



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Senat 8

GZ. RV/2173-W/05

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., gegen den Bescheid des Finanzamtes Hollabrunn Korneuburg Tulln, betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2004 entschieden:

Der Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind der Berufungsvorentscheidung vom 18. Oktober 2005 zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

A) Der Berufungswerber (= Bw.) überreichte am 25. März 2005 seine Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2004 dem Finanzamt. Darin erklärte er, dass er seit 22. April 1995 verheiratet sei, eine bezugsauszahlende Stelle gegeben sei und dass er den Alleinverdienerabsetzbetrag, den Mehrkindzuschlag sowie den Sonderausgabenerhöhungsbetrag ab drei Kindern beanspruche. Als Kirchenbeitrag erklärte der Bw. € 100,00, als Werbungskosten beanspruchte er die Pendlerpauschale laut beigelegtem und unterfertigtem L34 Formular für eine Entfernung von 6 km, weil zu Arbeitsbeginn oder Arbeitsende an mehr als der Hälfte der Arbeitstage kein öffentliches Verkehrsmittel verkehre, sowie die Kosten für doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten in Höhe von € 2.100,00. Als außergewöhnliche Belastung für Kinder machte der Bw. den Betrag von € 250,00 geltend.

B) Der Einkommensteuerersterbescheid wurde am 11. Juli 2005 erstellt. Als Werbungskosten, die der Arbeitgeber nicht berücksichtigen konnte, wurde der Betrag von € 2.421,00 berücksichtigt (= 12 x € 201,75). Als sonstige Werbungskosten ohne Anrechnung auf den Pauschbetrag wurden von den Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit € 243,00 abgezogen (= Pendlerpauschale gem. § 16 Abs. 1 Z. 6 lit. c EStG 1988 für eine Fahrtstrecke von 2 bis 20 km). Demnach hat der Gesamtbetrag der Einkünfte € 18.469,62 betragen, von dem der Pauschbetrag für Sonderausgaben von € 60,00 und der Kirchenbeitrag im gesetzlich zulässigen Höchstausmaß von € 75,00 subtrahiert wurden. Daraus hat sich ein steuerpflichtiges Einkommen von € 18.334,62 ergeben. Die Abgabengutschrift betrug € 951,03.

Zur Begründung führte das Finanzamt aus, dass der Alleinverdienerabsetzbetrag nicht habe berücksichtigt werden können, weil ein Alleinverdiener ein Steuerpflichtiger sei, der mehr als sechs Monate im Kalenderjahr verheiratet sei und von seinem in Österreich wohnhaften (unbeschränkt steuerpflichtigen) Ehegatten nicht dauernd getrennt lebe. Diese Voraussetzungen träfen im Fall des Bw. nicht zu.

C) Mit Schreiben vom 3. August 2005 erhob der Bw. gegen den Einkommensteuerbescheid laut Abschnitt B) Berufung und führte aus:

Der Alleinverdienerabsetzbetrag, die außergewöhnliche Belastung für sein Kind und der Mehrkindzuschlag seien im Bescheid vergessen worden. Polen sei seit 1. Mai 2005 Mitglied der Europäischen Union und daher seien Polen den Österreichern gleichgestellt. Es bestehe somit Anspruch auf den Alleinverdienerabsetzbetrag, außergewöhnliche Belastung etc.

(Gleichheitsgrundsatz in der Europäischen Union). Weiters ersuche er höflich um Berücksichtigung der Kosten für die doppelte Haushaltsführung in Höhe von € 4.706,00 (siehe Beilagen) zu berücksichtigen.

D) Laut Aktenvermerk des Finanzamtes vom 12. Oktober 2005 sei aus dem Akt der Familienbeihilfe ersichtlich, dass die Ehegattin nicht erwerbstätig sei. Laut telefonischer Rücksprache mit der Bezirkshauptmannschaft Tulln sei die Ehegattin des Bw. mit zwei Kindern in das Ausland verzogen. Es sei dann weder für die Ehegattin noch für die Kinder um eine (neuerliche) Aufenthaltsbewilligung angesucht worden.

