



Ungarn

## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen vom 17. März 2006 des A., geb. XX.XX.XXXX, K whft., gegen die Einkommensteuerbescheide 2002 bis 2005 (Arbeitnehmerveranlagung) des Finanzamtes Neunkirchen Wr. Neustadt vom 15. Februar 2006 und vom 26. Juni 2006 entschieden:

### **S p r u c h :**

Den Berufungen wird stattgegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

### **Entscheidungsgründe**

Der Berufungswerber (i.d.F.Bw. genannt) beantragte in den Erklärungen zur Arbeitnehmerveranlagung 2002 bis 2005 die Berücksichtigung des großen Pendlerpauschales für die Fahrten vom seinem Familienwohnsitz in Ungarn zu seiner 70 km entfernten Arbeitsstätte in Nö.. Dort verfügte er auch eine Schlafstelle, die er aber nur an längeren Arbeitstagen oder bei Schlechtwetter benutzt habe. Der Bw. war an dieser Schlafstelle seit Ende 1993 amtlich gemeldet. Seit März 2006 bezieht der Bw. vorzeitige Alterspension wegen langer Versicherungsdauer.

---

Zudem begehrte er für das Veranlagungsjahr 2005 den Alleinverdienerabsetzbetrag (AVAB) für seine am ungarischen Familienwohnsitz lebende Ehegattin.

In den angefochtenen Einkommensteuerbescheiden für die Jahre 2002 bis 2005 lehnte das Finanzamt den Anspruch des Bw. auf einen pauschalierten Fahrtkostenersatz mit der Begründung ab, dass er die Voraussetzungen für die steuerrechtliche Anerkennung von Familienheimfahrten nicht erfülle. Welchen Sachverhalt die Abgabenbehörde erster Instanz ihrer Entscheidung zu Grunde legte und weshalb die Voraussetzungen für Familienheimfahrten nicht erfüllt seien, geht aus den Bescheiden nicht hervor. Bezuglich des AVAB erklärte das Finanzamt im Einkommensteuerbescheid 2005 vom 26. Juni 2006, dass der Anspruch deshalb nicht bestehe, weil sich die Ehegattin nicht in Österreich aufgehalten habe.

Für das Jahr 2005 stehe kein AVAB zu, weil sich die Ehefrau nicht in Österreich aufgehalten habe.

Gegen diese Bescheide erhob der Bw. form- und fristgerecht Berufung und begehrte den Abzug des Pauschbetrages gemäß § 16 Abs. 1 Z. 6 lit. c EstG 1988, weil ihm für die Fahrten zwischen seinem Familienwohnsitz und Arbeitsplatz dennoch der Anspruch auf Pendlerpauschale zustehe. In der Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2005 führte der Bw. außerdem ins Treffen, dass laut Auskunft des Finanzministeriums der AVAB auch in jenen Fällen gebühre, in denen der gemeinsame Familienwohnsitz mit der Ehegattin innerhalb des EU-Raumes gelegen sei.

Mit Vorhalt vom 5.1.2006 wurde der Bw. vom Finanzamt aufgefordert für das beantragte Pendlerpauschale das Antragsformular L 34 einzureichen. Der Bw. kam dieser Aufforderung nach und erklärte mit dem Vordruck L34, dass die Wegstrecke zwischen seiner Wohnung in Ungarn und seiner Arbeitsstätte 70 Autokilometer betrage. Weiters teilte er mit, dass er ein öffentliches Verkehrsmittel nicht benutzen könne, weil an mehr als der Hälfte der Arbeitstagen zu Arbeitsbeginn oder Arbeitsende kein öffentliches Verkehrsmittel verkehre.

Das Finanzamt erließ für die Jahre 2002 bis 2004 abweisende Berufungsentscheidungen, mit der Begründung, dass das Pendlerpauschale nicht zustehe, da der Wohnort mit dem Dienstort identisch sei.

