

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht erkennt durch seinen Richter Dr. Alexander Hajicek über die Beschwerde der J**** E****, [Adresse], StNr **-****/****, vom 24.8.2018 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 4/5/10 (nunmehr Finanzamt Österreich) vom 26.7.2018 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2017 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

In ihrer Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung machte die Beschwerdeführerin Aufwendungen für Familienheimfahrten von € 3.672 geltend.

Das Finanzamt forderte die Beschwerdeführerin mit Vorhalt vom 30.5.2018 auf, betreffend Familienheimfahrten bekannt zu geben bzw vorzulegen,

- .) aus welchen Gründen die Familienheimfahrten beantragt würden
- .) wo sich der Familienwohnsitz befinde
- .) ob sie am Familienwohnsitz Eigentum (Haus, Wohnung) besitze
- .) eine Familienstandsbescheinigung vom Familienwohnsitz (deutsch)
- .) ob sie verheiratet sei oder in Partnerschaft lebe
- .) wenn ja möge ein Einkommensnachweis mittels Formular E9 (wenn im EU-Bereich wohnhaft) vorgelegt werden

Dieser Vorhalt blieb unbeantwortet.

Mit dem angefochtenen Bescheid setzte das Finanzamt die Einkommensteuer ohne Berücksichtigung von Familienheimfahrten mit einer Gutschrift von € 129 fest und führte in der Begründung aus, trotz Aufforderung habe das Finanzamt nicht alle Unterlagen erhalten, daher hätten nur die nachgewiesenen Aufwendungen berücksichtigt werden können.

In der Beschwerde gegen diesen Bescheid legte die Beschwerdeführerin eine Heiratsurkunde sowie eine Familienstandsbescheinigung für die Gewährung von Familienbeihilfe (Formular E 401) vor. Aus diesen Unterlagen ist ersichtlich, dass die Beschwerdeführerin mit M**** E**** verheiratet ist, beide ungarische Staatsangehörige sind, beide einen gemeinsamen Wohnsitz in **** D****, Ungarn haben und M**** E**** einer Erwerbstätigkeit nachgeht. Nähere Angaben über die Erwerbstätigkeit sind nicht ersichtlich.

Mit weiterem Vorhalt vom 27.8.2018 stellte das Finanzamt folgende Fragen:

- 1) Aus welchen Gründen werden Familienheimfahrten beantragt?
- 2) Wo befindet sich der Familienwohnsitz?
- 3) Haben Sie am Familienwohnsitz Eigentum (Haus, Wohnung)?
- 4) Wenn ja, dann Einkommensnachweis mittels Formular E9 (wenn im EU-Bereich wohnhaft) von Ihnen und Ihrem Gatten.

In Beantwortung dieses Schreibens legte die Beschwerdeführerin ein Formular E9 vor und führte aus:

1. Mein Mann (E**** M****, geb.: **.**.****) wohnt in Ungarn.
2. Ungarn, **** D**** [...].
3. Ja, Einfamilienhaus.
4. Anbei finden Sie das Formular E9.

In diesem Formular E9 (Bescheinigung EU/EWR der ausländischen Steuerbehörde zur Einkommensteuererklärung für Staatsangehörige von Mitgliedsstaaten der EU und des EWR) wird bestätigt, dass M**** E**** im Jahr 2017 seinen Wohnsitz in Ungarn hatte. Die Felder betreffend Einkünfte im Ansässigkeitsstaat, die der Besteuerung unterliegen, sind durchgestrichen. Weitere Angaben sind nicht enthalten

Das Finanzamt erließ sodann eine abweisende Beschwerdevorentscheidung, in welcher es zur Begründung ausführte, Familienheimfahrten eines Arbeitnehmers von der Wohnung am Arbeitsort zum Familienwohnsitz seien nur Werbungskosten, wenn die Voraussetzungen einer beruflich veranlassten doppelten Haushaltsführung vorlägen. Dies sei insbesondere dann der Fall, wenn der Ehegatte des Steuerpflichtigen am Ort des Familienwohnsitzes eine Erwerbstätigkeit ausübe. Der Ehemann der Beschwerdeführerin habe in Ungarn keine Einkünfte, laut Aktenlage habe er im Streitjahr 2017 Einkünfte in Österreich gehabt. Die Familienheimfahrten stünden daher nicht zu.

