



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vom 11. April 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes Gänserndorf Mistelbach, vertreten durch Hofräatin Mag. Susanne Brandstätter, vom 28. März 2008 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2007 entschieden:

Der Berufung wird teilweise im Umfang der Berufungsvorentscheidung Folge gegeben.

### Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) lebt und arbeitet in Niederösterreich.

Am 7.3.2008 gab er beim zuständigen Wohnsitzfinanzamt eine Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2007 ab, in der er angab, Lohn von einer bezugsauszahlenden Stelle erhalten zu haben und verheiratet zu sein.

Darüber hinaus wurden keinerlei Anträge gestellt, die Erklärung war ununterfertigt.

Am 28.3.2008 erließ das Finanzamt einen Einkommensteuerbescheid (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2007.

Die Pauschbeträge für Werbungskosten und Sonderausgaben wurden gewährt; der Verkehrs- sowie Arbeitnehmerabsetzbetrag wurde steuermindernd in Abzug gebracht, die Lohnsteuer laut Lohnzettel wurde angerechnet.

Am 11.4.2008 reichte der Bw. beim Finanzamt eine mit dem handschriftlichen Vermerk „Berufung“ versehene Erklärung zur ArbeitnehmerInnenveranlagung für das Jahr 2007 ein.

Im Unterschied zur ersten abgegebenen Erklärung wurden nun Kosten für doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten in Höhe von € 2.931,00 als Werbungskosten geltend gemacht.

Am 17.7.2008 versendete das Finanzamt an den Bw. einen Fragenvorhalt, in dem die sach- und Rechtslage wie folgt ausführlich erörtert wurde:

„ Nach geltender Rechtslage sind Werbungskosten aus nichtselbständiger Arbeit die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen (§ 16 Abs 1 EStG 1988).

Die Ausgaben für Fahrten vom Wohnsitz am Arbeitsplatz zur Familie (die sogenannten Familienheimfahrten) sind Werbungskosten im Sinne des § 16 Abs 1 EStG 1988, wenn eine beruflich veranlasste doppelte Haushaltsführung vorliegt.

Eine doppelte Haushaltsführung ist beruflich veranlasst, wenn ein Arbeitnehmer am Arbeitsort wohnen muss, eine tägliche Rückkehr an den Wohnsitz der Familie wegen der Entfernung unzumutbar ist und ein Umzug der Familie an den Wohnort des Arbeitnehmers an diesen Arbeitsort nicht möglich ist.

Doppelte Haushaltsführung bedeutet: es müssen zwei, örtlich voneinander getrennte Haushalte geführt werden. Diesbezüglich ist ein Meldenachweis von Ihnen und Ihrer Gattin vorzulegen.

Der Beibehaltung des Familienwohnsitzes außerhalb des Beschäftigungsortes ist keine private Veranlassung zu unterstellen, wenn der Ehegatte am Familienwohnsitz steuerlich relevante Einkünfte aus einer Erwerbstätigkeit erzielt bzw. im gemeinsamen Haushalt am Familienwohnsitz unterhaltsberechtigte und betreuungsbedürftige Kinder wohnen und eine (Mit)übersiedlung der gesamten Familie aus wirtschaftlichen Gründen nicht zumutbar ist.

Es wäre ein Einkommensnachweis der Gattin für 2007 nachzureichen bzw. ein Nachweis über am Familienwohnsitz wohnende unterhaltsberechtigte Kinder zu erbringen.

Als Fahrtkosten sind jene Aufwendungen abzusetzen, die durch das täglich benutzte Verkehrsmittel anfallen.

Die Höhe der absetzbaren Kosten ist durch § 20 Abs 1 Z 2 lit e EStG 1988 mit dem höchsten Pendlerpauschale gem. § 16 Abs 1 Z 6 lit c EStG 1988 begrenzt. Steuerfreie Ersätze des Arbeitgebers für Tage der Familienheimfahrten sind von den dem Steuerpflichtigen erwachsenen Aufwendungen für Familienheimfahrten abzuziehen.

Die als Werbungskosten zu berücksichtigenden Aufwendungen müssen nach übereinstimmender Ansicht von Lehre (Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer, Kommentar,

§ 16 allgemein, Tz 4 und die dort angeführte Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes) und Rechtsprechung nach Art und Umfang nachgewiesen oder wenn dies nicht möglich ist, wenigstens glaubhaft gemacht werden.

