

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. Wolfgang Freilinger in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Gugenberger Barbara, Edith-Stein-Weg 2, 6020 Innsbruck, über die Beschwerde vom 22. August 2013 gegen den Bescheid des Finanzamtes Braunau Ried Schärding vom 26. Juli 2013 betreffend Einkommensteuer 2011, Steuernummer 000/0000, zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgabe betragen:

Einkommen: € 17.518,80

Einkommensteuer: € 2.174,86

anrechenbare Lohnsteuer: € 1.943,76

Rundung gem. § 39 Abs. 3 EStG 1988: € 0,10

Festgesetzte Einkommensteuer: € 231,00

Die getroffenen Feststellungen sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Der Beschwerdeführer (im Folgenden kurz als Bf. bezeichnet) bezog im Jahr 2011 als Gesundheits- und Krankenpfleger in einem Innsbrucker Krankenhaus Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit. Daneben bezog er als Krankenpfleger für Intensivpatienten in Oberösterreich und Vorarlberg auch Einkünfte aus selbständiger Arbeit.

In der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2011 beantragte der Bf. die Berücksichtigung von Familienheimfahrten als Werbungskosten.

Mit Vorhalt vom 19. Juli 2013 wurde der Bf. vom Finanzamt gefragt, wo er die überwiegende Zeit seinen Wohnsitz bzw. gewöhnlichen Aufenthalt habe.

In der **Vorhaltsbeantwortung vom 23. Juli 2013** führte die Vertreterin des Bf. aus, dass der Bf. seit Jahren in einem Innsbrucker Krankenhaus als Intensivkrankenpfleger mit 66% beschäftigt sei. Dies entspreche einem Beschäftigungsausmaß von ca. 110 Stunden pro Monat. Die Pfllegetätigkeit werde in zusammenhängenden Tag- und Nachtdiensten mit anschließender Freizeit absolviert. Dadurch sei auch die Übernahme von Pflegediensten beim Vater sowie die Übernahme von Pflegediensten im Rahmen der selbständigen Arbeit möglich. Ende des Jahres 2010 habe sich der Gesundheitszustand des Vaters verschlechtert und eine 24-Stunden-Pflege erforderlich geworden, die zum Teil von Pflegerinnen übernommen worden sei. Zur zusätzlichen medizinischen Betreuung sowie für Zeiten, in denen keine Pflegerin zur Verfügung stand, sowie zur Durchführung der damit verbundenen organisatorischen Aufgaben habe der Bf. den Mittelpunkt seiner Lebensinteressen wieder nach Oberösterreich verlegt und bewohne dort seine im Elternhaus bestehende Wohnung. Die selbständige Tätigkeit als Krankenintensivpfleger betreibe der Bf. zur Gänze von seinem Wohnort in Oberösterreich aus.

Im **Einkommensteuerbescheid für 2011** vom 26. Juli 2013 berücksichtigte das Finanzamt lediglich den Pauschbetrag für Werbungskosten in Höhe von 132 Euro.

In der Bescheidbegründung wurde ausgeführt:

„Bei einem alleinstehenden Arbeitnehmer können Aufwendungen für Heimfahrten nur dann steuerlich berücksichtigt werden, wenn dieser in seinem Heimatort eine eigene Wohnung (ein eigenes Haus) besitzt.

Die Kosten für Fahrten zum Wohnsitz der Eltern stellen keine Werbungskosten dar. Familienheimfahrten eines Arbeitnehmers von der Wohnung am Arbeitsort zum Familienwohnsitz sind nur Werbungskosten, wenn die Voraussetzungen einer beruflich veranlassten doppelten Haushaltsführung vorliegen. Dies ist insbesondere dann der Fall, wenn der Ehegatte des Steuerpflichtigen am Ort des Familienwohnsitzes eine Erwerbstätigkeit ausübt. Liegen die Voraussetzungen für eine auf Dauer angelegte doppelte Haushaltsführung nicht vor, so können Kosten für Familienheimfahrten nur vorübergehend als Werbungskosten geltend gemacht werden. Als vorübergehend wird bei einem verheirateten oder in eheähnlicher Gemeinschaft lebenden Steuerpflichtigen ein Zeitraum von zwei Jahren angesehen werden können.

Da in Ihrem Fall die Voraussetzungen nicht zutreffen, konnten die geltend gemachten Aufwendungen nicht als Werbungskosten berücksichtigt werden.“

Gegen diesen Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2011 erhob der Bf. durch seine Vertreterin mit Eingabe vom 23. August 2013 **Beschwerde** und wandte sich gegen die Nichtberücksichtigung der Aufwendungen für die Familienheimfahrten als Werbungskosten. Er beantragte die Kosten für Familienheimfahrten aufgrund der doppelten Haushaltsführung.

