

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin***6*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 15. März 2019 gegen den Bescheid des Finanzamtes Gmunden Vöcklabruck vom 5. März 2019, Steuernummer ***BF1StNr1***, betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2018, 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

I. Bisheriger Verfahrensgang

Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2018

In seiner am 11.02.2019 beim Finanzamt eingereichten Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2018 beantragte der Beschwerdeführer (in der Folge kurz: Bf.) unter den Kennzahlen 721, 380 und 723 die Berücksichtigung von Aufwendungen für Familienheimfahrten und doppelte Haushaltsführung als Werbungskosten, ohne aber konkrete Beträge bekanntzugeben. Als derzeitige Wohnanschrift gab der Bf. „***1***, *Deutschland*“ an.

Einkommensteuerbescheid 2018 vom 05.03.2019

Der am 05.03.2019 ergangene Einkommensteuerbescheid 2018 ergab eine Gutschrift von 177 €. Die Werbungskosten für Familienheimfahrten und doppelte Haushaltsführung fanden keine Berücksichtigung.

Beschwerde vom 15.03.2019

In der am 15.03.2019 eingebrachten Beschwerde beantragte der Bf. neuerlich die Berücksichtigung der Kosten für eine doppelte Haushaltsführung und die Fahrtkosten nach

Deutschland. Er habe seinen Hauptwohnsitz in Deutschland und in seiner österreichischen Zweitwohnung lebe er nur wegen seines Arbeitsplatzes.

Der Beschwerde beigelegt waren u.a. eine Fahrtkostenaufstellung der Wegstrecke Bad Ischl-***7***. Demnach hat der Bf. diese Strecke im Zeitraum April bis Dezember 2018 15-mal (hin und retour) zurückgelegt. Dabei seien Kosten von insgesamt 1.392 € angefallen.

Weiters legte er auch einen Mietvertrag für seine Wohnung in Bad Ischl vor. Die monatliche Miete beträgt 420 €.

Vorhalteverfahren

Die belangte Behörde forderte den Bf. am **22.05.2019** auf, eine Meldebestätigung von sich und seiner Frau in Deutschland vorzulegen. Außerdem seien die dortigen Wohnverhältnisse zu beschreiben (Haus, Eigentumswohnung, Mietwohnung, bzw deren Größe) sowie ein, vom deutschen Finanzamt bestätigter Einkommensnachweis der Gattin (Formular E9) vorzulegen.

Mit Schriftsatz vom **14.06.2019** legte der Bf. eine „*Erweiterte Meldebescheinigung gemäß § 18 Abs 2 Bundesmeldegesetz*“ des Oberbürgermeisters der Stadt ***7*** vom 01.11.2016 vor. Darin werden für den Bf. folgende im Melderegister gespeicherte Daten bestätigt:

*„Geburtsname: ***2***, Geburtsdatum: ***3***, Geburtsort: Krakow, Familienstand: geschieden, Staatsangehörigkeit: deutsch*

*Oben genannte Person wohnt derzeit **nicht in unserem Zuständigkeitsbereich**“*

Darüber hinaus führte der Bf. aus, dass er in Deutschland in einem Doppelhaus bei seiner geschiedenen Frau lebe. Die Kinder seien außer Haus. Jeder trage seine Kosten für sich. Belege für die ihm angefallenen Kosten legte er nicht vor.

Beschwerdevorentscheidung vom 03.07.2019

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 03.07.2019 wies die belangte Behörde die Beschwerde als unbegründet ab. Laut vorgelegter Meldebescheinigung der Stadt ***7*** wohne der Bf. nicht in deren Zuständigkeitsbereich. Mangels fehlenden Wohnsitzes könnten keine Kosten für doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten geltend gemacht werden. Außerdem habe der Bf. bis 26.04.2018 seinen Hauptwohnsitz in Österreich gehabt und ein eventueller Rückzug nach Deutschland sei privat veranlasst.

Vorlageantrag vom 29.07.2019

Im Vorlageantrag vom 29.07.2019 brachte der Bf. vor, dass er mit dem Inhalt des Bescheides nicht einverstanden sei. Sein Hauptwohnsitz sei immer noch in Deutschland. Unterlagen legte er nicht vor.

Vorlagebericht vom 09.09.2019

Mit Vorlagebericht vom 09.09.2019 legte die belangte Behörde die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor und beantragte deren Abweisung. Sie führte aus, dass der Wohnsitz bereits im Dezember 2012 an die derzeitige Wohnanschrift in Bad Ischl verlegt worden sei. Der Grund der unterschiedlichen Meldungen sei nicht bekannt. Der Bf. habe keinen Grund angeführt, welcher die Anwendbarkeit der doppelten Haushaltsführung rechtfertige. Eine Rückübersiedlung nach Deutschland sei irrelevant.

II. Über die Beschwerde wurde erwogen:

1. Sachverhalt

Der Bf. erzielte im Streitjahr aus seiner Beschäftigung bei einem Personaldienstleister Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit. In seiner Arbeitnehmerveranlagung 2018 machte der Bf. Ausgaben für Familienheimfahrten und doppelte Haushaltsführung geltend.

