

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin *** in der Beschwerdesache des Beschwerdeführers, Adresse, über die Beschwerde vom 26. Februar 2021 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 27. Jänner 2021 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2015 Steuernummer XXX 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

1. Verfahrensgang und Sachverhalt

Mit Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2015 vom 24.06.2021 beantragte der Beschwerdeführer (kurz Bf.) Kosten für Familienheimfahrten in Höhe von € 3.175,20 sowie Kosten für doppelte Haushaltsführung in Höhe von € 10.417,09.

Im Einkommensteuerbescheid 2015 vom 27.01.2021 wurden diese von der Abgabenbehörde nicht berücksichtigt. Begründend wurde die abweisende Erledigung damit, dass die Voraussetzungen für eine auf Dauer angelegte doppelte Haushaltsführung im Sinne des § 16 EStG 1988 nicht vorliegen würden. Wenn die Voraussetzungen wegfallen, können die Kosten für eine beruflich veranlasste Begründung eines zweiten Haushalts am Beschäftigungsort nur vorübergehend als Werbungskosten geltend gemacht werden. Dabei werde eine angemessene Frist für alleinstehende Arbeitnehmer von einem Zeitraum von sechs Monaten als ausreichend angesehen. Der Bf. verfüge seit 03.06.2014 in Salzburg über einen Wohnsitz und können aufgrund der privaten Veranlassung der Beibehaltung des Familienwohnsitzes die Aufwendungen für Familienheimfahrten und doppelte Haushaltsführung keine Berücksichtigung finden.

Der Bf. erhob fristgerecht Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2015 und führte begründend aus, dass er seinen Familienwohnsitz in Wien habe und im Februar 2014 von seiner Firma dauerhaft nach Salzburg versetzt worden sei. Dafür habe er ab 03.06.2014 eine zweckmäßige Wohnung in Salzburg angemietet. Die Wohnung hatte 44m² und koste € 860,- Miete inkl. Betriebskosten. Die Wohnung verfüge über keine Waschmöglichkeit, sein Lebensmittelpunkt sei in Wien und sei er wochenends stets zurück nach Wien gefahren.

Er sei alleinstehend und seien die Kosten einer doppelten Haushaltsführung für 6 Monate sowie die Kosten der Familienheimfahrten für 1x pro Monat anzuerkennen. Die Kosten der doppelten Haushaltsführung hätten im Kalenderjahr 2015 € 10.830,79, die Kosten für Familienheimfahrten € 3.175,20 betragen. Zusätzlich habe er Mobiliar für diese Wohnung angeschafft. Gemäß LStR Rz 349 sei für Wohnungsmobiliar, das über € 400,- an Anschaffungskosten betrage, eine gewöhnliche Nutzungsdauer von 10 Jahren anzunehmen. Daher mache er im Jahr 2015 1/10-tel der Kosten von € 5.439,80 (laut Auflistung der Möbel plus Preis) geltend. Es werde die Aufhebung des Bescheides und die Erlassung eines neuen Bescheides, in dem die Werbungskosten in Höhe von gesamt € 14.549,97 berücksichtigt werden, beantragt. Beiliegend wurde ein Konvolut Rechnungen und Aufstellungen zum Nachweis über die Mietkosten der Wohnung in Salzburg und für das Mobiliar übermittelt.

Mit Beschwerdeverentscheidung wurde die Beschwerde des Bf. abweisend von der Abgabenbehörde erledigt und begründend auf den Einkommensteuerbescheid 2015 verwiesen.

Im fristgerechtem Vorlageantrag beantragte der Bf. die Vorlage an das Bundesfinanzgericht (kurz BFG). Da er als Alleinstehender die Aufwendungen für Familienheimfahrten und doppelte Haushaltsführung nur bis zu einem halben Jahr geltend machen könne, habe er dies für das Jahr 2015 getan und nicht für das Jahr 2014, als er den Nebenwohnsitz aus beruflichen Gründen angemietet habe. Das Steuerrecht beinhalte keine Angaben darüber, welches Jahr herangezogen werden müsse/dürfe. Weiters verweise er auf die Ausführungen in seiner Beschwerde und beantrage die Entscheidung durch das BFG. Die Werbungskosten in Höhe von € 14.549,97 seien zu berücksichtigen und ein neuer Bescheid zu erlassen.

