

## **IM NAMEN DER REPUBLIK**

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Dr. Gabriele Krafft in der Beschwerdesache Bf., Anschrift , über die Beschwerde vom 01.12.2019 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Wien 2/20/21/22 vom 24.10.2019, betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2018 zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen. Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

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

## **Entscheidungsgründe**

Bf. (Beschwerdeführer, Bf.) beantragte im Rahmen der Arbeitnehmerveranlagung zur Einkommensteuer (ESt) 2018 die Berücksichtigung von Werbungskosten für doppelte Haushaltsführung. Mit Einkommensteuerbescheid vom 24.10.2019 setzte das Finanzamt eine Abgabennachforderung von 260 € fest und berücksichtigte die beantragten Werbungskosten nicht. Begründend führte das Finanzamt aus, dass die Übersiedlung der Gattin und der Kinder nach Polen aus privaten und nicht aus beruflichen Gründen erfolgt sei, weshalb eine doppelte Haushaltsführung sowie Familienheimfahrten nicht anerkannt werden könnten.

In der fristgerecht eingebrachten Beschwerde vom 26.11.2019 (eingelangt am 1.12.2019) wendete der Beschwerdeführer ein, dass seine Ehegattin am Ort des Familienwohnsitzes die kleine Landwirtschaft ihrer Eltern sowie den Familienhaushalt mit zwei minderjährigen und betreuungsbedürftigen Kindern im Familieneigenheim geführt habe. Anfang des Jahres 2018 sei die Ehegattin überdies mit dem zweiten Kind hochschwanger gewesen, weshalb eine Übersiedlung nach Österreich nicht zumutbar gewesen sei. Zudem sei sie beim polnischen Arbeitsamt als Arbeitssuchende vorgemerkt und dürfe daher das polnische Bundesgebiet nicht auf Dauer verlassen. Die Verlegung des Familienwohnsitzes sei daher weder aus wirtschaftlichen noch sozialen Gründen sinnvoll oder zumutbar gewesen.

Weiters beantragte er im Rahmen der Beschwerde die Berücksichtigung "vergessener" Kreditrückzahlung als Sonderausgabe.

Mit Beschwerde vor Entscheidung vom 9.1.2020 wies das Finanzamt die Beschwerde als unbegründet ab und verwies darauf, dass das Bewohnen des Hauses der Schwiegereltern keinen eigenen Haushalt darstelle, selbst wenn sich der Steuerpflichtige an den Wohnkosten beteilige.

Mit Schriftsatz vom 5.2.2020 beantragte der Bf. die Vorlage an das Bundesfinanzgericht (BFG) und führte ergänzend aus, dass das ältere Kind Tochter sich aus gesundheitlichen Gründen nicht in Wien habe integrieren lassen, weshalb man sie in Polen zur Schule habe anmelden müssen.

Folgender Sachverhalt ergibt sich aus den vorgelegten Unterlagen und wird der Entscheidung zugrundegelegt:

Aus den Abfragen aus dem Zentralen Melderegister ist ersichtlich dass der Bf., seine Ehegattin und seine Tochter von 8.4.2014 bis 28.4.2017 den Familienwohnsitz in 1150 Wien Straße/Gasse gehabt hatten. Ende April 2017 verlegte die Ehegattin des Bf. gemeinsam mit dem Kind ihren Wohnsitz nach Auslandsadresse, Polen in das Wohnhaus ihrer Eltern. Der Bf. selbst übersiedelte Anfang Mai 2017 an seine nunmehrige Adresse.

Aus dem Akteninhalt ist ersichtlich, dass die Ehegattin des Bf. (diese seit dem 8.10.1990) ebenso wie die beiden Kinder (Tochter, geb. xx.xx.2011 und Sohn, geb. xx.xx.2018) mit "Daueraufenthalt" an der Adresse Auslandsadresse, Polen im Wohnhaus der Schwiegereltern des Bf. gemeldet sind. Der Beschwerdeführer ist an dieser Adresse als "vorübergehend aufhältig" gemeldet.

An der oben genannten Adresse in Polen befindet sich laut dem vorgelegten Steuerbescheid für Acker- und Immobiliensteuer das 79 m<sup>2</sup> große Wohnhaus der Schwiegereltern des Bf. sowie eine landwirtschaftliche Fläche von 0,1 ha (also 1.000 m<sup>2</sup>). Aus dem Satellitenbild zu dieser Adresse ist ersichtlich, dass sich das Wohngebäude auf einem relativ großen, lang gestreckten und umzäunten Grundstück befindet und das gesamte Grundstück von kleineren Nebengebäuden (Schuppen) abgesehen als Garten gestaltet ist. Eine landwirtschaftliche Bewirtschaftung im eigentlichen Sinn lässt sich nicht erkennen. Die Ausführungen des Bf. zum Betrieb einer Landwirtschaft durch ihn und seine Frau erscheinen daher nicht zutreffend.

