



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der K. 1210, vertreten durch Dr. Rebekka Stern, vom 23. Juni 2009 gegen die Bescheide des Finanzamtes für den 9., 18., und 19. Bezirk und Klosterneuburg vom 3. Juli 2009 und vom 25. Mai 2009 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2007 und 2008 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit dem Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2007 vom 3. Juli 2009 wurden die geltend gemachten Werbungskosten für doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten in Gesamthöhe von 1.852,-- Euro nicht anerkannt. Begründend wurde dazu ausgeführt:

"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 Ihrem Fall die Voraussetzungen

nicht zutreffen, konnten die geltend gemachten Aufwendungen nicht als Werbungskosten berücksichtigt werden.

Im vorliegenden Fall ist der Berufungswerber ledig und kinderlos.

Bei einem Alleinstehenden können die Kosten für eine beruflich veranlasste Begründung eines zweiten Hausstandes am Beschäftigungsstandort vorübergehend als Werbungskosten geltend gemacht werden, wenn er im Heimatland über eine eigene Wohnung verfügt. Dabei ist von einer angemessenen Frist auszugehen.

Im Allgemeinen wird für alleinstehende Arbeitnehmer ein Zeitraum von sechs Monaten als ausreichend sein.

Da Sie bereits seit 16.6.2005 in Wien beschäftigt sind, und im Heimatland über keine eigene Wohnung verfügen bzw. die Übergangsfrist zur Wohnsitzverlegung bei eigener Wohnung im Heimatort (= 6 Monate) bereits abgelaufen ist, kann eine Berücksichtigung von Kosten der doppelten Haushaltsführung und Familienheimfahrten 2007 nicht erfolgen.

Die Kosten für die Beibehaltung des Wohnsitzes im Heimatland sind privat veranlasst und steuerlich nicht absetzbar."

Ebenso wurden beim Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2008 vom 25. Mai 2009 die geltend gemachten Werbungskosten für doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten in Gesamthöhe von 1.932,-- Euro nicht anerkannt. Die Begründung dafür lautete:

"Bei einem alleinstehenden Arbeitnehmer können Aufwendungen für Heimfahrten nur dann steuerlich berücksichtigt werden, wenn dieser in seinem Heimatort eine eigene Wohnung (ein eigenes Haus) besitzt. Die Kosten für Fahrten zum Wohnsitz der Eltern stellen keine Werbungskosten dar."

Dagegen brachte die Berufungswerberin (Bw.) am 23. Juni 2009 eine Berufung mit folgender Begründung ein:

"Ich möchte mich auf ihre Ausrechnungsteuer berufen, welche am 25.05.2009 zu mir geschickt wurde.

Ich wohne mit meinen Eltern in ihrem Haus, weil da mein Hauptwohnsitz ist und heimfahre da regelmäßig. Ich beurteile auch auf den Haushalt (monatlich 200 €). Diese Aufwendungen aber wurden nicht von mir zu Steuerabsetzung angegeben.

Ich habe nur Nebenwohnung in Österreich: 1152 € und Fahrgeld nach Heimatort: 780 € angegeben (Werbungskosten in der Höhe von 1932 €). Deswegen Ich bitte noch einmal

meine Abrechnungsteuer zu beurteilen. Ich kann Ihnen, wenn notwendig ist, die Belege von Aufwendungen für Reisekosten und Mitte in Österreich senden."

Das Finanzamt erließ am 3.Juni 2009 eine abweisende Berufungsvereentscheidung betreffend die Einkommensteuer 2008 mit der gleichen Begründung wie jene des Einkommensteuerbescheides für das Jahr 2007 vom 3. Juni 2009 (siehe oben).

Daraufhin brachte die steuerliche Vertreterin der Bw. am 5. August 2009 eine Berufung bzw. einen Vorlageantrag mit folgender Begründung ein:

"Rubr. Klientin, die in S, Slowakei ihren Familienwohnsitz hat, begründete im Kalenderjahr 2005 durch ihr Beschäftigungsverhältnis mit dem F, am Beschäftigungsort in der Wien einen Zweitwohnsitz, da der Familienwohnsitz so weit entfernt ist (rund 350 km einfache Wegstrecke), dass eine tägliche Rückkehr nicht zugemutet werden kann. Die Verlegung des Familienwohnsitzes, rubr. Klientin unterhält eine eigene Wohnung in S, an den Beschäftigungsort kann der Klientin nicht zugemutet werden, da ihre Angehörigen gesundheitlich geschädigt (berufsunfähig) sind. Die Kosten der Aufrechterhaltung des Familienwohnsitzes übersteigen die Kosten des beruflichen Zweitwohnsitzes erheblich. Eine berufliche Rückkehr an den Familienwohnsitz war von Anbeginn geplant.

Ich stelle daher den Antrag die Einkommensteuerbescheide 2007 und 2008 vom 3. Juli 2009 aufzuheben und die Einkommensteuer 2007 und 2008 unter Berücksichtigung der Kosten für die doppelte Haushaltsführung sowie der Kosten für die Familienheimfahrt erneut zu veranlagen."

