

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin ***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, Steuernummer ***BF1StNr1***, über die Beschwerde vom 20. November 2020 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 18. November 2020 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2019 zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen. Der angefochtene Bescheid bleibt 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

Die Beschwerdeführerin (Bf) reichte am 23.4.2020 ihre Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2019 elektronisch beim Finanzamt ein. Sie gab darin an, nichtselbständige Einkünfte bezogen zu haben und beantragte unter anderem die Berücksichtigung von Aufwendungen für Familienheimfahrten in Höhe von € 3.672,-.

Mit Ersuchen um Ergänzung vom 29.7.2020 forderte das Finanzamt die Bf im Hinblick auf die geltend gemachten Familienheimfahrten auf, Fragen betreffend den Familienwohnsitz, dessen Entfernung zum Arbeitsort sowie eine allfällige Wohnmöglichkeit am Beschäftigungsort zu beantworten und entsprechende Nachweise zu erbringen.

Im Antwortschreiben vom 15.10.2020 legte die Bf dar, ihr Familienwohnsitz befinde sich in Serbien (SRB - T, Adr1), wo sie mit ihrer Tochter Z gemeinsam wohne. Diese studiere noch in Serbien und wohne auch als Untermieterin am Studienort Belgrad, sei jedoch an der gemeinsamen Adresse in T gemeldet. Die Bf schicke ihrer Tochter regelmäßig Geld fürs Studium. Die Entfernung zwischen Arbeitsort und Familienwohnsitz betrage 893 km. Im Jahr

2019 habe sie ihre Tochter einmal monatlich besucht. Beiliegend übermittelte die Bf unter anderem eine Studienbestätigung der Akademie für berufliche Studien Belgrad vom 16.12.2019.

Im Einkommensteuerbescheid (Arbeitnehmerveranlagung) 2019 vom 18.11.2020 wurden die Aufwendungen für Familienheimfahrten in Höhe von € 3.672,- mit der Begründung nicht berücksichtigt, dass Familienheimfahrten eines Arbeitnehmers von der Wohnung am Arbeitsort zum Familienwohnsitz nur Werbungskosten seien, wenn die Voraussetzungen einer beruflich veranlassten doppelten Haushaltsführung vorliegen. Liegen die Voraussetzungen für eine auf Dauer angelegte doppelte Haushaltsführung nicht vor, so können Kosten für Familienheimfahrten nur vorübergehend als Werbungskosten geltend gemacht werden. Als vorübergehend werde bei einem ledigen Steuerpflichtigen ein Zeitraum von einem halben Jahr angesehen werden können. Mangels Vorliegen dieser Voraussetzungen seien die geltend gemachten Aufwendungen nicht als Werbungskosten zu berücksichtigen.

Dagegen richtet sich die Beschwerde vom 20.11.2020 mit der Begründung, dass sich das Familienheim in Serbien, T, Adr1 befinde, wo die Bf mit ihrer Tochter gemeinsam wohne. Diese studiere noch in Serbien und könne daher nicht nach Österreich ziehen. Die Bf erziehe ihre Tochter alleine und finanziere deren Kosten, diese habe kein eigenes Einkommen. Nach dem Studium möchte die Tochter ebenfalls nach Österreich zur Bf übersiedeln.

Am 16.12.2020 erging seitens des Finanzamtes ein weiteres Ergänzungsersuchen hinsichtlich der geltend gemachten Aufwendungen für Familienheimfahrten. Dieses wurde mit Eingabe vom 15.1.2021 dahingehend beantwortet, dass die Wohnung in Serbien 80 m² groß sei und von der Tochter und ihrem Opa bewohnt werde. Die Tochter dürfe ein Zimmer nutzen. Die Mietwohnung in Österreich sei 54 m² groß und werde von der Bf, ihrem derzeitigen Mann und dessen Sohn bewohnt. Die Tochter habe keine Einkünfte in Serbien. In der Beilage werden Belege betreffend Fahrtkosten, Betriebskosten der Wohnung in Serbien, der österreichische Mietvertrag betreffend den Beschwerdezeitraum 2019 sowie eine Aufstellung von Fahrten zwischen K in Österreich und T in Serbien übermittelt.

Die Beschwerde wurde mit Beschwerdeverentscheidung vom 1.2.2021 als unbegründet abgewiesen. Gemäß § 16 EStG 1988 sei die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsort ua nur dann unzumutbar, wenn am gemeinsamen Haushalt am Familienwohnsitz unterhaltsberechtignte und betreuungsbedürftige Kinder wohnen und eine (Mit-)Übersiedlung aus wirtschaftlichen Gründen nicht zumutbar sei. Bei volljährigen Kindern bestehe keine Ortsgebundenheit des haushaltsführenden Elternteiles mehr.

