

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache NN, Adresse, gegen den Bescheid des Finanzamtes Bruck Eisenstadt Oberwart vom 09.09.2015, betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2014 zu Recht erkannt:

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind dem angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) aus den weiter unten angeführten Gründen unzulässig.

Entscheidungsgründe

Sachverhalt

Der Beschwerdeführer (Bf.), von Beruf Berufsbez, bezog 2014 Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit von einem Arbeitgeber, ferner steuerpflichtige Bezüge von der Bauarbeiter-Urlaubs- und Abfertigungs-Kasse sowie steuerfreies, nur für die Ermittlung des Progressionsvorbehaltes herangezogenes Arbeitslosengeld vom AMS und Krankengeld während der Arbeitslosigkeit von der Gebietskrankenkasse. In der für dieses Jahr eingebrachten Einkommensteuererklärung machte er, soweit dies beschwerdegegenständlich von Bedeutung ist, Kosten für Familienheimfahrten (EUR 483,84), für doppelte Haushaltsführung (EUR 3.530,52) und sonstige Kosten (EUR 1.002,00) als Werbungskosten geltend.

Das Finanzamt forderte den Bf. mit Schreiben vom 29.07.2015 auf, seine Erklärungsangaben zu ergänzen: Es sei bekannt zu geben (bzw. zu belegen),

1. wie oft pro Woche und womit der Bf die Strecke von seinem Wohnort "und" (*gemeint:* zur) Arbeitsstätte zurücklege;
2. wo sich die Arbeitsstätte befinde und wie viele Kilometer die einfache Wegstrecke betrage;
3. ob der Bf am Arbeitsort oder Wohnort eine Wohnung habe bzw. ihm der Arbeitgeber eine Unterkunft zur Verfügung stelle.

Die sonstigen Werbungskosten seien belegmäßig nachzuweisen.

Nachdem eine Antwort auf diesen Vorhalt ausgeblieben war, veranlagte das Finanzamt den Bf. mit Bescheid vom 09.10.2015 abweichend von seiner Erklärung zur Einkommensteuer 2014: Während es die Kosten für doppelte Haushaltsführung nicht anerkannte, berücksichtigte es trotz des ebenso fehlenden Nachweises die geltend gemachten Kosten von EUR 1.002,00 als Werbungskosten. In der Bescheidbegründung waren sie als "Fahrtkosten (Familienheimfahrten)" bezeichnet. Warum das Finanzamt so vorging, ist aus dem Akteninhalt nicht erkennbar, da der Bf unter dem Titel "Kosten für Familienheimfahrten" Werbungskosten in der Höhe von EUR 483,84 gesondert geltend gemacht hatte.

Der Bf. erhob daraufhin noch am selben Tag über FinanzOnline Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2014 und begehrte neben den schon anerkannten Kosten "für Familienheimfahrten" nur die unberücksichtigt gebliebenen Kosten für doppelte Haushaltsführung, und zwar mit einem gegenüber der Erklärung reduzierten Betrag von EUR 1.128,84. Begründungshalber brachte er vor:

Er habe das Ergänzungsersuchen im Vorhalt des Finanzamtes insofern missverstanden, als er glaube, es reiche die Aufzählung seines Haupt- und seines Nebenwohnsitzes, sodass der Vorhaltsbeantwortung nicht die Mietzinsvorschreibungen beigelegt gewesen seien. *Anm.BFG: Dies holte der Bf nun nach; zu den Daten der Beilagen siehe unter "Beweiswürdigung".*

Mit Schreiben vom 14.10.2015 ersuchte das Finanzamt den Bf. um Ergänzung seiner Beschwerde in Form einer Stellungnahme zu folgenden Bedenken:

Da er bereits vor der Arbeitsaufnahme in Wien (*Anm.: 25.08.2014 bis 19.12.2014 beim neuen Arbeitgeber, davor Bezüge aus der BUAK vom 01.02. bis 28.02., 16.03. und 04.07.2014, dazwischen sowie ab 20.12. bis 31.12. und teilweise überlappend mit den Bezügen aus der BUAK auch Arbeitslosengeld*) über einen Wohnsitz in Wien verfügt habe (dies seit 02.04.2003), sei die Aufrechterhaltung des Wohnsitzes im Heimatort als rein privat veranlasst zu beurteilen.

