

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch B&B Bollenberger & Hatzl Steuerberatungs GmbH, Grafenschachen 294, 7423 Pinkafeld, über die Beschwerde vom 5. Oktober 2018 gegen den Bescheid des Finanzamtes Oststeiermark vom 2. August 2018 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2017, Steuernummer ***BF1StNr1***, 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

Der Beschwerdeführer (Bf.) beantragte in seiner elektronisch eingereichten Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2017 Arbeitsmittel in Höhe von 786,36 €, Reisekosten von 283,80 €, Kosten für doppelte Haushaltsführung in Höhe von 4.662,93 €, Kosten für Familienheimfahrten in Höhe von 3060 €, sonstige Werbungskosten von 90,30 € sowie den Kirchenbeitrag in Höhe von 147,24 €. Der Bf. war lt. Lohnzettel bei der ***1*** vollbeschäftigt.

Im Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2017 vom 02.08.2018 wurden Werbungskosten in Höhe von 1.160,46 € und der Kirchenbeitrag berücksichtigt, in der Begründung wurde auf die vorjährige Begründung verwiesen, in der u.a. ausgeführt wurde:

„Ein Familienwohnsitz liegt dort, wo ein in (Ehe)Partnerschaft oder in Lebensgemeinschaft lebender Steuerpflichtiger oder ein alleinstehender Steuerpflichtiger seine engsten persönlichen Beziehungen (zB Familie, Freundeskreis) und einen eigenen Hausstand hat. Der Steuerpflichtige hat einen eigenen Hausstand, wenn er eine Wohnung besitzt, deren Einrichtung seinen Lebensbedürfnissen entspricht. Ein eigener Hausstand liegt jedenfalls nicht vor, wenn der Steuerpflichtige Räumlichkeiten innerhalb eines Wohnverbandes einer oder mehrerer

Person(en), die nicht (Ehe)Partner sind oder mit denen keine Lebensgemeinschaft besteht, mitbewohnt.“

Gegen diesen Bescheid erhob die steuerliche Vertretung des Beschwerdeführers nach zwei Fristverlängerungsansuchen die Beschwerde mit der Begründung, dass der Beschwerdeführer seit März 2017 gemeinsam mit seiner Lebensgefährtin in Adr. neu wohne. Somit seien die persönlichen Verhältnisse nicht vergleichbar mit dem Jahr 2016. Es wird beantragt den berufsbedingten Zweitwohnsitz sowie die Familienheimfahrten anzuerkennen.

Auf Grund einer telefonischen Anfrage des Finanzamtes beim Steuerberater wurde der Zulassungsschein des für die Familienheimfahrten verwendeten Kfz des Bf. übermittelt und dazu mitgeteilt, dass der VW Golf im Juni 2017 von seiner Mutter auf ihn umgemeldet und dabei bereits die neue Adresse Adr. neu eingetragen worden sei.

Weiters wurde ausgeführt, dass die Kosten für den berufsbedingten Zweitwohnsitz wie folgt berechnet worden seien:

Miete und Strom		
Miete 03-12/2017	4.118,48	
Strom 03-12/2017	269,45	
		4.387,93
Einrichtungsgegenstände lt. LStR Rz 350 ff		
Schlafzimmer 2016	1.652,00	
Waschmaschine 2015	429,00	
Couch 2013	669,00	
gesamt	2.750,00	
AfA 10 J. lt. LStR		275,00

Lt. beiliegendem Mietvertrag vom 28.11.2013 über die Wohnung in Adr. Arbeitsort, beginnt das Mietverhältnis am 01.12.2013. Die Nutzfläche beträgt 58,40 m² und die Wohnung besteht aus Vorraum, Diele, Küche, Bad, WC, Wohnzimmer, Schlafzimmer, Abstellraum und Kellerabteil.

Zusätzlich wurde ein Schreiben der Vermieter vom 22.05.2017 über die Neuberechnung der Miete auf Grund einer Indexanpassung von 408,25 € auf 413,39 € ab 01.07.2017 und ein Überweisungsbeleg in Höhe von 413,39 € für die Miete vom 01.12.2017 vorgelegt.