Nach den Angaben der Bf lebe ihre 24-jährige Tochter im Haushalt des Großvaters in Serbien und habe dort ein Zimmer. Der Mittelpunkt der Lebensinteressen der Bf bestehe jedoch seit Jahren in Österreich und die beantragten Familienheimfahrten zu ihrer Familie in Serbien, seien daher alleine aus diesem Grund bereits als privat veranlasst anzusehen. Die geltend

gemachten Familienheimfahrten stellen somit keine abzugsfähigen Werbungskosten dar und die Beschwerde sei daher als unbegründet abzuweisen.

Dagegen wurde mit Eingabe vom 22.2.2021 ein Vorlageantrag eingebracht und zusammengefasst ausgeführt, dass nach serbischem Recht ein Elternteil ein Kind bis zum Alter von 26 Jahren unterstützen müsse, wenn es in Vollzeit studiere. Daher werden Familienheimfahrten zu einem unterhaltsberechtigten Kind beantragt, welches im Familienheim wohne. Die Tochter der Bf werde in diesem Jahr das Studium abschließen und zu ihr nach Österreich ziehen. Bis dahin müsse sie ihr helfen und sie regelmäßig besuchen. Auch der Vater der Bf benötige ihre Unterstützung im Familienheim, da er alt und krank sei. Da seine Rente lediglich € 200,- betrage, könne er sich selbst nicht ernähren und auch ihre Tochter nicht unterstützen. Die Kosten für die Wohnung in Serbien trage auch die Bf.

Die gegenständliche Beschwerde wurde dem Bundesfinanzgericht am 21.5.2021 zur Entscheidung vorgelegt und seitens des Finanzamtes ergänzend ausgeführt, dass die Bf seit Ende 2013 einer nichtselbständigen Arbeit in Österreich nachgehe und seit dem Jahr 2015 ihren Hauptwohnsitz in Österreich gemeldet habe. Es liege keine beruflich veranlasste doppelte Haushaltsführung vor und es werde kein minderjähriges Kind betreut. Die Voraussetzungen für die Berücksichtigung der Kosten für Familienheimfahrten lägen nicht vor, es werde daher beantragt, die Beschwerde als unbegründet abzuweisen.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die am 1967 geborene Beschwerdeführerin erzielt seit Dezember 2013 nichtselbständige Einkünfte in Österreich und hat seit dem 9.7.2015 ihren Hauptwohnsitz in Österreich gemeldet. Ab 1.1.2017 mietete sie für drei Jahre gemeinsam mit ihrem Partner M eine 54 m² große Wohnung an der Adresse Adr2. Am 2.1.2020 verlegten beide ihren Hauptwohnsitz in die Nachbargemeinde an die nunmehrige Adresse ***Bf1-Adr***. Auch der Partner der Bf ging im Beschwerdezeitraum einer nichtselbständigen, beruflichen Tätigkeit in Österreich (Tirol) nach.

Die Wohnung in Serbien mit der Adresse T, Adr1 ist 80 m² groß und wird vom Vater und der Tochter der Bf bewohnt. Die Tochter der Bf, Z, geboren 1995, hatte dort im beschwerdegegenständlichen Zeitraum ein Zimmer zur Verfügung. Diese studierte in Belgrad und hatte dort ebenfalls ein Untermietzimmer zur Verfügung. Z hat ihr Studium an der Akademie für berufliche Grundstudien Belgrad im Grundbildungsprogramm für Finanzwesen, Buchführung und Bankwesen am 6.11.2019 beendet. Sie erzielte neben dem Studium keine Einkünfte und wurde von der Bf finanziell unterstützt.

Die Bf fuhr einmal monatlich für durchschnittlich drei bis vier Tage nach T um ihre Tochter und ihren Vater zu besuchen. Im Zuge ihrer Aufstellung über die Fahrten nach Serbien führt die Bf die Distanz K – T mit 885 km an.

2. Beweiswürdigung

Der im Wesentlichen unstrittige Sachverhalt beruht auf dem Parteivorbringen, der dem Bundesfinanzgericht vorliegenden Aktenlage, insbesondere den jeweils angeführten Aktenbestandteilen, wie beispielsweise der Auszüge aus dem Mietvertrag über die Wohnung in L und der Studienbestätigung der Akademie für berufliche Grundstudien Belgrad vom 16.12.2019, sowie der Einsichtnahme in die elektronischen Datenbanken der Finanzverwaltung.

