

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter ***Ri*** in der Angelegenheit der Parteien ***1*** Bf (Beschwerdeführer, Bf), vertreten durch Herrn Mag. Peter Zivic, Rechtsanwalt in 1010 Wien und Finanzamt Österreich (FA) als Amtspartei und als Gesamtrechtsnachfolger des Finanzamtes F A über die Beschwerde vom 19.12.2019

gegen den Bescheid des Finanzamtes F A vom 18.11.2019 betreffend Einkommensteuer 2018

zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird teilweise Folge gegeben. Der bekämpfte Bescheid wird abgeändert. Die Bemessungsgrundlagen und die festgesetzte Einkommensteuergutschrift betragen:

24.705,10 €	NSA-Einkünfte vor Werbungskosten
- 4.699,20 €	Kosten doppelter HFF 2018
- 3.267,18 €	KFZ-Kosten des BF auf Grund der FHF 2018
16.738,72 €	Gesamtbetrag der Einkünfte
-60 €	Pauschbetrag Sonderausgaben
16.678,72 €	Einkommen
0 €	0% für die ersten 11.000 €
1.419,68 €	25% für die restlichen 5.678,72 €
1.419,68 €	Steuer vor Abzug der Absetzbeträge
-400 €	Verkehrsabsetzbetrag
1.019,68 €	Steuer nach Abzug der Absetzbeträge

23,90 €	Steuer sonstige Bezüge
1.043,58 €	Einkommensteuer
-3.717,17 €	Anrechenbare Lohnsteuer
-0,41 €	Rundung gem. § 39 Abs 3 EStG 1988
-2.674 €	Festgesetzte Einkommensteuergutschrift

Eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof gegen dieses Erkenntnis gemäß Art 133 Abs 4 B-VG ist nicht zulässig (§ 25 a Abs 1 VwGG).

Entscheidungsgründe

Ablauf des Verfahrens

Strittig sind Kosten doppelter Haushaltsführung (HHF) und von Familienheimfahrten (FHF) des Beschwerdeführers (Bf) nach Serbien.

Der Bf arbeitete im Streitjahr 2018 und auch in den Jahren zuvor jedenfalls seit dem Jahr 2000 für ein Bauunternehmen in Österreich. Er erzielte dabei vor dem Abzug allfälliger Werbungskosten aus Familienheimfahrten (FHF) und doppelter Haushaltsführung (HHF) Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit (NSA) von 24.705,10 €.

In seiner Steuererklärung vom 14.3.2019 an den Bf z. H. des Rechtsanwaltes des Bf (RA) machte der Bf Kosten für FHF in Höhe von 3.672 € (§ 16 Abs 1 Z 6 lit d EStG 1988 i V M § 20 abs 1 Z 2 lit e EStG 1988) und Kosten doppelter HHF von 4.699,20 € geltend.

Mit Ergänzungsauftrag des Finanzamtes (FA) vom 2.8.2019 wurde der Bf aufgefordert, die Belege über die doppelte HHF vorzulegen (Mietvertrag, monatliche Zahlungen etc).

Das FA richtete in diesem Ergänzungsauftrag ferner folgende Fragen an den Bf:

- Aus welchen Gründen liegt eine doppelte HHF vor?

- Wo befindet sich der ausländische Familienwohnsitz (FWS)?
- Wie weit ist der ausländische FWS vom Beschäftigungsort entfernt?
- Wie oft im Monat fahren Sie zum ausländischen FWS?
- Ist Ihre Gattin im Ausland berufstätig? Wie hoch waren ihre Einkünfte im Jahr 2018? Bitte legen Sie diesbezüglich einen Nachweis vor (ins Deutsche übersetzt)
- Liegt eine Landwirtschaft im Ausland vor? Wie hoch sind die Einkünfte daraus?

Mit Schreiben vom 8.10.2019 brachte der Bf, vertreten durch seinen Rechtsanwalt (RA) vor:

Der land- und forstwirtschaftliche Grundbesitz (das Liegenschaftsblatt dieser 3,55 ha großen, 9.000 m² land- oder forstwirtschaftlichen Boden enthaltenden, mitten in einem ländlichen Gebiet liegenden Immobilie wurde vorgelegt) werde in der Dauer der Abwesenheit des Bf von dessen Ehefrau bewirtschaftet.

Der Bf fahre regelmäßig durchschnittlich ein Mal im Monat nach Serbien. Der FWS sei vom Ort der Beschäftigung in Österreich 680 Kilometer entfernt.

Einen schriftlichen Mietvertrag gebe es nicht. Die Kontoauszüge des Bf, aus welchen die monatlichen Überweisungen der Miete hervorgingen, würden noch nachgereicht werden.

Diesem Schreiben des RA des Bf lagen bei:

- notariell beurkundete Erklärung zweier Auskunftspersonen über den gemeinsamen Haushalt des Bf und seiner Gattin (Kopie);
- Kopien des Liegenschaftsblattes der Immobilie Nr. EZ1, Katastergemeinde MR, beim Landvermessungsamt in RK, Serbien;
- Kopien des Zulassungsscheines für einen Opel Corsa, Bj 2009
- Gutachten gem. § 57 a Abs 4 KFG vom 2.8.2019, mit darauf erkennbarem Km-Stand per *9.6.2018 von 80.900 km und per 2.8.2019 von 90.071 km (9.171 km in ca 14 Monaten/417 Tagen)*;
- Bestätigung zur Ausgabe einer Ersatzplakette vom 20.4.2018 mit Km-Stand per 20.4.2018 von 78313
- Kopien des Reisepasses des Bf mit zahlreichen Stempeln, die aus dem Anlass von Grenzübertritten des Passinhabers (Bf) an Orten an der Grenze zwischen Ungarn und Serbien

angebracht worden waren (die Stempel zeigen sowohl das Datum als auch den Ort des Grenzübertrittes), u.a. vom

