



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., S., K.U. 5, vom 22. Juni 2007 gegen die Bescheide des Finanzamtes Feldkirch vom 12. Juni 2007 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für die Jahre 2004 bis 2006 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben betragen:

Die Einkommensteuer 2004 wird festgesetzt mit:	-769,33 €
Das Einkommen im Jahr 2004 beträgt:	15.318,40 €
Berechnung der Einkommensteuer:	
Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit	18.748,48 €
Werbungskosten, die der Arbeitgeber nicht berücksichtigen konnte	-3.370,08 €
Gesamtbetrag der Einkünfte	15.378,40 €
Sonderausgaben (§ 18 EStG 1988):	
Pauschbetrag für Sonderausgaben	-60,00 €
Einkommen	15.318,40 €
Steuer vor Abzug der Absetzbeträge	3.257,30 €
Allgemeiner Steuerabsetzbetrag	-876,26 €
Verkehrsabsetzbetrag	-291,00 €

Arbeitnehmerabsetzbetrag	-54,00 €
Steuer sonstige Bezüge wie z.B. 13. und 14. Bezug (220) nach Abzug der darauf entfallenden SV-Beiträge (225) und des Freibetrages von 620 € mit 6%	159,09 €
Einkommensteuer	2.195,13 €
Anrechenbare Lohnsteuer (260)	-2.964,46 €
Festgesetzte Einkommensteuer	-769,33 €
Die Einkommensteuer 2005 wird festgesetzt mit:	-1.241,28 €
Das Einkommen im Jahr 2005 beträgt:	16.356,61 €
Berechnung der Einkommensteuer:	
Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit	19.786,69 €
Werbungskosten, die der Arbeitgeber nicht berücksichtigen konnte	-3.370,08 €
Gesamtbetrag der Einkünfte	16.416,61 €
Sonderausgaben (§ 18 EStG 1988):	
Pauschbetrag für Sonderausgaben	-60,00 €
Einkommen	16.356,61 €
Steuer vor Abzug der Absetzbeträge	2.436,70 €
Verkehrsabsetzbetrag	-291,00 €
Arbeitnehmerabsetzbetrag	-54,00 €
Steuer sonstige Bezüge wie z.B. 13. und 14. Bezug (220) nach Abzug der darauf entfallenden SV-Beiträge (225) und des Freibetrages von 620 € mit 6%	163,19 €
Einkommensteuer	2.254,89 €
Anrechenbare Lohnsteuer (260)	-3.496,17 €
Festgesetzte Einkommensteuer	-1.241,28 €
Die Einkommensteuer 2006 wird festgesetzt mit:	-1.334,40 €
Das Einkommen im Jahr 2006 beträgt:	15.572,15 €
Berechnung der Einkommensteuer:	
Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit	19.245,23 €
Werbungskosten, die der Arbeitgeber nicht berücksichtigen konnte	-3.613,08 €
Gesamtbetrag der Einkünfte	15.632,15 €
Sonderausgaben (§ 18 EStG 1988):	
Pauschbetrag für Sonderausgaben	-60,00 €

Einkommen	15.572,15 €
Steuer vor Abzug der Absetzbeträge	2.135,99 €
Verkehrsabsetzbetrag	-291,00 €
Arbeitnehmerabsetzbetrag	-54,00 €
Steuer sonstige Bezüge wie z.B. 13. und 14. Bezug (220) nach Abzug der darauf entfallenden SV-Beiträge (225) und des Freibetrages von 620 € mit 6%	168,71 €
Einkommensteuer	1.959,70 €
Anrechenbare Lohnsteuer (260)	-3.294,10 €
Festgesetzte Einkommensteuer	-1.334,40 €

