



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, vom 17. Mai 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes vom 18. April 2008 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2005 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

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

Entscheidungsgründe

Der Abgabepflichtige hatte seinen Wohnsitz im Jahr 2005 in Deutschland, 01920 Oßling. Er stand in diesem Jahr in folgenden Beschäftigungsverhältnissen:

| Bezugsauszahlende Stelle | Zeitraum |
|---------------------------------------|---------------------------|
| MSE Personal Service AG | 01.01.2005 bis 16.05.2005 |
| MSE Personal Service AG | 17.05.2005 bis 22.05.2005 |
| HBS AG | 23.05.2005 bis 30.11.2005 |
| T BeteiligungsgmbH & Co Hotelbetriebe | 05.12.2005 bis 31.12.2005 |

Er wurde an folgende Unternehmen vermittelt:

| Von | Bis | Tätigkeit |
|------------|------------|--------------------------------|
| 06.12.2004 | 16.05.2005 | B-A-Technik in K, Metallhelfer |

| | | |
|------------|------------|----------------------------------|
| 17.05.2005 | 22.05.2005 | Bauunternehmen M GmbH, Bauhelfer |
| 23.05.2005 | 28.08.2005 | J M GmbH in I, Schlosser |
| 29.08.2005 | 30.08.2005 | B J GmbH, Schweißer |
| 31.08.2009 | 04.11.2005 | G Technik in N, Schweißer |

Nachdem der Abgabepflichtige mit Bescheid vom 29. August 2007 erklärungsgemäß zur Einkommensteuer 2005 (Arbeitnehmerveranlagung) veranlagt wurde, ersuchte er mit Eingabe vom 26.2.2008 um „*Prüfung des Sachverhaltes*“ und „*Wiederaufnahme des Verfahrens*“, um das bisher nicht angesetzte Pendlerpauschale geltend zu machen. Nach Prüfung der Voraussetzungen berücksichtigte das Finanzamt mit dem im wiederaufgenommenen Verfahren ergangenen Einkommensteuerbescheid vom 18.04.2008 das Pendlerpauschale mit 380 € (für 10 Monate und 4 Tage). In der gegen diesen Bescheid eingebrachten Berufung (datiert mit 17.5.2008) begehrt der Abgabepflichtige die Berücksichtigung des „*großen Fahrtkostenpauschales*“. In der Begründung führte er aus, das Arbeitsverhältnis mit der MSE Personal Service AG habe im November 2005 geendet und sei durch vier verschiedene Dienstgeber an vier verschiedenen Standorten nebst vier verschiedenen Wohnorten gekennzeichnet gewesen. Als Unterkunft sei ihm jeweils ein Zimmer, das er mit einer zweiten Person teilen habe müssen, zur Verfügung gestanden. Es seien regelmäßige Heimfahrten erfolgt. Die Gründe für die „Heimfahrten“ listete er wie folgt auf:

„Krebserkrankung des Vaters
 Stationäre Behandlung des Onkels (Beerdigung am 8.11.2005)
 chronisches Rheuma der Mutter, Pflegestufe III
 Pflege und Werterhaltung des familiären Wohnsitzes
 Pflege und Werterhaltung des Wochenendgrundstücks
 Wohnsitz aller Verwandten 1. und 2. Grades in der Heimatgemeinde
 Mitglied bei mehreren Vereinen in der Heimatgemeinde
 Parteimitglied und Mandatsträger im lokalen Abgeordnetenhaus“.

Weiters führte er aus, dass zu Österreich keinerlei Bindungen bestanden hätten (die „*Lebensplanung*“ habe keinen Lebensmittelpunkt in Österreich vorgesehen; keine Kenntnis der österreichischen Sprache - weder in Wort noch in Schrift; kein kulturelles Interesse; kein Freundeskreis in Österreich; keine Mitgliedschaft bei Parteien oder Vereinen).

Die Berufung wurde mit Berufungsvorentscheidung vom 01.08.2008 als unbegründet abgewiesen. Der Berufungswerber habe trotz Aufforderung (vom 03.06.2008) die zum Nachweis seines Vorbringens angeforderten Unterlagen und Stellungnahmen nicht beigebracht.

Der Abgabepflichtige erhob „Einspruch“. Er legte die Gründe dar, die ihn gehindert hatten, den Aufforderungen des Finanzamtes fristgerecht nachzukommen und legte die angeforderten Unterlagen vor.

