

## **IM NAMEN DER REPUBLIK**

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R in den Beschwerdesachen Bf., Adr1, vertreten durch Steuerberater, Adr2, über die Beschwerden vom 24.07.2015 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 2/20/21/22 vom 08.07.2015 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2012 und 2013 zu Recht erkannt:

Den Beschwerden wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgaben sind den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

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

## **Entscheidungsgründe**

Bf., geboren 1962 (idF.: Bf.), ungarischer Staatsbürger, bezieht in Österreich Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit als Installateur. Seine steuerpflichtigen Einkünfte betrugen laut Jahreslohnzettel für 2012 € 18.494,92 und für 2013 € 18.648,80.

Laut ZMR-Auskunft war der Bf. bis 7.9.2015 mit einem Nebenwohnsitz in Adr3, danach in Adr1 gemeldet.

In den Einkommensteuererklärungen 2012 und 2013 machte der Bf. Kosten für Familienheimfahrten zunächst jeweils in Höhe von € 4.880,00 als Werbungskosten geltend.

Mit Vorhalt des Finanzamtes vom 7.5.2015 wurde der Bf. unter Verweis auf die erhöhte Mitwirkungspflicht gemäß § 115 BAO bei Auslandssachverhalten zur Vorlage nachstehender Unterlagen aufgefordert:

Meldezzettel aller am Familienwohnsitz wohnhaften Personen, Mietvertrag der Wohnung in Wien sowie Nachweis über die Mietzahlungen, Heiratsurkunde in beglaubigter Übersetzung, Einkommensnachweis der Gattin für 2012 und 2013 (in beglaubigter Übersetzung), bei Vorliegen einer Landwirtschaft: Vorlage Einkommensteuerbescheid; genaue Aufstellung der Familienheimfahrten mit Datum Hin- und Rückreise und

verwendetem Verkehrsmittel. Bei Fahrten mit eigenem Auto: Vorlage Fahrtenbuch, Kopie Zulassungsschein und Vorlage Tankbelege, bei Fahrten mit öffentlichen Verkehrsmitteln: Vorlage der Tickets.

Unter Verweis darauf, dass dieser Vorhalt unbeantwortet blieb, wurden die Veranlagungen zur Einkommensteuer 2012 und 2013 mit Bescheiden vom 8.7.2015 ohne Berücksichtigung der geltend gemachten Werbungskosten für Familienheimfahrten durchgeführt.

Mit Beschwerden vom 24.7.2015 machte der Bf. Kosten für Familienheimfahrten in der Höhe von jeweils € 3.672,00 und Kosten für doppelte Haushaltsführung in der Höhe von jeweils € 1.680,00 geltend. Den Beschwerden waren folgende Unterlagen beigelegt:

- Heiratsurkunde über die Verehelichung am 11/82 mit Gattin, geb. M.S., geboren am 1964.
- Familienstandsbescheinigung; demnach wurde für die im gemeinsamen Haushalt in „Adr4“, Ungarn, lebende Tochter Tochter, geb. 1999, Familienleistungen bezogen.
- Bestätigung der Vermieterin AA betreffend die Wohnung in Adr3 über den Erhalt monatlicher Mietzahlungen von € 25,00 zuzüglich Betriebskosten im Betrag von € 115,00.
- Kopie des Führerscheins A/B und des Zulassungsscheines für einen Pkw VW Polo, Erstzulassung 2.6.2002.
- Einkommensnachweise der ungarischen Steuerbehörde über steuerpflichtige Einkünfte der Gattin des Bf. im Betrag von 1,619.310,00 ungar. Forint im Jahr 2012 und 1,432.788,00 ungar. Forint im Jahr 2013.

Die Beschwerden wurden vom Finanzamt mit Beschwerdevereinscheidungen vom 28.7.2015 als unbegründet abgewiesen, da den Beschwerden der Mietvertrag der Wiener Wohnung, eine Aufstellung über die absolvierten Heimfahrten, ein Fahrtenbuch sowie Tankbelege nicht angeschlossen waren.

