



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des JH, vertreten durch Mag. Peter Zivic, 1010 Wien, Weihburggasse 20, gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg vom 19. November 2007 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2002 bis 2006 entschieden:

Den Berufungen wird teilweise Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.), ein slowakischer Staatsbürger, ist in Österreich nichtselbstständig tätig. Gegen die Einkommensteuerbescheide (Arbeitnehmerveranlagung) der Jahre 2002 bis 2006 brachte der Rechtsvertreter des Bw. Berufungen ein.

Die Berufungen gegen die Einkommensteuerbescheide 2002 und 2003 wurden folgendermaßen begründet:

"Der Berufungswerber bewohnt am Beschäftigungsort in Österreich mit zwei Arbeitskollegen bzw. Landsleuten (einer von diesen ist der ebenfalls seitens der Kanzlei des Rechtsvertreters vertretene Herr HT , *SVNR*: 123) eine kleine Mietwohnung und bezahlt für die Unterbringung in dieser **monatlich** jeweils **ein Drittel** der in den beiden beigeschlossenen Aufstellungen ersichtlichen **Miet- und Betriebskostenbeträge** (Da der Mietvertrag für die betreffende

Unterkunft auf Herrn HT lautet, scheint dessen Name auf den monatlichen Vorschreibungen und auf den beiden beigeschlossenen Aufstellungen auf; auch zugunsten des Herrn HT wurde jedoch mit rekommandierter Eingabe vom 29.11.2007 zum dortigen Akt für die Kalenderjahre jeweils nur ein Drittel der in den beiden Aufstellungen ausgewiesenen Mietaufwendungen und Betriebskosten geltend gemacht). Unter dem Titel der **Kosten der doppelten Haushaltsführung** wird daher die Berücksichtigung **eines Drittels** der in den beigeschlossenen Aufstellungen ausgewiesenen **Miet- und Betriebskostenzahlungen** für die Unterkunft am Beschäftigungsort in Österreich hiermit ergänzend geltend gemacht.

Mit Rücksicht auf die obigen Darlegungen und Ausführungen wird daher beantragt, der vorliegenden Berufung Folge zu geben und den angefochtenen Einkommensteuerbescheid **2002/2003** vom 19.11.2007 aufzuheben bzw. - nach Möglichkeit im Wege einer entsprechenden Berufungsvorentscheidung gemäß § 276 BAO - dahingehend abzuändern, dass im Jahre 2002 unter dem Titel der **Kosten der doppelten Haushaltsführung** zusätzlich **ein Drittel der Mietaufwendungen und der Betriebskosten** für die Unterkunft am Beschäftigungsort in Österreich als Werbungskosten berücksichtigt wird."

Die Begründung für die beiden Berufungsvorentscheidungen des Finanzamtes betreffend Einkommensteuer 2002 und 2004 lautete wie folgt:

"Grundsätzlich sind Werbungskosten sowohl dem Grunde als auch hinsichtlich ihrer Höhe nachzuweisen (VwGH 26.9.1990, 21. 86/13/0097).

Die beantragten Kosten für Familienheimfahrten müssen außer Ansatz bleiben, weil sie der Aufforderung vom 28.1.2008 den entsprechenden Nachweis zu erbringen nicht nachgekommen sind.

Alleinverdiener ist ein Steuerpflichtiger, der mehr als sechs Monate im Kalenderjahr verheiratet ist und von seinem in Österreich bzw. im EU-Raum (= abgeleiteter Wohnsitz) unbeschränkt steuerpflichtigen Ehegatten nicht dauernd getrennt lebt. Da die Slowakei im Kalenderjahr 2004 noch kein EU-Mitgliedsstaat war und bei Ehegatten aus Drittstaaten ein abgeleiteter Wohnsitz nur dann bestehen kann, wenn eine entsprechende fremdenrechtliche Aufenthaltsgenehmigung vorliegt, war diesbezüglich abweisend zu entscheiden."

Die Berufungsvorentscheidung betreffend Einkommensteuer 2003 wurde wie folgt begründet:

"Grundsätzlich sind Werbungskosten sowohl dem Grunde als auch hinsichtlich ihrer Höhe nachzuweisen (VwGH 26.9.1990, Z1. 86/13/0097). Hinsichtlich der geltend gemachten Mietkosten ist dieser Nachweis gelungen (1/3 der Miete = € 1.778,96). Vom Arbeitgeber (AGmbH) wurde Trennungs- und Nächtigungsgeld ausbezahlt. Sinn des Trennungsgeldes ist, dem Arbeitnehmer den durch Trennung von seiner Familie bedingten erhöhten Aufwendungen abzugelten, es handelt sich also um den Ersatz der mit der getrennten Haushaltsführung ver-

bundenen Mehrkosten. Der Anspruch auf Nächtigungsgeld verfolgt den Zweck, dem Arbeitnehmer die Möglichkeit zu geben, gerade wegen der Unzumutbarkeit der täglichen Rückkehr zum ständigen Wohnort zu übernachten. Die anteiligen Mietkosten der Wiener Wohnung für die Monate Jänner bis August 2003 sind nicht abzugsfähig, weil durch die vom Dienstgeber ausbezahlten Nächtigungsgelder diese Kosten abgedeckt sind. Die beantragten Kosten für Familienheimfahrten müssen außer Ansatz bleiben, weil sie der Aufforderung vom 28.1.2008 den entsprechenden belegmäßigen Nachweis zu erbringen nicht nachgekommen sind."

