

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Dr. Anna Radschek in der Beschwerdesache Bf., [Adresse], über die Beschwerde vom 21.03.2018 gegen den Bescheid der belannten Behörde Finanzamt Wien 2/20/21/22 vom 02.03.2018 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2016 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

## Entscheidungsgründe

Der Beschwerdeführer (Bf.) beantragte in seiner Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2016 die Berücksichtigung des Alleinverdienerabsetzbetrages, des Kinderfreibetrages für ein Kind, von Kosten für Familienheimfahrten in Höhe von 2.704,00 Euro als Werbungskosten und von Krankheitskosten seiner Ehefrau als außergewöhnliche Belastung

In dem angefochtenen Einkommensteuerbescheid 2016 berücksichtigte das Finanzamt weder die geltend gemachten Werbungskosten noch den Alleinverdienerabsetzbetrag.

In der dagegen fristgerecht eingebrachten, als Berufung bezeichneten Beschwerde wandte sich der Bf. gegen die Nichtberücksichtigung seiner Werbungskosten mit der Begründung, er pendle jeden Tag mit dem Zug zwischen seiner Arbeitsstätte in Österreich und seinem Wohnsitz in Ungarn. Die Fahrkarten könne er vorweisen.

Die Beschwerde wurde mit Beschwerdevorentscheidung vom 24.07.2018 als unbegründet abgewiesen und in der Begründung darauf hingewiesen, dass Familienheimfahrten nur dann als Werbungskosten berücksichtigt werden könnten, wenn die Voraussetzungen einer beruflich veranlassten doppelten Haushaltsführung bestünden. Dies sei insbesondere dann der Fall, wenn dem Erwerbstätigen eine Wohnsitzverlegung in eine übliche Entfernung vom Ort der Erwerbstätigkeit nicht zugemutet werden könne, weil zum

Beispiel die Ehepartnerin am Ort des Familienwohnsitzes Einkünfte in relevanter Höhe (mehr als 6.000.- Euro jährlich) erziele. Da dies nicht der Fall sei, könnten die Kosten der Familienheimfahrten nicht als Werbungskosten berücksichtigt werden.

Im fristgerecht eingebrachten Vorlageantrag gab der Bf. bekannt, dass seien Ehefrau in Ungarn lebe und behindert sei. Sie bekomme vom Staat 48.000 Forint monatlich Pflegegeld. Seine Familie kümmere sich um sie. Er besuche seine Frau jedes Wochenende und pflege sie während seines Besuches. Es sei nicht möglich, seine Frau nach Österreich zu holen, weil sie dann den ganzen Tag allein zu Hause bleiben müsste.

Das Finanzamt legte die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor und verwies im Vorlagebericht auf die divergierenden Aussagen des Bf. hinsichtlich seiner Familienheimfahrten.

Mit Beschluss des Bundesfinanzgerichtes vom 07.09.2018 wurde der Bf. aufgefordert, bekanntzugeben, ob und wie häufig er 2016 an seinem Wohnsitz in [Adresse/Österreich], genächtigt habe, an wie vielen Tagen er nach [Stadt/Ungarn] gefahren sei, und welche Ausgaben ihm dabei entstanden seien. Die Angaben seien durch geeignete Unterlagen (wie insbesondere Fahrkarten) zu belegen.

Darüber hinaus wurde der Bf. aufgefordert, einen Nachweis dafür zu erbringen, dass es seiner Ehefrau nicht möglich gewesen wäre, mit ihm seinen Wohnsitz in Österreich zu teilen.

Sollte der Beschwerdeführer der Aufforderung nicht nachkommen, könnten die von ihm geltend gemachten Fahrtspesen nicht berücksichtigt werden.

Begründend wurde dazu ausgeführt, der Bf. habe laut dem zentralen Melderegister bis 19.07.2016 seinen Hauptwohnsitz in [Adresse/Österreich] gehabt. Es stelle sich daher die Frage, wie oft er an dieser Adresse genächtigt habe, und ob er nach Aufgabe seines Wohnsitzes weiterhin in Österreich genächtigt habe, bzw. wann und wie oft er nach [Stadt/Ungarn] gereist sei.

Es liege daher an dem Bf., einen Nachweis dafür zu erbringen, wann und wie oft er in Österreich genächtigt habe und wie oft er nach [Stadt/Ungarn] gereist sei. Darüber hinaus habe er auch nachzuweisen, warum es seiner Ehegattin nicht möglich gewesen sei, mit ihm seinen Wohnsitz in Österreich zu teilen.

