

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Albert Salzmann in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 6.8.2019 gegen den Einkommensteuerbescheid 2018 des Finanzamtes Wien 3/5/7/11/15 Schwechat Gerasdorf (nunmehr Finanzamt Österreich) vom 29.7.2019 zur Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

- I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.
- II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art 133 Abs 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Bisheriger Verfahrensgang

Mit Bescheid vom 29.7.2019 hat das Finanzamt (FA) die Einkommensteuer für 2018 veranlagt und ist dabei von der Erklärung zur ArbeitnehmerInnenveranlagung der beschwerdeführenden Partei (bP) abgewichen, indem die beantragten Werbungskosten für doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten nicht berücksichtigt wurden.

Mit Schreiben vom 6.8.2019 hat die bP Beschwerde gegen den og Einkommensteuerbescheid erhoben und diese damit begründet, dass sie seit Jahren in der Höhe fast gleichbleibende Kosten für Wohnung und Fahrtspesen geltend mache und nicht verstehe, warum für 2018 deutlich weniger Guthaben vom FA erstattet worden sei, als in den Vorjahren.

Nach Durchführung eines Vorhalteverfahrens hat das FA mit Beschwerdevorentscheidung vom 19.11.2019 die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

Mit Schreiben vom 27.11.2019 hat die bP „Beschwerde“ gegen die og Beschwerdevorentscheidung erhoben, ohne weitere Ausführungen zu Sachverhalts- oder Rechtsfragen zu tätigen.

Dieses Schreiben ist vom FA als Antrag auf Entscheidung über die Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht gewertet worden (Vorlageantrag).

Mit Vorlagebericht vom 27.5.2020 hat das FA die Beschwerde elektronisch dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt und die Abweisung der Beschwerde beantragt.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die bP arbeitet seit 2012 durchgehend in Österreich. Von 2012 bis 15.4.2014 war sie mit Nebenwohnsitz und vom 15.4.2014 bis laufend mit Hauptwohnsitz in Österreich gemeldet.

Die bP ist verheiratet und hat zwei minderjährige Kinder, für die sie im Streitzeitraum österreichische Familienbeihilfe bezogen hat. Die Ehefrau lebt mit den Kindern in Polen. 2018 wurde von der Ehefrau kein Einkommen erzielt.

Die bP hat vom 8.1.2018 bis zum 19.12.2018 für ein Innenausbau-Unternehmen gearbeitet. Für den Zeitraum von 20.12.2018 bis 31.12.2018 hat die bP Arbeitslosengeld bezogen.

Die bP hat seit 2012 in Österreich Erklärungen zur ArbeitnehmerInnenveranlagung eingereicht und dabei Werbungskosten ua für Familienheimfahrten (seit 2012) und doppelte Haushaltsführung (seit 2014) geltend gemacht.

In der Erklärung zur ArbeitnehmerInnenveranlagung für 2018 beantragt die bP die einkommensmindernde Berücksichtigung von Kosten für Familienheimfahrten iHv € 1.470,00 und für doppelte Haushaltsführung iHv € 2.160,00.

2. Beweiswürdigung

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus den vorgelegten Akten, insbesondere aus der von der bP eingebrachten Erklärung zur ArbeitnehmerInnenveranlagung für 2018, den beiden Schreiben der bP vom 6.8.2019 (Beschwerde) und 27.11.2019 (Vorlageantrag), der Bescheinigung EU/EWR (Formular E9) vom 15.3.2019, sowie Abfragen aus der Datenbank der Finanzverwaltung.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Rechtsgrundlagen

§ 16 Abs 1 EStG 1988 lautet:

„Werbungskosten sind die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. ...“

§ 20 Abs 1 EStG 1988 lautet:

„Bei den einzelnen Einkünften dürfen nicht abgezogen werden:

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

2. lit a bis d)

lit e) 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.“

3.2. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

Gem § 16 Abs 1 EStG 1988 sind Werbungskosten Ausgaben oder Aufwendungen, die getätigt werden, um Einnahmen zu erwerben, zu erhalten oder zu sichern. Gem § 20 Abs 1 EStG 1988 dürfen bei den einzelnen Einkünften ua Wohnungs- und Haushaltskosten nicht abgezogen werden. Lediglich unvermeidbare Mehraufwendungen, die dem Abgabepflichtigen dadurch erwachsen, dass er am Beschäftigungsort wohnen muss und ihm die Verlegung des (Familien)Wohnsitzes an den Beschäftigungsort ebenso wenig zugemutet werden kann, wie die tägliche Rückkehr zum (Familien)Wohnsitz, sind als beruflich bzw betrieblich bedingte Mehraufwendungen bei jener Einkunftsart abzuziehen, bei der sie erwachsen sind.

