

## **IM NAMEN DER REPUBLIK**

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache des Bf über die Beschwerde vom 13.11.2011 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Graz-Umgebung vom 13.10.2011 betreffend Einkommensteuer 2010 zu Recht erkannt:

Der angefochtene Bescheid vom 13.10.2011 wird im Umfang der Berufungsvorentscheidung vom 26.11.2012 abgeändert.

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

### **Entscheidungsgründe**

Der Beschwerdeführer war laut Zentralem Melderegister ab x1.1997 bis x2.2001 mit Hauptwohnsitz in A in B, ab x2.2001 bis x3.2010 mit Hauptwohnsitz in C in B, Gasse1 ab x3.2010 bis x4.2010 mit Hauptwohnsitz in C in B, Gasse2 und ab x4.2010 mit Hauptwohnsitz in D und mit Nebenwohnsitz in seinem bisherigen Hauptwohnsitz in C in B, Gasse2 gemeldet.

Der Beschwerdeführer war zumindest seit 1996 all die Jahre bei der E BaugmbH mit Sitz in A in B laut Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung als Maurer beschäftigt. Die Beschäftigungszeiten waren entsprechend den jahreszeitlichen Arbeitsmöglichkeiten im Baugewerbe in etwa Anfang März bis Ende Dezember. Daneben war der Beschwerdeführer vom 5.5.2008 bis 17.12.2010 bei der Firma F als gewerberechtlicher Geschäftsführer beschäftigt. In der restlichen Zeit bezog der Beschwerdeführer Arbeitslosengeld. Im strittigen Jahr 2010 war der Beschwerdeführer vom 18.1. bis 13.12.2010 bei der E BaugmbH und vom 1.1.2010 bis 17.12.2010 bei der Firma F beschäftigt. In der Zeit vom 18.12. bis 31.12 bezog der Beschwerdeführer Arbeitslosengeld.

In seiner elektronisch übermittelten Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2010 beantragte er unter anderem Kosten für Familienheimfahrten in Höhe von Euro 3.372,-, Kosten für doppelte Haushaltsführung in Höhe von Euro 2.725,- und nicht ausbezahlten Lohn in Höhe von Euro 3.326,- von der insolvent gewordenen Firma F als Werbungskosten zu berücksichtigen.

Mit dem angefochtenen Bescheid gewährte das Finanzamt die beantragten Aufwendungen für Familienheimfahrten und für die doppelte Haushaltsführung in Höhe von insgesamt Euro 6.097,-, nicht jedoch den nicht ausbezahlten Lohn in Höhe von Euro 3.326,- von der insolvent gewordenen Firma F begründungslos als Werbungskosten.

In der dagegen fristgerecht erhobenen Beschwerde wird ausgeführt, dass die im Lohnzettel der Firma F angeführten Löhne nicht den tatsächlich ausbezahlten Löhnen entsprechen würden, da ein Insolvenzverfahren über das Vermögen dieser Firma eingeleitet worden wäre. Die Löhne in der Höhe von Euro 3.326,- seien weder von dieser Firma ausbezahlt worden noch von der GmbH übernommen worden. Es werde daher die Berücksichtigung als Werbungskosten beantragt. Ein entsprechendes Schreiben der GmbH sei beigelegt.

Mit der in der Folge erlassenen Berufungsvorentscheidung vom 2.2.2012 wurde der nicht ausbezahlte Lohn von der insolvent gewordenen Firma F zwar nicht als Werbungskosten berücksichtigt, statt dessen aber der Lohnzettel anhand der Forderungsanmeldung an den Insolvenzfonds im Sinne des Begehrens des Beschwerdeführers berichtigt.

Aus dem Veranlagungsverfahren für das Jahr 2011 war dem Finanzamt über Vorhaltsbeantwortungen des Beschwerdeführers bekannt geworden, dass er für die Fahrten zwischen Arbeitsort und Familienwohnsitz ein eigenes KFZ laut beiliegendem Zulassungsschein verwenden würde. Er fahre jedes Wochenende immer alleine vom Arbeitsort an seinen Familienwohnsitz. Öffentliche Verkehrsmittel würden keine benutzt werden. Der Familienwohnsitz befinde sich in D die angemietete Wohnung befinde sich am C (Entfernung: 480 km einfache Strecke). Die Mietwohnung sei ca. 30 m<sup>2</sup> groß, sonstige Wohnmöglichkeiten würden keine bestehen. Die Heimfahrten würden vom Arbeitgeber nicht vergütet werden.

