



UNABHÄNGIGER  
FINANZSENAT

Außenstelle Wien  
Senat (Wien) 17

GZ. RV/1934-W/10

Ungarn

## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., geb. XX.XX.19XX, in Ungarn, A. whft. vom 2. April 2010 gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2009 (Arbeitnehmerveranlagung) des Finanzamtes Bruck Eisenstadt Oberwart vom 5. März 2010 entschieden:

### S p r u c h

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (i.d.F. Bw. genannt) hat seinen Hauptwohnsitz in Ungarn. Er war im Streitjahr 2009 bei dem österreichischen Hotel „B. “ in Pamhagen als Kellner angestellt. Bei der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2009 beantragte der Bw., dass die Kosten für die Fahrten zwischen seinem Hauptwohnsitz in Ungarn und der rund 200 km entfernten Arbeitsstätte als Familienheimfahrten berücksichtigt werden. Der Bw. ist Gelegenheitspendler: Er fährt in der Regel montags mit seinem Pkw zur österreichischen Arbeitsstätte, nächtigt dann in der Hotelanlage in einem vom Arbeitgeber entgeltlich zur Verfügung gestellten Burschenzimmer und fährt - je nachdem, wann sein Schichtdienst zu Ende geht - am Freitag oder Samstag wieder zu seinem Hauptwohnsitz zurück. Es kommt aber auch vor, dass der Bw. unter der Woche Heimfährt.

Vom Finanzamt Bruck Eisenstadt Oberwart wurde in dem Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2009 vom 05.03.2010 für diese Fahrten mit folgender Begründung keine Pendlerpauschale anerkannt: „Die einfache Wegstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte beträgt laut Unterlagen 198 Kilometer. Das Pendlerpauschale konnte nicht gewährt werden, da davon auszugehen ist, dass Sie die Strecke von Ihrem Wohnort in Ungarn zu Ihrer Arbeitsstätte in Österreich, im Lohnzahlungszeitraum nicht überwiegend zurückgelegt haben (im Monat mindestens 11 mal).“

Gegen den Einkommensteuerbescheid 2009 vom 05.03.2010 erhob der Bw. mit dem Schriftsatz vom 02.04.2010 form und fristgerecht das Rechtsmittel der Berufung und erklärte zur Begründung Folgendes: „Ich habe irrtümlich die Pendlerpauschale beantragt; richtig ist, dass ich in Österreich eine Schlafstelle habe und nach Dienst im Betrieb diese benutze. Wenn ich Schichtdienst habe, schlafe und wohne ich im Betrieb. Die restliche Zeit verbringe ich in meiner Wohnung (Ungarn).

Ich bitte daher um entsprechende Berichtigung des angefochtenen Bescheides. Anstelle der Pendlerpauschale mögen Werbungskosten für Familienheimfahrten berücksichtigt werden.“

Mit Berufungsvorentscheidung gemäß § 276 BAO vom 19.04.2010 wurde die Berufung gegen den Est-Bescheid 2009 als unbegründet abgewiesen. In der ergänzenden Begründung legte das Finanzamt ausführlich seine Gründe für die Abweisung dar: „Familienheimfahrten eines Arbeitnehmers von der Wohnung am Arbeitsort zum Familienwohnsitz sind nur Werbungskosten, wenn die Voraussetzungen einer beruflich veranlassten doppelten Haushaltsführung vorliegen. Dies ist insbesondere der Fall, wenn der Ehegatte des Steuerpflichtigen am Ort des Familienwohnsitzes eine Erwerbstätigkeit ausübt. Liegen die Voraussetzungen für eine auf Dauer angelegte doppelte Haushaltsführung nicht vor, so können Kosten für Familienheimfahrten nur vorübergehend als Werbungskosten geltend gemacht werden. Als vorübergehend wird bei einem verheirateten oder in eheähnlicher Gemeinschaft lebenden Steuerpflichtigen mit mindestens einem Kind ein Zeitraum von zwei Jahren angesehen werden können. Bei einem ledigen Steuerpflichtigen beträgt der Zeitraum 6 Monate. In Ihrem Fall treffen somit nicht die Voraussetzungen für eine dauernde doppelte Haushaltsführung und auch nicht für eine vorübergehende doppelte Haushaltsführung zu. Sie sind bereits längere Zeit bei dem Arbeitgeber in Pamhagen beschäftigt – weshalb spruchgemäß zu entscheiden war.“

