



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch den Vorsitzenden Dr. Erwin Luggauer und die weiteren Mitglieder Mag. Ingrid Enengel, Dr. Wilhelm Miklin und Joachim Rinösl im Beisein der Schriftführerin Melanie Zuschnig über die Berufung des Bw., 0000 I., I.-Str.1, vertreten durch Mag. Karl Walder von der Confida Klagenfurt in Vertretung für die Merkur Treuhand, 1130 Wien, St. Veit-Gasse 50, vom 24. November 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes Spittal Villach vom 12. November 2008 betreffend Einkommensteuer 2007 nach der am 10. August 2011 in 9020 Klagenfurt, Dr. Herrmannngasse 3, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Gleichzeitig wird der Bescheid zum Nachteil des Bw. abgeändert.

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

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) ist seit 1. Juli 1990 Beamter in unbefristeter Stellung bei der Dienstgeberin¹. Mit Schenkungsvertrag vom 29. August 1988 haben er und seine Ehegattin jeweils im Hälfteeigentum die Liegenschaft in dem im Bundesland Kärnten gelegenen X. (in der Folge „X.“) – zugehörig zur Marktgemeinde P. - erworben und darauf ein Eigenheim

errichtet. Der Bw. und seine nicht berufstätige Ehegattin haben dort seit 6. März 1992 ihren Hauptwohnsitz gemeldet.

In der **Einkommensteuererklärung 2007** wies der Bw. Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit aus. Neben sonstigen Werbungskosten von € 49,26 machte er geltend:

Aufwendungen für Familienheimfahrten und doppelte Haushaltsführung 2007:

52 Fahrten Wien-X.-Wien a € 50,82 + 2 mal € 1,70	2.819,44
Vorteilscard	99,90
Summe	2.919,34
begrenzt mit	2.817,50

Aufwendungen für Miete	1.846,40
Summe	4.663,90

Im **Einkommensteuerbescheid 2007 gewährte** das Finanzamt Werbungskosten von insgesamt somit € 769,26.

In der **Berufung** begehrte der Bw. die vollständige Gewährung der Aufwendungen für Familienheimfahrten und doppelte Haushaltsführung. Die 1.846,40 seien der Selbstkostenpreis für die Nutzung einer kleinen Wohnung eines Kollegen in der Nähe seines Dienstortes. Eine Benützungsvereinbarung sei mündlich abgeschlossen, die Zahlungen habe er per Banküberweisung getätigt. Ein schriftlicher Mietvertrag sei für die Anerkennung des Aufwandes nicht erforderlich.

Unter Hinweis auf die Erkenntnisse des VwGH vom 18.10.2005, 2005/14/0046, vom 15.11.2005, 2005/14/0039, vom 19.10.2006, 2005/14/0127, und vom 21.6.2007, 2006/15/0313, führte der Bw. aus, dass der VwGH die wesentlich niedrigeren Lebenshaltungskosten in den Nachfolgestaaten des ehemaligen Jugoslawiens als wesentlichen Umstand angesehen habe, der einem Nachzug der Familie nach Österreich entgegen stehe und eine auf Dauer angelegte doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten rechtfertige. Dasselbe Kriterium müsse auch zwischen dem Dienstort Wien und dem Familienwohnsitz in X. anzulegen sein. Die Auswertung des Kaufkraftunterschiedes in Österreich des Makam Market Research zeige, dass der Kaufkraftunterschied zwischen Kärnten und Wien der größte innerhalb Österreichs und daher von erheblichem Gewicht sei. Der vom Bw. vorgelegte Auszug von Makam ist in Kopie als Beilage A diesem Bescheid angefügt.

Sein Dienstgeber zahle ihm an jedem vorgegebenen Einsatzort in Österreich gleich hohe Bezüge, ein Ausgleich des Kaufkraftunterschiedes werde nicht gewährt. Bei Verlegung seines

Familienwohnsitzes hätte der Bw. samt seiner Familie einen wirtschaftlichen Nachteil von erheblichen objektiven Gewicht gehabt.

Im **Vorhalt vom 31. Oktober 2008** forderte das Finanzamt den Bw. auf, seine Werbungskosten und die Steuerberatungskosten mit entsprechenden Aufzeichnungen und einer detaillierten Aufstellung nachzuweisen und die Ersätze des Dienstgebers sichtbar in Abzug zu bringen. Dieser Vorhalt blieb unbeantwortet.

