

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. Peter Unger in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 19. Dezember 2019 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 2/20/21/22 vom 22. November 2019 betreffend Einkommensteuer 2018, zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

In seinem Antrag auf Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2018 beantragte der Beschwerdeführer ua die Berücksichtigung von Kosten für Familienheimfahrten iHv 3.672 € als Werbungskosten.

Mit Vorhalt vom 21.8.2019 fordert die belangte Behörde den Beschwerdeführer um Ergänzung seines Anbringens wie folgt auf:

„Voraussetzungen für die steuerliche Absetzbarkeit einer doppelten Haushaltsführung sowie von Familienheimfahrten sind u.a., dass die Verlegung des Familienwohnsitzes in die Nähe des Beschäftigungsortes anhand einer der folgenden Gründe unzumutbar sein muss:

- der (Ehe)Partner verdient mehr als 6.000,- € jährlich
- man übt selbst eine zweite Berufstätigkeit in der Nähe des Familienwohnsitzes aus
- bei ständig wechselnden Arbeitsstätten
- wenn von vornherein mit Gewissheit anzunehmen ist, dass die auswärtige Tätigkeit mit vier bis fünf Jahren befristet ist (bei Entsendung von Ihrem Arbeitgeber am Familienwohnsitz in ein anderes Land)
- bei Unzumutbarkeit der Mitübersiedlung von pflegebedürftigen Angehörigen.

Liegen diese Voraussetzungen nicht vor (z. B. bei einem Alleinstehenden oder einem Steuerpflichtigen, dessen Ehegatte oder Lebensgefährte nicht mehr als 6.000,- € jährlich verdient), so können die Kosten für eine beruflich veranlasste Begründung eines zweiten Haushalts am Beschäftigungsort vorübergehend als Werbungskosten geltend gemacht werden.

- Warum ist die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Ort Ihres Arbeitsplatzes (Wien) nicht möglich?
 - Meldebestätigung aller am Familienwohnsitz lebenden Personen
 - Nachweis darüber, dass es sich beim Familienwohnsitz um Ihren eigenen Hausstand handelt (Miet-, Kaufvertrag, Grundbuchsauszug)
 - Einkommensnachweis Ihrer (Ehe)Partnerin (durch am Familienwohnsitz ansässige Steuerbehörde ausgefülltes Formular E9)
 - Mietvertrag der Wohnung in Wien
 - Wie groß ist die Wohnung in Wien - wieviele m² ?
 - genaue Aufstellung der Heimfahrten mit Angaben zu jeder Reise hinsichtlich Datum der Hin- und Rückreise und dem verwendeten Verkehrsmittel; bei Fahrten mit dem eigenen KFZ: Vorlage des detailliert geführten Fahrtenbuches, des KFZ-Zulassungsscheines, sowie sämtliche Tankbelege; Bei Fahrten mit öffentlichen Verkehrsmitteln: Vorlage der Tickets
- Sämtliche Unterlagen sind ggf. in beglaubigter Übersetzung in die deutsche Sprache nachzureichen.“

Im Zuge seiner Vorhaltsbeantwortung übermittelte der Beschwerdeführer diverse Unterlagen in polnischer Sprache an die belangte Behörde, eine EU/EWR-Bescheinigung der ausländischen Steuerbehörde (Formular E 9), in welcher die in Polen zu versteuernden Einkünfte der Ehefrau des Beschwerdeführers mit Null Euro bestätigt wurden und gab überdies an, über keinen Mietvertrag zu verfügen. Weitere Angaben zur Wohnung in Wien erfolgten nicht.

