



## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vom 21. Februar 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 2/20/21/22 vom 16. Jänner 2008 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2006 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### **Entscheidungsgründe**

Der Berufungswerber (Bw.) ist tschechischer Staatsbürger. Er ist seit Jahren im Inland beschäftigt. Der Familienwohnsitz des Bw. befindet sich in Tschechien.

Im Zuge der Einreichung seiner Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2006 beantragte der Bw. unter anderem die Berücksichtigung von Familienheimfahrten in Höhe des höchstens zu gewährenden Pendlerpauschales in Höhe von € 2.421,00 sowie im Zusammenhang mit einer doppelten Haushaltsführung aufgewendete Mietzahlungen in Höhe von € 2.040,00. Über Ersuchen des Finanzamtes, einen Meldezettel der Schwiegermutter vorzulegen sowie nachzuweisen, dass sich die Schwiegermutter in einem Pflege- oder Pensionistenheim befände, übermittelte der Bw. eine ärztliche Bestätigung über den Gesundheitszustand seiner Schwiegermutter sowie einen Meldezettel. In einem weiteren Schreiben ersuchte das Finanzamt abermals um Übermittlung der Meldezettel des Bw., seiner Frau sowie seiner Schwiegermutter und bat gleichzeitig um eine Bestätigung der

Krankenversicherungsanstalt oder eines Amtsarztes, dass die Schwiegermutter auf Grund ihres Gesundheitszustandes nicht in der Lage sei, mit nach Österreich zu übersiedeln.

Mit Schreiben vom 28. November 2007 ergänzte der Bw. sein Vorbringen um Anerkennung von Familienheimfahrten dahingehend, indem er ausführte, der Amtsarzt hätte sich für die Ausstellung einer Bestätigung über den Gesundheitszustand der Schwiegermutter unzuständig erklärt, jedoch würde er schon einem gesunden und schon gar einem 75 Jahre alten Menschen wie der Schwiegermutter des Bw. eine Emigration in ein fremdes Land nicht empfehlen, da dieser mit zunehmenden Alter immer mehr auf die Kommunikation mit seiner Umwelt angewiesen sei und in einem fremden Land sich mangels Sprachkenntnissen nicht verständigen könne. Zudem würde die Schwiegermutter aus dem Umkreis ihrer Verwandten und Bekannten herausgerissen werden, wodurch sich der psychologische Druck erhöhen sowie das allgemeine Wohlbefinden verschlechtern würde, sodass mit einer Verschlechterung des Gesundheitszustandes zu rechnen sein werde. Das Familienleben sei ein schutzwürdiges Rechtsgut, das auch in der Judikatur Berücksichtigung finden würde.

Zudem wäre eine Übersiedlung nach Österreich mit einem enormen wirtschaftlichen Absturz und einer Verringerung der Lebensqualität des Bw. und seiner Familie verbunden. In Tschechien besitze er ein Einfamilienhaus. In Wien aber bewohne der Bw. als Untermieter ein Zimmer, welches er sich mit einem Arbeitskollegen teile. Die Vorstellung, dass alle Familienmitglieder inklusive seiner Schwiegermutter in einem Zimmer wohnen sollten, klinge nahezu grotesk. Zudem sei zu bedenken, dass der Lebensunterhalt aller Familienmitglieder überwiegend von dem Gehalt des Bw. finanziert werde. In Tschechien seien die Lebensunterhaltskosten unvergleichbar niedriger als in Wien. Für den Bw. wären daher die Lebenshaltungskosten sowie die Wohnungskosten in Wien nicht tragbar. In diesem Zusammenhang werde auch auf eine Entscheidung des Unabhängigen Finanzsenates mit der Zahl RV/0265-G/07 vom 6. November 2007 verwiesen, in welcher die Unzumutbarkeit der Wohnsitzverlegung aus dem Ausland aus familienwirtschaftlichen Gründen anerkannt wurde.

Gegenstndlichem Schreiben legte der Bw. die angeforderten Meldezettel, eine neuerliche ärztliche Bestätigung über den Gesundheitszustand seiner Schwiegermutter sowie eine Bestätigung über die im Jahr 2006 an die Vermieterin des Bw. geleisteten Mietzahlungen bei.

Mit Einkommensteuerbescheid vom 16. Jänner 2008 erkannte das Finanzamt die beantragten Aufwendungen im Zusammenhang mit den Familienheimfahrten sowie der doppelten Haushaltsführung des Bw. nicht an und begründete dies damit, dass eine Unzumutbarkeit der Mitbersiedlung von pflegebedürftigen Angehörigen laut Aktenlage nicht vorliegen würde.