Die beiden Vorlageanträge betreffend die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2002 und 2003 wurden gleichlautend wie folgt begründet:

"Mit Einkommensteuerbescheid (Berufungsvorentscheidung gemäß § 276 BAO) **2002/2003** vom 27.5.2008, zugestellt am 29.5.2008, wurde der Einkommensteuerbescheid **2002/2003** vom 19.11.2007 dahingehend abgeändert, dass zwar die im Berufungsverfahren geltend gemachten Mietaufwendungen für die Unterkunft am Beschäftigungsort in Österreich unter dem Titel der Kosten der doppelten Haushaltsführung vermindert um die an den Bw. ausbezahlten Nächtigungsgelder berücksichtigt wurden, mangels entsprechender Nachweise nicht (mehr) hingegen die im Einkommensteuerbescheid **2002/2003** vom 19.11.2007 noch berücksichtigten Werbungskosten für die **Familienheimfahrten**.

Es wird daher die Entscheidung über die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid **2002/2003** vom 19.11.2007 durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz beantragt und diesbezüglich ergänzend ausgeführt, wie folgt.

Was den Nachweis bzw. die Glaubhaftmachung der Höhe der Kosten für die Familienheimfahrten betrifft, so wird ergänzend der Zulassungsschein des im Besitz des Bw. befindlichen Autos, mit welchem er die Familienheimfahrten jeweils unternimmt, vorgelegt, wobei eine begl. Übersetzung desselben noch nachgereicht werden wird, und die **Ladung** und **Einvernahme** des Unterkunftsmitbewohners und Zeugen Herrn HT, ebenfalls wohnhaft in 1090, beantragt, zumal dieser bestätigen kann, wie oft der Bw. zu seiner Familie an den Familienwohnsitz in der Slowakei fährt, *mit welchem Verkehrsmittel* der Bw. zu seiner Familie an den Familienwohnsitz in der Slowakei fährt, und ob der Bw. *allein oder mit Mitfahrern* zu seiner Familie an den Familienwohnsitz in der Slowakei fährt. Gemäß § **39a** AVG wird anlässlich der Einvernahme des obgenannten Zeugen die Beiziehung eines **amtlichen Dolmetschers** für die **slowakische** Sprache beantragt."

Die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2004 wurde wie folgt begründet:

"Was den Nachweis bzw. die Glaubhaftmachung der Höhe der Kosten für die Familienheimfahrten betrifft, so wird ergänzend der Zulassungsschein des im Besitz des Bw.

befindlichen Autos, mit welchem er die Familienheimfahrten jeweils unternimmt, vorgelegt, wobei eine begl. Übersetzung desselben noch nachgereicht werden wird, und die **Ladung** und **Einvernahme** des Unterkunftsmitbewohners und Zeugen Herrn HT, ebenfalls wohnhaft in 1090, beantragt, zumal dieser bestätigen kann, wie oft der Bw. zu seiner Familie an den Familienwohnsitz in der Slowakei fährt, *mit welchem Verkehrsmittel* der Bw. zu seiner Familie an den Familienwohnsitz in der Slowakei fährt, und ob der Bw. *allein oder mit Mitfahrern* zu seiner Familie an den Familienwohnsitz in der Slowakei fährt. Gemäß § 39a AVG wird anlässlich der Einvernahme des obgenannten Zeugen die Beiziehung eines **amtlichen Dolmetschers** für die **slowakische** Sprache beantragt.

Mit Rücksicht auf die obigen Darlegungen und Ausführungen wird daher nach allfälliger Ergänzung des Beweisverfahrens beantragt, der vorliegenden Berufung Folge zu geben und den angefochtenen Einkommensteuerbescheid **2004** vom 27.5.2008 aufzuheben bzw. - nach Möglichkeit im Wege einer entsprechenden Berufungsvorentscheidung gemäß § 276 BAO - dahingehend abzuändern, dass (auch) im Jahre **2004** die **Familienheimfahrten** des Bw. zu seiner Familie in der Slowakei und der **Alleinverdienerabsetzbetrag** im gesetzlichen Ausmaß steuerlich entsprechend berücksichtigt werden."

Für das Jahr 2004 erfolgte keine Berufungsvorentscheidung durch das Finanzamt.

