

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Josef Ungericht in der Beschwerdesache des ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 27. Mai 2019 gegen den Bescheid des Finanzamtes Bregenz vom 20. Mai 2019 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. Verfahrensgang

1. Der Beschwerdeführer (in der Folge kurz: Bf.) war im Jahr 2018 bei der Firma F-GmbH in Österreich als Dienstnehmer beschäftigt. In der beim Finanzamt eingereichten Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2018 (elektronisch eingelangt beim Finanzamt am 07.03.2019) machte der Bf. u.a. Kosten für doppelte Haushaltsführung und Kosten für Familienheimfahrten als Werbungskosten geltend.

Zu den geltend gemachten Aufwendungen richtete das Finanzamt an den Bf. ein Ergänzungsersuchen vom 26.04.2019 mit folgendem Inhalt:

„Sie werden ersucht, vom ausländischen Finanzamt das Formular E9 2014 bis 2018 für Ihre Ehegattin ausgefüllt und bestätigt einzureichen.

Sie haben Kosten für Familienheimfahrten beantragt. Bitte beantworten Sie uns folgende Fragen und legen Sie die Nachweise dazu:

- Wie ist die Anschrift Ihres Familienwohnsitzes? Nachweis: Meldezettel
- Wieviel Kilometer ist ihr Familienwohnsitz von der Wohnmöglichkeit am Beschäftigungsort entfernt?
- Welches Verkehrsmittel benutzen Sie für die Fahrten zwischen Arbeitsort und

Familienwohnsitz?

Nachweis: Aufstellung z. B. über Treibstoffkosten, Fahrtenbuch, Fahrscheine, Beiträge für Mitfahrgelegenheiten

- Haben Sie am Beschäftigungsort eine Wohn- oder Schlafmöglichkeit?

Nachweis: Mietvertrag und Zahlungsbelege oder Bestätigung des Arbeitgebers

Hat Ihr Arbeitgeber Fahrtkosten steuerfrei vergütet? Dann geben Sie uns bitte die Höhe bekannt.“

In Beantwortung des Ergänzungsersuchens übermittelte der Bf. dem Finanzamt mit (elektronischer) Eingabe vom 16.05.2019 die vom Finanzamt angeforderte Bescheinigung hinsichtlich der Einkommensverhältnisse seiner Lebensgefährtin L. (Formular E9, amtlich bestätigt per Datum 29.04.2019), eine ungarische Meldebestätigung hinsichtlich des Bf. (ausgestellt per Datum 02.05.2019) und zwei Belege über Treibstoffkosten (per Datum 13.05.2018 und 18.11.2018).

Mit dem am 20.05.2019 erlassenen Einkommensteuerbescheid 2018 hat das Finanzamt die vom Bf. beantragten Kosten für doppelte Haushaltsführung und für Familienheimfahrten nicht als Werbungskosten zuerkannt. Begründend wurde dazu vom Finanzamt angeführt, dass die beantragten Aufwendungen nur insoweit berücksichtigt werden konnten, als die geforderten Beweismittel (Rechnungen, usw.) vorgelegt worden seien. Da die Unterlagen nicht in der Amtssprache „Deutsch“ seien, hätten die beantragten Aufwendungen nicht berücksichtigt werden können.

2. Der Bf. erhob gegen den Einkommensteuerbescheid 2018 vom 20.05.2019 Beschwerde (Beschwerde elektronisch eingelangt beim Finanzamt am 27.05.2019). Mit der eingereichten Beschwerde hat der Bf. dem Finanzamt folgende Unterlagen übermittelt (Bestätigung des Arbeitgebers vom 06.05.2019 über „steuerfreie Ersätze“ an den Bf.; ungarische Meldebestätigung hinsichtlich des ungarischen Wohnsitzes des Bf. [„... Datenlieferung aus dem Melderegister in Bezug auf die Personen, die in der ... Immobilie unter der Adresse Ort1 U angemeldet sind ... „], ausgestellt per Datum 02.05.2019, im Original und in deutscher Übersetzung; Formular E9 hinsichtlich der Lebensgefährtin; Zulassungsschein; Fahrtenbuch).

