

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R. in der Beschwerdesache Mag. Bf., Adr.Bf., über die Beschwerde gegen den Bescheid der belangten Behörde FA betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2015 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben. Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt 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

1. Der Beschwerdeführer (Bf.) erzielt Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit und machte in seiner Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2015 Kosten für Familienheimfahrten und Kosten für doppelte Haushaltsführung geltend
2. Im Einkommensteuerbescheid vom 15.06.2017 erkannte das Finanzamt (FA) die geltend gemachten Kosten mit folgender Begründung nicht an:

„Familienheimfahrten eines Arbeitnehmers von der Wohnung am Arbeitsort zum Familienwohnsitz sind nur Werbungskosten, wenn die Voraussetzungen einer beruflich veranlassten doppelten Haushaltsführung vorliegen. Dies ist dann der Fall, wenn dem Erwerbstätigen eine Wohnsitzverlegung in übliche Entfernung vom Ort der Erwerbstätigkeit nicht zugemutet werden kann. 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 zwei Jahren angesehen. Da in Ihrem Fall die Voraussetzungen nicht zutreffen, konnten die geltend gemachten Aufwendungen nicht als Werbungskosten berücksichtigt werden.“

3. Dagegen wurde Beschwerde vom 01.07.2016 erhoben.

Die maßgeblichen Voraussetzungen der doppelten Haushaltsführung seien im Fall des Bf. ganzheitlich erfüllt.

- Unzumutbarkeit der täglichen Rückkehr:

Der Familienwohnsitz sei in [Plz1] A. bei B., C.-Str. 43, der Arbeitsplatz hingegen in [Plz2] C., E.-Str. 7-9. Die Anreise würde großteils mit öffentlichen Verkehrsmitteln zurückgelegt werden, wonach die Autofahrt vom Familienwohnsitz in A. bei B. zum Bahnhof F. ca. 10 Minuten Fahrzeit in Anspruch nehme, die Fahrzeit mit der Bahn bzw. Weiterfahrt mit der U-Bahn zum Arbeitsplatz zumindest zwischen 1:03 und 1:35 (www.oebb.at) Stunden dauern würde, ein obligater kurzer Fußweg zur Dienststelle bzw. eine Zugverspätung, die in der Realität viel häufiger vorkomme, als man annehmen mag, sei hier noch gar nicht mitberücksichtigt. Mit den öffentlichen Verkehrsmitteln, die hier zweifellos die kürzeste und einfachste Streckenbewältigung darstellen, betrage die einfache Fahrzeit zwischen Familienwohnsitz und Arbeitsstätte in jedem Fall deutlich über einer Stunde, was (unter Hinweis auf VwGH 31.7.2013, 2009/13/0132) als durchaus ausreichend angesehen werde, um die Unzumutbarkeit der täglichen Rückkehr von der Arbeitsstätte zum Familienwohnsitz zu bejahen.

- Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsort:

Die Anerkennung der Werbungskosten der doppelten Haushaltsführung sei im Erstbescheid deshalb abgewiesen worden, da die Behörde von der Zumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes ausgegangen sei. Dies sei aber im Fall des Bf. unzutreffend. Es sei hervorzuhaben, dass in der Bescheidbegründung nur festgehalten werde, dass die Voraussetzungen für eine doppelte Haushaltsführung nicht zutreffen würden und weiters dann lediglich die allgemeinen Voraussetzungen zitiert würden. Eine konkrete Begründung, warum die Voraussetzungen auf den Bf. nicht zutreffen, fehle. Auf telefonische Anfrage vom 16.6.2016 habe der Bf. erfahren, dass die Behörde die Verlegung des Familienwohnsitzes grundsätzlich zumute, weil die Gattin des Bf. nicht berufstätig ist.

Die Berufstätigkeit des Ehepartners mit einem wirtschaftlich relevanten Einkommen von mehr als 6.000,- sei jedenfalls ein solcher typischer Rechtfertigungsgrund, weshalb die Verlegung des Familienwohnsitzes unzumutbar sei. Dabei sei anzumerken, dass dieser Rechtfertigungsgrund demonstrativ sei und nur einen von mehreren möglichen darstelle. Ein Begehren nur deshalb abzuweisen, weil dieser eine Rechtfertigungsgrund nicht vorliege, sei sicher nicht ausreichend, um hier aufgrund der Aktenlage zu einem negativen Ergebnis für den Antragsteller zu kommen.

Im konkreten Fall sei zu sagen, dass der Familienwohnsitz gleichzeitig das Eltern- und Herkunftshaus der Ehepartnerin sei, 3 gemeinsame Kinder, 2 davon minderjährig (15 und 7 Jahre) und betreuungsbedürftig, dort ihren Lebensmittelpunkt und ihre Schulverpflichtungen haben. Die Kinder und die Gattin des Bf. wohnen seit Geburt dort, sie aus ihrem gewohnten Lebensumfeld herauszureißen wäre im konkreten Fall weder sinnvoll noch möglich noch billig. Dazu komme, dass die Ehepartnerin 2015 das

gemeinsame Elternhaus übereignet bekommen habe und dieser Grund, dort zu bleiben, damit noch erschwerend wirke.

Schließlich sei zu sagen, dass die Eltern der Ehepartnerin beide sehr betagt und mittlerweile pflegebedürftig sind bzw. waren, sodass die Ehepartnerin des Bf. stark in die häusliche Pflege der Eltern eingebunden sei bzw. war (die Mutter der Ehepartnerin sei schwer leidend im Mai des Jahres 2015 verstorben, der Vater lebe noch und werde von seiner Tochter betreut). Die Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes aus familiären und sozialen Gründen sollte noch weit über jenen aus beruflichen Gründen stehen. Wenn nun schon die Judikatur im Falle einer (allfälligen) Berufstätigkeit der Ehepartnerin die Unzumutbarkeit der Verlegung erkenne, dann sollte dies umso mehr aus den eben genannten Gründen der Fall sein.

Mehraufwand des Zweitwohnsitzes: Die Voraussetzungen hierfür lägen vor. Die Kosten seien im elektronischen Antrag dargelegt.

4. Ergänzungersuchen des FA vom 23.11.2016

„Laut Zentralen Melderegister ist kein eindeutiger Familienwohnsitz ersichtlich (sie sind erst seit November 2015 in [Plz1] A. bei B., C.-Str. 43 gemeldet), daher wird um Vorlage von Nachweisen ersucht, aus dem ersichtlich ist wann sich der Familienwohnsitz in [Plz1] in A. bei B. befindet bzw. weitere Nachweise des vorherigen Familienwohnsitzes (Meldezettel reichen nicht aus).

Belegmäßigen Nachweis der Kosten für den Haushalt am Beschäftigungsort und am Familienwohnsitz.