Die Einkommensteuerbescheide 2005 und 2006 wurden (bezüglich der strittigen Punkte) wie folgt begründet:

"Alleinverdiener ist ein Steuerpflichtiger, der mehr als sechs Monate im Kalenderjahr verheiratet ist und von seinem in Österreich wohnhaften (unbeschränkt steuerpflichtigen) Ehegatten nicht dauernd getrennt lebt. Da diese Voraussetzungen in Ihrem Fall nicht zutreffen, kann der Alleinverdienerabsetzbetrag nicht berücksichtigt werden."

Die Berufungen gegen die Einkommensteuerbescheide 2005 und 2006 wurden wie folgt begründet:

"Der Bw. bewohnt am Beschäftigungsort in Österreich mit zwei Arbeitskollegen bzw. Landsleuten eine kleine Mietwohnung und bezahlt für die Unterbringung in dieser **monatlich** einen Betrag von € **150,00**. Unter dem Titel der **Kosten der doppelten Haushaltsführung** wird daher die Berücksichtigung eines zusätzlichen Betrages von gesamt € **1.800,00** für die **Mietaufwendungen** des Bw. für die Unterkunft am Beschäftigungsort in Österreich hiermit ergänzend geltend gemacht. Diesbezügliche Unterlagen werden nachgereicht.

Wie aus den in Kopie beigegebenen Berufungsentscheidungen des *UFS Wien vom 5.9.2006, RV/1190-W/06*, samt ausführlicher Kommentierung und des *UFS Innsbruck vom*

11.6.2007, RV10545-1106, hervorgeht, steht einem Steuerpflichtigen der Alleinverdienerabsetzbetrag auch dann zu, *wenn die Ehefrau in einem anderen EU-Staat lebt*. Da die Ehefrau in einem solchen EU-Staat (Slowakei) lebt und im Jahr **2005/2006** keine € 2.200,00 übersteigenden Einkünfte erzielt hat, gebührt dem Bw. richtigerweise der *Alleinverdienerabsetzbetrag*.

Mit Rücksicht auf die obigen Darlegungen und Ausführungen wird daher beantragt, der vorliegenden Berufung Folge zu geben und den angefochtenen Einkommensteuerbescheid **2005/2006** vom 29.10.2007 aufzuheben bzw. - nach Möglichkeit im Wege einer entsprechenden Berufungsvorentscheidung gemäß § 276 BAO - dahingehend abzuändern, dass im Jahre **2005/2006** unter dem Titel der **Kosten der doppelten Haushaltsführung** zusätzlich ein Betrag von **€ 1.800,00** an **(Miet)Aufwendungen** für die Unterkunft am Beschäftigungsort in Österreich als Werbungskosten und der **Alleinverdienerabsetzbetrag** im gesetzlichen Ausmaß berücksichtigt wird."

Am 20. Dezember 2007 richtete steuerliche Vertreter des Bw. folgendes Schreiben an das Finanzamt:

"In obiger Angelegenheit erlaube ich mir betreffend die Berücksichtigung jeweils **eines Drittels** (siehe die dahingehenden Ausführungen, in den Berufungen gegen die ESt-Bescheide **2002** und **2003** vom 19.11.2007) der **jährlichen Miet- und Betriebskostenzahlungen** für die Unterkunft am Beschäftigungsort in Österreich zwei Aufstellungen über die in den Jahren 2002 bis 2006 bezahlten Mietbeträge und die bezahlten Betriebskosten nachzureichen.

Betreffend die Berücksichtigung des **Alleinverdienerabsetzbetrages** in den Kalenderjahren **2004** bis **2006** erlaube ich mir eine Bestätigung des slowakischen Arbeitsamtes über die seitens der Ehefrau während der Arbeitslosigkeit in der Zeit vom 1.9.2002 bis 9.10.2003 monatlich bezogenen Leistungen samt amtl. Übersetzung, sowie den Pensionsbescheid betreffend die Ehefrau samt amtl. Übersetzung nachzureichen, wobei aus letzterem ersichtlich ist, dass die Ehefrau ab dem 6.6.2006 eine vorzeitige Altersrente in der Höhe von monatlich 5,848,- slowakische Kronen bezieht. In den Jahren 2004 und 2005, sowie **bis zum 5.6.2006** hatte die Ehefrau keinerlei Einkünfte, zumal gemäß den slowakischen Bestimmungen kein Anspruch auf Arbeitslosengeld mehr bestanden hat. Mangels jeglicher Einkünfte in den Kalenderjahren **2004** und **2005** und aufgrund der auch im Kalenderjahr **2006** *unter € 2,200,00* liegenden Einkünfte der Ehefrau aus Pension bzw. Rente ab 6.6.2006, steht meinem Mandanten der geltend gemachte **Alleinverdienerabsetzbetrag** in den Kalenderjahren **2004, 2005** und **2006** zu."

