



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vom 27. Oktober 2010 gegen die Bescheide des Finanzamtes Neunkirchen Wiener Neustadt vom 27. September 2010 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für die Jahre 2008 und 2009 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

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.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) bezog in den streitgegenständlichen Jahren ausschließlich Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit von der A GmbH.

In seinen am 15. April 2010 beim Finanzamt eingelangten Erklärungen zu den Arbeitnehmer-Innenveranlagungen für 2008 und 2009 machte er unter der Kennzahl 723 Kosten für doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten in Höhe von 5.552,00 € (für 2008) bzw. 5.772,00 € (für 2009) geltend (letzterer Betrag setzte sich aus 3.372,00 € für Familienheimfahrten und 2.400,00 € für doppelte Haushaltsführung zusammen). Außerdem beantragte er

für beide Jahre die Zuerkennung des Alleinverdienerabsetzbetrages und für 2009 die Gewährung des Kinderfreibetrages.

Am 5. Mai 2010 erging ein Ergänzungsersuchen des Finanzamtes an den Bw., das folgenden Wortlaut aufweist:

"Es wird um Ergänzung betreffend Arbeitnehmerveranlagung 2008 vom 15.4.2010 ersucht.

[...]

Frist bis zur Beantwortung bis zum: 14.6.2010

Ergänzungspunkte:

Sie werden ersucht, eine beglaubigte Übersetzung der Heiratsurkunde und Meldebestätigung Ihrer Ehepartnerin vorzulegen.

Geben Sie bitte auch bekannt, wie hoch die Einkünfte Ihrer Gattin sind ([Formular] E9).

Geben Sie bitte Ihre Gründe für die Unzumutbarkeit der Wohnsitzverlegung an.

Die für Familienheimfahrten angefallenen Kosten sind nachzuweisen oder zumindest glaubhaft zu machen:

Die Entfernung vom Wohnsitz in Österreich zum Familienwohnsitz ist bekanntzugeben. Wie oft und in welcher Form wurden Familienheimfahrten getätigt? Fahrt mit Bus, Bahn, Pkw? Wurden Fahrgemeinschaften gebildet? Mitfahrer oder Fahrt mit dem eigenen Pkw? Name und Anschrift der Mitreisenden sind bekanntzugeben. Wurden von Mitreisenden Kosten getragen? In welcher Höhe? Sind Kosten für die Mitfahrt in einem anderen Pkw angefallen? Empfänger (Name und Anschrift, Höhe der Aufwendungen)?

Falls Familienheimfahrten mit dem eigenen Pkw unternommen wurden, sind die Daten des Kfz anzugeben: Art, Marke, Baujahr, Anschaffungsjahr, Anschaffungskosten, Kennzeichen. Welche Vereinbarung gab es bei Fahrgemeinschaften? Abwechselnde Fahrten?

Sie haben erstmals Kosten der doppelten Haushaltsführung geltend gemacht. Sie werden gebeten, den Aufwand belegmäßig nachzuweisen und den Mietvertrag des Zweitwohnsitzes vorzulegen."

Am 27. September 2010 erließ das Finanzamt die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2008 und 2009, mit denen es die vom Bw. beantragten Aufwendungen sowie den Alleinverdienerabsetzbetrag und den Kinderfreibetrag nicht zum Abzug zuließ. Diese Bescheide enthalten jeweils folgende Begründung:

"Da Sie trotz Aufforderung die noch benötigten Unterlagen nicht beigebracht haben, konnten die geltend gemachten Aufwendungen nur insoweit berücksichtigt werden, als die Beweismittel vorlagen."

