

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R. in der Beschwerdesache Bf., Adr., über die Beschwerde vom 14.12.2015 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Graz-Stadt vom 24.11.2015, betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2014 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen 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

Die in der Slowakei wohnhafte und in Österreich als Krankenschwester beschäftigte Beschwerdeführerin (Bf.) beantragte in der elektronisch eingereichten Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2014 neben Kosten für Wohnraumsanierung iHv 2.420,00 € als Sonderausgaben, auch Werbungskosten für Fachliteratur iHv 33,00 €, Kosten für Familienheimfahrten von 3.672,00 € und Kosten für doppelte Haushaltsführung von 4.344,00 €, weiters den Kinderfreibetrag und den Alleinerzieherabsetzbetrag.

Auf Grund eines Ergänzungsersuchens des Finanzamtes zu den beantragten Kosten für Familienheimfahrten und für doppelte Haushaltsführung gab die Bf. telefonisch bekannt, dass ihr Ehegatte seit 2002 in Pension gewesen sei und mittlerweile Anfang 2014 verstorben sei, der Sohn im Februar 2013 das 18. Lebensjahr vollendet habe und die Bf. seit 10/2011 in Österreich beschäftigt sei.

Im Einkommensteuerbescheid vom 24.11.2015 wurde der Pauschbetrag für Werbungskosten von 132,00 €, Sonderausgaben von 605,00 € (SA-Viertel), der Kinderfreibetrag und der Alleinerzieherabsetzbetrag gewährt. In der Begründung wurde ausgeführt, dass der Pauschbetrag für die Werbungskosten berücksichtigt werde, da die beantragten Werbungskosten diesen nicht übersteigen würden und hinsichtlich

der Abweichungen gegenüber der Erklärung werde auf die telefonische Besprechung verwiesen.

Dagegen erhob die Beschwerdeführerin fristgerecht die Beschwerde mit der Begründung, dass sie im Jahr 2014 als Krankenpflegerin in Österreich gearbeitet habe, sich ihr Familienwohnsitz in der Slowakei befinde und sie ihren zweiten Wohnsitz am Arbeitsort in Österreich habe. Sie sei vom 24.06.1994 bis 27.04.2014 verheiratet gewesen. An diesem Tag sei ihr Ehemann verstorben. Ihr Sohn würde in der Slowakei studieren, sie besitze dort ein Haus und in der Slowakei befinde sich ihr Mittelpunkt der Lebensinteressen. Sie habe auch nicht vor, in Österreich auf Dauer zu arbeiten und zu leben. Daher könne ihr Familienwohnsitz nicht nach Österreich verlegt werden.

Sie fahre gewöhnlich jede zweite Woche in die Slowakei. Die genaue Anzahl der Fahrten und die Kilometerentfernung könne man dem beigelegten Fahrtenbuch entnehmen. Sie fahre immer allein und mit eigenem Auto.

In Österreich habe sie eine Wohnung gemietet mit ca. 60 m², in der auch eine Arbeitskollegin gewohnt habe; sie hätten sich die Miete geteilt.

Der Beschwerde wurden das Fahrtenbuch, der Zulassungsschein, der Mietvertrag Zahlungsbelege für die Miete, die Heiratsurkunde, die Sterbeurkunde und die Bestätigung der am Familienwohnsitz lebenden Personen beigelegt.

In der Beschwerdeentscheidung vom 20.01.2016 wurde die Beschwerde abgewiesen mit der Begründung, dass die Bf. seit Juli 2010 durchgehend in Österreich beschäftigt sei, die Kosten für eine auf Dauer angelegte doppelte Haushaltsführung seien nur dann steuerlich zu berücksichtigen, wenn eine Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsort nicht zugemutet werden könne. Da bei der Bf. die Voraussetzungen für die Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes im Kalenderjahr 2014 nicht vorliegen würden, könnten diese Kosten steuerlich nicht anerkannt werden.

Daraufhin stellte die Beschwerdeführerin den Antrag auf Entscheidung über die Beschwerde an das Bundesfinanzgericht (Vorlageantrag). In der Begründung wurde vorgebracht, dass einerseits ihr Ehemann bis zu seinem Tod am 27.04.2014 pflegebedürftig gewesen sei und andererseits sei der Hausverkauf in der Slowakei und die Übersiedlung nach Österreich nach dem Tod des Ehemannes nicht in Frage gekommen, da ihr Sohn in der Slowakei immer noch studiere, auch wenn er schon volljährig sei. Der Sohn könne nicht nach Österreich übersiedeln, da er kein Deutsch spreche. Die Bf. könne das Haus in der Slowakei auch nicht verkaufen, da der Kaufpreis nicht für einen Hauskauf in Österreich reichen würde. Die Bf. habe auch nicht vor, nach Beendigung ihrer Beschäftigung in Österreich dort auf Dauer zu bleiben, da die Familienangehörigen und Freunde in ihrem Heimatort leben würden.

