

# TE Vwgh Erkenntnis 2023/4/21 Ro 2021/15/0037

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 21.04.2023

## Index

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag

## Norm

EStG 1988 §16 Abs1

EStG 1988 §20 Abs1 Z1

EStG 1988 §20 Abs1 Z2 lit a

1. EStG 1988 § 16 heute
2. EStG 1988 § 16 gültig ab 24.12.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2025
3. EStG 1988 § 16 gültig von 01.01.2025 bis 23.12.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 144/2024
4. EStG 1988 § 16 gültig von 01.01.2025 bis 09.10.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 110/2024
5. EStG 1988 § 16 gültig von 10.10.2024 bis 31.12.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 144/2024
6. EStG 1988 § 16 gültig von 01.01.2024 bis 22.12.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 108/2022
7. EStG 1988 § 16 gültig von 01.01.2024 bis 19.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 18/2021
8. EStG 1988 § 16 gültig von 23.12.2023 bis 09.10.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 153/2023
9. EStG 1988 § 16 gültig von 20.07.2022 bis 22.12.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 108/2022
10. EStG 1988 § 16 gültig von 26.03.2021 bis 19.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 52/2021
11. EStG 1988 § 16 gültig von 08.01.2021 bis 25.03.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 18/2021
12. EStG 1988 § 16 gültig von 25.07.2020 bis 07.01.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 96/2020
13. EStG 1988 § 16 gültig von 30.10.2019 bis 24.07.2020 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019
14. EStG 1988 § 16 gültig von 15.08.2015 bis 29.10.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
15. EStG 1988 § 16 gültig von 30.12.2014 bis 14.08.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 105/2014
16. EStG 1988 § 16 gültig von 01.05.2013 bis 29.12.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 53/2013
17. EStG 1988 § 16 gültig von 21.03.2013 bis 30.04.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 53/2013
18. EStG 1988 § 16 gültig von 15.12.2012 bis 20.03.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
19. EStG 1988 § 16 gültig von 31.12.2010 bis 14.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 111/2010
20. EStG 1988 § 16 gültig von 27.06.2008 bis 30.12.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 85/2008
21. EStG 1988 § 16 gültig von 29.12.2007 bis 26.06.2008 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 99/2007
22. EStG 1988 § 16 gültig von 24.05.2007 bis 28.12.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 24/2007
23. EStG 1988 § 16 gültig von 27.06.2006 bis 23.05.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 100/2006
24. EStG 1988 § 16 gültig von 28.10.2005 bis 26.06.2006 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 115/2005
25. EStG 1988 § 16 gültig von 31.12.2004 bis 27.10.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 180/2004
26. EStG 1988 § 16 gültig von 05.06.2004 bis 30.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 57/2004

27. EStG 1988 § 16 gültig von 21.08.2003 bis 04.06.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
28. EStG 1988 § 16 gültig von 05.10.2002 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 155/2002
29. EStG 1988 § 16 gültig von 14.08.2002 bis 04.10.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 132/2002
30. EStG 1988 § 16 gültig von 19.12.2001 bis 13.08.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 144/2001
31. EStG 1988 § 16 gültig von 27.06.2001 bis 18.12.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 59/2001
32. EStG 1988 § 16 gültig von 15.07.1999 bis 26.06.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 106/1999
33. EStG 1988 § 16 gültig von 01.05.1996 bis 14.07.1999 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
34. EStG 1988 § 16 gültig von 05.05.1995 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 297/1995
35. EStG 1988 § 16 gültig von 01.12.1993 bis 04.05.1995 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
36. EStG 1988 § 16 gültig von 31.12.1991 bis 30.11.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 695/1991
37. EStG 1988 § 16 gültig von 30.12.1989 bis 30.12.1991 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 660/1989
38. EStG 1988 § 16 gültig von 30.07.1988 bis 29.12.1989

