

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 12. Dezember 2018 gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Stadt (nunmehr Finanzamt Österreich) vom 27. November 2018 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2017, Steuernummer ***BF1StNr1***, zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Die Beschwerdeführerin (Bf.) ist seit 2006 verheiratet und lebt seitdem gemeinsam mit ihrem Ehemann in einer Wohnung in Graz, wo sie auch nichtselbständig beschäftigt ist. In der elektronisch eingereichten Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2017 beantragte sie neben Kosten für Personenversicherungen iHv 4.320,00 € als Sonderausgaben, auch Werbungskosten für das Pendlerpauschale von 372 €, den Pendlereuro von 16 € und Kosten für Familienheimfahrten von 3.672,00 €, sowie Krankheitskosten von 300 € und die Kinderfreibeträge für zwei haushaltszugehörige Kinder.

Im Einkommensteuerbescheid 2017 vom 27.11.2018 wurde das Pendlerpauschale von 372,00 €, der Pauschbetrag für Werbungskosten von 132,00 €, Sonderausgaben von 730,00 € (SA-Viertel), die beantragten außergewöhnlichen Belastungen mit Selbstbehalt, der Pendlereuro von 12,00 € und die Kinderfreibeträge von 880,00 € gewährt. In der Begründung wurde ausgeführt, dass Familienheimfahrten nicht anerkannt werden könnten, da die Beschwerdeführerin seit dem Jahr 2006 ihren Hauptwohnsitz in Graz habe und auch ihr Dienstgeber in Graz sei.

Dagegen erhob die Beschwerdeführerin fristgerecht die Beschwerde mit der Begründung, dass sie jeweils von Freitag bis Sonntag zu ihrer Mutter nach Ungarn fahre um ihr zu helfen. Eine Strecke betrage ca. 400 km. Der Gesundheitszustand ihrer Mutter (siehe Arztbrief und Übersetzung einer Dolmetscherin) sei sehr schlecht und daher fahre sie am Wochenende oder zu Feiertagen oder im Urlaub immer zu ihrer Mutter.

Im beigelegten übersetzten Arztbrief für die Mutter vom 14.06.2012 wird ein Bluthochdruck, eine Herzinsuffizienz, ein bereits vorhergegangener Herzinfarkt, eine fortgeschrittene Osteoporose, ein Bandscheibenvorfall, periphere Durchblutungsstörungen und ein beidseitiger grüner Star attestiert.

Weiters wird dort angegeben, dass ihr derzeitiger Zustand eine ständige Unterstützung bzw. Pflege benötige, aus diesem Grund sei ihre Tochter, die Beschwerdeführerin, wohnhaft in Graz, in regelmäßigen Abständen bei ihrer Mutter um sie zu pflegen und sie zu beaufsichtigen.

Während der übrigen Zeit werde sie vom Sohn ihrer Tochter, der sich ebenfalls in einem schlechten gesundheitlichen Zustand befinde, sowie auch von Nachbarn betreut.

Lt. dem beigelegten Personalausweis der Mutter ist sie am xx.xx.1939 geboren und wohnt an der Adresse X 143.

Außerdem wurde eine übersetzte Meldebestätigung der Beschwerdeführerin an der Adresse X 149 seit 31.08.1988 übermittelt.

Im weiteren Ermittlungsverfahren des Finanzamtes legte die Beschwerdeführerin die übersetzte Arztbestätigung für ihre Mutter vom 02.05.2019 vor:

*„In der Anamnese der Genannten scheinen auf: Hypertonie, Herzerkrankung, Infarkt, Einsetzen eines Stent, Bandscheibenvorfall, Gefäßerkrankung, linksseitiger grüner Star. Sie ist nicht in der Lage sich selbst zu versorgen. Daher wird sie regelmäßig von ihrer Tochter ***Bf1***, aus Österreich gepflegt, zwischendurch kümmert sich ihre Schwiegertochter ***1*** (jun.) um sie. Seit 2017 verschlechtert sich ihr Zustand laufend.“*

In einer weiteren Übersetzungsschrift wird der Wohnsitz der Mutter mit „X 143“ angegeben.

