

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R. in der Beschwerdesache Bf., Adr., vertreten durch Mag. Heinz & Partner Steuer-und Unternehmensberatung GmbH, Landstraßer Hauptstraße 82, 1030 Wien, gegen die Bescheide des Finanzamtes Graz-Umgebung vom 14.03.2013 und 20.08.2014, betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2012 und 2013 zu Recht erkannt:

Die Beschwerden werden als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

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

Entscheidungsgründe

Die am 24.9.2012 von Adr.2 nach Adr1 übersiedelte Beschwerdeführerin (Bf.) beantragte in ihrer Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2012 u.a. Kosten für Familienheimfahrten in Höhe von 918 € und für das Jahr 2013 Kosten für doppelte Haushaltsführung in Höhe von 4.425,80 €, da die Wohnung am Beschäftigungsort in W. als Nebenwohnsitz beibehalten wurde.

Nach einem von der Bf. nicht beantwortetem Ergänzungsersuchen des Finanzamtes ergingen der Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2012 am 14.3.2013 und der Einkommensteuerbescheid 2013 am 20.8.2014 ohne Berücksichtigung dieser beantragten Kosten.

Gegen diese Bescheide erhob die Beschwerdeführerin Beschwerden mit der Begründung, dass sie vergessen habe die Unterlagen vorzulegen. Sie lebe seit 24.9.2012 mit ihrem Lebenspartner am Hauptwohnsitz in Adr1, der Nebenwohnsitz sei in Adr.2. Seit 1996 sei sie als Kindergartenpädagogin bei der Gemeinde W. Vollzeit angestellt. Die Entfernung zwischen ihrem Hauptwohnsitz und der Arbeitsstelle betrage 200 km, deshalb würde sie die Zweitwohnung benötigen und nur am Wochenende, an Feiertagen und während des Urlaubes nach Hause fahren. Die Wohnung sei ihre Eigentumswohnung, für die sie einen Fremdwährungskredit zurückzahle, somit würden sich folgende Kosten für 2012 ergeben:

Betriebskosten Oktober bis Dezember 2012	212,83 €
Strom und Gas Oktober bis Dezember 2012	282,30 €
Finanzierung – Zinsen und Tilgungsträger Oktober bis Dezember 2012	1.040,04 €

Weiters habe sie durch die Übersiedlung folgende Einrichtung der Wohnung benötigt:

Waschmaschine	449 €
Sofa	599 €
2 Sessel	227 €
Kücheneinrichtung samt Geräte	5.759,18 €

Angeschlossen wurden der Kaufvertrag über die 34 m² große Wohnung und die Meldebestätigung.

Das Finanzamt wies die Beschwerden mit Beschwerdevereinscheidungen ab. In den Begründungen wurde ausgeführt, dass die Bf. bis 24.9.2012 in W. mit Hauptwohnsitz gemeldet gewesen sei und dann den Hauptwohnsitz nach U. an die Adresse des (Ehe)Partners verlegt habe. Sie sei somit von ihrem Wohnsitz am Arbeitsort aus ausschließlich privaten Gründen weggezogen und könne dies nicht als doppelte Haushaltsführung iSd § 16 EStG anerkannt werden.

Daraufhin stellte die steuerliche Vertretung der Beschwerdeführerin einen Antrag auf zweite Berufungsvorentscheidung bzw. einen Antrag auf Entscheidung über die Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht mit der ergänzenden Begründung, dass nach der Rz 347 LStR die Beibehaltung der bisherigen Wohnung am Beschäftigungsort bei Verlegung des Familienwohnsitzes an einen auswärtigen Ort nicht beruflich veranlasst sei. Werde aber erstmals ein gemeinsamer Familienwohnsitz am Beschäftigungsort des einen (Ehe)Partners gegründet und der andere (Ehe)Partner müsse, weil er seine bisherige Erwerbstätigkeit beibehält, auch seinen bisherigen Wohnsitz außerhalb der üblichen Entfernung vom neuen Familienwohnsitz beibehalten, so seien seine durch die Beibehaltung erwachsenden Mehraufwendungen als Werbungskosten abzugsfähig. Bei einer dauernden Beibehaltung des Familienwohnsitzes außerhalb des Beschäftigungsortes sei insbesondere dann keine private Veranlassung zu unterstellen, wenn der Ehegatte (Im Fall der eheähnlichen Gemeinschaft der Partner) am Familienwohnsitz aus einer aktiven Erwerbstätigkeit steuerlich relevante Einkünfte iSd § 2 Abs. 3 Z 1 bis 4 EStG 1988 in Höhe von mehr als 6.000 € erziele. Die Bf. sei seit 1996 als Kindergartenpädagogin bei der Gemeinde W. angestellt und eine Aufgabe ihres Berufes sei auch im Hinblick ihres Lebensalters und mangels Berufsaussichten am Familienwohnsitz wirtschaftlich nicht zumutbar. Auch ihrem Lebenspartner sei dies nicht möglich, da er ein noch höheres Einkommen als sie erziele. Die Wohnung in W. sei auch nicht geeignet für einen 2-Personen Haushalt, ein Umzug nach U. sei also für einen gemeinsamen Haushalt unumgänglich gewesen.

