

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht erkennt durch die Richterin Dr. Elisabeth Hafner in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Mag. Grün Steuerberatungsgesellschaft mbH, Stiegengasse 1, 9300 St. Veit an der Glan, über die Beschwerde vom 08. Juni 2018 gegen den Bescheid des Finanzamtes Klagenfurt (nunmehr Finanzamt Österreich, vertreten durch Mag. Michael Sablatnik, vom 16. Mai 2018 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2016 Steuernummernummer ***BF1StNr1*** zu Recht:

Der Beschwerde wird teilweise Folge gegeben.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind dem am Ende der Entscheidungsgründe als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

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

Entscheidungsgründe

Der Beschwerdeführer (BF) beantragte in der Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung die Berücksichtigung von Ausgaben bzw. Aufwendungen für Familienheimfahrten (Euro 3.024,00) und doppelte Haushaltsführung (Euro 5.403,88) für das Streitjahr.

Das **Finanzamt** entsprach diesen Begehren nur teilweise. Begründend wurde im Bescheid ausgeführt, dass – wie im gegenständlichen Fall - verheiratete Abgabepflichtige, wenn ihr Partner nicht berufstätig sei, Aufwendungen für Familienheimfahrten und doppelte Haushaltsführung in der Regel für die Dauer von 2 Jahren abziehen dürften. Das Finanzamt habe die vom BF beantragten Aufwendungen bis Oktober berücksichtigt. Mit dem Kauf einer Eigentumswohnung am Dienstort (Nutzungsbeginn 1.11.2016) sei durch die Verlegung des Familienwohnsitzes möglich und zumutbar, weil die Gattin des BF seit Jahren Pensionseinkünfte beziehe. Das Finanzamt berücksichtigte insgesamt Ausgaben in Höhe von

Euro 3.578,20 (Familienheimfahrten Euro 2.520,-- und doppelte Haushaltsführung Euro 1.058,40,-- jeweils für den Zeitraum 01-10/2016).

In der **Beschwerde** führt der BF aus, dass die Verlegung des Familienwohnsitzes - anders als das Finanzamt meine - nicht möglich und nicht zumutbar gewesen wäre.

Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH vom 26.11.1996, 95/14/0124) sei die Verlegung des Familienwohnsitzes nämlich als nicht zumutbar einzustufen, wenn der Steuerpflichtige nach Erreichung des 60. Lebensjahres innerhalb von 5 Jahren beabsichtige, die Pension anzutreten. Das habe auch dann zu gelten, wenn der Abgabepflichtige plane, vorzeitig (z.B. zum 62. Lebensjahr) in Pension zu gehen. Der BF werde seine auswärtige Berufstätigkeit spätestens mit Erreichen des 65. Lebensjahres einstellen und dann wieder zum Familienwohnsitz zurückgehen. Ein früherer Pensionsantritt Stichtag stehe dem BF zu und werde je nach Beschäftigungsauslastung in Erwägung gezogen.

Eine Verlegung des Familienwohnsitzes wäre zudem für die Ehegattin des BF aus gesundheitlichen Gründen unzumutbar. Die Ehegattin des BF habe (Krankheitsbild: dauerhafte Verspannungsmigräne) vorzeitig ihre Erwerbstätigkeit eingestellt und befinde sich seit 01.10.2011 in Pension. Ein Wegzug vom ruhigen Familienwohnsitz und eine Übersiedlung in eine Millionen - Metropole hätte auf den Heilungsprozess nachteilige Auswirkungen.

Außerdem wohne die mittlerweile 89-jährige Mutter des BF in der Nähe des Familienwohnsitzes. Sie lebe zwar selbstständig in einer Wohnung, trotzdem übernehme der BF mit seiner Frau alle 2 Wochenenden abwechselnd die notwendigen Pflegemaßnahmen und Haushaltstätigkeiten. Auch aufgrund der Unzumutbarkeit der Mitübersiedlung der zu pflegenden Mutter könne eine Familienwohnsitzverlegung ausgeschlossen werden.

