

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin ***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf***, ***Bf-Adr1***, über die Beschwerde vom 31. Dezember 2018 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 2/20/21/22 vom 19. Dezember 2018 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2017 Steuernummer ***BFStNr*** zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerde betreffend die Einkommensteuer für das Jahr 2017 wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Der Beschwerdeführer (in weiterer Folge kurz Bf) beantragte mit der beim Finanzamt eingebrachten Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung die Berücksichtigung von Werbungskosten für doppelte Haushaltsführung in Höhe von 1.440,00 €.

Nach Beantwortung eines Ergänzungsvorhalts durch den Bf, erließ die Abgabenbehörde mit 19. Dezember 2018 den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2017. Dabei wurden die geltend gemachten Aufwendungen nicht anerkannt. Im Wesentlichen begründete die belangte Behörde dies damit, dass die Begründung eines eigenen Haushalts an einem außerhalb des Familienwohnsitzes gelegenen Beschäftigungsortes nicht beruflich veranlasst sei, da die Ehefrau am Familienwohnsitz weder mit relevanten Einkünften erwerbstätig sei, noch die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsort aus anderen privaten Gründen unzumutbar wäre.

Am 2. Jänner 2019 erhob der Bf die Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2017. Mit der Beschwerde machte er, zusätzlich zu den in der Arbeitnehmerveranlagung angeführten

Kosten für doppelte Haushaltsführung in der Höhe von 1.440,00 €, Kosten für Familienheimfahrten in der Höhe von 3.672,00 € geltend. Der Bf begründete dies insbesondere damit, dass er regelmäßig zwischen seinem Wohnsitz in Ungarn und seinem Arbeitsort in Österreich hin und her fahre und *„es daher nicht möglich sein kann, dass ich weder diesen Aufwand (Anm.: gemeint war hier der Mietaufwand für die Wohnung in Österreich), noch Fahrten nicht steuerlich absetzen kann.“* Die Unzumutbarkeit der Wohnsitzverlegung wurde vom Bf nicht begründet.

Mit Beschwerde vom 15. Jänner 2019 wies die Abgabenbehörde die Beschwerde als unbegründet ab und verwies sie in ihrer Begründung auf das denselben Bf betreffende Erkenntnis des BFG, 24.05.2018, RV/7100291/2015. In genanntem Erkenntnis sprach das Gericht über vom Bf geltend gemachte Kosten für doppelte Haushaltsführung und für Familienheimfahrten für die Jahre 2009 bis 2016 ab. Dabei wies das Bundesfinanzgericht den Vorlageantrag für das Jahr 2011 als unzulässig zurück. Für die Jahre 2009 und 2010 und 2012 bis 2016 wurden die beantragten Werbungskosten aufgrund fehlender nachgewiesener Unzumutbarkeit auch durch das Gericht nicht anerkannt und die Beschwerden daher als unbegründet abgewiesen.

Mit 28. Jänner 2019 beantragte der Bf die Beschwerde vom 2. Jänner 2019 dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorzulegen.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Folgender Sachverhalt ist als erwiesen anzunehmen und liegt dieser Entscheidung zu Grunde:

Der Bf. wurde am ****ttmm*** 1967 in Ungarn geboren. Er ist ungarischer Staatsbürger und hat seinen Familienwohnsitz in Ungarn, ***Bf-Adr2***. Dort lebte im Streitjahr seine nicht erwerbstätige Frau, ***Ehefrau***. Der Bf hat zwei Söhne, welche beide im gegenständlichen Streitjahr nicht mehr minderjährig waren. Jedoch führte der Bf an, dass einer der beiden Söhne, ***Sohn1***, geb. am ****ttmm*** 1997, im gegenständlichen Streitjahr studierte. Hinsichtlich des zweiten Sohnes, ***Sohn2***, geb. am ****ttmm*** 1994, erfolgten durch den Bf keine weiteren Angaben.

Lt. Aktenlage war der Bf seit 1994 in Österreich nichtselbständig beschäftigt.

Er arbeitete von Montag bis Freitag in Österreich und hat seit 16.12.2004 ohne Unterbrechung seinen Hauptwohnsitz in Österreich, ***Bf-Adr1***. Im gegenständlichen Streitjahr war er das gesamte Kalenderjahr bei der Firma ***Firma*** beschäftigt und bezog 2017 steuerpflichtige Bezüge (Kz 245) iHv. 28.677,28 im Rahmen seiner Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit.

Der Bf entrichtete im Jahr 2017 für die Wohnung mit oben angeführter Adresse, in der Nähe des Tätigkeitsortes, eine Miete in Höhe von EUR 500,00 pro Monat.

Der Bf fuhr in der Regel wöchentlich zu seinem Familienwohnsitz (im Jahr 2017 insgesamt 48 mal hin und zurück).

