

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das **Bundesfinanzgericht** hat durch den Richter***Ri*** in der Beschwerdesache des ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerden **1.)** vom 17.10.2019 gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Stadt vom 15.10.2019 betreffend **Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2018** sowie **2.)** vom 4.5.2020 gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Stadt vom 3.4.2020 betreffend **Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2019** zu Recht erkannt:

I. Die angefochtenen Bescheide werden *abgeändert*.

Die **Einkommensteuer 2018** wird mit **€ -3.138,-** (Gutschrift) festgesetzt
(*bisher laut Beschwerdevorentscheidung € -2.671,-*).

Die **Einkommensteuer 2019** wird – wie in der Beschwerdevorentscheidung des Finanzamtes – mit **€ -2.066,-** (Gutschrift) festgesetzt.

Die Ermittlung der maßgeblichen Bemessungsgrundlagen und der festgesetzten Abgaben sind dem als *Beilage* angeschlossenen Berechnungsblatt (für das Jahr 2018) sowie der Beschwerdevorentscheidung des Finanzamtes vom 3.11.2020 (für das Jahr 2019) zu entnehmen; diese bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

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

Entscheidungsgründe

In den Streitjahren bezog der Beschwerdeführer (Bf.) nichtselbständige Einkünfte aus einem Dienstverhältnis mit der X Versicherung AG (Dienstort St. Pölten). Der Dienstvertrag wurde mit Beginn 1.2.2018 zunächst auf sechs Monate befristet abgeschlossen; mit Nachtrag vom 18.7.2018 wurde ein unbefristetes Dienstverhältnis vereinbart.

In seiner **Abgabenerklärung** für **2018** machte der Bf. ua. Kosten der doppelten Haushaltsführung iHv. € 4.486,68 als Werbungskosten geltend.

Über Vorhalt des Finanzamtes legte der Bf. mit Eingabe vom 12.10.2019 mehrere Unterlagen vor. Laut Meldebestätigung ist er mit Hauptwohnsitz in Adr.-Graz (Wohnungseigentum) sowie mit Nebenwohnsitz in (einem Wohnheim in) Adr.-Wien gemeldet. Aus dem beigebrachten Heimnutzungsvertrag vom 1.10.2017 geht hervor, dass der Bf. beginnend mit 1.10.2017 von der Y WohnungsgesmbH einen Heimplatz bestehend aus 1 Zimmer, Kochnische, Vorraum, Bad/WC im Ausmaß von 20,90 m², voll möbliert, gemietet hat. Im Jahr 2018 hat der Bf. dafür ein monatliches Pauschalentgelt iHv. € 373,89 entrichtet (mtl. Entgelt 2019: € 381,31).

Im angefochtenen **Bescheid** vom 15.10.2019 kürzte das Finanzamt das geltend gemachte Pendlerpauschale bzw. den Pendlereuro. Die auf den Titel der doppelten Haushaltsführung gestützten Wohnkosten von € 4.486,68 wurden zur Gänze berücksichtigt.

Mit der dagegen erhobenen **Beschwerde** rügt der Bf., dass nur das kleine Pendlerpauschale für Fahrten vom Nebenwohnsitz in Wien zur Arbeitsstätte berücksichtigt wurde.

In der **Beschwerdevorentscheidung** vom 3.4.2020 brachte das Finanzamt wiederum das Pendlerpauschale sowie den Pendlereuro in der beantragten Höhe in Ansatz, reduzierte aber die Kosten der doppelten Haushaltsführung auf € 2.243,34 (für sechs Monate). In der Begründung wird dazu ausgeführt, auch ein allein stehender Steuerpflichtiger ohne Kind könne einen Familienwohnsitz haben, an dem er seine engsten persönlichen Beziehungen (z.B. Eltern, Freunde) hat. Liegen die Voraussetzungen für eine auf Dauer angelegte doppelte Haushaltsführung nicht vor oder sind sie weggefallen, könnten die Kosten für eine berufliche veranlasste Begründung eines zweiten Haushalts am Beschäftigungsort vorübergehend als Werbungskosten geltend gemacht werden. Dabei sei von einer angemessenen Frist auszugehen. Im Allgemeinen werde dabei für allein stehende Arbeitnehmer ein Zeitraum von sechs Monaten ausreichend sein. Daher würden die Kosten für die doppelte Haushaltsführung für ein halbes Jahr anerkannt.

