



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., 1120 Wien, X-Straße, vom 25. Oktober 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 12/13/14 Purkersdorf, vom 30. Mai 2006 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2005 entschieden:

Der Bescheid betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2005 wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Die Fälligkeit des mit dieser Entscheidung festgesetzten Mehrbetrages der Abgaben ist aus der Buchungsmitteilung zu ersehen.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (=Bw.) machte im Zuge der Arbeitnehmerveranlagung für 2005 unter anderem als Werbungskosten die Kosten für doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten in Höhe von € 1.600,00 sowie als außergewöhnliche Belastung Unterhaltsleistungen für 2 in Tschechien lebende Kinder in Höhe von insgesamt € 4.800,00 und Kosten der Heilbehandlung für seine Kinder in Höhe von € 600,00 geltend. (Er war 2005 bei 2 Dienstgebern beschäftigt und bezog zwischen den Dienstverhältnissen Kranken- und Arbeitslosengeld.)

In der Begründung des Einkommensteuerbescheides wies das Finanzamt darauf hin, dass die Unterhaltskosten mit monatlich € 50,00 geschätzt worden seien. Die Aufwendungen für außergewöhnliche Belastungen, von denen ein Selbstbehalt abzuziehen ist, hätten nicht berücksichtigt werden können, da sie den Selbstbehalt von € 1,857,19 nicht übersteigen.

Alleinverdiener sei ein Steuerpflichtiger, der mehr als 6 Monate im Kalenderjahr verheiratet ist und von seinem in Österreich wohnhaften (unbeschränkt steuerpflichtigen) Ehegatten nicht dauernd getrennt lebt. Da diese Voraussetzungen im Falle des Bw. nicht zutreffen würden, könne der Alleinverdienerabsatzbetrag nicht berücksichtigt werden.

Familienheimfahrten eines Arbeitnehmers von der Wohnung am Arbeitsort zum Familienwohnsitz seien nur Werbungskosten, wenn die Voraussetzungen einer beruflich veranlassten doppelten Haushaltsführung vorlägen. Dies sei insbesondere dann der Fall, wenn der Ehegatte des Steuerpflichtigen am Ort des Familienwohnsitzes eine Erwerbstätigkeit ausübe. Lägen die Voraussetzungen für eine auf Dauer angelegte doppelte Haushaltsführung nicht vor, so könnten Kosten für Familienheimfahrten nur vorübergehend als Werbungskosten geltend gemacht werden. Als vorübergehend werde bei einem verheirateten oder in eheähnlicher Gemeinschaft lebenden Steuerpflichtigen mit mindestens einem Kind ein Zeitraum von 2 Jahren angesehen werden können. Da im Fall des Bw. die Voraussetzungen nicht zuträfen, hätten die geltend gemachten Aufwendungen nicht als Werbungskosten berücksichtigt werden können.

Der Bw. er hob mit folgender Begründung Berufung:

„Ich bin Jahren lang Alleinverdiener und bekomme keinen Absatzbetrag weil meine Familie in die Tschechische Republik lebt! Meine Familie hat kein anderes einkommen! Ich habe Frau und zwei Kinder der ältere ist 15 Jahre alt Jahrgang 1991, jüngere ist 7 Jahre alt Jahrgang 1999.

Beide Kinder sind sehr krank und leiden an (schwache Immunität, asthma-allergie). Ich bezahle jedes Jahr ca. 600 Euro für Medikamente, außerdem fahre ich jedes Wochenende auf Besuch und das kostet natürlich auch was, jährlich 1.200 Euro. Ich habe vor zwei Jahren Kredit genommen nur das wegen dass ich meine Familie ernähren kann. Vor zwei Jahren habe ich 985 Euro bekommen, und Heuer habe ich bei fast gleichen ausgaben nur 434 Euro.

Ich bitte das alles zu überprüfen und hoffe auf positive Nachricht.“

Das Finanzamt erließ einen Mängelbehebungsauftrag:

Es fehle die Erklärung, in welchen (konkreten) Punkten der Bescheid angefochten werde. Die Bitte „alles zu überprüfen“ sei nicht ausreichend. Das Finanzamt gehe davon aus, dass mit der Berufung zumindest der Alleinverdienerabsetzbetrag geltend gemacht werde.