Mit Schreiben vom 16. Februar 2008 brachte der Bw. gegen den betreffenden Sachbescheid das Rechtsmittel der Berufung ein und verwies auf ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 22.10.1998, ZI 97/13/0062, wonach die Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsstandort unterschiedliche Ursachen haben könne. Hinsichtlich der Mitübersiedlung seiner Schwiegermutter nach Österreich führte der Bw. aus, dass es nicht darum ginge, ob seine Schwiegermutter den bloßen Transport nach Wien gesundheitlich verkraften könne, sondern um das weitere Leben eines 75 Jahre alten Menschen in einer fremdsprachigen Umgebung, ohne Freunde und Bekannte. Die Unzumutbarkeit von einem solchen Eingriff in das Leben könne ein Amtsarzt schwer beurteilen. Im Übrigen verwies der Bw. auf sein Schreiben vom 28. November 2007 und gab dieses inhaltlich wieder.

Mit Berufungsvorentscheidung wies das Finanzamt gegenständliches Rechtsmittel als unbegründet ab und führte dazu aus, dass die Schwiegermutter des Bw. - laut den vorliegenden Unterlagen - in einem eigenen Haushalt lebe und es menschlich nachvollziehbar sei, dass ein betagter Mensch seine gewöhnliche Umgebung nicht einfach verlassen könne. Daraus lasse sich aber keine Unzumutbarkeit der Wohnsitzverlegung ableiten. Diese werde nämlich erst bei einer nachgewiesenen Pflegebedürftigkeit bewirkt. Der Bw. habe im gegenständlichen Verfahren weder vorgebracht, dass bei seiner Schwiegermutter eine Pflegebedürftigkeit vorliege, noch werde eine solche belegt. Zudem würden auch entsprechend der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes die mit einer Wohnsitzverlegung verbundenen wirtschaftlichen Nachteile für sich alleine keinen Unzumutbarkeitsgrund darstellen.

Zu der ins Treffen geführten Entscheidung des UFS werde ausgeführt, dass es sich diesbezüglich um einen Sachverhalt handle, welcher auf die Situation des Bw. nicht umgelegt werden könne, da die wirtschaftlichen Verhältnisse in Tschechien jenen in der Slowakei nicht vergleichbar seien. Die Übersiedlung der Familie des Bw. bewirke daher keinen Umstand von erheblichem objektiven Gewicht, welcher eine Verlegung des Familienwohnsitzes nach Österreich unzumutbar machen würde.

Mit Schreiben vom 10. Juni 2008 brachte der Bw. einen Vorlageantrag ein und führte zu seinen bisherigen Berufungsausführungen ergänzend aus, dass sich im Jahr 2006 bereits zwei pflegebedürftige betagte Personen in seiner Familie am Familienwohnsitz befunden hätten, nämlich seine Mutter sowie seine Schwiegermutter. Seine Mutter befände sich unter der Woche in einem Pflegeheim am Familienwohnsitz und werde jedes Wochenende an der Adresse in D, B, von der Gattin gepflegt. Hinsichtlich der Pflegebedürftigkeit der Schwiegermutter werde auf die ärztliche Beschreibung ihres Gesundheitszustandes verwiesen. Die Formulierung „schlecht beweglich. Eine Hilfeleistung der Familienmitglieder ist bei

geläufigen Hausarbeiten und der Körperhygiene notwendig“ sei dem Begriff der Pflegebedürftigkeit gleichzusetzen. Die Pflegebedürftigkeit sei somit nachträglich nachgewiesen und seien die strittigen Freibeträge anzuerkennen.

Dem Vorlageantrag legte der Bw. eine Bestätigung über die Pflegschaftsdauer seiner Mutter und über deren Bezug von Pflegegeld sowie die Kopie einer ärztlichen Bestätigung hinsichtlich des Gesundheitszustandes seiner Schwiegermutter bei.

Am 18. Mai 2010 wurde seitens des Unabhängigen Finanzsenates an den Bw. ein Schreiben mit nachstehendem Inhalt versendet:

*„Wie aus Ihrem Berufungsschreiben sowie aus den im Akt befindlichen Unterlagen hervorgeht, beantragten Sie in der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2006 wegen der Pflegebedürftigkeit Ihrer Schwiegermutter bzw. in weiterer Folge wegen der Pflege Ihrer Mutter Familienheimfahrten nach Tschechien, welche seitens des Finanzamtes nicht gewährt wurden. Die in diesem Zusammenhang Ihrerseits vorgelegte ärztliche Bestätigung vom 21. Mai 2007 als auch jene vom 19. November 2007 weisen allerdings eine bestehende Pflegebedürftigkeit, welche im Sinne der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes Familienheimfahrten rechtfertigen würde, nicht nach. So stützen sich gegenständliche Bestätigungen lediglich auf allgemeine Angaben über den Gesundheitszustand der Schwiegermutter und geben weder Auskunft hinsichtlich des konkreten Ausmaßes einer Pflegebedürftigkeit noch das eine solche bereits während des gesamten Jahres 2006 vorgelegen wäre. Zudem ist im gegenständlichen Fall davon auszugehen, dass Ihre Schwiegermutter kein Pflegegeld bezieht, zumal entsprechende Unterlagen nicht vorgelegt wurden und sie an der Adresse Ihres Familienwohnsitzes nicht gemeldet ist. Dieser Umstand lässt somit den Schluss zu, dass die Schwiegermutter noch ein gewisses Ausmaß an Selbständigkeit besitzt, sodass ihre etwaige Pflegebedürftigkeit eine Verlegung Ihres Familienwohnsitzes nach Österreich nicht unzumutbar machen würde. Sie werden deshalb aufgefordert, Ihr Vorbringen, Ihre Schwiegermutter sei bereits im Jahr 2006 pflegebedürftig gewesen, durch Vorlage geeigneter Unterlagen (etwa durch Vorlage einer Bestätigung des Amtsarztes oder über den Bezug von Pflegegeld) nachzuweisen.“*

*Wie Sie in Ihrem Vorlageantrag weiters angeben, ist die Unzumutbarkeit Ihrer Wohnsitzverlegung nicht nur durch die Pflegebedürftigkeit Ihrer Schwiegermutter begründet, sondern hat Ihre Gattin auch die Pflege Ihrer eigenen Mutter übernommen. Diesbezüglich führen Sie aus, dass sich Ihre Mutter während der Woche in einem Pflegeheim am Familienwohnsitz befinden würde, jedoch am Wochenende bei Ihnen zu Hause von Ihrer Gattin gepflegt werde. In diesem Zusammenhang wird jedoch bemerkt, dass die Pflege bzw. Betreuung von Angehörigen lediglich an Wochenenden in Hinblick auf die Häufigkeit der aufgewendeten Betreuungsmaßnahmen nicht als ausreichend erachtet werden kann, eine Unzumutbarkeit der Wohnsitzverlegung zu begründen, zumal aus menschlicher Sicht eine derartige Vorgangsweise verständlich erscheint.*

*Sie werden deshalb gebeten, die Pflegebedürftigkeit Ihrer Schwiegermutter durch Vorlage geeigneter Unterlagen nachzuweisen. Zudem werden Sie ersucht, sämtliche im Zusammenhang mit den Familienheimfahrten entstandenen Kosten durch Vorlage entsprechender Belege nachzuweisen. Diesbezüglich wird um Vorlage des Zulassungsscheines Ihres Fahrzeuges, Ihres Führerscheines, eines Fahrtenbuches sowie sämtlicher Tankrechnungen gebeten.*

*Abschließend ist noch darauf hinzuweisen, dass sämtliche vorzulegende Unterlagen in beglaubigter Übersetzung zu übermitteln sind.*

*Als Termin für die Beantwortung des gegenständlichen Schreibens wird der 18. Juni 2010 vorgemerkt.“*

Nach zweimaligem Ersuchen um Fristverlängerung beantwortete der Bw. gegenständliches Schreiben und führte in seinem Antwortschreiben vom 18. September 2010 aus, dass er bereits mehrere Umstände angeführt hätte, die eine Übersiedlung nach Österreich unzumutbar machen würden. Auszugehen sei von dem allgemein bekannten rechtlichen Schutz des Familienlebens, das fast in allen Bereichen des österreichischen Rechtes Beachtung finden würde. Die steuerlichen Entscheidungen über Freibeträge, die die Ausgaben für die Fahrten zwischen dem Arbeits- und Familienort behandeln würden, hätten diesen Schutz wahrzunehmen und das gemeinsame Familienleben fördernd zu berücksichtigen. Das gemeinsame Leben des Bw. mit seiner Tochter, die unter der Woche eine Hochschule außerhalb des Wohnortes besucht aber sonst mit ihnen und ihren Großmüttern im gleichen

Ort lebe, würde durch den Umzug der Familienhälfte zerstört werden. Die Sorge für die Sicherung der Pflege der Schwiegermutter des Bw. habe er nur als Beispiel angeführt, um das gemeinsame Familienleben zu demonstrieren. Es gehe nicht um die Notwendigkeit der Schwiegermutterpflege, sondern um eine seelische Einstellung zu dem Familienleben überhaupt. Mit fortschreitendem Alter der Familienmitglieder sei es selbstverständlich, dass jeder dem anderen helfen werde. Eine Trennung der Familie würde das gemeinsame Familienleben sehr einschränken.

