

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch BDO Steiermark GmbH Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft, Schubertstraße 62, 8010 Graz, über die Beschwerde vom 2. Juli 2019 gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Stadt vom 14. Juni 2019 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2018 Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise stattgegeben.

Der angefochtene Bescheid wird dahingehend abgeändert, als sich die im angefochtenen Bescheid errechnete Einkommensteuer in Höhe von € 12.175,22 um den Unterhaltsabsetzbetrag iHv € 292,00 auf € 11.883,22 vermindert. Dadurch erhöht sich die Abgabengutschrift laut angefochtenem Bescheid von € 1.963,00 um € 292,00 auf € 2.255,00.

Im Übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Verfahrensgang

Der Bf beantragte in seiner Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2018 unter anderem die nunmehr strittigen Kosten für Familienheimfahrten in Höhe von € 1.836,00 und für doppelte

Haushaltsführung in Höhe von € 6.545,90 als Werbungskosten sowie den Unterhaltsabsetzbetrag zu berücksichtigen.

Das Finanzamt verweigerte die Berücksichtigung der Aufwendungen für Familienheimfahrten und doppelte Haushaltsführung im angefochtenen Bescheid mit der Begründung, dass Aufwendungen für die doppelte Haushaltsführung immer nur so lange vorliegen könnten, bis der Familienwohnsitz an den Beschäftigungsort verlegt worden sei. Die Begründung eines eigenen Haushaltes am Beschäftigungsort bei gleichzeitiger Beibehaltung des Familienwohnsitzes (doppelte Haushaltsführung) sei beruflich veranlasst, wenn der Familienwohnsitz

- vom Beschäftigungsort des Steuerpflichtigen so weit entfernt ist, dass ihm eine tägliche Rückkehr nicht zugemutet werden könne und entweder
- die Beibehaltung des Familienwohnsitzes außerhalb des Beschäftigungsortes nicht privat veranlasst sei oder
- die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsort nicht zugemutet werden könne.

Scheidung und Unterhaltsleistungen an die Kinder in *****2***** seien privat veranlasst und würden keine Gründe für die Berücksichtigung von Kosten für die doppelte Haushaltsführung darstellen.

In der dagegen fristgerecht erhobenen Beschwerde verwies der Bf darauf, dass die Ansicht des Finanzamtes im angefochtenen Bescheid, eine Scheidung sei „*privat veranlasst*“, leider richtig sei. Sie hätten nach wie vor in *****1***** eine gemeinsame Wohnung, welche mit einem Kredit belastet sei. Sie hätten die Wohnung im Einverständnis, festgeschrieben in den Scheidungspapieren, aufgeteilt. Nach der Scheidung würden ihn vor allem seine Töchter brauchen, um über diese schwierige Zeit hinweg zu kommen. Dadurch sei die Obsorge bzw. Kontakthaltung und auch die Übernachtung, wenn er in *****1***** sei, optimal gelöst und er könne sich um seine Kinder bestmöglich kümmern.

Voraussetzung lt. RZ 341 der Einkommensteuerrichtlinien für die doppelte Haushaltsführung sei, dass eine Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsort nicht zugemutet werden könne.

Laut RZ 345 sei die Verlegung des Wohnsitzes unzumutbar, wenn am Familienwohnsitz unterhaltsberechtigte und betreuungsbedürftige Kinder wohnen würden und eine Übersiedelung der gesamten Familie aus wirtschaftlichen Gründen nicht zumutbar sei.

Beide Voraussetzungen würde er in seinem Fall als gegeben ansehen. Seine Kinder seien unterhaltsberechtigt und eindeutig betreuungsbedürftig und auch ein Verkauf der gemeinsamen Wohnung hätte für alle große negative wirtschaftliche Nachteile.

Zusätzlich habe er recherchiert und verweise auf folgende Entscheidungen, die einen ähnlichen Sachverhalt als Grundlage hätten:

In den Entscheidungen des VwGH vom 20.9.2007, 2006/14/0038, bzw. vom 24.6.2010, 2007/15/0297, werde festgehalten, dass die Erziehung und Betreuung der minderjährigen Kinder und die Bewahrung des familiären Umfeldes für diese Kinder gewichtige Gründe darstellen könnten, die für die Beibehaltung des Wohnsitzes und für die Unzumutbarkeit der Verlegung sprechen würden. Auch der VwGH habe in seiner kürzlich ergangenen Entscheidung vom 20.12.2018, Ra 2016/13/0016, nochmals festgehalten, dass die Pflegebedürftigkeit von Angehörigen einen gewichtigen Grund darstellen würde, der gegen die Zumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes sprechen würde.

In der abweisenden Beschwerdeentscheidung verwies das Finanzamt darauf, dass Familienwohnsitz jener Ort sei, an dem ein verheirateter Steuerpflichtiger mit seiner Ehegattin oder ein lediger Steuerpflichtiger mit seinem in eheähnlicher Gemeinschaft lebenden Partner einen gemeinsamen Hausstand unterhalten würde, der den Mittelpunkt der Lebensinteressen dieser Personen bilden würde (VwGH 24.4.1996, 96/15/0006). Auch ein allein stehender Steuerpflichtiger könne einen „Familienwohnsitz“ haben. Dies sei jener Ort, an dem er seine engsten persönlichen Beziehungen habe.

