

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. W in der Beschwerdesache des Bf. , Gde X , B-Straße-xx (AW 2), gegen den Bescheid des Finanzamtes H, Gd H, H-Straße-xy, vom 1. Oktober 2015 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2014 zu Recht erkannt:

1) Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

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

Entscheidungsgründe

Der Beschwerdeführer (kurz: Bf.) ist türkischer Staatsangehöriger. Er erzielte im streitgegenständlichen Jahr - wie auch schon in den Vorjahren - Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit aus seiner Beschäftigung bei der XY GmbH (Gde X , B-Straße-xy) und außerdem für den Zeitraum vom 4. März 2014 bis zum 31. März 2014 Arbeitslosengeld. Sein Wohnsitz befand sich im Beschwerdejahr im AW 2 seiner Arbeitgeberin in Gde X , B-Straße-xx (vgl. entsprechende Abfrage aus dem Zentralen Melderegister, wonach der Bf. seit 3.3.2003 mit Hauptwohnsitz in diesem AW gemeldet ist).

In seiner Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2014 vom 25. März 2015 samt Beilagen wurden vom Bf. ua. Kosten für Familienheimfahrten (KZ 300) iHv 666,00 € (Flug- bzw. Buskosten) sowie Kosten für doppelte Haushaltsführung (KZ 723) iHv 3.420,00 € (Unterkunftskosten - Miete) als Werbungskosten geltend gemacht. Unter Verweis auf einen beiliegenden übersetzten Grundbuchsatz, einen Meldenachweis, eine Mietbestätigung sowie einen Auszug aus den Lohnsteuerrichtlinien 2002 (Rz 345) gab er dazu an (vgl. entsprechenden Anhang zur Arbeitnehmerveranlagung vom 25.3.2015), dass sein Hauptwohnsitz in Y , Provinz N , Türkei, liege und der Familienwohnsitz sich in einer Reihenhausanlage mitsamt Grundstück befinde. Miete fiel keine an, weil seine Frau C Besitzerin sei. Im

Wohnheim in X bewohne er ein Zimmer. Für eine Familie sei dort kein Platz. Im Fall eines Familiennachzuges müsste er eine Wohnung mit vorgeschriebener Größe und geeigneter und ortsüblicher Ausstattung finden. Für Miete und Nebenkosten hätte er viel mehr zu bezahlen als jetzt. Dazu würden noch Lebenshaltungskosten kommen, die für eine Familie in Vorarlberg viel höher seien als in der Türkei. Er bekomme aber keine Lohnerhöhung, nur weil seine Familie nach Vorarlberg übersiedle. Mit dem Verkaufserlös der Reihenwohnung in der Türkei könne er in Vorarlberg überhaupt keine Wohnung kaufen. Im Fall eines Familiennachzuges würde er daher erhebliche wirtschaftliche Nachteile zu tragen haben.

Mit Einkommensteuerbescheid vom 1. Oktober 2015 wurde der Bf. für das Jahr 2014 veranlagt; dabei ließ das Finanzamt die als Werbungskosten geltend gemachten Kosten für Familienheimfahrten und doppelte Haushaltsführung unberücksichtigt; begründend führte es dazu Folgendes aus:

"" Wirtschaftliche Gründe wie die "Veräußerung der Wohnung am Familienwohnsitz mit Verlusten" zählen nur dann als anspruchsbegründende Voraussetzung für Kosten der doppelten Haushaltsführung, wenn ZUSÄTZLICH unterhaltsberechtignte und betreuungsbedürftige Kinder am Familienwohnsitz leben.

Gem. Rz 345 LStR ist davon auszugehen, dass bei volljährigen Kindern grundsätzlich keine Ortsgebundenheit des haushaltsführenden Elternteiles mehr besteht. Lt. der hieramts vorliegenden Familienstandsbescheinigung haben alle Ihrer drei Kinder (P , B , T) im Jahr 2014 bereits das Alter der Volljährigkeit erreicht.