Mit dem hier angefochtenen Einkommensteuerbescheid versagte die belangte Behörde die Anerkennung der geltend gemachten Kosten für Familienheimfahrten und begründete dies wie folgt:

„Die angefallenen Kosten für Familienheimfahrten müssen nachgewiesen werden, um zu belegen, dass sie tatsächlich erwachsen sind. Da Sie diesen Nachweis nicht erbracht haben (fehlende Tankbelege), können die beantragten Aufwendungen für Familienheimfahrten nicht anerkannt werden.“

In seiner als Berufung bezeichneten Beschwerde wendete sich der Beschwerdeführer gegen die Nichtanerkennung seiner Kosten für Familienheimfahrten und übermittelte unter einem Kopien von Tankbelegen.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 23.1.2020 wies die belangte Behörde die Beschwerde ab und begründete dies wie folgt:

„Voraussetzung für die doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten im Sinne des § 16 EStG 1988 ist, dass der Steuerpflichtige über zwei haushaltsführende Wohnsitze verfügt.

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.

Da Sie über keine zwei haushaltsführenden Wohnsitze verfügen, liegen somit die Voraussetzungen für die doppelte Haushaltsführung und Anerkennung von Familienheimfahrten nicht vor.

Dahingehend konnte Ihrer Beschwerde nicht entsprochen werden.“

Im Zuge seines erkennbar als Vorlageantrag gemeinten Anbringens vom 23.2.2020 wendete sich der Beschwerdeführer gegen die Versagung seiner beantragten Kosten für Familienheimfahrten und führte hierzu ua aus:

*„1. In der Firma ***1*** arbeite ich ab 13.01.2014. Es ist Baufirma und kann ich nicht sicher sein, dass ich einen ständigen Arbeitsstätte hatte. Deshalb war die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsartunzumutbar.*

2. Ich kann von vornherein mit Gewissheit anzunehmen, dass die auswärtige Tätigkeit mit vier bis fünf Jahre befristet ist. Deshalb war die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsortunzumutbar.

3. Meine Gattin bewirtschaftete am Familienwohnsitz eine Landwirtschaft, die eigenen Selbstversorgung diente (seit 2013). Deshalb war die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsort unzumutbar (die Bestätigung im Anhang).

4. In Polen verfüge ich über eigenes Haus (170m²). Der Verkauf des Einfamilienhauses am Familienwohnsitz wurde aufgrund der Lage in einem strukturschwachen Gebiet zu erheblichen Vermögenseinbuße führen. Deshalb war die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsort unzumutbar (die Baugenehmigung im Anhang).

Aus diesen vier Gründen finde ich, dass die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsort unzumutbar war, deshalb beantrage ich die Familienheimfahrten nach Polen in der Höhe von € 3.672,00.“

Mit Bericht vom 26.3.2020 nahm die belangte Behörde die Beschwerde- und Aktenvorlage gemäß § 265 BAO vor und gab hierin ua an:

„Sachverhalt:

Der Bf. bezieht Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit. Strittig ist, ob Kosten der Familienheimfahrten als Werbungskosten anzuerkennen sind.

Der Bf. arbeitet in Österreich; seine Familie wohnt in Polen.

Wie sich die Wohnsituation in Österreich darstellt, kann nicht festgestellt werden, da der Bf. keine Angaben diesbezüglich machte. Ein Mietvertrag existiert nicht.

Die Entfernung zwischen der österreichischen Adresse des Bf. und dem Familienwohnsitz beträgt je nach Route zwischen 388km und 425km.

Am Familienwohnsitz lebt die Ehegattin mit zwei minderjährigen Kindern. Die Baubewilligung für das Haus am Familienwohnsitz wurde im Dezember 2017 erteilt.

Die Ehegattin erzielte im Jahr 2018 keine Einkünfte. Ob eine Landwirtschaft bewirtschaftet wurde, kann nicht festgestellt werden.

[...]

Stellungnahme:

Es ist Sache des Steuerpflichtigen, der die Beibehaltung des in unüblicher Entfernung vom Beschäftigungsort gelegenen Familienwohnsitzes als beruflich veranlasst geltend macht, der Abgabenbehörde die Gründe zu nennen und nachzuweisen, aus denen er die Verlegung des Familienwohnsitzes als unzumutbar ansieht. Die Abgabenbehörde ist in einem solchen Fall nicht verhalten, nach dem Vorliegen von Gründen für die behauptete Unzumutbarkeit zu suchen (VwGH 27.2.2008, 2005/13/0037).

