

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht erkennt durch den Richter Mag. Patrick Brandstetter in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 4. Oktober 2019 gegen den Bescheid des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr (nunmehr Finanzamt Österreich) vom 21. Februar 2020 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2018 Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht:

- 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

Verfahrensgang

Am 02. März 2019 reichte die beschwerdeführende Partei ihre Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2018 ein und machte sie in dieser unter anderem Werbungskosten in Form von Familienheimfahrten in Höhe von EUR 4.630,08 sowie doppelte Haushaltsführung in Höhe von EUR 6.242,28 geltend.

Nach einem durchgeführten Vorhalteverfahren setzte das Finanzamt Freistadt Rohrbach Urfahr mit Bescheid vom 25. September 2019 die Einkommensteuer der beschwerdeführenden Partei für das Jahr 2018 ohne Berücksichtigung der geltend gemachten Werbungskosten für Familienheimfahrten und doppelter Haushaltsführung fest. Begründet wurde dies damit, dass eine berufliche Veranlassung dieser Werbungskosten nicht nachgewiesen worden sei.

Gegen diesen Bescheid erhob die beschwerdeführende Partei am 04. Oktober 2019 Beschwerde und brachte sie darin vor, dass die doppelte Haushaltsführung beruflich veranlasst sei und die Voraussetzungen für die auf Dauer angelegte doppelte Haushaltsführung vorliegen würden, da eine Aufgabe des Familienwohnsitzes in Niederösterreich unzumutbar sei.

Darüber hinaus lebe die beschwerdeführende Partei mit der pflegebedürftigen Mutter am Familienwohnsitz in Niederösterreich und erhalte diese Pflegegeld, wodurch ex lege von einem Behinderungsgrad von mindesten 25 % auszugehen sei. Seit 2019 habe die Mutter auch eine 24 Stunden Betreuung und entspreche es der allgemeinen Lebenserfahrung, dass der Zustand der Mutter nicht seit dem Jahr 2019 bestehe, sondern sei der körperliche Zustand bereits seit mehreren Jahren so schlecht, dass die beschwerdeführende Partei sich um sie kümmern müsse. So auch im Jahr 2018 und würden die Haushaltstätigkeiten und Alltagsdinge für die Mutter bedingen, dass die beschwerdeführende Partei im Durchschnitt jede Woche zum Familienwohnsitz zurückkehre.

Diese Beschwerde wies das Finanzamt Freistadt Rohrbach Urfahr mit Beschwerdeverentscheidung vom 23. Jänner 2020 als unbegründet ab und wurde die Entscheidung zusammengefasst damit begründet, dass eine beruflich veranlasste doppelte Haushaltsführung nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs nicht vorliege, wenn der Arbeitnehmer seine Familienwohnung aus privaten Gründen vom bisherigen Wohnort, der auch Beschäftigungsort sei, wegverlege und am Beschäftigungsort einen zweiten Hausstand führe. Diese Konstellation sei aber in Bezug auf die beschwerdeführende Partei vorliegend und habe die beschwerdeführende Partei ihren Familienwohnsitz von ***OÖ***, dem Beschäftigungsort, aus privaten Gründen (Pflege der Mutter) nach Niederösterreich verlegt, während der Hausstand in ***OÖ*** beibehalten worden sei. Ein objektiver Zusammenhang der Verlegung bzw. der Begründung des Wohnsitzes in Niederösterreich mit der Berufstätigkeit der beschwerdeführenden Partei könne nicht hergestellt werden.

Darüber hinaus stelle sich die Frage der Zumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsort im Fall der beschwerdeführenden Partei nicht, da die Begründung des Zweitwohnsitzes in Niederösterreich aus privaten Gründen veranlasst gewesen sei.

In Reaktion auf diese Beschwerdeverentscheidung beehrte die beschwerdeführende Partei mit Antrag vom 11. Februar 2020 die Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht und ergänzte sie das Beschwerdevorbringen dahingehend, dass der Familienwohnsitz in Niederösterreich viel länger bestehe, da die beschwerdeführende Partei im Elternhaus aufgewachsen sei und dies zeitlebens den Mittelpunkt der familiären Beziehungen dargestellt habe. Durch die Pflegebedürftigkeit der Mutter in Verbindung mit den anderen vorgebrachten Argumenten sei zwar rein rechtlich gesehen die Qualifikation als Familienwohnsitz wieder begründet worden, doch sei dieser in tatsächlicher Hinsicht für die beschwerdeführende Partei immer in Niederösterreich gewesen.

