



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vom 17. April 2010 gegen die Bescheide des Finanzamtes A vom 29. März 2010 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für die Jahre 2006 bis 2008 entschieden:

Der Berufung 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 im Jahr 1963 geborene, seit 1991 geschiedene Berufungswerber (Bw.) erzielte in den streitgegenständlichen Jahren in Österreich Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit als Arbeiter.

a) In seinen jeweils am 15. September 2009 beim Finanzamt eingelangten Erklärungen zu den ArbeitnehmerInnenveranlagungen für 2006 bis 2008 machte er unter der Kennzahl 723 Kosten für doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten (an seinen Familienwohnsitz in Serbien, wo seine Eltern, C und D, sowie seine volljährige Tochter, E, leben) in Höhe von 2.664,00 € (für 2006), 2.797,50 € (für 2007) und 3.151,50 € (für 2008) geltend.

b) Jeweils am 29. März 2010 ergingen die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2006 bis 2008, mit denen das Finanzamt die geltend gemachten Aufwendungen für doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten mit der Begründung, für den Besuch der großjährigen Tochter bzw. der Eltern in Serbien gäbe es keinen Lohnsteuerfreibetrag bzw. keine Familienheimfahrten, nicht zum Abzug zuließ.

c) Gegen die angeführten Einkommensteuerbescheide erhob der Bw. am 17. April 2010 Berufung:

Er fahre nicht nur wegen seiner Tochter und seiner Eltern nach Serbien, sondern er besitze dort ein Einfamilienhaus, welches er warten und kontrollieren müsse (Gas, Wasser, etc.). Er beantrage daher die doppelte Haushaltsführung. Sollte dieses nicht möglich sein, ersuche er um Vorlage an die nächste Instanz. Für die Jahre 2006 bis 2008 beantrage er zusammenfassend:

- Familienheimfahrten (Pauschale 2.664,00 €/2.797,50 €/3.151,50 €)
- Miete für die Wohnung in Österreich in Höhe von jeweils 2.400,00 € (12 x 200,00 €) pro Jahr

Der Berufung waren beigegeben:

- Drei Unterhaltsbescheinigungen ("Unterstützung bedürftiger Personen"), ausgestellt von der Gemeinde F in der Provinz G, Serbien, jeweils vom 1. November 2007, in serbischer und deutscher Sprache.

-- Die erste Unterhaltsbescheinigung (S 17/2008 Arbeitnehmerveranlagungsakt, im Folgenden kurz: ANV-Akt) betrifft die 1985 geborene Tochter des Bw., E. Darin wird bestätigt, dass die in F, H, wohnhafte Tochter vom Bw. vom 1. Jänner bis zum 31. Dezember 2006 finanziell unterstützt worden sei, da ihre eigenen Einkünfte zur Bestreitung des Lebensunterhalts nicht ausreichen; auch verfüge sie über kein eigenes Vermögen. Außer dem Bw. trügen keine anderen Personen zu ihrem Unterhalt bei.

-- Die zweite Unterhaltsbescheinigung (S 18/2008 ANV-Akt) betrifft die 1942 geborene Mutter des Bw., D. Darin wird bestätigt, dass die in F, H, wohnhafte Mutter vom Bw. vom 1. Jänner bis zum 31. Dezember 2006 finanziell unterstützt worden sei, da ihre eigenen Einkünfte zur Bestreitung des Lebensunterhalts nicht ausreichen; auch verfüge sie über kein eigenes Vermögen. Außer dem Bw. trügen keine anderen Personen zu ihrem Unterhalt bei.

-- Die dritte Unterhaltsbescheinigung (S 19/2008 ANV-Akt) betrifft den 1935 geborenen Vater des Bw., C. Darin wird bestätigt, dass der in F, H, wohnhafte Vater vom Bw. vom 1. Jänner

bis zum 31. Dezember 2006 finanziell unterstützt worden sei, da seine eigenen Einkünfte aus einer Pension (Rente) in Höhe von 15.565,00 Serbischen Dinar [Anmerkung: Dies entspricht einem Betrag von rund 150,00 €] zur Bestreitung des Lebensunterhalts nicht ausreichen; auch verfüge er über kein eigenes Vermögen. Außer dem Bw. trügen keine anderen Personen zu seinem Unterhalt bei.