Ebenso sprächen wirtschaftliche Gründe gegen eine Aufgabe des Familienwohnsitzes bzw. die Mitübersiedlung der Ehefrau des BF. Der Verkauf des Einfamilienhauses am Familienwohnsitz werde aufgrund der Größe der Liegenschaft (ca. 4.300 m²) und aufgrund der Lage in einem dünn besiedelten Gebiet zu erheblichen Vermögenseinbußen führen. Durch einen schnellen (Not-) Verkauf des Hauses mit mehr als 200 m² Wohnfläche würde einen schwerer wirtschaftlicher Nachteil eintreten, zumal der BF bei Pensionsantritt seinen Nebenwohnsitz am Beschäftigungsort ohnehin aufgeben werde. Es sei wirtschaftlich nicht nachvollziehbar, eine Liegenschaft zum aktuellen Zeitpunkt zu veräußern und in weiterer Folge nach der Pensionierung wiederum eine ähnliche Liegenschaft in der gleichen Region anzuschaffen.

Letztlich erweise sich die Familienwohnsitzverlegung auch aus in der Privatsphäre des BF gelegenen Gründe als unzumutbar. Der BF sei aktives Mitglied und Rechnungsprüfer der Trachtenkapelle seines Wohnortes sowie Obmann der Wassergenossenschaft.

In der abweisenden **Beschwerdevorentscheidung** verwies das Finanzamt neuerlich im Wesentlichen darauf, dass die Ehegattin des BF seit dem Jahr 2012 Pensionseinkünfte beziehe, weswegen im gegenständlichen Fall keine Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsort des BF vorliege.

Im **Vorlageantrag** wiederholte der BF sein bisheriges Vorbringen.

Diesem hielt das Finanzamt im **Vorlagebericht** im Einzelnen folgendes entgegen:

Aus dem vom BF zitierten Erkenntnis des VwGH lasse sich für seinen Standpunkt nichts gewinnen. Der Gerichtshof stelle nämlich auf der Erreichung des Regelpensionsalters von 65 Jahren ab. Nur dann, wenn ein Arbeitnehmer im Zeitpunkt des Dienstantrittes das 60. Lebensjahr bereits erreicht habe, könne "mit Gewissheit" (weil "dies der allgemeinen Übung entspreche") davon ausgegangen werden, dass er innerhalb der nächsten 5 Jahre (spätestens mit Erreichung des Regelpensionsalters von 65 Jahren) die Berufstätigkeit infolge Pensionierung einstellen werde (vergl. BFG RV/2100331/2017).

Dem Vorbringen betreffend die Spannungsmigräne und einen nachteiligen Heilungsprozess für die Ehegattin des BF im Falle einer Wohnsitzverlegung sei zu entgegnen, dass eine bestehende Krankheit einen steuerlich zu berücksichtigenden doppelten Wohnsitz zu begründen vermöge. Die Migräneschmerzen der Ehegattin des BF könnten nach Ansicht des Finanzamtes jedoch nicht dazu führen, eine entsprechende Unzumutbarkeit der Wohnsitzverlegung herbeizuführen. Konkrete medizinische Beweismittel, welche die aufgestellte Behauptung untermauerten, dass der Heilungsverlauf in der Großstadt schlechter sei als am Familienwohnsitz, seien nicht vorgelegt worden. Eine Verlegung des Familienwohnsitzes in die Großstadt sei nicht zuletzt auch deshalb zumutbar, weil sich die Ehegattin des BF seit 2011 in Pension befinde und Pensionszahlungen völlig ortsunabhängig erfolgen.