Nicht ohne Bedeutung sei auch die Tatsache, dass der Bw. ein Einfamilienhaus mit Garten besitze, den sie alle nutzen und pflegen würden. Darauf müsste bei einem Umzug nach Österreich verzichtet werden, was gleichbedeutend mit einer Herabsetzung der Lebensqualität sei. So ein Haus, welches der Bw. in Tschechien besitze, wäre um das Geld, dass in Tschechien für dessen Erhaltung aufgewendet werde, in Österreich nicht zu haben. Zudem seien die Lebenshaltungskosten in Tschechien unvergleichbar niedriger als in Wien. Die Lebenshaltungs- sowie die Wohnungskosten in Wien seien im Jahr 2006 sowie auch in den zukünftigen Jahren für einen Teil oder die ganze Familie (drei Frauen und ein Kind) vom Bw. nur schwer tragbar, da nur er erwerbstätig sei.

Gleichzeitig ersuchte der Bw. um nochmalige Fristverlängerung zwecks ergänzender Beantwortung des ursprünglichen Schreibens vom 18. Mai 2010.

Dem Schreiben legte der Bw. eine Aufstellung seiner behaupteten Familienheimfahrten bei.

Seitens des Unabhängigen Finanzsenates wurde dem Bw. eine weitere Fristverlängerung nicht mehr gewährt.

Gegenständliches Schreiben hat folgenden Inhalt:

„Wie bereits im Schreiben des Unabhängigen Finanzsenates vom 1. September 2010 angeführt, wurde Ihrem wiederholten Antrag um Fristerstreckung (Schreiben vom 18. August 2010) antragsgemäß bis 18. September 2010 stattgegeben. Gegenständliche Fristerstreckung erfolgte deshalb letztmalig, da in Ihrem Fall bereits mehrmalig eine Erstreckung der Frist zur Beantwortung des ursprünglichen Schreibens des Unabhängigen Finanzsenates vom 18. Mai 2010 stillschweigend gewährt wurde, sich aber mit einer neuerlichen Genehmigung der Fristerstreckung bis zum 15. Oktober 2010, gegenständliches Verfahren ungebührlich in die Länge ziehen würde. Im vorliegenden Berufungsfall stand Ihnen ein mehr als ausreichendes Maß an Zeit zur Beantwortung des Bezug habenden Schreibens vom 18. Mai 2010 zur Verfügung. Deshalb wird keine weitere Fristerstreckung mehr gewährt.“

In Anbetracht des Umstandes, dass Sie zur Zeit krank sind, wird jedoch noch eine Übermittlung allfälliger Unterlagen bis zum 15. Oktober 2010 (bei der Behörde einlangend) als rechtzeitig angesehen. Sollten bis zu diesem Termin keine weiteren Unterlagen Ihrerseits übermittelt werden, wird davon ausgegangen, dass in Ihrem Fall eine Verlegung des Familienwohnsitzes nach Österreich als nicht unzumutbar anzusehen ist.

Im vorliegenden Fall wurden bis dato weder die behauptete Pflegebedürftigkeit Ihrer Schwiegermutter nachgewiesen, noch dass Ihnen im Zusammenhang mit Ihren Familienheimfahrten Aufwendungen entstanden sind. Die Ihrerseits übermittelte Aufstellung bezüglich der Heimfahrten stellt nämlich keinen entsprechenden Nachweis hinsichtlich der angeblich entstandenen Kosten dar.

In Bezug auf Ihre angeführten Bedenken hinsichtlich einer Unzumutbarkeit der Wohnsitzverlegung aus wirtschaftlichen Gründen ist zu bemerken, dass Ihnen durch Ihre langjährigen Berufstätigkeit in Österreich ausreichend Zeit zur Verfügung gestanden ist, eine geeignete Wohnmöglichkeit im Inland zu finden. Zudem trifft das im Inland gegebene höhere Preisniveau alle in Österreich lebenden Arbeitnehmer und würde in Ihrem Fall eine Gewährung der strittigen Aufwendungen zu einer Ungleichbehandlung mit jenen Steuerpflichtiger führen, welche entsprechende Aufwendungen nicht steuermindernd geltend machen können.“

Mit Schreiben vom 15. Oktober 2010 legte der Bw. in Übersetzung eine Kopie des Zulassungsscheines seines am 26. Juni 2006 neu gekauften PKW vor und führte aus, dass somit seine Kosten für die Begleichung der Familienheimfahrten glaubhaft gemacht worden seien. Zudem verweise er nochmals auf seine Argumentation vom 18. August 2010 zu welcher sich der UFS nicht geäußert hätte. Gemeint seien die dort angeführten Themen des Familienlebens, die Herabsetzung der Lebensqualität sowie familienwirtschaftliche Gründe.

***Über die Berufung wurde erwogen:***

Der Bw. ist seit Jahren im Inland nichtselbständig erwerbstätig und bewohnt ein Zimmer in Wien.

