

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R1. in der Beschwerdesache der Bw., vertreten durch die WT-Ges., gegen den Bescheid des Finanzamt Innsbruck vom 11.03.2013, betreffend Einkommensteuer 2011 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen. Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

## Entscheidungsgründe

Die Beschwerdeführerin (Bf.) beantragte im Rahmen der Arbeitnehmerveranlagung 2011 u.a. die Berücksichtigung von Kosten von Familienheimfahrten in Höhe € 3.672,00 und von Kosten für doppelte Haushaltsführung in Höhe von € 6.541,39 als Werbungskosten.

Das Finanzamt Innsbruck erließ am 11.3.2013 einen Einkommensteuerbescheid und versagte den Abzug der angeführten Kosten als Werbungskosten. Begründet wurde dies von der Abgabenbehörde wie folgt:

"Die Kosten der doppelten Haushaltsführung und die Familienheimfahrten stellen laut Ihren Ausführungen primär Kosten der privaten Lebensführung dar und konnten daher nicht berücksichtigt werden. Die Verlegung des Familienwohnsitzes muss zB aus folgenden Gründen unzumutbar sein:

- Der (Ehe)Partner ist am Familienwohnsitz berufstätig
- Wenn von vornherein mit Gewissheit anzunehmen ist, dass die auswärtige Tätigkeit mit vier bis fünf Jahren befristet ist
- Bei Unzumutbarkeit der (Mit)Übersiedlung von pflegebedürftigen Angehörigen (Ihre Mutter wird jedoch nur an den Wochenenden von Ihnen betreut)

Da diese Gründe bei Ihnen nicht zutreffen, konnten die Kosten nicht anerkannt werden."

Gegen den angeführten Bescheid erhab die Bf. mit Schreiben vom 11.4.2013 form- und fristgerecht Berufung und beantragte die erklärungsgemäße Berücksichtigung der geltend gemachten Kosten für Familienheimfahrten und doppelte Haushaltsführung. Die Berufung wurde von der Bf. wie folgt begründet:

"Gemäß Rz 341 LStR ist die Begründung eines eigenen Haushaltes am Beschäftigungsamt bei gleichzeitiger Beibehaltung des Familienwohnsitzes beruflich veranlasst, wenn die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsamt nicht zugemutet werden kann. Dies ist u.a. dann der Fall, wenn die (Mit)Übersiedlung von pflegebedürftigen Angehörigen nicht zumutbar ist. (vgl. VwGH 27.5.2003, 2001/14/0121).

Frau Dr. Z. kümmert sich gemeinsam mit Ihrem Bruder seit Beginn des Jahres 2011 um die pflegebedürftige Mutter. Mitte des Jahres 2011 hatte Frau M. einen Krankenhausaufenthalt, worauf der zuständige Arzt auch ein entsprechendes ärztliches Attest erstellte, welches zusätzlich auf den Gesundheitszustand der Mutter hinweist. Eine Bestätigung des Bruders unserer Klientin betreffend der Betreuungsmodalitäten liegt bei.

Dass Frau Dr. Z. ,wie in der Begründung im Einkommensteuerbescheid 2011 dargelegt, ihre Mutter nur an den Wochenenden pflegt, ist letztendlich nicht ausschlaggebend dafür, dass die Unzumutbarkeit der Mitübersiedlung der pflegebedürftigen Mutter nicht zutreffen würde.

Frau Dr. Z. kümmert sich seit dem Jahr 2011 von Freitag bis Montag um Ihre Mutter, während ihr Bruder die restlichen Tage unter der Woche die Pflege übernimmt. Eine Übersiedlung der Mutter wäre auf Grund des Krankheitsbildes nicht denkbar.

Auch macht es für die Zumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes keinen Unterschied, ob die zu pflegenden Person im eigenen Familienhaushalt oder aber in einem dem Familienhaushalt nahen Haushalt lebt - in diesem Fall beträgt die Entfernung 5 km (vgl. UFS RV/0120-K/12 vom 31. Oktober 2012, sowie RV 2515-W/07 vom 18. September 2007). Von Freitag bis Montag lebt die Mutter unserer Klientin ohnehin am Familienwohnsitz.

