



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vom 29. Mai 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes für den 12., 13. und 14. Bezirk und Purkersdorf vom 24. April 2008 betreffend Einkommensteuer 2007 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgaben sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Strittig ist, ob Werbungskosten für Familienheimfahrten und doppelte Haushaltsführung anzuerkennen sind.

Der Bw. sollte dem Finanzamt im Zuge eines **Vorhaltsverfahrens** die Gründe, warum die Verlegung des Familienwohnsitzes in die Nähe des Beschäftigungsortes unzumutbar sei, bekannt geben.

Wenn der (Ehe)Partner am Familienwohnsitz nachhaltige Einkünfte erziele, sollte ein Nachweis über die Höhe dieser Einkünfte erbracht werden.

Falls eine Landwirtschaft bestehe, sollte der Bw. einen Grundbuchsauszug und eine schriftliche Erklärung vorlegen, dass der Grundbesitz bewirtschaftet werde und inwiefern diese

Bewirtschaftung für das Familieneinkommen von wirtschaftlicher Bedeutung sei.

Der Bw. sollte weiters angeben, ob unterhaltsberechtignte Kinder im Familienhaushalt seien?

Wenn ja, sollte der Bw. eine Familienstandsbescheinigung, Ausbildungsnachweise bzw. sonstige Beschäftigungsnachweise aller Kinder vorlegen.

Weiters wurde der Bw. vom Finanzamt aufgefordert, eine genaue Aufstellung der einzelnen Heimfahrten mit Angaben zu jeder Reise hinsichtlich Datum der Hin- und Rückreise, Streckenangaben und verwendetem Verkehrsmittel, beizubringen.

Der Bw. sollte einen belegmäßigen Nachweis der entstandenen Kosten für

Familienheimfahrten erbringen. Bei Verwendung von öffentlichen Verkehrsmitteln sollten die Tickets etc. vorgelegt werden. Bei Benützung eines eigenen Kfz wurde der Bw. aufgefordert, eine Kopie des Zulassungsscheines, Belege über die Anschaffungskosten des Kfz, Treibstoffrechnungen, Mautbelege, Nachweise über die jährlich zurückgelegten Kilometer (z.B. Servicerechnungen, Begutachtungsprotokolle) etc. vorzulegen. Außerdem wurde um Bekanntgabe, ob der Bw. allenfalls mit seinem Auto allein gefahren sei oder ob er auch Mitreisende hatte, ersucht. Wenn ja, dann sollte der Bw. bekannt geben, welche Kosten von dem oder den Mitreisenden getragen worden seien.

Sämtliche Unterlagen seien gegebenenfalls in deutscher Übersetzung vorzulegen.

Darüber hinaus wurde der Bw. um einen belegmäßigen Nachweis der Kosten für den Haushalt am Beschäftigungsort ersucht. Auch sollte der Bw. einen Nachweis für das Vorliegen eines Mehraufwandes erbringen (Mietvertrag, Besitzurkunden, etc. des beibehaltenen eigenen Haushaltes).

Das Finanzamt begründete den Einkommensteuerbescheid wie folgt:

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. Da in gegenständlichem Fall die Voraussetzungen nicht zutreffen, konnten die geltend gemachten Aufwendungen nicht als Werbungskosten berücksichtigt werden.

Ab der Volljährigkeit des Kindes darf gem. § 34 Abs. 7 Z 5 EStG 88 keine Unterhaltsleistung für im Ausland lebende Kinder berücksichtigt werden.

Da die Kinder bereits volljährig sind, konnten keine Unterhaltsleistungen mehr anerkannt werden.

Der Bw. erhob Berufung mit folgender Begründung:

Vom Finanzamt sei festgestellt worden, dass der Unterhaltsabsetzbetrag für im Ausland lebende Kinder nicht mehr zustehe. Die Volljährigkeit sei in Tunesien allerdings erst mit 20 Jahren erreicht, sh. LStR 1404. Das heißt, dass dem Bw. für seinen Sohn (geb. 1988) weiterhin der Unterhaltsabsetzbetrag von € 600,00 zustehe. Weiters seien die Doppelte Haushaltsführung (€ 3.120,00) und die Familienheimfahrten (€ 1.285,50) zu berücksichtigen.