Gegen die oa. Einkommensteuerbescheide erhob der Bw. am 27. Oktober 2010 Berufung:

Er ersuche, die Werbungskosten und den Anspruch auf den Alleinverdienerabsetzbetrag anzuerkennen und die angefochtenen Bescheide dementsprechend zu ändern. Er habe die

Bescheide nicht bekommen; auf telefonische Nachfrage habe ihm das Finanzamt mitgeteilt, dass es die Bescheide an irgendeine frühere Adresse geschickt habe und dass die beantragten Kosten und Absetzbeträge nicht anerkannt worden seien. In seinem Antwortbrief vom 17. Juni 2010 habe der Bw. übrigens bereits seine jetzige Adresse geschrieben.

Er ersuche, die Bescheide an seine Adresse in B, zu schicken. Beiliegend übersende er dem Finanzamt seinen Meldezettel [Anmerkung: Aus diesem Meldezettel (S 12/2009 Arbeitnehmerveranlagungsakt, im Folgenden kurz: ANV-Akt) geht hervor, dass der Bw. an der angeführten Adresse seit 10. Mai 2010 seinen Hauptwohnsitz hat].

Wenn er die Bescheide bekommen habe, werde er seine Berufung innerhalb von 15 Tagen ausführlich begründen.

Am 3. Dezember 2010 erging ein neuerliches Ergänzungsersuchen des Finanzamtes an den Bw., das folgenden Wortlaut aufweist:

"Ersuchen um Ergänzung betreffend Berufung 2008 - 2009

[...]

Frist bis zur Beantwortung bis zum: 13.1.2011

Ergänzungspunkte:

Sie werden ersucht, eine beglaubigte Übersetzung der Heiratsurkunde und Meldebestätigung Ihrer Ehepartnerin vorzulegen. Geben Sie bitte auch bekannt, wie hoch die Einkünfte Ihrer Gattin sind ([Formular] E9 für 2008 und 2009).

Geben Sie bitte Ihre Gründe für die Unzumutbarkeit der Wohnsitzverlegung an.

Weiters werden Sie ersucht, die Familienheimfahrten zu dokumentieren und legen Sie entsprechende Aufzeichnungen vor. Geben Sie bitte die genaue Entfernung an. Die doppelte Haushaltsführung ist belegmäßig nachzuweisen."

In seinem Antwortschreiben vom 11. Jänner 2011 legte der Bw. dem Finanzamt folgende Unterlagen vor:

- Seine ungarische Heiratsurkunde samt beglaubigter Übersetzung (S 15 f./2009 ANV-Akt).
- Eine ungarische Meldebestätigung seiner Gattin samt beglaubigter Übersetzung (S 17 f./2009 ANV-Akt).
- Eine Kopie des ungarischen Personalausweises seiner Gattin samt beglaubigter Übersetzung (S 19 f./2009 ANV-Akt).
- Eine Kopie der österreichischen Zulassungsbescheinigung betreffend den Pkw des Bw. (S 21/2009 ANV-Akt).

- Eine Kopie des österreichischen Führerscheines des Bw. (S 22/2009 ANV-Akt).
- Eine Kopie eines am 17. September 2007 zwischen dem Bw. als Mieter und C als Vermieterin abgeschlossenen Mietvertrages betreffend die Bestandsüberlassung einer Wohnung in D (Dauer des Mietverhältnisses vom 17. September 2007 bis zum 18. September 2010, Monatsmiete brutto einschließlich Betriebskosten 150,00 € (S 23 f./2009 ANV-Akt)).
- Eine Kopie eines Kontoauszuges (das Konto lautet auf den Bw.) vom 10. November 2009 betreffend eine Überweisung des Bw. an C in Höhe von 200,00 € (S 25/2009 ANV-Akt).
- Ein ausgefülltes Formular E9 ("Bescheinigung EU/EWR der ausländischen Steuerbehörde zur Einkommensteuererklärung für Staatsangehörige von Mitgliedstaaten der EU und des EWR"), in dem von der ungarischen Steuerverwaltung bestätigt wird, dass die Gattin des Bw. am ungarischen Familienwohnsitz im Jahr 2008 folgende Bezüge erhalten hat (S 26/2009 ANV-Akt): Aktivbezüge von rund 2.000,00 € plus Rente von rund 2.300,00 €.

