

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R. in der Beschwerdesache Bf., AdresseBf., gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien Wien 2/20/21/22 vom 13. Februar 2009, betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2004 - 2006 und vom 16. Februar 2009, betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2007 zu Recht erkannt:

Den Beschwerden wird teilweise Statt gegeben.

Die Bescheide betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2004 - 2007 werden abgeändert.

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

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Betreffend die Jahre 2004 bis 2006 gab der Beschwerdeführer (Bf.) Erklärungen zur Arbeitnehmerveranlagung ab und beantragte jeweils Kosten der doppelten Haushaltstüpführung in Höhe von jeweils € 3.204,00 (Fahrtkosten und Wohnkosten in Wien), die in den Einkommensteuerbescheiden vom 8. September 2006 (für das Jahr 2004) vom 8. September 2006 (für das Jahr 2005) und vom 19. April 2007 (für das Jahr 2006) Berücksichtigung fanden.

Nach Einbringung der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2007 ersuchte das Finanzamt mit **Vorhalt vom 18. September 2008** um Vorlage diverser Belege:

Meldezettel, Familienstandsbescheinigung, Einkommensnachweis der Gattin für das Jahr 2007, Mietvertrag der Wohnung in Wien, genaue Aufstellung der einzelnen Familienheimfahrten mit Angaben zu jeder Reise hinsichtlich Datum der Hin- und Rückreise und den verwendeten Verkehrsmitteln. Bei Fahrten mit dem eigenen Auto wurde um Vorlage eines Fahrtenbuches ersucht. Bei Fahrten mit öffentlichen Verkehrsmittel um Vorlage der Fahrkarten. Sämtliche Unterlagen seien ausnahmslos in beglaubigter Übersetzung vorzulegen.

In **Beantwortung des Vorhaltes** teilte der Bf. mit, dass er seit seiner Einreise nach Österreich im August 1992 nur über einen Meldezettel verfüge und legte diesen in Fotokopie vor.

Die Ehegattin des Bf. lebe in Polen und verfüge über keine zu versteuernde Einkünfte, daher könne auch kein Nachweis darüber vorgelegt werden.

Betreffend das Ersuchen, einen Mietvertrag vorzulegen, gab der Bf. an, dass er von Anfang an in einem Arbeiterquartier gewohnt habe und über die geleisteten Kosten bereits einen Nachweis vorgelegt habe.

Hinsichtlich der einzelnen Familienheimfahrten betreffend das Jahr 2007 übermittelte der Bf. eine genaue Aufstellung anhand eines Jahresübersichtskalenders. Die jeweiligen Zugtickets für das Jahr 2007 könne er nicht mehr vorlegen, da er sie nicht gesammelt habe.

Mit **Vorhalt vom 28. Oktober 2008** betreffend die Arbeitnehmerveranlagungen 2004 bis 2006 ersuchte das Finanzamt um Vorlage des Einkommensnachweises der Ehegattin des Bf. für die Jahre 2004 bis 2006.

Im **Antwortschreiben** teilte der Bf. mit, dass er die gewünschten Einkommensnachweise seiner Ehefrau nicht vorlegen könne, weil sie in den letzten zehn Jahren in Polen beim zuständigen Arbeitsamt als arbeitslos und arbeitssuchend ohne Anspruch auf eine Leistung vorgemerkt gewesen sei. Aus diesem Grund habe sie ihren Wohnsitz nicht nach Wien verlegen können.

Außerdem habe sie den Haushalt geführt und die gemeinsamen vier Töchter (zwei Töchter in Ausbildung) gepflegt.

Mit Bescheid über die **Wiederaufnahme des Verfahrens** betreffend die Einkommensteuer für die Jahre 2004 bis 2006 nahm das Finanzamt das Verfahren wieder auf und führte hiezu begründend aus, dass anlässlich einer nachträglichen Prüfung der Erklärungsangaben neue Tatsachen und/oder neue Beweismittel hervorgekommen seien, die eine Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 4 erforderlich machen würden.