In der **Berufungsvorentscheidung betreffend Einkommensteuer 2007** gewährte das Finanzamt lediglich die im Pauschbetrag gedeckten sonstigen Werbungskosten von € 49,26. Die Aufwendungen für Familienheimfahrten und Mietaufwendung für einen Wohnsitz am Arbeitsort von einem verheirateten Steuerpflichtigen, dessen Gattin keine Einkünfte am Familienwohnsitz erziele, seien nur für die Dauer von zwei Jahren zu berücksichtigen. Innerhalb Österreichs seien keine derart gravierenden Kaufkraftunterschiede gegeben, die eine Unzumutbarkeit einer Wohnsitzverlegung rechtfertigen würden.

Im **Vorlageantrag** führte der Bw. ergänzend aus, dass er am Hauptwohnsitz ein Haus mit rd. 130 m² Wohnfläche samt rd. 900 m² Garten besitze. Der Garten diene zudem für die zusätzliche Versorgung mit Früchten, Obst und Gemüse für den täglichen Bedarf.

Die Behörde habe nicht dargetan, worin sie erkenne, dass innerhalb Österreichs keine derart gravierenden Kaufkraftunterschiede bestehen würden. Sie habe nicht auf den hier zu behandelnden Einzelfall abgestellt. Zur Beurteilung dieser Frage wäre sowohl auf die allgemeinen Kaufkraftunterschiede als auch auf die Unterschiede der Grundstückspreise einzugehen gewesen. Entsprechend der Übersicht für Immobilienpreise der Zeitschrift „Gewinn“ betrage der Preis für einen Quadratmeter Baugrund der Bauklasse 1 in der Marktgemeinde P. gemittelt € 40,00, und in Wien selben Güte gemittelt € 551,36.

Um seinen bisherigen Lebensstandard auch bei einem Umzug nach Wien aufrechterhalten zu können, müsste der Bw. einen unverhältnismäßig höheren Preis und damit einen ökonomischen Nachteil in Kauf nehmen, der aufgrund seines Alters in seinem Leben vermutlich bei weitem nicht mehr einholbar wäre. Es sei eine unterschiedliche Beurteilung zwischen einem Steuerpflichtigen am Beginn seiner beruflichen Laufbahn, der noch fast sein ganzes Leben zum Ausgleich solcher ökonomischer Ungleichheiten vor sich habe, und einem Steuerpflichtigen, dem nicht mehr allzu viele Jahre zum Ausgleich solcher Nachteile verbleiben, und der überdies mithilfe, ein strukturschwaches Gebiet am Leben zu erhalten, anzustellen.

Beigelegt waren Auszüge aus dem Journal „Gewinn“ mit Ausführungen betreffend die Grundstückspreise (Beilage 1) sowie betreffend die Kaufkraftunterschiede innerhalb Österreichs (Beilage 2).

Beilage 1 – die handschriftlichen Beifügungen des Bw. sind *kursiv* dargestellt:

Grundstückspreisliste Kärnten			
PLZ Gemeinde	Preise		Trend
	von	bis	
9542 Afritz	51,00	71,00	
9571 Albeck	36,00	47,00	
9330 Althofen	61,00	80,00	
9601 Arnoldstein	51,00	61,00	
9543 Arriach	30,00	35,00	X
9530 Bad Bleiberg	30,00	39,00	
9546 Bad Kleinkirchheim	110,00	144,00	
9462 Bad St. Leonhard/Lavanttal	36,00	46,00	
9805 Baldramsdorf	47,00	62,00	
9771 Berg im Drautal	35,00	40,00	X
9150 Bleiburg	15,00	40,00	X
9371 Brückl	40,00	53,00	X
9635 Dellach	30,00	40,00	X
0001 P.	35,00	45,00	
<i>mittel</i>	<i>40,00</i>		
Grundstückspreisliste Wien			
PLZ Gemeinde	Preise		
	von	bis	
1100 Wien/Favoriten	300,00	480,00	<i>390,00</i>
1110 Wien/Simmering	300,00	450,00	<i>375,00</i>
1130 Wien/Hietzing	550,00	800,00	<i>675,00</i>
1140 Wien/Penzing	400,00	600,00	<i>500,00</i>
1160 Wien/Ottakring	400,00	650,00	<i>525,00</i>
1170 Wien/Hernals	400,00	700,00	<i>550,00</i>
1180 Wien/Währing	650,00	1100,00	<i>875,00</i>
1190 Wien/Döbling	650,00	1100,00	<i>875,00</i>
1210 Wien/Floridsdorf	300,00	500,00	<i>400,00</i>
1220 Wien/Donaustadt	300,00	500,00	<i>400,00</i>
1230 Wien/Liesing	400,00	600,00	<i>500,00</i>
<i>mittel</i>			<i>551,36</i>

Beilage 2

„Kaufkraft: Wiens City führt, 15. Bezirk schwach wie Zwettl

Der Wohlstand im Burgenland liegt um 6 Prozent unter dem Durchschnitt. Die Bundesländer Kärnten und Steiermark haben hingegen ein wenig aufgeholt.

