



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, vom 12. Dezember 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr, vertreten durch FA, vom 14. November 2005 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2004 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe betragen:

Gesamtbetrag der Einkünfte	52.918,74
Einkommen	52.848,74
Einkommensteuer	17.528,10
Anrechenbare Lohnsteuer	- 15.889,30

Die getroffenen Feststellungen sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Da der Berufungswerber die ihm zugesendete Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung trotz Erinnerung nicht einreichte, erfolgte die Berechnung der Einkommensteuer mit Bescheid vom 14. November 2005 entsprechend den dem Finanzamt aktenkundigen Daten.

Mit Eingabe vom 12. Dezember 2005 reichte der Berufungswerber Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid vom 14. November 2005 beim zuständigen Finanzamt ein. Begründend führte er an, dass er irrtümlich die Änderung der Adresse nicht bekannt gegeben und somit die Aufforderung zur Arbeitnehmerveranlagung nicht erhalten hätte. Er sei erst Ende Oktober von seiner Ex-Gattin informiert worden.

Die Arbeitnehmerveranlagung samt Belegen liegt diesem Schreiben bei.

Unter der Kennzahl 723 wurden Aufwendungen in Höhe von 5.322,16 € im Zusammenhang mit einer doppelten Haushaltsführung beantragt, weiters Sonderausgaben, Kirchenbeitrag und a.g. Belastungen.

Weiters werde der Unterhaltsabsetzbetrag für zwei Kinder beansprucht (für jeweils zwölf Monate).

Die Kosten im Zusammenhang mit der doppelten Haushaltsführung wurden wie folgt aufgelistet:

Wohnungskosten in Wien: 4.617,86 €

Fahrtkosten laut vorgelegten Bahnbelegen: 704,30 €.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 10. Jänner 2006 wurde der Bescheid vom 14. November 2005 geändert.

Abweichend vom Bescheid vom 14. November 2007 wurden die beantragten Sonderausgaben und außergewöhnlichen Belastungen berücksichtigt. Aufgrund der Einkommenshöhe hat allerdings lediglich der Kirchenbeitrag die Bemessungsgrundlage vermindert. Der beantragte Unterhaltsabsetzbetrag wurde ohne Begründung nicht berücksichtigt.

Zu den anderen Antragspunkten wurde folgende Begründung angeführt:

Nach eigenen Angaben des Berufungswerbers sei er seit 10. Oktober 2003 geschieden.

Die Ausgaben für die doppelte Haushaltsführung seien bereits seit vielen Jahren geltend gemacht worden.

Da der Berufungswerber aber seit 10. Oktober 2003 geschieden sei, sei er demnach alleinstehend und somit seien mit diesem Zeitpunkt die Voraussetzungen für die Zuerkennung von Werbungskosten aus dem Titel „Doppelte Haushaltsführung“ weggefallen.

Der Berufungswerber würde am Arbeitsort in Wien über eine eigene Wohnung verfügen. Da ein Alleinstehender grundsätzlich den Mittelpunkt der Lebensinteressen am Arbeitsort hätte,

wo er sich überwiegend aufhält, sei keine Notwendigkeit für die Beibehaltung eines weiteren Wohnsitzes in Linz gegeben.

Mit Eingabe vom 3. Februar reichte der Berufungswerber Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid vom 10. Jänner 2006 ein (Vorlageantrag).

1. Der Kinderabsetzbetrag für die zwei unterhaltspflichtigen Kinder (U und F) sei nicht berücksichtigt worden.

2. Die Werbekosten für „Doppelte Haushaltsführung“ seien nicht anerkannt worden.

Nach Ansicht des Berufungswerbers sei die Garconiere in Wien aus folgenden Gründen anzuerkennen:

- Der Berufungswerber hätte für das Jahr 2004 einen Freibetragsbescheid bekommen (datiert 1. Juni 2004) in dem die Kosten für eine Haushaltsführung in Wien anerkannt worden seien.

Zu diesem Zeitpunkt sei dem Finanzamt auch bekannt gewesen, dass er ab 10. Oktober 2003 geschieden gewesen sei.

