

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch R in der Beschwerdesache Bf, Adresse, über die Beschwerden jeweils vom 17.12.2017 gegen die Bescheide der belangten Behörde Finanzamt FA vom 06.12.2017, Steuernummer, betreffend Einkommensteuer 2015 und 2016 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Sachverhalt und Parteivorbringen

Die Beschwerdeführerin beantragte in ihren Erklärungen zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für 2015 und 2016 jeweils Werbungskosten für doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten. Mit Einkommensteuerbescheiden für 2015 und 2016, jeweils vom 06.12.2017, wurden diese nicht anerkannt.

Am 17.12.2017 erhob die Beschwerdeführerin Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2015 vom 06.12.2017 und führte darin aus: Sie habe feststellen müssen, dass die von ihr belegten Aufwendungen für die doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten mit folgender Begründung nicht berücksichtigt worden sind: "Im Jahr 2015 sei bis Juli Arbeitslosengeld bezogen und ab Juli sei ein Dienstverhältnis zur Firma X GmbH in A (Bundesland) begründet worden. Die tägliche Heimfahrt nach B sei zumutbar. Die Kosten für die Wohnung in C und die Familienheimfahrten seien der privaten Lebensführung zuzuordnen und somit nicht abzugsfähig." Richtig sei, dass sie seit Juli 2015 bis heute bei der Firma X Wirtschaftsberatung GmbH mit Hauptsitz in A angestellt sei. Sie sei jedoch, entgegen der Annahme des Finanzamts nicht etwa im Büro in A beschäftigt, sondern im Cer Büro der Firma X, sodass sie nur am Wochenende nach Hause fahren könne. Als Beleg dafür übermittle sie ihren Dienstvertrag, in welchem ihr Dienort C festgehalten sei.

Die ebenfalls am 17.12.2017 erhobene Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2016 vom 06.12.2017 begründete die Beschwerdeführerin damit, dass auf Grund der Nicht-Berücksichtigung der von ihr für den

Einkommensteuerbescheid 2015 belegten Aufwendungen für die doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten 2015 diese Ausgaben auch im Einkommensteuerbescheid 2016 nicht berücksichtigt worden seien. Sie habe jedoch am 17.12.2017 gegen den Einkommensteuerbescheid 2015 Beschwerde eingelegt, in der Erwartung, dass die Richtigstellung ihres Dienstortes zu einer Berücksichtigung der genannten Ausgaben führen würde.

Bezüglich des Einkommensteuerbescheides 2016 möchte sie wegen der Nichtberücksichtigung der Aufwendungen für die doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten ebenfalls Beschwerde eingelegen, da sie nach wie vor bei der Firma X GmbH mit Dienstort C beschäftigt sei und somit eine tägliche Heimfahrt nicht zumutbar sei. Eine Aufstellung ihrer Aufwendungen für die doppelte Haushaltsführung und die Heimfahrten, die relevanten Belege sowie ihren Arbeitsvertrag, aus welchem ihr Dienstort hervorgehe, sei der Beschwerde beigelegt.

Mit den Beschwerdeverentscheidungen jeweils vom 14.02.2018 wurden die Beschwerden vom 17.12.2017 gegen die Einkommensteuerbescheide 2015 und 2016 mit folgender Begründung als unbegründet abgewiesen:

"Laut Aktenlage bzw einem - mit der Steuerpflichtigen am 12.2.2018 geführten - Telefonat stellt sich folgender Sachverhalt dar:

Die Steuerpflichtige ist seit Jahren Eigentümerin eines Wohnhauses in D. Sie erwarb das Objekt im Schenkungswege von ihren Eltern, die in diesem Gebäude wohnen. Für die Steuerpflichtige steht eine eigene Wohnung im ersten Stock des Gebäudes zur Verfügung. D wurde als Familienwohnsitz genannt. Frau Bf lebt in keiner Lebensgemeinschaft. Im gemeinsamen Haushalt am Familienwohnsitz wohnen keine unterhaltspflichtigen oder betreuungsbedürftigen Personen (Kinder).

Die Beschwerdeführerin verfügt seit April 2011 über eine Mietwohnung am Arbeitsort C. In der Zeit von April 2011 bis September 2013 lag eine befristete Anstellung beim Y vor. Seit Juli 2015 hat die Steuerpflichtige eine unbefristete Anstellung bei der X mit Dienstort C. Zwischen den oben angeführten Dienstverhältnissen gab es kein aufrechtes Dienstverhältnis. Die Mietwohnung in C wurde ohne Unterbrechung beibehalten.