Wien (red./stög.). Das Wohlstandsniveau von Wien liegt um knapp fünf Prozent über dem österreichischen Durchschnitt. Damit haben die Bewohner der Bundeshauptstadt rund fünf Prozent mehr Kaufkraft als der durchschnittliche Österreicher. Das geht aus der gestern, Dienstag, veröffentlichten Kaufkraftstudie von RegioData hervor. Allerdings musste Wien einen leichten Rückgang im Kaufkraftindex verzeichnen.

Unter Kaufkraft versteht man das in privaten Haushalten für Konsumzwecke und Dienstleistungen verfügbare Einkommen innerhalb einer bestimmten Periode – jener Betrag, der pro Haushalt oder Person vom Einkommen nach Abzug aller regelmäßigen Zahlungen verbleibt.

„Reiches“ Niederösterreich

Die Studie vergleicht auch die 121 politischen Bezirke in Österreich (inklusive der 23 Wiener Bezirke). Hier zeigt die Untersuchung, dass die fünf kaufkraftstärksten Bezirke Österreichs in Wien und Niederösterreich liegen. Unter den Top 10 befinden sich – angeführt vom 1. Wiener Gemeindebezirk – sieben Wiener, zwei niederösterreichischen Bezirke sowie die Stadt Salzburg. Im Bezirk Wien-Umgebung liegen mit den Orten Brunn/Gebirge, Perchtoldsdorf, Breitenfurt und Gießhübl auch die kaufkraftstarken Gemeinden Österreichs.

Kaufkraft Ranking Bundesländer

1.	Wien	105,1
2.	Salzburg	104,8
3.	Niederösterreich	102,5
4.	Vorarlberg	98,5
5.	Oberösterreich	98,3
6.	Tirol	98,2
7.	Kärnten	94,9
8.	Steiermark	94,8
9.	Burgenland	98,8
Österreich gesamt		100,0

Stärkste und schwächsten Bezirke

1.	Wien 1 – Innere Stadt	208,6
2.	Wien 13 – Hietzing	143,0
3.	Wien 19 – Döbling	132,9
4.	Mödling	130,0
5.	Wien 18 – Währing	125,9
...		
117.	Hartberg	83,6
118.	Wien 14 – Rudolfsh.-Fünfh.	82,0
119.	Lienz	80,9
120.	Feldbach	80,6
121.	Zwettl	80,1

Am unteren Ende der aktuellen Kaufkraft-Tabelle rangieren aber ebenfalls Bezirke aus Wien und Niederösterreich, etwa Rudolfsheim-Fünfhaus in Wien, wo viele Zuwanderer wohnen oder – überhaupt am Ende des Rankings – der Bezirk Zwettl im Waldviertel. Die letzten fünf Plätze werden übrigens von denselben Bezirken belegt wie in der vorjährigen Studie. In den Rangordnungen der Bundesländer schneidet das Burgenland mit einem Kaufkraftindex von 93,8 am schlechtesten ab – es liegt somit um einen Indexpunkt hinter der Steiermark.

Die Kaufkraft der Burgenländer liegt im Vergleich um 6,5 Prozent unter dem Bundesdurchschnitt. Die Bundesländer Kärnten und Steiermark haben hingegen ein wenig aufgeholt.

Die Studie zeigt aber auch, dass die regionalen Kaufkraftunterschiede geringer werden. Seit 1998 reduzierte sich die Spannweite zwischen kaufkraftstärkstem Bundesland und jenem auf dem letzten Rang von 28 auf 11,4 Indexpunkte.

„Privater Konsum gedämpft“

Laut RegioData steigt die Kaufkraft der Österreicher nominell um knapp drei Prozent. Durch die hohe Inflation ergeben sich dadurch aber nur geringe reale Zuwächse. „Der private Konsum bleibt daher gedämpft, die Konsumenten sind vorsichtig“, lautet die Analyse der Wirtschaftsexperten. Im Durchschnitt verfügt jeder Österreicher über eine Kaufkraft von 17.570 Euro. („Die Presse“, Print-Ausgabe, 30.07.2008)“

