



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des GZW, vertreten durch Mag. Robert Muhr, 1180 Wien, Köhlergasse 26/1, vom 4. November 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 2/20/21/22 vom 2. Oktober 2008 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2007 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2007 wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw) – Herr GZ – war laut Entsendungsvereinbarung vom 11.10.2005 und Schreiben vom 17.10.2007 im Streitjahr 2007 mit der Funktion des Resident Managers für das HSRLTH in Ungarn betraut.

In seiner Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2007 machte der Bw ua Kosten für doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten in Höhe von 2.797,50 € und Differenztagesgelder in Verbindung mit Verpflegungsmehraufwand in Höhe von 55 € geltend. Der Bw war im

Streitjahr geschieden und beanspruchte den Unterhaltsabsetzbetrag für seine beiden Kinder, D (geboren am 19.07.1994) und F (geboren am 10.07.1998).

Im Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2007 vom 02.10.2008 wurden die geltend gemachten Kosten für doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten in Höhe von 2.797,50 € und die Differenztagesgelder in Höhe von 55 € nicht berücksichtigt. Die Bescheidbegründung lautete: *"Hinsichtlich der Abweichungen gegenüber Ihrer Erklärung wird auf die diesbezügliche (telefonische) Besprechung verwiesen."*

Die daraufhin erhobene Berufung vom 04.11.2008 begründete der Bw ua damit, dass im erwähnten Telefonat erläutert worden sei, dass die Absetzbarkeit der doppelten Haushaltsführung/Familienheimfahrten nicht mehr gegeben sei. Der Bw hielt dem entgegen, dass ihm – angesichts einer absehbaren befristeten Entsendung – nicht zumutbar sei, den gewählten Familienwohnsitz aufzugeben. Der Bw fügt die Entsendungsvereinbarung vom 12.10.2005 bei, der in Punkt 2.1 "Beginn – Dauer" zu entnehmen ist: "Die Entsendung erfolgt am 17. Oktober 2005 für eine Dauer von voraussichtlich 2 Jahren mit der Möglichkeit einer Verlängerung. Über diese Verlängerung ist neu zu verhandeln." Weiters übermittelte der Bw ein Schreiben vom 17.10.2007 in dem es ua heißt: "Bezugnehmend auf Pkt. 2.1 Ihrer Entsendungsvereinbarung vom 11.10.2005 teilen wir Ihnen mit, dass wir die Dauer Ihrer Entsendung auf vorerst weitere 2 Jahre verlängern. Die Entsendung gilt hierdurch bis einschließlich 16.10.2009 und kann weiterhin verlängert werden."

Die abweisende Berufungsvorentscheidung vom 24.11.2008 wurde damit begründet, dass ein befristeter Dienstvertrag, der weiterhin verlängert werden könne, einem unbefristeten Dienstvertrag gleichgestellt werde und daher dem Berufungsbegehren hinsichtlich der Familienheimfahrten nicht entsprochen werden könne.

Den Vorlageantrag vom 30.12.2008 begründete der Bw ua damit, dass sein Lebensmittelpunkt Wien sei, wo seine beiden Kinder aus der geschiedenen Ehe wohnten und seine berufstätige Freundin wohne. Der Standort Ungarn sei innerhalb des Konzerns ein Sprungbrett für einen besseren Posten im Inland. Seine österreichischen Vorgänger seien nach absehbarer Zeit nach Österreich zurückgekehrt, was auch er beabsichtige.

Mit Vorhalt vom 11.10.2010 wurde der Bw ua ersucht, Auskunft darüber zu geben, in welcher Form und in welchem zeitlichen Ausmaß er sein Besuchsrecht bei seinen Kindern ausgeübt habe, insbesondere ob es zu regelmäßigen Besuchen in seiner Wohnung gekommen sei. Der Bw wurde gebeten, etwa eine anlässlich seiner einvernehmlichen Scheidung geschlossene Vereinbarung über das Besuchs- bzw Sorgerecht seine beiden Kinder betreffend zu übermitteln oder eine Bestätigung seiner geschiedenen Ehegattin vorzulegen, in der zum Ausdruck

komme, wie oft im Monat bzw wie viele Stunden pro Woche er mit seinen Kindern im Streitjahr 2007 tatsächlich verbracht bzw diese betreut und sein Sorgerecht wahrgenommen habe. Weiters wurde der Bw ersucht mitzuteilen, ob es sich bei der von Ihm erwähnten "Freundin" um seine Lebensgefährtin handle und ob diese in seinem Haushalt in der S-Straße wohnhaft und gemeldet sei. Da der Begründung des angefochtenen Bescheides nicht zu entnehmen ist, weshalb die geltend gemachten Differenztagesgelder nicht in Ansatz gebracht wurden, und der Bw dies – weder in seiner Berufung noch im Vorlageantrag – beanstandet hat, wurde der Bw ersucht, mitzuteilen, ob er den Antrag auf Berücksichtigung von Differenztagesgeldern in Höhe von 55 € weiterhin aufrecht erhalte. Weiters wurde ersucht mitzuteilen, ob der Bw im Oktober 2009 seine Entsendung nach Ungarn ein weiteres Mal verlängert habe und gegebenenfalls eine Kopie dieser dritten Entsendungsvereinbarung zu übermitteln.

