

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R. in der Beschwerdesache Bf., gegen den Bescheid des Finanzamtes Grieskirchen Wels vom 11.12.2013 (Steuernummer: 123/4567) betreffend Einkommensteuer 2012 zu Recht erkannt:

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert und die Einkommensteuer für 2012 wie folgt festgesetzt:

Einkommen	30.132,06 €
Festgesetzte Einkommenssteuer	7.328,00 €

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

Entscheidungsgründe

1. Sachverhalt und Parteienvorbringen:

Am 11.11.2013 langte die Einkommenssteuererklärung des Beschwerdeführers (infolge Bf.) für das Jahr 2012 bei der belangten Behörde ein. Der Bf. machte als Veranstaltungstechniker Einkünfte aus Gewerbebetrieb iHv 18.717,91 € geltend und gab Betriebseinnahmen iHv 39.646,09 € und Betriebsausgaben iHv 18.132,18 € (davon 603,43 € an Waren und Rohstoffen, 2.000,00 € an Abschreibung auf das Anlagevermögen, 8.988,00 € an Reise- und Fahrtspesen, 4.202,00 € an Miet – und Pachtaufwand, 304,16 € an Zinsen, 1.491,46 € an Pflichtversicherungsbeiträgen, 543,13 € als übrige Betriebsausgaben) an.

Am 12.11.2013 richtete die belangte Behörde einen Vorhalt an den Bf., indem er aufgefordert wurde, seine beruflichen Fahrten nachzuweisen, da er 8.988,00 € an Kilometergeld (= 21.400 Kilometer) geltend gemacht habe. Um Kilometergeld steuerlich absetzen zu dürfen, dürfe die Jahreskilometerleistung nicht höher als die doppelte Anzahl an Kilometer sein, für das Kilometergeld geltend gemacht wurde. Im gegenständlichen Fall müsse die Jahreskilometerleistung zumindest 42.801

Kilometer betragen haben, andernfalls dürften lediglich die tatsächlichen Kfz-Kosten um den Privatanteil gekürzt abgesetzt werden. Bei Nichtvorlage einer den gesetzlichen Anforderungen entsprechenden Aufzeichnung der betrieblich durchgeföhrten Fahrten müsse eine amtswegige Kürzung des geltend gemachten Aufwands an Kilometergeldern vorgenommen werden. Der Bf solle überdies beantworten, in welcher betraglichen Höhe Privatanteile bei Telefon/Fax/Internet, Bankzinsen sowie -spesen ausgeschieden worden sind. Das Anlagenverzeichnis, die Rechnung über die Anschaffung des Mischpults und der Raummietenvertrag samt Nachweis der geleisteten Mietzahlungen seien vorzulegen.

Am 05.12.2013 langte die Vorhaltsbeantwortung des Bf. bei der belangten Behörde ein. Der Bf. führte aus, dass ihm zwar keine den gesetzlichen Anforderungen entsprechende Aufzeichnung der betrieblich durchgeföhrten Fahrten vorliegen würden, er jedoch anhand seiner Stundenaufstellungen und Abrechnungen in 2012 seine betrieblichen Kilometer zusammengestellt habe und, um die tatsächliche Anzahl an gefahrenen Kilometern zu plausibilisieren, auch ein Foto des Km-Standes seines Autos im Juli 2011 und die Angaben zum Km-Stand aus der Rechnung der Überprüfung nach § 57a KFG im Juli 2012 beigefügt habe. Anzumerken sei, dass er privat 2012 mehr km zurückgelegt habe als 2011 und daher die erforderliche Anzahl von 42.801 km überschritten habe. Er habe in 2012 glaublich etwa 45.000 km zurückgelegt. Für Telefon und Internet seien keine Privatanteile berücksichtigt worden, da an seinem Hauptwohnsitz in W. ein Telefon- und Internetanschluss bestehe der zwar auf seinen Vater angemeldet sei, er aber seinen entsprechenden Kostenanteil trage. Wie aus dem beigefügten Schreiben hervorgehe, sei auch eine private Internetadresse angelegt. Für Bankzinsen- und Spesen sei kein Privatanteil berücksichtigt worden, da die Überziehungen ausschließlich betrieblich veranlasst seien.

Der Bf. übermittelte dazu:

- ein Fahrtenbuch, welche alle Fahrten von seinem Hauptwohnsitz in W. , E-Straße 5, zu seinen Hauptkunden in M. und zu seiner Arbeitswohnung in M. enthält;
- das Gutachten gemäß § 57a Abs.4 KFG 1967 vom 09.07.2012;
- ein Abbild seines Kilometerstandes vom 18.07.2011 mit km-Stand von 162.317km;
- eine Rechnung eines Hauptkunden (Firma F. A.);
- ein Anlagenverzeichnis per 31.12.2012;
- einen Arbeitsauftrag INTERNET der Firma L.;
- Rechnungen über das angemietete Zimmer in M. von Jänner 2012 bis Dezember 2012 jeweils iHv 420,20 €;
- und Kontoauszüge des Bf. von Mitte Mai 2012 bis Anfang Dezember 2012.

1.1. Einkommenssteuerbescheid 2012

Am 11.12.2013 erging der Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2012:

Einkünfte aus Gewerbebetrieb	30.698,17 €
------------------------------	-------------

Gesamtbetrag der Einkünfte	30.698,17 €
Sonderausgaben (§ 18 EStG 1988)	- 369,05 €
Einkommen	30.329,12 €
Die Einkommenssteuer gem. § 33 Abs. 1 EStG 1988 beträgt:	
(30.329,12 - 25.000,00) x 15.125,00 / 35.000,00 + 5.110,00	7.412,94 €
Steuer vor Abzug der Absetzbeträge	7.412,94 €
Steuer nach Abzug der Absetzbeträge	7.412,94 €
Einkommensteuer	7.412,94 €
Rundung gem. § 39 Abs. 3 EStG 1988	0,06 €
Festgesetzte Einkommenssteuer	7.413,00 €
Bisher festgesetzte Einkommenssteuer (gerundet)	0,00 €
Abgabennachforderung	7.413,00 €

In der Begründung führte die belangte Behörde aus, dass das geltend gemachte Kilometergeld nicht anerkannt werden konnte, da eine Wohnsitzverlegung für Alleinstehende im Regelfall binnen 6 Monaten zumutbar sei. Ab diesem Zeitpunkt seien Familienheimfahrten der privaten Lebensführung gemäß § 20 Abs. 1 EStG 1988 zuzurechnen. Aus diesem Umstand könnten die gesamten Familienheimfahrten (91 Fahrten à 219 km) steuerlich nicht berücksichtigt werden (Kürzung insgesamt: 8.370,18 €), ebenso würden die Mietkosten des Zimmers des Bf. in M. Kosten der privaten Lebensführung gemäß § 20 Abs. 1 EStG 1988 darstellen. Hinsichtlich der geltend gemachten Kosten für Telefon, Fax und Internet wurde ein monatlicher Privatanteil von 30 € den Erfahrungen des Lebens folgend ausgeschieden (Kürzung insgesamt: 360 €). Ebenso wurde hinsichtlich der geltend gemachten Bankaufwendungen ein Privatanteil von 60% ausgeschieden (Kürzung insgesamt: 152,08 €). Der Gewinnfreibetrag sei amtswegig berichtigt worden.

