



GZ. RV/0362-K/11,
miterledigt RV/0016-K/11,
RV/0425-K/09

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des Z.G., geb. 13. April 1956, V, AW, vertreten durch Mag. Peter Zivic, Rechtsanwalt, 1010 Wien, Weihburggasse 20, vom 4. Mai 2009, 6. Mai 2010 und 11. Mai 2011 gegen die Bescheide des Finanzamtes Spittal Villach vom 31. März 2009, 1. April 2010 bzw. 7. April 2011 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für die Jahre 2008, 2009 und 2010 entschieden:

1. Die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2008 wird als unbegründet abgewiesen. Gleichzeitig wird der angefochtene Bescheid zum Nachteil des Bw. dahin gehend geändert, dass die Aufwendungen für Arbeitsmittel von € 354,31 und die Beiträge zur Wohnraumschaffung von € 2.749,42 nicht als Werbungskosten bzw. Sonderausgaben anerkannt werden.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Einkommensteuer für das Jahr 2008 ist der dieser Entscheidung angeschlossenen Beilage zu entnehmen.

2. Die Berufungen gegen die Einkommensteuerbescheide 2009 und 2010 werden als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Z.G. (in der Folge Bw.) ist kroatischer Staatsbürger und zumindest seit 1995 in Österreich im Rahmen von Dienstverhältnissen beschäftigt. In den Streitjahren 2008, 2009 und 2010 war sein Beschäftigungsstandort Villach.

Die Arbeitnehmerveranlagungen für die Jahre 2008 und 2009 erfolgten auf Grund der diesbezüglichen Erklärungen des Bw. mit Einkommensteuerbescheiden vom 31. März 2009 und 1. April 2010 zunächst erklärungsgemäß. Dabei wurden beim Bw. im Jahr 2008 die von ihm beantragten Werbungskosten (Gewerkschaftsbeitrag von € 155,89 und Arbeitsmittel von € 354,31) und Sonderausgaben (Personenversicherung von € 170,58, Wohnraumschaffung von € 2.749,42 und Kirchenbeitrag in der Höhe von € 100,00) berücksichtigt sowie im Jahr 2009 Reisekosten in der Höhe von € 143,40 (statt beantragter € 669,21) anerkannt.

Mit beim Finanzamt am 4. Mai 2009 und 6. Mai 2010 eingelangten Eingaben des Bw. erhob der Bw. im Wege seines steuerlichen Vertreters gleich lautende Berufungen gegen die Einkommensteuerbescheide der Jahre 2008 und 2009. Darin führte der Bw. vorerst an, dass die Kosten für Familienheimfahrten und Mietkosten in dem Antragsvordruck nicht geltend gemacht wurden. Der Bw. ist in den Kalenderjahren 2008, 2009 wiederum regelmäßig zu seiner Ehefrau an den Familienwohnsitz in Kroatien gefahren und hat am Beschäftigungsstandort eine kleine Mietwohnung, für die er eine monatliche Miete von € 188,00/2008 bzw. von € 200,00/2009 bezahlt. Es wird beantragt, die Aufwendungen für die Familienheimfahrten und die Mietkosten als Werbungskosten zu berücksichtigen.

Mit Vorhalt vom 5. Mai 2009 wurde der Bw. zu seiner Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2008 aufgefordert, sämtliche Belege betreffend die Mietzahlungen vorzulegen, die beantragten Arbeitsmittel von € 354,31 sowie die als Sonderausgaben (Wohnraumschaffung/Sanierung) geltend gemachten Aufwendungen von € 2.749,42 durch Rechnungen zu belegen und einen Darlehensnachweis zu erbringen. Mit Vorhalt vom 13. August 2010 wurde der Bw. ersucht einen Nachweis über die Höhe der Einkünfte der Gattin für 2009 in Kroatien zu erbringen sowie die Gründe anzuführen, warum ein Zuzug derselben nach Österreich noch nicht erfolgt ist.

Eine Beantwortung dieser Vorhalte erfolgte nicht.