Zu den im Vorlageantrag ausgeführten Punkten wird wie folgt ausgeführt:

1: Die grundsätzliche Möglichkeit, dass ein unbefristetes Arbeitsverhältnis gekündigt wird, fällt unter das allgemeine Lebensrisiko. Diese Gefahr trifft zudem so gut wie alle Arbeitnehmer. Der Fortbestand privatrechtlicher Beschäftigungsverhältnisse ist nämlich regelmäßig mit einer Unsicherheit behaftet und insbesondere vom wirtschaftlichen Erfolg des Unternehmens abhängig (VwGH 26.05.2004, 2000/14/0207). Einen Grund für die Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes stellt dies nicht da.

2: Warum der Bf. mit Gewissheit davon ausgeht, dass seine auswärtige Tätigkeit mit vier bis fünf Jahren befristet ist, hat er weder ausgeführt, noch wurden diesbezüglich

entsprechende Nachweise vorgelegt. Angemerkt wird, dass der Bf. auch im gesamten Jahr 2019 (also insgesamt bereits 5 Jahre) beim selben Arbeitgeber beschäftigt war.

3 und 4:

Zur angeblich bewirtschafteten Landwirtschaft: Diesbezüglich wurde lediglich eine Bestätigung über die Versicherungszeiten der Ehegattin des Bf. vorgelegt. Dies kann nicht als Nachweis über die Bewirtschaftung einer Landwirtschaft angesehen werden. Normalerweise werden diesbezüglich Bescheide der polnischen Behörde, über die für die Landwirtschaft festgesetzte Steuer, vorgelegt. Eine Landwirtschaft am Familienwohnsitz wurde somit nach Ansicht der ho. Behörde noch nicht nachgewiesen.

Zum Eigentumshaus: Diesbezüglich müsste ein Gutachten über den Wert des Hauses am Familienwohnsitz vorgelegt werden, um beurteilen zu können, ob die Verlegung des Familienwohnsitzes tatsächlich zu erheblichen Vermögenseinbußen führen würde. Angemerkt wird, dass die Baubewilligung für das Haus des Bf. erst im Dezember 2017 erteilt wurde. Es ist also davon auszugehen, dass sich das Haus im Jahr 2018 noch im Bau befunden hat. Wirtschaftliche Nachteile hätten verhindert werden können, wenn das Haus näher am Beschäftigungsort errichtet worden wäre.

Somit scheinen die von Bf. angeführten Gründe für die Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes nicht gegeben. Die Voraussetzungen für die doppelte Haushaltsführung liegen somit nicht vor.

Die Kosten für Familienheimfahrten sind nur abzugsfähig, soweit auch die Voraussetzungen einer steuerlich relevanten doppelten Haushaltsführung vorliegen (vgl. Lenneis in Jakom EStG, 11. Aufl. 2018, § 16, V. ABC der Werbungskosten Rz 56 Stichwort Doppelte Haushaltsführung Punkt i.).

Es wird beantragt die Beschwerde abzuweisen.“

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Das Bundesfinanzgericht stellt auf Basis des oben geschilderten Verwaltungsgeschehens und der aktenkundigen Unterlagen folgenden entscheidungswesentlichen Sachverhalt fest:

Die Führung eines doppelten Haushaltes durch den Beschwerdeführer im Streitjahr 2018 konnte nicht nachgewiesen werden.

Im Verfahren sind keine Gründe hervorgekommen, die aus der Sicht des Streitjahres 2018 die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Ort der Beschäftigung des Beschwerdeführers als unzumutbar erscheinen lassen.

2. Beweiswürdigung

Werbungskosten sind zwar grundsätzlich von Amts wegen zu berücksichtigen. Als Werbungskosten geltend gemachte Aufwendungen sind jedoch über Verlangen der Abgabenbehörde gemäß § 138 BAO nachzuweisen oder, wenn dies nicht möglich ist, wenigstens glaubhaft zu machen (vgl. VwGH 28.5.2008, 2006/15/0125; VwGH 22.12.2011, 2008/15/0164; vgl. auch *Zorn/Stanek in Doralt et al*, EStG²⁰, § 16 Tz 55).

