



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Dr. SM, gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2006 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

In Streit stehen die Kosten für eine beruflich veranlasste doppelte Haushaltsführung und die Nichtzuerkennung des Alleinerzieherabsetzbetrages.

Die Berufungswerberin (Bw) beantragt für das Streitjahr Werbungskosten für eine beruflich veranlasste doppelte Haushaltsführung von € 4.000,00, den Alleinerzieherabsetzbetrag sowie den Pauschbetrag gemäß § 34 Abs. 8 EStG 1988 infolge auswärtiger Berufsausbildung des Sohnes.

Über Vorhalt der Amtspartei legt die Bw den Mietvertrag vor und weist die Unterbringungskosten am Berufsort nach. In Tschechien befindet sich der Familienwohnsitz, und zwar in Brünn (O8). Als Grund für die Beibehaltung des Familienwohnsitzes nennt die Bw das Studium des Sohnes in der Tschechischen Republik und die alte Mutter (geb. 1923). Zum Studium des Sohnes legt die Bw eine Bescheinigung der Hochschule für Ökonomie in Prag sowie eine Liste über die im Jahr 2006 abgelegten Prüfungen vor.

Im angefochtenen Bescheid vom 27.02.2008 (Bl. 24) anerkennt die Amtspartei lediglich den Pauschbetrag für auswärtige Berufsausbildung und begründet die Nichtanerkennung des Alleinerzieherabsetzbetrag und der Werbungskosten und wie folgt:

„Der Alleinerzieherabsetzbetrag steht nur dann zu, wenn der (die) Alleinerzieher(in) im Kalenderjahr mehr als sechs Monate für mindestens ein Kind Anspruch auf Familienbeihilfe hat.

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 dann 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.

Die Beibehaltung des Wohnsitzes in Brno ist privat veranlasst. Es besteht bei volljährigen Kindern keine zwangsläufige Ortsgebundenheit des haushaltsführenden Elternteils. Die Mutter gehört laut Ihren Angaben nicht dem gemeinsamen Haushalt an (und ist das bloße Alter grundsätzlich kein Kriterium für die Unzumutbarkeit der Verlegung eines Wohnsitzes).“

Gegen diesen Bescheid beruft die Bw mit Schriftsatz vom 21.03.2008 und führt aus:

Da ihr Sohn in der Tschechischen Republik studiere, habe sie (obwohl die Tschechische Republik seit 2004 EU-Mitglied sei) keinen Anspruch auf Familienbeihilfe in Österreich, zugleich aber auch keinen Anspruch auf Familienbeihilfe in Tschechien, weil sie lediglich in Österreich steuerpflichtig sei. Ihre Verpflichtungen als Alleinerzieherin seien dem Sohn gegenüber jedoch dadurch nicht gemindert.

Zur Beibehaltung des Familienwohnsitzes führt die Bw aus, dass es nur schwer zumutbar sei, die Sorgepflichten für das unterhaltsberechtignte Kind in Berufsausbildung lediglich auf „Geldüberweisungen“ einzuschränken.

Die Mutter lebe zwar nicht im gemeinsamen Haushalt, sondern alleine auf dem Lande, 42 km von Brünn entfernt. Über die Woche sorgten sich ihr Bruder (wohnhaft in Brünn) und eine Hilfskraft aus der Ortsgemeinde, am Wochenende sei das dann ihre Pflicht für die alte Mutter zu sorgen. Für sie bedeute es, jede Woche samstags hinzufahren und sonntags zurück, am späten Abend dann weiter nach Wien.

In Tschechien würde sich weiters der Mittelpunkt ihrer Lebensinteressen befinden. Im Haushalt in Brünn werde auch bei ihrer Abwesenheit aktives hauswirtschaftliches Leben geführt, an dem sie sich sowohl durch persönliche Mitwirkung als auch finanziell maßgeblich beteilige. Von Belang sei auch die Tatsache, dass in Tschechien/Brünn ihre engeren Beziehungen bestünden, und dort sich ihre Bezugspersonen aufhielten.

Die Amtspartei spricht über die Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 08.04.2008 ab und führt zum Alleinerzieherabsetzbetrag näher aus, dass die Bw keinen Anspruch auf Familienbeihilfe hätte und deshalb der Alleinerzieherabsetzbetrag nicht anerkannt werden könne.