Mit Berufungsvorentscheidungen des Finanzamtes vom 25. Juni 2009 und 17. November 2010 wurden die Berufungen des Bw. gegen die Einkommensteuerbescheide der Jahre 2008 und 2009 mit der Begründung als unbegründet abgewiesen, dass die vom Bw. abverlangten Nachweise nicht erbracht wurden. Der Einkommensteuerbescheid des Jahres 2008 wurde

darüber hinaus noch dahin gehend abgeändert, dass die geltend gemachten Aufwendungen (für Arbeitsmittel/€ 354,31, für Personenversicherung/€ 170,58, für Kirchenbeitrag/€ 100,00 und für Wohnraumschaffung/€ 2.749,42) dem Bw. aberkannt wurden.

Mit Eingabe vom 10. Juli 2009, beim Finanzamt eingelangt am 14. Juli 2009, stellte der Bw. den Antrag auf Vorlage seiner Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid des Jahres 2008 an die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Darin führte er aus, dass von der Berücksichtigung der geltend gemachten Arbeitsmittel/€ 354,00 und Beiträge zur Wohnraumschaffung/€ 2.749,00 Abstand genommen wird. Statt dessen wird die Berücksichtigung von Werbungskosten für die regelmäßigen Familienheimfahrten des Bw. zu seiner in Kroatien lebenden Ehefrau begehrt, zumindest jede zweite Woche legt der Bw. solche (die Entfernung zwischen Beschäftigungsstelle und Familienwohnsitz beträgt 300 Kilometer in eine Richtung) mit seinem eigenen Auto zurück. Zusätzlich wird die Berücksichtigung von Mietaufwendungen für die Unterkunft in Österreich (monatlich € 200,00 laut den beigeschlossenen Zahlungsbelegen, daher insgesamt € 2.400,00) geltend gemacht.

Der Antrag auf Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz gegen den Einkommensteuerbescheid des Jahres 2009, datiert mit 15. Dezember 2010, langte beim Finanzamt am 20. Dezember 2010 ein. Darin führte der Bw. an, dass die Verlegung des Familienwohnsitzes von Kroatien nach Österreich jedenfalls mit erheblichen wirtschaftlichen bzw. finanziellen Nachteilen verbunden wäre, zumal die Lebenshaltungskosten in Kroatien in etwa lediglich ein Drittel jener in Österreich betragen. In Anlehnung an die Ausführungen im Wartungserlass 2009 zu den LStR 2002 würde der Verkauf des Einfamilienhauses bzw. der Wohnung des Bw. am Familienwohnsitz in Kroatien auf Grund der Lage in einem strukturschwachen Gebiet auch für den Bw. zu erheblichen Einkommenseinbußen führen und wäre die Anschaffung einer adäquaten Wohnung am Beschäftigungsstelle in Österreich aus dem in Kroatien zu erzielenden Erlös auf Grund der gänzlich unterschiedlichen Immobilienpreise keinesfalls möglich.

Mit Eingabe vom 28. März 2011, beim Finanzamt eingelangt am 29. März 2011, legte der Bw. den Grundbuchsbeschluss des Gemeindegerichtes K. vom 4. November 2002 vor, aus dem hervorgeht, dass der Bw. und seine Ehefrau jeweils Hälfteneigentümer einer Liegenschaft im Ausmaß von 478 m² sind.

Dem Antrag auf Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung vom 28. März 2011 für das Jahr 2010 wurden der Zulassungsschein für das vom Bw. verwendete Kraftfahrzeug der Marke VW Golf, zwei Gutachten gemäß § 57a Abs. 4 KFG, die Kilometerstände beim genannten Kraftfahrzeug am 26. März 2009 von 194.101 und am 4. Februar 2010 von 215.879 auswiesen sowie Kassa-Eingangsbelege für je zwei Monate des Jahres 2010 über Beträge von

jeweils 400,00 (insgesamt somit € 2.400,00) für die Monate Jänner bis Dezember 2010 angeschlossen.

Die Arbeitnehmerveranlagung für 2010 erfolgte mit Einkommensteuerbescheid vom 7. April 2011, wobei die vom Bw. beantragten Aufwendungen für die doppelte Haushaltsführung (Familienheimfahrten/€ 3.372,00 und Mietzahlungen/€ 2.400,00) mit der Begründung keine Anerkennung fanden, dass der Ergänzungsvorhalt für das Jahr 2009 nicht beantwortet wurde.