Nachweis des Vorliegens eines Mehraufwandes z.B. durch Vorlage der Besitzurkunde etc. des Haushaltes am Familienwohnsitz.

Genaue Aufstellung der einzelnen Heimfahrten mit Angaben zu jeder Reise hinsichtlich Datum der Hin- und Rückreise, Streckenangaben und verwendetem Verkehrsmittel.

Belegmäßigen Nachweis der entstandenen Kosten für Familienheimfahrten.

Bei Verwendung von öffentlichen Verkehrsmitteln, Vorlage von Tickets etc.

Bei Benützung eines eigenen Kfz, Vorlage einer Kopie des Zulassungsscheines, Belege über die Anschaffungskosten des Kfz, Treibstoffrechnungen, Mautbelegen, Nachweise über die jährlich zurückgelegten Kilometer (zB. Servicerechnungen, Begutachtungsprotokolle) etc.

Außerdem wird um Vorlage der Nachweise ersucht, aus denen ersichtlich ist, seit wann die Pflegebedürftigkeit der Schwiegereltern gegeben ist, sowie Vorlage einer ärztlichen Bestätigung, dass die Mitübersiedlung des pflegebedürftigen Angehörigen aus medizinischen Gründen unzumutbar ist.“

5. Beantwortung des Ergänzungersuchens vom 03.01.2017

Der Bf. gab an, er habe seine Frau bereits im Jahre 2000 geheiratet und seitdem, also seit nunmehr 16 Jahren befindet sich auch der gemeinsame Familienwohnsitz in A. bei B., C.-Str. 45. Auch die 3 Kinder würden dort leben (siehe auch FA B., wo seine Frau unter der

Steuernummer StNr. seit jeher geführt werde und für die 3 Kinder Familienbeihilfe beziehe bzw. bezogen habe). Sowohl seine Frau als auch die Kinder leben seit der Geburt dort.

Der Grund, warum der Bf. dort erst seit etwas mehr als einem Jahr gemeldet sei, liege darin, dass seine Frau erst im Herbst 2015 das elterliche Haus überschrieben bekommen habe, somit erstmals in dem Ort, wo sie aufgewachsen sei, Wohnungseigentum erworben habe und den Bf. erst zu diesem Zeitpunkt dort mit Nebenwohnsitz melden konnte. (Zuvor sei dies nicht möglich gewesen, da insbesondere mit dem Schwiegervater ein sehr zerrüttetes Verhältnis bestehé und das Misstrauen dem Bf. gegenüber seit jeher besonders groß war.)

Obwohl dem Bf. dort keine Liegenschaft gehöre und nie gehören werde und seiner Frau das Haus erst seit Herbst 2015 gehöre, hätten sie dort ein Wohnrecht und wohnen mit den Kindern seit deren Geburt dort.

Da er nicht von dort abstamme, sondern aus C. und auch in C. seit vielen Jahren arbeite (er sei mittlerweile nach G. mit Hauptwohnsitz in eine Eigentumswohnung umgezogen), komme er zu seiner Familie seit Jahren vorwiegend am Wochenende, dafür regelmäßig (siehe Beilage 1 - Bahntickets, die er meistens mit Karte bezahle, daher habe er auch die Zahlungsbelege, zurückreichend auf Februar 2016 für das FA gesammelt und könne diese auf Verlangen vorlegen.) Er fahre dann regelmäßig die Strecke G. bis H. und dann H. bis F., wo ihn seine Frau mit dem PKW abhole und nach A. bringe. Wenn er vom Familienwohnsitz weg fahre, dann die umgekehrte Richtung. Auch habe er ein Buchungsjournal seines Kontos beigelegt, wo die Ticketbuchungen bis zum März 2015 zurückreichen als Beleg dafür, dass er seit vielen Jahren regelmäßig zwischen den beiden Wohnsitzen pendle - Beilage 2.

Im gegenständlichen Fall sei auch ein Bahnticket vom 24.12.2016 dabei, welches besonders als Indiz gelten sollte, dass er an diesem Tag wie jedes Jahr mit der Familie in A. bei B. Weihnachten feiere. Wäre das nicht der Familienwohnsitz, wäre er an diesem Tag nicht dorthin gefahren.

Anmerkung: Den Pkw seiner Frau verwende er für diese Fahrten nie, er fahre alles öffentlich, weshalb es zum Kfz keine sachverhaltsrelevanten Nachweise gebe.

Der Lebensmittelpunkt seiner Familie befindet sich in A. bei B.. In der Umgebung besuchen die Kinder die Schule, das Auto der Frau sei dort angemeldet (siehe Beilage 3 -bereits älteren Datums, um darzulegen, dass die Familie nicht erst seit kurzem dort wohne) und seine Frau habe dort in der regionalen Volksbank ihre Bankverbindung, wohin er ihr jeden Monat das Haushaltsgeld überweise (Bankauszug Beilage 4).

Als weiteren Nachweis lege er exemplarisch 2 Bestellungen/Rechnungen von Haushaltsgeräten für den Haushalt in A. bei. Es handle sich dabei um einen Kühlschrank (Beilage 5) und einen Geschirrspüler (Beilage 6). Bei Beilage 6 sehe man ganz deutlich die beiden Wohnsitze, bei der Rechnungs- und bei der Lieferadresse. Auch ein neue Waschmaschine und eine Sitzgarnitur seien für diesen Haushalt auf seine Rechnung angeschafft worden (wenn noch erforderlich, könne er auch diese Rechnungen

beibringen.) Es ist naheliegend, dass er solche Investitionen nur für den Familienwohnsitz machen würde.

Bezüglich des letzten geforderten Punkts, einen Nachweis über die Pflegebedürftigkeit der Schwiegereltern mit ärztlichen Attesten zu erbringen, könne er beim besten Willen nichts vorlegen, da dies geradezu unmöglich sei und auch nicht ausschlaggebend sein sollte. Die Schwiegermutter sei im Sommer 2015 verstorben, zum Schwiegervater bestehe aufgrund des zerrütteten Verhältnisses so gut wie kein Kontakt, er würde ihm keine Unterlagen aushändigen. Zudem wäre es außerhalb jeglicher Lebenserfahrung, wenn ein heuer bald schon 84jähriger, der alle seine Kinder um sich wohnen habe, dort gelebt, jahrzehntelang dort gearbeitet habe und dort auch aufgewachsen sei, sowie dort das Wohnrecht und jahrelanges Eigentum am Haus hatte, jetzt gegebenenfalls mit seiner Tochter zu einer allfälligen - unbekannten Arbeitsstelle an einen anderen Ort ziehen sollte.

