



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Senat 4

GZ. RV/2109-W/08

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., Wien, vom 6. Juni 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 6/7/15 vom 15. Mai 2007 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2006 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben. Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Höhe der Abgabe (festgesetzte Einkommensteuer) beträgt nach Berücksichtigung der anrechenbaren Lohnsteuer Euro 793,55.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.), ein ungarischer Staatsbürger, ist lt. Aktenlage seit mehr als 10 Jahren in Österreich (Wien) beim selben Arbeitgeber, der BD, tätig. Wie dem Zentralen Melderegister zu entnehmen ist, hat der Bw. seit 1999 bis dato ununterbrochen seinen Hauptwohnsitz in Wien. Im Berufungsjahr handelte es sich um eine Adresse im 7. Bezirk. Seit April 2007 besitzt der Bw. eine Eigentumswohnung im 12. Bezirk. Der Bw. ist verheiratet und hat zwei Kinder. Die Familienmitglieder sind nicht in Wien gemeldet und haben ihren Wohnsitz in Ungarn.

Der Bw. brachte die Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2006 am 12. April 2007 beim zuständigen Finanzamt ein und beantragte die Berücksichtigung von Werbungskosten für Arbeitsmittel, für Aufwendungen der doppelten Haushaltsführung sowie

von außergewöhnlichen Belastungen bei Behinderung aufgrund Magenkrankheit oder anderer innerer Erkrankung.

Der Bescheid der zuständigen Abgabebhörde über die Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2006 wurde mit Datum 15. Mai 2007 erlassen. Die Veranlagung ergab eine Nachforderung an Einkommensteuer von Euro 310,06.

In der Begründung wurde ausgeführt, dass die beantragte außergewöhnliche Belastung nicht zu berücksichtigen wäre, da der maßgebliche Selbstbehalt nicht überschritten worden sei. Der Alleinverdienerabsetzbetrag sei mangels Erfüllung der erforderlichen Voraussetzungen nicht zu gewähren.

Mit Schreiben vom 4. Juni 2007 erhob der Bw. gegen diesen Bescheid Berufung. Er führte aus, dass ihm der Alleinverdienerabsetzbetrag zustehe und verwies darauf, dass Ungarn seit 1. Mai 2004 Mitglied der EU sei. Seine Gattin lebe in Ungarn und beziehe kein Einkommen. Sämtliche Unterlagen darüber lägen in der Familienbeihilfenstelle des Finanzamtes auf.

Im Zuge des folgenden Ergänzungsverfahrens wurde der Bw. ersucht, eine Bestätigung der ausländischen Abgabenbehörde über die Höhe des Einkommens der Gattin u.a. für das Jahr 2006 vorzulegen.

Der Bw. brachte die erforderliche Einkommensbescheinigung der ungarischen Steuerbehörde für das Jahr 2006 für seine Gattin im Jänner 2008 bei. Zur doppelten Haushaltsführung gab er an, dass er eine Eigentumswohnung in Wien besitze und diese benötige, da er beruflich oft im "Ausland" (Frankreich, Belgien, Schweiz) sei.

Der Berufung wurde mit Berufungsvorentscheidung vom 11. Februar 2008 teilweise stattgegeben und der Bescheid abgeändert. Die Einkommensteuer wurde neu festgesetzt. Die daraus resultierende gesamte Nachforderung (festgesetzte Einkommensteuer) beträgt für das Jahr 2006 Euro 793,55.

In der Begründung führte die zuständige Abgabenbehörde erster Instanz aus, dass der Berufung hinsichtlich der Berücksichtigung des Alleinverdienerabsetzbetrages stattgegeben worden sei. Die beantragte außergewöhnliche Belastung komme jedoch nicht zum Tragen, da der Selbstbehalt des Bw. zu berücksichtigen sei. Werbungskosten seien lediglich in Höhe des Pauschbetrages von Euro 132,00 zu berücksichtigen. Die beantragten Kosten der doppelten Haushaltsführung und für Familienheimfahrten könnten aufgrund der bestehenden Nähe des Beschäftigungsortes Wien zum Familienwohnsitz in Ungarn (Fahrtstrecke von knapp 68 km) nicht anerkannt werden. Die für eine Anerkennung erforderliche Unzumutbarkeit der täglichen Rückkehr vom Beschäftigungsort zum Familienwohnsitz liege nicht vor. Der im Erstbescheid berücksichtigte Pauschbetrag von Euro 2.664,00 sei daher nicht anzuerkennen.

Der Bw. beschritt mit Schreiben vom 18. Februar 2008 den weiteren Rechtsmittelweg. Er beantragte Reisekosten in Höhe von Euro 4.840,77 aus dem Kilometergeld für mindestens zwei wöchentliche Fahrten zur Familie nach Ungarn (insgesamt 94 Fahrten) bzw. mindestens das Pendlerpauschale und begründete den Antrag damit, dass er den Kontakt zu seiner Familie pflegen müsse und Familienbeihilfenbezieher sei. Weiters ersuchte er um Berücksichtigung der außergewöhnlichen Belastung bei Behinderung entsprechend seinem ursprünglichen in der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung gestellten Antrag.

