



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des ZK, gegen den Bescheid des Finanzamtes für den 2. und 20. Bezirk betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2001 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw) ist polnischer Staatsbürger und beantragt, für das Jahr 2001 die Kosten für Familienheimfahrten wegen einer auf Dauer angelegten doppelten Haushaltsführung in Wien zu berücksichtigen. An Werbungskosten macht er ATS 24.000,- geltend und erläutert in seinem Antrag auf Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung 2001, dass er zwei Mal monatlich nach Hause an den Familienwohnsitz fahre und je Kilometer ATS 1,- angesetzt habe. Durchgehend von 1995 bis 2000 hat das Finanzamt Kosten für Familienheimfahrten in dieser Höhe ohne Überprüfung anerkannt.

Für das Jahr 2001 ergeht der Vorhalt vom 27. Jänner 2003 an den Bw:

- „-) Bekanntgabe ob Ihre Gattin berufstätig war (ab 2001)
-) Bestätigung des Arbeitgebers Ihrer Gattin betreffend des Jahreseinkommens ab 2001
-) Meldebescheinigung der Heimatgemeinde betreffend Ihre Gattin

-) Bekanntgabe welches Verkehrsmittel Sie benützen - Nachweise (Fahrtenbuch, Tankbelege, Zugfahrkarten, Ähnliches)
-) Bestätigung des Arbeitgebers, um welche Beträge es sich bei den laut Lohnzettel 2001 steuerfreien Beträge gem. § 26 handelt“

Mit Schriftsatz vom 27. Feber 2003 gibt der Bw zu den Ergänzungspunkten an, dass die Ehegattin in Polen vorwiegend den Haushalt und zusätzlich die kleine Landwirtschaft geführt und aus dieser Tätigkeit keine bedeutsamen Gewinne erwirtschaftet habe. Es gäbe daher keine Bestätigung des Jahreseinkommens für 2001. Eine die ganze Familie betreffende Meldbestätigung wurde vorgelegt. Wie auch in den Vorjahren, habe der Bw im Jahr 2001 für die Familienheimfahrten den näher bezeichneten Opel Astra verwendet. Ein Fahrtenbuch sei nicht geführt worden, Tankbelege habe er nicht aufbewahrt. Aus der zu den gemäß § 26 EStG 1988 vorgelegten Bestätigung des Arbeitgebers geht hervor, es sich bei den unter § 26 steuerfreien Bezügen um steuerfreie Aufwandsentschädigungen laut Kollektivvertrag für die eisen- und metallherzeugende und –verarbeitende Industrie handle.

Die Amtspartei berücksichtigt im angefochtenen Bescheid vom 4. April 2003 die Kosten für Familienheimfahrten nicht und begründet diese Entscheidung damit, dass Familienheimfahrten eines Arbeitnehmers von der Wohnung am Arbeitsort zum Familienwohnsitz nur dann Werbungskosten seien, wenn die Voraussetzungen einer beruflich veranlassten doppelten Haushaltsführung vorlägen. Dies sei insbesondere dann der Fall, wenn der Ehegatte des Steuerpflichtigen am Ort des Familienwohnsitzes eine Erwerbstätigkeit ausübe. Liegen die Voraussetzungen für eine auf Dauer angelegte doppelte Haushaltsführung nicht vor, so könnten Kosten für Familienheimfahrten nur vorübergehend als Werbungskosten geltend gemacht werden. Als vorübergehend werde bei einem verheirateten oder in eheähnlicher Gemeinschaft lebenden Steuerpflichtigen mit mindestens einem Kind ein Zeitraum von zwei Jahren angesehen werden können. Da diese Voraussetzungen nicht zutreffen, konnten die geltend gemachten Aufwendungen nicht als Werbungskosten berücksichtigt werden.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die Berufung vom 8. Mai 2003, in der über das in der Vorhaltsbeantwortung vom 27. Feber 2003 erstattete Vorbringen hinaus vorgetragen wird, dass die Ehegattin wegen Jobmangels nicht als Arbeitnehmerin berufstätig war und dazu noch die in Ausbildung befindliche Tochter betreute. Aus dem beigelegten Zeugnis geht hervor, dass die Tochter am 21. Jänner 1983 geboren wurde.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 13. Mai 2003 wird die Berufung als unbegründet abgewiesen, denn die Voraussetzung der beruflich veranlassten doppelten Haushaltsführung sei nicht gegeben, weil die Ehegattin am Familienwohnsitz keiner Erwerbstätigkeit nachgehe.

Im Vorlageantrag vom 13. Juni 2003 wiederholt der Bw sein bisheriges Berufsbegehren.

Im offenen Berufungsverfahren bringt der Bw bei der Amtspartei eine zur Vorlage beim Wohnsitzfinanzamt bestimmte Bank-Bestätigung ein, wonach im Jahr 2001 an Kapital und Zinsen € 5.205,38 eines näher bezeichneten Kredites zurückgezahlt worden seien.

