

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R in der Berufungssache des Beschwerdeführers, über die Berufung vom 06.05.2013 gegen den Bescheid der belangten Behörde FA Wien 9/18/19 Klosterneuburg vom 04.04.2013, betreffend Einkommensteuer (ANV) für das Jahr 2011, zu Recht erkannt:

I. Der Berufung wird gemäß § 279 BAO teilweise stattgegeben. Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

II. Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgaben sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

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

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw) ist polnischer Staatsbürger, der in Österreich einer unselbständigen Beschäftigung nachgeht und dessen Familienwohnsitz sich in X, Polen, befindet. Fraglich ist, ob die Kosten für 30 Familienheimfahrten im Jahr 2011 iHv EUR 2.700,00 von Wien zum polnischen Familienwohnsitz wie beantragt als erhöhte Werbungskosten abzugsfähig sind.

Mit dem angefochtenen Bescheid berücksichtigte die belangte Behörde (belBeh) die Kosten für Familienheimfahrten nicht und begründete die Entscheidung damit, dass die Ehegattin im Einzugsbereich des Familienwohnsitzes keine Erwerbstätigkeit ausübe, da sie Pensionistin sei.

In seiner Berufung entgegnete der Bw den Bescheidausführungen im Wesentlichen, dass seine Ehefrau in Polen den Haushalt führe, wo sie seit 22.02.2010 ein Eigenheim und kleines Grundstück besäßen. Die Pension der Gattin habe im Jahr 2011 den Betrag von EUR 2.200,00 überschritten. Weiters sei die tägliche Heimfahrt aufgrund der großen Entfernung von Wien nach X unzumutbar gewesen.

In der Berufungsvorentscheidung betonte die belBeh nochmals, dass es um Erwerbseinkünfte gehe, unter die die Pension jedoch nicht fiele. Damit liege keine

beruflich veranlasste doppelte Haushaltsführung vor, weshalb die Kosten für Familienheimfahrten nicht berücksichtigt werden könnten.

Mit Vorlageantrag vom 11.06.2013 wiederholte der Bw sein Berufungsvorbringen. Die Berufung wurde am 13. November 2013 vorgelegt.

Über die als Bescheidbeschwerde zu erledigende Berufung wurde erwogen

Rechtslage ab 2014:

Gemäß § 323 Abs 38 BAO sind die am 31. Dezember 2013 bei dem unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen und Devolutionsanträge vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinn des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen. Solche Verfahren betreffende Anbringen wirken mit 1. Jänner 2014 auch gegenüber dem Bundesfinanzgericht. Die Ausfertigung von noch vor dem 1. Jänner 2014 verkündeten Rechtsmittelentscheidungen hat jedoch noch im Namen des unabhängigen Finanzsenates als Abgabenbehörde zweiter Instanz nach den zum 31. Dezember 2013 geltenden Verfahrensbestimmungen zu erfolgen. Nach dem 31. Dezember 2013 wirksam werdende Erledigungen des unabhängigen Finanzsenates als Abgabenbehörde zweiter Instanz gelten als Erledigungen des Bundesfinanzgerichtes.

Gegenständliche Berufung fällt unter leg. cit. und ist daher als Bescheidbeschwerde zu erledigen.

Rechtzeitigkeit und Begründetheit der Berufung

Der angefochtene Bescheid wurde am 04.04.2013 ausgefertigt und ohne Zustellnachweis versendet. Der Berufungsschriftsatz wurde am 30.04.2013 ausgefertigt und wurde am 06.05.2013 bei der belangten Behörde eingebracht. Der 04.04.2013 war ein Donnerstag, sodass eine Zustellung am Montag, den 08.04.2013 wahrscheinlich erscheint und die Monatsfrist für die Einbringung der Berufung gewahrt wurde.

Die Berufungsvorentscheidung wurde am 23.05.2013 ausgefertigt. Der Vorlageantrag wurde am 11.06.2013 im Postweg eingebracht, sodass an dessen Rechtzeitigkeit kein Zweifel bestehen kann.

Berufung und Vorlageantrag sind fristgerecht; die Berufung ist formgerecht, jedoch unbegründet.

Rechtslage

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 Z 1 EStG 1988 dürfen die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden. Nach § 20 Abs. 1 Z 2 lit. e leg. cit. dürfen 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. c angeführten Betrag übersteigen, bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden.

