



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Senat 15

GZ. RV/0767-W/11

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., K., gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2009 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw.), eine slowakische Staatsbürgerin, ist verheiratet. Sie und ihr Gatte arbeiten seit vielen Jahren in Österreich in der Personenpflege. Die Bw. ist teilzeitbeschäftigt, der Ehegatte vollzeitbeschäftigt. Dem Ehepaar steht eine Dienstwohnung in KB zur Verfügung. Die Mietkosten betrugen im Streitjahr € 197,-- monatlich exkl. Gas- und Stromkosten. Der Familienwohnsitz der Bw., ihres Gatten und der beiden Kinder befindet sich seit dem Jahr 2000 in H (Slowakei); die Entfernung zum Dienstort beträgt hin- und zurück mehr als 400 km.

Die Bw. machte in ihrer Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2009 als Werbungskosten Aufwendungen für doppelte Haushaltsführung in Höhe von € 4.646,16 geltend. Das Finanzamt erließ am 2. Dezember 2010 den Einkommensteuerbescheid 2009, in dem es die Kosten für die doppelte Haushaltsführung mit folgender Begründung nicht anerkannte:

„Familienheimfahrten eines Arbeitnehmers vom Wohnsitz am Arbeitsplatz zum Familienwohnsitz sind Werbungskosten, wenn die Voraussetzungen einer beruflich veranlassten doppelten Haushaltsführung

vorliegen. Dies ist insbesondere der Fall, wenn der Ehegatte des Steuerpflichtigen am Ort des Familiensitzes eine Erwerbstätigkeit ausübt. Liegen die Voraussetzungen für eine auf Dauer angelegte doppelte Haushaltsführung nicht vor, so können Kosten für Familienheimfahrten vorübergehend als Werbungskosten geltend gemacht werden. Als vorübergehend wird bei einem verheirateten Steuerpflichtigen ein Zeitraum von zwei Jahren angesehen werden können. Da Sie seit 1994 in Österreich einen Wohnsitz haben und auch ihr Ehegatte in Österreich eine Erwerbstätigkeit ausübt, konnten die beantragten Kosten für doppelte Haushaltsführung in Höhe von € 4.646,16 steuerlich nicht anerkannt werden.“

Die Bw. erhaben gegen den Bescheid mit folgender Begründung fristgerecht Berufung:

„...In Österreich arbeite ich seit Jahr 1992 und das immer offiziell und legal. Zuerst als Stationsgehilfe und seit 1993 nach der Nostrifizierung als Dipl. Krankenschwester. Mein Ehemann, I., ist seit 1994 in Österreich tätig – auch offiziell. Bis Jahr 2000 haben wir (gemeinsam mit dem ersten Sohn G.) auch in Österreich gelebt – immer in einer Dienstwohnung. Natürlich wollten wir eigenes Zuhause haben und da wir beide Landmenschen sind, und wollten, dass unsere Kinder auch so eine Kindheit wie wir haben, haben wir uns um Einfamilienhaus interessiert. In Österreich für uns unmöglich, in der Slowakei ... wurde es im Jahr 2000 eine Wirklichkeit...“

Im Jahr 2000 wurde bereits auch der zweite Sohn M. geboren. Seither leben wir alle (ich, mein Ehemann I., Sohn G., Sohn M.) in unserem Haus in der Slowakei, Anschrift: H.). ...

Nach der Beendigung meines Karenzurlaubes seit Oktober 2002 haben meine Familienheimfahrten angefangen. Mein Arbeitgeber (LK KB) ist mir sehr entgegen gekommen: Arbeitszeit auf 30 Wochenstunden (75 %) reduziert, ich arbeite 2 – 3 Dienste in der Woche hintereinander... Wenn ich Dienst habe, schlafe ich in Österreich – in der Dienstwohnung, danach fahre ich gleich nach Hause. Genauso funktioniert es bei meinem Gatten I., der allerdings auf Vollzeit... auch als Krankenpfleger in Wien beschäftigt ist. Unsere Dienstpläne sind unterschiedlich und in der Praxis schaut es so aus:

- 1) Entweder ist einer von uns zwei zu Hause in der Slowakei, und der andere arbeitet in Österreich, oder
- 2) Wir beide haben gemeinsam frei, und wir sind zu Hause in der Slowakei, oder
- 3) wir beide sind im Dienst in Österreich und in diesem Fall holen wir uns ins Haus zu den Kindern meine Mutter oder Schwiegermutter.