1.2. Berufung

Dagegen erhab der Bf. rechtzeitig am 18.12.2013 auf elektronischem Wege Berufung und beantragte die Aussetzung der Einhebung bis zur Entscheidung über seine Berufung. Der Bf beantragte die steuerliche Berücksichtigung der Kosten seiner Fahrten zwischen Niederösterreich und W., der Kosten seines Zimmers in M. und die Reduktion des Privatanteiles seiner betrieblichen Telefon- und Internetkosten auf 30% von 543,13 €. Bei den nicht anerkannten Fahrten handle es sich nicht um Familienheimfahrten, sondern um rein betriebliche Fahrten, da er seinen Hauptwohnsitz in W. habe, aber die größten Kunden sich in Niederösterreich befinden würden. Die Mietkosten des Zimmers in M. seien ebenfalls rein betrieblicher Natur. Die Privatanteile der Telefon- und Internetkosten

seien zu hoch, da insgesamt lediglich 543,13 € an betrieblichen Kosten für Telefon und Internet angefallen seien.

Auf der Berufung befindet sich ein Aktenvermerk der belangten Behörde vom 23.12.2013, aus dem hervorgeht, dass nach einer telefonischen Auskunft des Vermieters der Wohnung in M. diese seit 01.01.2011 an den Bf. vermietet wird.

1.3. Ergänzungs- und Auskunftsersuchen

Die belangte Behörde richtete am 18.02.2014 ein Ergänzungs- und Auskunftsersuchen an den Bf., indem sie diesen aufforderte, die Namen und Adressen seiner Kunden aus der Umgebung von W. bekannt zu geben. Weiters wurde der Bf. ersucht Kopien der Ausgangsrechnungen betreffend der Kunden aus der Umgebung von W. vorzulegen.

Dazu wurde Folgende Aufstellung vorgelegt:

Rechnungsdatum	Betrag	Kunde
09.02.2012	250,00	FA.
16.05.2012	450,00	FA.
05.06.2012	500,00	FA.
29.07.2012	675,00	FA.
29.07.2012	750,00	FA.
12.08.2012	700,00	FA.
12.08.2012	275,00	FA.
14.09.2012	250,00	FA.
07.10.2012	1.200,00	FA.
28.11.2012	500,00	ME
Gesamt: 5.550,00 €		

1.4. Beschwerdevorentscheidung

Die Beschwerdevorentscheidung erging am 02.06.2014. Aufgrund der Beschwerde vom 18.12.2013 wurde der Bescheid vom 11.12.2013 wie folgt geändert:

Einkünfte aus Gewerbebetrieb	30.501,11 €
Gesamtbetrag der Einkünfte	30.501,11 €
Sonderausgaben (§ 18 EStG 1988)	- 369,05 €
Einkommen	30.132,06 €
Die Einkommenssteuer gem. § 33 Abs. 1 EStG 1988 beträgt:	
(30.132,06 - 25.000,00) x 15.125,00 / 35.000,00 + 5.110,00	7.327,78 €

Steuer vor Abzug der Absetzbeträge	7.327,78 €
Steuer nach Abzug der Absetzbeträge	7.327,78 €
Einkommensteuer	7.327,78 €
Rundung gem. § 39 Abs. 3 EStG 1988	0,22 €
Festgesetzte Einkommenssteuer	7.328,00 €
Bisher festgesetzte Einkommenssteuer (gerundet)	- 7.413,00 €
Abgabengutschrift	85,00 €

Als Begründung führte die belangte Behörde aus, dass gemäß § 10 EStG 1988 bei der Gewinnermittlung eines Betriebes ein Gewinnfreibetrag gewinnmindernd berücksichtigt werden könne. Da der Bf weder einen Gewinnfreibetrag in einer bestimmten Höhe beantragt habe, noch auf die Geltendmachung verzichtet habe, sei bei den Einkünften aus Gewerbebetrieb ein Gewinnfreibetrag (Grundfreibetrag gemäß § 10 Abs. 1 Z 2 EStG 1988) iHv 3.900,00 € berücksichtigt worden.

Der Bf. sei Veranstaltungstechniker und übe seine gewerbliche Tätigkeit hauptsächlich im Raum Wien aus. Zu diesem Zweck habe er zumindest seit 01.01.2011 ein Zimmer in M. gemietet, um seine Tätigkeit vor Ort ausüben zu können. Als Betriebsausgaben habe der Bf. daher die Kosten der Wohnung und km-Gelder im Rahmen der Familienheimfahrten geltend gemacht. Der Bf. sei ledig und wohne zusätzlich bei seinen Eltern in W.. Da bei Ledigen ein Wohnsitzwechsel aus beruflichen Gründen innerhalb von 6 Monaten nach Gründung eines weiteren Wohnsitzes (M.) zumutbar sei, würden die beantragten Mietkosten als auch die km-Gelder Aufwendungen der privaten Lebenshaltung darstellen und seien daher keine Betriebsausgaben. Dies ändere auch nichts daran, dass der Bf. gelegentlich Geschäfte mit der Firma F. A. tätigte. Die beantragten Kürzungen der Telefon- und Internetkosten um 30% wurden gewährt.

1.5. Vorlageantrag

Die Vertreterin des Bf. stellte rechtzeitig am 30.06.2014 auf elektronischem Wege einen Antrag auf Vorlage der Beschwerde bzgl. des ESt-Bescheides 2012 an das Bundesfinanzgericht und beantragte eine Entscheidung durch den Senat. Zusätzlich zu den in der Bescheidbeschwerde vorgebrachten Punkten führte die Vertreterin an, dass bei der Berufungsvorentscheidung nicht berücksichtigt worden sei, dass etwa 14% des Umsatzes seines Klienten am Unternehmenssitz in der näheren Umgebung von W. erwirtschaftet wurde (beiliegend befand sich eine Aufstellung der entsprechenden Ausgangsfakturen). Dies sei auch nicht in die Begründung der Beschwerdevorentscheidung eingeflossen, obwohl diese Tatsache der Behörde durch den Bf. in Beantwortung des Ergänzungersuchens vom 18.02.2014 mitgeteilt worden sei. Hierbei handle es sich um wiederkehrende Aufträge bzw. könne davon ausgegangen werden, dass von den Auftraggebern auch in der Zukunft weitere Aufträge folgen würden. Dies sei auch bereits im vergangenen und im laufenden Jahr der Fall gewesen.