Die Ehegattin des Bf. erzielte laut der Bescheinigung der polnischen Steuerbehörde (Formular E 9) im Jahr 2018 keinerlei Einkünfte, sie war laut einer Bestätigung des Kreisamtes ab 18.5.2017 als Arbeitslose gemeldet, hatte aber kein Recht auf Arbeitslosengeldbezug.

Nach Ansicht der erkennenden Richterin war der Anlass der Rückübersiedlung der Ehegattin im Jahr 2017 das Erreichen der Schulpflicht der Tochter Gabriela, welche in Polen zum Schulbesuch angemeldet wurde, nachdem sie seit ihrem dritten Lebensjahr in Österreich gelebt hatte. Die Ausführungen zur Unmöglichkeit des Schulbesuches der Tochter - nämlich die mangelnde Integrierbarkeit in Österreich aus gesundheitlichen Gründen - vermögen nicht zu überzeugen und bleiben ausgesprochen vage. Sie sind auch angesichts des Umstandes, dass sie nicht bereits im Rahmen der Antragstellung

oder des Vorhalteverfahrens vorgebracht wurden, sondern lediglich in einem Halbsatz des Vorlageantrags erstmals dargestellt werden, nicht glaubhaft. Wäre der tatsächliche Grund der Rückübersiedlung der Ehegattin in der Erkrankung des Kindes gelegen, hätte der Beschwerdeführer dies bereits zu einem viel früheren Zeitpunkt vorgebracht, jedenfalls aber wohl in der Beschwerde. Dieses vage Vorbringen im Zeitpunkt des Vorlageantrags stellt nach Ansicht des Gerichts eine Schutzbehauptung dar.

Zusammengefasst stellt sich der Sachverhalt so dar, dass die Familie - nämlich der Bf., seine Ehefrau und seine Tochter - seit April 2014 in 1150 Wien, Straße/Gasse den Familienwohnsitz hatte. Da die Tochter am 14.2.2017 das 6. Lebensjahr vollendete und damit sowohl in Österreich als auch in Polen ab Herbst 2017 schulpflichtig wurde, übersiedelte die Ehegattin mit der Tochter nach Polen in den Haushalt ihrer Eltern. Die Tochter besuchte ab Herbst 2017 in Polen die Schule. Der Bf. übersiedelte in eine kleinere Wohnung nach 1020 Wien. Der Bf. war seit 2014 ausschließlich in Österreich erwerbstätig. Im Jahr 2018 fuhr der Bf. etwa einmal im Monat über das Wochenende nach Polen. Die Ehegattin ging nach der Übersiedlung keiner Erwerbstätigkeit nach. Der Betrieb einer Landwirtschaft im eigentlichen Sinn durch die Schwiegereltern oder die Ehegattin konnte ebenso wenig nachgewiesen werden, wie eine Erkrankung der Tochter die einen ausschließlichen Schulbesuch in Polen gerechtfertigt hätte.

Aus den vorgelegten Unterlagen konnte überdies festgestellt werden, dass der Beschwerdeführer im Jahr 2018 einen „Konsumkredit“ mit monatlichen Rückzahlungsraten von 321,06 € zu bedienen hatte. Dass es sich bei diesem Kredit die Finanzierung von Wohnraumschaffung oder Wohnraumsanierung handelte, konnte nicht festgestellt werden. Schon aus der Bezeichnung „Konsumkredit“ ist ersichtlich, dass es sich hier eben gerade nicht um einen Kredit im Zusammenhang mit Wohnraumsanierung gehandelt hat. Es widerspricht zudem jeglicher Lebenserfahrung, dass der Bf. einen teureren Konsumkredit zur Wohnraumsanierung aufgenommen hätte, denn einen immer zinsgünstigeren Wohnungssanierungskredit.

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung und Erhaltung der Einnahmen. Sie sind bei der Einkunftsart abzuziehen, bei der sie erwachsen sind.

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

Aufwendungen für Familienheimfahrten eines Arbeitnehmers vom Wohnsitz am Arbeitsort zum Familienwohnsitz sind im Rahmen der durch den § 20 Abs. 1 Z 2 lit. e EStG 1988 gesetzten Grenzen Werbungskosten, wenn die Voraussetzungen einer **beruflich veranlassten doppelten Haushaltsführung** vorliegen.