8.1.2018 (Mo) OT, 8.1.2018 AL,
 2.2.2018 KR (FR), 4.2.2018 (SO),
 16.2.2018 (FR) KR,
 28.2.2018 (MI) KR,
 11.3.2018 (SO) OH ,
 16.3.2018 (FR) KR,
 30.3.2018 (Karfreitag) KR, 1.4.2018 Ostersonntag KR,
 13.4.2018 (FR) KR, 15.4.2018 (SO) OT,
 6.5.2018 KR (SO), 6.5.2018 OH ;
 16.5.2018 (Ort ist unlesbar),
 31.5.2018 (DO, Feiertag Fronleichnam OT, 3.6.2018 (SO) OT; 3.6.2018 (SO) AL, 28.6.2018 (DO)
 OT, 3.7.2018 (DI) KR; 3.7.2018 (DI) OH ,
 13.7.2018 (FR), 15.7.2018 (SO) OT, 15.7.2018 (SO) AL,
 27.7.2018 (FR) KR, 29.7.2018 (SO) OT,
 10.8.2018 (FR) KR, 12.8.2018 (SO), 24.8.2018 (FR) KR, 24.8.2018 (keine Ortsbezeichnung
 erkennbar)
 9.9. 2018 (SO) AL,
 21.9.2018 (FR) KR, 23.9.2018 (SO),
 5.10.2018 (FR) KR, 7.10.2018 KR SO); 7.10.2018 (SO) OH ,
 12.10.2018 (FR, keine Ortsbezeichnung erkennbar),
 21.10.2018 (SO) OH ,
 1.11.2018 (Feiertag Allerheiligen) OT; 4.11.2018 (SO) KR; 4.11.2018 (SO) OH , 16.11.2018 (FR)
 KR, 18.11.2018 (SO) KR,
 30.11.2018 (FR) KR, 2.12.2018 (SO) KR; 2.12.2018 (SO) OH ,
 Stempel 2018 ohne erkennbare Angabe des Monats KR,
 20.12.2018 (DO) KR.

Weitere Beilagen des Schreibens des Bf vom 8.10.2019:

-Mietanbot für Wohnung des Bf in NE mit einer Fläche von **31,8 m²**: Miete inkl BK und Strom
 370,92 € p.M (darin aconto Strom 20 € p.M. und 71,08 € BK)(4.451,04 € p.a lt. Mietangebot
2015) Wohnungskosten.

Mit Urkundenvorlage vom 29.10.2019 legte der Bf, vertreten durch einen RA, eine
 Mietbestätigung vom 23.10.2019 für 2018 vor, wonach der Bf 2018 Miete inkl BK in Höhe von
 4.339,20 € bezahlt habe.

Mit Bescheid vom 18.11.2019 betreffend ESt 2018 (Arbeitnehmerveranlagung), zugestellt 21.11.2019, wurden keine Werbungskosten für doppelte HHF und FHF angesetzt. Zwar liege ein land- und forstwirtschaftlich genutzter Grundbesitz in Serbien vor, ein Nachweis der Einkünfte der Ehegattin sei nicht vorgelegt worden. Die Voraussetzungen einer doppelten HHF lägen nicht vor. Die Voraussetzungen einer doppelten HHF und des Ansatzes von FHF lägen insbesondere vor, wenn die Gattin des Steuerpflichtigen am FWS eine Erwerbstätigkeit ausübe oder wenn im gemeinsamen Haushalt mj Kinder lebten und eine Übersiedlung aus wirtschaftlichen Gründen nicht möglich sei.

Der Bf brachte mit Schriftsatz vom 19.12.2019 eine Beschwerde ein.

Ein lediglich der Eigenversorgung mit Lebensmitteln und Heizmaterial dienender land- und forstwirtschaftlich genutzter Grundbesitz des Bf am FWS begründe die dauerhafte Unzumutbarkeit der Verlegung des FWS an den Beschäftigungsort in Ö („VwGH, BFG, BMF“).

Aufgrund der enorm unterschiedlichen Immobilienpreise in Serbien und Österreich wäre für den Bf die Verlegung des FWS aus Serbien nach Ö mit einem erheblichen wirtschaftlichen und finanziellen Nachteil verbunden, zumal die Anschaffung einer adäquaten Whg am Beschäftigungsort in Ö aus dem Verkaufserlös des Hauses und des Grundbesitzes am FWS in Serbien nicht möglich wäre.

Die Unzumutbarkeit der Verlegung des FWS aus Serbien nach Ö beruhe auch auf den restriktiven fremdenrechtlichen Bestimmungen. Der Daueraufenthaltstitel einer Drittstaatsangehörigen zum Zweck der Familiengemeinschaft in Ö sei quotenpflichtig. (RV/2101725/2018 vom 20.8.2019; VwGH 10.3.2016, 2013/15/0146; LStR 345).

Der Bf legte als Beilagen der Beschwerde vor:

-LSTR 345 (Kopie): Die Verlegung des FWS an den Beschäftigungsort sei zB unzumutbar, , solange auf Grund fremdenrechtlicher Bestimmungen ein Familiennachzug nicht möglich sei (vgl. VwGH 19.10.2006, 2005/14/0127; VwGH 24.9.2007, 2007/15/0044).

-Erkenntnis des BFG vom 20.8.2018, RV/2101725/2016 (Kopie): Die fremdenrechtlichen Bestimmungen begründeten eine Unzumutbarkeit der Wohnsitzverlegung eines bosnischen Staatsbürgers (VwGH 19.12.2007, 2006/13/0003; 24.9.2007, 2007/15/0044; 19.10.2006, 2005/14/0127). Selbst wenn im Beschwerdefall tatsächlich ein Anspruch auf Erstniederlassungsbewilligung für bestimmte Familienmitglieder des Bf bestanden haben sollte, setze die tatsächliche Erteilung dieser Bewilligung das Vorhandensein und die Zuteilung entsprechend Quotenplätze voraus. Ein Familiennachzug sei auf Grund der geringen Zahl der jährlich zugewiesenen Quotenplätze unvorhersehbar und mit langen Wartezeiten verbunden (2007/15/0044).