E) Mit Ergänzungsersuchen vom 4. August 2005 wurde der Bw. ersucht, Nachweise zu erbringen, ob Österreich der einzige Tätigkeitsstaat sei und aus denen die (ausgeübte) Tätigkeit seiner Gattin ersichtlich sei. Sollte die Gattin nicht berufstätig sein, wäre auch dieser Umstand dem Finanzamt nachzuweisen.

F) Die Berufungsvorentscheidung gemäß § 276 BAO wurde am 18. Oktober 2005 erstellt. Als Werbungskosten, die der Arbeitgeber nicht berücksichtigen konnte, sind von den Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit € 578,35 (= € 201,75 für Familienheimfahrten + € 376,60, d. i. ein Monatsbetrag für doppelte Haushaltsführung) abgezogen worden. Bei den sonstigen Werbungskosten ohne Anrechnung auf den Pauschbetrag wurde wie im Erstbescheid die Pendlerpauschale in Höhe von € 243,00 angesetzt. Die Sonderausgaben wurden in derselben Höhe wie im Erstbescheid berücksichtigt. Als außergewöhnliche Belastungen ohne Selbstbehalt wurden € 600,00 (= KZ 753) berücksichtigt. Daraus hat sich ein steuerpflichtiges Einkommen von € 19.577,27 ergeben, die Abgabennachforderung betrug € 434,93. Zur Begründung dieser Berufungsvorentscheidung wurde auf die gesonderte Begründung verwiesen.

Die gesonderte Begründung zur Berufungsvorentscheidung datiert ebenfalls vom 18. Oktober 2005. Darin wird Folgendes ausgeführt:

Alleinverdiener sei ein Steuerpflichtiger, der mehr als sechs Monate im Kalenderjahr verheiratet sei und von seinem in Österreich wohnhaften (unbeschränkt steuerpflichtigen) Ehegatten nicht dauernd getrennt lebt. Da diese Voraussetzungen im Fall des Bw. nicht zuträfen, könne der Alleinverdienerabsetzbetrag nicht berücksichtigt werden.

Auf den Mehrkindzuschlag hätten Personen Anspruch für jedes ständig im Bundesgebiet lebende dritte und weitere Kind. Da die Kinder des Bw. nicht im Bundesgebiet lebten, könne der Mehrkindzuschlag nicht gewährt werden.

Aufwendungen für außergewöhnliche Belastungen (Unterhaltsleistungen für unterhaltsberechtigte Kinder, die sich nicht im Bundesgebiet aufhalten und für die kein Kinder- oder Unterhaltsabsetzbetrag zustehe) seien für drei Kinder für den Zeitraum Jänner bis April 2004 berücksichtigt worden. Ab Mai 2004 stehe dem Bw. der Kinderabsetzbetrag zu, weshalb ab diesem Zeitraum kein Anspruch mehr auf außergewöhnliche Belastungen (Unterhaltsleistungen für ihre unterhaltsberechtigten drei Kinder) zustehe.

Familienheimfahrten eines Arbeitnehmers von der Wohnung am Arbeitsort zum Familienwohnsitz seien nur dann Werbungskosten, wenn die Voraussetzungen einer beruflich veranlassten doppelten Haushaltsführung vorlägen. Dies sei insbesondere dann der Fall, wenn der Ehegatte des Steuerpflichtigen am Ort des Familienwohnsitzes eine Erwerbstätigkeit ausübe. Lagen die Voraussetzungen für eine auf Dauer angelegte doppelte Haushaltsführung nicht vor, so könnten Kosten für Familienheimfahrten nur vorübergehend als Werbungskosten geltend gemacht werden. Als vorübergehend werde bei einem verheirateten oder in eheähnlicher Gemeinschaft lebenden Steuerpflichtigen mit mindestens einem Kind ein Zeitraum von zwei Jahren angesehen. Da die Ehegattin des Bw. am Familienwohnsitz keine Erwerbstätigkeit ausübe, liege keine auf Dauer veranlasste doppelte Haushaltsführung vor, weshalb die Familienheimfahrten nur vorübergehend für einen Zeitraum von zwei Jahren (Februar 2002 bis Jänner 2004) gewährt werden könnten. Für das Jahr 2004 seien € 201,75 für Familienheimfahrten berücksichtigt worden. Die Aufwendungen für die doppelte Haushaltsführung seien daher nur für den Monat Jänner 2004 in Höhe von € 376,60 berücksichtigt worden.

