

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den RichterMag. R. in der Beschwerdesache *****Bf1*****, *****Bf1-Adr*****, über die Beschwerde vom 15. März 2021 gegen die Bescheide des Finanzamtes Österreich vom 22. Februar 2021 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2018 und Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2019 Steuernummer *****BF1StNr1***** zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

II. 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: Bf.) reichte eine mit 20. Juni 2019 datierte Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für 2018 am 14. Dezember 2020 beim Finanzamt *****1***** ein, in der als Topfsonderausgaben Versicherungsprämien und –beiträge in Höhe von € 3.073,18 sowie Beiträge für Wohnraumschaffung/-sanierung in Höhe von € 781,51 geltend gemacht wurden. Daneben wurden an Werbungskosten folgende Aufwendungen erklärt:

Reisekosten (Verpflegungsmehraufwendungen): € 2.340,00

Kosten für Reinigung Arbeitsbekleidung: € 258,00

Kosten für doppelte Haushaltsführung + Familienheimfahrten: € 10.987,00

Telefonkosten: € 520,00

Ebenfalls am 14. Dezember 2020 brachte der Bf. eine mit 22.6.2020 datierte Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2019 beim Finanzamt *****1***** ein, in der als

Topfsonderausgaben Versicherungsprämien und –beiträge in Höhe von € 3.057,91 sowie Beiträge für Wohnraumschaffung/-sanierung in Höhe von € 668,67 geltend gemacht wurden. Daneben wurden an Werbungskosten folgende Aufwendungen erklärt:

Reisekosten (Verpflegungsmehraufwendungen): € 2.640,00

Kosten für doppelte Haushaltsführung + Familienheimfahrten: € 11.562,00

Telefonkosten: € 513,00

Diesen Erklärungen waren als Beilagen jeweils ein Schreiben des Arbeitgebers vom 21.2.2019 (für 2018) und vom 12.5.2020 (für 2019) angeschlossen, wonach der Bf. wechselnde Baustellen habe bzw. auf verschiedenen Baustellen seine Arbeit verrichtet habe. Überdies war ein Mietvertrag vom 1.5.2016 abgeschlossen mit dem Arbeitgeber über eine Wohnung in der ***2*** in ***3*** beigelegt sowie diverse Belege (Rechnungen betreffend die Miete der Wohnung in der ***2*** in ***3***; Mobilfunkrechnungen der ***4***; Bescheinigungen des ***5*** über geleistete Versicherungsbeiträge sowie der Sparkasse ***6*** über geleistete Darlehenszahlungen).

Mit Bescheiden vom 22. Februar 2021 veranlagte das Finanzamt Österreich den Bf. zur Einkommensteuer 2018 und 2019, wobei an Topfsonderausgaben lediglich ein Betrag von € 642,32 sowie nur das Werbungskostenpauschale von € 132,00 berücksichtigt wurde. Beide Bescheide wurden am 25.2.2021 per Post an den Bf. versendet.

In der Begründung wurde auf die Begründung aus dem Vorjahr verwiesen.

Im Einkommensteuerbescheid für 2017 vom 5. Juni 2019 findet sich folgende Begründung:

Die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsort wäre beispielsweise in folgenden Fällen unzumutbar:

- bei ständig wechselnder Arbeitsstätte
- wenn von vornherein mit Gewissheit anzunehmen ist, dass die auswärtige Tätigkeit mit vier bis fünf Jahren befristet ist
- bei Unzumutbarkeit der (Mit)Übersiedlung von pflegebedürftigen Angehörigen (die am Familienwohnsitz wohnen)
- solange aufgrund fremdenrechtlicher Bestimmungen ein Familiennachzug nicht möglich ist
- wenn im gemeinsamen Haushalt am Familienwohnsitz unterhaltsberechtigten und betreuungsbedürftigen Kinder wohnen und eine (Mit)Übersiedlung der gesamten Familie aus wirtschaftlichen Gründen nicht zumutbar ist.

Da der Bf. keine Gründe nachgewiesen habe, die eine Verlegung des Familienwohnsitzes unzumutbar machen, hätten die beantragten Kosten für doppelte Haushaltsführung bzw. Familienheimfahrten nicht gewährt werden können.

Als Sonderausgaben wären nur Beiträge und Versicherungsprämien für Personenversicherungen (z.B. Kranken-, Unfall- oder Lebensversicherungen, Kapital- oder Rentenversicherungen) abzugsfähig. Die geltend gemachten Ausgaben für Sachversicherungen wären daher nicht zu berücksichtigen gewesen.