In der **Abgabenerklärung** für **2019** setzte der Bf. Kosten der doppelten Haushaltsführung iHv. € 4.575,72 an.

Im angefochtenen **Bescheid** vom 3.4.2020 berücksichtigte das Finanzamt Pendlerpauschale und Pendlereuro im beantragten Ausmaß, versagte jedoch – unter Hinweis auf die Begründung der Beschwerdevorentscheidung für 2018 - den Abzug der Kosten der doppelten Haushaltsführung.

Mit seiner dagegen gerichteten **Beschwerde** begehrt der Bf. den Abzug der Kosten der doppelten Haushaltsführung und begründet dies wie folgt: *„Der Grund für die Beibehaltung meines Familienwohnsitzes in Graz liegt in meiner privaten Lebensführung. Meine Eltern wohnen in Graz, welche gebrechlich sind und ich beinahe täglich unterstützen muss; sei es bei*

Einkaufstätigkeiten oder anderen Dingen des täglichen Lebens wie etwa im Haushalt und Heimgarten. Aus diesem Grund fahre ich an unterschiedlichen Tagen in der Regel drei Mal die Woche mit entweder von Freunden oder meiner weitläufigen Familie entliehenen KFZ von Graz an meinen Arbeitsort nach St. Pölten und zwei Mal die Woche von meinem Nebenwohnsitz in Wien mit dem Zug nach St. Pölten. Öfter kann ich mir ein KFZ für die Fahrt von Graz nach St. Pölten nicht entleihen. Eine gänzliche Verlegung meines Familienwohnsitzes nach Wien oder St. Pölten weit weg von meiner hilfsbedürftigen Familie ist mir daher nicht zumutbar.

Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes haben Aufwendungen für die doppelte Haushaltsführung dennoch als Werbungskosten bei den aus der Erwerbstätigkeit erzielten Einkünften Berücksichtigung zu finden, da 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. (...)“

Über Vorhalt der Abgabenbehörde teilte der Bf. mit Eingabe vom 9.9.2020 mit: Er habe seine Eltern beinahe täglich unterstützt, jedenfalls immer an den Tagen, an denen er in Graz gewesen sei. Der Zeitaufwand dafür sei unterschiedlich gewesen, manchmal eine Stunde, manchmal mehrere Stunden. Es gebe „keine besonderen Unterlagen von Fachärzten, da sie [= die Eltern] *altersbedingt gebrechlich sind und von mir aus diesem Grund die Unterstützung benötigen. Sie sind altersbedingt gebrechlich aber benötigen keine speziellen Pflegeleistungen. (...) Der Wohnsitz meiner Eltern ist (...) in der Nähe von mir und daher bin ich in 10 Minuten bei Ihnen.*“

Mit **Beschwerdevorentscheidung** vom 3.11.2020 berücksichtigte das Finanzamt für das Jahr 2019 Kosten der doppelten Haushaltsführung iHv. € 381,31 und begründete dies folgendermaßen: „Der Familienwohnsitz des Beschwerdeführers ist in Graz (Eigentumswohnung), seine Arbeitsstätte in St. Pölten. (...) Er ist alleinstehend, seine in Graz lebenden Eltern sind dem Alter entsprechend gebrechlich, allerdings nicht pflegebedürftig.

Rechtliche Beurteilung: Dem Beschwerdeführer werden Kosten für eine doppelte Haushaltsführung für den Monat Jänner zuerkannt. Dies aus folgendem Grund: Aufgrund des zunächst auf sechs Monate befristeten Dienstvertrages (1.2.-31.7.2018) war es ihm in diesem Zeitraum nicht zumutbar, den gewählten Familienwohnsitz in Graz aufzugeben. Mit Umwandlung in ein unbefristetes Dienstverhältnis erachtet die Abgabenbehörde eine vorübergehende doppelte Haushaltsführung für einen Alleinstehenden bis maximal sechs Monate als angemessen (Berechnung: 1.2.2018 + 6 Monate = 31.7.2018 + 6 Monate = 31.1.2019).

