

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Senatsvorsitzenden ***R1***, den Richter ***R2*** sowie die fachkundige Laienrichterin ***R3*** und den fachkundigen Laienrichter ***R4*** in der Beschwerdesache ***Bf***, ***Bf-Adr***, über die Beschwerde vom 15. Mai 2018 gegen die Bescheide des Finanzamtes Waldviertel (nunmehr zuständig: Finanzamt Österreich) vom 16. April 2018 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2015 und Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2016 Steuernummer ***BFStNr*** 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. Verfahrensgang

Im Rahmen der Erklärungen zur Arbeitnehmerveranlagung 2015 und 2016 machte der Beschwerdeführer Kosten für Familienheimfahrten i.H.v. € 2.480,00 (2015) und € 3.682,00 (2016) als Werbungskosten geltend. In den nunmehr angefochtenen Einkommensteuerbescheiden 2015 und 2016 vom 16.4.2018 wurden diese Kosten nicht anerkannt, da dem Beschwerdeführer nach Auffassung der belangten Behörde eine Verlegung seines Wohnsitzes an den Ort der Erwerbstätigkeit zumutbar gewesen wäre, sodass eine wesentliche Voraussetzung für die steuerliche Anerkennung von Kosten einer doppelten Haushaltsführung und damit von Kosten für Familienheimfahrten nicht vorliege.

In der dagegen erhobenen Beschwerde vom 15.5.2018 führt der Beschwerdeführer aus, dass er mit seiner Mutter in Polen lebe. Diese sei krank und werde von ihm gepflegt, weshalb er fast

jede Woche von ***StadtNÖ*** nach Hause (470 km) fahre. Er beantragte daher, die Kosten für Familienheimfahrten und doppelte Haushaltsführung zu berücksichtigen. Gleichzeitig legte er die deutsche Übersetzung einer ärztlichen Bescheinigung vom 11.5.2018 vor, wonach ***Bf-Mutter***, geb. XX.XX.XXXX, wohnhaft in ***Bf-Adr Polen***, sich seit 2008 in permanenter Behandlung befindet und eine „systematische Behandlung“ erforderlich ist. Der Name des ausstellenden Arztes ist aus diesem Dokument nicht ersichtlich. Weiters legte er ein Fahrtenbuch für die streitgegenständlichen Jahre, Rechnungen eines Beherbergungsbetriebes für den Zeitraum 15.1.2015 bis 30.11.2015, einen (österreichischen) Zulassungsschein, wonach ein Pkw VW Sharan seit 29.9.2016 auf ihn zugelassen ist, und mehrere Tankrechnungen aus den Jahren 2015 und 2016 vor.

Mit zwei gesonderten Beschwerdeentscheidungen vom 17.6.2019 wies die belangte Behörde die Beschwerde als unbegründet ab. Sie führte aus, dass eine Pflegebedürftigkeit der Mutter des Beschwerdeführers nicht anzunehmen sei, da einerseits der vorgelegten ärztlichen Bescheinigung eine solche Pflegebedürftigkeit nicht zu entnehmen sei und andererseits die Mutter während der berufsbedingten Abwesenheiten des Beschwerdeführers offenbar nicht gepflegt wurde und sich selbst versorgen konnte. Die Voraussetzungen für eine auf Dauer angelegte doppelte Haushaltsführung lagen daher nach Auffassung der belangten Behörde nicht vor, sodass Kosten für Familienheimfahrten nur für eine befristete Übergangszeit als Werbungskosten anerkennungsfähig seien. Diese Übergangszeit betrage nach der Verwaltungspraxis bei unverheirateten Arbeitnehmern sechs Monate und sei daher im Fall des Beschwerdeführers, der seit April 2014 für einen österreichischen Arbeitgeber tätig ist, für die streitgegenständlichen Veranlagungsjahre bereits abgelaufen.

