



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen der Bw., vom 12. Jänner 2005 und 19. Juni 2006 gegen die Bescheide des Finanzamtes Graz-Stadt vom 13. Dezember 2004 und 12. Mai 2006 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für die Jahre 2002 bis 2004 entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben für die Jahre 2002 und 2003 erfahren gegenüber der Berufungsvorentscheidung vom 19. Mai 2006 keine Änderung.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe für das Jahr 2004 ist dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bildet einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Die Fälligkeit des mit dieser Entscheidung festgesetzten Mehrbetrages der Abgaben ist aus der Buchungsmitteilung zu ersehen.

Entscheidungsgründe

Die in Kroatien geborene und laut Auskunft des Zentralen Melderegisters ab 3. September 1998 in Graz wohnhafte und arbeitende Berufungswerberin (Bw.) hat mit Schreiben vom 7. Oktober 2004 die Wiederaufnahme der Arbeitnehmerveranlagungen für die Jahre 2002 und 2003 beantragt.

Begründet wurde der Antrag damit, dass vom Finanzamt im Zuge der Arbeitnehmerveranlagungen ua. die "Pauschalbeträge für die doppelte Haushaltsführung"

(Fahrtkosten) von jährlich € 2.100, weiters die "Gebühren für die Niederlassungsbewilligung" ihres Ehegatten in Höhe von € 140 sowie die Studiengebühren von € 2.209,84, welche sie für ihren in Zagreb studierenden Ehegatten entrichtet hätte, nicht als Werbungskosten berücksichtigt worden wären.

Die **doppelte Haushaltsführung** sei – so die Bw. – "insofern notwendig" gewesen, da sie am 5. Jänner 2002 den kroatischen Staatsbürger N.P. mit Hauptwohnsitz in Varazdin, IG, geheiratet hätte. Der bei der Österreichischen Botschaft in Zagreb gestellte Antrag auf Erteilung der Aufenthaltsberechtigung vom 27. März 2002 sei (jedoch) erst am 21. Jänner 2004 positiv erledigt worden und wäre sie bis zu diesem Zeitpunkt fast jedes Wochenende zu ihrem Ehegatten nach Varazdin (ca. 130 Kilometer, also 1.040 Kilometer im Monat) gefahren. Ihr Ehemann hätte "kein Einkommen oder sonstige Begünstigungen gehabt", weshalb sie die Gebühr für die Erteilung der Aufenthaltsgenehmigung sowie seine Studiengebühren entrichten habe müssen.

Dem Antrag wurden folgende Dokumente beigelegt:

- Beglaubigte Übersetzung des Staatsbürgerschaftsnachweises von N.P. ,
- Beglaubigte Übersetzung der Geburtsurkunde von N.P. ,
- Internationale Heiratsurkunde,
- Bestätigung der Österreichischen Botschaft bezüglich des Antrages auf Aufenthaltsbewilligung,
- Mitteilung der Stmk. Landesregierung vom 21. Jänner 2004,
- Meldebestätigung N. P. (ZMR) vom 11. Februar 2004,
- Meldebestätigung über den Wohnsitz von N.P. in Kroatien,
- Bestätigungen, dass N.P. in den Studienjahren 2001/2002, 2002/2003 und 2003/2004 ordentlicher Student der Elektrotechnischen Universität in Zagreb gewesen ist.

Das Finanzamt hat in den im wieder aufgenommenen Verfahren für die Jahre 2002 und 2003 ergangenen Einkommensteuerbescheiden vom 13. Dezember 2004 zwar die beantragten Kosten für die **doppelte Haushaltsführung** (Fahrtkosten jährlich jeweils € 2.100) als Werbungskosten berücksichtigt, nicht jedoch die Kosten für die Niederlassungsbewilligung sowie für die Studiengebühren des Ehegatten der Bw..

In den dagegen erhobenen Berufungen vom 12. Jänner 2005 beantragte die Bw., für die wöchentlichen Heimfahrten nach Varazdin nicht nur die Pauschbeträge von jeweils € 2.100, sondern auch die Kilometergelder als Werbungskosten anzuerkennen. Diese hätten im Jahr 2002 € 4.350,32 (12.200 km x 0,356) und im Jahr 2003 € 4.442,88 (12.480 km x 0,356) betragen.

Weiters wurde die Berücksichtigung von Wohnungskosten (Miete, Strom, Gas, usw.) für die **doppelte Haushaltsführung** von monatlich € 250 (€ 3.000 pro Jahr) als Werbungskosten begehrte.

In der gegen den Einkommensteuerbescheid 2002 erhobenen Berufung wurde von der Bw. darüber hinaus noch die Berücksichtigung von Rechtsanwaltskosten in Höhe von € 225,74 als Werbungskosten beantragt. Diese habe sie ihrem Anwalt, der sie im arbeitsgerichtlichen Verfahren gegen Ch.R. vertreten habe, gezahlt.