Am 14.05.2010 stellte der Bw. fristgerecht gegen die Berufungsvorentscheidung vom 19.04.2010 einen Vorlageantrag und gab dazu Folgendes an: „Ich bitte um Vorlage in die nächste Instanz. Ich bin als Kellner im Hotel Vila Vita beschäftigt und benutze für Notfälle eine Schlafstelle. Diese nutze ich nur, wenn ich Frühdienste oder Schlussdienste (Nachtdienste)

habe. Normalerweise fahre ich immer in meine Heimat. Ich bitte daher um entsprechende Berichtigung des Bescheides.“

Vom Finanzamt wurde am 2.6.2010 in Pamhagen eine Nachschau durchgeführt und der Bw. zum Sachverhalt niederschriftlich befragt. Der Bw. gab Folgendes zur Niederschrift:

- „1. Ich arbeite als Kellner bei der „B. “ in Pamhagen seit Juni 2008.
2. In BB. bewohne ich ein Burschenzimmer meines Dienstgebers in der B. . Ein Zimmer mit Bett, Dusche und WC. Monatliche Kosten betragen € 15,-. Es wird vom Gehalt abgezogen.
3. Ich verrichte an 5 Tagen pro Woche Dienst bei meinem Dienstgeber in Pamhagen.
4. Ich Fahre ca. 1-2 pro Woche bzw. einige Monate öfters von meiner Wohnung in H-W. nach BB. . (eine Strecke 220 km). Genauer Dienstplan mit Angaben der Fahrten wird nachgereicht.
5. Ich wohne in W im Zweifamilienhaus meiner Eltern. Eigentümer sind die Eltern. Ich bewohne einen eigenen Trakt des Hauses. Betriebskosten werden von mir getragen.
6. Die Fahrten zur Betriebstätte erfolgen mit meinem eigenen PKW, Toyota Avensis.
7. Ich bin einverstanden, dass das Finanzamt Bruck Eisenstadt Oberwart eine zweite Berufungsvorentscheidung erlässt.“

Der Dienstplan zur Feststellung der Anzahl der Heimfahrten wurde wie angekündigt vom Bw. nachgereicht. Eine Durchsicht der Unterlagen ergab, dass in keinem Kalendermonat des Jahres 2009 mehr als 10 Heimfahrten erfolgt sind.

Mit Vorlagebericht vom 02.07.2010 wurde vom Finanzamt das Rechtsmittel unter Anschluss des Arbeitnehmerveranlagungsaktes dem UFS zur Entscheidung vorgelegt.

Aus dem angeschlossenen amtlichen Meldenachweis geht hervor, dass der Bw. schon in den Vorjahren einen Hauptwohnsitz in Österreich begründet hatte: Von Jänner 2002 bis Februar 2003 war er in Wien, 21. und von Februar 2003 bis Juli 2006 in BB. (hier das Hotel B. als Unterkunftgeber) mit Hauptwohnsitz gemeldet. Ab Juli 2008 ist der Bw. wieder in BB. an der gleichen Adresse mit Nebenwohnsitz gemeldet.

Der Bw. ist seit rund 10 Jahren praktisch durchgehend in Österreich beschäftigt: von 6/2003 bis 6/2006 im Hotel B., von 7/2006 bis 6/2008 v.a. Restaurant GMBH und ab 7/2008 wieder im Hotel B. . Laut Auskunft des Arbeitsmarktservices Burgenland verfügt der Bw. seit 06.06.2006 über eine unbefristete Freizügigkeitsbewilligung nach dem Ausländerbeschäftigungsgesetz.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Der vorstehende Sachverhalt liegt dieser Entscheidung zu Grunde. Soweit Sachverhaltsmerkmale in Streit steht, werden in der nachstehenden Beweiswürdigung die der Entscheidung zu Grunde gelegten Tatsachen und die hierfür maßgebenden Schlussfolgerungen der Behörde dargelegt.