Die belangte Behörde wurde aufgefordert, bekanntzugeben, warum dem Bf. für 2016 kein Alleinverdienerabsetzbetrag gemäß § 33 Abs. 4 Z 1 EStG 1988 gewährt worden sei. Im Hinblick darauf, dass dem Bf. der Kinderfreibetrag für ein haushaltsgleiches Kind gewährt worden sei und seine Gattin über kein Einkommen verfüge, sei nicht ersichtlich, warum ihm nicht auch der Alleinverdienerabsetzbetrag gewährt worden sei. Das Finanzamt werde daher ersucht, die diesbezüglichen Überlegungen darzulegen.

In der Folge gab der Bf. bekannt, dass er schon seit 2011 über keinen österreichischen Wohnsitz mehr verfüge, er habe lediglich vergessen, sich abzumelden. Die Wohnung an der angegebenen Adresse sei aufgrund von Sanierungsarbeiten gar nicht zur

Verfügung gestanden. Zum Nachweis dafür, dass er täglich an seinen Familienwohnsitz zurückgekehrt sei, übermittelte Fahrkarten aus den Jahren 2013, 2014, 2015 und 2017. Darüber hinaus übermittelte er Unterlagen über seine Ehefrau und ihre Erkrankung sowie die Gewährung der Ausgleichszulage für ein Kind. Des weiteren legte er auch Unterlagen vor, aus denen sich ergibt, dass er selbst keine Einkünfte in Ungarn erzielt und beantragte die Besteuerung nach § 1 Abs. 4 EStG 1988.

Mit Beschluss vom 08.10.2018 wurde der belangten Behörde die Stellungnahme des Bf. samt den vorgelegten Unterlagen zur Kenntnisnahme übermittelt. Desgleichen wurde den Parteien aufgetragen, zu der vom Bundesfinanzgericht beabsichtigten Erledigung Stellung zu nehmen.

In der Folge teilte die belangte Behörde mit, dass sie der vom Bundesfinanzgericht beabsichtigten Gewährung des Pendlerpauschales und Pendlereuros, des Alleinverdienerabsetzbetrages und des Pauschalbetrages für die Gallendiät zustimme.

Der Bf. enthielt sich einer Stellungnahme.

### **Über die Beschwerde wurde erwogen:**

Aufgrund der von der belangten Behörde und vom Bf. vorgelegten Unterlagen wird von folgendem Sachverhalt ausgegangen:

Der Bf. ist ungarischer Staatsbürger, lebt in [Stadt/Ungarn] und arbeitet in Österreich. Er beantragte im Rahmen des vom Bundesfinanzgericht durchgeföhrten Ermittlungsverfahrens gemäß § 1 Abs. 4 EStG 1988 als unbeschränkt steuerpflichtig behandelt zu werden, weil er in Ungarn keine Einkünfte erzielt hat.

Im Streitjahr fuhr er täglich mit öffentlichen Verkehrsmitteln von seinem Wohnsitz zu seiner Arbeitsstätte und zurück. Die zurückgelegte Strecke betrug in einer Richtung 127 km.

Die am Familienwohnsitz in [Stadt/Ungarn] wohnende Ehefrau verfügt über kein Einkommen, sie erhält aber aufgrund ihrer Behinderung Pflegegeld und benötigt eine Gallendiät. Der Grad ihrer Behinderung beträgt 56%.

Der Bf. hat für das Jahr 2016 eine Ausgleichszulage für Familienbeihilfe (die auch den Kinderabsetzbetrag enthält) für ein Kind erhalten.

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus den vorgelegten Unterlagen und ist unstrittig. Er ist folgendermaßen rechtlich zu beurteilen:

1.) Betreffend Fahrten Wohnung - Arbeitsstätte:

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

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:

Diese Ausgaben sind gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 lit. a EStG 1988 durch den Verkehrsabsetzbetrag (§ 33 Abs. 5 Z 1 EStG 1988) abgegolten. Nach Maßgabe der lit. b bis j leg. cit. steht zusätzlich ein Pendlerpauschale sowie nach Maßgabe des § 33 Abs. 5 Z 4 EStG 1988 ein Pendlereuro zu. Mit dem Verkehrsabsetzbetrag, dem Pendlerpauschale und dem Pendlereuro sind alle Ausgaben für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte abgegolten.