Nach § 4 PendlerVO liege ein Familienwohnsitz dort, wo ein Steuerpflichtiger seine engsten persönlichen Beziehungen (zB Familie, Freundeskreis) und einen eigenen Hausstand habe. Der Steuerpflichtige habe einen eigenen Hausstand, wenn er eine Wohnung besitzen würde, deren Einrichtung seinen Lebensbedürfnissen entsprechen würde. Ein eigener Hausstand liege 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 bestehen würde, mitbewohnen würde.

Nach dem Gesamtbild der Verhältnisse handle es sich bei den Aufenthalten in der gemeinsamen Eigentumswohnung, in der auch die Ex-Ehefrau und die gemeinsamen Töchter leben würden, um Besuche bei den Kindern (siehe Sachverhalt: *„Außerdem sei dadurch die Obsorge bzw. Kontakthaltung und auch die Übernachtung für die Zeit, die er in ***1*** ist, optimal gelöst und könne er sich so bestmöglich um seine Kinder kümmern.“*). Besuche würden jedoch nicht ausreichen, um die Unzumutbarkeit der Wohnsitzverlegung an den Beschäftigungsort zu begründen (UFS vom 20.8.2007, RV/0315-S/06, UFS vom 6.6.2008, RV/0237-F/08). Die Beibehaltung des Wohnsitzes an dem Ort, an dem auch die Töchter des Beschwerdeführers leben würden, sei ausschließlich privat motiviert. Eine (Mit)Übersiedlung der Kinder aus rein wirtschaftlichen Gründen sei im gegenständlichen Fall jedenfalls als zumutbar anzusehen, zumal die gesamte Familie bis vor der Übersiedlung der Ex-Ehefrau sowie der Töchter nach ***2*** in Graz gelebt habe und der Beschwerdeführer mangels Erwerbstätigkeit der Ex-Ehefrau die gesamte Familie mit seinem alleinigen Erwerbseinkommen erhalten habe.

Allenfalls könnte auch bei einem alleinstehenden Steuerpflichtigen eine besondere Betreuungsbedürftigkeit der Kinder im Einzelfall die Unzumutbarkeit der Wohnsitzverlegung bzw. die Beibehaltung des bisherigen Wohnortes rechtfertigen, etwa wenn es wegen einer Scheidung das Kindeswohl gebieten würde. So spreche der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis vom 24.6.2010, 2007/15/0297 aus, dass die Erziehung und Betreuung minderjähriger Kinder und die Bewahrung des familiären Umfeldes für diese Kinder gewichtige Gründe darstellen können, die für die Beibehaltung des Familienwohnsitzes sprechen würden. Davon könne im gegenständlichen Fall keine Rede sein, da die Töchter im relevanten Jahr 2018 zwölf bzw. 16 Jahre alt waren und die Mutter das alleinige Sorgerecht innegehabt habe, weshalb jedenfalls anzunehmen sei, dass die Töchter im gemeinsamen Haushalt mit ihrer Mutter leben würden. Dem Beschwerdeführer stehe bloß ein zweiwöchiges Kontaktrecht („kontinuierliche Kontakthaltung“) zu. Der Beschwerdeführer dürfe das elterliche Sorgerecht mit Ausnahme der das Leben der Kinder betreffenden wesentlichen Fragen nicht ausüben. Ein Besuchsrecht umfasse im Gegensatz zur alleinigen Obsorge der Mutter nicht die Pflege, Erziehung, Vermögensverwaltung und gesetzliche Vertretung in all diesen Angelegenheiten. Allein die Tatsache, dass die Scheidung eine für die Töchter schwierige Zeit darstellen würde, erfordere keine weitere besondere Betreuungsbedürftigkeit der Töchter. Auch reiche die Unterhaltsverpflichtung den Töchtern gegenüber nicht für eine Unzumutbarkeit der Wohnsitzverlegung (UFS vom 11.1.2008, RV/0486-L/06) aus.

Da somit kein Familienwohnsitz in ***2*** vorliegen würde, sondern sich der Familienwohnsitz des Beschwerdeführers in Graz befinden würde, seien keine Aufwendungen für doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten als Werbungskosten zu berücksichtigen gewesen. Die in Streit stehenden Aufwendungen würden in keinem unmittelbaren wirtschaftlichen Zusammenhang mit seinen steuerpflichtigen Einnahmen aus seiner (am nunmehrigen Familienwohnsitz ausgeübten) Erwerbstätigkeit in Graz stehen, sondern mit dem Wohnort seiner Kinder aus der geschiedenen Ehe.

In dem dagegen fristgerecht erhobenen Vorlageantrag verwies der Bf darauf, dass im Jahr 2014, dem Jahr, in dem seine Familie nach ***2*** zurückgewollt habe, bei ihm die Autoimmunerkrankung ***3*** festgestellt worden sei. Er habe seine Familie „ziehen lassen“ weil er wisse, dass Österreich mehr Alternativen und bessere Chancen bieten würde, diese Krankheit mit dem Berufsleben zu vereinbaren als ***2***. Seitdem würde er sein Leben in Österreich fortführen und seine Ex-Familie in ***2*** unterstützen.

