



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., Arbeiter, Adresse, gegen den Bescheid des Finanzamtes für den 12., 13. und 14. Bezirk und Purkersdorf vom 30. August 2006 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2005 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Strittig ist, ob Familienheimfahrten (€ 2.400,00) nach Polen, wobei die Gattin des Bw. über keine eigenen Einkünfte verfügt, iSd § 16 Abs. 1 EStG 1988 anzuerkennen sind.

Im Zuge der Veranlagung wurden die Familienheimfahrten nicht anerkannt, und das Finanzamt begründete den Bescheid hins. Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) wie folgt:

Die Kosten für den halben Unterhalt der haushaltszugehörigen Kinder im Ausland seien seitens des FA pro Kind mit monatlich € 50,00 (= S 688,00) geschätzt und als außergewöhnliche Belastung ohne Selbstbehalt berücksichtigt worden. Da der Bw. trotz Aufforderung die noch benötigten Unterlagen nur teilweise beigebracht habe (Einkommensnachweis 2005 der Ehegattin fehle), könnten die Familienheimfahrten nicht anerkannt werden.

Gegen den Veranlagungsbescheid erhob der Bw. BERUFUNG und begründete sie wie folgt:

Die Berufung richte sich gegen die Nichtberücksichtigung von Familienheimfahrten 2005 als Werbungskosten.

Seine Kinder lebten in Polen und der Bw. fahre regelmäßig hin. Seine Gattin, von der er dauernd getrennt lebe, erlaube keine Besuche im Ausland und sei auch nicht bereit, dem Bw. Unterlagen (egal was betreffend) zukommen zu lassen. Der Bw. wisse von seinen Kindern, dass seine Ehefrau eine Hausfrau sei und keine Beschäftigung ausübe. Da er seine Kinder liebe und mit ihnen in Kontakt bleiben möchte, fahre der Bw. regelmäßig nach Polen, **was natürlich zusätzliche Ausgaben verursache.**

Das Finanzamt erließ eine abweisende Berufungsvorentscheidung mit folgender Begründung:

Gem. § 16 Abs. 1 EStG 1988 seien Werbungskosten eines Arbeitnehmers jene Aufwendungen oder Ausgaben, die beruflich veranlasst seien. Eine berufliche Veranlassung sei gegeben, wenn die Aufwendungen oder Ausgaben

objektiv im Zusammenhang mit einer nichtselbstständigen Tätigkeit stünden
und

subjektiv zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen geleistet werden oder den Steuerpflichtigen unfreiwillig treffen würden
und

nicht unter ein Abzugsverbot des § 20 EStG fielen.

Für den Werbungskostencharakter seien grundsätzlich weder ein unbedingtes Erfordernis zur Tätigung der Aufwendungen oder Ausgaben noch deren Zweckmäßigkeit erforderlich. Die Notwendigkeit einer Aufwendung sei grundsätzlich keine Voraussetzung für die Anerkennung von Werbungskosten, sondern ein Indiz für die berufliche Veranlassung bzw. für das Fehlen einer privaten Veranlassung (VwGH 29.5.1996, ZI. 93/13/0013).

Aufwendungen für **Familienheimfahrten** eines Arbeitnehmers vom Wohnsitz am Arbeitsort zum Familienwohnsitz seien nur dann im Rahmen der durch § 20 Abs. 1 Z 2 lit e EStG 1988 gesetzten Grenzen Werbungskosten, wenn die Voraussetzungen einer beruflich veranlassten doppelten Haushaltsführung vorlägen. Unter "doppelter Haushaltsführung" seien folglich jene Aufwendungen zu verstehen, die dem Steuerpflichtigen durch die beruflich veranlasste Begründung eines eigenen Haushaltes an einem außerhalb des Familienwohnsitzes gelegenen