Das Beispiel 10347 LStR spiegle einen ähnlichen Sachverhalt wie im ggst. Fall wider. Auch die übrigen Voraussetzungen für die Anerkennung einer doppelten Haushaltsführung, wie zB eine zweckentsprechende Unterkunft (Richtwert 55 m² - „runde Wohnungsgröße“ – VwGH 23.11.2011, 2010/13/0148) seien uneingeschränkt gegeben. Die der Bf. durch die doppelte Haushaltsführung für 2012 entstandenen Kosten werden wie bereits in der Beschwerde nochmals angeführt bzw. ergänzt:

Betriebskosten Oktober bis Dezember 2012	212,83 €
Strom und Gas Oktober bis Dezember 2012	282,30 €
Abschreibung 1)	528,75 €
Finanzierung – Zinsen und Tilgungsträger - Oktober bis Dezember 2012	1.040,04 €
insges.	2.063,92 €

1) Anschaffungskosten des Gebäudes mit 1.500 € pro m² - insgesamt somit 70.000 € angenommen, die Abschreibung sei mit 1,5% (siehe EStR) berechnet und für 2012 auf Grund der Übersiedlung in der zweiten Jahreshälfte nur für ein halbes Jahr in Ansatz gebracht worden.

Zusätzlich seien der Bf. Übersiedlungskosten für zwei Fahrten von W. nach U. und retour in Höhe von 3.487,60 € (830 km x 0,42 €) für den Transport angefallen.

In einem weiteren Vorhalteverfahren des Finanzamtes gab die Bf. ergänzend an, dass sie für Fahrten zwischen Arbeitsort und Familienwohnsitz das eigene Kfz lt. beigelegtem Zulassungsschein verwende und im Jahr 2012 27 Fahrten unternahm, die Entfernung zur Wohnung am Arbeitsort betrage 201 km. Die Heimfahrten seien vom Dienstgeber nicht vergütet worden.

Für das Jahr 2013 wurde von der Bf. ergänzend angegeben, dass die Heimfahrten abhängig vom Dienstplan 4 bis 7 x monatlich erfolgten.

Ab 1.1.2014 wurde der Unabhängige Finanzsenat durch das Bundesfinanzgericht abgelöst.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Strittig ist im vorliegenden Fall, ob die beantragten Kosten der doppelten Haushaltsführung und die Kosten der Familienheimfahrten beruflich veranlasst sind und als Werbungskosten bei der Arbeitnehmerveranlagung für die Jahre 2012 und 2013 berücksichtigt werden können.

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

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.

Von einer doppelten Haushaltsführung wird gesprochen, wenn aus beruflichen Gründen zwei Wohnsitze geführt werden, und zwar einer am Familienwohnsitz (Familienwohnsitz) und einer am Beschäftigungsort (Berufswohnsitz). Als Arbeits(Tätigkeits)ort oder Beschäftigungsort ist nur jener Ort zu verstehen, der eine persönliche Anwesenheit zur Arbeitsleistung erfordert, sodass der Steuerpflichtige an diesem Ort wohnen muss. Unterschieden wird zwischen einer vorübergehend und einer auf Dauer angelegten doppelten Haushaltsführung. Als Familienwohnsitz gilt jener Ort, an dem ein verheirateter Steuerpflichtiger mit seinem Ehegatten oder ein lediger Steuerpflichtiger mit seinem in eheähnlicher Gemeinschaft lebenden Partner (auch ohne Kind iSd § 106 Abs. 1) einen gemeinsamen Hausstand unterhält, der den Mittelpunkt der Lebensinteressen dieser Personen bildet.

Der wesentliche Unterschied zwischen einer vorübergehenden und einer auf Dauer angelegten doppelten Haushaltsführung liegt darin, dass von einer vorübergehenden doppelten Haushaltsführung dann gesprochen wird, wenn die nachgewiesene Absicht besteht, nach einem absehbaren Zeitraum der auswärtigen Berufsausübung wieder an den Ort des Familienwohnsitzes zurückzukehren, während eine auf Dauer angelegte doppelte Haushaltsführung die Verlegung des Familienwohnsitzes auf längere Sicht unzumutbar erscheinen lässt.

Die Beibehaltung der bisherigen Wohnung am Beschäftigungsort bei Verlegung des Familienwohnsitzes an einen auswärtigen Ort ist idR nicht beruflich veranlasst (vgl. Jakom/Lenneis EStG, 2015, § 16 Rz 56).