In einem diesbezüglichen Vorhalt forderte das Finanzamt den Bw. auf, einen belegmäßigen Nachweis der fehlenden Selbsterhaltungsfähigkeit des Sohnes mittels Studienbestätigung für das Kalenderjahr 2007 zu erbringen, sowie eine Familienstandsbescheinigung bzw. Meldebestätigung der jeweiligen Gemeinde vorzulegen. Aufwendungen für Familienheimfahrten eines Arbeitnehmers vom Wohnsitz am Arbeits- bzw. Tätigkeitsort zum Familienwohnsitz seien laut Finanzamt nur dann im Rahmen der durch § 20 Abs. 1 Zi. 2 lit. e EStG 88 gesetzten Grenzen Werbungskosten, wenn die Voraussetzung einer beruflich veranlassten doppelten Haushaltsführung vorliegen.

Dies sei insbesondere dann der Fall,

- wenn der Ehegatte des Steuerpflichtigen am Ort des Familienwohnsitzes steuerlich relevante Einkünfte aus einer Erwerbstätigkeit in Höhe von mehr als € 2.200,00 jährlich erzielte.

- wenn im gemeinsamen Haushalt am Familienwohnsitz unterhaltsberechtigte und betreungsbedürftige Kinder wohnen UND eine (Mit-)Übersiedlung der gesamten Familie aus wirtschaftlichen Gründen nicht zumutbar sei.

Laut Angaben des Bw. übe seine Gattin am Familienwohnsitz keine Erwerbstätigkeit aus, und **die Unterhaltsverpflichtung für Kinder reiche als alleiniges Kriterium für die Unzumutbarkeit nicht aus.**

Das Finanzamt beabsichtige daher, mangels Vorliegens der Voraussetzungen die Kosten für Familienheimfahrten und Doppelte Haushaltsführung nicht zu berücksichtigen.

Der Bw. wurde **im Zuge dieses ausführlichen Vorhalts um eine allfällige schriftliche Stellungnahme bzw. um belegmäßige Nachweise** über das Vorliegen obgenannter Voraussetzungen und der beantragten Kosten ersucht.

Daraufhin legte der Bw. lediglich eine Aufenthaltsbescheinigung für seinen Sohn BeBe (kurz X.) der Republik Tunesien, eine Bestätigung über die Mietzahlungen hins. des

Schlafstellenvertrages des Bw. (€ 3.120,00 für das Berufungsjahr), 4 Kassaeingangsbelege hins. vier Hin- und Retour-Flüge Wien-Tunesien-Wien sowie eine Schulbesuchsbescheinigung für seinen Sohn X. [Bl. 17 ff/ Hauptakt 2007]) vor.

Das Finanzamt erließ eine Berufungsvorentscheidung (Abänderung des Bescheides zu Gunsten des Bw.) mit folgender Begründung:

Der Vorhalt vom 06.06.2008 bezüglich des Nachweises betreffend der beruflichen Veranlassung der Familienheimfahrten sowie der Kosten für Familienheimfahrten bzw. Doppelte Haushaltsführung **sei nicht beantwortet worden**. Gem. § 16 EStG gehörten Fahrtkosten, die sich aus der Beibehaltung des Wohnsitzes in einem außerhalb der üblichen Entfernung vom Beschäftigungsort gelegenen Ort ergeben, zu den nichtabzugsfähigen Kosten des § 20 EStG 1988, wenn die Wahl des Wohnsitzes durch persönliche Gründe bedingt ist. Laut Angaben des Bw. übe seine Gattin am Familienwohnsitz keine Erwerbstätigkeit aus. *Die Unterhaltsverpflichtung für Kinder reiche als alleiniges Kriterium für die Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes nicht aus*, und eine Unzumutbarkeit der (Mit-)Übersiedlung der gesamten Familie aus wirtschaftlichen Gründen sei in gegenständlichem Fall nicht gegeben.

Die beantragten Kosten für Doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten konnten mangels Vorliegens der Voraussetzungen nicht gewährt werden.

Der Bw. stellte einen **Antrag auf Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde**

II. Instanz und führte ergänzend aus:

Es seien die Doppelte Haushaltsführung und die Familienheimfahrten nicht berücksichtigt worden. Eine Verlegung des Familienwohnsitzes sei im Jahr 2007 nicht zumutbar, da sein Sohn BeBe (idF X.) im Jahr 2007 die Maturaklasse Wirtschaft 3 in Tunesien besuche und deswegen wäre eine Übersiedelung aus wirtschaftlichen und schulischen Gründen völlig unzumutbar gewesen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Die Ehefrau des Bw. bezieht in Tunesien kein Einkommen. Der Vollständigkeit halber wird angemerkt, dass auch keine Landwirtschaft von ihr betrieben wird.

