



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vom 13. September 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes Hollabrunn Korneuburg Tulln vom 9. August 2007 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2006 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Abgabenbemessungsgrundlage entspricht der im Erstbescheid ermittelten (€ 23.734,37); die festgesetzte Einkommensteuer beträgt € - 1.030,88.

Entscheidungsgründe

A) Der Berufungswerber (= Bw.) erstellte am 13. Juli 2007 seine Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2006 (OZ 1 f./2006). Darin erklärte er, dass er seit dem 22. April 1995 verheiratet sei, eine bezugsauszahlende Stelle gegeben sei und dass er den Alleinverdienerabsetzbetrag, den Mehrkindzuschlag sowie den Sonderausgabenerhöhungs-betrag ab drei Kindern beanspruche. Als Kirchenbeitrag erklärte der Bw. € 100,00. Als Werbungskosten beanspruchte der Bw. die Pendlerpauschale gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c EStG 1988 für die einfache Fahrtstrecke für 2 bis 20 km in Höhe von € 270,00, die Kosten für eine doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten in Höhe von € 2.664,00 und sonstige Werbungskosten in Höhe von € 3.360,00.

B) Der Einkommensteuererstbescheid für das Jahr 2006 (OZ 3 ff./2006) wurde am 9. August 2007 erstellt und laut Bw. am 27. August 2007 zugestellt. Als Werbungskosten ohne Anrechnung auf den Pauschbetrag wurden vom Finanzamt € 270,00 anerkannt (= Pendlerpauschale gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c EStG 1988 für eine Fahrtstrecke von 2 bis 20 km). Demnach hat der Gesamtbetrag der Einkünfte € 23.894,37 betragen, von dem der

Pauschbetrag für Sonderausgaben von € 60,00 und der Kirchenbeitrag im gesetzlich zulässigen Höchstausmaß von € 100,00 subtrahiert wurden. Daraus hat sich ein steuerpflichtiges Einkommen von € 23.734,37 ergeben. Die Abgabengutschrift betrug € 141,88.

Zur Begründung führte das Finanzamt aus, dass hinsichtlich der Abweichungen gegenüber den Anträgen in der Steuererklärung auf die vorjährige Bescheidsbegründung verwiesen werde. In dieser gesonderten Begründung vom 29. Jänner 2007 für das Jahr 2005 (OZ 10 f./2006) wird ausgeführt:

Gemäß § 16 EStG 1988 seien Werbungskosten Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung und Erhaltung der Einnahmen. Zur steuerlichen Berücksichtigung von Aufwendungen für Familienheimfahrten und für eine Wohnung am Arbeitsort habe der Verwaltungsgerichtshof in seinem diesbezüglichen grundsätzlichen Erkenntnis vom 9. Oktober 1991, 88/13/0121, ausgeführt, dass die Beibehaltung des Familienwohnsitzes aus der Sicht der Erwerbstätigkeit, die in unüblicher Entfernung von diesem Wohnsitz ausgeübt werde, niemals durch die Erwerbstätigkeit, sondern immer durch Umstände veranlasst sei, die außerhalb dieser Erwerbstätigkeit lägen. Der Grund, warum Aufwendungen für Familienheimfahrten dennoch als Betriebsausgaben oder Werbungskosten bei den aus der Erwerbstätigkeit erzielten Einkünften berücksichtigt würden, liege darin, dass derartige Aufwendungen solange als durch diese Erwerbstätigkeit veranlasst gelten, als dem Erwerbstätigen eine Wohnsitzverlegung in eine übliche Entfernung vom Ort der Erwerbstätigkeit nicht zugemutet werden könne. Dies bedinge aber keinen ursächlichen Zusammenhang zwischen den für eine solche Unzumutbarkeit sprechenden Gründen und der Erwerbstätigkeit. Die Unzumutbarkeit der Wohnsitzverlegung an den Arbeitsort könne ihre Ursachen sowohl in der privaten Lebensführung als auch in einer weiteren Erwerbstätigkeit des Steuerpflichtigen sowie in einer Erwerbstätigkeit seiner Ehegattin haben.