Abschließend werde darauf hingewiesen, dass die gesetzlichen Bestimmungen für alle im Bundesgebiet lebenden Personen gelten würden.

G) Mit Schreiben vom 7. November 2005 stellte der Bw. den Vorlageantrag und begründete ihn wie folgt:

Er wohne mit seiner Frau und seine drei minderjährigen Kindern ständig im gemeinsamen Haushalt. Seine drei minderjährigen Kinder müssten von seiner Frau rund um die Uhr betreut werden, deshalb könne seine Frau auch nicht arbeiten gehen. Sie habe kein eigenes Einkommen. Innerhalb der EU dürften alle Bürger dort leben, wo sie wollen, d.h. die EU-Bürger seien den österreichischen Staatsbürgern per Gesetz gleichgestellt. Es liege in seinem Fall eine beruflich veranlasste notwendige doppelte Haushaltsführung vor. In Anbetracht dessen widerspreche die Bescheidbegründung den gegebenen Tatsachen. Er beantrage die Aufhebung der Berufungsvorentscheidung wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes und um Stattgabe seiner sämtlichen Begehren (lt. EU-Recht).

Über die Berufung wurde erwogen:

Strittig sind der Alleinverdienerabsetzbetrag, die außergewöhnliche Belastung für sein Kind, der Mehrkindzuschlag sowie die Kosten für eine doppelte Haushaltsführung.

I) Alleinverdienerabsetzbetrag:

Gemäß § 33 Abs. 4 Z 1 EStG 1988 in der für das Streitjahr geltenden Fassung steht zur Abgeltung gesetzlicher Unterhaltungspflichten einem Alleinverdiener ein Alleinverdienerabsetz-

betrag zu. Dieser beträgt jährlich bei zwei Kindern (§ 106 Abs. 1) € 669,00. Dieser Betrag erhöht sich für das dritte und jedes weitere Kind um jeweils € 220,00 jährlich. Alleinverdiener ist ein Steuerpflichtiger, der mehr als sechs Monate im Kalenderjahr verheiratet ist **und** von seinem unbeschränkt steuerpflichtigen Ehegatten nicht dauernd getrennt lebt. Für Steuerpflichtige im Sinne des § 1 Abs. 4 ist die unbeschränkte Steuerpflicht des (Ehe-)Partners nicht erforderlich.

§ 1 Abs. 4 EStG 1988 in der für das Streitjahr geltenden Fassung normiert: Auf Antrag werden auch Staatsangehörige von Mitgliedstaaten der Europäischen Union ... als unbeschränkt steuerpflichtig behandelt, die im Inland weder einen Wohnsitz noch ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben, soweit sie inländische Einkünfte im Sinne des § 98 haben.