Weiters gab der Beschwerdeführer bekannt, dass er seinen Wohnsitz nach D verlegt habe, da einerseits seine Familie (Brüder, Vater) in der Umgebung von H leben und andererseits die Lebenshaltungskosten günstiger als in B erscheinen würden. Zudem sei für die Wahl des Familienwohnsitzes auch die Nähe zum Heimatland ausschlaggebend. Der Beschwerdeführer hätte auch seine berufliche Tätigkeit ab 2010 in die Steiermark verlegen wollen, mangels entsprechender Angebote, hätte er seinen Beschäftigungsort aber in B belassen. Er sei gewerblicher Geschäftsführer (Angebots- und Auftragsbearbeitung, Koordination der Baustellen bzw. Mitarbeit würden zu seinem Tätigkeitsspektrum gehören) in der Baubranche. Die Firma habe ihren Sitz in C/A und habe sich auf den privaten Hausbau, Sanierungs- und kleinere Umbauarbeiten spezialisiert. Die Baustellen würden sich überwiegend im Bezirk HA, HB befinden. Er sei

sehr daran interessiert, im Nahebereich seines Hauptwohnsitzes eine entsprechende Stelle zu finden, um sich vor allem auch die wöchentlichen Heimfahrten (HA-H) zu ersparen.

Mit Bescheid vom 26.11.2012 hob das Finanzamt die Berufungsvorentscheidung vom 2.2.2012 gemäß § 299 BAO auf und verwies darauf, dass der Spruch des Bescheides sich nicht als richtig erwiesen habe und die sich ergebende inhaltliche Rechtswidrigkeit eine nicht bloß geringfügige Auswirkung habe.

Mit gleichem Datum erließ das Finanzamt eine die aufgehobene ersetzende Berufungsvorentscheidung, in der weder die Aufwendungen für Familienheimfahrten in Höhe von Euro 3.372,- noch die Aufwendungen für die doppelte Haushaltsführung in Höhe von Euro 2.725,- und somit nur noch der Pauschbetrag in Höhe von Euro 132,- als Werbungskosten berücksichtigt wurden. Begründend verwies das Finanzamt zusammengefasst darauf, dass die Voraussetzungen für eine beruflich veranlasste doppelte Haushaltsführung nicht vorliegen würden.

In dem dagegen fristgerecht erhobenen Vorlageantrag führte der Beschwerdeführer aus, dass er seinen Familienwohnsitz nach D verlegt habe. Er sei auch bemüht gewesen, in der Umgebung von H eine neue Tätigkeit auszuüben, hätte aber keine entsprechende Stelle finden können. So habe es sich ergeben, dass er wieder in B seiner Erwerbstätigkeit (mit Unterbrechungen) nachgegangen sei. Aus wirtschaftlichen Gründen sei die Verlegung des Familienwohnsitzes wieder nach C unzumutbar. Der Beschwerdeführer nehme es seither in Kauf, wöchentlich von C nach D zu pendeln. Dass ihm dadurch ein Mehraufwand für Familienheimfahrten anfallen würde, sei unumstritten. Er beantrage daher die Aufhebung des Bescheides und die Anerkennung der Kosten für die doppelte Haushaltsführung.

Das Finanzamt legte die Beschwerde an die damals zuständige Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vor.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

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

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

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. e EStG 1988 dürfen bei den einzelnen Einkünften Kosten der Fahrten zwischen Wohnsitz am Arbeitsort- (Tätigkeits-)ort und Familienwohnsitz (Familienheimfahrten), soweit sie den auf die Dauer der auswärtigen (Berufs-)Tätigkeit bezogenen höchsten in § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c angeführten Betrag übersteigen, nicht abgezogen werden.

Nach § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c EStG 1988 in der Fassung SchenkMG 2008, BGBl I 2008/85, beträgt der berücksichtigungsfähige Höchstbetrag 3.372 Euro jährlich.

Liegt der Familienwohnsitz des Steuerpflichtigen außerhalb der üblichen Entfernung vom Beschäftigungsort, dann können die (Mehr)Aufwendungen für eine "doppelte Haushaltsführung", wie z. B. für die Wohnung am Beschäftigungsort und die Kosten für Familienheimfahrten, nur dann steuerlich berücksichtigt werden, wenn die doppelte Haushaltsführung beruflich bedingt ist. Wenn dem Arbeitnehmer Mehraufwendungen erwachsen, weil er am Beschäftigungsort wohnen muss und die Verlegung des (Familien)Wohnsitzes in eine übliche Entfernung zum Ort der Erwerbstätigkeit nicht zumutbar ist, sind die Mehraufwendungen Werbungskosten iSd § 16 Abs. 1 EStG 1988 (vgl. VwGH 9.9.2004, 2002/15/0119). Die doppelte Haushaltsführung ist dann als beruflich veranlasst anzusehen, wenn die Gründung des zweiten Hausstandes einen objektiven Zusammenhang mit der Berufstätigkeit aufweist.

Eine berufliche Veranlassung in diesem Sinn liegt hingegen nicht vor, wenn der Arbeitnehmer seine Familienwohnung aus privaten Gründen vom bisherigen Wohnort, der auch der Beschäftigungsort ist, wegverlegt und am Beschäftigungsort einen zweiten Hausstand führt (VwGH 26.4.2006, 2006/14/0013; VwGH 28.3.2000, 96/14/0177 mwN).