Ein ausländischer Arbeitnehmer, der langjährig in Österreich beruflich tätig ist und dessen Ehegattin (nach Erreichen der Volljährigkeit der sich im Ausland befindlichen Kinder) niemals konkrete Versuche unternahm, an den in Österreich gelegenen Beschäftigungsort ihres Gatten nachzuziehen, erfüllt daher nicht die Voraussetzungen für eine steuerliche Berücksichtigung der Aufwendungen für Familienheimfahrten bzw. doppelte Haushaltsführung. ""

Mit gegen diesen Einkommensteuerbescheid 2014 erhobener Beschwerde vom 12. Oktober 2015 begehrte der Bf., seine doppelte Haushaltsführung und seine Familienheimfahrten anzuerkennen und brachte dazu in Erwiderung auf die Ausführungen des Finanzamtes und unter Verweis auf die bereits vorgelegten Beilagen begründend vor, dass laut Rz 345 LStR 2002 ein Familiennachzug auch dann unzumutbar sei, wenn "der Arbeitgeber dem Steuerpflichtigen eine ...verbilligte Wohnmöglichkeit ...zur Verfügung stellt, die auf Grund der Größe und Ausstattung nicht den Familienbedürfnissen entspricht". Genau dieser Umstand treffe in seinem Fall zu. Das Wohnheim werde zwar von WG KG verwaltet, allerdings seien dort nur Arbeiter von Xy bzw. von HT untergebracht und dies **ausschließlich in Zimmern**.

Mit Beschwerdeverentscheidung gem. § 262 BAO vom 18. November 2015 wies das Finanzamt die gegenständliche Beschwerde als unbegründet ab; auf die entsprechenden begründenden Ausführungen der Abgabenbehörde in der zusätzlichen Bescheidbegründung (Verf67) vom selben Tag wird an dieser Stelle verwiesen.

Mit Anbringen (FinanzOnline) vom 21. Dezember 2015 stellte der Bf. einen Antrag auf Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht, womit die Beschwerde wiederum als unerledigt galt. Im Vorlageantrag gab der Bf. noch an, dass das Finanzamt irre, wenn es der Ansicht sei, dass minderjährige Kinder ausschlaggebend seien, um die doppelte Haushaltsführung beantragen zu können. Seines Erachtens lägen wirtschaftliche Gründe vor, die die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsort unzumutbar machen würden. Der Verkauf des Einfamilienhauses bzw. der Wohnung am Familienwohnsitz führe auf Grund der Lage in einem strukturschwachen Wohngebiet zu erheblichen Vermögenseinbußen. Die Anschaffung einer adäquaten Wohnung am Beschäftigungsort sei aus dem Erlös nicht möglich. Weiters stelle ihm sein Arbeitgeber eine verbilligte Wohnmöglichkeit zur Verfügung, die auf Grund der Größe und Ausstattung nicht den Familienbedürfnissen entspreche.

Das Finanzamt H legte in der Folge - wie auch dem Bf. mitgeteilt wurde - die im Spruch genannte Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor (vgl. dazu auch den diesbezüglichen Vorlagebericht).

Das Bundesfinanzgericht (BFG) hat über die Beschwerde erwogen:

Folgender **Sachverhalt** wird als erwiesen angenommen:

Der Bf. ist türkischer Staatsbürger und in Österreich seit vielen Jahren [seit März 2003 lt. Abgaben-Informationssystem (AIS) des Finanzministeriums] nichtselbständig bei der XY GmbH (Gde X , B-Straße-xy) erwerbstätig. Im Beschwerdejahr bezog er außerdem für den Zeitraum vom 4. März bis zum 31. März Arbeitslosengeld.

Der Bf. wohnte im Beschwerdejahr am Beschäftigungsort in einem Zimmer (Nr.xx) des AWes 2 seiner Arbeitgeberin (Gde X , B-Straße-xx ; mtl. Mietzins incl. 10% USt iHv 285,01 €; lt. entsprechender Abfrage aus dem Zentralen Melderegister ist der Bf. in diesem AW seit 3.3.2003 mit Hauptwohnsitz gemeldet).

Der Familienwohnsitz des Bf. befindet sich unstrittig in einer Reihenhausanlage in Y in der Türkei (Provinz N). Die Ehegattin des Bf. C ist Eigentümerin dieses Familienwohnsitzes (bzw. der Reihenwohnung; vgl. Anhang zur Arbeitnehmerveranlagung vom 25.3.2015). Seine drei Kinder p (geb. am xyz), B (geb. am yxz) und T (geb. am zyx) sind im Streitjahr unbestritten volljährig (vgl. entsprechende Familienstandsbescheinigung).