Die Beschwerdeführerin brachte einen Vorlageantrag ein, in welchem sie ausführte: „*Sehr geehrte Damen und Herren, bitte berücksichtigen Sie die 1/3 des Pendlerpauschales. Familienwohnsitz befindet sich in Ungarn, **** D**** [...].*“

Anlässlich der Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht führte das Finanzamt im Vorlagebericht aus, die beantragten Familienheimfahrten seien nicht zuerkannt worden, im Vorlageantrag beantrage die Beschwerdeführerin nunmehr 1/3 des Pendlerpauschales.

Die Beschwerdeführerin und ihr Ehemann hätten in Ungarn ihren gemeinsamen Familienwohnsitz, die Beschwerdeführerin habe in 1050 Wien einen Wohnsitz, der Ehemann beziehe in Ungarn keine Einkünfte, sondern arbeite auch in Österreich. Laut ZMR habe er von 12.3.2008 bis 13.2.2017 in Wolfsberg einen Nebenwohnsitz gehabt. Für das Streitjahr 2017 liege ein E9 für den Ehemann mit bestätigten Einkünften von null Euro vor.

Das Pendlerpauschale stehe gemäß § 16 EStG wegen des nähergelegenen Wohnsitzes zum Arbeitsplatz in Wien nicht zu.

Die Beschwerdeführerin gab zu diesem Vorlagebericht keine Stellungnahme ab.

Aktenkundig ist ein Lohnzettel für das Streitjahr, in welchem als Beschäftigungsausmaß Vollbeschäftigung angegeben ist.

Das Gericht führte beim Arbeitgeber telefonische Erhebungen durch. Dabei gab die für die Personalverrechnung zuständige Stelle des Arbeitgebers bekannt, dass die Beschwerdeführerin im Streitjahr eine 38-Stunden-Woche mit fünf Arbeitstagen pro Woche hatte; sie war in L**** tätig.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Folgender **Sachverhalt** steht fest:

Die Beschwerdeführerin war im Streitjahr 2017 mit M**** E**** verheiratet. Beide sind ungarische Staatsbürger.

Die Beschwerdeführerin war im Streitjahr bei ihrem Arbeitgeber ganzjährig in L**** mit einer 38-Stunden-Woche sowie einer Fünf-Tage-Woche beschäftigt.

Sie war bei ihrem österreichischen Arbeitgeber seit zumindest Februar 2013 beschäftigt.

Die Beschwerdeführerin hatte im Streitjahr einen Wohnsitz in [Adresse].

Der Familienwohnsitz der Beschwerdeführerin und ihres Ehemannes M**** E**** befand bzw befindet sich in **** D**** [...] in Ungarn. Sie verfügen an diesem Ort über ein Einfamilienhaus.

D**** ist laut Routenplaner (Google-Maps) rund vier Fahrstunden von Wien bzw von L**** entfernt.

Die Fahrten der Beschwerdeführerin zu ihrer Arbeitsstätte in L**** und zurück fanden überwiegend von ihrem damaligen Wohnsitz in [Adresse], statt.

Der Ehemann der Beschwerdeführerin verfügte von 12.3.2008 bis 13.2.2017 über einen Nebenwohnsitz in 9831 Wolfsberg, in den Jahren 2011 und 2015 jeweils für einige Monate über einen weiteren Nebenwohnsitz in Villach bzw St. Jakob im Rosental (ZMR).

Der Ehemann der Beschwerdeführerin war in den Jahren 2008 sowie 2010 bis 2017 jeweils mehrere Monate in Österreich beschäftigt;
im Jahr 2017 von 24.4. - 19.5., 19.6. - 30.6. und 10.7. - 20.10. (elektronischer Akt der Finanzverwaltung betreffend den Ehemann der Beschwerdeführerin).

