



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Mag. NN, W, vom 16. Juli 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 6/7/15 vom 14. Juni 2007 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2006 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Herr Mag. NN (Berufungswerber, Bw.), geb. 1959, wohnhaft in W beantragte im Rahmen seiner Arbeitnehmerveranlagung für das Kalenderjahr 2006 unter anderem die Berücksichtigung von Werbungskosten für Familienheimfahrten (Wien - B – Wien) aufgrund einer Erkrankung seines Vaters im Gesamtausmaß von € 1.211,85. Er begründet den diesbezüglichen Antrag damit, dass er zwischen 23.6.2006 und 3.9.2006 seine Eltern zu unterschiedlichen Ärzten gebracht, sich um Haus und Garten gekümmert und Einkäufe erledigt habe. Er sei gezwungen gewesen zu seinen Eltern nach B im Burgenland zu fahren, da man im Falle einer vorübergehenden Krankheit nicht sofort um Unterstützung öffentlicher Anstalten ersuche. Überdies würde die allenfalls positive Antragserledigung dieser Anstalten zu einem Zeitpunkt erfolgen zu dem die Krankheit ohnehin bereits auskuriert sei.

Er habe seinen Hauptwohnsitz weiterhin am Wohnsitz seiner Eltern in B gehabt und würde überdies die Hilfen gegenüber den Eltern nie verweigern.

Mit Bescheid vom 14.6.2007 setzte das Finanzamt (FA) eine Einkommensteuergutschrift von € 2.068,35 fest, wies aber die beantragten Werbungskosten für Familienheimfahrten mit der

Begründung ab, dass bei einem allein stehenden Arbeitnehmer nur dann Aufwendungen für Familienheimfahrten steuerlich zu berücksichtigen wären, wenn dieser in seinem Heimatort eine eigene Wohnung oder Haus besitze. Die Kosten für Fahrten zum elterlichen Wohnsitz würden keine Werbungskosten darstellen.

In der rechtzeitig eingebrachten Berufung vom 15.7.2007 wendet der Bw. ein, dass er seinen Hauptwohnsitz noch bei seinen Eltern habe. Er verweist in seiner Berufung auf die Lohnsteuerrichtlinien (Rz 346), in welchen ausgeführt wird, dass bei Alleinstehenden mit einem pflegebedürftigen Elternteil am Familienwohnsitz die doppelte Haushaltsführung auch für einen längeren Zeitraum als 6 Monate berücksichtigt werden könne.

Er führt weiters aus, dass aufgrund des Alters der Eltern und des Umstandes, dass die Mutter keinen Führerschein besitze er verpflichtet gewesen sei, den Eltern zu helfen. Dies ergebe sich auch aus § 137 Abs. 2 ABGB.

Im Zeitraum Mitte Juni bis Anfang September 2006 wäre er aufgrund der Immobilität der Eltern verpflichtet gewesen, Medikamente aus der Apotheke zu holen, das Haus sauber zu halten und Arbeiten rund um das Haus auszuführen.

Diese Beistandspflichten hätten auch negative Folgen für den Arbeitsplatz haben können (Arbeitsplatzverlust aufgrund öfters erst kurzfristig angekündigter Dienstverhinderung) und es sei im Alter des Bw. nicht mehr so leicht einen neuen Arbeitsplatz zu finden.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 24.9.2007 wies das FA die Berufung ab und führt begründend aus, dass für die steuerliche Absetzbarkeit einer doppelten Haushaltsführung und daraus resultierend eventuelle Familienheimfahrten Voraussetzung sei, dass eine doppelte Haushaltsführung begründet werde. Ein Wohnsitz bei den Eltern stelle keinen eigenen Haushalt dar (vgl. VwGH 22.9.1987, 87/14/0066, 18.12.1997, 96/15/0259). Daher sei in Wien erstmalig ein eigener Wohnsitz gegründet worden, welcher steuerlich jedoch nicht absetzbar sei.

Im rechtzeitig einbrachten Vorlageantrag vom 29.10.2007 führt der Bw. aus, dass die zitierten VwGH Erkenntnisse auf seinen Fall mangels Sachverhaltsidentität nicht anwendbar seien und wiederholt im Übrigen sein bisheriges Vorbringen.

Über Vorhalt des Finanzamts die Pflegebedürftigkeit des Vaters bzw. die Erkrankung der Mutter die letztere an der Wahrnehmung ihrer häuslichen Pflichten gehindert habe, anhand geeigneter Unterlagen (Spitalsbefunde, Bestätigungen) nachzuweisen, teilte der Bw. am 7.2.2008 mit, dass die betreffenden Befunde aus Datenschutzgründen nicht ausgestellt würden.

