

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin***1*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 9. Oktober 2019 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 3/6/7/11/15 Schwechat Gerasdorf vom 9. September 2019 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2018 zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen. Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

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

Entscheidungsgründe

1. Verfahrensgang

Der Beschwerdeführer (Bf.) erzielte im Streitjahr 2018 Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit. In der Arbeitnehmerveranlagung beantragte der Bf. Ausgaben für Familienheimfahrten und Kosten der doppelten Haushaltsführung.

Mit Bescheid vom 09.09.2019 wurde die Einkommensteuer 2018 abweichend vom Antrag lediglich unter Berücksichtigung des Pauschbetrages für Werbungskosten in Höhe von 132,00 € festgesetzt. Begründend führte das Finanzamt aus:

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

1. bei ständig wechselnder Arbeitsstätte
2. wenn von vornherein mit Gewissheit anzunehmen ist, dass die auswärtige Tätigkeit mit vier bis fünf Jahren befristet ist

3. bei Unzumutbarkeit der (Mit)Übersiedlung von pflegebedürftigen Angehörigen (die am Familienwohnsitz wohnen)
4. solange aufgrund fremdenrechtlicher Bestimmungen ein Familiennachzug nicht möglich ist
5. wenn im gemeinsamen Haushalt am Familienwohnsitz unterhaltsberechtigte und betreuungsbedürftige Kinder wohnen und eine (Mit)Übersiedlung der gesamten Familie aus wirtschaftlichen Gründen nicht zumutbar ist.

Da Sie keine Gründe nachgewiesen haben, die eine Verlegung des Familienwohnsitzes unzumutbar machen, konnten die beantragten Kosten für doppelte Haushaltsführung bzw. Familienheimfahrten nicht gewährt werden.

Wir haben die die Kosten für Familienheimfahrten von der Wohnung am Arbeitsort zum Familienwohnsitz nicht als Werbungskosten berücksichtigt.

Folgende Gründe sind ausschlaggebend:

1. Eine Wohnsitzverlegung kann zugemutet werden.
2. Bei verheirateten oder in eheähnlicher Gemeinschaft lebenden Personen gibt es eine zeitliche Begrenzung von 2 Jahren für die Berücksichtigung der doppelten Haushaltsführung.“

In der fristgerecht eingebrachten Beschwerde vom 07.10.2019, wendete der Bf. ein, dass er in Polen lebe, 420 km von seiner Arbeitsstätte entfernt und dass eine Übersiedlung nach Österreich aus wirtschaftlichen Gründen nicht möglich sei.

Der Beschwerde beilegt wurden:

3. Meldebescheinigung des Bf. Bf. am Familienwohnsitz
4. Bescheinigung eines Transportdienstleisters über die Anzahl der Fahrten (vier Mal pro Monat)
5. Erklärung der Gattin, dass sie Ackerland von der Fläche von 0,560 ha besitze und folgende Tiere züchte: 1 Kuh, 3 Schafe, 5 Hühner, 1 Hund und 2 Katzen.
1. 3 – beglaubigte Übersetzungen - Grundbuchsauszüge (Eigentümer der Liegenschaft ist die Gattin des Bf.):
Die Grundstücke werden folgendermaßen genutzt:
Grundstücksnummer: 6523/4: Ackerland (Fläche: 0,1152 HA)
Grundstücksnummer: 5366/6: RV (Fläche: 0,2990 HA)
Grundstücksnummer: 6521/4: Bebaut (Fläche: 0,0918 HA)
2. Mietvertrag am Beschäftigungsort (Nutzfläche 42,50 m², Miete 348,71 €)
3. Nachweis der Betriebskosten (Wien Energie)

Mit Vorhalt vom 10.12.2019 ersuchte das Finanzamt den Bf., die Gründe für eine Unzumutbarkeit der Wohnsitzverlegung darzulegen und das Formular E9 der Gattin vorzulegen. Hingewiesen wurde, dass im Falle keines Einkommens der Gattin keine Gründe für eine doppelte Haushaltsführung vorlägen.

Mit Eingabe vom 21.01.2020 legte der Bf. die Bescheinigung EU/EWR der Gattin vom 30.12.2019 für das Jahr 2018 vor. Darin wird festgehalten, dass die Gattin in Polen keine Einkünfte erzielte.

