

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht erkennt durch seinen Richter Dr. Alexander Hajicek über die Beschwerde der A**** J****, [Adresse], StNr **-*** /****, vom 15.9.2020 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 2/20/21/22 vom 3.9.2020 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2018 zu Recht:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Die ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art 133 Abs 4 B VG ist nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Mit dem nach Aufhebung gemäß § 299 BAO des ursprünglichen Einkommensteuerbescheides vom 3.9.2019 ergangenen angefochtenen Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2018 vom 3.9.2020 verweigerte das Finanzamt die Berücksichtigung von geltend gemachten Aufwendungen für doppelte Haushaltsführung und für Familienheimfahrten nach Albanien und führte in der Begründung aus:

„Folgender Sachverhalt konnte aufgrund der von Ihnen vorgelegten Dokumente festgestellt werden:

Sie sind seit dem Jahr 2014 in Österreich nichtselbstständig Tätig und verfügten ab dem Jahr 2014 auch über einen Wohnsitz in Österreich.

Ab 01.07.2015 besteht ein Hauptwohnsitz in Wien.

*Am 21.09.2017 schlossen Sie einen unbefristeten Dienstvertrag mit der S**** AG ab.*

Im Jahr 2019 schlossen Sie am 25.09.2019 einen bis zum 31.10.2022 befristeten Dienstvertrag ab. Eine Verlängerung des Dienstverhältnisses ist möglich. Als Arbeitsort wurde Wien festgelegt.

*In Albanien steht ein Drittelanteil einer Eigentumswohnung in Ihrem Eigentum. Die Adresse dieser Wohnung lautet ***** [Adresse in Albanien]. Die Eigentumswohnung wird von Ihrer Mutter bewohnt.*

Rechtlich folgt daraus Folgendes:

Es ist Sache des Steuerpflichtigen, der die Beibehaltung des in unüblicher Entfernung vom Beschäftigungsort gelegenen Familienwohnsitzes als beruflich veranlasst geltend macht, der Abgabenbehörde die Gründe zu nennen und nachzuweisen, aus denen er die Verlegung des Familienwohnsitzes als unzumutbar ansieht. Die Abgabenbehörde ist in einem solchen Fall nicht verhalten, nach dem Vorliegen von Gründen für die behauptete Unzumutbarkeit zu suchen (VwGH 27.2.2008, 2005/13/0037).

Im Jahr 2018 ging die ho. Behörde fälschlicherweise davon aus, dass die Verlegung des Familienwohnsitzes nach Österreich unzumutbar war, da mit Gewissheit anzunehmen sei, dass die Tätigkeit in Österreich mit vier bis fünf Jahren befristet ist. Wie sich nun aber nach genauerer Prüfung Ihres Falles herausstellte, war Ihr im Jahr 2017 abgeschlossener Dienstvertrag nicht befristet.

Dementsprechend ist für die ho. Behörde aber im Jahr 2018 kein Grund für eine Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes nach Österreich erkennbar.

Die Kosten für Familienheimfahrten sind nur abzugsfähig, soweit auch die Voraussetzungen einer steuerlich relevanten doppelten Haushaltsführung vorliegen (vgl. Lenneis in Jakom EStG, 11. Aufl. 2018, § 16, V. ABC der Werbungskosten Rz 56 Stichwort Doppelte Haushaltsführung Punkt i.).

Der Bescheid vom 03.09.2019 musste entsprechend § 299 Bundesabgabenordnung abgeändert werden, da sich sein Spruch aufgrund der obigen Ausführungen als nicht richtig erwies. Kosten für die doppelte Haushaltsführung und die Familienheimfahrten konnten nicht mehr berücksichtigt werden.“

In der gegen diesen Bescheid über FinanzOnline eingebrachten Beschwerde wendete die Beschwerdeführerin im Wesentlichen ein, die Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes nach Österreich ergebe sich nicht aus ihrem Dienstvertrag, sondern aus ihrem Aufenthaltstitel, wobei sie auf eine das Jahr 2019 betreffende Vorhaltsbeantwortung verwies. In dieser Vorhaltsbeantwortung vom 29.6.2020 führte die Beschwerdeführerin aus, die Rot-Weiß-Rot-Karte sei bis Oktober 2019 befristet gewesen, mit der Arbeitserlaubnis nur bei der S**** AG mindestens 21 Monate Vollzeit.