Zu den **Vorhalten vom 31. Jänner 2011 und 3. März 2011** nahm der Bw. in den **Schreiben vom 17. Feber 2011 (VB I) und vom 12. April 2011 (VB II)** Stellung. Er habe zuvor in einer Unterkunft der Dienstgeberin 1 gewohnt, wegen der Sanierung des Gebäudes habe er 2007 ausziehen müssen. Die Wohnung gehöre einer Bekannten. Solange sie die Wohnung nicht benötige, könne er diese zum Selbstkostenpreis benutzen. Die von ihm alleine bewohnte Wohnung mit 30 m² bestehe aus einem kleinen Vorraum, einer Dusche mit WC, einer kleinen Küche und einem Schlafraum. Zum Vorhalt, den maßgeblichen Inhalt der mündlich abgeschlossenen Vereinbarung bekannt zu geben, machte der Bw. keine Angaben. Er bezahle monatlich samt Betriebskosten € 230,00, der Dienstgeber leiste keinen Kostenersatz. Die geforderten Zahlungsnachweise blieb der Bw. schuldig.

Im Vorhalt wurde dem Bw. mitgeteilt, dass der Vergleich von Grundstücken der Klasse 1 in Wien mit jenen von X. in Kärnten wegen völlig anderer Voraussetzungen kein tauglicher Beweis sei. Wien sei die Bundeshauptstadt, X. sei am Land gelegen und von der Landeshauptstadt ca. 35 Minuten über die Autobahn erreichbar und rd. 60 km entfernt. Der Familienwohnsitz müsse nicht in Wien, sondern könne in einer „üblichen“ Entfernung vom Arbeitsort gelegen“ sein (vgl. VwGH vom 14.5.2003, 2000/08/0124). Sollte der Bw. einen anderen Vergleich anbieten, wurde er um Vorlage der maßgeblichen (Berechnungs)grundlagen und sonstigen maßgeblichen Unterlagen gebeten, die seine Angaben nachvollziehen lassen.

Der Bw. gab bekannt, 1999 von seinen Eltern in X. ein Grundstück geerbt und darauf ein Einfamilienhaus für sich und seine Familie errichtet zu haben. Der Verkauf des Einfamilienhauses aufgrund der Lage in einem strukturschwachen Gebiet würde zu erheblichen Vermögenseinbußen führen. Die Anschaffung einer adäquaten Wohnung am Beschäftigungsort wäre aus dem Erlös nicht möglich.

Dem Bw. wurde noch entgegen gehalten, dass er und seine Ehegattin laut Grundbuch die Liegenschaft nicht 1999 im Erbwege, sondern bereits mit Schenkungsvertrag vom 29. August 1988 erworben haben. Aus der Pfandurkunde vom 13. November 1989 würden Pfandrechte zu Gunsten des Landes Kärnten sowie Pfandrechte aus 1994 bzw. 1995 zu Gunsten von Banken hervorgehen.

Zu den (Zahlungs)nachweisen der Fahrtkosten gab er an, die Belege der Bahn nicht aufbewahrt zu haben. In Wien könne er mit den öffentlichen Verkehrsmitteln gratis fahren. Er legte einen Kontoauszug vor, aus dem die Bezahlung der Vorteilscard mittels Abbuchungsauftrag hervorgehen soll. Dienstpläne für 2007 habe er nicht aufbewahrt. Dem Bw. wurde vorgehalten, dass beim Ablauf der von ihm bekannt gegebenen Dienste – in der Regel 10 Tage Dienst und 4 Tage frei - und unter Berücksichtigung von 30 Urlaubstagen maximal 24 anstatt 52 Fahrten Wien-X. und retour anfallen konnten, woraufhin er sein Begehren auf 24 Fahrten von X. nach Wien und retour einschränkte.

In der am **10. August 2011** abgehaltenen **mündlichen Berufungsverhandlung** brachte der steuerliche Vertreter ergänzend vor, dass nach der Judikatur und Verwaltungspraxis eine drohende Vermögenseinbuße ein Grund für die Beibehaltung des Familienwohnsitzes sei. Diese habe das Finanzamt nicht weiter bestritten. Wenn der Bw. dem Vorschlag des Finanzamtes folgend, nicht nach Wien, sondern in den Umkreis von Wien (Niederösterreich, Burgenland) übersiedeln würde, wo die Grundstückspreise niedriger wären als in Wien, dann hätte er als Pendler den Anspruch auf das große Pendlerpauschale. Die 24 Familienheimfahrten und die Kosten der Wohnstätte seien mit rd. € 3.000,00 in etwa gleich hoch wie das große Pendlerpauschale von rd. € 2.900,00. Die von Arbeitnehmern geforderte Mobilität habe der Bw. gezeigt, dann müsse er aber auch die Kosten seiner Mobilität steuerlich absetzen können. Der Bw. könne nicht schlechter gestellt werden als ein Pendler. 2007 habe das Finanzamt erstmals die Familienheimfahrten – wohl deshalb, weil der Bw. erstmals durch den Auszug aus der Kaserne verursachte Wohnungskosten geltend gemacht habe - nicht anerkannt.