Es könne daher auch nicht davon gesprochen werden, dass der Familienwohnsitz aus privaten Gründen vom bisherigen Wohnort, der auch Beschäftigungsort sei, weg verlegt worden sei, sondern hätten die beiden Wohnsitze bereits seit vielen Jahren parallel zueinander bestanden.

Dies gehe auch aus den Eintragungen im Melderegister hervor und könne die Meldung des Wohnsitzes in ***OÖ*** als Hauptwohnsitz für die tatsächliche Meldung keine Rolle spielen.

Zudem werde auf die Literatur verwiesen, wonach der zunächst privat bedingte Zweitwohnsitz zu einem beruflich bedingten Zweitwohnsitz werde, wenn der Steuerpflichtige heirate und die Ehefrau nunmehr am gemeinsamen Familienwohnsitz berufstätig sei. Genau dies treffe auch im gegenständlichen Fall zu und sei der zunächst privat bedingte Zweitwohnsitz in ***OÖ*** durch die am Familienwohnsitz eingetretenen Umstände zum beruflich bedingten Zweitwohnsitz geworden.

Vor Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht verfügte das Finanzamt Freistadt Rohrbach Urfahr infolge nachträglich übermittelter Informationen zu Spenden eine Wiederaufnahme des Verfahrens und erließ es einen neuen Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2018 mit Datum vom 21. Februar 2020, mit dem der Spendenmeldung Rechnung getragen wurde.

Nach Durchführung eines weiteren Vorhalteverfahrens wurde die Beschwerde am 27. Juli 2020 dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt.

Festgestellter Sachverhalt

Die beschwerdeführende Partei hatte bis zum 01. Oktober 2002 ausschließlich einen Wohnsitz im Elternhaus an der Adresse ***Ort1***. Am 01. Oktober 2002 begründete die beschwerdeführende Partei an der Adresse ***Ort2*** einen zusätzlichen Wohnsitz. Diesen zusätzlichen Wohnsitz gab die beschwerdeführende Partei am 28. April 2005 wieder auf und begründete sie am gleichen Tag neben dem beibehaltenen Wohnsitz im Elternhaus in ***NÖ*** einen weiteren Wohnsitz an der Adresse ***Ort3***. Seit diesem Zeitpunkt bestehen sowohl der Wohnsitz in ***NÖ*** als auch der Wohnsitz an der Adresse ***Ort3*** nebeneinander aufrecht und beträgt die Entfernung zwischen diesen beiden Wohnsitzen 105 Kilometer.

Die beschwerdeführende Partei war im Zeitraum 2002 bis 2018 bei Arbeitgebern in bzw. in der näheren Umgebung von ihrem Wohnort in ***OÖ*** beschäftigt. Von 2002 bis 2004 bzw. 2005 lebte die beschwerdeführende Partei mit einer Partnerin zusammen und befand sich ihr Mittelpunkt der Lebensinteressen bis 2014 in ***OÖ***. Im Jahr 2014 verstarb der Vater der beschwerdeführenden Partei und verlagerte sich hierdurch der Mittelpunkt der Lebensinteressen zurück zum Wohnsitz am Elternhaus in ***NÖ***, wo die Mutter der beschwerdeführenden Partei lebt.

Die Mutter der beschwerdeführenden Partei ist seit 2018 pflegebedürftig und erforderte dieser Umstand, dass die beschwerdeführende Partei im Jahr 2018 regelmäßig zum Wohnsitz nach ***NÖ*** für Arztbesuche der Mutter, Besorgung von Nahrungsmittel für die Mutter, für

die Reinigung der Räumlichkeiten, für das Waschen von Wäsche, für teilweise Körperpflege der Mutter und sonstige Haushalts- und Gartenarbeiten betreffend das Elternhaus fuhr.

Das Eigentum an der Liegenschaft in ***NÖ***, auf dem sich das Elternhaus befindet, wurde von den Eltern der beschwerdeführenden Partei auf ebenjene mittels Übergabsvertrag vom 29. Dezember 2006 übertragen und wurden zeitgleich zugunsten der Eltern ein Wohnungsgebrauchsrecht, ein Ausgedinge sowie ein Belastungs- und Veräußerungsverbot eingeräumt.