Auf S 34/2009 ANV-Akt befindet sich ein weiteres ausgefülltes Formular E9, in dem von der ungarischen Steuerverwaltung bestätigt wird, dass die Gattin des Bw. am ungarischen Familienwohnsitz im Jahr 2009 folgende Bezüge erhalten hat: Aktivbezüge von rund 1.600,00 € plus Rente von rund 2.300,00 €.

Weiters führte der Bw. in seinem Schreiben vom 11. Jänner 2011 aus, er sei seit 18. August 1990 mit seiner Gattin verheiratet; sie sei seit dem 29. Jänner 1991 in Ungarn, E, gemeldet. Der Wohnsitz des Bw. in Österreich sei vom 8. Oktober 2007 bis zum 23. April 2010 in D, gewesen; die Route von E nach F sei 448,9 km lang.

Der Bw. sei in den beiden Jahren 2008 und 2009 mit seinem Pkw, allein, folgende Strecken gefahren:

Jahr	km	hin und zurück	Anzahl der Fahrten	km insges.	€/km	€
2008	448,9	897,8	45	40.401	0,38	15.352,00
2009	448,9	897,8	46	41.299	0,38	15.694,00

Zum Mietvertrag (siehe oben) führte der Bw. aus, er übersende diesen und eine Quittung über die bezahlte Miete. Er habe im Monat 200,00 €, somit in einem Jahr 2.400,00 € Miete, bezahlt.

Die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsort sei unzumutbar, weil seine Gattin am Familienwohnsitz steuerlich relevante Einkünfte im Sinne des § 2 Abs. 3 Z 1 bis 4 EStG 1988 aus einer Erwerbstätigkeit in Höhe von mehr als 2.200,00 € jährlich beziehe und

diese Einkünfte von wirtschaftlicher Bedeutung seien. Die Gattin habe folgende Einkünfte erzielt:

-- 2008: 4.376,00 €.

-- 2009: 3.893,00 €.

Mit Berufungsvorentscheidungen vom 17. März 2011 wies das Finanzamt die Berufungen als unbegründet ab, wobei es folgendes ausführte:

"Der Alleinverdienerabsetzbetrag steht bei Personen, die in einer eheähnlichen Gemeinschaft leben, nur dann zu, wenn diese Partnerschaft im Kalenderjahr länger als sechs Monate besteht und einer der Partner für mindestens ein Kind mehr als sechs Monate Familienbeihilfe bezieht. Da diese Voraussetzungen bei Ihnen nicht gegeben sind, kann der Alleinverdienerabsetzbetrag nicht berücksichtigt werden.

Die Aufwendungen für die doppelte Haushaltsführung konnten nicht berücksichtigt werden, da die aktiven Einkünfte steuerlich nicht relevant sind. Pensionseinkünfte begründen keine Unzumutbarkeit der Wohnsitzverlegung."

In seinem dagegen erhobenen Vorlageantrag führte der Bw. aus, er ersuche um Überprüfung der Bescheide und um Stattgabe der Berufung hinsichtlich der beantragten Werbungskosten und des Alleinverdienerabsetzbetrages.

In der Begründung der Berufungsvorentscheidungen stehe, dass der Alleinverdienerabsetzbetrag nicht berücksichtigt werden könne, weil die Voraussetzungen nicht gegeben seien; es sei aber nicht angeführt, welche Voraussetzungen nicht gegeben seien.

Der Bw. sei seit August 1990 mit seiner Gattin verheiratet; er sei also mehr als sechs Monate in den beiden Kalenderjahren 2008 und 2009 verheiratet gewesen und er habe von seiner Gattin nicht dauernd getrennt gelebt.

Er habe Anspruch auf Familienbeihilfe für seinen Sohn G in den beiden Jahren für mehr als sieben Monate, weil er seit der Matura im Jahr 2009 ununterbrochen studiere.