Eine teilweise Unterstützung der Eltern durch die Kinder bei ihrer Haushalts- und Lebensführung an den Wochenenden, Feiertagen und im Urlaub entspreche dem familiären Beistandsgebot und bilde allein keine ausreichende Grundlage für die Begründung einer doppelten Haushaltsführung (UFS 25.3.2009, RV/01983-W/04). Die vom BF und seiner Ehegattin in diesem Zusammenhang durchgeführten "Pflegetmaßnahmen" entsprächen nach Ansicht des Finanzamtes lediglich dem familiären Beistandsgebot. Genauso wenig genüge eine wahrscheinliche Pflegebedürftigkeit der Eltern in den nächsten Jahren (vergleiche VwGH, 22.11.2018, Ra 2018/15/0075).

Zum Verkauf des Einfamilienhauses führte das Finanzamt aus, dass die derzeitige Situation am Immobilienmarkt - wie allgemein bekannt - äußerst hochpreisig sei. Vom Familienwohnsitz des BF sei die Landeshauptstadt mit dem Pkw in rund 15 Minuten zu erreichen. Durch die vorliegende Stadtnähe könnte für die Immobilie ein überdurchschnittlich guter Preis erzielt

werden. Dem vorgebrachten Argument, dass ein Verkauf zu erheblichen wirtschaftlichen Nachteilen führen würde, sei daher nicht zu folgen. Zudem könne auch nicht zwingend mit der erforderlichen Gewissheit davon ausgegangen werden, dass der BF mit Antritt der Pension wieder permanent zurück zum derzeitigen Familienwohnsitz ziehen werde, da auch am Arbeitsort ein geeigneter Wohnsitz zur Verfügung stehe.

In weiterer Folge wurden dem BFG noch weitere Beweismittel vorgelegt. In der abgeführten Beschwerdeverhandlung wiederholten sowohl der Finanzamtvertreter als auch die steuerliche Vertretung bzw. der Beschwerdeführer ihren Standpunkt. Im Einzelnen wird auf diese in weiterer Folge eingegangen werden.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Sachverhalt:

Folgender Sachverhalt wird als erwiesen angenommen:

Der BF (geboren am 1) und seine Ehegattin K (geboren am 2) wohnen seit Mai 1989 in einem gemeinsamen Haushalt (= Familienwohnsitz) in L (Abfrage aus dem Zentralen Melderegister), ca. 15 Kilometer von der F entfernt (Google Maps – Routenplaner). Die angesprochene (mit einem Einfamilienhaus bebaute) Liegenschaft (4.306 m² Grundfläche, davon gewidmet 276m² Baufläche, 4.030m² Garten) steht seit 1991 je zur Hälfte im Eigentum der Ehegatten.

Seit 1.10.2014 ist der BF bei der X GmbH (ab 1.10.2018 Y GmbH) in Z als Dienstnehmer beschäftigt (im Steuerakt einliegende Lohnzettel), und zwar in einem unbefristeten Dienstverhältnis. Am 22. Juni 2021 schloss der BF mit seiner Dienstnehmerin eine Altersteilzeitvereinbarung. Dieser zufolge (Punkt 1.) wird die wöchentliche Normalarbeitszeit des Dienstnehmers für den Zeitraum vom 01.6.2021 bis 31.10.2023 von bisher 40 Wochenstunden auf durchschnittlich 20 Wochenstunden reduziert. Das sind 50 % der bisherigen Arbeitszeit. Während dieses Zeitraumes verteilt sich die reduzierte Arbeitszeit entsprechend einem Blockmodell auf eine Arbeitsphase und eine Freizeitphase:

Arbeitsphase: 01.6.2021 bis 15.08.2022 – 14,5 Monate

Freizeitphase: 16.08.2022 – 31.10.2023 – 14, Monate

Während der Arbeitsphase beträgt die wöchentliche Normalarbeitszeit 40 Stunden in der Freizeitphase verwertet in der Arbeitsphase eingearbeitete Arbeitszeit ausgeglichen.