Strittig ist, ob der Bw. Fahrten von seiner Arbeitsstätte - wo er über ein Burschenzimmer verfügt - zu seinem Familienwohnsitz in Ungarn durchgeführt hat und ob zutreffendenfalls die Fahrtkosten als Werbungskosten in Abzug zu bringen sind.

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

Aufwendungen des Steuerpflichtigen für eine doppelte Haushaltsführung (Familienwohnsitz, weiterer Wohnsitz am Beschäftigungsort) sind steuerlich dann zu berücksichtigen, wenn für die Gründung des zweiten Hausstandes eine berufliche Veranlassung besteht. Von einer beruflichen Veranlassung ist dem Grunde nach auszugehen, wenn der Familienwohnsitz des Steuerpflichtigen soweit von seinem Beschäftigungsort entfernt ist, dass ihm eine tägliche Rückkehr nicht zugemutet werden kann und die Beibehaltung des Familienwohnsitzes außerhalb des Beschäftigungsortes nicht privat veranlasst ist. Familienwohnsitz ist jener Ort, an dem ein verheirateter Steuerpflichtiger mit seinem Ehegatten oder ein unverheirateter Steuerpflichtiger mit seinem in eheähnlicher Gemeinschaft lebenden Partner einen Hausstand unterhält, der den Mittelpunkt der Lebensinteressen dieser Person bildet. Bei allein stehenden Steuerpflichtigen (mit eigenem Hausstand) ist eine auf Dauer angelegte doppelte Haushaltsführung niemals beruflich veranlasst, wohl aber eine vorübergehende doppelte Haushaltsführung.

Die Aufwendungen für Familienheimfahrten des Steuerpflichtigen vom Wohnsitz am Arbeitsplatz zum Familienwohnsitz sind dann Werbungskosten, wenn die Voraussetzungen einer beruflich veranlassten doppelten Haushaltsführung vorliegen (vgl. Doralt<sup>13</sup>, Einkommensteuergesetz, Kommentar, Tz. 220 zu § 16 EStG 1988)

#### **1. Vorliegen eines eigenen Haushaltes**

Bei einem allein stehenden Steuerpflichtigen können Familienheimfahrten nur dann steuerliche Berücksichtigung als Werbungskosten finden, wenn dieser an seinem Heimatort über eine eigene Wohnung verfügt, das heißt einen eigenen Haushalt führt. Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. z. B. VwGH 22.09.1987, 84/14/0066) kann ein im Wohnungsverband der Eltern gelegenes Zimmer nicht als Haushalt angesehen

werden. Bewohnt ein Lediger oder ein allein stehender Steuerpflichtiger nur ein Zimmer im Wohnungsverband seiner Eltern, liegt in Bezug auf die Geltendmachung von Aufwendungen für doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten als Werbungskosten – kein eigener Haushalt vor. Wenn ein lediger Steuerpflichtiger am Ort der Beschäftigung einen Haushalt neu gründet, ist dies sein einziger, so dass die Voraussetzungen für eine doppelte Haushaltsführung nicht gegeben sind. Um von einem eigenen Haushalt ausgehen zu können, muss ein Steuerpflichtiger Räumlichkeiten aus eigenem Recht (bspw. Eigentum oder Miete) nutzen und selbst bestimmend führen können. Dazu gehört, dass auch die mit der Nutzung in Zusammenhang stehenden Aufwendungen vom Steuerpflichtigen zu bestreiten sind und er über einen Hausrat verfügt.

Fahrten zum Besuch der Eltern bzw. Fahrten eines allein stehenden Arbeitnehmers den Eltern und somit zum gemeinsamen Wohnsitz sind ausschließlich der privaten Lebensführung des Steuerpflichtigen zuzurechnen und fallen unter Abzugsverbot des § 20 Abs. 1 EStG.

Aus der Aktenlage ergibt sich unstrittig, dass der Berufungswerber seit Juli 2008 in BB. als Kellner erwerbstätig ist und seit dieser Zeit in BB. an seiner Arbeitsstätte über eine Unterkunft verfügt (BB)

Am Wohnsitz in Ungarn bewohnt der Bw. nach seinen Angaben einen eigenen Trakt eines Zweifamilienhauses. Das Zweifamilienhaus gehöre seinen Eltern. Die Betriebskosten für die seine im Elternhaus befindliche Wohnung werden nach Aussagen des Bw. von ihm getragen.