Die in der Berufung geltend gemachten Fahrtkosten sind nach Art und Umfang der Behörde an Hand eines Fahrtenbuches nachzuweisen oder, wenn dies nicht möglich ist, anhand weiterer Aufzeichnungen glaubhaft zu machen.

Des weiteren kürzen vom Arbeitgeber geleistete (steuerfreie) Kostenersätze die damit verbundenen abzugsfähigen Aufwendungen. Diesbezüglich wird um Vorlage einer Bestätigung des Arbeitgebers (auch Negativbestätigung) ersucht“.

Mangels Beantwortung wurde der Vorhalt am 15.9.2008 nochmals versendet. Als Frist zur Beantwortung und Beibringung der abverlangten Unterlagen wurde der 29.9.2008 gesetzt.

Im Steuerakt befindet sich eine Vorhaltsbeantwortung vom 20.10.2008 wie folgt:

Scheidung am 16.3.2006

Besuchszeit jeden Monat (erstes Wochenende im Monat)

Alimentationszahlung monatlich € 300 pro Kind. € 200, € 200, gesamt € 400.

Es werde daher aus dem Grunde der Scheidung beantragt: Unterhaltszahlungsaufwand laut Beilage, Familienheimfahrt/Pendlerpauschale.

Auch befindet sich im Steuerakt eine Kopie einer Übersetzung eines Scheidungsurteiles des Kreisgerichtes S (Slowakei) vom 16. 3. 2006, aus dem hervorgeht, dass die Exgattin des Bw. in R, Nr. 164 (Slowakei) wohnhaft ist, der Bw. selbst in R, Nr. 1999.

Die beiden Kinder, geb. 1992 und 1993 seien bei ihrer Mutter wohnhaft.

Das Sorgerecht für die Kinder gehe nach der Scheidung auf die Mutter über. Der Vater sei verpflichtet, einen Unterhaltsbeitrag je Kind von € 200,00 monatlich zu bezahlen.

Das Besuchsrecht wurde so geregelt, dass der Vater berechtigt sei, die beiden Kinder jedes erste Wochenende im Monat in der Zeit von Samstag 9 Uhr bis Sonntag 15 Uhr, jeden dritten Samstag im Monat von 9 Uhr bis 19 Uhr, während Weihnachten vom 26.12. 9 Uhr bis 29.12. 19 Uhr, jedes gerade Jahr zu Ostern von Freitag 9 Uhr bis Montag 19 Uhr und während der Sommerferien vom 1.8. 9 Uhr bis 15.8. 19 Uhr zu treffen.

Nach Ergehen eines diesbezüglichen Vorhalts vom 6.10.2008 wurden vom Bw. Zahlungsbelege betreffend die Unterhaltszahlungen vorgelegt.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 20.10.2008 wurde der Berufung vom Finanzamt Gänserndorf Mistelbach teilweise Folge gegeben und ein Unterhaltsabsetzbetrag von € 764,40 gewährt, woraus eine Gutschrift von € 764,38 resultierte.

Begründend führte das Finanzamt aus:

*„Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Werbungskosten sind bei der Einkunftsart abzuziehen, bei der sie erwachsen sind. Werbungskosten eines Arbeitnehmers sind Aufwendungen oder Ausgaben, die beruflich veranlasst sind. § 20 Abs. 1 EStG 1988 bestimmt, dass die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge bei den einzelnen Einkünften ebenso wenig abgezogen werden dürfen, wie 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.“*

*Aufwendungen des Steuerpflichtigen für eine doppelte Haushaltsführung (Familienwohnsitz, weiterer Wohnsitz am Beschäftigungsstandort) sind steuerlich nur 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 so weit von seinem Beschäftigungsstandort entfernt ist, dass ihm eine tägliche Rückkehr nicht zugemutet werden kann, und die Beibehaltung des Familienwohnstandortes außerhalb des Beschäftigungsstandortes nicht privat veranlasst ist. Wesentlich hierbei ist, dass eine Wohnsitzverlegung in übliche Entfernung vom Ort der Erwerbstätigkeit nicht zugemutet werden kann. Solche Ursachen müssen aus Umständen resultieren, die von erheblich objektivem Gewicht sind. Momente bloß persönlicher Vorliebe für die Beibehaltung des Familienwohnstandortes reichen nicht aus.“*

*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.“*

*Aufgrund des Vorhalteverfahrens wurde nachgewiesen, dass Sie bereits seit 2006 von Ihrer Ehegattin mit Urteil vom 31.1.2006 geschieden wurden. Für die Zeit nach der Scheidung wurde das Obsorgerecht für Ihre Kinder, der Kindesmutter zugesprochen. Sie wurden zu monatlichen Unterhaltsleistungen verpflichtet. Weiters sind Sie laut Urteil berechtigt, monatlich Ihre Kinder zu besuchen.“*