Abschließend hoffe er, die Behörde von der Existenz der beiden Wohnsitze im rechtlichen Sinne einer doppelten Haushaltsführung überzeugt zu haben. Gerne könne er die Angaben auch eidesstattlich erklären, falls erforderlich. Auch gebe es ein dutzend Zeugen in A. bei B., die seine Angaben, wenn auch nicht in jedem persönlichen Detail seiner Privatsphäre, bestätigen könnten.

5. Beschwerdevorentscheidung vom 10.03.2017

Für die Beurteilung, ob die geltend gemachten Aufwendungen für Heimfahrten und doppelte Haushaltsführung Werbungskosten darstellen oder nicht, werde von folgendem Sachverhalt ausgegangen: „*Im Jahr 2000 haben Sie geheiratet. Ihre Frau wohnte bereits damals in A. bei B., und hat eine nichtselbständige Tätigkeit ausgeübt. Ihr Wohnsitz befand sich damals in C., wo Sie auch Ihre berufliche Tätigkeit ausübt haben. Laut Ihren Angaben wurde als Familienwohnsitz der Wohnsitz der Gattin in A. bei B. gewählt, wo auch die Kinder leben.*“

Im Zuge der Bearbeitung dieser Beschwerde sei bei Erhebungen festgestellt worden, dass die Gattin des Bf. im Jahr 2012 keine Einkünfte erzielt habe, im Jahr 2013 Einkünfte in Höhe von rund € 2.700,- (das seien weniger als 10 % des Familieneinkommens des Jahres 2013 und somit nicht mehr steuerlich relevant) und in den darauf folgenden beiden Jahren (2014 und 2015) wiederum keine Einkünfte erzielt habe. Für die Beurteilung ob einkommensteuerlich relevante Werbungskosten aus dem Titel doppelte Haushaltsführung und Heimfahrten vorliegen oder nicht, sei diese Tatsache jedoch relevant, der den Wegfall der Einkünfte der Gattin bzw. die geringe Höhe der Einkünfte im Jahr 2013 den Wegfall der auf Dauer angelegten doppelten Haushaltsführung nach sich ziehe. Somit sei aus der Unzumutbarkeit des Wechsels des Familienwohnsitzes in zumutbare Nähe des Arbeitsortes des Bf. eine Zumutbarkeit des Wechsels des Familienwohnsitzes innerhalb eines Zeitraumes von zwei Jahren geworden. Diese Frist habe aus der Sicht des Finanzamtes spätestens mit Ablauf des Kalenderjahres 2012 zu laufen begonnen. Aus dem Titel stünden im Kalenderjahr 2015 daher keine Werbungskosten zu.

Abschließend sei noch zu prüfen, ob die behauptete Pflegebedürftigkeit der Schwiegereltern die Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes darstelle oder nicht. Mit Ersuchen um Ergänzung vom 23.11.2016 sei im letzten Absatz ein Nachweis betreffend der Pflegebedürftigkeit der Schwiegereltern angefordert worden. Im Antwortschreiben vom 3.1.2017 habe der Bf. zu diesem Punkt mitgeteilt, dass ein diesbezüglicher Nachweis nicht vorgelegt werden könne. Die nicht erfolgte Nachreichung von angeforderten Beweisen sei im Ermittlungsverfahren (§§ 161-183 BAO) im Rahmen der freien Beweiswürdigung zu werten. Das Finanzamt sei diesbezüglich zur Ansicht gelangt, dass die behauptete Pflegebedürftigkeit der Schwiegereltern im strittigen Kalenderjahr 2015 nicht vorgelegen sei. Daher liege eine Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes nicht vor. Auf die im Antwortschreiben vom 3.1.2017 angebotenen Beweise, insbesondere die Fahrten nach A. bei B., sei nicht näher einzugehen gewesen, da der tatsächliche Aufenthalt an diesem Wohnort für die Zuerkennung von Familienheimfahrten und Kosten der doppelten Haushaltsführung als Werbungskosten nicht anspruchsbegründend sei, wie oben dargelegt worden sei.

6. Vorlageantrag vom 05.04.2017

6.1. Elektronische Einreichung: „ *Wie ich gegenüber der Behörde bereits in der Beschwerde vom 1.7.2016 sowie im nachgereichten Antwortschreiben vom 3.1.2017 dargelegt habe, besteht in meinem Fall eine gerechtfertigte doppelte Haushaltsführung, die große Aufwendungen verursacht, die ich im Rahmen der Werbungskosten steuerlich geltend machen möchte, insbesondere für das Jahr 2015.*

Mit Nachdruck möchte ich nochmals auf meine Ausführungen insbesondere zu Pkt.2 meiner Beschwerde vom 1.7.2016 verweisen, wonach der Lebensmittelpunkt der 3 Kinder, die seit Geburt am Familienwohnsitz in A. bei B. leben und wovon 2 noch zur Schule gehen, ebendort ist. Die gesamte Familie ist dort sozial eingebettet, schon aus diesem Grund ist es nicht zumutbar, den Familienwohnsitz in die Nähe meines Arbeitsortes zu verlegen.

Es wurden nun Krankenunterlagen, Arztbefunde und Pflegeberichte bzw. den Pflegeantrag ihrer verstorbenen Mutter aus beiden Krankenhäusern B. und H. angefordert, welche ich diesem Schreiben zu Beweiszwecken nun beilegen kann. Mit diesen Unterlagen, die von 2 unterschiedlichen Spitäler zusammengetragen wurden, lässt sich die erhöhte Pflegebedürftigkeit meiner Schwiegermutter, Frau Berta J. jetzt deutlich darlegen. Auf Initiative des Spitals B. wurde damals ein Pflegegeldantrag gestellt, da Frau J. bereits seit geraumer Zeit sehbehindert, dement, geistig beeinträchtigt und körperlich eingeschränkt war. (Fortsetzung des Textes sowie Beilagen werden mit Post geschickt.)“

6.2. Schriftliche Nachreichung:

Mit Nachdruck möchte der Bf. nochmals auf seine Ausführungen insbesondere zu Pkt. 2 seiner Beschwerde vom 1.7.2016 verweisen, wonach der Lebensmittelpunkt der 3 Kinder, die seit Geburt am Familienwohnsitz in A. bei B. leben und wovon 2 noch zur Schule gehen, ebendort sei. Die gesamte Familie sei dort sozial eingebettet, schon aus diesem

Grund sei es nicht zumutbar, den Familienwohnsitz in die Nähe seines Arbeitsortes zu verlegen.