Die Beibehaltung des Familienwohnsitzes sei aus Sicht einer Erwerbstätigkeit, die in unüblicher Entfernung von diesem Wohnsitz ausgeübt werde, niemals durch die Erwerbstätigkeit, sondern immer durch Umstände veranlasst, die außerhalb dieser Erwerbstätigkeit - nämlich in der Privatsphäre - lägen.

Aus diesem Grund sei beabsichtigt, die beantragten Kosten der doppelten Haushaltsführung nicht anzuerkennen und auch die bisher berücksichtigten "Familienheimfahrten" abzuerkennen.

Nach Ausbleiben einer Vorhaltsbeantwortung änderte das Finanzamt den angefochtenen Bescheid mit Beschwerdevorentscheidung (BVE) vom 04.12.2015 zum Nachteil des Bf ab: Auch die bisher anerkannten Kosten von EUR 1.002,00 wurden nun nicht mehr als Werbungskosten berücksichtigt.

Die Begründung stimmte mit den im Schreiben vom 14.10.2015 vorgehaltenen Bedenken wortgleich überein.

Der Bf. erhob dagegen mit Schreiben vom 21.12.2015 (beim Finanzamt überreicht)
Vorlageantrag gemäß § 264 BAO:

In der Begründung zur BVE werde festgestellt, dass die Aufrechterhaltung des Wohnsitzes im Heimatort als rein privat zu beurteilen sei, da ein Wohnsitz in Wien bereits vor der Arbeitsaufnahme in Wien verfügbar gewesen sei. Diese Aussage entbehre insofern jeder Grundlage, da die Wohnung in Wien - wie aus dem Mietvertrag ersichtlich - schon seit Beginn als nächstgelegener Wohnsitz zum Erreichen seiner Dienststelle (damals XY) genutzt worden sei.

Nach dem Konkursverfahren der XY sei der Zweitwohnsitz in Wien deshalb aufrechterhalten worden, da es das Bemühen des Bf gewesen sei, in Wien ehestmöglich einen neuen Arbeitgeber zu finden - was ihm mit der Z GmbH auch gelungen sei. Die Aufgabe des Wohnsitzes in Wien während der Suche einer neuen Arbeitsstätte wäre nicht zielführend gewesen, da im Gebiet seines Hauptwohnsitzes eine erfolgreiche Suche in der Branche ergebnislos verlaufen wäre.

Während der Zeit der AMS-Bezüge seien deshalb auch weder die Kosten der doppelten Haushaltsführung noch die Familienheimfahrten beantragt worden.

Der Mittelpunkt seiner privaten Lebensinteressen bestehe weiterhin am Wohnsitz in Heimatort.

Das Finanzamt ermittelte aus dem Abgabensinformationssystem die persönlichen Beziehungen des Bf., wonach als Ehegatte/Partner Frau MN in der Zeit vom 01.01.1990 bis 11.09.2001 angemerkt war. Sodann legte es die Beschwerde samt eingescannten Akten mit Bericht vom 02.02.2016 dem Bundesfinanzgericht vor.

Der Richter ermittelte durch ZMR-Anfrage folgende Meldedaten des Bf. und weiterer an seinen Meldeadressen erfasster Personen:

1. Wohnsitze des Bf.:

Heimatgemeinde, Adresse1,
Hauptwohnsitz, gemeldet 28.10.1991 -
Adresse2
Nebenwohnsitz, gemeldet 02.04.2003 -

2. Wohnsitze der ehemaligen Gattin des Bf.:

Heimatgemeinde Bf, Adresse1,
Hauptwohnsitz, Unterkunftgeber = Bf., gemeldet 28.05.2008 - 12.02.2009
Heimatgemeinde Bf, Adresse3
Hauptwohnsitz, Unterkunftgeber = Gesellschaft A, gemeldet 12.02.2009 - 01.10.2014
Heimatgemeinde Bf, Adresse1,
Hauptwohnsitz, Unterkunftgeber = Gesellschaft B, gemeldet 01.10.2014 -.