Aufgrund des vorgelegten Verwaltungsaktes und des Berufungsvorbringens ist folgender Sachverhalt festzustellen:

Der Berufungswerber (Bw) ist polnischer Staatsbürger, der in Österreich einer unselbständigen Beschäftigung nachgeht und dessen Familienwohnsitz sich in X, Polen, befindet. Der Berufswohnsitz befand sich Streitjahr im 9. Wiener Gemeindebezirk. Seine Ehefrau ging im Streitjahr keiner Erwerbstätigkeit nach, sondern bezog eine Pension, die den Betrag von EUR 2.200,00 im Jahr überstieg, konkret Renta 13.465,38 PLN. Sie führte in Polen den Haushalt. Das Ehepaar besitzt als Familienwohnsitz in Polen seit Anfang 2010 ein Eigenheim und ein kleines Grundstück.

Für den Bw werden Lohnzetteldaten ab Juni 2004 übermittelt, wobei eine gesicherte Beschäftigung erst ab dem 8.2.2011 festgestellt werden kann. Im Jahr 2004 bezog der Bw Lohneinkünfte für das 2. Halbjahr, im Jahr 2005 für die Monate Jänner bis April. Für die Jahre 2006 und 2007 scheinen gar keine Daten auf. Vom 30.11.2009 bis 9.7.2010 war der Bw bei einer Fliesenverlegungs-GmbH beschäftigt und seit 8.2.2011 bis 2017 ist der Bw bei seiner jetzigen Arbeitgeberin, ebenfalls einer Fliesenverlegungs-GmbH, beschäftigt. Das Streitjahr ist auch der erste Veranlagungszeitraum, für den der Bw Werbungskosten für Familienheimfahrten beantragt. Im Zeitraum 2004 bis 2011 hat der Bw keine Leistungen des AMS bezogen, was dafür spricht, dass er sich in beschäftigungslosen Zeiträumen immer wieder in sein Heimatland zurückgezogen hat.

Der Bw bezog im Jahr 2011 in Österreich Bruttobezüge von etwa EUR 36.600,00 im Jahr, die Einkünfte laut Kennzahl 245 betrugen rund 24.800,00 jährlich. Der monatliche Durchschnittsbezug betrug für den Bw im Streitjahr rund EUR 2.610,00 brutto.

Der Bw ist seit 10.07.2014 an der Adresse Meidling als Hauptwohnsitz gemeldet. Weitere Meldungen, insbesondere eine im örtlichen Zuständigkeitsbereich der belBeh gelegene Adresse, scheinen für den Bw im Zentralen Melderegister nicht auf.

Art der Unterbringung in Wien ist unbekannt und Kosten für den Berufungswohnsitz wurden nicht geltend gemacht. Die Adressensuche nach der vom Bw bekanntgegebenen top im ZMR brachte 41 Treffer. Wahrscheinlich erscheint ein vom Bw sporadisch genutztes, von ausländischen Arbeitern selbst organisiertes Arbeiterquartier.

Beweise und Beweiswürdigung:

Obige Sachverhaltsfeststellung beruht auf dem Berufungsvorbringen, dem angefochtenen Bescheid, Abfragen des elektronischen Steueraktes bezüglich der anderen Veranlagungszeiträume, einer Abfrage des Zentralen Melderegisters.

Obige Sachverhaltsfeststellung ergab sich widerspruchsfrei aus obig angeführten Beweisen.

rechtliche Beurteilung:

Die abweisende Entscheidung begründete die belBeh damit, dass die Ehepartnerin im Einzugsbereich des Familienwohnsitzes keine Erwerbstätigkeit ausübt habe (bereits Pensionistin ist), weshalb die Voraussetzungen für eine steuerlich anzuerkennende Doppelte Haushaltsführung und somit für die Berücksichtigung von Familienheimfahrten nicht gegeben seien.

In der Berufungsvorentscheidung führte die belBeh Folgendes aus:

„ Familienheimfahrten eines Arbeitnehmers vom Wohnsitz am Arbeitsplatz zum Familienwohnsitz sind Werbungskosten, wenn die Voraussetzungen einer beruflich veranlassten doppelten Haushaltsführung vorliegen. Dies ist insbesondere der Fall, wenn der Ehegatte des Steuerpflichtigen am Ort des Familienwohnsitzes eine Erwerbstätigkeit ausübt.