Der Bf. habe nicht beabsichtigt, seine betriebliche Tätigkeit ausschließlich auf den Raum Wien/Niederösterreich zu verlegen, im Gegenteil habe ihr Klient im Rahmen seiner Möglichkeiten den Umsatz in der näheren Umgebung seines Firmensitzes auszuweiten versucht, da er sich bereits einen guten Ruf in W. aufgebaut habe. Die derzeitige wirtschaftliche Situation habe es ihm allerdings bisher nicht ermöglicht, seinen Umsatzanteil im Raum W. zu erhöhen. Er gehe von steigenden Umsätzen im Raum W. aus. Dies sei sein Ziel, weshalb er seine aktiven Akquise-Tätigkeiten vor allem auf Oberösterreich beziehe. Zu dem ersten Auftrag in Wien sei es zufällig gekommen und alle weiteren haben sich durch Empfehlungen und Folgeaufträge des ersten Auftraggebers ergeben. Generell seien die Aufträge in Wien nie langfristig angelegt gewesen, weshalb der Bf. nicht genau wisse, wie oft er noch nach Wien fahren müsse. Er habe aus den oben ausgeführten Gründen nicht vor, seinen Betriebssitz nach Wien oder Niederösterreich zu verlagern; deswegen sei auch der Mietvertrag für die Unterkunft in M. kurzfristig und jederzeit kündbar. Die Unterkunft sei auch nicht darauf ausgerichtet, die administrativen Tätigkeiten, welche die Führung seines Unternehmens mit sich bringe, auszuführen. Diese würden zusätzlich zu der operativen Tätigkeit ebenfalls vom Firmensitz in W. aus wahrgenommen.

In einem weiteren sich im Akt befindlichen, mit Vorlageantrag beschriftetes Dokument wurde die Entscheidung durch einen Senat beantragt. Zudem führte die Vertreterin des Bf. aus, dass es dem Bf. auch aus familiären Gründen nicht zumutbar gewesen sei, seinen Wohnsitz dauerhaft nach Wien zu verlegen, weil seine Mutter nach mehreren Schlaganfällen und einer Hirnblutung dauerhaft pflegebedürftig sei. Aufgrund des fortgeschrittenen Alters seines Vaters müsse er diesen bei der Pflege unterstützen und tue dies, soweit seine zeitliche Verfügbarkeit es ihm erlaubt.

Die Fahrt- und Aufenthaltskosten würden daher betrieblichen Aufwand zur Einkommenserzielung darstellen, der gemäß § 4 Abs. 5 EStG gewinnmindernd zu berücksichtigen sei. Es würden daher folgende Änderungen, wie in der Beschwerde vom 18.12.2013 zahlenmäßig dargestellt, zum Einkommensteuerbescheid 2012 beantragt:

- Steuerliche Berücksichtigung der Kosten der Fahrten zwischen Niederösterreich und W.,
- Steuerliche Berücksichtigung der Aufenthaltskosten in M. und
- Reduktion des Privatanteiles der betrieblichen Telefon- und Internetkosten auf 30% von 543,13 €, das seien 162,94 €, wie dies schon in der Beschwerdevorentscheidung anerkannt wurde.

1.6. Verfahren vor dem Bundesfinanzgericht

1.6.1. Beschwerdevorlage

In der Beschwerdevorlage vom 07.07.2014 fasste die belangte Behörde den Sachverhalt wie folgt zusammen: der Bf. sei Veranstaltungstechniker und übe seine gewerbliche Tätigkeit hauptsächlich im Raum Wien aus. Er habe aus diesem Grund ein Zimmer in M. gemietet. Als Betriebsausgaben habe der Bf. u.a. die Mietkosten und Familienheimfahrten

geltend gemacht. Als Begründung habe der Bf. angeführt, dass er einen Geschäftspartner mit einer Firma (sein früherer Arbeitgeber) in Bad Schallerbach habe und daher die wöchentlichen Heimfahrten und Mietkosten zu Recht als Betriebsausgaben abzugsfähig seien. Unter Hinweis auf § 20 Abs.1 EStG 1988 seien nach Ansicht der belangten Behörde die Mietkosten und die Familienfahrten nicht anzuerkennen, mit der Begründung, dass es dem Bf. als Alleinstehenden zumutbar gewesen wäre, innerhalb von sechs Monaten seinen Wohnsitz berufsbedingt zu wechseln.

1.6.2. Beschluss vom 18.08.2015

Am 18.08.2015 erging ein Auskunfts- und Ergänzungersuchen des Bundesfinanzgerichtes an den Bf. Aus einer Recherche im Internet ergebe sich, dass das vom Bf. bewohnte Zimmer im Wohnheim Haus Y in M. über einen Schlaf – Wohnbereich, Einbauküsten, Kochnische, Kühlschrank, Dusche/WC, Fernseher und einen mehrsprachigen Satellitenempfang verfügt. Für den Wohnsitz des Bf. in der E-Straße 5 Tür 15, xxxx W. würden noch keine Unterlagen vorliegen, wonach von ihm dort ein eigenständiger Haushalt geführt werde. Vielmehr gehe die belangte Behörde davon aus, dass der Bf. in der elterlichen Wohnung seinen Wohnsitz hatte, wofür der Umstand spreche, dass der Telefon- und Internetanschluss offenbar von seinem Vater bezahlt wurde. Demnach hätte der Bf. in der E-Straße 5 Tür 15, xxxx W. keinen eigenen Haushalt geführt, sondern im Haushalt seiner Eltern gewohnt. Woraus daher die Mehraufwendungen auf Grund einer doppelten Haushaltsführung resultieren sollen, wäre vom Bf. durch Beantwortung der nachstehenden Fragen nachzuweisen:

- Wer war im Jahr 2012 Eigentümer der Wohnung in der E-Straße 5 Tür 15?
- Wer hat im Jahr 2012 die Kosten der Wohnung in der E-Straße 5 Tür 15 getragen?
- Wie war die Wohnsituation im Jahr 2012 in der Wohnung in der E-Straße 5 Tür 15?
- Wer bewohnte die Wohnung in der E-Straße 5 Tür 15 noch?
- Wie war die Raumaufteilung geregelt?
- Welche Zimmer standen Ihnen zur ausschließlichen Benützung zur Verfügung?
- Wo wohnten im Jahr 2012 Ihre Eltern?
- In welchem konkreten zeitlichen Ausmaß unterstützten Sie Ihre Eltern bei ihrer Haushalts- und Lebensführung?

Am 01.09.2015 langte die Vorhaltsbeantwortung des Bf. beim Bundesfinanzgericht ein. Der Bf. legte seiner Vorhaltsbeantwortung eine Jahresabrechnung Heizung, eine Jahresabrechnung Strom, eine Rechnung Strom und eine Rechnung Heizung bei. Der Bf. führte aus, dass Eigentümer der Wohnung der E-Straße 5/15, xxxx W. seine Mutter war. Die Kosten seien wie folgt aufgeteilt worden. Die Betriebskosten von 1.291,52 € werden von seiner Mutter getragen. Die Heizungskosten und Stromkosten für die Wohnung in der E-Straße 5/15 hätte der Bf. anteilig bezahlt. Dazu legte er eine an B. gerichtete Betriebs- und Stromkostenabrechnungen vor.

Aus weiteren Abrechnungen geht hervor:

Jahresabrechnung HEIZUNG 2012

Gesamtwohnungsgröße E-Straße 5 Tür 15	108,94 m2
Gesamtgröße Büro Vater	17,4 m2
Gesamtjahreskosten Heizung 2012	685,14€
Anteilige Kosten Büro Vater	109,28€
Rechnung W. Z.:	
Gesamtkosten - Anteilige Kosten Büro Vater	575,86€

Betrag von 575,86€ in BAR am 15.06.2013 dankend erhalten.