In der Beschwerdevorentscheidung vom 28.05.2019 wurde die Beschwerde als unbegründet mit folgender Begründung abgewiesen:

„Voraussetzung für die Anerkennung von Kosten für die doppelte Haushaltsführung ist die Begründung eines zweiten eigenständigen Hausstandes am jeweiligen Beschäftigungsort.

*Laut Abfrage im Zentralen Melderegister besteht seit 21.11.2006 der gemeinsame Hauptwohnsitz mit Herrn ***2*** in ***Bf1-Adr***. Seit 15.1.2014 sind Sie als Angestellte (Vollbeschäftigung) bei der ***3*** Graz beschäftigt.*

Der Hinweis auf die Pflegebedürftigkeit der Mutter in Ungarn kann dem Berufsbegehren nicht zum Erfolg verhelfen.

Der Verwaltungsgerichtshof (VwGH) hält die Pflegebedürftigkeit naher Angehöriger als Argument für eine Unzumutbarkeit der Wohnsitzverlegung für nicht grundsätzlich ungeeignet. Doch setzt der Gerichtshof das "Bestehen einer besonders gelagerten Pflegenotwendigkeit" voraus bzw. die (ärztlich attestierte) Gefahr für die Verschlechterung des Gesundheitszustandes

eines Pfleglings im Fall der Wohnsitzverlegung.

Das Bundespflegegesetz definiert als "Pflegebedarf" einen "ständigen Betreuungs- und Hilfsbedarf" auf Grund einer körperlichen, geistigen oder psychischen Behinderung oder einer Sinnesbehinderung. Unter Betreuung sind alle in relativ kurzer Zeit notwendigen Verrichtungen anderer Personen zu verstehen, die vornehmlich den persönlichen Lebensbereich betreffen und ohne die der pflegebedürftige Mensch der Verwahrlosung ausgesetzt wäre.

Zu den genannten Verrichtungen zählen insbesondere solche beim An- und Auskleiden, bei der Körperpflege, der Zubereitung und Einnahme von Mahlzeiten, der Verrichtung der Notdurft, der Einnahme von Medikamenten und der Mobilitätshilfe im engeren Sinn.

Unter Hilfe sind aufschiebbare Verrichtungen anderer Personen zu verstehen, die den sachlichen Lebensbereich betreffen und zur Sicherung der Existenz erforderlich sind.

Hilfsverrichtungen sind die Herbeiführung von Nahrungsmitteln, Medikamenten und Bedarfsgütern des täglichen Lebens, die Reinigung der Wohnung und der persönlichen Gebrauchsgegenstände, die Pflege der Leib- und Bettwäsche, die Beheizung des Wohnraumes einschließlich der Herbeischaffung von Heizmaterial und die Mobilitätshilfe im weiteren Sinn.

Pflegebedarf ist insoweit nicht anzunehmen, als die notwendigen Verrichtungen durch die Verwendung eigener Hilfsmittel selbständig vorgenommen werden können oder konnten und der Gebrauch dieser Hilfsmittel mit Rücksicht auf den physischen und psychischen Zustand zumutbar ist.

"Ständiger Pflegebedarf" liegt vor, wenn dieser täglich oder zumindest mehrmals wöchentlich regelmäßig gegeben ist.

Vor dem Hintergrund der dargestellten Rechtslage entspricht eine auf die Wochenenden, Feiertage oder auf den Urlaub beschränkte Unterstützung zwar den genannten Hilfsleistungen, "nicht aber der Erbringung von Betreuungsleistungen".

Der Vorstellung einer "besonders gelagerten Pflegenotwendigkeit" wurde damit eindeutig nicht entsprochen."