Mit E-Mail vom 13.01.2011 übermittelte der Bw ua einen Vergleich vom 20.09.2004, der zwischen dem Bw und seiner ehemaligen Ehegattin anlässlich ihrer Scheidung vor dem Bezirksgericht O geschlossen wurde und dem zu entnehmen ist, dass das Besuchsrecht des Bw zu seinen Kindern in der Weise geregelt wurde, dass der Bw die Kinder 14tägig am Wochenende von Samstag 8 Uhr bis Sonntag 18 Uhr zu sich nehmen könne. Hinsichtlich der Differenztagesgelder führte der Bw aus, dass er weiterhin den Antrag auf deren Berücksichtigung aufrecht erhalte. Bezüglich seiner Entsendung nach Ungarn teilte der Bw mit, dass er diese ab 17.10.2009 bis 01.09.2010 ein zweites und letztes Mal und zwar für weniger als ein Jahr verlängert habe.

Mit E-Mail vom 09.03.2011 übermittelte der Bw ua eine Bestätigung von Frau SZ, der geschiedenen Gattin, in der diese zum Ausdruck bringt, dass der Bw – wie in dem vor dem Bezirksgericht geschlossenen Vergleich – seinen Besuchsrechten für die beiden gemeinsamen Kinder nachgekommen sei und diese 14tägig das Wochenende bei ihm in seiner Wohnung verbracht hätten.

Über die Berufung wurde erwogen:

Folgender Sachverhalt wird der Entscheidung zu Grunde gelegt:

Der Bw war im Streitjahr 2007 mit der Funktion eines Resident Managers für das HSRLTH in Ungarn betraut. Der Bw war vom 17.10.2005 bis 01.09.2010 am Dienstort H in Ungarn tätig und hielt in diesem Zeitraum seinen Wohnsitz in W aufrecht. Der Bw ist Vater zweier Kinder (D, geboren 1994, und F, geboren 1998) aus der am 20.09.2004 geschiedenen Ehe mit SZ. Im gerichtlichen Vergleich zwischen SZ und dem Bw über die familienrechtlichen und

vermögensrechtlichen Folgen der Ehescheidung vom 20.09.2004 ist festgehalten, dass die Obsorge, insbesondere die Rechte und Pflichten iSd § 144 ABGB, die minderjährigen Kinder D und F zu erziehen, der ehelichen Mutter SZ zustehen. Unter Punkt II. des Vergleichs ist das Besuchsrecht des Vaters (Bw) zu den Kindern ua in der Weise geregelt, dass der Vater (Bw) die Kinder 14tägig am Wochenende von Samstag 8 Uhr bis Sonntag 18 Uhr zu sich nehmen kann. Aus einem Schreiben der geschiedenen Ehegattin des Bw vom 13.01.2011 geht hervor, dass der Bw seinem Besuchsrecht dahingehend nachgekommen ist, dass er seine beiden Kinder 14tägig am Wochenende zu sich in seine We Wohnung geholt hat. Die Fahrtstrecke von W nach H (Ungarn) beträgt laut ÖAMTC-Routenplaner 215 km.

Der Sachverhalt ergibt sich aus den Entsendungsvereinbarungen vom 12.10.2005 und vom 17.10.2007, einem Verlängerungsantrag an das Bundesministerium für Soziales, dem Beschluss über die Scheidung im Einvernehmen vom 20.09.2004, einem gerichtlichen Vergleich zwischen SZ und dem Bw über die familien- und vermögensrechtlichen Folgen der Ehescheidung vom 20.09.2004 und einer Bestätigung vom 13.01.2011 der ehemaligen Gattin des Bw.

Der festgestellte Sachverhalt ist in folgender Weise zu würdigen:

Gemäß § 20 Abs 1 Z 2 lit e EStG 1988 dürfen bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden:

"Kosten der Fahrten zwischen Wohnsitz am Arbeits-(Tätigkeits-)ort und Familienwohnsitz (Familienheimfahrten), soweit sie den auf Dauer der auswärtigen (Berufs-)Tätigkeit bezogenen höchsten in § 16 Abs 1 Z 6 lit c angeführten Betrag übersteigen".