Jahresabrechnung STROM 2012

Gesamtwohnungsgröße E-Straße 5 Tür 15	108,94 m2
Gesamtgröße Büro Vater	17,4 m2
Gesamtjahreskosten Heizung 2012	442,52€
Anteilige Kosten Büro Vater	70,68€
Rechnung W. Z.:	
Gesamtkosten - Anteilige Kosten Büro Vater	371,84€

Betrag von 371,84€ in BAR am 03.11.2013 dankend erhalten.

Beide Abrechnungen waren sowohl vom Bf. als auch von dessen Vater unterfertigt. Die vorgelegte Jahresabrechnung der Wohnungsfreunde betreffend die Wohnung E-Straße 3/6 für den Zeitraum 01.01.2012-31.12.2012 lautet auf den Namen des Vaters des Bf. Auch die vorgelegte Einzelabrechnung des Stroms betrifft die Eltern des Bf. in der Wohnung E-Straße 3/6. Von der vorgelegten Einzelabrechnung eines Energiedienstleisters wurde nur die Seite 2 vorgelegt, aus der sich lediglich die Gesamtkosten und die Nutzfläche der Wohnung ($108,94 \text{ m}^2$) ergeben. Auf welchen Namen diese Rechnung läuft, ist daraus nicht erkenntlich. Zudem gab er an die Kosten der Haushaltsversicherung übernommen zu haben, ohne dies zu belegen.

Zur Wohnsituation im Jahr 2012 führte der Bf. aus, dass die Wohnung in der E-Straße 5/15 von ihm selbst und seinem Vater bewohnt wurde. Die Gesamtgröße der Wohnung betrage $108,94 \text{ m}^2$. Sein Vater benutze das Schlafzimmer ($17,4 \text{ m}^2$) als Büro. Der Rest von $91,54 \text{ m}^2$ (Wohnzimmer, Esszimmer, Küche, Bad, WC, Vorzimmer, Kinderzimmer) standen ausschließlich dem Bf. zur Verfügung. Zum Wohnort der Eltern wurde vorgebracht, dass die Wohnungen E-Straße 3/6 und E-Straße 5/15 durch eine Brandschutztür verbunden sind.

Betreffend die Unterstützung der Eltern bei der Haushalts- und Lebensführung brachte der Bf. vor, dass er an Tagen, an denen er nicht gebucht worden war und in W. anwesend

war, habe er seine Eltern bei der Haushalts- und Lebensführung unterstützt. Dies sei unumgänglich zur Unterstützung seines Vaters notwendig gewesen, da seine Mutter infolge eines Schlaganfalls ein Pflegefall gewesen sei.

1.6.3. Beschluss vom 02.09.2015

Vom Bundesfinanzgericht wurde ein Vorhalteverfahren durchgeführt, welches der belangten Behörde mittels Beschluss vom 02.09.2015 zur Kenntnis gebracht wurde. Zudem hat die belangte Behörde in der Beschwerdeangelegenheit zwei Vorlageanträge vorgelegt, ohne dass aus den vorgelegten Akten hervorgehe, wann und wie insbesondere der undatierte, ohne Eingangsvermerk versehene Vorlageantrag bei der belangten Behörde eingelangt ist. Dieser Vorlageantrag enthält einen Antrag auf Entscheidung durch den Senat und ist daher für die Klärung des zuständigen Richters maßgeblich. Die belangte Behörde wurde um Aufklärung binnen zwei Wochen aufgefordert.

Das Antwortschreiben der belangten Behörde langte am 30.09.2015 beim Bundesfinanzgericht ein. In Bezug auf das Vorhalteverfahren gab die belangte Behörde keine Stellungnahme ab. Betreffend den Vorlageantrag führte diese aus, dass der ursprüngliche Vorlageantrag am 30.06.2014 mittels FinanzOnline eingebracht worden sei. Am 02.07.2014 sei der vollständige Text des Vorlageantrages, samt bereits vorgelegter Schriftstücke ergänzend übermittelt worden. Dieser vollständige Text weise deshalb keinen Eingangsstempel auf, da dieser auf dem Deckblatt angebracht wurde. Als Beilage übermittelte die belangte Behörde das Deckblatt mit Eingangsstempel vom 02.07.2014 und einen Vorlageantrag.

2. Beweiswürdigung

Das Beweisverfahren wird vor allem u. a. beherrscht vom Grundsatz der freien Beweiswürdigung (§ 167 BAO). Der Grundsatz der freien Beweiswürdigung bedeutet, dass alle Beweismittel grundsätzlich gleichwertig sind und es keine Beweisregeln (keine gesetzliche Rangordnung, keine formalen Regeln) gibt. Ausschlaggebend ist der innere Wahrheitsgehalt der Ergebnisse der Beweisaufnahmen. 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. VwGH 20.7.2011, 2009/17/0132; sieh auch *Ritz*, BAO-Kommentar, Tz. 2 zu § 166, Tz. 6 und 8 zu § 167).

2.1. doppelte Haushaltsführung

Aufgrund unterschiedlicher, sich teilweise widersprechende Ausführungen des Bf. in Bezug auf seine Tätigkeit als Veranstaltungstechniker, nimmt es das Verwaltungsgericht im gegenständlichen Fall als erwiesen an, dass sich der Schwerpunkt der gewerblichen Tätigkeit des Bf. in Wien/Niederösterreich befindet.

Diese Feststellung gründet sich auf folgende Umstände: Der Bf. brachte zunächst in seiner Beschwerde vor, dass sich seine Hauptkunden in Niederösterreich befinden, weshalb er unter der Woche in M. in einem angemieteten Zimmer nächtige. Im Vorlageantrag brachte die Vertreterin des Bf. dann vor, dass Aufträge in Wien nie langfristig angelegt gewesen seien und der Bf. daher nicht vor habe, seinen Wohnsitz nach Niederösterreich zu verlegen. Außerdem würden 14% des Umsatzes am „Unternehmenssitz“ in der näheren Umgebung W. erwirtschaftet werden. Eindeutige Beweise für dieses Vorbringen wurden allerdings nicht erbracht. Die vorgelegte Rechnung und eine Auflistung der Umsätze mit einer einzigen Firma aus Bad Schallerbach beweist lediglich, dass der Bf. gelegentlich Geschäfte mit dieser Firma tätigte.

Da dem Verwaltungsgericht ein Fahrtenbuch vorliegt, welches belegt, dass der Bf. während der Woche im streitgegenständlichen Jahr 2012, immer montags nach Niederösterreich (Betitelung mit Zimmer M. oder „Adresse der Hauptkunden“) fuhr und erst freitags wieder nach W., der vorliegende Mietvertrag betreffend das Zimmer in M. bereits das gesamte Jahr 2012 (von 03.01.2012-03.12.2012) besteht und der Mietvertrag nach einem Aktenvermerk bereits 2011 abgeschlossen wurde, bestehen für das Verwaltungsgericht keine Zweifel, dass der Schwerpunkt der gewerblichen Tätigkeit des Bf. sich in Wien/Niederösterreich befindet.