Im Ergänzungsschreiben vom 3.1.2017 habe er ersucht, seinen ausführlichen Darstellungen Glauben zu schenken, insbesondere was die Pflegebedürftigkeit der Schwiegereltern durch seine Frau betreffe. Leider habe die Behörde seinen Ausführungen diesbezüglich keinen Glauben geschenkt. Da seine Glaubwürdigkeit auf dem Spiel stand, habe er sich zu dem mühsamen und für seine Frau nicht angenehmen Schritt entschlossen, die Krankenunterlagen, Arztbefunde und Pflegeberichte bzw. den Pflegeantrag ihrer verstorbenen Mutter aus beiden Krankenhäusern B. und H. anzufordern, welche er diesem Schreiben zu Beweiszwecken nun beilegen könne.

Mit diesen Unterlagen, die von 2 unterschiedlichen Spitätern zusammengetragen wurden, lasse sich die erhöhte Pflegebedürftigkeit seiner Schwiegermutter jetzt deutlich darlegen. Auf Initiative des Spitals B. sei damals ein Pflegegeldantrag gestellt worden, da die Schwiegermutter bereits seit geraumer Zeit sehbehindert, dement, geistig beeinträchtigt und körperlich eingeschränkt war, wie die Arztbefunde klar darlegen und damit schon seit langem ein Pflegefall war. Die Pflege sei dabei von seiner Gattin übernommen worden. Unter diesen Umständen war und sei eine Wohnsitzverlegung nicht zumutbar.

An dieser Stelle frage er, wieweit die Zumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes gerechtfertigt erscheine, wenn 3, teilweise schulpflichtige Kinder und die pflegebedürftigen Eltern im Haushalt bzw. unmittelbarer Nähe wohnen und auf die Betreuung seiner Frau angewiesen seien? Wenn das keine Gründe seien, frage er sich, welche Gründe es dann geben könne.

Aktuell lebe noch der 83-jährige Vater in unmittelbarer Nähe des Familienwohnsitzes. Dieser betagte Mann sei nicht mehr mobil und hänge sehr an der Gattin des Bf. und werde ausschließlich von ihr betreut.

Den Ausführungen in der Berufungsvorentscheidung vom 10.3.2017, wonach argumentiert werde, dass seine Frau teilweise ein unerhebliches Einkommen bzw. gar kein Einkommen in den letzten Jahren bezogen habe und deshalb die Zumutbarkeit der Wohnsitzverlegung gegeben sei, könne er nichts Relevantes für die Behördenentscheidung abgewinnen.

Zum einen habe ich nie vorgebracht, dass eine Berufstätigkeit seiner Frau als Unzumutbarkeitsgrund der Wohnsitzverlegung zu werten sei, zum anderen sei die Berufstätigkeit des Partners in einer demonstrativen Aufzählung nur einer von mehreren möglichen Gründen, der die Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes begründen könne. Daraus den (aus seiner Sicht unzulässigen) Schluss zu ziehen, weil seine Frau kein oder kaum ein relevantes Einkommen zu dieser Zeit hatte bzw. habe, sei die Zumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes grundsätzlich gegeben (unter Ausblendung der übrigen anspruchsgrundenden Umstände), vermöge nicht zu überzeugen. Ganz abgesehen davon wäre ein solcher Umzug, der sich in der Theorie sehr einfach anhöre, mit unleistbaren Mehrkosten und nahezu unlösbar

logistischen Problemen verbunden und außerdem aus oben bereits genannten Gründen (Betreuungserfordernis mehrerer Personen) gänzlich unmöglich.

Er ersuche, seinem Begehr auf Berücksichtigung der Werbungskosten im Rahmen der Familienheimfahrten und doppelten Haushaltsführung stattzugeben, da alle drei von der Judikatur geforderten Kriterien (1. Unzumutbarkeit der täglichen Rückkehr zum Familienwohnsitz, 2. Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsstandort und 3. entstandener Mehraufwand durch doppelte Haushaltsführung) in seinem Fall zweifelsfrei gegeben seien.

7. Vorlagebericht des Finanzamtes vom 29.06.2017

„Der Beschwerdeführer (kurz: Bf.) hat in der Arbeitnehmerveranlagungserklärung diverse Absetz- und Freibeträge geltend gemacht, die mit Ausnahme der Kosten für die doppelte Haushaltsführung und die Heimfahrten anerkannt worden sind. Die doppelte Haushaltsführung bzw. die Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes wird mit der Pflegebedürftigkeit der Schwiegermutter des Bf. begründet. Hinsichtlich der Sachverhaltsermittlung wurden folgende entscheidungsrelevante Tatsachen ermittelt: Im Jahr 2000 hat der Bf. geheiratet. Seine Frau wohnte bereits damals in A. bei B. und hat ein nichtselbständige Tätigkeit im örtlichen Nahbereich ausgeübt. Der Wohnsitz des Bf. befand sich zum Zeitpunkt der Verehelichung in C., wo der Bf. auch seine berufliche Tätigkeit ausgeübt hat. Laut Angaben des Bf. wurde als Familienwohnsitz jener der Gattin in A. bei B. gewählt, wo auch die Kinder nach wie vor leben. Der Wohnsitz des Bf. in C. wurde laut Auskunft des zentralen Melderegisters (ZMR) nicht aufgegeben. Im Kalenderjahr 2009 hat der Bf. eine Eigentumswohnung in G. (im örtlichen Nahbereich des Beschäftigungsstandortes C.) angekauft, und im darauf folgenden Jahr 2010 den Wohnsitz in C. laut ZMR aufgegeben. Das Finanzamt geht daher davon aus, dass die arbeitstäglichen Fahrten zum Beschäftigungsstandort in C., ab dem Jahr 2010 vom Wohnsitz in G. aus stattfinden. Im Zuge von Erhebungen wurde festgestellt, dass die Gattin Einkünfte wie folgt bezogen hat: im Jahr 2012 keine Einkünfte, im Jahr 2013 in Höhe Einkünfte von rund € 2.700,-- (das sind weniger als 10 % des Familieneinkommens des Jahres 2013 und somit nicht von steuerlicher Relevanz) und in den darauf folgenden beiden Jahren (2014 und 2015) wiederum keine Einkünfte. Zur behaupteten Tatsache der Pflegebedürftigkeit wurden dem Vorlageantrag ein ärztlicher Entlassungsbefehl des Krankenhauses H., sowie ein Pflegebericht und weiter Spitalsbriefe und der Antrag auf Zuerkennung des Pflegegeldes beigelegt. Aus diesen Beilagen lässt sich hinsichtlich der Pflegebedürftigkeit der Schwiegermutter des Bf. folgender entscheidungsrelevanter Sachverhalt ermitteln: Die genannten Beilagen sind im streitanhängigen Kalenderjahr 2015 erstellt worden. Festzuhalten ist, dass die Schwiegermutter des Bf. am Datum X verstorben ist. Am 5.5.2015 ist der Antrag auf Zuerkennung des Pflegegeldes gestellt worden. Aus diesem geht hervor, dass bis zur Antragstellung kein Pflegegeld bezogen worden ist. Begründet wird dieser Antrag mit einem Selbstpflegedefizit, der auf eine Verschlechterung des Allgemeinzustandes zurück zu führen ist. Aus einem Beratungsbericht, der im Mai 2015

erstellt worden ist, geht u.a. hervor, dass eine Hauskrankenpflege bisher nicht benötigt worden ist.