Im Vorlageantrag vom 06.05.2008 ergänzt die Bw, dass für die Anerkennung der Kosten von Familienheimfahrten zu berücksichtigen sei, dass zB auch bei einem allein stehenden Steuerpflichtigen grundsätzlich das monatliche Aufsuchen des Heimatortes als ausreichend anzusehen sei (vgl. LStR Rz 355). Umso mehr sei die wöchentliche Familienheimfahrt zum Sohn anzuerkennen. Eine zwangsgebundene Ortsgebundenheit sei für die Anerkennung von Familienheimfahrten nicht erforderlich.

Die Daten der Bw sind in der Familienbeihilfendatenbank nicht gespeichert, die Bw hat also nie in Österreich, dem Land ihrer Beschäftigung, (seit Mai 2004) um Familienbeihilfe angesucht.

Über die Berufung wurde erwogen:

1. Alleinerzieherabsetzbetrag:

1.1. Rechtsgrundlagen:

Gemäß § 33 Abs. 4 Z 2 EStG 1988 steht Alleinerziehenden ein Alleinerzieherabsetzbetrag zu. ... Alleinerziehende sind Steuerpflichtige, die mit mindestens einem Kind (§ 106 Abs. 1) mehr als sechs Monate im Kalenderjahr nicht in einer Gemeinschaft mit einem (Ehe)Partner leben.

Gemäß § 106 Abs. 1 EStG 1988 gelten als Kinder im Sinne dieses Bundesgesetzes Kinder, für die dem Steuerpflichtigen oder seinem (Ehe)Partner (Abs. 3) mehr als sechs Monate im Kalenderjahr ein Kinderabsetzbetrag nach § 33 Abs. 3 zusteht.

Gemäß § 33 Abs. 3 EStG 1988 steht Steuerpflichtigen, denen auf Grund des Familienlastenausgleichsgesetzes 1967 Familienbeihilfe gewährt wird, im Wege der gemeinsamen Auszahlung mit der Familienbeihilfe ein Kinderabsetzbetrag von monatlich 58,40 Euro für jedes Kind zu. Für Kinder, die sich ständig im Ausland aufhalten, steht kein

Kinderabsetzbetrag zu. Wurden Kinderabsetzbeträge zu Unrecht bezogen, ist § 26 des Familienlastenausgleichsgesetzes 1967 anzuwenden.

1.2. festgestellter Sachverhalt:

Der Bw wurde für ihren Sohn im Jahr 2006 keine Familienbeihilfe gewährt, was sich bereits aus dem Berufungsvorbringen, aber auch aus der FB-Datenbank ergibt.

1.3. rechtliche Beurteilung:

Die Gewährung der Familienbeihilfe auf Grund des Familienlastenausgleichsgesetzes 1967 ist nach dem Wortlaut des § 33 Abs. 3 EStG 1988 Tatbestandsvoraussetzung für den Kinderabsetzbetrag, der seinerseits Tatbestandsmerkmal für ein Kind iSd § 106 Abs. 1 EStG 1988 bildet, und nur für Kinder iSd § 106 Abs. 1 EStG 1988 steht aufgrund des Klammerverweises in § 33 Abs. 4 Z 2 EStG 1988 der Alleinerzieherabsetzbetrag zu.

Der Alleinerzieherabsetzbetrag steht daher nicht zu, weil der Sohn der Bw nicht als Kind iSd § 106 Abs. 1 EStG 1988 anzusehen ist, denn der Sohn vermittelt der Bw nicht den Kinderabsetzbetrag, weil für ihn im Jahr 2006 keine Familienbeihilfe auf Grund Familienlastenausgleichsgesetzes 1967 gewährt wurde.