Mit Vorlagebericht wurde der elektronische Akt dem BFG vorgelegt und von der Abgabenbehörde die Abweisung beantragt. Begründend wurde ausgeführt, dass die Voraussetzungen für die Anerkennung der doppelten Haushaltsführung ausschließlich im Jahr 2014 vorlagen. Die damit zusammenhängenden Kosten, welche im Jahr 2014 angefallen seien, hätten im Jahr 2014 beantragt werden müssen (angemerkt werde an diesem Punkt, dass ein Antrag auf Veranlagung des Jahres 2014 nicht mehr möglich sei, da die fünfjährige Frist abgelaufen sei). Im konkreten Fall seien weder Gründe ersichtlich, die dafürsprechen würden, dass die Verlegung des Wohnsitzes nach 6 Monaten unzumutbar war, noch wurden solche Gründe vorgebracht. Im Jahr 2015 seien die Voraussetzungen für die Anerkennung der Kosten

der doppelten Haushaltsführung aber nicht mehr vorgelegen. Die diesbezüglichen Kosten können nach Meinung der Abgabenbehörde somit nicht im Jahr 2015 berücksichtigt werden.

I. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

2. Beweiswürdigung und rechtliche Beurteilung

2.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

Unstrittig ist, dass sich der Familienwohnsitz des alleinstehenden Bf. in Wien befindet. Laut der vom BFG durchgeführten Abfrage des Zentralen Melderegisters hat der Bf. seit 25.02.2008 seinen Hauptwohnsitz in Wien gemeldet. Im Februar 2014 wurde er von seiner Firma dauerhaft (unbefristet) nach Salzburg versetzt. Seit 03.06.2014 hat er eine Wohnung in Salzburg mit 44m² gemietet, für die er im Jahr 2015 € 860,- Miete inkl. Betriebskosten pro Monat bezahlte.

Unstrittig ist weiters, dass die Aufwendungen der doppelten Haushaltsführung sowie die Familienheimfahrten bei einer nicht auf Dauer vorliegenden doppelten Haushaltsführung nach der Rechtsprechung für rund 6 Monate zustehen.

Strittig ist lediglich, ob der Bf. die Aufwendungen einer nicht auf Dauer vorliegenden doppelten Haushaltsführung und Familienheimfahrten für das Jahr 2015 geltend machen kann, obwohl er bereits im Februar 2014 von seiner Firma dauerhaft nach Salzburg versetzt worden ist und seit Mitte des Jahres 2014 am Beschäftigungsort in Salzburg eine Wohnung gemietet hat.

Die im Verfahrensverlauf und zuvor (unstrittig) angeführten Sachverhaltsfeststellungen gründen sich auf den von der Abgabenbehörde vorgelegten elektronischen Akt, insbesondere den ergangenen Bescheiden sowie dem Abgabensinformationssystem der Finanzverwaltung und der Abfragen des Zentralen Melderegisters durch das BFG.

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

Nach § 20 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 dürfen die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden. Nach § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 gilt dies auch für Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung, selbst wenn diese die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt und sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen.

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. e EStG 1988 sind Kosten der Fahrten zwischen Wohnsitz am Arbeits- (Tätigkeits-)Ort und Familienwohnsitz (Familienheimfahrten) nicht abzugsfähig, soweit sie den

auf die Dauer der auswärtigen (Berufs-)Tätigkeit bezogenen höchsten in § 16 Abs. 1 Z. 6 lit. c EStG 1988 angeführten Betrag übersteigen.

Liegt der Familienwohnsitz des Steuerpflichtigen außerhalb der üblichen Entfernung vom Beschäftigungsort, dann können nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes die (Mehr)Aufwendungen für "Familienheimfahrten" bzw. "doppelte Haushaltsführung", wie z. B. für die Wohnung am Beschäftigungsort und die Kosten für Familienheimfahrten, nur dann steuerlich berücksichtigt werden, wenn die doppelte Haushaltsführung beruflich bedingt ist.