Beweismittel: siehe eingescannte Aktenteile, insbesondere die Vorhaltsbeantwortung und die Beilagen zum Vorlageantrag

Stellungnahme: Das Finanzamt beantragt die Abweisung der Beschwerde, da für die Beurteilung ob einkommensteuerlich relevante Werbungskosten aus dem Titel doppelte Haushaltsführung und Heimfahrten vorliegen oder nicht, primär die Tatsache ob die Schwiegermutter pflegebedürftig ist oder nicht, präjudiziell ist. Die Pflegebedürftigkeit der Schwiegermutter liegt nach Würdigung der nachgereichten medizinischen Berichte und des Antrages auf Zuerkennung des Pflegegeldes zweifelsfrei nicht vor. Nachrangig kommt dem Wegfall der Einkünfte der Gattin im Jahr 2012 bzw. die geringe Höhe der Einkünfte im Jahr 2013 eine entscheidungsrelevante Bedeutung zu, da es nach Ansicht des Finanzamtes zumutbar gewesen ist, den Familienwohnsitz innerhalb eines Zeitraumes von zwei Jahren in zumutbare Nähe des Arbeitsortes des Bf. zu verlegen. Diese Frist hat aus der Sicht des Finanzamtes spätestens mit Ablauf des Kalenderjahres 2012 zu laufen begonnen. Auch aus diesem Titel stehen im Kalenderjahr 2015 daher keine Werbungskosten zu.

Angemerkt wird auch, dass eine Unzumutbarkeit der täglichen Rückkehr zum Familienwohnsitz nur dann vorliegt, wenn zwischen dem Familienwohnsitz und dem Beschäftigungsstandort eine Entfernung von mindestens 80 km liegt. Die Entfernung des Familienwohnstandortes des Bf. von C., wobei C. als einheitlicher Beschäftigungsstandort anzusehen ist, beträgt allerdings unter Zugrundelegung der gängigen Routenplaner weniger als 80 km und ist eine Zurücklegung dieser Strecke auch in weniger als einer Stunde möglich, weswegen auch aus diesem Grund Aufwendungen für eine doppelte Haushaltsführung nicht zustehen.“

8. Ergänzungen des Bf. zum Vorlagebericht des FA vom 08.08.2017

Im Vorlagebericht der Abgabenbehörde seien zumindest zwei entscheidungsrelevante Tatsachen (Pflegebedürftigkeit, Fahrtzeit des Arbeitswegs) falsch dargestellt bzw. unrichtig gewürdigt worden.

a) Pflegebedürftigkeit der Schwiegermutter:

In seiner Beschwerde habe er u.a. ausführlich und so denke er, glaubhaft dargestellt, dass seine Schwiegermutter, die im Nachbarhaus neben dem Familienwohnsitz in A. bei B. wohnte, in den letzten Jahren ein Pflegefall war und dass sich seine Frau intensiv und regelmäßig um die Mutter kümmern musste. Der von der Abgabenbehörde erwähnte Beratungsbericht vom Mai 2015 solle darlegen, dass eine Hauskrankenpflege bisher nicht benötigt worden sei. Dazu treffe die Abgabenbehörde vorschnell und lapidar die Schlussfolgerung, dass die Pflegebedürftigkeit der Schwiegermutter nach Würdigung der nachgereichten medizinischen Berichte und des Antrages auf Zuerkennung des Pflegegeldes zweifelsfrei nicht vorliege, ohne dies näher zu begründen.

Es dürfe nicht vorschnell geschlussfolgert werden, dass ein pflegebedürftiger Mensch, der bisher keine Hauskrankenpflege hatte oder bisher kein Pflegegeld bezog, bisher auch

keine Pflege benötigte und damit automatisch nicht pflegebedürftig ist. Bedingt durch das Misstrauen zu Ärzten im Allgemeinen, welches seine Schwiegereltern immer hatten bzw. haben und dem Umstand, dass keine hausfremden Personen (wie beispielsweise diplomierte Pflegerinnen) im Haus der Schwiegereltern erwünscht waren, habe seine Frau aufopfernd den Pflegedienst übernommen, wie dies auch in vielen anderen Haushalten oft der Fall sei. Auch Pflegegeld sei deshalb nicht beantragt worden, weil die Angehörigen keinen Antrag stellen wollten, weil auch hier ein begutachtender Arzt ins Haus hätte kommen müssen, was zumindest sein Schwiegervater strikt ablehnte. Wäre durch die Angehörigen früher ein Pflegegeldantrag gestellt worden, wäre dieser mit Sicherheit positiv beschieden worden.

Nur weil keine Hauskrankenpflege eingerichtet war, heiße das noch lange nicht, dass die Pflegebedürftigkeit der Schwiegermutter nicht gegeben war, wie dies vielleicht die Abgabenbehörde in ihrer Schlussfolgerung glaubhaft machen will.

Die vorgebrachten medizinischen Unterlagen dokumentieren in ihrer Zusammenschau eindeutig den schlechten Gesamtzustand der Schwiegermutter im Jahr 2015, der schließlich zu ihrem Tod führte, woraus naheliegend hervorgeht, dass diese medizinische Berichtaufnahme nur mehr das Ende einer langen Zeit der Pflegebedürftigkeit abschließt. Es ist hingegen nicht nachvollziehbar, dass bis zur schließlich dringend notwendigen Spitalsaufnahme im Frühjahr 2015 (siehe Symptomatik in den Befunden) zuvor keine Pflegebedürftigkeit bei der Schwiegermutter bestanden haben soll, wie dies die Abgabenbehörde vorbringe. Die Schlussfolgerung der Abgabenbehörde stütze sich auf reine Mutmaßungen, denen die tatsächliche Kenntnis der Sachlage durch die Familienangehörigen gegenüberstehe. Er ersuche diese Umstände im Rahmen der freien Beweiswürdigung sachadäquat im Rahmen der allgemeinen Lebenserfahrung zu würdigen.

Die Pflegebedürftigkeit der Mutter seiner Frau sei durch zahlreiche Krankenhausunterlagen belegt, aus denen ihr schlechter Gesundheitszustand und die damit verbundene Pflegebedürftigkeit, die bis in die Jahre zuvor reichte, zweifelsfrei hervorgehe.