3. Mit Beschwerdeverentscheidung vom 29.05.2019 hat das Finanzamt die Beschwerde als unbegründet abgewiesen und dazu folgende Begründung angegeben: „Kosten für doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten stehen verheirateten oder in Lebensgemeinschaft lebenden Personen nur auf Dauer zu, wenn die Partnerin am Familienwohnsitz steuerlich relevante Einkünfte von über 6.000 Euro erzielt. Da Ihre Partnerin keine 6.000 Euro Einkünfte erzielt hat, stehen auch keine Kosten für doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten mehr zu.“

4. Dagegen brachte der Bf. einen Vorlageantrag ein (undatiertes Schreiben an das Bundesfinanzgericht Wien; beim Bundesfinanzgericht Wien eingelangt am 28.06.2019, weitergeleitet vom Bundesfinanzgericht Wien an das Finanzamt und eingelangt beim Finanzamt am 08.07.2019). Im Vorlageantrag wurde vorgebracht, dass die Lebensgefährtin des Bf. schwer krank sei (Brustkrebs) und durchgängig unter ärztlicher Kontrolle stehe. Eine Übersiedlung der Lebensgefährtin nach Österreich sei unzumutbar.

5. Der eingebrachte Vorlageantrag wurde vom Finanzamt dem Bundesfinanzgericht am 17.01.2020 zur Entscheidung vorgelegt (Vorlagebericht des Finanzamtes vom 17.01.2020).

Im Vorlagebericht wurde seitens des Finanzamtes unter „Sachverhalt“ ausgeführt, dass die Kosten für die doppelte Haushaltsführung sowie für Familienheimfahrten nicht gewährt worden seien, „da die als Lebensgefährtin angegebene Frau L. (tt.mm.jjjj) laut der für das Jahr 2018 ausgestellten - und mit der Bescheidbeschwerde vorgelegten - EU/EWR-Bescheinigung lediglich Einkünfte in Höhe von 741.762 HUF (= ca. 2.200 EUR) erzielte.“ Im Vorlageantrag sei erstmalig ins Treffen geführt worden, „dass die Lebensgefährtin an Brustkrebs erkrankt und im Krankenstand sei, und ihr aus Krankheitsgründen und mangels Sprachkenntnis die Wohnsitzverlegung nach Österreich nicht zumutbar sei.“ Als „Stellungnahme“ wurde vom Finanzamt im Vorlagebericht angegeben:

„Der Bf. ist seit 2007 mit Unterbrechungen in Österreich tätig und seit 18.1.2016 durchgehend bis zum Vorlagebeirchtsdatum bei der F-GmbH (Ort-CH) angestellt, welche Inlandslohnzettel ausstellt. Dies läßt auf ein unbefristetes Dienstverhältnis und Einsatz bei dermselben Beschäftiger schließen. Der Bf. ist seit 18.1.2016 durchgehend in Ort Ö polizeilich gemeldet. Die Verlagerung des Wohnsitzes an den Arbeitsort ist daher zumutbar, weshalb die Kosten der doppelten Haushaltsführung im Streitjahr nicht (mehr) zustehen.

Die Krankheit der angeblichen Lebensgefährtin L. wurde erstmals im Vorlageantrag, und ohne entsprechende Nachweise, ins Treffen geführt. Laut ungarischer Meldebescheinigung (Beilage 2 zur Beschwerde) hat Frau L. am ungarischen Wohnsitz des Bf. und dessen Vaters lediglich einen Aufenthaltsort, jedoch keinen ständigen Wohnsitz. Dies geht auch aus der EU/EWR-Bescheinigung hervor, gemäß welcher sie nicht an der Adresse Ort1 U, sondern im fünf Kilometer entfernten Ort2 U wohnhaft ist.