Der Ehemann der Beschwerdeführerin erzielte im Streitjahr 2017 in Ungarn keine Einkünfte (Formular E9).

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

Die Feststellungen über Arbeitszeit und Arbeitsort der Beschwerdeführerin gründen sich auf den vom Arbeitgeber ausgestellten Lohnzettel sowie auf die Angaben der für die Personalverrechnung des Arbeitgebers zuständige Stelle.

Die Feststellung, dass die Beschwerdeführerin ihren Weg zur Arbeitsstätte überwiegend von ihrer Wohnung in 1050 Wien (und nicht von ihrem Familienwohnsitz in D****, Ungarn) antrat gründet sich auf folgende Erwägungen:

Es widerspricht angesichts des entstehenden Kosten- und Zeitaufwandes jeglicher Lebenserfahrung, dass ein Arbeitnehmer eine tägliche Fahrtstrecke von jeweils über vier Stunden für die Hinfahrt und für die Rückfahrt zur Arbeitsstätte auf sich nimmt, wenn er über eine Wohnung in einer Entfernung zur Arbeitsstätte von rund 30 Minuten Fahrzeit verfügt.

Die Feststellungen über die Tätigkeit des Ehemannes in Österreich gründen sich auf die aktenkundigen Lohnzettel des Ehemannes, die Feststellungen über die Wohnsitze des Ehemannes auf das Zentrale Melderegister.

Die Feststellung, dass der Ehemann in Ungarn keine Einkünfte erzielte gründet sich auf die von der Beschwerdeführerin vorgelegten ungarischen Bestätigungen (E9).

Im Übrigen sind die Feststellungen unstrittig.

Rechtlich folgt daraus:

Familienheimfahrten

Die Beschwerdeführerin hat in ihrer Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung Kosten für Familienheimfahrten von € 3.672 geltend gemacht.

Kosten für Familienheimfahrten sind dann steuerlich absetzbar, wenn die Voraussetzungen einer beruflich veranlassten doppelten Haushaltsführung vorliegen, und nur insoweit, als den Steuerpflichtigen ein Mehraufwand trifft und die durch § 20 Abs 1 Z 2 lit e EStG gesetzte Begrenzung mit dem höchsten Pendlerpauschale nicht überschritten wird (Jakom/*Ebner*, 2022, § 16 Tz 56 Stichwort „Doppelte Haushaltsführung“; LStR 2002 Rz 354).

Eine doppelte Haushaltsführung kann grundsätzlich nur dann vorliegen, wenn neben dem Familienwohnsitz ein gesonderter Wohnsitz am Beschäftigungsort aus beruflichen Gründen begründet wird.

Die Begründung eines eigenen Haushaltes am Beschäftigungsort bei gleichzeitiger Beibehaltung des Familienwohnsitzes (doppelte Haushaltsführung) ist beruflich veranlasst, wenn der Familienwohnsitz vom Beschäftigungsort des Steuerpflichtigen so weit entfernt ist, dass ihm eine tägliche Rückkehr nicht zugemutet werden kann und entweder

-) die Beibehaltung des Familienwohnsitzes außerhalb des Beschäftigungsortes nicht privat veranlasst ist oder
-) die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsort nicht zugemutet werden kann (LStR 2002 Rz 341; *Zorn* in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG²¹ § 16 Tz 201).