Gegen den Einkommensteuerbescheid 2010 erhob der Bw. mit Eingabe vom 9. Mai 2011 (eingelangt am 11. Mai 2011) Berufung. Darin führte er an, dass sein Antrag auf Zuerkennung von Werbungskosten für Familienheimfahrten und für Mietaufwendungen nicht berücksichtigt wurde, weil die Notwendigkeit einer doppelten Haushaltsführung nicht entsprechend nachgewiesen wurde. Der Bw. und seine Frau verfügen über ein Haus samt einem kleinen, der Eigenversorgung mit Lebensmitteln und Holz dienenden landwirtschaftlichen Grundbesitz, der während der beschäftigungsbedingten Abwesenheit des Bw. in Österreich von seiner Frau bewirtschaftet wird. Eine Verlegung des Familienwohnsitzes ist auch auf Grund des erheblichen Unterschiedes in den Lebenshaltungskosten zwischen der Republik Kroatien, insbesondere in den dortigen ländlichen Gebieten und der Republik Österreich mit einem nicht unerheblichen wirtschaftlichen bzw. finanziellen Nachteil verbunden. Die Erteilung von Aufenthaltsbewilligungen zum Zweck der Familiengemeinschaft in Österreich für Drittstaatsangehörige, wie beispielsweise die Ehefrau des Bw. als kroatische Staatsbürgerin, ist nach wie vor quotenpflichtig, sodass auch auf Grund der fremdenrechtlichen Bestimmungen die Verlegung des Familienwohnsitzes nicht zumutbar ist. Es wird daher die Zuerkennung von Werbungskosten beantragt.

Mit Eingabe vom 19. Mai 2011, beim Finanzamt eingelangt am 23. Mai 2011, legte der Bw. Unterlagen zu dem nach seinen Angaben für die Familienheimfahrten benutzten PKW (VW Golf mit Erstzulassung im Jänner 1995), woraus sich für den Zeitraum vom 4. Februar 2010 bis 10. März 2011 eine Leistung von 27.000 Kilometern ergibt, was die Familienheimfahrten nachvollziehbar und glaubwürdig macht.

Laut Abfrage aus dem AIS ist der Bw. seit 16. Dezember 2000 verheiratet.

Einer Auskunft des Magistrates Villach vom 28. Jänner 2013 zu Folge wurde vom Bw. kein Antrag auf Aufenthaltstitel für seine Ehefrau gestellt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen.

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 dürfen bei den einzelnen Einkünften die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge nicht abgezogen werden.

Dasselbe gilt nach § 20 Abs. 1 Z. 2 lit. a leg. cit. für 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.

Von einer doppelten Haushaltsführung wird gesprochen, wenn aus beruflichen Gründen zwei Wohnsitze geführt werden, und zwar einer am Familienwohnort (Familienwohnsitz) und einer am Beschäftigungsamt (Berufswohnsitz). Wenn dem Steuerpflichtigen Mehraufwendungen erwachsen, weil er am Beschäftigungsamt wohnen muss, und die Verlegung des (Familien)wohnsitzes in eine übliche Entfernung vom Ort der Erwerbstätigkeit nicht zugemutet werden kann, sind diese Mehraufwendungen Werbungskosten im Sinne des § 16 Abs. 1 EStG 1988.

Eine auf Dauer angelegte doppelte Haushaltsführung lässt die Verlegung des Familienwohnsitzes auf längere Sicht unzumutbar erscheinen. Dabei gilt allgemein, dass 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 ist, die außerhalb dieser Erwerbstätigkeit liegen.

Diese Aufwendungen gelten so lange als durch die Erwerbstätigkeit veranlasst, als dem Erwerbstätigen eine Wohnsitzverlegung in üblicher Entfernung vom Ort der Erwerbstätigkeit nicht zugemutet werden kann. Dies bedeutet aber nicht, dass zwischen den für eine solche Unzumutbarkeit sprechenden Gründen und der Erwerbstätigkeit ein ursächlicher Zusammenhang bestehen muss. Die Unzumutbarkeit kann ihre Ursachen sowohl in der privaten Lebensführung als auch in einer weiteren Erwerbstätigkeit des Steuerpflichtigen oder in der Erwerbstätigkeit seines (Ehe)Partners haben. Die Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes ist aus der Sicht des jeweiligen Streitjahres zu beurteilen.