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (in der Folge kurz: Bw.), der in den Streitjahren nichtselbständig erwerbstätig war, machte in seinen Erklärungen zur Arbeitnehmerveranlagung für die Jahre 2004 bis einschließlich 2006 unter anderem durch eine doppelte Haushaltsführung bedingte Mehraufwendungen in Höhe von jeweils insgesamt 3.080,00 € (Mietkosten sowie Familienheimfahrten) als Werbungskosten geltend. Den Erklärungen beigelegt wurde eine Bestätigung der in Ostungarn an der slowakisch - ukrainischen Grenze liegenden Heimatgemeinde des Bw. über seine Familienverhältnisse (Wohnsitz- und Meldebestätigung betreffend den Bw., seine Gattin und seine drei am Familienwohnsitz gemeldeten 1989, 1991 und 1993 geborenen Kinder) samt einer beglaubigten Übersetzung sowie eine Bestätigung der damaligen Arbeitgeberin des Bw. mit folgendem Inhalt:

„Es wird bestätigt, dass der am 02.01.1966 in U. geborene Bw. seit 25.02.2002 im Betrieb der Fa. B. als Schweißer beschäftigt ist. Bei der Einstellung des Bw. wurde mit diesem eine Blockarbeitszeit vereinbart. Zwischen diesen Blöcken von ca. fünf bis sechs Arbeitswochen kann der Bw. durch Konsum von Urlaub und Zeitausgleich zu seiner Familie nach Hause fahren. Diese Blockzeiten können sich je nach Auftragslage etwas verschieben.“

Im Zuge der Durchführung der betreffenden Arbeitnehmerveranlagungen wurden diese Kosten im Jahr 2004 für zwei Monate anerkannt. Für die Jahre 2005 und 2006 versagte das Finanzamt Feldkirch diesen Aufwendungen die Abzugsfähigkeit zur Gänze. Dies wurde sinngemäß damit begründet, dass gegenständlich die Voraussetzungen für eine vorübergehende doppelte Haushaltsführung vorlägen, sodass die Kosten für die Begründung eines beruflich veranlassten zweiten Haushalt am Beschäftigungsstandort lediglich innerhalb eines angemessenen Zeitraumes berücksichtigt werden könnten. Für verheiratete Arbeitnehmer sei im Allgemeinen ein Zeitraum von zwei Jahren ausreichend.

Gegen diese Bescheide wurde Berufung erhoben. In der Begründung wurde sinngemäß ausgeführt, der Bw. habe seine Familienverhältnisse durch Vorlage einer entsprechenden Bestätigung seiner Heimatgemeinde nachgewiesen. Zudem sei seitens der Arbeitgeberin des Bw. belegt worden, dass sein Arbeitsverhältnis von Beginn an regelmäßige Fahrten zu seiner Familie in Ostungarn ermöglicht habe. Überdies werde in den angefochtenen Bescheiden offenbar auf Arbeitnehmer Bezug genommen, die ihren Familienwohnsitz in Österreich oder zumindest im deutschen Sprachraum hätten. Die Gattin des Bw. lebe mit den schulpflichtigen Kindern aber in Ostungarn, weshalb schon aus diesem Grund eine Verlegung des Familienwohnsitzes nach Österreich nicht möglich sei. Der Bw. sei durch besondere Verhältnisse zu einer doppelten Haushaltsführung gezwungen. Die Heimfahrten verursachten hohe Kosten und der Bw. sei zudem zur laufenden Absolvierung von Überstunden genötigt, damit er regelmäßig einige Tage bei seiner Familie in Ungarn verbringen könne. Die steuerliche Begünstigung bringe nur eine geringe Erleichterung.

Mit Ergänzungersuchen des Finanzamtes Feldkirch vom 9. Juli 2007 wurde der Bw. um Beantwortung folgender Fragen sowie um Beibringung folgender Unterlagen ersucht:

- 1) Belegmäßiger Nachweis der Mietkosten am österreichischen Beschäftigungsort.
- 2) Bekanntgabe der Reisedaten der Ungarnfahrten, Angabe der dabei verwendeten Verkehrsmittel sowie der Entfernung des österreichischen Wohnortes vom ungarischen Familienwohnsitz (Kilometeranzahl der einfachen Wegstrecke), Übermittlung von Kopien des Reisepasses und des Zulassungsscheines bzw. bei Fahrten mit öffentlichen Verkehrsmitteln Beibringung der betreffenden Tickets.
- 3) Bekanntgabe des Grundes der Nichtverlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungs- und Mitteilung, ob bereits ein Versuch zur Verlegung des Familienwohnsitzes nach Österreich beispielsweise durch Stellung von Aufenthaltsbewilligungsanträgen für die Ehegattin und die Kinder unternommen worden sei.