Da wir beide in der Pflege arbeiten, sind es auch Wochenenden und auch Feiertage. Und so funktionieren wir bereits 8 Jahre. Ich habe zwar mehrmals gehört, dass wir in unserem Fall sicher Anspruch auf Werbungskosten haben, unser Berater von AK, mit dem wir Steuerausgleich gemacht haben, hat aber das Gegenteil behauptet – aus dem gleichen Grund wie Sie und zwar, dass mein Ehegatte steuerpflichtig in Österreich ist...“

Das Finanzamt erließ am 26. Jänner 2011 eine Berufungsvorentscheidung und wies die Berufung mit folgender Begründung ab:

„Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Werbungskosten sind bei der Einkunftsart abzuziehen, bei der sie erwachsen sind.“

Gemäß § 20 Abs. 1 Z. 1 EStG 1988 dürfen die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden.

Nach geltender Rechtslage sind die Ausgaben für Fahrten vom Wohnsitz am Arbeitsplatz zur Familie (die sog. „Familienheimfahrten“) und die Ausgaben für eine doppelte Haushaltsführung Werbungskosten aus nichtselbständiger Arbeit im Sinne des § 16 Abs. 1 EStG 1988, wenn eine beruflich veranlasste doppelte Haushaltsführung vorliegt.

Nach ständiger VwGH-Rechtsprechung liegt eine beruflich begründete doppelte Haushaltsführung vor, wenn aus beruflicher Veranlassung in einer Wohnung am Beschäftigungsstandort ein zweiter (doppelter) Haushalt zum Hausstand des Steuerpflichtigen hinzutritt (VwGH 28.3.2000, [96/14/0177](#)).

Der Haushalt in der Wohnung am Beschäftigungsstandort ist beruflich veranlasst, wenn ihn der Steuerpflichtige

tige nutzt, um seinen Arbeitsplatz von dort aus erreichen zu können, wenn eine tägliche Rückkehr an den Wohnsitz der Familie wegen der Entfernung unzumutbar ist und ein Umzug der Familie des Arbeitnehmers an diesen Arbeitsort nicht möglich ist.

Im gegenständlichen Fall hat bereits über einen längeren Zeitraum ein Familienwohnsitz am Beschäftigungsstandort bestanden. Erst in späterer Folge wurde dieser durch einen neuen Familienwohnsitz ersetzt. Die Gründe für die Verlegung des Familienwohnsitzes waren ausschließlich privat veranlasst und standen in keinerlei zwingender Verbindung mit der beruflichen Tätigkeit. Dementsprechend bestanden auch niemals Gründe, die einer Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes entsprachen, da dieser ja erst gezielt vom Beschäftigungsstandort wegverlegt wurde.

Voraussetzung für die Gewährung der doppelten Haushaltsführung ist, dass aus beruflicher Veranlassung in einer Wohnung am Beschäftigungsstandort ein zweiter (doppelter) Haushalt zum Hausstand des Steuerpflichtigen hinzutritt. Dies ist aber im gegenständlichen Fall nicht gegeben..."

Im dagegen gerichteten Vorlageantrag führte die Bw. aus, dass der Umzug (Wohnadressenwechsel) in die Slowakei nicht aus privaten Gründen, sondern wegen der Erkrankung ihres Sohnes G. erfolgt sei. Dieser leide an chronischer obstruktiver Bronchitis und der in KB ansässige Lungenfacharzt habe ihr empfohlen, von der Donau wegen der feuchten Luft und wegen dem Staub und Smog wegzuziehen, wenn möglich aufs Land. Sie und ihr Mann würden monatlich insgesamt über 1600 km (8 x 208 km Slowakei – Österreich) fahren.