- Der Berufungswerber hätte zwei Kinder, für die er mit seiner Ex-Frau das Sorgerecht geteilt hätte. Dieses Sorgerecht würde auch die Sorgepflicht, wie Vorbereitungen für die Schule, gemeinsames Lernen, gemeinsame Freizeitgestaltung beinhalten. Eine Pflicht, der sich der Berufungswerber weder entziehen wolle noch könne. Die Ex-Frau würde darauf bestehen, dass diese Pflichten wahrgenommen würden. Der Berufungswerber sei also nicht alleinstehend, sondern geschieden mit Sorge- und Unterhaltspflicht für zwei schulpflichtige Kinder.

- Wie aus früheren Steuererklärungen ersichtlich sei, hätte der Berufungswerber bei früheren Arbeitsstellen Beschäftigungszeiten von sechs Monaten bis maximal zwei Jahren, hätte also jederzeit mit einer wechselnden Arbeitsstelle rechnen müssen.

- Des weiteren sei der Vater des Berufungswerbers über 80 Jahre alt und bedürfe wegen mangelhafter Gesundheit der Unterstützung. Bis vor kurzem hätte er noch den Familienbetrieb geführt und brauche jetzt die Hilfe des Berufungswerbers, besonders in letzter Zeit, da der Betrieb geschlossen hätte werden müssen. Alleine hätte es der Vater nicht geschafft, den Betrieb bis zur Schließung zu führen.

- Die Wohnung in Wien sei eine 32 Quadratmeter große Garconiere, die sicher nicht Mittelpunkt der Lebensgestaltung sei, sondern Zweitwohnsitz am Arbeitsplatz.

- Bei den sozialen Verpflichtungen in Linz sei es dem Berufungswerber auch nicht möglich in Wien ein privates soziales Umfeld aufzubauen, sodass Wien nicht Mittelpunkt der Lebensinteressen sein könne. Ganz offensichtlich sei Linz Mittelpunkt der Lebensinteressen.

- Der Berufungswerber würde es als eindeutige Diskriminierung eines Vaters empfinden, wenn er den Mittelpunkt seines Lebensinteresses nicht nach dem Wohnort seiner Kinder ausrichten könne, dies jedoch im Falle einer Lebensgefährtin anerkannt werde.

- In der heutigen wissenschaftlichen Literatur werde die Rolle des (auch des geschiedenen) Vaters immer mehr anerkannt. Es sei erwiesen, dass es für die gesunde Entwicklung eines Kindes notwendig sei, dass beide Elternteile ihre Verantwortung wahrnehmen. Dass viele Verhaltensauffälligkeiten geschiedener Kinder auf die Abwesenheit der Väter zurückgeführt werden, sei auch bekannt. Ein verantwortungsvoller Vater werde deshalb auch seiner Vaterrolle gerecht werden. Dies würde jedoch auch regelmäßige physische Anwesenheit bei den Kindern bedeuten.

Aus all diesen Gründen könne nur Linz der Mittelpunkt der Lebensinteressen des Berufungswerbers sein.

Mit Datum 30. Mai 2006 wurde gegenständliche Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat zur Bearbeitung vorgelegt.

In einem Vorhalt vom 19. November 2007 seitens des nunmehr zuständigen Referenten des Unabhängigen Finanzsenates wurde der Berufungswerber aufgefordert, zu folgenden Punkten Stellung zu nehmen bzw. die geforderten Unterlagen nachzureichen:

1.) Beschreibung der Wohnverhältnisse in Linz (K).

Ev. Vorlage eines Hausplanes, falls nicht vorhanden, Skizze der Wohnräume samt Größenangaben (m²).

Welche Räume werden vom Berufungswerber bewohnt?

Wer wohnt noch in diesem Gebäude?

Wohnt der Berufungswerber seit der Scheidung an dieser Adresse?

Gibt es vertragliche Vereinbarungen (Mietvertrag, Mietentgelt o.ä.)?

Ersuche um diesbezügliche belegmäßige Nachweise.

2.) Pflegebedürftigkeit des Vaters im berufsgegenständlichen Zeitraum?

Beschreibung des Gesundheitszustandes bzw. gab es Pflegegeld (Pflegestufe)?

Wer hat den Vater während Ihrer Abwesenheit gepflegt? Wohnt noch jemand im gemeinsamen Haushalt?