Der Beschwerdeführer unternahm im Verfahren keine Versuche, die entsprechenden Fragen der belangten Behörde im Vorhalt vom 21.8.2019 zur österreichischen Unterkunft des Beschwerdeführers zu beantworten und seine Angaben nachzuweisen oder zumindest glaubhaft zu machen. Erschwerend tritt hinzu, dass sich auch gegen die ausdrücklichen und unmissverständlichen diesbezüglichen behördlichen Feststellungen der Beschwerdeentscheidungen und des Vorlageberichtes, denen beiden ebenso Vorhaltscharakter zukommt (vgl. bereits *Stoll*, BAO-Kommentar, 2713 samt Judikurnachweisen und zB VwGH 16.10.2014, Ra 2014/16/0026), keinerlei Entgegnungen des Beschwerdeführers samt (nachgeholter) Beweismittel finden.

Gleiches gilt für die behauptete Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes an den Ort der Beschäftigung des Beschwerdeführers. Weder wurden vom Beschwerdeführer die im Zuge des Vorlageantrages vorgebrachten, den LStR 2002 Rz 345 nahezu wortgleich entnommenen, Unzumutbarkeitsgründe in irgendeiner Weise belegt, noch findet sich ein Widerspruch des Beschwerdeführers gegen die im Vorlagebericht vorgenommenen schlüssigen Entgegnungen der belangten Behörde bezüglich der behaupteten Unzumutbarkeitsgründe.

Vor diesem Hintergrund durfte das Bundesfinanzgericht die obigen Sachverhaltsstellungen gemäß § 167 Abs 2 BAO als erwiesen annehmen.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

Werbungskosten sind gemäß § 16 Abs 1 EStG die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen.

Gemäß § 20 Abs 1 Z 2 lit e EStG dürfen bei den Einkünften Kosten der Fahrten zwischen Wohnsitz am Arbeitsort und Familienwohnsitz (Familienheimfahrten), soweit sie den auf die Dauer der auswärtigen Berufstätigkeit bezogenen höchsten in § 16 Abs 1 Z 6 lit d EStG angeführten Betrag übersteigen, nicht abgezogen werden.

Eine berufliche und damit nach Maßgabe des § 20 Abs 1 Z 2 lit e EStG 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 12.5.2021, Ra 2019/13/0101, mwN).

Die Unzumutbarkeit ist aus der Sicht des jeweiligen Streitjahres zu beurteilen (vgl. VwGH 28.4.2010, 2007/13/0073, mwN; VwGH 22.3.2018, Ra 2016/15/0028) und muss sich aus Umständen von erheblichem objektivem Gewicht ergeben (vgl VwGH 27.2.2008, 2005/13/0037).

Da sich nach den obigen Sachverhaltsfeststellungen für das vorliegende Streitjahr 2018 weder dem Grunde nach die Führung eines doppelten Haushaltes durch den Beschwerdeführer feststellen ließ, noch Gründe von erheblichem objektiven Gewicht für die Unzumutbarkeit einer Verlegung des Familienwohnsitzes an den Ort der Beschäftigung des Beschwerdeführers hervorkamen, kann keine Rechtswidrigkeit darin erkannt werden, dass die belangte Behörde im angefochtenenen Bescheid die geltend gemachten Kosten für Familienheimfahrten nicht berücksichtigt hat.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden

3.2. Zu Spruchpunkt II. (Revision)

Gemäß § 25a Abs 1 VwGG hat das Verwaltungsgericht 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.

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.

Mit dem vorliegenden Erkenntnis weicht das Bundesfinanzgericht nicht von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ab, sondern folgt der ua in den Erkenntnissen vom 27. Februar 2008, 2005/13/0037 und 12. Mai 2021, Ra 2019/13/0101, zum Ausdruck gebrachten Judikaturlinie, weshalb gemäß § 25a Abs 1 VwGG spruchgemäß zu entscheiden war.

Wien, am 27. Juli 2021