Über die Berufung wurde erwogen:

1) Rechtsgrundlagen:

- § 16 Abs. 1 EStG 1988, BGBl. Nr. 400/1988, lautet:

"Werbungskosten sind die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. [...] Werbungskosten sind bei der Einkunftsart abzuziehen, bei der sie erwachsen sind. [...]"

- § 20 Abs. 1 Z 1 und Z 2 lit. a und lit. e EStG 1988, BGBl. Nr. 400/1988 idF BGBl. I Nr. 79/1998, lauten:

"Bei den einzelnen Einkünften dürfen nicht abgezogen werden:

1. Die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufwendeten Beträge.

2. a) 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.

e) Kosten der Fahrten zwischen Wohnsitz am Arbeits-(Tätigkeits-)ort und Familienwohnsitz (Familienheimfahrten), soweit sie den auf die Dauer der auswärtigen (Berufs-)Tätigkeit bezogenen höchsten in § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c angeführten Betrag übersteigen."

2) Festgestellter Sachverhalt:

Unstrittig ist, dass der Bw. in den streitgegenständlichen Jahren Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit, und zwar jeweils 1. Jänner bis zum 31. Dezember des Jahres bezogen hat.

Während ihrer beruflichen Tätigkeit hat die Bw. in Wien (am Beschäftigungsstandort) einen Wohnsitz gehabt.

Während der Zeit ihrer beruflichen Tätigkeit in Wien verblieb der Wohnsitz der allein stehenden Bw. in S (Slowakei), (die Entfernung zwischen S und dem Dienstort Wien beträgt rund 350 km einfache Wegstrecke); dabei handelte es sich nicht um den eigenen Haushalt der Bw., sondern um den gemeinsamen Wohnsitz mit ihren Eltern. Die steuerliche Vertreterin der Bw. hat ausgeführt, dass Angehörige der Bw. schwer gesundheitlich geschädigt (berufsunfähig) seien. Eine Pflegebedürftigkeit der Eltern bzw. eine diesbezügliche Pflegetätigkeit seitens der Bw. wurde jedoch nicht behauptet.

Für das Jahr 2007 hat die Bw. in ihrer Berufung Aufwendungen für doppelte Haushaltsführung (1.152,00 €) und für Familienheimfahrten (700,00 €) sowie für das Jahr 2008 Kosten für doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten in Höhe von 1.932,00 € geltend gemacht. Das Finanzamt hat diesen Ausgaben die steuerliche Anerkennung versagt – u.a. mit der Begründung, dass es sich beim Wohnsitz der Bw. in S nicht um deren eigenen Haushalt handle, weshalb die Kosten für die Beibehaltung des Wohnsitzes im Heimatland privat veranlasst und steuerlich nicht absetzbar seien.

Von diesem festgestellten Sachverhalt geht der Unabhängige Finanzsenat aus.

3) Rechtliche Würdigung:

- Hinsichtlich der geltend gemachten Aufwendungen für eine doppelte Haushaltsführung und für Familienheimfahrten ist aus Sicht des Unabhängigen Finanzsenates Folgendes festzuhalten:

Liegt der Familienwohnsitz des Steuerpflichtigen (das ist jener Ort, an dem ein Steuerpflichtiger mit seinem Ehegatten oder mit seinem in eheähnlicher Gemeinschaft lebenden Partner - auch ohne Kind iSd § 106 Abs. 1 EStG 1988 - einen Hausstand unterhält, der den Mittelpunkt der Lebensinteressen dieser Personen bildet (*Kofler*, Die steuerliche

Berücksichtigung der doppelten Haushaltsführung, taxlex 2008, S 9)) außerhalb der üblichen Entfernung vom Beschäftigungsort, können die (Mehr)Aufwendungen für eine doppelte Haushaltsführung, wie zB für die Wohnung am Beschäftigungsort und die Kosten für Familienheimfahrten, nur berücksichtigt werden, wenn die doppelte Haushaltsführung beruflich bedingt ist (vgl. Jakom/Baldauf, EStG, § 20 Rz 90, Stichwort "doppelte Haushaltsführung"). Auch ein allein stehender Steuerpflichtiger kann einen Familienwohnsitz haben; dies ist jener Ort, an dem er seine engsten persönlichen Beziehungen (zB Eltern, Freunde) hat (Atzmüller/Lattner in Wiesner/Atzmüller/Grabner/Lattner/Wanke, MSA EStG [1.6.2007], § 16 Anm. 25).