In Beantwortung dieses Ersuchens teilte der Bw. der Abgabenbehörde erster Instanz mit Schreiben vom 24. Juli 2007 mit, die geltend gemachten Mietkosten würden von seinem Lohn abgezogen, weshalb er als Nachweis einen Lohnzettel beilege. Die Familienheimfahrten seien mit dem Pkw erfolgt, der Familienwohnsitz liege in einer von Bl. ca. 1200 km entfernten ostungarischen Stadt namens S an der slowakisch-ukrainischen Grenze. Da die Hin- und Rückfahrt zwei Tage beanspruche, sei im Dienstvertrag vereinbart worden, dass für geleistete Überstunden Zeitausgleich gewährt werde, der im Rahmen der regelmäßigen Heimfahrten vom Bw. konsumiert werde. Diesbezüglich werde auf die bereits beigebrachte Bestätigung der Dienstgeberin des Bw. verwiesen. Eine Verlegung des Familienwohnsitzes sei schon allein

deshalb nicht überlegt worden, weil die schulpflichtigen Kinder des Bw. die deutsche Sprache nicht beherrschten.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 17. August 2007 wurde die Berufung im Wesentlichen mit der folgenden Begründung abgewiesen:

Unter "doppelter Haushaltsführung" seien jene Aufwendungen zu verstehen, die dem Steuerpflichtigen durch die beruflich veranlasste Begründung eines eigenen Haushaltes an einem außerhalb des Familienwohnsitzes gelegenen Beschäftigungsorates erwachsen würden. Die Begründung eines eigenen Haushaltes am Beschäftigungsorat sei beruflich veranlasst, wenn der Familienwohnsitz des Steuerpflichtigen von seinem Beschäftigungsorat so weit entfernt sei, dass ihm eine tägliche Rückkehr nicht zugemutet werden könne und entweder die Beibehaltung des Familienwohnsitzes außerhalb des Beschäftigungsorates nicht privat veranlasst oder die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsorat nicht zumutbar sei. Dies sei z.B. bei einer ständigen wechselnden Arbeitsstätte der Fall oder dann, wenn von vornherein mit Gewissheit anzunehmen sei, dass die auswärtige Tätigkeit mit bis zu vier oder fünf Jahren befristet sei (VwGH 26.11.96, 95/14/0124).

Bei einer dauernden Beibehaltung des Familienwohnsitzes außerhalb des Beschäftigungsorates sei keine private Veranlassung zu unterstellen und somit die Berücksichtigung von Familienheimfahrten als Werbungskosten zulässig, wenn der Ehegatte des Steuerpflichtigen am Familienwohnsitz steuerlich relevante Einkünfte aus einer Erwerbstätigkeit in Höhe von mehr als 2.200,00 € jährlich erzielt. Behalte der Steuerpflichtige den bisherigen Familienwohnsitz auf Dauer deswegen bei, weil er dort ein Eigenheim errichtet habe oder die Kinder dort die Schule besuchten, seien die Aufwendungen für Familienheimfahrten privat veranlasst und deshalb nicht abzugsfähig (VwGH 18.5.1995, 93/15/0244).