Vorliegender Sachverhalt gleicht im Wesentlichen den sog. „Bosnien-Fällen“, zu denen der Verwaltungsgerichtshof zu Recht erkannt hat, dass die Unzumutbarkeit der Wohnsitzverlegung anzunehmen war, weil die Frauen der jeweiligen Beschwerdeführer am Familienwohnsitz in Bosnien-Herzegowina für ihre Ehemänner deren landwirtschaftliche Betriebe, welche in erster Linie der Eigenversorgung der Familie mit landwirtschaftlichen Produkten dienen, bewirtschafteten. Weiters hätten die Beschwerdeführer dargetan, dass sie nicht nur für ihre jeweiligen Frauen, sondern auch für die gemeinsamen Kinder - diese wohnen am Familienwohnsitz - unterhaltspflichtig seien, weil die Kinder einkommens- und vermögenslos sind (zB VwGH vom 18.10.2005, 2005/14/0046). Die Bewirtschaftung einer Landwirtschaft sind Umstände, die auch langfristig der Zumutbarkeit der Wohnsitzverlegung entgegenstehen können (VwGH vom 21.6.2007, 2006/15/0313).

Der Amtspartei wird mitgeteilt, dass nach Ansicht des unabhängigen Finanzsenates in Anbetracht dieser Rechtsprechung die Beibehaltung der auf Dauer angelegten doppelten Haushaltsführung steuerlich anzuerkennen sei. Die Amtspartei hat dagegen keine Einwände erhoben.

Mit Schreiben vom 19. Oktober 2007 teilt der unabhängige Finanzsenat dem Bw die grundsätzliche Rechtsansicht mit und hält bezüglich der Anzahl der Familienheimfahrten und der Berücksichtigung der Werbungskosten bei den laufenden Bezügen Folgendes vor:

„Zum Ausmaß der beantragten 24 Familienheimfahrten wird bekannt gegeben, dass bei beantragter Distanz von 500 km für eine Strecke Wien-Destination in Polen, dem Umstand, dass Ihre einzige Tochter am 21.1.1983 geboren wurde und im Streitjahr bereits 18 Jahre alt war, Haushalt und Landwirtschaft von Ihrer nicht berufstätigen Ehefrau versorgt wurden 12 Familienheimfahrten im Jahr als ausreichend erscheinen. Die erhöhten Werbungskosten für Familienheimfahrten wären demnach mit ATS 12.000,- anzuerkennen und im Verhältnis der unterschiedlich zu besteuern den Arbeitslohnkomponenten und der nicht steuerbaren Ersätze gemäß § 26 EStG 1988 (die nichtsteuerbaren Aufwandsentschädigungen) aufzuteilen, wobei 100 % die Summe von Bruttolohn und nicht steuerbaren Ersätzen, also ATS 397.249,- sind (Daten aus dem Lohnzettel):

laufend zu versteuernder Arbeitslohn	ATS 307.989,-	§ 68 steuerfrei (zB Schmutzzulagen)	ATS 3.953,-
§ 67 Abs. 12 Arbeitslohn	+ ATS 41.959,-	§ 26 Ersätze, nicht steuerbar	ATS 43.348,-
Summe steuerpflichtig-	ATS 349.948,-	Summe steuerfreier	ATS 47.301,-

tiger Arbeitslohn		Arbeitslohn	
Anteil in %	88 %		12 %
Anteil von ATS 12.000,-	ATS 10.560,-		ATS 1.440,-

Die Begründung für obige Zuordnung der Werbungskosten liegt in § 20 Abs. 2 EStG 1988, der lautet:

„Weiters dürfen bei der Ermittlung der Einkünfte Aufwendungen und Ausgaben, soweit sie mit nicht steuerpflichtigen Einnahmen, mit Kapitalerträgen im Sinne des § 97 oder mit Kapitalerträgen, die gemäß § 37 Abs. 8 mit einem besonderen Steuersatz versteuert werden, in unmittelbarem wirtschaftlichem Zusammenhang stehen, nicht abgezogen werden.“

Steuerwirksam von ATS 12.000,- wären daher ATS 10.560,-.

Schließlich werden Sie aufgefordert, mitzuteilen, was Sie mit der Tilgungsbestätigung der BAWAG zum Privatkredit Nr. 04941-058-006 beantragen möchten, und die entsprechenden Nachweise vorzulegen.

Sollten Sie diesen Vorhalt nicht beantworten, werden abzugsfähige Werbungskosten von ATS 10.560,- wegen bekannter doppelter Haushaltsführung, darüber hinaus aber keine Abschreibungen berücksichtigt werden.“

Anlässlich des am 20. November 2007 abgehaltenen Erörterungstermins erhebt der Bw gegen die Berücksichtigung der Werbungskosten wie im Vorhalt vom 19.10.2007 bekannt gegeben keine Einwände, bzw. für den Fall einer Erlassung einer 2. Berufungsvorentscheidung erteilt er dafür seine Zustimmung iSd § 276 Abs. 2 BAO.

Zu der im Berufungsverfahren nachgereichten Bankbestätigung kommt hervor, dass sich um einen Kredit handeln, der zur Errichtung eines Eigenheimes im Polen verwendet worden ist.

