

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Dr. Gerhild Fellner
in der Beschwerdesache des Adr,
vertreten durch Dr. Wolfgang Maria Fend, Frühlingstraße 7, 6850 Dornbirn,
betreffend die Bescheide des Finanzamtes Feldkirch vom 27.04.2016 hinsichtlich
Einkommensteuer 2012 bis 2014 und Anspruchszinsen 2012 und 2013 (§ 205 BAO) zu
Recht erkannt:

Die Beschwerden werden 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

I. Verwaltungsgeschehen:

Die **angefochtenen Einkommensteuerbescheide** enthielten die Begründung, der Beschwerdeführer habe laut amtlichen Erhebungen seit Anfang 2011 in A weder einen Wohnsitz noch einen gewerblichen Betrieb. Er sei vielmehr in B, C, wohnhaft. Er könne daher ab 2012 keine Werbungskosten für doppelte Haushaltsführung geltend machen. Die doppelte Haushaltsführung laut Steuerrecht setze zwei haushaltsführende Wohnsitze voraus, eine Wohnung in der Nähe des Arbeitsplatzes und einen Familienwohnsitz an einem anderen Ort. Bei alleinstehenden Steuerpflichtigen könne die doppelte Haushaltsführung für höchstens sechs Monate anerkannt werden. Der Arbeitgeber des Beschwerdeführers befinde sich in D, eine Ehe oder eheähnliche Gemeinschaft sei der Abgabenbehörde nicht bekannt. Der wirtschaftliche Mittelpunkt der Lebensinteressen befinde sich ganz offensichtlich im Zuständigkeitsbereich des Finanzamtes D.

In den dagegen eingebrachten **Beschwerden** führte der Beschwerdeführer aus: Seine Unternehmensstandorte befänden sich nach wie vor in A (Unternehmensberatung), E (Handelsgewerbe) und F (Gastgewerbe). Bei der Unternehmensberatung handle es sich um kein standortgebundenes Gewerbe, sondern um eine rein geistige Tätigkeit, die überall ausgeübt werden könne. Jedoch sei laut Gewerbeordnung ein Standort zu definieren und der Behörde anzuzeigen. Seine Unternehmensberatung befinde sich in A, eine Sitzverlegung sei seinerseits weder geplant noch beabsichtigt.

Seine Lebensgemeinschaft mit Frau GH bestehe nach wie vor. Es sei richtig, dass es derzeit einige Meinungsverschiedenheiten gebe, das sei aber bei einer 30-jährigen Beziehung ein normaler Zustand. Frau GH habe Adressen in I, J, sowie in ihrem Haus in A.

Der Beschwerdeführer gab an, Frau GH nach wie vor zu vertreten, etwa gegenüber der Pensionsversicherungsanstalt in Angelegenheit ihrer Pensionierung.

Er sei seit Jahren bemüht, eine Arbeitsstelle in der Nähe von A zu bekommen, es sei jedoch offenbar in seinem Alter nicht mehr möglich, eine entsprechende Arbeitsstelle zu erlangen. Im Jahr 2011 habe er rund ein halbes Jahr für zwei Steuerberatungskanzleien in E gearbeitet.

Der Mittelpunkt seiner Lebensinteressen befinde sich nicht in Q. Er habe sich für qualifizierte Arbeitsstellen hauptsächlich im E´er Raum, etwa für Geschäftsführerpositionen, Positionen als Mitarbeiter in Steuerberatungskanzleien, als Fahrdienstleiter sowie als Leiter Rechnungswesen beworben. Für all diese Tätigkeiten könne er entsprechende Ausbildungswege vorweisen.

Abschließend stellte er den Antrag, die angefochtenen Einkommensteuerbescheide dahingehend abzuändern, dass die Werbungskosten für die doppelte Haushaltsführung anerkannt würden. Seine Postzustelladresse möge auf seinen Hauptwohnsitz in 1234 A, K, abgeändert werden. Sein Nebenwohnsitz in B, C, möge als Zustelladresse gestrichen werden.

In seinen gleichzeitig eingebrachten Beschwerden gegen die Anspruchszinsenbescheide für 2012 und 2013 führte der Beschwerdeführer aus: Die Behörde habe nach Einbringung seiner Einkommensteuererklärungen nicht innerhalb der gesetzlich vorgesehenen Frist von sechs Monaten entschieden, sodass die Ursache der Festsetzung der Anspruchszinsen nicht in seinem Verschulden gelegen sei. Er stelle daher den Antrag, die Bescheide über die Festsetzung von Anspruchszinsen aufzuheben.