Die Berufungsvorentscheidung betreffend Einkommensteuer 2005 wurde wie folgt begründet:

"Grundsätzlich sind Werbungskosten sowohl dem Grunde als auch hinsichtlich ihrer Höhe nachzuweisen (VwGH 26.9.1990, Zl. 86/13/0097). Die anteilige Miete für Jänner bis April wurde berücksichtigt. Die beantragten Kosten für Familienheimfahrten (Jänner-April) müssen außer Ansatz bleiben, weil sie der Aufforderung vom 28.1.2008 den entsprechenden Nachweis zu erbringen nicht nachgekommen sind. Werbungskosten für doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten stehen nur dann zu, wenn die Beibehaltung des Familienwohnsitzes außerhalb des Beschäftigungsortes nicht privat veranlasst ist (RZ 344, 346 LStR). Diese Voraussetzung ist bei einem verheirateten Gastarbeiter nur solange erfüllt als die Verlegung seines Familienwohnsitzes nach Österreich nachweislich ausschließlich auf Grund der Bestimmungen des Aufenthaltsgesetzes nicht möglich ist. Da die Slowakei ist seit 1.5.2005 ein EU-Mitgliedsstaat ist, ist dieser Hinderungsgrund weggefallen. Bei Wegfall der Beschäftigung der Ehegattin im Heimatland ist die Beibehaltung des Wohnsitzes ohne Übergangsfristen als privat veranlasst anzusehen. Heimfahrten und Miete stehen somit ab 1.5.2005 nicht mehr zu."

Der Vorlageantrag betreffend den Einkommensteuerbescheid 2005 wurde wie folgt begründet:

"Mit Einkommensteuerbescheid (Berufungsvorentscheidung gemäß § 276 BAO) **2005** vom 27.5.2008, zugestellt am 29.5.2008, wurde der Einkommensteuerbescheid 2005 vom 29.10.2007 dahingehend abgeändert, dass zwar der im Berufungsverfahren geltend gemachte *Alleinverdienerabsetzbetrag* berücksichtigt wurde, nicht (mehr) hingegen die im Einkommensteuerbescheid **2005** vom 29.10.2007 noch berücksichtigten Werbungskosten für die **Familienheimfahrten** und die im Berufungsverfahren ergänzend geltend gemachten Werbungskosten für die **doppelte Haushaltsführung** in Form der **Mietaufwendungen** für die Unterkunft am Beschäftigungsort in Österreich **nur bis April 2005**, weil die Beibehaltung des Familienwohnsitzes in der Slowakei ab 1.5.2005 als privat veranlasst anzusehen sei.

Es wird daher die Entscheidung über die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid **2005** vom 29.10.2007 durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz beantragt und diesbezüglich ergänzend ausgeführt, wie folgt.

Zwecks Erlangung einer vorzeitigen Altersrente ab Juni 2006 in der Slowakei musste die Ehefrau des Bw. bis zur Erlangung der Anspruchsvoraussetzungen für diese vorzeitige Altersrente beim slowakischen Arbeitsmarktservice gemeldet bleiben. Eine Verlegung des Familienwohnsitzes aus der Slowakei nach Österreich war daher schon aus diesem Grund für die Ehefrau des Bw. nicht möglich bzw. nicht zumutbar.

Wie darüber hinaus aus der mit rekommandierter Eingabe vom 22.10.2007 vorgelegten Bescheinigung der Heimatgemeinde des Bw. hervorgeht, hat der Bw. am Familienwohnsitz in der Slowakei ein eigene Haus, während er sich am Beschäftigungsort in Österreich mit zwei

Landsleuten lediglich eine kleine Mietunterkunft teilt, wobei in diesem Haus des Bw. am Familienwohnsitz in der Slowakei nicht nur die Ehefrau des Bw., sondern auch noch die beiden volljährigen Töchter des Bw. leben. Die Anschaffung (Kauf oder Anmietung) eines entsprechenden Familienwohnsitzes in Österreich zwecks Verlegung des Familienwohnsitzes aus der Slowakei nach Österreich wäre aufgrund des noch bestehenden erheblichen Unterschiedes in den Lebenshaltungskosten zwischen Österreich und der Slowakei für den Bw. mit erheblich größeren Aufwendungen verbunden und daher für den Bw. auch **wirtschaftlich grob nachteilig.**

Was den Nachweis bzw. die Glaubhaftmachung der Höhe der Kosten für die Familienheimfahrten betrifft, so wird ergänzend der Zulassungsschein des im Besitz des Bw. befindlichen Autos, mit welchem er die Familienheimfahrten jeweils unternimmt, vorgelegt, wobei eine begl. Übersetzung desselben noch nachgereicht werden wird, und die **Ladung** und **Einvernahme des** Unterkunftsmitbewohners und Zeugen Herrn HT , ebenfalls wohnhaft in 1090 , beantragt, zumal dieser bestätigen kann, *wie oft* der Bw. zu seiner Familie an den Familienwohnsitz in der Slowakei fährt, *mit welchem Verkehrsmittel* der Bw. zu seiner Familie an den Familienwohnsitz in der Slowakei fährt, und *ob* der Bw. *allein oder mit Mitfahrern* zu seiner Familie an den Familienwohnsitz in der Slowakei fährt, Gemäß § 39a AVG wird anlässlich der Einvernahme des obgenannten Zeugen die Beiziehung eines **amtlichen Dolmetschers** für die **slowakische** Sprache beantragt."