Beschäftigungsamt erwachsen würden. Die Begründung eines eigenen Haushaltes am Beschäftigungsamt sei beruflich veranlasst, wenn der Familienwohnsitz des Steuerpflichtigen von seinem Beschäftigungsamt so weit entfernt sei, dass ihm eine tägliche Rückkehr nicht zugemutet werden könne und entweder die Beibehaltung des Familienwohnsitzes außerhalb des Beschäftigungsamtes nicht privat veranlasst sei oder die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsamt nicht zugemutet werden könne. Dies sei z.B. bei einer ständigen wechselnden Arbeitsstätte der Fall oder dann, wenn von vornherein mit Gewissheit anzunehmen sei, dass die auswärtige Tätigkeit mit bis zu vier oder fünf Jahren befristet sei (VwGH 26.11.96, ZI. 95/14/0124).

Als Familienwohnsitz gelte dabei immer jener Ort, an dem ein verheirateter Steuerpflichtiger mit seinem Ehegatten oder ein lediger Steuerpflichtiger mit seinem in eheähnlicher Gemeinschaft lebenden Partner (auch ohne Kind im Sinne des § 106 Abs. 1 EStG 1988) einen gemeinsamen Hausstand unterhalte, der den Mittelpunkt der Lebensinteressen dieser Personen bilde.

Im vorliegenden Fall würden (Fahrt) Kosten im Zusammenhang mit Besuchsfahrten zu den Kindern des Bw. in Polen, die bei ihrer Mutter leben, als Familienheimfahrten beantragt. Dem könne seitens des FA nicht gefolgt werden.

Entsprechend den obigen Ausführungen sei für die steuerliche Anerkennung von Familienheimfahrten Voraussetzung, dass es sich um Fahrten an den Familienwohnsitz des Steuerpflichtigen handle.

Die strittigen Aufwendungen im Zusammenhang mit den Besuchsfahrten zu den Kindern seien nicht als Familienheimfahrten anzuerkennen.

Nach der vom Verwaltungsgerichtshof in ständiger Rechtsprechung vertretenen Auffassung könnten nämlich Aufwendungen, die sich als Folge einer Auflösung einer Partnerschaft darstellten, steuerlich nicht berücksichtigt werden; vielmehr handle es sich um Kosten der privaten Lebensführung gem. § 20 EStG 1988.

Im **Vorlageantrag führte der Bw. ergänzend aus**, dass er und seine Gattin Eigentümer des gegenständlichen Hauses in Polen seien, wo sich auch ihr Familienwohnsitz befindet. Sie seien auch nicht geschieden und würden sich nicht scheiden lassen. Der Bw. komme für alle Kosten i. Zusammenhang mit diesem Familienwohnsitz auf und wohne auch dort bei den Besuchen in Polen.

Im Zuge **eines Vorhaltverfahrens** führte das FA aus wie folgt:

In der o.a. Berufung habe der Bw. bekannt gegeben, dass er von seiner Gattin dauernd getrennt leben würde, und weiters, dass der Bw. von seinen Kindern wisste, dass seine Gattin

Hausfrau sei und keine Beschäftigung ausübe. Im Vorlageantrag gebe der Bw. unter anderem bekannt, dass er im Haus der Gattin bei seinen dortigen Besuchen wohnen würde, und dass dieses Haus (in Polen) den gemeinsamen Wohnsitz darstelle. Die Behauptung der dauernden Trennung stehe im Widerspruch dazu, dass der Bw. in diesem Haus während seiner Besuche wohne. Der Bw. wurde seitens des FA aufgefordert diesen Widerspruch aufzuklären. Weiters sollte er einen Nachweis (samt Übersetzung) vorliegen, dass seine Gattin in Polen über keine Einkünfte verfüge.

Der Bw. sollte weiters bekannt geben, aus welchen Gründen der Familienwohnsitz nicht nach Österreich (an den Dienstort) verlegt worden sei.

Darüber hinaus sollte der Bw. angeben, mit welchen Verkehrsmitteln die Heimfahrten durchgeführt worden seien. Bei Benützung von Bahn oder Bus sollte der Bw. die Fahrkarten vorlegen. Bei Benützung des eigenen PKW sollte der Bw. das Fahrtenbuch und den Zulassungsschein in Kopie übermitteln.