Doppelte Haushaltsführung:

Der Verwaltungsgerichtshof (VwGH) hat 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 dennoch als 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 VwGH 24.11.2011, 2008/15/0296).

Damit Aufwendungen der doppelten Haushaltsführung berücksichtigt werden können, muss also ein Familienwohnsitz bestehen. Ein Familienwohnsitz liegt vor, wo ein Arbeitnehmer seine engsten persönlichen Beziehungen (Familie, Freundeskreis) und einen eigenen Hausstand hat.

Liegt ein Familienwohnsitz vor, können Kosten der doppelten Haushaltsführung in Abzug gebracht werden, wenn zwei Unzumutbarkeitsvoraussetzungen erfüllt sind:

1. Die tägliche Rückkehr von der Arbeitsstätte an den Familienwohnsitz muss für den betroffenen Arbeitnehmer unzumutbar sein. Der Verwaltungsgerichtshof hat die tägliche Rückkehr bei einer Wegstrecke von 130 Kilometern und einer Fahrzeit von 70 Minuten für unzumutbar erkannt. Im Streitfall ist der Familienwohnsitz vom Beschäftigungsort so weit entfernt, dass eine tägliche Rückkehr zweifelsfrei nicht zugemutet werden kann.
2. Die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Arbeitsort oder in dessen Nahebereich muss unzumutbar sein. Die Unzumutbarkeit kann ihre Ursachen sowohl in der privaten Lebensführung als auch in der weiteren Erwerbstätigkeit des Arbeitnehmers oder in der Erwerbstätigkeit des Ehepartners haben. Dabei sind die Gesamtumstände des Einzelfalles zu würdigen und auch die Ursache der doppelten Haushaltsführung in Betracht zu ziehen.

Die Rechtsprechung geht grundsätzlich davon aus, dass Arbeitnehmern nach einer gewissen Zeit, die nur im Einzelfall beurteilt werden kann, die Verlegung ihres Wohnsitzes in den Nahebereich ihrer Arbeitsstätte zuzumuten ist. Für Zeiträume, in denen die Unzumutbarkeit nicht gegeben ist, ist ein Werbungskostenabzug ausgeschlossen. Umstände des Einzelfalles können jedoch auch langfristig die Unzumutbarkeit der Wohnsitzverlegung mit sich bringen. Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes ist eine auf Dauer angelegte doppelte Haushaltsführung ua in folgenden Fällen gerechtfertigt:

- Steuerlich relevante Einkünfte des Ehepartners am Familienwohnsitz, die verloren gingen.
- Die Erzielung steuerlich relevanter Einkünfte am Familienwohnsitz durch den Arbeitnehmer selbst.
- Fehlende Ausbildungsmöglichkeiten für die Kinder am Arbeitsort.
- Besonders gelagerte Pflegenotwendigkeit naher Angehöriger, deren Mitübersiedlung unzumutbar wäre.

Behält der Arbeitnehmer dagegen den entfernt gelegenen Familienwohnsitz trotz der Zumutbarkeit der Wohnsitzverlegung ausschließlich aus persönlichen Gründen bei (zB gute Wohnlage, Eigenheim, Schulbesuch der Kinder bei ausreichender Schulbesuchsmöglichkeit am Arbeitsort), fallen die Ausgaben für doppelte Haushaltsführung grundsätzlich unter das Abzugsverbot des § 20 Abs 1 EStG 1988.

Zwischen den Verfahrensparteien ist unstrittig, dass ein Familienwohnsitz in Polen und die Unzumutbarkeit der täglichen Rückkehr vom Arbeitsplatz an den Familienwohnsitz aufgrund der langen Fahrtstrecke gegeben sind. Es ist daher zu beurteilen, ob die Verlegung des Familienwohnsitzes für die bP im Streitjahr zumutbar gewesen wäre.

Die Unzumutbarkeit kann ihre Ursachen sowohl in der privaten Lebensführung als auch in der weiteren Erwerbstätigkeit des Steuerpflichtigen oder in der Erwerbstätigkeit des Ehegatten haben (vgl VwGH 22.11.2006, 2005/15/0011). Die Unzumutbarkeit ist aus der Sicht des jeweiligen Streitjahres zu beurteilen (vgl VwGH 26.07.2007, 2006/15/0047).