*Laut Schreiben vom 02.10.2008 geht hervor, dass Sie für diese Besuchsfahrten Familienheimfahrten bzw. Pendlerpauschale beantragen.“*

*Aufwendungen für Familienheimfahrten vom Wohnsitz am Arbeitsort zum Familienwohnsitz sind nur dann im Rahmen der durch § 20 Abs 1 Z 2 lit. E EStG 1988 gesetzten Grenzen Werbungskosten, wenn die Voraussetzungen einer beruflich veranlassten doppelten Haushaltung vorliegen.*

*Mangels wesentlicher Kriterien aufgrund oben genannter Gründe und Voraussetzungen einer doppelten Haushaltung bzw. für Familienheimfahrten können die beantragten monatlichen Besuchsfahrten zu den Kindern, welche bei der geschiedenen Ehegattin wohnhaft sind, nicht berücksichtigt werden.*

*Hinsichtlich der alternativen Beantragung eines Pendlerpauschales für die Besuchsfahrten ist anzumerken, dass mit dem Abzug eines (Pendler)Pauschbetrages gemäß § 16 Abs 1 Z 6 lit. b EStG 1988 eine bestimmte Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte, welche im Lohnzahlungszeitraum überwiegend zurückgelegt wird, berücksichtigt wird. Für solcherart Fahrten im Freizeitbereich findet der Pauschbetrag keine Anwendung.*

*Aufgrund der vorgelegten Nachweise konnte ein Unterhaltsabsetzbetrag für Ihre Kinder, berücksichtigt werden. Die beantragten Besuchsfahrten sind hingegen nicht abzugsfähig.*

*Die Berufung war daher teilweise stattzugeben.“*

Mit Schreiben vom 6.11.2008 beantragte der Bw. Ersichtlich die Vorlage an die nächste Instanz. Er sei mit der Aberkennung der doppelten Haushaltung nicht einverstanden. Aus dem Scheidungsurteil gehe hervor, dass er jede Woche mit seinen Kindern zusammen sei.

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

Auf Grund der Akten des Finanzamtes steht fest, dass der Bw. im Jahr 2007 in Österreich über eine Wohnung verfügt hat, von dieser regelmäßig den Arbeitsweg zu seinem Arbeitgeber in Österreich angetreten hat und in die er von der Arbeit regelmäßig zurückgekehrt ist, von seiner in der Slowakei lebenden Ehegattin geschieden ist, für seine beiden Kinder die im Haushalt ihrer Mutter leben, den gesetzlichen Unterhalt leistet, über einen weiteren Wohnsitz in der Slowakei verfügt, an den er wenigstens einmal im Monat fährt, damit er seine Kinder treffen kann. Dem Bw. sind für die beiden Wohnsitze und die Fahrt zwischen diesen Aufwendungen erwachsen.

Dieser Sachverhalt ist abgesehen von der Frage der Häufigkeit der Fahrten in die Slowakei unstrittig. Diesbezüglich liegen unterschiedliche Angaben des Bw. vor. Während in der Beantwortung des Vorhaltes vom 15.9.2008 von einer „Besuchszeit jeden Monat (erstes Wochenende im Monat)“ die Rede war, wird im Vorlageantrag davon gesprochen, dass aus dem Scheidungsurteil zu ersehen sei, dass der Bw. jede Woche mit seinen Kindern zusammen sei.

Letzteres lässt sich dem Urteil nicht entnehmen:

*„... In der Sache der Regelung des Kontakts des Vaters mit den minderjährigen Kindern für die Zeit nach der Ehescheidung haben die Eltern eine Vereinbarung geschlossen, dass der Vater berechtigt ist, die Kinder jedes 1. Wochenende im Monat in der Zeit von Samstag 9.00 Uhr bis Sonntag bis 15.00 Uhr, jeden dritten Samstag im Monat von 9.00 Uhr bis 19.00 Uhr, während Weihnachten von 26.12. von 9.00 Uhr bis 29.12. bis 19.00 Uhr jedes Jahr, jedes gerade Jahr zu Ostern von Freitag von 9.00 Uhr bis Montag bis 19.00 Uhr und während der Sommerferien von 1.8. von 9.00 Uhr bis 15.8. bis 19.00 Uhr jedes Jahr zu treffen. Die Mutter ist verpflichtet, die Kinder dem Vater in ihrem Wohnort ordentlich zu übergeben, und der Vater ist verpflichtet, die Kinder in der bestimmten Zeit von der Mutter ordentlich zu übernehmen und sie in der bestimmten Zeit der Mutter in ihrem Wohnort ordentlich zu übergeben...“*

Der UFS geht daher davon aus, dass der Bw. zumindest ein Mal im Monat – wie dies seiner ersten Angabe entspricht – seine Kinder in der Slowakei besucht.