Begründet wurde die Beibehaltung der Wohnung von der Beschwerdeführerin damit, dass sie weiterhin um eine Anstellung beim Y bemüht gewesen sei. Sie habe für sich bessere Anstellungschancen in C gesehen. Darüber hinaus habe die Steuerpflichtige in der Zeit der Beschäftigungslosigkeit AMS Kurse in C besucht.

Aufgrund des obig dargestellten Sachverhaltes muss von einer auf Dauer ausgelegten doppelten Haushaltsführung gesprochen werden, weil nicht erkennbar ist, dass die Absicht bestand (besteht), nach einem absehbaren Zeitraum wieder an den Ort des Familienwohnsitzes zurückzukehren.

Um Aufwendungen wegen dauerhafter, doppelter Haushaltsführung als Werbungskosten berücksichtigen zu können, muss unter anderem die Verlegung des Familienwohnsitzes unzumutbar sein bzw darf die Beibehaltung des Familienwohnsitzes nicht privat veranlasst sein. Private Veranlassung ist in der Regel zu unterstellen, wenn die (der) Steuerpflichtige den Familienwohnsitz deswegen beibehält, weil sie (er) dort zB ein Eigenheim inne hat.

Nach Ansicht des Finanzamtes sind keine Gründe vorhanden, die zum Abzug von Werbungskosten für eine auf Dauer ausgerichtete doppelte Haushaltsführung rechtfertigen. Die Absetzung von Aufwendungen für eine vorübergehende doppelte Haushaltsführung in den ersten sechs Monaten bei alleinstehenden Steuerpflichtigen ist ebenso nicht möglich, weil die Berücksichtigung der Kosten für sechs Monate ab Begründung des Wohnsitzes am Beschäftigungsort C bereits im Jahr 2011 erfolgte. Die Beschwerden waren daher als unbegründet abzuweisen."

Am 27.02.2017 stellte die Beschwerdeführerin einen Vorlageantrag und führte Folgendes aus:

"Bezugnehmend auf den Spruch der Beschwerdeverentscheidung zur ESt 2015 und 2016 verweise ich auf das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts mit der Geschäftszahl RV/5101325/2015 vom 10.02.2016.

'Anlässlich der bestehenden Absicht, nach einem absehbaren Zeitraum wieder an den Ort des Familienwohnsitzes zurückzukehren, wurde in o.a. Erkenntnis zusammenfassend wie folgt erkannt:

Der wesentliche Unterschied zwischen einer vorübergehenden und einer auf Dauer angelegten doppelten Haushaltsführung liegt darin, dass von einer vorübergehenden doppelten Haushaltsführung dann gesprochen wird, wenn die nachgewiesene Absicht besteht, nach einem absehbaren Zeitraum der auswärtigen Berufsausübung wieder an den Ort des Familienwohnsitzes zurückzukehren, während eine auf Dauer angelegte doppelte Haushaltsführung die Verlegung des Familienwohnsitzes auf längere Sicht unzumutbar erscheinen lässt. Für beide Arten der doppelten Haushaltsführung gilt allgemein, dass die Beibehaltung des Familienwohnsitzes aus der Sicht einer Erwerbstätigkeit, die in unüblicher Entfernung von diesem Wohnsitz ausgeübt wird, niemals durch die Erwerbstätigkeit, sondern immer 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 üblicher Entfernung vom Ort der Erwerbstätigkeit nicht zugemutet werden kann. Dies bedeutet aber nicht, dass zwischen den für eine solche Unzumutbarkeit sprechenden Gründen und der Erwerbstätigkeit ein ursächlicher Zusammenhang bestehen muss. Die Unzumutbarkeit kann ihre Ursachen sowohl in der privaten Lebensführung als auch in einer weiteren Erwerbstätigkeit des Steuerpflichtigen oder in der Erwerbstätigkeit seines (Ehe)Partners haben. (VwGH 17.2.1999, 95/14/0059; 22.2.2000, 96/14/0018; 3.8.2004, 2000/13/0083, 2001/13/0216).'