Würden die Voraussetzungen einer auf Dauer angelegten doppelten Haushaltsführung nicht vorliegen (beispielsweise bei einem Alleinstehenden oder einem Steuerpflichtigen, dessen Ehegatte oder Lebensgefährte nicht mehr als 2.200,00 € jährlich verdiene), so könnten die Kosten für Familienheimfahrten vorübergehend als Werbungskosten geltend gemacht werden. Dabei sei von einer angemessenen Frist auszugehen, die sich nach den Möglichkeiten der Beschaffung eines Familienwohnsitzes im Einzugsbereich des Beschäftigungsorates orientiere. Die Frage, ob bzw. wann dem Steuerpflichtigen die Verlegung seines Familienwohnsitzes zumutbar sei, könne nicht schematisch vom Ablauf eines bestimmten Zeitraumes abhängig gemacht werden; vielmehr seien die Verhältnisse des Einzelfalles zu berücksichtigen (VwGH 22.4.1986, 84/14/0198). Im Allgemeinen werde aber für Verheiratete und Lebensgefährten ein Zeitraum von zwei Jahren und für allein stehende Arbeitnehmer ein Zeitraum von sechs Monaten anerkannt.

Behalte ein in Österreich tätiger ungarischer Staatsbürger seinen Familienwohnsitz in Ungarn lediglich aus Gründen der Haushaltsführung der Gattin für die gemeinsamen Kinder, des Schulbesuches der Kinder oder zwecks Ausbildung der Kinder in ihrer Muttersprache bei, so sei von keiner beruflich veranlassten doppelten Haushaltsführung auszugehen. Gegenständlich sei daher die Beibehaltung des Familienwohnsitzes in Ungarn als ausschließlich privat veranlasst zu sehen. Der Umstand, dass die Kinder die deutsche Sprache nicht beherrschten, reiche jedenfalls für sich alleine keineswegs aus, Kosten für eine beruflich veranlasste doppelte Haushaltsführung als steuerlich anzuerkennende Werbungskosten zu qualifizieren.

Der Bw. sei laut Bestätigung seines Arbeitgebers vom 23. Mai 2007 seit Februar 2002 bei der Fa. B. in N. als Schweißer beschäftigt. Da gemäß obigen Ausführungen die Beibehaltung des Familienwohnsitzes in Ungarn privat veranlasst sei, könnten die Kosten der doppelten Haushaltsführung sowie die Kosten für Familienheimfahrten nur vorübergehend für einen Zeitraum von zwei Jahren anerkannt werden. Eine Rechtswidrigkeit der angefochtenen Bescheide liege daher nicht vor.

Mit dem fristgerecht eingebrachten Vorlageantrag wurde das Berufungsbegehren aufrechterhalten und ergänzend vorgebracht, die Gattin des Bw. sei berufstätig. Eine diesbezügliche Bestätigung werde nachgereicht. Dem Bw. sei zudem unverständlich, weshalb im Falle einer Erwerbstätigkeit der Ehegattin und einem daraus folgenden höheren Familieneinkommen eine Anerkennung der Kosten für eine doppelte Haushaltsführung erfolge, nicht aber bei einem Alleinverdiener, der an den betreffenden Kosten wesentlich schwerer zu Tragen hätte. Eine solche Vorgangsweise sei gleichheitswidrig, widerspreche dem Grundsatz der Gleichmäßigkeit der Besteuerung und dem in der österreichischen Verfassung verankerten sozialen Grundsatz. Angemerkt werden solle zudem, dass das Finanzamt in seiner Begründung ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes anfüre, welches auf österreichische Verhältnisse abstelle. Bei einem solchen Sachverhalt stünden der Erfüllung der Schulpflicht keine Hindernisse entgegen. Differenzierungen bei unterschiedlichen Sachverhalten seien aber bekanntlich gerechtfertigt und erforderlich.

Mit Schreiben vom 8. Oktober 2007 übermittelte der Bw. für seine Gattin einen Beschäftigungsnachweis mit beglaubigter Übersetzung sowie eine Lohnbestätigung. Zudem teilte der Bw. mit, dass er seinen Wohnsitz ins Bd. verlegt habe und nunmehr bei der angeführten Firma beschäftigt sei. Er ersuche um Zustellung an seinen Arbeitsplatz.