Weiters entspricht das vorgelegte Excel-Fahrtenbuch nicht den steuerlichen Anforderungen und besagt, dass der Bf. im Zeitraum 14.1.2018 bis 7.12.2018 insgesamt jeweils 15 Mal die Strecke Ort Ö - Ort1 U bzw. Ort1 U - Ort Ö (à 762 Kilometer) gefahren ist, somit insgesamt 22.860 Kilometer. Der Tacho-Anfangs- bzw. Endstand habe allerdings in diesem Zeitraum 35.000 - 45.000 Kilometer betragen.“

Seitens des Finanzamtes wurde beantragt, die Beschwerde als unbegründet abzuweisen.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt, Rechtsgrundlagen und rechtliche Beurteilung

Der Bf. ist seit 2007 mit Unterbrechungen in Österreich beruflich tätig gewesen. Seit 18.01.2016 ist der Bf. durchgehend bis zum Vorlageberichtsdatum (17.01.2020) bei der F-GmbH (Ort-CH) beschäftigt gewesen und hatte während dieser Zeit einen Wohnsitz in Ort Ö, (Wohnsitz im Einzugsbereich des Beschäftigungsortes), und einen Wohnsitz in Ort1 U (Ungarn). Dieser Sachverhalt ergibt sich aus der dem Bundesfinanzgericht vorliegenden Aktenlage. Strittig zwischen dem Bf. und dem Finanzamt ist, ob hinsichtlich der vom Bf. geltend gemachten Kosten der doppelten Haushaltsführung und der Kosten für Familienheimfahrten abzugsfähige Werbungskosten vorliegen oder nicht.

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

Gemäß § 20 Abs. 1 EStG 1988 dürfen bei den einzelnen Einkünften u.a. nicht abgezogen werden:

1. Die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge.
2. a) 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.

In der Beschwerdevorentscheidung vom 29.05.2019 vertritt das Finanzamt die Ansicht, dass verheirateten oder in Lebensgemeinschaft lebenden Personen hinsichtlich der Kosten für eine doppelte Haushaltsführung und der Kosten für Familienheimfahrten nur dann ein Werbungskostenabzug auf Dauer zustünde, wenn die Partnerin am Familienwohnsitz steuerlich relevante Einkünfte von über 6.000,00 Euro erziele. Da dies nicht der Fall sei, stünden die beantragten Kosten für die doppelte Haushaltsführung und die Familienheimfahrten nicht (mehr) zu. Seitens des Bf. wurde im Vorlageantrag vorgebracht, dass die Lebensgefährtin des Bf. schwer krank sei (Brustkrebs) und durchgängig unter ärztlicher Kontrolle stehe. Eine Übersiedlung der Lebensgefährtin nach Österreich sei daher unzumutbar. Dazu führte das Finanzamt im Vorlagebericht vom 17.01.2020 aus, dass der Bf. seit 2007 mit Unterbrechungen in Österreich tätig und seit 18.01.2016 durchgehend bis zum Vorlageberichtsdatum (17.01.2020) bei der F-GmbH (Ort-CH) angestellt gewesen sei. Hinsichtlich der vom Bf. aufgezeigten Krankheit der Lebensgefährtin führte das Finanzamt im Vorlagebericht vom 17.01.2019 aus, „Die Krankheit der angeblichen Lebensgefährtin L. wurde erstmals im Vorlageantrag, und ohne entsprechende Nachweise, ins Treffen geführt.“

Der Bf. wurde mit Schreiben des Bundesfinanzgerichts (Ergänzungsersuchen vom 20.07.2021) unter Hinweis auf die vom Finanzamt im Vorlagebericht getroffenen Ausführungen zu den Wohnsitzverhältnissen der Lebensgefährtin des Bf. um nähere Aufklärung hinsichtlich des tatsächlichen Wohnsitzes der Lebensgefährtin bzw. um nähere Aufklärung hinsichtlich des gemeinsamen Familienwohnsitzes des Bf. und der Lebensgefährtin gebeten. Zu der vom Bf. angegebenen Krankheit der Lebensgefährtin wurde der Bf. in diesem Ergänzungsersuchen vom 20.07.2021 zur Vorlage entsprechender Nachweise (zB ärztliche Bestätigung, Behandlungsnachweise) aufgefordert. Weiters wurde der Bf. um Aufklärung der vom Finanzamt aufgezeigten Widersprüchlichkeiten betreffend das vorgelegte Fahrtenbuch ersucht (vgl. Vorlagebericht vom 17.01.2020) und in diesem Zusammenhang ergänzend zu den bislang übermittelten zwei Tankbelegen um Beibringung weiterer Tankrechnungen oder sonstiger Kostennachweise hinsichtlich der Fahrten vom österreichischen Wohnort Ort Ö, zum ungarischen Familienwohnsitz Ort1 U (Ungarn) und retour gebeten.

