



## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des RL, Zimmermann, geb. 1234, wohnhaft in BS, vom 22. Februar 2012 gegen den Bescheid des Finanzamtes Braunau Ried Schärching vom 6. Februar 2012 (zu St.Nr.135/1370), betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2010, entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### **Entscheidungsgründe**

Der Berufungswerber (im Folgenden kurz: Bw) erzielte im streitgegenständlichen Veranlagungsjahr 2010 ausschließlich Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit.

Für das Veranlagungsjahr 2010 reichte der Bw am 25.11.2011 beim zuständigen Finanzamt Braunau Ried Schärching eine (mit 19.10.2011 datierte) Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung ein, in der er u.a. an Werbungskosten Kosten für Familienheimfahrten (Kz. 300) iHv € 3.091,00 sowie Kosten für doppelte Haushaltsführung iHv € 1.980,00 (Kz. 723) geltend machte.

Das Finanzamt Braunau Ried Schärching berücksichtigte in seinem Einkommensteuerbescheid 2010 vom 6.2.2012 diese vom Bw geltend gemachten Beträge nicht als Werbungskosten iSd § 16 EStG 1988: Familienheimfahrten eines Arbeitnehmers vom Wohnsitz am Arbeitsort zum Familienwohnsitz seien dann Werbungskosten gem. § 16 EStG 1988, wenn die

Voraussetzungen einer beruflich veranlassten doppelten Haushaltsführung vorliegen. Dabei könnten die Kosten für Familienheimfahrten vorübergehend als Werbungskosten geltend gemacht werden, wobei als vorübergehend bei einem verheirateten Steuerpflichtigen ein Zeitraum von 2 Jahren angesehen werden könne. Da im vorliegenden Fall der Bw (als Steuerpflichtiger) laut den vorliegenden Unterlagen bereits seit Jahren in Österreich beschäftigt sei, stellten dessen Heimfahrten keine abzugsfähigen Werbungskosten dar und könnten die Kosten für Familienheimfahrten und doppelte Haushaltsführung nicht anerkannt werden.

Dagegen erhob der Bw fristgerecht mit an das Finanzamt Braunau Ried Schärding gerichteter Eingabe vom 22.2.2012 Berufung: Die Nichtberücksichtigung der Aufwendungen für Familienheimfahrten und der Kosten für die doppelte Haushaltsführung (Miete) sei nicht gerechtfertigt. In der Regel könne eine doppelte Haushaltsführung für die Dauer von 2 Jahren beansprucht werden, in Ausnahmefällen, wie insbesondere bei ausländischem Familienwohnsitz oder bei fremdenrechtlichen Zuzugsbeschränkungen, könne auch ein längerer Zeitraum gerechtfertigt sein. Der Bw habe seinen Familienwohnsitz und Lebensmittelpunkt in Polen, wo auch seine Ehefrau mit dem (gemeinsamen) Sohn wohne. In Österreich habe er einen beruflich veranlassten doppelten Haushalt; die Verlegung des Familienwohnsitzes nach Österreich sei ihm nicht möglich und auch nicht zumutbar. Er beantrage daher die Änderung des Einkommensteuerbescheides 2010 auf Grund der Berücksichtigung der von ihm geltend gemachten Aufwendungen.

Das Finanzamt wies die Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 13.3.2012 als unbegründet ab: Wie bereits mehrmals ausgesprochen, liege eine berufliche Veranlassung der mit der doppelten Haushaltsführung verbundenen Mehraufwendungen nur dann vor, wenn die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Ort der Beschäftigung nicht zumutbar sei. Eine solche Unzumutbarkeit wäre zB bei einer Erwerbstätigkeit der Ehegattin am Familienwohnsitz gegeben. Laut vorgelegter Bescheinigung der polnischen Steuerbehörde treffe dies im gegenständlichen Fall allerdings nicht zu. Andere Gründe, warum die Verlegung des Familienwohnsitzes nicht zumutbar sei, seien in der Berufung vom 29.2.2012 nicht genannt worden. Im Übrigen werde auf die Begründung der „Berufungsvorentscheidung vom 6.6.2011“ (richtig: Berufungsentscheidung vom 6.6.2011, RV/0237-L/11) verwiesen.