Aus dem Beschäftigungsnachweis geht hervor, dass die Gattin des Bw. vom 01.07.2002 bis zum 07.06.2005 sowie vom 28.04.2006 bis zum gegenwärtigen Zeitpunkt bei demselben Arbeitgeber tätig war. Aus der Lohnbestätigung für August 2007 ist ersichtlich, dass der monatliche Bruttoverdienst 75.593,00 Ft (das sind laut Wechselkurs vom 01.08.2007

302,37 €) und der monatliche Nettoverdienst 60.474 Ft (das sind laut Wechselkurs vom 01.08.2007 241,90 €) betragen hat. Der durchschnittliche monatliche Nettoverdienst des Jahres 2007 ist mit 60.474,00 Ft (241,90 €) angeführt, das ergibt unter Außerachtlassung eines allfälligen Sonderbezuges (13. und 14. Monatsgehalt) einen Jahresnettoverdienst von 2.902,80 €.

Über die Berufung wurde erwogen:

In Streit steht, ob Aufwendungen für eine "doppelte Haushaltsführung" sowie für Familienheimfahrten wegen Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsstandort als Werbungskosten anzuerkennen sind.

§ 16 Abs. 1 EStG 1988 definiert Werbungskosten als Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Gemäß § 20 Abs. 1 Z. 2 lit. e EStG 1988 dürfen bei der Ermittlung der Einkünfte 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 leg. cit. angeführten Betrag übersteigen, nicht abgesetzt werden.

Der Bw. hat die Unzumutbarkeit einer Wohnsitzverlegung in üblicher Entfernung vom Ort der Erwerbstätigkeit mit der Schulpflicht seiner Kinder, die die deutsche Sprache nicht beherrschten sowie der nachweislichen Erwerbstätigkeit seiner Gattin begründet.

Der Verwaltungsgerichtshof hat wiederholt zum Ausdruck gebracht, dass die Beibehaltung eines (Familien)Wohnsitzes aus der Sicht der 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 dennoch als Betriebsausgaben oder Werbungskosten bei den aus der Erwerbstätigkeit erzielten Einkünften Berücksichtigung finden, liegt darin, dass derartige Aufwendungen solange als durch die Einkunftszielung veranlasst gelten, als dem Steuerpflichtigen eine Wohnsitzverlegung in üblicher Entfernung vom Ort der Erwerbstätigkeit nicht zugemutet werden kann (z.B. VwGH 20.9.2007, 2006/14/0038; VwGH 28. 9. 2004, 2001/14/0178, VwGH 21. 6. 2007, 2005/15/0079). 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 (vgl. etwa das hg. Erkenntnis vom 22. November 2006, 2005/15/0011). Die Unzumutbarkeit ist aus der Sicht des jeweiligen Streitjahres zu beurteilen (vgl. das hg. Erkenntnis vom 26. Juli 2007, 2006/15/0047).

Berufstätigkeit des Ehepartners am Ort des (Familien)wohnsitzes hat der Verwaltungsgerichtshof mehrfach als Grund für die Unzumutbarkeit einer Wohnsitzverlegung unter der Bedingung bejaht, dass der Ehepartner des Steuerpflichtigen aus seiner Berufstätigkeit nachhaltig Einkünfte nicht bloß untergeordneten Ausmaßes erzielt (VwGH 8.2.2007, 2004/15/0102; Quatschnigg/Schuch, Einkommensteuer-Handbuch, § 16 Tz 102, und Doralt, EStG¹², § 4 Tz 351). Entscheidend ist das Gewicht des Beitrags der vom Ehepartner am Ort des Familienwohnsitzes erzielten Einkünfte zum Familieneinkommen der Eheleute. Ist dieser Beitrag im Verhältnis zum Einkommen des Steuerpflichtigen vernachlässigbar, dann stellt die Berufstätigkeit des Ehepartners am Ort des (Familien)wohnsitzes - aus der Sicht des Steuerpflichtigen - keinen Grund für eine Unzumutbarkeit der Verlegung des (Familien)wohnsitzes an den Ort der Beschäftigung dar (VwGH 20.4.2004, 2003/13/0154).