In der einschlägigen Fachliteratur zur Anerkennung der doppelten Haushaltsführung (www.klinger-rieger.at/steuern-oesterreich) oder der Informationsseite www.konsument.at zum Thema „Anerkennung der doppelten Haushaltsführung“ werde darauf abgestellt, dass eine Wohnsitzverlegung im Hinblick auf die (Mit-)Übersiedelung von pflegebedürftigen Angehörigen unzumutbar sei. Dabei spiele der Aspekt einer Hauskrankenpflege an sich keine Rolle, solange nur die Pflegebedürftigkeit von nahen Angehörigen vorliege, sei eine Wohnsitzverlegung unzumutbar.

b) Betreuungsbedürftige Kinder

Subsidiär habe er vorgebracht, dass betreuungsbedürftige Kinder am Familienwohnsitz wohnen, welche in die umliegenden Schulen gehen, sodass eine Verlegung des Familienwohnsitzes unzumutbar sei.

c) Einkommenssituation der Ehegattin

Die Abgabenbehörde führe weiters an, dass seine Frau lediglich im Jahr 2013 Nettoeinkünfte in der Höhe von 2.700,- durch eine unselbständige Berufstätigkeit bezogen habe. Dieser Umstand sei von der Abgabenbehörde subsidiär als Ablehnungsgrund der Anerkennung der doppelten Haushaltsführung herangezogen worden. Habe zumindest in den Vorjahren eine Einkommensuntergrenze von über 2.200,- beim Ehepartner für einkommensrelevant gegolten, der damit die Unzumutbarkeit der Wohnsitzverlegung begründen konnte (www.klinger-rieger.at/steuern-oesterreich), so möchte er anmerken, dass er zu keinem Zeitpunkt diesen Aspekt bzgl. der Einkommenssituation seiner Frau für die Unzumutbarkeit der Wohnsitzverlegung ins Treffen geführt habe. Vielmehr versuche hier die Abgabenbehörde ein nicht erfülltes Tatbestandsmerkmal ins Spiel zu bringen um glaubhaft zu machen, dass dieses für sich gesehen im konkreten Fall eine Abweisung begründet. Außer Acht gelassen werde dabei, dass dieses alternative Merkmal Teil einer demonstrativen Aufzählung sei, sodass dieses Merkmal angesichts der zuvor thematisierten Gegebenheiten (Pflegebedürftigkeit) bei der Entscheidungsfindung vernachlässigt werden könne und nicht im ausschließlichen Blickfeld der Betrachtungen stehen sollte.

Zur Stellungnahme:

Beizupflichten sei der Aussage der Abgabenbehörde, dass die Würdigung des Umstandes der Pflegebedürftigkeit der Schwiegermutter für den vorliegenden Fall präjudiziell sei. Aufgrund der Vorlage der medizinischen Unterlagen sei die Pflegebedürftigkeit der Schwiegermutter zweifelsfrei nachgewiesen worden. Nicht nachvollziehbar sei die Sachverhaltswürdigung, wonach die Pflegebedürftigkeit nicht gegeben sein solle. Diese Schlussfolgerung sei willkürlich und entspreche nicht den Tatsachen. Überhaupt sei nicht nachvollziehbar, warum dieser Umstand hier hartnäckig in Frage gestellt werde, seien doch die Unterlagen hier ausreichend, um die Pflegebedürftigkeit zu dokumentieren. Selbst ohne Vorlage dieser ärztlichen Unterlagen könnte jeder in der Familie den schlechten Gesundheitszustand der Schwiegermutter und die damit verbundene Pflegebedürftigkeit bestätigen. Für den Fall, dass die Pflegebedürftigkeit hier in Abrede gestellt werde, beantrage er die Einvernahme der damals behandelnden Ärzte.

d) Unzumutbarkeit der täglichen Rückkehr zum Familienwohnsitz

Unhaltbar sei weiters die Argumentation zur (Un)zumutbarkeit der täglichen Rückkehr zum Familienwohnsitz. Es werde hier schlicht ohne nähere Prüfung behauptet, dass die Entfernung zwischen Familienwohnsitz und Arbeitsstätte unter „Zugrundelegung gängiger Routenplaner“ weniger als 80 km betrage und die Zurücklegung dieser Strecke in „weniger als einer Stunde“ möglich sein solle. Damit werde eine klar nachweisbare Tatsache in Abrede gestellt.

Ganz abgesehen davon, dass hier nicht konkret anführt werde, welche „gängigen Routenplaner“ die Abgabenbehörde hier zur Überprüfung herangezogen habe, seit diese Behauptung willkürlich und schlichtweg zurückzuweisen. Auch sei hervorzuheben, dass sich die Abgabenbehörde in der Beschwerdevorentscheidung mit diesem Punkt

nicht auseinandergesetzt habe und dieses Vorbringen jetzt erstmals im Vorlagebericht auftauche.

Der Bf. befahre diese Strecke bereits seit mehr als 18 Jahren mit öffentlichen Verkehrsmitteln (Transfer zum Bahnhof mit dem Auto) und noch nie sei es gelungen, unter einer Stunde die Arbeitsstätte zu erreichen. Dem stehe die (unbelegte und ungeprüfte) Aussage der Behörde gegenüber, dass die Fahrtstrecke unter einer Stunde bewältigbar wäre.

Im offiziell heranziehenden Pendlerrechner des BMF (Quelle: <https://pendlerrechner.bmf.gv.at>) wird die sachverhaltsgegenständliche Stecke mit 89,9 km (einfache Fahrt) ausgewiesen, was einem errechneten Fahrzeitaufwand von 95 bzw. 93 Minuten entspricht (dies decke sich mit seiner Erfahrung, da er diese Strecke regelmäßig fahre.) Selbst in einem "gängigen Routenplaner" wie beispielsweise „Google Maps“ werde die besagte Stecke, je nach Eingabe des Verkehrsmittels noch mit über 84 km ausgewiesen bei einer Fahrzeit mit zumindest 1 Std. 38 Min. Diese Angaben gelten für eine Pkw-Fahrt. Stausituationen oder oft vorkommende Verspätungen öffentlicher Verkehrsmittel seien hierbei noch gar nicht mitberücksichtigt, was die reale Fahrzeit tatsächlich verlängere.

Die einschlägige Fachliteratur stelle hier auf die tatsächlich benutzen Fortbewegungsmittel ab, was in seinem Fall die öffentlichen Verkehrsmitteln seien.

Die im Vorlagebericht vorgebrachte Behauptung der Abgabenbehörde zur Zumutbarkeit der täglichen Heimfahrt sei daher rein willkürlich und ziele lediglich darauf ab, die eingebrachte Beschwerde zu Fall zu bringen, anstatt die Tatsachen korrekt zu würdigen. Nach einem Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofs (E vom 31.7.2013, 2009/13/0132) sei die tägliche Rückkehr unzumutbar, wenn die einfache Fahrt zwischen Familienwohnsitz und Arbeitsstätte länger als eine Stunde dauere, was im Konkreten erwiesenermaßen der Fall sei.