Dem Vater des Bw. sei verboten worden Auto zu fahren bzw. schwere körperliche Arbeiten zu verrichten. Der Bw. habe die Eltern daher zu den Ärzten chauffiert, Behördenwege außerhalb der Gemeinde, ebenso wie größere Einkäufe und die Besorgung von Medikamenten (nächste Apotheke sei 13km entfernt) erledigt.

Die Mutter des Bw. sei 69 Jahre alt und sei zu geschwächt um Reinigungsarbeiten unter zu Hilfenahme einer Leiter zu erledigen. Diese Arbeiten habe der Vater ausgeführt und während dessen Erkrankung habe der Bw. diese erledigt. Daneben seien schwere Gartenarbeiten angefallen und Holzschnittarbeiten und Hausreparaturen zu erledigen gewesen. Derartige Arbeiten würden üblicherweise nicht von Frauen – insbesondere nicht in einem bestimmten Alter – ausgeführt.

Seit Anfang September 2006 seien die Eltern nicht mehr pflegebedürftig.

Über die Berufung wurde erwogen:

Der Berufungswerber ist ledig, seine Erwerbstätigkeit übte er im Jahr 2006 –abgesehen von Dienstreisen – in Wien aus und hatte seinen Wohnsitz zumindest seit 1994 in W. Dieser Umstand ergibt sich aus seinen eigenen Steuererklärung und folgenden vorgelegten Unterlagen:

- Entwurf eines Arbeitsvertrages mit der D- AG Dortmund, dieser Vertragsentwurf ist an die Adresse W gerichtet
- Honorarnote des Bw. an die XX GmbH für Leistungen im Jahr 2006; die Honorarnote trägt die Adresse W
- Zahlungsbestätigung für den Studienbeitrag an die Wirtschaftsuniversität (WU) Wien, Adresse des Auftraggebers W sowie
- Zahlungsbestätigung der Universitätsbibliothek der WU Wien für den Studierenden Mag. NN, W.

Aus dem Veranlagungsakt des Bw. ist weiters erkennbar, dass der Bw jedenfalls ab 1994 seine Arbeitnehmerveranlagungen unter Angabe der Adresse W beim FA Wien 6/7/15 einreichte. Er war in der Zeit von 1994 bis 2006 für verschiedene Dienstgeber tätig. Daraus ist eindeutig ableitbar, dass der ledige Bw. durch Übersiedlung in die eigene Wohnung in Wien seinen Hauptwohnsitz bereits vor Jahren nach Wien verlegte. Die Eltern behielten ihren Wohnsitz unverändert in B im Burgenland bei. Die Meldedaten sind für die Beurteilung der Frage des Hauptwohnsitzes in steuerlicher Hinsicht nicht ausschlaggebend.

Das Vorliegen einer eigenen Wohnung in B wurde vom Bw. nie behauptet und ergaben sich aus dem Akteninhalt und dem Vorbringen keinerlei diesbezüglichen Hinweise. Im Gegenteil, wies das Finanzamt bereits in seiner Bescheidbegründung vom 14.6.2007 ausdrücklich darauf

hin, dass Aufwendungen für Familienheimfahrten ledigen Steuerpflichtigen nur zustünden, wenn sie am Heimatort eine eigene Wohnung besitzen würden. Dieser Teil der Bescheidsbegründung blieb seitens des Bw. unwidersprochen.

Von Samstag 23.6.2006 bis Montag 3.9.2006 fuhr der Bw. nach seinen eigenen Aufzeichnungen an insgesamt 11 aufeinander folgenden Wochenenden jeweils Samstag in den Wohnort seiner Eltern nach B im Burgenland und kehrte jeweils Montag von dort nach Wien zurück. Das Vorliegen eines Familienwohnsitzes in B kann daraus nicht abgeleitet werden. In den Zeiten vor dem 23.6.2006 und nach dem 3.9.2006 machte der Bw. nie Familienheimfahrten bzw. Heimfahrten zur Pflege seiner eigenen Wohnung in B geltend.

Aus dem gesamten Vorbringen, dem Veranlagungsakt und den vorgelegten Unterlagen kann abgeleitet werden, dass auch der Bw. selbst von einer Verlegung seines Mittelpunktes des Lebensinteressen vom Wohnort seiner Eltern in die eigene Wohnung nach Wien ausging und im Jahr 2006 seine Eltern aus privaten Gründen (Erkrankung) möglicherweise häufiger besuchte als er es ansonsten tat.