Gegen die Berufungsvorentscheidungen vom 5.7.2006 brachte der Bw. betreffend die Einkommensteuerbescheide für 2002 bis 2004 fristgerecht einen Vorlageantrag ein. In dem Schriftsatz führte er aus, dass er die Schlafstelle am Arbeitsort nur benutze wenn länger gearbeitet wurde oder Schlechtwetter war. Auch während der Woche sei er so oft es ging nach Hause gefahren.

Betreffend den Einkommensteuerbescheid 2005 wurde vom Finanzamt keine BVE erlassen.

Auf Grundlage dieser Sachverhaltsfeststellungen wurden mit Vorlagebericht vom 7.8.2006 die Berufungen dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung betreffend Pendlerpauschale und AVAB vorgelegt.

***Über die Berufung wurde erwogen:***

In Streit steht die Rechtsfrage, ob der Anspruch auf das Pendlerpauschale für die Fahrten zwischen dem Familienwohnsitz in Ungarn und der Arbeitsstätte in Österreich besteht, auch wenn der Bw. an der Arbeitsstätte über eine Schlafstelle verfügt. Weiters ist strittig, ob für die in Ungarn im gemeinsamen Haushalt mit dem Bw. lebende Ehegattin ein Anspruch auf den AVAB besteht.

Anzumerken ist, dass die Prüfung der Abgabenerklärungen auf ihre Richtigkeit primäre Aufgabe des erstinstanzlichen Abgabenverfahrens ist. Im kontradiktitorischen Rechtsmittelverfahren erfolgt eine amtswegige Überprüfung des Parteenvorbringens in Regel nur insoweit als begründete Zweifel am Wahrheitsgehalt des dargelegten Sachverhaltes bestehen.

**1. Pendlerpauschale**

Der für die Entscheidung erhebliche Sachverhalt beruht im Wesentlichen auf dem Vorbringen des Bw.. Seine Ausführungen stehen mit der allgemeinen Lebenserfahrung im Einklang und sind widerspruchsfrei. Es ist durchaus üblich, dass ein 70 km von seinem Wohnsitz entfernt arbeitender Steuerpflichtiger überwiegend an seinen Familienwohnsitz (wo er ein Einfamilienhaus mit seiner Ehefrau bewohnt) zurückkehrt und nur in Ausnahmefällen – an sehr langen Arbeitstagen oder bei besonderem Schlechtwetter – an der bei der Arbeitsstätte befindlichen Schlafstelle nächtigt.

Auch vom Finanzamt wurde dieses Parteenvorbringen nicht in Zweifel gezogen. Es wurden im erstinstanzlichen Verfahren weder Nachweise für diese Sachverhaltsangaben verlangt, noch wurden (z.B. im Vorlagebericht) irgendwelche Bedenken an der Glaubwürdigkeit dieses Geschehens geäußert. Im Rechtsmittelverfahren steht dieser Sachverhalt daher nicht in Streit. Das Finanzamt vermeint – so die Ausführungen in der BVE - wegen der Identität des Ortes der Arbeitsstätte und der Schlafstelle, seien die Voraussetzungen für das Pendlerpauschale nicht erfüllt.

---

Feststellungen über die genaue Beschaffenheit der Schlafstelle wurden vom Finanzamt keine getroffen. Die Schlafstelle befindet sich am Firmengelände (L.), an dem der Bw. als Hilfschlosser arbeitete.

Der Bw. ist nach seinen glaubhaften Angaben „so oft es ging“ mit seinem Kfz von seinem Familienwohnsitz zu seiner Arbeitsstätte und von dieser zurück zum Familienwohnsitz gefahren ist. Nur ausnahmesweise bei überlanger Arbeitsdauer oder Schlechtwetter benutzte er, die ihm zur Verfügung gestellte Schlafstelle. Der Bw. hat mit der Erklärung L34 zur Berücksichtigung des Pendlerpauschales und seinen Ausführungen im Vorlageantrag glaubhaft dargelegt, dass er in den Lohnzahlungszeiträumen überwiegend die Wegstrecke zwischen Familienwohnsitz und Arbeitsstätte zurückgelegt hat.