Im Verfahren vor der Abgabenbehörde wurde festgestellt, dass die Ehefrau der bP im Streitjahr keine Einkünfte erzielt hat (Formular E9 vom 15.3.2019). Weitere wirtschaftliche Gründe für die doppelte Haushaltsführung wurden weder behauptet noch vom FA festgestellt. Auch private Gründe, die gegen die Verlegung des Familienwohnsitzes zum Arbeitsplatz der bP sprächen, wurden von der bP weder behauptet noch vom FA festgestellt.

Es ist Sache der bP, die Gründe zu nennen, aus denen sie die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Ort der Beschäftigung als unzumutbar ansieht. Die Abgabenbehörde und das Gericht sind in einem solchen Fall nicht verhalten, nach dem Vorliegen auch noch anderer als der von der bP angegebenen Gründe für die behauptete Unzumutbarkeit zu suchen (VwGH 3.8.2004, 2000/13/0083).

Da von der bP keine Umstände angeführt wurden, warum die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Ort der Beschäftigung auf Dauer unzumutbar wäre, ist noch zu untersuchen, inwieweit im Streitjahr eine vorübergehende Unzumutbarkeit gegeben war.

Die bP ist verheiratet und hat zwei minderjährige Kinder. Der Familienwohnsitz befindet sich in Polen. Eine Verlegung des Familienwohnsitzes ist bei gegebenem Sachverhalt innerhalb von ca zwei Jahren zumutbar. Das FA hat bei der Erlassung der Einkommensteuerbescheide für 2014, 2015, 2016 und 2017 – sohin für einen Zeitraum von ca. 3,5 Jahren – Werbungskosten für doppelte Haushaltsführung berücksichtigt. Aus Sicht des Streitjahres ist keine Unzumutbarkeit für die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsort (mehr) gegeben. Die Mehrkosten für die doppelte Haushaltsführung sind dementsprechend dem privaten Bereich der bP zuzurechnen und gem § 20 Abs 1 EStG 1988 nicht abzugsfähig.

Familienheimfahrten:

Familienheimfahrten sind die Fahrten zwischen Beschäftigungs- und Familienwohnsitz, also zwischen zwei Wohnungen. Es liegt ein Sachverhalt vor, der grundsätzlich in den Bereich der privaten Lebensführung zu verweisen wäre. Steuerlich absetzbar werden diese Kosten allerdings dann, wenn die Voraussetzungen einer beruflich veranlassten doppelten

Haushaltsführung vorliegen (und nur insoweit, als die bP ein Mehraufwand trifft und die durch § 20 Abs 1 Z 2 lit e EStG 1988 gesetzte Begrenzung mit dem höchsten Pendlerpauschale nicht überschritten wird).

Aufwendungen für Familienheimfahrten sind unter denselben Voraussetzungen anzuerkennen, wie jene der doppelten Haushaltsführung (vgl *Doralt*, EStG13, § 16 Rz 220 Familienheimfahrten sowie Rz 200/14).

Da die Aufwendungen für eine doppelte Haushaltsführung nicht anerkannt werden, können die Kosten für Fahrten zwischen Familienwohnsitz und Unterkunft am Beschäftigungsort ebenfalls nicht als Werbungskosten berücksichtigt werden.

Würdigung der Gesamtumstände:

2014 bis 2017 wurden vom FA Werbungskosten für eine doppelte Haushaltsführung und für Familienheimfahrten berücksichtigt. Gründe für eine auf Dauer angelegte doppelte Haushaltsführung wurden von der bP weder in den Vorjahren noch im laufenden Verfahren behauptet. Das FA hat keine Umstände festgestellt, die auf Dauer eine Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsort als unzumutbar erscheinen lassen.

Aus der Sicht des Streitjahres (2018) erscheint es auf Grundlage des festgestellten Sachverhaltes als zumutbar, in einem Zeitraum von Mitte 2014 bis Ende 2017 – also innerhalb von 3,5 Jahren – den Familienwohnsitz an den Beschäftigungsort zu verlegen.

Bezogen auf die vorliegende Beschwerdesache und unter Berücksichtigung des Gesamtbildes sind die geltend gemachten Aufwendung für doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten nicht beruflich, sondern privat veranlasst. Daher sind die geltend gemachten Kosten nicht als Werbungskosten zu berücksichtigen und war spruchgemäß zu entscheiden.

3.3. 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.

Das vorliegende Erkenntnis weicht von der bestehenden und einheitlichen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshof nicht ab. Daher war eine (ordentliche) Revision nicht zuzulassen.

Salzburg, am 2. Jänner 2023