Mit Beschwerde vorentscheidung vom 07.02.2020 wies das Finanzamt die Beschwerde ab und begründete die Zumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsort für jene Fälle, wenn der Ehegatte des Steuerpflichtigen am Familienwohnsitz steuerlich keine relevanten Einkünfte im Sinne des § 2 Abs. 3 Z 1 bis 4 EStG 1988 aus einer aktiven Erwerbstätigkeit von mehr als 6.000,00 € erzielt oder zumindest mehr als ein Zehntel der Einkünfte des Steuerpflichtigen verdient. Mangels Einkommen der Gattin sei die Verlegung des Familienwohnsitzes zumutbar. Andere Gründe, welche die Wohnsitzverlegung verhindern würden, wurden nicht genannt. Die doppelte Haushaltsführung sei daher als privat veranlasst anzusehen und kann nicht steuermindernd berücksichtigt werden.

Mit fristgerecht eingebrachtem Vorlageantrag vom 17.02.2020 wiederholte der Bf. sein Beschwerdevorbringen, die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsort sei aus den genannten Gründen niemals zumutbar gewesen, es stünden ihm daher die Kosten der doppelten Haushaltsführung sowie die Aufwendungen für Familienheimfahrten zu.

Diese Beschwerde wurde dem Bundesfinanzgericht mit Vorlagebericht vom 19.05.2010 zur Entscheidung vorgelegt.

4. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der Bf. war im verfahrensgegenständlichen Jahr nichtselbständig in Österreich tätig. Der Familienwohnsitz befand sich in Polen (**2**), wo der Bf. und seine Gattin in ehelicher Gütergemeinschaft über ein Einfamilienhaus verfügen. Die Gattin besitzt zwei weitere kleine landwirtschaftliche Grundstücke von insgesamt ca. 0,41 HA. Minderjährige Kinder oder andere Personen wohnen an dieser Adresse nicht.

Internetrecherchen, insbesondere Fotos auf Google Maps, zeigen an der Adresse des Familienwohnsitzes ein typisches Einfamilienhaus, wobei die die Wohngebäude umgebenden Flächen gärtnerisch ausgestaltet sind (privatgartentypische Blumen, Blüh- und Grünsträucher), landwirtschaftlich genutzte Flächen sind nicht erkennbar.

Die Ehegattin des Bf. erzielte keine in Polen steuerpflichtigen Einkünfte.

2. Beweiswürdigung

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus den vom Finanzamt vorgelegten Akten sowie den Angaben des Bf. Die Würdigung des Gebäudes als typisches Einfamilienhaus ist von Fotos aus dem Internet (Google Maps) ersichtlich. Dass die Gattin des Bf. keine Einkünfte in Polen erzielt, ergibt sich aus dem Formular E9.

3. Rechtliche Beurteilung

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

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung und Erhaltung der Einnahmen. Sie sind bei der Einkunftsart abzuziehen, bei der sie erwachsen sind.

Nach § 20 Abs. 1 EStG 1988 dürfen bei den einzelnen Einkünften unter anderem nicht abgezogen werden

Z 1) die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge;

Z 2a) 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 § 20 Abs. 1 Z 2 lit. e EStG 1988 sind auch Kosten der Fahrten zwischen Wohnsitz am Arbeit- (Tätigkeits-)ort und Familienwohnsitz (Familienheimfahrten) nicht abzugsfähig, soweit sie den auf die Dauer der auswärtigen (Berufs-)Tätigkeit bezogenen höchstens in § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c EStG 1988 angeführten Betrag übersteigen, der in der im verfahrensgegenständlichen Jahr 2018 geltenden Fassung 3.672 € beträgt (bei einfachen Fahrtstrecke von über 60 km).

Ausgaben für den Haushalt, Verpflegung und Wohnung des Arbeitnehmers gehören nach den Grundregeln des § 20 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 zu den Aufwendungen für die Lebensführung, die nicht abzugsfähig sind.

Unter bestimmten Voraussetzungen können jedoch Aufwendungen oder Ausgaben für die doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten als Werbungskosten einkünftermindernd berücksichtigt werden.

Aufwendungen für Familienheimfahrten eines Arbeitnehmers vom Wohnsitz am Arbeitsort zum Familienwohnsitz sind im Rahmen der durch den § 20 Abs. 1 Z 2 lit. e EStG 1988 gesetzten Grenzen Werbungskosten, wenn die Voraussetzungen einer beruflich veranlassten doppelten Haushaltsführung vorliegen.

1. Doppelte Haushaltsführung

Zu beurteilen ist, ob der Bf. im Jahr 2018 die Voraussetzungen für die Gewährung einer doppelten Haushaltsführung erfüllt.

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/r verheirateten Steuerpflichtigen gilt jedenfalls jener Ort, an dem er mit seiner/ihrem Ehegattin/gatten einen gemeinsamen Hausstand unterhält, der den Mittelpunkt der Lebensinteressen dieser Person bildet, als sein Familienwohnsitz (VwGH 24.04.1996, 96/15/0006).