Auch das Finanzamt hat diesen Sachverhalt ihrer Entscheidung zu Grunde gelegt. Im Falle überwiegender Nächtigung an der Schlafstelle und Rückkehr an den Familienwohnsitz nur zu den Wochendenden und arbeitsfreien Tagen, wäre nämlich der durchaus plausible Anspruch auf Familienheimfahren wegen doppelter Haushaltsführung gewissenhaft zu beurteilen und darüber abzusprechen gewesen (vgl. u.a.. RV/1876-W/07 vom 21.8.2007). Wie der BVE und dem Vorlagebericht zu entnehmen ist, wurde vom Finanzamt aber der lediglich der Anspruch auf das Pendlerpauschale verneint und dem UFS zur Entscheidung vorgelegt.

Gemäß § 16 Abs. 1 Z. 6 EstG 1988 sind Werbungskosten auch Ausgaben des Steuerpflichtigen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte. Für die Berücksichtigung dieser Aufwendungen gilt:

- a) diese Ausgaben sind bei einer einfachen Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte bis 20 km grundsätzlich durch den Verkehrsabsetzbetrag abgegolten.
- b) Beträgt die einfache Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte, die der Arbeitnehmer im Lohnzahlungszeitraum überwiegend zurücklegt, mehr als 20 km und ist die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zumutbar, dann werden zusätzlich – je nach Länge der Fahrtstrecke – die Pauschbeträge nach lit. b berücksichtigt.
- c) Ist dem Arbeitnehmer im Lohnzahlungszeitraum überwiegend die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zumindest hinsichtlich der halben Fahrtstrecke nicht zumutbar, dann ist das große Pendlerpauschale nach lit. c zu berücksichtigen. Es beträgt bei einer einfachen Fahrtstrecke über 60 km für die Jahre 2002 und 2003 jährlich 2.100,-- Euro, sowie 2004 und 2005 jährlich 2.421,-- Euro.

Hat der Steuerpflichtige mehrere Wohnsitze, so stellt das Gesetz auf jene Wohnung ab, die der Steuerpflichtige im Lohnzahlungszeitraum tatsächlich überwiegend für die Fahrt zur

Arbeitsstätte benutzt hat. Nichts anderes kann gelten, wenn der Steuerpflichtige am Dienstort auch über eine Schlafstelle verfügt. Weder dem Gesetz noch der allgemeinen Lebenserfahrung lässt sich eine Beweisregel entnehmen, dass in diesem Fall die Schlafstelle Ausgangspunkt und Endpunkt der Fahrt zur und von der Arbeitsstätte sei. Nach der Judikatur des VwGH ist eine Schlafstelle für das Pendlerpauschale überdies nur dann maßgebend, wenn diese Unterkunft als Wohnung anzusehen ist (vgl. Doralt, EStG<sup>9</sup>, § 16 Tz 114f). Dies trifft im gegenständlichen Fall offensichtlich nicht zu. Aus den Feststellungen der Abgabenbehörde erster Instanz ist zu schließen, dass es sich um eine unentgeltlich vom Arbeitgeber zur Verfügung gestellte Mannschaftsunterkunft handelte.

Da der Bw. nach seinen glaubhaften Angaben im Lohnzahlungszeitraum mangels eines zumutbaren öffentlichen Verkehrsmittels mit seinem Pkw überwiegend die Wegstrecke zwischen seinem Familienwohnsitz und der Arbeitsstätte zurückgelegt hat, wurden die gesetzlichen Voraussetzungen für die Berücksichtigung des großen Pendlerpauschales erfüllt. Der Umstand, dass sich am selben Ort auch eine Schlafstelle im Sinne der Schlafmöglichkeit befunden hat, stand der Tatbestandsverwirklichung des § 16 Abs. 1 Z. 6 EStG nicht entgegen.

