

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. Helmut Mittermayr in der Beschwerdesache BF, Adresse, über die Beschwerde vom 18.12.2015 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Linz vom 01.12.2015, betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2014 zu Recht erkannt:

1. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO 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.

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

Entscheidungsgründe

Verfahrensablauf

Der Beschwerdeführer (im Folgenden abgekürzt: Bf) erklärte in seiner Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2014 bei seinen nichtselbständigen Einkünften Werbungskosten aufgrund doppelter Haushaltsführung in Höhe von 3.640,00 € und Familienheimfahrten in Höhe von 3.672,00 €.

Das Finanzamt lehnte im **Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2014 vom 01.12.2015** die Berücksichtigung der beantragten Werbungskosten mit folgender Begründung ab:

"Gem. § 16 EStG versteht man unter Werbungskosten Aufwendungen zur Erwerbung, Sicherung und Erhaltung der Einnahmen und zählen gem. § 20 Abs 1 Z 1 EStG 1988 Aufwendungen in Zusammenhang mit Haushalt und Familie grundsätzlich zu den nicht abzugsfähigen Aufwendungen. Bei einer dauernden Beibehaltung des Familienwohnsitzes außerhalb des Beschäftigungsortes wäre keine private Veranlassung

zu unterstellen, wenn die Ehegattin des Stpf. am Familienwohnsitz steuerlich relevante Einkünfte aus einer Erwerbstätigkeit iHv mehr als 6.000,-- € jährlich erzielt. Bei verheirateten Steuerpflichtigen wird nach der Verwaltungspraxis ein Zeitraum von 2 Jahren angenommen, innerhalb dem der Nachzug der Familie zugemutet wird. Da Sie bereits mehr als 2 Jahre in Österreich einem Beschäftigungsverhältnis nachgehen ist die oa. Frist überschritten und somit die doppelte Haushaltsführung schon aus diesem Grund als privat veranlasst anzusehen. Aufwendungen für Familienheimfahrten sind unter denselben Voraussetzungen zu sehen. Im Sinne obiger Ausführung war der Berücksichtigung von Werbungskosten nicht zu entsprechen."

Seine dagegen erhobene **Beschwerde vom 18.12.2015** begründete der Bf folgendermaßen:

"Gegen den oben angeführten Bescheid erhebe ich innerhalb offener Frist Beschwerde und begründe dies wie folgt:

Mit dem angefochtenen Bescheid wurde mir für das Kalenderjahr 2014 eine Lohnsteuergutschrift in Höhe von 90 € errechnet. Bei der Berechnung des Betrages blieb jedoch Folgendes unberücksichtigt:

Ich habe Anspruch auf die Familienheimfahrten nach T. Im Kalenderjahr 2014 haben sich meine Umstände gegenüber den Vorjahren nicht geändert. Das Bundesfinanzgericht hat mir in seiner Entscheidung vom 24.2.2015 die Familienheimfahrten für 2012 und 2013 anerkannt. Weiters habe ich auch Kosten für die doppelte Haushaltsführung laut Beilage gehabt.

Ich beantrage die Aufhebung des angefochtenen Bescheides und Erlassung eines neuen Bescheides, mit dem meinem Beschwerdevorbringen Rechnung getragen wird."

Mit **Beschwerdevorentscheidung vom 12.01.2016** änderte das Finanzamt den Einkommensteuerbescheid 2014 zu Gunsten des Bf ab und begründete dies folgendermaßen:

"Sie beantragen in Ihrer Beschwerde Kosten für Familienheimfahrten (€ 3.672,00) und doppelter Haushaltsführung (€ 3.640,00) und berufen sich auf die Erledigung des Bundesfinanzgerichtes für die Jahre 2012 und 2013. Grund der Familienheimfahrten war und ist die Unzumutbarkeit der Mitübersiedlung Ihrer Gattin nach Österreich auf Grund der Krankheit ihrer Gattin (phobische Störung).