Seine Ehegattin und die gemeinsamen im Jahr 2006 bereits volljährigen Kinder bewohnen ein Einfamilienhaus in Tschechien, in D X, N. Die Ehegattin des Bw. geht im Jahr 2006 keiner Beschäftigung nach.

Die Schwiegermutter des Bw., Frau A, ist an der Adresse in D Y, XY, gemeldet und wohnt nicht im gleichen Haushalt wie der Bw. und seine Familie. Der diesbezüglichen Annahme des Finanzamtes in der Berufungsvorentscheidung ist der Bw. nicht entgegen getreten.

Die Schwiegermutter des Bw. bezieht kein Pflegegeld bzw. keine Erhöhung der Pension wegen Hilflosigkeit.

Die Mutter des Bw., Frau R, lebt laut eigenen Angaben des Bw. während der Woche in einem Pflegeheim in D und wird nur an Wochenenden an deren Wohnadresse in D, B, von der Ehegattin des Bw. betreut. Seit Jänner 2005 bezieht die Mutter des Bw. wegen Hilflosigkeit einen Erhöhungsbetrag zu ihrer Pension.

Im gegenständlichen Fall ergeben sich weder Anhaltspunkte, dass der Bw. an Wochenenden regelmäßig zu seiner Familie nach Tschechien fährt bzw. die Anzahl der diesbezüglich unternommenen Fahrten noch Hinweise darauf, dass dem Bw. im Zusammenhang mit seinen behaupteten Heimfahrten überhaupt Aufwendungen entstanden sind.

Für seine Unterkunft in Wien wendete der Bw. im Jahr 2006 insgesamt € 2.040,00 auf.

Gegenständlicher Sachverhalt ergibt sich aus den im Akt befindlichen Unterlagen sowie folgender Beweiswürdigung:

Obwohl der Bw. aufgefordert wurde seine geltend gemachten Werbungskosten im Zusammenhang mit einer doppelten Haushaltsführung sowie seinen Familienheimfahrten sowohl dem Grunde nach als auch hinsichtlich deren Höhe nachzuweisen, so ist ihm dies grundsätzlich nur hinsichtlich seiner Aufwendungen für seine Unterkunft am Beschäftigungs

gelungen. Hinsichtlich seiner geltend gemachten Aufwendungen im Zusammenhang mit den behaupteten Familienheimfahrten konnte der Bw. trotz Aufforderung der Behörde keine geeigneten Belege vorlegen, die eindeutig und zweifelsfrei das Vorliegen der entsprechenden Aufwendungen sowohl dem Grunde nach als auch hinsichtlich deren Höhe nachgewiesen bzw. glaubhaft gemacht hätten. Der Bw. irrt, wenn er davon ausgeht, die im Zuge des seitens der Behörde durchgeführten Ermittlungsverfahrens vorgelegte Aufstellung hinsichtlich der Anzahl seiner im Jahr 2006 angeblich getätigten Heimfahrten sowie die Kopie des Zulassungsscheines eines am 26. Juni 2006 auf seinen Namen neu angeschafften PKW seien als entsprechender Nachweis zu werten. Lediglich die Tatsache, dass sich im Jahr 2006 eine Fahrzeug im Besitz des Bw. befand und dieses auch auf ihn zugelassen wurde, kann jedenfalls keinen Beweis hinsichtlich einer tatsächlich erfolgten Durchführung der behaupteten Familienheimfahrten liefern. Zudem entspricht auch die nachträglich übermittelte Aufstellung hinsichtlich der Anzahl der angeblich getätigten Heimfahrten keineswegs den gesetzlich normierten Anforderungen eines Fahrtenbuches oder vergleichbarer Aufzeichnungen. Gegenständliche Aufstellung lässt weder Rückschlüsse zu, ob der Bw. tatsächlich - so wie behauptet - mit seinem eigenen PKW an Wochenenden heim zu seiner Familie nach Tschechien gefahren ist bzw. hinsichtlich der genauen Anzahl der getätigten Fahrten noch ob dem Bw. im Zusammenhang mit seinen behaupteten Fahrten überhaupt Aufwendungen entstanden sind.

Zudem ist es dem Bw. auch nicht gelungen, an Hand der vorgelegten Unterlagen sowohl die Pflegebedürftigkeit seiner Schwiegermutter als auch jene seiner eigenen Mutter zweifelsfrei nachzuweisen.