## **2. Alleinverdienerabsetzbetrag (AVAB) betreffend Veranlagung 2005**

Gemäß § 33 Abs. 4 Z 1 EStG 1988 in der für das Streitjahr 2005 geltenden Fassung steht einem Alleinverdiener zur Abgeltung gesetzlicher Unterhaltsverpflichtungen ein Alleinverdienerabsetzbetrag zu. Dieser beträgt jährlich ohne Kind 364 €, bei einem Kind (§ 106 Abs. 1) 494 €, bei zwei Kindern (§ 106 Abs. 1) 669 €. Dieser Betrag erhöht sich für das dritte und jedes weitere Kind (§ 106 Abs. 1) um jeweils 220 € jährlich. Alleinverdiener ist ein Steuerpflichtiger, der mehr als sechs Monate im Kalenderjahr verheiratet ist und von seinem unbeschränkt steuerpflichtigen Ehegatten nicht dauernd getrennt lebt. Für Steuerpflichtige im Sinne des § 1 Abs. 4 EStG 1988 ist die unbeschränkte Steuerpflicht des (Ehe-)Partners nicht erforderlich. Alleinverdiener ist auch ein Steuerpflichtiger mit mindestens einem Kind (§ 106 Abs. 1), der mehr als sechs Monate mit einer unbeschränkt steuerpflichtigen Person in einer anderen Partnerschaft lebt. Voraussetzung ist, dass der (Ehe-)Partner (§ 106 Abs. 3) bei mindestens einem Kind (§ 106 Abs. 1) Einkünfte von höchstens 6.000 € jährlich, sonst Einkünfte von höchstens 2.200 € jährlich erzielt.

Zunächst steht unbestritten fest, dass der Berufungswerber, ein ungarischer Staatsangehöriger, seit dem 13.05.1967 verheiratet ist. Er ist seit Jahren als Hilfsschlosser im Inland beschäftigt, wobei er am Betriebsgelände von seinem Arbeitgeber unentgeltlich eine Schlafstelle zur Verfügung gestellt bekommen hat. Der Familienwohnsitz des Berufungswerbers befindet sich in der Ungarn (in K.), wo auch seine Ehegattin im den Streitjahr wohnte.

Voraussetzung für die Gewährung des Alleinverdienerabsetzbetrages ist gemäß § 33 Abs. 4 Z 1 EStG 1988 - neben der Erfüllung anderer Tatbestandsvoraussetzungen - grundsätzlich die unbeschränkte Steuerpflicht des Ehegatten des Steuerpflichtigen. Gemäß § 1 Abs. 2 EStG 1988 sind unbeschränkt steuerpflichtig jene natürlichen Personen, die im Inland einen Wohnsitz oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben. Die unbeschränkte Steuerpflicht erstreckt sich auf alle in- und ausländischen Einkünfte.

Das Finanzamt ist in den angefochtenen Bescheiden von der unbeschränkten Steuerpflicht des Berufungswerbers auf Grund gewöhnlichen Aufenthaltes ausgegangen. Im Hinblick auf sein langjähriges, unbefristetes Arbeitsverhältnisses im Inland, bei dem er sich wiederkehrend auch an seiner Schlafstelle aufgehalten hat (langen Arbeitstagen und Schlechtwetter), folgt der UFS dieser Rechtsansicht.

Der Bw. hat im Streitjahr keine anderen Einkünfte als aus seiner Tätigkeit aus nichtselbständiger Arbeit erzielt. Die Ehegattin des Berufungswerbers hatte unbestritten im Jahr 2005 im Inland weder einen Wohnsitz noch einen gewöhnlichen Aufenthalt.

## **2.1. Prüfung der unbeschränkten Steuerpflicht der Ehegattin kraft abgeleitetem Wohnsitzes**

Gemäß § 3 der Zweitwohnsitz-Verordnung, BGBl. II 528/2003, begründet eine Benutzung des inländischen Wohnsitzes des unbeschränkt steuerpflichtigen (Ehe-)Partners, von dem der Abgabepflichtige nicht dauernd getrennt lebt, auch einen zur unbeschränkten Steuerpflicht führenden Wohnsitz des anderen (Ehe-)Partners.

Der Wohnsitz iSd VO kann nämlich für beide Ehegatten, die in aufrechter Ehe leben, immer nur einheitlich beurteilt werden. Benutzt daher auch nur ein Ehegatte die Wohnung im Inland länger als 70 Tage, dann ergibt sich daraus für beide Ehegatten eine unbeschränkte Steuerpflicht. (Doralt, EStG 9, § 1 TZ 27/18 mwH; sowie LStR 2002 RZ 772b).