In den Jahren 2012 und 2013 waren diese Kosten in annähernd gleicher Höhe strittig. Das Bundesfinanzgericht entschied nach einem Vorhalteverfahren und auf Grund Ihrer Zustimmungserklärung vom 29.03.2015 für die Gewährung der Familienheimfahrten, jedoch nicht der Kosten für Ihren österreichischen Haushalt. In Anlehnung an diese Entscheidung des Bundesfinanzgerichtes wird auch für das Jahr 2014 ebenso vorgegangen. Die Kosten für Familienheimfahrten werden im Zuge der Beschwerdevorentscheidung in maximaler Höhe gewährt."

Mit Schreiben vom 08.02.2016 beantragte der Bf die Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht. Ergänzend verwies er auf die festgestellte psychische Erkrankung

seiner Gattin und die in den Vorjahren bereits vorgelegten Befunde. Aufgrund dieser Erkrankung sei es in seinem Fall nicht möglich den Familienwohnsitz nach Österreich zu verlegen, sodass die Kosten für Familienheimfahrten und für doppelte Haushaltsführung auf Dauer zu berücksichtigen seien.

Die in der Begründung erwähnte Zustimmungserklärung vom 29.03.2015 für die Vorjahre ändere daran nichts. Auch sei diese nur auf Grund sprachlicher Schwierigkeiten zustande gekommen.

Mit **Vorlagebericht vom 14.04.2016** legte das Finanzamt die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor und beantragte die Abweisung der Beschwerde, da die Verlegung des Familienwohnsitzes nach Österreich zumutbar sei, da keine Pflegebedürftigkeit vorliege; lt. Arztbericht werde lediglich aus gesundheitlichen Gründen eine Übersiedlung in das Ausland nicht empfohlen. Erst die Pflegebedürftigkeit und die Übernahme dieser Pflege führe zur Unzumutbarkeit der Verlegung des Wohnsitzes.

Sachverhalt

Der Bf ist jedenfalls seit 1996 in Österreich beschäftigt und stand im beschwerdegegenständlichen Jahr in einem Dienstverhältnis als Fliesenleger bei der Fa. A in Adr und bewohnt seit November 1996 eine Mietwohnung in B, Str 18. Die Aufwendungen für diese Wohnung im Jahr 2014 betragen 3.640 €. Darüber hinaus sind Aufwendungen für Familienheimfahrten in Höhe von 3.672 € angefallen.

Der Familienwohnsitz befindet sich in D in der C Republik, wo auch die Ehegattin wohnt. Diese bezieht eine Invaliditätspension und befindet sich auf Grund einer Erkrankung mit der Diagnose "phobische Angststörung" in ärztlicher Behandlung. Die gemeinsame Tochter ist bereits volljährig und studiert an der Universität in D.

Der Bf hat seine Tätigkeit bei der Fa. A am 30.04.2016 beendet.

Seit 01.05.2016 ist er ASVG-Pensionist und bezieht er von der Pensionsversicherungsanstalt eine Pension.

Er hat seinen Wohnsitz in die F verlegt.

Beweiswürdigung

Die Sachverhaltsfeststellungen gründen sich im Wesentlichen auf den Akteninhalt (Lohnzettel der Jahre 2014 bis 2016, Vorlagebericht des Finanzamtes vom 14.04.2016) sowie auf den Arztbericht des Dr. PJ.

Der Zeitpunkt des Pensionsantrittes wurde im Schreiben vom 03.02.2015 vom Bf in das Verfahren eingebbracht und war schon damals aufgrund des Alters des Bf als glaubhaft anzusehen.

Die Höhe der Aufwendungen für Familienheimfahrten sind nicht strittig (wurden vom Finanzamt in der Beschwerdevorentscheidung schon anerkannt). Die Höhe der Wohnkosten ist nicht strittig und wurden durch die Abrechnung der Fa. G Hausverwaltung glaubhaft gemacht.