Dem hielt das Finanzamt entgegen, dass nach der Judikatur und Verwaltungspraxis wirtschaftliche Gründe allein für die Gewährung von Familienheimfahrten nicht ausreichend seien. Es müssten weitere Gründe hinzutreten, so beispielsweise schulpflichtige Kinder oder weitere Einkünfte des Steuerpflichtigen oder seiner Ehegattin am Wohnort, wie z.B. im Rahmen einer kleinen Landwirtschaft. Diese weiteren Gründe seien hier nicht gegeben. Der Vergleich mit den Pendlerpauschale sei nicht zulässig, da der Bw. nicht nach Wien einpendle.

Der ins Treffen geführte Kaufkraftunterschied sei auch innerhalb von Wien gegeben und sei z. B. die Kaufkraft im 15. Bezirk in Wien von ganz Österreich fast am schwächsten. Es hänge also sehr davon ab, in welchem Bezirk in Wien man sich niederlasse.

Über Befragen, wie es zu einer Vermögenseinbuße kommen könne, wenn z.B. für das Anwesen in X. ein Kaufpreis von € 200.000,00 erzielt würde und mit diesen € 200.000,00 in Wien eine Wohnstätte angeschafft würde - es somit immer bei einem Vermögen von

€ 200.000,00 bliebe -, gab der steuerliche Vertreter an, dass für € 200.000,00 überhaupt keine Wohnstätte in Wien zu bekommen wäre.

Abschließend beantragte das Finanzamt die Entscheidung laut Berufungsvorentscheidung. Der steuerliche Vertreter begehrte, dem eingeschränkten Begehren vollinhaltlich Folge zu geben.

Über die Berufung wurde erwogen:

Beweis wurde erhoben durch Einsichtnahme in die Veranlagungsakten des Bw., die Ausführungen des Bw. in seinen Schriftsätzen, durch die Abfrage des Wohnsitzes des Bw. und seiner Ehegattin im Zentralen Melderegister sowie durch Abfrage im Grundbuch bezüglich der Eigentumsverhältnisse und des Erwerbes der Liegenschaft des Familienwohnsitzes.

Demnach steht folgender Sachverhalt fest und gründet er sich auf die in Klammer angeführten Beweismittel:

Der Bw. und seine Ehegattin haben das Grundstück, auf dem sie das Einfamilienhaus errichteten, mit Schenkungsvertrag vom 29. August 1988 erworben (Grundbuchsauszug). Der Bw. ist seit 1990 Beamter in unbefristeter Stellung bei der Dienstgeberin¹ (VB I). In der Regel hat er 10 Tage Dienst in Wien und sodann 4 Tage frei (VB I und II).

Der Familienwohnsitz ist in X. in Kärnten, der Arbeitsort des Bw. ist in Wien. Seit 6. März 1992 haben der Bw. und seine Ehegattin ihren Hauptwohnsitz am Familienwohnsitz gemeldet. Seit 12. November 2007 hat der Bw. seinen Nebenwohnsitz in Wien, I.-Str.1, gemeldet (Abfrage im ZMR), zuvor wohnte er in einer Unterkunft der Dienstgeberin 1, aus der er wegen des Umbaus ausziehen musste (VB I, vom Finanzamt unbeanstandet). Die Ehegattin des Bw. war 2007 nicht berufstätig und erzielte keine Einkünfte (unstrittig).

In Wien fährt der Bw. gratis mit den öffentlichen Verkehrsmitteln (VB I). Zahlungsnachweise für die Miete in Wien und die Belege für die Fahrten X.-Wien und retour hat der Bw. nicht beigebracht (VB I), wohl aber einen Abbuchungsauftrag vom 11. Dezember 2007 für die Vorteilscard in Höhe von € 99,00 (VB II). Der Bw. schränkte sein Begehren von 52 Fahrten Wien-X.-Wien auf 24 Fahrten a € 50,82, d. s. € 1.219,68, ein (VB II).

Der Bw. hat einen Auszug von Makam Market Research (Berufung) sowie einen Auszug aus der Zeitschrift „Gewinn“ über die unterschiedlichen Grundstückspreise (Beilage 1) und eine Aufstellung für 2007 über die Kaufkraftunterschiede innerhalb von Österreich (Beilage 2) vorgelegt (Vorlageantrag).

Daraus ergibt sich folgende rechtliche Beurteilung:

Strittig ist die Frage, ob im Jahr 2007 Gründe vorgelegen sind, die eine Verlegung des Wohnsitzes vom Familienwohnsitz des Bw. in eine „übliche Entfernung“ vom Arbeitsort Wien unzumutbar machten.