Im Zuge der Vorhaltsbeantwortung legte der Bw. einen Nachweis aus Polen, dass seine Gattin keine Einkünfte gehabt habe, vor. Der Familienwohnsitz sei nicht nach Österreich wegen der Ausbildung seiner Kinder verlegt worden.

Der Bw. legte den Zulassungsschein (Kopie), nicht aber ein Fahrtenbuch vor.

Über die Berufung wurde erwogen:

Die Ehefrau des Bw. geht lt. Aktenlage in Polen keiner Erwerbstätigkeit nach bzw. wurde eine solche vom Bw. nicht nachgewiesen. Der Vollständigkeit halber wird angemerkt, dass lt. Aktenlage von ihr auch keine Landwirtschaft betrieben wird.

Aufwendungen für Familienheimfahrten eines Arbeitnehmers vom Wohnsitz am Arbeitsort zum Familienwohnsitz sind iR der **durch § 20 Abs. 1 Z 2 lit e EStG 1988 gesetzten Grenzen** Werbungskosten, wenn die **Voraussetzungen einer beruflich veranlassten doppelten Haushaltsführung** vorliegen. Dies ist insbesondere dann der Fall, wenn der Ehegatte des Steuerpflichtigen am Ort des Familienwohnsitzes 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 bzw. in eheähnlicher Gemeinschaft lebenden Steuerpflichtigen ein **Zeitraum von zwei Jahren** angesehen werden können. Es ist dabei auf die Verhältnisse des Einzelfalles und nicht schematisch auf einen bestimmten Zeitraum abzustellen (Sailer u.a., Die Lohnsteuer in Frage und Antwort, Ausgabe 2008, S 182).

Da lt. Aktenlage die Ehefrau des Bw. in Polen weder eigene Einkünfte hat (der diesbezügliche Vorhalt blieb von Seiten des Bw. unbeantwortet) noch - außer den Kindern des Bw. - andere Unterhaltsberechtigte und auch keine Betreuungsbedürftigen im Haushalt in Polen wohnen, und **insbesondere da die Gattin des Bw. und der Bw. lt. seinen eigenen ursprünglichen aktenkundigen Angaben dauernd getrennt leben**, sind die Voraussetzungen für die Anerkennung von Familienheimfahrten (resultierend aus einer allfällig beruflich veranlassten doppelten Haushaltsführung) nicht erfüllt. Angemerkt wird, dass es nach Ansicht des UFS für die Kinder des Bw. jedenfalls zumutbar wäre, dass eine Ausbildung in Österreich (fertig) absolviert wird, bzw. allenfalls auch nach Österreich mitzuübersiedeln.

Die 4 Söhne des Bw. sind geb. 1988 (Besuch der Allgemeinbildenden Berufsschule des Vereins für diverse Gewerbezweige lt. Bestätigung vom 30.6.2006; Bl. 8 / HA 2005), 1989 (Berufsschule des Vereins für div. Gewerbezweige lt. Bestätigung vom 30.6.2006), 1990 (im Schulj. 2005/2006 war dieser Sohn Schüler der 3. Kl. Gymnasium, Bl 9 / HA 2005) sowie 1994 (Besuch der Grundschule lt. Bestätigung vom 30.6.2006; Bl. 7 / HA 2005; Bl. 29 / HA 2005), die Söhne des Bw. waren also im Berufungsjahr 17 Jahre, 16 Jahre, 15 Jahre sowie 11 Jahre alt.

Angemerkt wird, dass vom Bw. **keine Nachweise vorgelegt wurden** (beispielsweise wurden keine Nachweise für das allfällige "Vorliegen von wirtschaftlichen Gründen" erbracht, die für das Aufrechterhalten der doppelten Haushaltsführung ausschlaggebend seien; derartige wirtschaftliche Gründe wurden vom Bw. auch nicht behauptet), durch die das Vorliegen der gesetzlich geforderten Voraussetzungen für eine allfällige, beruflich veranlasste auf Dauer angelegte doppelte Haushaltsführung sowie daraus resultierend für die Anerkennung der Ausgaben für Familienheimfahrten nachgewiesen worden wären.