Das Finanzamt hat die in den Jahren 2003, 2004, 2007 und 2008 beantragten Kosten für doppelte Haushaltsführung bzw. die im Jahr 2011 geltend gemachten Ausgaben für Familienheimfahrten anerkannt.

Rechtlich ergibt sich Folgendes:

Gemäß § 16 Abs. 1 erster Satz 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. Ebenfalls nicht abzugsfähig (§ 20 Abs. 1 Z 2 lit. a leg. cit.) sind 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.

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. e EStG 1988 sind nicht abzugsfähig Kosten der Fahrten zwischen Wohnsitz am Arbeits-(Tätigkeits-)Ort und Familienwohnsitz (Familienheimfahrten), soweit sie den auf die Dauer der auswärtigen (Berufs-)Tätigkeit bezogenen höchstens in § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c leg. cit. angeführten Betrag übersteigen.

Aufwendungen für Familienheimfahrten sind unter denselben Voraussetzungen anzuerkennen oder nicht anzuerkennen wie jene der doppelten Haushaltsführung (vgl. Doralt, EStG¹³, § 16 Rz 220 "Familienheimfahrten" sowie Rz 200/14).

Der Verwaltungsgerichtshof hat schon wiederholt ausgesprochen, dass die Beibehaltung des Familienwohnsitzes aus der Sicht einer Erwerbstätigkeit, die in unüblicher Entfernung von diesem Wohnsitz ausgeübt wird, grundsätzlich nicht durch die Erwerbstätigkeit, sondern immer durch Umstände veranlasst ist, die außerhalb dieser Erwerbstätigkeit liegen.

Nach Lehre und Rechtsprechung sind aber 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 [vgl. Schubert in Wiesner/Grabner/Wanke, EStG § 16 Anm. 25 (Stand: 1.5.2015, rdb.at); Bernold/Mertens, Die Lohnsteuer in Frage und Antwort, Ausgabe 2015, Seiten 224 f], wenn der Familienwohnsitz des Steuerpflichtigen

- von seinem Beschäftigungsort so weit entfernt ist, dass ihm eine tägliche Rückkehr nicht zugemutet werden kann und entweder
- die Beibehaltung des Familienwohnsitzes außerhalb des Beschäftigungsortes nicht privat veranlasst ist, weil der Ehepartner dort mit relevanten Einkünften erwerbstätig ist, oder
- die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsort aus verschiedensten privaten Gründen, denen erhebliches Gewicht zukommt, nicht zugemutet werden kann (vgl. dazu auch Zorn in Hofstätter/Reichel, EStG Kommentar § 16 Abs. 1 Z 6 Tzen 72, 75, und die dort zitierte VwGH-Rechtsprechung; Jakom/Lenneis EStG, 2015, § 16 Rz 56 "Doppelte Haushaltsführung").

Die Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsort kann - wie erwähnt - unterschiedliche Ursachen haben. Diese Ursachen müssen jedoch aus Umständen resultieren, die von erheblichem objektivem Gewicht sind. Momente bloß persönlicher Vorlieben für die Beibehaltung des Familienwohnsitzes reichen nicht aus (vgl. VwGH 16.3.2005, 2000/14/0154; VwGH 24.11.2011, 2008/15/0235).

Für die Anerkennung von Aufwendungen im Zusammenhang mit einer doppelten Haushaltsführung ist es ohne Belang, ob der Familienwohnsitz im Inland oder Ausland liegt, wobei allerdings bei der Zumutbarkeit der Wohnsitzverlegung aus dem Ausland weitere Kriterien zu beachten sind, die bei einer Verlegung von einem inländischen Ort zu einem anderen Ort im Inland idR keine Rolle spielen [zB fremdenrechtliche Vorschriften, Bestreitbarkeit des Familienunterhalts bei deutlich niedrigeren Lebenshaltungskosten am Familienwohnsitz; vgl. Schubert in Wiesner/Grabner/Wanke, EStG § 16 Anm. 25 (Stand: 1.5.2015, rdb.at)].

Die Zumutbarkeit ist nach den Umständen des jeweiligen Streitjahres zu beurteilen. Ob die Verlegung des Wohnsitzes früher zumutbar war, ist nicht maßgeblich (vgl. VwGH 21.6.2007, 2005/15/0079; VwGH 26.7.2007, 2006/15/0047; siehe auch unter Jakom/Lenneis EStG, 2015, § 16 Rz 56 "Doppelte Haushaltsführung").