Die geltend gemachten Aufwendungen hätten nur insoweit berücksichtigt werden können, als nachvollziehbare Beweise vorlagen.

Gegen diese Bescheide erhob der Bf. mit Schreiben vom 15. März 2021 fristgerecht Beschwerde, in der er die Nichtanerkennung der Kosten der doppelten Haushaltsführung (Mietkosten) sowie der Familienheimfahrten mit folgender Begründung bekämpft.

Seit vielen Jahren würde er und seine Gattin in einem Eigenheim in ***7*** leben und hätten in Österreich eine doppelte Haushaltsführung. Der Bf. und seine Gattin würden in Österreich monatlich € 290,00 Miete und all die anfallenden Betriebsausgaben (Anmerkung: gemeint wohl: Betriebskosten) wie Strom, Wasser, Abfallgebühren, Grundsteuern, Schornsteinfeger, Wartung, Versicherungen usw. in ***8*** für ihr Haus zahlen. Aufgrund dieser Situation müssten dem Bf. auch die Fahrtkosten, Übernachtungskosten, Heimfahrten mit ***9*** km pro Fahrt nach ***8*** und weitere ihm entstandene Werbungskosten angerechnet werden.

Dieser Beschwerde waren zum Teil jene Belege angeschlossen, die der Bf. bereits seinen Erklärungen zur Arbeitnehmerveranlagung 2018 und 2019 beigelegt hatte. Erstmals mit den Beschwerden wurden folgende Schreiben vorgelegt:

Abgaben-/Umlagenbescheid der Stadt ***10*** vom 18.1.2019 betreffend Grundsteuer ***7*** ***21***, Umlage des ***11*** und Straßenreinigung + Winterdienst

Rechnungen der Firma ***12*** vom 23.5.2018 und 13.5.2019 über die Wartung einer Kleinkläranlage

Rechnungen des Autohauses ***13*** betreffend einen PKW ***14*** im Zeitraum 2.1.2018 bis 7.4.2020 samt Zahlungsnachweise

Mit Beschwerdevereinscheidungen jeweils vom 6.4.2021 wies das Finanzamt Österreich die Beschwerde betreffend Einkommensteuer 2018 und 2019 mit nachstehender Begründung als unbegründet ab:

Der Bf. wäre seit 2005 und seine Gattin seit 2008 in Österreich nichtselbständig tätig und würden in einer gemeinsamen Mietwohnung in Österreich wohnen.

Eine Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes wäre bei Bauarbeitern gegeben, wenn eine häufige Abberufung zu entsprechend weit entfernten Arbeitsstellen erfolgt. Da laut Auskunft der Firma im Regelfall in der Umgebung auf verschiedenen Baustellen gearbeitet und täglich zum Firmensitz zurückgekehrt werde, könne die Unzumutbarkeit der Verlegung des

Familienwohnsitzes aufgrund ständig wechselnder Arbeitsstätte gem. Rz. 345 Lohnsteuerrichtlinien nicht angewandt werden.

Auch andere Voraussetzung für eine auf Dauer angelegte doppelte Haushaltsführung gem. Lohnsteuerrichtlinien Rz. 344, Rz 345 wären nicht gegeben. Die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsort wäre zumutbar. Die Aufrechterhaltung der Mietwohnung in ***8*** wäre privat veranlasst und die Kosten für Familienheimfahrten und doppelte Haushaltsführung würden nicht als Werbungskosten anerkannt werden.

Gegen diese Beschwerdevorentscheidungen stellte der Bf. mit Schreiben vom 28. April 2021 fristgerecht einen Vorlageantrag, in dem er vorbrachte, dass er und seine Gattin seit 1997 ihr Haus in ***7*** hätten, welches ihnen monatlich viele Kosten verursachen würde. Der Bf. und seine Gattin würden in keiner Mietwohnung in ***8*** wohnen, sondern in einem Eigenheim. Seit der Bf. und seine Gattin die Tätigkeit in Österreich aufgenommen haben, wäre ihnen die doppelte Haushaltsführung in Österreich anerkannt worden. Der Bf. würde in Österreich monatlich die 290,00 € Miete und alle Betriebsausgaben wie Strom, Wasser, Abfallgebühren, Grundsteuern, Schornsteinfeger, Wartung, Versicherungen usw. in ***8*** für das Haus zahlen. Aufgrund dieser Situation müssten ihm auch die Fahrtkosten, Übernachtungskosten, Heimfahrten mit ***9*** km pro Fahrt nach ***8*** und weitere dem Bf. entstandene Werbungskosten angerechnet werden.