Das Finanzamt erließ eine abweisende Beschwerdeentscheidung, in welcher es ausführte:

„Es ist Sache des Steuerpflichtigen, der die Beibehaltung des in unüblicher Entfernung vom Beschäftigungsort gelegenen Familienwohnsitzes als beruflich veranlasst geltend macht, der Abgabenbehörde die Gründe zu nennen und nachzuweisen, aus denen er die Verlegung des Familienwohnsitzes als unzumutbar ansieht. Die Abgabenbehörde ist in einem solchen Fall nicht verhalten, nach dem Vorliegen von Gründen für die behauptete Unzumutbarkeit zu suchen (VwGH 27.2.2008, 2005/13/0037).

Der ursprüngliche Einkommensteuerbescheid 2018 musste aufgehoben und abgeändert

werden, da durch die Vorhaltsbeantwortung 2019 herauskam, dass aus Sicht der ho. Behörde kein Grund für die Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes vorlag. Bei Erlassung des ursprünglichen Erstbescheides 2018 vom 03.09.2019, ging die ho. Behörde noch davon aus, dass die Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes aus einem befristeten Dienstvertrag herrührte.

Ein Grund für die Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes kann laut VwGH vorliegen, wenn von vornherein mit Gewissheit anzunehmen ist, dass die auswärtige Tätigkeit mit vier bis fünf Jahren befristet ist (vgl. VwGH 26.11.1996, 95/14/0124; VwGH 24.11.2011, 2008/15/0296 zu einem auf zwei Jahre befristeten Projekt). Angesichts einer absehbaren befristeten Entsendung an einen anderen Beschäftigungsort wäre es dem (auch alleinstehenden) Steuerpflichtigen nicht zumutbar, den gewählten Familienwohnsitz aufzugeben.

Aufgrund der Vorhaltsbeantwortung im Jahr 2019 wurde der ho. Behörde nun bekannt, dass bereits im Jahr 2017 ein unbefristeter Dienstvertrag abgeschlossen wurde. Somit liegt nun nach Ansicht der ho. Behörde kein Grund mehr für eine Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes vor, da nicht mit Gewissheit anzunehmen ist, dass Ihre Tätigkeit in Österreich mit vier bis fünf Jahren befristet ist. Der Einkommensteuerbescheid 2018 war entsprechend zu berichtigen.

Eine vorübergehende doppelte Haushaltsführung kann bei alleinstehenden Steuerpflichtigen nur für 6 Monate anerkannt werden. Kosten für Familienheimfahrten (Voraussetzung für deren Berücksichtigung ist immer das Vorliegen einer steuerlich relevanten doppelten Haushaltsführung) wurden bereits in den Jahren 2016 und 2017 berücksichtigt. Eine weitere Berücksichtigung einer vorübergehenden doppelten Haushaltsführung war somit nicht möglich. Die Unterlagen für das Jahr 2019 wurden abverlangt um zu prüfen, ob im Jahr 2019 ein Grund für die Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes vorliegt. Hinsichtlich der Beurteilung, ob eine steuerlich anzuerkennende doppelte Haushaltsführung vorliegt, ist auf das jeweilige Jahr abzustellen. Dementsprechend wäre es denkbar gewesen, dass im Jahr 2019 ein neuer Grund für die Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes vorliegen könnte. Dies musste allerdings nach Prüfung verneint werden.

Der Einkommensteuerbescheid 2018 vom 03.09.2020 erweist sich somit als rechtmäßig. Ihre Beschwerde war somit abzuweisen.“

In ihrem Vorlageantrag bringt die Beschwerdeführerin zusammengefasst im Wesentlichen vor, Begründung für die doppelte Haushaltsführung sei, dass ihr Aufenthalt in Österreich kein Daueraufenthalt gewesen sei und sie nur bei der S**** AG habe arbeiten dürfen.

In seiner Stellungnahme anlässlich der Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht beantragte das Finanzamt im Vorlagebericht die Abweisung der Beschwerde.

Das Bundesfinanzgericht richtete mit Datum vom 25.4.2023 an die Beschwerdeführerin einen Vorhalt, in welchem es ausführte:

„[...] Die Berücksichtigung von Kosten für Familienheimfahrten ist nur möglich, wenn die Voraussetzungen einer doppelten Haushaltsführung erfüllt sind.