Werbungskosten sind nach **§ 16 Abs. 1 erster Satz EStG 1988** 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 Einkünften nicht abgezogen werden; dies gilt nach § 20 Abs. 1 Z. 2 lit. a leg. cit. auch für Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung, selbst wenn sie die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt und sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen.

Von einer doppelten Haushaltsführung wird gesprochen, wenn aus beruflichen Gründen zwei Wohnsitze geführt werden, und zwar einer am Familienwohntort (Familienwohnsitz) und einer am Beschäftigungsort (Berufswohnsitz). Wenn dem Steuerpflichtigen Mehraufwendungen erwachsen, weil er am Beschäftigungsort wohnen muss, und die Verlegung des (Familien)wohnsitzes in eine übliche Entfernung vom Ort der Erwerbstätigkeit nicht zugemutet werden kann, sind diese Mehraufwendungen Werbungskosten im Sinne des § 16 Abs. 1 EStG 1988.

Eine auf Dauer angelegte doppelte Haushaltsführung lässt die Verlegung des Familienwohnsitzes auf längere Sicht unzumutbar erscheinen. Dabei gilt allgemein, dass 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 ist, die außerhalb dieser Erwerbstätigkeit liegen.

Diese Aufwendungen gelten so lange als durch die Erwerbstätigkeit veranlasst, als dem Erwerbstätigen eine Wohnsitzverlegung in üblicher Entfernung vom Ort der Erwerbstätigkeit nicht zugemutet werden kann. Dies bedeutet aber nicht, dass zwischen den für eine solche Unzumutbarkeit sprechenden Gründen und der Erwerbstätigkeit ein ursächlicher Zusammenhang bestehen muss. Die Unzumutbarkeit kann ihre Ursachen sowohl in der privaten Lebensführung als auch in einer weiteren Erwerbstätigkeit des Steuerpflichtigen oder in der Erwerbstätigkeit seines (Ehe)Partners haben. Die Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes ist aus der Sicht des jeweiligen Streitjahres zu beurteilen.

Dem Steuerpflichtigen ist nach einer – nicht schematisch geregelten Zeit – in der Regel zumutbar, den Familienwohnsitz in den Nahbereich seiner Arbeitsstätte zu verlegen (VwGH 22.4.1986, 84/14/0198). Dieser Zeitraum hängt insbesondere vom Familienstand ab und

beträgt nach der Verwaltungspraxis bei einem verheirateten Steuerpflichtigen zwei Jahre. Spätestens nach Ablauf dieser Zeitspanne hat der Steuerpflichtige darzulegen, aus welchen Gründen der entfernt liegende Familienwohnsitz beibehalten wird (vgl. Jakom 2010, EStG, § 16, ABC der Werbungskosten, „doppelte Haushaltsführung“).

Nach der Verwaltungspraxis ist z. B. die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsort unzumutbar, wenn im gemeinsamen Haushalt am Familienwohnsitz unterhaltsberechtigte und betreuungsbedürftige Kinder wohnen und eine (Mit)Übersiedlung der gesamten Familie aus wirtschaftlichen Gründen nicht zumutbar ist (vgl. LStR Rz. 345). Ebenso ist nach der Verwaltungspraxis für die doppelte Haushaltsführung keine private Veranlassung zu unterstellen, wenn der Ehegatte - im Fall der eheähnlichen Gemeinschaft der Partner - des Steuerpflichtigen am Familienwohnsitz steuerlich relevante Einkünfte im Sinne des § 2 Abs. 3 Z 1 bis 4 EStG 1988 aus einer aktiven Erwerbstätigkeit in Höhe von mehr als € 2.200,00 jährlich erzielt oder die Einkünfte in Bezug auf das Familieneinkommen von wirtschaftlicher Bedeutung sind (vgl. LStR Rz. 344).

Der Bw. hatte am Familienwohnsitz keine unterhaltsberechtigten und betreuungsbedürftige Kinder. Seine Ehegattin war nicht berufstätig und verfügte über kein Einkommen. Die nach der Verwaltungspraxis eine dauerhafte doppelte Haushaltsführung rechtfertigenden Gründe lagen demzufolge nicht vor.