Der oben dargelegte Sachverhalt wurde von der Abgabenbehörde nicht bestritten.

2. Beweiswürdigung

Die obigen Sachverhaltsfeststellungen gründen sich zum überwiegenden Teil auf den Inhalt des vorgelegten Verwaltungsaktes, insbesondere auf die vom Bf übermittelten Unterlagen, welche aufgrund des Ergänzungsansuchens der belangten Behörde vorgelegt wurden (u.a. Arbeitnehmerveranlagung samt Beilagen L1i zur Beantragung des Kinderfreibetrages, Bestätigung über die monatlich in Österreich anfallenden Kosten für die Miete der Wohnung in Wien, Aufstellung der im Streitjahr durchgeführten Fahrten zwischen Arbeitsstätte und Familienwohnsitz).

Bestimmte Sachverhaltselemente sind dem Gericht durch bereits abgeschlossene (und denselben Bf betreffende) Beschwerdeverfahren bekannt. So lag dem Gericht durch das Verfahren zur GZ RV/7100291/2015 die Studienbestätigung für das Studienjahr 2016/2017 (endend mit 31.08.2017) für den Sohn, ***Sohn1***, bereits vor und nimmt es das Gericht somit als erwiesen an, dass dieser im Jahr 2017 einem ordentlichen Studium in Ungarn nachging.

Da der Bf im Jahr 2017 (wieder) den Alleinverdienerabsetzbetrag geltend gemacht hat, wurde seitens der Abgabenbehörde im Ergänzungsersuchen vom 30.10.2018 die Übermittlung des Formulars E9 für die Gattin des Bf verlangt. Eine entsprechende Vorlage des Formulars erfolgte jedoch nicht. Durch Unterlagen, die dem Gericht durch die oben angeführten abgeschlossenen Verfahren sowie durch noch offene Verfahren (GZ RV/7103950/2022) vorliegen, ist jedoch erwiesen, dass die Gattin des Bf in keinem der dem Streitjahr vorangegangenen oder nachfolgenden Jahren einer Erwerbstätigkeit nachging. Das Gericht geht aus genannten Gründen daher davon aus, dass auch im gegenständlichen Streitjahr keine nennenswerten Einkünfte seitens der Gattin erzielt wurden.

Die Höhe der geltend gemachten Kosten für die doppelte Haushaltsführung ergibt sich durch Geltendmachung eines Pauschalbetrages von EUR 120,00 monatlich, sohin EUR 1.440,00 jährlich. Die Festsetzung des Pauschalbetrages erfolgte durch den Bf selbständig; da dieser aber weit unter den tatsächlich monatlich anfallenden Mietkosten liegt, wird dieser Betrag seitens des Gerichtes nicht in Frage gestellt. Zum Nachweis der anfallenden Mietkosten wurde durch den Bf eine Bestätigung der zuständigen Hausverwaltung über die regelmäßige und

rechtzeitige Begleichung der monatlichen Miete (inkl. BK und MWSt.) in Höhe von EUR 500,00 der Abgabenbehörde vorgelegt.

Zur Abgeltung der für die Familienheimfahrten angefallenen Fahrtkosten wurde seitens des Bf ein Pendlerpauschale in der Höhe von EUR 3.672,00 beantragt. Als Nachweis über die erfolgten Fahrten übermittelte der Bf der Abgabenbehörde handschriftliche Aufzeichnungen, aus welchen ersichtlich ist, an welchem Tag jeweils die Fahrt von Ungarn nach Österreich bzw. von Österreich nach Ungarn erfolgte. Diesen Aufzeichnungen entsprechend, gab es im Jahr 2017 insgesamt 48 Fahrten (jeweils mit Hin- und Rückfahrt) zwischen Arbeitsstätte und Familienwohnsitz.

Nach dem Gesamtbild der Verhältnisse war daher seitens des Gerichtes von oben angeführten Sachverhaltselementen auszugehen.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Rechtslage

Folgende Normen sind für die rechtliche Beurteilung des angeführten Sachverhaltes im Wesentlichen zu berücksichtigen:

- § 16 Abs 1 EStG 1988

Werbungskosten sind die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Aufwendungen und Ausgaben für den Erwerb oder Wertminderungen von Wirtschaftsgütern sind nur insoweit als Werbungskosten abzugsfähig, als dies im folgenden ausdrücklich zugelassen ist. Hinsichtlich der durchlaufenden Posten ist § 4 Abs. 3 anzuwenden. Werbungskosten sind bei der Einkunftsart abzuziehen, bei der sie erwachsen sind. ...