Die Ehegattin des Beschwerdeführers war Lehrerin und wurde mit Bescheid des Amtes der Kärntner Landesregierung vom 15.09.2011 aufgrund ihres Antrages vom 01.10.2011 und aufgrund eines amtsärztlichen Gutachtens vom 01.08.2011 mit Wirksamkeit vom 1.10.2011 wegen dauernder Dienstunfähigkeit in den Ruhestand versetzt.

Laut Entlassungsbericht der Privatklinik G vom 31.8.2017 leidet die Ehegattin des BF an einer anhaltenden somatoformen Schmerzstörung. Diesem Entlassungsbericht ist weiters zu entnehmen, dass die Ehegattin des BF schon längere Zeit unter chronischen Kopfschmerzen leidet. Der Kurzbefund der M am Wörthersee vom 30.6.2020 diagnostiziert einen chronischen Spannungskopfschmerz. Der Abschlussbrief der M am Wörthersee attestiert ebenfalls das Vorhandensein eines Spannungskopfschmerzes. Laut letzterem Bericht profitiert die Ehegattin des BF von körperlicher Ertüchtigung, vor allem im Freien.

Die am 14.5.1929 geborene Mutter des BF, Gr, lebt in einem eigenen Haushalt in N und hat seit 1. Jänner 2012 Pflegegeld der Stufe 1 (Euro 154,20) bezogen. Ab 1.4.2021 gebührt der Mutter des BF Pflegegeld der Stufe 2 (vorgelegte Pflegegeldbescheide).

Mit Kaufvertrag vom 11. 08. 2016 erwarb der BF ebenfalls gemeinsam mit seiner Ehegattin eine Eigentumswohnung in O, mit ca. 85,25 m² Wohnnutzfläche sowie einen Kfz Abstellplatz um einen Kaufpreis von insgesamt Euro 306.000,--. Euro 80.000 des Kaufpreises wurden kreditfinanziert, der Kredit wird vom BF und seiner Ehegatten gemeinsam bedient. Ein Entgelt für die Nutzung der Wohnung zahlt der BF seiner Ehegattin nicht. Der BF erwarb zudem für die Wohnung Einrichtungsgegenstände um Gesamtanschaffungskosten von rund Euro 21.000. Polizeilich gemeldet an dieser Adresse sind weder der BF selbst noch seine Ehegattin. Der BF hat auf die polizeiliche Meldung vergessen (ZMR – Abfrage, vorgelegter Kreditvertrag, Rechnungen, Aussage in der Beschwerdeverhandlung):

Beweiswürdigung:

Beweis wurde erhoben durch Einsichtnahme in den elektronischen Steuerakt, das zentrale Melderegister und das Grundbuch. Der festgestellte Sachverhalt gründet sich weiters auf die oben angeführten Verträge und weiteren angeführten Beweismittel, wie die Aussagen des BF in der Beschwerdeverhandlung. Der Sachverhalt unstrittig.

Rechtliche Beurteilung:

Gemäß § 16 Abs. 1 erster Satz EStG 1988 sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Wenn dem Arbeitnehmer Mehraufwendungen erwachsen, weil am Beschäftigungsort wohnen muss und die Verlegung des (Familien-)Wohnsitzes in eine übliche Entfernung zum Ort der Erwerbstätigkeit nicht zugemutet werden kann, sind diese Aufwendungen Werbungskosten im Sinne des § 16 Abs. 1 EStG 1988.

Die Beibehaltung des Familienwohnsitzes ist aus der Sicht eine Erwerbstätigkeit, die in unübliche Entfernung von diesem Wohnsitz ausgeübt wird, niemals durch die Erwerbstätigkeit, sondern immer durch Umstände veranlasst, die außerhalb dieser Erwerbstätigkeit liegen. Der Grund warum Ausgaben bzw. Aufwendungen für Familienheimfahrten und doppelte

Haushaltsführung dennoch als Werbungskosten bei den aus der Erwerbstätigkeit erzielten Einkünften Berücksichtigung finden, liegt darin, dass derartige Ausgaben bzw. 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. Dies bedeutet aber nicht, dass zwischen den für eine solche Unzumutbarkeit sprechenden Gründen und Erwerbstätigkeit ein ursächlicher Zusammenhang bestehen muss. Die Unzumutbarkeit kann ihre Ursache auch in der privaten Lebensführung haben (VwGH 20.12.2018, Ra 2016/13/0016).