Der Bw. führte lediglich aus, dass wegen der Ausbildung der Kinder der Familienwohnsitz nicht nach Österreich verlegt worden sei. Dem wird vom UFS entgegengehalten, dass in Österreich jedenfalls gleichwertige Ausbildungsmöglichkeiten für die Kinder des Bw. bestehen wie in Polen. Der Vollständigkeit halber ist anzumerken, dass der Bw. und seine Ehefrau und seine Kinder bereits ab 1994 die Möglichkeit gehabt hätten in Österreich allenfalls einen gemeinsamen Haushalt zu gründen. Zu dieser Zeit wären die drei älteren Kinder 6, 5 und 4 Jahre alt gewesen. Das jüngste Kind ist erst 1994 geboren. In diesen Zeiträumen hätten die (drei älteren) Kinder allenfalls die Möglichkeit nutzen können, in Österreich Kindergarten und Schule zu besuchen, und hätten die Möglichkeit gehabt, jedenfalls eine zum polnischen Ausbildungssystem gleichwertige Ausbildung in Österreich zu absolvieren.

Darüber hinaus hat auch die Berufungsvorentscheidung Vorhaltscharakter.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes 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 einer doppelten Haushaltsführung verbundenen Mehraufwendungen des Steuerpflichtigen und deren daraus resultierenden Qualifizierung als Werbungskosten liegt nach dieser ständigen 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. etwa VwGH vom 20. April 2004, 2003/13/0154). Der Grund, warum Aufwendungen für Familienheimfahrten dennoch als Werbungskosten berücksichtigt werden, liegt darin, dass derartige Aufwendungen so lange als durch die Erwerbstätigkeit veranlasst gelten, als eine Wohnsitzverlegung nicht zugemutet werden kann. Die Unzumutbarkeit kann ihre Ursachen sowohl in der privaten Lebensführung haben als auch in der weiteren Erwerbstätigkeit des Steuerpflichtigen oder in der Erwerbstätigkeit des Ehegatten. Solche Umstände können auch eine auf Dauer angelegte doppelte Haushaltsführung rechtfertigen (vgl. Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer, Kommentar, § 16 Abs. 1 Z. 6, Tz 3, mit Hinweisen auf die VwGH-Rechtsprechung).

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist es Sache desjenigen Steuerpflichtigen, der die Beibehaltung des in unüblicher Entfernung vom Beschäftigungsamt gelegenen Familienwohnsitzes als beruflich veranlasst geltend macht, der Abgabenbehörde die Gründe zu nennen, aus denen er die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Ort der Beschäftigung als unzumutbar ansieht, ohne dass die Abgabenbehörde in einem solchen Fall verhalten ist, nach dem Vorliegen auch noch anderer als der vom Steuerpflichtigen angegebenen Gründe für die behauptete Unzumutbarkeit zu suchen. **Die berufliche Veranlassung von Aufwendungen, denen nach dem ersten Anschein eine nicht berufliche Veranlassung zu Grunde liegt, ist vom Steuerpflichtigen darzustellen** (vgl. etwa VwGH vom 20. April 2004, 2003/13/0154, m.w.N.). In gegenständlichem Fall wurde die **berufliche Veranlassung der vom Bw. beantragten Werbungskosten für doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten vom Bw. nicht nachgewiesen.**

Darüber hinaus wird in diesem Zusammenhang auf die Mitwirkungspflicht des Bw. auf Grund der BAO hingewiesen. Die Abgabenbehörde trägt zwar die Feststellungslast für alle Tatsachen, die vorliegen müssen, um einen Abgabenanspruch geltend machen zu können (§ 115 BAO),

doch befreit dies die Partei nicht von ihrer Offenlegungs- und **Mitwirkungspflicht** (VwGH 23.2.1994, 92/15/0159). Zu dieser Mitwirkungspflicht gehören unter anderem die Darlegung des Sachverhaltes und die Darstellung von Beweisen und Unterlagen zur Sachverhaltsermittlung (§ 138 BAO).