Beweiswürdigung

Die Sachverhaltsfeststellungen betreffend die Wohnsitze der beschwerdeführenden Partei haben ihre Grundlage in den Eintragungen im Zentralen Melderegister sowie dem damit übereinstimmenden Vorbringen der Partei.

Die Feststellungen in Bezug auf die Beschäftigung der beschwerdeführenden Partei bei Arbeitgebern in bzw. in der näheren Umgebung von ***OÖ*** wurde anhand der übermittelten Lohnzettel der Arbeitgeber, die sich im Steuerakt befinden, getroffen.

Die Feststellungen hinsichtlich des Mittelpunkts der Lebensinteressen der beschwerdeführenden Partei sowie deren Zusammenleben mit einer Partnerin im Zeitraum von 2002 bis 2004 bzw. 2005 beruhen auf den Ausführungen der beschwerdeführenden Partei im Rahmen der Vorhaltsbeantwortung vom 25. Februar 2023, denen das Bundesfinanzgericht Glauben schenkte.

Ebenso schenkte das Bundesfinanzgericht den Ausführungen der beschwerdeführenden Partei Glauben, wonach die Mutter ab 2018 pflegebedürftig ist, stehen diese Ausführungen in Einklang mit den vorgelegten Bescheiden vom 23. November 2018 sowie 23. Dezember 2019 über die Anerkennung des Anspruchs der Mutter auf Pflegegeld der Stufe 1 sowie auf Pflegegeld der Stufe 3.

Die Sachverhaltsfeststellung betreffend das Vorliegen von Pflegetätigkeiten der beschwerdeführenden Partei in Bezug auf die Mutter basieren auf dem diesbezüglichen vor dem Hintergrund der festgestellten Pflegebedürftigkeit glaubhaften Vorbringen der Partei. Zum zeitlichen Ausmaß der Pflegetätigkeit konnte mangels entsprechender Aufzeichnung der beschwerdeführenden Partei hingegen keine Feststellung getroffen werden.

Die Feststellungen in Bezug auf die Übergabe des Elternhauses samt den damit einhergegangenen Rechten zugunsten der Eltern der beschwerdeführenden Partei wurden anhand des vorgelegten Übergabsvertrag vom 29. Dezember 2006 getroffen.

Rechtliche Beurteilung

Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

Nach § 16 Abs. 1 EStG 1988 in der Fassung BGBl. I Nr. 118/2015 sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Werbungskosten sind bei der Einkunftsart abzuziehen, bei der sie erwachsen sind.

Gem. § 20 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 in der Fassung BGBl. I Nr. 118/2015 dürfen bei den einzelnen Einkünften die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge nicht abgezogen werden.

Liegt allerdings der Familienwohnsitz des Steuerpflichtigen außerhalb der üblichen Entfernung vom Beschäftigungsort, dann können 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. Wenn dem Arbeitnehmer Mehraufwendungen erwachsen, weil er am Beschäftigungsort wohnen muss und die Verlegung des (Familien)Wohnsitzes in eine übliche Entfernung zum Ort der Erwerbstätigkeit nicht zumutbar ist, sind die Mehraufwendungen Werbungskosten iSd § 16 Abs. 1 EStG 1988 (VwGH vom 21.06.2007, 2005/15/0079; vom 22.12.2011, 2008/15/0157).

Wird hingegen der Familienwohnsitz aus privaten Gründen an einen Ort verlegt, der außerhalb der üblichen Entfernung vom Beschäftigungsort ist, dann ist nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs die Veranlassung für diese Verlegung nicht in der nichtselbstständigen Erwerbstätigkeit zu finden und liegt keine beruflich bedingte doppelte Haushaltsführung vor (VwGH vom 26.04.2006, 2006/14/0013; vom 22.12.2011, 2008/15/0157).

Der Familienwohnsitz befindet sich bei in Ehe/Lebensgemeinschaft lebenden Personen an jenem Ort, an dem der Steuerpflichtige mit dem Ehegatten bzw. Lebensgefährten einen gemeinsamen Haushalt unterhält, der den Mittelpunkt der Lebensinteressen darstellt. Bei einer alleinstehenden Person ist jener Ort als Familienwohnsitz anzusehen, an dem die Person seine engsten persönlichen Beziehungen hat (Zorn in *Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn* (Hrsg), Kommentar zum EStG (21. Lfg 2020), § 16, Rz. 201/3ff).