Wie das Finanzamt in seinem ausführlich begründeten Vorhalt vom 17.7.2008 und in der ebenso detaillierten Berufungsvorentscheidung zutreffend dargestellt hat, sind Aufwendungen, die dem Steuerpflichtigen durch die beruflich veranlasste Begründung eines eigenen Haushalts an einem außerhalb des Familienwohnsitzes gelegenen Beschäftigungsamt erwachsen, als Werbungskosten absetzbar. Die Begründung eines eigenen Haushalts am Beschäftigungsamt ist beruflich veranlasst (Atzmüller/Lattner in Wiesner/Atzmüller/Grabner/Lattner/Wanke, MSA EStG [1. 6. 2007], § 16 Anm. 25 „Doppelte Haushaltsführung – Allgemeines“), wenn der Familienwohnsitz des Steuerpflichtigen

- von seinem Beschäftigungsamt so weit entfernt ist, dass ihm eine tägliche Rückkehr nicht zugemutet werden kann und entweder
- die Beibehaltung des Familienwohnsitzes außerhalb des Beschäftigungsamtes nicht privat veranlasst ist, weil der Ehepartner dort mit relevanten Einkünften erwerbstätig ist, oder
- die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsamt aus verschiedensten privaten Gründen, denen erhebliches Gewicht zukommt, nicht zugemutet werden kann.

Auch ein alleinstehender Steuerpflichtiger kann einen „Familienwohnsitz“ haben. Dies ist jener Ort, an dem er seine engsten persönlichen Beziehungen (zB Eltern, Freunde) hat. Die anerkennenswerten Gründe für die Beibehaltung des Familienwohnsitzes außerhalb des Beschäftigungsamtes sind allerdings gegenüber Steuerpflichtigen mit (Ehe)Partnern und/oder Kindern eingeschränkt (Atzmüller/Lattner, a. a. O.).

Die Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsstandort kann unterschiedliche Ursachen haben. Diese Ursachen müssen aus Umständen resultieren, die von erheblichem objektivem Gewicht sind (VwGH 16. 3. 2005, 2000/14/0154).

Der Bw. begründet seine doppelte Haushaltsführung damit, dass er seine bei seiner geschiedenen Gattin lebenden Kinder regelmäßig besucht.

Damit ist jedoch nach der ständigen Entscheidungspraxis des UFS weder die Unzumutbarkeit der Verlegung des Wohnsitzes nach Österreich noch die Notwendigkeit von Familienheimfahrten dargetan (vgl. UFS 20. 8. 2007, RV/0315-S/06; UFS 6. 6. 2008, RV/0237-F/08).

Das Finanzamt hat somit den Werbungskostenabzug zu Recht versagt.

Hinsicht der Fahrten zur Ausübung des Besuchsrechts ist auch keine außergewöhnliche Belastung nach § 34 EStG 1988 gegeben (vgl. *Wanke* in *Wiesner/Atzmüller/Grabner/Lattner/Wanke*, MSA EStG [1. 11. 2007], § 34 Anm. 78 „Besuchsrecht“).

Was das Pendlerpauschale (§ 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988) anlegt, fehlt es zum einen an der Voraussetzung der Fahrt zwischen Wohnung und Arbeitsstätte, da hier zwischen zwei Wohnungen pendelt wird, und zum anderen am überwiegenden Pendeln im Lohnzahlungszeitraum (hierfür müsste der Bw. an wenigsten 11 Tagen im Monat die Strecke zurücklegen, vgl. *Atzmüller/Lattner* in *Wiesner/Atzmüller/Grabner/Lattner/Wanke*, MSA EStG [1. 6. 2007], § 16 Anm. 75).

Das Vorliegen der Voraussetzungen für den Unterhaltsabsetzbetrag (§ 33 Abs. 4 Z 3 lit. b EStG 1988) wurde nachgewiesen.

Der Berufung war daher nur im Umfang der Berufungsvereentscheidung teilweise Folge zu geben.

Wien, am 7. Jänner 2009