Grundsätzlich ist davon auszugehen, dass dem Steuerpflichtigen nach einer gewissen Zeit, die nur im Einzelfall beurteilt werden kann (bei einem verheirateten Abgabepflichtigen nach der Verwaltungspraxis zwei Jahre), die Verlegung seines Familienwohnsitzes in den Nahebereich seiner Arbeitsstätte zuzumuten ist (vgl. VwGH 22.4.1986, 84/14/0198; siehe auch Jakom/Lenneis EStG, 2015, § 16 Rz 56 "Doppelte Haushaltsführung").

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist die Frage, ob einem Arbeitnehmer zuzumuten ist, seinen Wohnsitz in den Nahebereich seiner Arbeitsstätte zu verlegen, nach den (Gesamt-)Umständen des Einzelfalles zu beurteilen. Dabei ist es Sache desjenigen Steuerpflichtigen, der die Beibehaltung des in unüblicher Entfernung vom Beschäftigungsort 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 (vgl. etwa VwGH 20.4.2004, 2003/13/0154; VwGH 3.8.2004, 2000/13/0083; VwGH 27.2.2008, 2005/13/0037).

Im konkreten Fall steht unstrittig fest, dass der Familienwohnsitz des Bf. in der Türkei von seinem Beschäftigungsort in X so weit entfernt ist, dass ihm eine tägliche Rückkehr nicht möglich bzw. nicht zugemutet werden kann; nicht behauptet wurde vom Bf., dass der Bf. am Ort des Familienwohnsitzes in der Türkei eine weitere Erwerbstätigkeit hatte oder dort seine Ehegattin in Bezug auf das Familieneinkommen wirtschaftlich bedeutende und steuerlich relevante Einkünfte im Sinne des § 2 Abs. 3 Z 1 bis 4 EStG 1988 erzielte. Streit besteht allein darüber, ob die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsort bzw. in übliche Entfernung von der Arbeitsstätte trotz der vom Bf. bezeichneten Gründe zuzumuten war oder nicht bzw. ob diese vom Bf. vorgebrachten Umstände eine auf Dauer angelegte doppelte Haushaltsführung rechtfertigten.

Der Bf. begründet die Unzumutbarkeit der Familienwohnsitzverlegung im Streitjahr allein mit "erheblichen wirtschaftlichen Nachteilen", in concreto damit, dass der Verkauf des Einfamilienhauses bzw. der Wohnung am Familienwohnsitz auf Grund der Lage in einem strukturschwachen Wohngebiet zu erheblichen Vermögenseinbußen führe und die Anschaffung einer adäquaten Wohnung am Beschäftigungsort aus dem Erlös nicht möglich sei. Außerdem damit, dass ihm seine Arbeitgeberin eine verbilligte Wohnmöglichkeit zur Verfügung stelle, die auf Grund der Größe und Ausstattung nicht den Familienbedürfnissen entspreche. Im Falle eines Familiennachzuges habe er für Miete und Nebenkosten wie auch für die Lebenshaltungskosten viel mehr zu bezahlen.

Abgesehen davon, dass sich der Bf. in seiner Begründung auf bloß allgemein gehaltene Behauptungen beschränkte, sein Vorbringen nicht einzelfallbezogen anhand entsprechender Unterlagen konkretisierte bzw. nachwies und folgedessen ein entsprechender Vermögensnachteil damit auch nicht als erwiesen anzusehen war (in diesem Zusammenhang wird auch auf die erhöhte Mitwirkungspflicht des Abgabepflichtigen bei Auslandssachverhalten hingewiesen), war auch zu berücksichtigen, dass neben den vom Bf. aufgezeigten wirtschaftlichen Faktoren keine anderen Gründe vorlagen bzw. der Bf. (es ist die Aufgabe des Abgabepflichtigen, im Rahmen seiner Mitwirkungspflicht im Verwaltungsverfahren die Gründe, die ihn zur Beibehaltung des Familienwohnsitzes veranlassten, vollständig offen zu legen) auch keine weiteren Umstände von erheblichem objektiven Gewicht ins Treffen geführt hat, die einer Verlegung des Familienwohnsitzes in den Nahebereich der Arbeitsstätte entgegengestanden wären bzw. auf Grund derer eine Verlegung nur unter schwierigsten Bedingungen erfolgen hätte können [vgl. dazu auch Schubert in Wiesner/Grabner/Wanke, § 16 Anm. 25 (Stand: 1.5.2015, rdb.at), wonach der Umstand eines wirtschaftlichen Nachteils für sich allein kein Grund für die Anerkennung der Aufwendungen iZm doppelter Haushaltsführung als Werbungskosten ist; siehe auch UFS 31.8.2011, RV/0080-K/09; UFS 28.9.2010, RV/0493-S/10; UFS 4.9.2008, RV/0463-F/07].