Lt. Auskunft der BH ***2*** ist die Anschrift im vorgelegten Zulassungsschein erst am 09.07.2018 auf die neue Adresse geändert worden.

Im Ergänzungsersuchen des Finanzamtes vom 12.02.2019 wurde ausgeführt:

„Liegt der Familienwohnsitz eines Steuerpflichtigen außerhalb der üblichen Entfernung vom Beschäftigungsort, können (Mehr-)Aufwendungen für doppelte Haushaltsführung, wie zum Beispiel die Aufwendungen für die Wohnung am Beschäftigungsort und die Kosten für Familienheimfahrten, steuerlich berücksichtigt werden, wenn die doppelte Haushaltsführung beruflich bedingt ist (vgl. VwGH 28.3.2000, 96/14/0177). Dabei ist es erforderlich, dass klar abgrenzbare Mehraufwendungen vorliegen. Eine nichteheliche Lebensgemeinschaft wird bei der Berücksichtigung der doppelten Haushaltsführung der Ehe gleichgestellt. Die Behauptung alleine, in einer Lebensgemeinschaft zu leben, genügt allerdings nicht (vgl.

VwGH 29.1.1998, 96/15/0171).

Bei einer Lebensgemeinschaft ist ein gemeinsamer Hausstand 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. Es muss sich hierbei um eine Beteiligung in einem nicht zu vernachlässigenden Umfang handeln.

Sie waren seit Geburt mit Hauptwohnsitz bei Ihren Eltern in Adr. bei Eltern gemeldet. Erst mit 4.1.2018 haben Sie sich in Adr. neu angemeldet. Als Nachweis, dass bereits im Jahr 2017 eine Lebensgemeinschaft bestanden hat, wurde der Zulassungsschein vom 21.6.2017 mit der Adresse Adr. neu vorgelegt. Ursprünglich wurde dieser Zulassungsschein mit der Adresse Adr. bei den Eltern ausgestellt und erst im Jahr 2018 auf die Adresse Adr. neu geändert.

Die Familienheimfahrten wurden mit Ihrem PKW VW Golf durchgeführt. Ein Fahrtenbuch oder vergleichbare Aufzeichnungen wurden dazu nicht vorgelegt. Im Schreiben vom Dezember 2017 haben Sie dazu angegeben, dass mit diesem PKW 45 Heimfahrten im Jahr (einfache Wegstrecke 287 Kilometer) durchgeführt worden seien. Dies würde nur für Familienheimfahrten über 25.000 gefahrene Kilometer jährlich entsprechen.

Lt. Pickerlgutachten wurden jedoch mit diesem PKW im Zeitraum vom 11.7.2016 bis 22.6.2018 insgesamt 14.496 Kilometer zurückgelegt.

Eine bereits im Jahr 2017 bestehende Lebensgemeinschaft mit einer gemeinsamen Haushaltsführung ist auf Grund der derzeit vorliegenden Unterlagen nicht anzunehmen. Nehmen Sie bitte dazu innerhalb der angeführten Frist Stellung.“

Dieses Ergänzungsersuchen blieb nach einem Fristverlängerungsansuchen zur Beantwortung unbeantwortet.

Das Finanzamt wies die Beschwerde mit Beschwerdevorentscheidung vom 16.04.2019 ab und begründete, dass die Voraussetzungen für die Berücksichtigung von Kosten der doppelten Haushaltsführung als Werbungskosten nicht vorliegen würden. Es werde auf den Vorhalt vom 12.02.2019 verwiesen.