Im Fall des Bw. ist sachverhaltsmäßig davon auszugehen, dass er im Streitjahr einen Wohnsitz im Inland innehatte, sodass die angeführte Bestimmung des § 1 Abs. 4. leg. cit. bei ihm nicht zur Anwendung kommen kann. Für die Beurteilung, ob ihm der Alleinverdienerabsetzbetrag zusteht, ist daher allein die vorhin angeführte Bestimmung des § 33 Abs. 4 Z 1 EStG 1988 maßgeblich. Demnach war der Bw. im Streitjahr mehr als sechs Monate verheiratet, jedoch lebte seine Ehegattin das ganze Jahr über in Polen. Somit hat seine Gattin vom Bw. dauernd getrennt in Polen gelebt und war daher nach österreichischem Recht nicht unbeschränkt steuerpflichtig. Das Tatbestandsmerkmal des "unbeschränkt steuerpflichtigen Ehegatten" ist im Fall des Bw. nicht erfüllt. Diese Gesetzesbestimmung gilt auch unter dem Aspekt der grundsätzlichen Niederlassungsfreiheit der EU-Bürger.

Die Berufung ist daher in diesem Punkt als unbegründet abzuweisen.

II) außergewöhnliche Belastung für sein Kind:

Die unter der Kennzahl 429 geltend gemachte außergewöhnliche Belastung für sein am 7. September 1995 geborenes Kind steht dem Bw. in Höhe des geltend gemachten Betrages von € 250,00 nicht zu, weil dem Bw. für dieses Kind kein Kinder- oder Unterhaltsabsetzbetrag zusteht und auch keine auswärtige Berufsausbildung gemäß § 34 Abs. 8 EStG 1988 vorliegt.

Allerdings ist zu beachten, dass Unterhaltsleistungen an minderjährige Kinder, die keinen Familienbeihilfenanspruch vermitteln, da sie weder Wohnsitz noch ständigen Aufenthalt im Inland haben, als außergewöhnliche Belastung abgezogen werden können (vgl. VfGH vom 4. Dezember 2002, B 2366/00). Die Höhe des steuerlich anzuerkennenden Unterhalts kann mit € 50,00 pro Monat und Kind geschätzt werden (vgl. Wiesner / Atzmüller / Grabner / Leitner / Wanke, EStG, Kommentar, Bd. II, Tz 52 a zu § 34). Dieser Rechtsprechung hat das Finanzamt in der Berufungsvorentscheidung Rechnung getragen und € 600,00 (= 3 Kinder x € 50,00 für 4 Monate) angesetzt. Wie in der gesonderten Begründung zur Berufungsvorentscheidung ausgeführt wurde, stand dem Bw. ab Mai 2004 der Kinderabsetzbetrag zu und

wurde ihm auch in Höhe der Differenz zu den von polnischen Behörden zuerkannten Familienbeihilfe ausbezahlt. Deshalb können für den Zeitraum Mai bis Dezember 2004 keine außergewöhnlichen Belastungen angesetzt werden.

Insoferne ist der Berufung in diesem Punkt teilweise Folge zu geben.

III) Mehrkindzuschlag:

Mit 1. Jänner 1999 wurde als Teil der Familiensteuerreform der Mehrkindzuschlag als besondere Unterstützung von kinderreichen Familien eingeführt. Der Mehrkindzuschlag ist beim Wohnsitzfinanzamt zu beantragen, wobei die Antragstellung sowohl mit der Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung als auch mit der Einkommensteuererklärung erfolgen kann. Der Mehrkindzuschlag steht grundsätzlich nur für Kinder zu, die ständig im Bundesgebiet leben, jedoch gibt es hinsichtlich des Anspruches auf Familienbeihilfe, zu der zusätzlich der Mehrkindzuschlag gewährt wird, spezielle Koordinierungsregelungen für Kinder, die sich ständig in einem EWR- bzw. EU-Staat aufhalten. Hier wird auf die Verordnungen (EWG) Nr. 1408/71 und Nr. 574/72 verwiesen (vgl. Wittmann – Papacek: Kommentar zum Familienlastenausgleich, Abschnitte C und D, Wien 2001).

Das Finanzamt wird daher in einem eigenen Mehrkindzuschlagbescheid über die Anspruchsvoraussetzungen des Bw. abzusprechen haben.