Über die Berufung wurde erwogen:

1. Eine doppelte Haushaltsführung liegt vor, wenn aus beruflichen Gründen zwei Wohnsitze geführt werden, und zwar einer am Familienwohntort (Familienwohnsitz) und einer am Beschäftigungsort.

Als Familienwohnsitz gilt jener Ort, an dem ein verheirateter Steuerpflichtiger mit seinem Ehegatten oder ein lediger Steuerpflichtiger mit seinem in eheähnlicher Gemeinschaft lebenden Partner (auch ohne Kind iSd § 106 Abs 1) einen gemeinsamen Hausstand unterhält, der den Mittelpunkt der Lebensinteressen dieser Personen bildet (vgl. Jakom / Lenneis, EStG § 16 Rz 56).

Eine doppelte Haushaltsführung ist beruflich veranlasst, wenn der Familienwohnsitz vom Beschäftigungsort des Abgabepflichtigen so weit entfernt ist, dass ihm eine tägliche Rückkehr nicht zugemutet werden kann und entweder die Beibehaltung des Familienwohnsitzes außerhalb des Beschäftigungsortes nicht privat veranlasst ist oder die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungswohnsitz nicht zugemutet werden kann.

Unzumutbarkeit der täglichen Rückkehr an den Familienwohnsitz ist jedenfalls dann anzunehmen, wenn der Familienwohnsitz vom Beschäftigungsort mehr als 120 km entfernt ist (vgl. Jakom/Lenneis, EStG § 16 Rz 56).

Die Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes ist aus der Sicht des jeweiligen Streitjahres zu beurteilen. Die Gründe für die Beibehaltung der bisherigen Wohnung sind daher jährlich von der Abgabenbehörde zu prüfen. Nach einer gewissen Zeit, die nicht schematisch, sondern stets im Einzelfall zu beurteilen ist, ist es dem Steuerpflichtigen in aller Regel zumutbar, den Familienwohnsitz in den Nahbereich seiner Arbeitsstätte zu verlegen. Dieser Zeitraum hängt insbesondere vom Familienstand ab. Die Verwaltungspraxis hält die Verlegung des Familienwohnsitzes bei einem ledigen Steuerpflichtigen nach sechs Monaten und bei einem verheirateten Steuerpflichtigen nach zwei Jahren für zumutbar. Spätestens nach Ablauf dieser Zeitspanne hat der Steuerpflichtige darzulegen, aus welchen Gründen der entfernt liegende Familienwohnsitz beibehalten wird. Als Gründe für die Beibehaltung der doppelten Haushaltsführung kommen u.a. die besonders gelagerte Pflegenotwendigkeit naher Angehöriger (VwGH 09.10.91, 88/13/0121), deren Mitübersiedlung unzumutbar ist (VwGH 27.05.03, 2001/14/0121), in Betracht. Auch ständig wechselnde Arbeitstätten (z.B. bei einem Bauarbeiter oder bei Vorliegen einer Arbeitskräfteüberlassung) erschweren die Verlegung des Familienwohnsitzes (vgl. Jakom/Lenneis, EStG § 16 Rz 56).

Aufwendungen für Fahrten zwischen dem Berufswohnsitz und dem Familienwohnsitz (Familienheimfahrten) sind bei einem steuerlich anerkannten Doppelwohnsitz Werbungskosten.

Über die anzuerkennende Häufigkeit der Familienheimfahrten bestehen keine gesetzlichen Regelungen (VwGH 08.02.07, 2004/15/0102). Bei einem verheirateten (in eheähnlicher Gemeinschaft lebenden) Steuerpflichtigen sind grundsätzlich die Kosten für wöchentliche Familienheimfahrten zu berücksichtigen (VwGH 11.01.84, 81/13/0171). Bei einem allein-stehenden Steuerpflichtigen hat der Verwaltungsgerichtshof das monatliche Aufsuchen des Heimortes als ausreichend angesehen, um dort nach dem rechten zu sehen (VwGH 22.09.87, 87/14/0066). Die Höhe der absetzbaren Kosten ist durch § 20 Abs. 1 Z 2 lit. e EStG 1988 mit dem höchsten Pauschbetrag gem. § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c leg.cit. begrenzt.

