



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des Bw., gegen die Bescheide des Finanzamtes Salzburg-Land betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2005 und 2006 entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern 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 (kurz: Bw.) machte in seiner Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für 2005 Kosten der doppelten Haushaltsführung geltend und beantragte darüber hinaus den Alleinverdienerabsetzbetrag.

Mit Vorhalt vom 19. Oktober 2010 forderte ihn das Finanzamt auf, eine Familienstandsbescheinigung vorzulegen und fragte nach dem Alter seiner Kinder sowie danach, ob seine Ehefrau eigene Einkünfte habe oder eine Landwirtschaft im Ausland betreibe.

Nach der Aktenlage wurde der Vorhalt offenkundig nicht beantwortet, dennoch gab das Finanzamt mit Bescheid vom 12. November 2010 dem Begehren insoweit statt, als Familienheimfahrten in Höhe von € 2.421,- anerkannt wurden. Die Kosten der doppelten Haushaltsführung und der Alleinverdienerabsetzbetrag wurden jedoch mangels Nachweises nicht berücksichtigt.

In der dagegen eingebrachten Berufung führte der Bw. sehr kurz aus, *„die Kosten für doppelte Haushaltsführung sind tatsächlich entstanden, weil es sich um Beibehaltung des bisherigen Familienwohnsitzes handelt, weil dort ein Eigenheim errichtet wurde. Grundbuchsauszug im Original liegt bei. Bei Alleinverdiener handelt es sich um abgeleiteten Wohnsitz. Der Ehepartner hat diese Wohnung tatsächlich benützt während des Besuchs in Österreich.“*

Mit neuerlichem Ergänzungsersuchen bat das Finanzamt den Bw. darzulegen, warum es seiner Ehefrau seit 1997 nicht möglich war nach Österreich nachzuziehen (etwa wegen eigener steuerlich relevanter Einkünfte oder wegen fehlender Aufenthaltsbewilligung) oder welche sonstigen Gründe eine Verlegung des Familienwohnsitzes unzumutbar machen würden. Er wurde auch aufgefordert, die Höhe der Einkünfte seiner Ehefrau mittels Formular E9 nachzuweisen.

Mit seiner Antwort legte der Bw. diverse polnische Urkunden vor, nämlich einen Grundbuchsauszug sowie einen Auszug aus dem Gebäuderegister, wonach er Eigentümer eines Grundstückes und eines Gebäudes ist und einen Auszug aus dem Personenstandsregister, dem zu entnehmen ist, dass er im Jahr 1992 geheiratet hat und am 31.10.2006 geschieden wurde. Die Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes nach Österreich begründete er wie folgt:

„Ein Haus mit einer Wohnfläche von 144 qm und einem 0,03ha Garten benötigt Versorgung und Pflege. Nachdem ich mich in Österreich berufsbedingt aufhalte und nur ca jeden 2. Monat nachhause kommen könnte, hat meine (damals noch) Frau sich um das Haus gekümmert. Rasenmähen, Schneeräumen sowie Veranlassung und Überwachung diverser Instandhaltungsarbeiten und Renovierungsarbeiten waren ihre Aufgaben. Verlegung des Familienwohnsitzes, sprich Umzug von einem wunderschönen Haus mit Garten im Süden Polens nach Österreich in eine 20qm Garconniere in ein fremdes Land war für meine Frau unzumutbar. Vor allem unser Verwandten- und Bekanntenkreis befindet sich dort und dauerhafte Trennung wäre für sie undenkbar...Meine Frau hat mich mehrmals im Jahr besucht und somit meine Garconniere benutzt. Sie hat diverse Reinigungsarbeiten bei Fenster, Böden, Herd, Kühlschrank hier vorgenommen. Wir haben auch von Österreich aus unsere Urlaubsreisen nach Italien und nach Kroatien gestartet und sie hier auch beendet.“

Die Mietkosten belegte er mittels Kontoauszügen seiner Bank, auf denen monatliche Überweisungen mit dem Titel „Miete“ sichtbar sind. Zu den Einkünften seiner Ehefrau sagte er nur *„leider will mir meine Frau das Formular E9 nicht aushändigen.“* Die Fragen des Finanzamtes nach Kindern beantwortete er nicht.