Weiters fehle die Erklärung, welche Änderungen beantragt werden. Bei Freibeträgen werde um Angabe der betraglichen Höhe der Freibeträge ersucht.

Zwecks Verfahrensbeschleunigung werde der Bw. ersucht, gleichzeitig folgende Fragen zu beantworten bzw. Auskünfte zu erteilen und bestimmte Unterlagen nachzureichen: Wenn Freibeträge geltend gemacht werden, bitte um Nachreichung von Nachweisen (Originalrechnungen, Belege oder dgl.). Hinsichtlich des Alleinverdienerabsetzbetrages sei eine genauere Darlegung der tatsächlichen Lebensumstände des Bw. und seiner Familienangehörigen erforderlich, insbesondere der zeitliche Aufenthalt an den einzelnen Wohnsitzen in Österreich und der Tschechischen Republik.

Der offenbar nicht steuerlich vertretene Bw. erhab gegen den Mängelbehebungsauftrag Berufung und führte in der Begründung wie folgt aus:

„Wie haben Sie schon in der Bescheid von 27.09.2006 genannt, habe ich alles beschreiben. Ich habe in Jahr 2004 eine Freibetrag von Finanzamt bekommen und zwar 120 Euro im Monat.

Gleichzeitig will ich ein Alleinverdienerabsetzbetrag beantragen 5 Jahre rückwirkend (zurück). Weill meine Frau und die Kinder haben keine einkommen. Ich fahre Jedes Wochendende meine Familie besuchen, das ist 136 km eine Strecke.

Sämtliche Ausgaben sind zu meine Lasten z.B. Schulartikel, Lebensmittel, Wohnkosten, Energie wie Strom, Gas, Wasser, Schulbus, Benzin, usw.

Ich danke Ihnen um Ihre Verständnis auch für positive Erledigung.“

Das Finanzamt sah sich zu einem Ergänzungsvorhalt veranlasst:

„Die Kosten für die Familienheimfahrten können nur dann als Werbungskosten anerkannt werden, wenn die Unzumutbarkeit der Familienwohnsitz-Verlegung nachgewiesen wird. Diese Unzumutbarkeit liegt dann vor, wenn entweder die Verlegung wegen der gesetzlichen Bestimmungen des Fremdenrechtes nicht möglich war (bis zum Beitritt Tschechiens zur EU), d.h., dass ein Antrag auf Aufenthaltsbewilligung abgewiesen oder noch nicht erledigt worden ist, oder wenn die Verlegung des Familienwohnsitzes wegen der Pflegebedürftigkeit eines im gemeinsamen Haushalt wohnenden Familienmitgliedes nicht möglich ist. Bitte um schriftliche Stellungnahme und ggf. Nachreichung der diesbezüglichen Nachweise. Bezüglich der geltend

gemachten Kosten für die Heimfahrten (1.600,00 € lt. Erklärung zur Durchführung ...) werden Sie um einen belegmäßigen Nachweis gebeten. Wenn die Heimfahrten mit dem Auto durchgeführt worden sind, bitte um Nachreichung des Zulassungs- oder Typenscheines in Kopie, wenn öffentliche Verkehrsmittel benutzt worden sind, bitte die Fahrkarten.“

Anlässlich einer persönlichen Vorsprache des Bw. am Finanzamt gab er lt. einem Aktenvermerk des Finanzamtes an, dass die Gattin in Österreich einen Antrag um Aufenthaltsbewilligung gestellt habe. Die Gattin habe in N.Ö. von 1992 – 1997 gewohnt. Die Rückkehr der Gattin sei aus persönlichen Gründen erfolgt. Er selbst habe weiterhin in Österreich bei der Fa. WH gearbeitet. Die Heimfahrten seien bis ca. August 2005 mit dem eigenem Auto, danach mit dem Auto der Gattin und des Vaters durchgeführt worden. Die Gattin sei seit 1997 nicht mehr in Österreich gemeldet. Bis 2002 war die Gattin wegen der Kinder (4 Jahre pro Kind) in Karenz und wurde dann in der Arbeitslosenevidenz geführt. Ca. Mitte August sei der Beginn eines Kurses beim Arbeitsamt gewesen. Derzeit habe sie noch keine Beschäftigung. Die Heimfahrten des Bw. erfolgten wöchentlich, die Gattin sei seit 1997 nicht in Österreich. Einmal pro Jahr erfolgten Besuche (Anmerkung: wohl durch die Gattin).