- § 16 Abs 1 Z. 6 lit d EStG 1988

Werbungskosten sind auch:

Ausgaben des Steuerpflichtigen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte. Für die Berücksichtigung dieser Aufwendungen gilt:

Ist dem Arbeitnehmer die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zumindest hinsichtlich der halben Entfernung nicht zumutbar, beträgt das Pendlerpauschale abweichend von lit. c:

<i>Bei mindestens 2 km bis 20 km</i>	<i>372 Euro jährlich,</i>
<i>bei mehr als 20 km bis 40 km</i>	<i>1 476 Euro jährlich,</i>
<i>bei mehr als 40 km bis 60 km</i>	<i>2 568 Euro jährlich,</i>
<i>bei mehr als 60 km</i>	<i>3 672 Euro jährlich.</i>

- § 20 Abs 1 Z 1 EStG 1988

Bei den einzelnen Einkünften dürfen nicht abgezogen werden:

Die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge.

- § 20 Abs 1 Z 2 lit e EStG 1988

Bei den einzelnen Einkünften dürfen nicht abgezogen werden:

Kosten der Fahrten zwischen Wohnsitz am Arbeits-(Tätigkeits-)ort und Familienwohnsitz (Familienheimfahrten), soweit sie den auf die Dauer der auswärtigen (Berufs-)Tätigkeit bezogenen höchsten in § 16 Abs. 1 Z 6 lit. d angeführten Betrag übersteigen.

3.2. Zu Spruchpunkt I

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

Nach § 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.

Gem. § 20 Abs 1 Z 2 lit. e EStG 1988 dürfen bei Ermittlung der Einkünfte Kosten der Fahrten zwischen Wohnsitz am Arbeits-(Tätigkeits-)ort und Familienwohnsitz (Familienheimfahrten), soweit sie den auf die Dauer der auswärtigen (Berufs-)Tätigkeit bezogenen höchsten in § 16 Abs 1 Z. 6 lit d angeführten Betrag übersteigen, nicht abgezogen werden. Lit. d leg cit besagt dabei, dass diese Kosten maximal in Höhe des großen Pendlerpauschales, somit EUR 3.672,00 angesetzt werden dürfen, sofern die Wegstrecke zwischen Familienwohnsitz und Arbeitsstätte mehr als 60 km beträgt und die Benützung eines Massenbeförderungsmittels nicht zumutbar ist.

Als Familienwohnsitz gilt jener Ort, an dem ein verheirateter Steuerpflichtiger mit seinem Ehegatten einen gemeinsamen Hausstand unterhält, der den Mittelpunkt der Lebensinteressen dieser Person bildet. Die Begründung eines eigenen Haushaltes am Beschäftigungsort (doppelte Haushaltsführung) ist beruflich veranlasst, wenn der Familienwohnsitz vom Beschäftigungsort des Steuerpflichtigen soweit entfernt ist, dass eine tägliche Rückkehr nicht zugemutet werden kann (vgl. u.a. VwGH 24.6.2010, 2007/15/0297).

Aus der Begründung des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. VwGH 31.7.2013, 2009/13/0132) lässt sich ableiten, dass der VwGH nunmehr bei einer Entfernung von über 80 km oder bei einer Fahrzeit (unter Benützung der günstigsten öffentlichen Verkehrsmittel bzw gegebenenfalls eines Pkw) von mehr als einer Stunde die Unzumutbarkeit annimmt (vgl. Zorn in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG22 (2022) § 16 Tz 170). Die vom Bf zurückzulegende Strecke (**Adr1 bis Adr2**) erfüllt diese Voraussetzungen jedenfalls. Dies wird auch von der belangten Behörde nicht bestritten.

Fest steht daher, dass dem Bf die tägliche Rückkehr vom Beschäftigungsort an den Familienwohntort nicht zugemutet werden konnte und er daher am Arbeitsort einen Wohnsitz begründen musste. Zu beurteilen gilt es aber durch das Gericht, ob es ihm zugemutet werden konnte, den Familienwohnsitz im streitgegenständlichen Jahr an den Beschäftigungsort zu verlegen.

Wie der Verwaltungsgerichtshof bereits mehrmals ausgesprochen hat, ist die Beibehaltung des Familienwohnsitzes aus der Sicht einer Erwerbstätigkeit, die in unüblicher Entfernung von diesem Wohnsitz ausgeübt wird, niemals durch die Erwerbstätigkeit selbst, sondern stets durch Umstände veranlasst, die außerhalb dieser Erwerbstätigkeit liegen. Eine berufliche Veranlassung der mit einer doppelten Haushaltsführung verbundenen Mehraufwendungen des Steuerpflichtigen und deren daraus resultierende Qualifizierung als Werbungskosten liegt nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes dann vor, wenn dem Steuerpflichtigen die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Ort seiner Beschäftigung nicht zuzumuten ist, wobei die Unzumutbarkeit unterschiedliche Ursachen haben kann (VwGH 16.3.2005, 2000/14/0154; VwGH 3.8.2004, 2000/13/0083; VwGH 20.4.2004, 2003/13/0154; VwGH 20.12.2000, 97/13/0111).