Mit Berufungsvorentscheidung änderte daher das Finanzamt den Einkommensteuerbescheid für 2005 ab und berücksichtigte auch die Familienheimfahrten nicht als Werbungskosten.

Im dagegen eingebrachten Vorlageantrag wies der Bw. darauf hin, dass gemäß LStR Rz 345 die Verlegung des Familienwohnsitzes aus wirtschaftlichen Gründen unzumutbar sei, wenn der Verkauf des Anwesens am Familienwohnsitz aufgrund der Lage in einem strukturschwachen Gebiet zu erheblichen Vermögenseinbußen führen würde und die Anschaffung einer adäquaten Wohnung am Beschäftigungsort aus dem Verkauf nicht möglich wäre. Dabei sei auch der Kaufkraftunterschied zwischen Österreich und Polen zu berücksichtigen. Gegen die Versagung des Alleinverdienerabsetzbetrages brachte er im Vorlageantrag keine Einwände mehr vor.

In der Zwischenzeit stellte der Bw. einen Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich der Einkommensteuer für 2006 mit der Begründung, im entsprechenden Bescheid seien Kosten der Familienheimfahrten und für doppelte Haushaltsführung sowie der Alleinverdienerabsetzbetrag nicht berücksichtigt worden. Das Finanzamt nahm das Verfahren wieder auf und erließ einen neuen Einkommensteuerbescheid für 2006, in dem die Familienheimfahrten mit € 2.664,- anerkannt wurden.

Die dagegen eingebrachte Berufung wendete sich gegen die Nichtberücksichtigung des Alleinverdienerabsetzbetrages und der Mietkosten (doppelte Haushaltsführung). Mit Berufungsvorentscheidung änderte das Finanzamt den Einkommensteuerbescheid für 2006 dahingehend ab, dass auch die Familienheimfahrten nicht anerkannt wurden. In der Begründung wurde darauf verwiesen, dass der Alleinverdienerabsetzbetrag nicht zustehe, tatsächlich wurde er aber (offenkundig irrtümlich) gewährt.

Der dagegen eingebrachte Vorlageantrag ist inhaltlich ident mit dem das Jahr 2005 betreffenden Vorlageantrag.

Über die Berufung wurde erwogen:

1) Doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten:

Gemäß [§ 16 Abs 1 erster Satz EStG 1988](#) sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Wenn dem Arbeitnehmer

Mehraufwendungen erwachsen, weil er am Beschäftigungsort wohnen muss und die Verlegung des (Familien-)Wohnsitzes in eine übliche Entfernung zum Ort der Erwerbstätigkeit nicht zugemutet werden kann, sind diese Mehraufwendungen Werbungskosten iSd [§ 16 Abs. 1 EStG 1988](#).

Wie der Verwaltungsgerichtshof schon wiederholt ausgesprochen hat, ist die Beibehaltung des Familienwohnsitzes aus der Sicht einer Erwerbstätigkeit, die in unüblicher Entfernung von diesem Wohnsitz ausgeübt wird, niemals durch die Erwerbstätigkeit, sondern immer durch Umstände veranlasst, die außerhalb dieser Erwerbstätigkeit liegen. Berufliche Veranlassung der mit der doppelten Haushaltsführung verbundenen Mehraufwendungen des Steuerpflichtigen und deren daraus resultierenden Qualifizierung als Werbungskosten liegen nach ständiger Rechtsprechung nur dann vor, wenn dem Steuerpflichtigen die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Ort seiner Beschäftigung nicht zuzumuten ist, wobei die Unzumutbarkeit unterschiedliche Ursachen haben kann. Solche Ursachen müssen aus Umständen resultieren, die von erheblichem objektiven Gewicht sind. Momente bloß persönlicher Vorliebe für die Beibehaltung des Familienwohnsitzes reichen nicht aus (vgl. z.B. VwGH 3.8.2004, [2000/13/0083](#)).

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist die Frage, ob einem Arbeitnehmer zuzumuten ist, seinen Wohnsitz in den Nahebereich seiner Arbeitsstätte zu verlegen, nach den Umständen des Einzelfalles zu beurteilen. Dabei ist die Abgabenbehörde nicht verpflichtet, die behauptete Unzumutbarkeit der Wohnsitzverlegung unter Gesichtspunkten zu prüfen, die der Abgabepflichtige trotz gebotener Gelegenheit nicht vorgetragen hat (VwGH 20.4.2004, [2003/13/0154](#)).