Aufwendungen für Familienheimfahrten eines Arbeitnehmers vom Wohnsitz am Arbeitsort zum Familienwohnsitz sind iR der durch § 20 Abs. 1 Z 2 lit e EStG 1988 gesetzten Grenzen 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 vorübergehend als Werbungskosten geltend gemacht werden. Als vorübergehend wird bei einem verheirateten bzw. in eheähnlicher Gemeinschaft lebenden Steuerpflichtigen ein Zeitraum von zwei Jahren angesehen werden können. Es ist dabei auf die Verhältnisse des Einzelfalles und nicht schematisch auf einen bestimmten Zeitraum abzustellen (Sailer u.a., Die Lohnsteuer in Frage und Antwort, Ausgabe 2008, S 182).

Da die Ehefrau des Bw. in Tunesien weder eigene Einkünfte hat (der diesbezügliche Vorhalt blieb von Seiten des Bw. unbeantwortet) noch - außer dem nach österreichischem Recht bereits volljährigen Sohn X. - andere Unterhaltsberechtigten und auch keine Betreuungsbedürftigen im Haushalt in Tunesien wohnen, sind die Voraussetzungen für die Anerkennung von Familienheimfahrten und doppelte Haushaltsführung nicht erfüllt. Angemerkt wird, dass der Sohn X. des Bw. nach österreichischem Recht bereits volljährig ist, und es jedenfalls zumutbar wäre, dass er seine Ausbildung außerhalb eines allfälligen Familienhaushalts in Österreich fertig absolviert, bzw. allenfalls auch nach Österreich mitübersiedelt.

Angemerkt wird, dass **trotz Aufforderung** durch das Finanzamt **im Zuge eines ausführlichen Vorhalts unter Darlegung der Rechtsansicht des Finanzamtes** vom Bw. **keine Nachweise vorgelegt wurden** (beispielsweise wurden keine Nachweise für das nunmehr vom Bw. behauptete „Vorliegen von wirtschaftlichen Gründen“ erbracht, die für das Aufrechterhalten der doppelten Haushaltsführung ausschlaggebend seien), durch die das Vorliegen der gesetzlich geforderten Voraussetzungen für eine allfällige, auf Dauer angelegte doppelte Haushaltsführung sowie für Familienheimfahrten nachgewiesen worden wären.

Es wurde lediglich behauptet, dass wegen des Schulbesuchs des im Berufungsjahr 19-jährigen (nach österreichischem Recht erwachsenen) Sohnes X. (Geburtsdatum 1988) eine Übersiedlung aus wirtschaftlichen und schulischen Gründen nicht zumutbar gewesen wäre.

Darüber hinaus hat auch die Berufungsvorentscheidung Vorhaltscharakter.

Das vom Bw. im Zuge des Vorhalts vom 21.4.2008 gebrachte Argument „Hausbau“ (s. Bl. 6/ Hauptakt 2007; Antwort auf Vorhalt vom 21.4.2008) bekräftigt die Ansicht des Finanzamtes, dass private Gründe für das Aufrechterhalten der auf Dauer angelegten doppelten Haushaltsführung (der Bw. arbeitet seit 1992 laut Aktenlage bei einer Firma in Österreich) vorliegen.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist 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. Berufliche Veranlassung der mit einer doppelten Haushaltsführung verbundenen Mehraufwendungen des Steuerpflichtigen und deren daraus resultierende Qualifizierung als Werbungskosten liegt nach dieser ständigen Rechtsprechung 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. Momente bloß persönlicher Vorliebe für die Beibehaltung des Familienwohnsitzes reichen nicht aus (vgl. etwa die Erkenntnisse vom 20. Dezember 2000, 97/13/0111, vom 27. Mai 2003, 2001/14/0121, vom 20. April 2004, 2003/13/0154, und vom 18. Oktober 2005, 2005/14/0046). Der Grund, warum Aufwendungen für Familienheimfahrten dennoch als Werbungskosten berücksichtigt werden, liegt darin, dass derartige Aufwendungen so lange als durch die Erwerbstätigkeit veranlasst gelten, als eine Wohnsitzverlegung nicht zugemutet werden kann. 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 (vgl. Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer, Kommentar, § 16 Abs. 1 Z. 6, Tz 3, mit Hinweisen auf die VwGH-Rechtsprechung).