(Darin hat der Unabhängige Finanzsenat zum Punkt „Doppelte Haushaltsführung“ Folgendes ausgeführt:

„Unstrittig ist Folgendes: Der Berufungswerber hat seit Jänner 2004 in Österreich (R) einen Wohnsitz und geht dort seitdem einer Arbeit als Zimmermann nach. Beschäftigt war bzw. ist er bei HJ in A, bei der Fa. AG GmbH bzw. bei der Fa. BA GmbH in R .

Der Berufungswerber ist seit 17.1.1987 mit Frau SL verheiratet. Mit ihr hat er den gemeinsamen Sohn FL. Die Ehegattin und der Sohn wohnen in RB in Polen. Die Ehegattin erzielt keine Einkünfte in Polen. Der Sohn besucht in RB die Schule.

Gem. § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung und Erhaltung der Einnahmen. Sie sind bei der Einkunftsart abzuziehen, bei der sie erwachsen sind.

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

Aufwendungen für Familienheimfahrten eines Arbeitnehmers vom Wohnsitz am Arbeitsort zum Familienwohnsitz sind im Rahmen der durch den § 20 Abs. 1 Z 2 lit. e EStG 1988 gesetzten Grenzen Werbungskosten, wenn die Voraussetzungen einer beruflich veranlassten doppelten Haushaltsführung vorliegen.

Wie der Verwaltungsgerichtshof schon wiederholt ausgesprochen hat, ist die dauernde Beibehaltung des Familienwohnsitzes aus der Sicht einer Erwerbstätigkeit, die in unüblicher Entfernung von diesem Wohnsitz ausgeübt wird, niemals durch die Erwerbstätigkeit, sondern immer durch die Umstände veranlasst, die außerhalb dieser Erwerbstätigkeit liegen. Eine berufliche Veranlassung der mit der doppelten Haushaltsführung verbundenen Mehraufwendungen des Steuerpflichtigen und deren daraus resultierende Qualifizierung als Werbungskosten liegen nach ständiger Rechtsprechung nur dann vor, wenn dem Steuerpflichtigen die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Ort seiner Beschäftigung nicht zumutbar ist, wobei die Unzumutbarkeit ihre Ursachen etwa in der Erwerbstätigkeit der Ehegattin haben kann. Solche Ursachen müssen aus Umständen resultieren, die von erheblichem objektiven Gewicht sind (VwGH 27.5.2003, 2001/14/0121).

Momente bloß persönlicher Vorliebe für die Beibehaltung des Familienwohnsitzes reichen nicht aus (VwGH 3.8.2004, 2000/13/0083).

Behält ein Steuerpflichtiger den bisherigen Wohnsitz auf Dauer deswegen bei, weil er dort ein Eigenheim errichtet hat oder die Kinder dort die Schule besuchen, dann sind die Aufwendungen für Familienheimfahrten privat veranlasst und deshalb nicht abzugsfähig (VwGH 22.4.1986, 84/14/0198).

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist die Frage, ob einem Arbeitnehmer zuzumuten ist, seinen Wohnsitz in den Nahbereich seiner Arbeitsstätte zu verlegen, nach den Umständen des Einzelfalles zu beurteilen. Dabei ist die Abgabenbehörde nicht verpflichtet, die

behauptete Unzumutbarkeit der Wohnsitzverlegung unter Gesichtspunkten zu prüfen, die der Abgabepflichtige trotz gebotener Gelegenheit nicht vorgetragen hat.

Die Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes ist aus der Sicht des jeweiligen Streitjahres zu beurteilen (VwGH 26.7.07, 2006/15/0047).