Die Unzumutbarkeit kann ihre Ursachen sowohl in der privaten Lebensführung, als auch in einer weiteren Erwerbstätigkeit des Steuerpflichtigen oder in einer Erwerbstätigkeit seines (Ehe-)Partners haben (VwGH 17.2.1999, [95/14/0059](#); VwGH 22.2.2000, [96/14/0018](#); VwGH 3.8.2004, [2000/13/0083](#); VwGH 3.8.2004, 2001/13/0216). Die Begründung eines eigenen Haushaltes am Beschäftigungsort bei gleichzeitiger Beibehaltung des Familienwohnsitzes (doppelte Haushaltsführung) ist beruflich veranlasst, wenn der Familienwohnsitz vom Beschäftigungsort des Steuerpflichtigen so weit entfernt ist, dass ihm eine tägliche Rückkehr nicht zugemutet werden kann und entweder die Beibehaltung des Familienwohnsitzes außerhalb des Beschäftigungsortes nicht privat veranlasst ist oder die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsort nicht zugemutet werden kann.

Nach der Aktenlage ist der Bw. seit 1997 in Österreich tätig, während der Familienwohnsitz stets in Polen geblieben ist. Die Frage nach der Zumutbarkeit der Wohnsitzverlegung beantwortete der Bw. ausschließlich damit, dass er in Polen ein Einfamilienhaus und einen Garten habe, die von seiner Frau versorgt werden müssten. Für seine Frau wäre eine Trennung von ihrem Verwandten- und Bekanntenkreis undenkbar. Außerdem würde ein Verkauf des Anwesens am Familienwohnsitz zu erheblichen Vermögenseinbußen führen. Mit dem Erlös wäre die Anschaffung einer entsprechenden Wohnung am Beschäftigungsort nicht möglich. Nach den Lohnsteuerrichtlinien Rz 345 stelle dies einen Grund für die Unzumutbarkeit der Wohnsitzverlegung dar.

Die Frage nach Kindern beantwortete der Bw. nicht, ebenso wenig, ob seine Frau in Polen eine Landwirtschaft betreibe bzw. eigene Einkünfte habe. Es ist daher davon auszugehen, dass die Gründe für die Beibehaltung des Familienwohnsitzes in Polen ausschließlich im oben Gesagten liegen.

Mit Erkenntnis vom 31.3.1987, 86/14/0165 hat der Verwaltungsgerichtshof zum Ausdruck gebracht, dass „die Verlegung des Familienwohnsitzes nicht schon deshalb unzumutbar ist, weil der Steuerpflichtige am Familienwohnsitz ein Eigenheim errichtet hat, die Kinder dort die Schule besuchen und dgl. mehr. Es muss vielmehr die Unzumutbarkeit Folge von Umständen sein, die mit der Berufstätigkeit im Zusammenhang stehen, wie z.B. die Tatsache, dass an diesem Ort keine zur Begründung des Familienwohnsitzes geeignete Wohnung zu beschaffen ist oder eben die Tatsache, dass keine die Begründung eines Familienwohnsitzes rechtfertigende dauernde Arbeitsstelle vorliegt.“

Dieser Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes folgt regelmäßig auch der Unabhängige Finanzsenat bei seiner Beurteilung der Zumutbarkeit einer Verlegung des Familienwohnsitzes. So hat der UFS etwa in seiner Entscheidung vom 28.9.2010, RV/0493-S/10 genau die Gründe, die auch im vorliegenden Verfahren vorgebracht wurden, als zwar durchaus verständlich, jedoch privat motiviert beurteilt und hat darin keine (steuerlich relevante) Unzumutbarkeit der Wohnsitzverlegung erblickt. Ebenso hat er in seiner Entscheidung vom 4.9.2008 die Ansicht vertreten, dass der bloße Umstand eines wirtschaftlichen Nachteils für sich allein noch kein Grund sei, Aufwendungen im Zusammenhang mit doppelter Haushaltsführung als Werbungskosten anzuerkennen (UFS 4.9.2008, RV/0463-F/07).

