

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht erkennt durch die Richterin Ri in der Beschwerdesache BF, BF-Adr, über die Beschwerde vom 12. Juli 2022 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 15. Juni 2022 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2016, Steuernummer BFStNr, zu Recht:

I. Die Beschwerde wird teilweise Folge gegeben, der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind der Beschwerdevorentscheidung vom 25. August 2022 zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

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

In ihrer Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2016 vom 28. Dezember 2021 gab die Beschwerdeführerin als Adresse in Ort an und dass sie Gästebetreuerin im „Haus Name“ ist. Sie begehrte unter anderem Fahrtkosten in Höhe von Euro 1.336,99, Kosten für Familienheimfahrten in Höhe von Euro 801,60 und Kosten für die doppelte Haushaltsführung in Höhe von Euro 120,00. Weiters gab die Beschwerdeführerin die Beilage L1i für das Jahr 2016 ab und beantragte die unbeschränkte Steuerpflicht gemäß § 1 Abs. 4 EStG 1988.

Aufgrund eines Vorhaltes der belangten Behörde führte die Beschwerdeführerin mittels Schreiben vom 20. Jänner 2022 aus, dass sie vom 1. Jänner bis 5. Mai 2016 als Zimmermädchen im Name Hotel in Ort und als Mädchen für alles in Ort im „Haus Name“ bei der Name Arbeitgeber als Gästebetreuerin gearbeitet habe. Vom 6. Mai bis zum 1. Juli 2016 habe sie Arbeitslosengeld bezogen und sei in ihrem Hauseigentum in Deutschland gewesen und habe

die Pflege der Mutter (Betreuungsvollmacht seit 2009) übernommen. Vom 2. Juli 2016 bis zum 20. September 2016 habe sie wieder in Österreich gearbeitet und ihre Mutter für 42 Tage nach Österreich mitgenommen. Vom 21. September bis 27. November 2016 habe sie wieder Arbeitslosengeld in Deutschland bezogen. Vom 28. November bis 31. Dezember 2016 habe sie dann wieder in Österreich gearbeitet. Beigelegt wurde der Leistungsnachweis für das Kalenderjahr 2016 der Agentur für Arbeit vom 22. Februar 2017, indem als Leistungssaldo Euro 4.080,84 sowie als Leistungszeiträume 6. Mai bis 1. Juli 2016 und 21. September bis 27. November 2016 angeführt waren. Ebenso wurde die Bescheinigung EU/EWR (E9) für das Jahr 2016 übermittelt. Darin gab die Beschwerdeführerin ihren Wohnsitz mit der Adresse Adresse in Ort, Deutschland, an. Als Einkünfte, die im Ansässigkeitsstaat der Besteuerung unterliegen, führte die Beschwerdeführer unter Einkünfte Euro 36,00 sowie unter Lohnersatzleistung Euro 4.080,00 an. Diese Bescheinigung wurde vom Finanzamt Ort am 15. Oktober 2020 bestätigt. Ebenso beigelegt wurde eine Kopie eines Prospektes des Appartements „Haus Name“ mit den Ferienwohnungspreisen für das Jahr 2021 bis 2022 mit Anführung der Hausdame Name vor Ort.

Mit der Einkommensteuerbescheid 2016 vom 15. Juni 2022 wurde die Beschwerdeführerin unbeschränkt veranlagt. Die Fahrtkosten, die Kosten für die Familienheimfahrten und die Kosten für die doppelte Haushaltsführung wurden nicht berücksichtigt.

Dagegen erhob die Beschwerdeführerin mit Schreiben vom 11. Juli 2022, eingelangt bei der Behörde am 12. Juli 2022, Beschwerde (als Einspruch bezeichnet) und führte aus, dass das Name Hotel in Ort und die Arbeitgeber c/o Haus Name derselbe Arbeitgeber, nämlich Name sei. Das Hotel befinde sich in Ort, das Haus Name in Ort. Als Alleinstehende mit Wohnungseigentum (Adresse, Ort) dürfe sie monatlich einmal nach dem Rechten sehen. 2016 hätte sie einen Einbruchversuch (Kellerfenster) gehabt und den Besuch ihrer an Krebs erkrankten Schwester genützt. Von 2009 bis 2020 habe sie als Pflegebevollmächtigte ihrer an Demenz erkrankten Mutter in Deutschland diese Heimfahrten genutzt. Sie bitte nochmals um Überprüfung.