Daraufhin stellte die steuerliche Vertretung des Beschwerdeführers nach einem weiteren Fristverlängerungsansuchen rechtzeitig einen Antrag auf Entscheidung über die Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht (Vorlageantrag) mit der ergänzenden Begründung, dass es im Jahr 2017 eine Fahrgemeinschaft vom Wohnort zum Arbeitsort gegeben habe. Er sei im Jahr 2017 ca. 10mal selbst mit dem PKW gefahren und habe in den anderen Fällen mitfahren können. Der Bf. habe sich in einem nicht zu vernachlässigenden Umfang finanziell an der Haushaltsführung beteiligt. Dies entspreche auch der Erfahrung des täglichen Lebens, dass in einer Lebensgemeinschaft, wenn beide berufstätig sind, die Kosten für die Wohnung gemeinsam getragen werden würden. Bei Bedarf könne eine Bestätigung hierüber von der Lebensgefährtin nachgereicht werden. Es wird daher beantragt, die Familienheimfahrten für

10 Fahrten im Jahr 2017 sowie die Kosten für den berufsbedingten Zweitwohnsitz als Werbungskosten zu berücksichtigen.

Mit der Beschwerdevorlage an das Bundesfinanzgericht wurde auch die Abfrage im Zentralen Melderegister übermittelt, wonach der Beschwerdeführer mit Hauptwohnsitz vom 17.06.1992 bis 05.01.2018 in Adr. bei den Eltern und seit 05.01.2018 in Adr. neu, gemeldet ist. Mit Nebenwohnsitz ist er seit 17.12.2013 in Adr. Arbeitsort gemeldet.

Außerdem wurde ein Ergänzungsersuchen zur Arbeitnehmersveranlagung 2016 und dessen Beantwortung durch den Beschwerdeführer vom 11.12.2017 vorgelegt, in der er seine Adresse mit Adr. bei den Eltern angibt.

Mit E-Mail vom 09.06.2021 übermittelte die steuerliche Vertretung des Bf. dem BFG eine undatierte Bestätigung der Frau ***3*** betr. die Arbeitnehmersveranlagung 2017, dass sie und ihr Ehemann, der Beschwerdeführer, seit 2016 in einer Lebensgemeinschaft leben und seit 2017 gemeinsam in Adr. neu, wohnen würden. Sie würden sich die Wohnungskosten von monatlich 423 € je zur Hälfte teilen.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Strittig ist im vorliegenden Fall, ob die beantragten Kosten der doppelten Haushaltsführung und die Kosten der Familienheimfahrten beruflich veranlasst sind und als Werbungskosten bei der Arbeitnehmersveranlagung für das Jahr 2017 berücksichtigt werden können.

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

Nach § 20 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 dürfen bei den einzelnen Einkünften die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge nicht abgezogen werden. Dasselbe gilt nach Z 2 lit. a dieser Gesetzesbestimmung für 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.

Gemäß § 167 Abs. 1 BAO bedürfen Tatsachen, die bei der Abgabenbehörde offenkundig sind, und solche, für deren Vorhandensein das Gesetz eine Vermutung aufstellt, keines Beweises.

Gemäß § 167 Abs. 2 BAO hat die Abgabenbehörde im Übrigen unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes genügt es, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten eine

überragende Wahrscheinlichkeit oder gar die Gewissheit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten absolut oder mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt. Die Abgabenbehörde muss dieser Rechtsprechung zufolge den Bestand einer Tatsache nicht im naturwissenschaftlich-mathematisch exakten Sinn nachweisen (vgl. zB VwGH 31.5.2017, Ro 2014/13/0025; Ritz, BAO⁶ § 167 Rz 8 mwN).

Von einer doppelten Haushaltsführung wird gesprochen, wenn aus beruflichen Gründen zwei Wohnsitze geführt werden, und zwar einer am Familienwohntort (Familienwohnsitz) und einer am Beschäftigungsort (Berufswohnsitz). Als Arbeits(Tätigkeits)ort oder Beschäftigungsort ist nur jener Ort zu verstehen, der eine persönliche Anwesenheit zur Arbeitsleistung erfordert, sodass der Steuerpflichtige an diesem Ort wohnen muss. 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) einen gemeinsamen Hausstand unterhält, der den Mittelpunkt der Lebensinteressen dieser Personen bildet.