Aus dem vorgelegten Verwaltungsakt geht hervor, dass der Bw. keinen Nachweis über das Vorliegen eines eigenen Haushaltes erbracht hat. Er hat außer einer bloße Behauptung, weder das Bestehen einer eigenen Wohnung noch das Leisten von monatlichen Betriebskosten durch geeignete Unterlagen (Rechnungen und Bankbelege, Fotos usw.) glaubhaft gemacht.

Von einem eigenen Haushalt eines ledigen und allein stehenden Steuerpflichtigen kann grundsätzlich nur dann gesprochen werden, wenn dieser vom Ledigen aus eigenem Recht (z.B. Eigentum des Wohnobjektes, eigener Mietvertrag) genutzt sowie selbst bestimmend geführt wird (z.B. Tragen der eigenen Betriebskosten, eigener Hausrat).

Durch die bloße Sachverhaltsbehauptung wird das Vorliegen dieser entscheidungserheblichen Voraussetzungen vom Bw. jedoch weder glaubhaft gemacht noch nachgewiesen.

Da der Bw. ledig ist und schon in den Vorjahren über mehrere Jahren einen Hauptwohnsitz in Österreich begründete, erscheint es nicht glaubhaft, dass gleichzeitig über einen eigenen Familienwohnsitz in Ungarn verfügte. Selbst wenn er mittlerweile wieder den Hauptwohnsitz

an einen eigenen Haushalt nach Ungarn verlegt hätte, käme auf Grund der Wegverlegung eine doppelte Haushaltsführung nicht mehr in Betracht.

Grundsätzlich ist anzunehmen, dass meldebehördliche Angaben wahrheitsgemäß erfolgen und somit die Tatsachenlage richtig widerspiegeln. Es ist daher wahrscheinlich, dass der Bw. schon in den Vorjahren einen eigenen Wohnsitz als Hauptwohnsitz in Österreich begründet hatte.

Im Hinblick auf das Vorliegen eines Sachverhaltes mit Auslandsbezug wäre es an den Bw. gelegen zur Berücksichtigung von Werbungskosten für eine doppelte Haushaltsführung den entscheidungserheblichen Sachverhalt – hier das durchgängige Bestehen eines eigenen Haushaltes in Ungarn ohne danach einen solchen in Österreich begründet zu haben – dem UFS durch ein geeignetes Vorbringen nachzuweisen oder zumindest glaubhaft zu machen.

Da dies nicht geschehen ist, war das Begehren des Bw. mangels Glaubwürdigkeit des Bestehens eines eigenen Haushaltes abzuweisen.

## **2. Abgeltung durch Verkehrsabsetzbetrag**

Die Kosten des Bw. für die Fahrten vom Familienwohnsitz zum Betrieb seines Arbeitgebers und zurück, betreffen daher Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte im Sinne § 16 Abs. 1 Z. 6 EStG. Hierfür erhält der Bw. den Verkehrsabsetzbetrag. Eine zusätzliche Pendlerpauschale erhält der Bw. nicht, weil er die tatbestandsmäßige Voraussetzung „des überwiegenden Zurücklegens dieser Fahrtstrecke im Lohnzeitraum“ nicht erfüllt. Der Bw. erklärt ein bis zwei Mal in der Woche zu Pendeln, hingegen erfordert die Tatbestandsverwirklichung des Pendlerpauschales mindestens 11 Fahrten im Monat. Beim Bw. waren laut seiner Aufstellung nicht mehr als 10 Fahrten im Monat.