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist es Sache desjenigen Steuerpflichtigen, der die Beibehaltung des in unüblicher Entfernung vom Beschäftigungsort 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. etwa VwGH vom 20. April 2004, 2003/13/0154, m.w.N.). In gegenständlichem Fall wurde die **berufliche Veranlassung der vom Bw. beantragten Werbungskosten für doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten vom Bw. nicht nachgewiesen.**

Beispielsweise bekräftigt das Argument „Hausbau“ des Bw., das im Zuge eines oben angeführten Vorhaltsverfahrens angeführt wurde, die Ansicht, dass der Aufrechterhaltung dieser auf Dauer angelegten doppelten Haushaltsführung eine **private Veranlassung** zugrunde liegt.

Darüber hinaus wird in diesem Zusammenhang auf die Mitwirkungspflicht des Bw. auf Grund der BAO hingewiesen. Die Abgabenbehörde trägt zwar die Feststellungslast für alle Tatsachen, die vorliegen müssen, um einen Abgabenanspruch geltend machen zu können (§ 115 BAO), doch befreit dies die Partei nicht von ihrer Offenlegungs- und **Mitwirkungspflicht** (VwGH 23.2.1994, 92/15/0159). Zu dieser Mitwirkungspflicht gehören unter anderem die Darlegung des Sachverhaltes und die Darstellung von Beweisen und Unterlagen zur Sachverhaltsermittlung (§ 138 BAO).

Grundsätzlich ist der UFS übereinstimmend mit der herrschenden Lehre und Rechtsprechung der Ansicht, dass es im allgemeinen – selbst einer Familie mit mindestens einem Kind – zugemutet werden kann, innerhalb von zwei Jahren einen gemeinsamen Haushalt am Arbeitsort des Bw. zu gründen, zumal die Ehegattin des Bw. keine eigenen Einkünfte in Tunesien erzielt, und der Bw. bereits seit 8.4.1992 als Restaurantfachmann in Österreich arbeitet (Bl. 15 / HA, Bestätigung des Arbeitgebers). Auch die Unterhaltsverpflichtung gegenüber einem (nach österreichischem Recht bereits erwachsenen) 19-jährigen Sohn (nach tunesischem. Recht ist der Sohn 1 Jahr später, nämlich mit 20 Jahren erwachsen) reicht allein nicht aus für die Begründung einer allfälligen Unzumutbarkeit hinsichtlich der Verlegung des Familienwohnsitzes an einen Ort in üblicher Entfernung vom Beschäftigungsort des Bw.

Auch die Höhe des Einkommens (€ 24.373 im Jahr 2007) ließe die Verlegung des Familienwohnsitzes nach Österreich zu. Dies wurde ohnehin vom Bw. nicht bestritten.

Wie bereits oben ausführlich dargelegt wurden **keine** vom Finanzamt geforderten **Beweise für das Vorliegen einer beruflichen Veranlassung für das Aufrechterhalten der langjährigen doppelten Haushaltsführung** (seit 1992; somit also 15 Jahre [Berufungsjahr 2007]) **und demnach auch der beruflichen Veranlassung von Familienheimfahrten** erbracht. Es liegen daher diesbezüglich keine Werbungskosten iSd § 16 EStG 1988 vor.

Insgesamt **war dem Bw. die Verlegung des Familienwohnsitzes** an den Ort seiner Beschäftigung bzw. in übliche Entfernung zu seiner Beschäftigung **zuzumuten**, weshalb die Voraussetzungen für die Anerkennung von Werbungskosten für doppelte Haushaltsführung sowie Familienheimfahrten iSd § 16 EStG 1988 iVm § 20 EStG 1988 idGF **nicht** vorliegen.

Aus angeführten Gründen ist die Berufung daher bezüglich doppelter Haushaltsführung und Familienheimfahrten **abzuweisen**.

Die Anerkennung von Unterhaltsleistungen iHv € 600,00 durch das Finanzamt im Zuge der BVE bleibt unverändert.

Es war daher im Sinne der BVE wie im Spruch zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt (3 Seiten)

Wien, am 30. Dezember 2008