Einen Grund für die Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes erblickt der Bw. darin, dass seiner Ansicht nach der Verkauf des Einfamilienhauses aufgrund der Lage in einem strukturschwachen Gebiet zu einer erheblichen Vermögenseinbuße führen würde und die Anschaffung einer adäquaten Wohnung am Beschäftigungsort aus dem Erlös nicht möglich wäre. Dabei beschränkte sich der Bw. auf die bloß allgemein gehaltene Behauptung. Er hat nicht z. B. anhand entsprechender Unterlagen dokumentiert, welchen Kaufpreis er für sein Einfamilienhaus samt Garten – seinen Angaben nach „in einem strukturschwachen Gebiet“ – erzielt und welchen konkreten Vermögensnachteil er durch den Verkauf betragsmäßig erlitten hätte. Es wäre an ihm gelegen, seine allgemeinen Vorbringen auf seinen Einzelfall bezogen zu konkretisieren.

Unzweifelhaft wird der durchschnittlich errechnete Grundstückspreis von Grundstücken einer Landgemeinde in Kärnten bzw. der Durchschnittswert von Grundstücken einiger Bezirke in Wien deutlich voneinander abweichen. Der Aufforderung, einen Vergleich von Grundstücken in X. und jenen von Orten in einer „üblichen Entfernung“ vom Arbeitsort – dieser Ort könnte auch in Niederösterreich oder im Burgenland gelegen sein - anzustellen, ist der Bw. in keiner Weise nachgekommen. Ohne konkreten Bezug und Nachweis sind diese allgemein gehaltenen Grundstückspreise aber noch kein taugliches Beweismittel für einen - vom Bw nicht näher

konkretisierten - Vermögensnachteil. Mit den nur allgemein gehaltenen Grundstückspreisen und mangels Bekanntgabe des erzielbaren Verkaufspreises für die Liegenschaft des Bw. in X. vermochte der UFS nicht zur Auffassung gelangen, dass es dem Bw. nicht möglich gewesen wäre, um den Verkaufspreis seines Hauses eine adäquate Wohnmöglichkeit für zwei Personen „in einer üblichen Entfernung“ vom Arbeitsort zu bekommen. Ein Vermögensnachteil ist daher beim vorliegenden Sachverhalt nicht als erwiesen anzusehen.

Die vom Bw. ins Treffen geführte Bereitschaft zur Mobilität ist allein auch kein ausreichendes Kriterium, die unbedingte Abzugsfähigkeit der von ihm begehrten Werbungskosten zu erreichen. Die Judikatur „mutet“ einem Steuerpflichtigen zu, unter bestimmten Voraussetzungen auch den Familienwohnsitz zu verlegen, würden doch sonst grundsätzlich jedem „auswärtig Arbeitendem“ die Familienheimfahrten sowie Kosten einer (Miet)wohnung am Arbeitsort zustehen.

Einen weiteren Grund für die Unzumutbarkeit sieht der Bw. im Kaufkraftunterschied zwischen Kärnten und Wien. Er beziehe an jedem Einsatzort in Österreich ein gleich hohes Einkommen und wäre in Wien wirtschaftlich benachteiligt. Zu den von ihm angeführten VwGH-Erkenntnissen ist auszuführen, dass alle den Kaufkraftunterschied zwischen Österreich und den Nachfolgestaaten Jugoslawiens zum Gegenstand hatten. In den Erkenntnissen zugrunde liegenden Sachverhalten waren neben den wirtschaftlichen Faktoren entweder nicht selbsterhaltungsfähige Kinder (vgl. VwGH vom 18.10.2005, 2005/14/0046, und vom 21. 06. 2007, 2006/15/0313) vorhanden bzw. kamen Hindernisse aufgrund von fremdenrechtlichen Bestimmungen hinzu, die eine Begründung des Familienwohnsitzes in Österreich nicht bzw. nur unter schwierigsten Bedingungen ermöglichten (vgl. z. B. VwGH vom 15. 11. 2005, 2005/14/0039, und vom 19. 10. 2006, 2005/14/0127). Diese anderen Faktoren liegen jedoch im vorliegenden Fall – wie oben festgehalten – nicht vor.

Weiters waren in einzelnen Sachverhalten kleine Landwirtschaften vorhanden, die der Familie ein „Einkommen“ in Form der Versorgung mit Früchten, Obst und Gemüse für den täglichen Bedarf ermöglichten. Selbst wenn die Ehegattin den Garten bewirtschaftet, ist in diesem allgemein gehaltenen Vorbringen noch keine der Ehegattin des Bw. Einkommen verschaffende Landwirtschaft zu erblicken, die die Unzumutbarkeit der Wohnsitzverlegung rechtfertigen würde.

Angesichts der in den Erkenntnissen angeführten „mehrfachen“ Hindernisse ist es nicht abwegig, den Kaufkraftunterschied – sollte er tatsächlich bestehen - allein noch nicht als für die Unzumutbarkeit ausreichend anzusehen. Der Bw. hat auch nicht dargetan, dass der Kaufkraftunterschied zwischen Österreich und Bosnien-Herzegowina jenem zwischen Wien

und Kärnten entsprochen hätte. Nach dem Gehaltsgesetz gibt es auch keinen Ausgleich für Kaufkraftunterschiede innerhalb von Österreich (vgl. § 21b GG).