Für die Abzugsfähigkeit müssen zwei Unzumutbarkeitsvoraussetzungen erfüllt sein. Zum einen muss die tägliche Rückkehr des betroffenen Arbeitnehmers von der Arbeitsstätte an den Familienwohnsitz, zum anderen muss auch die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Arbeitsort unzumutbar sein.

Unstrittig ist, dass der Familienwohnsitz des Bf. zum streitgegenständlichen Zeitraum 2015 Wien und der Arbeitsort in Salzburg lag, die Arbeitsstätte des Bf. vom Familienwohnsitz so weit entfernt ist, dass die tägliche Rückkehr nicht mehr zumutbar ist und deswegen am Dienort ein weiterer Wohnsitz begründet werden musste.

Zu prüfen bleibt in gegenständlichen Fall die zweite Voraussetzung der Unzumutbarkeit und ob diese im streitgegenständlichen Jahr vorliegt. Der Verwaltungsgerichtshof hat dazu wiederholt erkannt, dass die Beibehaltung eines (Familien)Wohnsitzes aus der Sicht der Erwerbstätigkeit, die in unüblich weiter Entfernung von diesem Wohnsitz ausgeübt wird, nicht durch die Erwerbstätigkeit, sondern durch Umstände veranlasst ist, die außerhalb der Erwerbstätigkeit liegen. Der Grund, warum Aufwendungen für Familienheimfahrten dennoch als Betriebsausgaben oder Werbungskosten bei den aus der Erwerbstätigkeit erzielten Einkünften Berücksichtigung finden, liegt darin, dass derartige Aufwendungen solange als durch die Einkunftserzielung veranlasst gelten, als dem Steuerpflichtigen eine Wohnsitzverlegung in übliche Entfernung vom Ort der Erwerbstätigkeit nicht zugemutet werden kann. Die Unzumutbarkeit der Verlegung des ständigen Wohnsitzes an den Ort der Beschäftigung kann die verschiedensten Ursachen haben und sich auch aus Umständen der privaten Lebensführung ergeben (vgl. 24.11.2011, 2008/15/0296 mwN).

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist die Unzumutbarkeit des Familienwohnsitzwechsels aus der Sicht des jeweiligen Streitjahres zu beurteilen (vgl. VwGH 20.09.2007, 2006/14/0038; VwGH 26.07.2007, 2006/15/0047 mwN.)

Es kommt dabei nicht darauf an, ob in einem früheren Zeitraum, insbesondere bei Eingehen der Beschäftigung (am neuen Beschäftigungsort), die Zumutbarkeit der Wohnsitzverlegung gegeben war. Die persönliche Leistungsfähigkeit des Steuerpflichtigen in einem Streitjahr hängt nämlich nicht davon ab, ob in einem Vorjahr die Verlegung des Wohnsitzes zumutbar gewesen ist (VwGH 26.07.2007, 2006/15/0047 mwN.)

Die im Vorlageantrag des Bf. vertretene Rechtsansicht, dass das Steuerrecht keine Angaben darüber beinhaltet, welches Jahr herangezogen werden muss oder darf, kann daher keinesfalls beigespflichtet werden.

Die Frage, ob bzw. wann dem Steuerpflichtigen die Verlegung seines (Familien-)Wohnsitzes zumutbar ist, kann nicht schematisch vom Ablauf eines bestimmten Zeitraumes abhängig gemacht werden; vielmehr sind die Verhältnisse des Einzelfalls zu berücksichtigen, wonach dem Steuerpflichtigen in aller Regel nach einer gewissen Zeit zumutbar ist, den Familienwohnsitz in den Nahebereich seiner Arbeitsstätte zu verlegen (VwGH 22.04.1986, 84/14/0198).