Bezüglich der Ausführungen des Bf. in Bezug auf die Wohnsituation in der E-Straße 5/15 in W. ist folgendes festzustellen: Der Bf. wohnt im selben Haus wie seine Eltern. Der Eigentümer der Wohnung der E-Straße 5/15, W. war im streitgegenständlichen Jahr 2012 seine Mutter. Die Betriebskosten von 1.291,52 € wurden von seiner Mutter getragen; die Heizungskosten und Stromkosten für die Wohnung in der E-Straße 5/15 hat der Bf. anteilig bezahlt. Die Wohnung in der E-Straße 5/15 wurde von ihm selbst und seinem Vater bewohnt wurde. Die Gesamtgröße der Wohnung beträgt 108,94 m². Sein Vater benutzte das Schlafzimmer (17,4 m²) als Büro. Der Rest von 91,54 m² (Wohnzimmer, Esszimmer, Küche, Bad, WC, Vorzimmer, Kinderzimmer) standen ausschließlich dem Bf. zur Verfügung. Die Eltern wohnten 2012 in der E-Straße 3/6, W.. Die Wohnungen E-Straße 3/6 und E-Straße 5/15 sind durch eine Brandschutztür verbunden.

Es ist daher davon auszugehen, dass der Bf. in der E-Straße 5/15 einen eigenen Haushalt führte, da ihm der überwiegende Teil der besagten Wohnung zum Alleingebrauch zustand. Ob das Büro wirklich sein Vater benötigt und nicht der Bf. für seine gewerbliche Tätigkeit selbst, kann in diesem Fall dahin gestellt bleiben. Zudem geht aufgrund der vorgelegten Rechnungen mit einer Firma aus Bad Schallerbach hervor, dass der Bf. auch seine „Firmenadresse“ mit E-Straße 5 in W. angibt. Auch im Vorlageantrag wird auf dem Firmensitz in W. verwiesen.

2.2. Kilometergeld, Familienheimfahrten

Der Bf. machte in der ESt-Erklärung für das Jahr 2012 8.988,00 € Kilometergeld für betriebliche Fahrten geltend. Die beiden größten Kunden des Bf. haben ihren Sitz in Niederösterreich, weswegen die getätigten Fahrten rein betrieblicher Natur seien. Die

belangte Behörde ging allerdings von Familienheimfahrten aus und rechnete diese der privaten Lebensführung gem. § 20 Abs.1 EStG 1988 zu.

Auch das Verwaltungsgericht geht in freier Beweiswürdigung davon aus, dass es sich bei den begehrten Fahrten um Familienheimfahrten handelt. Der Bf. legte ein Fahrtenbuch vor, aus dem hervorgeht, dass er meist montags nach Niederösterreich zu seinen Kunden oder in das Zimmer in M. gefahren ist. Er verbrachte im Durchschnitt 5 Tage pro Woche in Niederösterreich und fuhr somit erst Ende der Woche (Freitag) bzw. an Feiertagen nach W. zurück. Da der Bf. sodann lediglich zwei Tage, also meist am Wochenende in seiner Wohnung in W. und daher auch bei seinen Eltern war, sind die Fahrten als Familienheimfahrten zu qualifizieren.

3. Rechtslage

§ 272 Abs. 1 und 2 der Bundesabgabenordnung (BAO) idF BGBI. I Nr. 13/2014 lauten:

"(1) Sind für die Erledigung von Beschwerden durch Bundesgesetz oder durch Landesgesetz Senate vorgesehen, so richtet sich das Verfahren, soweit gesetzlich nicht anderes angeordnet ist, nach den folgenden Bestimmungen.

(2) Die Entscheidung obliegt dem Senat,

1. wenn dies beantragt wird

a) in der Beschwerde,

b) im Vorlageantrag (§ 264),

c) in der Beitrittserklärung (§ 258 Abs. 1) oder

d) wenn ein Bescheid gemäß § 253 an die Stelle eines mit Bescheidbeschwerde angefochtenen Bescheides tritt, innerhalb eines Monats nach Bekanntgabe (§ 97) des späteren Bescheides oder

2. wenn dies der Einzelrichter verlangt."

Gemäß **§ 167 Abs. 1 BAO idF BGBI Nr. 194/1961** bedürfen Tatsachen, die bei der Abgabenbehörde offenkundig sind, und solche, für deren Vorhandensein das Gesetz eine Vermutung aufstellt, keines Beweises. Im Übrigen hat die Abgabenbehörde gemäß **leg cit. Abs. 2** unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu

Betriebsausgaben sind die Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Betrieb veranlasst sind. Betriebsausgaben sind jedenfalls die in § 4 Abs. 4 EStG idF BGBI I Nr. 112/2012 aufgezählten Ausgaben.

Gemäß **§ 20 Abs. 1 EStG 1988** idF BGBI I Nr. 22/2012 dürfen bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden:

1. Die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge,

2. a. Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung, selbst wenn sie die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt und sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen,
- b. Betrieblich oder beruflich veranlasste Aufwendungen oder Ausgaben, die auch die Lebensführung des Steuerpflichtigen berühren, und zwar insoweit, als sie nach allgemeiner Verkehrsauffassung unangemessen hoch sind. Dies gilt für Aufwendungen im Zusammenhang mit Personen- und Kombinationskraftwagen, Personenluftfahrzeugen, Sport- und Luxusbooten, Jagden, geknüpften Teppichen, Tapisserien und Antiquitäten.
- c. Reisekosten, soweit sie nach § 4 Abs. 5 und § 16 Abs. 1 Z 9 nicht abzugsfähig sind.
- d. Aufwendungen oder Ausgaben für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer und dessen Einrichtung sowie für Einrichtungsgegenstände der Wohnung. Bildet ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit des Steuerpflichtigen, sind die darauf entfallenden Aufwendungen und Ausgaben einschließlich der Kosten seiner Einrichtung abzugsfähig.
- e. Kosten der Fahrten zwischen Wohnsitz am Arbeits-(Tätigkeits-)ort und Familienwohnsitz (Familienheimfahrten), soweit sie den auf die Dauer der auswärtigen (Berufs-)Tätigkeit bezogenen höchsten in § 16 Abs. 1 Z 6 lit. d angeführten Betrag übersteigen.

(2) Weiters dürfen bei der Ermittlung der Einkünfte Aufwendungen und Ausgaben nicht abgezogen werden, soweit sie mit

- nicht steuerpflichtigen Einnahmen oder
- Einkünften, auf die der besondere Steuersatz gemäß § 27a Abs. 1 oder § 30a Abs. 1 anwendbar ist,

in unmittelbarem wirtschaftlichem Zusammenhang stehen.

(3) Aufwendungen und Ausgaben im Sinne des Abs. 1 Z 4 können nicht als Sonderausgaben (§ 18), Aufwendungen und Ausgaben im Sinne des Abs. 1 Z 5 können weder als Sonderausgaben noch als außergewöhnliche Belastung (§ 34) abgezogen werden. Im Übrigen können die bei den einzelnen Einkünften nichtabzugsfähigen Aufwendungen und Ausgaben bei Zutreffen der gesetzlichen Voraussetzungen als Sonderausgaben oder außergewöhnliche Belastungen abgezogen werden.