Abgesehen davon dürfte der Bw. letztendlich mit der Kaufkraft hier die unterschiedlichen Lebenshaltungskosten ansprechen wollen. Wie der Beilage zu entnehmen, handelt es sich um jenen Betrag des Einkommens, der nach Abzug der regelmäßigen Zahlungen verbleibt. Aufgrund der höheren Dichte an Betrieben in Wien und auch einer größeren Anzahl von guten Stellen, wird das Einkommensniveau zumindest in einigen Bezirken in Wien naturgemäß ein (beträchtlich) höheres sein. Wie der Vergleich der besten und schlechtesten Bezirke zeigt, ist aber im 14. Bezirk in Wien die „Kaufkraft“ deutlich niedriger als in Kärnten. Geht man davon aus, dass die Lebensmittel und sonstige Konsumgüter im gesamten Bundesgebiet zu gleichen Preisen zu beziehen sein werden, kann der „Nachteil“ nur in höheren Grundstückspreisen bzw. Wohnungskosten gelegen sein. Dass diesbezüglich für den UFS ein Nachteil nicht erwiesen ist, wurde bereits oben dargelegt.

Wenn der Bw. eine unterschiedliche Beurteilung von jüngeren und älteren Bediensteten wünscht, ist daraus nichts zu gewinnen. Würde tatsächlich ein (Kaufkraft)nachteil bestehen, so wäre dieser bei einem Jüngeren aufgrund der längeren Dauer des Aufenthaltes in Wien doch bedeutend höher als bei einem Älteren, weil - bei gleich hohen Bezügen im gesamten Bundesgebiet - ein jüngerer Beamter diesen Nachteil umso länger in Kauf nehmen müsste.

Was letztendlich das Vorbringen anlangt, dass der Bw. in etwa gleich viel an Werbungskosten bekommen würde, wenn er von Niederösterreich oder vom Burgenland nach Wien pendelt, ist zu entgegnen, dass das Pendlerpauschale für die Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte gewährt wird, während die Familienheimfahrten betragsmäßig mit dem großen Pendlerpauschale beschränkt, dem Grunde nach aber etwas völlig anderes sind. Da es den hier vorliegenden und nicht einen fiktiven Sachverhalt zu beurteilen gilt, können dem Bw. nicht Werbungskosten „in wirtschaftlicher Betrachtungsweise“ zuerkannt werden.

Nach all dem Gesagten konnte der UFS nicht zur Auffassung gelangen, dass für den Bw. im Jahr 2007 die Verlegung des Familienwohnsitzes in eine übliche Entfernung vom Arbeitsort Wien tatsächlich unzumutbar gewesen wäre.

Angemerkt wird noch, dass der Bw. lediglich den Abbuchungsauftrag für die Vorteils card vorlegte. Er hat weder die Bezahlung der Miete, die laut seinen Angaben mit Banküberweisung erfolgte, noch jene der Bahnkontokarten – auch wenn der die Bahnkontokarten selbst nicht aufbewahrte - belegmäßig nachgewiesen. Dass der Vorlage der Nachweise ein unüberwindbares Hindernis entgegengestanden wäre, hat der Bw. nicht behauptet. Selbst wenn die Unzumutbarkeit der Wohnsitzverlegung zu bejahen gewesen

wäre, wären dem Bw. die begehrten Werbungskosten - allenfalls mit Ausnahme der Vorteils card - mangels entsprechender Zahlungsnachweise zu versagen gewesen.

Obigen Ausführungen folgend konnte der Berufung kein Erfolg beschieden sein, weshalb sie als unbegründet abzuweisen war.

Gleichzeitig ist der Bescheid zum Nachteil des Bw. abzuändern, weil der Bw. trotz Aufforderung des Finanzamtes die vorerst im angefochtenen Einkommensteuerbescheid 2007 aus dem Titel der doppelten Haushaltsführung und Familienheimfahrten gewährten € 720,00 nicht belegmäßig nachgewiesen hat. Anstelle der im angefochtenen Einkommensteuerbescheid 2007 gewährten Werbungskosten von € 769,26 sind nunmehr nur € 49,26 zu gewähren. Der Pauschbetrag für Werbungskosten ist mit € 132,00 höher und daher ist dieser in Ansatz zu bringen.

Beilage:

1 Berechnungsblatt

Beilage A (Auszug von Makam)

Klagenfurt am Wörthersee, am 31. August 2011