Daraufhin stellte die Beschwerdeführerin den Antrag auf Entscheidung über die Beschwerde an das Bundesfinanzgericht (Vorlageantrag) und wiederholte in der Begründung ihr bisheriges Vorbringen. Ergänzend führte sie aus:

„Des Weiteren habe ich in Ungarn auch einen Nebenwohnsitz um die Pflege meiner Mutter vor Ort zu organisieren. Eine Bestätigung des Nebenwohnsitzes kann ich auf Wunsch gerne nachreichen. Es ist damit zu rechnen, dass sich der Zustand meiner Mutter in den nächsten Monaten auch nicht verbessern wird. Im Gegenteil ist damit zu rechnen, dass es zu einer weiteren Verschlechterung kommen wird.“

Im weiteren Ermittlungsverfahren wurden die Fragen des Finanzamtes von der Beschwerdeführerin wie folgt beantwortet und ihre ungarische Meldekarte an der o.g. Adresse übermittelt:

„1) Meine Mutter hatte im Jahr 2008 einen schweren Herzinfarkt und seither geht es ihr jedes Jahr schlechter! In Ungarn gibt es kein Pflegegeld im herkömmlichen Sinne! Sie hat eine Pension

in Höhe von ca. 350 Euro mtl.

2) Sie erhält kein Pflegegeld, obwohl sie das Haus nicht alleine verlassen kann.

*3) Nein, sie verfügt über keine professionelle Haushaltshilfe oder Pflegebetreuung. Ich fahre am Wochenende oder in den Feiertagen und Urlaubstagen zu meiner Mutter. Im Notfall rufe ich aus Österreich Frau ***1*** an, die dann schnell zu meiner Mutter gehen kann.*

4) Meine Mutter war 2017 einmal stationär in der Herzstation. Bestätigung müsste ich in Ungarn an einem Werktag anfordern. Zur Zeit habe ich keine Übersetzung in Österreich. Generell ist sie auch ambulant öfters da gewesen. Grundsätzlich könnte ich über ihren Hausarzt diese Bestätigungen anfordern. Jedoch kostet die Übersetzung auch wieder sehr viel Geld!

5) Es gibt in Ungarn für ihren Krankheitszustand kein Pflegegeld, Wenn, müsste sie bewegungsunfähig sein und die Höhe ist max. 80,-- pro Monat lt. Erkundigung über den Hausarzt. Sie kann noch selbständig, aber langsam im Haus gehen. Sie kann sich auch selbst mit einem Waschlappen waschen.

6) Die ärztliche Bestätigung vom Hausarzt habe ich schon eingebracht Es geht bei dieser Untersuchung hervor, dass sich ihr Gesundheitszustand seit 2017 nicht verbessert hat.

7) Es ist dort nur meine Mutter gemeldet.

*8) Ich, Frau ***Bf1*** habe einen Nebenwohnsitz im Nachbarhaus (siehe Anhang-Meldebestätigungskarte - Hnr.: 149)*

9) Ja, ich habe Geschwister, aber nicht viel Kontakt.

*10) Frau ***1*** hat 2017 in der Früh und am Abend zu meiner Mutter geschaut, um nach ihr zu sehen und falls sie etwas benötigte, hat sie zum Beispiel Fressalien besorgt. Dieses hat sie unentgeltlich gemacht, aber seit 2018 kann sie nicht mehr so oft, weil sie selbst eine schwere Knie-OP hatte und sich auch schonen muss.*

11) Freitag Nachmittag bis Sonntag bin ich bei ihr (3 Mal im Monat) bzw. wie es meine Arbeit in Österreich zulässt (Feiertage oder Urlaube war ich auch da) - ich putze den Haushalt - einkaufen - helfe meiner Mutter sich zu baden - wenn sie alleine ist, wäscht sie sich mit einem Lappen, so gut es geht.

*12) außer Frau ***1*** und ich waren keine weiteren Personen bei ihr, um zu helfen.*

13) An- und Auskleiden kann meine Mutter alleine (aber langsam); Körperpflege mit Waschlappen - genauer mit mir, wenn ich da bin... ich koche ihr sehr viel vor, wenn ich da bin und portioniere es für sie.., Kleinigkeiten, wie oder Salate macht sie selber - die Verrichtung der Notdurft schafft sie alleine - Medikamente nimmt sie selbständig ein - bei allen anderen Punkten helfe ich ihr: Behördengänge - Lebensmittel einkaufen - Reinigung der Wohnung - Wäsche waschen - Beschaffung von Holz für die Heizung und sämtliche Wege, die sich außerhalb des Wohnbereichs befinden, erledige ich."