1. EStG 1988 § 20 heute
2. EStG 1988 § 20 gültig von 01.01.2023 bis 06.12.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 56/2022
3. EStG 1988 § 20 gültig ab 07.12.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 194/2022
4. EStG 1988 § 20 gültig von 01.03.2022 bis 06.12.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 10/2022
5. EStG 1988 § 20 gültig von 01.01.2016 bis 28.02.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
6. EStG 1988 § 20 gültig von 15.08.2015 bis 31.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
7. EStG 1988 § 20 gültig von 01.03.2014 bis 14.08.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 13/2014
8. EStG 1988 § 20 gültig von 21.03.2013 bis 28.02.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 53/2013
9. EStG 1988 § 20 gültig von 01.04.2012 bis 20.03.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 22/2012
10. EStG 1988 § 20 gültig von 01.04.2012 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 76/2011
11. EStG 1988 § 20 gültig von 01.04.2012 bis 01.08.2011 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 111/2010
12. EStG 1988 § 20 gültig von 02.08.2011 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 76/2011
13. EStG 1988 § 20 gültig von 18.06.2009 bis 01.08.2011 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 52/2009
14. EStG 1988 § 20 gültig von 31.12.2005 bis 17.06.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 161/2005
15. EStG 1988 § 20 gültig von 05.06.2004 bis 30.12.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 57/2004
16. EStG 1988 § 20 gültig von 21.08.2003 bis 04.06.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
17. EStG 1988 § 20 gültig von 15.07.1999 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 106/1999
18. EStG 1988 § 20 gültig von 13.01.1999 bis 14.07.1999 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 28/1999
19. EStG 1988 § 20 gültig von 01.01.1999 bis 12.01.1999 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 79/1998
20. EStG 1988 § 20 gültig von 01.01.1999 bis 31.12.1998 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 128/1997
21. EStG 1988 § 20 gültig von 01.05.1996 bis 31.12.1998 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
22. EStG 1988 § 20 gültig von 05.05.1995 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 297/1995
23. EStG 1988 § 20 gültig von 01.01.1995 bis 04.05.1995 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 21/1995
24. EStG 1988 § 20 gültig von 27.08.1994 bis 31.12.1994 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 681/1994
25. EStG 1988 § 20 gültig von 01.12.1993 bis 26.08.1994 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
26. EStG 1988 § 20 gültig von 30.07.1988 bis 30.11.1993

1. EStG 1988 § 20 heute
2. EStG 1988 § 20 gültig von 01.01.2023 bis 06.12.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 56/2022
3. EStG 1988 § 20 gültig ab 07.12.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 194/2022
4. EStG 1988 § 20 gültig von 01.03.2022 bis 06.12.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 10/2022
5. EStG 1988 § 20 gültig von 01.01.2016 bis 28.02.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
6. EStG 1988 § 20 gültig von 15.08.2015 bis 31.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
7. EStG 1988 § 20 gültig von 01.03.2014 bis 14.08.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 13/2014
8. EStG 1988 § 20 gültig von 21.03.2013 bis 28.02.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 53/2013
9. EStG 1988 § 20 gültig von 01.04.2012 bis 20.03.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 22/2012
10. EStG 1988 § 20 gültig von 01.04.2012 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 76/2011
11. EStG 1988 § 20 gültig von 01.04.2012 bis 01.08.2011 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 111/2010
12. EStG 1988 § 20 gültig von 02.08.2011 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 76/2011
13. EStG 1988 § 20 gültig von 18.06.2009 bis 01.08.2011 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 52/2009

14. EStG 1988 § 20 gültig von 31.12.2005 bis 17.06.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 161/2005
15. EStG 1988 § 20 gültig von 05.06.2004 bis 30.12.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 57/2004
16. EStG 1988 § 20 gültig von 21.08.2003 bis 04.06.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
17. EStG 1988 § 20 gültig von 15.07.1999 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 106/1999
18. EStG 1988 § 20 gültig von 13.01.1999 bis 14.07.1999 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 28/1999
19. EStG 1988 § 20 gültig von 01.01.1999 bis 12.01.1999 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 79/1998
20. EStG 1988 § 20 gültig von 01.01.1999 bis 31.12.1998 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 128/1997
21. EStG 1988 § 20 gültig von 01.05.1996 bis 31.12.1998 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
22. EStG 1988 § 20 gültig von 05.05.1995 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 297/1995
23. EStG 1988 § 20 gültig von 01.01.1995 bis 04.05.1995 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 21/1995
24. EStG 1988 § 20 gültig von 27.08.1994 bis 31.12.1994 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 681/1994
25. EStG 1988 § 20 gültig von 01.12.1993 bis 26.08.1994 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
26. EStG 1988 § 20 gültig von 30.07.1988 bis 30.11.1993