Seitens des Finanzamtes erging eine abweisende **Beschwerdevorentscheidung**.

Es wurde darin ausgeführt: Der Beschwerdeführer habe die in den angefochtenen Einkommensteuerbescheiden nicht anerkannten Aufwendungen für doppelte Haushaltsführung für die Wohnung in B sowie für Familienheimfahrten neuerlich geltend gemacht und dies im Wesentlichen damit begründet, dass er seit Mai 1986 eine Lebensgemeinschaft mit Frau GH und seinen Hauptwohnsitz an der Adresse K, 1234 A, habe.

Der Beschwerdeführer sei bis Ende 2005 bei seiner Lebensgefährtin angestellt gewesen, welche die XY D betrieben habe. Seit 2006 sei er durchgehend bei UV LM in D beschäftigt. Seine Lebensgefährtin habe schließlich ein Haus in A im N geerbt und sei dorthin gezogen. Der Beschwerdeführer sei laut seinen Angaben 7-8 Mal im Jahr zu ihr gefahren und jeweils ein paar Tage dortgeblieben.

Dem Finanzamt liege eine Auskunft der Gemeinde A vom 15.3.2016 vor, nach welcher der Beschwerdeführer in A persönlich bekannt sei und sich im Zeitraum 1.10.2006 bis 16.2.2011 gelegentlich dort aufgehalten habe. Am 15.7.2013 habe sich der Beschwerdeführer ohne Zustimmung seiner ehemaligen Lebensgefährtin an der A'er Adresse angemeldet, was diese mit Hilfe ihres Rechtsanwaltes erfolgreich bekämpft hätte. Der Beschwerdeführer sei daraufhin mit 10.8.2013 wieder abgemeldet worden. Eine aktive Gewerbeausübung am Standort 1234 A, K, für welche die Gewerbeberechtigung von der Bezirkshauptmannschaft P am 1.3.2007 erteilt worden sei, sei nicht erkennbar gewesen, weil er sich an der genannten Adresse nur gelegentlich aufgehalten hätte.

Die Anerkennung einer doppelten Haushaltsführung im steuerlichen Sinn bedeute, dass entsprechende Aufwendungen solange als durch die Erwerbstätigkeit veranlasst gälten, als dem Erwerbstätigen eine Wohnsitzverlegung in übliche Entfernung vom Ort der Erwerbstätigkeit nicht zugemutet werden könne.

Beim Beschwerdeführer lägen diese Voraussetzungen für eine Berücksichtigung von Aufwendungen schon deshalb nicht vor, weil er seine berufliche Tätigkeit in D schon vor der angeblichen Begründung eines Wohnsitzes in A ausgeübt hätte. Eine erst erfolgende Neubegründung eines Familienwohnsitzes in einer für eine tägliche Rückkehr unzumutbaren Entfernung vom Ort der Berufsausübung sei aber immer ausschließlich privat veranlasst. Es habe auch die ehemalige Lebensgefährtin des Beschwerdeführers ihren Hauptwohnsitz bereits im Jahr 2011 nach I verlegt, wo sie beruflich tätig ist. Aus der seitens der Gemeinde A erteilten Auskunft könne nicht mit Sicherheit abgeleitet werden, dass der Beschwerdeführer dort tatsächlich einen Wohnsitz im Sinne der Abgabenvorschriften hatte.

Der maßgebliche Ort der Erwerbstätigkeit habe sich durchgehend in D befunden, wo der Beschwerdeführer Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit erzielt habe (daran änderten auch die minimalen Einkünfte, welche einem angeblichen Betriebsstandort in A zugeteilt wurden, nichts, zumal eine Betriebsführung dort nicht vorliegt und der Beschwerdeführer selbst vorbringt, er übe seine Tätigkeit als Unternehmensberater ortsungebunden aus). Für die weiteren behaupteten Betriebsstätten in E und F seien überhaupt keine betriebliche Tätigkeit bzw. daraus erzielte Erlöse nachgewiesen worden. Ebenso wenig sei nachgewiesen worden, dass dem Beschwerdeführer tatsächlich für zwei von ihm geführte Haushalte Kosten entstanden seien.