3.) Wechselnde Beschäftigung:

Nachweis über ev. befristetes Dienstverhältnis bzw. sonstiger Nachweis, dass der Berufungswerber mit wechselnden Arbeitsstellen rechnen müsse bzw. musste.

Mit Eingabe vom 30. November 2007 wurde diesem Ersuchen wie folgt entsprochen:

ad 1) Der Berufungswerber würde zwei Räume im ersten Stock bewohnen (auf beiliegendem Plan ersichtlich)

Weiters würde die Mutter, Jahrgang 1924, in diesem Gebäude wohnen. Der Berufungswerber wohne seit der Scheidung an dieser Adresse. Es gebe nur eine mündliche Vereinbarung.

ad 2) Die Pflegebedürftigkeit des Vaters sei dem beigefügten Arztbrief vom 3. März 2005 zu entnehmen, der den schlechten Allgemeinzustand des Vaters zu Beginn des Jahres 2005

bestätige. Dieser gesundheitliche Zustand sei das Ergebnis einer sich über Jahre ziehenden Entwicklung. Während der Woche würde die in Linz wohnhafte Schwester den Vater betreuen; für die Betreuung am Wochenende sei der Berufungswerber verantwortlich. Auf Grund des Widerstandes des Vaters sei erst im Sommer 2006 um Pflegegeld angesucht worden. Im September 2006 sei die Stufe 5 zuerkannt worden.

ad 3) Der Berufungswerber könne keinen formalen Nachweis bringen, beim Arbeitgeber würde jedoch eine starke Personalfluktuations herrschen.

In einem weiteren Vorhalt vom 13. Dezember 2007 wurde der Berufungswerber seitens des Referenten aufgefordert, den Scheidungsvergleich sowie Zahlungsnachweise hinsichtlich tatsächlich geleisteter Unterhaltszahlungen vorzulegen.

Mit Eingabe vom 2. Jänner 2008 wurde diesem Ersuchen entsprochen und die geforderten Unterlagen übermittelt.

Aus der vorgelegten Vergleichsausfertigung ist ersichtlich, dass dem Berufungswerber gemeinsam mit seiner geschiedenen Ehegattin die Obsorge übertragen wurde; mit der Maßgabe, dass sich die beiden Minderjährigen überwiegend bei der Mutter aufhalten und in deren Haushalt betreut würden.

Weiters hätte er sich verpflichtet Unterhaltszahlungen zu leisten.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 16 Abs. 1 Einkommensteuergesetz 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.

Liegt der Familienwohnsitz des Steuerpflichtigen außerhalb der üblichen Entfernung vom Beschäftigungsort, dann können die (Mehr)Aufwendungen für "Familienheimfahrten" bzw. "doppelte Haushaltsführung", wie zum Beispiel für die Wohnung am Beschäftigungsort und die Kosten für Familienheimfahrten, nur dann steuerlich berücksichtigt werden, wenn die doppelte Haushaltsführung beruflich bedingt ist. Die doppelte Haushaltsführung ist dann als beruflich veranlasst anzusehen, wenn die Gründung des zweiten Hausstandes einen objektiven Zusammenhang mit der Berufstätigkeit aufweist (vgl. VwGH 28.03.2000, 96/14/0177). Die Beibehaltung eines Familienwohnsitzes ist aus der Sicht einer Erwerbstätigkeit, die in unüblich weiter Entfernung von diesem Wohnsitz ausgeübt wird, nicht durch die Erwerbstätigkeit, sondern durch Umstände veranlasst, die außerhalb der