Für die Beibehaltung der doppelten Haushaltsführung und die Berücksichtigung von Familienheimfahrten sprechende Gründe können sein:

- die bevorstehende Pensionierung und wenn davon auszugehen ist, dass der Abgabepflichtige höchstens noch 5 Jahre berufstätig sein und an seinen Familienwohnsitz zurückkehren wird
- besonders gelagerte Pflegenotwendigkeit naher Angehöriger
- der Verkauf des Einfamilienhauses am Familienwohnsitz würde aufgrund der Lage in einem strukturschwachen Gebiet zur erheblichen Vermögenseinbußen führen

Die Unzumutbarkeit der Wohnsitzverlegung ist nicht schematisch, sondern stets im Einzelfall zu beurteilen (vergl. Lenneis in JAKOM EStG, 14. Auflage, Tz. 56 zu § 16 Stichwort doppelte Haushaltsführung, mwN).

Im gegenständlichen Fall stützt der BF die Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes im Wesentlichen auf drei Gründe:

a.) bevorstehende Pensionierung

Wie sowohl der BF als auch das Finanzamt ins Treffen führen, spricht nach Ansicht des Verwaltungsgerichtshofes (siehe das Erkenntnis vom 26.11.1996, 95/14/0124) für die Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes, wenn bereits (bei mit einem Ortswechsel verbundenem Dienstantritt) davon auszugehen ist, dass der Abgabepflichtige höchstens noch fünf Jahre berufstätig sein und dann an den Familienwohnsitz zurückkehren wird. Dieser Ansicht liegt den Ausführungen des Gerichtshofes zufolge der Gedanke zugrunde, dass die Verlegung des Wohnsitzes dann nicht zumutbar ist, wenn von vorneherein mit Gewissheit anzunehmen ist, dass die auswärtige Tätigkeit auf vier bis fünf Jahre befristet ist. Es ist nämlich davon auszugehen, dass einem Arbeitnehmer nach Erreichen des 60. Lebensjahres die Verlegung des Wohnsitzes an den Tätigkeitsort nicht zumutbar ist, wenn von vorneherein feststeht, dass er die Berufstätigkeit - wie dies der allgemeinen Übung entspricht – spätestens mit Erreichung des 65. Lebensjahres einstellt.

Im angesprochenen Erkenntnis verweist der VwGH auf Vorjudikatur, nämlich das Erkenntnis vom 03.03.1992, 88/14/0081. In diesem hat der Gerichtshof ausgesprochen, dass gegen die Zumutbarkeit der Wohnsitzverlegung eine nur vorübergehend geplante Berufsausübung spricht.

Im gegenständlichen Fall war der (am 1 geborene) BF zum Zeitpunkt des Beginnes seines Dienstverhältnisses in Z (am 1.10.2014) 56 Jahre alt. Die Anwesenheitsverpflichtung des BF in Z endet nach der abgeschlossenen Altersteilzeitvereinbarung mit 15.10.2022. Der Zeitraum der effektiv in Z zu verrichtenden Tätigkeit beläuft sich somit auf **acht** Jahre, und überschreitet somit die vom Verwaltungsgerichtshof in seiner Judikatur angesprochene Frist von nur fünf Jahren zwischen Dienstbeginn und Pensionsantritt beinahe um das doppelte.