Die vom Bw. behauptete Erkrankung des Vaters konnte von ihm nicht nachgewiesen werden.

Eine doppelte Haushaltsführung bestand vor dem 23.6.2006 und nach dem 3.9.2006 jedenfalls nicht und für den genannten Zeitraum kann auch keine vorübergehende doppelte Haushaltsführung erkannt werden.

Im Streitzeitraum war der Bw. von 1.1.2006 bis 31.1.2006 bei der XX GmbH und ab 1.2.2006 bis 31.12.2006 bei der YY beschäftigt (Ende dieses Dienstverhältnisses 30.6.2007) und bezog ein Einkommen nach Abzug der Sonderausgaben von € 62.115,64.

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

Aufwendungen für Familienheimfahrten eines Arbeitnehmers vom Wohnsitz am Beschäftigungsort zum Familienwohnsitz sind im Rahmen der durch § 20 Abs 1 Z 2 lit e EStG gesetzten Grenzen Werbungskosten, wenn die Voraussetzungen einer beruflich veranlassten doppelten Haushaltsführung vorliegen. Liegen die Voraussetzungen für eine auf Dauer angelegte doppelte Haushaltsführung nicht vor, können Kosten für Familienheimfahrten

vorübergehend als Werbungskosten geltend gemacht werden. Als vorübergehend wird nach Rz 354 LStR 2002 bei einem verheirateten (in eheähnlicher Gemeinschaft lebenden) StPfl ein Zeitraum von zwei Jahren, bei einem allein stehenden StPfl ein Zeitraum von sechs Monaten angesehen werden können. Es ist dabei auf die Verhältnisse des Einzelfalls und nicht schematisch auf einen bestimmten Zeitraum abzustellen (VwGH 31. 3. 1987, 86/14/0165).

In ständiger Rechtsprechung hat der Verwaltungsgerichtshof erkannt, dass die **Beibehaltung** eines Familienwohnsitzes aus der Sicht einer Erwerbstätigkeit, die in unüblich weiter Entfernung von diesem Wohnsitz ausgeübt wird, nicht durch die Erwerbstätigkeit, sondern durch Umstände veranlasst ist, die außerhalb der Erwerbstätigkeit liegen. Der Grund, warum Aufwendungen für Familienheimfahrten dennoch als Werbungskosten Berücksichtigung finden, liegt darin, dass derartige Aufwendungen so lange als durch die Einkunftserzielung veranlasst gelten, als dem Steuerpflichtigen eine Wohnsitzverlegung in übliche Entfernung vom Ort der Erwerbstätigkeit nicht zugemutet werden kann. Die Unzumutbarkeit kann ihre Ursache insbesondere in der privaten Lebensführung des Steuerpflichtigen oder in einer weiteren Erwerbstätigkeit eines Ehepartners haben (VwGH 26.7.2007, 2006/15/0047; 27.2.2008, 2005/13/0037).

Diese Unzumutbarkeit ist aus der Sicht des jeweiligen Streitjahres zu beurteilen (VwGH 20.9.2007, 2006/14/0038). Die Unzumutbarkeit, den Familienwohnsitz **aufzugeben**, muss sich aus Umständen von erheblichem objektiven Gewicht ergeben. Momente bloß persönlicher Vorliebe für die Beibehaltung des Familienwohnsitzes reichen nicht aus (VwGH 3.8.2004, 2000/13/0083).

Familienwohnsitz ist jener Ort, an dem ein verheirateter Steuerpflichtiger mit seinem Ehepartner oder ein unverheirateter Steuerpflichtiger mit seinem in eheähnlicher Gemeinschaft lebenden Partner einen Hausstand unterhält, der den Mittelpunkt der Lebensinteressen dieser Personen bildet (VwGH 24.4.1996, 96/15/0006).

Aufwendungen für Familienheimfahrten sind für eine Übergangszeit auch einem allein stehenden Steuerpflichtigen zuzubilligen um etwa monatlich in seiner Wohnung nach dem Rechten zu sehen. Der Bw. hat im gesamten Verfahren gar nicht behauptet hat über eine eigene Wohnung in B zu verfügen. Bei einem ledigen Steuerpflichtigen stellt die Nutzung eines Zimmers im elterlichen Wohnungsverband noch keinen eigenen Haushalt dar (*Atzmüller/Krafft in Wiesner/Atzmüller/Grabner/Lattner/Wanke*, EStG § 20 [Anm 49]; UFS [Klagenfurt], Senat 2 [Referent], 19. 2. 2004, RV/0214-K/02).