4. Erwägungen

4.1. Zuständigkeit des Senats

Eine Antragstellung im Rahmen eines ergänzenden Vorbringens zur Beschwerde vermittelt kein subjektives Recht auf eine Senatsentscheidung (vgl VwGH 24. 3. 2009, 2006/13/0156).

Der ursprüngliche Vorlageantrag wurde am 30.06.2014 mittels FinanzOnline eingebracht. Dieser enthält keinen Antrag auf Entscheidung durch den Senat. Am 02.07.2014 ist der vollständige Text des Vorlageantrages, samt bereits vorgelegter Schriftstücke ergänzend übermittelt worden. Erst dieses Schriftstück enthält den Antrag auf Senatsentscheidung.

Dabei handelt es sich um ein ergänzendes Vorbringen, welches kein subjektives Recht auf eine Senatsentscheidung begründet. Daher besteht die Zuständigkeit des Einzelrichters.

4.2. Beschwerdegegenstand

Im gegenständlichen Fall sind die Anerkennung der Kosten für Familienheimfahrten zwischen dem Arbeitsort in Niederösterreich und der Wohnung des Bf. in W. sowie die doppelte Haushaltsführung für die Wohnung in W. und eine berufsbedingte Mietwohnung in M. (NÖ) strittig.

Die Reduktion des Privatanteils der betrieblichen Telefon- und Internetkosten wurde bereits in der Beschwerdevorentscheidung vom 02.06.2014 wie vom Bf. beantragt anerkannt. Da es im Vorlageantrag vom 29.06.2014 dagegen keine Einwände gab, ist die Reduktion des Privatanteils nicht mehr verfahrensgegenständlich.

Nach der Legaldefinition des § 4 Abs. 4 EStG 1988 sind „*Betriebsausgaben die Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Betrieb veranlasst sind*“. Der Werbungskostenbegriff weicht hiervon zwar ab („*Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen*“), nach nunmehr übereinstimmender Verwaltungspraxis und Rspr haben aber beide Begriffe dennoch grundsätzlich denselben Inhalt (vgl. Jakom/Lenneis EStG, 2012, § 4 Rz 271 und § 16 Rz 2; VwGH 20.9.01, 96/15/0231).

Betriebsausgaben sind gemäß § 4 Abs. 4 EStG 1988 demnach die Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Betrieb veranlasst sind und nicht unter ein Abzugsverbot des § 20 fallen .

Nach § 20 Abs. 1 Z. 2 a EStG 1988 dürfen bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen: werden: „*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.*“

4.3. doppelte Haushaltsführung

Gemäß § 20 Abs. 1 EStG 1988 dürfen bei den einzelnen Einkünften u.a. die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge nicht abgezogen werden.

Die Begründung eines eigenen Haushaltes am Beschäftigungsstandort ist jedoch betrieblich veranlasst, wenn der Familienwohnsitz des Steuerpflichtigen

- von seinem Beschäftigungsstandort so weit entfernt ist, dass ihm eine tägliche Rückkehr nicht zugemutet werden kann,
- die Beibehaltung des Familienwohnsitzes außerhalb des Beschäftigungsstandortes nicht privat veranlasst ist, weil der Ehepartner dort erwerbstätig ist, oder
- die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsstandort aus verschiedenen privaten Gründen, denen erhebliches Gewicht zukommt, nicht zugemutet werden kann.

Unzumutbarkeit der täglichen Rückkehr ist jedenfalls dann anzunehmen, wenn der Familienwohnsitz vom Beschäftigungsstandort mehr als 120 km entfernt ist.

Auch ein alleinstehender Steuerpflichtiger kann einen Familienwohnsitz haben. Dies ist jener Ort, an dem er seine engsten persönlichen Beziehungen hat (z.B. Eltern). Begründet er am Beschäftigungsstandort einen Wohnsitz, ist besonders zu prüfen, ob von einer erstmaligen Hausstandsgründung oder einer Wohnsitzverlegung auszugehen ist. Ein Zimmer bei den Eltern ist nicht als Haushalt anzusehen (UFS 4.12.2008, RV/0662#L/07). Eine doppelte Haushaltsführung liegt bei einem ledigen Steuerpflichtigen dann vor, wenn der ledige Arbeitnehmer außerhalb des Ortes (Hauptwohnsitz), in dem er einen eigenen Hausstand (Wohnung) unterhält, beschäftigt ist, auch am Beschäftigungsstandort wohnt und auch dort einen Haushalt führt. Der Haushalt am Beschäftigungsstandort muss keinen Wohnsitz iSd § 29 BAO darstellen. Wenn dem Abgabepflichtigen Mehraufwendungen erwachsen, weil er am Tätigkeitsstandort wohnen muss und die Verlegung des Familienwohnsitzes in eine übliche Entfernung zum Ort der Erwerbstätigkeit nicht zugemutet werden kann, sind diese Mehraufwendungen im Falle einer "doppelten Haushaltsführung", wie z.B. für die Wohnung am Tätigkeitsstandort und die Kosten für Familienheimfahrten, Werbungskosten iSd § 16 Abs. 1 EStG 1988. Bei einem ledigen und alleinstehenden Arbeitnehmer mit eigenen Haushalten können für eine gewisse Übergangszeit auch Aufwendungen für ein möbliertes Zimmer am Tätigkeitsstandort und Fahrtkosten zum Aufsuchen des Haushaltes am Familien- oder Hauptwohnsitz als Werbungskosten anerkannt werden (vgl. VwGH 18.12.1997, 96/15/0259).

Die Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsstandort kann unterschiedliche Ursachen haben. Diese Ursachen müssen aus Umständen resultieren, die von erheblichem objektivem Gewicht sind. Momente bloß persönlicher Vorlieben für die Beibehaltung des Familienwohnsitzes reichen nicht aus (vgl. VwGH 16.03.2005, 2000/14/0154). Die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsstandort unzumutbar, wenn die (Mit)Übersiedelung von pflegebedürftigen Angehörigen am Familienwohnsitz unzumutbar ist (vgl. VwGH 27.05.2003, 2001/14/0121) oder bei einer am Familienwohnsitz ausgeübten betrieblichen Tätigkeit, die zunächst nur Verluste abwirft, aber längerfristig als Einkunftsquelle anzusehen ist (vgl. VwGH 16.03.2005, 2000/14/0154).