Die Unzumutbarkeit kann ihre Ursache insbesondere auch in der privaten Lebensführung des Bf haben (VwGH 22.11.2006, 2005/15/0011).

Zu beurteilen gilt es in gegenständlichem Fall somit, ob eine Verlegung des Familienwohnsitzes für den Bf im Streitjahr als unzumutbar gilt (vgl. u.a. VwGH 20.12.2018, 2016/13/0016).

Es gilt als erwiesen, dass die Gattin des Bf im Streitjahr keiner Erwerbstätigkeit nachgeht und keine Einkünfte erzielt. Weiters gilt es als unbestritten, dass beide Söhne des Bf nicht minderjährig sind und einer der beiden Söhne einem Studium nachgeht.

Wenn der VwGH ausführt, dass das bloße Vorhandensein minderjähriger, schulpflichtiger Kinder alleine keine Unzumutbarkeit begründet, sondern jeweils – vor dem Hintergrund des Kindeswohls – abgewogen werden muss, ob Umstände vorliegen, welche im konkreten Einzelfall und jeweiligen Streitjahr (VwGH 20.12.2018, 2016/13/0016, VwGH 24.05.2023, 2021/15/0037) eine Verlegung des Familienwohnsitzes unzumutbar erscheinen lassen, so muss dies erst recht gelten, wenn die im Haushalt lebenden Kinder nicht mehr minderjährig sind.

Jener Sohn des Bf, dessen Studium seitens des Bf als Begründung angeführt wird, ist nicht mehr betreuungsbedürftig und kann dieser, bei einer allfälligen Verlegung des Familienwohnsitzes nach Österreich, auch alleine in Ungarn verbleiben, um dort sein Studium fortzusetzen bzw. zu beenden. Das vom Bf angeführte Studium des Sohnes stellt somit aus Sicht des Gerichtes keinen Grund für die Unzumutbarkeit der Wohnsitzverlegung dar. Ergänzend wird hier vom Gericht darauf hingewiesen, dass seitens des Bf (auch nach Aufforderung zur Übermittlung im Ergänzungsvorhalt vom 30.10.2018) keine Unterlagen vorgelegt wurden, die belegen, dass der Sohn überhaupt noch im Streitjahr zu Hause wohnhaft war. Aus genannten Gründen (keine Betreuungsbedürftigkeit des Sohnes mehr) spielt aber aus Sicht des Gerichtes die Tatsache, ob noch ein gemeinsamer Haushalt besteht oder nicht, für die Beurteilung der Zumutbarkeit der Wohnsitzverlegung ohnehin keine Rolle. Auch der zweite Sohn ist, wie dem Gericht aus vorliegendem Akt bekannt, ebenfalls volljährig ist und liegen dem Gericht auch keine weiteren Informationen vor, die einen Betreuungsbedarf des zweiten Sohnes belegen würden.

Der Umstand, dass der andere Ehepartner steuerliche relevante Erwerbseinkünfte iSd § 2 Abs. 3 Z 1 bis 4 EStG 1988 am Familienwohnsitz bezieht, die bei Verlegung des Familienwohnsitzes nach Österreich verloren gingen, kann ein Grund sein der für die Unzumutbarkeit spricht (siehe u.a. VwGH, 17.2.1999, 95/14/0059). Da in gegenständlichem Fall die Ehefrau des Bf jedoch über keine eigenen Einkünfte verfügt, kann auch dieser Umstand nicht die Unzumutbarkeit begründen.

Vom Bf werden in seinem Beschwerdevorbringen auch keine weiteren Punkte angeführt, die für diese Unzumutbarkeit sprechen würden, womit das Bundesfinanzgericht in Würdigung des Gesamtbildes der Verhältnisse zu dem Schluss kommt, dass es dem Bf im streitgegenständlichen Jahr nicht unzumutbar war, den Familienwohnsitz an den Beschäftigungsort zu verlegen.

Dies hat zur Folge, dass die im Streitjahr geltend gemachten Kosten der doppelten Haushaltsführung nicht anerkannt werden können.

Auch die beantragten Kosten für Familienheimfahrten in Höhe des großen Pendlerpauschales können nicht berücksichtigt werden, da Aufwendungen für Familienheimfahrten nur dann geltend gemacht werden können, wenn diese beruflich veranlasst sind. Aus oben angeführten Gründen ergibt sich die Beibehaltung des Familienwohnsitzes aber ausschließlich aus einer privaten Veranlassung und sind diese daher gem. § 20 EStG 1988 nicht abzugsfähig.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

3.3. Zu Spruchpunkt II

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.

Graz, am 13. März 2025