



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Senat 2

GZ. RV/0433-W/06

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen der Bw., Z. 4, S., gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 2/20 betreffend Einkommensteuer 1999 bis 2003 entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Die Berufungsberwerberin (Bw.) war in den berufungsgegenständlichen Jahren 1999 bis 2003 als Krankenschwester in W. beschäftigt. Laut Behördenanfrage aus dem zentralen Melderegister war sie von 27. August 1997 bis 30. April 2004 in der L.Gasse 14 in 1090 W. als Hauptwohnsitz gemeldet. Es handelt sich dabei um ein so genanntes Personalwohnhaus.

Gegen den Einkommensteuerbescheid 1999 wurde mit der Begründung berufen, dass vergessen worden sei, die Aufwendungen für Familienheimfahrten nach Sk. in der Slowakei geltend zu machen. Sie sei dort mit ihrem damaligen Lebensgefährten, nunmehrigen Ehegatten, an der Adresse Z. 4, wohnhaft gewesen.

Die Berufung wurde mit der Begründung abgewiesen, dass die Bw. weder verheiratet sei, noch die Voraussetzungen für eine vorübergehende doppelte Haushaltsführung vorlägen, da die Bw. zwar ledig, aber mindestens seit dem Jahr 1995 in W. beschäftigt sei.

Im Zuge der Arbeitnehmerveranlagungen für die Jahre 2000 bis 2003 wurden ebenfalls Aufwendungen für Familienheimfahrten und doppelte Haushaltsführung geltend gemacht.

Diese Aufwendungen wurden jedoch jeweils mit der Begründung nicht gewährt, dass die Entfernung zwischen Beschäftigungsstort und Familienwohnsitz lediglich 111 km und nicht die zumindest erforderlichen 120 km betrage.

In den Berufungen brachte die Bw. jeweils vor, dass sie aufgrund ihrer Dienstzeiten nicht den ihrem Heimatort näher gelegenen Grenzübergang bei B. benützen könne, da dieser nur von 8:00 Uhr bis 20:00 Uhr passierbar sei, sondern den weiter entfernt gelegenen, aber durchgehend geöffneten Grenzübergang bei M..

Die Berufungen wurden vom Finanzamt jeweils mit der Begründung abgewiesen, dass die Bw. ledig sei und auch nicht die Voraussetzungen einer vorübergehenden doppelten Haushaltsführung vorlägen.

Daraufhin stellte die Bw. für die Jahre 1999 bis 2003 jeweils einen Vorlageantrag und führte zur Begründung folgendes aus:

1.) Einkommensteuer 1999

Die Bw. verwies auf das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 22. Oktober 1997, ZI. 97/13/0062, wonach es bei der Prüfung der Frage, ob die Verlegung des Wohnsitzes an den Beschäftigungsstort unzumutbar sei, nicht lediglich darauf ankomme, ob der Ehepartner am Familienwohnsitz Einkünfte erzielle, sondern die Verlegung des Familienwohnsitzes auch dann unzumutbar sei, wenn die Pensionierung in naher Zeit bevorstehe.

Die Behörde sei somit nach Auffassung der Bw. zu Unrecht davon ausgegangen, dass am Familienwohnort ein Ehepartner vorhanden sein müsse, der eine Erwerbstätigkeit ausübe.

Weiters sei der Umstand außer Acht gelassen worden, dass sie als Ausländerin nur über eine gesetzlich befristete Arbeitsbewilligung verfüge und somit der Verlust des Arbeitsplatzes latent drohe.

Die Bw. verwies auf das Erkenntnis des VwGH vom 31. März 1987, Zl. 86/14/0165, wonach die Verlegung des Familienwohnsitzes auch dann unzumutbar sei, wenn ein Arbeitnehmer mit einer konkret ernsthaft und latent drohenden Möglichkeit der Abberufung von einem Arbeitsplatz konfrontiert sei. Ebenso drohe ihr konkret latent die Möglichkeit der Nichtverlängerung der Arbeitserlaubnis, die jeweils 5 Jahre betrage.

2.) Einkommensteuerbescheid 2000

Die Begründung für den Vorlageantrag ist wortident mit jener für den Einkommensteuerbescheid 1999.