Am 08.08.2017 brachte die Beschwerdeführerin eine berichtigte Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für 2014 ein und beantragte den Kinderfreibetrag, den Alleinerzieherabsetzbetrag, die Pendlerpauschale iHv 372,00 €, den Pendlereuro, Kosten für Familienheimfahrten iHv 120,72 € (3672:365x12 Monate) und Kosten für doppelte

Haushaltsführung von 4.666,80 €. Mit der Beilage L1i beantragte die Bf. Werbungskosten für Grenzgänger.

Im Zuge des Ermittlungsverfahrens vor dem Bundesfinanzgericht gab die Bf. niederschriftlich an, dass die Kosten der doppelten Haushaltsführung in der Höhe der vorgelegten Belege geltend gemacht werden und nicht wie in der berichtigten ANV-Erklärung vom 08.08.2017. Für den Sohn erhalte die Bf. im Jahr 2014 Familienbeihilfe und legte die Mitteilung über den Bezug der Familienbeihilfe vom 25.02.2015 vor. Der Ehemann der Bf. habe vor seinem Tod an Hirntumor und Nierentumor gelitten. Er sei von ihr bzw. von seinem Sohn (Stiefsohn der Bf.) gepflegt worden. Die Voraussetzungen für das Pendlerpauschale würden nicht vorliegen, sie sei auch kein Grenzgänger. Die Kosten für die Wohnraumsanierung seien für das Haus in der Slowakei angefallen; sie werde die entsprechenden Rechnungen vorlegen.

Mit Schreiben vom 14.02.2018, eingelangt am 26.02.2018, teilte die Beschwerdeführerin mit, dass die Rechnungen bzw. die Zahlungsnachweise nicht vorgelegt werden können.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

1. Doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten:

Gemäß § 16 Abs. 1 erster Satz Einkommensteuergesetz 1988 (EStG 1988) idgF sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen.

Werbungskosten eines Arbeitnehmers sind Aufwendungen oder Ausgaben, die beruflich veranlasst sind. Eine berufliche Veranlassung ist gegeben, wenn die Aufwendungen oder Ausgaben

- objektiv im Zusammenhang mit einer nichtselbständigen Tätigkeit stehen und
- subjektiv zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen geleistet werden oder den Steuerpflichtigen unfreiwillig treffen und
- nicht unter ein Abzugsverbot des § 20 fallen.

Nach § 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. Dasselbe gilt nach Z 2 lit. a dieser Gesetzesbestimmung 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.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist 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.

Berufliche Veranlassung der mit einer doppelten Haushaltsführung verbundenen Mehraufwendungen des Steuerpflichtigen und deren daraus resultierende Qualifizierung als Werbungskosten liegt nur dann vor, wenn dem Steuerpflichtigen die Verlegung

des Familienwohnsitzes an den Ort der Beschäftigung nicht zuzumuten ist, wobei die Unzumutbarkeit unterschiedliche Ursachen haben kann. Solche Ursachen müssen aus Umständen resultieren, die von erheblichem objektivem Gewicht sind. Momente bloß persönlicher Vorliebe für die Beibehaltung des Familienwohnsitzes reichen nicht aus (VwGH 8.2.2007, 2004/15/0102).

Für die Beibehaltung der doppelten Haushaltsführung sprechende Gründe können zB sein (siehe auch LStR 345):

besonders gelagerte Pflegenotwendigkeit naher Angehöriger (VwGH 9.10.91, 88/13/0121; 28.9.11, 2006/13/0087), deren Mitübersiedlung unzumutbar ist (VwGH 27.5.03, 2001/14/0121).