Mit der Beschwerdevorentscheidung vom 25. August 2022 wurde der Beschwerde teilweise stattgegeben. Die beantragten Kosten für die doppelte Haushaltsführung und die Familienheimfahrten wurden nicht gewährt, da aus Sicht der Behörde eine Familienwohnsitzverlegung an den Beschäftigungsort zumutbar gewesen sei. Die begehrten Fahrten wurden als Werbungskosten berücksichtigt.

Mit Schreiben vom 19. September 2022 stelle die Beschwerdeführerin einen (als nochmaligen Einspruch titulierten) Vorlageantrag gegen die „zumutbare Wohnsitzverlegung“. Im „Haus Name“ bewohne sie eine Einzimmerwohnung, in der sie auch Gäste empfangt und Rechnungen etc. schreibe. Der Versuch, ihre Mutter in Österreich in einem Pflegeheim unterzubringen sei fehlgeschlagen, weil die deutsche Krankenkasse für die Zuzahlung der

Leistungen sich nicht zuständig erklärt habe. Eine Verlegung ihres Familienwohnsitzes hätte für sie und für ihre Mutter eine unzumutbare Härte bedeutet. Bereits 1995 hätten die Eltern sie für ihre Betreuung im Pflegefall eingesetzt. 2009 sei ihr wegen der Alzheimererkrankung der Mutter vom Hausarzt nur ein kurzes Dasein von zwei bis drei Jahren gegeben worden. Bis zu ihrem Todestag am tt. August 2020 konnte sie sie nur die 42 Tage hier im „Haus Name“ betreuen. Seit 2021 sei sie ganzjährig bei der Arbeitgeber mit Beschäftigungsort im „Haus Name“ beschäftigt, ihr Familienwohnsitz bleibe das Wohneigentum in Ort. Ihre Kinder und Enkel würden weiterhin in Deutschland wohnen. Früher hätte sie stets zwei Arbeitsverträge (Name Hotel und Arbeitgeber) beim gleichen Arbeitgeber Name gehabt.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die Beschwerdeführerin ist deutsche Staatsbürgerin, alleinstehend und bezog in Österreich Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit bei der Arbeitgeber für den Zeitraum vom 1. Jänner bis 5. Mai, 2. Juli bis 20. September und 28. November bis 31. Dezember 2016 (siehe jeweilige Lohnzettel) sowie in Deutschland Arbeitslosengeld für den Zeitraum 6. Mai bis 1. Juli sowie 21. September bis 27. November 2016 (Leistungsnachweis für das Kalenderjahr 2016 der Agentur für Arbeit vom 22. Februar 2017). Sie ist geschieden und besitzt in der deutschen Stadt Ort Wohnungseigentum, ihre Kinder und Enkelkinder leben in Deutschland.

Sie arbeitete als Gästebetreuerin im „Haus Name“ und bewohnte in demselben Haus eine Einzimmerwohnung. Bereits seit dem Jahr 2008 arbeitete die Beschwerdeführerin saisonal für diese Arbeitgeberin. Die Distanz zwischen Ort und Ort beträgt 585 km (siehe Auszug ÖAMTC Routenplaner). Im Rahmen ihrer Tätigkeit musste die Beschwerdeführerin Fahrten zum Name Hotel in Ort tätigen, um beispielsweise Wäsche zu waschen. Die Mutter der Beschwerdeführerin lebt in einem Pflegeheim in Deutschland. Vom 2. Juli bis 20. September 2016 betreute die Beschwerdeführerin ihre Mutter im „Haus Name“ in Ort. Zu ihrer an Krebs erkrankten Schwester erfolgten Besuchsfahrten.

2. Beweiswürdigung

Der festgestellte Sachverhalt resultiert aus dem Verwaltungsakt, den in Klammern angeführten Beweismittel sowie dem Vorbringen der Beschwerdeführerin.