Fahrtkosten für den Besuch der Eltern sind nicht abzugsfähige Kosten der Lebensführung (VwGH 29. 9. 2004, 2001/14/0178, UFS [Klagenfurt], Senat 2 [Referent], 26. 4. 2004, RV/0475-K/02), wobei der Grund für den Besuch der Eltern dabei nicht von Bedeutung ist.

Diese Aufwendungen fallen daher schon als solches nicht unter den Begriff der Familienheimfahrten und sind daher vom Werbungskostenabzug ausgeschlossen.

Aus dem gesamten Vorbringen des Bw. kann nicht abgeleitet werden, dass durch die vorübergehende – nicht nachgewiesene – Erkrankung des Vaters eine Beibehaltung des Wohnsitzes des Bw. an den Wohnort seiner Eltern erfolgt wäre und damit ein Familienwohnsitz vorliegen würde hinsichtlich dessen die Zumutbarkeit der Aufgabe zu prüfen gewesen wäre.

Allein durch den Umstand, dass der Bw. an den 11 aufeinander folgenden Wochenenden seine Eltern im Haushalt unterstützte und allenfalls an Montagen zu verschiedenen Ärzten chauffierte kann, nicht abgeleitet werden, dass dadurch ein bestehender Familienwohnsitz nicht bereits früher aufgegeben worden war.

Die zivilrechtliche Beistandspflicht gegenüber den Eltern vermag daran nichts zu ändern.

Unabdingbare Voraussetzung für die Anerkennung von Familienheimfahrten als Werbungskosten ist jedoch das Vorliegen zweier Wohnsitze. Nämlich des Familienwohnsitzes (oder bei Ledigen zumindest das Vorliegen einer eigenen weiteren Wohnung) und des Wohnsitzes am Beschäftigungsort.

Im strittigen Fall lag aber nur **ein** Wohnsitz des Bw. – nämlich jener in Wien – vor, ein Wohnsitz am Wohnort der Eltern konnte nicht nachgewiesen werden und ist weder aus dem Vorbringen noch aus dem Akteninhalt erkennbar. Die Wochenendweise Aufenthaltsnahme für einen Zeitraum von elf Wochen begründet – auch bei ledigen Steuerpflichtigen mit gebrechlichen Eltern - jedenfalls keine Familienwohnsitz iSd. Judikatur.

Aus der Sicht der weiterhin am selben Ort ausgeübten Erwerbstätigkeit (in Wien) ist eine Wegverlegung des Familienwohnsitzes jedenfalls durch Umstände veranlasst, die außerhalb dieser Erwerbstätigkeit liegen. Die in der Folge entstehenden Kosten für einen zweiten Hausstand und für Familienheimfahrten sind deshalb jedenfalls nicht als Werbungskosten abzugsfähig (VwGH 28.3.2000, 96/14/0177; 15.12.1994, 93/15/0083). Daher wäre auch bei Annahme der kurzfristigen Verlegung des Familienwohnsitzes (und damit des Wegverlegung des Wohnsitzes vom Ort der Berufstätigkeit) nach B aufgrund der Erkrankung des Vaters ein Werbungskostenabzug ausgeschlossen.

Die Frage der Zumutbarkeit der Aufgabe eines Familienwohnsitzes war daher nicht weiter zu prüfen, weshalb auch der fehlende Nachweis der behaupteten Erkrankung des Vaters nicht ausschlaggebend war.

Gemäß § 34 EStG können Belastungen bei der Ermittlung des Einkommens abgezogen werden, wenn sie außergewöhnlich sind, zwangsläufig erwachsen und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen.

Gemäß § 34 Abs. 4 EStG beeinträchtigt die Belastung die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit, soweit sie einen vom Steuerpflichtigen von seinem Einkommen vor Abzug der außergewöhnlichen Belastung zu berechnenden Selbstbehalt übersteigt. Der Selbstbehalt beträgt bei einem Einkommen von über € 36.400.- 12%. Bezogen auf den Bw. bedeutet das, dass der ihn betreffende Selbstbehalt für 2006 12% von 61.115,64 somit € 7.333,88 beträgt. Der geltend gemachte Aufwand für die Betreuung der Eltern beträgt € 1.211,85 und liegt somit unter dem Selbstbehalt, weshalb eine allenfalls vorliegende außergewöhnliche Belastung unter der Steuerwirksamkeitsgrenze liegt. Es kann daher von der Prüfung des Vorliegens der übrigen Kriterien abgesehen werden.

Wien, am 14. Mai 2008