Erwerbstätigkeit liegen (vgl. die grundsätzlichen Ausführungen des VwGH vom 9. Oktober 1992, 88/13/0121). 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 so lange als durch die Einkunftserzielung veranlasst gelten, als dem Steuerpflichtigen eine Wohnsitzverlegung in üblicher Entfernung vom Ort der Erwerbstätigkeit nicht zugemutet werden kann. Das bedeutet aber nicht, dass zwischen den für eine solche Unzumutbarkeit sprechenden Gründen und der Erwerbstätigkeit ein ursächlicher Zusammenhang bestehen müsste. Die Unzumutbarkeit kann ihre Ursache insbesondere in der privaten Lebensführung des Steuerpflichtigen oder in einer weiteren Erwerbstätigkeit des Ehegatten aber auch in ständig wechselnden Arbeitsstätten haben (vgl. VwGH vom 29.01.1998, 96/15/0171 und vom 17.02.1999, 95/14/0059). Die Verlegung des Familienwohnsitzes ist überdies unzumutbar, wenn im gemeinsamen Haushalt am Familienwohnsitz unterhaltsberechtigte und betreuungsbedürftige Kinder wohnen und eine (Mit-)Übersiedlung der gesamten Familie aus wirtschaftlichen Gründen nicht zumutbar ist. Die Unterhaltsverpflichtung für Kinder reicht als alleiniges Kriterium für die Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes **nicht** aus. Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist als Familienwohnsitz jener Ort anzusehen, an dem ein verheirateter Steuerpflichtiger mit seinem Ehegatten oder ein unverheirateter Steuerpflichtiger mit seinem in eheähnlicher Gemeinschaft lebenden Partner einen Hausstand unterhält, der den Mittelpunkt der Lebensinteressen dieser Personen bildet (vgl. VwGH vom 24.04.1996, 96/15/0006).

Der Berufungswerber ist seit Oktober 2003 geschieden.

Im Vorlageantrag führt der Berufungswerber an, dass er zwei schulpflichtige Kinder hat, für die er mit seiner Ex-Frau das geteilte Sorgerecht hat.

Richtig ist, dass das zuständige Finanzamt mit 1. Juni 2004 einen Freibetragsbescheid für das Jahr 2004 erlassen hat. Zu diesem Zeitpunkt sei dem Finanzamt auch bekannt gewesen, dass der Berufungswerber ab Oktober 2003 geschieden gewesen sei.

Ein Freibetragsbescheid dient allerdings ausschließlich zur Berechnung des Steuerabzuges beim Arbeitslohn. Die einem Freibetragsbescheid zugrunde liegende Steuerberechnung, dient lediglich dem Arbeitgeber, bereits bei der monatlichen Steuerberechnung allfällige Aufwendungen zu berücksichtigen; er kann aber eine tatsächliche Steuerberechnung im Veranlagungswege nicht ersetzen. Auf diesem Bescheid ist auch angeführt, dass es sich hier nur um eine vorläufige Maßnahme handelt.

Der Berufungswerber führt mehrere Gründe an, die seiner Ansicht nach, die Berücksichtigung von Kosten für eine doppelte Haushaltsführung rechtfertigen:

1.) Wechselnde Arbeitsstelle:

Aus der Vorhaltsbeantwortung vom 30. November 2007 geht eindeutig hervor, dass der Berufungswerber nicht konkret mit einer Versetzung rechnen müsse. Er führt bloß allgemein eine hohe Personalfluktuations an. Im Erkenntnis vom 24.9.2007, 2006/15/0024 hat der Verwaltungsgerichtshof auch dann keine so genannte doppelte Haushaltsführung zuerkannt, selbst wenn die Tätigkeit höchstens vier Jahre dauern soll. Der Berufungswerber ist bereits seit mehreren Jahren in Wien tätig; es konnten keine Nachweise erbracht werden, dass er **konkret** mit einer Versetzung zu rechnen hätte. Aus dem Grund einer möglicherweise wechselnden Arbeitsstelle kann demnach keine doppelte Haushaltsführung begründet werden.

2.) Sorgspflicht für die Kinder:

Als weiterer Grund für die Notwendigkeit einer doppelten Haushaltsführung wird das gemeinsame Sorgerecht für die Kinder angeführt und dass er nicht alleinstehend sei, sondern geschieden mit Sorge- und Unterhaltspflicht für zwei schulpflichtige Kinder:

Der Berufungswerber beantragt den Unterhaltsabsetzbetrag (Berufung – Erklärungsformular) bzw. den Kinderabsetzbetrag (Vorlageantrag) für seine zwei unterhaltspflichtigen Kinder.

Einem Steuerpflichtigen, dem auf Grund des Familienlastenausgleichsgesetzes 1967 Familienbeihilfe gewährt wird, steht im Wege der gemeinsamen Auszahlung mit der Familienbeihilfe ein Kinderabsetzbetrag zu (§ 33 Abs. 4 Z 3 lit. a EStG 1988).