Die Berufungsvorentscheidung betreffend Einkommensteuer 2006 wurde wie folgt begründet:

"Werbungskosten für doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten stehen nur dann zu, wenn die Beibehaltung des Familienwohnsitzes außerhalb des Beschäftigungsortes nicht privat veranlasst ist (RZ 344, 346 LStR). Diese Voraussetzung ist bei einem verheirateten Gastarbeiter nur solange erfüllt als die Verlegung seines Familienwohnsitzes nach Österreich nachweislich ausschließlich auf Grund der Bestimmungen des Aufenthaltsgesetzes nicht möglich ist.

Da die Slowakei ist seit 1.5.2005 ein EU-Mitgliedsstaat ist, ist dieser Hinderungsgrund weggefallen. Bei Wegfall der BESCHÄFTIGUNG der Ehegattin im Heimatland ist die Beibehaltung des Wohnsitzes ohne Übergangsfristen als privat veranlasst anzusehen. Heimfahrten und Miete stehen somit ab 1.5.2005 nicht mehr zu."

Der Vorlageantrag betreffend Einkommensteuerbescheid 2006 wurde im Wesentlichen gleich begründet wie jener betreffend Einkommensteuerbescheid 2005.

Der steuerliche Vertreter des Bw. richtete am 22. September 2008 folgendes Schreiben an das Finanzamt:

„In obiger Angelegenheit erlaube ich mir ergänzend eine Erklärung des Berufungswerbers über den derzeitigen Kilometerstand seines im Jahr 1997 neu angeschafften PKW und eine Erklärung der Ehefrau des Berufungswerbers über dessen wöchentlichen Familienheimfahrten samt begl. Übersetzung nachzureichen.

Desweiteren erlaube ich mir Kopien des slowakischen Typenscheines des im Jahr 1997 neu angeschafften PKW mit einem Vermerk über die regelmäßigen, nunmehr zweijährigen technischen Überprüfungen des Fahrzeuges (ähnlich dem österreichischen § 57a Abs. 4 KFG 1967 – Gutachten) zur Information beizulegen. Aufgrund der hohen Übersetzungskosten wurde von der Anfertigung einer begl. Übersetzung des Typenscheines vorerst Abstand genommen und müsste eine solche nachgereicht werden, sofern dies nach erfolgter Ladung und Einvernahme des Zeugen HT noch erforderlich ist.

Unter Berücksichtigung des Anschaffungsjahres des gegenständlichen Fahrzeuges, und zwar 1997, und des nunmehrigen Kilometerstandes des Fahrzeuges, und zwar 175.985 km, sind die behaupteten regelmäßigen Familienheimfahrten des Berufungswerbers mit diesem Fahrzeug nachvollziehbar und glaubhaft (jährliche Kilometerleistung von ca. 16.000 km).

Was die Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes aus der Slowakei nach Österreich betrifft, so wird ergänzend vorgebracht, dass der Berufungswerber mangels Selbsterhaltungsfähigkeit sein Kind SH (nicht verheiratet, arbeitslos) nach wie vor zur Gänze erhalten muss und dass dieses Kind nach wie vor in seinem Haushalt in der Slowakei lebt. Mit Rücksicht darauf, dass die Lebenshaltungskosten pro Person in der Slowakei im Vergleich zu Österreich noch immer lediglich in etwa ein Drittel zu jenen in Österreich betragen, wäre die Verlegung des Familienwohnsitzes nach Österreich und damit ein Nachzug der Ehefrau und der einkommenslosen Tochter nach Österreich für den Berufungswerber mit einem erheblichen wirtschaftlichen bzw. finanziellen Nachteil verbunden.