Zum alleinigen Sorgerecht seiner Ex-Frau für die beiden Kinder führte er aus, dass dies eine Lösung gewesen sei, um die Bürokratie so einfach wie möglich handzuhaben, da sein Berufsleben bei der Firma ***4*** mit einigen Dienstreisen verbunden sei und er bei eventuellen Amtswegen nicht sofort Urlaub nehmen bzw. Dienstreisen abbrechen könne, um nach ***2*** zu reisen. Es sei ihm bewusst, dass durch die Beibehaltung und Aufteilung des letzten Familienwohnsitzes (die gemeinsame Wohnung in ***2***) er – rechtlich gesehen –

keinen Familienwohnsitz mehr in ***2*** habe, jedoch für ihn persönlich es sein Familienwohnsitz sei.

Zur Ansicht des Finanzamtes, eine (Mit)Übersiedlung aus rein wirtschaftlichen Gründen sei im gegenständlichen Fall jedenfalls als zumutbar anzusehen, erklärte der Bf, dass seine Ex-Frau in ***2*** wieder Fuß gefasst habe, zurück ins Berufsleben gekehrt sei und die Kinder wieder neue soziale Kontakte geknüpft hätten. Die (Mit)Übersiedlung sei problematisch und finanziell sowohl für ihn als auch für seine Ex-Frau eine nicht zu stemmende Lösung gewesen. Diese Möglichkeit/Situation als zumutbar anzusehen - weil sie vorher auch in Graz gelebt haben - sei leichtsinnig und man sollte die Gesamtsituation in Betracht ziehen, sowohl die finanzielle als auch die emotionale Seite. Schließlich habe seine Ex-Frau in ***2*** leben wollen, er könne daher nicht erwarten, dass sie ihr eigenes Leben für ihn und ihre Töchter opfern würde und sie aber unglücklich sei. Deswegen habe er versucht, die Kosten ausschließlich seiner Mietwohnung in Graz geltend zu machen. Dies habe er auch in der Steuererklärung 2019 gemacht.

Ergänzend nannte der Bf das Erkenntnis des VwGH vom 20.12.2018, Ra 2016/13/0016, wonach die Pflegebedürftigkeit von Angehörigen einen gewichtigen Grund darstellt, der gegen die Zumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes sprechen würde. Er respektiere sowohl das Gesetz als auch die Entscheidung des Finanzamtes, trotzdem appelliere er auf die Gutmütigkeit des österreichischen Finanzamtes bzw. des Finanzgerichtes.

Das Finanzamt legte die Beschwerde an das Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor und beantragte bezüglich der geltend gemachten Aufwendungen für Familienheimfahrten und doppelte Haushaltsführung die Abweisung der Beschwerde.

Bezüglich des vom Bf geltend gemachten Unterhaltsabsetzbetrages verwies das Finanzamt darauf, dass der Unterhaltsabsetzbetrag nur einem Steuerpflichtigen für ein Kind, das nicht seinem Haushalt angehört, gewährt werde. Unterhaltsabsetzbetrag und Werbungskosten wegen doppelter Haushaltsführung, die einen gemeinsamen Haushalt mit dem Kind am Familienwohnsitz voraussetzen würden, würden einander ausschließen.

Die Anspruchsvoraussetzungen für den Unterhaltsabsetzbetrag würden zumindest ab September erfüllt sein. Dieser stehe einem Steuerpflichtigen für ein nicht haushaltszugehöriges Kind, für das weder ihm noch seinem von ihm nicht dauernd getrennt lebenden (Ehe)Partner Familienbeihilfe gewährt werde und für welches er den gesetzlichen Unterhalt tatsächlich und in voller Höhe geleistet habe, zu. Es werde daher beantragt, den Einkommensteuerbescheid dahingehend abzuändern, dass dem Beschwerdeführer für die Monate Jänner bis August der Unterhaltsabsetzbetrag aufgrund der an ihn ausbezahlten Ausgleichszahlung zur Familienbeihilfe nicht zustehen würde.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Sachverhalt

Der Bf ist ***5*** Staatsbürger und seit 9.6.2008 für die ***6*** im Rahmen einer Vollzeitbeschäftigung in Graz als Diplomingenieur beruflich tätig. Seit 10.6.2008 ist er polizeilich in Graz gemeldet, seit 12.9.2008 mit Hauptwohnsitz.

Die geschiedene Ehegattin des Bf war wie ihre 2002 und 2006 in ***1*** geborenen Töchter von 3.12.2008 bis 24.4.2009 mit Nebenwohnsitz und ab 24.4.2009 bis 28.8.2014 mit Hauptwohnsitz in Graz in einer gemeinsamen Wohnung mit dem Bf polizeilich gemeldet.

Im Jahr 2014 kehrte die Ehefrau des Beschwerdeführers mit den beiden Töchtern nach ***2*** zurück und bezog die im Eigentum des Bf und seiner Ehegattin befindliche Wohnung in ***1***. Im selben Jahr wurde beim Beschwerdeführer eine Autoimmunerkrankung diagnostiziert. Der Bf verblieb allein in Österreich und ging in Österreich seiner Erwerbstätigkeit nach, um, wie er selbst angibt, seine Familie weiterhin (finanziell) unterstützen zu können. Bezüglich seiner Erkrankung vertritt er die Ansicht, dass Österreich einfach mehr Alternativen und bessere Chancen bieten würde, diese Krankheit mit dem Berufsleben zu vereinbaren als ***2***. Die Kinder gingen seit Herbst 2014 in ***2*** zur Schule.