Abschließend möchte er noch vorbringen, dass er erstmals nach reiflicher Überlegung die Anerkennung der doppelten Haushaltsführung und der damit zusammenhangenden Familienheimfahrten im Rahmen der Arbeitnehmerveranlagung beantragt habe, da er zur Ansicht gelangt sei, dass alle rechtserheblichen Voraussetzungen dafür vorliegen und es für ihn als Alleinverdiener einer 5 Personen Familie bei der kostenintensiven Bewirtschaftung von zwei Haushalten und einem sechsstelligen, abzuzahlenden Wohnungsdarlehen zunehmend schwieriger werde, seinen finanziellen Verpflichtungen nachzukommen.

Mit Email vom 10. Oktober 2017 reichte der Bf. eine Aufstellung der geltend gemachten Kosten für die doppelte Haushaltsführung und der Familienheimfahrten beim BFG nach.

Es wurde erwogen:

Sachverhalt:

Der Bf. war im Streitjahr in C. unselbständig beschäftigt. Seine Gattin, mit der er seit 2000 verheiratet ist, wohnte und wohnt mit den drei gemeinsamen Kindern am Familienwohnsitz in A. bei B.. Zwei der Kinder waren im Streitjahr minderjährig und am Familienwohnsitz schulpflichtig. Die Gattin ist im Streitjahr zwar keiner Erwerbstätigkeit nachgegangen, doch war sie, nach den Angaben des Bf. stark in die häusliche Pflege der Eltern, insbesondere der Schwiegermutter, die im Nebenhaus wohnten, eingebunden. Die Schwiegermutter des Bf. ist Mai 2015 verstorben.

Der Bf. selbst ist erst seit November 2015 am Familienwohnsitz gemeldet, da die Gattin erst im Herbst 2015 am elterlichen Haus Wohnungseigentum überschrieben bekommen hat.

Der Bf. arbeitet seit vielen Jahren in C. und hat mittlerweile in G. eine Eigentumswohnung erworben, die ihm als Hauptwohnsitz dient. Der Bf. hält sich vorwiegend am Wochenende am Familienwohnsitz auf, wobei er die Strecke hauptsächlich mit öffentlichen Verkehrsmitteln zurücklegt. Dazu hat der Bf. ein Buchungsjournal seines Bankkontos für März 2015 bis November 2016 vorgelegt, aus dem wöchentliche Ticketbuchungen auf der besagten Strecke ersichtlich sind.

Wie sich aus dem Routenplaner „Google Maps“ ergibt, ist der Familienwohnsitz von C. je nach gewählter Route zwischen 86,2 und 118,5 km entfernt und beträgt die Fahrtzeit mit dem Kfz im Idealfall mindestens 1 Stunde und 15 Minuten, mit öffentlichen Verkehrsmitteln jedenfalls 1 Stunde und 30 Minuten.

Rechtliche Grundlagen:

Gemäß § 16 Abs. 1 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. Dies gilt gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1998 auch 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.

Nicht abzugsfähig sind auch 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 EStG 1988 angeführten Betrag übersteigen (§ 20 Abs. 1 Z 2 lit. e EStG 1988).

Nach Lehre und Rechtsprechung sind Aufwendungen, die dem Steuerpflichtigen durch die beruflich veranlasste Begründung eines eigenen Haushalts an einem außerhalb des Familienwohnsitzes gelegenen Beschäftigungsort erwachsen, als Werbungskosten absetzbar. Die Begründung eines eigenen Haushalts am Beschäftigungsort ist beruflich veranlasst, wenn der Familienwohnsitz des Steuerpflichtigen

- von seinem Beschäftigungsplatz so weit entfernt ist, dass ihm eine tägliche Rückkehr nicht zugemutet werden kann (VwGH 16.3.1988, 85/13/0154; VwGH 6.3.1974, 1513/73; VwGH 9.10.1991, 88/13/0121)
- und entweder
- die Beibehaltung des Familienwohnsitzes außerhalb des Beschäftigungsplatzes nicht privat veranlasst ist, weil der Ehepartner dort mit relevanten Einkünften erwerbstätig ist, oder
- die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsplatz aus verschiedensten privaten Gründen, denen erhebliches Gewicht zukommt, nicht zugemutet werden kann.

Nach Rz 342 LStR 2002 ist Unzumutbarkeit der täglichen Rückkehr jedenfalls dann anzunehmen, wenn der Familienwohnsitz vom Beschäftigungsplatz mehr als 80 Kilometer entfernt ist und die Fahrzeit mehr als eine Stunde beträgt (VwGH 31.07.2013, 2009/13/0132). Abzustellen ist dabei jedenfalls auf das benutzte Verkehrsmittel.

Eine auf Dauer angelegte doppelte Haushaltsführung, kann zum Beispiel dann steuerlich gerechtfertigt sein, wenn der Ehegatte (herrschende Lehre und Judikatur, siehe für viele Doralt, EStG¹⁹, § 20 Tz 104/11 und die dort zitierte Judikatur) oder der in eheähnlicher Lebensgemeinschaft lebende Partner am Familienwohnsitz relevante Einkünfte hat, welche durch das Verlegen des Wohnsitzes verloren gehen würden und dem Berufsgewerber die tägliche Rückkehr an den Familienwohnsitz nicht zumutbar ist. Andere Beispiele dafür wären die Pflegebedürftigkeit von nahen Angehörigen (vgl. VwGH 28.09.2011, 2006/13/0087) oder unter Umständen der Schulbesuch von minderjährigen Kindern. Die Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes ergibt sich daher aus der jeweiligen Konstellation des Einzelfalles und muss individuell geprüft werden.

Dies ist aus der Sicht des jeweiligen Streitjahres zu beurteilen, wobei ohne Belang ist, ob die Verlegung des Familienwohnsitzes bereits früher zumutbar gewesen wäre oder nicht (VwGH 26.7.2007, 2006/15/0047). Die Gründe für die Beibehaltung des Familienwohnsitzes sind daher jährlich von der Abgabenbehörde zu prüfen.