Sachverhaltsgemäß sei davon auszugehen, dass der Bw. seit vielen Jahren in Österreich erwerbstätig sei, seinen Wohnsitz in Österreich begründet habe und seit April 1995 verheiratet sei. Zwei seiner Kinder seien zunächst an diesem Wohnsitz wohnhaft gewesen. Erst im Jahr 2002 sei die Ehegattin des Bw. mit zwei Kindern nach Polen übersiedelt. Insofern könne nicht davon ausgegangen werden, dass der Doppelwohnsitz der Familie durch den Beruf des Bw. zustande gekommen sei. Dies gelte insbesondere deshalb, weil der Bw. nicht an beiden Wohnsitzen nennenswerte Einkünfte erziele, sondern als Einkunftsquelle nur seine nicht-selbstständige Erwerbstätigkeit in Österreich habe. Laut den Angaben des Bw. betreffend die Gewährung der Familienbeihilfe sei seine Gattin in Polen nicht erwerbstätig. Insofern seien im Fall des Bw. die vom Verwaltungsgerichtshof genannten Unzumutbarkeitsgründe für die Wohnsitzverlegung an den Arbeitsort nicht erfüllt. Es bestehe somit keine Grundlage für die

Anerkennung der geltend gemachten Aufwendungen für eine doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten.

Gemäß § 33 EStG 1988 stehe zur Abgeltung gesetzlicher Unterhaltspflichten einem Alleinverdiener ein Alleinverdienerabsetzbetrag zu. Alleinverdiener sei ein Steuerpflichtiger, der mehr als sechs Monate im Kalenderjahr verheiratet sei und von seinem unbeschränkt steuerpflichtigen Ehegatten nicht dauernd getrennt lebe. Für Steuerpflichtige im Sinne des § 1 Abs. 4 EStG 1988 sei die unbeschränkte Steuerpflicht des (Ehe-)Partners nicht erforderlich. Auf Antrag würden auch Staatsangehörige von Mitgliedstaaten der Europäischen Union als unbeschränkt steuerpflichtig behandelt, die im Inland weder einen Wohnsitz noch ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben, soweit sie inländische Einkünfte im Sinne des § 98 haben.

Da der Bw. im Inland einen Wohnsitz habe, könnten die Bestimmungen des § 1 Abs. 4 leg. cit. nicht angewendet werden. Für die Beurteilung, ob dem Bw. der

Alleinverdienerabsetzbetrag zustehe, sei daher allein die vorhin angeführte Bestimmung des § 33 Abs. 4 Z 1 EStG 1988 maßgeblich. Der Bw. sei im Veranlagungsjahr mehr als sechs Monate verheiratet gewesen, seine Ehegattin habe jedoch das ganze Jahr über in Polen gelebt. Somit habe seine Gattin dauernd getrennt in Polen gelebt und sei daher nach österreichischem Recht nicht unbeschränkt steuerpflichtig. Das Tatbestandsmerkmal des "unbeschränkt steuerpflichtigen Ehegatten" sei im Fall des Bw. nicht erfüllt. Diese Gesetzesbestimmung gelte auch unter dem Aspekt der grundsätzlichen Niederlassungsfreiheit der EU-Bürger. Aus oben genannten Gründen habe der Alleinverdienerabsetzbetrag beim Bw. nicht berücksichtigt werden können.

C) Mit Schreiben vom 13. September 2007, zur Post gegeben am 17. September 2007, (OZ 8 ff./2006), erhob der Bw. gegen den Einkommensteuerbescheid für 2006 **Berufung**. Begründend führt der Bw. an, dass ihm laut der Berufungsentscheidung des UFS vom 9. Mai 2007, RV/0086-W/07, der Alleinverdienerabsetzbetrag zustehe. Auch beantrage er die Kosten für die doppelte Haushaltsführung, Familienheimfahrten und sonstigen Werbungskosten, da seine Familie in Polen lebe und er zum Unterhalt seiner ganzen Familie in Österreich tätig sei. Diesem Berufungsschreiben ist die Kopie einer Zeitungsseite beigelegt, wo unter der Rubrik "Steuertipps" der AVAB für EU-Ausländer unter Bezugnahme auf die vorangeführte Berufungsentscheidung erklärt wird.

D) Mit **Berufungsvorentscheidung** vom 30. Oktober 2007 wurde die Berufung laut Abschnitt C) als unbegründet abgewiesen. Zur Begründung wurde ausgeführt:

Bereits mit Berufungsvorentscheidung vom 29. Jänner 2007 betreffend den Einkommensteuerbescheid für 2005 sei hinsichtlich der beantragten Änderungen in Bezug auf Familienheimfahrten, doppelter Haushaltsführung und Alleinverdienerabsetzbetrag auf die Berufungsentscheidung des unabhängigen Finanzsenates zur Arbeitnehmerveranlagung für

das Jahr 2004 hingewiesen worden. Außerdem sei mit gesonderter Begründung zur Berufungsvorentscheidung am 29. Jänner 2007 die Ansicht des unabhängigen Finanzsenates nochmals zur Kenntnis gebracht worden. Bei der nunmehr eingebrachten Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2006 handle es sich um die gleiche Problematik wie in den Vorjahren. Die Gattin lebe mit den Kindern in Polen, der Bw. habe seinen Wohnsitz in Österreich. Da die Rechtsansicht auch für das (Einkommensteuer-)Verfahren für das Jahr 2006 gültig sei, werde die vom Bw. eingebrachte Berufung abgewiesen.