Das Gehalt der Ehegattin hat unter Außerachtlassung eines allfälligen Sonderbezuges (13. und 14. Monatsgehalt) in den Streitjahren nachweislich jährlich 2.902,80 € netto betragen, jenes des Bw. ebenfalls unter Außerachtlassung von Sonderbezügen ca. 16.000,00 € netto. Nach Auffassung des Unabhängigen Finanzsenates kommt daher dem Beitrag der Ehegattin zum Familieneinkommen ein derartiges Gewicht zu, das die Verlegung des Familienwohnsitzes als unzumutbar erscheinen lässt. Die Aufwendungen für eine "doppelte Haushaltsführung" sowie für Familienheimfahrten waren daher dem Grunde nach anzuerkennen.

Belegmäßig nachgewiesen wurden für die Unterkunft am Beschäftigungsstandort angefallene Mietkosten in Höhe von 79,09 € monatlich bzw. 949,08 € jährlich. Hinsichtlich der Aufwendungen für Familienfahrten wurde die Kilometeranzahl der einfachen Wegstrecke zwischen österreichischem Wohnort (Bl.) und ungarischem Familienwohnsitz (S) mit ca. 1200 km angegeben und es wurde auch erklärt, dass für die Fahrten der PKW des Bw. benutzt worden sei. Bezuglich der mit Vorhalt des Finanzamtes Feldkirch vom 9. Juli 2007 erbetenen Reisedaten der Ungarnfahrten wurde auf die bereits übermittelte Bestätigung der Dienstgeberin des Bw. verwiesen, wonach der Bw. ca. alle fünf bis sechs Wochen Fahrten zu seinem Familienwohnsitz unternommen habe. Nicht beigebracht wurden trotz Vorhalt des Finanzamtes Kopien des Reisepasses und des Zulassungsscheines. Da das Finanzamt sowohl für die Jahre 2002 und 2003 als auch für die ersten beiden Monate des Jahres 2004 nicht in Zweifel gezogen hat, dass die Familienheimfahrten mit dem eigenen PKW unternommen worden sind, sieht der Unabhängige Finanzsenat keine Veranlassung, dieses Vorbringen nicht als glaubhaft zu erachten. Bei Überprüfung der Kilometeranzahl mittels Routenplaner (<http://www.viamichelin.ch>; <http://www.falk.de> und <http://www.reiseplanung.de>) wurde die Kilometeranzahl der einfachen Wegstrecke allerdings mit maximal 1119 km ermittelt, die in freier Beweiswürdigung als tatsächliche Entfernung des Familienwohnsitzes vom Arbeitsort

angesehen werden. Bei durchschnittlich neun Fahrten pro Jahr ergeben sich Aufwendungen von 7.170,48 € im Jahr 2004 (1119 km x 0,356 x 2 x 9), von 7.260,00 € im Jahr 2005 ((1119 km x 0,356 x 2 x 7) + (1119 km x 0,376 x 2 x 2)) und von 7.573,32 € im Jahr 2006 (1119 km x 0,376 x 2 x 9). Da Familienheimfahrten aber gemäß § 20 Abs. 1 Z. 2 lit. e EStG 1988 nur insoweit Werbungskosten darstellen, als sie das für das jeweilige Veranlagungsjahr höchstzulässige Pendlerpauschale nicht übersteigen, konnten aus diesem Titel für 2004 und 2005 nur Aufwendungen in Höhe von jeweils 2.421,00 € und für 2006 lediglich solche in Höhe von 2.664,00 € berücksichtigt werden.

Gesamthaft waren daher für 2004 und 2005 Aufwendungen für eine "doppelte Haushaltsführung" sowie für Familienheimfahrten in Höhe von jeweils 3.370,08 € und für 2006 in Höhe von 3.613,08 € anzuerkennen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Feldkirch, am 29. Juni 2009