Der Bf. ist geschieden und lebt seit September 2005 abwechselnd mit meldebehördlichen Haupt- oder Nebenwohnsitz in Österreich. An der österreichischen Adresse ***4***, *Bad Ischl*, war er zuletzt von November 2015 bis April 2018 mit Hauptwohnsitz gemeldet. Seit 27. April 2018 besteht eine Anmeldung mit Nebenwohnsitz.

Der Bf. behauptet, an der deutschen Adresse ***5***, seinen Familienwohnsitz (und Hauptwohnsitz) zu haben. An dieser Adresse lebt nach seinen Angaben die geschiedene Ehegattin in einem Doppelhaus. Die gemeinsamen Kinder sind bereits ausgezogen.

Den Aussagen des Bf. wird kein Glaube geschenkt, weil es für den behaupteten Familienwohnsitz und Mittelpunkt der Lebensinteressen in Deutschland keinerlei Beweise gibt. Er ist weder an dieser Adresse noch sonst wo behördlich gemeldet. Er konnte auch die behauptete Kostentragung nicht belegen. Triftige Gründe für eine Verlegung des Hauptwohnsitzes nach Deutschland konnte der Bf. – trotz Aufforderungen der belangten Behörde – nicht nennen. Dass er mit seiner geschiedenen Ehegattin neuerlich in einer eheähnlichen Gemeinschaft lebt, wurde nicht behauptet.

2. Beweiswürdigung

Der Sachverhalt ergibt sich aus den elektronisch vorgelegten Aktenteilen und einer Abfrage aus dem Zentralen Melderegister.

Dass der Bf. nicht an der deutschen Adresse „***1***“ gemeldet ist, ergibt sich aus der Meldebestätigung der Stadt ***7***. Laut der Auskunft des dortigen Einwohn- und Meldeamtes vom 01.11.2016 wohnt der Bf. *„derzeit nicht in unserem Zuständigkeitsbereich.“*

Trotz Ergänzungsersuchen vom 22.05.2019, mit dem der Bf. aufgefordert wurde, eine Meldebestätigung von sich und seiner Frau in Deutschland sowie einen vom deutschen Finanzamt bestätigten Einkommensnachweis (Formular E9) der geschiedenen Gattin vorzulegen bzw die dortigen Wohnverhältnisse zu beschreiben (Haus, Eigentumswohnung, Mietwohnung und deren Größe), wurden diese abverlangten Informationen und Unterlagen nicht eingebracht. Auch die behauptete Kostentragung blieb unbewiesen.

Dass der Bf. einen festen Wohnsitz in Bad Ischl hat, ergibt sich aus dem vorgelegten Mietvertrag und den Angaben im Zentralen Melderegister. Für das Bestehen einer eheähnlichen Gemeinschaft mit seiner geschiedenen Ehegattin oder sonst einer Person liegen keine Hinweise vor und wurde auch gar nicht behauptet.

3. Gesetzliche Grundlagen

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

[§ 20 Abs 1 Z 1 EStG 1988](#) zufolge, dürfen bei den einzelnen Einkünften die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge nicht abgezogen werden. Ebenfalls nicht abzugsfähig (Z 2 lit a leg. cit.) sind 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.

Nach [§ 119 Abs 1 BAO](#) sind die für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht oder für die Erlangung abgabenrechtlicher Begünstigungen bedeutsamen Umstände vom Abgabepflichtigen nach Maßgabe der Abgabenvorschriften offenzulegen. Die Offenlegung muss vollständig und wahrheitsgemäß erfolgen.

Gemäß [§ 138 Abs 1 BAO](#) haben die Abgabepflichtigen auf Verlangen der Abgabenbehörde in Erfüllung ihrer Offenlegungspflicht (§ 119) zur Beseitigung von Zweifeln den Inhalt ihrer Anbringen zu erläutern und zu ergänzen sowie dessen Richtigkeit zu beweisen. Kann ihnen ein Beweis nach den Umständen nicht zugemutet werden, so genügt die Glaubhaftmachung.

4. Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes

Aufwendungen für Familienheimfahrten sind unter denselben Voraussetzungen anzuerkennen oder nicht anzuerkennen, wie jene der doppelten Haushaltsführung (*Doralt*, EStG¹³, § 16 Rz 220 "Familienheimfahrten" sowie Rz 200/14).

Von einer doppelten Haushaltsführung wird gesprochen, wenn aus beruflichen Gründen **zwei Wohnsitze** geführt werden, und zwar einer am Familienwohrtort (**Familienwohnsitz**) und einer am Beschäftigungsort (**Berufswohnsitz**). Wenn dem Arbeitnehmer Mehraufwendungen erwachsen, weil er am Beschäftigungsort wohnen muss, und die Verlegung des (Familien-) Wohnsitzes in eine übliche Entfernung zum Ort der Erwerbstätigkeit nicht zugemutet werden kann, sind diese Mehraufwendungen Werbungskosten im Sinne des § 16 Abs 1 EStG 1988 (VwGH 05.02.2021, Ra 2019/13/0061). Ein solcher Mehraufwand ist generell **nachzuweisen**.