Ohnehin stehe schon dem Grunde nach eine Verlegung des Wohnsitzes vom Ort der Erwerbstätigkeit weg der Geltendmachung von Aufwendungen für doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten entgegen.

Was die Beschwerden gegen die Anspruchszinsenbescheide betreffe, sei festzuhalten, dass es für die Festsetzung von Anspruchszinsen gemäß BAO bedeutungslos sei, aus

welchen Gründen die Abgabefestsetzung früher oder später erfolge. Die Verzinsung unterscheide nicht, ob der Abgabepflichtige die Steuererklärung innerhalb der gesetzten Frist einreiche oder ob die Festsetzung der Einkommensteuer wegen Verletzung der Pflicht des Finanzamtes, über die Abgabenerklärung ohne unnötigen Aufschub zu entscheiden, relativ spät erfolge. Insofern gehe das Beschwerdevorbringen, wonach die Aufhebung der Anspruchszinsenbescheide aufgrund der zeitlich verzögerten Erlassung der Einkommensteuerbescheide begehrt werde, ins Leere (§ 205 BAO).

Der Beschwerdeführer brachte daraufhin ohne weitere Ausführungen einen **Antrag auf Vorlage** seiner Beschwerden an das Bundesfinanzgericht ein.

Seitens des Finanzamtes wurde im Vorlagebericht auf die Ausführungen in der Beschwerdevorentscheidung verwiesen.

II. Sachverhalt:

- Der Beschwerdeführer ist zumindest seit Mitte der 1990-er Jahre in Q berufstätig und polizeilich gemeldet.
- Bis einschließlich 2005 war er bei seiner Lebensgefährtin GH angestellt, die in D eine XY betrieb.
- Als Frau H ein Haus in A, N, erbte, verzog sie dorthin.
- Sie begründete am 1.10.2006 ihren Hauptwohnsitz in A.
- Der Beschwerdeführer besuchte sie im Zeitraum 1.10.2006 bis 16.2.2011 gelegentlich dort.
- Auch er hatte im Zeitraum 1.10.2006 bis 16.2.2011 seine Hauptwohnsitzmeldung in A.
- Ab 9.8.2011 war er (auch) wieder mit Hauptwohnsitz - ohne Nebenwohnsitzmeldung - in B/Q gemeldet.
- Am 3.5.2011 meldete Frau GH ihren Hauptwohnsitz an einer I´er Adresse an.
- Die A´er Adresse wurde zu ihrem Nebenwohnsitz.
- Die Bezirkshauptmannschaft P stellte am 1.3.2007 eine Gewerbeberechtigung für den Beschwerdeführer am Standort A, K, aus.
- Eine aktive Gewerbeausübung war nie erkennbar, weil er sich an der genannten Adresse nur gelegentlich aufhielt.
- Seit dem Jahr 2006 ist UV LM, D, sein Arbeitgeber.
- Teilweise hatte der Beschwerdeführer neben LM auch andere Q´er Arbeitgeber.
- In den Jahren 2011 und 2012 war er zum Teil für eine E´er Treuhandgesellschaft tätig (er erzielte daraus im Jahr 2012 steuerpflichtige Bezüge von 828,33 €).
- Am 15.7.2013 meldete sich der Beschwerdeführer ohne Zustimmung von Frau GH an der Adresse A, K, als Hauptwohnsitz an.
- Frau GH bekämpfte diese Anmeldung mit Hilfe eines Rechtsanwaltes. Der Beschwerdeführer wurde am 10.8.2013 wieder abgemeldet.
- Am 20.6.2014 erfolgte eine Nebenwohnsitzanmeldung des Beschwerdeführers in B/Q, am 10.8.2013 sein Verzug in den Nicht-EU-Raum.

Die Feststellungen zum Sachverhalt gründen sich auf unstrittigen Akteninhalt sowie auf Melderegisterauskünfte.

III. Rechtliche Grundlagen:

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

IV. Rechtliche Würdigung:

Strittig ist: Liegt in den Streitjahren eine doppelte Haushaltsführung im steuerlich relevanten Sinn vor?