E) Mit Schreiben vom 27. November 2007 stellte der Bw. den **Vorlageantrag**. Begründend führt der Bw. aus, dass er sämtliche Kosten lt. Erklärung (die Familienheimfahrten, die doppelte Haushaltsführung, den Alleinverdienerabsetzbetrag) beantrage. Seine Gattin betreue seine kranke Mutter und versorge die minderjährigen Kinder. Er beantrage die Aufhebung des Bescheides wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes und einer ungenügenden Begründung. Weiters sei laut Rechtsansicht des unabhängigen Finanzsenates eine Übergangszeit von fünf Jahren gegeben.

F) Mittels E-Mail vom 25. August 2008 wurden seitens des Finanzamtes die Namen und Geburtsdaten der Kinder des Bw. mitgeteilt:

- B.M.: 60x.x;
- B.P.: 48y.y;
- B.R.: 47z.z.

Außerdem wurde der Bescheid über den Mehrkindzuschlag vom 9. August 2007 für 2006 elektronisch übermittelt.

G) Mit Ergänzungsersuchen vom 22. August 2008 wurde der Bw. ersucht, folgende Fragen zu beantworten und nachstehend angeführte Unterlagen nachzureichen:

- 1) Es werde ersucht, eine in die deutsche Sprache übersetzte Bestätigung über die Pflegebedürftigkeit der Mutter des Bw. nachzureichen sowie bekannt zugeben, an welchem Ort seine Mutter gepflegt werde.
- 2) Es werde ersucht, eine/n maßstabgetreue/n Zeichnung/Plan der Wohnung, in der die Familie des Bw. in Polen wohne, beizubringen und bekannt zugeben, welche Kosten dafür zu bezahlen sind.
- 3) Es werde ersucht, eine/n maßstabgetreue/n Zeichnung/Plan der Wohnung in Adr.3, nachzureichen. Zudem wird ersucht, mitzuteilen, ob es sich dabei um eine Firmenunterkunft oder um eine vom Bw. privat gemietete Wohnung handle. Um Vorlage des Mietvertrages werde ersucht.
- 4) Sei die vom Bw. gehandhabte doppelte Haushaltsführung auf Dauer oder vorübergehend angelegt? Aus welchen Gründen sei die Ehegattin des Bw. im Jahr 2002 mit den Kindern von

dem damaligen Familienwohnsitz in J. nach Polen übersiedelt? Um detaillierte Angaben dazu werde ersucht.

5) Für den Nachweis der tatsächlich erfolgten Familienheimfahrten nach Polen werde um die Vorlage des kopierten Fahrtenbuches ersucht.

6) Im Berufungsschreiben vom 13. September 2007 seien auch die schon in der Steuererklärung beantragten "sonstigen Werbungskosten" in der Höhe von € 3.360,00 geltend gemacht worden. Um Vorlage der diesbezüglichen Belege und Unterlagen werde ersucht.

H) Mit Schreiben vom 21. September 2008 wurde das Ergänzungsersuchen laut Abschnitt G) wie folgt beantwortet:

Sein Vater sei seit Mitte 2001 krank gewesen, seine Frau sei Krankenschwester und darum nach Polen übersiedelt, um den Vater zu pflegen. Der sei am 24. Jänner 2004 gestorben, aber jetzt sei seine Mutter krank und pflegebedürftig. Diesem Schreiben wurden beigelegt:

a) eine ärztliche Bestätigung des "Gesundheitszentrums" Zivilgesellschaft in beglaubigter Übersetzung vom 12. September 2008 beigelegt. Damit wird bescheinigt, dass B.H., geboren am ZZ, die chronisch kranke Schwiegermutter, B.A., geboren im Jahr 1930, wohnhaft in Adr.1 betreue. Die Patientin sei chronisch krank an bronchialem Asthma und chronischer Herzinsuffizienz (laut Fachärztin E.G.).

b) eine beglaubigte Übersetzung der Sterbeurkunde von J.B., verstorben am xx.xx 2004, beigebracht.

c) zwei Schulbestätigungen vom 11. September und 18. September 2008 betreffend B.R., wohnhaft in Adr.1, X-X/Z (Polen), worin einmal von der Direktion der Gymnasiums Schule bestätigt wird, dass der Sohn des Bw. im Schuljahr 2008/2009 die erste Klasse Gymnasium besucht. In der zweiten Schulbestätigung für den Sohn wird bestätigt, dass er im Schuljahr 2008/2009 das erste Jahr die Musikschule in Tarnow (Polen) besuche.