In der Beschwerdeverhandlung führte der steuerliche Vertreter des BF aus, dass sich im gegenständlichen Fall diese Frist nur auf 5 Jahre und 6 Monate belaufe. Dieses Vorbringen ist aktenwidrig und beruht offenbar darauf, dass die Berechnung des steuerlichen Vertreters ausgehend vom Streitjahr (2016) und nicht vom Dienstbeginn (1.10.2014) aus berechnet worden ist.

Zudem war das Dienstverhältnis des BF – seinen Ausführungen in der Beschwerdeverhandlung zufolge – vorerst unbefristet. Es ist sohin bei der aus der Sicht des Streitjahres zu beurteilende Zumutbarkeit der Wohnsitzverlegung davon auszugehen, dass der BF seine Berufstätigkeit - wie dies der allgemeinen Übung entspricht – erst mit Erreichung des 65. Lebensjahres einstellen wird. Zwischen Dienstantritt (2014) und Regelpensionsantritt (2023) liegt somit sogar ein Zeitraum von neun Jahren.

b.) Spannungsmigräne der Ehegattin des BF

Die am 2 geborene Ehegattin des BF wurde mit Wirksamkeit ab 1.10.2011 wegen dauernder Dienstunfähigkeit in den Ruhestand versetzt. Die Ehegattin des BF war zur Beginn der Ruhestandsversetzung 56 Jahre alt.

Die BF leidet unstrittig an einer anhaltenden somatoformen Schmerzstörung (u. a. Bericht Privatklinik G) und profitiert jedenfalls von körperlicher Ertüchtigung, vor allem im Freien (Abschlussbrief der KABEG).

Nach Ansicht des Finanzamtsvertreters vermögen die in der Beschwerdeverhandlung beigebrachten Befunde das Beschwerdebegehren nicht zu stützen. Die aus den Jahren 2017 bzw. 2020 stammen Berichte ließen nämlich Rückschlüsse auf die vom BF in der Beschwerdeverhandlung gegen die Zumutbarkeit der Familienwohnsitzverlegung vorgebrachten Umstände (in Z im Sommer in einer von Hitze aufgeheizten Stadt könne der von den Ärzten empfohlene Linderungseffekt nicht eintreten) nicht zu.

Dem kann entgegnet werden, dass die Ehegattin des BF bereits im Alter von 56 Jahren wegen Dienstunfähigkeit in den dauernden Ruhestand versetzt worden war. Der vorgelegte diesbezügliche Bescheid des Amtes der Kärntner Landesregierung verweist zwar nur auf ein amtsärztliches Gutachten und bleibt das Krankheitsbild schuldig. Da jedoch die später erstatteten oben angeführten ausführlichen Befunde kein anderes Krankheitsbild zeichnen als die Migräneschmerzen, ist davon auszugehen, dass diese auch ursächlich für die frühzeitige Ruhestandsversetzung waren. Im Übrigen spricht das Gutachten der KABEG sehr wohl davon, dass die Ehegattin des BF von körperlicher Ertüchtigung, vor allem im Freien profitiert. Es ist notorisch, dass körperliche Ertüchtigung im Freien am Berg im Grünen der Linderung der Krankheit dienlicher ist, als Bewegung in einer überhitzten Großstadt.

c.) Pflegebedürftigkeit der Mutter des BF

Die Mutter des BF hat während des Streitjahres Pflegegeld der Stufe 1 in Höhe von Euro Euro 154,20 bezogen. Bei Bezug der Pflegestufe 1 besteht ein Pflegebedarf von mehr als 65 und weniger als 95 Stunden (www.oesterreich.gv.at).

Laut Aussage des BF in der Beschwerdeverhandlung teilt sich der BF die Pflege seiner Mutter mit seinem drei Brüdern und begründet dies damit, dass die Aufrechterhaltung der sozialen Kontakte für das Wohlbefinden der Mutter erforderlich sei. Damit gibt der BF selbst zu erkenne, dass keine die Unzumutbarkeit der Übersiedlung begründende Pflegenotwendigkeit der Mutter vorliegt (siehe Lenneis in JAKOM EStG¹⁴, Anm. 56 zz. § 16, S. 916, m.w.N.).

d.) Unzumutbarkeit der Veräußerung des Familienwohnsitzes

Der Umstand, dass der Verkauf eines Einfamilienhauses am Familienwohnsitz zu erheblichen Vermögenseinbußen führen würde, kann für die Beibehaltung der doppelten Haushaltsführung sprechen (Lenneis, a.a.O., S. 915).