Jedenfalls liegt eine unbeschränkte Steuerpflicht der Ehegattin dann vor, wenn sie den in Österreich gelegenen Zweitwohnsitz des Bw. benutzen durfte und für ihren gelegentlichen Wohnbedarf auch benutzt hat (VwGH, E. 3.11.2005, 2002/15/0102; ARD 5663/11/2006).

Nachdem der Berufungswerber aber keine Wohnung, sondern nur eine mit anderen Arbeitnehmern zu teilende Schlafstelle im Inland hatte, kommt eine unbeschränkte Steuerpflicht der Ehegattin auf Grund eines vom Bw. abgeleiteten Wohnsitzes im Inland nicht weiter in Betracht.

---

**2.2. Überprüfung der Gemeinschaftswidrigkeit des § 33 Abs. 4 Z 1 EStG 1988  
hinsichtlich der Tatbestandsvoraussetzung "unbeschränkt steuerpflichtiger  
Ehegatte":**

Vom Unabhängigen Finanzsenat wird ein Verstoß gegen das EU-Diskriminierungsverbot iVm der Grundfreiheit der Arbeitnehmerfreizügigkeit gemäß Artikel 39 EGV und der Freizügigkeit des Aufenthaltes gemäß Artikel 18 EGV geprüft. Vorweg ist festzustellen, dass die direkten Steuern grundsätzlich in die Zuständigkeit der einzelnen Mitgliedstaaten fallen. Der EuGH hat jedoch wiederholt darauf hingewiesen, dass diese ihre Zuständigkeit unter Wahrung des Gemeinschaftsrechtes auszuüben haben. Die im Gründungsvertrag der Europäischen Gemeinschaften enthaltenen Grundfreiheiten sind daher auch im Einkommensteuerrecht zu beachten (vgl. ua. EuGH 14.2.1995, Rs C-279/93, Schumacker).

Weiters ist festzustellen, dass die Grundfreiheiten im EGV unmittelbar anzuwenden sind, dh., der Einzelne kann sich gegenüber dem Mitgliedstaat darauf berufen, selbst wenn keine näheren Vorschriften aufgrund von sekundärem Gemeinschaftsrecht vorliegen. Hierzu ist anzumerken, dass unmittelbares Gemeinschaftsrecht auch von den nationalen Verwaltungsbehörden, somit auch vom Finanzamt und vom Unabhängigen Finanzsenat, zu beachten ist (vgl. VwGH 21.6.1999, 97/17/0501). So hat der EuGH etwa im Urteil vom 29. April 1999, Rs C-224/97, Ciola, Randnummern 26 ff, festgestellt, dass die Bestimmungen des Vertrages zur Gründung der Europäischen Gemeinschaften in der Rechtsordnung jedes Mitgliedstaates unmittelbar gelten und das Gemeinschaftsrecht dem nationalen Recht vorgeht. Sie erzeugen daher Rechte zugunsten der Betroffenen, die die nationalen Behörden zu achten und zu wahren haben, sodass ihnen entgegenstehende Bestimmungen des innerstaatlichen Rechts aus diesem Grunde unanwendbar werden. So unterliegen zum einen nicht nur die nationalen Gerichte, sondern auch alle Träger der Verwaltung einschließlich der Gemeinden und der sonstigen Gebietskörperschaften der Verpflichtung, jede entgegenstehende Bestimmung des nationalen Rechts unangewendet zu lassen.

Die Vertragsbestimmungen über die Freizügigkeit und die zu ihrer Durchführung erlassenen Maßnahmen sind nach der ständigen Rechtsprechung des EuGH nicht auf Tätigkeiten anzuwenden, die keine Berührung mit irgendeinem der Sachverhalte aufweisen, auf die das Gemeinschaftsrecht abstellt, und die mit keinem relevanten Element über die Grenzen eines Mitgliedstaates hinausweisen. Jedoch fällt nach dieser Rechtsprechung jeder Gemeinschaftsbürger, der von seinem Recht auf Freizügigkeit der Arbeitnehmer Gebrauch gemacht und in einem anderen Mitgliedstaat eine Berufstätigkeit ausgeübt hat, unabhängig von seinem Wohnort und seiner Staatsangehörigkeit unter die Vertragsbestimmungen (vgl. EuGH-Urteil vom 26. Jänner 1999, Rs C-18/95, Terhoeve, Randnummern 25 und 26).