Mit Schriftsatz vom 9.10.2019 stellte der Beschwerdeführer Vorlageantrag gemäß § 264 BAO, in dem auch die Entscheidung durch den Senat beantragt wurde. Ergänzend führte er darin aus, dass auch seine Gattin in Polen lebe und nicht erwerbstätig sei. In Österreich lebe er in einer Wohngemeinschaft gemeinsam mit Kollegen und fahre einmal monatlich nach Polen. Eine Übersiedlung der gesamten Familie nach Österreich sei aus wirtschaftlichen Gründen nicht zumutbar, da im gemeinsamen Haushalt am Familienwohnsitz in Polen auch seine kranke Mutter lebe. Mit dem Vorlageantrag legte der Beschwerdeführer eine ins Deutsche übersetzte „Bescheinigung über die Meldung für den ständigen Aufenthalt“ des Gemeindeamtes ***OrtPolen*** vom 4.10.2019 vor, wonach er seit 5.6.1986 und ***Bf-Ehegattin***, geb. YY.YY.YYYY, seit 3.1.2019 in ***Bf-Adr Polen*** angemeldet sind. Weiters war dem Vorlageantrag ein „Auszug aus dem Register von Gründen“ der Kreisverwaltungsbehörde (poln.: Starost) von Nowy Targ angeschlossen, wonach der Beschwerdeführer Eigentümer mehrerer Grundstücke ist.

Mit Vorhalt der belangten Behörde vom 13.8.2019 wurde der Beschwerdeführer aufgefordert, die Heiratsurkunde über die Verehelichung mit ***Bf-Ehegattin***, die Formulare E9 zur Bescheinigung der Einkünfte im Ansässigkeitsstaat für die Jahre 2015 und 2016 betreffend

Bf-Ehegattin, eine Meldebestätigung für ***Bf-Ehegattin*** hinsichtlich der Jahre 2015-2018, einen Nachweis über den Umfang der Pflegebedürftigkeit von ***Bf-Mutter*** sowie die Sicherung deren Betreuung während der berufsbedingten Abwesenheit des Beschwerdeführers und eine Bestätigung darüber, ab wann die in der Beilage zum Vorlageantrag genannten Grundstücke in seinem Eigentum stehen, vorzulegen. Hierauf legte der Beschwerdeführer eine detailliertere Bescheinigung des Gemeindeamtes ***OrtPolen*** über seinen Grundbesitz vor, aus dem sich etwa die Eigentumsanteile, nicht aber die jeweiligen Zeitpunkte des Eigentumserwerbes ergeben. In Bezug auf seine Mutter legte er ein als „fachärztliches Gutachten“ bezeichnetes Schriftstück vor, dem zu entnehmen ist, dass ***Bf-Mutter***, seit 5.3.2008 in Behandlung „hiesiger Beratungsstelle“ ist und im Hinblick auf Art und Verlauf der Krankheit „ständiger pharmakologischer Behandlung“ und „systematischer ärztlicher Kontrollen“ bedarf. In Bezug auf seine Ehegattin legte der Beschwerdeführer eine Heiratsurkunde vom 2.9.2019 vor, wonach er und ***Bf-Ehegattin***, am xx.xx.2018 geheiratet haben, weiters eine „Anmelde- und Familienstandsbestätigung“ der Gemeinde ***OrtPolen*** vom 30.8.2019, wonach beide in ***Bf-Adr Polen*** gemeldet sind, und die geforderten Formulare E9 betreffend ***Bf-Ehegattin***, wonach diese im Jahr 2015 PLN 19.331,28 und im Jahr 2016 PLN 20.531,28 an Einkünften aus einem Arbeitsverhältnis (poln.: Dochod ze Stosunku Pracy) bezogen hat.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der Beschwerdeführer lebte in den streitgegenständlichen Jahren 2015 und 2016 gemeinsam mit seiner Mutter ***Bf-Mutter***, geb. XX.XX.XXXX, in ***Bf-Adr Polen*** (Polen). Seit 23.4.2014 und auch noch in den streitgegenständlichen Jahren war er für die in Österreich ansässige Fa. ***AG*** Personalservice bzw. (ab 7.10.2015) ***AG*** Personalmanagement GmbH in einem unselbstständigen Arbeitsverhältnis tätig. Während seiner berufsbedingten Aufenthalte in Österreich wohnte er in einem Gästehaus bzw. gemeinsam mit Arbeitskollegen in einer Mietwohnung in ***Bf-Adr***. In der arbeitsfreien Zeit (Wochenenden, Feiertage, Urlaube) fuhr er mehrmals pro Monat zu seiner Mutter nach Polen. Diese leidet an einer Krankheit, welche eine laufende medikamentöse Behandlung sowie regelmäßige ärztliche Kontrollen erfordert. Dass sie pflegebedürftig ist, kann nicht festgestellt werden.