Erwägungen

Im vorliegenden Fall ist strittig, ob der Beschwerdeführer berechtigt ist, zum einen seine Aufwendungen für die Wohnung in B, Str 18 als Kosten der doppelten Haushaltsführung sowie zum anderen seine Reisekosten nach D in der C Republik als Kosten für Familienheimfahrten, sohin als Werbungskosten geltend zu machen oder nicht.

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

Gemäß § 20 Abs. 1 EStG 1988 dürfen bei einzelnen Einkünften unter anderem nicht abgezogen werden: 1. Die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge. 2a. 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.

Unter die obigen Aufwendungen gemäß § 20 EStG können grundsätzlich auch Kosten für die doppelte Haushaltsführung und die Familienheimfahrten subsumiert werden.

Wie jedoch der VwGH etwa in seinem Erkenntnis vom 9. Oktober 1991, 88/13/0121, ausführt, gelten solche Aufwendungen so lange als durch die Erwerbstätigkeit veranlasst, als dem Erwerbstätigen eine Wohnsitzverlegung in übliche Entfernung vom Ort der Erwerbstätigkeit nicht zugemutet werden kann.

Die Begründung eines eigenen Haushaltes am Beschäftigungsstandort bei gleichzeitiger Beibehaltung des Familienwohnsitzes (doppelte Haushaltsführung) ist dann beruflich veranlasst, wenn der Familienwohnsitz

- - vom Beschäftigungsstandort des Steuerpflichtigen so weit entfernt ist, dass ihm eine tägliche Rückkehr nicht zugemutet werden kann **und** entweder
- - - der Steuerpflichtige oder sein Partner am Familienwohnsitz relevante Einkünfte aus einer Erwerbstätigkeit erzielt **oder**
- - - aus anderen gewichtigen Gründen die Verlegung des Familienwohnsitzes in die Nähe des Beschäftigungsstandortes nicht zugemutet werden kann.

Eine tägliche Rückkehr des Steuerpflichtigen ist dann als unzumutbar anzusehen, wenn der Familienwohnsitz vom Beschäftigungsstandort mehr als 120 km entfernt ist.

Die Aufwendungen für Familienheimfahrten des Steuerpflichtigen vom Wohnsitz am Arbeitsplatz zum Familienwohnsitz sind dann Werbungskosten, wenn die Voraussetzungen einer beruflich veranlassten doppelten Haushaltsführung vorliegen.

Wie der Verwaltungsgerichtshof schon wiederholt ausgesprochen hat, ist die Beibehaltung des Familienwohnsitzes aus der Sicht jener Erwerbstätigkeit, die in unüblicher Entfernung von diesem Wohnsitz ausgeübt wird, niemals durch diese Erwerbstätigkeit, sondern immer durch Umstände veranlasst, die außerhalb dieser Erwerbstätigkeit liegen.

Berufliche Veranlassung der mit der doppelten Haushaltsführung verbundenen Mehraufwendungen des Steuerpflichtigen und deren daraus resultierende Qualifizierung als Werbungskosten liegen nach ständiger Rechtsprechung nur dann vor, wenn dem Steuerpflichtigen die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Ort seiner Beschäftigung nicht zuzumuten ist, wobei die Unzumutbarkeit unterschiedliche Ursachen haben kann.

Die Unzumutbarkeit kann ihre Ursachen sowohl in der privaten Lebensführung haben als auch in einer weiteren Erwerbstätigkeit des Steuerpflichtigen oder in der Erwerbstätigkeit seines Ehegatten. So ist etwa die Verlegung des Wohnsitzes dann nicht zumutbar, wenn in den Streitjahren mit Gewissheit anzunehmen ist, dass die auswärtige Tätigkeit auf vier bis fünf Jahre befristet ist. Im Hinblick auf den gegenständlichen Fall ist daher davon auszugehen, dass dem Bf die Verlegung des Wohnsitzes an den Tätigkeitsort nicht zumutbar ist, wenn feststeht, dass er seine Berufstätigkeit spätestens innerhalb der nächsten vier bis fünf Jahre einstellen wird.