### **Betreff**

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch die Vorsitzende Senatspräsidentin Dr. Büsser und die Hofräte Mag. Novak und Dr. Sutter als Richter, unter Mitwirkung der Schriftführerin Löffler, LL.M., über die Revision des J N in I, vertreten durch Dr. Andreas König, Dr. Andreas Ermacora, Dr. Christian Klotz, MMag. Mathias Demetz, Dr. Simon Gleirscher, Mag. Claudia Lantos und Mag. Mine Cordic, Rechtsanwälte in 6020 Innsbruck, Erlenstraße 4/3. OG, gegen das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 19. August 2021, Zl. RV/3100618/2018, betreffend Einkommensteuer 2016 bis 2018, zu Recht erkannt: Der Verwaltungsgerichtshof hat durch die Vorsitzende Senatspräsidentin Dr. Büsser und die Hofräte Mag. Novak und Dr. Sutter als Richter, unter Mitwirkung der Schriftführerin Löffler, LL.M., über die Revision des J N in römisch eins, vertreten durch Dr. Andreas König, Dr. Andreas Ermacora, Dr. Christian Klotz, MMag. Mathias Demetz, Dr. Simon Gleirscher, Mag. Claudia Lantos und Mag. Mine Cordic, Rechtsanwälte in 6020 Innsbruck, Erlenstraße 4/3. OG, gegen das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 19. August 2021, Zl. RV/3100618/2018, betreffend Einkommensteuer 2016 bis 2018, zu Recht erkannt:

### **Spruch**

Die Revision wird als unbegründet abgewiesen.

### **Begründung**

1 Der Revisionswerber ist - nach den Feststellungen des Bundesfinanzgerichts (BFG) - Jurist und seit dem Jahr 2004 als Vertragsbediensteter in einem Bundesministerium in Wien tätig. Das Dienstverhältnis ist unbefristet. Seit dem Jahr 2017 ist er in Teilzeit im Ausmaß von 80 % einer Vollbeschäftigung tätig. Neben seinen Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit bezieht er seit dem Jahr 2016 aus einer im Jahr 2015 geerbten Liegenschaft Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung.

2 Der Familienwohnsitz des Revisionswerbers befindet sich in Innsbruck, wo er seit 2000 mit Hauptwohnsitz - seit 2002 gemeinsam mit seiner Ehefrau sowie seit 2010 mit der in diesem Jahr geborenen Tochter - in der von seinem Vater im Jahr 1992 als Neubauwohnung erworbenen und ihm im Jahr 2009 mit Schenkungsvertrag übertragenen Eigentumswohnung wohnt. Dabei handelt es sich um eine 3-Zimmer-Dachterrassen-Wohnung mit einer Wohnfläche von ca. 75 m<sup>2</sup>. An seinem Arbeitsort in Wien wohnt er mit Nebenwohnsitz in einer Wohnung mit einer Nutzfläche von ca. 56 m<sup>2</sup>, die aus Vorzimmer, 2 Zimmern, Küche, Badezimmer und WC besteht. Der monatliche Mietzins (einschließlich Betriebskostenpauschale von 75 €) beträgt 700 € (inkl. USt). In den Streitjahren betragen seine Kosten für die doppelte Haushaltsführung 9.117,33 € (2016), 9.103,77 € (2017), 8.872,13 € (2018) und für die Familienheimfahrten 1.835,20 € (2016), 1.924,03 € (2017) und 1.933,72 € (2018).

3 Die Tochter des Revisionswerbers besuchte von Herbst 2014 bis Sommer 2017 den öffentlichen Kindergarten und ab Herbst 2017 die Volksschule in Innsbruck. Seine Ehefrau war bis zur Geburt ihrer Tochter Ende 2010 am Landeskrankenhaus Innsbruck tätig. Nach Ablauf des Karenzurlaubs im Jahr 2012 nahm sie die Tätigkeit am Krankenhaus Innsbruck nicht wieder auf, weil sie ihre Tochter, die als Einzelkind aufwächst, bestmöglich betreuen wollte und der Revisionswerber während der Arbeitswoche die Betreuung aufgrund seiner Ortsabwesenheit auch nicht zum Teil übernehmen konnte. Sie hat sich daher beruflich neuorientiert und betreibt seit Herbst 2013 eine eigene Homepage als Künstlerin. Ihre künstlerische Tätigkeit umfasst die Malerei und Schriftstellerei. In den

Jahren 2014 bis 2018 erzielte sie aus dieser selbständigen Tätigkeit insgesamt bei Einnahmen von 2.600 € (2014: 900 €, 2015 bis 2017: 0 €, 2018: 1.700 €) und Ausgaben von 4.748,75 € (2014: 1.389 €, 2015: 245,05 €, 2016: 1.214,51 €, 2017: 817,13 €, 2018: 1.083,06 €) einen Verlust von 2.148,75 € (2014: -489 €, 2015: -245,05 €, 2016: -1.214,51 €, 2017: -817,13 €, 2018: +616,94 €). Anfang September 2018 nahm sie die Tätigkeit am Krankenhaus Innsbruck in Teilzeit wieder auf und erzielte daraus Bruttobezüge (KZ 210) von 2.099,33 €.