Zur Begründung führte die Vertreterin aus, dass gemäß LStR RZ 343a auch ein allein stehender Steuerpflichtiger ohne Kind einen „Familienwohnsitz“ haben könne. Aufwendungen für die Familienheimfahrten eines Arbeitnehmers vom Wohnsitz am Arbeitsort zum Familienwohnsitz seien im Rahmen der durch [§ 20 Abs. 1 Z 2 lit. e EStG 1988](#) gesetzten Grenzen Werbungskosten, wenn die Voraussetzungen einer beruflich veranlassten doppelten Haushaltsführung vorlägen.

Der Bf. sei Hälfteeigentümer eines Hauses in A. Er habe in diesem Haus seinen Hauptwohnsitz und betreibe von dort auch seine selbständige Tätigkeit als Intensivkrankenpfleger. Wegen der Pflegebedürftigkeit des Vaters habe der Bf. seinen Hauptwohnsitz in Innsbruck aufgegeben und ins Innviertel verlegt, da eine Übersiedlung des Vaters nicht zumutbar sei. Zur Ausübung seiner bereits langjährigen Beschäftigung in Innsbruck habe dem Bf. eine kostenfreie Wohnungsmöglichkeit zur Verfügung gestanden. Den im selben Haus wohnenden pflegebedürftigen Vater habe der Bf. mitgepflegt. Es handle sich daher bei den Fahrten zwischen Innsbruck und dem Innviertel nicht um privat begründete Besuchsfahrten, sondern um beruflich begründete Fahrten. Weder die Aufgabe der langjährigen Beschäftigung in Innsbruck noch die Übersiedlung des pflegebedürftigen Vaters wären zumutbar gewesen.

Mit **Vorhalt vom 5. November 2013** ersuchte die Abgabenbehörde den Bf. um Vorlage eines Fahrtenbuches über die Fahrtkosten bei der selbständigen Tätigkeit sowie von Servicerechnungen der Jahre 2009 bis 2013 für das Kfz des Bf. Weiters sollte der Bf. bekannt geben, wie groß die Wohnung in Innsbruck und wie groß die Wohnung in A sei, sowie welche Kosten beim Familienwohnsitz entstanden seien. Der Bf. wurde aufgefordert, eine Aufstellung und Rechnungen darüber vorzulegen, wie oft er von Innsbruck zu seinem Hauptwohnsitz gefahren sei.

In der **Vorhaltsbeantwortung** gab der Bf. an, dass das Fahrtenbuch bzw. die Kilometerabrechnungen bereits von seiner Vertreterin mit den dazugehörigen Honorarnoten eingebracht worden seien. Die Größe der Wohnung in Innsbruck betrage ca. 40 m². Es seien keine Kosten entstanden, da er die Wohnung eines Freundes unentgeltlich habe nutzen können. Die Kosten des Hauptwohnsitzes gab er wie folgt an: Strom ca. 180 € mtl., Gemeindeabgaben ca. 100 € mtl., Heizkosten ca. 2.000 € jährlich, Reparaturen ca. 1.000 € jährlich und Rückzahlung des Landeskredites ca. 700 € jährlich. Er sei ca. 4 mal pro Monat von seinem Arbeitsplatz in Innsbruck zu seinem Hauptwohnsitz gefahren, bei Bedarf seines pflegebedürftigen Vaters auch öfters.

Mit **Beschwerdevorentscheidung** vom 12. März 2014 wies das Finanzamt Braunau Ried Schärding die Beschwerde als unbegründet ab.

In der Begründung wurde ausgeführt, dass die geltend gemachten Aufwendungen nur insoweit berücksichtigt werden, als die Beweismittel vorlagen. Trotz Aufforderung seien die noch benötigten Unterlagen nicht beigebracht worden.

Mit Eingabe vom 15. April 2014 beantragte der Bf. durch seine Vertreterin die Entscheidung über die Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht (**Vorlageantrag**).

Die Vertreterin brachte ergänzend vor, dass die im Vorhalt angeforderten Unterlagen zum Teil von ihrer Kanzlei eingebracht worden seien. Der Bf. habe persönlich vorgesprochen, jedoch aus persönlichen Umständen die zugesagten Unterlagen nicht fristgerecht nachgereicht. Sie ersuchte um neuerliche Beurteilung aufgrund der noch nachzureichenden Unterlagen.

