

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Dr. Gabriele Krafft in der Beschwerdesache Bf., Anschrift , über die Beschwerde vom 28.12.2015 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Wien 3/6/7/11/15 Schwechat Gerasdorf vom 26.11.2015, betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2014 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

## Entscheidungsgründe

Bf. (Beschwerdeführer, Bf.) erzielte als Installateur im Streitjahr 2014 von 1.1.2014 bis 3.9.2014 Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit laut Lohnzettel von 16.677,98 € sowie Arbeitslosengeld für 118 Tage im Gesamtbetrag von 4.298,28 €.

Im Rahmen seiner Arbeitnehmerveranlagung beantragte er neben "Topfsonderausgaben" von 2.510,54 € Werbungskosten für Familienheimfahrten nach Wohnanschrift-ausl im Betrag von 3.072,00 € sowie Garagierungskosten im Betrag von 300,50 €.

Mit Bescheid vom 26.11.2015 wurde die Einkommensteuer 2014 abweichend vom Antrag mit einer Abgabengutschrift 197 € festgesetzt. Begründend führte das FA aus:

*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.*

*Sie haben im Jahr 2014 steuerfreie Einkommensersatz erhalten (insbesondere Arbeitslosengeld, Notstandshilfe, bestimmte Bezüge als Soldat oder Zivildienstler), die eine besondere Steuerberechnung nach sich ziehen (§ 3 Abs. 2 EStG 1988). Dabei werden die für das restliche Kalenderjahr bezogenen Einkünfte auf den Zeitraum des Erhalts der steuerfreien Bezüge umgerechnet, so als ob sie auch während des Bezugs der Einkommensersatz weiterbezogen worden wären. Daraus wird ein Umrechnungszuschlag ermittelt, der zur Berechnung des Durchschnittssteuersatzes dem Einkommen hinzugerechnet wird. Mit diesem Durchschnittssteuersatz wird das steuerpflichtige Einkommen versteuert.*

In der fristgerecht eingebrachten Beschwerde vom 23.12.2015, wendete der Bf. ein, dass seine Frau 2014 den gemeinsamen Haushalt sowie die kleine Landwirtschaft seines Schwiegersohnes geführt habe und auch in der landwirtschaftlichen Sozialversicherung versichert sei.

Er fahre wöchentlich nach Hause, führe aber kein Fahrtenbuch.

Die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsort sei nicht zumutbar, weshalb ihm die Fahrtkosten für die Familienheimfahrten und die Garagierungskosten zustünden.

Mit Vorhalt vom 28.1.2016 ersuchte das Finanzamt (FA) um *Vorlage von Meldebestätigung aller am Familienwohnsitz gemeldeter Personen, Einkommensnachweis (E9) der Ehegattin und Nachweis der Heimfahrten (geeignete Unterlagen, wenn Fahrtenbuch nicht vorhanden ist).*

Mit Schreiben vom 25.2.2016 legte der Bf. eine Reihe von Tankbelegen in- und ausländischer Tankstellen vor, beglaubigte Übersetzungen von Wohnsitzbestätigungen für sich selbst und seine Frau NN an der Adresse Wohnanschrift-ausl, eine Bestätigung (E9) vom 12.2.2016, dass die Ehegattin in Polen keine Einkünfte erzielte sowie eine übersetzte Bescheinigung vom 17.12.2015 von Angehörige, dass Frau NN seit 1.1.2008 in der Pferdezucht der Rasse American Paint, Pferde- und Deckstation in Adresse-Deckstation beschäftigt sei.

