

GZ. RV/0979-W/09

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw. gegen die Bescheide des Finanzamtes Baden Mödling betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2006 und 2007 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen – durch einen bevollmächtigten Rechtsanwalt eingebracht werden. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen – durch einen bevollmächtigten Rechtsanwalt (Steuerberater oder Wirtschaftsprüfer) eingebracht werden.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Der Bw. bezog in den Streitjahren 2006 und 2007 Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit, und zwar

- *im Jahr 2006* von der X-GmbH (Bezugszeitraum: 1. Jänner bis 27. Juni 2006) und von der Y-GmbH (Bezugszeitraum: 3. Juli bis 31. Dezember 2006);
- *im Jahr 2007* von der Y-GmbH (Bezugszeitraum: 1. Jänner bis 31. Dezember 2007).

Mit dem am 28. Juni 2007 ergangenen Einkommensteuerbescheid für 2006 berücksichtigte das Finanzamt irrtümlich nur den Lohnzettel der X-GmbH, was eine Abgabengutschrift von 1.090,14 € zur Folge hatte.

Am 6. November 2008 nahm die Abgabenbehörde I. Instanz das Einkommensteuerverfahren für 2006 gemäß § 303 Abs. 4 BAO wieder auf und erließ am selben Tag einen neuen Sachbescheid, mit dem es auch jene Bezüge des Bw., die dieser von der Y-GmbH erhalten hatte, der Besteuerung unterwarf; der neue Sachbescheid hatte eine Abgabengutschrift von nur mehr 114,86 € zur Folge.

Gegen den (neuen) Einkommensteuerbescheid für 2006 vom 6. November 2008 erhob der Bw. am 5. Dezember 2008 Berufung; beantragt wurde die Berücksichtigung von 2.664,00 € an Werbungskosten (Kosten für Familienheimfahrten); nähere Ausführungen dazu (abgesehen von der Aussage des Bw., seit 22. November 2008 verheiratet zu sein) enthielt die Berufung nicht.

Ebenfalls am 6. November 2008 erließ das Finanzamt den Einkommensteuerbescheid für 2007. In der dagegen erhobenen Berufung vom 5. Dezember 2008 wurde wiederum die Anerkennung eines Betrages von 2.664,00 € (Kosten für Familienheimfahrten) begehrt; nähere Ausführungen dazu enthielt die Berufung (abgesehen von der Aussage des Bw., seit 22. November 2008 verheiratet zu sein) nicht.

Am 9. Jänner 2009 erging ein Ergänzungsersuchen des Finanzamtes betreffend die streitgegenständlichen Jahre 2006 und 2007. Dieses Schreiben weist folgenden Inhalt auf:

" [...]

Ergänzungspunkte:

Hinsichtlich der beantragten Kosten für doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten wird um Vorlage folgender Nachweise gebeten:

- *Aufgliederung und belegmäßiger Nachweis der beantragten Kosten!*
- *Bestätigung über den gemeinsamen Wohnsitz hinsichtlich Ihrer Lebensgemeinschaft (deutsche Übersetzung ist erforderlich!)*
- *Bestätigung hinsichtlich der Einkünfte (Lohnbestätigung) Ihrer Ehegattin für die Jahre 2006 und 2007."*

In dem am 28. Jänner 2009 beim Finanzamt eingelangten Antwortschreiben führte der Bw. lediglich aus: "Meine Frau kümmert sich um unser gemeinsames Haus in Polen". Beigelegt waren (S 13 bis 25 Arbeitnehmerveranlagungsakt):

- Eine beglaubigte Übersetzung aus dem Polnischen mit der Überschrift "Bestätigung aus dem Melderegister" vom 23. Jänner 2009, wonach die Ehegattin des Bw., Z, ab dem "Einzugstag" 27. November 2008 im Ort A, Haus Nr. 49, Polen, gemeldet ist.
- Eine beglaubigte Übersetzung aus dem Polnischen vom 23. Jänner 2009 mit der Überschrift "Verkürzte Abschrift einer Heiratsurkunde" (Ausstellungstag: 25. November 2008), worin bestätigt wird, dass der Bw. und Z am 22. November 2008 vor dem Standesamt in B, Polen, die Ehe geschlossen haben.
- Eine beglaubigte Übersetzung aus dem Polnischen vom 23. Jänner 2009 mit der Überschrift "Notarieller Akt (Schenkungsakt)" (Datum des Notariatsaktes: 12. Jänner 2004), wonach die Eltern des Bw. diesem zwei Grundstücke (Nr. 512 und 518) mit einer Gesamtfläche von zwei Hektar "samt Wohn- und Wirtschaftsbauwerken" in A, Haus Nr. 49, Polen, gegen Einräumung der "lebenslänglichen Nutznießung des auf dem Grundstück Nr. 512 gelegenen Wohnhauses" zu Gunsten der Eltern, schenken (§§ 3 und 4 des Notariatsaktes); gemäß § 8 Punkt 4. des Notariatsaktes betrifft die "lebenslängliche Nutznießung" jene Räumlichkeiten, welche sich im Erdgeschoß des auf dem Grundstück Nr. 512 stehenden Wohnhauses befinden; gemäß § 5 erfolgte die Schenkung zum 12. Jänner 2004.