Wie sich aus gegenständlichem Sachverhalt ergibt, weist weder die für die Schwiegermutter des Bw. vorgelegte ärztliche Bestätigung vom 21. Mai 2007 noch jene vom 19. November 2007 deren Pflegebedürftigkeit im Sinne der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nach. So beschränken sich die betreffenden ärztlichen Schreiben lediglich auf allgemeine Angaben über ihren Gesundheitszustand und geben weder Auskunft hinsichtlich eines konkreten Ausmaßes einer allfällig bestehende Pflegebedürftigkeit noch das eine solche bereits während des gesamten Jahres 2006 vorgelegen wäre. Aus der in den betreffenden ärztlichen Schreiben enthaltenen Formulierung die Schwiegermutter befände sich wegen der Erkrankung des Bewegungsapparates in ärztlicher Behandlung, sei schlecht beweglich und werde wegen Hypertension und Neurasthension behandelt, weshalb Hilfeleistung der Familienmitglieder bei geläufigen Hausarbeiten und der Körperhygiene notwendig sei, kann nämlich noch nicht geschlossen werden, dass die Schwiegermutter tatsächlich pflegebedürftig im Sinne der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist und demzufolge einer ständigen und umfassenden Betreuung und Pflege bedarf. Zudem wird für die Schwiegermutter kein Pflegegeld bezogen und ist sie nicht an der Adresse des Bw. in

Tschechien gemeldet. Auch wenn der Bw. vorbringt, die Schwiegermutter wohne mit ihm und seiner Familie in D im gemeinsamen Haushalt, so erscheint doch die Annahme gerechtfertigt, dass sie noch ein gewisses Maß an Selbständigkeit besitzt, welches einer umfassend benötigten Pflege durch dritte Personen widerspricht und zugleich der durch den Bw. behaupteten Unzumutbarkeit der Familienwohnsitzverlegung entgegensteht. Obwohl der Bw. mit Schreiben vom 18. Mai 2010 von den diesbezüglichen Überlegungen hinsichtlich des Gesundheitszustandes der Schwiegermutter sowie der sich daraus ergebenden Zumutbarkeit einer Verlegung des Familienwohnsitzes nach Österreich in Kenntnis gesetzt sowie nochmals gebeten wurde, die Pflegebedürftigkeit konkret nachzuweisen, übermittelte der Bw. keine Unterlagen, welche geeignet gewesen wären, einen entsprechenden Nachweis zu erbringen. Vielmehr führt der Bw. in einer seiner Vorhaltsbeantwortungen, nämlich in jener vom 18. August 2010 aus, dass er die Sorge für die Sicherung der Pflege seiner Schwiegermutter nur als Beispiel angeführt habe, um das gemeinsame Familienleben zu demonstrieren. Es gehe nicht um die Notwendigkeit der Schwiegermutterpflege, sondern um eine seelische Einstellung zu dem Familienleben überhaupt. Wie sich somit aus diesen Ausführungen ergibt, sprechen diese nicht für, sondern vielmehr gegen das Vorbringen, die Schwiegermutter sei pflegebedürftig und benötige eine umfassende Betreuung.

Wie der Bw. in seiner Berufung weiters vorbringt, sei nicht nur seine Schwiegermutter, sondern auch seine eigene Mutter pflegebedürftig. Diesbezüglich führt der Bw. aus, dass sich seine Mutter unter der Woche in einem Pflegeheim am Familienwohnort D befindet und über jedes Wochenende zu Hause an der Adresse D, B, von seiner Frau gepflegt werde. Auch diese Ausführungen des Bw. sprechen nicht für, sondern gegen das Berufungsvorbringen, auch für die eigene Mutter sei Pflegebedürftigkeit gegeben. Die durch die Gattin des Bw. für dessen Mutter aufgewendeten Betreuungsleistungen erreichen kein Ausmaß, welches die Annahme der Übernahme einer umfassenden Pflege der Mutter durch die Ehegattin gerechtfertigt hätte. Wird - so wie im gegenständlichen Fall - eine teilweise Unterstützung der betagten Mutter des Bw. durch seine Ehegattin lediglich an Wochenenden wahrgenommen, so entspringt eine derartige Hilfestellung dem familiären Beistandsgebot und bildet für sich allein keine ausreichende Grundlage, eine ständige und umfassende Pflegebedürftigkeit nachzuweisen. Andere Bezug habende Unterlagen, welche diese zweifelsfrei belegt hätten, wurden seitens des Bw. jedoch nicht vorgelegt.