Der BF bringt in diesem Zusammenhang vor, dass der Verkauf des Einfamilienhauses am Familienwohnsitz werde aufgrund der Größe der Liegenschaft und aufgrund der Lage in einem dünn besiedelten Gebiet zu erheblichen Vermögenseinbußen führen. Ein schneller (Not-) Verkauf des Hauses mit mehr als 200 m² Wohnfläche wäre ein schwerer wirtschaftlicher Nachteil, zumal der BF bei Pensionsantritt seinen Nebenwohnsitz am Beschäftigungsort ohnehin aufgeben werde. Es sei wirtschaftlich nicht nachvollziehbar, eine Liegenschaft zum aktuellen Zeitpunkt zu veräußern und in weiterer Folge nach der Pensionierung wiederum eine ähnliche Liegenschaft in der gleichen Region anzuschaffen.

Das Finanzamt entgegnet dem damit, dass durch die vorliegende Stadtnähe für die Immobilie ein überdurchschnittlich guter Preis erzielt werden könnte. Zudem könne auch nicht zwingend mit der erforderlichen Gewissheit davon ausgegangen werden, dass der BF mit Antritt der Pension wieder permanent zurück zum derzeitigen Familienwohnsitz ziehen werde.

Ersterem Argument des Finanzamtes ist zu entgegnen, dass angesichts der Größe und der Widmung des Grundstückes (insgesamt 4.306 m², davon 4.030m² bloß nichtbebaubarer Garten) trotz der Nähe zur Landeshauptstadt die Erzielung eines überdurchschnittlichen Preises nicht realistisch ist.

Nach Ansicht des Finanzamtes fehlt es auch an der erforderlichen Gewissheit der Rückkehr des BF an seinen Familienwohnsitz. Diesbezüglich wird auf den folgenden Punkt e.) verwiesen.

e.) sonstige in der Privatsphäre gelegene Umstände

Die diesbezüglich vom BF ins Treffen geführten Umstände (aktives Mitglied und Rechnungsprüfer der Trachtenkapelle, Obmann der Wassergenossenschaft) stützen die Ansicht der Unzumutbarkeit der Wohnsitzverlegung nicht. Diese Umstände gründen sich – wie auch der BF selbst ausführt und auch vom Finanzamt im Vorlagebericht bekräftigt wird – ausschließlich auf persönliche Interessen des BF und sind nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht geeignet, eine doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten zu rechtfertigen. Wohl aber sprechen diese Umstände für die Gewissheit der Rückkehr des BF an den Familienwohnsitz in L.

Schlussfolgerung dem Grunde nach

Wie eingangs bereits ausgeführt, ist die Unzumutbarkeit der Wohnsitzverlegung nicht schematisch, sondern stets im Einzelfall zu beurteilen.

Die im gegenständlichen Fall vorgebrachten Umstände vermögen die Unzumutbarkeit der Wohnsitzverlegung entweder gar nicht (Pflegebedürftigkeit der Mutter, lit c., sonstige in der Privatsphäre gelegene Umstände, lit e.), eher nicht (Pensionsantritt, lit a., P) oder jeweils für sich allein betrachtet (Verspannungsmigräne, lit b., Unzumutbarkeit der Veräußerung des Familienwohnsitzes, lit. d) zur rechtfertigen. Wohl aber rechtfertigt eine Zusammenschau aller in lit. a, b und d angeführten Umständen den Schluss, dass dem BF die Verlegung des Familienwohnsitzes nicht zumutbar war.