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Gemäß § 16 Abs. 1 erster Satz Einkommensteuergesetz 1988 (EStG) idGF sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen.

Werbungskosten eines Arbeitnehmers sind Aufwendungen oder Ausgaben, die beruflich veranlasst sind. Eine berufliche Veranlassung ist gegeben, wenn die Aufwendungen oder Ausgaben

- objektiv im Zusammenhang mit einer nichtselbständigen Tätigkeit stehen und
- subjektiv zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen geleistet werden oder den Steuerpflichtigen unfreiwillig treffen und
- nicht unter ein Abzugsverbot des § 20 fallen.

Nach § 20 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 dürfen bei den einzelnen Einkünften die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge nicht abgezogen werden. Dasselbe gilt nach Z 2 lit. a dieser Gesetzesbestimmung für Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung, selbst wenn sie die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt und sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen.

Familienheimfahrten sind die Fahrten zwischen Berufs- und Familienwohnsitz, also zwischen zwei Wohnungen. Es liegt sohin ein Sachverhalt vor, der grundsätzlich in den Bereich der privaten Lebensführung zu verweisen wäre. Der steuerliche Abzug von Kosten für Vorgänge, die als Familienheimfahrten/doppelte Haushaltsführung oder auch anders benannt werden können, gründet sich auf das objektive Nettoprinzip durch die Normierung der allgemeinen Betriebsausgaben und Werbungskosten und hängt nicht an Begrifflichkeiten, wie zB „Familienwohnsitz“ (Zorn, RdW 21/245, 288; sowie BFG 15.6.21, RV/7103847/2020 und RV/7104189/2020). Steuerlich absetzbar werden diese Kosten nur dann, 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 gesetzte Begrenzung mit dem höchsten Pendlerpauschale nicht überschritten wird. (Jakom/Ebner EStG¹⁷, § 16 Rz 56).

Das bedeutet, dass nach herrschender Rechtsauffassung Aufwendungen für Familienheimfahrten nur dann als Werbungskosten Berücksichtigung finden, wenn die Voraussetzungen einer beruflich veranlassten doppelten Haushaltsführung vorliegen.

Berufliche Veranlassung der mit einer doppelten Haushaltsführung verbundenen Mehraufwendungen des Steuerpflichtigen und deren daraus resultierende Qualifizierung als Werbungskosten liegt nur dann vor, wenn dem Steuerpflichtigen die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Ort der Beschäftigung nicht zuzumuten ist, wobei die Unzumutbarkeit unterschiedliche Ursachen haben kann. Solche Ursachen müssen aus

Umständen resultieren, die von erheblichem objektivem Gewicht sind. Momente bloß persönlicher Vorliebe für die Beibehaltung des Familienwohnsitzes reichen nicht aus (VwGH 8.2.2007, 2004/15/0102).

Für die Beibehaltung der doppelten Haushaltsführung sprechende Gründe können zB sein (siehe auch LStR 345):

besonders gelagerte Pflegenotwendigkeit naher Angehöriger (VwGH 9.10.91, 88/13/0121; VwGH 28.9.11, 2006/13/0087), deren Mitübersiedlung unzumutbar ist (VwGH 27.5.03, 2001/14/0121).

Von einer doppelten Haushaltsführung wird gesprochen, wenn aus beruflichen Gründen zwei Wohnsitze geführt werden, und zwar einer am Familienwohntort (Familienwohnsitz) und einer am Beschäftigungsort (Berufswohnsitz).

Als Familienwohnsitz gilt jener Ort, an dem ein verheirateter Steuerpflichtiger mit seinem Ehegatten oder ein lediger Steuerpflichtiger mit seinem in eheähnlicher Gemeinschaft lebenden Partner (auch ohne Kind iSd § 106 Abs. 1) einen gemeinsamen Hausstand unterhält, der den Mittelpunkt der Lebensinteressen dieser Personen bildet.

Aufwendungen für die doppelte Haushaltsführung können grundsätzlich immer nur so lange vorliegen, bis der Familienwohnsitz an den Beschäftigungsort verlegt wurde.