In Reaktion auf das Ergänzungsersuchen des Bundesfinanzgerichts vom 20.07.2021 übermittelte der Bf. mit Eingabe vom 31.08.2021 dem Bundesfinanzgericht die bereits dem Finanzamt übermittelte ungarische Meldebestätigung (ausgestellt per Datum 02.05.2019) und weitere Tankbelege hinsichtlich der Fahrtstrecke Österreich nach Ungarn und retour. In der Eingabe vom 31.08.2021 brachte der Bf. vor, dass zwischen seiner Lebenspartnerin und ihm seit 2013 eine Lebensgemeinschaft bestünde. Die Lebenspartnerin sei im November 2016 erkrankt und später operiert worden (Bestrahlungstherapie 5 Wochen). Angaben zu den angefragten tatsächlichen Wohnsitzverhältnissen der Lebensgefährtin des Bf. bzw. zum Familienwohnsitz des Bf. und seiner Lebenspartnerin in Ungarn und zu den angefragten Widersprüchlichkeiten betreffend das vorgelegte Fahrtenbuch wurden vom Bf. in dieser Eingabe vom 31.08.2021 keine vorgenommen. Weiters hat der Bf. hinsichtlich der von ihm eingewendeten Krankheit seiner Lebenspartnerin keine Nachweise (zB ärztliche Bestätigung, Behandlungsnachweise) beigebracht.

Unterhält der Steuerpflichtige neben seinem primären Wohnsitz (Familienwohnsitz) einen zweiten Wohnsitz am Ort der Erwerbstätigkeit, dann sind die Aufwendungen für den zweiten Wohnsitz als Werbungskosten abzugsfähig, wenn der zweite Wohnsitz (Doppelwohnsitz) beruflich bedingt ist. Die Begründung und Beibehaltung eines eigenen Haushaltes im Bereich des Beschäftigungsortes bei gleichzeitiger Beibehaltung des primären Wohnsitzes (Familienwohnsitzes) ist als beruflich veranlasst anzusehen, wenn der Beschäftigungsort so weit vom primären Wohnsitz entfernt ist, dass dem Steuerpflichtigen eine tägliche Rückkehr nicht zumutbar ist und wenn dem Steuerpflichtigen zudem auch die Verlegung des primären Wohnsitzes an den Beschäftigungsort nicht zugemutet werden kann (und der primäre Wohnsitz/Familienwohnsitz außerhalb des Beschäftigungsortes beibehalten wird; vgl. *Zorn in EStG: Kommentar, Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn*, § 16 Tz 201, uHa grundsätzlich VwGH 29.01.1998, 96/15/0171).

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 (vgl. *Lenneis in Jakom EStG*, 14. Aufl. (2021), § 16, V. ABC der Werbungskosten [Rz 56], Stichwort „Doppelte Haushaltsführung“ unter Hinweis auf VwGH 22.04.1986, 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*, 14. Aufl. (2021), a.a.O.).

Eine berufliche und damit 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. Die Unzumutbarkeit ist aus der Sicht des jeweiligen Streitjahres zu beurteilen. Die Unzumutbarkeit, den Familienwohnsitz aufzugeben, muss sich aus Umständen von erheblichem objektivem Gewicht ergeben (vgl. VwGH 22.11.2018, Ra 2018/15/0075, unter Hinweis auf Vorjudikatur). Aus der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ergibt sich auch, dass sich aus der Pflegebedürftigkeit eines Angehörigen ein gewichtiger Grund für die Beibehaltung des Familienwohnsitzes ergeben kann (vgl. wiederum VwGH 22.11.2018, Ra 2018/15/0075, unter Hinweis auf VwGH 28.9.2011, 2006/13/0087, mwN).