Beträgt die Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte mindestens 20 km und ist die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zumutbar, beträgt das Pendlerpauschale gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c EStG 1988 bei mehr als 60 km 2.016 Euro jährlich.

Voraussetzung für die Berücksichtigung eines Pendlerpauschales gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c EStG 1988 ist gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 lit. e EStG 1988, dass der Arbeitnehmer an mindestens elf Tagen im Kalendermonat von der Wohnung zur Arbeitsstätte fährt.

Gemäß § 16 Abs. 5 Z 4 EStG 1988 steht bei Einkünften aus einem bestehenden Dienstverhältnis neben einem Verkehrsabsetzbetrag von 400 Euro jährlich ein Pendlereuro in Höhe von jährlich zwei Euro pro Kilometer der einfachen Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zu, wenn der Arbeitnehmer Anspruch auf ein Pendlerpauschale gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 hat. Für die Berücksichtigung des Pendlereuros gelten die Bestimmungen des § 16 Abs. 1 Z 6 lit. b und lit. e bis j EStG 1988 entsprechend.

Da die Fahrtstrecke des Bf. zwischen Wohnung und Arbeitsstätte 127 km in einer Richtung beträgt, und der Bf. diese an allen Arbeitstagen mit öffentlichen Verkehrsmitteln zurücklegte, hat er die Voraussetzungen für die Gewährung der Pendlerpauschales in Höhe von 2.016 Euro jährlich erfüllt. Damit steht ihm auch ein Pendlereuro in Höhe von 254 Euro (= 127 km x 2 Euro) zu.

## 2.) Betreffend Alleinverdienerabsetzbetrag

Gemäß § 33 Abs. 4 Z 1 EStG 1988 steht Alleinverdienenden ein Alleinverdienerabsetzbetrag zu. Dieser beträgt jährlich bei einem Kind (§ 106 Abs. 1 EStG 1988) 494 Euro.

Alleinverdienende sind Steuerpflichtige mit mindestens einem Kind (§ 106 Abs. 1 EStG 1988), die mehr als sechs Monate im Kalenderjahr verheiratet oder eingetragene Partner sind und von ihnen unbeschränkt steuerpflichtigen Ehegatten oder eingetragenen Partnern nicht dauernd getrennt leben oder die mehr als sechs Monate mit einer unbeschränkt steuerpflichtigen Person in einer Lebensgemeinschaft leben. Für Steuerpflichtige im Sinne des § 1 Abs. 4 EStG 1988 ist die unbeschränkte Steuerpflicht des Ehegatten oder eingetragenen Partners nicht erforderlich. Voraussetzung ist, dass der (Ehe-)Partner (§ 106 Abs. 3 EStG 1988) Einkünfte von höchstens 6 000 Euro jährlich erzielt. Die

nach § 3 Abs. 1 Z 4 lit. a EStG 1988, weiters nach § 3 Abs. 1 Z 10, 11 und 32 EStG 1988 und auf Grund zwischenstaatlicher oder anderer völkerrechtlicher Vereinbarungen steuerfreien Einkünfte sind in diese Grenzen mit einzubeziehen. Andere steuerfreie Einkünfte sind nicht zu berücksichtigen. Der Alleinverdienerabsetzbetrag steht nur einem der (Ehe-)Partner zu. Erfüllen beide (Ehe-)Partner die Voraussetzungen im Sinne der vorstehenden Sätze, hat jener (Ehe-)Partner Anspruch auf den Alleinverdienerabsetzbetrag, der die höheren Einkünfte im Sinne der Z 1 leg. cit. erzielt. Haben beide (Ehe-)Partner keine oder gleich hohe Einkünfte im Sinne der Z 1 leg. cit., steht der Absetzbetrag dem haushaltsführenden (Ehe-)Partner zu.

Als Kinder im Sinne EStG 1988 gelten gemäß § 106 Abs. 1 EStG 1988 Kinder, für die dem Steuerpflichtigen oder seinem (Ehe)Partner (§ 106 Abs. 3 EStG 1988) mehr als sechs Monate im Kalenderjahr ein Kinderabsetzbetrag nach § 33 Abs. 3 EStG 1988 zusteht.

Gemäß § 106 Abs. 3 EStG 1988 ist (Ehe-)Partner eine Person, mit der der Steuerpflichtige verheiratet ist oder mit mindestens einem Kind (§ 106 Abs. 1 EStG 1988) in einer Lebensgemeinschaft lebt. Einem (Ehe-)Partner ist gleichzuhalten, wer in einer Partnerschaft im Sinn des Eingetragene Partnerschaft-Gesetzes (EPG) eingetragen ist.