Zur doppelten Haushaltsführung führte der Bw. nochmals aus, die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsort sei unzumutbar, weil seine Gattin am Familienwohnsitz steuerlich relevante Einkünfte aus einer Erwerbstätigkeit in Höhe von mehr als 2.200,00 € jährlich beziehe und diese Einkünfte von wirtschaftlicher Bedeutung seien.

Der Bw. habe dem Finanzamt die Einkommensbestätigungen (Formular E9) für seine Frau betreffend 2008 und 2009 geschickt, denen man entnehmen könne, dass sie 2008 ein Einkommen von umgerechnet 4.376,00 € und 2009 ein Einkommen von 3.893,00 € habe.

Seine Gattin sei vom 1.2.2008 bis zum 30.4.2008 für den Romabund in Ungarn, H, als Romareferentin tätig gewesen; seit dem 1.4.2008 arbeite sie für das Bürgermeisteramt in Ungarn, I.

Der Bw. werde vom ungarischen Finanzamt neue Formulare besorgen, damit er beweisen könne, wie viel seine Frau mit diesen Tätigkeiten verdient habe. Er ersuche, die Frist um 30 Tage zu verlängern, damit er diese Formulare besorgen und dem Finanzamt schicken könne. Falls das Finanzamt noch weitere Unterlagen für notwendig halte, werde er diese übersenden.

Mit Schreiben vom 4. Mai 2011 übermittelte der Bw. (nochmals) die ausgefüllten Formulare E9 betreffend seine Gattin für 2008 und 2009 (zu diesen bereits oben).

Auf S 35/2009 ANV-Akt befindet sich ein Aktenvermerk eines Organwalters des Finanzamtes vom 30. Juni 2011 mit folgendem Wortlaut:

"2008 und 2009 durchgehender Familienbeihilfenbezug. Einkünfte der Gattin unter 6.000,00 €. Alleinverdienerabsetzbetrag steht in beiden Jahren zu. Weiters ist der Kinderfreibetrag 2009 antragsgemäß zu berücksichtigen.

Doppelte Haushaltsführung ist privat veranlasst, stellt daher keine Werbungskosten dar, da die Gattin am Wohnort aktiv keine relevanten Einkünfte (lediglich unter 2.200,00 €) bezieht (LStR 344)."

Am 1. Juli 2011 wurde die Berufung der Abgabenbehörde II. Instanz zur Entscheidung vorgelegt. Im Vorlagebericht führte das Finanzamt folgendes aus:

"Streitpunkte:

Strittig ist die Berücksichtigung von Aufwendungen für doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten als Werbungskosten, wobei in der Berufung ausgeführt wird, dass die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsort nicht zumutbar ist, da die Ehegattin am Familienwohnsitz steuerlich relevante Einkünfte von mehr als 2.200,00 € erzielt und diese Einkünfte von wirtschaftlicher Bedeutung sind. Laut vorgelegter Bescheinigungen der ausländischen Steuerbehörde handelt es sich beim überwiegenden Teil der Einkünfte um Rentenbezüge. Die Aktivbezüge der Gattin am Familienwohnsitz betragen 2008 rund 2.000,00 € und 2009 rund 1.600,00 €.

Weiters wird der Alleinverdienerabsetzbetrag und für ein Kind der Kinderfreibetrag beantragt.

Antrag:

Das Finanzamt beantragt die Abweisung der Berufung betreffend doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten, da die Beibehaltung des Familienwohnsitzes außerhalb des Beschäftigungsortes privat veranlasst ist, da die Einkünfte aus der aktiven Erwerbstätigkeit der Ehegattin am Familienwohnsitz von untergeordneter Bedeutung sind.

Nach Ansicht des Finanzamtes ist betreffend Alleinverdienerabsetzbetrag der Berufung stattzugeben, da hinsichtlich der Einkünfte der Ehegattin der Grenzbetrag von 6.000,00 € nicht erreicht wurde.