Dies gelte auch bei Betreuung einer Kleinstlandwirtschaft für die Selbstversorgung (2005/14/0046; 2005/14/0039, 2005/14/0127, 2006/15/0177, 2006/15/0111).

Soweit die Beilagen der Beschwerde.

Ergänzungsauftrag des FA vom 24. 1. 2020: Das FA fragte, was bezüglich eines Familiennachzuges bereits unternommen worden sei. Der Bf wurde aufgefordert, Anträge und/oder Abweisungen betreffend den Nachzug der Gattin nachzureichen.

Am 4. März 2020 langte die Beantwortung des Ergänzungsauftrages beim FA ein; diese Beantwortung war unrichtig per 8.10.2019 datiert: Die Unzumutbarkeit ergebe sich unabhängig davon, ob der Drittstaatsangehörige einen Antrag auf Nachzug gestellt habe oder ein solcher Antrag abgewiesen worden sei, zumal der Familiennachzug für Drittstaatsangehörige auf Grund der geringen Anzahl der jährlich zugewiesenen Quotenplätze unvorhersehbar und mit langen Wartezeiten verbunden sei (RV/2101725/2016). Auf Grund dessen sei ein Familiennachzug seitens der Ehefrau des Bf nicht beantragt worden.

Die Unzumutbarkeit ergebe sich auch daraus, dass

- der Bf am Familienwohnsitz in Serbien über ein Haus und einen der Eigenversorgung dienenden landwirtschaftlichen Grundbesitz verfüge, der während der berufsbedingten Abwesenheit des Bf von dessen Ehefrau bewirtschaftet werde, und dass
- die erheblich höheren Lebenshaltungskosten in Österreich der Verlegung des Familienwohnsitzes entgegenstünden (VwGH 10.3.2016, 2013/15/0146; RV/5101633/2016; RV/0440-G/04).

Mit Beschwerdeverentscheidung (BVE) vom 26.3.2020, zugestellt 1.4.2020, wurde die Beschwerde abgewiesen.

Fremdenrechtliche Bestimmungen könnten für sich allein zur Unzumutbarkeit der Verlegung des FWS an den Beschäftigungsort führen, wenn ein Familiennachzug nach Österreich auf Grund fremdenrechtlicher Bestimmungen stark limitiert sei (z.B. befristete Aufenthaltsgenehmigung, Ausschluss des Familiennachzuges im Aufenthaltstitel. Wenn der Familiennachzug aus diesen Gründen nachweislich nicht möglich sei, könnten die Kosten für die FHF und doppelte HHF zu Werbungskosten führen (2005/14/0127; 2007/15/0044). Diese Umstände seien allerdings durch den Steuerpflichtigen nachzuweisen. Der Bf sei mit Vorhalt vom 27.1.2020 aufgefordert worden, geeignete Nachweise bezüglich des Familiennachzuges

vorzulegen. Da er dieser Aufforderung nicht nachgekommen sei, sei die Beschwerde abzuweisen.

Vorlageantrag des Bf vom 28.4.2020:

Für die Unzumutbarkeit reiche es aus, dass der Steuerpflichtige im Drittstaat über ein Haus und einen der Eigenversorgung dienenden landwirtschaftlichen Grundbesitz verfüge, der von der Gattin des Steuerpflichtigen bewirtschaftet werde, und dass die erheblich höheren Lebenshaltungskosten in Österreich der Verlegung des FWS entgegenstünden (VwGH 2013/15/0146; RV/5101633/2016).

Der Familiennachzug aus einem Drittstaat sei auf Grund der geringen Anzahl an jährlich zugewiesenen Quotenplätzen grundsätzlich unvorhersehbar und mit langen Wartezeiten verbunden. Daher müsse auch nicht pro forma ein Antrag auf Erteilung einer Daueraufenthaltsbewilligung gestellt werden, um die grundsätzliche Unzumutbarkeit der Verlegung des FWS nachzuweisen (RV/2101725/2016, ebenso RV/7103317/2016).

Die Erteilung einer Daueraufenthaltsbewilligung an einen Drittstaatsangehörigen zum Zweck der Familiengemeinschaft in Österreich erfordere nicht nur ausreichende finanzielle Mittel, dabei werde auf das Nettoeinkommen des Antragstellers und des in Ö beschäftigten Ankerfremden abgestellt, sondern auch das Vorliegen und den urkundlichen Nachweis ausreichender Deutschkenntnisse, über welche die ihr ganzes Leben im ehemaligen Jugoslawien bzw Serbien gelebt habende Ehefrau des Bf nicht verfüge.

Einen Vermerk auf einem Aufenthaltstitel („Ausschluss des Familiennachzuges“) gebe es nicht. Die Ehefrau des Bf verfüge über keinen Aufenthaltstitel in Österreich. Eine Kopie des gültigen Aufenthaltstitels des Bf werde nachgereicht werden.

Der Bf legte als Beilage des Vorlageantrages abgesehen von Unterlagen, die er bereits vorher vorgelegt hatte, vor:

BFG vom 6.6.2018, RV/7103317/2016 (Kopie). Diesem vom BFG entschiedenen Fall lag zugrunde, dass die Ehefrau des damaligen Bf Analphabetin war und daher von vornherein keine realistische Chance auf Erteilung eines Aufenthaltstitels hatte.

Vorlagebericht des FA vom 1.7.2020, dem Bf zu Händen seines Vertreters übermittelt mit Begleitschreiben vom 1.7.2020:

Der Bf arbeite jedenfalls seit 1.1.2000 in Österreich ohne Unterbrechung bei einem Bauunternehmen. Er mache jährlich Kosten doppelter HHF und von FHF geltend. Die Gattin des

Bf lebe am Familienwohnsitz. Angaben darüber, ob sie am Familienwohnsitz (FWS) Einkünfte habe, seien trotz Aufforderung nicht gemacht worden. Laut Vorhaltsbeantwortung vom 8.10.2019 bewirtschaftete die Gattin in Serbien die Landwirtschaft des Bf. Der Grundbesitz bestünde in 1643 m² Wald und 8.596 m² Agrarfläche. Dass diese Fläche bewirtschaftet werde und welche Einkünfte die Gattin daraus erziele, sei nicht nachgewiesen worden.