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

Nach Lehre und Rechtsprechung sind Aufwendungen, die dem Steuerpflichtigen durch die beruflich veranlasste Begründung eines eigenen Haushalts an einem außerhalb des

Familienwohnsitzes gelegenen Beschäftigungsamt erwachsen, als Werbungskosten absetzbar. Die Begründung eines eigenen Haushalts am Beschäftigungsamt ist beruflich veranlasst (vgl. Atzmüller/Lattner in Wiesner/Atzmüller/Grabner/Lattner/Wanke, MSA EStG [1. 6. 2007], § 16 Anm. 25 "Doppelte Haushaltsführung - Allgemeines"), wenn der Familienwohnsitz des Steuerpflichtigen

- von seinem Beschäftigungsamt so weit entfernt ist, dass ihm eine tägliche Rückkehr nicht zugemutet werden kann und entweder
- die Beibehaltung des Familienwohnsitzes außerhalb des Beschäftigungsamtes nicht privat veranlasst ist, weil der Ehepartner dort mit relevanten Einkünften erwerbstätig ist, oder
- die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsamt aus verschiedensten privaten Gründen, denen erhebliches Gewicht zukommt, nicht zugemutet werden kann.

Die Beibehaltung eines (Familien)Wohnsitzes aus der Sicht der Erwerbstätigkeit, die in unüblich weiter Entfernung von diesem Wohnsitz ausgeübt wird, wird somit nicht durch die Erwerbstätigkeit selbst, sondern immer durch Umstände veranlasst, die außerhalb der Erwerbstätigkeit liegen. Der Grund, warum Aufwendungen für Familienheimfahrten sowie eine doppelte Haushaltsführung 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 übliche Entfernung vom Ort der Erwerbstätigkeit nicht zugemutet werden kann (vgl. z.B. die hg. Erkenntnisse vom 28. September 2004, 2001/14/0178, und vom 21. Juni 2007, 2005/15/0079, mwN). 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).

Die als Werbungskosten zu berücksichtigenden Aufwendungen müssen nach übereinstimmender Ansicht von Lehre (zB Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer, Kommentar, Band IIIB, § 16 EStG 1988 allgemein, Tz 4, Seite 10 ff, und die dort angeführte Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes) und Rechtsprechung nach Art und Umfang nachgewiesen oder, wenn dies nicht möglich ist, wenigstens glaubhaft gemacht werden. Fehlt ein Nachweis der Höhe nach, ist die Abgabenbehörde zwar zur Schätzung berechtigt, nicht aber dazu, den geltend gemachten Aufwand überhaupt nicht anzuerkennen (VwGH 01.03.1983, 82/14/0199, und vom 07.11.1981, 418/80). Nur wenn Aufwendungen schon dem

Gründe nach nicht als Werbungskosten anzuerkennen sind, ist die Abgabenbehörde davon enthoben, über deren Höhe Beweise aufzunehmen bzw. die Höhe zu schätzen.

§ 20 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 zufolge dürfen bei den einzelnen Einkünften die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge nicht abgezogen werden. Ebenfalls nicht abzugsfähig (Z 2 lit. a leg. cit.) sind 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.

Nicht abzugsfähig sind auch 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 (§ 20 Abs. 1 Z 2 lit. e EStG 1988). Der höchste in § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c leg. cit. angeführte Betrag betrug in der in der im Berufungszeitraum geltenden Fassung 2.664 € jährlich.

Wie bereits ausgeführt, sind Aufwendungen für Familienheimfahrten eines Arbeitnehmers vom Wohnsitz am Arbeitsort zum Familienwohnsitz nur dann im Rahmen der durch § 20 Abs. 1 Z 2 lit. e EStG 1988 gesetzten Grenzen Werbungskosten, wenn neben der Erbringung eines diesbezüglichen Nachweises oder der Glaubhaftmachung der betreffenden Aufwendungen, die Voraussetzungen einer beruflich veranlassten doppelten Haushaltsführung vorliegen und somit in Folge dessen die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Ort der Beschäftigung - etwa aus Gründen der Pflegebedürftigkeit nahe stehender Personen - nicht zumutbar ist.

Im gegenständlichen Fall konnte der Bw. weder einen geeigneten Nachweis erbringen bzw. glaubhaft machen, dass ihm im Zusammenhang mit seinen behaupteten Familienheimfahrten die geltend gemachten Aufwendungen entstanden sind, noch die Pflegebedürftigkeit seiner Schwiegermutter belegen und eine Übernahme von Pflegetätigkeiten für seine Mutter durch die Ehegattin in einem Ausmaß nachweisen, welche die Verlegung des Familienwohnsitzes unzumutbar gemacht hätte, sodass bereits aus diesen Gründen die strittigen Aufwendungen steuerlich nicht zu berücksichtigen waren.

Gegenständliche Berufung scheitert aber auch noch aus nachstehenden Überlegungen.