Am 15. April 2005 wurde von der Bw. die Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für 2004 eingereicht, worin unter Kennzahl 455 Prämien für eine fondsgebundene Lebensversicherung (€ 318,36) sowie unter Kennzahl 456 Kreditrückzahlungen für Wohnraumbeschaffung (€ 4.410,64) als Sonderausgaben geltend gemacht wurden.

Mit Vorhalt des Finanzamtes vom 20. Juni 2005, betreffend die Berufungen 2002, 2003 sowie die Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2004, wurde die Bw. eingeladen, folgende Nachweise bis 27. Juli 2005 vorzulegen:

- Rechnung über die Rechtsanwaltskosten sowie das Arbeitsgerichtsurteil,
- Familienstandsbescheinigung von der Gemeinde des Familienwohnsitzes in Kroatien sowie Bestätigung über den Familienwohnsitz in Kroatien,
- Nachweis über die Wohnungskosten in Kroatien und in Graz (Mietvertrag, Zahlungsbelege, etc.),
- Bescheid über die Abweisung der Aufenthaltsgenehmigung des Ehegatten in Österreich,
- Nachweise über die Aufwendungen zur Wohnraumbeschaffung in den Jahren 2003 und 2004 (Aufstellung, Verwendungszweck der Darlehen, Darlehensverträge, Höhe der Rückzahlungen, Kaufvertrag, etc.).

Dieser Vorhalt blieb - nachdem die Bw. zunächst noch fünfmal um Fristverlängerung zur Beantwortung desselben ersucht hatte (letztmals mit Schreiben vom 30. Jänner 2006 bis zum 15. Februar 2006) – unbeantwortet.

In der vom Finanzamt am 19. Mai 2006 abweislich ergangenen Berufungsvorentscheidung (BVE), die Jahre 2002 und 2003 betreffend, wurde ausgeführt, dass die Bw. trotz entsprechender Aufforderung keine Nachweise über die berufliche Notwendigkeit einer **doppelten Haushaltsführung** vorgelegt habe, weshalb weder die Kosten für die Miete, noch für die Familienheimfahrten steuerlich berücksichtigt werden könnten.

Weiters seien keine Nachweise über die Rechtsanwaltskosten (2002) sowie über die Kosten zur Wohnraumbeschaffung (2003) vorgelegt worden und könnten diese Aufwendungen daher ebenso wenig steuerlich berücksichtigt werden.

In dem am gleichen Tag erlassenen Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2004 wurde von den beantragten Sonderausgaben lediglich ein Viertel der Lebensversicherungsprämie (€ 79,59) anerkannt, nicht jedoch die Kosten zur Wohnraumbeschaffung.

Dem daraufhin am 19. Juni 2006 eingebrochenen Antrag auf Vorlage der Berufungen gegen die Einkommensteuerbescheide 2002 und 2003 sowie der Berufung (gleichen Datums) gegen den Einkommensteuerbescheid 2004 wurden ua. nachstehende Unterlagen beigelegt:

- Kopie des Kreditantrages vom 3. März 2003,
- Abrechnung/Zuzählung vom 8. April 2003,
- Jahresauszug des Kreditkontos für 2003,
- Jahresauszug des Kreditkontos für 2004,
- Rechnungskopien (Kika, IKEA, Baumax)
- Antrag auf Insolvenz-Ausfallgeld vom 27. März 2003,
- Versicherungsurkunde der fondsgebundenen Lebensversicherung ASPECTA
- Meldebestätigung vom Ehegatten N.P. .

Begründend führte die Bw. ua. aus:

Ad Einkommensteuerbescheid 2002 (BVE):

Eine Rechnung ihres Rechtsanwaltes habe sie nicht erhalten; es sei dabei um die Klage im arbeitsgerichtlichen Verfahren gegen die Firma Ch.R. sowie um die in der Folge entstandenen Exekutionskosten gegangen. Da die Firma Konkurs angemeldet hätte, sei der beiliegende Antrag auf Insolvenz-Ausfallgeld eingereicht worden. Daraus sei ersichtlich, welche Ansprüche und Kosten bis zum Tag der Konkurseröffnung (€ 2.962,75) angefallen seien. Von den ihrem Rechtsanwalt (vom Insolvenzausfallfond) überwiesenen € 2.563 habe sie jedoch nur mehr € 2.337,26 ausbezahlt bekommen (nach Abzug der Rechtsanwaltskosten von € 225,74).

Ad Einkommensteuerbescheid 2003 (BVE):

Bezüglich des Darlehens werde auf den beiliegenden Kreditvertrag sowie den Kontoauszug für 2003 verwiesen. Weiters würden diverse Rechnungen betreffend die Anschaffung von Möbeln und für "etwaige Sanierungsarbeiten" angeschlossen.