Nach einer gewissen Zeit, die nicht schematisch, sondern stets im Einzelfall zu beurteilen ist, hat der Steuerpflichtige darzulegen, aus welchen Gründen der entfernt liegende Familienwohnsitz beibehalten wird. Dieser Zeitraum beträgt bei einem verheirateten Steuerpflichtigen ca. zwei Jahre, d.h. ca. zwei Jahre kann der Steuerpflichtige die Kosten für die doppelte Haushaltsführung geltend machen.

Der Berufungswerber wohnt und arbeitet seit Beginn des Jahres 2004 in Österreich, die Möglichkeit die Kosten für die doppelte Haushaltsführung vorübergehend für die ersten beiden Jahre zu gewähren ist daher bereits vorüber.

Zu beurteilen ist, ob der Berufungsweber im Jahr 2009 die Voraussetzungen für die Gewährung einer doppelten Haushaltsführung (Miete und Familienheimfahrten) erfüllt hat, wobei die oben angeführte Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zugrunde gelegt wurde.

Ein wichtiger Grund für die Anerkennung der doppelten Haushaltsführung liegt darin, dass die Ehegattin im Ausland nachhaltig Einkünfte von nicht bloß untergeordneten Ausmaßes erzielt.

Da die Berufungswerber unbestrittenermaßen in Polen keine Einkünfte erzielt, ist ihr der Nachzug nach Österreich aus diesem Grund zumutbar.

Wirtschaftliche Gründe für die Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes wurden auch nicht vorgebracht.

Das Vorhandensein eines Hauses ist kein Grund für die Unzumutbarkeit des Übersiedelns, da die persönliche Vorliebe für die Beibehaltung des Familienwohnsitzes nicht ausreicht.

Dass die Ehegattin und der Sohn die deutsche Sprache nicht beherrschen, ist ebenfalls kein Grund für die Nichtverlegung des Familienwohnsitzes nach Österreich. Gerade der Sohn, geboren 2002, hätte bei alsbaldigem Nachzug der Familie nach Österreich im Jahr 2006 (Grundsatz der Freizügigkeit innerhalb der EG) ebendort den Kindergarten besuchen können. Der Bw. führte aber dazu aus, dass ein Nachzug der Familie nach Österreich gar nicht geplant war.

Die Haushaltsführung durch die Ehegattin in Polen und der Schulbesuch des Sohnes in Polen - also die Aufrechterhaltung des Familienwohnsitzes in Polen - sind durch private Motive

verursacht und sind die dadurch veranlassten Mehraufwendungen nicht als Werbungskosten abzugsfähig.

Das Argument, dass der Bw. nach Polen zurückkehre, sobald er dort eine Arbeit gefunden habe, geht ins Leere, da gerade ein Zimmermann in Polen leicht Arbeit findet, wenn auch zu schlechteren Konditionen als in Österreich. Diese Feststellung wurde vom Bw. auch nicht widerlegt.

Auch wenn der Berufungswerber behauptet an unterschiedlichen Baustellen gearbeitet zu haben, war er seit Anfang 2004, also über längere Zeit bei denselben Firmen (mit Sitz in A - ca. ¼ Autostunde von R entfernt - bzw. direkt in R ) beschäftigt und hat seinen Wohnsitz durchgehend in Z gehabt. Der Berufungswerber wurde lediglich auf Baustellen entsendet. Es liegt daher keine ständig wechselnde Arbeitsstätte vor.

Die vom Berufungswerber geltend gemachten Kosten für doppelte Haushaltsführung von gesamt 5.072,00 € stellen keine Werbungskosten iSd § 16 EStG 1988 dar, da dem Bw. die Verlegung des Familienwohnsitzes von Polen an den Ort der Beschäftigung in R , wie oben dargestellt, zumutbar gewesen ist.“)

Mit (am 10.4.2012 beim Finanzamt Braunau Ried Schärching eingelangter) Eingabe vom 2.4.2012 beantragte der Bw daraufhin rechtzeitig, seine Berufung vom 22.2.2012 der zuständigen Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorzulegen (Vorlageantrag gem. § 276 Abs.2 BAO). Diese Eingabe enthielt kein (ergänzendes) Rechtsmittelvorbringen.