Am 15.11.2017 wurde die am 14.9.2001 geschlossene Ehe des Bf vor einem Stadtbezirksgericht in ***7*** einvernehmlich geschieden. Im Scheidungsvergleich wurde vereinbart, dass das elterliche Sorgerecht über die beiden Töchter allein von der Mutter ausgeübt wird. Der Beschwerdeführer darf das elterliche Sorgerecht mit Ausnahme der das Leben der Kinder betreffenden wesentlichen Fragen nicht ausüben. Der Beschwerdeführer verpflichtete sich, ab dem 1.12.2017 für den Unterhalt der Kinder eine monatliche Unterhaltsleistung iHv je ***8*** ***9***,- zu leisten, denen er vollumfänglich nachgekommen ist.

Die Kontakthaltung des Beschwerdeführers zu seinen Töchtern erfolgte in jeder ungeraden Woche zwischen Samstag um 10 Uhr bis Sonntag um 18 Uhr, an zweitägigen Feiertagen (Weihnachten, Ostern, Pfingsten) am zweiten Feiertag von 10 bis 18 Uhr und in den Herbst-, Winter- und Frühlingsferien in der zweiten Hälfte der Ferien, von 10 Uhr am ersten Tag dieser Periode bis 18 Uhr am letzten Tag dieser Periode. Über die Kontakthaltung in den Sommerferien können die Parteien bis zum 30. April des betroffenen Jahres Vereinbarungen. Falls keine Vereinbarung zustande kommt, erfolgt die Kontakthaltung in der sommerlichen Periode vier Wochen lang, vom 15. Juli um 10 Uhr bis zum 15. August um 18 Uhr. Die Übergabe und Übernahme der Kinder erfolgt in der jeweiligen Wohnung der Mutter.

Des Weiteren wurde vereinbart, dass die im gemeinsamen Eigentum befindliche Wohnung in ***1***, ***10***, wie folgt aufgeteilt wird: Das Halbzimmer rechts von der Eingangstür wird

ausschließlich vom Bf benutzt und die zwei Zimmer, die sich gegenüber der Eingangstür befinden, werden ausschließlich von der geschiedenen Ehegattin des Bf benutzt. Die sonstigen Räumlichkeiten und die gemeinsamen Räume werden von den Parteien gemeinsam genutzt. Der Kredit für die Wohnung in ***1*** wird vom Konto des Beschwerdeführers abgebucht.

Nach den Angaben des Bf besuchte er durchschnittlich in 14-tägigen Abständen in Abstimmung mit den Vereinbarungen im Scheidungsvergleich seine beiden Töchter in ***1*** und nächtigte in der gemeinsamen Wohnung. Der Bf geht davon aus, dass sich sein Familienwohnsitz in der Wohnung in ***1*** befindet und machte daher Kosten für Familienheimfahrten in der Höhe des halben höchsten Pendlerpauschales in Höhe von € 1.836,00 und für die die Wohnung in Graz Kosten der doppelten Haushaltsführung in Höhe von € 6.545,90 als Werbungskosten geltend.

Beweiswürdigung

Der festgestellte Sachverhalt basiert auf dem Vorbringen des Bf, dem vorgelegten Scheidungsvergleich sowie den Melderegisterdaten und den vorgelegten Belegen und ist im Wesentlichen nicht weiter strittig.

Strittig ist, ob die von der geschiedenen Ehegattin und den gemeinsamen Kindern bewohnte und sich im Wohnungseigentum des Bf und seiner geschiedenen Ehegattin befindliche Wohnung in ***1*** für den Bf einen Familienwohnsitz im Sinne des Einkommensteuerrechts darstellt, wenn er die gemeinsamen Kinder entsprechend dem Scheidungsvergleich in annähernd regelmäßigen 14-tägigen Abständen von seinem Beschäftigungsort in Graz aus in dieser Wohnung besucht und zu diesem Zweck dort auch nächtigt.

Rechtliche Beurteilung

Familienheimfahrten und doppelte Haushaltsführung

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

Gemäß § 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 § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 für Aufwendungen und Ausgaben für die Lebensführung, selbst wenn sie die wirtschaftliche und 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 dürfen bei den einzelnen Einkünften Kosten der Fahrten zwischen Wohnsitz am Arbeits-(Tätigkeits-)ort und **Familienwohnsitz** (Familienheimfahrten), soweit sie den auf die Dauer der auswärtigen (Berufs-)Tätigkeit bezogenen höchsten in § 16 Abs. 1 Z 6 lit. d angeführten Betrag übersteigen, nicht abgezogen werden.

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) oder ein allein stehender Steuerpflichtiger mit einem minderjährigen Kind iSd § 106 Abs 1 EStG 1988 einen gemeinsamen Hausstand unterhält, der den **Mittelpunkt der Lebensinteressen** dieser Personen bildet (Schubert in Wiesner/Grabner/Knecht/Wanke, EStG § 16 Anm 25). Der Begriff „*Mittelpunkt der Lebensinteressen*“ ist somit eine Anwendungsvoraussetzung für die doppelte Haushaltsführung.

Der **Mittelpunkt der Lebensinteressen** liegt an jenem Ort, zu dem eine Person die engeren **persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen** hat. Indizien sind Beruf, Familie, Religion, Kultur, persönliche Interessen etc. Entscheidend ist das Gesamtbild der Verhältnisse, wobei das Überwiegen den Ausschlag gibt (zB VwGH 16.12.2015, 2013/15/0117).