Da Frau Dr. Z. die Pflege ihrer Mutter tageweise übernimmt und der Gesundheitszustand eine Mitübersiedlung nach Österreich unmöglich macht, bitten wir Sie darum, diesen Sachverhalt dahingehend nochmals zu würdigen und die Aufwendungen der doppelten Haushaltsführung, sowie die Familienheimfahrten anzuerkennen."

Die Abgabenbehörde erließ am 11.2.2014 eine abweisliche Beschwerdevorentscheidung und begründete die Abweisung wie folgt:

"Nach übereinstimmender Ansicht von Lehre und Rechtsprechung können Aufwendungen, die dem Steuerpflichtigen durch die beruflich veranlasste Begründung eines eigenen Haushaltes an einem außerhalb des Familienwohnsitzes gelegenen Beschäftigungsorates erwachsen, aus dem Titel "doppelte Haushaltsführung" als Werbungskosten abgezogen

werden. Dabei ist die Begründung eines eigenen Haushaltes am Beschäftigungsamt beruflich veranlasst, wenn der Familienwohnsitz des Steuerpflichtigen

- von seinem Beschäftigungsamt so weit entfernt ist, dass ihm eine tägliche Rückkehr nicht zugemutet werden kann und entweder
- die Beibehaltung des Familienwohnsitzes außerhalb des Beschäftigungsamtes nicht privat veranlasst ist oder
- die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsamt nicht zugemutet werden kann.

Nachfolgende gesetzliche Bestimmungen sind dabei zu berücksichtigen:

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

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

An Sachverhalt ergibt sich nachfolgendes:

Die Bf. ist seit April 1996 an der X-Anstalt als V. nichtselbständig angestellt. Als Familienwohnsitz wird das Elternhaus des Ehegatten R. Z. in A-Adresse, genannt. Der Einzug dort erfolgte am 01.02.1979.

Der Gatte (geb. tt.mm.jjjj) ist seit 2005 im Ruhestand. Diese Einkünfte bezieht er unabhängig von seinem Wohnsitz.

Mit Kaufvertrag vom 05.01.2011 wurde die Wohnung B5 mit der Grundstücksadresse Y-Adresse, erworben. Laut Abfrage im Zentralen Melderegister hat sie den Hauptwohnsitz mit 21.02.2011 dort angemeldet. Dieser Wohnort gilt somit als Beschäftigungswohnsitz.

Frau M. (Mutter der Bf.) ist seit 20.05.1946 und Herr Y(Bruder der Bf.) ist seit 31.05.1947 unter B-Adresse, gemeldet. Ein Pflegegeldantrag von Frau M. wurde abschlägig beschieden- ablehnender Bescheid wurde nicht vorgelegt.

Die Entfernung zwischen A-Ort und B-Ort beträgt ca. 5 Kilometer.

Die Bf. begründet die doppelte Haushaltsführung sowie die Familienheimfahrten mit der Betreuung ihrer pflegebedürftigen Mutter.

Mit Vorhalt vom 28.11.2013 des Finanzamtes Innsbruck wurde der Versuch einer Sachverhaltsklärung bezüglich der pflegebedürftigen Mutter unternommen. Dieser Vorhalt wurde mit Schreiben vom 30.12.2013 beantwortet.

In diesem Schreiben wurde die Pflegebedürftigkeit/Betreuung hinsichtlich der Mutter wie folgt beschrieben:

Ihre Betreuung bei uns besteht im Vorbereiten und gemeinsamen Essen der Mahlzeiten, der Überwachung der korrekten Einnahmen ihrer Medikamente und des ausreichenden Trinkens, Baden bzw. Duschen und Haarewaschen, Waschen der getragenen Wäsche und wenn möglich einem kurzen gemeinsamen Spaziergang.