Als Voraussetzung für die Anerkennung von Aufwendungen für eine doppelte Haushaltsführung (Familienheimfahrten und Kosten für die Wohnung am Beschäftigungsstandort) gilt somit, dass der (alleinstehende) Steuerpflichtige an diesem Heimatort über eine Wohnung bzw. einen eigenen Haushalt verfügt. Ein im Wohnungsverband der Eltern gelegenes Zimmer kann nicht als "eigener Haushalt" bzw. als "eigene Wohnung" angesehen werden (vgl. VwGH 22.9.1987, 87/14/0066; 18.12.1997, 96/15/0259). Wenn ein lediger Steuerpflichtiger am Ort der Beschäftigung einen Haushalt neu gründet, so ist dies sein einziger, sodass die Voraussetzungen für eine doppelte Haushaltsführung nicht gegeben sind. In diesem Fall liegen keine Betriebsausgaben für Aufwendungen für die Wohnung am Tätigkeitsstandort bzw. für Familienheimfahrten zu, wobei

der Umstand, dass ein Steuerpflichtiger für sein Zimmer im elterlichen Wohnungsverband (Einfamilienhaus oder in der Wohnung der Eltern) allenfalls "Haushaltsgeld" oder Miete bezahlt, nichts an dieser Beurteilung ändert (vgl. VwGH 22.9.1987, 87/14/0066).

Nach höchstgerichtlicher Rechtsprechung ist es Sache des Steuerpflichtigen, der die Beibehaltung des in unüblicher Entfernung vom Tätigkeitsort gelegenen (Familien-)Wohnsitzes als betrieblich veranlasst geltend macht, der Abgabenbehörde die Gründe zu nennen, aus denen er die Verlegung des (Familien-)Wohnsitzes an den Ort der Beschäftigung als unzumutbar ansieht, ohne dass die Abgabenbehörde in einem solchen Fall verhalten ist, nach dem Vorliegen auch noch anderer als der vom Steuerpflichtigen angegebenen Gründe für die behauptete Unzumutbarkeit zu suchen. Die betriebliche Veranlassung von Aufwendungen, denen nach dem ersten Anschein eine nicht betriebliche Veranlassung zu Grunde liegt, ist vom Steuerpflichtigen darzustellen (vgl. VwGH 08.02.2007, 2004/15/0102; 22.11.2006, 2005/15/0011; 03.08.2004, 2000/13/0083). Die Unzumutbarkeit ist aus der Sicht des jeweiligen Streitjahres zu beurteilen (vgl. VwGH 20.09.2008, 2006/15/0047).

Wie soeben ausgeführt, liegt eine doppelte Haushaltsführung bei einem ledigen Steuerpflichtigen dann vor, wenn der ledige Abgabepflichtige außerhalb des Hauptwohnsitzes, indem er einen eigenen Hausstand unterhält, tätig ist, auch am Tätigkeitsort wohnt und auch dort einen Haushalt führt. Der Bf. ist Veranstaltungstechniker. Seinen Hauptwohnsitz hat er in der E-Straße 5/15 in W. und führt dort einen eigenständigen Haushalt. Da sich seine größten Kunden jedoch in Niederösterreich und Wien befinden, hatte der Bf. im streitgegenständlichen Jahr 2012 ein Zimmer in M. gemietet. Hierbei handelt es sich nach den vorgelegten Rechnungen des Wohnheim Haus Y um ein Einzelzimmer (Zimmer 123). Die Miete beträgt 420,00€. Das Zimmer ist fertig eingerichtet und besteht aus einem Schlaf- und Wohnbereich, einer Kochnische, Dusche/Wc, Fernseher mit mehrsprachigem Satellitenempfang, Einbauküsten und einen Kühlschrank. Der Bf. nächtigte lt. vorgelegten Fahraufzeichnungen unter der Woche fast immer in seiner Wohnung in M..

Für die Beibehaltung des Hauptwohnsitzes in W. führte der Bf. aus, dass etwa 14% des Umsatzes seiner Klienten in der näheren Umgebung von W. erwirtschaftet wurde. Dabei handelte es sich um wiederkehrende Aufträge. Der Bf. ging davon aus, dass von den Auftraggebern auch in Zukunft weitere Aufträge aus Oberösterreich folgen. Er hätte nie vorgehabt, seine betriebliche Tätigkeit ausschließlich auf den Raum Wien/Niederösterreich zu verlegen, allerdings hätte es die wirtschaftliche Situation 2012 nicht ermöglicht, den Umsatzanteil im Raum W. zu erhöhen. Die Aufträge in Wien wären nie langfristig angelegt. Er hätte die Unterkunft in M. lediglich einen kurzfristigen Mietvertrag abgeschlossen, der jederzeit kündbar sei.

Wenn dem Abgabepflichtigen Mehraufwendungen erwachsen, weil er am Beschäftigungsort wohnen muss und die Verlegung des Wohnsitzes (Familienwohnsitzes) in eine übliche Entfernung zum Ort der Erwerbstätigkeit nicht zugemutet werden kann, sind diese Mehraufwendungen Betriebsausgaben. Bei einem alleinstehenden

Arbeitnehmer mit eigenem Hausstand können "für eine gewisse Übergangszeit" Fahrtkosten und Aufwendungen für ein möbliertes Zimmer am Beschäftigungsamt als Betriebsausgaben anerkannt werden (vgl. VwGH 18.12.1997, 96/15/0259 mit Hinweis VwGH 3.3.1992, 88/14/0081). Die Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsamt kann unterschiedliche Ursachen haben. Diese Ursachen müssen aus Umständen resultieren, die von erheblichem objektivem Gewicht sind. Momente bloß persönlicher Vorlieben für die Beibehaltung des Familienwohnsitzes reichen nicht aus (vgl. VwGH 16.03.2005, 2000/14/0154).

Der Bf. behauptet, seinen Hauptwohnsitz in W. nicht aufgeben zu können, da er sich in W. Umgebung bereits einen guten Ruf aufgebaut habe und 14% seines Umsatzes aus der Gegend bezieht. Dass der Bf. sich in W. einen „guten Ruf“ erarbeitet hat, ist im gegenständlichen Fall nicht relevant. Der Bf. hat das Zimmer in M. bereits seit 01.01.2011 angemietet, was einer Mietdauer von zumindest 2 Jahren zum Zeitpunkt 31.12.2012 bedeutet. In dieser Zeit wäre es dem Bf. sicher möglich gewesen, alles nötige zu unternehmen, um seinen beruflichen Schwerpunkt nach W. zu verlegen. Die Behauptung des „guten Rufes“ stellt keine geeignete Begründung dar, warum die Verlegung des Wohnsitzes nach Niederösterreich unzumutbar gewesen sein soll. Im Gegenteil: Der Bf. hat seine Hauptkunden in Niederösterreich. Wie er selbst beschreibt, ließ es die wirtschaftliche Situation zum damaligen Zeitpunkt nicht zu, seinen Schwerpunkt nach W. zu verlagern. Die Geschäfte in Niederösterreich dürften aber gut gelaufen sein, da die Mietwohnung aufrechterhalten wurde und der Bf. nach seinem Fahrtenbuch über das gesamte Jahr zu seinen Hauptkunden nach Niederösterreich gefahren ist (Fahrten zwischen 01.01.2012 und 14.12.2012). Die Beibehaltung des Hauptwohnsitzes in W. scheint aus dieser Sicht aus rein persönlicher Vorliebe erfolgt zu sein. Aus wirtschaftlicher Sicht wäre die Verlegung des Wohnsitzes nach Niederösterreich sicherlich günstiger gewesen.