Ein Ansuchen auf Nachzug der Gattin an den Beschäftigungsort sei bis heute nicht gestellt worden. Der Bf bringe hiezu vor, dass auf Grund der Quotenregelung ein Antrag von vornherein nicht erfolgreich sein würde; daher sei kein Antrag gestellt worden.

Der Familienwohnsitz in Serbien sei vom Wohnsitz am Beschäftigungsort ca 680 km (einfache Fahrtstrecke) entfernt. Der Bf wolle im Durchschnitt einmal pro Monat mit seinem Privatauto an den Familienwohnsitz gefahren sein. Der Bf habe als Nachweis 2 Gutachten gem. § 57a KFG 1967 vorgelegt: diesem seien die folgenden Kilometerstände zu entnehmen:

2.8.2019: 90.071 km (lt. Gutachten gem. § 57 a Abs 4 KFG vom 2.8.2019);

9.6.2018: 80.900 km lt. Gutachten gem. § 57 a Abs 4 KFG vom 2.8.2019)

20.4.2018: 78.313 km .Bestätigung zur Ausgabe einer Ersatzplakette vom 20.4.2018 Soweit die vom Bf vorgelegten Gutachten.

Aus amtsinternen Recherchen ergäben sich die folgenden Kilometerstände desselben Fahrzeuges:

9.6.2018: 80.900 km;

24.6.2017: 72.022 km

Im Vorlagebericht des FA heißt es weiter: Daraus sei ersichtlich, dass der Bf im Schnitt jährlich 9.000 km zurückgelegt habe. Unter der Annahme, dass er auch andere Fahrten als die beantragten Heimfahrten mit diesem PKW tätige, könnten maximal jedes zweite Monat Heimfahrten stattgefunden haben.

Das FA ziehe aus all dem die folgenden rechtlichen Schlüsse:

Es könne nicht festgestellt werden, dass dem Bf eine Wohnsitzverlegung in eine übliche Entfernung vom Ort der Erwerbstätigkeit nicht zugemutet werden könne. Das FA beantrage die Abweisung der Beschwerde.

Mit Schreiben des steuerlichen Vertreters vom 6.8.2020 wurde eine durch eine serbische öffentliche Notarin beurkundete und durch eine österreichische gerichtlich beeidete Dolmetscherin übersetzte schriftliche „Haushaltsgemeinschaftserklärung“ mit dem folgenden aus dem Serbischen ins Deutsche übersetzten wesentlichen Inhalt vorgelegt:

Zwei serbische Bürger, deren Adressen in dieser Erklärung bekanntgegeben worden waren, erklärten darin, dass der Bf im gemeinsamen Haushalt mit seiner Ehefrau VN in Dorf1, JD AI Str Nr HN lebe. Eine ähnliche Erklärung hatte der RA des Bf mit Schreiben vom 8.10.2019 vorgelegt.

Erwägungen des BFG über die Beschwerde:

1.) Der Bf, geb. tt.mm.jjjj, dessen Mittelpunkt der Lebensbeziehungen in Dorf1 (44 km südöstlich von AE), Serbien, liegt, arbeitet seit dem Jahr 2000 in Österreich bei einem Bauunternehmen (Vorlagebericht des FA vom 1.7.2020). Er bewohnt in Österreich in der Nähe des Standortes des Bauunternehmens, bei welchem er arbeitet, eine 32 m² große Wohnung (Mietanbot für Wohnung vom Feber 2015, vorgelegt mit Schreiben des RA des Bf. vom 8.10.2019).

2.) Seine Ehefrau, geb. tt.mm.jjjj, lebte jedenfalls im Streitjahr auf dem im Eigentum des Bf stehenden Bauernhof in Dorf1. Bei diesem hauptsächlich durch die Ehefrau bewirtschafteten, nur der Eigenversorgung mit Lebensmitteln und Brennholz dienenden Bauernhof handelt es sich um eine 3,55 ha große Liegenschaft mit 9.096 m² Ackerfläche (Kopie des Liegenschaftsblattes Nr EZ1 der Katastergemeinde MR, bestehend aus 4 Seiten, vorgelegt mit Schreiben des RA des Bf vom 8.10.2019; Schreiben des RA des Bf vom 8.10.2019; Beschwerde vom 19.12.2019, S. 2, Schreiben des RA des BF mit Einlaufstempel 4.3.2020, S. 2; Vorlageantrag vom 28.4.2020, S. 3).

Diese land- und forstwirtschaftlich genutzte Liegenschaft liegt 44 km südöstlich von AE in einem von Bauerngehöften, Wiesen, Äckern und kleinen bewaldeten Flächen geprägten Gebiet (Luftbildfoto von Dorf1 bei google maps für die Adresse Dorf1, JD AI HN).

Begründung der landwirtschaftlichen Tätigkeit der Ehefrau:

Da die Liegenschaft des Bf auf dem zitierten Luftbildfoto wie ein typischer Bauernhof aussieht – auch das Liegenschaftsblatt EZ1 mit der ausgewiesenen Agrarfläche von ca 9.000 m² deutet darauf hin, dass es sich um einen kleinen Bauernhof handelt- und in einem Gebiet liegt, das lt. dem erwähnten Luftbildfoto offensichtlich stark landwirtschaftlich geprägt ist, ist anzunehmen, dass die ständig dort wohnhafte Ehefrau des Bf dort das tut, was nach dem Aussehen des Gebietes zu urteilen die meisten Einwohner dieses Gebietes tun werden: Landwirtschaft betreiben. Da das Grundstück des Bf nur klein ist (Ackerfläche 9.096 m²) erscheint es naheliegend, dass die Gattin des Bf Landwirtschaft nur zur Eigenversorgung betreibt. Das oben zitierte Vorbringen des Bf, das genau dies zum Ausdruck bringt, ist daher jedenfalls glaubhaft. Der Bf hat sein Vorbringen daher hinreichend glaubhaft gemacht.

