

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin ***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf***, ***Bf-Adr***, über die Beschwerden gegen die Bescheide des ***FA*** (jetzt Finanzamt Österreich) betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für die Jahre 2013 bis 2017 sowie Anspruchszinsen 2014 und 2015, Steuernummer ***BFStNr***, zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerden werden als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

I.1. In den Erklärungen zur Arbeitnehmerveranlagung 2013 bis 2017 machte die Beschwerdeführerin Kosten für Familienheimfahrten und für die Jahre 2015 bis 2017 zudem Kosten für doppelte Haushaltsführung als Werbungskosten bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit geltend.

Die Erstbescheide betreffend Einkommensteuer 2013 bis 2016 ergingen erklärungsgemäß.

I.2. In einer Vorhaltsbeantwortung vom 14.8.2018 betreffend die Arbeitnehmerveranlagung 2017 teilte die Beschwerdeführerin mit, ihr Familienwohnsitz befinde sich in A in Deutschland. Die Beschwerdeführerin sei im September 2006 als Wanderarbeiterin nach Tirol gekommen. Zu dieser Zeit habe sie sich bereits einen Familienwohnsitz in Form eines Wohnhauses geschaffen und es sei nicht absehbar gewesen, wie lange sie in Tirol verweilen werde. Die Beschwerdeführerin sei jetzt 57 Jahre alt. Ihren Ruhestand wolle sie am Familienwohnsitz verbringen. Bis dahin werde der Familienwohnsitz an den Wochenenden „genutzt, gepflegt

und erhalten“. Das tägliche Pendeln vom Familienwohnsitz zum Dienstort sei bei einer Entfernung von 654,30 km (einfache Strecke) nicht möglich. Die Beschwerdeführerin habe eine Wohnung in B in Tirol mit einer Wohnfläche von 55 m² gemietet.

I.3. Mit Bescheiden vom 10.9. bzw. 26.9.2018 verfügte das Finanzamt die Wiederaufnahme der Einkommensteuerverfahren 2013 und 2014 und erließ für diese beiden Jahre neue Einkommensteuerbescheide, in denen die beantragten Werbungskosten für Familienheimfahrten nicht mehr berücksichtigt wurden.

Die Einkommensteuerbescheide 2015 und 2016 wurden mit Bescheiden vom 12.9.2018 gemäß § 299 BAO aufgehoben. Gleichzeitig ergingen neue Einkommensteuerbescheide 2015 und 2016, in denen die beantragten Werbungskosten für Familienheimfahrten und doppelte Haushaltsführung nicht mehr berücksichtigt wurden.

Mit Ausfertigungsdatum 12.9.2018 erging der Einkommensteuerbescheid 2017, in dem keine Ausgaben für Familienheimfahrten und doppelte Haushaltsführung abgezogen wurden.

In den Bescheidbegründungen verwies das Finanzamt auf die von der Beschwerdeführerin erstattete Vorhaltsbeantwortung betreffend Arbeitnehmerveranlagung 2017 vom 14.8.2018. Vom Finanzamt sei festgestellt worden, dass der Ehegatte der Beschwerdeführerin seit dem Jahr 2007 bei der C-AG arbeite. Weiters sei festgestellt worden, dass die Beschwerdeführerin und ihr Ehegatte mit Hauptwohnsitz in Tirol gemeldet seien. Die Beschwerdeführerin arbeite seit 2010 bei der Firma D. Der Wohnsitz in Deutschland werde aus privaten Gründen beibehalten.

I.4. Mit weiteren Bescheiden vom 26.9. und 12.9.2018 wurden für die Jahre 2014 und 2015 Anspruchszinsen festgesetzt.

I.5. Die Beschwerdeführerin erhob gegen sämtliche Bescheide Beschwerde. In den (gleichlautenden) Begründungen brachte sie vor, die Einkommensteuererklärungen seien online und mit besten Wissen und Gewissen erstellt worden. Als Hilfsmittel sei das Online-Handbuch des BMF benutzt worden.

I.6. Mit Beschwerdevorentscheidungen vom 18.2.2019 wies das Finanzamt die Beschwerden gegen die Einkommensteuerbescheide 2013 bis 2017 als unbegründet ab. Mit weiteren Beschwerdevorentscheidungen vom 25.3.2019 wurden auch die Beschwerden gegen die Anspruchszinsenbescheide 2014 und 2015 abgewiesen.