Die Aufstellung über die im beschwerdegegenständlichen Jahr 2019 als Familienheimfahrten geltend gemachten Fahrten zwischen Serbien und Österreich weist kein Datum auf und führt als österreichischen Wohnort K an. Dies ist jedoch erst seit 2.1.2020 der Wohnort der Bf, im beschwerdegegenständlichen Jahr 2019 befand sich ihr österreichischer Wohnsitz noch in L. Dies legt die Vermutung nahe, dass die Aufstellung erst nachträglich, als die Bf ihren Wohnsitz nach K verlegt hatte, erstellt wurde und es sich nicht um ein fortlaufend geführtes Fahrtenbuch handelt. Dennoch erscheint es dem erkennenden Gericht unter Berücksichtigung des Gesamtbildes der Verhältnisse nicht unglaublich, dass die Bf durchschnittlich einmal im Monat nach T gefahren ist, um ihre Tochter und ihren Vater zu besuchen.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

Gemäß § 16 Abs 1 EStG 1988 sind Werbungskosten Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen.

§ 20 Abs 1 Z 1 EStG 1988 bestimmt, dass bei den einzelnen Einkünften die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge nicht abgezogen werden dürfen.

Steuerlich zu berücksichtigen sind Kosten für Familienheimfahrten nur dann, wenn die Voraussetzungen einer doppelten Haushaltsführung vorliegen und nur insoweit als den Steuerpflichtigen ein Mehraufwand trifft und die durch § 20 Abs 1 Z 2 lit e EStG 1988 gesetzte Begrenzung mit dem höchsten Pendlerpauschale nicht überschritten wird.

Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes ist von einer beruflichen Veranlassung der doppelten Haushaltsführung dem Grunde nach auszugehen, wenn der Familienwohnsitz des Steuerpflichtigen so weit von seinem Beschäftigungsort entfernt ist, dass ihm die tägliche

Rückkehr nicht zugemutet werden kann und die Beibehaltung des Familienwohnsitzes außerhalb des Beschäftigungsortes neben der Begründung eines weiteren Wohnsitzes am Beschäftigungsort als durch die Einkunftserzielung veranlasst gilt (vgl VwGH 24.11.2011, 2008/15/0296).

In ständiger Rechtsprechung hat der Verwaltungsgerichtshof erkannt, dass die Beibehaltung eines Familienwohnsitzes aus der Sicht einer Erwerbstätigkeit, die in unüblich weiter Entfernung von diesem Wohnsitz ausgeübt wird, nicht durch die Erwerbstätigkeit, sondern durch Umstände veranlasst ist, die außerhalb der Erwerbstätigkeit liegen. Der Grund, warum Aufwendungen für Familienheimfahrten und eine doppelte Haushaltsführung dennoch als Betriebsausgaben oder Werbungskosten bei den aus der Erwerbstätigkeit erzielten Einkünften Berücksichtigung finden, liegt darin, dass derartige Aufwendungen so lange als durch die Einkunftserzielung veranlasst gelten, als dem Steuerpflichtigen eine Wohnsitzverlegung in übliche Entfernung vom Ort der Erwerbstätigkeit nicht zugemutet werden kann. Die Unzumutbarkeit kann ihre Ursache insbesondere in der privaten Lebensführung des Steuerpflichtigen oder in einer weiteren Erwerbstätigkeit des Ehepartners haben (vgl VwGH 26.7.2007, 2006/15/0047). Die Unzumutbarkeit, den Familienwohnsitz aufzugeben, muss sich aus Umständen von erheblichem objektiven Gewicht ergeben. Momente bloß persönlicher Vorliebe für die Beibehaltung des Familienwohnsitzes reichen nicht aus (vgl VwGH 3.8.2004, 2000/13/0083).

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist die Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes aus der Sicht des jeweiligen Streitjahres zu beurteilen (zB VwGH 26.7.2007, 2006/15/0047), ohne Belang ist, ob die Verlegung des Familienwohnsitzes bereits früher zumutbar gewesen ist oder nicht.

Ein Familienwohnsitz ist nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes jener Ort, an dem ein verheirateter Steuerpflichtiger mit seiner Ehegattin oder ein unverheirateter Steuerpflichtiger mit seinem in eheähnlicher Gemeinschaft lebenden Partner einen gemeinsamen Hausstand unterhält, der den Mittelpunkt der Lebensinteressen dieser Personen bildet (Zorn in *Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn* (Hrsg), Kommentar zum EStG (21. Lfg 2020), § 16 EStG – Werbungskosten Rz 201/3; VwGH 24.11.2011, 2008/15/0235; 24.4.1996, 96/15/0006)