Nach Lehre und Rechtsprechung sind aber Aufwendungen, die dem Steuerpflichtigen durch die beruflich veranlasste Begründung eines eigenen Haushalts an einem außerhalb des Familienwohnsitzes gelegenen Beschäftigungsort erwachsen, als Werbungskosten absetzbar. Die Begründung eines eigenen Haushalts am Beschäftigungsort ist beruflich veranlasst [vgl. Schubert in Wiesner/Grabner/Wanke, EStG § 16 Anm. 25; Bernold/Mertens], wenn der Familienwohnsitz des Steuerpflichtigen

1. von seinem Beschäftigungsort so weit entfernt ist, dass ihm eine tägliche Rückkehr nicht zugemutet werden kann und entweder
2. die Beibehaltung des Familienwohnsitzes außerhalb des Beschäftigungsortes nicht privat veranlasst ist, weil der Ehepartner dort mit relevanten Einkünften erwerbstätig ist, oder
3. die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsort aus verschiedensten privaten Gründen, denen erhebliches Gewicht zukommt, nicht zugemutet werden kann (vgl. dazu auch Zorn in Hofstätter/Reichel, EStG Kommentar § 16 Abs. 1 Z 6 Tzen 72, 75, und die dort zitierte VwGH-Rechtsprechung; Jakom/Lenneis EStG, 2015, § 16 Rz 56 "Doppelte Haushaltsführung").

Unstrittig steht fest, dass der Beschäftigungsort so weit entfernt ist, dass dem Bf. eine tägliche Rückkehr nicht zugemutet werden kann und dass die Gattin in Polen keine Einkünfte erzielt.

Wie der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis, VwGH 18.10.2005, 2005/14/0046, zum wiederholten Male ausgesprochen hat, ist die Beibehaltung des Familienwohnsitzes aus der Sicht jener Erwerbstätigkeit, die in unüblicher Entfernung von diesem Wohnsitz ausgeübt wird, niemals durch diese Erwerbstätigkeit, sondern immer durch Umstände veranlasst, die außerhalb dieser Erwerbstätigkeit liegen. Berufliche Veranlassung der mit der doppelten Haushaltsführung verbundenen Mehraufwendungen des Steuerpflichtigen und deren daraus resultierende Qualifizierung als Werbungskosten liegen nach ständiger Rechtsprechung nur dann vor, wenn dem Steuerpflichtigen die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Ort seiner Beschäftigung nicht zuzumuten ist, wobei die Unzumutbarkeit unterschiedliche Ursachen haben kann. Die Unzumutbarkeit der Wohnsitzverlegung kann ihre Ursache auch in weiteren Erwerbstätigkeiten des Steuerpflichtigen haben (vgl. etwa VwGH 28.09.2004, 2001/14/0178).

Die Unzumutbarkeit, den Familienwohnsitz aufzugeben, muss sich aus Umständen von erheblichem objektiven Gewicht ergeben (VwGH 27.05.2003, 2001/14/0121). Momente bloß persönlicher Vorliebe für die Beibehaltung des Familienwohnsitzes reichen nicht aus (VwGH 27.02.2008, 2005/13/0037; VwGH 03.08.2004, 2000/13/0083, mwN).

Die Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes ist auch aus der Sicht des jeweiligen Streitjahres zu beurteilen (VwGH 26.07.07, 2006/15/0047).

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist die Frage, ob einem Arbeitnehmer zuzumuten ist, seinen Wohnsitz in den Nahbereich seiner Arbeitsstätte zu verlegen, nach den Umständen des Einzelfalles zu beurteilen. Dabei ist die Abgabenbehörde nicht verpflichtet, die behauptete Unzumutbarkeit der Wohnsitzverlegung unter Gesichtspunkten zu prüfen, die der Abgabepflichtige trotz gebotener Gelegenheit nicht vorgetragen hat (UFS 06.06.2011, RV/0237-L/11).

Zu prüfen ist folglich im gegenständlichen Verfahren, ob Gründe, denen erhebliches Gewicht zukommt, vorliegen, die eine Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes begründen.

Behält ein Steuerpflichtiger den bisherigen Wohnsitz auf Dauer deswegen bei, weil er dort ein Eigenheim errichtet hat, dann sind die Aufwendungen für Familienheimfahrten privat veranlasst und deshalb nicht abzugsfähig (VwGH 22.04.1986, 84/14/0198).

Ein wichtiger Grund für die Anerkennung der doppelten Haushaltsführung wäre darin zu erblicken, dass die Ehegattin am Familienwohnsitz nachhaltig Einkünfte von nicht bloß untergeordneten Ausmaßes erzielt. Da die Ehegattin des Bf. unbestrittenermaßen in Polen keine Einkünfte erzielt, wäre ihr der Nachzug und damit die Verlegung des Familienwohnsitzes nach Österreich zumutbar.