Über diesen Zeitraum hinaus sind sowohl der vorgebrachte, allerdings nicht vorliegende, Grund der Pflegebedürftigkeit der Eltern, den der alleinstehende Beschwerdeführer gegen seine Wohnsitzverlegung ins Treffen führt, als auch die bloße persönliche Vorliebe der Beibehaltung des Familienwohnsitzes aufgrund der Eigentumswohnung ausschließlich im Bereich der

persönlichen Beziehungen und Vorlieben gelegen und objektiv gesehen keine Umstände, die eine langfristige Unzumutbarkeit der Wohnsitzverlegung an den Beschäftigungsort rechtfertigen. Die darüber hinaus geltend gemachten Aufwendungen fallen daher unter das Werbungskostenabzugsverbot des § 20 Abs. 1 EStG 1988. (...)“

In den **Vorlageanträgen** vom 27.4.2020 (für 2018) sowie vom 4.11.2020 (für 2019) wiederholt der Bf. im Wesentlichen wortgleich seine Ausführungen in der Beschwerdeschrift vom 1.5.2020 und begehrt die (jeweils) ganzjährige Anerkennung der Wohnkosten.

In seinem Vorlagebericht an das Bundesfinanzgericht beantragt das Finanzamt, die Kosten der doppelten Haushaltsführung (lediglich) für den Zeitraum von 1.2.2018 bis 31.1.2019 anzuerkennen.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Vor dem Bundesfinanzgericht steht zwischen den Parteien (nur noch) die Abzugsfähigkeit von Wohnkosten aus dem Titel der doppelten Haushaltsführung in Streit.

Der Bf. ist seit Jänner 2005 an seinem aktuellen Hauptwohnsitz in Graz gemeldet (Eigentumswohnung). Zuvor war er an der Adresse seiner Eltern gemeldet.

Seit 1.10.2017 verfügt der Bf. über einen Nebenwohnsitz in Wien (dort gemeldet seit 6.10.2017). Die monatlichen Kosten beliefen sich dafür im Jahr 2018 auf € 373,89,- sowie 2019 auf € 381,31,-. Sein Dienort befand sich in den Streitjahren seit dem 1.2.2018 in Adr.-St. Pölten (X* Versicherung AG). Im Dienstvertrag ist als Adresse des Dienstnehmers dessen Wiener Adresse angegeben. Der Dienstvertrag wurde mit Beginn 1.2.2018 zunächst für sechs Monate befristet abgeschlossen, mit Nachtrag vom 18.7.2018 wurde sein Arbeitsverhältnis zu einem unbefristeten erklärt.

Im Jahr 2017 war der Bf. bereits rund zwei Monate lang bei einem Unternehmen in Wiener Neudorf sowie rund dreieinhalb Monate in einer Anwaltskanzlei in Wien beschäftigt.

Während das Finanzamt im Vorlagebericht an das Bundesfinanzgericht beantragt, die Wohnkosten in den beiden hier strittigen Jahren insgesamt für einen Zeitraum von 12 Monaten (1.2.2018 bis 31.1.2019) als Kosten der doppelten Haushaltsführung anzuerkennen, begehrt der Bf. jeweils den ganzjährigen Abzug dieser Kosten (von 1.1.2018 bis 31.12.2019). Für die Beibehaltung seines Wohnsitzes in Graz führt er im Wesentlichen ins Treffen, er müsse seine in Graz wohnhaften Eltern, welche gebrechlich seien, beinahe täglich unterstützen, sei es beim Einkauf, im Haushalt oder im Heimgarten.

Das Finanzamt hat bereits in seinem – dem Bf. zur Kenntnis gebrachten – Vorlagebericht an das Bundesfinanzgericht vom 23.11.2020 sehr ausführlich die für den vorliegenden Fall

maßgebliche Sach- und Rechtslage dargelegt. Dem ist von Seiten des Bundesfinanzgerichtes nahezu nichts mehr hinzuzufügen:

Eine berufliche und damit zu Werbungskosten der betroffenen Aufwendungen führende Veranlassung einer doppelten Haushaltsführung liegt nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes dann vor, wenn einem Arbeitnehmer die Verlegung des (Familien)Wohnsitzes an den Ort seiner Beschäftigung nicht zuzumuten ist, wobei eine solche Unzumutbarkeit die unterschiedlichsten Ursachen haben kann (vgl. VwGH 28.4.2010, [2007/13/0073](#), mwN).