Die vom Bf. seit 2001 geschiedene Gattin lebte demnach bis 12.02.2009 mit dem Bf. am selben Wohnsitz, seit 12.02.2009 bis 01.10.2014 an anderer Adresse bei einem anderen Unterkunftgeber und seit 01.10.2014 wiederum an der bis 12.02.2009 gemeldeten

Adresse, allerdings wird ein Unterkunftgeber anderen Namens angeführt, bei dem es sich offensichtlich um den Eigentümer als Vermieter der Wohnung handelt. Ob daher der Bf. im gesamten Streitzeitraum die (ehemalige) Gattin bei sich beherbergte und somit von einem de-facto-Familienwohnsitz im gesamten Jahr 2014 auszugehen sei, erschien dem Richter auf Grundlage der erhobenen Daten zweifelhaft. Demzufolge forderte er den Bf. auf, zur Frage "Familienheimfahrten" und "familienhafte Beziehung zu MN" aufklärend Stellung zu nehmen.

Der Bf. antwortete auf den Vorhalt vom 04.02.2016 mit Schreiben vom 26.02.2016 (Datum der Postaufgabe) wie folgt:

Er sei seit 11.09.2001 von seiner jetzigen Lebenspartnerin geschieden, "wir leben jedoch seit 1. Oktober 2014 in einer aufrechten Partnerschaft im eheähnlichen Haushalt in Heimatadresse-des-Bf."

Er ersuche das Gericht, die Arbeitgeber sowie die Arbeitsstätten seiner Lebenspartnerin im Jahr 2014 dem beigefügten Auszug der Sozialversicherung zu entnehmen. Die zuletzt noch geltend gemachten Kosten für Familienheimfahrten wies der Bf. nicht nach.

Der Richter hatte die (ehemalige) Gattin mit Auskunftersuchen vom 04.02.2016 aufgefordert, Art, Ort und Dauer ihrer beruflichen Tätigkeit bis einschließlich 2014 näher zu beschreiben und bekannt zu geben, ob und in welchem Zeitraum sie mit dem Bf (wieder) in einer Partnerschaft zusammen gelebt habe (Hinweis auf die oben angeführten Meldedaten).

Die Auskunftsperson gab in ihrem Antwortschreiben vom 26.02.2016 (Datum der Postaufgabe) Folgendes bekannt:

Ihre berufliche Tätigkeit sei dem beigefügten Datenblatt der Sozialversicherungsanstalt zu entnehmen.

Sie sei seit dem 11.09.2001 [vom Bf] geschieden, lebe jedoch seit 01.10.2014 mit ihm in einer aufrechten Partnerschaft im eheähnlichen Haushalt in Heimatadresse-des-Bf.

Dem erwähnten Versicherungsauszug ist zu entnehmen, dass die jetzige Lebenspartnerin (= ehemalige Gattin) des Bf., nach einer Anstellung vom 02.05.2006 bis 31.12.2012 bei einem Arbeitgeber in Niederösterreich nahe bei Wien, in der Zeit vom 01.01.2013 bis 11.05.2014 nicht beschäftigt war (mehrmals abwechselnd Bezug von Arbeitslosengeld und Krankengeld-Sonderfall, zuletzt Notstandshilfe). Vom 12.05.2014 bis 28.11.2014 war sie bei der Heimatgemeinde des Bf als Arbeiterin beschäftigt und bezog vom 29.11.2014 bis 10.05.2015 Arbeitslosengeld, wonach sie wiederum als Arbeiterin bei der Heimatgemeinde des Bf bis 13.11.2015 beschäftigt war. Danach stand sie bis 29.11.2015 im Bezug von Krankengeld dieser Gemeinde und ist seither wieder arbeitslos.