Nach Ansicht des Finanzgerichtes wäre es dem Bf. - gerade auch unter Berücksichtigung seines langjährigen Aufenthaltes und seiner langjährigen Erwerbstätigkeit (bei derselben Arbeitgeberin) am Beschäftigungsort - durchaus möglich bzw. zumutbar gewesen, das am Beschäftigungsort angemietete Zimmer seiner Arbeitgeberin im Falle eines mit dem Wohnsitzwechsel verbundenen Familiennachzuges seiner Gattin durch eine geeignete, finanziell erschwingliche Mietwohnung für zwei Erwachsene zu ersetzen und den Lebensunterhalt für sich und seine Gattin im Inland zu tragen; der Bf. hat im Übrigen auch nicht (in nachvollziehbarer Weise) vorgebracht, dass er mit seinen finanziellen Mitteln dazu nicht imstande gewesen wäre, sondern lediglich ins Treffen geführt, dass ihm bei einem Familiennachzug ein wirtschaftlicher Nachteil entstehen würde. Die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsort erweist sich gerade auch deshalb zumutbar, zumal die drei Kinder des Bf., wie den oben angeführten Geburtsdaten zu entnehmen ist, im Beschwerdejahr längst volljährig waren und sohin davon auszugehen war, dass im gemeinsamen Haushalt am Familienwohnsitz des Bf. keine unterhaltsberechtigten und (in

besonderem Maße) pflege- bzw. betreuungsbedürftigen Kinder wohnten (Gegenteiliges hat der Bf. jedenfalls auch nicht vorgebracht; vgl. dazu auch UFS 21.12.2010, RV/3069-W/10). Auch anderweitige besondere Pflege- bzw. Betreuungsnotwendigkeiten naher Angehöriger oder (fremden)rechtliche Beschränkungen des Familiennachzuges wurden im gegenständlichen Fall nicht vorgebracht.

In Würdigung des Gesamtbildes der Verhältnisse war dem Bf. im streitgegenständlichen Jahr die Verlegung des Familienwohnsitzes des Bf. an den Beschäftigungsort aus den oben angeführten Gründen zuzumuten. Eine berufliche Veranlassung der doppelten Haushaltsführung lag damit im konkreten Fall nicht vor und fallen sohin die geltend gemachten Ausgaben für die doppelte Haushaltsführung bzw. für Familienheimfahrten unter das Abzugsverbot des § 20 Abs. 1 EStG 1988 (Zuordnung zur privaten Lebenssphäre). Dem Beschwerdebegehren war damit ein Erfolg zu versagen.

Abschließend wird noch festgehalten, dass das Bundesfinanzgericht in seiner Entscheidungsfindung weder an Richtlinien noch an Erlässe der Finanzverwaltung gebunden ist. Das Bundesfinanzgericht ist nur an das Gesetz gebunden. Richtlinien, Erlässe, Einzelerledigungen des Bundesministeriums für Finanzen sind für das Bundesfinanzgericht nicht verbindlich. So können Richtlinien des Bundesministeriums für Finanzen allenfalls ein Auslegungsbehelf für die Entscheidungsfindung des Finanzgerichtes sein.

Zulässigkeit der Revision:

Im gegenständlichen Beschwerdefall lagen keine Rechtsfragen vor, denen grundsätzliche Bedeutung zukam. Die im Beschwerdefall zu lösenden Rechtsfragen beschränkten sich auf Rechtsfragen, welche bereits in der bisherigen VwGH-Rechtsprechung beantwortet wurden. Im Übrigen hing der Beschwerdefall von der Lösung von nicht über den Einzelfall hinausgehenden Sachverhaltsfragen ab.

Gesamthaft war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Feldkirch, am 13. Jänner 2016