Da der Berufungswerber im Streitjahr ausschließlich in Österreich berufstätig war und sich sein Familienwohnsitz gemeinsam mit seiner Ehegattin aber in Ungarn befand, konnte er sich somit auf Artikel 39 und Artikel 18 EGV berufen. Es war daher zu prüfen, ob § 33 Abs. 4 Z 1 EStG 1988 hinsichtlich des Tatbestandsmerkmals "von seinem unbeschränkt steuerpflichtigen Ehegatten" gegen Artikel 39 oder Artikel 18 EGV verstößt oder nicht.

Artikel 39 EGV lautet:

- (1) Innerhalb der Gemeinschaft ist die Freizügigkeit der Arbeitnehmer gewährleistet.
- (2) Sie umfasst die Abschaffung jeder auf der Staatsangehörigkeit beruhenden unterschiedlichen Behandlung der Arbeitnehmer der Mitgliedstaaten in Bezug auf Beschäftigung, Entlohnung und sonstige Arbeitsbedingungen.
- (3) Sie gibt - vorbehaltlich der aus Gründen der öffentlichen Ordnung, Sicherheit und Gesundheit gerechtfertigten Beschränkungen - den Arbeitnehmern das Recht,
  - a) sich um tatsächlich angebotene Stellen zu bewerben;
  - b) sich zu diesem Zweck im Hoheitsgebiet der Mitgliedstaaten frei zu bewegen;
  - c) sich in einem Mitgliedstaat aufzuhalten, um dort nach den für die Arbeitnehmer dieses Staates geltenden Rechts- und Verwaltungsvorschriften eine Beschäftigung auszuüben;
  - d) nach Beendigung einer Beschäftigung im Hoheitsgebiet eines Mitgliedstaats unter Bedingungen zu verbleiben, welche die Kommission in Durchführungsverordnungen festlegt.
- (4) Dieser Artikel findet keine Anwendung auf die Beschäftigung in der öffentlichen Verwaltung.

Gemäß Artikel 18 EGV hat jeder Unionsbürger das Recht, sich im Hoheitsgebiet der Mitgliedstaaten vorbehaltlich der in diesem Vertrag und in den Durchführungsvorschriften vorgesehenen Beschränkungen und Bedingungen frei zu bewegen und aufzuhalten.

Artikel 39 EGV enthält seinem Wortlaut nach lediglich ein absolutes Diskriminierungsverbot in Bezug auf Beschäftigung, Entlohnung und sonstige Arbeitsbedingungen aufgrund der Staatsbürgerschaft. Die Bestimmung über den Alleinverdienerabsetzbetrag gemäß § 33 Abs. 4 Z 1 EStG 1988 erscheint prima vista nicht gegen die Grundfreiheit der Arbeitnehmerfreizügigkeit zu verstößen, weil ein Alleinverdienerabsetzbetrag jedem unbeschränkt steuerpflichtigen Staatsangehörigen eines Mitgliedstaates der Europäischen Union zusteht, dessen (Ehe-)Partner ebenfalls in Österreich unbeschränkt steuerpflichtig ist; also in Österreich einen Wohnsitz oder seinen gewöhnlichen Aufenthalt hat.

Der EuGH betrachtet steuerliche Maßnahmen aber selbst dann als diskriminierend, wenn zwar eine steuerliche Vorschrift nicht unmittelbar an die Staatsangehörigkeit anknüpft, aber die Gefahr besteht, dass sich eine steuerliche Regelung besonders zum Nachteil von Staatsangehörigen anderer Mitgliedstaaten auswirkt. Die Vorschriften über die Gleichbehandlung verbieten daher nicht nur offensichtliche Diskriminierungen aufgrund der Staatsangehörigkeit, sondern auch alle versteckten Diskriminierungen, die durch die Anwendung anderer Unterscheidungsmerkmale tatsächlich zum gleichen Ergebnis führen könnten (vgl. etwa EuGH 14.2.1995, Rs C-279/93, Schumacker, Randnummer 26).