Ausgaben bzw. Aufwendungen der Höhe nach

War dem BF die Verlegung des Familienwohnsitzes nicht zumutbar, ist zu beurteilen, welche Ausgaben bzw. Aufwendungen anzuerkennen sind.

Was die **Familienheimfahrten** anlangt, ist festzuhalten, dass die Höhe der absetzbaren Kosten durch § 20 Abs. 1 Z 2 lit e EStG 1988 mit dem höchsten Pendlerpauschale gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 lit. d begrenzt ist. Der BF begehrt (nach Abzug eines entsprechenden Privatanteiles) die Berücksichtigung von 72% des höchsten Pendlerpauschales nach der zitierten Gesetze (72% von Euro 350,--), d.s. zusammen von insgesamt **Euro 3.024,--**.

Die vom BF nachgewiesenen, tatsächlichen Kosten für Familienheimfahrten (Sachbezug für Firmen – PKW samt Zuzahlung) übersteigen diesen Betrag. Daher hat das Finanzamt diesem Begehren, jedoch nur anteilmäßig bis Oktober 2016 (Berücksichtigung von Euro 2.520,--) entsprochen. Da die Verlegung des Familienwohnsitzes jedoch für das gesamte Jahr unzumutbar war, sind jedoch auch noch die Kosten für November und Dezember zusätzlich zu berücksichtigen (2 x 252,-- = 504,--).

Als Werbungskosten aus einer **doppelten Haushaltsführung** kommen nur die unvermeidlichen Mehraufwendungen in Betracht. Als Kosten eines beruflich veranlassten Zweitwohnsitzes kommen nur die Kosten einer Kleinwohnung in Betracht. Nach der Verwaltungspraxis können nur Kosten bezogen auf eine Kleinwohnung von rund 55m² abgesetzt werden. Dieser Praxis folgend begehrt der BF auch nur 64,52% der ihm erwachsenen Kosten (Wohnnutzfläche 85,25 m² umgelegt auf 55 m²). Von den ab 11/2016 (Nutzungsbeginn) geltend gemachten Kosten sind jedoch Teile auszuscheiden:

Gesamt	3.956,66
- Abschreibung Wohnung*	- 1.696,78
- Zinsen Spesen Fremdfinanzierung*	- 484,42
- Geldbeschaffungskosten*	- 898,00
= laufende Betriebskosten	877,46
Anteilige Werbungskosten 64,52%	566,14
Einrichtungsgegenstände AFA	1.173,02
Einrichtungsgegenstände Sofortaufwand	619,78
Kosten ab 11/2016	2.358,94

* Die Kosten im Zusammenhang mit der Anschaffung und Kreditfinanzierung der Wohnung waren auszuscheiden, weil das Bundesfinanzgericht im Sinne der von Lenneis in JAKOM a.a.O., S. 920, aufgezeigten Grundsatzermäßigung davon ausgeht, dass bei Anschaffung der Eigentumswohnung Vermögensbildungsüberlegungen im Vordergrund gestanden sind.

Zudem steht die Wohnung zur Hälfte im Eigentum der Ehegattin des BF, der der BF laut seinen Aussagen in der Beschwerdeverhandlung keinerlei Nutzungsentgelt bezahlt.

Auf Grund des vorliegenden Erkenntnisses sind die folgenden Werbungskosten zu berücksichtigen:

Werbungskosten laut Finanzamt	3.578,20
Erhöhung Familienheimfahrten	504,00
doppelte Haushaltsführung	2.358,94

Werbungskosten laut Erkenntnis	6.441,14
--------------------------------	----------

Nach all dem ist spruchgemäß zu entscheiden

Zur Zulässigkeit einer 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 waren Sachverhalte unter Bedachtnahme auf die ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zu würdigen und keine Rechtsfrage zu beantworten. Die Revision war daher nicht zuzulassen.

Klagenfurt am Wörthersee, am 26. April 2022