Die Ehefrau des Bf. sei seit Februar 1999 als arbeitslos registriert worden und beziehe daher kein Einkommen aus diesem Status, weshalb sich hieraus kein Grund für die Unzumutbarkeit der Wohnsitzverlegung ergebe.

Trotz Aufforderung habe der Bf. keine Familienstandsbescheinigung vorgelegt, sodass davon auszugehen sei, dass die Kinder des Bf. ab 2004 als großjährig zu betrachten seien. Damit entfalle ein weiterer Grund für die Unzumutbarkeit der Wohnsitzverlegung.

Hinsichtlich der Ermessenserwägungen gelangte das Finanzamt zur Ansicht, dass die Wiederaufnahme unter Abwägung von Billigkeits- und Zweckmäßigskeitsgründen zu verfügen sei, da das Interesse der Behörde an der Rechtsrichtigkeit der Entscheidung, das Interesse auf Rechtsbeständigkeit überwiege. Die steuerlichen Auswirkungen seien nicht als geringfügig anzusehen.

Gleichzeitig erließ das Finanzamt neue **Sachbescheide** (Einkommensteuerbescheide) für die Jahre 2004 bis 2006, in denen es die Aufwendungen für die doppelte Haushaltsführung nicht anerkannte.

Betreffend das Jahr 2007 erließ das Finanzamt einen Einkommensteuerbescheid, in dem die beantragten Familienheimfahrten ebenso nicht anerkannten wurden. Begründend führte das Finanzamt darin aus, dass sich kein Grund für die Unzumutbarkeit der Wohnsitzverlegung nach Wien ergeben habe, da die Gattin des Bf. über kein Einkommen verfüge.

In den rechtzeitig eingebrachten **Berufungen** (nunmehr: Beschwerden) u.a. gegen die Einkommensteuerbescheide 2004 bis 2007 vertrat der Bf. die Ansicht, dass die Aufwendungen der doppelten Haushaltsführung (Familienheimfahrten und Wohnungskosten) beruflich veranlasst seien und daher eine doppelte Haushaltsführung auf Dauer vorläge. Seine Ehegattin habe am Ort des Familienwohnsitzes den Haushalt mit seinen vier Töchtern in Sobolew (Polen) geführt. Der Bf. legte hiezu eine Heiratsurkunde vom 1994 samt einer nicht fachmännischen Übersetzung in Fotokopie vor. Für die Haushaltsführung hat seine Ehefrau regelmäßig eine entsprechende "Belohnung" von ihm erhalten.

Der Beschäftigungsplatz sei vom Familienwohnsitz so weit entfernt, dass eine tägliche Rückkehr dem Bf. nicht zuzumuten sei. Trotz Bemühungen habe der Bf. am Dienstort keine geeignete Familienwohnung gefunden.

Die Wohnung am Beschäftigungsplatz (Wien) sei ein typisches Arbeiterquartier, in der praktisch keine Familie mit Frau und Kinder wohnen dürften.

Außerdem sei die Ehefrau des Bf. aufgrund ihrer Vormerkung als Arbeitssuchende bei ihrem zuständigen Arbeitsamt in Polen niemals im Stande gewesen, zum Bf. nach Wien in die Nähe des Beschäftigungsplatzes des Bf. zu ziehen, da sie Kontrolltermine (ähnliche Richtlinien wie in Österreich) wahrzunehmen habe.

In den Jahren 2004 bis 2006 seien zwei der insgesamt vier Töchter des Bf. noch in Ausbildung gestanden (damals seien die Kinder noch finanziell vom Bf. abhängig gewesen), sodass er auch aus diesem Grund den Familienwohnsitz nicht ins Ausland verlegt habe. Die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsplatz (Wien) sei niemals zumutbar gewesen.

Mit **Vorhalt vom 26. März 2009** ersuchte das Finanzamt für die Kalenderjahr 2004 bis 2007 um Vorlage der Geburtsurkunden sowie der Ausbildungsnachweise der vier Kinder des Bf. (sämtliche in beglaubigter Übersetzung).