Schlussendlich wird vorgebracht, dass die Ehefrau des Berufungswerbers bis zum Beitritt der Slowakei zur EU im Jahre 2004 über keine Aufenthalts- bzw. Niederlassungsbewilligung für Österreich verfügte und sich somit nicht dauerhaft in Österreich niederlassen durfte. Nunmehr steht aber der bald das 60. Lebensjahr vollendet habende Berufungswerber nicht mehr allzu lange vor seiner Pensionierung, weshalb auch aus diesem Grund eine nunmehrige Verlegung des Familienwohnsitzes nach Österreich für den seit dem Jahre 1991 in Österreich beschäftigten Berufungswerber (in den letzten Jahren seiner Beschäftigung in Österreich) nicht mehr zumutbar erscheint.“

Der Bw. wurde per Vorhalt des Unabhängigen Finanzsenats aufgefordert - falls er in den Jahren 2004 bis 2006 (ebenso wie in den Jahren 2002 und 2003) von seinen Arbeitgebern Trennungs- und Nächtigungsgelder erhalten habe - bekanntzugeben, in welcher Höhe und in

welchen Monaten er diese bezogen habe (Vorlage der monatlichen Abrechnung). Dieser Vorhalt wurde wie folgt beantwortet:

„In obiger Angelegenheit erlaube ich mir mitzuteilen, dass der Berufungswerber in den Jahren 2002 bis 2006 lediglich anlässlich seiner Beschäftigung bei den Firmen SGmbH (12.9.2005 bis 22.12.2005, sohin für die Monate September, Oktober, November und Dezember 2005) und AGmbH (5.8.2002 bis 14.2.2003 und 10.3.2003 und 10.3.2003 bis 29.8.2003) Trennungs- und Nächtigungsgelder in der aus den beigeschlossenen Lohnkonten ersichtlichen Höhe erhalten hat.

Die für die Monate August bis Dezember 2002 (gemäß Berufungsvorentscheidung 2002 vom 27.5.2008) und für die Monate Jänner bis August 2003 (gemäß Berufungsvorentscheidung 2003 vom 27.5.2008) nicht gewährte Abzugsfähigkeit der Mietaufwendungen erfolgte sohin zu Recht. Ebenso wird eine Abzugsfähigkeit der Mietaufwendungen für die Monate September bis Dezember 2005 zu verneinen sein.“

Über die Berufung wurde erwogen:

Die Behörde nahm folgenden Sachverhalt als erwiesen an:

Der Bw. ist slowakischer Staatsbürger und in Österreich nichtselbständig erwerbstätig. Im Jahr 2002 bezog der Bw. vom 1.1.-6.3.2002, im Jahr 2003 vom 1.12.-31.12.2003, vom 12.2.-9.3.2003 und vom 30.8.-14.9.2003, im Jahr 2004 vom 1.1.-7.3.2004, vom 7.5.-16.5.2004, vom 8.3.-9.4.2004, vom 10.4.-12.4.2004, vom 26.7.-8.8.2004, vom 30.9.-11.10.2004, vom 14.2.2005-28.3.2005, vom 23.12.-31.12. 2005 und vom 1.1.-19.2.2006 Arbeitslosengeld.

Der Familienwohnsitz des Bw. befindet sich in der Slowakei. Seine Frau wohnt am Familienwohnsitz und bezieht seit 6.6.2006 eine Alterspension. Die Strecke Wien-Nahac beträgt 170 km Autobahn bzw. Nahac-Wien 140 km Bundesstraße. Für die Streitjahre gab der steuerliche Vertreter des Bw. eine jährliche Kilometerleistung von ca. 16.000 km für Familienheimfahrten in den Jahren 2003 bis 2007 an. Da dies dem Unabhängigen Finanzsenat glaubhaft erscheint, erübrigt sich die beantragte diesbezügliche Einvernahme des Mitbewohners der inländischen Unterkunft des Bw.

Dieser Sachverhalt gründet sich auf die im Akt befindlichen Unterlagen und das Vorbringen des steuerlichen Vertreters des Bw..

Rechtliche Würdigung:

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

Nach § 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 Einkunftsarten nicht abgezogen werden, was nach § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a leg. cit. auch für Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung gilt, 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.

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. e EStG 1988 dürfen bei den einzelnen Einkünften Kosten der Fahrten zwischen Wohnung am Arbeitsort 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 abgezogen werden.

Nach § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c EStG 1988 sind in den Streitjahren folgende Beträge als berücksichtigungsfähige Höchstbeträge normiert:

2002	2003	2004	2005	2006
2.100	2.100,00	2.421,00	2.421,00	2.664,00
Euro	Euro	Euro	Euro	Euro

Gemäß § 3 Abs. 1 Z 5 lit. a EStG 1988 ist das versicherungsmäßige Arbeitslosengeld von der Einkommensteuer befreit.

Nach § 20 Abs. 2 EStG 1988 dürfen bei der Ermittlung der Einkünfte Aufwendungen oder Ausgaben, soweit sie mit nicht steuerpflichtigen Einnahmen, 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.

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

Berufliche Veranlassung der mit einer doppelten Haushaltsführung verbundenen Mehraufwendungen des Steuerpflichtigen und deren daraus resultierende Qualifizierung als Werbungskosten liegt nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes 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 (vgl. VwGH 20.4.2004, 2003/13/0154; VwGH 15.11.2005, 2005/14/0039).