Das FA ist demgegenüber (vgl. Vorlagebericht des FA) der Ansicht, dass der Bf nicht nachgewiesen habe, dass sein Grundbesitz bewirtschaftet werde und welche Einkünfte die Gattin daraus lukriere. Es ist allerdings nach Ansicht des BFG nicht realistisch, bei einem dermaßen kleinen Bauerngehöft Aufzeichnungen und weitere urkundliche Nachweise zu erwarten, zumal wegen der geringen Größe des Grundbesitzes auch nicht zu erwarten ist, dass der Bf in Serbien im Zusammenhang mit seinen geringen landwirtschaftlichen Erträgen Steuern bezahlt.

3.) a.) Mit einem allfälligen Verkauf dieser in Serbien gelegenen Liegenschaft hätte der Erwerb einer vergleichbaren Liegenschaft in Österreich nicht finanziert werden können .

Der Verkauf der Liegenschaft in Serbien und die Verlegung dieses Familienwohnsitzes nach Österreich ist dem Bf im Streitjahr nicht zumutbar gewesen, weil ein vergleichbarer Familienwohnsitz in Österreich damals mit einem in Serbien erzielbaren Verkaufspreis des Familienwohnsitzes nicht finanzierbar gewesen wäre. Die Kaufkraft in Serbien erreichte im Streitjahr 41,46 % der Kaufkraft in Österreich (Artikel „Europa: Lebenshaltungskosten-Index 2018 aus <https://de.numbeo.com/lebenshaltungskosten/>). Daher konnte der Bf im Streitjahr nicht damit rechnen , beim Verkauf der serbischen Immobilie mit dem in Serbien erzielbaren Verkaufspreis eine vergleichbare österreichische Immobilie finanzieren zu können.

In dieses Bild fügt sich eine Untersuchung von Deloitte über Verkaufspreise von neuen Wohnimmobilien in Europa im Jahr 2020 (Deloitte. Property Index Overview of European Residential Markets, 10th edition, July 2021, S. 19). Laut dieser Untersuchung betrugen die durchschnittlichen Verkaufspreise für neue Wohnimmobilien in Serbien weniger als ein Drittel der Verkaufspreise in Österreich.

Leicht unterschiedlich waren im Jahr 2020 die Verhältnisse bei den gebrauchten Immobilien: Die durchschnittlichen Preise gebrauchter Wohnimmobilien betrugen in Serbien 42% der Preise, die in Österreich erzielt wurden (Deloitte. Property Index Overview of European Residential Markets, 10th edition, July 2021, S. 31).

Auf Grund der zeitlichen Nähe der Untersuchung von Deloitte, die das Jahr 2020 betroffen hat, zum Streitjahr 2018 ist nicht anzunehmen, dass die Verhältnisse im Jahr 2018 substantiell andersartig gewesen sind. Die Immobilienpreise sind in Österreich im Jahr 2020 verglichen mit der Zeit vor der Pandemie durchschnittlich um ca 8,9 % gestiegen. In Serbien haben sich im selben Zeitraum die Preise für Wochenendhäuser um 20% erhöht. Die Immobilie des Bf, ein kleines bäuerliches Anwesen 44 km von AE entfernt, ist als Wochenendhaus geeignet . Daraus folgt, dass die Preisunterschiede zwischen serbischen und österreichischen Immobilien in der Zeit vor der Pandemie aus der Sicht eines serbischen Verkäufers nicht kleiner gewesen sind

(Deloitte. Property Index Overview of European Residential Markets, 10th edition, July 2021, S. 35, S. 43).

Der Bf konnte im Ergebnis im Streitjahr 2018 nicht damit rechnen, für den Fall des Verkaufes seiner Immobilie in Serbien einen Preis zu erzielen, der ihm in Österreich den Kauf einer vergleichbaren Immobilie ermöglicht hätte.

b.) Die Erfüllung seiner Unterhaltspflicht war in Serbien unvergleichlich leichter (Lebenshaltungskosten):

Im Jahr 2018 erreichten die Lebenshaltungskosten in Serbien etwa die Hälfte der Lebenshaltungskosten in Österreich (Europa, Lebenshaltungskosten-Index 2018, <https://de.numbeo.com/lebenshaltungskosten/>).

Der Bf, der im Jahr 2018 ein moderates steuerpflichtiges Einkommen (Kennzahl 245) in Höhe von 24.705 € vor Abzug seiner Werbungskosten erzielte (bekämpfter Bescheid vom 18.11.2019), konnte daher seiner Ehefrau wesentlich leichter in Serbien den erforderlichen Unterhalt reichen, als dies in Österreich mit demselben Einkommen möglich gewesen wäre. Dies gilt umso mehr deshalb, weil dem Bf und seiner Ehefrau die auf dem Bauernhof des Bf in Serbien selbst produzierten Lebensmittel zur Verfügung standen.

Der Bf, im Streitjahr 2018 im 56. Lebensjahr stehend, und für seine serbische Ehefrau sorgepflichtig, hatte im Streitjahr auch an die nähere Zukunft zu denken. Er konnte damit rechnen, auf Grund seiner moderaten Einkünfte in Österreich einmal eine Pension zu bekommen, die voraussichtlich niedriger sein würde, als sein damaliges Erwerbseinkommen. Umso wichtiger war es, den Familienwohnsitz in Serbien, den er sich mit seiner einkommenslosen Ehefrau teilte, zu erhalten, weil er damit rechnen konnte, mit der zu erwartenden österreichischen Pension seine Frau und sich selbst in Serbien wesentlich leichter ernähren zu können, als dies in Österreich wegen der hierzulande doppelt zu hohen Lebenshaltungskosten möglich gewesen wäre.

c.) Im Ergebnis war der Verkauf des Familienwohnsitzes in Serbien und die endgültige Übersiedelung nach Ö mit seiner Ehefrau im Streitjahr 2018 dem Bf nicht zumutbar (vgl. VwGH 10.3.2016, 2013/15/0146).