- Eine Erklärung von zwei namentlich genannten Zeugen vom 30. Oktober 2007 (in serbischer Sprache samt einer amtlich beglaubigten Übersetzung ins Deutsche, S 20 f./2008 ANV-Akt), in der diese bestätigen, dass der Bw. im Jahr 2006 fünfzehn Mal nach F gekommen sei, um seine Eltern und seine Tochter zu besuchen.

d) Mit Berufungsvorentscheidungen vom 10. Februar 2011 wies das Finanzamt die Berufung des Bw. als unbegründet ab:

Die beantragten Familienheimfahrten und die Ausgaben für die Miete einer Wohnung würden nicht als Werbungskosten anerkannt, da die Tochter E bereits volljährig sei. Auch wurde in den für die Jahre 2006 und 2007 ergangenen Berufungsvorentscheidungen als "weitere Begründung" auf die Berufungsvorentscheidung für 2008 verwiesen; letztere enthält zusätzlich folgenden Wortlaut:

"Auch für alleinstehende oder alleinerziehende Steuerpflichtige kann sich die Unzumutbarkeit der Wohnsitzverlegung aus Umständen der privaten Lebensführung ergeben. Wie der Verwaltungsgerichtshof wiederholt ausgesprochen hat, können etwa die Erziehung und Betreuung minderjähriger Kinder und die Bewahrung des familiären Umfeldes für diese Kinder gewichtige Gründe darstellen, die für die Beibehaltung des Hauptwohnsitzes sprechen. Sind die Kinder am bisherigen Familienwohnsitz bereits volljährig und daher nicht im besonderen Maße pflege- und betreuungsbedürftig, so sind die Kosten für die Unterkunft am Beschäftigungsort und Fahrtkosten keine Werbungskosten. Ihrem Wunsch auf Vorlage Ihrer Berufung an die zweite Instanz wird vorerst nicht entsprochen, da ein eindeutiger Sachverhalt vorliegt; der Unabhängige Finanzsenat hat bei volljährigen Kindern keine der oa. Kosten anerkannt. Eine UFS-Entscheidung wird Ihnen zugeschickt."

e) In seinem Vorlageantrag vom 8. März 2011 führte der Bw. aus, er bestehe trotz dieser "Mitteilung" auf die Vorlage. Er habe seine Bitten im Brief (Berufung) vom 17. April 2010 vorgebracht. In der Beilage übermittle er noch einige Bestätigungen als Ergänzung [Anmerkung: Dabei handelt es sich um die bereits der Berufung beigegebenen drei Unterhaltsbescheinigungen, jeweils vom 1. November 2007, und die Erklärung von zwei namentlich genannten Zeugen vom 30. Oktober 2007 (siehe oben Punkt c))].

f) Am 16. November 2011 wurde das Rechtsmittel der Abgabenbehörde II. Instanz zur Entscheidung vorgelegt.

Über die Berufung wurde erwogen:

1. Rechtsgrundlagen:

- § 16 Abs. 1 EStG 1988, BGBl. Nr. 400/1988, lautet:

"Werbungskosten sind die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. [...] Werbungskosten sind bei der Einkunftsart abzuziehen, bei der sie erwachsen sind. [...]"

- § 20 Abs. 1 Z 1 und Z 2 lit. a EStG 1988 lauten:

"Bei den einzelnen Einkünften dürfen nicht abgezogen werden:

1. Die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge.
2. a) 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."

- Gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. e EStG 1988 sind auch Kosten der Fahrten zwischen Wohnsitz am Arbeits-(Tätigkeits-)ort und Familienwohnsitz (Familienheimfahrten) nicht abzugsfähig, soweit sie den auf die Dauer der auswärtigen (Berufs-)Tätigkeit bezogenen höchsten in § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c EStG 1988 angeführten Betrag übersteigen.