Bei ausländischem Familienwohnsitz gelten für die Frage der Anerkennung der Kosten der doppelten Haushaltsführung als Werbungskosten grundsätzlich dieselben Kriterien wie bei inländischem Familienwohnsitz (Jakom/Lenneis, aaO).

2. Vor diesem Hintergrund ist folgender Sachverhalt zu beurteilen: Der Abgabepflichtige ist seit 1.1.2005 geschieden. Sorgepflichten für Kinder bestehen nicht. Er ist der älteste von vier Geschwistern und als einziger noch am elterlichen Wohnsitz in Deutschland (Nähe Dresden) wohnhaft. Dort steht ihm am elterlichen Anwesen eine separate, abgetrennte Wohnung zur Verfügung. Im Berufungsjahr 2005 stand er in den eingangs dargestellten Beschäftigungsverhältnissen in Österreich. Ab 05.11.2005 war er in Deutschland als arbeitslos gemeldet. Bei der zuletzt ausgeübten Tätigkeit in Kitzbühel habe es sich um eine „Saisontätigkeit mit befristetem Arbeitsvertrag“ gehandelt (vgl. Berufung vom 17.05.2008). Die einfache Wegstrecke vom Wohnort in Deutschland und dem jeweiligen Beschäftigungsort in Österreich lag jeweils über 600 Kilometer.

3. Familienheimfahrten sind die Fahrten zwischen Berufs- und Familienwohnsitz und können daher nur vorliegen, wenn der Abgabepflichtige am Ort der Beschäftigung einen weiteren Wohnsitz innehat.

Dem Berufungswerber stand am jeweiligen Beschäftigungsort ein Zimmer, das er mit Arbeitskollegen teilen musste, zur Verfügung. Ob es sich dabei um einen Wohnsitz iSd Verkehrsauffassung (vgl. VwGH 28.10.2007, 2006/15/0145) handelt, kann dahingestellt bleiben. Entscheidend ist, dass der Berufungswerber am Beschäftigungsort eine Unterkunft benötigte und das Zimmer für die Dauer der Beschäftigung auch tatsächlich zur Deckung seiner Wohnbedürfnisse benutzt hat.

Die bisher von ihm benutzte Wohnung in Deutschland ist über 600 Kilometer entfernt vom jeweiligen inländischen Arbeitsort. Eine Verlegung dieses Wohnsitzes in Deutschland an den Beschäftigungsort in Österreich war schon auf Grund der wechselnden Beschäftigungsorte und der von vornherein immer unbestimmten Dauer der Beschäftigungen („vier verschiedene

Dienstgeber an vier verschiedenen Standorten nebst vier verschiedenen Wohnorten“ im Berufungsjahr) nicht zumutbar. Die Pflegebedürftigkeit der Eltern (Vater an Krebs erkrankt, Mutter Pflegestufe III) hat er durch Vorlage der entsprechenden ärztlichen Befunde nachgewiesen. Die Pflege hat er gemeinsam mit den (verheirateten und in andere deutsche Städte verzogenen) Geschwistern wahrgenommen.

Auch wenn die Wohnung in Deutschland nicht als „Familienwohnsitz“ iSd der oben wiedergegebenen Definition anzusehen sein mag, gelangte der Senat zur Ansicht, dass die dem Berufungswerber erwachsenen Aufwendungen für die Fahrten vom Ort der Beschäftigung zum Wohnsitz in Deutschland steuerlich so zu behandeln sind, wie Familienheimfahrten im Falle einer doppelten Haushaltsführung. Das bedeutet, dass dem Berufungsantrag, die Kosten für die Fahrten zum Heimatort in Höhe des höchsten Pauschbetrages gem. § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c EStG 1988 zu berücksichtigen, Folge zu geben war.

Der Berufungswerber gab an, mindestens alle zwei Wochen nach Hause gefahren zu sein. Er sei eine Fahrgemeinschaft mit einem Arbeitskollegen eingegangen, um eine Ausgabenteilung zu erreichen. Die erwachsenen Kosten errechnen sich daher mit 5.785 € (25 Heimfahrten á 650 km zu je 0,356 €). Die durch § 20 EStG vorgegebene Obergrenze ergibt sich mit 1.124,80 € (Großes Pendlerpauschale von 1.332 € jährlich verteilt auf 10 Monate und 4 Tage; vgl. dazu die bisherige Berechnung des Finanzamtes).

Es war daher wie im Spruch ausgeführt zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Innsbruck, am 22. Juni 2009