In den Akten liegen die Ablichtung eines auf HJ (Vater des Bw.) lautenden Zulassungsscheines, übersetzte Krankenbefunde für seine Kinder (T.: Asthma bronchialis, pollinosis und allergischer Schnupfen, ausgelöst durch Schimmelpilze, L.: Asthma bronchiale und allergischer Schnupfen) sowie eine Bestätigung eines tschechischen Arbeitsamtes über den Bezug von Arbeitslosenunterstützung durch die Gattin im Kalenderjahr 2006, sowie eine Abmeldebestätigung für das vom Bw. bis Anfang August 2005 benutzte KFZ auf. Die Ablichtung einer nicht übersetzen Karte weist ein Fahrzeug und den Namen seiner Gattin auf und dürfte eine Art Zulassungsschein darstellen.

Das Finanzamt änderte den angefochtenen Bescheid im Zuge einer Berufungsvorentscheidung unter Bedachtnahme auf die zwischenzeitig erfolgte Anerkennung von Differenzzahlungen für seine Kinder ab Mai 2004 ab und ließ die bisher als außergewöhnliche Belastung abgezogenen Unterhaltszahlungen für seine Kinder deshalb unberücksichtigt und zwar mit folgender Begründung:

„Die Aufwendungen für außergewöhnliche Belastungen, von denen ein Selbstbehalt abzuziehen ist, konnten nicht berücksichtigt werden, da sie den Selbstbehalt in Höhe von 1.857,19 € nicht übersteigen.“

Bei der Ermittlung des Steuersatzes (Progressionsvorbehalt) - siehe Hinweise zur Berechnung - wurden zuerst Ihre steuerpflichtigen Einkünfte auf den Jahresbetrag umgerechnet, Sonderausgaben und andere Einkommensabzüge berücksichtigt und anhand der sich für das

umgerechnete Einkommen ergebenden Tarifsteuer ein Durchschnittssteuersatz ermittelt und auf Ihr Einkommen angewendet (Umrechnungsvariante). Danach ist anhand einer Kontrollrechnung festzustellen, ob sich bei Hinzurechnung der Bezüge gemäß § 3 Abs. 2 EStG 1988 gegenüber der Umrechnungsvariante eine niedrigere Steuer ergibt. Da dies in Ihrem Fall zutrifft, wurde der Tarif auf ein Einkommen von 17.550,94 angewendet.

Die als Werbungskosten beantragten Ausgaben für Heimfahrten stehen nicht zu, da Ihre Gattin, wie Sie bei Ihrer Vorsprache bekannt gegeben haben, aus privaten Gründen 1997 nach Tschechien zurückgekehrt ist. Eine Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes zum Dienstort bzw. in zumutbare Entfernung davon, liegt lt. Aktenlage nicht vor (weder eine Ablehnung der Aufenthaltsbewilligung für die Familie, noch eine ärztl. Bestätigung, dass der Nachzug der Familie unzumutbar wäre). Der Alleinverdienerabsetzbetrag steht mangels unbeschränkter Steuerpflicht (weder Wohnsitz noch Aufenthalt der Gattin in Österreich) der Gattin nicht zu. Da eine tatsächliche Mitbenutzung des Wr. Wohnsitzes durch die Gattin lt. Ihren Angaben nicht vorliegt, liegt ein abgeleiteter Wohnsitz nicht vor. Die Berufung ist in diesen Punkten abzuweisen. Die im Bescheid anerkannten Kosten für Unterhaltsleistungen v. 1.200,00 € müssen aberkannt werden, da Ihnen bereits die österr. Familienbeihilfe zuerkannt wurde, womit die Unterhaltsleistungen abgegolten sind. Die Befugnis im Zuge einer Berufung den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung hin zu ändern, ergibt sich gem § 276 BAO."