Auch bei allein stehenden Steuerpflichtigen *mit eigenem Hausstand* können allenfalls Mehrkosten der doppelten Haushaltsführung anerkannt werden. Voraussetzung für die Anerkennung der doppelten "Haushaltsführung" ist - wie schon die Bezeichnung nahe legt - allerdings, dass die Bleibe am Familienwohnsitz als *eigener Haushalt* anzusehen ist (VwGH 18.12.1997, 96/15/0259); ein *abgeleiteter Wohnsitz*, wie zB ein Zimmer im Haushalt (Wohnungsverband) der Eltern, reicht dafür *nicht* aus (vgl. VwGH 22.9.1987, 87/14/0066; Kofler, Die steuerliche Berücksichtigung der doppelten Haushaltsführung, S 9, unter Verweis auf UFS 9.3.2007, RV/0030-G/04, wo überdies eine Nutzungsmöglichkeit aus eigenem Recht wie zB Eigentum oder Miete und überwiegende Kostentragung des Haushalts gefordert wird; BFH 14.6.2007, VI R 60/05, wonach ein eigener Hausstand ebenfalls nicht unterhalten wird, wenn der Arbeitnehmer die Haushaltsführung nicht zumindest mitbestimmt, sondern in einen fremden Haushalt (zB in den der Eltern oder als Gast) eingegliedert ist, so dass von einer eigenen Haushaltsführung nicht gesprochen werden kann).

Festzuhalten ist somit, dass eine doppelte Haushaltsführung bei einem allein stehenden Steuerpflichtigen nur dann vorliegt, wenn er *sowohl am Heimatort als auch am Beschäftigungsort* einen *eigenen Hausstand* führt. Ein Zimmer im Haushalt der Eltern kann *nicht* als eigener Hausstand angesehen werden (vgl. VwGH 22.9.1987, 87/14/0066; BFH 14.6.2007, VI R 60/05); hierzu müsste er Räumlichkeiten aus eigenem Recht nutzen können (zB Eigentum, Miete). Voraussetzung für den Abzug von Kosten eines zweiten Haushalts am Berufsort ist das Vorliegen eines *Mehraufwands*; von einem Mehraufwand kann aber dann *nicht* gesprochen werden, wenn die Beibehaltung der Wohnmöglichkeit für den Steuerpflichtigen mit keinerlei Kosten (zB Wohnmöglichkeit bei den Eltern) verbunden ist (vgl. VwGH 16.3.1988, 87/13/0200; BFH 14.6.2007, VI R 60/05 ("Ein "eigener" Hausstand erfordert, dass er vom Arbeitnehmer aus eigenem oder abgeleitetem Recht genutzt wird (BFH 5.10.1994, VI R 62/90, BFHE 175, 430, BStBl. II 1995, 180). Der eigene Hausstand muss vom Arbeitnehmer "unterhalten" oder mit unterhalten werden. Unterhalten bedeutet die

Führung eines Haushalts. Dazu gehört auch, dass der Arbeitnehmer für die Kosten des Haushalts aufkommt").

Damit ist aber das Schicksal der Berufung bereits entschieden:

Unstrittig ist, dass es sich beim Wohnsitz der allein stehenden Bw. in der Slowakei (i. e. das Haus ihrer Eltern) um deren gemeinsamen Wohnsitz mit den Eltern handelt, wie dies auch von der Bw. in ihrer Berufung ausgeführt wurde. Somit kann von einer eigenen, getrennten Haushaltsführung der Bw. im elterlichen Haus keine Rede sein; das zentrale Erfordernis für die Anerkennung der doppelten Haushaltsführung, dass die Bleibe am (Familien)Wohnsitz als eigener Haushalt anzusehen ist (VwGH 18.12.1997, 96/15/0259, siehe oben), ist damit nicht erfüllt. Mangels eines eigenen Haushalts in der Slowakei konnte der Bw. gar kein Aufwand für einen "doppelten" Haushalt entstehen.

Da die Bw. ihre Wohnmöglichkeit bei den Eltern nicht aus eigenem Recht (zB Eigentum, Miete) nutzt und sie die Kosten des Haushalts nicht überwiegend trägt (vgl. UFS 9.3.2007, RV/0030-G/04, und BFH 14.6.2007, VI R 60/05, siehe oben), geht auch ihre Argumentation, die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsstandort könne ihr nicht zugemutet werden, ins Leere. Denn der Unabhängige Finanzsenat kommt in freier Beweiswürdigung zu dem Schluss, dass diese Benutzung der Wohnmöglichkeit bei den Eltern aus privaten Motiven erfolgt und die Beteiligung am Haushalt der Eltern nicht über den Rahmen bloß familienhafter Mitarbeit bzw. Beistandspflicht hinausgeht. Die Existenz fremdüblicher, schriftlicher Vereinbarungen zwischen der Bw. und ihren Eltern (woraus auf das Vorliegen eines Mietvertrages geschlossen werden könnte, bei dem die Gegenleistung für die Überlassung von Räumlichkeiten für Wohnzwecke im Erbringen von Pflege- oder Arbeitsleistungen gelegen wäre) wurde von ihr nicht einmal behauptet.

Zusammenfassend ist daher festzuhalten, dass schon auf Grund des Fehlens des zentralen Erfordernisses für die Anerkennung der doppelten Haushaltsführung, dass die Bleibe am (Familien)Wohnsitz als eigener Haushalt anzusehen ist, den geltend gemachten Aufwendungen für doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten die steuerliche Anerkennung zur Gänze zu versagen ist.

Daher war wie im Spruch zu entscheiden.

Wien, am 18. Dezember 2012