Die Unzumutbarkeit der Wohnsitzverlegung ist aus der Sicht des jeweiligen Streitjahres zu beurteilen (Vgl. VwGH 26.7.2007, 2006/15/0047; VwGH 21.6.2007, 2005/15/0079). Es kommt daher nicht darauf an, ob in einem früheren Zeitraum, insbesondere bei Eingehen der Beschäftigung am neuen Beschäftigungsort, die Zumutbarkeit der Wohnsitzverlegung gegeben war.

Der Bw. begründet die Unzumutbarkeit der Wohnsitzverlegung damit, dass die Ehefrau des Bw. zwecks Erlangung einer vorzeitigen Altersrente ab Juni 2006 bis zur Erlangung der Anspruchsvoraussetzungen für diese vorzeitige Altersrente beim slowakischen Arbeitsmarktservice gemeldet bleiben musste. Darüber hinaus habe der Bw. am Familienwohnsitz in der Slowakei ein eigenes Haus, während er sich am Beschäftigungsort in Österreich mit zwei Landsleuten lediglich eine kleine Mietunterkunft teile, wobei in diesem Haus des Bw. am Familienwohnsitz in der Slowakei nicht nur die Ehefrau des Bw., sondern auch noch die beiden volljährigen Töchter des Bw. lebten. Die Anschaffung (Kauf oder Anmietung) eines entsprechenden Familienwohnsitzes in Österreich zwecks Verlegung des Familienwohnsitzes aus der Slowakei nach Österreich wäre aufgrund des noch bestehenden erheblichen Unterschiedes in den Lebenshaltungskosten mit erheblich größeren Aufwendungen verbunden und daher für den Bw. auch wirtschaftlich grob nachteilig. Aus den genannten Gründen, welche glaubhaft erscheinen, ist nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenats im vorliegenden Fall davon auszugehen, dass die Aufgabe seines ausländischen Familienwohnsitzes bzw. dessen Verlegung an den inländischen Beschäftigungsort dem Bw. nicht zumutbar waren.

Wie im Sachverhaltsteil bereits dargelegt, bezog der Bw. für folgende Zeiträume Arbeitslosengeld:

im Jahr 2002 für 1.1.-6.3.2002, im Jahr 2003 vom 1.12.-31.12.2003, vom 12.2.-9.3.2003 und vom 30.8.-14.9.2003, im Jahr 2004 vom 1.1.-7.3.2004, vom 7.5.-16.5.2004, vom 8.3.-9.4.2004, vom 10.4.-12.4.2004, vom 26.7.-8.8.2004, vom 30.9.-11.10.2004, vom 14.2.2005-28.3.2005, vom 23.12.-31.12. 2005 und vom 1.1.-19.2.2006 d.h. für Jänner und Februar 2002, für Dezember 2003, Jänner und Februar 2004 und für Jänner 2006 (Monate, in denen nur teilweise Arbeitslosengeld bezogen wurde, blieben außer Betracht).

Das versicherungsmäßige Arbeitslosengeld ist von der Steuerbefreiungsregelung des § 3 Abs. 1 Z 5 lit. a EStG 1988 erfasst, weshalb die in diesem Zeitraum angefallenen Aufwendungen für Familienheimfahrten nicht abzugsfähig sind (vgl. VwGH 19.10.2006, 2005/14/0127).

Der in § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c EStG 1988 in der jeweils für die Streitjahre geltenden Fassung vorgesehene Pauschbetrag ist daher in den Jahren 2003, 2004 und 2006 zu aliquotieren und damit höchstens in folgender Höhe einkünftermindernd zu berücksichtigen:

2002 (für 10 Monate)	2003 (für 11 Monate)	2004 (für 10 Monate)	2006 (für 11 Monate)
1.750,00 Euro	1.925,00	2.017,50 Euro	2.442,00 Euro

Jahr 2002 und 2003:

Strittig sind für diese beiden Jahre die Aufwendungen des Bw. für Doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten.

Doppelte Haushaltsführung für 2002 und 2003:

Wie bereits vom Finanzamt in den Berufungsvorentscheidungen ausgeführt, wurde vom Arbeitgeber (AGmbH) Trennungs- und Nächtigungsgeld ausbezahlt. Sinn des Trennungsgeldes ist, dem Arbeitnehmer die durch Trennung von seiner Familie bedingten erhöhten Aufwendungen abzugelten. Der Anspruch auf Nächtigungsgeld verfolgt den Zweck, dem Arbeitnehmer (gerade wegen der Unzumutbarkeit der täglichen Rückkehr zum ständigen Wohnort) die Möglichkeit zu geben, in der Nähe des Arbeitsortes zu übernachten. Die Mietaufwendungen für die Wiener Wohnung für die Monate August bis Dezember 2002 sind daher nicht abzugsfähig, weil die vom Dienstgeber ausbezahlten Nächtigungsgelder (€ 270,30 pro Monat) die anteiligen Mietkosten übersteigen. Ebenso sind die anteiligen Mietkosten für die Monate Jänner bis August 2003 nicht abzugsfähig, weil durch die vom Dienstgeber ausbezahlten Nächtigungsgelder diese Kosten abgedeckt sind.