d) eine Schulbestätigung vom 11. September 2008 betreffend B.M., wohnhaft in Adr.1, X-X/Z, worin von der Direktion der Grundschule in Z bestätigt wird, dass diese Tochter des Bw. im Schuljahr 2008/2009 die erste Klasse besuche.

e) eine Schulbestätigung vom 11. September 2008 betreffend P.B., wohnhaft in Adr.1, X-X/Z, worin von der Direktion der Grundschule in Z bestätigt wird, dass diese Tochter des Bw. im Schuljahr 2008/2009 die fünfte Klasse besuche.

f) Auflistung von Kosten, die der Bw. in Polen zu bezahlen habe:

1. Pensionsversicherung für Ehefrau: € 400,00;
2. (Haftpflicht-)Versicherung für Auto der Ehefrau: € 110,00;
3. Grundstückskosten: € 100,00;
4. Hausversicherung: € 95,00;

5. Strom: € 400,00;

6. Gas: € 1.800,00;

Summe: € 2.905,00.

g) Kopie des Mietvertrages, den der Bw. als Mieter am 1. März 2008 mit Frau E.K. und Herrn F.B. als Vermieter abgeschlossen hat. Laut § 1 dieses Vertrages werden dem Bw. folgende Räumlichkeiten vermietet: ein Schlafzimmer, eine Küche und Wohnzimmer, eine Dusche, alles im Parterre nordostseitig. Dieses Mietobjekt umfasst laut Zeichnung des Bw. eine Fläche von $9,5 \text{ m} \times 4,5 \text{ m} = 42,75 \text{ m}^2$. Der Mietpreis von € 300,00 (= € 7,02 m^2) bestehe auf der Basis für eine Person und könne nur durch einen neuen Mietvertrag korrigiert werden. Laut § 2 dieses Vertrages werde das Mietverhältnis auf drei Jahre abgeschlossen und könne von beiden Teilen unter Einhaltung einer sechsmonatigen Kündigungsfrist jeweils zum Kalendervierteljahr ohne Angabe von Gründen gekündigt werden. Laut § 3 dieses Vertrages ist der Mietzins wertgesichert, wobei die Ausgangsbasis der Verbraucherpreisindex 1986 sei. Während der Dauer des Mietvertrages bleibe der Mietzins unverändert. Laut § 4 dieses Mietvertrages seien die öffentlichen Abgaben sowie Heizungs- und Stromkosten, sofern diese einen Betrag von 20% des Mietpreises nicht überstiegen, in dem Mietzins enthalten.

h) verkürzte Abschrift der Heiratsurkunde der Eltern des Bw., J.B. und B.A., Original in polnischer Sprache vom 15. September 2008 und beglaubigte Übersetzung in deutscher Sprache.

i) verkürzte Abschrift der Geburtsurkunde der Mutter des Bw., Original in polnischer Sprache vom 15. September 2008 und beglaubigte Übersetzung in deutscher Sprache.

j) gezeichnete Raumanordnung des Hauses in Polen, Adr.1, X-X/Z:

Erdgeschoß bestehend aus Wohnzimmer, Esszimmer, "Speisraum", Garage, Vorzimmer, WC, Heizraum: in Summe $11 \text{ m} \times 9 \text{ m} = 99 \text{ m}^2$.

Dachgeschoß bestehend aus Kinderzimmer, Bad + WC, Küche, Schlafzimmer, Kinderzimmer, Zimmer: in Summe $10 \text{ m} \times 9 \text{ m} = 90 \text{ m}^2$.

k) Fahrtenbuch, mit dem für das Jahr 2006 46 Hin- und Rückfahrten zwischen J. und Z zu je 604 km aufgezeichnet sind.

Über die Berufung wurde erwogen:

Strittig ist die steuerliche Anerkennung des Alleinverdienerabsetzbetrages, der Kosten für doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten in Höhe von € 2.664,00 sowie sonstige Werbungskosten in Höhe von € 3.360,00.

I) Der Sachverhalt ist wie folgt bestimmt:

- a) Der Bw. war 2006 in Österreich ganzjährig nichtselbstständig erwerbstätig.
- b) Seine Ehegattin und drei Kinder [siehe Abschnitt F)] hatten seit Jänner 2002 ihren ganzjährigen Aufenthaltsort in Adr.1, Z, Polen. Sie wohnten mit der Mutter des Bw. in einem Haus mit 180 m² Wohnfläche [detaillierte Aufstellung siehe Abschnitt H), Punkt j)].
- c) Die Ehegattin ist mit den Kindern im Jahr 2002 von Österreich nach Polen übersiedelt, weil sie von Beruf Krankenschwester ist [siehe Vorhaltsantwort vom 21. September 2008]. Der im Jahr 2001 erkrankte Vater war pflegebedürftig und ist am 24. Jänner 2004 verstorben.
- d) Die Ehegattin hatte laut zentralem Melderegister ihren Hauptwohnsitz vom 2. August 1995 bis 14. Jänner 2002 in Adr.2.
- e) Der Bw. hatte laut zentralem Melderegister seinen Hauptwohnsitz vom 2. August 1995 bis 1. März 2005 in Adr.2. Ab 1. März 2005 hatte der Bw. seinen Hauptwohnsitz in Adr.3. Dieser Wohnsitz besteht laut Zeichnung des Bw. aus Schlafzimmer, Küche und Wohnzimmer sowie Dusche. Die Gesamtfläche dieser Wohneinheit beträgt 42,75 m². Der mit der Vorhaltsantwort nachgereichte, nicht vergebührte Mietvertrag datiert allerdings erst vom 1. März 2008.
- f) Die Mutter des Bw. leidet laut ärztlichem Gutachten vom 12. September 2008 an bronchialem Asthma und chronischer Herzinsuffizienz [siehe Abschnitt H), Punkt a)].
- g) Der Bw. ist im Jahr 2006 23 Mal zu seiner in Polen wohnenden Familie gefahren [siehe Abschnitt H), Punkt k)]. Die einfache Entfernung zwischen J. und Z beträgt 604 km.
- h) Unter Abschnitt H), Punkt f), konkretisierte der Bw. seine als "sonstige Werbungskosten" erklärten Ausgaben (€ 3.360,00) mit einem Gesamtbetrag von € 2.905,00.

II) abgabenrechtliche Beurteilung:

1) Alleinverdienerabsetzbetrag:

Gemäß § 33 Abs. 4 Z 1 EStG 1988 in der für das Streitjahr 2006 geltenden Fassung steht einem Alleinverdiener zur Abgeltung gesetzlicher Unterhaltspflichten ein Alleinverdienerabsetzbetrag zu. Dieser beträgt jährlich ohne Kind € 364,00, bei einem Kind (§ 106 Abs. 1) € 494,00 und bei zwei Kindern € 669,00. Dieser Betrag erhöht sich für das dritte und jedes weitere Kind um € 220,00 jährlich. Alleinverdiener ist ein Steuerpflichtiger, der mehr als sechs Monate im Kalenderjahr verheiratet ist und von seinem unbeschränkt steuerpflichtigen Ehe-

gatten nicht dauernd getrennt lebt. Für Steuerpflichtige im Sinne des § 1 Abs. 4 EStG 1988 ist die unbeschränkte Steuerpflicht des (Ehe-)Partners nicht erforderlich.

§ 1 Abs. 4 leg. cit. normiert: Auf Antrag werden auch Staatsangehörige von Mitgliedsstaaten der Europäischen Union ... als unbeschränkt steuerpflichtig behandelt, die im Inland weder einen Wohnsitz noch ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben, soweit sie inländische Einkünfte im Sinne des § 98 haben.

Sachverhaltsmäßig ist davon auszugehen, dass der Bw. im Streitjahr mehr als sechs Monate verheiratet war, seine Ehegattin und seine drei Kinder sich jedoch ganzjährig in Polen aufhielten. Der Bw. hatte im Jahr 2006 einen Wohnsitz im Inland, sodass die angeführte Bestimmung des § 1 Abs. 4 EStG 1988 nicht zur Anwendung kommen kann.

In Streit steht die Rechtsfrage, ob der gemäß § 1 Abs. 2 EStG 1988 unbeschränkt steuerpflichtige Bw. auf Grund des Gemeinschaftsrechtes einen Anspruch auf den Alleinverdienerabsetzbetrag für seine in Polen aufhältige Ehegattin hat. Vom unabhängigen Finanzsenat ist daher ein allfälliger Verstoß gegen das EU-Diskriminierungsverbot in Verbindung mit der Grundfreiheit der Arbeitnehmerfreizügigkeit gemäß Artikel 39 EGV und der Freizügigkeit des Aufenthaltes gemäß Artikel 18 EGV zu prüfen.