Der Beschwerdeführer bringt im Vorlageantrag vor, seinen Familienwohnsitz nach D verlegt zu haben. Er sei auch bemüht gewesen, in der Umgebung von H eine neue Tätigkeit auszuüben, hätte aber keine entsprechende Stelle finden können. So habe es sich ergeben, dass er wieder in B seiner Erwerbstätigkeit (mit Unterbrechungen) nachgegangen sei. Aus wirtschaftlichen Gründen sei die Verlegung des Familienwohnsitzes wieder nach C unzumutbar gewesen. In der Vorhaltsbeantwortung vom 15.11.2012 gibt der Beschwerdeführer an, dass er seinen Wohnsitz nach D verlegt habe, da einerseits seine Familie (Brüder, Vater) in der Umgebung von H leben würden und andererseits die Lebenshaltungskosten günstiger als in B erscheinen würden. Zudem sei für die Wahl des Familienwohnsitzes auch die Nähe zum Heimatland ausschlaggebend gewesen.

Wenn der Beschwerdeführer seinen Familienwohnsitz vom Beschäftigungsort so weit wegverlegt, dass eine tägliche Rückkehr vom Arbeitsort zum Familienwohnsitz auf Grund der unüblichen Entfernung nicht zumutbar ist, und als Begründung dafür angibt, weil dort die Brüder und der Vater leben und die Lebenshaltungskosten günstiger erscheinen würden und weiters, um dem Heimatland, womit wohl sein Geburtsland GH gemeint sein wird, näher zu sein, ist nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes ein objektiver Zusammenhang mit seiner Berufstätigkeit eindeutig nicht zu erkennen. Auch wenn er vorbringt, sich bemüht zu haben, in der näheren Umgebung des neuen Familienwohnsitzes eine entsprechende Stelle zu bekommen, ändert dies nichts daran, dass der Beschwerdeführer aus rein privaten Gründen seinen bisher am Beschäftigungsort gelegenen Familienwohnsitz wegverlegt hat. Aus den Beschäftigungszeiten bei seinem langjährigen Arbeitgeber (E BaugmbH) im Jahr 2010, wonach er durchgehend vom 18.1. bis 13.12. und im Jahr 2011 vom 15.3. bis 31.12.

beschäftigt war, sind die im Vorlageantrag behaupteten Unterbrechungen der Tätigkeit bei seinem Arbeitgeber nicht nachzuvollziehen, da der Beschwerdeführer, wie im Baugewerbe üblich, für die restlichen Zeiten, wie in allen anderen Jahren, Arbeitslosengeld bezogen hat. Auch in den nachfolgenden Jahren bis einschließlich 2016 war der Beschwerdeführer bei seinem langjährigen Arbeitgeber durchgehend, bis auf die Winterzeit, beschäftigt.

Aus diesen Ausführungen ist zweifelsfrei zu erkennen, dass die Verlegung des Familienwohnsitzes durch den Beschwerdeführer von C nach D mit seiner Erwerbstätigkeit in keinem objektiven Zusammenhang gestanden ist und der Beschwerdeführer nicht aus beruflichen, sondern aus steuerlich unbeachtlichen privaten Gründen seinen Familienwohnsitz nach D verlegt hat. Da die Voraussetzungen für eine - auch nur vorübergehende - beruflich bedingte doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten nicht vorlagen, war wie aus dem Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Nach Ritz, BAO Kommentar, Tz 5 zu § 299, können auch Beschwerdeentscheidungen der Abgabenbehörde mittels § 299 BAO aufgehoben werden. Durch die Aufhebung der gegenständlichen Berufungsentscheidung vom 2.2.2012 tritt das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor Erlassung der Berufungsentscheidung, also im Stadium der offenen bzw. zu erledigenden Beschwerde vom 13.11.2011, befunden hat. Nachdem eine Beschwerde gegen den Bescheid gemäß § 299 BAO nicht erhoben wurde, war über die Beschwerde vom 13.11.2011, ergänzt um das Vorbringen im Vorlageantrag vom 23.12.2012, abzusprechen.

Unzulässigkeit der ordentlichen Revision:

Gemäß § 25a VwGG hat das Verwaltungsgericht im Spruch seines Erkenntnisses auszusprechen, ob die Revision gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG zulässig ist.

Gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes 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.

Nachdem die Beschwerde insoweit keine für die Entscheidung maßgeblichen Rechtsfragen aufwirft, denen im Sinne der zitierten Bestimmungen grundsätzliche Bedeutung zukäme und Gesichtspunkte, die dessen ungeachtet gegen die Unzulässigkeit der Revision sprechen würden, nicht vorgebracht wurden, war unter Hinweis auf die zitierte eindeutige und einheitliche Rechtsprechung die Unzulässigkeit einer ordentlichen Revision auszusprechen.