Mit Vorlagebericht vom 17.6.2021 wurden die Beschwerden vom 15.3.2021 betreffend Einkommensteuer 2018 und 2019 vom Finanzamt Österreich dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt und die Abweisung der Beschwerde beantragt.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der Bf. erzielt seit 4. April 2005 Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit aufgrund von im Inland ausgeübter Tätigkeiten. Beim derzeitigen Arbeitgeber, der ***15*** (bis 23.12.2010: ***16***; vgl. das Firmenbuch zu FN ***17*** des Landesgerichts ***18***), ist der Bf. seit 1.8.2006 durchgehend beschäftigt. Zumindest seit 1.5.2016 ist der Bf. für seinen Arbeitgeber (Personalgestellung) für die ***19*** mit Sitz in ***3*** tätig.

Seine Gattin, ***20***, ist seit 1.8.2008 im Inland durchgehend beschäftigt und war zeitweise für denselben Arbeitgeber wie der Bf. (die ***15***) tätig.

Seit Mai 2016 bewohnen der Bf. und seine Gattin eine von der ***19*** als Vermieter zur Verfügung gestellte Wohnung in ***3***. Die Miete hat in den Jahren 2018 und 2019 € 147,27 (zuzüglich 10% USt) betragen. Die vom Vermieter monatlich vorgeschriebenen

Betriebskostenakonti haben € 106,67 (zuzüglich 20% USt) betragen, sodass für diese Wohnung insgesamt ein Betrag von € 290,00 vom Bf. zu entrichten war.

Bereits seit 2010 wurde dem Bf. von seinem Arbeitgeber eine Unterkunft in der Nähe seiner Tätigkeiten zur Verfügung gestellt. Dies ergibt sich aus dem Schreiben der ***15*** an den Bf. vom 11.3.2010.

Seit 8.11.1999 sind der Bf. und seine Gattin jeweils Hälfteeigentümer des Hauses ***21*** in ***7*** (***22*** ***8***). Dies ergibt sich zweifelsfrei aus dem vorgelegten Grundbuchsatzug des ***23*** vom 9.11.1999 sowie aus der Grundsteuervorschreibung der Stadt ***10*** vom 18.1.2019.

Der Bf. ist seit 1.5.2016 für die ***19*** auf verschiedenen Baustellen tätig gewesen wobei sich diese Baustellen im Nahbereich von ***3*** befinden.

An Aufwendungen für Personenversicherungen (Versicherungsprämien) sind dem Bf. 2018 und 2019 jeweils € 642,32 erwachsen, die sich aus Prämien für eine Lebens-/Rentenversicherung, eine Auslandsreise-Krankenversicherung und eine allgemeine Unfallversicherung zusammensetzen.

2. Beweiswürdigung

Dass der Bf. seit 4.4.2005 und seit 1.8.2008 für denselben Arbeitgeber im Inland unselbständig tätig ist ergibt sich aus der Beschwerdeentscheidung, die nach ständiger Rechtsprechung Vorhaltscharakter hat (z.B. VwGH 29.3.2012, 2009/15/0035) sowie aus den der Finanzverwaltung seit 2005 übermittelten Lohnzetteln. Die Feststellungen betreffend die Beschäftigung der Gattin des Bf. im Inland seit 2008 gründen sich auf dieselben Überlegungen.

Die Feststellung, dass seit Mai 2016 der Bf. und seine Gattin eine von der ***19*** als Vermieter zur Verfügung gestellte Wohnung in ***3*** bewohnen und die monatliche Miete inklusive Umsatzsteuer und Betriebskosten 2018 und 2019 € 290,00 betragen hat, basiert auf dem vom Bf. vorgelegten Mietvertrag vom 1.5.2016 und den ebenfalls vorgelegten Mietrechnungen der ***19***. Dass auch die Gattin in dieser Wohnung wohnt, ergibt sich bereits aus dem Vorbringen des Bf. in der Beschwerde (arg: „Wir ... haben die doppelte Haushaltsführung in Österreich.“) sowie aus der ergangenen Beschwerdeentscheidung, der der Bf. diesbezüglich in seinem Vorlageantrag nicht entgegengetreten ist.