Für Steuerpflichtige im Sinne des § 1 Abs. 4 EStG 1988 sind gemäß § 106 Abs. 4 EStG 1988 die Absätze 1 bis 3 des § 106 EStG 1988 sinngemäß anzuwenden.

Gemäß § 1 Abs. 4 EStG 1988 werden auf Antrag auch Staatsangehörige von Mitgliedstaaten der Europäischen Union oder eines Staates, auf den das Abkommen über den Europäischen Wirtschaftsraum anzuwenden ist, als unbeschränkt steuerpflichtig behandelt, die im Inland weder einen Wohnsitz noch ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben, soweit sie inländische Einkünfte im Sinne des § 98 EStG 1988 haben. Dies gilt nur, wenn ihre Einkünfte im Kalenderjahr mindestens zu 90% der österreichischen Einkommensteuer unterliegen oder wenn die nicht der österreichischen Einkommensteuer unterliegenden Einkünfte nicht mehr als 10.000 Euro betragen. Inländische Einkünfte, die nach einem Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung nur der Höhe nach beschränkt besteuert werden dürfen, gelten in diesem Zusammenhang als nicht der österreichischen Einkommensteuer unterliegend. Die Höhe der nicht der österreichischen Einkommensteuer unterliegenden Einkünfte ist durch eine Bescheinigung der zuständigen ausländischen Abgabenbehörde nachzuweisen. Der Antrag kann bis zum Eintritt der Rechtskraft des Bescheides gestellt werden.

Der beschränkten Einkommensteuerpflicht (§ 1 Abs. 3 EStG 1988) unterliegen gemäß § 98 Abs. 1 Z 4, erster Teilstrich, EStG 1988 u.a. Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (§ 25 EStG), die im Inland ausgeübt oder verwertet wird oder worden ist.

Steuerpflichtigen, denen auf Grund des Familienlastenausgleichsgesetzes 1967 Familienbeihilfe gewährt wird, steht gemäß § 33 Abs. 3 EStG 1988 im Wege der gemeinsamen Auszahlung mit der Familienbeihilfe ein Kinderabsetzbetrag von monatlich 58,40 Euro für jedes Kind zu.

Der Bf. war 2016 mit seinen ausschließlich in Österreich erzielten Einkünften (aus nichtselbständiger Arbeit) in Österreich beschränkt steuerpflichtig und beantragte in seiner Stellungnahme, gemäß § 1 Abs. 4 EStG 1988 als unbeschränkt steuerpflichtig behandelt zu werden. Da er das ganze Jahr verheiratet war, seine Ehefrau keine Einkünfte erzielte und er die Ausgleichszahlung für Familienbeihilfe für ein Kind erhalten hat, erfüllt er alle Voraussetzungen für die Gewährung des Alleinverdienerabsetzbetrages.

### 3.) Betreffend Krankheit der Ehefrau:

Gemäß § 34 Abs. 1 EStG 1988 sind bei der Ermittlung des Einkommens (§ 2 Abs. 2 EStG 1988) eines unbeschränkt Steuerpflichtigen nach Abzug der Sonderausgaben (§ 18 EStG 1988) außergewöhnliche Belastungen abzuziehen. Die Belastung muss folgende Voraussetzungen erfüllen:

1. Sie muss außergewöhnlich sein (§ 34 Abs. 2 EStG 1988).
2. Sie muss zwangsläufig erwachsen (§ 34 Abs. 3 EStG 1988).
3. Sie muss die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen (§ 34 Abs. 4 EStG 1988).

Die Belastung darf weder Betriebsausgaben, Werbungskosten noch Sonderausgaben sein.

Die Belastung ist außergewöhnlich, soweit sie höher ist als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse, gleicher Vermögensverhältnisse erwächst (§ 34 Abs. 2 EStG 1988).

Die Belastung erwächst dem Steuerpflichtigen zwangsläufig, wenn er sich ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann (§ 34 Abs. 3 EStG 1988).