Nach dem Erkenntnis des VwGH vom 25.11.2015, 2011/13/0091, ist für die Beurteilung der Frage, an welchem Ort (in welchem Staat) der Steuerpflichtige die engeren persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen hat, auf das **Gesamtbild der persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnisse** abzustellen, wobei das Überwiegen der Beziehungen zum einen oder anderen Staat den Ausschlag gibt (vgl. z.B. Fuchs in Hofstätter/Reichel, EStG Kommentar § 1 EStG 1988 Tz 9). Wirtschaftlichen Beziehungen kommt dabei in der Regel eine geringere Bedeutung zu als persönlichen Beziehungen. Unter persönlichen Beziehungen sind all jene zu verstehen, die einen Menschen aus in seiner Person liegenden Gründen mit jenem Ort verbinden, an dem er einen Wohnsitz hat (vgl. z.B. das Erkenntnis vom 22. März 1991, 90/13/0073, zur Auslegung des Art. 16 DBA-Deutschland). Von Bedeutung sind dabei familiäre Bindungen sowie Betätigungen gesellschaftlicher, religiöser und kultureller Art und andere Betätigungen zur Entfaltung persönlicher Interessen und Neigungen (vgl. z.B. das Erkenntnis vom 20. Februar 2008, 2005/15/0135), aber auch Verbindungen zu Sachgesamtheiten, wie Privatsammlungen, die Mitgliedschaft in Vereinen und andere soziale Engagements (vgl. das Erkenntnis vom 25. Juli 2013, 2011/15/0193, mwN).

Wirtschaftliche Bindungen gehen vor allem von örtlich gebundenen Tätigkeiten und von Vermögensgegenständen in Form von Einnahmequellen aus. Der Mittelpunkt der Lebensinteressen ist durch eine zusammenfassende Wertung aller Umstände zu ermitteln. Entscheidend ist letztlich, welcher Vertragsstaat für die Person der bedeutungsvollere ist (vgl.

wiederum das Erkenntnis vom 25. Juli 2013, 2011/15/0193, mwN), wobei die Beurteilung anhand objektiv feststellbarer Umstände vorzunehmen ist (vgl. das Erkenntnis vom 22. März 1991, 90/13/0073).

Die Ehegattin des Bf entschied sich im Jahr 2014 mit den gemeinsamen Kindern von Österreich wieder nach ***2*** zurückzukehren. Der Bf bringt diesbezüglich vor, dass seine von ihm geschiedene Ehegattin in Österreich leider nicht glücklich war. Daher sei die Familie nach ***2*** zurückgezogen und schlussendlich sei die Ehe im Jahr 2017 geschieden worden. Der Bf und seine Gattin hatten aber nach wie vor eine mit einem Kredit belastete gemeinsame Wohnung in ***1***, die im Einverständnis aufgeteilt wurde. Der Bf verblieb in Österreich, geht jedoch davon aus, seinen Familienwohnsitz nunmehr in ***2*** zu haben. Damit hätte der Bf seinen Familienwohnsitz und somit seinen Mittelpunkt der Lebensinteressen von seinem ehemaligen Familienwohnsitz in Graz aus privaten Gründen nach ***2*** wegverlegt, wobei er die Arbeitsstätte in Graz beibehalten hat.

Im Vorlageantrag gibt der Bf zu seinen Lebensumständen an, dass er seit 09.06.2008 in Österreich lebe, seitdem sowohl die Sprache als auch die österreichische Kultur kennengelernt habe und dankbar sei, in Österreich zu leben und sein Leben in dem Land führen zu können. Die schwierigste Entscheidung seines Lebens habe ihn im Jahr 2014 erreicht, wo seine Familie zurück nach ***2*** wollte, genau in dem Jahr, in dem bei ihm die Autoimmunkrankheit (***3***) festgestellt wurde. Er habe die Familie „ziehen lassen“, weil er seit seiner diagnostizierten Autoimmunerkrankung wisse, dass er in Österreich in den besten Händen sei. Mit der Entscheidung sei ihm bewusst gewesen, dass er seine Familie verlieren könnte, aber er habe sich trotzdem dieser Herausforderung gestellt, weil er seine Frau und die Kinder weiterhin unterstützen wollte und dies gehe nur dann, wenn er gesund und arbeitsfähig bleibe.

Österreich biete einfach mehr Alternativen und bessere Chancen diese Krankheit mit dem Berufsleben zu vereinbaren als ***2***. Mit der Entscheidung, weiterhin in Österreich zu leben und zu arbeiten, wäre das Risiko auf Scheidung immer präsent und groß gewesen. Leider -trotz aller Bemühungen - hätten sie die Herausforderung nicht bewältigen können und die Scheidung sei Ende 2017 ausgesprochen worden. Er - als ein Bürger der europäischen Union - habe immer das Gesetz respektiert, befolgt und eingehalten. Er habe unmittelbar nach seiner Scheidung die Dokumente ans Finanzamt übermittelt, um über seinen geänderten familiären Zustand Bescheid zu geben. Seitdem führe er sein Leben in Österreich fort und er unterstütze meine Ex-Familie in ***2***. Aus den Dokumenten (Steuererklärungen für 2018, 2019, übermittelte Kontoabbuchungen, Rechnungen, etc.) sehe man, dass er nach wie vor für seine Ex-Frau und für seine Töchter da sei, sowohl finanziell als auch bei anderen Themen. Die Tatsache, dass er sein Leben in Graz führe, seine Ex-Frau und die Töchter unterstütze, alles dafür tue, dass er gesund und beweglich bleibe, würde ihn vor große Herausforderungen sowohl finanziell als auch psychisch stellen.