Ad Einkommensteuerbescheid 2004:

Bezüglich des Darlehens werde auf den beiliegenden Kreditvertrag sowie den Kontoauszug für 2004 verwiesen. Für die Versicherungsbeiträge sei der Berufung eine Kopie der Versicherungskunde (Kapitalversicherung auf Er- und Ableben) beigelegt.

In der Streitfrage der **doppelten Haushaltsführung** führte die Bw. aus, dass sie die vom Finanzamt verlangten Unterlagen nicht vorlegen könne. Dafür müsste sie nämlich "*sehr viele beglaubigte Übersetzungen veranlassen*" und an "*Arbeitstagen Behördenwege in Kroatien machen*", was auf Grund ihres "*aufrechten Dienstverhältnisses einfach nicht möglich ist.*"

Über die Berufung wurde erwogen:

Ad Aufwendungen für die doppelte Haushaltsführung (Familienheimfahrten, Wohnungskosten) - Werbungskosten:

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.

Nach § 20 Abs. 1 leg. cit. dürfen bei den einzelnen Einkünften ua. nicht abgezogen werden:

- Die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge (Z 1).
- 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 (Z 2a).

Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (zB VwGH 3.3.1992, 1992/14/0081 und VwGH 9.9.2004, 2002/15/0119) stellen nur jene Mehraufwendungen, die einem Arbeitnehmer deswegen erwachsen, weil er am Beschäftigungsstandort wohnen muss und ihm die Verlegung des Familienwohnsitzes in eine übliche Entfernung zum Ort der Erwerbstätigkeit nicht zugemutet werden kann, Werbungskosten im Sinne des § 16 Abs. 1 EStG 1988 dar.

Der Verwaltungsgerichtshof hat schon mehrfach zum Ausdruck gebracht (zB VwGH 29.1.1998, 96/15/0171), dass die Beibehaltung des 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, weshalb Aufwendungen für die **doppelte Haushaltsführung** dennoch als Werbungskosten bei den aus der Erwerbstätigkeit erzielten Einkünften Berücksichtigung finden, liegt darin, dass derartige Aufwendungen so lange als durch die Erwerbstätigkeit veranlasst gelten, als dem Erwerbstätigen eine Wohnsitzverlegung in übliche Entfernung vom Ort der Erwerbstätigkeit nicht zugemutet werden kann. Die

Unzumutbarkeit kann ihre Ursache sowohl in der privaten Lebensführung als auch in einer weiteren Erwerbstätigkeit des Ehegatten haben. Für die einkünftemindernde Berücksichtigung von Aufwendungen für die **doppelte Haushaltung** muss somit die Begründung des zweiten Wohnsitzes (*zusätzlich* zum Familienwohnsitz) am Arbeitsort *beruflich* veranlasst sein und die Aufgabe des bisherigen Familienwohnsitzes *unzumutbar* sein.

Damit nun überhaupt ein Familienwohnsitz "beibehalten" bzw. eine "Verlegung" desselben an den Ort der Erwerbstätigkeit als "unzumutbar" angesehen werden kann und somit die Begründung des zweiten Wohnsitzes am Arbeitsort als beruflich veranlasst anzusehen ist, ist naturgemäß das Vorliegen eines Familienwohnsitzes erforderlich. Erst bei Bejahung dieser Frage ist somit die Frage der steuerlichen Berücksichtigung von damit im Zusammenhang stehenden Mehraufwendungen zu klären.

Familienwohnsitz ist nun jener Ort, an dem ein verheirateter Steuerpflichtiger mit seinem Ehegatten oder ein lediger Steuerpflichtiger mit seinem in eheähnlicher Gemeinschaft lebenden Partner einen gemeinsamen Hausstand unterhält, der den Mittelpunkt der Lebensinteressen dieser Personen bildet (VwGH 24.4.1996, 96/15/006).

Im gegenständlichen Berufungsfall konnten nun von der Bw. keine Unterlagen vorgelegt werden, womit sie nachgewiesen oder zumindest glaubhaft gemacht hätte, dass sie **zusammen mit ihren Ehegatten in Varazdin in einem gemeinsamen Haushalt leben würde bzw. dieser der ordentliche (Familien-)Wohnsitz** sei. Ein dahingehender Vorhalt seitens des Finanzamtes vom 20. Juni 2005 blieb – trotz fünfmaligen (!) Fristverlängerungsansuchens – letztlich unbeantwortet.

Die von der Bw. für die Nichtvorlage der erforderlichen Unterlagen im Vorlageantrag bzw. der Berufung vom 19. Juni 2006 genannten Gründe ("Unmöglichkeit" der Erledigung von Behördenwegen im Ausland, etc.) vermögen die Bw. nicht von ihrer diesbezüglichen Nachweispflicht zu entbinden. Nach Ansicht des unabhängigen Finanzsenates lässt sich daraus vielmehr ableiten, dass der eigentliche Grund für die Nichtvorlage der Unterlagen eben in der fehlenden Existenz eines Familienwohnsitzes in Varazdin (an der Adresse des Ehegatten) gelegen ist.