Der Bf ist am GebDat geboren und ist mit 01.05.2016 in Pension gegangen.

Es war daher bei diesem Alter des Bf schon im Jahr 2014 abzusehen, dass er die Tätigkeit innerhalb der nächsten vier bis fünf Jahre einstellen würde.

Wie den Ausführungen des Verwaltungsgerichtshofes entnommen werden kann, ist die Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes aus der Sicht des jeweiligen Streitjahres zu beurteilen, ohne Belang ist somit, ob die Verlegung des Familienwohnsitzes bereits früher zumutbar gewesen ist oder nicht (VwGH vom 26.7.2007, 2006/15/0047); die Gründe für die Beibehaltung sind daher jährlich von der Abgabenbehörde zu prüfen.

Für die Beibehaltung der doppelten Haushaltsführung spricht somit die bevorstehende Pensionierung des Bf, wenn davon auszugehen ist, dass der Bf höchstens noch fünf Jahre berufstätig sein und dann an den Familienwohnsitz in D zurückkehren wird (vgl. VwGH vom 26.11.1996, 95/14/0124). Bei einem ausländischen Familienwohnsitz gelten für die Frage der Anerkennung von Kosten der doppelten Haushaltsführung als Werbungskosten grundsätzlich dieselben Kriterien wie bei inländischem Familienwohnsitz.

Für den gegenständlichen Fall bedeutet dies, dass für das beschwerdegegenständliche Jahr 2014 von einer unzumutbaren Verlegung des Familienwohnsitzes auszugehen ist, da der im Jahre 2016 angestrebte Pensionsantritt (Alterspension) zu berücksichtigen ist.

Es wird daher für das Jahr 2014 davon ausgegangen, dass es für diesen Zeitraum nicht mehr zumutbar ist, den ausländischen Familienwohnsitz unter erheblichen finanziellen Einbußen aufzugeben und an den inländischen Arbeitsort des Bf zu verlegen.

Mit dem StruktAnpG 1996 wurde die Abzugsfähigkeit für die Aufwendungen für Familienheimfahrten der Höhe nach mit dem höchsten Pendlerpauschale (2014 i.H.v. 3.672 € jährlich) eingeschränkt.

Gem. § 20 Abs. 1 Z 2 lit. e EStG 1988 dürfen bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden:

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. d angeführten Betrag übersteigen.

Aufgrund der o.a. gesetzlichen Bestimmungen können die Aufwendungen für die Familienheimfahrten des Bf maximal in Höhe des o.a. großen Pendlerpauschales, somit 3.672 €; berücksichtigt werden.

Die Differenz unterliegt somit dem Abzugsverbot des § 20 Abs. 1 Z 2 lit. e EStG 1988.

Als abzugsfähige Kosten der Unterbringung am Arbeitsort kommen nur die unvermeidbaren Mehraufwendungen in Betracht, die dem Bf dadurch erwachsen, dass er am Beschäftigungsstandort wohnen muss. Aus diesem Grunde werden die nicht strittigen Aufwendungen für die Wohnung in B in Höhe von 3.640 € als Werbungskosten berücksichtigt:

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Hinsichtlich der Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgabe wird auf das als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt verwiesen.

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.

Im vorliegenden Beschwerdefall wurden keine Rechtsfragen aufgeworfen, denen im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG grundsätzliche Bedeutung zukäme. Das Bundesfinanzgericht orientierte sich bei den zu lösenden Rechtsfragen an der zitierten einheitlichen höchstgerichtlichen Judikatur betreffend die doppelte Haushaltsführung, darüber hinaus hing die Entscheidung im Wesentlichen von den Umständen des Einzelfalles ab. Die Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist daher unzulässig.

Linz, am 14. September 2018