Wohl aber kann eine Bewirtschaftung einer eigenen - wenn auch nur der Selbstversorgung dienenden - Landwirtschaft dazu führen, dass die Verlegung des Familienwohnsitzes ins Inland aus wirtschaftlichen Gründen unzumutbar ist (UFS 07.07.06, RV/0440-G/04).

Der Bf. hat in seinem Vorbringen nicht aufgezeigt, dass seine Gattin am Familienwohnsitz in Polen einen landwirtschaftlichen Betrieb bewirtschaftet.

Im gegenständlichen Fall bewirtschaftet weder der Bf. noch seine Ehegattin eine eigene Landwirtschaft, sondern wird lediglich die „Zucht“ von Tieren behauptet. Die betroffene Liegenschaft dient auch nicht der Selbstversorgung des Bf. oder seiner Gattin. Es handelt sich vielmehr um ein typisches Einfamilienhaus mit einem Garten. Dies begründet aber keinen ausreichenden wirtschaftlichen Grund für die Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes. Wie aus den Fotos ersichtlich, befindet sich am Familienwohnsitz keine „Zucht“ von Tieren. Dieses Vorbringen konnte der Beschwerde nicht zum Erfolg verhelfen, da damit kein Grund aufgezeigt wird, dem erhebliches Gewicht zukommt, der eine Unzumutbarkeit der Verlegung des Familiensitzes begründet.

Da gemäß obigen Ausführungen die Beibehaltung des Familienwohnsitzes außerhalb des Beschäftigungsortes in Österreich, nämlich in Polen, Czerwienne, privat veranlasst ist, liegen folglich die Voraussetzungen für eine dauernde doppelte Haushaltsführung nicht vor.

In diesem Punkt war die Beschwerde als unbegründet abzuweisen.

2. Familienheimfahrten

Liegt der Familienwohnsitz des Steuerpflichtigen außerhalb der üblichen Entfernung vom Beschäftigungsort, so können Familienheimfahrten vom Wohnsitz am Arbeitsort zum Familienwohnsitz unter bestimmten Voraussetzungen Werbungskosten sein, nämlich dann, wenn die Beibehaltung des Wohnsitzes außerhalb der üblichen Entfernung vom Arbeitsort aus beruflichen Gründen erfolgt. Ist die Wahl oder Beibehaltung des Familienwohnsitzes außerhalb der üblichen Entfernung vom Beschäftigungsort hingegen auf der privaten Sphäre zuzuordnende Gründe zurückzuführen, sind die daraus entstandenen Aufwendungen nicht abzugsfähig (vgl. VwGH 15.12.1994, 93/15/0083, und die dort zitierte Vorjudikatur).

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

Da im Streitzeitraum keine beruflich veranlasste doppelte Haushaltsführung vorlag, sind auch die Aufwendungen für Familienheimfahrten nicht anzuerkennen.

In diesem Punkt war die Beschwerde als unbegründet abzuweisen.

Damit greift sowohl für die Ausgaben der doppelten Haushaltsführung als auch für die Familienheimfahrten das Abzugsverbot für Aufwendungen der privaten Lebensführung gemäß § 20 Abs. 1 EStG 1988 (Zuordnung zur privaten Lebenssphäre).

Sohin war spruchgemäß zu entscheiden.

1. Zu Spruchpunkt II. (Revision)

Das Verwaltungsgericht hat im Spruch seines Erkenntnisses oder Beschlusses auszusprechen, ob die Revision gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG zulässig ist. Der Ausspruch ist kurz zu begründen (§ 25a Abs. 1 VwGG).

Gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes ist eine 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 (Art. 133 Abs. 4 B-VG).

Die Revision ist im gegenständlichen Fall nicht zulässig, da die zugrundeliegende Rechtsfrage durch die zitierte Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ausreichend beantwortet ist. Weder weicht die gegenständliche Entscheidung von der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ab, noch fehlt es an einer diesbezüglichen Rechtsprechung. Weiters ist die dazu vorliegenden Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes auch als nicht uneinheitlich zu beurteilen. Ebenso liegen keine sonstigen Hinweise auf eine grundsätzliche Bedeutung der zu lösenden Rechtsfrage vor.

Eine Revision ist im vorliegenden Fall nicht zulässig, als dieses Erkenntnis in der Frage der Anerkennung der Aufwendungen für doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten der in dieser Entscheidung dargestellten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes folgt.

Wien, am 14. Juli 2021