Über die Berufung wurde erwogen:

1. Werbungskosten – Kosten für Familienheimfahrten:

§ 16 Abs. 1 EStG 1988 definiert Werbungskosten als Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit e EStG idF BGBl 1996/201 dürfen bei der Ermittlung der Einkünfte 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 leg cit angeführten Betrag übersteigen, nicht abgesetzt werden.

Gemäß § 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.

Mit Berufungsentscheidung vom 04.03.2003, RV/0001-I/03, hat der unabhängige Finanzsenat im Fall eines Gastarbeiters bei einer Distanz zwischen Berufsort und Ort des Familienwohnsitzes von 1.000 km entschieden, dass zweimonatliche Familienheimfahrten den Erfahrungen des täglichen Lebens entsprechen. Mit Rücksicht auf die Entfernung, den Zeitaufwand und die entstehenden Kosten seien die beantragten 14tägigen völlig unüblich (VwGH 11.01.1984, 81/13/0171, 0185). Vielmehr sei es eine Erfahrungstatsache, dass die Anzahl der Familienheimfahrten mit größer werdender Entfernung abnehme.

Es bestehen keine gesetzlichen Regelungen über die anzuerkennende Häufigkeit der Familienheimfahrten (VwGH vom 8.2.2007, 2004/15/0102). Das bedeutet, dass im Einzelfall zu entscheiden ist, welche Anzahl an Familienheimfahrten angemessen ist, wobei insbesondere auf die Entfernung zwischen Berufsort und Ort des Familienwohnsitzes, aber auch auf die familiären Verhältnisse Rücksicht zu nehmen sein wird. Nach dem Vorbringen ist die Gattin des Bw allein in der Lage, die der Eigenversorgung dienende Landwirtschaft allein zu bewirtschaften und den Haushalt allein zu führen und die Obsorge für die nach österreichischem Recht im Streitjahr volljährige Tochter allein zu bewältigen. Bei dieser Sachlage sind unter Berücksichtigung der Distanz von rund 500 km je Fahrt (einfache Strecke) monatliche Familienheimfahrten angemessen.

Weiters dürfen gemäß § 20 Abs. 2 EStG 1988 bei der Ermittlung der Einkünfte Aufwendungen und Ausgaben, soweit sie mit nicht steuerpflichtigen Einnahmen ... in unmittelbarem wirtschaftlichem Zusammenhang stehen, nicht abgezogen werden, weshalb von den laufenden Bezügen laut Kennzahl 210 des Lohnzettels von ATS 12.000,- nur ATS 10.560,- abgezogen werden dürfen, denn unbestreitbar werden verfahrensgegenständliche Werbungskosten auch zu dem Zweck getragen, um die nicht steuerbaren Ersätze iSd § 26 EStG 1988 und die steuerfreien Bezugsteile iSd § 68 EStG 1988 zu erlangen. Zur Berechnung wird auf den im Sachverhaltsteil dargestellten Vorhalt vom 19. Oktober 2007 verweisen.

2. Sonderausgaben – Wohnraumschaffung gemäß § 18 Abs. 1 Z 3 EStG 1988:

Gemäß § 18 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 sind bei der Ermittlung des Einkommens Ausgaben zur Wohnraumschaffung als Sonderausgaben abzuziehen, soweit sie nicht Betriebsausgaben oder Werbungskosten sind. Ausgaben zur Wohnraumschaffung sind gem. lit b leg cit auch die Beträge, die zur Errichtung von Eigenheimen oder Eigentumswohnungen verausgabt werden. Eigenheim ist ein Wohnhaus **im Inland** mit nicht mehr als zwei Wohnungen, wenn mindestens zwei Drittel der Gesamtnutzfläche des Gebäudes Wohnzwecken dienen.

Das Gesetz enthält eine Legaldefinition, was als begünstigtes Eigenheim iSd § 18 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 zu verstehen ist, wobei alle hier angeführten Voraussetzungen kumulativ erfüllt sein müssen. Eine dieser Voraussetzungen ist die Errichtung des Eigenheimes im Inland. Da

das Eigenheim in Polen errichtet wurde, liegt keine steuerlich begünstigte Schaffung von Wohnraum vor, weshalb erhöhte Sonderausgaben nicht berücksichtigt werden konnten.

Da Polen im Jahr 2001 noch nicht Mitglied der Europäischen Union war, erübrigte sich eine Auseinandersetzung damit, ob sich aus den Grundfreiheiten der Europäischen Union eine Abzugsfähigkeit als Sonderausgaben ergeben könnte. Aber selbst wenn dies zu bejahen wäre, wäre mit den vorgelegten Unterlagen der erforderliche Nachweis für Wohnraumschaffung (Errichtung eines Eigenheimes in Polen) nicht erbracht, weil die widmungsgemäße Verwendung des am 28.6.2001 aufgenommenen (Kreditbetrag: € 250.000,-) und am 17.3.2005 um € 20.500,- aufgestockten Kredites nicht mit aus den Jahren 1994, 1996 und 1997 stammenden 20 Rechnungen nachgewiesen werden kann.

Beilage: 1 Berechnungsblatt (in ATS und in Euro)

Wien, am 18. Dezember 2007