Auf Grund des Familienbeihilfenbezuges für den Sohn G steht auch der Kinderfreibetrag 2009 zu."

Über die Berufung wurde erwogen:

1. Rechtsgrundlagen:

- § 16 Abs. 1 EStG 1988, BGBl. Nr. 400/1988, lautet:

"Werbungskosten sind die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. [...] Werbungskosten sind bei der Einkunftsart abzuziehen, bei der sie erwachsen sind. [...]"

- § 20 Abs. 1 Z 1 und Z 2 lit. a EStG 1988 lauten:

"Bei den einzelnen Einkünften dürfen nicht abgezogen werden:

1. Die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge.

2. a) 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."

- Gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. e EStG 1988 sind auch Kosten der Fahrten zwischen Wohnsitz am Arbeits-(Tätigkeits-)ort und Familienwohnsitz (Familienheimfahrten) nicht abzugsfähig, soweit sie den auf die Dauer der auswärtigen (Berufs-)Tätigkeit bezogenen höchsten in § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c EStG 1988 angeführten Betrag übersteigen.

2. Festgestellter Sachverhalt:

Der in Österreich beschäftigte Bw. verfügt über einen Wohnsitz im Zuständigkeitsbereich des Finanzamtes Neunkirchen Wiener Neustadt, von welchem er zur Arbeit im Inland fährt. Seinen Familienwohnsitz hat er in Ungarn in E. Da der Bw. in Österreich arbeitet, ist ihm eine tägliche Rückkehr zum Familienwohnsitz nicht möglich.

Weiters steht fest, dass im Berufszeitraum am Familienwohnsitz mit dem Bw. seine Gattin wohnt, mit der er seit 1990 verheiratet ist. Diese bezog im Jahr 2008 Aktivbezüge von rund 2.000,00 € plus eine Rente von rund 2.300,00 €; im Jahr 2009 erhielt sie Aktivbezüge von rund 1.600,00 € plus eine Rente von rund 2.300,00 €.

Laut den streitgegenständlichen Einkommensteuerbescheiden für 2008 und 2009 betrugen die Einkünfte des Bw. im Jahr 2008 31.149,35 € und im Jahr 2009 30.710,11 € (S 7/2008, S 9/2009 ANV-Akt).

Der Bw. hat in seinen Erklärungen zur ArbeitnehmerInnenveranlagung für diese Jahre die Berücksichtigung von Aufwendungen für doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten nach Ungarn in Höhe von 5.552,00 € bzw. 5.772,00 € beantragt.

3. Rechtliche Würdigung:

Strittig sind im Verfahren vor dem Unabhängigen Finanzsenat nur mehr die Aufwendungen für doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten (hinsichtlich der Zuerkennung des Alleinverdienerabsetzbetrages für 2008 und 2009 sowie des Kinderfreibetrages für 2009 hat das Finanzamt beantragt, der Berufung stattzugeben, da die Voraussetzungen für diese im vorliegenden Fall gegeben sind).

Nach Lehre und Rechtsprechung sind Aufwendungen, die dem Steuerpflichtigen durch die beruflich veranlasste Begründung eines eigenen Haushalts an einem außerhalb des Familienwohnsitzes gelegenen Beschäftigungsort erwachsen, als Werbungskosten absetzbar. Die Begründung eines eigenen Haushalts am Beschäftigungsort 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

a) von seinem Beschäftigungsort so weit entfernt ist, dass ihm eine tägliche Rückkehr nicht zugemutet werden kann *und* entweder

b) die Beibehaltung des Familienwohnsitzes außerhalb des Beschäftigungsortes nicht privat veranlasst ist, weil der Ehepartner dort mit relevanten Einkünften erwerbstätig ist, oder

c) die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsort aus verschiedensten privaten Gründen, denen erhebliches Gewicht zukommt, nicht zugemutet werden kann.