Wenn der Bw. in seinem Vorlageantrag darauf hinweist, dass in seinem Fall die Verlegung des Familienwohnsitzes aus wirtschaftlichen Gründen laut Lohnsteuerrichtlinien unzumutbar sei, so ist dem einerseits entgegenzuhalten, dass aus Richtlinien keine über die gesetzlichen Bestimmungen hinausgehenden Rechte und Pflichten abgeleitet werden können. Andererseits ist im vorliegenden Fall die Unzumutbarkeit der Wohnsitzverlegung schon deshalb nicht

einsichtig, weil sie ja nicht zwangsläufig mit dem Verkauf der Liegenschaft in Polen einhergehen müsste. Der Familienwohnsitz im Inland kann für ein Ehepaar ohne im gemeinsamen Haushalt lebenden Kindern durchaus auch in einer kleinen Mietwohnung bestehen, während das Einfamilienhaus in Polen als Urlaubs- und Alterssitz behalten werden könnte.

Im übrigen ist aus der Tatsache, dass der Bw. seit 1997 in Österreich lebt, ohne dass bisher eine Verlegung des Familienwohnsitzes vorgenommen wurde, zu schließen, dass dies auch in den Streitjahren nicht mehr beabsichtigt war, zumal der Bw. im September 2006 geschieden wurde und es daher möglicherweise zuletzt gar keinen gemeinsamen Familienwohnsitz mehr gab.

Wie bereits in der Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes ausgeführt vertritt auch der Unabhängige Finanzsenat die Überzeugung, dass im gegenständlichen Fall kein steuerlich anzuerkennender Doppelwohnsitz vorliegt. Aus diesem Grund können auch die Familienheimfahrten nicht als Werbungskosten berücksichtigt werden. Die Berufung ist daher in diesem Punkt abzuweisen und die angefochtenen Bescheide abzuändern.

2) Alleinverdienerabsetzbetrag:

Gemäß § 33 Abs. 4 Z 1 EStG steht einem Alleinverdiener ein Alleinverdienerabsetzbetrag zu. Alleinverdiener ist ein Steuerpflichtiger, der mehr als sechs Monate im Kalenderjahr verheiratet ist und von seinem unbeschränkt steuerpflichtigen Ehegatten nicht dauernd getrennt lebt. Voraussetzung ist, dass der Ehepartner bei mindestens einem Kind Einkünfte von höchstens 6.000 Euro jährlich, sonst Einkünfte von höchstens 2.200 Euro jährlich erzielt.

Der Bw. hat den Alleinverdienerabsetzbetrag im Zuge der Arbeitnehmerveranlagung beantragt, hat aber die Fragen nach einem eigenen Einkommen seiner Ehefrau unbeantwortet gelassen. Auch hat er nie behauptet, seine Ehefrau hätte gar kein oder ein niedriges Einkommen. Seine diesbezügliche Begründung beschränkte sich auf die Ansicht, dass ein abgeleiteter Wohnsitz eine unbeschränkte Steuerpflicht begründe und seine Frau die Wohnung tatsächlich benützt habe während ihres Besuches in Österreich. Die Aufforderung des Finanzamtes, die Einkünfte der Ehefrau mittels Bescheinigung der ausländischen Steuerbehörde nachzuweisen, wurde vom Bw. mit den Worten „Leider will mir meine Frau das Formular E 9 nicht aushändigen“ lapidar beantwortet. Den Ausführungen des Finanzamtes in der Berufungsvorentscheidung betreffend den nicht erfolgten Nachweis der Einkünfte setzte er nichts entgegen.

Da es nach der Aktenlage keinerlei Anhaltspunkte für die Höhe des Einkommens der Ehefrau gibt und der Bw. mehrmals Gelegenheit hatte sich dazu zu äußern, diese Fragen aber stets

unbeantwortet gelassen hat, ist eine Berücksichtigung des Alleinverdienerabsetzbetrages bereits aus diesem Grund nicht möglich. Die Berufung ist daher auch in diesem Punkt abzuweisen.

Insgesamt war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 2 Berechnungsblätter

Salzburg, am 20. Juni 2011