Vorweg ist festzustellen, dass die direkten Steuern grundsätzlich in die Zuständigkeit der einzelnen Mitgliedstaaten fallen. Der EuGH hat jedoch wiederholt darauf hingewiesen, dass die Mitgliedstaaten ihre Zuständigkeit unter Wahrung des Gemeinschaftsrechtes auszuüben haben. Die im Gründungsvertrag der Europäischen Gemeinschaften enthaltenen Grundfreiheiten sind daher auch im Einkommensteuerrecht zu beachten (vgl. EuGH vom 14. Februar 1995, C-279/93, Schumacker). Weiters ist festzustellen, dass die Grundfreiheiten im EGV unmittelbar anzuwenden sind, d. h. der Einzelne kann sich gegenüber dem Mitgliedstaat darauf berufen, selbst wenn keine näheren Vorschriften aufgrund von sekundärem Gemeinschaftsrecht vorliegen. Hierzu ist anzumerken, dass unmittelbares Gemeinschaftsrecht auch von den nationalen Verwaltungsbehörden, somit auch vom Finanzamt und vom unabhängigen Finanzsenat, zu beachten ist (vgl. VwGH vom 21. Juni 1999, 97/17/0501). So hat der EuGH etwa im Urteil vom 29. April 1999, Rs C-224/97, Ciola, Randnummern 26 ff., ausgesprochen, dass die Bestimmungen des Vertrages zur Gründung der Europäischen Gemeinschaften in der Rechtsordnung jedes Mitgliedstaates unmittelbar gelten und das Gemeinschaftsrecht dem nationalen Recht vorgeht. Sie erzeugen daher Rechte zugunsten der Betroffenen, die die nationalen Behörden mit der Folge zu achten und zu wahren haben, dass ihnen entgegenstehende Bestimmungen des innerstaatlichen Rechtes aus diesem Grunde unanwendbar werden (vgl. UFSW vom 26. September 2007, RV/1720-W/06).

Da der Bw. im Streitjahr ausschließlich in Österreich berufstätig war und sich seine Ehegattin mit den drei Kindern in Polen befand, kann sich der Bw. auf Artikel 39 und Artikel 18 EGV berufen. Artikel 39 EGV lautet:

- (1) Innerhalb der Gemeinschaft ist die Freizügigkeit der Arbeitnehmer gewährleistet.
- (2) Sie umfasst die Abschaffung jeder auf der Staatsangehörigkeit beruhenden unterschiedlichen Behandlung der Arbeitnehmer der Mitgliedstaaten in Bezug auf Beschäftigung, Entlohnung und sonstige Arbeitsbedingungen.
- (3) Sie gibt – vorbehaltlich der aus Gründen der öffentlichen Ordnung, Sicherheit und Gesundheit gerechtfertigten Beschränkungen – den Arbeitnehmern das Recht
 - (a) sich um tatsächlich angebotene Stellen zu bewerben;
 - (b) sich zu diesem Zweck im Hoheitsgebiet der Mitgliedstaaten frei zu bewegen;
 - (c) sich in einem Mitgliedsstaat aufzuhalten, um dort nach den für die Arbeitnehmer dieses Staates geltenden Rechts- und Verwaltungsvorschriften eine Beschäftigung auszuüben;
 - (d) nach Beendigung einer Beschäftigung im Hoheitsgebiet eines Mitgliedstaates unter Bedingungen zu verbleiben, welche die Kommission in Durchführungsverordnungen festlegt.
- (4) Dieser Artikel findet keine Anwendung auf die Beschäftigung in der öffentlichen Verwaltung.

Gemäß Artikel 18 EGV hat jeder Unionsbürger das Recht, sich im Hoheitsgebiet der Mitgliedstaaten vorbehaltlich der in diesem Vertrag und in den Durchführungsvorschriften vorgesehenen Beschränkungen und Bedingungen frei zu bewegen und aufzuhalten. Gemäß Randnummer 24 des bereits oben angeführten EuGH-Urteiles vom 14. Februar 1995, C-279/93, Schumacker, ist Artikel 39 so auszulegen, dass er das Recht eines Mitgliedstaates insoweit einschränken kann, als er es einem Mitgliedstaat nicht erlaubt, einen Staatsangehörigen eines anderen Mitgliedstaates, der in Ausübung seines Rechtes auf Freizügigkeit im Hoheitsgebiet des erstgenannten Staates eine nichtselbstständige Beschäftigung ausübt, bei der Erhebung der direkten Steuern schlechter zu behandeln als einen eigenen Staatsangehörigen, der sich in der gleichen Lage befindet.

Gemäß Randnummer 26 dieses EuGH-Urteiles verbieten die Vorschriften über die Gleichbehandlung nicht nur offensichtliche Diskriminierungen, sondern auch alle versteckten Formen der Diskriminierung, die durch die Anwendung anderer Unterscheidungsmerkmale tatsächlich zu dem gleichen Ergebnis führen.