Mit Beschwerde vorentscheidung vom 14.6.2016 (BVE) wies das FA die Beschwerde ab und führte begründend aus:

*Aufwendungen für die doppelte Haushaltsführung sind nicht als Werbungskosten zu berücksichtigen, wenn die Beibehaltung des Familienwohnsitzes außerhalb des Beschäftigungsortes privat veranlasst ist (VwGH 18.5.1995, 93/15/0244). Private Veranlassung liegt ua. dann vor, wenn der Ehegatte/Ehegattin des Steuerpflichtigen am Familienwohnsitz steuerlich relevante Einkünfte aus einer aktiven Erwerbstätigkeit von mehr als 6.000,00 € erzielt oder zumindest mehr als ein Zehntel der Einkünfte des Steuerpflichtigen verdient. Da im gegenständlichen Fall diese Voraussetzungen nicht zutreffen, war die Beschwerde als unbegründet abzuweisen.*

Mit fristgerecht eingebrachtem Vorlageantrag vom 7.7.2016 wiederholte der Bf. sein Beschwerdevorbringen, die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsort

sei aus den genannten Gründen (Haushaltsführung und Landwirtschaft des Schwiegersohnes) niemals zumutbar gewesen, es stünden ihm daher die Kosten der doppelten Haushaltsführung (in Höhe der Garagierungskosten) sowie die Aufwendungen für Familienheimfahrten zu.

Folgender Sachverhalt wird der Entscheidung zugrunde gelegt:

Aus dem Akteninhalt ergibt sich unstrittig, dass der Beschwerdeführer vom 1.1.2014 bis 3.9.2014 in einem Dienstverhältnis zu einem Dienstgeber in Wien stand und hernach Arbeitslosengeld bezog.

Der Bf. verfügt überdies in Polen an der Adresse Wohnanschrift-ausl über ein Einfamilienhaus in welchem er und seine Gattin gemeldet sind. Minderjährige Kinder oder andere Personen wohnen an dieser Adresse nicht.

Die Tochter und der Schwiegersohn des Bf. von wohnen im selben Ort in unmittelbarer Nähe an der Adresse Adresse-Deckstation und züchten Pferde der Rasse "American Paint", welche typischerweise als Freizeit- und Westernpferde eingesetzt werden.

Internetrecherchen, insbesondere Fotos auf Google Streetview, zeigen an beiden Adressen herkömmliche in Straßendörfern übliche Einfamilienhäuser wobei die die Wohngebäude umgebenden Flächen gärtnerisch ausgestaltet sind (privatgartentypische Blumen, Blüh- und Grünsträucher), landwirtschaftlich genutzte Flächen sind nicht erkennbar. Gegenüber der Adresse Adresse-Deckstation sind ein Reitplatz und ein kleiner Misthaufen erkennbar. Die umliegenden Stallgebäude sind stark verfallen und wirken unbenutzt, wohingegen die Wohnhäuser in sehr gutem Zustand sind.

Die Ehegattin des Bf. erzielte laut dem vorgelegten Formular E9 im Jahr 2014 keine in Polen steuerpflichtigen Einkünfte. Die Tätigkeit für die Pferdezucht von Tochter und Schwiegersohn wurde daher offensichtlich unentgeltlich ausgeübt. Aus der Größe der betroffenen Liegenschaft und dem Bau- und Bewirtschaftszustand der Stallgebäude ist ersichtlich, dass es sich bei der Zucht- und Deckstation nicht um einen größeren Betrieb handeln kann, sondern lediglich in kleinem Umfang Pferde gehalten werden können. Das lässt wiederum den Schluss zu, dass es sich bei der betroffenen Pferdezucht um eine Zucht handelt, welche den Freizeitneigungen der Züchter (Tochter und Schwiegersohn) entspricht. Dafür spricht auch der Umstand, dass die Tätigkeit durch Frau NN unentgeltlich erfolgte. In entsprechend großen und einkunftsorientierten Zuchtbetrieben ist schon aufgrund des Umfangs der zu erledigenden Aufgaben (Versorgung einer größeren Anzahl von Tieren samt erforderlichem Bewegungstraining) regelmäßig eine größere Anzahl von Fachpersonal tätig, welches auch entlohnt wird. Unentgeltliche Tätigkeit durch Familienangehörige im Bereich von Pferdepflege und -Zucht ist typisch für das Vorliegen von Hobbyperdehaltung und Freizeitperdezuchten.

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung und Erhaltung der Einnahmen. Sie sind bei der Einkunftsart abzuziehen, bei der sie erwachsen sind.