Bezugnehmend auf die Jahre 2015 und 2016 wurden in Bundesland diverse Kurse angeboten, in der Absicht, die Selbstständigkeit am Familienwohnsitz und Lebensmittelpunkt entsprechend auszuweiten. (siehe Kursangebote anbei)

Des Weiteren ist die Wohnung in C ungeeignet für eine Familiengründung und für langfristiges Wohnen auch gar nicht angedacht, da langfristig natürlich die Heimkehr nach

Bundesland geplant ist, worauf all die Aufwendungen, die ich in den letzten Jahren im Bundesland Haushalt investiert habe, hinweisen.

Zusätzlich ist gem. GZ. 95/14/0124 des VwGH vom 26.11.1996 bei einer auswärtigen Tätigkeit mit Befristung auf 4 bis 5 Jahre durchaus die Unzumutbarkeit anzunehmen. Die Tätigkeit bei X entspricht in keinsten Weise meiner absolvierten Ausbildung, womit trotz des unbefristeten Angestelltenverhältnisses nicht schlüssig davon ausgegangen werden kann, dass ich nicht unvermutet durch eine Person mit einer entsprechenden Ausbildung ersetzt werde.

Ich ersuche daher, das Erkenntnis des BFG entsprechend einzubeziehen."

Dem Vorlageantrag beigelegt sind 3 Schreiben über Kursangebote der Beschwerdeführerin für die Volkshochschule in Z, datiert mit 06.03.2015.

Die Beschwerden wurden am 04.04.2018 dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt und deren Abweisung beantragt.

Beweiswürdigung

Beweis wurde aufgenommen durch Einsicht in die vorliegenden Aktenteile.

Rechtslage

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

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

Gemäß § 20 Abs 2 lit a EStG 1988 dürfen bei den einzelnen Einkünften 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 nicht abgezogen werden.

Gemäß § 20 Abs 2 lit e EStG 1988 dürfen bei den einzelnen Einkünften 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 nicht abgezogen werden.

Erwägungen

Unbestritten steht fest, dass die Beschwerdeführerin Eigentümerin eines Wohnhauses in D ist. Dort wohnen ihre Eltern und ihr steht eine Wohnung im ersten Stock zur Verfügung. Seit April 2011 unterhält die Beschwerdeführerin eine Mietwohnung in C. In der Zeit von April 2011 bis September 2013 lag ein befristetes Angestelltenverhältnis mit dem Y vor. Seit Juli 2015 hat die Beschwerdeführerin eine unbefristete Anstellung bei der X GmbH mit Dienstort C. Die Beschwerdeführerin ist alleinstehend und hat keine Sorgepflichten.

Von einer doppelten Haushaltsführung wird gesprochen, wenn aus beruflichen Gründen zwei Wohnsitze geführt werden, und zwar einer am Familienwohntort (Familienwohnsitz) und einer am Beschäftigungsort (Berufswohnsitz). Unterschieden wird zwischen einer vorübergehend und einer auf Dauer angelegten doppelten Haushaltsführung. Als Familienwohnsitz gilt jener Ort, an dem ein verheirateter Steuerpflichtiger mit seinem Ehegatten oder 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 Lebensinteressen dieser Personen bildet. Auch ein allein stehender Steuerpflichtiger kann einen "Familienwohnsitz" haben. Dies ist jener Ort, an dem er seine engsten persönlichen Beziehungen (zB Eltern, Freunde) hat.

Mehraufwendungen aufgrund einer doppelten Haushaltsführung gelten so lange als durch die Erwerbstätigkeit veranlasst, als dem Erwerbstätigen eine Wohnsitzverlegung in übliche Entfernung vom Ort der Erwerbstätigkeit nicht zugemutet werden kann. Dies bedeutet aber nicht, dass zwischen den für eine solche Unzumutbarkeit sprechenden Gründen und der Erwerbstätigkeit ein ursächlichen Zusammenhang bestehen muss. 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 (VwGH 17.2.99, 95/14/0059; 22.2.00, 96/14/0018; 3.8.04, 2000/13/0083; vgl. Jakom, EStG¹¹, § 16 Rz 56).