Auch ein alleinstehender Abgabepflichtiger kann einen „Familienwohnsitz“ haben. Dies ist jener Ort, an dem er seine engsten persönlichen Beziehungen (zB Eltern, Freunde) hat.

Nach einer gewissen Zeit, die im Einzelfall zu beurteilen ist, ist es dem Steuerpflichtigen in aller Regel zumutbar, den Familienwohnsitz in den Nahebereich seiner Arbeitsstätte zu verlegen (VwGH 22.4.86, [84/14/0198](#)). Dieser Zeitraum hängt insbesondere vom Familienstand ab und beträgt bei einem ledigen Abgabepflichtigen in der Regel sechs Monate. Spätestens nach Ablauf dieser Zeitspanne hat der Steuerpflichtige darzulegen, aus welchen Gründen der entfernt liegende Familienwohnsitz beibehalten wird (s. dazu auch Jakom/Lenneis EStG, 2020, § 16 Rz 56).

Die Unzumutbarkeit, den Familienwohnsitz aufzugeben, muss sich aus Umständen von erheblichem objektivem Gewicht ergeben (zB VwGH 27.2.2008, [2005/13/0037](#); VwGH 22.11.2018, [Ra 2018/15/0075](#)).

Der Besitz eines Eigenheims am Familienwohnsitz ist nach der Rechtsprechung kein Grund für die Wohnsitzverlegung an den (neuen) Arbeitsort (zB VwGH 31.3.1987, [86/14/0165](#)).

Für die steuerlich relevante Beibehaltung des Familienwohnsitzes kann aber etwa eine besonders gelagerte Pflegenotwendigkeit naher Angehöriger sprechen (VwGH 9.10.91, [88/13/0121](#); 28.9.11, [2006/13/0087](#)), deren Mitübersiedlung unzumutbar ist (VwGH 27.5.03, [2001/14/0121](#)). Der bloße Umstand, dass aufgrund des Alters der Eltern wahrscheinlich mit einer Pflegebedürftigkeit der Eltern in den nächsten Jahren gerechnet werden müsse, begründet für die Streitjahre noch keinen Grund, aus welchem das Aufgeben des Familienwohnsitzes als unzumutbar erkannt werden könnte (VwGH 22.11.18, [Ra 2018/15/0075](#)). Eine teilweise Unterstützung der betagten Eltern durch die Kinder bei ihrer Haushalts- und Lebensführung entspringt dem familiären Beistandsgebot und bildet allein keine ausreichende Grundlage für die Begründung einer doppelten Haushaltsführung (UFS 25.3.09, [RV/1989-W/04](#)).

Wenn der Bf. ganz allgemein vorbringt, seine Eltern seien „*altersbedingt gebrechlich*“ und würden daher seine Unterstützung benötigen, so wird damit jedenfalls kein Umstand von erheblichem objektivem Gewicht im Sinne der oa. Judikatur dargetan. Der Bf. bringt selbst vor,

seine Eltern würden keine speziellen Pflegeleistungen benötigen. Es gibt zudem auch keine ärztlichen Unterlagen (Befunde oä.), aus denen eine besonders gelagerte Pflegebedürftigkeit der Eltern hervorgeht. Die Unterstützung bei Tätigkeiten im Haushalt und/oder Garten ist allenfalls Ausfluss der familiären Beistandspflicht, genügt aber nicht, die doppelte Haushaltsführung steuerlich anzuerkennen (s. nochmals oben).