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

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

Nach § 20 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 dürfen die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden, was nach § 20 Abs 1 Z 2 lit a leg cit auch für Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung gilt, 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.

Wie der VwGH schon wiederholt ausgesprochen hat, ist 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, die außerhalb dieser Erwerbstätigkeit liegen (siehe VwGH vom 26.

November 1996, 95/14/0124, 29. Jänner 1998, 96/15/0171, 17. Februar 1999, 95/14/0059, und vom 22. Februar 2000, 96/14/0018).

Berufliche Veranlassung der mit einer doppelten Haushaltsführung verbundenen Mehraufwendungen des Steuerpflichtigen und deren daraus resultierende Qualifizierung als Werbungskosten liegt nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nur dann vor, wenn dem Steuerpflichtigen die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Ort seiner Beschäftigung nicht zuzumuten ist, wobei die Unzumutbarkeit unterschiedliche Ursachen haben kann (siehe VwGH vom 20. Dezember 2000, 97/13/0111, mit den dort angeführten Judikaturhinweisen). Solche Ursachen müssen aus Umständen resultieren, die von erheblichem objektiven Gewicht sind. Momente bloß persönlicher Vorliebe für die Beibehaltung des Familienwohnsitzes reichen nicht aus.

Wie der Verwaltungsgerichtshof ebenfalls bereits ausgesprochen hat, ist es Sache desjenigen Steuerpflichtigen, der die - grundsätzlich nie durch die Erwerbstätigkeit veranlasste - Beibehaltung des in unüblicher Entfernung vom Beschäftigungsort gelegenen Familienwohnsitzes als beruflich veranlasst geltend macht, der Abgabenbehörde die Gründe zu nennen, aus denen er die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Ort der Beschäftigung als unzumutbar ansieht, ohne dass die Abgabenbehörde in einem solchen Fall verhalten ist, nach dem Vorliegen auch noch anderer als der vom Steuerpflichtigen angegebenen Gründe für die behauptete Unzumutbarkeit zu suchen (s. Erkenntnis des VwGH vom 22. April 1999, 97/15/0137; VwGH 20.4.2004, 2003/13/0154). Die berufliche Veranlassung von Aufwendungen, denen nach dem ersten Anscheine eine nicht berufliche Veranlassung zu Grunde liegt, ist vom Steuerpflichtigen darzustellen.

Für die einkünftermindernde Berücksichtigung von Heimfahrtkosten muss sohin die Begründung des zweiten Haushaltes am Arbeitsort beruflich veranlasst und die Aufgabe des bisherigen Wohnsitzes unzumutbar sein (vgl. VwGH 29.01.1998, 96/15/0171).

Aufwendungen, die dem Steuerpflichtigen durch die beruflich veranlasste Begründung eines eigenen Haushaltes an einem außerhalb des Familienwohnsitzes gelegenen Beschäftigungsort erwachsen, sind als Werbungskosten absetzbar. Die Begründung eines eigenen Haushaltes am Beschäftigungsort bei gleichzeitiger Beibehaltung des Familienwohnsitzes (doppelte Haushaltsführung) ist beruflich veranlasst, wenn der Familienwohnsitz vom Beschäftigungsort des Steuerpflichtigen 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 Beschäftigungsort nicht zugemutet werden kann.

Unzumutbarkeit der täglichen Rückkehr ist jedenfalls dann anzunehmen, wenn der Familienwohnsitz vom Beschäftigungsort mehr als 120 km entfernt ist. (In begründeten Einzelfällen kann auch bei einer kürzeren Wegstrecke Unzumutbarkeit anzunehmen sein.)