Die Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes ist aus der Sicht des jeweiligen Streitjahres zu beurteilen (VwGH 26.11.96, 95/14/0124; 15.11.05, 2005/14/0039; 26.7.07, 2006/15/0047), ohne Belang ist, ob die Verlegung des Familienwohnsitzes bereits früher zumutbar gewesen ist oder nicht (VwGH 26.7.07, 2006/15/0047; 19.12.13, 2010/15/0124; vgl. Jakom, EStG¹¹, § 16 Rz 56). Die Ursachen für die Unzumutbarkeit müssen aus Umständen resultieren, die von erheblichem objektivem Gewicht sind. Momente bloß persönlicher Vorliebe für die Beibehaltung des Familienwohnsitzes reichen nicht aus (VwGH 3.8.2004, 2000/13/0083).

Im Übrigen ist es Sache des Steuerpflichtigen, der Abgabenbehörde die Gründe zu nennen, aus denen er die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Ort der Beschäftigung als unzumutbar ansieht. Die Abgabenbehörde ist in einem solchen Fall nicht verhalten, nach dem Vorliegen auch noch anderer als der vom Steuerpflichtigen angegebenen Gründe für die behauptete Unzumutbarkeit zu suchen (vgl. zB VwGH 03.08.2004, 2000/13/0083).

Nach einer gewissen Zeit, die nicht schematisch, sondern stets im Einzelfall zu beurteilen ist, ist es dem Steuerpflichtigen in aller Regel zumutbar, den Familienwohnsitz in den Nahebereich seiner Arbeitsstätte zu verlegen. Es sind die Verhältnisse im Einzelfall zu berücksichtigen (VwGH 22.4.86, 84/14/0198; VwGH 03.03.1992, 88/14/0081). Dieser Zeitraum hängt insbesondere auch vom Familienstand ab. Für Alleinstehende nimmt die Verwaltungspraxis einen Zeitraum von sechs Monaten als ausreichend an (Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG¹⁹, § 4 Rz 363; BFG 01.03.2017, RV/2101022/2015).

Das von der Beschwerdeführerin im Vorlageantrag zitierte Erkenntnis (BFG 10.02.2016, RV/5101325/2015) betraf das Veranlagungsjahr 2013 der Beschwerdeführerin, in dem ein befristetes Dienstverhältnis vorlag und sich der Familienwohnsitz aufgrund dessen in D befand. Damit kann die Beschwerdeführerin jedoch nichts gewinnen, da die Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes aus der Sicht des jeweiligen Streitjahres zu beurteilen ist, demnach hier 2015 und 2016.

Es ist im gegenständlichen Fall aufgrund des Sachverhaltes von einer auf Dauer angelegten doppelten Haushaltsführung auszugehen und nicht von einer vorübergehend angelegten doppelten Haushaltsführung, weil nicht erkennbar ist, dass die Beschwerdeführerin beabsichtigte, nach einem absehbaren Zeitraum wieder an den Ort des Familienwohnsitzes zurückzukehren. Dies auch deshalb, weil ein unbefristetes Dienstverhältnis vorliegt, sie selber angab, den seit 2011 bestehenden Wohnsitz in C auch nach Ende des befristeten Anstellungsverhältnisses bis zur Neuanstellung 2013 behalten zu haben, weil in C ihre Jobchancen besser gewesen seien. Wenn die Beschwerdeführerin vorbringt, dass die Wohnung in C für eine Familiengründung ungeeignet sei, so ist dazu anzumerken, dass der Umstand welche Wohnung/Haus bzw. Gegend jemand als für geeignet hält, um Kinder aufzuziehen einer subjektiven Beurteilung unterliegt und die Beibehaltung des Familienwohnsitzes aus diesem Grund jedenfalls privat veranlasst ist. Es handelt sich dabei um keinen Grund, der die Unzumutbarkeit der Wohnsitzverlegung begründet.

Dem Einwand, wonach auch die Aufwendungen, die sie in den letzten Jahren für Investitionen in ihren Familienwohnsitz gehabt habe, auch dafür sprechen würden, dass sie langfristig eine Heimkehr an den Familienwohnsitz plane, ist Folgendes zu entgegnen: Wenn die Beschwerdeführerin bereits zu einem Zeitpunkt, in dem ihr das Haus am Familienwohnsitz zwar gehört, ihre Eltern jedoch noch dort wohnen und sie aktuell dort nicht dauerhaft wohnt, Investitionen in die Immobilie macht, ist dies ihre persönliche Entscheidung. Für die Beurteilung, ob die Wohnsitzverlegung zumutbar ist, ist dies jedoch nicht von Bedeutung.