Die Gründe, aus denen die Bw vermeint, in Österreich keinen Familienbeihilfenanspruch zu haben, treffen nicht zu. Seit dem Beitritt der Tschechischen Republik zu der Europäischen Gemeinschaft per 1. Mai 2004 hatte die Bw grundsätzlich infolge des Beschäftigungslandsprinzips Anspruch auf Familienbeihilfe in Österreich. Die Inlandsklausel ist auf EU/EWR-Bürger für ihre sich in der EU/im EWR aufhaltenden Kindern nicht anwendbar. Eine allenfalls in der Tschechischen Republik zustehende Familienbeihilfe oder mit der österreichischen Familienbeihilfe vergleichbare Förderung wäre gegenzurechnen und es käme zur sog. Differenzzahlung. Da das Kind der Bw im Streitjahr bereits 27 Jahre alt war, stünde in diesem Jahr **aufgrund des Kindesalters** keine Familienbeihilfe zu, weil nach dem Familienlastenausgleichsgesetz auch im Inlandsverhältnis bei Kindern dieses Alters keine Familienbeihilfe mehr gewährt wird. Dass ab diesem Kindesalter für Kinder, die die Selbsterhaltungsfähigkeit noch nicht erlangt haben, Unterhaltslasten nicht mehr zu einer steuerlichen Entlastung führen, steht auch im Einklang mit der Rechtsprechung des Obersten Gerichtshofes, der ab einem Alter von 26 Jahren keine gesetzliche Unterhaltspflicht mehr sieht. Eltern leisten für ihre Kinder in der Regel nicht nur den gesetzlichen Unterhalt, sondern darüber hinaus auch freiwilligen Unterhalt.

2. doppelte Haushaltsführung:

2.1. Rechtsgrundlagen:

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur

Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. ... Werbungskosten sind bei der Einkunftsart abzuziehen, bei der sie erwachsen sind.

In ständiger Rechtsprechung hat der Verwaltungsgerichtshof erkannt, dass die **BEIBEHALTUNG** eines Familienwohnsitzes aus der Sicht einer Erwerbstätigkeit, die in unüblich weiter Entfernung von diesem Wohnsitz ausgeübt wird, nicht durch die Erwerbstätigkeit, sondern durch Umstände veranlasst ist, die außerhalb der Erwerbstätigkeit liegen. Der Grund, warum Aufwendungen für Familienheimfahrten und eine doppelte Haushaltsführung dennoch als Betriebsausgaben oder Werbungskosten bei den aus der Erwerbstätigkeit erzielten Einkünften Berücksichtigung finden, liegt darin, dass derartige Aufwendungen so lange als durch die Einkunftserzielung veranlasst gelten, als dem Steuerpflichtigen eine Wohnsitzverlegung in übliche Entfernung vom Ort der Erwerbstätigkeit nicht zugemutet werden kann. Die Unzumutbarkeit kann ihre Ursache insbesondere in der privaten Lebensführung des Steuerpflichtigen oder in einer weiteren Erwerbstätigkeit des Ehepartners haben (vgl. für viele VwGH 26.07.2007, 2006/15/0047). Diese Unzumutbarkeit ist aus der Sicht des jeweiligen Streitjahres zu beurteilen (vgl. VwGH 20.09.2007, 2006/14/0038). Die Unzumutbarkeit, den Familienwohnsitz aufzugeben, muss sich aus Umständen von erheblichem objektivem Gewicht ergeben. Momente bloß persönlicher Vorliebe für die Beibehaltung des Familienwohnsitzes reichen nicht aus (vgl. VwGH 03.08.2004, 2000/13/0083; VwGH 27.02.2008, 2005/13/0037, mwN).

Im Sinne dieser Ausführungen des Verwaltungsgerichtshofes spricht auch der BFH aus, entscheidend sei, dass die **BEGRÜNDUNG** des zweiten Haushaltes (am Arbeitsort) beruflich veranlasst ist (vgl. die bei Schmidt, EStG14, § 9 Anm 147, zitierten Urteile).

2.2. festgestellter Sachverhalt:

Die Bw arbeitet seit 1. Oktober 1993 an einer Hochschule in Wien und ist seit diesem Zeitpunkt aufgrund eines unbefristeten Mietvertrages, den die Bw in Kopie vorgelegt hat, auch Inhaberin einer Wohnung mit einer Größe von 29 m². In Tschechien befindet sich der Familienwohnsitz, und zwar in Brünn (O8). Ab 1978 (gemeint wohl 1979, weil der Sohn erst 1979 geboren wurde, FA-Akt, Bl 2) bilden die Bw und ihr Sohn die dieser Adresse zugehörige Familie (Vorhaltsbeantwortung vom 25.2.2008).