Mit **Antwortschreiben** legte der Bf. die Geburtsurkunde, das Reifezeugnis samt beglaubigter Übersetzung, die aktuelle Studienbescheinigung vom 28. April 2009 (samt einer nicht beglaubigten Übersetzung) seiner jüngsten Tochter O. (geboren am 1985) vor und ergänzte, dass derzeit nur mehr diese Tochter in Ausbildung stehe.

Mit **Berufungsvorentscheidung** (nunmehr: Beschwerdevorentscheidung) wies das Finanzamt die Berufungen gegen die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2004 bis 2007 als unbegründet ab und führte begründend aus, dass die Unzumutbarkeit der Wohnsitzverlegung nur bei Vorliegen folgender Gründe gegeben sei:

- 1) Am Familienwohnsitz im gemeinsamen Haushalt würden unterhaltsberechtigte minderjährige Kinder wohnen
- 2) die Ehefrau habe am Familienwohnsitz ein selbst erwirtschaftetes Einkommen
- 3) am Familienwohnsitz würden im gemeinsamen Haushalt pflegebedürftige Angehörige wohnen.

Nach Ansicht des Finanzamtes lägen keine der oben angeführten Gründe vor. Die Verlegung des Familienwohnsitzes sei selbst dann nicht als unzumutbar anzusehen, wenn seit dem Jahr 1992 erfolglos nach einem Familienwohnsitz in Österreich gesucht worden sei.

Im rechtzeitig eingebrachten **Vorlageantrag** betreffend die Berufungsvorentscheidungen führte der Bf. abermals aus, dass die Voraussetzungen für eine auf Dauer beruflich veranlasste doppelte Haushaltsführung vorlägen, da seine Ehefrau am Familienwohnsitz in Polen den Haushalt mit den Kindern führe und beim polnischen Arbeitsamt als Arbeitssuchende vorgemerkt gewesen sei.

Eine der vier Töchter des Bf. sei in den strittigen Jahren noch in Ausbildung gewesen. Aus diesem Grund sei die Verlegung des Familienwohnsitzes von Polen nach Österreich unzumutbar gewesen.

Das Finanzamt legte die Beschwerden dem Unabhängigen Finanzsenat (nunmehr **Bundesfinanzgericht**) zur Entscheidung vor.

Im **weiteren Ermittlungsverfahren** durch das Bundesfinanzgericht (BFG) teilte der Bf. die einzelnen Familienheimfahrten mit - aufgegliedert nach genauem Datum und streitgegenständlichem Jahr - und legte eine beglaubigte Bestätigung der Meldung seiner Tochter O. an seiner Wohnadresse vor.

Mit E-Mail wurde zwecks Wahrung des Parteiengehörs dem Finanzamt das Ermittlungsergebnis mitgeteilt, welches keine diesbezügliche Stellungnahme abgab.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Folgender Sachverhalt liegt vor:

Der Familienwohnsitz des Bf. befindet sich in Polen, sein Beschäftigungsort ist Wien.

Die Ehefrau des Bf. ist in Polen arbeitslos gemeldet und führt den gemeinsamen Haushalt. In den streitgegenständlichen Jahren wohnte der Bf. mit mindestens einem Kind (O.) im gemeinsamen Haushalt. Seine Tochter O. befand sich in den streitgegenständlichen

Jahren in Ausbildung. Sie maturierte im Juni 2004 in G. (Polen) und studierte im Anschluss daran Psychologie auf der Höheren Schule für Finanzverwaltung in W..

Folgende Fahrten hat der Bf. von Polen nach Wien und retour durchgeführt:

2004

13. Juni nach Wien, 16. Juli nach Polen,
19. Juli nach Wien, 13. August nach Polen,
22. August nach Wien, 23. September nach Polen,
26. September nach Wien, 22. Oktober nach Polen,
2. November nach Wien, 23. Dezember nach Polen.

Im Jahr 2004 hat der Bf. fünf Familienheimfahrten durchgeführt.