Aus dem auf der Homepage des BMF bereitgestellten Online-Programm

"Pendlerrechner", geht nach Eingabe der Meldedaten des Bf. Folgendes hervor:

Die Entfernung zwischen dem Hauptwohnsitz des Bf am Heimatort und seinem aus beruflichen Gründen unterhaltenen Nebenwohnsitz in Wien beträgt unter Berücksichtigung einer Verbindung mit öffentlichen Verkehrsmitteln 134,5 km (Hinfahrt) bzw. 137,4

km (Rückfahrt). Diese Fahrtstrecken werden in einer Fahrzeit von 155 Minuten bzw. 166 Minuten zurückgelegt; die Inanspruchnahme öffentlicher Verbindungen ist im automationsunterstützten Ergebnis der Berechnung als "nicht zumutbar" ausgewiesen. Unter Verwendung eines PKW betragen Wegstrecke und Wegzeit bei der Hinfahrt 143,1 km und 124 Minuten, bei der Rückfahrt 143,1 km und 126 Minuten. Im Pendlerrechner ist die bei Gebrauch eines privaten Kraftfahrzeuges zurückzulegende einfache Fahrtstrecke mit gerundet 144 km ausgewiesen. Einem Arbeitnehmer als Inhaber eines Doppelwohnsitzes steht unter diesen Umständen mangels Zumutbarkeit der Benützung des Massenbeförderungsmittels (öffentliches Verkehrsmittel) **bei überwiegender Rückkehr an den (weit entfernten) Hauptwohnsitz** im Heimatort das große Pendlerpauschale für eine Wegstrecke von mehr als 60 km zu. Das Pendlerpauschale beträgt 3672 Euro jährlich bzw. 306 Euro monatlich, der Pendlereuro beträgt 288,00 Euro jährlich bzw. 24,00 Euro monatlich.

Der Bf. hat trotz Aufforderung des Finanzamtes im gesamten Verfahren weder die Anzahl noch die Kosten der von ihm behaupteten Familienheimfahrten bekannt gegeben.

Beweiswürdigung

Der Bf. hat in Übereinstimmung mit der gleichlautenden Auskunft der ehemaligen Gattin glaubwürdig dargetan, dass er mit ihr seit 01.10.2014 (wieder) in einer Lebenspartnerschaft nach Art eines eheähnlichen Haushaltes lebt, wobei die Partnerin in der Zeit vom 01.10.2014 bis 28.11.2014 am Ort der Heimatgemeinde des Bf. als Arbeiterin beschäftigt war, danach jedoch bis 10.05.2015 keine steuerlichen Einkünfte mehr bezog. Damit war dem Bf. die Aufgabe seiner als Hauptwohnsitz dienenden Wohnung im Heimatort **vor** dem 01.10.2014 durchaus zumutbar gewesen (die Beibehaltung erfolgte aus rein privaten Gründen), sie war aber in der Zeit **ab 01.10. bis 28.11.2014** nicht zumutbar, denn in diesem Zeitraum diente die Aufrechterhaltung jener Wohnung dem gemeinsamen wirtschaftlichen Interesse der Lebenspartner, die Ausübung der nichtselbständigen Tätigkeit der Partnerin am selben Ort zu gewährleisten, hätte sie doch bei Übersiedlung an die Adresse des Nebenwohnsitzes des Bf. in Wien keine realistische Möglichkeit gehabt, die Tätigkeit als Gemeindearbeiterin im Heimatort auszuüben. Davor und danach bestand für den Bf. allerdings kein steuerlich berücksichtigungsfähiges Hindernis gegen eine Übersiedlung an den Ort seiner beruflichen Tätigkeit in Wien: Zum einen hatte die nunmehrige Lebenspartnerin vor dem 01.10.2014 einen anderen Wohnsitz und führte mit dem Bf. bis zum 01.10.2014 **keinen** gemeinsamen eheähnlichen Haushalt. Zum anderen war der Bf. nach dem Ende der Beschäftigung seiner Partnerin bei der Heimatgemeinde nicht mehr daran gehindert, seinen bisherigen Hauptwohnsitz aufzugeben (Näheres dazu unter "Rechtslage"). Eine fortgesetzte Verpflichtung, der Lebenspartnerin auch dann noch eine Wohnmöglichkeit an seinem Hauptwohnsitz einzuräumen - d. h.: als bisheriger Alleinmieter der Wohnung dem Abschluss eines selbständigen Mietvertrages der Partnerin mit dem Vermieter zuzustimmen -, als sie eigene Einkünfte nicht mehr bezog, bestand für den Bf. nicht.