Mit Vorlageantrag vom 30.7.2015 beantragte der Bf. die Entscheidung über die Beschwerden nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung durch den Senat. Ergänzend wurden angeblich ein Fahrtenbuch und Tankbelege vorgelegt. Ein schriftlicher Mietvertrag sei nicht erforderlich.

Das Fahrtenbuch lag in den - im elektronischen Weg vorgelegten - Veranlagungsakten der belangten Behörde nicht auf, wurde aber über Ersuchen des Bundesfinanzgerichtes vom Bf. nachgereicht. Demnach wurden fast wöchentliche Fahrten zum und vom Familienwohnsitz (einfache Fahrtstrecke über 350 km, einfache Fahrtzeit 5 Stunden) durchgeführt.

Mit Schreiben vom 21.11.2017 zog der Bf. seinen Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung und auf Entscheidung über die Beschwerden durch den Senat zurück.

**Über die Beschwerden 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 nicht abgezogen werden:

Z 2 lit. e) 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. c angeführten Betrag übersteigen.

In § 16 EStG 1988 ist somit nicht explizit geregelt, ob und unter welchen Umständen Kosten der doppelten Haushaltsführung Werbungskosten darstellen. Lediglich betreffend die Höhe der Kosten für Familienheimfahrten wurde in § 20 Abs. 1 Z 2 lit. e EStG 1988 durch den Verweis auf § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c (ab Veranlagung 2013: lit. d) EStG 1988 normiert, dass maximal der Betrag des höchsten Pendlerpauschales, das sind € 3.672,00, absetzbar ist.

Von der Judikatur wurden folgende Grundsätze betreffend die doppelte Haushaltsführung entwickelt (vgl. Jakom/Lenneis EStG, 2015, § 16 Rz 56, Doppelte Haushaltsführung):

Von einer doppelten Haushaltsführung wird gesprochen, wenn aus beruflichen Gründen zwei Wohnsitze geführt werden, und zwar einer am Familienwohnsitz (Familienwohnsitz) und einer am Beschäftigungsort (Berufswohnsitz). Der Familienwohnsitz liegt dort, wo der Steuerpflichtige seine engsten persönlichen Beziehungen (zB. Familie, Freundeskreis) und einen eigenen Hausstand hat.

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 Betriebsausgaben oder Werbungskosten Berücksichtigung finden können, liegt darin, dass derartige Aufwendungen so lange als durch die Einkunftserzielung veranlasst gelten, als dem Steuerpflichtigen eine Wohnsitzverlegung nicht zugemutet werden kann (VwGH 27.2.2008, 2005/13/0037).

So ist die Begründung eines eigenen Haushalts am Beschäftigungsort (doppelte Haushaltsführung) grundsätzlich beruflich veranlasst, wenn der Familienwohnsitz vom Beschäftigungsort des Stpfl. so weit entfernt ist, dass ihm eine tägliche Rückkehr nicht zugemutet werden kann. Unzumutbarkeit der täglichen Rückkehr ist jedenfalls gegeben, wenn der Familienwohnsitz vom Beschäftigungsort mehr als 80 km entfernt ist und die Fahrzeit mehr als eine Stunde beträgt.

Nach einer gewissen Zeit ist es dem Steuerpflichtigen jedoch in aller Regel zumutbar, den Familienwohnsitz in den Nahebereich seiner Arbeitsstätte zu verlegen. Dieser Zeitraum hängt vom Familienstand ab. Bei einem verheirateten Steuerpflichtigen

wird grundsätzlich ein Zeitraum von zwei Jahren angenommen. Wenn nach diesem Zeitraum der Familienwohnsitz beibehalten wird, ist es Sache des Steuerpflichtigen, der Abgabenbehörde die Gründe zu nennen, aus denen er die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Ort der Beschäftigung als unzumutbar ansieht. Dabei muss die Unzumutbarkeit, den Familienwohnsitz aufzugeben, sich aus Umständen von erheblichem objektiven Gewicht ergeben. Momente bloß persönlicher Vorliebe für die Beibehaltung des Familienwohnsitzes reichen nicht aus (ebenfalls VwGH 27.2.2008, 2005/13/0037).