Einem Steuerpflichtigen, der für ein Kind das nicht seinem Haushalt zugehört den gesetzlichen Unterhalt leistet, steht ein Unterhaltsabsetzbetrag zu (§ 33 Abs. 4 Z 3 lit. b EStG 1988).

Da der Berufungswerber Unterhalt für Kinder zu leisten hat, die nicht seinem Haushalt zugehören, steht ihm allenfalls der Unterhaltsabsetzbetrag.

Wie aber bereits der Unabhängige Finanzsenat entschieden hat (vgl. RV/0315-S/04 vom 20. August 2007) reicht die Unterhaltsverpflichtung für Kinder **nicht** für die Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes aus.

Anzumerken ist hierzu, dass der Berufungswerber und seine geschiedene Gattin zwar die gemeinsame Obsorge für die beiden ehelichen Kinder haben, die Kinder sich jedoch überwiegend bei der Mutter aufhalten und in deren Haushalt betreut werden (lt. Vergleich vom 8. Oktober 2003, Pkt. 2.1).

3.) Pflege des Vaters:

Bei Unzumutbarkeit der (Mit-)Übersiedlung von pflegebedürftigen nahen Angehörigen, kann in bestimmten Fällen eine doppelte Haushaltsführung begründet sein (vgl. VwGH 27.5.2003, 2001/14/0121).

Aber auch dieser Punkt kann aus folgenden Gründen zu keiner Berücksichtigung der begehrten Aufwendungen führen:

Als wesentliches Argument für die Nichtberücksichtigung der Kosten für eine doppelte Haushaltsführung ist aber dem Umstand beizumessen, dass nach vorliegenden Schilderungen gar keine doppelte Haushaltsführung vorliegt. Es können also auch keine diesbezüglichen Kosten berücksichtigt werden.

Der Berufungswerber bewohnt eine Garconiere in Wien, die als eigener Haushalt zu werten ist.

Lt. vorgelegtem Hausplan bewohnt der Berufungswerber im Haus seiner Eltern zwei Wohnräume. Aus den Unterlagen ist nicht ersichtlich, dass er Wohnverhältnisse hat, die auf einen eigenen Haushalt schließen lassen. Laut übermitteltem Hausplan bewohnt der Berufungswerber im Obergeschoss des Wohnhauses zwei Räume im Ausmaß von 15,05 m² bzw. 13.12 m². Im Obergeschoss befinden sich weiters ein Bad, WC und ein Schlafzimmer. Von einem eigenen Haushalt kann bei dieser Sachlage keinesfalls ausgegangen werden. Bei einem alleinstehenden Arbeitnehmer stellt die Nutzung von einzelnen Räumen im elterlichen Wohnungsverband noch keinen eigenen Haushalt dar (vgl. VwGH 18.12.1997, 69/15/0259).

Nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates kann von einem „eigenen Haushalt“ grundsätzlich nur dann gesprochen werden, wenn dieser aus eigenem Recht (z.B. Eigentum des Wohnobjektes, eigenen Mietvertrag, eigenen Betriebskosten, eigenen Hausrat) genutzt, sowie selbstbestimmend geführt wird und wenn die Kosten des Haushaltes überwiegend vom Berufungswerber getragen würden.

Da also schon rein begrifflich keine doppelte Haushaltsführung vorliegt, können auch keine daraus resultierenden Aufwendungen bei der Steuerberechnung berücksichtigt werden.

Der Besuch der Eltern bzw. Kinder begründet aber noch nicht die Rechtfertigung von Kosten einer doppelten Haushaltsführung. Dieser Besuch ist jedenfalls dem Bereich der privaten Lebensführung zuzurechnen und somit keinesfalls einer Minderung der steuerlichen Bemessungsgrundlage zugänglich.

Da der Berufungswerber Unterhaltsleistungen zu zahlen hat, ist der Unterhaltsabsetzbetrag für zwei unterhaltspflichtige Kinder zu berücksichtigen.

Im Übrigen wird den Ausführungen der Berufungsvorentscheidung vom 10. Jänner 2006 gefolgt.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Linz, am 11. Jänner 2008