Daraus folgt weiters, dass der Bw. auch gar keine mit einer **doppelten Haushaltung** im Zusammenhang stehenden Mehraufwendungen erwachsen sein konnten, weshalb es nicht verwundert, dass die Bw. derartige Aufwendungen weder nachweisen noch glaubhaft machen hat können.

Sämtliche von der Bw. im bisherigen Verfahren dem Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens sowie dem Vorlageantrag (bzw. der Berufung) beigelegten Unterlagen sind jedenfalls nicht geeignet, die für die Existenz eines gemeinsamen Hausstandes

(Familienwohnsitzes) in Varazdin *erforderlichen* Nachweise zu ersetzen. Dazu kommt weiters, dass der Ehegatte laut der am 30. Oktober 2006 ho. durchgeführten Behördenabfrage bereits ab 11. Februar 2002 (also nur wenige Tage nach erfolgter Verehelichung mit der Bw. am 5. Februar 2002) aus dem Nicht-EU-Raum zugezogen ist und bis zum 27. Jänner 2003 am gleichen (!) inländischen Hauptwohnsitz der - bereits seit 1998 in Österreich ansässigen und hier berufstätigen - Bw. gemeldet gewesen ist (und nicht – wie im Vorlageantrag behauptet worden ist - erst **ab Februar 2004**).

Der unabhängige Finanzsenat geht auf Basis dieser Sachlage somit davon aus, dass gegenständlichenfalls schon **mangels Vorliegens eines Familienwohnsitzes in Varazdin** von einer **doppelten Haushaltsführung** keine Rede sein kann, weshalb die von der Bw. unter diesem Titel geltend gemachten Aufwendungen (Fahrtkosten, Wohnungskosten) nicht als Werbungskosten anerkannt werden konnten.

Ad Rechtsanwaltskosten – Werbungskosten:

Die Bw. hat im Berufungsverfahren trotz diesbezüglichen Vorhaltes seitens des Finanzamtes keinen Nachweis dafür erbracht bzw. glaubhaft machen können, dass ihr - zusätzlich zu den ihr gemäß § 26 EStG 1988 steuerfrei ausbezahlten Kostenersätzen – tatsächlich Aufwendungen (Rechtsanwaltskosten) im Zusammenhang mit dem arbeitsgerichtlichen Verfahren erwachsen sind, die allenfalls als Werbungskosten zu berücksichtigen wären.

Ad Aufwendungen für Wohnraumbeschaffung und Wohnraumsanierung – Sonderausgaben:

Aus § 18 Abs. 1 Z 3 lit d EStG 1988 geht hervor, dass Rückzahlungen von Darlehen, die für die Schaffung von begünstigtem Wohnraum oder für die Sanierung von Wohnraum im Sinne der lit a bis c aufgenommen wurden, sowie Zinsen für derartige Darlehen als Sonderausgaben abzugfähig sind.

Wie nun aus den dem Vorlageantrag beigelegten Unterlagen ersichtlich ist, war gegenständlichenfalls der Kreditzweck der "Möbelkauf". In diesem Zusammenhang wurden eine Reihe von Einkaufsbelegen der Firmen Kika, IKEA sowie weiters eine Rechnung der Firma BAUMAX (über den Kauf von zwei Bohrmaschinen, einer Wasserwaage, von Schrauben, eines Kratzbaumes, etc.) vorgelegt.

Rückzahlungen von Krediten für den Kauf von Möbeln oder der oben angeführten BAUMAX-Artikel haben jedoch mit der Schaffung oder Sanierung von Wohnraum nichts zu tun, weshalb deren Abzug als Sonderausgaben unzulässig ist.

Ad Versicherungsbeiträge - Sonderausgaben:

Gemäß § 18 Abs. 1 Z 2 EStG 1988 setzt der Abzug von Beiträgen zu Versicherungsverträgen auf den Erlebensfall (Kapitalversicherungen) als Sonderausgabe ua. voraus, dass der Versicherungsvertrag *vor* dem 1. Juni 1996 abgeschlossen worden sein muss.

Im vorliegenden Fall wurde – wie aus der im Berufungsverfahren vorgelegten Versicherungsurkunde ersichtlich ist – die Kapitalversicherung jedoch erst am 5. September 2001 abgeschlossen, weshalb die steuerliche Berücksichtigung der Versicherungsbeiträge (€ 79,59) bei Erlassung des Einkommensteuerbescheides für das Jahr 2004 zu Unrecht erfolgt ist.

Es war daher wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Graz, am 24. Jänner 2007