernung zwischen dessen Wohnsitz und dessen Ort der Arbeitsverrichtung ist nämlich geringer als die gemäß § 16 Abs 1 Z 6 lit d EStG 1988 mindestens vorgesehene Wegstrecke für das große Pendlerpauschale. Wie die Abfrage des Pendlerrechners hinsichtlich der Wegstrecke von der AdrW2 zur Arbeitsstätte des Bf in AdrW1 ergab, kann der Bf aufgrund der Wegstrecke von rund 20 km und der Unzumutbarkeit der Benützung von Massenbeförderungsmitteln zu Recht gemäß § 16 Abs 1 Z 6 lit d EStG 1988 ein Pendlerpauschale von 372,00 Euro jährlich bzw. 31,00 Euro monatlich sowie gemäß § 33 Abs 5 Z 4 EStG 1988 den Pendlereuro in Höhe von 40,00 Euro jährlich bzw. 3,33 Euro monatlich beanspruchen. Laut Angabe des Bf in dessen Vorbehaltsbeantwortung beträgt die von ihm ab 12.11.2014 zurückzulegende Wegstrecke exakt 19,8 km.

Dies gilt jedoch gemäß § 16 Abs 1 Z 6 lit e EStG 1988 erst ab dem Monat, ab dem der Bf diese längere Wegstrecke mindestens an elf Tagen im Kalendermonat fährt. Demnach steht dem Bf für zwei Monate das große Pendlerpauschale in Höhe von 62,00 Euro und der Pendlereuro von 6,66 Euro zu. Nachdem laut vorliegendem Lohnzettel das Pendlerpauschale bereits mit dem Betrag von 62,00 Euro im Rahmen der Lohnverrechnung berücksichtigt wurde, ergeben sich diesbezüglich keine Änderungen zum bekämpften Bescheid.

#### **4.2 Familienheimfahrten**

Ausgaben für Familienheimfahrten sind für den Arbeitnehmer dann Werbungskosten im Sinne des § 16 Abs. 1 EStG 1988, wenn ihm unvermeidbare Kosten dadurch entstehen, dass er am Arbeits-(Tätigkeits-)Ort wohnen muss und ihm die Verlegung des Familienwohnsitzes an diesen Beschäftigungsort ebensowenig zugemutet werden kann



wie die tägliche Rückkehr zum Familienwohnsitz (VwGH vom 27.6.2012, 2008/13/0156; VwGH vom 22.12.2011, 2008/15/0157).

Als Arbeits-(Tätigkeits-)ort oder Beschäftigungsort ist nur jener Ort zu verstehen, der eine persönliche Anwesenheit zur Arbeitsleistung erfordert, sodass der Steuerpflichtige an diesem Ort wohnen muss (VwGH vom 27.6.2012, 2008/13/0156; VwGH vom 22.12.2011, 2008/15/0157).

§ 4 Pendlerverordnung definiert den Begriff des Familienwohnsitzes als den Ort, wo ein Steuerpflichtiger seine engsten persönlichen Beziehungen (zB Familie, Freundeskreis) und eine Wohnung besitzt, deren Einrichtung seinen Lebensbedürfnissen entspricht. Diese Definition legt den Schwerpunkt auf die persönlichen Beziehungen, die wirtschaftlichen Anknüpfungspunkte werden ausgeklammert.

Nach Lehre und Rechtsprechung gilt als Familienwohnsitz bei einem verheirateten Steuerpflichtigen jener Ort, an dem er mit seinem Ehegatten einen gemeinsamen Hausstand unterhält, der den Mittelpunkt der Lebensinteressen dieser Personen bildet (VwGH vom 27.6.2012, 2008/13/0156, VwGH vom 24.4.1996, 96/15/0006; Doralt in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG<sup>11</sup>, § 4 Tz 349).