Grundsätzlich ist der UFS übereinstimmend mit der herrschenden Lehre und Rechtsprechung der Ansicht, dass es im allgemeinen - selbst einer Familie mit mindestens einem Kind - zugemutet werden kann, innerhalb von zwei Jahren einen gemeinsamen Haushalt am Arbeitsort des Bw. zu gründen, zumal die Ehegattin des Bw. keine eigenen Einkünfte in Polen erzielt, und der Bw. bereits seit jedenfalls 1994 (lt. Datenbank der Finanzverwaltung, DB2) in Österreich arbeitet. Auch die Unterhaltsverpflichtung gegenüber den Kindern des Bw. bzw. der Schulbesuch der Kinder reichen allein nicht aus für die Begründung einer allfälligen Unzumutbarkeit hinsichtlich der Verlegung des Familienwohnsitzes an einen Ort in üblicher Entfernung vom Beschäftigungsstandort des Bw.

Auch die Höhe des Einkommens (€ 14.138,54 im Jahr 2005; Bl. 11 / HA 2005) ließe die Verlegung des Familienwohnsitzes nach Österreich zu. Dies wurde ohnehin vom Bw. nicht bestritten.

Wie bereits oben ausführlich dargelegt, wurden **keine** (vom Finanzamt geforderten [auch auf den Vorhaltscharakter der Berufungsvorentscheidung wird hingewiesen]) **Beweise für das Vorliegen einer beruflichen Veranlassung für das Aufrechterhalten der langjährigen doppelten Haushaltsführung** (seit jedenfalls 1994 in Österreich im Bereich Fliesen und Baustoffe tätig; laut Aktenlage vorerst bei der Firma Fa1, danach bis dato bei der Firma Fa2.) **und demnach auch der beruflichen Veranlassung von Familienheimfahrten** erbracht. Es liegen daher diesbezüglich keine Werbungskosten iSd § 16 EStG 1988 vor.

Der Vollständigkeit halber wird angemerkt, dass keine Rechtswidrigkeit der Beweiswürdigung vorliegt, wenn die Behörde den ursprünglichen Angaben des Bw. zu den Sachverhaltsdarstellungen in der ersten bzw. früheren Darstellung des Bw. (dass nämlich der Bw. von seiner Ehefrau **getrennt lebt**) mehr Glaubwürdigkeit beimisst als seiner späteren diesbezüglichen Darlegungen im Vorlageantrag, dass der Bw. und seine Ehefrau eben nicht dauernd getrennt leben würden (im Gegensatz eben zur ursprünglichen diesbezüglichen Darstellung des Bw. in der Berufung; VwGH 1.10.1991, 90/14/0189).

Der UFS ist daher zu der Ansicht gelangt, dass in Polen kein Familienwohnsitz ist, sondern dass es sich bei den diesbezüglichen Fahrten des Bw. tatsächlich lediglich um „Besuchsfahrten“ seiner Kinder und nicht um Heimfahrten zum allfälligen gemeinsamen Familienwohnsitz (da ein gemeinsamer Familienwohnsitz in Übereinstimmung mit den

ursprünglichen diesbezüglichen Aussagen des Bw., dass er von seiner Ehefrau dauernd getrennt lebe, eben nach Ansicht des UFS nicht existiert) handelt.

Insgesamt ist daher der UFS zu der Ansicht gelangt, dass der Bw. und seine Ehefrau bzw. auch seine Kinder **aus persönlichen Gründen** dauernd getrennt leben, weshalb die Besuche (wie dies der Bw. selbst bezeichnet) in Polen keine Familienheimfahrten iSd § 16 EStG 1988 darstellen.