Die Abgabenbehörde erster Instanz legte das Rechtsmittel dem Unabhängigen Finanzsenat (UFS) zur Entscheidung vor.

Über die Berufung wurde erwogen:

A) Alleinverdienerabsetzbetrag

Gem. § 33 Abs. 4 Z 1 EStG 1988 steht einem Alleinverdiener ein Alleinverdienerabsetzbetrag bei Erfüllung der gesetzlichen Voraussetzungen zu. Der Bw. erfüllt die Voraussetzungen im Jahr 2006 insofern als er verheiratet ist, von seiner Ehegattin nicht dauernd getrennt lebt und die Ehegattin im Jahr 2006 keine Einkünfte bezogen hat. Die entsprechenden Unterlagen der ausländischen Steuerbehörde wurden dazu vorgelegt. Für die beiden Kinder des Bw. bestand im Jahr 2006 Anspruch auf Familienbeihilfe.

Der Alleinverdienerabsetzbetrag mit Kinderzuschlag beträgt bei zwei Kindern Euro 669,00 und ist bei Ermittlung der Einkommensteuer für das Jahr 2006 zu berücksichtigen.

Der Berufung wird daher in diesem Punkt stattgegeben.

B) Außergewöhnliche Belastung bei Behinderung

Außergewöhnliche Belastungen iSd §§ 34 und 35 EStG 1988 sind bei Ermittlung des Einkommens dann absetzbar, wenn die Belastung die in § 34 Abs. 1 leg cit angeführten Voraussetzungen erfüllt und die Belastung den vom Steuerpflichtigen zu tragenden Selbstbehalt gem. § 34 Abs. 4 leg cit überschreitet.

Es ist dann kein Selbstbehalt iSd Bestimmung zu berücksichtigen, wenn der Steuerpflichtige Aufwendungen gem. § 35 leg cit infolge eigener körperlicher Behinderung zu tragen hat. Die Tatsache der Behinderung und der Grad der Behinderung sind durch eine amtliche Bescheinigung nachzuweisen. Nach Maßgabe der Verordnung des BM für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen, BGBl. 303/1996 idgF liegt eine Behinderung vor, wenn der Grad der Behinderung mindestens 25% beträgt. Mehraufwendungen für Krankendiätverpflegung iSd § 2 Abs. 1 der angeführten Verordnung können ohne Nachweis der tatsächlichen Kosten mit einem monatlichen Pauschalbetrag berücksichtigt werden.

Beträgt der Grad der Behinderung jedoch weniger als 25%, so sind Mehraufwendungen wegen Krankendiätverpflegung sowohl bei Geltendmachung der Pauschalbeträge als auch bei Nachweis von tatsächlichen Kosten nur unter Berücksichtigung eines Selbstbehaltes abzuziehen.

Der Bw. beantragte für das Jahr 2006 die Berücksichtigung eines pauschalen Freibetrages für Diätverpflegung aufgrund Magenkrankheit oder anderer innerer Erkrankung.

Mangels Vorliegens eines über 25% liegenden Behinderungsgrades, war eine Berücksichtigung des Pauschbetrages nur unter Abzug des Selbstbehaltes gem. § 34 Abs. 4 EStG 1988 durchzuführen.

Da der auf Basis des Jahreseinkommens des Bw. ermittelte Selbstbehalt über dem beantragten Pauschbetrag von Euro 840,00 liegt, ist bei Ermittlung des steuerpflichtigen Einkommens keine außergewöhnliche Belastung anzurechnen.

Der Bescheid bleibt somit in diesem Punkt unverändert.

C) Doppelte Haushaltsführung, Fahrtkosten:

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

Gem. § 16 Abs. 1 Z 6 lit a leg cit sind Ausgaben für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte bei einer einfachen Fahrtstrecke bis 20 km grundsätzlich durch den Verkehrsabsetzbetrag (§ 33 Abs. 5) abgegolten.

Für die Beurteilung des Arbeitsweges bei Vorliegen mehrerer Wohnsitze, wie im Fall des Bw., ist die Entfernung zum nächstgelegenen Wohnsitz maßgebend. Da der Bw. sowohl seinen Hauptwohnsitz als auch seine Arbeitsstätte im berufungsgegenständlichen Zeitraum in Wien hatte, sodass die einfache Fahrtstrecke, die überwiegend zurückzulegen war nicht mehr als 20 km betragen hat, waren eventuelle Ausgaben durch den allen aktiven Arbeitnehmern zustehenden Verkehrsabsetzbetrag abgegolten und ist eine zusätzliche Berücksichtigung eines Pendlerpauschales aus diesem Titel nicht möglich.

Nach § 20 Abs. 1 Z 1 leg cit dürfen die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden, was nach § 20 Abs. 1 Z. 2 lit a leg cit auch für Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung gilt, 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. Nach übereinstimmender Ansicht von Lehre und Rechtsprechung stellen die Aufwendungen eines Arbeitnehmers für Fahrten zwischen Wohnsitz am Arbeits-(Tätigkeits-)ort und Familienwohnsitz (Familienheimfahrten) im Rahmen

der durch § 20 Abs. 1 Z 2 lit. e EStG 1988 normierten betragsmäßigen Beschränkung nur dann Werbungskosten dar, wenn die Voraussetzungen einer beruflich veranlassten doppelten Haushaltsführung vorliegen.