2005

9. Jänner nach Wien, 4. Februar nach Polen,
7. Februar nach Wien, 24. März nach Polen,
29. März nach Wien, 14. April nach Polen,
17. April nach Wien, 5. Mai nach Polen,
8. Mai nach Wien, 26. Mai nach Polen,
29. Mai nach Wien, 16. Juni nach Polen,
19. Juni nach Wien, 15. Juli nach Polen,
24. Juli nach Wien, 12. August nach Polen,
16. August nach Wien, 16. September nach Polen,
18. September nach Wien, 26. Oktober nach Polen,
6. November nach Wien, 8. Dezember nach Polen,
11. Dezember nach Wien, 23. Dezember nach Polen.

Im Jahr 2005 hat der Bf. zwölf Familienheimfahrten durchgeführt.

2006

8. Jänner nach Wien, 16. Februar nach Polen,
19. Februar nach Wien, 16. März nach Polen,
19. März nach Wien, 13. April nach Polen,
18. April nach Wien, 25. Mai nach Polen,
28. Mai nach Wien, 2. Juni nach Polen,
6. Juni nach Wien, 15. Juni nach Polen,
18. Juni nach Wien, 13. Juli nach Polen,

16. Juli nach Wien, 10. August nach Polen,
15. August nach Wien, 14. September nach Polen,
18. September nach Wien, 26. Oktober nach Polen,
2. November nach Wien, 23. November nach Polen,
26. November nach Wien, 22. Dezember nach Polen.

Im Jahr 2006 hat der Bf. zwölf Familienheimfahrten durchgeführt.

2007

7. Jänner nach Wien, 2. Februar nach Polen,
4. Februar nach Wien, 2. März nach Polen,
4. März nach Wien, 5. April nach Polen,
9. April nach Wien, 16. Mai nach Polen,
20. Mai nach Wien, 6. Juni nach Polen,
10. Juni nach Wien, 6. Juli nach Polen,
8. Juli nach Wien, 3. August nach Polen,
19. August nach Wien, 7. September nach Polen,
9. September nach Wien, 25. Oktober nach Polen,
4. November nach Wien, 6. Dezember nach Polen,
9. Dezember nach Wien, 21. Dezember nach Polen.

Im Jahr 2007 hat der Bf. elf Familienheimfahrten durchgeführt.

Diese Feststellungen gründen sich auf die Ermittlungen des Finanzamtes, des Bundesfinanzgerichtes, sowie auf das Vorbringen des Bf. und die vom Bf. vorgelegten Beweismittel.

Rechtliche Erwägungen:

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

Aufwendungen, die dem Steuerpflichtigen durch die beruflich veranlasste Begründung eines eigenen Haushalts an einem außerhalb des Familienwohnsitzes gelegenen Beschäftigungsamt erwachsen, sind als Werbungskosten absetzbar. Die Begründung eines eigenen Haushalts am Beschäftigungsamt bei gleichzeitiger Beibehaltung des Familienwohnsitzes (doppelte Haushaltstsführung) ist beruflich veranlasst (vgl. Atzmüller/Lattner in Wiesner/Grabner/Wanke, § 16 Anm. 25), wenn der Familienwohnsitz vom Beschäftigungsamt des Steuerpflichtigen so weit entfernt ist, dass ihm eine tägliche Rückkehr nicht gemutet werden kann und entweder die Beibehaltung des Familienwohnsitzes außerhalb des Beschäftigungsamtes nicht privat veranlasst ist oder

die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsstandort nicht zugemutet werden kann.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist 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, die außerhalb dieser Erwerbstätigkeit liegen. Der Grund, warum Aufwendungen für Familienheimfahrten dennoch als Betriebsausgaben oder Werbungskosten bei den aus der Erwerbstätigkeit erzielten Einkünften Berücksichtigung finden, liegt darin, dass derartige Aufwendungen solange als durch die Erwerbstätigkeit veranlasst gelten, als dem Erwerbstätigen eine Wohnsitzverlegung in übliche Entfernung vom Ort der Erwerbstätigkeit nicht zugemutet werden kann. Das bedeutet aber nicht, dass zwischen den für eine solche Unzumutbarkeit sprechenden Gründen und der Erwerbstätigkeit ein ursächlicher Zusammenhang bestehen müsste.