4.) Die Familienheimfahrten des Bf:

Der Bf besuchte im Streitzeitraum seine Ehefrau in Serbien im Durchschnitt 2 x pro Monat, und er legt dabei 32.640 km im Streitjahr zurück (4 x 680 km x 12).

Dabei legt er jedenfalls die folgende Strecke zurück:

-NE,

- weiter über Ungarn (OG, ED, GE) bis zum Grenzübertritt an der ungarisch – serbischen Grenze bei KR (Ungarn) und OH (Serbien) oder OT (Ungarn) und AL (Serbien),

- CU (Serbien) -AE,- und Dorf1

(Schreiben des Bf vom 8.10.2019 mit Beilagen, u.a. Kopien des Reisepasses des Bf mit Stempeln der 24 Grenzübertritte des Bf von Ungarn nach Serbien und zurück im Jahr 2018 bei KR und OH, oder bei OT und AL) (Die Schreibweise der serbischen Grenzstationen AL und OH ist im Reisepass des Bf serbisch-kyrillisch).

Aus diesen Stempeln im Reisepass , durch die 24 Grenzübertritte zwischen Ungarn und Serbien und zurück im Jahr 2018 nachgewiesen wurden, ist zu schließen, dass der Bf wesentlich öfter nach Hause nach Serbien gefahren sein muss, als er selbst vorbringt (Schreiben vom 8.10.2019), nämlich ca 2 Mal und nicht nur ein Mal pro Monat.

Begründung der Anzahl der Familienbesuche:

-In den Kopien des Reisepasses des Bf sind zahlreiche Stempel , die auf Grenzübertritte des Passinhabers (Bf) im Jahr 2018 zwischen Ungarn und Serbien und zurück hindeuten, ersichtlich: Diese Stempel im Pass des Bf zeigen den Tag und fast in allen Fällen auch den Ort des jeweiligen Grenzübertrittes. Diesen Stempeln sind im Detail die folgenden Informationen zu entnehmen:

„8.1.2018 (Mo) OT, 8.1.2018 AL,
 2.2.2018 KR (FR), 4.2.2018 (SO),
 16.2.2018 (FR) KR,
 28.2.2018 (MI) KR,
 11.3.2018 (SO) OH ,
 16.3.2018 (FR) KR,
 30.3.2018 (Karfreitag) KR, 1.4.2018 Ostersonntag KR,
 13.4.2018 (FR) KR, 15.4.2018 (SO) OT,
 6.5.2018 KR (SO), 6.5.2018 OH ;
 16.5.2018 (Ort ist unlesbar),
 31.5.2018 (DO, Feiertag Fronleichnam OT, 3.6.2018 (SO) OT; 3.6.2018 (SO) AL, 28.6.2018 (DO) OT, 3.7.2018 (DI) KR; 3.7.2018 (DI) OH ,
 13.7.2018 (FR), 15.7.2018 (SO) OT, 15.7.2018 (SO) AL,
 27.7.2018 (FR) KR, 29.7.2018 (SO) OT,
 10.8.2018 (FR) KR,12.8.2018 (SO),
 24.8.2018 (FR) KR, 24.8.2018 (keine Ortsbezeichnung erkennbar)
 9.9. 2018 (SO) AL,
 21.9.2018 (FR) KR, 23.9.2018 (SO),
 5.10.2018 (FR) KR, 7.10.2018 KR SO); 7.10.2018 (SO) OH ,

12.10.2018 (FR, keine Ortsbezeichnung erkennbar),
21.10.2018 (SO) OH ,
1.11.2018 (Feiertag Allerheiligen) OT; 4.11.2018 (SO) KR; 4.11.2018 (SO) OH , 16.11.2018 (FR)
KR, 18.11.2018 (SO) KR,
30.11.2018 (FR) KR, 2.12.2018 (SO) KR; 2.12.2018 (SO) OH ,

Stempel 2018 ohne erkennbare Angabe des Monats KR,
20.12.2018 (DO) KR“

Soweit die Informationen, die in den Stempelaufdrucken im Pass des Bf zum Ausdruck kommen.

Die in den Stempelaufdrucken im Pass des Bf ersichtlichen Namen OT und AL einerseits sowie KR und OH andererseits [in den Stempelaufdrucken findet sich in Bezug auf AL („AL“) und OH („OH“) ausschließlich die serbisch-kyrillische Schreibweise] sind die Namen von Dörfern im Grenzgebiet zwischen Ungarn (OT, KR) und Serbien (AL, OH) (Wikipedia – Artikel betreffend KR und OH sowie OT und AL). Überquert man bei KR (Ungarn) die ungarisch-serbische Grenze, ist der erste Ort in Serbien, den man erreicht, OH. Überquert man bei OT (Ungarn) diese Grenze, gelangt man zuerst nach AL (Serbien)

Die oben erwähnten in den Reisepass des Bf gestempelten Daten, die fast immer auch einen Ort an der ungarisch-serbischen Grenze erkennen lassen, an welchem der jeweilige Stempel im Reisepass angebracht worden sein muss, zeigen, dass der Bf im Jahr 2018 in folgender Häufung Reisen von Österreich nach Serbien und zurück durchgeführt hat:

1x Jänner,
3x Feber
3x März
1x April
2x Mai
1x Juni
2x Juli
2x August
2x September
2x Oktober
3x November
1x Dezember

24x 2018 (Summe), das waren im Durchschnitt 2 Reisen pro Monat von Österreich nach Serbien und zurück (Kopien des Passes des Bf mit den oben zitierten gestempelten Nachweisen der Zeitpunkte und Orte der Grenzübertritte).