Nach dem vorliegenden Sachverhalt steht fest, dass der Bf. seit 18.01.2016 durchgehend bis zum Vorlageberichtsdatum (17.01.2020) bei der F-GmbH (Ort-CH) beschäftigt war. Dem Finanzamt wird im Hinblick auf die Dauer dieses Dienstverhältnisses dahingehend zugestimmt, dass ein unbefristetes Dienstverhältnis anzunehmen ist und sind für das Bundesfinanzgericht auch keine Umstände oder Anzeichen ersichtlich, dass das eingegangene Dienstverhältnis seitens des Bf. von vornherein auf eine zeitlich befristete Dauer angelegt gewesen wäre. Auf dieser Grundlage vertritt das Bundesfinanzgericht die Auffassung, dass es für den Bf. in Anbetracht des seit Beginn des Jahres 2016 durchgängig bestehenden Dienstverhältnisses zum gleichen Dienstgeber durchaus zumutbar gewesen ist, den Familienwohnsitz bis zum Jahr 2018 nach Österreich zu verlegen. Unstrittig ist, dass die Lebensgefährtin im Jahr 2018 in Ungarn lediglich Einkünfte in Höhe von 741.762 HUF (= ca. 2.200 EUR) erzielte, was ebenfalls nicht für die Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes nach Österreich spricht (vgl. zB VwGH 24.4.1996, 96/15/0006). Die Krankheit der Lebensgefährtin wurde vom Bf. erstmals im Vorlageantrag (undatiertes Schreiben, eingelangt beim Finanzamt am 08.07.2019) ohne Nachweis angeführt. Seitens des Bundesfinanzgerichtes wurde dem Bf. mit Ergänzungsersuchen vom 20.07.2021 die Gelegenheit eingeräumt bzw. wurde der Bf. vom Bundesfinanzgericht ausdrücklich aufgefordert, die Erkrankung der Lebensgefährtin mittels

geeigneter Unterlagen (zB ärztliche Bestätigung, Behandlungsnachweise) nachzuweisen bzw. glaubhaft zu machen. Allerdings hat der Bf. auch nach dem Ergänzungsersuchen des Bundesfinanzgerichtes vom 20.07.2021 keine Unterlagen zur Nachweisführung bzw. Glaubhaftmachung der Erkrankung der Lebensgefährtin beigebracht hat. Die bloße Behauptung des Bf. allein, dass der Lebensgefährtin infolge ihrer Erkrankung eine Übersiedlung nach Österreich unzumutbar gewesen wäre, genügt nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes allerdings nicht, die (längerfristige) Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes anzunehmen (vgl. zB VwGH 29.01.1998, 96/15/0171). Einer Auseinandersetzung mit der Frage, ob der Lebensgefährtin des Bf. infolge ihrer Krankheit eine Übersiedlung nach Österreich unzumutbar gewesen wäre, bedurfte es damit nicht mehr.

Auf dieser Grundlage sind die beantragten Kosten der doppelten Haushaltsführung als Kosten der privaten Lebensführung im Sinne des § 20 Abs. 1 EStG 1998 zu beurteilen. Gleiches gilt für die beantragten Kosten für Familienheimfahrten, da die Voraussetzungen einer beruflich veranlassten doppelten Haushaltsführung nicht vorliegen (vgl. zB VwGH 29.01.1998, 96/15/0171).

Für die vom Bf. geltend gemachten Kosten der doppelten Haushaltsführung und der Familienheimfahrten war somit ein Abzug als Werbungskosten nicht zuzuerkennen.

Aus diesen Gründen war die Beschwerde abzuweisen und spruchgemäß zu entscheiden.

2. Zulässigkeit der 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.

Im gegenständlichen Fall wurde von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht abgewichen bzw. ergeben sich die Rechtsfolgen unmittelbar und eindeutig aus den gesetzlichen Bestimmungen, weshalb eine Revision nicht zuzulassen war.

Insgesamt war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Feldkirch, am 10. November 2021