In den vergangenen Jahren hat die Bw entweder Kosten für eine doppelte Haushaltsführung nicht geltend gemacht oder sie wurden von der Amtspartei nicht anerkannt. Für das Streitjahr begründet die Bw die Beibehaltung des Familienwohnsitzes damit, dass ihr Sohn in Tschechien studiert und sie sich an den Wochenenden um die im Jahr 1923 geborene Mutter kümmern muss.

Die Bw ist alleinerziehende Mutter des 1979 geborenen Sohnes, der im Streitjahr an der Hochschule für Ökonomie in Prag ein Ingenieursstudium absolviert und in Prag in einem Internat untergebracht ist. Dies ergibt sich aus dem Antrag auf Zuerkennung des Pauschbetrags gemäß § 34 Abs. 8 EStG 1988 infolge auswärtiger Berufsausbildung.

Die Mutter der Bw lebt nicht am Familienwohnsitz der Bw, sondern etwa 42 km von Brunn entfernt auf dem Land, wie die Bw in ihrer Berufung vorträgt. Unter der Woche sorgen sich der Bruder der Bw um die Mutter, der in Brunn wohnhaft ist, sowie eine Hilfskraft aus der Ortsgemeinde. Die Bw fährt jede Woche samstags zur Mutter hin, um sich um die Mutter zu kümmern, und sonntags zurück an den Familienwohnsitz. Da die Bw am Familienwohnsitz den Sohn zu treffen behauptet, muss es wohl so sein, dass sie diesen am Sonntag dort trifft, und am späten Abend dann weiter nach Wien, ihrem Berufswohnsitz fährt. Zur Mutter wird vorgetragen, dass sie alt sei (Vorhaltsbeantwortung vom 25.2.2008); eine Pflegebedürftigkeit infolge Bettlägrigkeit oder Krankheit wird nicht ins Treffen geführt.

In Brunn (O8) sieht die Bw den Mittelpunkt ihrer Lebensinteressen liegen, weil „in diesem Haushalt auch bei ihrer Abwesenheit aktives hauswirtschaftliches Leben geführt werde, an dem sie sich sowohl durch persönliche Mitwirkung als auch finanziell maßgeblich beteilige“. Zu Brunn bestehen die engeren Beziehungen, dort halten sich die Bezugspersonen der Bw auf.

2.3. rechtliche Beurteilung des festgestellten Sachverhalts:

Die Begründung des Berufswohnsitzes in Wien im Jahr 1993 ist iSd eingangs dargestellten VwGH-Judikatur als beruflich veranlasst anzusehen.

In weiterer Folge ist zu prüfen, ob die Beibehaltung des Familienwohnsitzes in Brunn aus steuerlich anzuerkennenden Gründen als billig anzusehen ist, wobei auch außerhalb der Einkunftsquelle, sohin in der Privatsphäre der Bw gelegene Gründe zu berücksichtigen sind, lediglich bloße Zweckmäßigkeitsgründe, Gründe der Vorliebe bleiben unbeachtlich.

Zunächst ist zum Familienwohnsitz zu sagen, dass die Bw und ihr Sohn die einzigen Personen an dieser Adresse in Brunn sind. Aufgrund des festgestellten Sachverhaltes ist davon auszugehen, dass sich der 27jährige Sohn unter der Woche infolge auswärtiger Berufsausbildung im Internat in Prag aufhält, sohin nicht am Familienwohnsitz in Brunn. Dass Mutter und ein Kind dieses Alters noch im gemeinsamen Familienverband leben und in derselben Wohnung den gemeinsamen Mittelpunkt ihrer Lebensinteressen haben, ist eher unüblich. Dass bei volljährigen Kindern keine zwangsläufige Ortsgebundenheit des haushaltsführenden Elternteils besteht, wurde von der Amtspartei bereits ausgeführt, wobei dabei das factum der auswärtigen Berufsausbildung noch nicht mitberücksichtigt war.