Für das Gericht liegt es nahe anzunehmen, dass die Partnerin des Bf. angesichts ihrer langjährigen Beschäftigungsprobleme von einer späteren Wiederaufnahme ihrer Tätigkeit für die Gemeinde nicht mit jener hohen Wahrscheinlichkeit ausgehen durfte, die es aus Sicht des Bf. als ihres Lebenspartners erforderlich gemacht hätte, den Hauptwohnsitz am Heimatort im wirtschaftlichen Interesse der Partnerin (ihre hg. nicht bekannten Jahreseinkünften betrugen mit an Sicherheit grenzender Wahrscheinlichkeit mehr als ein Zehntel des Jahresbruttolohns des Bf. von € 9.699,95; siehe dazu unter "Rechtslage") und im Interesse an der wiederhergestellten Partnerschaft weiter aufrecht zu erhalten. Maßgeblicher Entscheidungshorizont war nach Überzeugung des Gerichtes der gemeinsame Wissensstand über die allenfalls bestehenden Beschäftigungsaussichten der Partnerin ab 29. November 2014; dies wurde bislang jedoch nicht thematisiert. Aus Gründen der Verfahrensökonomie sieht das Gericht von der Erforschung der inneren Beweggründe und der allfälligen Absprachen mit der Gemeinde hinsichtlich einer Wiederbeschäftigung als Arbeiterin zu einem späteren Zeitpunkt (nahe liegender Weise: Saisonarbeit mit Unterbrechung in der kalten Jahreszeit) ab. Die Aufrechterhaltung des bisherigen Hauptwohnsitzes wird daher vereinfachend bis Ende des Streitzeitraumes als erforderlich angenommen. Ob die Arbeitssuche der Partnerin nach diesem Zeitraum auf eine Wiederbeschäftigung im Heimatort des Bf. gerichtet war, kann mangels Relevanz für dieses Beschwerdeverfahren dahingestellt bleiben. Die für den Wiener Nebenwohnsitz im Zeitraum Oktober bis Dezember 2014 nachweislich angefallenen Objektaufwendungen (Miete, Betriebskosten, Energie, Versicherung) kommen daher als abziehbare Werbungskosten für doppelte Haushaltsführung in Betracht. Der Bf. hat allerdings trotz entsprechender Aufforderung durch die belangte Behörde nur den Mietvertrag vorgelegt und solcherart nur die dort vereinbarten Mietkosten geltend gemacht, sodass nur diese Berücksichtigung finden können. Es sind daher für die Dauer der Unzumutbarkeit einer Wohnsitz-Aufgabe, nämlich Oktober bis Dezember 2014, die mit EUR 3.386,52 nachgewiesenen Jahres-Mietkosten im anteiligen Betrag von 3/12 oder EUR 846,63 Einkünfte mindernd zu berücksichtigen.

Der Bf. hat nicht behauptet, dass ihm Ausgaben für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte, die nicht schon mit dem Verkehrsabsetzbetrag abgegolten wären, erwachsen sind. Nach der Aktenlage kann es sich nur um Fahrten zwischen dem Nebenwohnsitz und der Arbeitsstätte handeln, wobei eine Entfernung von mindestens 20 km weder behauptet noch nachgewiesen wurde.