Da Sie bereits seit mehr als zwei Jahren in Österreich einen Wohnsitz haben und Ihr Ehegatte am Ort des Familienwohnsitzes keine Erwerbstätigkeit ausübt, (Bezug Pension ist keine Erwerbstätigkeit) liegen die Voraussetzungen für eine auf Dauer angelegte doppelte Haushaltsführung nicht vor und es können auch somit keine Familienheimfahrten steuerlich anerkannt werden. “

Dem hielt der Bw mit seinem Berufungsschriftsatz entgegen:

Die Voraussetzungen für eine auf Dauer angelegte doppelte Haushaltsführung lägen sehr wohl vor, weil seine Ehefrau am Ort des Familienwohnsitzes als Pensionistin den Haushalt geführt habe. Sie würden dort ein Eigenheim und ein kleines Grundstück besitzen. Das Jahreseinkommen der Ehefrau im Jahr 2011 habe mehr als EUR 2.200,00 betragen. Aus diesen Gründen war und sei eine Verlegung des Familienwohnsitzes

von Polen nach Österreich unzumutbar. Auch die tägliche Heimkehr an den Ort des Familienwohnsitzes sei ihm aufgrund der Entfernung von rund 500 km nicht möglich gewesen. Mit dem Vorlageantrag wiederholte der Bw sein bisheriges Berufungsvorbringen.

Sowohl die belangte Behörde als auch der Bw gehen von einer auf Dauer angelegten doppelten Haushaltsführung aus.

Wie der Verwaltungsgerichtshof schon wiederholt ausgesprochen hat (vgl VwGH 10.03.2016, 2013/15/0146; VwGH 22.11.2006, 2005/15/0011), 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 der doppelten Haushaltsführung verbundenen Mehraufwendungen des Steuerpflichtigen und deren daraus resultierende Qualifizierung als Werbungskosten sind nach ständiger Rechtsprechung nur dann anzunehmen, wenn dem Steuerpflichtigen die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Ort seiner Beschäftigung nicht zuzumuten ist, wobei die Unzumutbarkeit unterschiedliche Ursachen haben kann. Solche Ursachen müssen aus Umständen resultieren, die von erheblichem objektiven Gewicht sind. Momente bloß persönlicher Vorliebe für die Beibehaltung des Familienwohnsitzes reichen nicht aus (vgl VwGH 15.11.2005, 2005/14/0039). Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist die Frage, ob einem Arbeitnehmer zuzumuten ist, seinen Wohnsitz in den Nahebereich seiner Arbeitsstätte zu verlegen, nach den Umständen des Einzelfalles zu beurteilen.

Zunächst ist zu klären, ob eine Beschränkung des Bw durch Bestimmungen in anderen Rechtsbereichen vorliegt.

Polen ist zwar mWv Mai 2004 Mitglied der Europäischen Union, jedoch galt für bestimmte Staaten, zu denen auch Polen gehört, die Arbeitnehmer- und Dienstleistungsfreiheit bis 30.04.2011 nicht. Diese Übergangsbestimmung wurde mit § 32a AuslBeschG (Ausländerbeschäftigungsgesetz) in nationales Recht umgesetzt. Dass der Bw bereits seit Betritt Polens in Österreich - wenn auch nur sporadisch - nichtselbständig beschäftigt war, steht gemäß § 23 Abs 2 BAO (Bundesabgabenordnung) der Einkommensbesteuerung nicht entgegen. Auch § 4 Abs 2 ASVG lässt § 32a AuslBeschG unberührt, weshalb unrechtmäßig beschäftigte Arbeitnehmer von der Sozialversicherungspflicht erfasst werden.

Es ist nicht aktenkundig, ob der Bw für die Zeit bis 30. April 2011 unter Einhaltung des Ausländerbeschäftigungsgesetzes beschäftigt wurde, weil er einen Ausnahmetatbestand erfüllt hat.