Der Beschwerdeführer ist seit dem Jahr 2008 in Österreich bei der Firma ***6*** als Diplomingenieur beruflich tätig. Im Jahr 2014 hat sich der Bf für seine berufliche Tätigkeit und dem Weiterverbleib in Österreich entschieden, obwohl seine geschiedene Ehegattin mit den gemeinsamen Kindern wieder nach ***2*** zurückgekehrt ist. Im Hinblick darauf, dass bei der Ermittlung des Mittelpunktes der Lebensinteressen regelmäßig nicht nur auf die Verhältnisse eines Jahres, sondern auf einen längeren Beobachtungszeitraum abzustellen ist (vgl. Philipp/Loukota/Jirousek, Internationales Steuerrecht, Z 4 Tz 11), ist damit aus beruflicher Sicht bereits von einem Zeitraum auszugehen, der bezüglich der Dauer von 10 Jahren eindeutig als Indiz für das Bestehen des Mittelpunktes der Lebensinteressen in Österreich anzusehen ist.

Wegen der Behandlung seiner im Jahr 2014 diagnostizierten Autoimmunerkrankung verblieb der Bf seinen Angaben zufolge in Österreich, weil er wisse, dass er in Österreich in den besten Händen ist. Diesbezüglich gibt der Bf an, dass Österreich einfach mehr Alternativen und bessere Chancen als ***2*** bieten würde, diese Krankheit mit dem Berufsleben zu vereinbaren, was für eine nicht unwesentliche persönliche Bindung an Österreich spricht.

Die stärkste persönliche Beziehung besteht im Regelfall zu dem Ort, an dem jemand regelmäßig mit seiner Familie lebt. Diese Annahme setzt die Führung eines gemeinsamen Haushaltes sowie das Fehlen ausschlaggebender und stärkerer Bindungen zu einem anderen Ort, etwa aus beruflichen oder gesellschaftlichen Gründen voraus (vgl. das Erkenntnis des VwGH vom 22. März 1991, 90/13/0073, mwN).

Ein gemeinsamer Haushalt besteht in auf Dauer berechnetem gemeinsamen Wohnen und Wirtschaften (OGH 12.09.1990 1 Ob 608/90). Gemeinsames Wirtschaften setzt voraus, dass die Bedürfnisse des täglichen Lebens auf gemeinsame Rechnung befriedigt werden, wobei Art und Intensität jeweils von den Umständen des Einzelfalls abhängen (OGH 24.02.1998 1 Ob 333/97w).

Der Bf lebt und arbeitet in Österreich. Die aus seiner geschiedenen Ehe stammenden Kinder gehen in ***2*** zur Schule und wohnen gemeinsam mit ihrer Mutter bzw. der geschiedenen Ehegattin des Bf in ***1***. Wenn der Bf entsprechend dem Scheidungsvergleich regelmäßig einen Beitrag zum Unterhalt seiner beiden Kinder leistet und in etwa 14 tägigen Intervallen in ***1*** seine beiden Kinder besucht, kann nach Ansicht des BFG nicht von der Führung eines gemeinsamen Haushaltes gesprochen werden, da der Bf nicht regelmäßig mit seiner Familie in ***2*** lebt, zumal er auch nicht Zugang zur gesamten Wohnung in ***1*** hat, sondern laut Scheidungsvergleich nur ein Halbzimmer bewohnen darf. Durch diese Besuchsfahrten wird keine starke persönliche Beziehung zu jenem Ort aufgezeigt, wo seine geschiedene Ehegattin und seine beiden Kinder leben.

Weiters ist zu berücksichtigen, dass mit Abweisungsbescheid des Finanzamtes vom 22.5.2019 auf Grund der EuGH-Rechtsprechung der Antrag des Bf vom 19.9.2018 auf Ausgleichszahlung betreffend Familienbeihilfe für seine in ***2*** lebenden Kinder mit der Begründung

abgewiesen wurde, dass der Bf nicht im gemeinsamen Haushalt mit seinen Kindern lebt und deshalb kein Anspruch auf Familienbeihilfe besteht. Trotz Hinweis, dass die Kindesmutter einen Antrag stellen könnte, wurde ein derartiger Antrag von der geschiedenen Ehegattin des Bf nicht gestellt. Die Feststellung in diesem Abweisungsbescheid, dass der Bf nicht in einem gemeinsamen Haushalt mit seinen in ***2*** lebenden Kindern lebt, hat der Bf nicht beeinträchtigt. Daraus ist entgegen der vom Bf vertretenen Ansicht ableitbar, dass dem Bf durchaus bewusst ist, dass er keinen gemeinsamen Familienwohnsitz mit seinen Töchtern und seiner geschiedenen Ehegattin in ***1*** bewohnt und damit sein Lebensmittelpunkt nicht in ***2*** gelegen ist. Der Bf gibt auch selbst an, dass ihm bewusst ist, dass durch die Beibehaltung und Aufteilung des letzten Familienwohnsitzes in der gemeinsame Wohnung in ***2*** ich - „rechtlich“ gesehen - keinen Familienwohnsitz mehr in ***2*** habe, jedoch für ihn persönlich es sein Familienwohnsitz sei.