Im vorliegenden Beschwerdefall ist davon auszugehen, dass die Bf in Folge der zumindest ab dem Jahr 2017 bestehenden Lebensgemeinschaft mit ihrem Partner M, deren beruflicher Tätigkeit in Österreich und der Führung eines gemeinsamen Hausstandes in der ab 1.1.2017 angemieteten Wohnung in L sowie ab dem Jahr 2020 in K, ihren Familienwohnsitz im Sinne der Rechtsprechung bereits vor dem beschwerdegegenständlichen Zeitraum nach Österreich verlegt hat und sich dieser daher auch im Beschwerdejahr 2019 in L (Österreich) befand. Auch wenn die Bf regelmäßig, einmal monatlich für drei bis vier Tage in ihre Heimat fuhr und ihre im

Beschwerdezeitraum 24-jährige Tochter sowie ihren Vater besuchte und diese nahen Verwandten auch finanziell unterstützte, steht dies einer bereits erfolgten Verlegung des Familienwohnsitzes der Bf nicht entgegen.

Darüber hinaus sind auch keine Gründe ersichtlich, aus denen die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Ort der Beschäftigung für die Bf unzumutbar gewesen wäre. Insbesondere hatte die Bf am vormaligen Familienwohnsitz in T keine minderjährigen Kinder zu betreuen. Bei volljährigen, wenn auch unterstützungsbedürftigen Kindern ist nach ständiger Rechtsprechung des Bundesfinanzgerichtes von keiner Ortsgebundenheit des haushaltsführenden Elternteils mehr auszugehen (so zB BFG 18.5.2021, RV/2100746/2019; UFS 21.12.2010, RV/3069-W/10). Die Tochter der Bf war im beschwerdegegenständlichen Zeitraum bereits 24 Jahre alt und studierte in Belgrad. Insbesondere wohnte die Tochter auch selbst nicht mehr ausschließlich in der Wohnung in T, sondern hatte zudem ein Untermietzimmer am Studienort. Auch die finanzielle Unterstützung der Tochter bzw die Pflicht diese, während sie Vollzeit studiert, bis zum Alter von 26 Jahren zu unterstützen, begründet keine Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes der Bf.

Auch eine teilweise Unterstützung der betagten Eltern durch die Kinder bei ihrer Haushalts- und Lebensführung an den Wochenenden, Feiertagen und im Urlaub entspringt dem familiären Beistandsgebot und bildet allein keine ausreichende Grundlage für die Begründung einer doppelten Haushaltsführung (UFS 25.3.2009, RV/1989-W/04). Wenn die Bf ganz allgemein vorbringt, ihr Vater sei alt und krank und würde daher ihre Unterstützung benötigen, so wird damit jedenfalls kein Umstand von erheblichem objektivem Gewicht im Sinne der Judikatur dargetan. Die Unterstützung bei Tätigkeiten im Haushalt und/oder Garten ist allenfalls Ausfluss der familiären Beistandspflicht, genügt aber nicht, die doppelte Haushaltsführung steuerlich anzuerkennen (ebenso BFG 17.03.2021, RV/2101144/2020). Dass die Unterstützungsleistungen im vorliegenden Fall kein besonderes - und damit kein steuerlich relevantes - Ausmaß umfassen können, ergibt sich überdies auch aus dem Vorbringen der Bf, wonach sie einmal im Monat für wenige Tage nach Serbien gefahren sei. Abzüglich der Fahrzeit verbleiben ihr nach ihren Angaben lediglich noch ca ein bis zwei Tage am Wohnsitz ihres Vaters. Sowohl die in dieser Zeit erbrachten Unterstützungsleistungen als auch die finanzielle Unterstützung begründen jedoch keine Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes der Bf.

Insgesamt ist daher im vorliegenden Fall von keiner Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes auszugehen gewesen. Eine allfällige Beibehaltung des Wohnsitzes in T ist ausschließlich privat veranlasst. Im Hinblick darauf, dass der Familienwohnsitz der Bf nach L bzw später nach K verlegt wurde und folglich die Voraussetzungen für eine doppelte Haushaltsführung nicht vorlagen, können auch keine Fahrten zwischen einem allfälligen, privat veranlassten Wohnsitz in T und dem Wohnsitz am Ort der Beschäftigung in L, welcher gleichzeitig der Familienwohnsitz ist, unter dem Titel Familienheimfahrten geltend gemacht werden (vgl BFG 23.2.2023, RV/7100503/2021).

Die beantragten Kosten für Familienheimfahrten in Höhe von € 3.672,- waren daher nicht anzuerkennen.

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.

Im Beschwerdefall waren die zu beurteilenden Rechtsfragen bereits ausreichend durch die zitierte Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, von der das gegenständliche Erkenntnis nicht abweicht, geklärt. Im Übrigen hing der Beschwerdefall von der Lösung von nicht über den Einzelfall hinausgehenden Sachverhaltsfragen ab. Eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist daher nicht zulässig.

Feldkirch, am 3. Juni 2024