Der Bf. brachte aber zusätzlich vor, dass die Verlegung des Hauptwohnsitzes nach Wien/Niederösterreich auch aufgrund familiären Gründen im streitgegenständlichen Jahr 2012 nicht zumutbar gewesen wäre: Die Mutter des Bf. sei nach mehreren Schlaganfällen und einer Hirnblutung dauerhaft pflegebedürftig. Aufgrund des Alters seines Vaters unterstützte er diesen bei der Pflege. Der Bf. hat an Tagen, an denen er nicht gebucht worden war und in W. anwesend war, seine Eltern bei der Haushalts- und Lebensführung unterstützt. Unzumutbar ist eine Wohnsitzverlegung auch dann, wenn die (Mit-)Übersiedelung von pflegebedürftigen Angehörigen am Familienwohnsitz unzumutbar wäre (vgl. VwGH 27.05.2003, 2001/14/0121). Im gegenständlichen Fall hat der Bf. wiederholt auf die Pflegebedürftigkeit seiner Mutter hingewiesen. Wie aus dem Fahrtenbuch ersichtlich, ist der Bf. lediglich an den Wochenenden bei seinen Eltern zu Hause gewesen. An diesen Tagen unterstützte er seinen Vater bei der Pflege, Haushalts- und Lebensführung. Unter der Woche musste jemand anderer die Pflege der kranken Mutter übernehmen. Ob eine Übersiedelung der Mutter nötig bzw. möglich gewesen wäre, wurde nie vorgebracht. Dass der Bf. seinen Vater bei der Pflege der Mutter unterstützte, sowie auch Hilfe bei der

Haushalts- und Lebensführung anbietet, mag sehr läblich sein, aber nach den vorgelegten Unterlagen und den Ausführungen des Bf. übernahm der Vater den Hauptteil der Pflege der erkrankten Mutter. Nähere Beweise, wie die Pflegeleistungen des Bf. für seine Mutter aussahen, wurden trotz Aufforderung nicht erbracht. Es kann daher von keiner dauerhaften Unzumutbarkeit der Verlegung des Wohnsitzes des Bf. ausgegangen werden.

Liegen die Voraussetzungen für eine auf Dauer angelegte doppelte Haushaltsführung nicht vor, können die Kosten für eine beruflich veranlasste Begründung eines zweiten Haushaltes am Beschäftigungsstandort vorübergehend als Werbungskosten geltend gemacht werden. Im Allgemeinen wird für allein stehende Abgabepflichtige ein Zeitraum von sechs Monaten ausreichend sein. Dem Bf. würden aus Sicht des Verwaltungsgerichtes für die ersten sechs Monate Kosten einer doppelten Haushaltsführung zustehen. Da das Mietverhältnis für das Zimmer in M. aber bereits im Jahr 2011 begründet wurde (Aktenvermerk über Telefonat mit dem Vermieter vom 01.01.2011), sind diese sechs Monate bereits abgelaufen, weswegen für das Jahr 2012 keine Mietkosten iSd einer doppelten Haushaltsführung als Betriebsausgabe abzugsfähig sind.

Bezeichnend ist auch, dass der Bf. die Kosten für die Mietwohnung in M. als Betriebsausgabe geltend macht, wohingegen Wohnung in W. ihm von seinem Vater gegen einen geringen Kostenanteil zur Verfügung gestellt wird.

4.4. Familienheimfahrten, Kilometergeld

Der Bf. machte in der ESt-Erklärung für das Jahr 2012 8.988,00 € Kilometergeld für betriebliche Fahrten. Die beiden größten Kunden des Bf. haben ihren Sitz in Niederösterreich, weswegen die getätigten Fahrten rein betrieblicher Natur seien. Die belangte Behörde ging allerdings von Familienheimfahrten aus und rechnete diese der privaten Lebensführung gem. § 20 Abs.1 EStG 1988 zu. Wie unter 2.2. bereits ausgeführt, geht das Verwaltungsgericht ebenfalls von Familienheimfahrten aus.

Aufwendungen für Familienheimfahrten eines Arbeitnehmers vom Wohnsitz am Arbeitsort zum Familienwohnsitz sind im Rahmen der durch § 20 Abs. 1 lit. e EStG 1988 gesetzten Grenzen Werbungskosten, wenn die Voraussetzungen einer beruflich veranlassten doppelten Haushaltsführung vorliegen. Der Wohnsitz am Beschäftigungsstandort ist auch hier nicht mit dem Wohnsitz iSd § 29 BAO ident. Auch ein angemietetes Hotelzimmer rechtfertigt steuerlich anzuerkennende Familienheimfahrten. Bei einem alleinstehenden Steuerpflichtigen wird grundsätzlich das monatliche Aufsuchen des Heimatortes als ausreichend anzusehen sein (vgl. VwGH 22.09.1987, 87/14/0066). Voraussetzung ist, dass der allein stehende Steuerpflichtige an diesem Heimatort über eine Wohnung verfügt; der reine Besuch der Eltern ist nicht als Familienheimfahrt zu werten (vgl. UFS 15.09.2006, RV/0332-I/06). Da wie oben unter 4.3. festgestellt wurde, keine beruflich veranlasste doppelte Haushaltsführung vorliegt, können auch die geltend gemachten Familienheimfahrten des Bf. zwischen Niederösterreich und W. steuerlich nicht berücksichtigt werden. Das Aufsuchen der elterlichen Wohnung ist auch am Wochenende als ausreichend anzusehen.

Liegen die Voraussetzungen für eine auf Dauer angelegte doppelte Haushaltsführung jedoch nicht vor, so können Kosten für Familienheimfahrten vorübergehend als Betriebsausgaben geltend gemacht werden. Als vorübergehend wird bei einem allein stehenden Steuerpflichtigen ein Zeitraum von sechs Monaten angesehen werden können. Bei der Beurteilung ist auf die Verhältnisse des Einzelfalles und nicht schematisch auf einen bestimmten Zeitraum abzustellen (vgl. VwGH 31.03.1987, 86/14/0165; 22.04.1986, 84/14/0198). Dem Bf. würden aus Sicht des Verwaltungsgerichtes für die ersten sechs Monate die Kosten für Familienheimfahrten als Betriebsausgaben zustehen. Da das Mietverhältnis für das Zimmer in M. aber bereits im Jahr 2011 begründet wurde (Aktenvermerk über Telefonat mit dem Vermieter vom 01.01.2011), sind diese sechs Monate bereits abgelaufen, weswegen für das Jahr 2012 keine Kosten für Familienheimfahrten als Betriebsausgaben gelten gemacht werden können.

Die Einkommensteuerfestsetzung in der Beschwerdevorentscheidung vom 02.06.2014 erweist sich damit nicht als rechtswidrig, sodass der angefochtene Bescheid in diesem Sinne abzuändern war. Bezüglich der Abgabenberechnung wird auf Punkt 1.4. verwiesen.

5. Zulässigkeit einer Revision

Gemäß Artikel 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes 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 gegenständlichen Fall sind die zu klarenden Rechtsfragen durch die zitierte ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes entschieden, sodass eine Revision nicht zulässig ist.

Linz, am 22. Jänner 2016