Auch ist die Beibehaltung des Familienwohnsitzes infolge Unterhaltserfüllung auf Naturalebene kein berücksichtigungswürdiger Grund für die Beibehaltung des Familienwohnsitzes, weil additiv anzunehmen ist, dass bei einem Kind dieses Alters die gesetzliche Unterhaltspflicht regelmäßig erloschen sein wird.

Wegen der Berufsausbildung des 27jährigen Sohnes, die überdies außerhalb vom Familienwohnsitz mit Internatsunterbringung erfolgt, ist die Unbilligkeit der Wohnsitzverlegung nicht anzunehmen.

Zur Mutter der Bw wurde vorgetragen, dass sie im Jahr 1923 geboren und infolge Alters unterstützungsbedürftig ist. Weder Pflegebedürftigkeit infolge Bettlägrigkeit oÄ noch Krankheit wurden genannt. Weiters ist davon auszugehen, dass die Mutter in einem eigenen Haus am Land, 42 km entfernt von Brünn lebt. Um sich um die Mutter zu kümmern, die eben nicht im Haushalt der Bw lebt, ist die Beibehaltung des von Wohnsitz der Mutter entfernt gelegenen Familienwohnsitzes nicht einmal zweckmäßig, denn wie die Bw selbst ausführt, fährt sie samstags zur Mutter hin und kehrt sonntags zurück an den Familienwohnsitz, wo sie dann ihren Sohn trifft, um dann spät am Sonntag nach Wien zurückzukehren. Sie hat also eine Übernachtungsmöglichkeit bei der Mutter. Auch ist nicht einsichtig, weshalb ihr Sohn als Enkelsohn sich nicht um seine Großmutter kümmert, was durchaus nahe liegend ist, wenn er am Wochenende von Prag nach Brünn kommt. Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist der Besuch der am Familienwohnsitz lebenden Eltern kein Grund für die Beibehaltung des Familienwohnsitzes; umso mehr muss diese Rechtsprechung anwendbar sein, wenn der Elternteil außerhalb des Familienwohnsitzes lebt und weder Pflegebedürftigkeit noch Krankheit des Elternteils angeführt wird, ein Bruder der Bw im Nahbereich des Elternteils wohnhaft und eine Hilfe vor Ort eingesetzt ist (zB VwGH 27.02.2008, 2005/13/0037; VwGH 02.07.2002, 96/14/0128)

Unverständlich bleibt, wie der Mittelpunkt ihrer Lebensinteressen wegen eines aktiven hauswirtschaftlichen Lebens am Familienwohnsitz angenommen werden soll und wer dieses aktive hauswirtschaftliche Leben am Familienwohnsitz sogar während der Abwesenheit der Bw lebt, wenn die Bw gleichzeitig vorträgt, dass nur sie und ihr Sohn die Familie am Familienwohnsitz bilden, und wenn weiters davon auszugehen ist, dass der Sohn der Bw sich unter der Woche wegen der auswärtigen Berufsausbildung im Internat in Prag aufhält, also nicht am Familienwohnsitz. Eine allenfalls gemeinsame Anwesenheit der Bw und ihres Sohnes während der Ferien wäre zu wenig, zumal die Bw auch nicht beschrieben hat, was sie mit einem aktiven hauswirtschaftlichen Leben meint.

Bei diesem Vorbringen der engeren Beziehungen und Bezugspersonen in Brünn handelt es sich dem Anschein nach um den Freundeskreis der Bw und dazu führt der

Verwaltungsgerichtshof in ständiger Rechtsprechung aus, dass der Freundeskreis jedenfalls keinen beachtenswerten Grund für die Beibehaltung des Wohnsitzes ist (zB VwGH 18.12.1997, 96/15/0259; nochmals VwGH 2005/13/0037).

Schließlich vermag auch der Hinweis auf Rz 355 LStR 2002 der Berufung nicht zum Erfolg zu verhelfen, beschäftigt sich doch die bezeichnete Stelle mit die Anzahl der Familienheimfahrten, einer Frage, um die es in casu gar nicht geht.

Insgesamt ist daher festzustellen, dass die Verlegung des Familienwohnsitzes nicht unbillig ist und die Beibehaltung aufgrund bloßer Zweckmäßigkeitsüberlegungen erfolgt.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 17. November 2010