Dass die Unterstützungsleistungen im vorliegenden Fall kein besonderes – und damit kein steuerlich relevantes - Ausmaß umfassen können, ergibt sich überdies auch aus dem Vorbringen des Bf., wonach er dreimal pro Woche von Graz zu seiner Arbeitsstätte in St. Pölten fahre. Die Fahrzeit für diese Strecke beträgt laut *Google Maps* rund 2 Stunden 40 Minuten (Distanz: 260 km). Wollte man diesem Vorbringen Glauben schenken, so müsste der Bf. bei einer (von ihm angegebenen) Arbeitszeit von 8 bis 17 Uhr um kurz nach 5 Uhr Früh in Graz starten und würde erst ca. gegen 20 Uhr wieder in Graz eintreffen. Da er überdies behauptet, er müsse sich für diese Fahrten stets unterschiedliche Kfz von (nicht näher genannten) Familienmitgliedern oder Freunden ausleihen und für das Abholen und Zurückstellen des jeweiligen Fahrzeuges jedenfalls auch ein gewisser Zeitaufwand einzurechnen ist, blieben dem Bf. für die Unterstützung seiner Eltern gerade einmal die Nachtzeiten von bestenfalls 20:30 Uhr bis ca. 4 Uhr Früh (!).

Ob der Bf. diese Fahrten trotz seines Nebenwohnsitzes in Wien tatsächlich dreimal pro Woche auf sich nimmt, wird vom Finanzamt für die Folgejahre allenfalls zu prüfen sein.

Das Bundesfinanzgericht folgt daher der Ansicht des Finanzamtes, dass die Wohnkosten des Bf. für seinen Nebenwohnsitz in Wien insgesamt (nur) für eine Dauer von zwölf Monaten zu gewähren ist: Das Dienstverhältnis wurde zunächst für sechs Monate befristet abgeschlossen. Für diesen Zeitraum war die Beibehaltung des Wohnsitzes in Graz (steuerlich) vertretbar. Nach Umwandlung in ein unbefristetes Dienstverhältnis sind dem Bf. noch einmal sechs weitere Monate zuzugestehen. Ab der Übernahme in ein unbefristetes Arbeitsverhältnis lag keine Unsicherheit über die Dauer der Beschäftigung mehr vor, weshalb die Kosten der doppelten Haushaltsführung nur vorübergehend anzuerkennen sind (zB BFG 15.5.2017, [RV/7100428/2013](#)). Zu beachten ist, dass der Bf. bereits im Jahr 2017 in Wien (bzw. im Nahebereich von Wien) beschäftigt war. Der Heimnutzungsvertrag über den voll möblierten Heimplatz wurde schon am 1.10.2017 abgeschlossen. Der Bf. hat daher eine „auswärtige“ Berufsausübung bzw. die Verlegung seines Lebensmittelpunktes (an einen Ort außerhalb des „Familienwohnsitzes“) offenbar schon seit längerem in Aussicht genommen. Bei dieser Sachlage ist es mehr als angemessen, dem Bf. für die Zeit ab Übernahme in ein unbefristetes Dienstverhältnis (nochmals) einen Zeitraum von sechs Monaten für die steuerlich anzuerkennende Beibehaltung seines Wohnsitzes in Graz zu billigen. Auf Grund der oben dargestellten, von Judikatur und Literatur entwickelten Grundsätze war es dem alleinstehenden Bf. (allerspätestens) für die Zeit ab Februar 2019 jedenfalls zumutbar, seinen (Familien)Wohnsitz in den Nahebereich seiner Arbeitsstätte zu verlegen. Dass er seinen

„Hauptwohnsitz“ in Graz weiterhin beibehalten hat, ist ab diesem Zeitpunkt folglich allein seiner persönlichen Lebensführung zuzurechnen. Die Wohnkosten in Wien können als Kosten der Lebensführung folglich ab Februar 2019 keine steuerliche Berücksichtigung mehr finden.

Aus den angeführten Gründen waren die vom Bf. aus dem Titel der doppelten Haushaltsführung beantragten Wohnkosten insgesamt für einen Zeitraum von Februar 2018 bis einschließlich Jänner 2019 zu gewähren.

Zur 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.

Das Bundesfinanzgericht konnte sich im Beschwerdefall auf die in der Begründung des Erkenntnisses zitierte Judikatur stützen. Mangels Vorliegens einer Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung, war die Revision an den VwGH nicht zuzulassen.

Graz, am 17. März 2021