Mit Berufungsvorentscheidungen vom 12. Februar 2009 wies das Finanzamt die Berufungen des Bw. als unbegründet ab. Begründend führte die Abgabenbehörde I. Instanz aus:

"Familienheimfahrten eines Arbeitnehmers von der Wohnung am Arbeitsort zum Familienwohnsitz sowie die Mietkosten für den Zweitwohnsitz 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 und Miete 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."

Mit Schreiben vom 24. Februar 2009 beantragte der Bw. die Vorlage seiner Berufung an die Abgabenbehörde II. Instanz. Begründend führte er aus, seine Frau und er besäßen ein Haus

mit einem Grund in A, Polen; seine Gattin arbeite dort und das gemeinsame Kind sei "unterwegs (April 2009)". Der Bw. ersuche um positive Erledigung seiner Berufung.

Am 16. März 2009 wurde das Rechtsmittel der Abgabenbehörde II. Instanz zur Entscheidung vorgelegt.

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 aufgewendeten 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 2006 und 2007 (und auch bereits vom 20. Juni bis zum 31. Dezember 2005 (siehe Auszug aus der AIS-(Abgabeninformationssystem-)Datenbank der Finanzverwaltung, S 25 bis 28 Akt des Unabhängigen Finanzsenates)) in Österreich nichtselbstständig tätig war und in diesen Zeiträumen über einen Wohnsitz in Österreich verfügt hat. Fest steht weiters, dass der Bw. auch in seiner Heimat Polen einen Wohnsitz aufweist; dabei handelt es sich um zwei Liegenschaften in A,

Haus Nr. 49, die er von seinen Eltern am 12. Jänner 2004 geschenkt bekommen hat. Der Bw. hat am 22. November 2008 vor dem Standesamt in B, Polen, mit Z die Ehe geschlossen; Z ist ab dem "Einzugstag" 27. November 2008 an der oa. Wohnadresse des Bw. in Polen behördlich gemeldet.

Für die Jahre 2006 und 2007 hat der Bw. jeweils einen Betrag von 2.664,00 € an Werbungskosten (Kosten für Familienheimfahrten im Ausmaß des in §§ 20 Abs. 1 Z 2 lit. e in Verbindung mit § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c EStG 1988 normierten Höchstbetrages) geltend gemacht.

Von diesem festgestellten Sachverhalt geht der Unabhängige Finanzsenat aus.

3. Rechtliche Würdigung:

Wird die Erwerbstätigkeit in unüblicher Entfernung vom Familienwohnsitz ausgeübt, so betrachtet die Rechtsprechung die Beibehaltung des Familienwohnsitzes als kausal für die Kosten einer zweiten Haushaltsführung am Beschäftigungsort und ordnet diese damit prinzipiell der privaten Lebensführung zu. Eine steuerliche Berücksichtigung kommt aber ausnahmsweise dann in Betracht, wenn dem Steuerpflichtigen weder die tägliche Heimfahrt noch die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsort zumutbar ist (*Kofler*, Die steuerliche Berücksichtigung der doppelten Haushaltsführung, taxlex 2008, S 8). Liegt eine solche steuerlich anzuerkennende doppelte Haushaltsführung im Betrachtungszeitraum vor, steht dem Steuerpflichtigen der Abzug der damit verbundenen unvermeidbaren Mehraufwendungen offen. Diese Grundsätze gelten unabhängig davon, ob es sich um einen rein inländischen Sachverhalt oder um einen Sachverhalt mit Auslandsbezug handelt (*Kofler*, S 8).