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

Aufwendungen für Familienheimfahrten eines Arbeitnehmers vom Wohnsitz am Arbeitsort zum Familienwohnsitz sind im Rahmen der durch den § 20 Abs. 1 Z 2 lit. e EStG 1988 gesetzten Grenzen Werbungskosten, wenn die Voraussetzungen einer beruflich veranlassten doppelten Haushaltsführung vorliegen.

In ständiger Rechtsprechung hat der Verwaltungsgerichtshof erkannt, dass die Beibehaltung eines Familienwohnsitzes aus der Sicht einer Erwerbstätigkeit, die in unüblich weiter Entfernung von diesem Wohnsitz ausgeübt wird, nicht durch die Erwerbstätigkeit, sondern durch Umstände veranlasst ist, die außerhalb der Erwerbstätigkeit liegen. Der Grund, warum Aufwendungen für Familienheimfahrten und eine doppelte Haushaltsführung dennoch als Werbungskosten bei den aus der Erwerbstätigkeit erzielten Einkünften Berücksichtigung finden, liegt darin, dass derartige Aufwendungen so lange als durch die Einkunftserzielung veranlasst gelten, als dem Steuerpflichtigen eine Wohnsitzverlegung in übliche Entfernung vom Ort der Erwerbstätigkeit nicht zugemutet werden kann. Die Unzumutbarkeit kann ihre Ursache insbesondere in der privaten Lebensführung des Steuerpflichtigen oder in einer weiteren Erwerbstätigkeit des Ehepartners haben (VwGH 26.7.2007, 2006/15/0047; 8.2.2002, 2004/15/0102). Diese Unzumutbarkeit ist aus der Sicht des jeweiligen Streitjahres zu beurteilen (VwGH 20.9.2007, 2006/14/0038). Die Unzumutbarkeit, den Familienwohnsitz aufzugeben, muss sich aus Umständen von erheblichem objektiven Gewicht ergeben (VwGH 27.5.2003, 2001/14/0121). Momente bloß persönlicher Vorliebe für die Beibehaltung des Familienwohnsitzes reichen nicht aus (VwGH 27.2.2008, 2005/13/0037; 3.8.2004, 2000/13/0083, mwN).

Behält ein Steuerpflichtiger den bisherigen Wohnsitz auf Dauer deswegen bei, weil er dort ein Eigenheim errichtet hat, dann sind die Aufwendungen für Familienheimfahrten privat veranlasst und deshalb nicht abzugsfähig (VwGH 22.4.1986, 84/14/0198).

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist die Frage, ob einem Arbeitnehmer zuzumuten ist, seinen Wohnsitz in den Nahbereich seiner Arbeitsstätte zu verlegen, nach den Umständen des Einzelfalles zu beurteilen. Dabei ist die Abgabenbehörde nicht verpflichtet, die behauptete Unzumutbarkeit der Wohnsitzverlegung unter Gesichtspunkten zu prüfen, die der Abgabepflichtige trotz gebotener Gelegenheit nicht vorgetragen hat (UFS 06.06.2011, RV/0237-L/11).

Die Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes ist aus der Sicht des jeweiligen Streitjahres zu beurteilen (VwGH 26.7.07, 2006/15/0047).

Nach einer gewissen Zeit, die nicht schematisch, sondern stets im Einzelfall zu beurteilen ist, hat der Steuerpflichtige darzulegen, aus welchen Gründen der entfernt liegende Familienwohnsitz beibehalten wird. Dieser Zeitraum beträgt bei einem verheirateten Steuerpflichtigen ca. zwei Jahre. Für diesen vorübergehenden Zeitraum von etwa

zwei Jahre kann ein verheirateter Steuerpflichtige sohin die Kosten für die doppelte Haushaltsführung geltend machen (UFS 06.06.2011, RV/0237-L/11).

Der Berufungswerber wohnt und arbeitet jedenfalls seit Beginn des Jahres 2007 in Österreich, die Möglichkeit die Kosten für die doppelte Haushaltsführung vorübergehend für die ersten (beiden) Jahre zu gewähren waer 2014 daher bereits vorüber.