Über die Berufung wurde erwogen:

1. Rechtsgrundlagen:

Gemäß [§ 16 Abs. 1 EStG 1988](#) sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Werbungskosten sind bei der Einkunftsart abzuziehen, bei der sie erwachsen sind. Werbungskosten sind bei Erfüllung bestimmter Voraussetzungen auch Aufwendungen für doppelte Haushaltsführung.

In ständiger Rechtsprechung hat der Verwaltungsgerichtshof erkannt, dass die **Beibehaltung** eines Familienwohnsitzes aus der Sicht einer 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 und eine doppelte Haushaltsführung dennoch als Betriebsausgaben oder Werbungskosten bei den aus der Erwerbstätigkeit erzielten Einkünften Berücksichtigung finden, liegt darin, dass derartige Aufwendungen so lange als durch die Einkunftszielung veranlasst gelten, als dem Steuerpflichtigen eine Wohnsitzverlegung in übliche Entfernung vom Ort der Erwerbstätigkeit nicht zugemutet werden kann. Die Unzumutbarkeit kann ihre Ursache insbesondere in der privaten Lebensführung des Steuerpflichtigen oder in einer weiteren Erwerbstätigkeit des Ehepartners haben (vgl. für viele VwGH 26.7.2007, [2006/15/0047](#)). Diese Unzumutbarkeit ist aus der Sicht des jeweiligen Streitjahres zu beurteilen (vgl. VwGH 20.9.2007, [2006/14/0038](#)). Die Unzumutbarkeit, den Familienwohnsitz aufzugeben, muss sich aus Umständen von erheblichem objektivem Gewicht ergeben. Momente

bloß persönlicher Vorliebe für die Beibehaltung des Familienwohnsitzes reichen nicht aus (vgl. VwGH 3.8.2004, [2000/13/0083](#); VwGH 27.2.2008, [2005/13/0037](#), mwN).

2. Feststehender Sachverhalt:

Die Bw. arbeitet seit 1992 in Österreich (Pflegeberuf). Ihr Gatte ist ebenfalls seit Jahren in Österreich als Krankenpfleger tätig. Der Bw. und ihrem Gatten steht in KB eine Dienstwohnung zur Verfügung. Bei dieser Dienstwohnung hat es sich bis zum Jahr 2000 um den gemeinsamen Familienwohnsitz gehandelt, an dem die Bw. gemeinsam mit ihrem Ehegatten sowie ihrem ersten Sohn gelebt hat. Nach der Geburt ihres zweiten Sohnes im Jahr 2000 hat das Ehepaar den Familienwohnsitz in die Slowakei verlegt.

In der Berufung vom Dezember 2010 gab die Bw. für den Umzug in das Haus in der Slowakei finanzielle Gründe an. Im Vorlageantrag schreibt sie, dass der Lungenfacharzt wegen der Erkrankung ihres Sohnes G. an Asthma Bronchiale den Umzug empfohlen habe.

3. Rechtliche Würdigung:

Wie dem obigen dargestellten Begriff einer beruflich veranlassten doppelten Haushaltsführung zu entnehmen, ist dafür erforderlich, dass es einen Familienwohnsitz gibt, von dem aus beruflichen Gründen bzw. beruflicher Veranlassung zunächst in entsprechender Entfernung ein zweiter Wohnsitz, nämlich der Wohnsitz am Beschäftigungsstandort begründet wird. Der unter Punkt 2 festgestellte Sachverhalt ist jedoch völlig anders zu beurteilen. Im gegenständlichen Fall wurde der Familienwohnsitz in KB in die Slowakei verlegt und nur durch diesen Schritt sind in der Folge die Familienheimfahrten und die sonstigen mit der doppelten Haushaltsführung verbundenen Kosten notwendig geworden.