I.7. Mit Schreiben vom 20.3. bzw. 10.4.2019 beantragte die Beschwerdeführerin die Entscheidung über die Beschwerden betreffend Einkommensteuer 2013 bis 2017 sowie Anspruchszinsen 2014 und 2015 durch das Bundesfinanzgericht.

Mit Vorlagebericht vom 4.11.2019 legte das Finanzamt die Beschwerden gegen die Bescheide betreffend Wiederaufnahme der Einkommensteuerverfahren 2013 und 2014, die Bescheide betreffend Aufhebung der Einkommensteuerbescheide 2015 und 2016 gemäß § 299 BAO sowie die Beschwerden betreffend Einkommensteuer 2013 bis 2017 und Anspruchszinsen 2014 und 2015 dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor.

I.8. Mit Verständigung gemäß § 281 BAO vom 23.8.2023 wurde den Parteien mitgeteilt, dass über die Beschwerden gegen die Wiederaufnahmebescheide und über die Beschwerden gegen die Aufhebungsbescheide vom Finanzamt noch eine Beschwerdeverentscheidung zu erlassen ist.

I.9. Mit Beschwerdeverentscheidungen vom 20.9.2023 hat das Finanzamt die Beschwerden gegen die Wiederaufnahme- sowie die Aufhebungsbescheide als unbegründet abgewiesen.

Die Beschwerdeverentscheidungen erwachsen in Rechtskraft.

II. Sachverhalt

II.1. Die Beschwerdeführerin ist deutsche Staatsangehörige. In Deutschland besitzt sie ein Wohnhaus mit der Adresse A. Seit 2006 ist die Beschwerdeführerin in Tirol berufstätig. Seit Juni 2010 ist sie bei der Fa. D beschäftigt. Die Beschwerdeführerin bewohnte Mietwohnungen in räumlicher Nähe zu ihrem Arbeitsplatz, die sich - in chronologischer Reihenfolge laut Melderegister - in E, F, I, G, B und H befanden. Seit 9.1.2023 ist die Beschwerdeführerin in G wohnhaft.

II.2. Der Ehegatte der Beschwerdeführerin, ebenfalls deutscher Staatsangehöriger, ist seit 2006 in Tirol berufstätig. Seit Jänner 2007 ist er bei der C-AG beschäftigt. Am jeweiligen Wohnsitz der Beschwerdeführerin war bzw. ist auch ihr Ehegatte polizeilich gemeldet.

Das Wohnhaus in Deutschland wird regelmäßig an den Wochenenden benutzt.

III. Erwägungen

Einkommensteuer

III.1. Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Werbungskosten sind bei der Einkunftsart abzuziehen, bei der sie erwachsen sind.

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 dürfen die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge bei den einzelnen Einkünften

nicht abgezogen werden. Haushaltsaufwendungen oder Aufwendungen für die Lebensführung sind demnach grundsätzlich nicht als Werbungskosten oder Betriebsausgaben abziehbar.

III.2. Von einer doppelten Haushaltsführung wird gesprochen, wenn aus beruflichen Gründen zwei Haushalte geführt werden, und zwar einer am Familienwohntort (Familienwohnsitz) und einer am Beschäftigungsort (Berufswohnsitz). Erwachsen dem Steuerpflichtigen Mehraufwendungen, weil er am Beschäftigungsort wohnen muss und die Verlegung des (Familien-) Wohnsitzes in eine übliche Entfernung zum Ort der Erwerbstätigkeit nicht zumutbar ist, sind diese Mehraufwendungen Werbungskosten iSd § 16 Abs. 1 EStG 1988. Die Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes ist aus der Sicht des jeweiligen Streitjahres zu beurteilen (vgl. VwGH 22.11.2018, Ra 2018/15/0075).