Ein für die Beibehaltung der doppelten Haushaltsführung sprechender Grund kann der Umstand sein, dass der andere Ehepartner steuerlich relevante Erwerbseinkünfte iSd § 2 Abs. 3 Z 1 bis 4 EStG 1988 am Familienwohnsitz bezieht, die bei Verlegung des Familienwohnsitzes nach Österreich verloren gingen (zB. VwGH 17.2.1999, 95/14/0059). Als steuerlich relevante Einkünfte des anderen Ehepartners sind solche anzusehen, die für das Familieneinkommen von wirtschaftlicher Bedeutung sind (VwGH 20.4.2004, 2003/13/0154). Für die Beurteilung der Relevanz ist das Verhältnis dieser Einkünfte zum Familieneinkommen ausschlaggebend; vernachlässigbar sind Einkünfte jedenfalls dann, wenn sie deutlich unter einem Zehntel der Einkünfte des anderen Ehegatten liegen (ebenfalls VwGH 20.5.2004, 2003/13/0154).

Liegen die Voraussetzungen der Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsort vor, so ist die doppelte Haushaltsführung beruflich veranlasst und können als Werbungskosten abgesetzt werden:

- a) die Kosten der Unterbringung am Beschäftigungsort. Wohnungskosten können maximal bezogen auf eine Kleinwohnung von rund 55 m<sup>2</sup> abgesetzt werden.
- b) die Kosten der Familienheimfahrten. Abzugsfähig sind diese Kosten nur insoweit, als die durch § 20 Abs. 1 Z 2 lit. e EStG 1988 gesetzte Begrenzung mit dem höchsten Pendlerpauschale gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c nicht überschritten wird. Dieses betrug für die Veranlagungsjahre bis 2010 € 3.372,00, ab 2011 € 3.672,00.

Für den Beschwerdefall bedeutet dies:

Der Bf. hat unstrittigerweise seinen Familienwohnsitz in 6500 Baja, Ungarn. Dort wohnt jedenfalls seine Ehegattin und seine in den Beschwerdezeiträumen minderjährige Tochter Tochter, für welche „Familienleistungen“ bezogen werden.

Die Gattin des Bf. bezog in Ungarn steuerpflichtige Erwerbseinkünfte von umgerechnet € 5.314,00 im Jahr 2012 und € 4.702,00 im Jahr 2013. Demnach bezog die Gattin des Bf. jedenfalls Erwerbseinkünfte von mehr als 10 Prozent des Einkommens des Bf. von € 18.362,92 (2012) bzw. € 18.456,80 (2013).

Eine Verlegung des Familienwohnsitzes nach Österreich wäre entsprechend der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes im Beschwerdefall unzumutbar, da die Gattin des Bf. nachweislich am Familienwohnsitz steuerlich relevante Einkünfte erzielt, welche bei Übersiedlung nach Österreich verloren gingen.

Die geltend gemachten Werbungskosten entsprechen auch der Höhe nach den absetzbaren Kosten der doppelten Haushaltsführung:

Als Fahrtkosten wurde der maximal absetzbare Betrag des „großen“ Pendlerpauschales in Höhe von € 3.672,00 und als Mietkosten ein Betrag von monatlich € 140,00, welcher nicht die üblichen Kosten für eine Mietwohnung von 55 m<sup>2</sup> übersteigt, geltend gemacht.

In Stattgebung der Beschwerden waren somit Kosten der doppelten Haushaltsführung im Betrag von jährlich € 5.352,00 zu berücksichtigen. Die angefochtenen Bescheide waren wie in den beiliegenden Berechnungsblättern dargestellt, abzuändern.

Die **ordentliche Revision** an den Verwaltungsgerichtshof ist gemäß Art 133 Abs. 4 B-VG nicht zulässig, weil sie nicht von der Lösung einer Rechtsfrage, 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 - abhängt.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 22. November 2017