Die Ursache für die Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes muss aus Umständen mit erheblichem objektivem Gewicht resultieren. Umstände, die in der Rechtsprechung als gewichtig anerkannt sind (*wobei diese vom Steuerpflichtigen der Behörde zu nennen sind, ohne dass diese nach gebotener Gelegenheit zur Geltendmachung nach weiteren Gründen zu suchen hätte*: *Kofler*, S 10) sind zB die Erwerbstätigkeit des Partners am Familienwohnsitz, eine weitere Einkunftsquelle des Steuerpflichtigen am (Familien-)Wohnsitz, die zeitliche Befristung der Tätigkeit am Beschäftigungsort oder die familiäre Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes, etwa wenn im gemeinsamen Haushalt am Familienwohnsitz unterhaltsberechtigte und betreuungsbedürftige Kinder wohnen (*Kofler*, S 10 ff).

Wendet man nun diese von Rechtsprechung und Lehre herausgearbeiteten Grundsätze auf den gegenständlichen Fall an, so ergibt sich folgendes Bild:

Der Bw. war vom Finanzamt mehrmals (mit Ergänzungsersuchen vom 9. Jänner 2009 und mit Berufungsvorentscheidungen vom 12. Februar 2009, denen ebenfalls Vorhaltscharakter zukommt (VwGH 29.6.2005, 2000/14/0194)) dazu aufgefordert worden, die Voraussetzungen für das Vorliegen einer beruflich veranlassten doppelten Haushaltsführung und von Familienheimfahrten nachzuweisen (siehe dazu oben in der Darstellung des Verfahrensganges in dieser Berufungsentscheidung):

Dieser mehrmaligen Aufforderung ist der Bw. nicht nachgekommen, hat er doch lediglich Bestätigungen darüber vorgelegt, dass er am 12. Jänner 2004 von seinen Eltern zwei Liegenschaften in A, Haus Nr. 49, geschenkt bekommen hat, am 22. November 2008 (sohin *nach* Ablauf der hier zu beurteilenden Streitjahre) in Polen mit Z die Ehe geschlossen hat und dass Z seit dem "Einzugstag" 27. November 2008 (sohin wiederum *nach* Ablauf der hier zu beurteilenden Zeiträume) an der angeführten Wohnadresse des Bw. in Polen behördlich gemeldet ist; dasselbe gilt für seine Aussagen, seine Frau kümmere sich um das gemeinsame Haus in Polen, sie arbeite dort und das gemeinsame Kind sei "unterwegs (April 2009)".

Damit hat der Bw. nämlich weder dargetan, *bereits in den streitgegenständlichen Jahren 2006 und 2007* über einen gemeinsamen Wohnsitz (Lebensgemeinschaft) mit seiner nunmehrigen Ehegattin verfügt zu haben, noch hat er die Höhe der Einkünfte der Z im Streitzeitraum nachgewiesen; die Geburt des gemeinsamen Kindes erfolgt erst im Jahr *2009*. Das Vorliegen anderer Umstände mit erheblichem objektivem Gewicht, die für die Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes im Streitzeitraum sprechen (wie etwa das Bestehen einer weiteren Einkunftsquelle des Steuerpflichtigen am Wohnsitz in Polen oder die zeitliche Befristung der Tätigkeit des Bw. am Beschäftigungsort in Österreich), hat er nicht einmal behauptet.

Zusammenfassend ist daher festzuhalten, dass der Bw. das Vorliegen der Voraussetzungen einer beruflich veranlassten doppelten Haushaltsführung weder nachgewiesen noch glaubhaft gemacht hat. Da Aufwendungen für Familienheimfahrten jedoch nur dann als Werbungskosten Berücksichtigung finden, wenn die Voraussetzungen einer beruflich veranlassten doppelten Haushaltsführung vorliegen (UFS 9.3.2007, RV/0030-G/04; *Doralt*, EStG¹¹, § 4 Tz 359), ist den beantragten Aufwendungen die steuerliche Abzugsfähigkeit zu versagen. (Anzumerken ist, dass zwar auch bei *allein stehenden* Steuerpflichtigen mit eigenem Hausstand "für eine gewisse Übergangszeit" Mehraufwendungen auf Grund doppelter Haushaltsführung anerkannt werden können, wobei als Faustregel von einem sechsmonatigen Zeitraum ausgegangen werden kann (vgl. *Kofler*, S 14); im gegenständlichen Fall war der Bw. jedoch

bereits vom 20. Juni bis zum 31. Dezember 2005 in Österreich nichtselbstständig tätig, sodass der oa. sechsmonatige Zeitraum zu Beginn des Streitjahres 2006 bereits abgelaufen war).

Es war sohin spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, 31. März 2009