In Bezug auf den beschwerdegegenständlichen Fall gilt es auszuführen, dass sich der Familienwohnsitz der beschwerdeführenden Partei von 2002 bis 2014 entgegen den Ausführungen im Vorlageantrag am Beschäftigungsort in ***OÖ*** und nicht am im Elternhaus weiter beibehaltenen Wohnort in ***NÖ*** befand. Dies ergibt sich zum einen daraus, dass die beschwerdeführende Partei in der Zeit von 2002 bis 2004 bzw. 2005 mit einer Partnerin in ***OÖ*** zusammenlebte und sich zum anderen der Mittelpunkt der

Lebensinteressen der beschwerdeführenden Partei nach ihren eigenen Ausführungen im Rahmen der Vorhaltsbeantwortung vom 25. Februar 2023 bis zum Jahr 2014 in ***OÖ*** befand.

Erst mit Verlegung des Mittelpunktes der Lebensinteressen der seit 2004 bzw. 2005 alleinstehenden beschwerdeführenden Partei zurück an den Ort des Elternhauses in ***NÖ*** infolge des Todes des Vaters im Jahr 2014 kam es zeitgleich zu einer Rückverlegung des Familienwohnsitzes der beschwerdeführenden Partei an den Wohnsitz im Elternhaus, wo die Mutter der beschwerdeführenden Partei lebt. Damit ist aber das Schicksal der Beschwerde entschieden, hat doch der Verwaltungsgerichtshof in den obig zitierten Entscheidungen klargestellt, dass eine beruflich bedingte doppelte Haushaltsführung nicht vorliegt, wenn der Familienwohnsitz aus privaten Gründen vom Beschäftigungsort an einen Ort verlegt wird, der außerhalb der üblichen Entfernung zum Beschäftigungsort liegt, und ist der Todesfall des Vaters, der nach der eigenen Aussage der beschwerdeführenden Partei den Auslöser für die Rückverlegung des Mittelpunkts der Lebensinteressen und damit einhergehend die Verlegung des Familienwohnsitzes darstellt, der privaten Sphäre der beschwerdeführenden Partei zuzuordnen.

An diesem Ergebnis vermag auch der Verweis im Vorlageantrag auf den in der Literatur angeführten Fall, bei dem ein zunächst privat bedingter Zweitwohnsitz durch am Familienwohnsitz eingetretene Umstände zu einem beruflich bedingten Zweitwohnsitz wird, keine Änderung herbeizuführen, unterscheidet sich doch der beschwerdegegenständliche Fall wesentlich von diesem in der Literatur angesprochenen Fall. Der Unterschied ist insbesondere darin zu erblicken, dass in dem von der beschwerdeführenden Partei angesprochenen Fall am Beschäftigungsort zwar ein Wohnsitz begründet wird, jedoch der Familienwohnsitz nicht an diesen Wohnsitz am Beschäftigungsort verlegt, sondern am ursprünglichen Ort beibehalten wird. Erst bei Vorliegen einer solchen Sachverhaltskonstellation kann es sich infolge der jahresweisen Beurteilung der Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsort ergeben, dass eine zuvor zumutbare Verlegung des Familienwohnsitzes in Folgejahren aufgrund von später eintretenden Umständen als unzumutbar qualifiziert werden muss (VwGH vom 21.07.2007, 2005/15/0079). Da im beschwerdegegenständlichen Fall jedoch der Familienwohnsitz der beschwerdeführenden Partei nicht in ***NÖ*** belassen, sondern im Jahr 2002 nach ***OÖ*** verlegt wurde, sind die Ausführungen zu diesem in der Literatur angeführten Fall nicht auf den beschwerdegegenständlichen Fall übertragbar.

In Anbetracht der obigen Ausführungen zeigt sich, dass die beschwerdeführende Partei mit ihrem Vorbringen keine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides aufzuzeigen vermochte und war die Beschwerde dementsprechend als unbegründet abzuweisen.

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.

Die im gegenständlichen Fall entscheidungsrelevanten Rechtsfragen wurden durch den Verwaltungsgerichtshof in ständiger Rechtsprechung einheitlich beantwortet und ist das Bundesfinanzgericht im vorliegenden Erkenntnis von dieser Rechtsprechung nicht abgewichen. Folglich ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nicht zulässig.

Salzburg, am 7. März 2023