Dass der Bf. seit 1.5.2016 für die ***19*** auf verschiedenen Baustellen tätig gewesen ist wobei sich diese Baustellen im Nahbereich von ***3*** befinden, gründet sich auf die Ausführungen in der Beschwerdeentscheidung, der wie bereits dargelegt Vorhaltscharakter zukommt und denen der Bf. im Vorlageantrag nicht entgegengetreten ist. Überdies gründet sich diese Feststellung auf den Umstand, dass dem Bf. durchgehend eine Mietwohnung in

3 zur Verfügung gestanden ist und dass täglich von den Baustellen zum Firmensitz zurückgekehrt wurde, dh. keine auswärtige Nächtigung erforderlich war. Dies wurde dem Bearbeiter des Finanzamtes Österreich am 15.3.2021 von der Firma ***19*** mitgeteilt.

3. Rechtliche Beurteilung

4. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

Betreffend die geltend gemachten Sonderausgaben für Wohnraumschaffung bzw. –sanierung ist auf die Beantwortung des Vorhaltes des Finanzamtes ***1*** vom 12.3.2019 betreffend die Veranlagung 2017 zu verweisen und hat sich der Bf. weder in seiner Beschwerde noch in seinem Vorlageantrag gegen die Nichtanerkennung gewandt.

Gemäß § 18 Abs. 1 Z 2 1988 EStG können Beiträge und Versicherungsprämien zu einer freiwilligen Kranken-, Unfall- oder Pensionsversicherung bei der Einkommensermittlung als Sonderausgaben abgezogen werden, wenn sie in dem betreffenden Jahr bezahlt wurden.

Die vom Bf. bezahlten Beiträge für eine Auslandsreise-Krankenversicherung, die allgemeine Unfallversicherung sowie die Lebens-/Rentenversicherung sind daher in den Grenzen des § 18 Abs. 3 Z 2 EStG 1988 als Sonderausgaben abziehbar.

Nicht abziehbar sind hingegen die ebenfalls in der Aufstellung der LVM enthaltenen Prämien für Sachversicherungen (vgl. Renner in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG¹⁸, Tz 64/1 zu § 18 EStG) und zwar die Prämien für die allgemeine Haftpflichtversicherung, die Hausratsversicherung, die Kraftfahrtversicherungen wie die KFZ-Haftpflicht und die Kaskoversicherung und die Rechtsschutzversicherung (zu dieser vgl. VwGH 20.2.1970, 844/66).

Hinsichtlich der als Werbungskosten geltend gemachten Telefonkosten ist festzuhalten, dass diesbezüglich lediglich Rechnungen der ***4*** vorgelegt wurden. Als Werbungskosten geltend gemachte Aufwendungen sind vom Steuerpflichtigen nachzuweisen bzw. zumindest glaubhaft zu machen. In den angefochtenen Bescheiden wurde auf die Begründung des Einkommensteuerbescheides für 2017 vom 5.6.2019 verwiesen wonach geltend gemachte Aufwendungen nur berücksichtigt werden können als nachvollziehbare Beweise vorgelegt werden. Trotz dieser Aufforderung zum Nachweis der beruflichen Veranlassung der als Werbungskosten geltend gemachten Telefonkosten gemäß § 138 BAO ist der Bf. weder in der Beschwerde noch im Vorlageantrag dieser Nachweispflicht nachgekommen zumal sich der Bf. in der Beschwerde und im Vorlageantrag nur gegen die Nichtanerkennung der Kosten der doppelten Haushaltsführung und Familienheimfahrten wendet. Dies trifft gleichermaßen für die 2018 geltend gemachten Kosten für die Reinigung (€ 258,00).

Betreffend die ebenfalls als Werbungskosten geltend gemachten Reisekosten (Werbungskosten) wird auf die zutreffende Begründung im Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2015 vom 19.12.2016 verwiesen (Begründung eines Mittelpunktes der Tätigkeit in einem regelmäßig aufgesuchten Einsatzgebiet, das die Anerkennung eines Verpflegungsmehraufwandes ausschließt; VwGH 29.10.2003, 2003/13/0033).

Zu den geltend gemachten Aufwendungen aus dem Titel doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten:

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). Aufwendungen des Steuerpflichtigen für eine doppelte Haushaltsführung (am Familienwohnsitz und am Beschäftigungsort) sind steuerlich nur zu berücksichtigen, wenn eine berufliche Veranlassung für die doppelte Haushaltsführung besteht.