Die Staatsbürgerschaft und der Familienstand der Beschwerdeführerin ergibt sich aus der sich im Akt befindlichen Auskunft aus dem Zentralen Melderegister. Die Feststellung, dass ihre

Kinder und Enkelkinder in Deutschland leben, und dass sie alleinstehend ist, gab die Beschwerdeführerin selbst an. Auch das Wohnungseigentum in Ort ergibt sich aus den Angaben der Beschwerdeführerin, denen von der belangten Behörde nichts entgegnet wurde. Die Adresse der Wohnsitzes in Ort ergibt sich auch aus dem von der deutschen Steuerbehörde bestätigten Ansässigkeitsbescheinigung (E9).

Die Zeiten der Beschäftigung ergeben sich aus den Angaben der Beschwerdeführerin, die zusammen mit dem Leistungsnachweis der Agentur für Arbeit durchgehend und ganzjährig sind. Zudem entsprechen die Angaben den übermittelten Lohnzetteln, die bis auf geringfügige Abweichungen mit den Enddaten übereinstimmen. Im gegenständlichen Jahr hat die Beschwerdeführerin nur mehr bei der Firma Arbeitgeber gearbeitet, die das „Haus Name“ betreibt. Dass die Beschwerdeführerin in einer Einzimmerwohnung in selben Haus lebt, ergibt sich aus den Angaben der Beschwerdeführerin und deckt sich mit der ganzjährigen an der Adresse des „Haus Name“ Nebenwohnsitzmeldung (für den Zeitraum von 25. Juni 2013 bis 29. April 2019 laut Auszug des Zentralen Melderegisters). Aus dem Verwaltungsakt ergibt sich weiters, dass die Beschwerdeführerin bereits seit 2008 bei der Firma Arbeitgeber in regelmäßigen Abständen (saisonal) beschäftigt gewesen war. Die Fahrten für ihren Arbeitgeber in das Hotel nach Ort (laut Angaben der Beschwerdeführerin beispielsweise zum Wäschewaschen) wurden in der Aufstellung der Fahrten für das Jahr 2016 vom 22. August 2022 angeführt und von der belangten Behörde auch entsprechend unter Ansatz des Kilometergeldes als Werbungskosten in der Beschwerdeentscheidung berücksichtigt.

Die Distanz zwischen dem Wohnsitz am Beschäftigungsort und dem Wohnungseigentum in Ort beträgt laut Routenplaner 585 km.

Die Feststellung, dass die Mutter der Beschwerdeführerin im gegenständlichen Jahr in einem Pflegeheim in Deutschland betreut wurde, ergibt sich aus den Angaben der Beschwerdeführerin, dass sie ihre Mutter in keinem Pflegeheim in Österreich unterbringen konnte. Weiters verwies die Beschwerdeführerin im Zusammenhang mit der kurzen Zeit der Betreuung durch sie in Österreich auf eine Pflegeheimverordnung. Auch die nur einmal im Monat begehrten Fahrten nach Ort legen klar dar, dass die Mutter nicht durch die Beschwerdeführerin gepflegt worden sein konnte. Bei den Fahrten handelt es sich nach Ansicht des Gerichtes um Besuchsfahrten. Eine Pflege durch die Beschwerdeführerin selbst könnte aufgrund der Distanz und der einmonatigen Fahrten gar nicht stattfinden. Es konnte daher nicht festgestellt werden, dass die Beschwerdeführerin ihre Mutter gepflegt hat. Nachweise wurden durch die Beschwerdeführerin nicht erbracht.

Es konnte auch nicht festgestellt werden, dass die Beschwerdeführerin an Krebs erkrankte Schwester gepflegt hat. Zum einen hat die Beschwerdeführerin selbst nur angegeben, die an Krebs erkrankte Schwester besucht zu haben, zum anderen wurde keinerlei weiterführende Angaben durch die Beschwerdeführerin dazu gemacht.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I.

Gemäß § 16 Abs. 1 erster Satz EStG 1988 sind Werbungskosten die 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. Gleiches gilt laut Z 2 lit a für Aufwendungen und 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.