Befindet sich der **Familienwohnsitz** des Steuerpflichtigen außerhalb der üblichen Entfernung vom Beschäftigungsort, so können Familienheimfahrten von der Wohnung am Beschäftigungsort zum Familienwohnsitz sowie die Kosten für die Unterkunft am Beschäftigungsort als Werbungskosten geltend gemacht werden, wenn die Aufgabe des bisherigen Familienwohnsitzes unzumutbar ist. Der Verwaltungsgerichtshof hat wiederholt ausgesprochen, dass die Beibehaltung des Familienwohnsitzes aus der Sicht einer Erwerbstätigkeit, die in unüblicher Entfernung von diesem Wohnsitz ausgeübt wird, nicht durch die Erwerbstätigkeit, sondern der Umstände veranlasst ist, die außerhalb dieser Erwerbstätigkeit liegen. Die berufliche Veranlassung der mit Familienheimfahrten verbundenen Aufwendungen wird angenommen, wenn dem Steuerpflichtigen die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Ort seiner Beschäftigung nicht zuzumuten ist, wobei die **Unzumutbarkeit** unterschiedliche Ursachen haben kann (vgl. für viele VwGH 21.6.2007, 2005/15/0079).

Die Unzumutbarkeit ist aus der Sicht des jeweiligen Streitjahres zu beurteilen (VwGH 26.7.2007, 2006/15/0047).

Familienwohnsitz ist jener Ort, an dem der Steuerpflichtige mit seinem Ehegatten bzw. Lebensgefährten einen gemeinsamen Hausstand unterhält, der den **Mittelpunkt der Lebensinteressen** bildet.

Die nichteheliche (bzw. eheähnliche) Lebensgemeinschaft wird bei der Berücksichtigung der doppelten Haushaltsführung der Ehe gleichgestellt (auch ohne Kind iSd § 106 Abs. 1 EStG). Die Behauptung alleine, in einer Lebensgemeinschaft zu leben, genügt nicht. Ein gemeinsamer Hausstand ist bei einer Lebensgemeinschaft nur dann anzunehmen, wenn der Steuerpflichtige sich mit Duldung seines Partners dauerhaft dort aufhält und sich finanziell in einem Umfang an der Haushaltsführung beteiligt, dass daraus auf eine gemeinsame Haushaltsführung geschlossen werden kann (*Doralt*, EStG¹³, § 16 Tz 200/4 und 200/5).

Anknüpfungspunkt im Modellfall einer steuerlich anzuerkennenden doppelten Haushaltsführung ist nach allem oben Ausgeführten ein **Familienwohnsitz**. Dieser

steht am Anfang der Betrachtung. An diesem Wohnsitz lebt und arbeitet die Familie, dh, Ehegatten, Lebenspartner, Kinder, an diesem Ort wird die Freizeit verbracht und werden Hobbys ausgeübt, kurz, es besteht ein gemeinsamer Hausstand, der den Mittelpunkt der Lebensinteressen bildet (siehe oben).

Ein steuerlich beachtlicher zweiter Wohnsitz kommt dann ins Spiel, wenn ein Partner aus beruflichen Gründen so weit vom Familienwohnsitz wegziehen muss, dass eine tägliche Rückkehr nicht möglich ist. Zusätzlich erforderlich ist es, dass eine **Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsort unzumutbar** sein muss. In einem solchen Fall wird von einer beruflichen Bedingtheit des Doppelwohnsitzes gesprochen und können Aufwendungen für den zweiten Wohnsitz am Beschäftigungsort als Werbungskosten geltend gemacht werden.

Anders gelagert ist der Sachverhalt im Fall des Beschwerdeführers: Der gemeinsam mit seiner Lebenspartnerin geführte Wohnsitz befand sich in Q, wo der Beschwerdeführer über Jahrzehnte (letzter derzeit im AIS aufscheinender Nachweis als Angestellter von LM 2018) arbeitete. Seine Haupteinkünfte erflossen seit 2006 aus seinem Anstellungsverhältnis bei UV LM, alle anderen Arbeitsstellen warfen vernachlässigbar geringe Einkünfte ab, so auch die behauptete unternehmensberatende Tätigkeit an der A´er Adresse. Keine Erlöse wurden zu den Betriebsstätten E und F nachgewiesen (siehe Ausführungen in der Beschwerdeentscheidung). Das heißt, der Beschwerdeführer musste sich niemals (allenfalls geringe Unterbrechung 2011/2012) von seinem (Familien-)Wohnsitz in Q wegbewegen, um seiner Arbeit nachzugehen. Er hatte seinen Wohnort unverändert am Beschäftigungsort.