3.) Einkommensteuerbescheid 2001

Die Bw. verwies wiederum auf das Erkenntnis des VwGH vom 22. Oktober 1997, Zl. 97/13/0062, sowie weiters auf das Erkenntnis vom 24. April 1996, Zl. 96/15/0006. Der VwGH führe darin aus, dass Familienwohnsitz jener Ort sei, an dem ein verheirateter Steuerpflichtiger mit seinem Ehegatten oder ein unverheirateter Steuerpflichtiger mit seinem in eheähnlicher Gemeinschaft lebenden Partner einen Hausstand unterhalte, der den Mittelpunkt der Lebensinteressen dieser Personen bilde und verwies dabei auf Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuerhandbuch S. 665, sowie Doralt Einkommensteuergesetz Kommentar Rz 349 und 350 zu § 4 EStG.

Eine auf Dauer angelegte doppelte Haushaltsführung sei dann nicht privat veranlasst, wenn der Ehegatte bzw. Partner einer eheähnlichen Lebensgemeinschaft am Familienwohnsitz Einkünfte aus einer Erwerbstätigkeit erziele und diese nicht bloß ein untergeordnetes Ausmaß aufwiesen.

Im Jahr 2001 habe die Bw. mit ihrem Lebensgefährten und späteren Ehemann in einer Lebensgemeinschaft auf einer gemeinsamen Adresse in Sk. gelebt. Herr Pa. sei auch am Arbeitsort (gemeint offensichtlich Wohnort) berufstätig gewesen.

Weiters verwies die Bw. erneut darauf, dass ihre Arbeitsbewilligung befristet sei und somit die Abberufung drohe.

4.) Einkommensteuer 2002 und 2003

Die Begründungen sind wortident mit jenen für das Jahr 2001.

Folgende Schriftstücke wurden vorgelegt:

Eidesstättige Erklärungen der Bw. sowie des Herrn Pa. , dass sie jeweils seit Jänner 2001 an der Adresse Z. 4 in Sk. gemeinsam gelebt hätten,

Heiratsurkunde vom 24. September 2003,

Versicherungsdatenauszug der Bw. beginnend mit 1. März 1995,

eine Bestätigung der MA 6 Buchhaltungsabteilung 10 bezüglich der Zahlung des Entgeltes für die Personalwohnung sowie einen Garagenabstellplatz für die Jahre 1999 bis Mai 2004,

ein slowakischer Zulassungsschein lautend auf Herrn Pa. .

Die Bw. wurde vom Unabhängigen Finanzsenat aufgefordert, als weitere Nachweise eine amtliche Meldebestätigung des damaligen Lebensgefährten Pa. , beginnend mit dem Jahr 2001, vorzulegen. Weiters wurden Gehaltsbestätigungen des Lebensgefährten für die Jahre 2001 bis 2003 abverlangt.

Mit Schriftsatz vom 18. Juli 2006 wurde folgendes vorgelegt bzw. vorgebracht:

- 1.) Eine Meldebestätigung der Stadt Sk. (in Übersetzung), wonach Herr Pa. in der Zeit von 1. Jänner 1999 bis 31. Dezember 2003 an der Adresse Sk., K. Nr. 1152/14 zum Daueraufenthalt evidiert gewesen sei und dieser Daueraufenthalt auch zum jetzigen Zeitpunkt (Datierung der Bestätigung mit 6. Juli 2006) aufrecht sei,
- 2.) Eine weitere Bestätigung bezüglich der Bw. lautend auf die Adresse Sk. , Z. Nr. 2000/4,
- 3.) Die bereits vorgelegte Bestätigung der MA 6 Buchhaltungsabteilung 10 bezüglich Zahlungen für Personalwohnung und Garagenabstellplatz in den Jahren 1999 bis Mai 2004,
- 4.) Eine Gehaltsbestätigung für Herrn Pa. der Firma PS für das Jahr 2001,
- 5.) Eine Gehaltsbestätigung der Firma T. für die Jahre 2002 und 2003.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten Aufwendungen bzw. Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen.

Gemäß § 20 Abs. 1 Z. 2 lit.a leg.cit. dürfen bei den einzelnen Einkünften u.a. Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung nicht abgezogen werden, selbst wenn sie die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringen und sie zur Förderung des Berufes oder Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen.

Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. z.B. VwGH vom 3.3.1992, Zl.88/14/0081 und VwGH vom 9.9.2004, Zl. 2002/15/0119) stellen unvermeidbare Mehraufwendungen, die einem Arbeitnehmer erwachsen, weil er am Beschäftigungsstandort wohnen muss

und die Verlegung des Familienwohnsitzes in eine übliche Entfernung zum Ort der Erwerbstätigkeit nicht zugemutet werden kann, Werbungskosten im Sinne des § 16 Abs. 1 EStG 1988 dar.