Muss ein Arbeitnehmer aus beruflichen Gründen am Beschäftigungsort einen zweiten Wohnsitz nehmen, weil ihm weder die tägliche Rückkehr an den Familienwohnsitz noch die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Arbeitsort zumutbar ist, sind Kosten der doppelten Haushaltsführung als beruflich bedingte Mehraufwendungen abzugsfähig. Zur Frage der Berücksichtigung von für doppelte Haushaltsführung aufgewendete Kosten als Werbungskosten erkannte der Verwaltungsgerichtshof in ständiger Rechtsprechung, dass die Beibehaltung eines (Familien-)Wohnsitzes aus der Sicht der 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 (VwGH 24.11.2011, 2008/15/0296).

Der Grund, warum Aufwendungen für doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten 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 der Verlegung des ständigen Wohnsitzes an den Ort der Beschäftigung kann ihre Ursachen sowohl in der privaten Lebensführung haben und sich auch aus Umständen der privaten Lebensführung ergeben. Diese Unzumutbarkeit ist aus der Sicht des jeweiligen Streitjahres zu beurteilen (VwGH 20.09.2007, 2006/14/0038). Die Unzumutbarkeit, den Familienwohnsitz aufzugeben, muss sich aus Umständen von erheblichem objektivem Gewicht ergeben. Momente bloß persönlicher Vorliebe für die Beibehaltung des Familienwohnsitzes reichen nicht aus (VwGH 03.08.2004, 2000/13/0083).

Unterhält ein Steuerpflichtiger einen vom Beschäftigungsort entfernten (Familien-)Wohnsitz, und ist in einem Streitjahr die Verlegung des Familienwohnsitzes unzumutbar, sind die Voraussetzungen für die steuerliche Anerkennung von Aufwendungen für Familienheimfahrten gegeben (VwGH 26.7.2007, 2006/15/0047).

Es ist Sache des Steuerpflichtigen, der die Beibehaltung des in unüblicher Entfernung vom Beschäftigungsort gelegenen Familienwohnsitz als beruflich veranlasst geltend macht, der Abgabenbehörde die Gründe zu nennen und nachzuweisen, aus denen er die Verlegung des Familienwohnsitzes als unzumutbar ansieht. Die Abgabenbehörde ist einem solchen Fall nicht verhalten, nach dem Vorliegen von Gründen für die behauptete Unzumutbarkeit zu suchen (VwGH 27.2.2008, 2005/13/0037).

Eine berufliche und damit zu Werbungskosten der betroffenen Aufwendungen führende Veranlassung einer doppelten Haushaltsführung liegt nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes dann vor, wenn einem Arbeitnehmer die Verlegung des (Familien-)Wohnsitzes an den Ort seiner Beschäftigung nicht zuzumuten ist, wobei eine solche Unzumutbarkeit die unterschiedlichsten Ursachen haben und beispielsweise in jeweils wechselnden Arbeitsorten gelegen sein kann (VwGH 28.04.2010, 2007/13/0073). Ebenso wenig ist es für die Abzugsfähigkeit beachtlich, wenn es sich beim Familienwohnsitz um ein Eigenheim handelt (VwGH 26.4.1989, 86/14/0030).

Der Beschwerdeführerin erwachsen durch die doppelte Haushaltsführung Mehraufwendungen, aufgrund der Distanz zwischen dem Familienwohnsitz und dem Dienstort ist ein tägliches Pendeln unzumutbar.

Fraglich war, ob es der Beschwerdeführerin zugemutet werden kann, ihren Familienwohnsitz an den Beschäftigungsort zu verlegen.

Im Rahmen der doppelten Haushaltsführung und damit zusammenhängenden Familienheimfahrten werden Werbungskosten während einer Übergangszeit jedenfalls anerkannt.

Nach einer gewissen Zeit ist es dem Steuerpflichtigen in aller Regel zumutbar, den Familienwohnsitz in den Nahebereich seiner Arbeitsstätte zu verlegen (VwGH 22.04.1986, 84/14/0198). Dieser Zeitraum hängt vom Familienstand ab. Bei einem alleinstehenden Steuerpflichtigen geht die Verwaltungspraxis von einer Zeitspanne von 6 Monaten aus (LStR 2002, Rz 356).

