

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R. in der Beschwerdesache Bf.,
Adr., über die Beschwerde vom 16. Juni 2014 gegen den Bescheid der belangten
Behörde Finanzamt Oststeiermark vom 27. Mai 2014, betreffend Einkommensteuer
2013 (Arbeitnehmerveranlagung) 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

Der Beschwerdeführer, im Folgenden kurz Bf. genannt, beantragte bei der
Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2013 ua. Kosten für Familienheimfahrten in Höhe
von 1.441,44 € und Kosten der doppelten Haushaltsführung in Höhe von 9.090 €.

Mit Bescheid vom 27. Mai 2014 berücksichtigte das Finanzamt diese beantragten
Aufwendungen mit folgender Begründung nicht als Werbungskosten: "Familienheimfahrten
eines Arbeitnehmers von der Wohnung am Arbeitsort zum Familienwohnsitz sind nur
Werbungskosten, wenn die Voraussetzungen einer beruflich veranlassten doppelten
Haushaltsführung vorliegen. Dies ist insbesondere dann der Fall, wenn der Ehegatte des
Steuerpflichtigen am Ort des Familienwohnsitzes eine Erwerbstätigkeit ausübt. 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 wird bei einem verheirateten oder in eheähnlicher
Gemeinschaft lebenden Steuerpflichtigen ein Zeitraum von 2 Jahren angesehen werden
können. Da in Ihrem Fall die Voraussetzungen nicht zutreffen, konnten die geltend
gemachten Aufwendungen nicht als Werbungskosten berücksichtigt werden."

Gegen diese Entscheidung wurde Beschwerde erhoben und unter Verweis auf die
Lohnsteuerrichtlinien 2002 (Rz 342 und 345) ausgeführt, dass unabhängig von einem
nicht vorhandenen (Ehe)Partner eine Unzumutbarkeit der Wohnsitzverlegung bestehen
könne. 1.) Trotz allein lebend (und gerade deswegen) sei der Wohnort in Adr.2 sein
Familienwohnsitz, da seine engsten persönlichen Beziehungen (Eltern, Schwester,
Verwandtschaft, Freunde) in Adr.2 und Umgebung existieren. Ein weiterer Grund sei die
intensive Integration ins Dorf- und Vereinsleben (ehem. Stv. Ortsfeuerwehrkommandant

der Freiwilligen Feuerwehr Adr.2, ehem. Beauftragter für die Öffentlichkeits- und Pressearbeit des Bezirksfeuerwehrverbandes X usw.)

2.) Neben der intensiven Integration ins Dorfleben und der familiären Bindungen an den Familienwohnsitz in Adr.2, sei auch aufgrund von wirtschaftlichen Gründen (erheblicher Vermögensverlust) eine Auflösung des Familienwohnsitzes in Adr.2 und Verlegung nach Wien nicht zumutbar.

Gründe für die wirtschaftliche Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes nach Wien sei

a.) die bestehende Eigenheimförderung des Landes Steiermark und Verpflichtungen gegenüber der Raiffeisenbank aufgrund der Sanierungen des Familienwohnsitzes. Geringer Verkaufserlös, sofern der Verkauf überhaupt durchführbar sei.

b.) Doppelhaus: Eine Hälfte bewohnten seit über 30 Jahren die Eltern, die zweite Hälfte (komplett getrennte Haushaltsführung) werde von ihm seit rund 10 Jahren bewohnt. Ein Verkauf des Familienwohnsitzes sei aufgrund des Übergabevertrages der Eltern (Verkaufsverbot zu Lebzeiten der Eltern, dauerhaftes Wohnrecht der Eltern) nicht möglich bzw. wirtschaftlich auch nicht zumutbar.

c.) Die Oststeiermark gelte nachweislich als strukturschwache Region, ein etwaiger Verkauf des Hauses (sofern überhaupt durchführbar) und Kauf eines gleichwertigen Besitzes in Wien, sei aus wirtschaftlichen Gründen nicht zumutbar und würde zu einem erheblichen Vermögensverlust führen.