ad a) Im gegenständlichen Fall liegen die Voraussetzungen des Punktes a) unstrittig vor: Der Familienwohnsitz des Steuerpflichtigen ist von seinem Beschäftigungsort so weit entfernt, dass ihm eine tägliche Rückkehr nicht zugemutet werden kann.

ad b) Nach Rechtsprechung, Lehre und Verwaltungspraxis ist bei einer dauernden Beibehaltung des Familienwohnsitzes außerhalb des Beschäftigungsortes *keine* private Veranlassung zu unterstellen, wenn der Ehegatte des Abgabepflichtigen am Familienwohnsitz steuerlich relevante Einkünfte iSd § 2 Abs. 3 Z 1 bis 4 EStG 1988 aus einer *Erwerbstätigkeit* in Höhe von mehr als 2.200,00 € jährlich erzielt *oder die Einkünfte in Bezug auf das Familienein-*

kommen von wirtschaftlicher Bedeutung sind. Von wirtschaftlicher Bedeutung sind sie dann, wenn sie *mehr als ein Zehntel der Einkünfte des Abgabepflichtigen* ausmachen, auch wenn sie weniger als 2.200,00 € betragen (*Atzmüller/Lattner*, § 16 Anm. 25 "Doppelte Haushaltsführung – Dauerhaft angelegte doppelte Haushaltsführung"; VwGH 24.4.1996, 96/15/0006; Rz 344 LStR 2002).

Im gegenständlichen Fall hat die Gattin des Bw. in den Jahren 2008 und 2009 steuerlich relevante *Erwerbseinkünfte* (Rentenbezüge sind *keine* Aktivbezüge und daher - im Gegensatz zur Auffassung des Bw. - in die Berechnung der Erwerbseinkünfte nicht miteinzubeziehen) von rund 2.000,00 € bzw. rund 1.600,00 € erzielt; dies entspricht 6,42% bzw. 5,21% der Einkünfte des Bw. von 31.149,35 € bzw. 30.710,11 € (siehe oben Punkt 2). Der Unabhängige Finanzsenat verkennt nicht, dass bei Erwerbstätigkeit des Partners am Familienwohnsitz im Ausland auch das dortige Einkommensniveau und die Kaufkraftunterscheide zu berücksichtigen sind, *allerdings wird im gegenständlichen Fall die von der Lehre geforderte "Zehntelgrenze" der Einkünfte des Bw. bei Weitem nicht erreicht.* Dem Beitrag der Einkünfte der Ehefrau zum Familieneinkommen kommt somit kein solches Gewicht zu, das es rechtfertigt, die Gefahr des Verlustes solcher Einkünfte durch einen Wechsel des Familienwohnsitzes als Grund zu erkennen, der - aus der Sicht des Bw. - eine Unzumutbarkeit des Wechsels des Familienwohnsitzes bewirken könnte (vgl. VwGH 20.4.2004, 2003/13/0154).

Zusammenfassend ist daher festzuhalten, dass auf Grund des Fehlens des unter Punkt b) angeführten Tatbestandes die Voraussetzungen für die Anerkennung der doppelten Haushaltsführung im gegenständlichen Fall nicht gegeben sind (dass unter Punkt c) genannte Tatbestände (verschiedenste private Gründe, denen erhebliches Gewicht zukommt, wie etwa Pflegebedürftigkeit von Angehörigen am Familienwohnsitz) vorliegen, hat der Bw. nicht dargelegt).

Zu den vom Bw. geltend gemachten Aufwendungen für Familienheimfahrten ist festzuhalten, dass solche nur dann als Werbungskosten Berücksichtigung finden, wenn die Voraussetzungen einer beruflich veranlassten doppelten Haushaltsführung vorliegen (*Doralt*, EStG¹¹, § 4 Tz 359). Die im gegenständlichen Fall geltend gemachten Fahrtkosten sind daher ebenfalls als Aufwendungen der privaten Lebensführung nicht abzugsfähig.

Es war sohin spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 2 Berechnungsblätter

Wien, am 21. November 2011