Bei einem alleinstehenden Arbeitnehmer mit eigenem Hausstand ist – wie auch vom Bf. selbst ausgeführt – eine Zeitspanne von 6 Monaten zu erwägen. Diese Zeitspanne ist im streitgegenständlichen Jahr bereits abgelaufen, zumal der Bf. nach seinen eigenen Angaben in der Beschwerde bereits im Februar 2014 nach Salzburg versetzt wurde und seit 03.06.2014 über einen Wohnsitz in Salzburg verfügt. Spätestens nach Ablauf dieser Zeitspanne hätte der Steuerpflichtige darzulegen, aus welchen Gründen der entfernt liegende Wohnsitz beibehalten wird.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist es Sache des Steuerpflichtigen, der die Beibehaltung des in unüblicher Entfernung vom Beschäftigungsort gelegenen Familienwohnsitzes als beruflich veranlasst geltend macht, die Gründe zu nennen, aus denen er die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Ort der Beschäftigung als unzumutbar ansieht, ohne dass die Abgabenbehörde in einem solchen Fall verhalten ist, nach dem Vorliegen auch noch anderer als der vom Steuerpflichtigen angegebenen Gründe für die behauptete Unzumutbarkeit zu suchen. Die berufliche Veranlassung von Aufwendungen, denen nach dem ersten Anschein eine nicht berufliche Veranlassung zu Grunde liegt, ist vom Steuerpflichtigen darzustellen (VwGH 20.04.2004, 2003/13/0154).

Gründe, weshalb die Verlegung des Familienwohnsitzes im Jahr 2015 unzumutbar wäre, brachte der Bf. nicht vor. Der Bf. gibt selbst im Vorlageantrag an, dass er die Aufwendungen für Familienheimfahrten und doppelte Haushaltsführung nur bis zu einem halben Jahr geltend machen kann. Für das BFG steht fest, dass es dem Bf. nach Ablauf der Zeitspanne im Jahr 2014 zumutbar gewesen wäre seinen Wohnsitz zu verlegen. Im Jahr 2015 liegt keine Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes des alleinstehenden Bf. vor.

Die Kosten der doppelten Haushaltsführung können, entgegen der Meinung des Bf., aufgrund der obig angeführten Rechtsprechung im Jahr 2015 nicht berücksichtigt werden.

Da die geltend gemachten Kosten betreffend die doppelte Haushaltsführung dem Bf. nach der oben zitierten Rechtsprechung bereits dem Grunde nach nicht zustehen, erübrigen sich die Ausführungen zur Höhe der geltend gemachten Aufwendungen.

Nach ständiger Rechtsprechung sind Aufwendungen für Familienheimfahrten eines Arbeitnehmers vom Wohnsitz am Arbeitsort zum Familienwohnsitz im Rahmen der durch § 20 Abs. 1 Z 2 lit. e EStG 1988 gesetzten Grenzen Werbungskosten, wenn die Voraussetzungen einer beruflich veranlassten doppelten Haushaltsführung vorliegen. Aufwendungen für Familienheimfahrten des Arbeitnehmers von dem am Arbeitsort gelegenen Wohnsitz zum Familienwohnsitz sind unter jenen Voraussetzungen Werbungskosten, unter denen eine doppelte Haushaltsführung als beruflich veranlasst gilt. Liegen die Voraussetzungen für eine auf Dauer angelegte doppelte Haushaltsführung nicht vor, so können Kosten für Familienheimfahrten ebenfalls nur vorübergehend als Werbungskosten geltend gemacht werden (*Lenneis in Jakom EStG*, 15. Aufl. 2022, § 16 Rz 56 "Doppelte Haushaltsführung, Punkt i "Abzugsfähige Kosten für Familienheimfahrten", mwN; *Schubert in Wiesner/Grabner/Wanke*, EStG § 16 Anm. 27 "Familienheimfahrten", Stand 01.05.2021, rdb.at, mwN.)

Aufgrund der obigen Ausführungen können mangels Vorliegen der Voraussetzungen für das steitgegenständliche Jahr 2015 keine Aufwendungen für Familienheimfahrten anerkannt werden.

Die Beschwerde war als unbegründet abzuweisen.

2.2. Zu Spruchpunkt II. (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 vorliegenden Fall werden keine Rechtsfragen aufgeworfen, denen im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG grundsätzliche Bedeutung zukäme. Die Entscheidung bezüglich der Absetzbarkeit der Kosten für doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten als Werbungskosten entspricht der oben angeführten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. insbesondere VwGH 26.07.2007, 2006/15/0047 und VwGH 20.09.2007, 2006/14/0038) und ist die Revision nicht zulässig.

Graz, am 24. Jänner 2023