Im Zusammenhang mit dem Vorliegen einer doppelten Haushaltsführung ist nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes 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. Eine berufliche Veranlassung der, mit einer doppelten Haushaltsführung verbundenen, Mehraufwendungen des Steuerpflichtigen und deren daraus resultierende Qualifizierung als Werbungskosten liegt 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. Solche Ursachen müssen aus Umständen resultieren, die von erheblichem objektiven Gewicht sind. Als Familienwohnsitz gilt 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 Personen bildet.

Aufwendungen für Familienheimfahrten können dann als Werbungskosten berücksichtigt werden, wenn eine Wohnsitzverlegung nicht zugemutet werden kann und daher derartige Aufwendungen als durch die Erwerbstätigkeit veranlasst gelten. Die Unzumutbarkeit kann ihre Ursachen sowohl in der privaten Lebensführung haben als auch in der weiteren Erwerbstätigkeit des Steuerpflichtigen oder in der Erwerbstätigkeit des Ehegatten. Solche Umstände können auch eine auf Dauer angelegte doppelte Haushaltsführung rechtfertigen.

Es ist jedoch Sache desjenigen, der die Beibehaltung des in unüblicher Entfernung vom Beschäftigungsstandort gelegenen Familienwohnsitzes als beruflich veranlasst geltend macht, der Abgabenbehörde die Gründe zu nennen, aus denen er die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Ort der Beschäftigung als unzumutbar ansieht, ohne dass die Abgabenbehörde in einem solchen Fall verhalten ist, nach dem Vorliegen auch noch anderer als der vom Steuerpflichtigen angegebenen Gründe für die behauptete Unzumutbarkeit zu suchen. Die berufliche Veranlassung von Aufwendungen, denen nach dem ersten Anschein eine nicht berufliche Veranlassung zu Grunde liegt, ist vom Steuerpflichtigen darzustellen (vgl. VwGH 20.4.2004, 2003/13/0154).

Eine berufliche Veranlassung für solche Aufwendungen ist dann als gegeben zu beurteilen, wenn der Familienwohnsitz des Steuerpflichtigen vom Beschäftigungsstandort so weit entfernt ist,

dass diesem eine tägliche Rückfahrt nicht zugemutet werden kann. Dies wäre dann der Fall, wenn die Entfernung zwischen Familienwohnsitz und Beschäftigungsstätte mehr als 120 km beträgt.

Im gegenständlichen Fall beträgt die Entfernung zwischen dem im Streitjahr 2006 gegebenen Beschäftigungsstätte, nämlich Wien, vom Familienwohnsitz in Ungarn knapp 68 km. Aufgrund dieser Streckenlänge ist keine Unzumutbarkeit der täglichen Rückfahrt anzunehmen. Die berufliche Veranlassung der Aufwendungen ist damit nicht zu begründen.

Ist von einer auf Dauer angelegten doppelten Haushaltsführung auszugehen, d.h. wird der Familienwohnsitz dauernd außerhalb des Beschäftigungsstättes beibehalten, ist dann keine private Veranlassung anzunehmen, wenn der Ehegatte des Steuerpflichtigen am Familienwohnsitz relevante Einkünfte aus einer Erwerbstätigkeit in Höhe von mehr als 2.200 Euro jährlich erzielt oder die Einkünfte im Bezug auf das Familieneinkommen von wirtschaftlicher Bedeutung sind.

Wie aus der durch den Bw. für das Jahr 2006 vorgelegten Bestätigung der ungarischen Steuerbehörde über das Einkommen seiner Ehegattin unzweifelhaft hervorgeht, hat diese im Kalenderjahr 2006 keine steuerlich relevanten Einkünfte bezogen. Eine berufliche oder wirtschaftliche Veranlassung für die Beibehaltung des Familienwohnortes ist damit auch in diesem Punkt nicht gegeben.

Das seitens des Bw. angeführte Argument, er müsse den Kontakt zu seiner Familie pflegen, ist der Privatsphäre des Bw. zuzurechnen und stellt kein ausreichendes Kriterium für die Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnortes dar.

Da die Frage der Unzumutbarkeit der Wohnsitzverlegung für jedes Jahr gesondert zu beurteilen ist und aus oben angeführten Gründen für das Jahr 2006 die Voraussetzungen einer beruflich veranlassten doppelten Haushaltsführung jedenfalls nicht gegeben sind, sind dem Bw. diesbezüglich keinerlei Werbungskosten zuzuerkennen. Der beeinspruchte Bescheid wird daher in diesem Punkt abgeändert.

Die Berechnung und Festsetzung der Einkommensteuer für das Jahr 2006 erfolgt daher auf Basis der in der Berufungsvorentscheidung vom 11. Februar 2008 angeführten Bemessungsgrundlagen.

Die Entscheidung über die Berufung war spruchgemäß zu treffen.

Wien, am 16. Dezember 2008