Der Verwaltungsgerichtshof sieht die Beibehaltung des Familienwohnsitzes aus der Sicht einer Erwerbstätigkeit, die in unüblicher Entfernung von diesem Wohnsitz ausgeübt wird, niemals durch die Erwerbstätigkeit, sondern immer durch Umstände veranlasst, die außerhalb dieser Erwerbstätigkeit liegen.

Der Grund, warum Aufwendungen für einen weiteren Haushalt am Dienstort und für Familienheimfahrten dennoch ausnahmsweise als Werbungskosten berücksichtigt werden können, liegt darin, dass derartige Aufwendungen so lange als durch die Erwerbstätigkeit veranlasst gelten, als eine Verlegung des Familienwohnsitzes in die Nähe der Arbeitsstätte nicht zugemutet werden kann.

Die Unzumutbarkeit kann unterschiedliche Ursachen haben, die sowohl in der privaten Lebensführung als auch in einer weiteren Erwerbstätigkeit des Steuerpflichtigen oder in einer Erwerbstätigkeit seines Ehegatten begründet sein können.

Der Bf. ist zwar beizupflichten, dass der Verwaltungsgerichtshof die Pflegebedürftigkeit naher Angehöriger als Argument für eine Unzumutbarkeit der Wohnsitzverlegung für nicht grundsätzlich ungeeignet hält, jedoch setzt dieser das "Bestehen einer besonders gelagerten Pflegenotwendigkeit" voraus. Weiters müsste für den Fall der Wohnsitzverlegung die Gefahr für eine Verschlechterung des Gesundheitszustandes des Pfleglings vorliegen.

In der Vorhaltsbeantwortung vom 30.12.2013 wurde ausgeführt, dass ein Antrag auf Pflegegeld für die Mutter wohl gestellt, aber abschlägig entschieden wurde.

Zur Auslegung des Begriffes "Pflegebedarf" ist auf die Bestimmungen des Bundespflegegeldgesetzes, BGBI. I Nr. 110/1993, zurückzugreifen. In der dazu ergangenen Einstufungsverordnung lautet § 1 wie folgt:

"Unter Betreuung sind alle in relativ kurzer Folge notwendigen Verrichtungen anderer Personen zu verstehen, die vornehmlich den persönlichen Lebensbereich betreffen und ohne die der pflegebedürftige Mensch der Verwahrlosung ausgesetzt wäre.

Entgegen der Rechtsansicht der Bf. liegt ein solcher Umstand im konkreten Beschwerdefall nachweislich nicht vor, weil dem abweisenden Pflegegeldbescheid für die Mutter ein Behördenverfahren vorangegangen sein muss (abweisender Pflegegeldbescheid wurde nicht vorgelegt).

Vor diesem Hintergrund entspricht eine auf die Wochenenden beschränkte Unterstützung für die Mutter nicht der Vorstellung einer "besonders gelagerten Pflegenotwendigkeit".

Auch das Gutachten vom Klinikum Y-Ort über einen fünftägigen Klinikaufenthalt lässt keine andere Beurteilung zu.

Somit können die unter dem Titel "Kosten für doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten" geltend gemachten Aufwendungen nicht als Werbungskosten qualifiziert werden, weil es sich dabei um nicht abzugsfähige Kosten der Lebensführung handelt."

Mit Schreiben vom 13.3.2014 beantragte die Bf. fristgerecht die Vorlage der Berufung (Beschwerde) an das Bundesfinanzgericht.

**Über die Beschwerde wurde erwogen:**

In Bezug auf die Beibehaltung des Familienwohnsitzes ist darauf zu verweisen, dass sie nie durch die in unüblicher Entfernung davon ausgeübte Erwerbstätigkeit veranlasst wird und die Unzumutbarkeit einer Wohnsitzverlegung ihre Ursachen u.a. in der privaten Lebensführung haben kann.

Aus der Pflegebedürftigkeit eines Angehörigen kann sich ein gewichtiger Grund für die Beibehaltung des Familienwohnsitzes ergeben (siehe hiezu VwGH vom 26. November 1996, 95/14/0124, vom 27. Mai 2003, 2001/14/0121, vom 20. September 2007, 2006/14/0038 und vom 28.9.2011, 2006/13/0087; Jakom/Lenneis, EStG, 2014, § 16 Rz 56, S 750).