Am xx.xx.2018 heiratete der Beschwerdeführer ***Bf-Ehegattin***, welche seit 3.1.2019 ebenfalls in ***Bf-Adr Polen*** wohnt.

2. Beweiswürdigung

Die Feststellungen zu den Wohnsitzen des Beschwerdeführers in Polen und Österreich ergeben sich aus den vom Beschwerdeführer vorgelegten polnischen Meldebescheinigungen sowie aus den vorgelegten Rechnungen des Gästehauses und der vom Gericht amtswegig durchgeführten Abfrage des österreichischen zentralen Melderegisters. Dass auch seine Mutter an derselben polnischen Adresse wohnt, hat der Beschwerdeführer unwidersprochen vorgebracht und ergibt sich die zudem aus den vorgelegten ärztlichen Bescheinigungen. Die Feststellungen zur beruflichen Tätigkeit des Beschwerdeführers sind den (den angefochtenen Bescheiden angeschlossenen) Lohnzetteln entnommen. Der Lohnzettel für das Jahr 2014 wurde vom Gericht amtswegig abgefragt und ergibt sich aus diesem, dass die Tätigkeit für die Fa. ***AG*** Personalservice am 23.4.2014 begonnen hat. Die Feststellungen zu den Fahrten des Beschwerdeführers nach Polen sind dem von ihm vorgelegten Fahrtenbuch entnommen. Aus diesem ergibt sich auch, dass die Fahrten hauptsächlich an Wochenenden stattgefunden haben. Lediglich für den Zeitraum 30.1.2015 bis 30.8.2015 ist ein längerer Aufenthalt in Polen ersichtlich, der jedoch offensichtlich krankheitsbedingt war, da - wie dem Lohnzetteln zu entnehmen ist - der Beschwerdeführer im Zeitraum 14.3.2015 bis 5.8.2015 Krankengeld bezogen hat. Die Feststellungen zur Eheschließung des Beschwerdeführers sowie zum Wohnsitz seiner nunmehrigen Ehegattin gründen sich auf die vom Beschwerdeführer vorgelegte Heiratsurkunde sowie die Meldebescheinigung für seine Ehegattin. All dies ist zwischen den Parteien i.W. unstrittig. Strittig ist, ob die Fahrten des Beschwerdeführers nach Polen durch eine Pflegebedürftigkeit seiner Mutter veranlasst waren. Diesbezüglich hat der Beschwerdeführer zwei ärztliche Bescheinigungen vorgelegt. Aus diesen ergibt sich lediglich, dass seine Mutter seit 2008 an einer Krankheit leidet, die eine medikamentöse Behandlung sowie regelmäßige ärztliche Kontrollen erfordert. Dass sie pflegebedürftig wäre, ist den Bescheinigungen nicht zu entnehmen. Auch ist offengeblieben, wie die Mutter - sollte sie pflegebedürftig sein - während der berufsbedingten (i.d.R. 5-tägigen) Aufenthalte des Beschwerdeführers in Österreich versorgt wurde. Trotz des diesbezüglichen Hinweises in den Beschwerdeentscheidungen vom 17.6.2019 und trotz der ausdrücklichen Aufforderung im Vorhalt vom 13.8.2019 hat der Beschwerdeführer keinen Nachweis für eine Pflegebedürftigkeit seiner Mutter beigebracht oder erläutert, wie die Pflege während seiner Aufenthalte in Österreich bewerkstelligt wurde. Das Gericht geht daher - auch angesichts der den Beschwerdeführer in Bezug auf den gegenständlichen Auslandssachverhalt treffenden erhöhten Mitwirkungspflicht (§ 115 Abs. 1 BAO) - nicht davon aus, dass die Mutter des Beschwerdeführers pflegebedürftig war.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen als Werbungskosten steuermindernd abzugsfähig. 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 (VwGH 8.2.2007, 2004/15/0102). Dies ist dann der Fall, wenn die Arbeitsstätte vom Familienwohntort so weit entfernt ist, dass eine tägliche Rückkehr nicht zumutbar ist und demnach ein weiterer Wohnsitz am Dienstort begründet werden muss. Damit Kosten für eine doppelte Haushaltsführung sowie Familienheimfahrten auf Dauer abzugsfähig sind, ist weiters erforderlich, dass die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsort unzumutbar ist. Hierbei ist es Sache des Steuerpflichtigen (hier also: des Beschwerdeführers), die Gründe zu nennen, aus denen er die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Ort der Beschäftigung als unzumutbar ansieht. Die Abgabenbehörde (bzw. nunmehr: das Gericht) ist in einem solchen Fall nicht verhalten, nach dem Vorliegen auch noch anderer als der vom Steuerpflichtigen angegebenen Gründe für die behauptete Unzumutbarkeit zu suchen (VwGH 27.2.08, 2005/13/0037 m.w.N.).