Eine doppelte Haushaltsführung ist dann als beruflich veranlasst anzusehen, wenn die Gründung des zweiten Hausesstandes einen objektiven Zusammenhang mit der Berufstätigkeit aufweist; eine berufliche Veranlassung in diesem Sinne liegt hingegen nicht vor, wenn der Arbeitnehmer seine Familienwohnung aus privaten Gründen vom bisherigen Wohnort, der auch der Beschäftigungsstandort ist, wegverlegt und am Beschäftigungsstandort einen zweiten Hausesstand führt (vgl. VwGH 14.9.1993, [92/15/0054](#) und VwGH 28.3.2000, [96/14/0177](#), mwN).

Verwiesen wird insbesondere auf das einen vergleichbaren Fall betreffende Erkenntnis des VwGH 15.12.1994, [93/15/0083](#); der dortige Beschwerdeführer hatte seinen Wohnsitz in Wien 1 mit seiner Ehegattin nach T. verlegt, zugleich mieteten der Beschwerdeführer und seine Ehefrau in Wien 18 eine Wohnung. Der Beschwerdeführer begründete die Absetzbarkeit der Kosten für doppelte Haushaltsführung damit, dass seine Ehefrau eine international tätige Opernsängerin sei. Sie leide an chronischer Bronchitis; deshalb sei aus medizinischer Sicht

eine Wohnlage mit Höhenluft angeraten. Dies sei der alleinige Grund für die Begründung des Wohnsitzes in T. gewesen.

Der Verwaltungsgerichtshof hat die Beschwerde mit folgender Begründung abgewiesen:

„Im Beschwerdefall ist somit maßgebend, ob die Gründe, die zur Verlegung des Wohnsitzes von Wien nach T. und dessen langdauernder Beibehaltung ungeachtet der Berufstätigkeit des Beschwerdeführers in Wien (zur Gänze) der beruflichen oder (wenigstens teilweise) der privaten Sphäre zuzuordnen sind. Es ist nicht strittig, daß der Wohnsitz in T. nicht etwa deshalb begründet und beibehalten wurde bzw. wird, weil die Ehefrau des Beschwerdeführers in üblicher Entfernung von T. relevante Einkünfte aus ihrer Berufsausübung erzielte (vgl. hiezu z.B. das Erkenntnis vom 25. November 1986, Zl. 86/14/0065). Vielmehr war für die Verlegung des Wohnsitzes nach T. - dem Vorbringen des Beschwerdeführers zufolge - die Höhenlage des Ortes maßgeblich, von der sich seine Ehegattin eine (in der Folge tatsächlich eingetretene) heilende bzw. lindernde Wirkung auf ihre Erkrankung erhoffte. Daß die behauptete Erkrankung der erfolgreichen Berufsausübung einer Sängerin hinderlich wäre, ist nicht zweifelhaft; dies führt jedoch nicht zum Ergebnis, daß Aufwendungen, die durch die Wahl eines Wohnortes mit günstigeren Umweltbedingungen entstehen, anders als bei anderen Steuerpflichtigen als ausschließlich beruflich veranlaßt angesehen werden könnten. Ein Anhaltspunkt dafür, daß es sich um gesundheitliche Schäden handelt, die - im Sinne einer "Berufskrankheit" - in einem Veranlassungszusammenhang mit der Berufsausübung stehen, besteht nicht. Davon ausgehend, daß Ausgaben, die mit der Vorbeugung, Linderung und Heilung von Leiden (des Steuerpflichtigen oder seiner Angehörigen) in einem - im vorliegenden Fall überdies nur mittelbaren - Zusammenhang stehen, grundsätzlich der privaten Lebensführung zuzuordnen sind, besteht keine Grundlage dafür, in einem Fall wie dem vorliegenden die "doppelte Haushaltsführung" als beruflich veranlaßt anzusehen. Die Anerkennung von Aufwendungen für doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten als Werbungskosten scheitert hier somit schon am Fehlen des Merkmals der beruflichen Veranlassung der Verlegung und Beibehaltung des Wohnsitzes nach bzw. in T.“

Somit ist auch im Berufungsfall die Wahl des Familienwohnsitzes außerhalb der üblichen Entfernung auf der privaten Sphäre zuzuordnende Gründe zurückzuführen, weshalb die damit zusammenhängenden Aufwendungen nicht abzugsfähig sind.

Wien, am 29. Juni 2011