In der **Eingabe vom 12. August 2014** (Ergänzung zum Vorlageantrag) führte die Vertreterin aus, dass der Bf. wegen der besonderen Pflegebedürftigkeit seines Vaters seinen langjährigen Lebensmittelpunkt im September 2009 von Innsbruck ins Innviertel verlegt habe und mit Ende Juni 2012 wegen der inzwischen auch eingetretenen Pflegebedürftigkeit der Mutter den Wohnsitz in Innsbruck überhaupt aufgegeben habe. Bis zur endgültigen Aufgabe des Wohnsitzes in Innsbruck sei der Bf. mindestens 3 mal monatlich zur Betreuung des Vaters nach A gefahren. In dieser Zeit habe der Bf. die erforderliche intensivmedizinische Fachpflege und zum Teil selbst die 24 Stunden-Pflege übernommen sowie den Pflegematerialeinkauf getätigt und die Koordination des 24 Stunden-Pflegepersonals während seiner Abwesenheit sowie die fachliche Unterweisung des Pflegepersonals durchgeführt. Der Vater des Bf. sei nach einem 7-monatigen Aufenthalt in der Intensivstation am 15.9.2009 in häusliche Pflege entlassen worden und 3.1.2013 verstorben. Gleichzeitig mit der Entlassung des Vaters in die häusliche Vollpflege habe der Bf. seine bisherige eigene Wohnung in Innsbruck aufgegeben und nur mehr einen Nebenwohnsitz bei einem Freund in Innsbruck begründet. Wohnungskosten seien dem Bf. in der Zeit von September 2009 bis Juni 2012 nicht entstanden. Jedoch würden die Kosten für die Familienheimfahrten geltend gemacht. Gemäß LStR 2002 RZ 345 sei die Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsort in jedem Fall dann gegeben, wenn die Übersiedlung von pflegebedürftigen Angehörigen nicht möglich ist. Der Bf. habe aufgrund der Pflegebedürftigkeit seines Vaters seinen bisherigen Lebensmittelpunkt von Innsbruck nach A verlegt, da eine Übersiedlung des pflegebedürftigen Vaters nach Innsbruck in die damalige Wohnung des Bf. nicht zumutbar gewesen sei. Zudem sei die Mutter des Bf. seit vielen Jahren stark bewegungseingeschränkt und als Folge daraus schmerzbedingt alkoholkrank. Die Mitbetreuung des Vaters durch die Mutter sei somit während der gesamten Zeit der Vollpflege ausgeschlossen gewesen. Im Gegenteil sei eine Mitbetreuung der Mutter durch den Bf. erforderlich gewesen.

Weiters reichte die Vertreterin die folgenden Unterlagen nach:

Servicerechnungen und Gutachten gem. § 57 a Abs. 4 KFG betreffend den Pkw des Bf.

Pflegeplan des Krankenhauses,

Belege über die Gemeindeabgaben und Stromrechnungen betreffend den Wohnsitz des Bf. im Innviertel sowie

Kilometerabrechnungen über die im Jahr 2011 zurückgelegten Fahrten im Rahmen der selbständigen Tätigkeit.

In den vorgelegten Kilometerabrechnungen waren ausschließlich Fahrten nach V und nach S angeführt.

Mit **Vorlagebericht vom 16. Mai 2014** legte das Finanzamt Braunau Ried Schärding die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor und beantragte die Abweisung der Beschwerde.

Ergänzend wurde ausgeführt, dass der Bf. alleinstehend sei und deshalb nur eine vorübergehende doppelte Haushaltsführung vorliege. Da der Bf. schon seit 1990 in Innsbruck wohne, könne man im Jahr 2011 von keiner doppelten Haushaltsführung mehr sprechen (Verweis auf Rz. 354 LStR)

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der Sachverhalt ist im Wesentlich unstrittig und ergibt sich aus dem oben dargestellten Verfahrensgang.

2. Beweiswürdigung

Die Beweiswürdigung erfolgte aufgrund der von der Abgabenbehörde vorgelegten Aktenteile sowie des Vorbringens des Bf.

Strittig war im beschwerdegegenständlichen Fall ausschließlich die steuerliche Abzugsfähigkeit der beantragten Familienheimfahrten.

Nicht strittig war die Höhe der im Jahr 2011 vom Bf. erzielten Einkünfte aus selbständiger Arbeit. Die in Zusammenhang mit den Einkünften aus selbständiger Arbeit nachgewiesenen Kosten (insbesondere die Fahrtkosten) wurden daher vom Bundesfinanzgericht nur dahingehend gewürdigt, ob der Bf. im Umkreis seines Familienwohnsitzes steuerlich relevante Einkünfte aus selbständiger Arbeit erzielt hat.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung/Abänderung/Stattdage)

Gemäß [§ 16 Abs. 1 EStG 1988](#) (Einkommensteuergesetz 1988) sind die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen Werbungskosten.