Der Verwaltungsgerichtshof hat in seinem Erkenntnis vom 22.12.2011, 2008/15/0157, ausgesprochen:

„Liegt der Familienwohnsitz des Steuerpflichtigen außerhalb der üblichen Entfernung vom Beschäftigungsort, dann können die (Mehr)Aufwendungen für eine "doppelte Haushaltsführung", wie z. B. für die Wohnung am Beschäftigungsort und die Kosten für Familienheimfahrten, nur dann steuerlich berücksichtigt werden, wenn die doppelte Haushaltsführung beruflich bedingt ist. Wenn dem Arbeitnehmer Mehraufwendungen erwachsen, weil er am Beschäftigungsort wohnen muss und die Verlegung des (Familien)Wohnsitzes in eine übliche Entfernung zum Ort der Erwerbstätigkeit nicht zumutbar ist, sind die Mehraufwendungen Werbungskosten iSd § 16 Abs. 1 EStG 1988 (vgl. für viele das hg. Erkenntnis vom 9. September 2004, 2002/15/0119).“

Bei volljährigen, nicht pflegebedürftigen Kindern ist davon auszugehen, dass grundsätzlich keine Ortsgebundenheit des haushaltsführenden Elternteils mehr besteht (Jakom/Lenneis, EStG, 2014, § 16 Rz 56).

Zu den Familienheimfahrten wird ausgeführt, dass nach herrschender Rechtsauffassung Aufwendungen für Familienheimfahrten nur dann als Werbungskosten Berücksichtigung finden, wenn die Voraussetzungen einer beruflich veranlassten doppelten Haushaltsführung vorliegen (vgl. zB Doralt, EStG9, § 4 Tz 359, und die dort zit. Judikatur, sowie § 16, Tz 220).

Im vorliegenden Fall ist der Ehegatte der Bf. auf Grund einer schweren Erkrankung am 27.04.2014 verstorben. Die Bf. hat glaubhaft gemacht, dass davor der Ehegatte pflegebedürftig war und er von der Bf. bzw. von ihrem Stiefsohn gepflegt wurde. Der Sohn der Bf. war im Jahr 2014 bereits volljährig.

Deshalb liegt hier in der zu beurteilenden Beschwerdesache Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsort der Bf. auf Grund der Pflegebedürftigkeit des Ehemannes bis zu seinem Tod nur für die Monate Jänner bis April 2014 vor und können die Kosten für die doppelte Haushaltsführung und die Kosten der Familienheimfahrten als Werbungskosten im Jahr 2014 nur für diese Monate anerkannt werden. Bei der Beibehaltung des Familienwohnsitzes in der Slowakei

ab Mai 2014 liegen in der privaten Lebensführung verankerte Gründe vor, die keine Unzumutbarkeit der Wohnsitzverlegung begründen.

In den Monaten Jänner bis April 2014 teilte die Bf. die Wohnung am Beschäftigungsort mit einer Kollegin, sie bezahlte lt. vorgelegten Zahlungsbelegen monatlich 700 € Miete und 24,50 € Betriebskosten-Nachzahlung (geteilt durch 2), sodass für 4 Monate Kosten der doppelten Haushaltsführung iHv 1449 € anerkannt werden können. Lt. vorgelegtem Fahrtenbuch ist der Familienwohnsitz vom Beschäftigungsort 593 km entfernt, in den Monaten Jänner bis April 2014 fuhr die Bf. diese Strecke 12-mal, sodass Fahrtkosten iHv 1224 € berücksichtigt werden können.

2) Wohnraumsanierung:

Gemäß § 18 Abs. 1 Z 3 lit. c EStG 1988 sind folgende Ausgaben bei der Ermittlung des Einkommens als Sonderausgaben abzuziehen, soweit sie nicht Betriebsausgaben oder Werbungskosten sind:

Ausgaben zur Sanierung von Wohnraum, wenn die Sanierung über unmittelbaren Auftrag des Steuerpflichtigen durch einen befugten Unternehmer durchgeführt worden ist, und zwar

- Instandsetzungsaufwendungen einschließlich Aufwendungen für energiesparende Maßnahmen, wenn diese Aufwendungen den Nutzungswert des Wohnraumes wesentlich erhöhen oder den Zeitraum seiner Nutzung wesentlich verlängern oder
- Herstellungsaufwendungen.

Da die Beschwerdeführerin für diese beantragten Sonderausgaben keine Nachweise erbringen konnte, können diese Aufwendungen steuerlich keine Berücksichtigung finden.

Auf Grund des im gegenständlichen Fall vorliegenden Sachverhaltes, der gesetzlichen Bestimmungen und der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes war über die Beschwerde wie im Spruch zu entscheiden.

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 vorliegenden Fall eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung nicht vorliegt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht abweicht (siehe zitierte VwGH-Judikatur), ist eine (ordentliche) Revision nicht zulässig.