Eine steuerlich anzuerkennende, beruflich veranlasste doppelte Haushaltsführung setzt allerdings neben der Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsort weiters voraus, dass überhaupt ein eigener Wohnsitz bzw ein Familienwohnsitz an einem anderen Ort als dem Beschäftigungsort vorliegt.

Ein Familienwohnsitz liegt dort, wo

.) ein in (Ehe)Partnerschaft oder in Lebensgemeinschaft lebender Steuerpflichtiger oder

.) ein alleinstehender Steuerpflichtiger

*seine engsten persönlichen Beziehungen (zB Familie, Freundeskreis) und **einen eigenen Hausstand** hat.*

Der Steuerpflichtige hat einen eigenen Hausstand, wenn er eine Wohnung besitzt, deren Einrichtung seinen Lebensbedürfnissen entspricht. Ein eigener Hausstand liegt jedenfalls nicht vor, wenn der Steuerpflichtige Räumlichkeiten innerhalb eines Wohnverbandes einer oder mehrerer Person(en), die nicht (Ehe)Partner sind oder mit denen keine Lebensgemeinschaft besteht, mitbewohnt.

[...]

Voraussetzung ist somit, dass der alleinstehende Steuerpflichtige am Heimatort über einen Wohnsitz verfügt (zB auch im Haus der Eltern); der bloße Besuch der Eltern ist nicht als Familienheimfahrt zu werten.

Ein Zimmer bei den Eltern ist nicht als Haushalt anzusehen; der Wohnsitz der Eltern, an dem der Steuerpflichtige ein Zimmer bewohnt, kann mangels eigenen Hausstandes nicht Familienwohnsitz sein.

Räumlichkeiten, die innerhalb eines Wohnungsverbandes mitbewohnt werden, stellen keinen eigenen Hausstand dar und können daher auch kein Familienwohnsitz sein; für den Hausstand ist insbesondere die ausschließliche Nutzung von Bad, Küche und WC von Bedeutung [...].

*Sie haben vorgebracht, Ihr Familienwohnsitz befinde sich in ***** [Adresse in Albanien] in Albanien. Diese Wohnung ist 81 m² groß und wird auch von Ihrer Mutter bewohnt.*

Aufgrund der Größe der Wohnung ist nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes nicht davon auszugehen, dass Sie in dieser Wohnung über ein eigenes Bad, eine eigene Küche und ein

eigenes WC verfügen, sondern dass Sie lediglich die Wohnung der Mutter mitbewohnen bzw Ihnen in dieser Wohnung ein Zimmer zur Verfügung steht.

Demnach liegt jedoch in dieser Wohnung kein eigener, Ihnen zuzurechnender Hausstand und damit kein eigener Wohnsitz bzw Familienwohnsitz in Albanien vor.

Ihr eigener Wohnsitz bzw Familienwohnsitz befindet sich vielmehr in Wien; die Voraussetzungen einer doppelten Haushaltsführung scheinen daher nach der Aktenlage nicht erfüllt zu sein. Kosten für doppelte Haushaltsführung und für Familienheimfahrten wären daher nicht zu berücksichtigen.

*Sie werden daher ersucht, nachstehende Fragen innerhalb von **vier Wochen ab Zustellung** dieses Schreibens zu beantworten und die angesprochenen Unterlagen vorzulegen:*

- 1. Es wird Ihnen Gelegenheit zur Stellungnahme zu den obenstehenden Ausführungen gegeben.*
- 2. Sollten Sie den Sachverhalt bestreiten, so werden Sie ersucht, den von Ihnen vorgebrachte[n] Sachverhalt durch Vorlage entsprechender Urkunden oder auf andere geeignete Weise unter Beweis zu stellen.*
- 3. Sollte von Ihnen innerhalb der gesetzten Frist keine Stellungnahme erfolgen, so wird das Bundesfinanzgericht in seiner Entscheidung davon ausgehen, dass die oben dargestellten Umstände zutreffen und Sie im Jahr 2018 in Albanien über keinen eigenen Hausstand und damit über keinen eigenen Wohnsitz bzw Familienwohnsitz verfügten. Ihre Beschwerde wäre diesfalls als unbegründet abzuweisen.“*

Die Beschwerdeführerin ließ diesen Vorhalt unbeantwortet.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Beweis wurde erhoben durch Einsichtnahme in den vom Finanzamt vorgelegten Veranlagungsakt, insbesondere die Bescheide des Finanzamtes und Schriftsätze der Beschwerdeführerin, sowie in den elektronischen Akt des Finanzamtes und durch die Ermittlungen des Bundesfinanzgerichtes. Danach steht folgender **Sachverhalt** fest:

Die Beschwerdeführerin ist seit dem Jahr 2014 in Österreich nichtselbstständig tätig und verfügte ab dem Jahr 2014 auch über einen Wohnsitz in Österreich.