Die Beschwerdeführerin arbeitet seit vielen Jahren regelmäßig bei derselben Arbeitgeberin am selben Arbeitsort. Eine Übergangszeit ist daher bereits eindeutig verstrichen.

Nach dem Übergangszeitraum muss die Steuerpflichtige konkrete Gründe von erheblichem Gewicht nennen, warum sie ihren Familienwohnsitz weiterhin nicht an den Beschäftigungszeitraum verlegt, und diese Gründe auch nachweisen.

Die Beschwerdeführerin führt die Pflegebedürftigkeit der Mutter und ihr Eigenheim in Deutschland an. Weiters ergibt sich aus den Angaben der Beschwerdeführerin, dass sie saisonale Verträge hat und auch ihre an Krebs erkrankten Schwester besucht hat.

Diese von der Beschwerdeführerin ins Treffen geführten Gründe sind nicht geeignet, in steuerlicher Hinsicht eine Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes nach Österreich zu begründen, da sie überwiegend bloße Momente der persönlichen Vorliebe darstellen:

Das Vorliegen eines Eigenheim bzw. Wohnungseigentum ist steuerlich kein Grund für eine Unzumutbarkeit der Verlegung des Wohnsitzes an den Arbeitsort. Auch betrifft eine Gefahr von potenziellen Einbrüchen nahezu jeden Eigenheimbesitzer und wäre – wie auch allgemein bekannt ist - auch durch eine ständige Anwesenheit nicht verhinderbar.

Auch die angeführten Erkrankungen der Mutter und der Schwester sind keine Gründe. Die Mutter wurde in einem Pflegeheim betreut, die Beschwerdeführerin hat sie besucht und auch für einen kurzen Zeitraum an ihren Beschäftigungsort in Österreich mitgebracht. Eine Betreuung durch die Beschwerdeführerin in Deutschland hat nicht stattgefunden und wurde auch nicht nachgewiesen. Die an Krebs erkrankte Schwester wurde laut eigenen Angaben besucht und nicht gepflegt.

Ebenso handelt es sich nicht um ständig wechselnde Arbeitsstätten. Die Beschwerdeführerin hat seit vielen Jahren im „Haus Name“ gearbeitet. Die Verträge sind zwar offensichtlich befristet, allerdings ist dies im Saisongewerbe üblich. Ebenso üblich ist, dass man beim demselben Arbeitgeber auch die nächste Saison wieder arbeitet. Dies hat auch die Beschwerdeführerin seit Jahren so gemacht und ist seit Jahren 2008 bei derselben Arbeitgeberin regelmäßig tätig.

War die Verlegung des Wohnsitzes jedoch zumutbar, so ist die Beibehaltung des vom Beschäftigungsort weit entfernten Familienwohnsitzes privat veranlasst. Die damit in Zusammenhang stehenden Aufwendungen für die doppelte Haushaltsführung sind unter die nicht abzugsfähigen Kosten der Lebensführung einzureihen.

Kosten für Familienheimfahrten sind dann steuerlich absetzbar, wenn die Voraussetzungen für eine beruflich veranlasste doppelte Haushaltsführung vorliegen.

Infolgedessen konnten die von der Beschwerdeführerin geltend gemachten Kosten der doppelten Haushaltsführung und damit auch die Kosten der Familienheimfahrten nicht als Werbungskosten anerkannt werden.

Die begehrten Fahrtkosten für ihre Arbeitgeberin wurden in der Beschwerdevorentscheidung durch die belangte Behörde als Werbungskosten (KZ 721) berücksichtigt und auch von der Beschwerdeführerin in ihrem Vorlageantrag anerkannt.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Einkommensteuer ergibt sich aus der Beschwerdevorentscheidung.

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.

Diese Entscheidung entspricht der einheitlichen höchstgerichtlichen Rechtsprechung. Es handelt sich nicht um eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung. Eine ordentliche Revision ist daher unzulässig.

Innsbruck, am 9. März 2026