Eine Verlegung des Familienwohnsitzes im steuerlichen Sinn ist nicht schon deshalb unzumutbar, weil die Beschwerdeführerin am Familienwohnsitz ein Eigenheim besitzt. Der Besitz eines Eigenheims am bisherigen Arbeitsort stellt nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes keinen Grund für die Unzumutbarkeit der Wohnsitzverlegung an den neuen Arbeitsort dar (VwGH 26.05.2004, 2000/14/0207; VwGH 31.03.1987, 86/14/0165).

Zum Vorbringen der Beschwerdeführerin, wonach bei einer auswärtigen Tätigkeit mit Befristung auf 4 bis 5 Jahre durchaus die Unzumutbarkeit anzunehmen ist, die Tätigkeit bei der X in keinsten Weise ihrer Ausbildung entspräche und deshalb trotz unbefristeter Anstellung nicht schlüssig davon ausgegangen werden könne, dass sie nicht durch eine Person mit einer entsprechenden Ausbildung ersetzt werde, ist Folgendes auszuführen: Die Judikatur, wonach bei einer auswärtigen Tätigkeit mit Befristung auf

4 bis 5 Jahre Unzumutbarkeit anzunehmen ist, kann auf den gegenständlichen Fall nicht angewendet werden, da es sich bei dem Arbeitsverhältnis der Beschwerdeführerin um ein unbefristetes handelt. Mit dem Vorbringen, dass sie es für möglich halte, dass sie irgendwann durch jemand anderen mit entsprechender Ausbildung ersetzt werde, gewinnt die Beschwerdeführerin nichts, es handelt sich um eine reine Behauptung und ändert nichts daran, dass ihr Dienstverhältnis unbefristet ist, und die o.a. Judikatur daher keine Anwendung finden kann. Ein gewisses latentes Risiko der Beendigung eines Dienstverhältnisses besteht immer.

Die Beschwerdeführerin brachte weiters vor, dass sie in den Jahren 2015 und 2016 in Bundesland diverse Kurse angeboten habe, in der Absicht, die Selbstständigkeit am Familienwohnsitz und Lebensmittelpunkt entsprechend auszuweiten. Es wurden zwar die entsprechenden Kursangebote beigelegt, jedoch fanden sich diese nicht in den vorgelegten Einnahmen- und Ausgabenrechnungen der Jahre 2015 und 2016, sodass davon auszugehen ist, dass die Kursangebote zu keiner Einnahmequelle geführt haben. Außerdem wurden Kurse lediglich an Samstagen und Montagen angeboten. Wenn die Beschwerdeführerin an zwei Wochentagen, wovon einer ein Samstag ist, Kurse in der Nähe des Familienwohnsitzes anbietet, kann dies nicht als Indiz dafür gewertet werden, dass sie künftig ihre berufliche Tätigkeit wieder am Familienwohnsitz ausüben werde.

Familienheimfahrten sind die Fahrten zwischen Berufs- und Familienwohnsitz, also zwischen zwei Wohnungen. Es liegt sohin ein Sachverhalt vor, der grundsätzlich in den Bereich der privaten Lebensführung zu verweisen ist. Steuerlich absetzbar werden diese Kosten daher nur dann, wenn die Voraussetzungen einer beruflich veranlassten doppelten Haushaltsführung vorliegen, und nur insoweit, als den Steuerpflichtigen ein Mehraufwand trifft und die durch § 20 Abs 1 Z 2 lit e gesetzte Begrenzung mit dem höchsten Pendlerpauschale nicht überschritten wird (Jakom, EStG¹¹, § 16 Rz 56).

Der vorliegende Sachverhalt spricht dafür, dass die Beschwerdeführerin den Wohnsitz in D aus privaten Gründen beibehält. Die Beschwerdeführerin konnte nicht überzeugend darlegen, dass berufliche Gründe sie dazu veranlasst haben, im beschwerdegegenständlichen Zeitraum zwei Wohnsitze zu führen. Da die Voraussetzungen für eine beruflich veranlasste doppelte Haushaltsführung somit nicht vorlagen, konnten die geltend gemachten Kosten für die Familienheimfahrten nicht als Werbungskosten berücksichtigt werden.

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 liegt im gegenständlichen Fall nicht vor, zumal

die Entscheidung in den zitierten Erkenntnissen des Verwaltungsgerichtshofes Deckung findet.

Es war spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 4. Mai 2018