2. Festgestellter Sachverhalt:

Der in Österreich beschäftigte, seit 1991 geschiedene Bw. verfügt über einen Wohnsitz im Zuständigkeitsbereich des Finanzamtes A, von welchem er zur Arbeit im Inland fährt; dabei handelt es sich um eine Mietwohnung mit 35,77 m² Nutzfläche (siehe die die Jahre 2006 bis 2008 betreffenden Bestätigungen der I GmbH über die vom Bw. geleisteten Darlehensrückzahlungen gemäß § 18 Abs. 1 Z 3 lit. d EStG 1988 (S 6/2006, S 7/2007, S 8/2008 ANV-Akt)). Seinen Familienwohnsitz hat er in Serbien in der Gemeinde F. Da der Bw. in Österreich arbeitet, ist ihm eine tägliche Rückkehr zum Familienwohnsitz nicht möglich.

Weiters steht fest, dass im Berufszeitraum am Familienwohnsitz mit dem Bw. dessen rund 70-jährige Eltern und dessen volljährige Tochter wohnen; alle drei Familienmitglieder sind einkommens- und vermögenslos bzw. verfügt der Vater des Bw. über eine Pension (Rente) von lediglich rund 150,00 € (in der Bezug habenden Unterhaltsbescheinigung ist von jährlichen Bezügen die Rede, es dürfte sich dabei aber um monatliche handeln), die - selbst wenn man von im Vergleich mit Österreich niedrigeren Lebenshaltungskosten in Serbien ausgeht - zur Bestreitung des Lebensunterhalts für sich selbst und seine Ehegattin nicht ausreicht.

Aktenkundig ist außerdem, dass die Mutter des Bw. einen Gehirnschlag erlitten hat (S 9/2006 ANV-Akt).

Laut den streitgegenständlichen Einkommensteuerbescheiden (S 13 ff/2006, S 10 ff/2007, S 12 ff/2008 ANV-Akt) erzielte der Bw. ein Einkommen von 11.804,83 € (2006) bzw. 10.535,76 € (2007) bzw. 11.057,28 € (2008).

3. Rechtliche Würdigung:

Wie der Verwaltungsgerichtshof schon wiederholt ausgesprochen hat, ist die Beibehaltung des Familienwohnsitzes aus der Sicht jener Erwerbstätigkeit, die in unüblicher Entfernung von diesem Wohnsitz ausgeübt wird, niemals durch diese 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 liegen nach ständiger Rechtsprechung 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 (zB VwGH 18.10.2005, 2005/14/0046).

Im gegenständlichen Fall hat der Bw. hinreichend dargetan, dass er nicht nur für seine volljährige Tochter, sondern auch für seine betagten Eltern unterhaltspflichtig ist (alle drei Familienmitglieder wohnen am Familienwohnsitz in Serbien), da sie (der Vater weitestgehend) einkommens- und vermögenslos sind (die vom Bw. vorgelegten Unterhaltsbescheinigungen betreffen zwar nur den Zeitraum 2006; es kann aber – zumindest hinsichtlich der rund 70-jährigen Eltern – davon ausgegangen werden, dass sich auch in den Folgejahren 2007 und 2008 an deren Einkommens- und Vermögensverhältnissen nichts Grundlegendes geändert hat).

Die Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes nach Österreich ergibt sich im vorliegenden Fall nicht nur aus der Tatsache, dass es sich um volljährige Familienmitglieder handelt, die von der Erteilung einer Aufenthalts- bzw. Erstniederlassungsbewilligung zum Zweck der Familiengemeinschaft in Österreich praktisch ausgeschlossen sind, sondern auch daraus, dass der Bw. im Inland lediglich über eine kleine Mietwohnung mit 35,77 m² Nutzfläche und über ein geringes Einkommen von rund 11.000,00 € jährlich verfügt (siehe oben Punkt 2.), welches ihm die Anmietung einer wesentlich größeren, für vier Erwachsene geeigneten Wohnung nahezu unmöglich macht; dazu kommt, dass der Bw. in Anbetracht der hohen Lebenshaltungskosten in Österreich nicht in der Lage wäre, mit seinem geringen Einkommen den Lebensunterhalt für seine Eltern und seine Tochter im Inland zu finanzieren.