Zu beurteilen ist, ob der Berufungsweber im Jahr 2014 die Voraussetzungen für die Gewährung einer doppelten Haushaltsführung (hier Garagierungskosten und Familienheimfahrten) erfüllt hat, wobei die oben angeführte Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zugrunde gelegt wurde.

Ein wichtiger Grund für die Anerkennung der doppelten Haushaltsführung wäre - wie ausgeführt - darin zu erblicken, dass die Ehegattin am Familienwohnsitz nachhaltig Einkünfte von nicht bloß untergeordneten Ausmaßes erzielt. Da die Ehegattin des Bf. unbestrittenermaßen in Polen keine Einkünfte erzielt, wäre ihr der Nachzug und damit die Verlegung des Familienwohnsitzes nach Österreich zumutbar.

Bei ausländischem Familienwohnsitz gelten für die Frage der Anerkennung der doppelten Haushaltsführung als Werbungskosten die gleichen Kriterien wie bei inländischem Familienwohnsitzen. Wohl aber kann eine Bewirtschaftung **einer eigenen** - wenn auch nur der Selbstversorgung dienenden - **Landwirtschaft** dazu führen, dass die Verlegung des Familienwohnsitzes ins Inland aus wirtschaftlichen Gründen unzumutbar ist (UFS 7.7.06, RV/0440-G/04).

Im gegenständlichen Fall bewirtschaftet weder der Bf. noch seine Ehegattin eine eigene Landwirtschaft, sondern wird lediglich die unentgeltliche Mithilfe der Ehegattin in der Landwirtschaft des Schwiegersohnes behauptet. Die betroffene Landwirtschaft dient auch nicht der Selbstversorgung des Bf. oder seiner Familie. Es handelt sich vielmehr um eine für die Selbstversorgung als solches völlig ungeeignete (Hobby-) Pferdezucht. Die unentgeltliche Mithilfe der Ehegattin des Bf in einem Pferdebetrieb von Familienangehörigen ist aber kein ausreichender wirtschaftlicher Grund für die Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes.

Die Haushaltsführung durch die Ehegattin stellt ebenfalls keine Begründung für die beruflich veranlasste Unzumutbarkeit der Wohnsitzverlegung dar, zumal eine Haushaltsführung an jedem Wohnort denkbar ist.

Die Berücksichtigung eines Mehraufwandes durch doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten kommt weiters nur in Betracht, wenn dieser **ausschließlich durch berufliche Umstände** und nicht bloß durch private oder durch ein Zusammenwirken beruflicher oder privater Umstände verursacht wird (VwGH 15.12.1994, 93/15/0083).

Weitere persönliche oder wirtschaftliche Gründe für die Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes wurden nicht vorgebracht.

Das Vorhandensein eines Hauses bzw. Grundbesitz ist als solches kein Grund für die Unzumutbarkeit des Übersiedelns, da die persönliche Vorliebe für die Beibehaltung des Familienwohnsitzes nicht ausreicht (UFS 06.06.2011, RV/0237-L/11).

Die vom Bf. geltend gemachten Kosten für doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten von gesamt 3.372,50 € stellen keine Werbungskosten iSd § 16 EStG 1988 dar, da dem Bw. die Verlegung des Familienwohnsitzes von Polen an den Ort der Beschäftigung in Wien zumutbar gewesen ist.

### **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.

Eine derartige Rechtsfrage liegt hier nicht vor, da das gegenständliche Erkenntnis der Judikatur des VwGH zu Frage der Zumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes an den Ort der Beschäftigung entspricht (VwGH 27.5.2003, 2001/14/0121; 26.7.07, 2006/15/0047). Zudem stellt die Frage der Zumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes an den Ort der Beschäftigung eine Sachverhaltsfrage und keine Rechtsfrage dar, weshalb schon aus diesem Grund eine Revision nicht zuzulassen ist.

Wien, am 15. Jänner 2019