Darum werden für das Jahr 2002 Aufwendungen in Höhe von € 1.035,67 (für Jänner bis Juli 2002) anerkannt sowie für das Jahr 2003 Aufwendungen in Höhe von € 592,96 (für September bis Dezember 2003).

Familienheimfahrten für 2002 und 2003:

Da dem Unabhängigen Finanzsenat die diesbezüglichen Angaben des Bw. glaubhaft scheinen, erfolgt eine Anerkennung der Aufwendungen für Familienheimfahrten jeweils im gesetzlich möglichen Höchstausmaß von € 1.750,-- für das Jahr 2002 bzw. 1.925,-- für das Jahr 2003.

Jahr 2004:

Strittig sind in diesem Jahr die Aufwendungen des Bw. für Doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten sowie der Alleinverdienerabsetzbetrag.

Alleinverdienerabsetzbetrag für 2004

Alleinverdiener ist ein Steuerpflichtiger, der mehr als sechs Monate im Kalenderjahr verheiratet ist und von seinem in Österreich bzw. im EU-Raum (= abgeleiteter Wohnsitz) unbeschränkt steuerpflichtigen Ehegatten nicht dauernd getrennt lebt. Da die Slowakei im Kalenderjahr 2004 – entgegen den Ausführungen in der Berufungsvorentscheidung – bereits EU-Mitgliedsstaat war (die Slowakei trat am 1. Mai 2004 der EU bei) und beim Bw. die Voraussetzungen für die Zuerkennung des Alleinverdienerabsetzbetrages vorliegen – ist der Alleinverdienerabsetzbetrag auch für das Jahr 2004 anzuerkennen.

Doppelte Haushaltsführung für 2004

Das Finanzamt anerkannte im Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2004 die vom Bw. beantragten Aufwendungen für doppelte Haushaltsführung in Höhe von € 1.763,48 in vollem Ausmaß. Der Unabhängige Finanzsenat schließt sich dieser Anerkennung durch das Finanzamt an.

Familienheimfahrten für 2004

Ebenso wie in den Vorjahren werden die Aufwendungen für Familienheimfahrten (im gesetzlichen Höchstausmaß aliquotiert) in Höhe von € 2.017,50 anerkannt.

Jahr 2005 und 2006

Strittig sind in diesen Jahren die Aufwendungen des Bw. für Doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten sowie der Alleinverdienerabsetzbetrag.

Alleinverdienerabsetzbetrag für 2005 und 2006

Der Bw. hat in den Berufungen den Alleinverdienerabsetzbetrag beantragt und das Finanzamt hat diesen in den Berufungsvorentscheidungen gewährt. Der Unabhängige Finanzsenat schließt sich diesbezüglich dem Finanzamt an.

Doppelte Haushaltsführung für 2005 und 2006

In der Berufung beantragte der Bw. jeweils € 1.800,-- an Mietaufwendungen als Kosten für die Doppelte Haushaltsführung. Die jährlichen Mietzahlungen für die inländische Unterkunft, die zu einem Drittel auf den Bw. entfallen, wurden belegmäßig (gemeinsam mit der Vorhaltsbeantwortung vom 20. Dezember 2007) nachgewiesen.

Aus den obgenannten Gründen erscheint dem Unabhängigen Finanzsenat eine Wohnsitzverlegung als unzumutbar und somit sind diese Kosten anzuerkennen.

Wie sich aus der Vorhaltsbeantwortung (vom 14. September 2010) aufgrund der Ermittlungen des Unabhängigen Finanzsenats ergibt, ist eine Abzugsfähigkeit der Mietaufwendungen für die Monate September bis Dezember 2005 zu verneinen, da der Bw. für diesen Zeitraum ebenfalls Trennungs- und Nöchtigungsgelder erhalten hat.

Somit werden für das Jahr 2005 € 1.200,-- (Miet- und Betriebskostenaufwendungen aliquotiert für 8 Monate) sowie für das Jahr 2006 € 1.800,-- (in voller beantragter Höhe) anerkannt.

Familienheimfahrten für 2005 und 2006

Für das Jahr 2005 wird der beantragte Betrag von € 2.421,-- (im gesetzlichen Höchstausmaß) anerkannt. Die Aufwendungen für Familienheimfahrten werden im Jahr 2006 (ebenso wie in den Jahren 2002-2004 aliquotiert) in Höhe von € 2.442,-- anerkannt.

Beilage: 5 Berechnungsblätter

Wien, am 28. Februar 2011