Allerdings stellt sich die Frage, mit welchem oder in welchem PKW der Bf diese vielen Fahrten in seine Heimat und wieder zurück absolviert hat:

5.) Kilometerleistung des PKWs 2018

Der Bf machte KFZ-Kosten für Familienheimfahrten nur im Zusammenhang mit dem von ihm benützten PKW Opel Corsa geltend (Schriftsatz des RA des Bf vom 8.10.2019).

90.071 km.....Km Stand 2.8.2019 (Gutachten vom 2.8.2019 gem. § 57a Abs 4 KFG)

-80.900 km....Km Stand 9.6.2018 (Gutachten vom 2.8.2019 gem. § 57a Abs 4 KFG)

9.171 km.....Differenz: gefahrene Kilometer mit dem Opel Corsa vom 9.6.2018-2.8.2019

210 Tage 9.6.-9.1.

180 Tage 9.1.-9.7.

20 Tage 10.7.-30.7.

2 Tage 1.8. und 2.8. (alle Monate bis hierher mit 30 Tagen gerechnet

7 Tage für die Monate mit 31 Tagen seit 9.6.-2.8.

-2 Tage für Feber

417 Tage...Summe 9.171 km

Vom 9.6.2018 bis 2.8.2019 (417 Tage)..... 9.171 km.

1 Tag.....21,99 km (9.171/417)

365 Tage.....8.027,37 km (9.171/417 x 365) von 417 Tagen auf

.....365 Tage heruntergerechnete

.....Jahreskilometerleistung ab 9.6.2018

80.900 km....Km Stand 9.6.2018 (Gutachten vom 2.8.2019 gem. § 57a Abs 4 KFG)

-72.022 km.....Km Stand 24.6.2017 (Gutachten vom 24.6.2017; Vorlagebericht des FA vom1.7.2020)

8.878 km.....Differenz: gefahrene Kilometer vom 24.6.2017 - 9.6.2018

Vom 24.6.2017 bis 9.6.2018 (350 Tage)..... 8.878 km

1 Tag.....25,37 km (8.878/350)

365 Tage.....9.258,49 km (8.878/350 x 365) hochgerechnete

.....Jahreskilometerleistung bis 9.6.2018

Geschätzte Jahreskilometerleistung 2018:

8.027,37 km (Jahreskilometerleistung ab 9.6.2018)

9.258,49 km (Jahreskilometerleistung bis 9.6.2018)

17.285,86 km Summe

8.643 km arithmetisches Mittel der obigen Jahreskilometerleistungen

8.643 km.... Geschätzte gesamte Jahreskilometerleistung 2018 des PKWs Opel Corsa des Bf:

Auf Grund der erhobenen Jahreskilometerleistungen des PKWs des Bf zwischen 24.6.2017 und 2.8.2019 , die auf eine durchschnittliche Jahreskilometerleistung im Streitjahr seines PKWs von nur 8.643 km hindeuten, kann der Bf nicht , wie er vorbrachte, 1 Mal im Monat mit seinem PKW Opel Corsa von NE nach Dorf1 gefahren (680 km in eine Richtung) sein, da dies nur bei einer Jahreskilometerleistung des PKWs des Bf von über 16.000 möglich gewesen wäre (680 km x 12 x 2), und er kann auf keinen Fall über 32.000 km (laut Stempeln im Reisepass des Bf im Zusammenhang mit den 24 Grenzübertritten zwischen Ungarn und Serbien und zurück 2018) mit seinem PKW Opel Corsa im Jahr 2018 bei seinen FHF zurückgelegt haben . Die restlichen Fahrten (Differenz von 32.640 km und 8.643 km) muss der Bf daher als Fahrgast bei einem Kollegen absolviert haben.

8.643 km.... Geschätzte gesamte Jahreskilometerleistung 2018 (siehe oben)

7.779 km....Geschätzte Jahreskilometerleistung des PKWs des Bf bei den Fahrten nach undvon Serbien (90% der geschätzten gesamten Jahreskilometerleistung)

864 km..... Geschätzte Jahreskilometerleistung des PKWs des Bf bei den Privatfahrten inÖsterreich , die nichts mit den Reisen nach Serbien zu tun hatten (10% dergesamten geschätzten Jahreskilometerleistung)

$7.779 \text{ km} \times 0,42 = 3.267,18 \text{ €}$ KFZ-Kosten des BF auf Grund der FHF 2018

Von allen Privatfahrten einschließlich der Fahrten zwischen der Wohnung am österreichischen Beschäftigungsort und der österreichischen Arbeitsstätte wurden nach Ansicht des BFG 90% zwischen dem Nebenwohnsitz am Beschäftigungsort und dem Familienwohnsitz in Serbien durchgeführt. Die restlichen Privatfahrten, die mit 10 % der gesamten Kilometerleistung des Streitjahres geschätzt wurden, können kein wesentliches Ausmaß erreicht haben, da der im Jahr 2018 56 jährige Bf an den zwei Wochenenden eines Monats, in welchen er nicht nach Serbien reiste, ein beträchtliches Bedürfnis nach Erholung von den Strapazen der schweren Arbeit in Österreich und der sehr ermüdenden Fahrten in die Heimat gehabt haben muss. Da er zwei Mal im Monat nach Serbien gereist ist (680 km in eine Richtung bei jeder Fahrt), wird er in der restlichen Freizeit nicht mehr in wesentlichem Ausmaß mit dem PKW in Österreich Privatfahrten unternommen haben, um sich zu erholen. Daher wird das Ausmaß der FHF mit 90% der gesamten Jahreskilometerleistung geschätzt.

Von den gesamten FHF nach Serbien, bei welchen der Bf 32.640 km im Jahr 2018 nachweislich zurückgelegt hat (lt. Stempeln im Reisepass des Bf 2018), entfielen 7.779 km auf FHF, die er mit seinem eigenen PKW Opel Corsa zurückgelegt hat. Da die Reiseroute des Bf immer sehr ähnlich war – die Grenzübertritte von Ungarn nach Serbien und umgekehrt fanden immer im Nahbereich von höchstens 50 km westlich von GE entweder bei den Grenzorten OT und AL

einerseits oder KR und OH andererseits statt – muss der Bf die restlichen Fahrten als Fahrgast im PKW eines Kollegen absolviert haben. Im Zusammenhang mit diesen Fahrten als Fahrgast bei einem Kollegen können keine Fahrtkosten des Bf festgestellt werden, da der Bf seine Fahrtkosten nur auf die Fahrten mit dem eigenen PKW zurückgeführt hat (Schreiben des Vertreters des Bf vom 8.10.2019).