4 Mit Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2016 erkannte das Finanzamt die vom Revisionswerber in seiner Einkommensteuererklärung geltend gemachten Kosten für die doppelte Haushaltsführung und für die Familienheimfahrten (im Gegensatz zu den Vorjahren) nach Durchführung eines Vorhalteverfahrens erstmals nicht an und begründete dies damit, dass nach dessen Vorbringen seine Ehefrau nur bis 2012 beruflich tätig gewesen sei. Damit lägen im Streitjahr nur private Gründe für die Beibehaltung des Familienwohnsitzes vor, weshalb es sich bei den geltend gemachten Kosten um nicht abzugsfähige Kosten der Lebensführung nach § 20 EStG 1988 handle. Mit Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2016 erkannte das Finanzamt die vom Revisionswerber in seiner Einkommensteuererklärung geltend gemachten Kosten für die doppelte Haushaltsführung und für die Familienheimfahrten (im Gegensatz zu den Vorjahren) nach Durchführung eines Vorhalteverfahrens erstmals nicht an und begründete dies damit, dass nach dessen Vorbringen seine Ehefrau nur bis 2012 beruflich tätig gewesen sei. Damit lägen im Streitjahr nur private Gründe für die Beibehaltung des Familienwohnsitzes vor, weshalb es sich bei den geltend gemachten Kosten um nicht abzugsfähige Kosten der Lebensführung nach Paragraph 20, EStG 1988 handle.

5 Dagegen erhob der Revisionswerber Beschwerde, woraufhin hinsichtlich der hier strittigen Werbungskosten eine abweisende Beschwerdeentscheidung des Finanzamts erging. Anerkannt wurden vom Finanzamt hingegen als Sonderausgaben geltend gemachte Aufwendungen für Personenversicherungen, die nicht revisionsgegenständlich sind. Der Revisionswerber stellte daraufhin einen Vorlageantrag.

6 Mit Einkommensteuerbescheiden vom 28. Februar 2019 und vom 26. Juli 2019 erkannte das Finanzamt auch für die Jahre 2017 und 2018 vom Revisionswerber für die doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten beantragte Werbungskosten steuerlich nicht an, wogegen dieser wiederum Beschwerde erhob und - unter Verzicht auf die Erlassung von Beschwerdeentscheidungen - die Direktvorlage an das BFG beantragte.

7 Mit dem angefochtenen Erkenntnis gab das BFG der Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2016 lediglich im Umfang der Beschwerdeentscheidung (betreffend Sonderausgaben) teilweise Folge und wies die Beschwerden gegen die Einkommensteuerbescheide 2017 und 2018 als unbegründet ab. Begründend führte es aus, die Beurteilung der geltend gemachten Kosten für doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten bewege sich im Spannungsverhältnis der §§ 16 und 20 EStG 1988. Der Verwaltungsgerichtshof habe dazu in ständiger Rechtsprechung zum Ausdruck gebracht, dass die Beibehaltung eines Familienwohnsitzes aus der Sicht einer Erwerbstätigkeit, die in unüblich weiter Entfernung von diesem Wohnsitz ausgeübt werde, nicht durch die Erwerbstätigkeit, sondern durch Umstände veranlasst sei, die außerhalb der Erwerbstätigkeit lägen (Hinweis auf VwGH 26.11.1996, 95/14/0124; 22.2.2000, 96/14/0018). Der Grund, warum Aufwendungen für die doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten bei den Steuerpflichtigen dennoch als Betriebsausgaben oder Werbungskosten bei den aus der Erwerbstätigkeit erzielten Einkünften Berücksichtigung fänden, liege darin, dass derartige Aufwendungen so lange als durch die Einkünfteerzielung veranlasst gälten, als diesen eine Wohnsitzverlegung in übliche Entfernung vom Ort der Erwerbstätigkeit nicht zugemutet werden könne, wobei die Unzumutbarkeit unterschiedliche Ursachen haben könne (Hinweis auf VwGH 26.5.2004, 2000/14/0207, mwN). Solche Ursachen müssten aus Umständen resultieren, die von erheblichem objektiven Gewicht seien. Momente bloß persönlicher Vorliebe für die Beibehaltung des Familienwohnsitzes reichten nicht aus (Hinweis auf VwGH 15.11.2005, 2005/14/0039). Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes sei die Frage der Zumutbarkeit einer Wohnsitzverlegung in den Nahbereich der Arbeitsstätte nach den Umständen des Einzelfalles zu beurteilen (Hinweis auf VwGH 10.3.2016, 2013/15/0146). Nach einer gewissen Zeit sei es den Steuerpflichtigen dabei in aller Regel zumutbar, den Familienwohnsitz in den Nahbereich der Arbeitsstätte zu verlegen. Die Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes sei stets aus der Sicht des jeweiligen Streitjahres zu beurteilen, weshalb die Gründe für die Beibehaltung des Familienwohnsitzes jährlich neu zu prüfen seien. Mit dem angefochtenen Erkenntnis gab das BFG der Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2016 lediglich im Umfang der Beschwerdeentscheidung (betreffend Sonderausgaben) teilweise Folge und wies die Beschwerden gegen die Einkommensteuerbescheide 2017 und 2018 als unbegründet ab. Begründend führte es aus, die Beurteilung der geltend gemachten Kosten für doppelte