Dem Steuerpflichtigen ist nach einer - nicht schematisch geregelten Zeit - in der Regel zumutbar, den Familienwohnsitz in den Nahbereich seiner Arbeitsstätte zu verlegen (VwGH 22.4.1986, 84/14/0198). Dieser Zeitraum hängt insbesondere vom Familienstand ab und

beträgt nach der Verwaltungspraxis bei einem verheirateten Steuerpflichtigen zwei Jahre. Spätestens nach Ablauf dieser Zeitspanne hat der Steuerpflichtige darzulegen, aus welchen Gründen der entfernt liegende Familienwohnsitz beibehalten wird (vgl. Jakom 2010, EStG, § 16, ABC der Werbungskosten, "doppelte Haushaltsführung").

Nach der Verwaltungspraxis ist z.B. die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsstandort 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 (vgl. LStR Rz 345). Ebenso ist für die doppelte Haushaltsführung dann keine private Veranlassung zu unterstellen, wenn der Ehegatte des Steuerpflichtigen am Familienwohnsitz steuerlich relevante Einkünfte iS des § 2 Abs. 3 Z 1 bis 4 EStG 1988 aus einer aktiven Erwerbstätigkeit in Höhe von mehr als € 2.200,00 jährlich erzielt oder die Einkünfte in Bezug auf das Familieneinkommen von wirtschaftlicher Bedeutung sind (LStR Rz 344).

Vorauszuschicken ist, dass dem Bw. im Zuge der Wiederaufnahme der Einkommensteuerverfahren für die Jahre 2001 bis 2004 die von ihm beantragten Aufwendungen für seine doppelte Haushaltsführung in der Höhe von € 34.560,00/€ 1.511,57/2001, € 1.225,00/2002, € 1.815,75/2003 und € 2.017,50/2004 als Werbungskosten anerkannt wurden. Für die Jahre 2005, 2006 und 2007 wurden vom Bw. derartige Kosten nicht mehr beantragt.

Außer Streit steht zunächst, dass im gegenständlichen Fall eine tägliche Rückkehr des Bw. an den Ort des Familienwohnsitzes unzumutbar ist, weil die Wegstrecke zwischen seinem Familienwohnsitz (Koprivnica/Kroatien) und seinem Beschäftigungsstandort (9500 Villach/Österreich) laut Michelin-Routenplaner 351 Kilometer beträgt.

Dass die Ehefrau des Bw. am Familienwohnsitz einer Beschäftigung nachgeht, wurde vom Bw. nicht vorgebracht. Der Bw. ist weder der Aufforderung des Finanzamtes, die Einkünfte seiner Ehefrau nachzuweisen, nachgekommen noch ist er den Ausführungen betreffend seine Ehefrau in der Berufsvorentscheidung vom 17. November 2010 (betreffend Einkommensteuer 2009) mit entsprechenden Nachweisen begegnet. Insbesondere festzuhalten ist, dass einer Berufsvorentscheidung Vorhaltcharakter zukommt und es am Bw. gelegen gewesen wäre, die darin aufgezeigten Unklarheiten hinsichtlich seiner Ehefrau zu beseitigen. Von einer Unzumutbarkeit der Wohnsitzverlegung zufolge nennenswerter Einkünfte seiner Frau im Familienwohnort oder in der Nähe desselben ist somit nicht auszugehen. Dem Vorbringen des Bw. ist auch nicht zu entnehmen, dass am Familienwohnsitz weitere Personen leben, sodass auch daraus keine Unzumutbarkeit der Wohnsitzverlegung resultieren kann.