Bei einem verheirateten Steuerpflichtigen gilt jedenfalls jener Ort, an dem er mit seiner Ehegattin einen gemeinsamen Hausstand unterhält, der den Mittelpunkt der Lebensinteressen dieser Person bildet, als sein Familienwohnsitz (VwGH 24.4.1996, 96/15/0006). Das Bundesfinanzgericht geht aufgrund des Umstandes, dass die Mietwohnung in ***3*** dem Bf. nur für die Dauer des Arbeitsverhältnisses überlassen wurde und der vorgelegten Rechnungen der Firma Autohaus ***13***, aus denen jeweils die Kilometerstände des PKW ***14*** ersichtlich sind, davon aus, dass sich der Familienwohnsitz nach wie vor im Haus der Bf. und seiner Gattin in ***7*** befindet.

Die Voraussetzungen für eine sogenannte vorübergehende doppelte Haushaltsführung liegen im gegenständlichen Fall nicht vor, weil der Bf. bereits seit dem Jahr 2005 in Österreich aufhältig und berufstätig ist.

Bei der doppelten Haushaltsführung gilt allgemein, dass 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. 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 eine Wohnsitzverlegung in übliche Entfernung vom Ort der Erwerbstätigkeit nicht zugemutet werden kann. 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 17.2.1999, 95/14/0059).

Aufgrund des festgestellten Sachverhaltes kommt als Grund für die Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes lediglich in Betracht, dass der Bf. für seinen Arbeitgeber auf verschiedenen – wechselnden Baustellen – arbeitet. Eine ständig wechselnde Arbeitsstätte reicht per se aber nicht aus. Vielmehr ist es erforderlich, dass sich die verschiedenen Baustellen regelmäßig entsprechend weit weg voneinander befinden (VwGH 28.4.2010, 2007/13/0073; BFG 22.7.2020, RV/7100308/2020; BFG 30.7.2019, RV/7100761/2019; BFG 12.3.2019, RV/2100301/2018; BFG 5.12.2016, RV/3100931/2016 uam).

Aufgrund des festgestellten Sachverhaltes ergibt sich aber, dass sich die Baustellen auf denen der Bf. in den Jahren seit 2016 für die Fa. ***19*** eingesetzt wurde, in der Umgebung von ***3*** befinden und daher täglich von diesen Baustellen zum Firmensitz und sohin auch zu der vom Bf. gemieteten Wohnung in ***3*** zurückgekehrt wurde, weswegen dem Bf. eine Verlegung des Familienwohnsitzes von ***8*** nach ***3*** zumutbar gewesen ist, weswegen die Beschwerden als unbegründet abzuweisen sind. Dies betrifft auch die geltend gemachten Aufwendungen für Familienheimfahrten, weil diese nur dann zustehen, wenn die Voraussetzungen für die Anerkennung einer doppelten Haushaltsführung erfüllt sind (vgl. zB Jakom/Lenneis, EStG, 2021, § 16 Rz 56; VwGH 14.9.1993, 92/15/0054; VwGH 22.3.2018, Ra 2016/15/0028).

Der in der Beschwerde und im Vorlageantrag vorgebrachte Umstand, dass der Bf. Aufwendungen durch die Miete der Wohnung in ***3*** und auch durch das Haus in ***8*** (Strom, Wasser, Abfallgebühren, Grundsteuer, Schornsteinfeger, Wartung, Versicherung) hat, führt nicht dazu, dass die Aufwendungen für die Wohnung in ***3*** als Werbungskosten abzugsfähig wären, weil dem Bf. die Verlegung des Familienwohnsitzes zumutbar gewesen war. Dass es sich beim Familienwohnsitz um ein Eigenheim und nicht um eine Mietwohnung handelt, ändert an der Zumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes nichts (VwGH 26.4.1989, 86/14/0030).

Abschließend ist darauf hinzuweisen, dass es Sache des Steuerpflichtigen ist der Abgabenbehörde die Gründe zu nennen, aus der er die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Ort der Beschäftigung als unzumutbar ansieht. Die Abgabenbehörde und auch das Bundesfinanzgericht ist nicht verhalten, nach dem Vorliegen noch anderer als vom Steuerpflichtigen angegebenen Gründe für die behauptete Unzumutbarkeit zu suchen (VwGH 27.2.2008, 2005/13/0037).

5. Zu Spruchpunkt II. (Revision)

Gegen eine 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 sich das Bundesfinanzgericht an die ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes bei der Beurteilung der Voraussetzungen für eine auf Dauer angelegte doppelte Haushaltsführung gehalten hat, ist eine Revision nicht zulässig.

Linz, am 28. Juni 2021