IV) Aufwendungen für die doppelte Haushaltsführung:

§ 16 Abs. 1 erster Satz EStG 1988 in der für das Streitjahr geltenden Fassung normiert, dass Werbungskosten Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen sind.

Zur steuerlichen Berücksichtigung von Aufwendungen für Familienheimfahrten und für eine Wohnung am Arbeitsort hat der Verwaltungsgerichtshof in seinem diesbezüglich grundsätzlichen Erkenntnis vom 9. Oktober 1991, 88/13/0121, ausgeführt, dass 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 ist, die außerhalb dieser Erwerbstätigkeit liegen. Der Grund, warum Aufwendungen für Familienheimfahrten dennoch als Betriebsausgaben oder Werbungskosten bei den aus der Erwerbstätigkeit erzielten Einkünften berücksichtigt werden, liegt darin, dass derartige Aufwendungen solange als durch diese Erwerbstätigkeit veranlasst gelten, als dem Erwerbstätigen eine Wohnsitzverlegung in eine übliche Entfernung vom Ort der Erwerbstätigkeit nicht zugemutet werden kann. Dies bedingt aber keinen ursächlichen Zusammenhang zwischen den für eine solche Unzumutbarkeit sprechenden Gründen und der Erwerbstätigkeit. Diese Rechtsprechung wird auch durch das VwGH-Erkenntnis vom 18. Oktober 2005, 2005/14/0046, bestätigt.

Die Unzumutbarkeit der Wohnsitzverlegung an den Arbeitsort kann ihre Ursachen sowohl in der privaten Lebensführung haben als auch in einer weiteren Erwerbstätigkeit des Steuerpflichtigen oder in einer Erwerbstätigkeit seines Ehegatten.

Sachverhaltsmäßig ist davon auszugehen, dass der Bw. seit vielen Jahren in Österreich erwerbstätig ist, seinen Wohnsitz in Österreich begründet und im April 1995 geheiratet hat. Auch zwei seiner drei Kinder waren zunächst an diesem Wohnsitz wohnhaft. Erst im Jahr 2002 übersiedelte seine Ehefrau mit zwei Kindern nach Polen. Insoferne kann nicht davon ausgegangen werden, dass der Doppelwohnsitz der Familie des Bw. berufsbedingt zustande gekommen sei. Dies gilt insbesondere deshalb, weil der Bw. nicht an beiden Wohnsitzen nennenswerte Einkünfte erzielt, sondern als Einkunftsquelle nur seine nichtselbstständige Erwerbstätigkeit in Österreich hat.

Auch wurde der Bw. im Ergänzungsersuchen vom 4. August 2005 ersucht, nachzuweisen, dass seine Gattin (in Polen) berufstätig sei. Diesem Ersuchen ist der Bw. nicht nachgekommen. Im Vorlageantrag vom 5. November 2005 führte der Bw. aber aus, dass seine Gattin über kein eigenes Einkommen verfüge, weil seine drei minderjährigen Kinder von seiner Frau rund um die Uhr betreut werden müssten. Insoferne sind im Fall des Bw. die vom VwGH genannten Unzumutbarkeitsgründe für die Wohnsitzverlegung an den Arbeitsort nicht erfüllt.

Der unabhängige Finanzsenat kann keine Grundlage für die Anerkennung der geltend gemachten Aufwendungen für eine doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten erkennen.

Schließlich ist darauf hinzuweisen, dass das Finanzamt für zwei Jahre (Februar 2002 bis Jänner 2004) Familienheimfahrten des Bw. anerkannt hat. Mittlerweile ist aber infolge der Nichterwerbstätigkeit seiner Gattin und des Nichtvorliegens einer weiteren Erwerbstätigkeit des Bw. in Polen die Wohnsitzverlegung der Familie des Bw. in eine übliche Entfernung vom Ort seiner Erwerbstätigkeit zumutbar.

Die Berufung ist in diesem Punkt als unbegründet abzuweisen.

Damit war spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 27. Jänner 2006