Ein weiteres Indiz dafür, dass der Bf seinen Mittelpunkt der Lebensinteressen in Graz hat, ist daraus abzuleiten, dass er nach dem Zentralen Melderegister seinen Hauptwohnsitz seit 2008 unverändert in Graz gemeldet hat. Die Meldung des Hauptwohnsitzes - in Zusammenschau mit weiteren Umständen – kann die Annahme des Mittelpunktes der Lebensinteressen begründen (Jakom/Marschner, aaO, § 1 Tz 20, und die dort angeführten weiteren Nachweise aus Literatur und Judikatur).

Aus dem Umstand, dass der Bf Hälfteigentümer der Wohnung in ***1*** ist, weswegen ihm als alleinstehendem Arbeitnehmer mit einer Wohnung in seinem Heimatort Werbungskosten zustehen könnten, um innerhalb angemessener Zeiträume dort nach dem Rechten sehen zu können, kann ebenfalls kein Familienwohnsitz abgeleitet werden, da davon auszugehen ist, dass die Obsorge für die Wohnung in ***1*** durch die dort mit den gemeinsamen Kindern wohnhafte geschiedene Ehegattin des Bf als Hälfteigentümerin der Wohnung schon im eigenen Interesse erfolgt.

Den Hinweisen des Bf auf die Erkenntnisse des VwGH vom 20.9.2007, 2006/14/0038, und vom 20.12.2018, Ra 2016/13/0016, wonach die Pflegebedürftigkeit naher Angehöriger gewichtige Gründe darstellen können, die für die Beibehaltung des Hauptwohnsitzes sprechen, ist entgegenzuhalten, dass im Fall des Bf der Hauptwohnsitz bzw. Familienwohnsitz nicht in ***1*** beibehalten, sondern von der geschiedenen Ehegattin des Bf ausschließlich aus privaten Gründen dorthin verlegt wurde. Weiters handelt es sich nicht um die Pflegebedürftigkeit naher Angehöriger, da der Bf keinen erhöhten Betreuungsverpflichtungen seiner Kinder in ***2*** nachkommen muss bzw. sie auch nicht allein betreuen muss. Es handelt sich daher allenfalls um Besuchsfahrten des Bf zu seinen beiden Kindern, die gemeinsam mit der geschiedenen Ehegattin des Bf ihren Wohnsitz nach ***1*** verlegt haben. Laut Scheidungsvergleich wurde vereinbart, dass das elterliche Sorgerecht über die beiden Kinder von der Klägerin, der nunmehr geschiedenen Ehegattin des Bf, ausgeübt wird. Weiters nimmt der Beklagte, der Bf, zur Kenntnis, dass er das elterliche Sorgerecht mit

Ausnahme der das Leben der Kinder betreffenden wesentlichen Fragen nicht ausüben darf. Das kommt fast schon einem Verbot der Obsorge für seine beiden Kinder gleich. Der Erklärung des Bf, der Zuspruch des alleinigen Sorgerechts an seine geschiedene Ehegattin sei auf Grund seiner mit Dienstreisen verbundenen beruflichen Tätigkeit erfolgt, kommt daher kein Wahrheitsgehalt zu, da das Verbot des Sorgerechts für die beiden Kinder wohl auch dann besteht, wenn der Bf wieder nach ***2*** zurückkehrt.

Dem weiteren Hinweis des Bf auf das Erkenntnis des VwGH vom 24.6.2010, 2007/15/0297, worin der Verwaltungsgerichtshof zum Ausdruck gebracht hat, dass die Erziehung und Betreuung der minderjährigen Kinder und die Bewahrung des familiären Umfeldes für diese Kinder gewichtige Gründe darstellen können, die für die Beibehaltung des Hauptwohnsitzes sprechen, (vgl. nochmals das hg Erkenntnis vom 20. September 2007, 2006/14/0038), ist ebenso entgegenzuhalten, dass der Bf mit der Erziehung und Betreuung laut Scheidungsvergleich grundsätzlich nichts zu tun hat, sondern seine Kinder an deren Familienwohnsitz in ***2*** besucht. Eine besondere Betreuungsbedürftigkeit der Kinder durch den Bf ist im Hinblick auf die im Scheidungsurteil getroffene Feststellung bezüglich des elterlichen Sorgerechts, das der Bf mit Ausnahme des das Leben der Kinder betreffenden wesentlichen Fragen nicht ausüben darf, nicht erkennbar.

Aber auch dann, wenn man davon ausgeht, dass die Wohnung in ***1*** den Familienwohnsitz des Bf darstellt, können die Aufwendungen des Bf für Familienheimfahrten und doppelte Haushaltsführung nicht als Werbungskosten gewährt werden, da eine berufliche Veranlassung grundsätzlich nicht vorliegt, wenn der Arbeitnehmer seine Familienwohnung aus privaten Gründen vom bisherigen Wohnort, der auch der Beschäftigungsort ist, wegverlegt und am Beschäftigungsort einen zweiten Hausstand führt (VwGH 26.4.2006, 2006/14/0013).