Werbungskosten wegen Familienfahrten kommen im gegenständlichen Fall schon deshalb nicht in Betracht, weil Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte vorliegen. Sämtliche Kosten für Fahrten auf dieser Wegstrecke sind durch den Verkehrsabsetzbetrag Kraft unwiderleglicher gesetzlicher Vermutung abgegolten. § 16 Abs. 1 Z 6 letzter Absatz des EStG lautet: „Mit dem Verkehrsabsetzbetrag sind alle Ausgaben für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte abgegolten.“ Diese Bestimmung schließt als *lex specialis* einen Werbungskostenabzug für Fahrtkosten nach dem allgemeinem Werbungskostentatbestand des § 16 Abs. 1 EStG – wozu auch die Familienheimfahrten zählen – wohl aus. Sonst erschiene es beispielsweise unsachlich, die Abgeltungswirkung des Verkehrsabsetzbetrages bzw. eines allfälligen Pendlerpauschales bei zusätzlichen Fahrten auf der Wegstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte etwa für Fortbildungen zu vertreten, im gegenständlichen Falle aber nicht. Ebenso schließt die herrschende Meinung bei Identität zwischen Wohnung und

Arbeitsstätte für Fahrten zur weiteren Arbeitsstätte (z.B. alternierende Telearbeit)  
Werbungskosten gemäß § 16 Abs. 1 EStG aus, weil auch hier vorrangig die  
Abgeltungswirkung der Regelung des § 16 Abs. 1 Z 6 EStG zum Zug kommt.

Wie bereits dargelegt fährt der Bw. wöchentlich von seiner Unterkunft bei den Eltern zur  
Arbeitsstätte und wieder zurück zum elterlichen Wohnhaus. Der Umstand, dass der Bw. an  
der Arbeitsstätte auch über eine Wohnung verfügt (Burschenzimmer), vermag – wie in den  
anderen, vorgenannten Fällen - am Vorrang der Abgeltungswirkung des  
Verkehrabsetzbetrages als *lex specialis* nichts zu ändern.

Da eindeutig Fahrten zwischen seiner Arbeitsstätte, wo sich auch die Unterkunft des Bw.  
befindet, und seinem Wohnsitz bei den Eltern in Ungarn vorliegen, sind die dafür angefallenen  
Fahrtkosten von der Abgeltungswirkung des Verkehrsabsetzbetrages erfasst sind.

Vom Bw. wurde durch die Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte der speziellere  
Werbungskostentatbestand des § 16 Abs. 1 Z 6 EStG erfüllt, sodass der allgemeine  
Werbungskostenbegriff für Familienheimfahrten nach § 16 Abs. 1 EStG nicht mehr zur  
Anwendung gelangen konnte (*lex specialis derogat legi generali*).

Der Berufung war somit auch aus diesem Grunde kein Erfolg beschieden.

### **3. Vorübergehende doppelte Haushaltsführung**

Die Berufung war aber auch mit der Begründung des Finanzamtes eindeutig abzuweisen.

Die Voraussetzung einer doppelten Haushaltsführung wegen Unzumutbarkeit der Verlegung  
des Familienwohnsitzes an den Tätigkeitsort waren mit Sicherheit nicht erfüllt. Der Bw. hatte  
als so genannter neuer EU-Bürger durch die Freizügigkeitsbescheinigung vom 6.6.2006 nach  
dem Ausländerbeschäftigungsgesetz uneingeschränkte Arbeits- und Niederlassungsfreiheit in  
Österreich. Eine Unzumutbarkeit der Verlegung des ausländischen Familienwohnsitzes nach  
Österreich wegen einem unsicheren vorübergehenden Beschäftigungsverhältnisses war daher  
nicht gegeben.

Ledigen Steuerpflichtigen ist im Allgemeinen eine Verlegung des Wohnsitzes innerhalb eines  
Zeitraumes von 6 Monaten nach Begründung der Tätigkeit, die sich in unzumutbar weiter  
Entfernung von ihrem Familienwohnsitz befindet zumutbar. Der Bw. arbeitet seit Juli 2008 als  
Kellner in BB. . Er hat keine besonderen Umstände vorgetragen, weshalb ihm innerhalb dieser  
üblichen sechsmonatigen Umzugsfrist die Wohnsitzverlegung nach Pamhagen nicht möglich  
gewesen sei. Mit 1.1.2009 waren daher auch aus diesem Grunde die aus privaten Gründen  
veranlassten Kosten für die Heimfahrten nach Ungarn nicht als Werbungskosten abzugsfähig.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 1. September 2010