Zusammenfassend ist daher festzuhalten, dass auf Grund der Einkommens- und Vermögenslosigkeit der am Familienwohnsitz in Serbien lebenden Angehörigen des Bw. in Verbindung mit der Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes nach Österreich die Voraussetzungen für die Anerkennung der doppelten Haushaltsführung gegeben sind.

Es trifft zwar zu, dass, wie das Finanzamt argumentiert, die Volljährigkeit von Kindern, die nicht in besonderem Maße pflege- bzw. betreuungsbedürftig sind, grundsätzlich nicht zur Unzumutbarkeit der Wohnsitzverlegung führt; dies gilt jedoch nicht für volljährige, *einkommens- und vermögenslose* und somit unterhaltsberechtigten Kinder (siehe das Erkenntnis VwGH 18.10.2005, 2005/14/0046, auf das in diesem Zusammenhang ausdrücklich verwiesen wird; dazu kommt im gegenständlichen Fall noch die Einkommens- und Vermögenslosigkeit der betagten Eltern des Bw.).

Zur Höhe der vom Bw. geltend gemachten Aufwendungen für doppelte Haushaltsführung ist Folgendes festzuhalten:

Die Mietzahlungen für die 35,77 m²-Wohnung in Österreich in Höhe von 2.400,00 € jährlich (200,00 € pro Monat) hat der Bw. zwar nicht explizit nachgewiesen; aus den vorgelegten, die Jahre 2006 bis 2008 betreffenden Bestätigungen der I GmbH (siehe oben Punkt 2.) in Zusammenhalt mit der durchaus der Lebenserfahrung entsprechenden Höhe der Miete für eine Wohnung dieser Größe und Lage ergibt sich jedoch die hinreichende Glaubhaftmachung der geltend gemachten Mietzahlungen, sodass diese als Werbungskosten anzuerkennen sind.

Hinsichtlich der beantragten Ausgaben für Familienheimfahrten gilt Folgendes:

Solche Aufwendungen finden zwar als Werbungskosten Berücksichtigung, wenn die Voraussetzungen einer beruflich veranlassten doppelten Haushaltsführung vorliegen; allerdings hat der Bw. die Höhe der ihm im Berufszeitraum erwachsenen Aufwendungen in Folge von Familienheimfahrten weder nachgewiesen noch glaubhaft gemacht:

Diesbezüglich hat der Bw. lediglich die Erklärung von zwei namentlich genannten Zeugen vom 30. Oktober 2007, in der diese bestätigen, dass der Bw. im Jahr 2006 fünfzehn Mal nach F gekommen sei, um seine Eltern und seine Tochter zu besuchen, vorgelegt; für die Jahre 2007 und 2008 hat er überhaupt keine Angaben gemacht.

Damit hat der Bw. aber nicht dargetan, welche Kosten ihm für Familienheimfahrten erwachsen sind, welches Verkehrsmittel (Bus, Bahn, Pkw) er benutzt hat, ob er – falls er mit dem Pkw gereist ist – allein gefahren ist oder ob er auch Mitreisende hatte, die die Fahrtkosten anteilmäßig mitgetragen haben, etc. Es wäre sohin am Bw. gelegen gewesen, durch Vorlage geeigneter Aufzeichnungen und/oder von Belegen die geltend gemachten

Aufwendungen nachzuweisen oder zumindest glaubhaft zu machen. Dies hat der Bw. nicht getan, weshalb die beantragten Ausgaben für Familienheimfahrten nicht anzuerkennen sind.

Es war sohin spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 3 Berechnungsblätter

Wien, am 22. Dezember 2011