Der Bw. brachte neuerlich eine mit „Berufung“ titulierte Eingabe ein, die das Finanzamt sinngemäß als Vorlageantrag wertete:

„Mit dem angefochtenen Bescheid wurde mir für das Kalenderjahr 2005 eine Lohnsteuernachzahlung von € 460,00 vorgeschrieben. Ich möchte aber noch den Alleinverdienerabsetzbetrag in der Höhe von 669,00 zusätzlich steuermindernd geltend machen, da die beschränkte Steuerpflicht meiner Gattin in Österreich keine Auswirkung auf den Bezug des Alleinverdienerabsetzbetrages hat (siehe Lohnsteuerrichtlinien RZ 778). Ich beantrage die Aufhebung des angefochtenen Bescheides und Erlassung eines neuen Bescheides mit dem meinen Berufungsvorbringen Rechnung getragen wird.“

Über die Berufung wurde erwogen:

1. Außergewöhnliche Belastungen

Der Berufungswerber beantragte lt. Aktenlage nicht näher belegte Krankheitskosten für seine Kinder in Höhe von € 600,00 und pauschale Unterhaltskosten.

Der Ansatz der unter den Selbstbehalt gem. § 34 EStG fallenden Kosten konnte keine steuerliche Auswirkung nach sich ziehen.

Dagegen wurden vom Finanzamt im ursprünglichem Bescheid (vom 30.05.2006) für die bei der Mutter in der Tschechischen Republik lebenden Kinder Unterhaltsbeträge, wenn auch in geringerer als in der vom Bw. begehrten Höhe (€ 50,00 pro Monat und Kind) als außergewöhnliche Belastungen ohne Berücksichtigung des Selbstbehaltes abgezogen. Gleichzeitig wurden vom Bw. Familienbeihilfe bzw. Differenzzahlungen für seine Kinder beantragt. Der Berufung gegen den Abweisungsbescheid wurde vom UFS mit Entscheidung vom 30.05.2006, RV/0337-W/06 Folge gegeben, worauf dem Bw. Familienbeihilfe bzw. Differenzzahlungen bzw. ab 1. Mai 2004 und auch für das Streitjahr 2005 gewährt wurde. Mit der Gewährung von Familienbeihilfe sind aber die Unterhaltszahlungen entsprechend steuerlich berücksichtigt worden (vgl. § 34 Abs.7 EStG 1988), sodass für einen Ansatz als außergewöhnliche Belastung kein Raum mehr blieb.

Die Streichung der im angefochtenen Bescheid berücksichtigten Unterhaltspauschbeträge als außergewöhnliche Belastung ist daher zu Recht erfolgt.

2. Kosten der doppelten Haushaltsführung und Familienheimfahrten (€ 1.600,00)

Laut Aktenlage hat der Bw. aus diesem Titel Werbungskosten zwar geltend gemacht, Belege darüber aber keine vorgelegt.

Im Zusammenhang mit der Geltendmachung der Kosten der doppelten Haushaltsführung und von Familienheimfahrten als Werbungskosten ist auf die hierzu ergangene Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes Bedacht zu nehmen:

Liegt der Familienwohnsitz eines Steuerpflichtigen außerhalb der üblichen Entfernung vom Beschäftigungsstandort, dann können lt. dem Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 14. 09. 1993, 92/15/0054, die (Mehr-)Aufwendungen für eine "doppelte Haushaltsführung", wie z.B. für die Wohnung am Beschäftigungsstandort und die Kosten für Familienheimfahrten, nur dann steuerlich berücksichtigt werden, wenn die doppelte Haushaltsführung beruflich bedingt ist. Ist die Wahl oder Beibehaltung des Familienwohnsitzes außerhalb der üblichen Entfernung vom Beschäftigungsstandort hingegen auf der privaten Sphäre zuzuordnende Gründe zurückzuführen, sind die daraus entstandenen Aufwendungen nicht abzugsfähig (siehe auch VwGH 90/13/0030 v. 30.1.1991 und 92/15/0054 v. 14.09.1993).

Eine doppelte Haushaltsführung kann nur dann zu Werbungskosten führen, wenn die Verlegung des Familienwohnsitzes nicht zumutbar gewesen ist. Bei dieser Beurteilung ist nicht von Relevanz, ob die Wohnungsnahme am neuen Dienstort deshalb zu erfolgen hat, weil

wegen großer Entfernung ein tägliches Pendeln nicht möglich ist, oder ob auf Grund anderer besonderer Umstände ein (weiterer) Wohnsitz erforderlich ist. (97/15/0137, v. 22.04.1999).