Auch ein allein stehender Steuerpflichtiger kann einen „Familienwohnsitz“ haben. Dies ist jener Ort, an dem er seine engsten persönlichen Beziehungen (zB Eltern, Freunde) hat. Begründet ein allein stehender Steuerpflichtiger am Beschäftigungsort einen Wohnsitz, ist besonders zu prüfen, ob nicht entweder von einer erstmaligen Hausstandsgründung oder von einer Wohnsitzverlegung auszugehen ist (LStR 343a). Ein Zimmer bei den Eltern ist nicht als Haushalt anzusehen (UFS 4.12.08, RV/0662-L/07).

Ab 2014 definiert § 4 PendlerVO (BGBl II 276/2013) den Begriff des Familienwohnsitzes. Demzufolge liegt ein Familienwohnsitz dort, wo ein Steuerpflichtiger seine engsten persönlichen Beziehungen (zB Familie, Freundeskreis) **und** einen eigenen Hausstand hat. Der Steuerpflichtige hat einen eigenen Hausstand, wenn er eine Wohnung besitzt, deren Einrichtung seinen Lebensbedürfnissen entspricht. Ein eigener Hausstand liegt jedenfalls nicht vor, wenn der Steuerpflichtige Räumlichkeiten innerhalb eines Wohnverbandes einer oder mehrerer Person(en), die nicht (Ehe)Partner sind oder mit denen eine Lebensgemeinschaft besteht, mitbewohnt. Die Definition entspricht somit im Wesentlichen den von der Verwaltungspraxis und der Judikatur entwickelten Kriterien.

Bei Prüfung der Zumutbarkeit einer Wohnsitzverlegung wird der Eignung der Wohnmöglichkeit am Beschäftigungsort, dem Wohnbedürfnis Rechnung zu tragen, maßgeblich Bedeutung beigemessen (VwGH 19.12.12, 2009/13/0012 mwN).

Nach einer gewissen Zeit, die nicht schematisch, sondern stets 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, die LStR 346 nennen bei einem ledigen Steuerpflichtigen sechs Monate und bei einem verheirateten, in eheähnlicher Gemeinschaft oder in Gemeinschaft mit einem minderjährigen Kind lebenden Steuerpflichtigen zwei Jahre. Spätestens

nach Ablauf dieser Zeitspanne hat der Steuerpflichtige darzulegen, aus welchen Gründen der entfernt liegende Familienwohnsitz beibehalten wird. (vgl. Lenneis in Jakom, EStG, § 16 Rz 56).

In seinem Erkenntnis vom 22.3.2018, Ra 2016/15/0028, hat der Verwaltungsgerichtshof ausgeführt:

„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 iSd § 16 Abs. 1 EStG 1988. Nach der Rechtsprechung des VwGH kann bei einem alleinstehenden Arbeitnehmer die Wohnung am Beschäftigungsort - ungeachtet der melderechtlichen Bezeichnung dieses Wohnsitzes - durchaus den steuerlichen (Familien)Wohnsitz darstellen. Das gilt insbesondere dann, wenn die Wohnung am Beschäftigungsort den Wohnbedürfnissen des Arbeitnehmers nicht weniger entspricht, als eine außerhalb des Beschäftigungsortes gelegene weitere Wohnung dieses Arbeitnehmers (vgl. idS z.B. VwGH 24.9.2007, 2006/15/0024; VwGH 9.9.2004, 2002/15/0119; und VwGH 18.12.1997, 96/15/0259).

Diese Überlegungen treffen auch auf den vorliegenden Fall zu: der im Jahr 2013 allein stehende Beschwerdeführer hat am Beschäftigungsort - nach seinen Angaben 287 km von seinem bisherigen Familienwohnsitz bei den Eltern - eine 58 m² große Wohnung gemietet und daher nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes am Beschäftigungsort seinen ersten Hausstand gegründet. Es ist davon auszugehen, dass diese Wohnung seinen Wohnbedürfnissen nicht weniger entspricht als die Wohnmöglichkeit in der elterlichen Wohnung. Aus steuerlicher Sicht hat er bereits damals seinen (Familien-)Wohnsitz an seinen Beschäftigungsort verlegt, -da dies wie oben dargestellt - einem Alleinstehenden etwa sechs Monate nach Wohnsitznahme am Beschäftigungsort zugemutet werden kann. Auf die melderechtliche Bezeichnung der Wohnung kommt es nicht an, die Beibehaltung des Hauptwohnsitzes im Elternhaus ist aus persönlicher Vorliebe geschehen.