Der Mittelpunkt der Lebensinteressen besteht grundsätzlich dort, wo die Person die engeren persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen unterhält. Dabei ist auf das Gesamtbild der persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnisse abzustellen. Wirtschaftlichen Beziehungen kommt dabei in der Regel eine geringere Bedeutung zu als persönlichen Beziehungen (VwGH vom 25.7.2013, 2011/15/0193, VwGH vom 20.2.2008, 2005/15/0135).

Unter persönlichen Verhältnissen sind all jene zu verstehen, die einen Menschen aus in seiner Person liegenden Gründen mit jenem Ort verbinden, an dem er einen Wohnsitz innehat. Von Bedeutung sind dabei familiäre Bindungen sowie Betätigungen gesellschaftlicher, religiöser und kultureller Art und andere Betätigungen zur Entfaltung persönlicher Interessen und Neigungen. Im Regelfall bestehen nach den Erfahrungen des Lebens die stärksten persönlichen Beziehungen zu dem Ort, an dem man regelmäßig und Tag für Tag mit seiner Familie lebt (VwGH vom 25.7.2013, 2011/15/0193; VwGH vom 20.2.2008, 2005/15/0135; VwGH vom 20.6.1990, 90/16/0032).

Bei verheirateten Personen, die einen gemeinsamen Haushalt führen, besteht also die stärkste persönliche Beziehung in der Regel zu dem Ort, an dem sie mit ihrer Familie Tag für Tag leben. Diese Annahme setzt im Regelfall die Führung eines gemeinsamen Haushaltes sowie das Fehlen ausschlaggebender und stärkerer Bindungen zu einem anderen Ort, etwa aus beruflichen oder gesellschaftlichen Gründen, voraus (VwGH vom 24.6.2010, 2009/16/0125, VwGH vom 28.10.2009, 2008/15/0325).

Wirtschaftliche Bindungen gehen vor allem von örtlich gebundenen Tätigkeiten und von Vermögensgegenständen in Form von Einnahmequellen aus. Für die Bestimmung der

wirtschaftlichen Beziehungen ist insbesondere die Höhe der Einkünfte ausschlaggebend (VwGH vom 25.7.2013, 2011/15/0193, VwGH vom 19.3.2002, 98/14/0026).

Im Zweifel kommt den persönlichen Beziehungen, und dort wiederum der Gestaltung des Familienlebens, der Vorrang zu (VwGH vom 19.3.2002, 98/14/0026, VwGH vom 26.7.2000, 95/14/0145).

Im Streitjahr 2014 lebte der Bf, wie der Sachverhaltsdarstellung entnommen werden kann, mit seiner Ehegattin in einem gemeinsamen Haushalt und zwar zuerst bis 11.11.2014 in der AdrW1 und ab diesem Zeitpunkt in der AdrW2, von wo aus er für den gesamten Streitzeitraum als auch seine Ehegattin für den überwiegenden Teil dieses Zeitraumes einer nichtselbständigen Berufstätigkeit nachgingen und beide gemeinsam in Summe ein Einkünfte von rund 30.480,00 Euro erwirtschafteten.

Aufgrund des während des Jahres 2014 in der AdrW1 und ab diesem Zeitpunkt in der AdrW2 bestehenden gemeinsamen Haushaltes des Bf und seiner Ehegattin, in welchem sie unbestritten ihr tägliches Leben verbrachten, ist, entsprechend den vorstehenden Rechtsausführungen, davon auszugehen, dass der Bf während dieser Zeit seine stärkste persönliche Beziehung zu diesen Orten hatte.