Haushaltsführung und Familienheimfahrten bewege sich im Spannungsverhältnis der Paragraphen 16, und 20 EStG 1988. Der Verwaltungsgerichtshof habe dazu in ständiger Rechtsprechung zum Ausdruck gebracht, dass die Beibehaltung eines Familienwohnsitzes aus der Sicht einer Erwerbstätigkeit, die in unüblich weiter Entfernung von diesem Wohnsitz ausgeübt werde, nicht durch die Erwerbstätigkeit, sondern durch Umstände veranlasst sei, die außerhalb der Erwerbstätigkeit lägen (Hinweis auf VwGH 26.11.1996, 95/14/0124; 22.2.2000, 96/14/0018). Der Grund, warum Aufwendungen für die doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten bei den Steuerpflichtigen dennoch als Betriebsausgaben oder Werbungskosten bei den aus der Erwerbstätigkeit erzielten Einkünften Berücksichtigung fänden, liege darin, dass derartige Aufwendungen so lange als durch die Einkünfterzielung veranlasst gälten, als diesen eine Wohnsitzverlegung in übliche Entfernung vom Ort der Erwerbstätigkeit nicht zugemutet werden könne, wobei die Unzumutbarkeit unterschiedliche Ursachen haben könne (Hinweis auf VwGH 26.5.2004, 2000/14/0207, mwN). Solche Ursachen müssten aus Umständen resultieren, die von erheblichem objektiven Gewicht seien. Momente bloß persönlicher Vorliebe für die Beibehaltung des Familienwohnsitzes reichten nicht aus (Hinweis auf VwGH 15.11.2005, 2005/14/0039). Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes sei die Frage der Zumutbarkeit einer Wohnsitzverlegung in den Nahbereich der Arbeitsstätte nach den Umständen des Einzelfalles zu beurteilen (Hinweis auf VwGH 10.3.2016, 2013/15/0146). Nach einer gewissen Zeit sei es den Steuerpflichtigen dabei in aller Regel zumutbar, den Familienwohnsitz in den Nahbereich der Arbeitsstätte zu verlegen. Die Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes sei stets aus der Sicht des jeweiligen Streitjahres zu beurteilen, weshalb die Gründe für die Beibehaltung des Familienwohnsitzes jährlich neu zu prüfen seien.