Darüber hinaus hat der EuGH in seiner jüngeren Rechtsprechung das Diskriminierungsverbot zu einem Beschränkungsverbot erweitert. Danach sollen sämtliche Vertragsbestimmungen über die Freizügigkeit den Gemeinschaftsangehörigen die Ausübung jeder Art von Berufstätigkeit im gesamten Gebiet der Gemeinschaft erleichtern und stehen Maßnahmen entgegen, die die Gemeinschaftsangehörigen benachteiligen könnten, wenn sie im Gebiet eines anderen Mitgliedstaates eine wirtschaftliche Tätigkeit ausüben wollen. Vorschriften, die einen Staatsangehörigen eines Mitgliedstaates daran hindern oder davon abhalten, sein Herkunftsland zu verlassen, um von seinem Recht auf Freizügigkeit Gebrauch zu machen, stellen daher eine Beschränkung dieser Freiheit dar, auch wenn sie unabhängig von der Staatsangehörigkeit der betroffenen Arbeitnehmer Anwendung finden.

Weiters ist zu prüfen, ob das jedem Unionsbürger zuerkannte Recht, sich im Hoheitsgebiet der Mitgliedstaaten frei zu bewegen und aufzuhalten, durch eine offensichtliche oder versteckte Diskriminierung beeinträchtigt wird. Eine ungerechtfertigte Benachteiligung bei der Ausübung der Aufenthaltsfreiheit gemäß Artikel 18 EGV könnte darin bestehen, dass unbeschränkt Steuerpflichtigen, die in einem anderen EU-Staat ihren gemeinsamen Haushalt mit dem (Ehe-)Partner haben, kein Alleinverdienerabsetzbetrag zusteht, weil in diesem Fall der (Ehe-)Partner nicht unbeschränkt steuerpflichtig ist.

Da der Berufungswerber seine Einkünfte ausschließlich in Österreich bezogen hat, kann Ungarn als Wohnsitzstaat seine persönlichen und familiären Verhältnisse nicht bei der Besteuerung berücksichtigen. Der Berufungswerber hat aber in diesem Fall unmittelbar aus dem Gemeinschaftsrecht Anspruch darauf, dass bei der Besteuerung in Österreich seine persönliche und familiäre Lage in gleicher Weise, wie bei einem unbeschränkt Steuerpflichtigen, der im Inland den gemeinsamen Familienwohnsitz mit dem (Ehe-)Partner hat, berücksichtigt wird und ihm dieselben Steuervergünstigungen gewährt werden (EuGH 14.2.1995, Rs C-279/93, Schumacker). Noch deutlicher ist das Urteil des EuGH vom 16. Mai 2000, Rs C-87/99, Zurstrassen: Eine nationale Regelung verstößt gegen Gemeinschaftsrecht, wenn sie eine steuerliche Vergünstigung von der Voraussetzung abhängig macht, dass beide

---

Ehegatten im Inland wohnen, und deshalb diese Vergünstigung einem Arbeitnehmer verweigert, der im Inland wohnt und dort nahezu das gesamte Einkommen erzielt, weil seine Ehegattin in einem anderen Mitgliedstaat wohnt.

Eine Maßnahme, die die Freizügigkeit der Arbeitnehmer oder die Freizügigkeit des Aufenthaltes beeinträchtigt, ist nach der Rechtsprechung des EuGH nur dann zulässig, wenn sie einen berechtigten Zweck verfolgt, der mit dem Vertrag vereinbar ist, und aus zwingenden Gründen des Allgemeininteresses gerechtfertigt ist. In einem derartigen Fall muss die Anwendung einer solchen Maßnahme auch geeignet sein, die Verwirklichung des in Rede stehenden Zweckes zu gewährleisten, und darf nicht über das hinausgehen, was zur Erreichung des Zweckes erforderlich ist (vgl. zB. EuGH 17.3.2005, Rs C-109/04, Kranemann, Randnummer 33). Ein derartiger Rechtfertigungsgrund ist im gegenständlichen Fall nicht erkennbar.