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 EStG) einen gemeinsamen Hausstand unterhält, der den Mittelpunkt der Lebensinteressen dieser Personen bildet.

Wie der Verwaltungsgerichtshof wiederholt ausgesprochen hat, ist 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 (VwGH 10.03.2016, 2013/15/0146).

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 die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Ort seiner Beschäftigung **nicht zuzumuten** ist, wobei die Unzumutbarkeit unterschiedliche Ursachen haben kann.

Solche Ursachen müssen aus Umständen resultieren, die von erheblichem objektivem Gewicht sind. Momente **bloß persönlicher Vorliebe** für die Beibehaltung des Familienwohnsitzes reichen nicht aus (VwGH 15.11.2005, 2005/14/0039). 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 17.02.99, 95/14/0059; 22.02.00, 96/14/0018; 03.08.04, 2000/13/0083, 2001/13/0216). Aufwendungen für die doppelte Haushaltsführung können immer nur so lange vorliegen, bis dass der Familienwohnsitz an den Beschäftigungsort verlegt wird.

5. Erwägungen

Unabdingbare Voraussetzung für die Anerkennung von Ausgaben für doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten als Werbungskosten, ist das Vorliegen eines vom Berufswohnsitz örtlich getrennten **Familienwohnsitzes**.

Wie bereits ausgeführt, gilt als Familienwohnsitz jener Ort, an dem ein verheirateter Steuerpflichtiger mit seinem Ehegatten oder ein lediger Steuerpflichtiger mit seinem **eheähnlicher Gemeinschaft lebenden Partner** (auch ohne Kind iSd § 106 Abs 1 EStG) einen gemeinsamen Hausstand unterhält, der den **Mittelpunkt der Lebensinteressen** dieser Personen bildet.

Dem Bf. ist es nicht gelungen, diesen Familienwohnsitz nachzuweisen:

An der vermeintlichen Familienwohnsitzadresse in Deutschland ist der Bf. weder gemeldet noch wurde eine Lebensgemeinschaft mit seiner geschiedenen Ehegattin behauptet. Die gemeinsamen Kinder sind bereits außer Haus. Belege für die angebliche Teilung der Kosten für den gemeinsamen Hausstand wurden nicht vorgelegt. Der Bf. hatte seinen meldebehördlichen Hauptwohnsitz bis April 2018 in Bad Ischl, danach nur mehr einen Nebenwohnsitz. Die Frage nach dem Grund dieser Ummeldung, blieb unbeantwortet. Es erscheint daher wenig glaubhaft, dass der Bf. seinen inländischen Hauptwohnsitz tatsächlich aufgegeben hat. Auf Grund des festgestellten Sachverhalts ist davon auszugehen, dass der Mittelpunkt der Lebensinteressen des Bf. nach wie vor in Bad Ischl ist. Gelegentliche Besuche bei Verwandten und Freunden lassen einen Ort nicht zum Familienwohnsitz werden.

Den Nachweis des Bestehens eines Familienwohnsitzes in Deutschland hätte auf Grund des Auslandsbezuges nur der Bf. erbringen können. Wie der Verwaltungsgerichtshof in ständiger Rechtsprechung dazu ausführt, besteht in solchen Fällen eine **erhöhte Mitwirkungs-, Beweismittelbeschaffungs- und Beweisvorsorgepflicht** (vgl. *Ritz*⁵, Kommentar zur BAO, 364 und die dort angeführte Rechtsprechung). Abgesehen davon, dass der Bf. nicht nur mittels Ergänzungsauftrag von der belangten Behörde aufgefordert wurde, entsprechende Unterlagen vorzulegen, kommen auch dem, dem Bf. zugegangenen Vorlagebericht und der Beschwerdeentscheidung Vorhaltscharakter zu. Dem Bf. wurden somit mehrere Möglichkeiten geboten, sich mit einem Gegenvorbringen mit den Ergebnissen der behördlichen Ermittlungen auseinander zu setzen und die Feststellungen der belangten Behörde zu widerlegen.

Da er dies unterlassen hat, hat die belangte Behörde zu Recht festgestellt, dass die Voraussetzungen für das Vorliegen einer beruflich veranlassten doppelten Haushaltsführung/Familienheimfahrt für das Jahr 2018 bereits dem Grunde nach nicht erfüllt sind. Auf die Höhe der geltend gemachten Ausgaben war daher nicht mehr einzugehen.

Die Beschwerde war somit als unbegründet abzuweisen.

6. Zur 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.

Die Frage, ob im gegenständlichen Fall als Werbungskosten abzugsfähige Kosten einer doppelten Haushaltsführung und für Familienheimfahrten vorlagen, war von der Würdigung des festgestellten Sachverhaltes abhängig und somit keine Frage von grundsätzlicher Bedeutung.

Linz, am 7. Mai 2021