In sachverhaltsmäßiger Hinsicht ist als erwiesen anzunehmen, dass die Bf. seit 1.4.1996 in Innsbruck als V. tätig ist, wobei sie seit 2005 mit vollem Beschäftigungsausmaß angestellt ist.

Der Ehegatte der Bf. ist seit 2005 in Pension.

Es ist daher davon auszugehen, dass die Verlegung des Familienwohnsitzes (von Deutschland) nach Innsbruck aus der Sicht der Erwerbstätigkeit der Bf. bzw. des Ehegatten der Bf. (Pensionist) im Streitjahr 2011 keinesfalls unzumutbar war, was von der Bf. im Übrigen nicht bestritten wird.

Hinsichtlich der von der Bf. ins Treffen geführten besonderen Pflegebedürftigkeit der Mutter ist vorweg festzuhalten, dass es der Bf. obliegt, die Pflegebedürftigkeit nachzuweisen (BFG 28.4.2014, RV/7102035/2013). Die B. wurde von der Abgabenbehörde mit Vorhalt vom 28.11.2013 zum diesbezüglichen Nachweis aufgefordert.

Gegen die Annahme der von der Beschwerde behaupteten besonderen Pflegebedürftigkeit der Mutter der Bf. spricht der Umstand, dass nach den eigenen Angaben der Bf. der Antrag auf Bewilligung eines Pflegegeldes von der deutschen Sozialbehörde nach Durchführung eines Hausbesuches (und somit nach Durchführung eines Ermittlungsverfahrens) abgewiesen wurde (Vorhaltsbeantwortung der Bf. vom 30.12.2013).

Auch enthält der zeitnahe erstellte Arztbrief des Klinikums Y-Ort vom 29.6.2011 keinerlei Hinweis, dass die gesundheitliche Beeinträchtigung der Mutter der Bf. im Streitjahr so gravierend gewesen sei, dass sie – wie von der Bf. und vom Bruder der Bf. behauptet - nur wenige Stunden allein gelassen werden hätte können. Im Arztbrief wird vielmehr von einer Entlassung der Mutter der Bf. in die weitere hausärztliche Betreuung "in gutem Allgemeinzustand" gesprochen.

Die von Dr. C. (Allgemeinmedizinerin) im Gegensatz zum Arztbrief der Klinik weit im Nachhinein ausgestellte Bestätigung vom 3.4.2013 enthält keine konkretisierte Darstellung der Erkrankung der Mutter der Bf. und reicht daher für den Nachweis der von der Bf. behaupteten gesundheitlichen Beeinträchtigung der Mutter der Bf. nicht aus, wobei gegen das Gewicht dieser Bestätigung auch der Umstand spricht, dass es sich bei der genannten Ärztin um keine Fachärztin, sondern um eine Allgemeinmedizinerin handelt.

Es ist daher davon auszugehen, dass die von der Bf. behauptete besondere Pflegebedürftigkeit der Mutter der Bf. (demenzbedingte Notwendigkeit der durchgehenden Betreuung und Beaufsichtigung) und damit auch die Notwendigkeit der Beibehaltung des Familienwohnsitzes in Deutschland nicht nachgewiesen wurde.

Die von der Bf. geltend gemachten Kosten der doppelten Haushaltsführung und Kosten für Fahrten zum Familienwohnsitz sind daher als Kosten der privaten Lebensführung im Sinne des § 20 Abs. 1 EStG 1988 zu qualifizieren und sind somit nicht als Werbungskosten abzugsfähig.

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig, da das Erkenntnis nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, zumal im gegenständlichen Fall ausschließlich Sachverhaltsfragen (Grad der Pflegebedürftigkeit der Mutter der Bf.) zu beurteilen waren.

Es war somit wie im Spruch zu entscheiden.

Innsbruck, am 30. Juli 2014