Im Lichte der obzitierten Rechtsprechung des EuGH besteht aus der Sicht des Unabhängigen Finanzsenates kein Zweifel an der Gemeinschaftswidrigkeit des § 33 Abs. 4 Z 1 EStG 1988 hinsichtlich der Tatbestandsvoraussetzung "unbeschränkt steuerpflichtiger Ehegatte". Im Sinne der sog. "acte-clair" Doktrin bedurfte es zur Beurteilung dieser Frage auch keiner Vorabentscheidung des EuGH (vgl. Schweitzer/Hummer, Europarecht, 5. Auflage, Rz 529), weil diese Rechtsfrage durch die vorzitierten Urteile des EuGH (Schumacker und Zurstrassen) bereits eindeutig geklärt ist. Mit dieser Ansicht folgt der Unabhängige Finanzsenat der Berufungsentscheidung des UFS vom 5. September 2006, RV/1190-W/06 sowie RV/0545-I/06 vom 11. Juni 2007.

Die Erfüllung der übrigen Tatbestandsvoraussetzungen des § 33 Abs. 4 Z 1 EStG 1988 für die Gewährung des Alleinverdienerabsetzbetrages stand nicht im Streit und ihr erklärmungsgemäßes Vorliegen war als glaubhaft zu erachten. Der Berufungswerber ist seit dem 13. Mai 1967 verheiratet, auch lebte er von seiner Ehegattin nicht dauernd getrennt. Wie bereits dargestellt, befindet sich der Familienwohnsitz des Berufungswerbers (und der Mittelpunkt seiner Lebensinteressen) in Ungarn, wo er in gemeinsamen Haushalt mit seiner Ehegattin lebte. Im Inland ging der Berufungswerber lediglich seinem Beruf nach.

Eine aufrechte Ehe spricht grundsätzlich gegen eine dauernd getrennte Lebensführung. Mehrere Wohnsitze oder die polizeiliche Meldung an einem anderen Wohnsitz bewirken keine dauernde Trennung. Vielmehr ist entscheidend, ob der Steuerpflichtige bei aufrechter Ehe tatsächlich in Gemeinschaft mit seinem Ehegatten lebt oder nicht (VwGH 22.10.1997, 95/13/0161). Dauernd getrennt leben Ehegatten dann, wenn ein Ehegatte die gemeinsame eheliche Wohnung verlässt, um forthin auf Dauer sein Leben in einer anderen Wohnung zu verbringen. Eine auswärtige Berufstätigkeit eines Ehegatten bewirkt keine dauernde

---

Trennung, wenn er in mehr oder weniger regelmäßigen Abständen an den gemeinsamen Familienwohnsitz zurückkehrt, um dort gemeinsam mit seinem Ehegatten zu leben (VwGH 15.2.1984, 83/13/0153). Der Berufungswerber erklärte aber in seinem Vorlageantrag unwidersprochen und glaubhaft „so oft es ging“ zu seinem 70 km entfernt gelegenen Familienwohnsitz gefahren zu sein und nur an längeren Arbeitstagen und bei Schlechtwetter, die Schlafstelle in Österreich benutzt zu haben. Auch das für eine aufrechte Ehe essentielle gemeinsame Wirtschaften war als gegeben anzunehmen, lagen doch keine dagegen sprechenden Anzeichen vor.

Für das Kalenderjahr 2005 war dem Berufungswerber somit in unmittelbarer Anwendung des Gemeinschaftsrechtes für seine im gemeinsamen Haushalt in Ungarn lebende Ehegattin der Alleinverdienerabsetzbetrag zu gewähren.

Die Berechnung der Einkommensteuer für die Streitjahre 2002 bis 2005 ist den beiliegenden Berechnungsblättern zu entnehmen, die ein Bestandteil des Spruches dieser Berufungsentscheidung bilden.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 4 Berechnungsblätter

Wien, am 26. September 2007