Die im Zusammenhang mit einer doppelten Haushaltsführung entstehenden Kosten sind dann steuerlich zu berücksichtigen, wenn für die doppelte Haushaltsführung eine berufliche Veranlassung besteht. Dies trifft etwa dann zu, wenn der Ehegatte des AbgPfl in unüblicher Entfernung vom Familienwohnsitz einkommensteuerlich relevante Einkünfte bezieht (Hinweis VwGH v. 24.4.1996, 96/15/0006; v. 11.1.1984, 81/13/0171, 0185 und v. 19.9.1989, 89/14/0100). Dies trifft ferner auch dann zu, wenn einem Arbeitnehmer die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Ort seiner Beschäftigung deswegen nicht zugemutet werden kann, weil er nach der Beschaffenheit seines Arbeitsverhältnisses der konkreten Möglichkeit jederzeitiger Verwendung an einem anderen Beschäftigungsstandort ausgesetzt ist (Hinweis E 31.3.1987, 86/14/0165). Besteht an der beruflichen Veranlassung der doppelten Haushaltsführung kein Zweifel, so kann ein Umzug des AbgPfl innerhalb der Ortsgemeinde seines Familienwohnsitzes daran nichts ändern (97/13/0062, vom 22.10.1997, 93/15/0083 vom 15.12.1994).

Es steht fest, dass die Verlegung des Familienwohnsitzes im Jahr 1997 nach Tschechien aus privaten Gründen erfolgt ist.

Gründe, die eine Verlegung des Familienwohnsitzes an den Ort der Beschäftigung als unzumutbar erscheinen lassen, kamen in Mängel- und Vorhaltsverfahren nicht hervor. Insbesondere ging die Gattin im Streitjahr und den diesem vorangegangenen Jahren keiner Beschäftigung nach und wurde erst ab 03.02.2003 als Arbeitsbewerber beim tschechischen Arbeitsamt geführt. Dass die Gattin andere Einkünfte erzielt hätte, wurde gleichfalls nicht behauptet.

Die Beibehaltung des Wohnsitzes seit 1997 außerhalb der für eine tägliche Rückkehr zumutbaren Entfernung beruhte daher auf privaten Überlegungen und war keineswegs beruflich bedingt. Eine Verlegung an den Ort der Beschäftigung wäre jedenfalls zumutbar gewesen.

Die Kosten für Familienheimfahrten und für doppelte Haushaltsführung konnten daher schon grundsätzlich nicht anerkannt werden.

3. Alleinverdienerabsetzbetrag

Fest steht, dass der Bw. 2005 im Inland einen Wohnsitz inne hatte. Er fiel daher nicht unter die Bestimmung des § 2 Abs. 4 EStG 1988. Aus diesem Grund gilt für ihn auch nicht die im § 33 Abs. 4 Z. 1 EStG 1988 für Staatsangehörige der EU-Mitgliedsstaaten **ohne Wohnsitz**

und gewöhnlichen Aufenthalt im Inland vorgesehene Ausnahme, dass der Ehegatte für die Gewährung des Alleinverdienerabsetzbetrages auch beschränkt steuerpflichtig sein könne.

Da der Bw. einen inländischen Wohnsitz hatte, war für die Zuerkennung des Alleinverdienerabsetzbetrages für die Gattin ein inländischer Wohnsitz oder gewöhnlicher Aufenthalt der Gattin erforderlich.

Die vom Bw. zitierten Lohnsteuerrichtlinien RZ 778 beziehen sich auf einen anderen als den vorliegenden Sachverhalt (kein Wohnsitz oder gewöhnlicher Aufenthalt in Österreich).

Abgesehen davon, dass der Unabhängige Finanzsenat an Gesetze und Verordnungen, nicht aber an Richtlinien des BMF gebunden ist, wird auch in den Lohnsteuerrichtlinien RZ 777 eindeutig die Meinung vertreten, dass einem unbeschränkt Steuerpflichtigen für seinen nur beschränkt steuerpflichtigen Gatten der Alleinverdienerabsetzbetrag **nicht zusteht**.

Der Alleinverdienerabsetzbetrag stand daher mangels Vorliegens der gesetzlichen Voraussetzungen nicht zu.

Der Einkommensteuerbescheid für 2005 war daher entsprechend abzuändern..

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, am 23. Juli 2007