Nach § 16 Abs 1 Z 6 lit c EStG 1988 sind im Streitjahr 2007 bei einer einfachen Fahrtstrecke von über 60 km folgende Beträge als berücksichtigungsfähige Höchstbeträge jährlich normiert:

für Lohnzahlungszeiträume, die nach dem 31. Dezember 2005 enden	2.664 €
---	---------

für Lohnzahlungszeiträume, die nach dem 30. Juni 2007 enden	2.931 €
---	---------

Der Verwaltungsgerichtshof hat wiederholt erkannt, dass die Beibehaltung eines (Familien) Wohnsitzes aus der Sicht der 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, warum Aufwendungen für Heimfahrten zu diesem Wohnsitz dennoch als Betriebsausgaben oder Werbungskosten bei den aus der Erwerbstätigkeit erzielten Einkünften Berücksichtigung finden, liegt darin, dass derartige Aufwendungen solange als durch die Einkunftserzielung veranlasst gelten, als dem

Steuerpflichtigen eine Wohnsitzverlegung in übliche Entfernung zum Ort der Erwerbstätigkeit 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 (Ehe)Partners bzw Partners einer eheähnlichen Lebensgemeinschaft. Somit kommt es auf die – im Einzelfall zu beurteilende – Frage der Zumutbarkeit der Verlegung des Hauptwohnsitzes in den Bereich des Berufsortes an.

Dass die Erziehung und Betreuung der minderjährigen Kinder und die Bewahrung des familiären Umfeldes für diese Kinder gewichtige Gründe darstellen können, die für die Beibehaltung des Hauptwohnsitzes sprechen, hat der Verwaltungsgerichtshof bereits in seiner Judikatur zum Ausdruck gebracht (vgl Erkenntnis des VwGH vom 20.09.2007, 2006/14/0038, 24.06.2010, 2007/15/0297).

Es steht außer Streit, dass der Bw seine neun und dreizehn Jahre alten Kinder an seinem in W beibehaltenen Hauptwohnsitz tatsächlich und kontinuierlich betreut hat und damit seinen Obliegenheiten als Vater zur Gewährleistung eines familiären Umfeldes für die Kinder und Aufrechterhaltung eines intensiven persönlichen Kontaktes laufend nachgekommen ist. Damit sind aber gewichtige, in der privaten Lebensführung verankerte Gründe vorgelegen, die für das Streitjahr eine Unzumutbarkeit der Wohnsitzverlegung des Bw begründet haben.

Da die einfache Fahrstrecke von W nach H (Ungarn) nach den Angaben des Bw 236 km bzw laut ÖAMTC-Routenplaner 215 km, aber auf jeden Fall über 60 km beträgt, ist gemäß § 16 Abs 1 Z 6 lit c EStG 1988 im ersten Halbjahr des Jahres 2007 die Hälfte des Höchstbetrages von 2.664 € jährlich, ds 1.332 € und für das zweite Halbjahr 2007 die Hälfte von 2.931 € jährlich, ds 1.465,50 €, zusammen somit 2.797,50 € als Kosten der Fahrten zwischen Wohnung am Arbeitsort und Familienwohnsitz (Familienheimfahrten) zu berücksichtigen.

Wird im Rahmen der Auslandstätigkeit ein Mittelpunkt der Tätigkeit im Ausland begründet, kann auf Grund des Kaufkraftunterschiedes auch ohne Vorliegen einer Reise ein beruflich bedingter Verpflegungsmehraufwand anfallen. Von einem derartigen Kaufkraftunterschied ist nur hinsichtlich jener Länder auszugehen, für welche Auslandsbeamte Zulagen und Zuschüsse (Kaufkraftausgleichszahlungen) steuerfrei gemäß § 3 Abs 1 Z 8 EStG 1988 erhalten. Es bestehen keine Bedenken, wenn in diesen Fällen der Differenzbetrag zwischen dem Inlandstagesatz und dem höheren Auslandstagesatz als Werbungskosten abgesetzt wird.

Die Höchststufe an Tages- und Nächtigungsgelder bei Auslandsdienstreisen ab 2002 beträgt für Ungarn 26,60 € und das Tagesgeld für Inlandsdienstreisen darf gemäß § 26 Z 4 lit b EStG 1988 bis zu 26,40 € betragen. Die Differenztagesgelder als Differenz zwischen Auslands- tagessatz (26,60 €) abzüglich Inlandstagesatz (26,40 €) betragen somit im gegenständlichen

Fall 0,20 €. Da der Bw angibt, im Streitjahr 2007 an 275 Arbeitstagen seiner Beschäftigung am ausländischen Dienstort nachgegangen zu sein, sind infolge seiner doppelten Haushaltsführung im Ausland und infolge eines Kaufkraftunterschiedes Differenztagesgelder in Höhe von 55 € (= 275 x 0,20 €) als Verpflegungsmehraufwand im Rahmen der Werbungskosten zu berücksichtigen.

Die Höhe der gesamten zu berücksichtigenden Werbungskosten ergibt sich wie folgt:

Kosten für Familienheimfahrten	2.797,50 €
+ Verpflegungsmehraufwand	55,00 €
+ Arbeitsmittel	<u>432,00 €</u>
	3.284,50 €

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, am 9. Mai 2011