Seit 1.7.2015 besteht ein Hauptwohnsitz in Wien.

Am 21.9.2017 schloss sie einen unbefristeten Dienstvertrag mit der S**** AG ab.

Am 25.9.2019 schloss die Beschwerdeführerin mit der B**** GmbH einen bis zum 31.10.2022 befristeten Dienstvertrag ab. Eine Verlängerung des Dienstverhältnisses war möglich. Als Arbeitsort wurde Wien festgelegt.

In Albanien steht ein Drittelanteil einer Eigentumswohnung an der Adresse ***** [Adresse in Albanien] im Eigentum der Beschwerdeführerin. Weitere Miteigentümer sind die Mutter der Beschwerdeführerin sowie eine weitere Person.

Diese Eigentumswohnung ist 81 m² groß und wird von der Mutter der Beschwerdeführerin bewohnt; laut vorgelegter Bescheinigung der Gemeinde ***** [Gemeinde in Albanien] ist die Beschwerdeführerin gleichfalls in dieser Wohnung behördlich gemeldet.

Die Beschwerdeführerin verfügte nicht über einen eigenen Hausstand in ***** [Gemeinde in Albanien], in der von der Mutter der Beschwerdeführerin bewohnten Eigentumswohnung stand der Beschwerdeführerin lediglich ein Zimmer zur Nutzung zur Verfügung, die Beschwerdeführerin verfügte jedoch in dieser Wohnung nicht über eine eigene Küche, ein eigenes Bad und ein eigenes WC.

Die Beschwerdeführerin verfügte im Jahr 2018 nicht über einen unbefristeten Aufenthaltstitel in Österreich.

Die Rot-Weiß-Rot-Karte der Beschwerdeführerin war bis Oktober 2019 befristet.

Diese Feststellungen gründen sich auf die angeführten Beweismittel sowie auf folgende **Beweiswürdigung:**

Die Feststellungen sind unstrittig.

Rechtlich folgt daraus:

Im Beschwerdeverfahren ist die Berücksichtigung von Kosten der doppelten Haushaltsführung sowie von Kosten für Familienheimfahrten als Werbungskosten strittig.

Im Verwaltungsverfahren stand bisher die (Un)Zumutbarkeit der Wohnsitzverlegung im Zentrum des Verfahrens.

Die Berücksichtigung von Kosten für Familienheimfahrten ist nur möglich, wenn die Voraussetzungen einer doppelten Haushaltsführung erfüllt sind.

Eine steuerlich anzuerkennende, beruflich veranlasste doppelte Haushaltsführung setzt neben der Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsort weiters

voraus, dass überhaupt ein eigener Wohnsitz bzw ein Familienwohnsitz an einem anderen Ort als dem Beschäftigungsort vorliegt.

Ein Familienwohnsitz liegt dort, wo

.) ein in (Ehe)Partnerschaft oder in Lebensgemeinschaft lebender Steuerpflichtiger oder

.) ein alleinstehender Steuerpflichtiger

seine engsten persönlichen Beziehungen (zB Familie, Freundeskreis) und **einen eigenen Hausstand** hat.

Der Steuerpflichtige hat einen eigenen Hausstand, wenn er eine Wohnung besitzt, deren Einrichtung seinen Lebensbedürfnissen entspricht. Ein eigener Hausstand liegt jedenfalls nicht vor, wenn der Steuerpflichtige Räumlichkeiten innerhalb eines Wohnverbandes einer oder mehrerer Person(en), die nicht (Ehe)Partner sind oder mit denen keine Lebensgemeinschaft besteht, mitbewohnt.