In ständiger Rechtsprechung hat der Verwaltungsgerichtshof erkannt, dass die Beibehaltung eines Familienwohnsitzes aus der Sicht einer Erwerbstätigkeit, die in unüblich weiter Entfernung von diesem Wohnsitz ausgeübt wird, nicht durch

die Erwerbstätigkeit, sondern durch Umstände veranlasst ist, die außerhalb der Erwerbstätigkeit liegen. Der Grund, warum Aufwendungen für Familienheimfahrten und eine doppelte Haushaltsführung dennoch als Werbungskosten bei den aus der Erwerbstätigkeit erzielten Einkünften Berücksichtigung finden, liegt darin, dass derartige Aufwendungen so lange als durch die Einkunftserzielung veranlasst gelten, als dem Steuerpflichtigen eine Wohnsitzverlegung in übliche Entfernung vom Ort der Erwerbstätigkeit nicht zugemutet werden kann (VwGH 9.9.2004, 2002/15/0119). Die Unzumutbarkeit kann ihre Ursache insbesondere in der privaten Lebensführung des Steuerpflichtigen oder in einer weiteren Erwerbstätigkeit des Ehepartners haben (VwGH 26.7.2007, 2006/15/0047; 8.2.2002, 2004/15/0102). Momente bloß persönlicher Vorliebe für die Beibehaltung des Familienwohnsitzes reichen nicht aus (VwGH 27.2.2008, 2005/13/0037; 3.8.2004, 2000/13/0083, mwN).

Behält ein Steuerpflichtiger den bisherigen Wohnsitz auf Dauer deswegen bei, weil er dort ein Eigenheim errichtet hat, dann sind die Aufwendungen für Familienheimfahrten privat veranlasst und deshalb nicht abzugsfähig (VwGH 22.4.1986, 84/14/0198).

Die doppelte Haushaltsführung ist dann als beruflich veranlasst anzusehen, wenn die Gründung des zweiten Hausstandes einen objektiven Zusammenhang mit der Berufstätigkeit aufweist; eine berufliche Veranlassung in diesem Sinn liegt **hingegen nicht** vor, wenn der Arbeitnehmer seine Familienwohnung **aus privaten Gründen vom bisherigen Wohnort, der auch der Beschäftigungsort ist, weg verlegt** und am Beschäftigungsort einen zweiten Hausstand führt (VwGH 14.9.1993, 92/15/0054; 15.12.1994, 93/15/0083; 28.3.2000, 96/14/0177; 26.4.2006, 2006/14/0013).

Der Bf. hatte vor der Begründung des Familienwohnsitzes in Polen 2017 unstrittig bereits seit 3 Jahren den Familienwohnsitz in Wien, wo er auch unverändert seit 2011 bis einschließlich 2018 - wiewohl für unterschiedliche Dienstgeber - seiner nichtselbständigen Tätigkeit nachging. Die Begründung des Familienwohnsitzes in Polen - in die Wohnung der Schwiegereltern - hatte ausschließlich in der persönlichen Sphäre gelegene Gründe, nämlich die Einschulung der Tochter in Polen.

Damit unterscheidet sich der Beschwerdefall aber wesentlich von jenen bereits durch den VwGH entschiedenen Fällen, in denen die Folgen der Begründung eines weiteren Haushaltes am Ort der Beschäftigung bei Beibehaltung des Familienwohnsitzes etwa am Beschäftigungsort des anderen Ehepartners oder einer (bisher ausgeübten) weiteren Erwerbstätigkeit des Steuerpflichtigen zu beurteilen waren (VwGH 24.4.1996, 96/15/0006; 26.11.1996, 95/14/0124; 27.1.2000, 96/15/0205).

Selbst wenn die Ehefrau des Bf. am Ort des Familienwohnsitzes in Polen auch im Rahmen eines dort gelegenen land- oder forstwirtschaftlichen Betriebes tätig geworden sein sollte, ändert dies im Beschwerdefall nichts daran, dass die Begründung des Familienwohnsitzes außerhalb der üblichen Entfernung vom Beschäftigungsort ihre Veranlassung nicht in der nichtselbständigen Erwerbstätigkeit des Bf. in Wien hatte weshalb die doppelte

Haushaltsführung nicht beruflich veranlasst war (VwGH 14.9.1993, 92/15/0054; 28.3.2000, 96/14/0177).

Bei ausländischem Familienwohnsitz gelten für die Frage der Anerkennung der doppelten Haushaltsführung als Werbungskosten die gleichen Kriterien wie bei inländischen Familienwohnsitzen. Wohl aber kann eine Bewirtschaftung **einer eigenen** - wenn auch nur der Selbstversorgung dienenden - **Landwirtschaft** dazu führen, dass die Verlegung des Familienwohnsitzes ins Inland aus wirtschaftlichen Gründen unzumutbar ist (UFS 7.7.06, RV/0440-G/05, BFG 15.1.2019, RV/7100511/17).