Der Vollständigkeit halber ist anzumerken, dass der Bw. und seine Ehefrau und seine Kinder bereits ab 1994 die Möglichkeit gehabt hätten in Österreich allenfalls einen gemeinsamen Haushalt zu gründen. Zu dieser Zeit wären die drei älteren Kinder 6, 5 und 4 Jahre alt gewesen. Das jüngste Kind ist erst 1994 geboren. Die Kinder hätten wie oben bereits angeführt das Ausbildungssystem in Österreich nutzen können.

Es liegen laut Ansicht des UFS aus angeführten Gründen **keine** beruflichen Gründe für das Aufrechterhalten zweier Wohnsitze und damit verbunden für das (steuermindernde) Lukrieren von Familienheimfahrten vor.

Selbst einer Familie mit Kindern ist zuzumuten, einen gemeinsamen Familienwohnsitz innerhalb eines Zeitraumes von maximal zwei Jahren zu gründen, somit jedenfalls bis 1996.

Als angemessene Frist für die Gründung eines gemeinsamen Familienwohnsitzes im Einzugsbereich des Beschäftigungsortes des Bw. ist allenfalls eine Frist von 2 Jahren (ab jedenfalls 1994) anzunehmen (dies eben bei einem verheirateten Abgabepflichtigen mit Kindern, wie dies gegenständlich der Fall ist; Sailer/Bernold/Mertens, Die Lohnsteuer in Frage und Antwort, Ausgabe 2008, § 16, Seite 180). Private Veranlassung ist hingegen zu unterstellen, wenn der Steuerpflichtige den bisherigen Familienwohnsitz deswegen beibehält, weil er dort ein Eigenheim errichtet hat bzw. ein Haus besitzt (wie dies gegenständlich der Fall ist, eben gemeinsam mit seiner Ehefrau).

Die Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes ist etwa dann gegeben, wenn an diesem Wohnsitz unterhaltsberechtigte Kinder wohnen **und die (Mit)Übersiedlung der gesamten Familie aus wirtschaftlichen Gründen nicht zumutbar ist. Dies ist jedoch gegenständlich nicht der Fall und wurde vom Bw. auch nicht behauptet.**

Es ist Sache des Steuerpflichtigen, der Abgabenbehörde die Gründe zu nennen, aus denen er die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Ort der Beschäftigung als unzumutbar ansieht (Sailer/Bernold/Mertens, Die Lohnsteuer in Frage und Antwort, Ausgabe 2008, § 16, Seite 178 f.).

Abgesehen davon, dass laut Ansicht des UFS der Bw. und seine Ehefrau getrennt leben (wie oben bereits ausgeführt wurde und wie dies der Bw. ursprünglich selbst angegeben hat), und daher kein Familienwohnsitz des Bw. und seiner „Familie“ in Polen besteht, ist der UFS zu der Ansicht gelangt, dass insgesamt **dem Bw. die Verlegung eines allfälligen damals noch vorhandenen „Familienwohnsitzes“** an den Ort seiner Beschäftigung bzw. in übliche Entfernung zu seiner Beschäftigung bereits Jahre vor dem Berufungsjahr (wie oben bereits ausgeführt; bis jedenfalls 1996) **zuzumuten** war, weshalb die Voraussetzungen für die Anerkennung von Werbungskosten für Familienheimfahrten iSd § 16 EStG 1988 iVm § 20 EStG 1988 idgF (resultierend aus einer beruflich veranlassten doppelten Haushaltsführung) **nicht** vorliegen.

Nach Ansicht des UFS liegen gegenständlich **keine beruflich veranlassten** Familienheimfahrten vor, zumal die **Beibehaltung des Hauses in Polen** – bei ursprünglich vom Bw. selbst angegebener dauernder Trennung von seiner Gattin – durch den Bw. **privat veranlasst** ist.

Aus angeführten Gründen ist daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 28. Dezember 2009