Der Beschwerdeführer führt aus, dass eine Übersiedlung nach Österreich nicht zumutbar sei, da am Familienwohnsitz in Polen auch seine kranke Mutter lebe und er diese pflege. Hierzu ist festzuhalten, dass eine besonders gelagerte Pflegebedürftigkeit naher Angehöriger, deren Mitübersiedlung unzumutbar ist, grundsätzlich einen beachtenswerten Grund für die Beibehaltung einer doppelten Haushaltsführung darstellen kann (VwGH 9.10.1991, 88/13/0121; 27.5.2003, 2001/14/0121; 28.9.2011, 2006/13/0087). Da eine derartige Pflegebedürftigkeit in Bezug auf die Mutter des Beschwerdeführers aber nicht nachgewiesen werden konnte, liegen die Voraussetzungen für eine dauerhafte Beibehaltung der doppelten Haushaltsführung (einschließlich Familienheimfahrten) nicht vor und können die damit verbundenen Kosten nur für einen Übergangszeitraum anerkannt werden, da es dem Steuerpflichtigen nach einer gewissen Zeit zumutbar ist, den Familienwohnsitz in den Nahebereich seiner Arbeitsstätte zu verlegen (VwGH 22.4.86, 84/14/0198). Die Dauer dieses Übergangszeitraumes hängt von den Umständen des Einzelfalles, insbesondere vom Familienstand ab. Die Verwaltungspraxis (LStR 2002, Rz. 346) geht davon aus, dass einem ledigen Steuerpflichtigen die Übersiedlung an den Arbeitsort i.d.R. nach sechs Monaten zumutbar ist. Das Gericht schließt sich dieser Auffassung an. Der sechsmonatige Zeitraum erscheint angemessen und ist insbesondere nicht ersichtlich, inwiefern mehr Zeit zur Verlegung des Wohnsitzes nach Österreich erforderlich gewesen sein sollte. Da der - damals noch ledige - Beschwerdeführer die Tätigkeit für seinen österreichischen Arbeitgeber am

23.4.2014 aufgenommen hat, war der sechsmonatige Übergangszeitraum in den streitgegenständlichen Veranlagungsjahren (2015 und 2016) bereits abgelaufen.

Soweit der Beschwerdeführer im Vorlageantrag darauf verweist, dass auch seine Ehegattin im gemeinsamen Haushalt am Familienwohnsitz in Polen lebt, ist festzuhalten, dass die Eheschließung am xx.xx.2018 erfolgte und die Ehegattin erst seit 3.1.2019 im gemeinsamen Haushalt mit dem Beschwerdeführer lebt. Da die Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes immer aus der Sicht des jeweiligen Streitjahres zu beurteilen ist (VwGH 26.7.2007, 2006/15/0047), kann dahingestellt bleiben, ob die nunmehrige Ehe des Beschwerdeführers zur Folge hat, dass die Frage dieser (Un-) Zumutbarkeit nun anders zu beurteilen wäre. Für die streitgegenständlichen Veranlagungsjahre ist dies jedenfalls ohne Belang, da sowohl die Eheschließung als auch die Begründung des gemeinsamen Haushaltes mit der Ehegattin erst danach erfolgten.

3.2. 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. Unter welchen Voraussetzungen die Kosten für eine doppelte Haushaltsführung sowie für Familienheimfahrten als Werbungskosten abzugsfähig sind, ist durch die o.a. Rechtsprechung, von welcher das Gericht nicht abgewichen ist, hinreichend geklärt und zudem immer auch maßgeblich von den Umständen des Einzelfalles abhängig. Rechtsfragen von erheblicher Bedeutung waren daher im vorliegenden Fall nicht zu lösen.

Wien, am 5. Dezember 2022