Im gegenständlichen Fall bewirtschaftet weder der Bf. noch seine Ehegattin eine eigene Landwirtschaft, sondern wird lediglich die unentgeltliche Mithilfe der Ehegattin in der Landwirtschaft der Schwiegereltern behauptet. Die betroffene Liegenschaft stellt aber nicht einmal eine Landwirtschaft im eigentlichen Sinne dar und wurde auch keine Selbstversorgung des Bf. oder seiner Familie nachgewiesen. Die unentgeltliche Mithilfe der Ehegattin des Bf im Haus/Betrieb von Familienangehörigen ist kein ausreichender wirtschaftlicher Grund für eine doppelte Haushaltsführung.

Die Haushaltsführung durch die Ehegattin im Wohnsitz in Polen stellt ebenfalls keine Begründung für die beruflich veranlasste Unzumutbarkeit eines gemeinsamen Wohnsitzes am Beschäftigungsort dar, zumal eine Haushaltsführung an jedem Wohnort denkbar ist (BFG 15.1.2019, RV/7100511/17)

Die Berücksichtigung eines Mehraufwandes durch doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten kommt weiters nur in Betracht, wenn dieser **ausschließlich durch berufliche Umstände** und nicht bloß durch private oder durch ein Zusammenwirken beruflicher oder privater Umstände verursacht wird (VwGH 15.12.1994, 93/15/0083).

Das Vorhandensein eines Hauses bzw. Grundbesitz ist als solches ebenfalls kein Grund für die Unzumutbarkeit, da die persönliche Vorliebe für die Beibehaltung/Begründung des Familienwohnsitzes nicht ausreicht (UFS 06.06.2011, RV/0237-L/11; BFG 15.1.2019, RV/7100511/17).

Die vom Bf. geltend gemachten Kosten für doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten stellen daher keine Werbungskosten iSd § 16 EStG 1988 dar.

Gemäß § 18 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 sind als Sonderausgaben abzugsfähig Ausgaben zur Wohnraumschaffung oder zur Wohnraumsanierung, wenn mit der tatsächlichen Bauausführung oder Sanierung vor dem 1. Jänner 2016 begonnen worden ist oder der der Zahlung zugrundeliegende Vertrag vor dem 1. Jänner 2016 abgeschlossen worden ist: Darunter fallen nach lit. c und lit. d leg. cit.:

Ausgaben zur Sanierung von Wohnraum, wenn die Sanierung über unmittelbaren Auftrag des Steuerpflichtigen durch einen befugten Unternehmer durchgeführt worden ist, und zwar Instandsetzungsaufwendungen einschließlich Aufwendungen für energiesparende Maßnahmen, wenn diese Aufwendungen den Nutzungswert des Wohnraumes wesentlich erhöhen oder den Zeitraum seiner Nutzung wesentlich verlängern oder Herstellungsaufwendungen sowie Rückzahlungen von Darlehen, die für die Schaffung von

begünstigtem Wohnraum oder für die Sanierung von Wohnraum im Sinne der lit. a bis lit. c aufgenommen wurden, sowie Zinsen für derartige Darlehen.

Werden Ausgaben zur Wohnraumschaffung oder -sanierung (lit a bis lit c) mittels Aufnahme von Darlehen finanziert, liegen grundsätzlich Sonderausgaben vor, sind aber erst nach Maßgabe der Rückzahlung abzugsfähig (VwGH 3.3.87, 87/14/0012; UFS 31.3.08, RV/2028-W/06).

Die Geltendmachung der Sonderausgabe erfordert den Nachweis der bestimmungsgemäßen Verwendung der Darlehensmittel (UFS 30.12.04, RV/1539-W/04; 25.5.12, RV/0451-I/10). Dieser Nachweis konnte im gegenständlichen Fall nicht erbracht werden zumal bereits aus der Bezeichnung des Kredits ersichtlich ist, dass er nicht der Wohnraumsanierung gedient haben kann. Ein Sonderausgabenabzug steht demgemäß nicht zu.

### **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 hier nicht vor, zumal der VwGH in zahlreichen Erkenntnissen insbesondere VwGH vom 26.04.2006, 2006/14/0013 zur Verlegung des Familienwohnsitzes vom Berufsort weg, ausgesprochen hat, dass diesfalls keine berufliche Veranlassung für die doppelte Haushaltsführung besteht.

Die Nichtabzugsfähigkeit der in der Beschwerde geltende gemachten Darlehensrückzahlungen als Sonderausgaben resultiert aus dem fehlenden Nachweis und stellt sohin eine Sachverhalts- und keine Rechtsfrage dar.

Wien, am 17. April 2020