Für eine dauerhafte doppelte Haushaltsführung sei zudem zu berücksichtigen:

1. Eine Verlegung bzw. Neugründung des Wohnsitzes (Familienwohnsitz) in Wien sei durch die Arbeits-, Schlafwohnung (55 m² und Benutzung lediglich Montag bis Freitag) nicht gegeben und nicht beabsichtigt. Eine Aufwertung der Wohnung in Wien und Verlegung des Familienwohnsitzes nach Wien (wenn überhaupt durchführbar) sei unter anderem durch die wirtschaftlichen Einbußen (erheblicher Vermögensverlust) nicht zumutbar.

2. Die Entfernung vom Arbeitsort zum Familienwohnsitz betrage 143 km (einfache Strecke) und sei ein tägliches Pendeln nach Wien nicht zumutbar.

3. Nutzung der Wohnung in Wien als ausschließliche Arbeits- und Schlafwohnung (Kleinwohnung mit 55 m² und einer Mietbefristung auf 5 Jahre). Im Vergleich dazu betrage die Wohnfläche des Eigenheimes (Doppelhaushälfte) am Familienwohnsitz mehr als 200 m².

4. Regelmäßige (wöchentliche) Heimfahrten zum Familienwohnsitz aufgrund: des Familienwohnsitzes, der familiären und freundschaftlichen Bindungen, Integrationen ins Dorf- und Vereinsleben.

Vorgelegt wurde zudem der Übergabevertrag zwischen der Mutter des Bf. und dem Bf. vom 21. Jänner 2011 und der Dienstzettel vom 23. 3. 2012 mit Änderung zum 1.7.2014.

Mit Beschwerde vor Entscheidung vom 17. Dezember 2014 wurde die Beschwerde mit folgender Begründung abgewiesen: Im Allgemeinen sei die Verlegung des Hauptwohnsitzes bei Alleinstehenden für eine gewisse Übergangszeit als unzumutbar anzusehen. Diese Übergangsphase sei jedoch als beendet anzusehen, wenn am Arbeitsort, eine den Wohnbedürfnissen des Alleinstehenden entsprechende Wohngelegenheit zur Verfügung stehe. Hinsichtlich des vorgelegten Übergabevertrages könne die Unzumutbarkeit der Verlegung des Hauptwohnsitzes nicht abgeleitet werden, da persönliche Momente und Vorlieben nicht ausreichend seien.

Gegen diese Erledigung wurde der Vorlageantrag gestellt und neuerlich auf die wirtschaftlichen Gründe, die gegen eine Wohnsitzverlegung sprechen würden, hingewiesen.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Folgender Sachverhalt wird festgestellt:

Der Bf. ist im Veranlagungsjahr 37 Jahre alt, ledig und seit dem 1. Mai 2012 (zunächst befristet) als IT Manager in Wien beschäftigt. Im Veranlagungsjahr bestand bereits ein unbefristetes Arbeitsverhältnis. Der Bf. bewohnt an seinem Arbeitsort in Wien eine 55 m² große Mietwohnung. Aus einer Abfrage im Zentralen Melderegister ergibt sich, dass der Bf. seit seiner Geburt in Adr.2 bis zum 1. April 2015 mit dem Hauptwohnsitz gemeldet war. Vom 30.8.2012 bis 28.3.2013 bestand in Wien ein Nebenwohnsitz in der Gasse und vom 28.3.2013 bis 1.4.2015 in der Straße. Ab dem 1.4.2015 wurde dieser Nebenwohnsitz zum Hauptwohnsitz und die Heimatadresse in der Steiermark zum Nebenwohnsitz erklärt. Die Entfernung zwischen den Wohnsitzen in der Steiermark und in Wien beträgt ca. 143 km.