Auch ein alleinstehender Steuerpflichtiger ohne Kind kann einen „Familienwohnsitz“ haben. Dies ist jener Ort, an dem er seine engsten persönlichen Beziehungen (zB Eltern, Freunde) hat. Voraussetzung ist, dass der alleinstehende Steuerpflichtige an diesem Heimatort über eine Wohnung verfügt; der Besuch der Eltern ist nicht als Familienheimfahrt zu werten. Begründet ein alleinstehender Steuerpflichtiger am Beschäftigungsort einen Wohnsitz, ist besonders zu prüfen, ob nicht entweder von einer erstmaligen Hausstandsgründung oder von einer Wohnsitzverlegung auszugehen ist. In diesen Fällen stehen ab der Wohnsitzbegründung bzw Wohnsitzverlegung keine Aufwendungen für die doppelte Haushaltsführung zu.

Voraussetzung ist somit, dass der alleinstehende Steuerpflichtige am Heimatort über einen Wohnsitz verfügt (zB auch im Haus der Eltern); der bloße Besuch der Eltern ist nicht als Familienheimfahrt zu werten.

Ein Zimmer bei den Eltern ist nicht als Haushalt anzusehen; der Wohnsitz der Eltern, an dem der Steuerpflichtige ein Zimmer bewohnt, kann mangels eigenen Hausstandes nicht Familienwohnsitz sein.

Räumlichkeiten, die innerhalb eines Wohnungsverbandes mitbewohnt werden, stellen keinen eigenen Hausstand dar und können daher auch kein Familienwohnsitz sein; für den Hausstand ist insbesondere die ausschließliche Nutzung von Bad, Küche und WC von Bedeutung (LStR 2002 Rz 343, 343a; Jakom/*Ebner*, EStG 2022, §16 Tz 56 ABC der Werbungskosten Stichwort Doppelte Haushaltsführung; *Sutter/Pfalz* in Hofstätter/Reichel, EStG⁵⁸ § 16 Abs 1 Z 6 Tz 73; *Schubert* in Wiesner/Grabner/Knechtel/Wanke, EStG § 16 Anm 25; *Zorn* in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG²¹ § 16 Tz 201/69).

Die Beschwerdeführerin ist gemeinsam mit ihrer Mutter und einer weiteren Person zu einem Drittel Miteigentümerin einer Wohnung in der Stadt ***** [Gemeinde in Albanien] in Albanien. Die Wohnung hat eine Nutzfläche von 81 m².

In dieser Wohnung wohnt die Mutter der Beschwerdeführerin.

Die Beschwerdeführerin ist laut vorgelegter Bescheinigung der Gemeinde ***** [Gemeinde in Albanien] gleichfalls Bewohnerin dieser Wohnung.

Nach den Feststellungen stand der Beschwerdeführerin in dieser Wohnung kein eigenes Bad, keine eigene Küche und kein eigenes WC zur Verfügung.

Die Beschwerdeführerin bewohnt lediglich die Wohnung der Mutter mit bzw kann sie dort ein Zimmer nutzen

Die Beschwerdeführerin verfügt(e) daher in Albanien über keinen eigenen Hausstand und demnach über keinen eigenen Wohnsitz bzw Familienwohnsitz in Albanien.

Der eigene Wohnsitz bzw Familienwohnsitz der Beschwerdeführerin befindet sich vielmehr in Wien.

Die Voraussetzungen einer doppelten Haushaltsführung sind daher nicht erfüllt. Kosten für doppelte Haushaltsführung und damit auch die Kosten für Familienheimfahrten können somit nicht berücksichtigt werden.

Die Beschwerde erweist sich damit bereits aus diesem Grund als unbegründet, weshalb auf die im Beschwerdeverfahren weiters strittige Frage der (Un)Zumutbarkeit der Wohnsitzverlegung nicht mehr eingegangen werden muss.

Zur Unzulässigkeit der 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 Beschwerdefall liegt keine Rechtsfrage vor, der grundsätzliche Bedeutung zukommt. Die zu lösenden Rechtsfragen beschränken sich einerseits auf Rechtsfragen, welche bereits in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes beantwortet wurden und solche, welche im Gesetz eindeutig gelöst sind. Im Übrigen hängt der Beschwerdefall von der Lösung von nicht über den Einzelfall hinausgehenden Sachverhaltsfragen ab. Tatfragen sind kein Thema für eine ordentliche Revision. Eine ordentliche Revision ist daher nicht zuzulassen.

Die Beschwerde ist daher gemäß § 279 BAO als unbegründet abzuweisen.

Wien, am 16. Juni 2023