Die Beibehaltung des Familienwohnsitzes ist aus der Sicht einer Erwerbstätigkeit, die in unüblicher Entfernung von diesem Wohnsitz ausgeübt wird, nicht durch die Erwerbstätigkeit, sondern immer durch Umstände veranlasst, die außerhalb dieser Erwerbstätigkeit liegen. Der Grund, warum Aufwendungen für die doppelte Haushaltsführung dennoch als Werbungskosten bei den aus der Erwerbstätigkeit erzielten Einkünften Berücksichtigung finden, liegt darin, dass derartige Aufwendungen so lange als durch die Erwerbstätigkeit veranlasst gelten, als dem Erwerbstätigen sowohl die tägliche Rückkehr („Heimfahrt“) wie auch eine Wohnsitzverlegung in eine übliche Entfernung zum Ort der Erwerbstätigkeit nicht zugemutet werden kann. Die Unzumutbarkeit der Wohnsitzverlegung kann ihre Ursachen sowohl in der privaten Lebensführung, als auch in einer weiteren Erwerbstätigkeit des Steuerpflichtigen oder in einer Erwerbstätigkeit seines (Ehe)Partners haben (*Zorn* in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG²¹ § 16 Tz 201).

Bei einer dauernden Beibehaltung des Familienwohnsitzes außerhalb des Beschäftigungsortes ist nach der Verwaltungspraxis keine private Veranlassung zu unterstellen, wenn der Ehegatte (im Falle der eheähnlichen Gemeinschaft der Partner) des Steuerpflichtigen oder der Steuerpflichtige selbst am Familienwohnsitz steuerlich relevante, ortsgebundene Einkünfte im Sinne des § 2 Abs 3 Z 1 bis 4 EStG aus einer aktiven Erwerbstätigkeit in Höhe von mehr als

6.000 Euro jährlich erzielt oder die Einkünfte in Bezug auf das Familieneinkommen von wirtschaftlicher Bedeutung sind.

Betragen die Einkünfte des (Ehe)Partners oder des Steuerpflichtigen am Familienwohnsitz höchstens 6.000 Euro, machen sie jedoch mehr als ein Zehntel der Einkünfte des Steuerpflichtigen aus, kommt den Einkünften des (Ehe-)Partners bzw des Steuerpflichtigen eine wirtschaftliche Bedeutung zu, die aus der Sicht des Steuerpflichtigen die Unzumutbarkeit eines Wechsels des Familienwohnsitzes bewirken kann.

Private Veranlassung ist hingegen zu unterstellen, wenn der Steuerpflichtige in anderen Fällen den bisherigen Familienwohnsitz deswegen beibehält, weil er dort zB ein Eigenheim errichtet hat (LStR 2002 Rz 344).

Der Familienwohnsitz der Beschwerdeführerin und ihres Ehemannes befindet sich nach den Feststellungen in Ungarn.

Die Unzumutbarkeit der täglichen Rückkehr zum Familienwohnsitz steht angesichts der Fahrzeit von mehr als vier Stunden pro Strecke außer Zweifel.

Es ist Sache des Steuerpflichtigen, der Abgabenbehörde die Gründe zu nennen, aus denen er die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Ort der Beschäftigung als unzumutbar ansieht. Die Abgabenbehörde ist in einem solchen Fall nicht verhalten, nach dem Vorliegen auch noch anderer als der vom Steuerpflichtigen angegebenen Gründen für die Unzumutbarkeit zu suchen (Jakom/*Ebner*, 2022, § 16 Tz 56 Stichwort „Doppelte Haushaltsführung“; LStR 2002 Rz 342a).

Die Beschwerdeführerin hat auf die Frage des Finanzamtes, aus welchen Gründen Familienheimfahrten beantrag werden in ihrer Vorhaltsbeantwortung angegeben: „*Mein Mann (E**** M****, geb.: **.**.****) wohnt in Ungarn.*“ Andere Gründe wurden von der Beschwerdeführerin nicht genannt, die Frage der Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes an den Ort der Beschäftigung ist daher lediglich in diesem Rahmen zu prüfen.

Die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsort ist ua dann unzumutbar, wenn der Ehegatte am Familienwohnsitz beruflich tätig ist; sind beide Ehegatten an verschiedenen Orten berufstätig, dann ist eine doppelte Haushaltsführung anzuerkennen, wenn der Ehegatte am Familienwohnsitz über nennenswerte Einkünfte verfügt (*Zorn* in Doralt/*Kirchmayr/Mayr/Zorn*, EStG²¹ § 16 Tz 202/2f; LStR 2002 Rz 344).