Mit 21. Jänner 2011 unterfertigte der Bf. einen Übergabevertrag mit seiner Mutter, wonach er die als Mietwohngrundstück eingestufte Liegenschaft Adr.2 im Ausmaß von 938 m² übernahm. Als Gegenleistung verpflichtete sich der Bf. ua. zwei Darlehen zu übernehmen, den Eltern ein Wohnrecht einzuräumen, sie im Krankheitsfall zu pflegen und die Liegenschaft ohne Zustimmung seiner Mutter weder zu belasten noch zu veräußern. Es handelt sich um ein Doppelhaus, dessen eine Hälfte von den Eltern seit 30 Jahren und dessen andere Hälfte vom Bf. seit rund 10 Jahren bewohnt wird. Im Veranlagungsjahr 2012 wurden die beantragten Kosten für eine doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten als Werbungskosten berücksichtigt.

Strittig ist, ob im Jahr 2013 noch eine beruflich bedingte doppelte Haushaltsführung vorliegt.

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

Demgegenüber sind nichtabzugsfähige Aufwendungen und Ausgaben in § 20 EStG 1988 festgelegt. So sind nach § 20 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge und nach Z 2 lit. a leg. cit. 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, nicht abzuziehen.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist 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, die außerhalb der Erwerbstätigkeit liegen. Der Grund, warum Aufwendungen für Familienheimfahrten und eine doppelte Haushaltsführung dennoch als Werbungskosten bei den aus der Erwerbstätigkeit erzielten Einkünften Berücksichtigung finden, liegt darin, dass derartige Aufwendungen so lange als durch die Einkunfterzielung 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 (Ehe-)Partners haben. Diese Unzumutbarkeit ist aus der Sicht des jeweiligen Streitjahres zu beurteilen. Nach einer gewissen Zeit ist es dem Steuerpflichtigen in aller Regel zumutbar, den Familienwohnsitz in den Nahebereich seiner Arbeitsstätte zu verlegen (VwGH 22.4.1986, 84/14/0198). Dieser Zeitraum hängt vom Familienstand ab. Bei einem ledigen Steuerpflichtigen geht die Verwaltungspraxis von einer Zeitspanne von 6 Monaten aus (LStR 2002, Rz 346; VwGH 18.12.1997, 96/15/0259).

Der Bf. behauptet, dass bei ihm eine auf Dauer angelegte doppelte Haushaltsführung vorliegt. Von einer doppelten Haushaltsführung spricht man dann, wenn aus beruflichen Gründen zwei Wohnsitze geführt werden und zwar am Familienwohnsitz und einer am Beschäftigungswohnsitz. Eine solche wäre dann gegeben, wenn der Steuerpflichtige von seinem Beschäftigungswohnort so weit entfernt ist, dass ihm eine tägliche Rückfahrt nicht zugemutet werden kann, (wovon jedenfalls von einer Wegstrecke von über 80 km und einer Fahrzeit von über einer Stunde ausgegangen wird), und die Beibehaltung des Familienwohnsitzes außerhalb des Beschäftigungsortes aus verschiedensten privaten Gründen, denen erhebliches Gewicht zukommt, nicht zugemutet werden kann (vgl. Schubert in Wiesner/Grabner/Wanke, EStG, § 16 Anm. 25).

Eine vorübergehende doppelte Haushaltsführung liegt dann vor, wenn die nachgewiesene Absicht besteht, nach einem absehbaren Zeitraum der auswärtigen Berufsausübung wieder an den Ort des Familienwohnsitzes zurückzukehren, während eine auf Dauer angelegte doppelte Haushaltsführung die Verlegung des Familienwohnsitzes auf längere Sicht unzumutbar erscheinen lässt (Lenneis in JAKOM, EStG⁸, § 16 Rz 56).