Familienheimfahrten sind die Fahrten zwischen Berufs- und Familienwohnsitz, also zwischen zwei Wohnungen. Es liegt sohin ein Sachverhalt vor, der grundsätzlich in den Bereich der privaten Lebensführung zu verweisen wäre. Steuerlich absetzbar werden diese Kosten daher 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.

Dagegen sind Fahrten zum Besuch der Eltern bzw. Fahrten eines allein stehenden Arbeitnehmers zum Eltern- und somit zum gemeinsamen Wohnsitz ausschließlich der privaten Lebensführung des Steuerpflichtigen zuzurechnen und fallen unter das Abzugsverbot des § 20 Abs. 1 EStG 1988 (vgl. VwGH 22.9.1987, 87/14/0066; VwGH 30.1.1991, 90/13/0030; VwGH

31.5.1994, 91/14/0170; Doralt, Einkommensteuergesetz, Kommentar, Tz 346 ff zu § 4 EStG 1988; Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer, Kommentar, Tz 3 zu § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988).

Im hier strittigen Jahr behauptet der Beschwerdeführer ab März eine Lebensgemeinschaft eingegangen zu sein, er habe deshalb seinen Hauptwohnsitz auf Adr. neu umgemeldet und sich an den Mietkosten beteiligt.

Aus dem Akteninhalt ergibt sich jedoch ein anderes Bild:

- in der Vorhaltsbeantwortung zur Arbeitnehmerveranlagung 2016 vom 11.12.2017 gibt der Beschwerdeführer die Adresse Adr. bei den Eltern an,
- die Hauptwohnsitzmeldung an der Adresse der Lebensgefährtin erfolgte am 04.01.2018,
- das Fahrzeug des Beschwerdeführers wurde am 21.06.2017 - entgegen dem Vorbringen der steuerlichen Vertretung - an der Adresse Adr. bei den Eltern angemeldet, die Adresse im Zulassungsschein des Kfz wurde dann erst am 09.07.2018 auf die neue Adresse in Adr. neu geändert und
- die Angaben der Ehegattin in der erst nach mehrmaliger Aufforderung nachträglich vorgelegten Bestätigung sind einerseits widersprüchlich („seit 2016 Lebensgemeinschaft, seit 2017 gemeinsames Wohnen“) und andererseits unpräzise (kein genaues Datum betr. der Lebensgemeinschaft und der Aufteilung der Wohnungskosten).

Aus diesen Gründen hat der Beschwerdeführer nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes im streitggst. Jahr seinen (Familien-)Wohnsitz noch nicht an die Adresse seiner (späteren Lebensgefährtin/Ehegattin) verlegt. Das Beschwerdevorbringen ist nicht geeignet, die berufliche Veranlassung der beantragten Werbungskosten nachzuweisen oder glaubhaft zu machen.

Somit liegen die Voraussetzungen für die vom Bf. beantragten Aufwendungen für doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten im Jahr 2017 nicht vor, sodass sie nicht als Werbungskosten iSd § 16 Abs. 1 EStG 1988 berücksichtigt werden können.

Auf Grund des im gegenständlichen Fall vorliegenden Sachverhaltes, der gesetzlichen Bestimmungen und der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes war über die Beschwerde wie im Spruch zu entscheiden.

Zur Unzulässigkeit einer Revision:

Gegen ein Erkenntnis (einen Beschluss) 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 im vorliegenden Fall eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung nicht vorliegt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht abweicht (siehe zitierte VwGH-Judikatur) und der als erwiesen anzunehmende Sachverhalt in freier Beweiswürdigung festgestellt wurde, ist eine (ordentliche) Revision nicht zulässig.

Graz, am 21. Juli 2021