Im Lichte dieser EuGH-Rechtsprechung besteht aus der Sicht des unabhängigen Finanzsenates kein Zweifel an der Gemeinschaftsrechtswidrigkeit des § 33 Abs. 4 Z 1 EStG 1988 hinsichtlich der Tatbestandsvoraussetzung *"unbeschränkt steuerpflichtiger Ehegatte"*. Im Sinne der sogenannten "acte-clair"-Doktrin bedurfte es zur Beurteilung dieser Frage auch

keiner Vorabentscheidung des EuGH, weil diese Rechtsfrage durch die Urteile des EuGH (Schumacker und Zurstrassen = EuGH vom 16. Mai 2000, C-87/99) bereits eindeutig geklärt ist. Mit dieser Ansicht folgt der unabhängige Finanzsenat der Berufungsentscheidung des UFS vom 5. September 2006, RV/1190-W/06 und vom 11. Juni 2007, RV/0545-I/06.

Die Erfüllung der übrigen Tatbestandsvoraussetzungen des § 33 Abs. 4 Z 1 EStG 1988 für die Gewährung des Alleinverdienerabsetzbetrages stand nicht in Streit und ihr erklärungsgemäßes Vorliegen war als glaubhaft zu erachten. Zwar spricht eine aufrechte Ehe grundsätzlich gegen eine dauernd getrennte Lebensführung, doch bewirken mehrere Wohnsitze oder die polizeiliche Meldung an einem anderen Wohnsitz keine dauernde Trennung. Vielmehr ist entscheidend, ob der Steuerpflichtige bei aufrechter Ehe tatsächlich in Gemeinschaft mit seinem Ehegatten lebt oder nicht (VwGH vom 15. Februar 1984, 83/13/0153). Der Bw. ist aber laut dem der Vorhaltsantwort beigelegten Fahrtenbuch im Jahr 2006 23 Mal je 604 km zu seiner Familie nach Polen gefahren. Auch das für eine aufrechte Ehe essentielle gemeinsame Wirtschaften ist als gegeben anzunehmen; dem unabhängigen Finanzsenat liegen keine dagegen sprechenden Argumente vor.

Schließlich bleibt zu diesem Berufungspunkt noch auf § 3 der Zweitwohnsitz-Verordnung, BGBl. II 528/2003, zu verweisen. Danach begründet eine Benutzung des inländischen Wohnsitzes des unbeschränkt steuerpflichtigen (Ehe-)Partners, von dem der Abgabepflichtige nicht dauernd getrennt lebt, auch einen zur unbeschränkten Steuerpflicht führenden Wohnsitz des anderen (Ehe-)Partners. Der Wohnsitz im Sinne der Verordnung kann nämlich für beide Ehegatten, die in aufrechter Ehe leben, immer nur einheitlich beurteilt werden. Benützt daher auch nur ein Ehegatte die Wohnung im Inland länger als 70 Tage, dann ergibt sich daraus für beide Ehegatten eine unbeschränkte Steuerpflicht (vgl. Doralt, EStG, 9. Aufl., Tz 27/18 zu § 1 mit weiteren Hinweisen).

Der Berufung ist in diesem Punkt Folge zu geben.

2) Kosten für doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten:

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten allgemein die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Sie sind bei der Einkunftsart abzuziehen, bei der sie erwachsen sind. Hingegen dürfen gemäß § 20 Abs. 1 Z 1 und Z 2 lit. a EStG 1988 die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendete Beträge und 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, bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden.

Sachverhaltsmäßig ist davon auszugehen, dass die Ehegattin und die Kinder des Bw. in Österreich bis zum 14. Jänner 2002 ihren Hauptwohnsitz in Adr.2 gehabt haben und infolge

der Pflegebedürftigkeit des im Jänner 2004 verstorbenen Vaters nach Polen übersiedelt sind. Damit ist aber im Jahr 2006 ein Sachverhalt verwirklicht, der sich mit der üblicherweise zitierten Judikatur des VwGH zur doppelten Haushaltsführung nicht vergleichen lässt (vgl. VwGH vom 9. Oktober 1991, 88/13/0121; vom 18. Oktober 2005, 2005/14/0046). In diesen Judikaten wurde die **Beibehaltung** eines vom Arbeitsort entfernten Familienwohnsitzes aus Gründen der privaten Lebensführung, aufgrund einer weiteren Erwerbstätigkeit des Steuerpflichtigen oder aufgrund einer weiteren Erwerbstätigkeit der Ehegattin oder des Ehegatten des/der Steuerpflichtigen gerechtfertigt.