Der Bf. sieht die Unzumutbarkeit der Wohnsitzverlegung in seinen persönlichen Beziehungen und in wirtschaftlichen Gründen gelegen. Abgesehen davon, dass eine Wohnsitzverlegung nicht bedingt, dass das Eigenheim veräußert werden muss, ist eine Verlegung des Familienwohnsitzes im steuerlichen Sinn nicht schon deshalb unzumutbar, weil der Bf. am Familienwohnsitz ein Eigenheim besitzt. So heißt es im

Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 26.5.2004, 2000/14/0207, wörtlich:

"Der Besitz eines Eigenheimes am bisherigen Arbeitsort stellt nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes keinen Grund für die Unzumutbarkeit der Wohnsitzverlegung an den neuen Arbeitsort dar." Der Verwaltungsgerichtshof hat damit den Umstand, dass es sich beim Familienwohnsitz um ein Eigenheim handelt als einen Moment bloß persönlicher Vorliebe für die Beibehaltung des Familienwohnsitzes gesehen (vgl. VwGH 26.4.1989, 86/14/0030; VwGH 31.3.1987, 86/14/0165).

Der Bf. ist im Veranlagungsjahr 2013 als alleinstehender Arbeitnehmer in einem unbefristeten Dienstverhältnis in Wien gestanden und liegt nach dem Dafürhalten des Bundesfinanzgerichtes in den vorgebrachten Argumenten kein Grund vor, der gegen die Zumutbarkeit der Verlegung des Hauptwohnsitzes spricht. Die Unzumutbarkeit muss vielmehr die Folge von Umständen sein, die mit der Berufstätigkeit bzw. mit dem Ort der Berufstätigkeit im Zusammenhang stehen, wie zB die Tatsache, dass an diesem Ort keine zur Begründung des Familienwohnsitzes geeignete Wohnung zu beschaffen ist, oder eben die Tatsache, dass keine die Begründung eines Familienwohnsitzes rechtfertigende dauernde Arbeitsstelle vorliegt (VwGH 26.4.1989, 86/14/0030; VwGH 31.3.1987, 86/14/0165).

Weder stellen die soziale Verbundenheit mit Verwandten und Freunden und eine noch bestehende Integration ins Dorf- oder Vereinsleben solche Gründe dar, noch ist der Besitz eines Eigenheimes geeignet, einen Grund für die Unzumutbarkeit der Wohnsitzverlegung an den neuen Arbeitsort darzustellen. Die Beibehaltung des im Eigentum stehenden Wohnsitzes in der Steiermark und die wirtschaftlichen und familiären Überlegungen, die gegen eine Aufgabe dieses Wohnsitzes sprechen, sind zur Gänze der privaten Lebensführung zuzurechnen (vgl. auch VwGH 18.5.1995, 93/15/0244) und sind die Aufwendungen für den Ledigenhaushalt in Wien nach § 20 EStG 1988 im Veranlagungsjahr 2013 nicht mehr als Werbungskosten für eine beruflich bedingte "doppelte Haushaltsführung" abzugsfähig.

Kosten für Familienheimfahrten sind steuerlich nur absetzbar, wenn die Voraussetzungen für eine beruflich veranlasste doppelte Haushaltsführung vorliegen und sind zudem nach § 20 Abs. 1 Z 2 lit e EStG 1988 mit der höchsten Pendlerpauschale begrenzt.

Da diese Voraussetzungen - wie oben ausgeführt - nicht vorliegen, wurde der angefochtene Bescheid rechtsrichtig erlassen und war über die Beschwerde wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Informativ wird noch Folgendes festgehalten: Auch aus den Lohnsteuerrichtlinien lässt sich nichts für den Standpunkt des Bf. gewinnen. Zudem handelt es sich bei den Richtlinien mangels Kundmachung im Bundesgesetzblatt um keine für das Bundesfinanzgericht beachtliche Rechtsquelle. Die Richtlinien verstehen sich selbst nur als Auslegungsbehelf zum EStG 1988, aus denen über gesetzliche Bestimmungen hinausgehende Rechte und Pflichten nicht abgeleitet werden können.

Zulässigkeit 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. Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung liegt nicht vor, da bereits - wie oben zitiert - entsprechende Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes vorliegt.

Graz, am 7. Juni 2017