Auch wenn der Bw. im Zusammenhang mit einer Übersiedlung älterer Menschen in ein anderes Land damit verbundene allgemeine Probleme wie etwa Verständigungsschwierigkeiten in Folge mangelnder Sprachkenntnisse oder eventuell auftretenden psychischen Belastungen durch Trennung von zurückbleibenden Freunden und Bekannten anspricht und diese Bedenken und Ängste aus menschlicher Sicht durchaus

verständlich erscheinen, so können aber diese – trotz Fehlens entsprechender „Unzumutbarkeitsgründe“ wie etwa einer vorliegenden Pflegebedürftigkeit naher Angehöriger – nicht dazu führen, eine doppelte Haushaltsführung anzuerkennen und in Folge dessen Familienheimfahrten steuerlich zu berücksichtigen. Dem Bw. ist zwar zuzustimmen, dass der Schutz des Familienlebens auch in die Rechtsprechung Eingang gefunden hat, allerdings geht die diesbezügliche Rechtsprechung nicht so weit, in jedem Fall Aufwendungen für eine doppelte Haushaltsführung zu gewähren, ohne dass die gesetzlich normierten Voraussetzungen vorliegen würden.

Zudem vermag der Bw. mit seiner Argumentation eine Verlegung des Familienwohnsitzes sei auch deshalb unzumutbar, da in diesem Fall sowohl das gemeinsame Familienleben sehr eingeschränkt als auch in Folge der gegebenen niedrigeren Lebenshaltungskosten in Tschechien die Lebensqualität in Österreich herabgesetzt sei, keinerlei Gründe aufzuzeigen, welche eine doppelte Haushaltsführung gerechtfertigt erscheinen lassen würde. Dies vor allem deshalb, da das im Inland gegebene höhere Preisniveau alle in Österreich lebenden Arbeitnehmer trifft und eine Gewährung der strittigen Aufwendungen zu einer Ungleichbehandlung mit all jenen im Inland lebenden Steuerpflichtigen führen würde, welche entsprechende Kosten nicht steuermindernd geltend machen können. Wie Fröhlich in seinem Artikel „Typisierende Betrachtungsweise und doppelte Haushaltsführung“ in SWK, 2010, S 391, ausführt, spricht für eine restriktive Auslegung der gesetzlichen Bestimmungen in Bezug auf eine doppelte Haushaltsführung vor allem der Umstand, dass das Preisniveau für qualitativ hochwertigen Wohnraum (Eigenheim, Garten, große Wohnflächen, Grünruhelagen) auch im Inland zwischen Landregionen und den Ballungszentren extrem unterschiedlich ist (z. B. Wien gegenüber dem Wein- und Waldviertel, dem Südburgenland oder dem benachbarten Osteuropa). Jede Abweichung von dieser strengen Auslegung – nämlich die Anerkennung von Aufwendungen im Zusammenhang einer doppelten Haushaltsführung in jedem Fall ohne dass aber gleichzeitig die von der Rechtsprechung entwickelten Voraussetzungen erfüllt sind – würde aber dazu führen, dass Steuerpflichtige nicht nur ihre Wohnungskosten des Familienwohnsitzes beträchtlich minimieren, sondern indirekt nichtabzugsfähige höhere Kosten für einen Familienwohnsitz im Ballungsraum in abzugsfähige Kosten der doppelten Haushaltsführung umwandeln könnten. Eine derartige Vorgehensweise wird aber weder von der Lehre noch der langjährigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes vertreten, weshalb auch der Verweis des Bw. auf eine anders lautende Entscheidung des Unabhängigen Finanzsenates an gegenständlicher Berufungserledigung nichts zu ändern vermag. Zudem befindet sich der Bw. seit langen Jahren in Österreich und ist im Inland berufstätig, weshalb ihm grundsätzlich ausreichend Zeit zur Verfügung gestanden wäre, eine geeignete Wohnmöglichkeit zu finden. Nicht ganz verständlich erscheint in diesem Zusammenhang die

Argumentation des Bw., bei einer Verlegung des Familienwohnsitzes nach Österreich wären sowohl die Lebenshaltungs- als auch vor allem die Wohnungskosten für die ganze Familie (drei Frauen und ein Kind) für ihn als Alleinverdiener nur schwer tragbar, da sowohl die Schwiegermutter als auch die eigene Mutter des Bw. offensichtlich für deren Lebensunterhalt selbst aufkommen, zumal beide jeweils über eine eigene Wohnung in D verfügen und laut vorgelegter Meldebestätigung der Gemeinde D an vom - Familienwohnort des Bw. - verschiedenen Adressen gemeldet sind. Das Vorliegen von lediglich wirtschaftlichen Gründen ist jedenfalls für sich alleine keineswegs ausreichend, eine Unzumutbarkeit der Wohnsitzverlegung begründen zu können. Andere entscheidungsrelevante Gründe, welche eine Unzumutbarkeit darstellen würden, lagen jedoch nicht vor.

Im gegenständlichen Fall lagen daher aus den angeführten Überlegungen die Voraussetzungen für eine doppelte Haushaltsführung nicht vor, weshalb die strittigen Aufwendungen nicht anzuerkennen waren.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 5. November 2010