Die Belastung beeinträchtigt wesentlich die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit, soweit sie einen vom Steuerpflichtigen von seinem Einkommen (§ 2 Abs. 2 in Verbindung mit Abs. 5) vor Abzug der außergewöhnlichen Belastungen zu berechnenden Selbstbehalt übersteigt (§ 34 Abs. 4 EStG 1988)

Gemäß § 34 Abs. 6, Teilstreich 5 und 6, EStG 1988 können folgende Aufwendungen ohne Berücksichtigung des Selbstbehaltes abgezogen werden:

- Aufwendungen im Sinne des § 35 EStG 1988, die an Stelle der Pauschbeträge geltend gemacht werden (§ 35 Abs. 5 EStG 1988).
- Mehraufwendungen aus dem Titel der Behinderung, wenn die Voraussetzungen des § 35 Abs. 1 EStG 1988 vorliegen, soweit sie die Summe pflegebedingter Geldleistungen (Pflegegeld, Pflegezulage, Blindengeld oder Blindenzulage) übersteigen.

Der Bundesminister für Finanzen kann mit Verordnung festlegen, in welchen Fällen und in welcher Höhe Mehraufwendungen aus dem Titel der Behinderung ohne Anrechnung auf einen Freibetrag nach § 35 Abs. 3 EStG 1988 und ohne Anrechnung auf eine pflegebedingte Geldleistung zu berücksichtigen sind.

Hat der Steuerpflichtige außergewöhnliche Belastungen bei Anspruch auf den Alleinverdienerabsetzbetrag durch eine Behinderung des (Ehe-)Partners (§ 106 Abs. 3 EStG 1988), und erhält weder der Steuerpflichtige noch sein (Ehe-)Partner eine pflegebedingte Geldleistung (Pflegegeld, Pflegezulage, Blindengeld oder Blindenzulage), so steht ihm gemäß § 35 Abs. 1 EStG 1988 jeweils ein Freibetrag (§ 35 Abs. 3 EStG 1988) zu.

Hat der Steuerpflichtige Aufwendungen bei Anspruch auf den Alleinverdienerabsetzbetrag durch eine Behinderung des (Ehe-)Partners (§ 106 Abs. 3 EStG 1988), so sind gemäß § 1 Abs. 1, zweiter Teilstrich, der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen, BGBl. Nr. 303/1996 idgF. (Verordnung), die in den §§ 2 bis 4 dieser Verordnung genannten Mehraufwendungen als außergewöhnliche Belastungen zu berücksichtigen.

Nach § 1 Abs. 2 der Verordnung liegt eine Behinderung vor, wenn das Ausmaß der Minderung der Erwerbsfähigkeit (Grad der Behinderung) mindestens 25% beträgt.

Die Mehraufwendungen gemäß den §§ 2 bis 4 dieser Verordnung sind gemäß § 1 Abs. 3 der Verordnung nicht um eine pflegebedingte Geldleistung (Pflegegeld, Pflegezulage oder Blindenzulage) oder um einen Freibetrag nach § 35 Abs. 3 EStG 1988 zu kürzen.

Gemäß § 2 Abs. 1 der Verordnung sind bei Gallen-, Leber- oder Nierenkrankheit 51 Euro als Mehraufwendungen wegen Krankendiätverpflegung ohne Nachweis der tatsächlichen Kosten pro Kalendermonat zu berücksichtigen. Bei Zusammentreffen mehrerer Krankheiten ist der höhere Pauschbetrag zu berücksichtigen.

Der Bf. hat den Nachweis erbracht, dass der Behinderungsgrad seiner Ehefrau, die an einer Gallenerkrankung leidet und die 2016 in Ungarn Pflegegeld bezogen hat, 56% beträgt.

Da der Bf. - wie unter Punkt 2.) dargelegt - Anspruch auf den Alleinverdienerabsetzbetrag hat, kann er nach der Verordnung den Pauschbetrag für die aus der Gallenerkrankung seiner Ehefrau entstandenen Mehraufwendungen in Höhe von 51 Euro monatlich = 612 Euro jährlich als außergewöhnliche Belastung ohne Berücksichtigung eines Selbstbehaltes in Abzug bringen.

Im Hinblick darauf, dass seine Ehefrau 2016 Pflegegeld bezogen hat, kann der Pauschbetrag nach § 35 Abs. 3 EStG 1988 jedoch nicht in Abzug gebracht werden.

## Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Im Hinblick darauf, dass sich die rechtliche Beurteilung der Gewährung des Pendlerpauschales und des Pendlereuros sowie des Alleinverdienerabsetzbetrages und des Abzuges von Krankheitskosten der Ehefrau des Bf. bereits aus dem Gesetzeswortlaut ergibt und lediglich der zu beurteilende Sachverhalt zu ermitteln war, war die Unzulässigkeit der ordentlichen Revision auszusprechen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 21. Dezember 2018