Die in einer Summe geltend gemachten Fahrtkosten für Familienheimfahrten an den Hauptwohnsitz wurden vom Bf. weder dargestellt noch aufgeschlüsselt, geschweige denn nachgewiesen. Nach dem Ergebnis des Verfahrens ist daher weder von einer überwiegenden oder mindestens an vier Tagen pro Kalendermonat erfolgten Rückkehr an den Hauptwohnsitz (Näheres dazu unter "Rechtslage") noch von einem Nachweis der dafür aufgewendeten Kosten auszugehen. Sie bleiben daher außer Ansatz.

Rechtslage

Gemäß § 16 Abs. 1 Z. 6 EStG 1988 zählen zu den Werbungskosten die Ausgaben des Steuerpflichtigen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte. Für die Berücksichtigung dieser Aufwendungen gilt (*Auszug*):

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. [Damit] sind alle Ausgaben für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte abgegolten.

Gemäß lit. c) steht bei einer Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte von mindestens 20 km und bei Zumutbarkeit der Benützung eines Massenbeförderungsmittels eine Pendlerpauschale (gestaffelt je nach Entfernung) zu.

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 bis 20 km ... 372 Euro jährlich
- bei mehr als 20 km bis 40 km usw. ... jeweils höher als nach lit. c.

e) Voraussetzung für die Berücksichtigung des Pendlerpauschales gemäß lit. c) oder d) ist, dass der Arbeitnehmer an mindestens elf Tagen im Kalendermonat von der Wohnung zur Arbeitsstätte fährt. Ist dies nicht der Fall, gilt Folgendes:

- Fährt der Arbeitnehmer an mindestens acht Tagen ..., steht das Pendlerpauschale zu zwei Drittel zu. Werden Fahrtkosten als Familienheimfahrten berücksichtigt, steht kein Pendlerpauschale für die Wegstrecke vom Familienwohnsitz (§ 20 Abs. 1 Z.2 lit. e) zur Arbeitsstätte zu.

- Fährt der Arbeitnehmer an mindestens vier Tagen ..., steht das Pendlerpauschale zu einem Drittel zu. Werden Fahrtkosten als Familienheimfahrten berücksichtigt, ... (siehe vorheriger Teilstrich).

f) Bei Vorliegen mehrerer Wohnsitze ist für die Berechnung des Pendlerpauschales entweder der zur Arbeitsstätte nächstgelegene Wohnsitz oder der Familienwohnsitz (§ 20 Abs. 1 Z. 2 lit. e) maßgeblich.

g) Für die Inanspruchnahme des Pendlerpauschales hat der Arbeitnehmer dem Arbeitgeber auf einem amtlichen Vordruck eine Erklärung über das Vorliegen der Voraussetzungen abzugeben. (Lohnkonto, § 76 EStG).

Kosten für **Familienheimfahrten** zwischen Berufs- und Familienwohnsitz können Werbungskosten iSd § 16 Abs. 1 erster Satz EStG 1988 darstellen, wenn die doppelte Haushaltsführung beruflich bedingt ist (dazu unten). Die Höhe der absetzbaren Kosten ist durch § 20 Abs. 1 Z 2 lit. e EStG mit dem höchsten Pendlerpauschale gem. § 16 Abs. 1 Z 6 lit. e EStG begrenzt. Dabei ist diese jährliche Höchstgrenze auf Monatsbeträge umzurechnen, wobei ein voller Monatsbetrag auch für angefangene Kalendermonate der auswärtigen (Berufs-)Tätigkeit zusteht. Die Kosten sind vom Steuerpflichtigen auf geeignete Art nachzuweisen. Wird ein Nachweis nicht erbracht, können geltend gemachte Kosten nicht als Werbungskosten abgezogen werden.

Kosten einer **doppelten Haushaltsführung** sind dann als Werbungskosten absetzbar, wenn aus beruflichen Gründen zwei Wohnsitze geführt werden, einer am Familienwohnsort (Familienwohnsitz) und einer am Beschäftigungsort (Berufswohnsitz), und die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsort nicht zumutbar ist.