Die Unzumutbarkeit kann ihre Ursachen sowohl in der privaten Lebensführung haben (dies insbesondere aus der Sicht einer sofortigen Wohnsitzverlegung), als auch in einer weiteren Erwerbstätigkeit des Steuerpflichtigen oder in einer Erwerbstätigkeit seines Ehegatten (vgl. zuletzt VwGH 21.9.2005, 2001/13/0241).

Solche Ursachen müssen aus Umständen resultieren, die von erheblichen objektiven Gewicht sind (VwGH 3.8.2004, 2000/13/0083).

Wenn das Finanzamt in der Berufungsvorentscheidung die Meinung vertritt, dass am Familienwohnsitz im gemeinsamen Haushalt keine unterhaltsberechtigten minderjährigen Kinder wohnen, oder dass die Ehefrau am Familienwohnsitz kein selbst erwirtschaftetes Einkommen hat, oder dass am Familienwohnsitz im gemeinsamen Haushalt keine pflegebedürftigen Angehörige wohnen, dass somit keine Gründe vorlägen, die eine Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes nach Wien begründen würden, ist darauf hinzuweisen, dass im weiteren Ermittlungsverfahren durch das Gericht der Bf. nachwies, dass er am Familienwohnsitz die Sorgepflicht für eine in Ausbildung stehende Tochter hat. Damit liegt jedoch ein Grund für die Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes nach Wien vor und sind die diesbezüglichen Kosten der doppelten Haushaltsführung anzuerkennen.

Ermittlung der Wohnkosten

Im Jahr 2004 ist der Bf. nachweislich erst ab Juni in Wien tätig. Laut seinen Angaben bezahlt er für die Wohnung € 147,00 monatlich. Für das Jahr 2004 betragen die Wohnkosten somit insgesamt € 1.029,00.

Im Jahr 2005 war der Bf. durchgehend nichtselbstständig tätig, sodass Wohnkosten in Höhe von insgesamt € 1.764,00 abzugsfähig sind.

Ebenso war der Bf. in den Jahren 2006 und 2007 durchgehend nichtselbstständig tätig; allerdings betrugen die Wohnkosten monatlich € 150,00. Demzufolge ergeben sich an Wohnkosten für die Jahre 2006 und 2007 jeweils € 1.800,00.

Ermittlung der Fahrtkosten betreffend die Familienheimfahrten

Infolge der vorgelegten Unterlagen des Bf. ist es nachvollziehbar und glaubhaft, dass der Bf. ca. einmal im Monat von seinem Arbeitsort nach Hause gefahren ist. Hinsichtlich dieser Aufwendungen hat der Bf. jedoch keine Belege vorgelegt, sodass diese zu schätzen sind. Der Bf. gibt an, dass die Kosten der Familienheimfahrten ca. € 120,00 betragen. Mangels weiterer Anhaltspunkte sind die Aufwendungen für die Familienheimfahrten in Höhe von € 120,00 anzusetzen.

Im Jahr 2004 ist der Bf. fünf Mal von Polen nach Wien und retour gefahren. Das macht einen geschätzten Betrag in Höhe von € 600,00 aus.

In den Jahren 2005 und 2006 hat der Bf. jeweils zwölf Familienheimfahrten durchgeführt. Die diesbezüglichen Kosten betragen daher pro Jahr € 1.440,00.

Im Jahr 2007 ist der Bf. elf Mal von Polen nach Wien und retour gefahren. Damit betragen die Kosten € 1.320,00.

Ermittlung der gesamten Werbungskosten

	2004	2005	2006	2007
Doppelte Haushaltsführung	1.029,00	1.764,00	1.800,00	1.800,00
Familienheimfahrten	600,00	1.440,00	1.440,00	1.320,00
Werbungskosten neu	1.629,00	3.204,00	3.240,00	3.120,00

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird. Im gegenständlichen Fall ist die Prüfung der Voraussetzungen für das Vorliegen der doppelten Haushaltsführung und deren Kosten eine Tatfrage, die durch die vom Bf. erst vor Gericht vorgelegten Beweismittel (Studiennachweis der Tochter O., Aufgliederung der einzelnen Familienheimfahrten) in freier Beweiswürdigung zu lösen war.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 4 Berechnungsblätter

Wien, am 11. August 2016