Auch wenn weder die Einkommensteuerpflicht noch die Beitragspflicht zur Sozialversicherung durch Verletzung des Ausländerbeschäftigungsgesetzes umgangen werden können, kann in einem Einkommensteuerverfahren für den Abgabepflichtigen die Wohnsitzverlegung nach Österreich nicht als zumutbar angesehen werden, wenn

er gegen das Ausländerbeschäftigungsgesetzes verstieße. Dieser Ausschluss von der Arbeitnehmerfreizügigkeit hat auch zur entsprechenden Beschränkungen im Fremdenrecht geführt. Aus folgenden Überlegungen kann jedoch die Klärung dieser Sachverhaltsfrage auf sich beruhen.

Allein der Hinweis auf die Entfernung zwischen Berufsort und Ort des Familienwohnsitzes, die die tägliche Heimkehr an den Familienwohnsitz unzumutbar mache, führt bei einer Gesamtbetrachtung der Sachlage nicht zum Erfolg. Die Anschaffung des Eigenheimes und des Grundstückes tritt als Vermögensbildung in der Vordergrund. Da die Pensionseinkünfte der Gattin keine Erwerbseinkünfte (=Arbeitseinkünfte) sind und daher ortsunabhängig zufließen, kann aus diesem Einwand ebenfalls keine Unzumutbarkeit der Wohnsitzverlegung nach Österreich abgeleitet werden. Weitere Gründe wurden nicht vorgetragen.

Auf der Sachverhaltsebene sprechen die Fakten, dass der Bw in seinem Heimatland Eigentum in Form eines Eigenheimes samt Grundstück begründet hat, die Gattin keine aktive Berufstätigkeit mehr ausübt und beide zusammen über ein Einkommen verfügen, von dem ein Ehepaar auch nach inländischen Verhältnissen leben kann, sowie der Umstand, dass unionsrechtliche Beschränkungen zur Ausübung der Arbeitnehmerfreizügigkeit ab Mai 2011 nicht mehr bestehen, für die Zumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes nach Österreich ab diesem Zeitpunkt. Die Beibehaltung des Eigenheimes in Polen ist als bloße Zweckmäßighkeitsüberlegung irrelevant (nochmals VwGH 15.11.2005, 2005/14/0039; VwGH 18.05.1995, 93/15/02449).

Jedoch konnte ein dauerhafter Wohnsitz entgegen den Ausführungen im angefochtenen Bescheid für Zeiträume vor 2011 nicht festgestellt werden und erscheint angesichts der äußerst sporadischen Beschäftigungsverhältnisse laut Sachverhaltsfeststellung nicht wahrscheinlich. Da der Bw aber mit seinem im Streitjahr 2011 am 8.2.2011 begründeten Dienstverhältnis erstmals einen dauerhaften Arbeitsplatz in Österreich erlangt hat, ist entgegen der von der belBeh und vom Bw vertretenen Auffassung für die ersten sechs Monate ab Beginn der Beschäftigung im Jahr 2011 noch von einer vorübergehenden doppelten Haushaltsführung auszugehen.

Berechnung des Freibetrages:

Das sog. große Pendlerpauschale gemäß § 16 Abs 1 Z 6 EStG 1988 betrug im Streitjahr EUR 3.672,00 und liegt deutlich über dem vom Bw für das gesamte Jahr geltend gemachten Betrag von EUR 2.700,00, denen laut Berufungsvorbringen 30 Familienheimfahrten im Jahr zu Grunde liegen, wobei je Kilometer Kosten von 9 Cent angesetzt wurden. Es ist anzunehmen, dass die Hälfte des beantragten Betrages als Kosten für anzuerkennende Familienheimfahrten für die ersten sechs Monate angefallen ist, sodass bei der Einkommensteuerberechnung für 2011 ein Betrag EUR 1.350,00 gemäß § 184 BAO geschätzt wird und als erhöhte Werbungskosten abzuziehen ist.

Da die Berufung eine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides aufgezeigt hat, war spruchgemäß 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.

Die Frage, unter welchen Umständen die Verlegung des Familienwohnsitzes unzumutbar ist, hat der Verwaltungsgerichtshof in beständiger Judikaturlinie beantwortet (VwGH 10.03.2016, 2013/15/0146; VwGH 22.11.2006, 2005/15/0011). Da im konkreten Fall keine Rechtsfrage im obigen Sinn aufgeworfen wurde, war die ordentliche Revision nicht zuzulassen.

Wien, am 19. Juli 2018