Das Finanzamt hat der Beschwerdeführerin in der Beschwerdeentscheidung vorgehalten – eine Beschwerdeentscheidung gilt nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes als Vorhalt (zB 30.6.2021, Ra 2021/15/0048) –, ihr Ehemann habe in Ungarn keine Einkünfte erzielt, laut Aktenlage habe er im Streitjahr 2017 Einkünfte in Österreich gehabt.

In seinem Vorlagebericht hat das Finanzamt ergänzend ausgeführt, laut ZMR habe der

Ehemann von 12.3.2008 bis 13.2.2017 in Wolfsberg einen Nebenwohnsitz gehabt. Dieser Sachverhalt blieb unbestritten.

Nach den Feststellungen hat der Ehemann in Ungarn keine Einkünfte erzielt, er war vielmehr selbst in der Vergangenheit über viele Jahre und auch noch im Streitjahr in Österreich beruflich tätig und verfügte sogar bis Februar des Streitjahres in Österreich über einen (Neben)Wohnsitz.

Damit fehlt es jedoch an den Voraussetzungen für eine Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes.

Die Verlegung des Familienwohnsitzes (und damit des Wohnsitzes des Ehemannes) an den Beschäftigungsort der Beschwerdeführerin bzw nach Wien war vielmehr zumutbar.

Die Berücksichtigung von Kosten für Familienheimfahrten als Werbungskosten ist daher nicht zulässig.

Die Beschwerde erweist sich somit insoweit als unbegründet.

Pendlerpauschale

Die Beschwerdeführerin hat in ihrem Vorlageantrag den Antrag gestellt, „1/3 des Pendlerpauschales“ als Werbungskosten zu berücksichtigen, „Familienwohnsitz befindet sich in Ungarn, **** D**** [...]“.

Gemäß § 16 Abs 1 Z 6 EStG sind unter den dort angeführten näheren Bedingungen Ausgaben des Steuerpflichtigen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte als Werbungskosten abzugsfähig.

Gemäß § 16 Abs 1 Z 6 lit f EStG ist dabei bei Vorliegen mehrerer Wohnsitze für die Berechnung des Pendlerpauschales entweder der zur Arbeitsstätte nächstgelegene Wohnsitz oder der Familienwohnsitz (§ 20 Abs 1 Z 2 lit e) maßgeblich.

Im Kalendermonat kann für die Berechnung des Pendlerpauschales jeweils nur ein Wohnsitz zugrunde gelegt werden. Hat der Abgabepflichtige mehrere Wohnsitze, so kommt es insoweit auf das Überwiegen an. Es ist jener Wohnsitz maßgeblich, von dem aus tatsächlich überwiegend die Fahrt zur Arbeitsstätte angetreten wird (Zorn/Stanek in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG²⁰ § 16 Tz 118)

Die Beschwerdeführerin verfügte nach den Feststellungen über einen Wohnsitz in 1050 Wien, von welchem aus überwiegend die Fahrten zur Arbeitsstätte (und zurück) stattfanden.

Ein Pendlerpauschale für Fahrten vom Familienwohnsitz in Ungarn zur Arbeitsstätte in L**** steht daher wegen Überwiegens der Fahrten von Wien aus zur Arbeitsstätte und zurück nicht zu.

Ebenso liegen die Voraussetzungen für ein Pendlerpauschale für Fahrten zwischen dem Wohnsitz in 1050 Wien und der Arbeitsstätte in L**** aufgrund der zu geringen Entfernung nicht vor (ein Ausdruck aus dem Pendlerrechner, aus welchem sich Gegenteiliges ergäbe wurde nicht vorgelegt).

Ein Pendlerpauschale steht damit nicht zu.

Die Beschwerde erweist sich damit auch insoweit als unbegründet.

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 24. November 2023