Im vorliegenden Fall hatte die Familie des Bw. den Familienwohnsitz mehrere Jahre in Österreich und übersiedelte angebenerweise infolge der schweren Erkrankung des Vaters des Bw. nach Polen. Demnach hat die Ehegattin des Bw. ihren Hauptwohnsitz im Jänner 2002 vom Arbeitsort des Bw. in Adr.4 nach Polen **wegverlegt**. Dazu ist auch festzuhalten, dass der pflegebedürftige Vater des Bw. im Jänner 2004 verstorben ist, sodass auch im Falle der steuerlichen Anerkennung der Wegverlegung eines Hauptwohnsitzes in ein anderes Land, ab diesem Zeitpunkt diese allfälligen Anerkennungsgründe weggefallen waren. Denn die Beurteilung der Unzumutbarkeit der Verlegung eines Wohnsitzes zum Arbeitsort des Ehegatten ist auch aus der Sicht des jeweiligen Streitjahres zu beurteilen (vgl. VwGH vom 21. Juni 2007, 2005/15/0079). Bis zu Beginn des Jahres 2006 wäre es möglich gewesen, die im Jänner 2002 vorgenommene vorübergehende Wegverlegung des Hauptwohnsitzes von J. nach Z in Polen wieder rückgängig zu machen. Aber es ist auch zu beachten, dass der Bw. mit 1. März 2005 den bisherigen Familienwohnsitz in Adr.2, aufgegeben hat, sodass eine Rückkehr seiner Familie nach Österreich bis dato verunmöglicht wurde.

Das Argument des Bw., dass nunmehr seine Mutter krank geworden sei, kann für das Jahr 2006 zu keiner anderen steuerrechtlichen Beurteilung führen. Denn die Fachärztin des "Gesundheitszentrums" Zivilgesellschaft diagnostizierte am 12. September 2008 ein bronchiales Asthma und eine chronische Herzinsuffizienz bei der Mutter des Bw., folgte aus dieser Diagnose aber nicht auf deren dauernde Pflegebedürftigkeit. Ebenso fehlt diesem Gutachten jeglicher Hinweis darauf, seit wann diese Indikationen vorliegen. Da diese Diagnose im September 2008 erstellt wurde, leitet der unabhängige Finanzsenat daraus ab, dass die Mutter des Bw. im Jahr 2006 noch keiner ständigen Pflege bedurfte und schon deshalb nicht zu prüfen ist, ob für den Bw. die Aufrechterhaltung eines Doppelwohnsitzes im genannten Jahr erforderlich war.

Insoweit kann der unabhängige Finanzsenat nicht erkennen, dass der Bw. den Wohnsitz in Polen zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung seiner Einnahmen aus der nichtselbstständigen Erwerbstätigkeit, die er in Österreich ausübt, aufrechterhalten hat.

Die Berufung ist in diesem Punkt als unbegründet abzuweisen.

3) sonstige Werbungskosten:

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 in der für das Streitjahr geltenden Fassung sind Werbungskosten Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen.

Der Bw. machte in seiner Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für 2006 unter der Kennziffer 724 sonstige Werbungskosten, das sind solche, die laut Steuererklärung keine Kosten für Arbeitsmittel, Fachliteratur, Reisen, Fortbildungen und Umschulungen und für doppelte Haushaltsführung sind, in Höhe von € 3.360,00 geltend gemacht. Der Bw. legte seiner Vorhaltsantwort vom 21. September 2008 eine Kostenaufstellung bei, aus der hervorgeht, welche Ausgaben der Bw. in Polen für seine Ehegattin tätigt [siehe Abschnitt H), Punkt f)]. Die sechs Ausgabenpositionen betreffend die Pensionsversicherung der Gattin, die Autoversicherung für das Kfz der Gattin, die Kosten für das Grundstück in Polen, die Gebäudeversicherung in Polen, die Strom- und Gaskosten sind keine Werbungskosten im Sinne der vorhin angeführten Legaldefinition. Denn bei Aufwendungen, die ihrer Art nach eine private Veranlassung nahe legen, darf die Veranlassung durch die Einkunftserzielung nur angenommen werden, wenn sich die Aufwendungen als für die betriebliche oder berufliche Tätigkeit notwendig erweisen. Die Notwendigkeit von Aufwendungen bietet in diesen Fällen das verlässliche Indiz zur Abgrenzung der betrieblichen oder beruflichen Veranlassung von der privaten, wobei diesfalls die Notwendigkeit dahingehend zu prüfen ist, ob das Tätigen der Aufwendungen für die Erzielung von Einkünften objektiv sinnvoll ist (vgl. Wiesner-Atzmüller-Grabner-Leitner-Wanke, EStG, 7. Ergänzungslieferung, Stand: 1. Juni 2007, Anm. 3 zu § 16).

Der unabhängige Finanzsenat geht im Fall des Bw. davon aus, dass die Begleichung der streitgegenständlichen Aufwendungen in keinem objektiven Zusammenhang mit der Erzielung seiner Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit stehen und daher steuerrechtlich Einkommensverwendung darstellen.

Die Berufung ist in diesem Punkt als unbegründet abzuweisen.

Damit war spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, am 20. Jänner 2009