Ist der Steuerpflichtige verheiratet und der Ehegatte nicht berufstätig, kann die doppelte Haushaltsführung in der Regel für eine Dauer von zwei Jahren beansprucht werden. Bei Alleinstehenden ist sie mit etwa sechs Monaten befristet. Bei Arbeitnehmern, die in Berufszweigen mit typischerweise hoher Fluktuation (zum Beispiel im Baugewerbe) tätig sind, kann auch ein längerer Zeitraum gerechtfertigt sein.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist es Sache des Steuerpflichtigen, der die Beibehaltung des in unüblicher Entfernung vom Beschäftigungsplatz gelegenen Familienwohnsitzes als beruflich veranlasst geltend macht, der Abgabenbehörde die Gründe zu nennen, aus denen er die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Ort der Beschäftigung als unzumutbar ansieht, ohne dass die Abgabenbehörde in einem solchen Fall verhalten ist, nach dem Vorliegen auch noch anderer als der vom Steuerpflichtigen angegebenen Gründe für die behauptete Unzumutbarkeit zu suchen. Die berufliche Veranlassung von Aufwendungen, denen

nach dem ersten Anschein eine nicht berufliche Veranlassung zu Grunde liegt, ist vom Steuerpflichtigen darzustellen (VwGH 20.4.2004, 2003/13/0154).

Rechtliche Beurteilung:

Wie zuvor bereits dargestellt, ergibt sich aus dem Routenplaner „Google Maps“ eine Entfernung des Familienwohnsitzes vom Beschäftigungsplatz von zumindest 86,2 km und ist von einer Fahrzeit mit den vom Bf. genutzten öffentlichen Verkehrsmitteln (fahrplan.oebb.at) von jedenfalls 1 Stunde und 30 Minuten auszugehen. Damit ist aber der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes folgend, eine tägliche Rückkehr an den Familienwohnsitz als nicht zumutbar zu beurteilen.

Gegenständlich steht fest, dass der Bf. im Streitjahr zwei minderjährige Kinder hatte, welche die Schule am Familienwohnsitz besuchten. Dies allein reicht an und für sich noch nicht aus, um eine Unzumutbarkeit des Verlegens des Familienwohnsitzes an den Wohnort des Bf. aus privater Veranlassung zu begründen, da davon ausgegangen werden muss, dass auch am Wohnort des Bf. angemessene Schulen zur Verfügung stehen. Dass die Kinder des Bf. am Familienwohnsitz besondere auf ihre Talente und Bedürfnisse abgestimmte Schulen besuchen würden, welche in vergleichbarer Weise am Wohnort des Bf. nicht bestehen würden, hat er nicht behauptet.

Allerdings hat der Bf. eingewendet, dass seine Ehegattin die Schwiegermutter, die in den letzten Jahren pflegebedürftig gewesen sei und im Mai 2015 verstorben ist, gepflegt habe. Wie sich aus den vom Bf. vorgelegten Unterlagen (Pflegeberichte, Entlassungsbefreiung, Begleitschreiben der Krankenhäuser B. und H.) ergibt, war die Schwiegermutter „blind und sehr schwerhörig“ und wurden weiters ein „deutlich reduzierter Allgemeinzustand“, eine erschwerende Nahrungsaufnahme durch „Schluckbeschwerden“ sowie ein „Mediastinal-Lymphom“ konstatiert. In weiterer Folge wurde auch ein Antrag auf Zuerkennung des Pflegegeldes gestellt. Nach Ansicht der BFG, ergibt sich schon aus dem Umstand, dass die Schwiegermutter „blind und sehr schwerhörig“ war und ihr Allgemeinzustand als sehr reduziert bezeichnet wurde, eine besondere Pflegenotwendigkeit, unabhängig davon, wann der Antrag auf Zuerkennung des Pflegegeldes gestellt wurde. Dass die Schwiegermutter im verfahrensgegenständlichen Jahr auch verstorben ist, weist überdies auf einen schweren Krankheitsverlauf hin.

Betrachtet man diese Umstände gemeinsam, so zeigt sich, dass im Fall des Bf. sehr wohl von einer Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes ausgegangen werden muss und daher grundsätzlich eine Abzugsfähigkeit von Werbungskosten für die doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten im Jahr 2015 besteht. Angemerkt wird, dass sich diese Beurteilung aufgrund des Wegfalles der Pflegenotwendigkeit im Streitjahr unter Zugestehen einer gewissen Übergangsfrist in Zukunft wird ändern müssen. Die Gründe für die Beibehaltung des Familienwohnsitzes sind daher jährlich von der Abgabenbehörde zu prüfen.

Als unvermeidbare Mehraufwendungen, welche aufgrund der oben geschilderten Umstände als Werbungskosten zu berücksichtigen sind, kommen als Erstes die vom

Berufungswerber laut Email vom 10. Oktober 2017 geltend gemachten Betriebskosten und Stromkosten in Höhe von € 4.344,00 in Betracht, welche ihm dadurch erwachsen sind, dass er am Arbeitsort wohnen musste, da die tägliche Rückkehr zum Familienwohnsitz nicht zumutbar war.

Was die Kosten für Internet und Telefon betrifft, ist auf das Erkenntnis des VwGH vom 29. Mai 1996, 93/13/0013 hinzuweisen, in dem dieser ausgesprochen hat, welche Mehraufwendungen durch das Wohnen müssen am Beschäftigungsamt einkünftemindernd zu berücksichtigen sind. Zu diesen Aufwendungen gehören die Fahrtkosten, die Unterkunftsauflwendungen am Beschäftigungsamt und grundsätzlich auch Mehrverpflegungsaufwendungen. Hält sich der Abgabepflichtige, u.U. auch mit Unterbrechungen, länger an einem Ort auf, so sind ihm die örtlichen Verpflegungsmöglichkeiten, die besonders preisgünstig sind, ausreichend bekannt, sodass ein Mehraufwand für Verpflegung steuerlich nicht mehr zu berücksichtigen ist. Daraus folgt, dass die Aufwendungen für Telefonkosten bzw. Internetanschluss nicht abzugsfähig sind, da sie nicht zu den Unterkunftsauflwendungen am Beschäftigungsamt zählen. Diese Kosten finden keine Berücksichtigung.

Soweit es die Aufwendungen für die Familienheimfahrten betrifft ist, sind die vom Bf. im ergänzenden Schriftsatz vom 10. Oktober 2017 dargestellten Kosten für Fahrten mit den öffentlichen Verkehrsmitteln von € 780,00 anzuerkennen.

In Summe sind daher für das Jahr 2017 beim Bf. € 5.124,00 als Werbungskosten gemäß § 16 Abs. 1 Satz 1 EStG 1988 für Familienheimfahrten und doppelte Haushaltsführung bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit anzuerkennen und war der angefochtene Bescheid insoweit abzuändern.

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. Da im Erkenntnisfall keine Rechtsfragen von grundsätzlicher Bedeutung iSd Art. 133 Abs. 4 B-VG angesprochen sind, war die Zulässigkeit einer Revision zu verneinen. Das Bundesfinanzgericht konnte sich in seiner Entscheidung auf die oben zitierte Rechtsprechung stützen.

Wien, am 13. November 2017