Soweit er offenbar den Wegzug seiner Lebensgefährtin im Jahr 2006 nach A als **Verlegung des Familienwohnsitzes** interpretiert - dies ungeachtet seines weiter bestehenden Vollzeitstellenverhältnisses bei einem D´er UV - ist ihm entsprechend der herrschenden Lehre entgegenzuhalten:

"Wird der Familienwohnsitz von zwei berufstätigen Ehegatten (Anm.: Vermutlich analog für Lebensgefährten) in einen anderen Ort verlegt und wird der bisherige Familienwohnsitz von einem der Ehegatten nunmehr als Wohnsitz am Beschäftigungsort genutzt, dann ist eine doppelte Haushaltsführung selbst dann nicht anzuerkennen, wenn der andere Ehegatte am neuen Familienwohnsitz eine neue Beschäftigung aufnimmt" (Doralt, EStG ¹³, § 16 Tz 200/10).

Allfällige Aufwendungen für die Führung zweier Haushalte sind diesfalls **privat veranlasst** und steuerlich nicht abzugsfähig.

Abgesehen von dieser klaren, in der Lehre verankerten Rechtsauslegung, die bereits beschwerdeentscheidend ist, sprächen auch andere Gesichtspunkte im Streitfall gegen eine doppelte Haushaltsführung:

- So bestand die Lebensgemeinschaft mit Frau GH zumindest (und gerade) im Streitzeitraum ganz offensichtlich nicht mehr, andernfalls wäre sie im Juli/August 2013 nicht anwaltlich unterstützt gegen den Beschwerdeführer eingeschritten, der sich in ihrem

Haus in A polizeilich anmelden wollte. Es gelang ihr, diese Meldung zu verhindern bzw. rückgängig zu machen. Frau GH duldet somit nicht, dass er sich in ihrem Haus aufhielt (eine allenfalls für sie übernommene Vertretung in einer Pensionsangelegenheit indiziert durchaus keine Lebensgemeinschaft).

- Der Beschwerdeführer war insofern gerade in den Streitjahren 2012 bis 2014 mit dem Hauptwohnsitz B, C, polizeilich mit Hauptwohnsitz gemeldet, während in A keine Meldung bestand.
- Frau GH selbst hat sich schon im Jahr 2011 von ihrem Hauptwohnsitz in A abgemeldet und einen solchen in I begründet.
- Der Beschwerdeführer hielt sich nur gelegentlich in A auf - und selbst das nur im hier nicht streitgegenständlichen Zeitraum 1.10.2006 bis 16.2.2011.
- Eine Gewerbeausübung am Standort A war nicht erkennbar. Es kann dem Beschwerdeführer nicht gefolgt werden, wenn er eine Standortbestimmung für eine Gewerbeausübung - sei es auch eine „geistige“ Tätigkeit wie eine Unternehmensberatung - als völlig beliebig definiert, da man die Tätigkeit in Wahrheit standortungebunden ausübe. Er bekennt damit vielmehr indirekt ein, in A nie gewerblich tätig gewesen zu sein.

Von einem Familienwohnsitz in A als Mittelpunkt der Lebensinteressen könnte daher - wären die entsprechenden Kriterien nach allem oben Erläuterten überhaupt noch zu überprüfen - keine Rede sein.

Auf die Ausführungen in der Beschwerdeentscheidung, die bereits die entscheidungswesentlichen Punkte aufgegriffen hat, wird, **auch im Hinblick auf die Anspruchszinsenbescheide** (siehe *Ritz*, BAO⁶, § 205, Tz 2, 3), verwiesen.

Einer Beschwerdeentscheidung kommt entsprechend der höchstgerichtlichen Rechtsprechung Vorhaltscharakter zu (vgl. für viele VwGH 31.5.2011, 2008/15/0288). Der Beschwerdeführer hat es jedoch unterlassen, in seinem Vorlageantrag zu den substantiierten Ausführungen der Beschwerdeentscheidung Stellung zu nehmen.

Insgesamt war wie im Spruch zu entscheiden.

V. Zulässigkeit/Unzulässigkeit 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.

Zu den Voraussetzungen für die steuerliche Anerkennung von Aufwendungen für einen beruflich bedingten zweiten Wohnsitz existiert eine umfangreiche höchstgerichtliche Rechtsprechung, in der die gegenständliche Streitfrage Deckung findet.

Feldkirch, am 29. Juli 2019