In der Gesamtbetrachtung des zu beurteilenden Sachverhaltes und nach dem Gesamtbild der Verhältnisse konnten weder persönliche noch wirtschaftliche Berührungspunkte in einer derartigen Intensität festgestellt werden, dass von einem neu gegründeten Familienwohnsitz (Mittelpunkt der Lebensinteressen) im Sinne des § 20 Abs. 1 Z 2 lit e EStG 1988 in ***1*** ausgegangen werden kann. Bei dieser Beurteilung haben die Lebensumstände des Bf dahingehen einzufließen, als er sich nach dem Wegzug seiner Familie nach ***2*** im Jahr 2014 und seiner Scheidung im Jahr 2017 auch im darauffolgenden, nunmehr strittigen, Jahr 2018 entschlossen hat, in Österreich zu leben, seine Erkrankung in Österreich behandeln zu lassen und in Österreich seiner beruflichen Tätigkeit als Diplom-Ingenieur nachzugehen. Dem stehen lediglich die Besuchsfahrten zu seinen aus der geschiedenen Ehe hervorgegangenen Kindern nach ***2*** und das Hälfteeigentum an der Wohnung in ***1*** gegenüber. Aus dieser Gegenüberstellung ergibt sich eindeutig ein Überwiegen der österreichischen Berührungspunkte, sowohl aus persönlicher als auch aus wirtschaftlicher Sichtweise. Das Finanzamt hat daher zu Recht unter Hinweis auf die Ausführungen in der

Beschwerdevorentscheidung die Berücksichtigung der Aufwendungen für Familienheimfahrten und Kosten der doppelten Haushaltsführung für die Wohnung in Graz verweigert.

Unterhaltsabsetzbetrag

Gemäß § 33 Abs. 4 Z 3 EStG 1988 steht Steuerpflichtigen, die für ein Kind den gesetzlichen Unterhalt leisten, ein Unterhaltsabsetzbetrag von 29,20 Euro monatlich zu, wenn

- sich das Kind in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union, einem Staat des Europäischen Wirtschaftsraumes oder in der Schweiz aufhält und
- das Kind nicht ihrem Haushalt zugehört (§ 2 Abs. 5 Familienlastenausgleichsgesetz 1967) und
- für das Kind weder ihnen noch ihrem jeweils von ihnen nicht dauernd getrennt lebenden (Ehe-)Partner Familienbeihilfe gewährt wird.

Leisten sie für mehr als ein nicht haushaltszugehöriges Kind den gesetzlichen Unterhalt, so steht für das zweite Kind ein Absetzbetrag von 43,80 Euro und für jedes weitere Kind ein Absetzbetrag von jeweils 58,40 Euro monatlich zu. Erfüllen mehrere Personen in Bezug auf ein Kind die Voraussetzungen für den Unterhaltsabsetzbetrag, so steht der Absetzbetrag nur einmal zu.

Nach dem vom Finanzamt vorgelegten Abweisungsbescheid vom 22.5.2019 wurde der Antrag des Bf vom 19.9.2018 auf eine österreichische Ausgleichszahlung betreffend Familienbeihilfe mit folgender Begründung abgewiesen:

„Aufgrund des EuGH-Erkenntnis vom 22.10.2015, C-378/14, ist seit 7. Juli 2017 folgende Rechtsmeinung zu vollziehen: Gemäß § 2 Abs. 3 FLAG 1967 löst ein Elternteil mit einer Erwerbstätigkeit in Österreich einen Anspruch auf die österreichische Ausgleichszahlung aus. Diese Leistung steht dem Elternteil zu, der mit dem Kind im Ausland im gemeinsamen Haushalt lebt, und nicht mehr dem, der die Unterhaltskosten für das Kind überwiegend trägt (§ 2 Abs. 2 FLAG 1967).

*Da Sie nicht im gemeinsamen Haushalt mit ***11*** und ***12*** leben, besteht für Sie kein Anspruch auf Familienbeihilfe. Es besteht die Möglichkeit eines Antrages der Kindesmutter.“*

Daraus geht hervor, dass der Bf bis einschließlich August 2018 eine Ausgleichszahlung betreffend Familienbeihilfe bezogen hat. Da der Bezug der Familienbeihilfe gemäß § 33 Abs. 4 Z 3 Teilstrich 3 EStG 1988 als Ausschließungsgrund für den Unterhaltsabsetzbetrag genannt wird, war entsprechend dem Antrag des Finanzamtes in dem auch dem Bf übermittelten Vorlagebericht der Unterhaltsabsetzbetrag ab September 2018 in Höhe von € 292,00 (4x29,20 €+4x43,80 €) zu gewähren, zumal der Bf nachgewiesen hat, den gesetzlichen Unterhalt für seine beiden Töchter zur Gänze geleistet zu haben.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Unzulässigkeit der ordentlichen Revision

Gemäß § 25a VwGG hat das Verwaltungsgericht im Spruch seines Erkenntnisses auszusprechen, ob die Revision gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG zulässig ist.

Gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes 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.

Nachdem die Beschwerde insoweit keine für die Entscheidung maßgeblichen Rechtsfragen aufwirft, denen im Sinne der zitierten Bestimmungen grundsätzliche Bedeutung zukäme, war unter Hinweis auf die zitierte eindeutige und einheitliche Rechtsprechung die Unzulässigkeit einer ordentlichen Revision auszusprechen.

Graz, am 1. Februar 2022