Liegt der Familienwohnsitz des Steuerpflichtigen außerhalb der üblichen Entfernung vom Beschäftigungsort, können die (Mehr)Aufwendungen für eine „doppelte Haushaltsführung“, wie zB für die Wohnung am Beschäftigungsort und die Kosten für Familienheimfahrten, nur berücksichtigt werden, wenn die doppelte Haushaltsführung beruflich bedingt ist bzw. eine Wohnsitzverlegung in übliche Entfernung vom Ort der Erwerbstätigkeit nicht zugemutet werden kann (VwGH 27.2.08, 2005/13/0037). Eine berufliche Veranlassung liegt grundsätzlich nicht vor, wenn der Arbeitnehmer seine Familienwohnung aus privaten Gründen vom bisherigen Wohnort, der auch der Beschäftigungsort ist, wegverlegt und am Beschäftigungsort einen zweiten Hausstand führt (VwGH 26.4.06, 2006/14/0013) (vgl. Jakom/Baldauf EStG, 2015, § 20 Rz 90)

In einem mit dem vorliegenden Fall vergleichbaren Fall hat der Verwaltungsgerichtshof 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).

Die doppelte Haushaltsführung ist dann als beruflich veranlasst anzusehen, wenn die Gründung des zweiten Hausstandes einen objektiven Zusammenhang mit der Berufstätigkeit aufweist; eine berufliche Veranlassung in diesem Sinn liegt hingegen nicht vor, wenn der Arbeitnehmer seine Familienwohnung aus privaten Gründen vom bisherigen Wohnort, der auch der Beschäftigungsort ist, weg verlegt und am Beschäftigungsort einen zweiten Hausstand führt (vgl. mit weiterführenden Hinweisen das hg. Erkenntnis vom 26. April 2006, 2006/14/0013).

Damit unterscheidet sich der Beschwerdefall aber wesentlich von jenen Fällen, in denen die Folgen der Begründung eines weiteren Haushaltes am Ort der Beschäftigung bei Beibehaltung des Familienwohnsitzes zu beurteilen waren (vgl. in jüngerer Zeit das hg. Erkenntnis vom 30. März 2011, 2005/13/0150).“

In seinem Erkenntnis vom 14. September 1993, 92/15/0054, hat der Verwaltungsgerichtshof ausgeführt, dass die Wegverlegung des Familienwohnsitzes vom Beschäftigungsort des Abgabepflichtigen wegen der Aufnahme einer Beschäftigung des Ehegatten an einem anderen Ort nicht durch die Erwerbstätigkeit des Abgabepflichtigen veranlasst ist und deshalb nicht zu berücksichtigungsfähigen Werbungskosten führt. Ein derartiger Fall könne nicht mit jenen Fällen verglichen werden, in denen die steuerlichen Folgen der Begründung eines weiteren Haushaltes am Ort der Beschäftigung des einen Ehepartners bei Beibehaltung des bisherigen Familienwohnsitzes am Beschäftigungsort des anderen Ehepartners zu beurteilen seien (vgl. VwGH 28.3.2000, 96/14/0177).

Diese Feststellungen müssen erst recht für den vorliegenden Fall gelten, in dem die Wegverlegung des Familienwohnsitzes an einen anderen Ort nicht durch berufliche Überlegungen im Hinblick auf die Erwerbstätigkeit der Bf. veranlasst war, sondern die weitere Wohnsitznahme aus privaten Gründen, nämlich auf Grund des Eingehens einer Lebensgemeinschaft, 200 km vom Beschäftigungsort der Bf. entfernt, erfolgte.

Soweit die Beschwerden auf die Lohnsteuerrichtlinien verweisen, lässt sich daraus für den Beschwerdefall zum einen schon deshalb nichts gewinnen, da ein BMF-Erlass keine für das Bundesfinanzgericht verbindliche Rechtsquelle darstellt, und zum anderen betreffen die Rz 347 und das Beispiel Rz 10347 LStR 2002 eine vorübergehende doppelte Haushaltsführung, die im ggst. Fall ohnehin nicht vorliegt.

Bei dieser Rechtslage kommt es nach Meinung des Bundesfinanzgerichtes auch nicht darauf an, ob der Beschwerdeführerin die tägliche Rückkehr vom Arbeitsort zu ihrem neuen Familienwohnsitz zumutbar war oder nicht. Auf die diesbezüglichen Beschwerdeausführungen braucht daher nicht eingegangen werden.

Aus diesen Gründen sind die von der Bf. beantragten Aufwendungen für doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten in den Jahren 2012 und 2013 nicht als Werbungskosten iSd § 16 Abs. 1 EStG 1988 zu berücksichtigen, sondern es handelt sich um Ausgaben der Lebensführung, die steuerlich keine Relevanz haben.

Auf Grund des im gegenständlichen Fall vorliegenden Sachverhaltes, der gesetzlichen Bestimmungen und der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes war über die Beschwerden 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.

Graz, am 2. September 2015