Wie der Verwaltungsgerichtshof schon wiederholt ausgesprochen hat, ist die Beibehaltung des Familienwohnsitzes aus der Sicht der Erwerbstätigkeit, die in unüblicher Entfernung von diesem Wohnort ausgeübt wird, niemals durch die Erwerbstätigkeit, sondern immer durch Umstände veranlasst, die außerhalb dieser Erwerbstätigkeit liegen.

Eine berufliche Veranlassung der mit der doppelten Haushaltsführung verbundenen Mehraufwendungen liegt dann vor, wenn dem Steuerpflichtigen die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Ort seiner Beschäftigung nicht zuzumuten ist.

Die Unzumutbarkeit kann verschiedene Ursachen haben, wobei diese aus Umständen resultieren müssen, die von erheblichem objektiven Gewicht sind (vgl. VwGH vom 3.8.2004, ZI. 2000/13/0083).

Grundsätzlich muss es sich um Familienheimfahrten handeln. Bei alleinstehenden Steuerpflichtigen ist eine auf Dauer angelegte doppelte Haushaltsführung daher niemals beruflich veranlasst, wohl aber eine vorübergehende. Die berufliche Veranlassung ist in diesem Fall darin begründet, dass die Beschaffung eines Wohnsitzes am Arbeitsort üblicherweise eine bestimmte Zeit in Anspruch nimmt. Als Richtschnur wird bei unverheirateten Steuerpflichtigen ein Zeitraum von 6 Monaten angenommen (vgl. Einkommensteuerhandbuch Quantschnigg/Schuch, S. 665).

1.) Einkommensteuer 1999 und 2000

Wesentlich für die Frage der Zumutbarkeit der Wohnsitzverlegung ist die Feststellung des Mittelpunktes der Lebensinteressen. Dieser kann bei einem ledigen Steuerpflichtigen jener Ort sein, an dem dieser mit einem Partner in eheähnlicher Gemeinschaft lebt.

Wie bereits ausgeführt, kann die Unzumutbarkeit verschiedene Ursachen haben, wobei diese aus Umständen resultieren müssen, die von erheblichem objektiven Gewicht sind. Die Bw. führt selbst aus, dass sie in den Jahren 1999 und 2000 an der Adresse Z. 4 in Sk. allein lebte. Weiters war sie an der Adresse L. gasse in W. als Hauptwohnsitz gemeldet. Für die Adresse in Sk. gibt es somit keinen Nachweis, dass diese den Mittelpunkt der Lebensinteressen in einer Weise gebildet hätte, die die Verlegung nach W. unzumutbar gemacht hätte. Wenn die Bw. weiters ausführt, dass die befristete Arbeitsbewilligung die Verlegung des Wohnsitzes nach W. unzumutbar gemacht hätte, so ist dazu folgendes auszuführen:

Richtig ist, wie auch die Bw. ausführt, dass eine konkret ernsthaft und latent drohende Möglichkeit einer Abberufung vom Arbeitsplatz die Verlegung des Familienwohnsitzes an den

Arbeitsort unzumutbar macht. Richtig ist auch, dass die Verlegung dann unzumutbar ist, wenn von vornherein mit Gewissheit anzunehmen ist, dass die auswärtige Tätigkeit auf 4-5 Jahre befristet ist.

Auch im Erkenntnis vom 30. Jänner 1991, Zl. 90/13/0030, hat der VwGH ausgeführt, dass die Verlegung des Wohnsitzes an den Arbeitsort dann nicht zuzumuten ist, wenn der Arbeitnehmer jederzeit, konkret und ernsthaft mit einer Abberufung oder Versetzung rechnen muss (vgl. auch UFS RV/0506-I/05). Nun schließt aber gerade die Verlängerungsmöglichkeit der Aufenthaltsbewilligung und damit der Arbeitsbewilligung eine mit Gewissheit feststehende Befristung der auswärtigen Tätigkeit aus. Dieser Fall ist also nicht etwa jenem vergleichbar, den die Bw. als Beispiel in der Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2002 anführt, nämlich dass feststand, wann ein Arbeitnehmer in Pension gehen werde. Zum Vorbringen vom 18. Juli 2006, dass Familienwohnsitz auch dort sein könne, wo ein Steuerpflichtiger den Wohnsitz im Haus der Eltern beibehalte, während er am Ort der Berufstätigkeit lediglich eine einfache Unterkunft, etwa einem Burschenzimmer ähnlich, beziehe und dieser Fall dem ihren vergleichbar sei, weil sie in W. lediglich eine einfache Unterkunft bewohnt habe und es sich um einen Nebenwohnsitz gehandelt habe, ist auszuführen:

Laut Anfrage aus dem zentralen Melderegister war die Bw. im W. in der L. gasse 14 als Hauptwohnsitz gemeldet. Weiters ist dem UFS aus dem Akteninhalt bekannt, dass es sich bei der genannten Adresse um ein so genanntes Personalwohnhaus für Angestellte des A. Krankenhauses handelt (vgl. die von der Bw. vorgelegte Zahlungsbestätigung der MA 6 bezügl. Mietentgelte für Wohnung und Garage). Laut Ermittlungen des UFS beträgt die Größe einer Wohneinheit für eine Person 24m². Diese gliedern sich in einen Vorraum, eine Kochnische, einen Sanitärraum, einen Schrankraum und einem Wohnraum. Die Grundausstattung der Wohneinheit besteht aus Kleinküche, Fensterkasten, Tisch, Sessel und einem Bett.

Die Wohnung kann auf Wunsch aber auch teilmöbliert oder unmöbliert übernommen werden, sodass sie auch dem jeweiligen Bedürfnissen entsprechend eingerichtet werden kann. Die zugegebenermaßen einfache Grundausstattung kann daher jederzeit nach Belieben abgeändert werden. Mit der Aufteilung in Vorraum, Kochnische, Sanitärraum, Schrankraum und Wohnraum, wird durchaus dem Wohnbedürfnis einer Einzelperson Rechnung getragen und lässt diese nicht den Schluss zu, dass die Verlegung des Wohnsitzes an den Arbeitsort aus diesem Grund unzumutbar gewesen sei.

Das Ermittlungsergebnis des UFS hinsichtlich der Ausstattung der Personalwohnung wurde der Bw. nicht gesondert zur Kenntnis gebracht, da davon auszugehen ist, dass ihr diese bekannt ist.

2.) Einkommensteuer 2001 bis 2003

Die Bw. bringt vor, dass sie ab dem Jahr 2001 mit dem späteren Ehegatten Herrn Pa. an der gemeinsamen Adresse wohnhaft gewesen sei und dieser auch am Wohnort berufstätig gewesen sei.

Da im Zuge des Vorlageantrages einerseits eine eidesstättige Erklärung der Bw., sowie des Herrn Pa. vorgelegt wurde, wonach diese jeweils seit Jänner 2001 an der gemeinsamen Adresse Z.4 in Sk. gelebt hätten, andererseits hingegen ein Zulassungsschein des Herrn Pa. im Akt erliegt, wonach er zwar in Sk. aber an der Adresse K.1152/14 wohnhaft sei, wurde die Bw. vom UFS aufgefordert, eine amtliche Meldebestätigung, sowie eine Gehaltsbestätigung für die Jahre 2001 bis 2003 des Lebensgefährten bzw. Ehegatten vorzulegen. Die in der Folge sowohl im Original als auch in Übersetzung vorgelegte amtliche Meldebestätigung der Stadt Sk., ausgestellt am 6. Juli 2006, gibt wortwörtlich folgendes an:

"Die Stadt Sk. bestätigt, dass T. Pa. in dem Zeitraum ab 1. Jänner 1999 bis 31. Dezember 2003 auf der Adresse Sk., K. Nr. 1152/14 zum Daueraufenthalt evidiert war. Der Daueraufenthalt des Herrn Pa. dauert auch zum 6. Juli 2006 an."

Der UFS geht daher davon aus, dass an der Adresse Z. 4 in den Jahren 2001 und 2002 keine eheähnliche, einen gemeinsamen Hausstand unterhaltende Lebensgemeinschaft vorlag. Laut vorgelegter Heiratsurkunde haben die Bw. und T. Pa. zwar am 24. September 2003 geheiratet, doch wurde auch dann nicht ein gemeinsamer Wohnsitz begründet. Vielmehr blieb T. Pa. weiterhin in K. Nr. 1152/14 gemeldet und arbeitete darüber hinaus 2001 in Br. und ab 2002 in P. .

Es gab daher keinen gemeinsamen Familienwohnsitz. Es erübrigt sich daher die Frage, ob der Ehegatte am Familienwohnsitz Einkünfte erzielte und daher aus diesem Grund die Verlegung des Familienswohnsitzes an den Beschäftigungsstandort unzumutbar gewesen sei. Im Übrigen war der Ehegatte laut vorgelegter Gehaltsbestätigungen in Br. und P. beschäftigt.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 25. September 2006