8 Unstrittig sei im Revisionsfall, dass dem Revisionswerber die tägliche Rückkehr vom Beschäftigungsort an den Familienwohntort nicht zugemutet werden könne und er daher am Arbeitsort einen Wohnsitz habe begründen müssen. Strittig sei lediglich, ob es ihm zugemutet werden könne, den Familienwohnsitz an den Beschäftigungsort zu verlegen. Als einen der wesentlichen Gründe, warum es ihm nicht zumutbar sei, seinen Familienwohnsitz nach Wien zu verlegen, bringe der Revisionswerber vor, dass er aufgrund seiner familiären Situation bis heute versucht habe, in Tirol beruflich wieder Fuß zu fassen, wobei er auf Grund seiner familiären Verpflichtungen und seines Alters sein Dienstverhältnis beim Bund beibehalten möchte bzw. am öffentlichen Dienst interessiert sei, es ihm aber bis dato nicht gelungen sei, eine solche Anstellung zu bekommen. Auch wenn sich der Revisionswerber nachweislich, wiederholt über Jahre um eine Stelle im öffentlichen Dienst oder öffentlich nahen Bereich in Tirol bemüht habe - letztmalig habe sich der Revisionswerber im Jahr 2016 bei drei Ausschreibungen um eine Stelle im öffentlichen Dienst in Tirol beworben - so reiche allein der Umstand, dass er sich um einen angemessenen Arbeitsplatz in der Nähe des Familienwohnsitzes bemühe, nicht aus, um die Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes an den Arbeitsort zu begründen. Ein zeitlich befristetes Dienstverhältnis, bei dem nach den Umständen des Einzelfalles von einer Rückkehr an den Hauptwohnsitz auszugehen und daher nur eine vorübergehende doppelte Haushaltsführung anzunehmen sei, das einen Wechsel des Familienwohnsitzes unzumutbar erscheinen ließe (Hinweis auf VwGH 24.11.2011, 2008/15/0296), liege im gegenständlichen Fall nicht vor. In diesem Zusammenhang sei überdies auf das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 30. November 1993, 90/14/0212, hinzuweisen, in dem dieser ausgesprochen habe, dass der bloße Wunsch nach einem Arbeitsplatz-/Arbeitsortwechsel bzw. die abstrakte Möglichkeit einer künftigen beruflichen Tätigkeit am Familienwohnsitz, die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Arbeitsort nicht unzumutbar mache. Der Revisionswerber sei seit dem Jahr 2004 in Wien in einem unbefristeten Dienstverhältnis. Eine Zusage eines potentiellen Arbeitgebers oder sonstige konkrete Umstände, die einen Arbeitsortwechsel in den Nahbereich des Familienwohntortes in absehbarer Zeit mit hinreichender Sicherheit erwarten ließen, lägen nicht vor. Auch der Revisionswerber behaupte nicht, dass ein Wechsel des Arbeitsortes tatsächlich in Aussicht stehe, vielmehr betone er, dass es insbesondere aufgrund der im Vergleich zu Wien geringen Anzahl an Bundesstellen in Tirol und der damit verbundenen großen Konkurrenz an Bewerbenden schwierig sei, eine entsprechende Stelle zu bekommen. Allein der Wunsch bzw. das Bemühen des Revisionswerbers um eine Arbeitsstelle im Nahbereich seines Familienwohnsitzes, ohne dass ein Arbeitsortwechsel konkret bevorstehe, ließen die Verlegung des Familienwohnsitzes an den seit 2004 bestehenden Arbeitsort in Wien nicht unzumutbar erscheinen.

9 Einen weiteren Grund für die Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes erblicke der Revisionswerber darin, dass der Verkauf seiner Eigentumswohnung in Innsbruck und der Kauf einer familienadäquaten Wohnung zu einer erheblichen Vermögenseinbuße führen würde. Für eine vergleichbare Wohnung (inkl. Terrasse) in vergleichbarer Lage in Wien müsse er mit erheblichen Mehrkosten rechnen, die seine finanziellen Möglichkeiten überstiegen. Demgegenüber seien jedoch nach dem vom Fachverband der Immobilien- und Vermögenstreuhänder der

Wirtschaftskammer Österreich jährlich veröffentlichten Immobilien-Preisspiegel sowohl die Immobilienpreise für Neu- und Gebrauchtwohnungen als auch der Mietzins für Mietwohnungen in sehr guter Wohnlage bzw. mit sehr guten Wohnwert in Innsbruck in allen Streitjahren höher als in Wien. Die Anmietung einer vergleichbaren Wohnung und die Vermietung der Wohnung in Innsbruck hätte unter den gegebenen Umständen für den Revisionswerber sogar einen finanziellen Vorteil gebracht, zumal er nur mehr eine Wohnung in Wien hätte unterhalten müssen.

10 Der Revisionswerber habe die Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes auch mit der beruflichen Tätigkeit seiner Ehefrau als Künstlerin begründet. Eine Berufstätigkeit von Ehepartnern am Ort des Familienwohnsitzes habe der Verwaltungsgerichtshof mehrfach als Grund für die Unzumutbarkeit einer Wohnsitzverlegung unter der Bedingung bejaht, dass diese aus ihrer Berufstätigkeit nachhaltig Einkünfte nicht bloß untergeordneten Ausmaßes erziele. Sei dieser Beitrag im Verhältnis zum Einkommen des bzw. der Steuerpflichtigen vernachlässigbar, dann stelle die Berufstätigkeit der Ehepartnerin bzw. des Ehepartners am Ort des Familienwohnsitzes keinen Grund für eine Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes an den Ort der Beschäftigung dar (Hinweis auf VwGH 20.4.2004, 2003/13/0154). Entscheidend sei somit das Gewicht des Beitrags der am Ort des Familienwohnsitzes erzielten Einkünfte im Verhältnis zum Familieneinkommen und ob dieser Beitrag bei einer Verlegung des Familienwohnsitzes verloren ginge.