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs ist die Beibehaltung des Familienwohnsitzes aus der Sicht einer Erwerbstätigkeit, die in unüblicher Entfernung von diesem Wohnsitz ausgeübt wird, niemals durch die Erwerbstätigkeit, sondern immer durch Umstände veranlasst, die außerhalb dieser Erwerbstätigkeit liegen. Berufliche Veranlassung der mit der doppelten Haushaltsführung verbundenen Mehraufwendungen und deren daraus resultierende Qualifizierung als Werbungskosten sind nach ständiger Rechtsprechung nur dann anzunehmen, wenn den Steuerpflichtigen die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Ort ihrer Beschäftigung nicht zuzumuten ist, wobei die Unzumutbarkeit unterschiedliche Ursachen haben kann. Solche Ursachen müssen aus Umständen resultieren, die von erheblichem objektiven Gewicht sind. Momente bloß persönlicher Vorliebe für die Beibehaltung des Familienwohnsitzes reichen nicht aus (siehe zuletzt VwGH 21.4.2023, Ro 2021/15/0037).

III.3. Familienwohnsitz ist nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs jener Ort, an dem ein verheirateter Steuerpflichtiger mit seinem Ehepartner oder ein unverheirateter Steuerpflichtiger mit seinem in eheähnlicher Gemeinschaft lebenden Partner einen Hausstand unterhält, der den Mittelpunkt der Lebensinteressen dieser Personen bildet (VwGH 25.2.2022, Ra 2022/13/0010).

III.4. Mittelpunkt der Lebensinteressen der Beschwerdeführerin ist somit jener Ort, an dem sie zusammen mit ihrem Ehegatten einen Hausstand unterhält und von dem aus sie ihrer Arbeit nachgeht. Dieser Familienwohnsitz befindet sich in Tirol.

Hingegen wird das Wohnhaus in Deutschland nach dem Vorbringen der Beschwerdeführerin bis zu ihrer Pensionierung nur an den Wochenenden aufgesucht. Eine „doppelte“ Haushaltsführung ist also nicht notwendig. Ebenso wenig stellen die Fahrten zwischen Familienwohnsitz in Tirol und dem Wohnhaus in Deutschland steuerlich abzugsfähige „Familienheimfahrten“ dar. Vielmehr sind diese Aufwendungen in den steuerlich nicht relevanten Bereich der privaten Lebensführung zu verweisen.

Anspruchszinsen

III.5. Gemäß § 205 Abs. 1 BAO sind Differenzbeträge an Einkommensteuer und Körperschaftsteuer, die sich aus Abgabenbescheiden unter Außerachtlassung von Anzahlungen (Abs. 3), nach Gegenüberstellung mit Vorauszahlungen oder mit der bisher festgesetzt gewesenen Abgabe ergeben, für den Zeitraum ab 1. Oktober des dem Jahr des Entstehens des Abgabenanspruchs folgenden Jahres bis zum Zeitpunkt der Bekanntgabe dieser Bescheide zu verzinsen (Anspruchszinsen). Die Anspruchszinsen betragen pro Jahr 2 % über dem Basiszinssatz. Anspruchszinsen, die den Betrag von 50 Euro nicht erreichen, sind nicht festzusetzen. Anspruchszinsen sind für einen Zeitraum von höchstens 48 Monaten festzusetzen (§ 205 Abs. 2 BAO).

Anspruchszinsenbescheide sind an die Stammabgabenbescheide gebunden. Ein Anspruchszinsenbescheid ist deshalb nicht mit der Begründung anfechtbar, der maßgebende Stammabgabenbescheid sei inhaltlich rechtswidrig. Sollte sich der Stammabgabenbescheid (zB ein Einkommensteuerbescheid) nachträglich als rechtswidrig erweisen und wird er entsprechend abgeändert, ist ein neuer, an den geänderten Stammabgabenbescheid gebundener Anspruchszinsenbescheid zu erlassen. In einem solchen Fall ergeht daher ein weiterer Anspruchszinsenbescheid; eine Abänderung des ursprünglichen Zinsenbescheides erfolgt nicht (*Ritz/Koran*, Bundesabgabenordnung, 7. Auflage, § 205 Rz 35, und die dort zitierte Judikatur).

IV. 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 waren in erster Linie Sachverhaltsfragen zu würdigen. Rechtsfragen von grundsätzlicher Bedeutung stellten sich nicht.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist daher nicht zulässig.

Innsbruck, am 16. November 2023