Als Arbeitsort ist jener Ort zu verstehen, der eine persönliche Anwesenheit zur Arbeitsleistung erfordert, sodass der Steuerpflichtige an diesem Ort wohnen muss. Als Familienwohnsitz gilt jener Ort, an dem ein (...) lediger Steuerpflichtiger mit seinem in eheähnlicher Gemeinschaft lebenden Partner (auch ohne Kind iSd § 106 Abs. 1) einen gemeinsamen Hausstand unterhält, der den Mittelpunkt der (gemeinsamen) Lebensinteressen dieser Personen bildet. An einem objektiven Zusammenhang zwischen dem zweiten (berufsbedingten) Haushalt und der Berufstätigkeit fehlt es nicht, wenn die tägliche Rückkehr vom Arbeitsplatz an den Ort des zweiten Haushaltes zumutbar und der Familienwohnsitz für eine tägliche Rückkehr vom Arbeitsplatz dorthin zu weit entfernt ist (VwGH 31.7.2012, 2008/13/0086). Die tägliche Zurücklegung einer Distanz tour-retour von (mehr als) 262 km ohne zumutbare Benützung eines Massenverkehrsmittels bei einem Zeitaufwand von jeweils insgesamt (mehr als) 140 Minuten ist jedenfalls nicht zumutbar (VwGH 31.7.2013, 2009/13/0132).

Ab Veranlagungsjahr 2014 definiert § 4 PendlerVO (BGBl. II 276/2013) den Begriff des Familienwohnsitzes. Danach liegt ein Familienwohnsitz dort, wo ein Steuerpflichtiger seine engsten persönlichen Beziehungen (zB Familie) und einen eigenen Hausstand hat. Der Steuerpflichtige hat einen eigenen Hausstand, wenn er eine Wohnung besitzt, deren Einrichtung seinen Lebensbedürfnissen entspricht.

Allgemein gilt, dass die Beibehaltung des Familienwohnsitzes aus Sicht einer Erwerbstätigkeit, die in unüblicher Entfernung von diesem Wohnsitz ausgeübt wird, niemals durch die Erwerbstätigkeit, sondern immer nur durch Umstände veranlasst ist, die außerhalb dieser Erwerbstätigkeit liegen. Der Grund, warum Aufwendungen für die doppelte Haushaltsführung dennoch als Werbungskosten bei den aus der Erwerbstätigkeit erzielten Einkünften Berücksichtigung finden, liegt darin, dass derartige Aufwendungen so lange als durch die Erwerbstätigkeit veranlasst gelten, als dem Erwerbstätigen eine Wohnsitzverlegung in übliche Entfernung vom Ort der Erwerbstätigkeit nicht zugemutet werden kann. Die Unzumutbarkeit kann ihre Ursachen sowohl in der privaten Lebensführung als auch in einer weiteren Erwerbstätigkeit des Steuerpflichtigen oder in einer Erwerbstätigkeit seines (Ehe-)Partners haben (für viele: VwGH 3.8.2004, 2000/13/0083, 2001/13/0216). Solche Ursachen müssen aus Umständen resultieren, die von erheblichem objektiven Gewicht sind.

Ein Grund für die Beibehaltung der doppelten Haushaltsführung kann in dem Umstand liegen, dass der andere (Ehe-)Partner steuerrelevante Einkünfte am Familienwohnsitz erzielt, die bei dessen Verlegung (Aufgabe) verloren gingen (VwGH 17.2.1999, 95/14/0059). Als steuerlich relevante Einkünfte des anderen Partners sind solche anzusehen, die für das Familieneinkommen von wirtschaftlicher Bedeutung sind (VwGH 20.4.2004, 2003/13/0154). Vernachlässigbar sind Einkünfte jedenfalls dann, wenn

sie "deutlich unter einem Zehntel" der Einkünfte des anderen Partners liegen (VwGH 2003/13/0154).

Die Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes ist aus Sicht des jeweiligen Streitjahres zu beurteilen; ohne Belang ist, ob die Verlegung des Familienwohnsitzes bereits früher zumutbar gewesen wäre (VwGH 26.7.2007, 2006/15/0047).