Bei den Fahrten zwischen Berufs- und Familienwohnsitz können Familienheimfahrten vorliegen. Gemäß [§ 20 Abs. 1 Z. 2 lit. e EStG 1988](#) fallen diese Aufwendungen grundsätzlich in den Bereich der privaten Lebensführung.

Steuerlich absetzbar sind diese Fahrtkosten nach der Judikatur der Höchstgerichte und der daraus abgeleiteten Verwaltungspraxis 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.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes liegen Familienheimfahrten vor, wenn der Familienwohnsitz

- vom Beschäftigungsort des Steuerpflichtigen so weit entfernt ist, dass ihm eine tägliche Rückkehr nicht zugemutet werden kann und entweder
- die Beibehaltung des Familienwohnsitzes außerhalb des Beschäftigungsortes nicht privat veranlasst ist oder
- die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsort nicht zugemutet werden kann.

Unbestritten ist die Tatsache, dass der Bf. im Jahr 2011 neben seinen Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit auch Einkünfte aus selbständiger Arbeit erzielt hat. Diese im angefochtenen Bescheid festgestellten und nicht bestrittenen Einkünfte in Höhe von € 4.305,19 stellen jedenfalls nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nennenswerte und somit steuerlich relevante Einkünfte dar, wenn sie im Umkreis seines Familienwohnsitzes erzielt werden. Die in den vorgelegten Kilometerabrechnungen angeführten Fahrten nach V und nach S liegen jedoch weit außerhalb des Umkreises des „Familienwohnsitzes“ des Bf. in anderen Bundesländern (Vorarlberg und Salzburg). Die Einkünfte aus selbständiger Arbeit können daher die berufliche Veranlassung des doppelten Wohnsitzes nicht begründen.

Die Abgabenbehörde begründet die private Veranlassung des doppelten Wohnsitzes damit, dass der Bf. alleinstehend sei und deshalb nur eine vorübergehende doppelte Haushaltsführung vorliege. Da er bereits seit 1990 in Innsbruck wohne, könne man im Jahr 2011 von keiner doppelten Haushaltsführung mehr sprechen.

Der Ansicht der Abgabenbehörde ist die ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes gegenüber zu stellen (s. VwGH 28.9.2011, 2006/13/0087), die zuletzt im Erkenntnis vom 22.11.2018, Ra 2018/15/0075) bestätigt wurde.

Demnach kann sich aus der Pflegebedürftigkeit eines Angehörigen ein gewichtiger Grund für die Beibehaltung des Familienwohnsitzes ergeben.

Nach dem oben dargestellten Sachverhalt ist es unbestritten, dass der Vater des Bf. im Streitjahr pflegebedürftig war. Unbestritten ist auch, dass der Bf. aufgrund seiner Ausbildung und Berufstätigkeit in der Lage war, die Pflege seines Vaters zu leisten bzw. zu organisieren. Auch der Bf. geht nur von einer vorübergehenden doppelten Haushaltsführung aus, die erst mit der Entlassung des Vaters aus der Intensivstation des Krankenhauses am 15.9.2009 in die

häusliche Pflege begonnen hat. Die familienrechtlichen Verpflichtungen gegenüber den Eltern bestehen unabhängig davon, ob ein Steuerpflichtiger verheiratet ist oder nicht.

Entsprechend der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes vertritt das Bundesfinanzgericht die Ansicht, dass für den Bf. wegen der Pflegebedürftigkeit des Vaters für die Dauer der Pflegebedürftigkeit jedenfalls die doppelte Haushaltsführung steuerlich beachtlich war. Aus beruflichen Gründen habe er eine Wohnung in Innsbruck beibehalten müssen und wegen der Pflegebedürftigkeit des Vaters war gleichzeitig der weitere Wohnsitz (Familienwohnsitz) in A nicht rein privat veranlasst und somit steuerlich beachtlich. Die beantragten Familienheimfahrten in der durch § 20 Abs. 1 Z 2 lit. e gesetzten Begrenzung mit dem höchsten Pendlerpauschale können daher nicht verwehrt werden.

Aus den angeführten Gründen war der Beschwerde daher Folge zu geben und die Einkommensteuer für das Jahr 2011 neu zu berechnen.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (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.

Da das Bundesfinanzgericht der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes gefolgt ist, war zu entscheiden, dass eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nicht zulässig ist.

Linz, am 29. September 2020