Ab 2014 definiert § 4 PendlerVO (BGBl II 276/2013) den Begriff des Familienwohnsitzes.

Demzufolge liegt ein Familienwohnsitz dort, wo ein Steuerpflichtiger seine engsten persönlichen Beziehungen (zB Familie, Freundeskreis) und einen eigenen Hausstand hat. Der Steuerpflichtige hat einen eigenen Hausstand, wenn er eine Wohnung besitzt, deren Einrichtung seinen Lebensbedürfnissen entspricht. Ein eigener Hausstand liegt jedenfalls nicht vor, wenn der Steuerpflichtige Räumlichkeiten innerhalb eines Wohnverbandes einer oder mehrerer Person(en), die nicht (Ehe)Partner sind oder mit denen eine Lebensgemeinschaft besteht, mitbewohnt (vgl. Jakom/Ebner EStG¹⁷, § 16 Rz 56).

Die Beschwerdeführerin ist seit TT.11.2006 verheiratet und ist seitdem mit Hauptwohnsitz in der Wohnung ihres Ehemannes in Graz gemeldet.

Im Jahr 2017 lebte sie mit ihrem Ehemann und zwei Kindern in dieser Wohnung mit eigenem Hausstand.

Seit 2012 ist sie in Österreich nichtselbständig tätig. Im Jahr 2017 war sie bei der ***3*** in Graz in Vollzeit beschäftigt.

An den Wochenenden, zu Feiertagen oder im Urlaub fuhr sie zu ihrer kranken Mutter in Ungarn, um diese zu unterstützen. In einem Nachbarhaus der Mutter hatte die Bf. einen Nebenwohnsitz. Für diese Fahrten beantragte die Bf. Familienheimfahrten als Werbungskosten iHv 3672 €.

An den Tagen, an denen sich die Beschwerdeführerin berufsbedingt nicht in Ungarn aufhalten

konnte, versorgte sich die Mutter selbstständig bzw. erhielt sie Unterstützung von nahen Angehörigen und von Nachbarn.

Im vorliegenden Fall liegen die oben dargestellten Voraussetzungen einer doppelten Haushaltsführung nicht vor, somit sind die Fahrten der Beschwerdeführerin an den Wochenenden, zu Feiertagen oder im Urlaub zu ihrer kranken Mutter in Ungarn keine steuerlich zu berücksichtigenden Familienheimfahrten, da sich sowohl der Familienwohnsitz als auch der Beschäftigungsort der Bf. in Graz befinden. Weder der Berufswohnsitz noch der Familienwohnsitz befinden sich in Ungarn. Der Nebenwohnsitz in Ungarn in der Nähe ihrer Mutter hat hier keine Bedeutung, da sich der Familienwohnsitz der Bf. in Graz befindet. Eine steuerlich anzuerkennende, beruflich veranlasste doppelte Haushaltsführung bzw. derartige Familienheimfahrten setzen neben der Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsort weiters voraus, dass überhaupt ein Familienwohnsitz an einem anderen Ort als dem Beschäftigungsort vorliegt (vgl. BFG 16.06.2023, RV/7101633/2021). Da dies hier nicht gegeben ist, sind die Aufwendungen für die Fahrten der Bf. zu ihrer Mutter in Ungarn nicht beruflich veranlasst und können nicht als Werbungskosten berücksichtigt werden.

Aus diesem Grund erübrigt sich eine Beurteilung, ob hier eine besonders gelagerte Pflegenotwendigkeit der Mutter vorgelegen sein könnte, die einen steuerlich zu berücksichtigenden Werbungskostenabzug von Familienheimfahrten auf Grund Beibehaltung einer doppelten Haushaltsführung bedingen würde.

Auf Grund des im gegenständlichen Fall vorliegenden Sachverhaltes, der gesetzlichen Bestimmungen und der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes war über die Beschwerde wie im Spruch zu entscheiden.

Zur Unzulässigkeit einer 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.

Da im vorliegenden Fall eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung nicht vorliegt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht abweicht (siehe zitierte VwGH-Judikatur), ist eine (ordentliche) Revision nicht zulässig.

Graz, am 19. März 2025