Es bleibt daher bei den oben festgestellten Fahrtkosten von 3.267,18 €, die auf Grund der Fahrten mit dem PKW Opel angefallen sind.

6.) Kosten doppelter HHF in Ö:

Mit Urkundenvorlage vom 29.10.2019 legte der Bf, vertreten durch einen RA, eine Mietbestätigung vom 23.10.2019 für 2018 vor, wonach der Bf 2018 Miete inkl BK in Höhe von 4.339,20 € bezahlt habe. Diese Wohnung umfasste 31,8 m² (Mietanbot 2015 als Beilage des Schreibens des Bf vom 8.10.2019).

Bei einem Akonto für Stromkosten von 30 € p.M. , das nicht nachgewiesen wurde, wären dies insgesamt Wohnungskosten in der vom Bf angesetzten Höhe von 4.699,20 €. Dieser Betrag ist nachvollziehbar. Dass man für eine 31,8 m² große Wohnung (vgl. Mietanbot 6.2.2015 als Beilage des Schreibens vom 8.10.2019) im Jahr 2018 mit Stromkosten in der Größenordnung von 30 € pro Monat rechnen musste, erscheint auch ohne Aufforderung zur Beweisführung glaubhaft. In diesem Zusammenhang wird bemerkt, dass die Kosten der doppelten HHF der Höhe nach nicht strittig sind.

7.) Bemessungsgrundlagen:

NSA.....Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit

24.705,10 €	NSA-Einkünfte vor Werbungskosten
- 4.699,20 €	Kosten doppelter HFF 2018
- 3.267,18 €	KFZ-Kosten des BF auf Grund der FHF 2018
16.738,72 €	Gesamtbetrag der Einkünfte
-60 €	Pauschbetrag Sonderausgaben
16.678,72 €	Einkommen
0 €	0% für die ersten 11.000 €
1.419,68 €	25% für die restlichen 5.678,72 €

1.419,68 €	Steuer vor Abzug der Absetzbeträge
-400 €	Verkehrsabsetzbetrag
1.019,68 €	Steuer nach Abzug der Absetzbeträge
23,90 €	Steuer sonstige Bezüge
1.043,58 €	Einkommensteuer
-3.717,17 €	Anrechenbare Lohnsteuer
-0,41 €	Rundung gem. § 39 Abs 3 EStG 1988
-2.674 €	Festgesetzte Einkommensteuer

8.) Unzulässigkeit einer ordentlichen Revision

Strittig ist in Bezug auf das Jahr 2018, ob der Bf den Anspruch auf Ansatz der Kosten von Familienheimfahrten und der Kosten doppelter Haushaltsführung als Werbungskosten hat.

Der Bf unternimmt seit dem Jahr 2000 regelmäßige Familienheimfahrten von Österreich nach Serbien . Nach der Ansicht des Finanzamtes sei es dem Bf zumutbar gewesen, den Familienwohnsitz von Serbien nach Österreich zu verlegen.

Das Ermittlungsverfahren hat ergeben:

Der Familienwohnsitz in Serbien ist eine kleine , 3,55 ha große land- und forstwirtschaftliche Immobilie , die in der berufsbedingten Abwesenheit des Bf von dessen Ehefrau für Zwecke des Eigenbedarfs an Lebensmitteln und Brennholz bewirtschaftet wird.

Die Verlegung des Familienwohnsitzes aus Serbien nach Österreich wäre für den Bf mit einem unzumutbaren wirtschaftlichen und finanziellen Nachteil verbunden gewesen, weil die Anschaffung einer vergleichbaren Liegenschaft am Beschäftigungsort in Österreich aus einem erzielbaren Verkaufserlös der Liegenschaft in Serbien nicht möglich gewesen wäre.

Die Ehegattin übte in Serbien keine andere Tätigkeit als die Bewirtschaftung des kleinen land- und forstwirtschaftlichen Betriebes für Zwecke des Eigenbedarfs der Ehefrau des Bf und des Bf aus. Der Bf erzielte in Österreich moderate Einkünfte aus NSA von 24.705 € vor Abzug von Werbungskosten . Auf Grund der in Serbien um 50% niedrigeren Lebenshaltungskosten war es unvergleichbar leichter für den Bf , mit Hilfe seines in Österreich erzielten Einkommens seiner Frau in Serbien den erforderlichen Unterhalt zu reichen, als dies in Österreich der Fall gewesen

wäre. Dies gilt umso mehr deshalb, weil dem Bf und seiner Ehefrau die auf dem Bauernhof des Bf in Serbien selbst produzierten Lebensmittel zur Verfügung standen.

Dem Bf ist es daher nach Ansicht des BFG nicht zumutbar gewesen, seinen Familienwohnsitz in Serbien zu verkaufen, und den Familienwohnsitz nach Österreich zu verlegen, weil er für den in Serbien erzielbaren Verkaufspreis nicht damit rechnen hätte können, in Österreich eine vergleichbare Immobilie zu erwerben, und weil es in Österreich wegen der hierzulande doppelt so hohen Lebenshaltungskosten unvergleichbar schwieriger gewesen wäre, seiner Frau den erforderlichen Unterhalt zu reichen (vgl. VwGH vom 10.3.2016, 2013/15/0146).

Erhebliche, noch nicht durch den VwGH entschiedene Rechtsfragen i.S. von Art 133 Abs 4 B-VG haben sich nicht ergeben. Daher ist eine ordentliche Revision nicht zulässig.

Klagenfurt am Wörthersee, am 6. Oktober 2023