11 Wie der Revisionswerber in seiner Beschwerdeschrift ausführe, habe sich seine Ehefrau seit der Geburt der gemeinsamen Tochter beruflich umorientiert und versuche sich als Schriftstellerin und Malerin zu etablieren. Die Tätigkeit einer Künstlerin sei in aller Regel nicht ortsgebunden. Es müssten daher besondere Gründe aufgezeigt und erwiesen werden, warum der Wohnsitz in Innsbruck für die künstlerische Tätigkeit der Ehefrau des Revisionswerbers unabdingbar sein solle. Solche besonderen Gründe seien nicht aufgezeigt worden. Aber selbst wenn, was hier nicht erwiesen worden sei, der Wohnsitz in Innsbruck für die künstlerische Tätigkeit der Ehefrau unabdingbar wäre, sei für den Revisionswerber nichts gewonnen. Für die Zumutbarkeit der Wohnsitzverlegung sei nämlich entscheidend, inwieweit die (ortsgebundenen) Einkünfte der Ehefrau des Revisionswerbers am Familienwohnsitz für das Familieneinkommen von wirtschaftlicher Bedeutung seien. Die Gesamteinkünfte der Ehefrau des Revisionswerbers seien jedoch in den Jahren 2016 und 2017 bei 0 € Einnahmen negativ und hätten im Jahr 2018 (vor Abzug des Veranlagungsfreibetrages) nicht einmal 2.000 € betragen. Sie hätten damit in keinem der Streitjahre eine steuerlich relevante Höhe erreicht. Ihr Beitrag zum Familieneinkommen lasse daher die Verlegung des Familienwohnsitzes nach Wien aus wirtschaftlicher Sicht nicht als unzumutbar erscheinen.

12 Als weiteren Grund für die Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes habe der Revisionswerber schließlich die Einbindung seiner von seiner Ehefrau betreuten Tochter in das soziale Netzwerk in Tirol (Kindergarten/Volksschule, aber auch Verwandtschaft) angeführt. Der Umstand, dass die Tochter, die bis zum Sommer 2017 den Kindergarten und seit Herbst 2017 die Volksschule besucht habe, bei einer Verlegung des Familienwohnsitzes nach Wien auch den Kindergarten bzw. die Volksschule hätte wechseln müssen, mache die Wohnsitzverlegung nach Ansicht des Gerichtes jedoch nicht bereits unzumutbar. Würde man aus diesem Grund bereits eine Verlegung des Familienwohnsitzes für unzumutbar erachten, wäre selbst der Umzug innerhalb einer Stadt aufgrund von Bindungen in sozialen Netzwerken meist unzumutbar, zumal auch dort ein Wohnungswechsel für minderjährige Kinder meist auch einen Wechsel des Kindergartens oder der Schule mit sich bringe. Dem Vorbringen, es sei dem Revisionswerber wichtig, dass seine Tochter in einem völlig normalen Umfeld aufwache und sich entwickeln könne, wozu insbesondere die Möglichkeit zähle, sie in ortsübliche, öffentliche Bildungseinrichtungen schicken zu können, die Werte, Sprache und Kultur vermittelten, die in Tirol allgemein üblich seien, sei entgegen zu halten, dass auch in Wien gleichartige und gleichwertige Bildungseinrichtungen wie in Innsbruck bestünden. Warum seine Tochter nicht auch in Wien in einem normalen Umfeld aufwachsen und sich entwickeln könne, erschließe sich dem Gericht nicht. Ebenso wenig gebe es Anhaltspunkte dafür, dass sich die in Wiener Kindergärten und Volksschulen vermittelten Werte, Sprache und Kultur von jenen in Tirol in einer Weise unterschieden, die einen Umzug nach Wien unzumutbar machten. Auch mit dem Hinweis, wonach in Wien seit der Flüchtlingsbewegung im Jahr 2015 der Anteil der Kinder in den Kinderbetreuungseinrichtungen aus nicht-deutschsprachigen Familien massiv gestiegen sei, wo hingegen sich der Anteil der Kinder mit Migrationshintergrund in dem von seiner Tochter besuchten öffentlichen Kindergarten bzw. der Volksschule in Innsbruck in Grenzen halte und er daher bei einem Umzug nach Wien jedenfalls eine private Bildungseinrichtung in Betracht ziehen würde, was mit erheblichen Mehrkosten verbunden wäre, sei für die Beschwerde nichts gewonnen. Der Besuch eines öffentlichen bzw. städtischen Kindergartens sei in Wien ebenso wie in

Innsbruck beitragsfrei. Dass es seiner Tochter nicht zumutbar gewesen wäre, in Wien einen städtischen Kindergarten zu besuchen, werde selbst vom Revisionswerber nicht behauptet. Zudem wäre es ihm freigestanden, in Wien für seine Tochter den seinen Vorstellungen und Ansprüchen entsprechenden Kindergarten oder die passende Volksschule zu wählen. Selbst wenn der Revisionswerber für seine Tochter eine private Bildungseinrichtung in Betracht gezogen hätte, so gebe es gerade in Wien viele von verschiedensten Einrichtungen und Organisationen geführte private Kindergärten, bei denen der Beitrag der Eltern durch Zuschüsse der Stadt Wien an die Trägerorganisationen oder einen Direktzuschuss zum Elternbeitrag gering gehalten werde, sodass sich auch beim Besuch eines privaten Kindergartens seiner Tochter die finanzielle Mehrbelastung des Revisionswerbers in vertretbaren Grenzen gehalten hätte (Hinweis auf [www.wien.gv.at/bildung/kindergarten/](http://www.wien.gv.at/bildung/kindergarten/)).