Im gegenständlichen Fall wurde vom Bw. jedoch auch kein Vorbringen dahin gehend erstattet, dass er – zumindest seit dem Jahre 2006 - jemals einen Zuzug seiner Ehefrau nach Österreich ins Auge gefasst hätte. Bei der für Fremdenrechtsangelegenheiten zuständigen Behörde gibt es keinen diesbezüglichen Aktenvorgang. Dass der Bw. sich um eine taugliche Wohnung für sich und seine Frau jemals bemüht hätte, wurde weder von ihm behauptet noch lässt sich Derartiges dem Aktengeschehen entnehmen; evident ist nur, dass der Bw. seit dem Jahre 2007 seinen Hauptwohnsitz am selben Ort und für diese Unterkunft im Jahre 2008 € 188,00 und in den Jahren 2009 und 2010 € 200,00 monatlich bezahlt hat. Weiters lassen auch die von ihm für das Jahr 2008 beantragten Aufwendungen für Wohnraumschaffung (auf dessen Berücksichtigung er jedoch letztlich verzichtet hat) nur darauf schließen, dass es sich um solche für die Schaffung von Wohnraum außerhalb von Österreich handelte.

Im Hinblick auf diese Umstände kann der ohne nähere Konkretisierung erhobene Einwand des Bw., dass der „Zuzug nach wie vor quotenpflichtig“ ist, der Berufung nicht zum Erfolg verhelfen. Die geschilderten Begleitumstände lassen für den Unabhängigen Finanzsenat somit lediglich den Schluss zu, dass der Bw. an einer Aufgabe seines Familienwohnsitzes in Kroatien zu keinem Zeitpunkt interessiert war, sondern die doppelte Haushaltsführung freiwillig in Kauf genommen hat.

Der Bw. hat sich auch bei Anführung von wirtschaftlichen und finanziellen Gründen, die einer Wohnsitzverlegung entgegenstehen, darauf bezogen, dass mit dem möglichen Erlös seines Hauses in Kroatien ein adäquates Haus in Österreich nicht finanzierbar ist. Dieser vom Bw. ohne konkrete Zahlen untermauerte Vergleich hinkt schon deshalb, weil die Gründung eines Familienwohnsitzes in Österreich nicht den Kauf einer Liegenschaft in Österreich und den Verkauf der Liegenschaft in Kroatien erforderlich gemacht hätte (vgl. auch UFS RV/0010-W/12 vom 31. August 2012). Hinzu tritt, dass nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes im Erkenntnis 86/14/0165 vom 31. März 1987 eine Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsstandort u.a. nicht schon deshalb vorliegt, dass der Steuerpflichtige am Familienwohnsitz ein Eigenheim (errichtet) hat; die Unzumutbarkeit muss vielmehr die Folge von Umständen sein, die mit der Berufstätigkeit im Zusammenhang stehen, wie z.B. die Tatsache, dass an diesem Ort keine zur Begründung des Familienwohnsitzes geeignete Wohnung zu beschaffen ist oder eben die Tatsache, dass keine die Begründung des Familienwohnsitzes dauernde Arbeitsstelle vorliegt. Derartige Umstände wurden im gegenständlichen Fall weder behauptet noch sind solche aktenkundig. Auch die vom Bw. ins Treffen geführten unterschiedlichen Lebenshaltungskosten können der Berufung nicht zum Erfolg verhelfen, zumal er nach seinen Angaben in den Streitjahren nur für seine Ehefrau, nicht jedoch für Kinder zu sorgen hatte.

Aus den vorstehenden Ausführungen ergibt sich, dass in den Streitjahren 2008, 2009 und 2010 die Voraussetzungen für eine steuerlich relevante doppelte Haushaltsführung des Bw. nicht gegeben sind; der Aufrechterhaltung seines Familienwohnsitzes in Kroatien liegen vielmehr ausschließlich private Motive zu Grunde, weshalb die vom Bw. beantragten Aufwendungen für einen steuerlichen Abzug nicht in Betracht kommen.

Nicht berücksichtigungsfähig im Jahr 2008 sind auch jene Aufwendungen, auf deren steuerliche Anerkennung der Bw. verzichtet hat (nämlich Arbeitsmittel/€ 354,31 und Beiträge zur Wohnraumschaffung/€ 2.749,42 als Werbungskosten bzw. Sonderausgaben).

Die Beiträge zur Personenversicherung und der Kirchenbeitrag (weil auch im Jahr 2009 vom Finanzamt anerkannt) sind glaubhaft und werden im Jahr 2009 als Sonderausgaben zum Abzug zugelassen.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Klagenfurt am Wörthersee, am 13. Februar 2013