Wird erstmals (zB nach langjähriger Trennung und nunmehriger Wiedervereinigung der Partner) ein gemeinsamer Wohnsitz am Beschäftigungsort des einen Partners gegründet und muss der andere Partner, weil er seine bisherige Erwerbstätigkeit beibehält, auch seinen bisherigen Wohnsitz außerhalb der üblichen Entfernung vom neuen Familienwohnsitz beibehalten, liegt ab diesem Zeitpunkt eine beruflich veranlasste doppelte Haushaltsführung vor (VwGH 19.12.2012, 2009/13/0012 mwN).

Erwägungen

Die im Verfahren vor dem Bundesfinanzgericht ergänzte Beschwerde beschränkt sich darauf, die Tatsache des seit 01.10.2014 bestehenden eheähnlichen Haushaltes der nach langjähriger Trennung als nunmehrige Lebenspartner wieder vereinten ehemaligen Eheleute glaubhaft zu machen. Die behaupteten Lebenspartnerschaft findet ihre Bestätigung in den Meldedaten und in den Vorhalts-Beantwortungen der genannten Personen. Dies führt das Gericht in freier Überzeugung dazu, im Zeitraum Oktober bis Dezember 2014 eine aus erwerbswirtschaftlichen Gründen bestehende doppelte Haushaltsführung anzunehmen, deren Aufgabe zugunsten eines gemeinsamen Wegzuges nach Wien gerade während dieser Zeit aus weiter oben dargestellten Gründen dem Bf. nicht zugemutet werden kann. Dabei ist die Höhe der von der Lebenspartnerin laufend erzielten Einkünfte nicht von entscheidender Bedeutung, war sie doch im fraglichen Zeitraum durchgehend beschäftigt und im Interesse der Selbsterhaltung auf diese Einkünfte auch angewiesen; einen Beitrag zu den Einkünften des gemeinsamen Haushaltes konnte sie in einem 10% der Einkünfte des anderen übersteigenden Ausmaß jedenfalls leisten. Diesen nach langer Beschäftigungslosigkeit wiedererlangten Arbeitserwerb nur deshalb aufzugeben, weil der Beitrag zum Haushaltseinkommen der Partner anzunehmender Weise verhältnismäßig gering war, hält das Gericht für unzumutbar, weil es bedeuten würde, dass das Streben nach Selbsterhaltungsfähigkeit einer im eheähnlichen Haushalt lebenden, obendrein mit Beschäftigungsproblemen konfrontierten Person hinter eine enge Auslegung des unbestimmten Gesetzesbegriffes "Zumutbarkeit der Aufgabe des Doppelwohnsitzes" zurücktritt und der Bf. seiner Partnerin entweder die Chance einer eigenen Beschäftigung im Heimatort de facto verweigert oder ihr wieder die Tür weist. Es liegen somit Umstände von erheblichem Gewicht vor, die im Hinblick auf die jüngste Rechtsprechung des VwGH nach Ansicht des BFG eine Wohnsitzverlegung an den Beschäftigungsort des Bf. für die Dauer des hier relevanten Zeitraumes (Oktober - Dezember 2014) unzumutbar erscheinen lassen. Im Umfang der nachgewiesenen Kosten einer doppelten Haushaltsführung am Beschäftigungsort des Bf. im Zeitraum Oktober bis Dezember 2014 war daher der zuletzt eingeschränkten Beschwerde teilweise Folge zu geben und der angefochtene Bescheid abzuändern.

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.

Eine solche Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung war gegenständlich nicht zu lösen, weil die Prüfung der Frage, ob Voraussetzungen für eine Berücksichtigung von Kosten der doppelten Haushaltsführung als Werbungskosten bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit vorliegen, auf Ebene der Sachverhaltsfeststellung zu beurteilen war und auf Basis der eindeutigen gesetzlichen Regelung als auch vor dem Hintergrund der dazu ergangenen Rechtsprechung beantwortet werden konnte.

Wien, am 27. Juli 2016