13 Auch wenn sich - wie der Revisionswerber ausführe - für seine Tochter im näheren Umfeld des Familienwohnsitzes bereits Freundschaften ergeben hätten und er den Kontakt seiner Tochter, die als Einzelkind aufwachse, zu Cousins und Großeltern forcieren und diese intensiven Kontakte nach einem Umzug nach Wien nicht mehr in diesem Ausmaß möglich wären, mache das die Verlegung des Familienwohnsitzes nicht unzumutbar. Für das Gericht sei das Bestreben des Revisionswerbers, dass seine Tochter ihre Kontakte zu Freundinnen und Freunden und zu den Verwandten weiterhin im gleichen Ausmaß aufrechterhalten könne und sie in ihrem bisherigen gewöhnlichen sozialen Umfeld aufwachse, durchaus einsichtig. Umstände von erheblich objektiven Gewicht für die Unzumutbarkeit der Wohnsitzverlegung würden damit aber nicht aufgezeigt. Der Verwaltungsgerichtshof habe wiederholt ausgesprochen, dass der Verlust des „sozialen Umfeldes“ keine steuerlich beachtenswerten Gründe für die Beibehaltung des Wohnsitzes begründe (Hinweis auf VwGH 22.11.2018, Ra 2018/15/0075, VwGH 18.12.1997, 96/15/0259).

14 Wie der Verwaltungsgerichtshof in einem jüngeren Erkenntnis (Hinweis auf VwGH 20.12.2018, Ra 2016/13/0016) zu Aufwendungen für Familienheimfahrten unter Hinweis auf seine Rechtsprechung zur Pflegebedürftigkeit eines Angehörigen dezidiert hervorgehoben habe, hätte das BFG in dem damaligen Fall dem Umstand, wonach die Ehefrau des Steuerpflichtigen am Familienwohnsitz in Polen drei minderjährige Kinder (ein Kleinkind sowie zwei Kinder im Kindergarten- bzw. Schulalter) betreue, nicht von vornherein keine Bedeutung beimessen dürfen. Daraus sei aber nach Ansicht des BFG nicht zu schließen, dass immer dann, wenn ein minderjähriges Kind am Familienwohnsitz einen Kindergarten oder eine Schule besuche, von einer „Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes“ gesprochen werden könne. Dies könne zwar als Indiz gewertet werden; es müssten aber, da nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes sämtliche Umstände des Einzelfalles zu beachten seien, auch weitere Gründe für die Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes hinzutreten. Da dies nach den vorstehenden Ausführungen gegenständlich aber nicht der Fall sei, seien im Ergebnis die Voraussetzungen einer doppelten Haushaltsführung in den Beschwerdejahre 2016 bis 2018 nicht gegeben. Dementsprechend seien auch die geltend gemachten Aufwendungen für Familienheimfahrten nicht als beruflich veranlasst anzusehen, zumal Aufwendungen für Familienheimfahrten des Arbeitnehmers von dem am Arbeitsort gelegenen Wohnsitz zum Familienwohnsitz unter jenen Voraussetzungen Werbungskosten seien, unter denen eine doppelte Haushaltsführung als beruflich veranlasst gelte.

15 Die Revision ließ das BFG zu, weil die entscheidende Rechtsfrage, ob allein der Umstand, dass der andere (Ehe)Partner am Familienwohnsitz ein minderjähriges, unterhaltsberechtigtes Kind betreue, das dort einen Kindergarten bzw. eine Pflichtschule besuche und in das dort bestehende soziale Netzwerk eingebunden sei, zu einer Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes führe, bisher nicht an den Verwaltungsgerichtshof herangetragen worden sei. Dieser Rechtsfrage komme über den Einzelfall hinaus Bedeutung zu, zumal die Lohnsteuerrichtli

**Quelle:** Verwaltungsgerichtshof VwGH, <http://www.vwgh.gv.at>

© 2026 JUSLINE

JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.

[www.jusline.at](http://www.jusline.at)