Die Tatsache, dass die beiden Kinder im Streitjahr in der Wohnung des Bf in AdrU, Ungarn, lebten und dort die Schule besuchten, ändert nichts an dieser Einschätzung. Der Sohn war bereits volljährig und unterlag nicht mehr der Obsorge seiner Eltern als Erziehungsberechtigte. Die Tochter, die zwar die Volljährigkeit erst im April 2015 erreichte, wurde tatsächlich auch vor ihrem Eintritt ins Erwachsenenalter aufgrund der, wie sich auch aus der vom Bf angefertigten Auflistung der Heimfahrten ergibt, weitaus überwiegenden Abwesenheit des Bf und seiner Ehegattin nicht von diesen betreut und musste offensichtlich auch nicht von den Eltern betreut werden. Nach allgemeiner Lebenserfahrung kann angenommen werden, dass der ältere Bruder seiner kurz vor der Volljährigkeit stehenden Schwester bzw. der Tochter des Bf, soweit überhaupt noch notwendig, zur Seite stehen konnte. Außerdem wohnte die Schwiegermutter des Bf, Frau X, gemeinsam mit den Geschwistern in der Wohnung und betreute bzw. kümmerte sich ebenfalls soweit wie nötig um die im damaligen Zeitraum 16- und 17jährige Tochter des Bf. Die Besuchsfahrten des Bf und seiner Ehegattin zu ihren Kindern an Wochenenden, an Feiertagen und im Urlaub bilden daher keine ausreichende Grundlage für die Annahme, dass sich der Familienwohnsitz im Streitjahr 2014 in AdrU in Ungarn befand. Maßgeblich ist vielmehr, dass der Bf mit seiner Ehegattin im Jahr 2014 in AdrW1 sowie in AdrW2 einen gemeinsamen Hausstand unterhielt und mit ihr dort sein tägliches Leben verbrachte, was für das Bestehen eines Familienwohnsitzes und des Lebensmittelpunktes in Österreich spricht.

Zu der persönlichen Bindung zu AdrW1 bzw. AdrW2 kamen noch starke wirtschaftliche Beziehungen aufgrund der im Nahebereich ausgeübten Berufstätigkeit beider Ehegatten, die im Streitjahr zu Gesamteinkünften von rund 30.000,00 Euro führte .

Der Familienwohnsitz und auch der Mittelpunkt der Lebensinteressen lagen demnach im Jahr 2014 in Österreich und zwar sowohl aufgrund der persönlichen als auch der wirtschaftlichen Verhältnisse, die eine stärkere Bindung zu Österreich bewirkten.

Dass die Wohnungen in AdrW1 und AdrW2 nicht den Lebensbedürfnissen des Bf und seiner Ehegattin entsprochen hätten, hat der Bf nicht behauptet.

Es stellt sich im gegenständlichen Fall somit nicht die Frage, ob eine Verlegung des Familienwohnsitzes von AdrU in Ungarn nach AdrW1 bzw. AdrW2 in Österreich im Streitjahr 2014 zumutbar war oder nicht (die Frage der Zumutbarkeit einer täglichen Heimkehr stellt sich bei einer Entfernung des ungarischen Wohnsitzes vom Beschäftigungsort von rund 430 km ohnehin nicht), da sich der Familienwohnsitz aus der Sicht des Bundesfinanzgerichtes in diesem Jahr tatsächlich in AdrW1 und AdrW2 befand.

Im gegenständlichen Fall ist somit der Ort des Familienwohnsitzes mit dem Ort der Beschäftigung identisch, die Aufrechterhaltung des (zweiten) Wohnsitzes in AdrU in Ungarn ist privat veranlasst, sodass die geltend gemachten Kosten gemäß § 20 Abs 1 Z 1 EStG 1988 steuerlich nicht abzugsfähig sind.

Die Beschwerde war somit in diesem Punkt abzuweisen.

#### **4.3 Kinderfreibeträge**

Es ist unstrittig, dass die Voraussetzungen des § 106a EStG 1988 in der im Streitjahr geltenden Fassung für die Gewährung der vom Bf in der Beschwerde beantragten Kinderfreibeträge in Höhe von 264 Euro vorliegen, sodass diese - wie bereits in der Beschwerdevorentscheidung vom 16.03.2015 - zu berücksichtigen waren.

Insgesamt war daher spruchgemäß zu entscheiden.

#### **5. Zulässigkeit einer 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 Revision ist im gegenständlichen Fall nicht zulässig, da die dem Erkenntnis zugrundeliegenden Rechtsquellen und VwGH-Erkenntnisse eindeutig sind und keine Zweifel bestehen lassen.