Als Familienwohnsitz gilt jener Ort, an dem ein verheirateter Steuerpflichtiger mit seinem Ehegatten (auch ohne Kind im Sinne des § 106 Abs. 1 EStG 1988) einen gemeinsamen Haushalt unterhält, der den Mittelpunkt der Lebensinteressen dieser Person bildet.

Bei einer dauernden Beibehaltung des Familienwohnsitzes außerhalb des Beschäftigungsortes ist keine private Veranlassung zu unterstellen, wenn der Ehegatte des Steuerpflichtigen am Familienwohnsitz steuerlich relevante Einkünfte im Sinne des § 2 Abs. 3 Z 1 bis 4 EStG 1988 aus einer Erwerbstätigkeit in Höhe von mehr als € 2.200,00 jährlich bezieht (vgl. VwGH 24.4.1996, 96/15/006; VwGH 17.2.1999, 95/14/0059) oder die Einkünfte in Bezug auf das Familieneinkommen von wirtschaftlicher Bedeutung sind. Private Veranlassung ist hingegen zu unterstellen, wenn der Steuerpflichtige in anderen Fällen den bisherigen Familienwohnsitz deswegen beibehält, weil er dort zB ein Eigenheim errichtet hat oder die Kinder dort die Schule besuchen. In einem derartigen Fall sind die Aufwendungen für Familienheimfahrten privat veranlasst und deshalb nicht abzugsfähig (VwGH vom 18.5.1995, ZI 93/15/0244).

Liegen die Voraussetzungen einer auf Dauer angelegten doppelten Haushaltsführung nicht vor (zB bei einem Steuerpflichtigen, dessen Ehegatte nicht mehr als € 2.2000,00 jährlich verdient), können die Kosten für eine beruflich veranlasste Begründung eines zweiten Haushalts am Beschäftigungsort nur vorübergehend als Werbungskosten geltend gemacht werden; d.h. es ist von einer angemessenen Frist auszugehen, die sich nach den Möglichkeiten der Beschaffung eines Familienwohnsitzes im Einzugsbereich des Beschäftigungsortes orientiert. Die Frage, ob bzw wann dem Steuerpflichtigen die Verlegung seines (Familien-)Wohnsitzes zumutbar ist, kann nicht schematisch vom Ablauf eines bestimmten Zeitraumes abhängig gemacht werden; vielmehr sind die Verhältnisse des Einzelfalles zu berücksichtigen (VwGH 22.4.1986, 84/14/0198). Nach der Verwaltungspraxis wird für verheiratete Arbeitnehmer ein Zeitraum von zwei Jahren als ausreichend erachtet.

Im gegenständlichen Fall bringt der Bw für die Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsort lediglich vor, er habe seinen Familienwohnsitz und damit seinen Lebensmittelpunkt in Polen, wo er mit seiner Ehegattin und seinem (minderjährigen) Sohn wohne; die Verlegung des Familienwohnsitzes von Polen nach Österreich sei ihm nicht möglich und auch nicht zumutbar: Eine nähere Begründung für diese Behauptung hat der Bw bislang jedoch nicht geliefert, und zwar trotz der diesbezüglichen Begründungsausführungen des Finanzamtes in seiner Berufungsvorentscheidung vom 13.3.2012, und zwar durch seinen Hinweis auf die (ausführlichen) Feststellungen des

Unabhängigen Finanzsenates in der Berufungsentscheidung vom 6.6.2011, RV/0237-L/11), welchen diesfalls Vorhaltscharakter zukommt (sh. VwGH vom 31.5.2011, 2008/15/0288).

Laut unstrittiger Sachlage hat der Bw seit dem Jahr 2004 nicht nur ununterbrochen in Österreich gearbeitet, sondern in diesem Zeitraum auch beide Wohnsitze (seinen Familienwohnsitz in Polen, einen weiteren Wohnsitz am Arbeitsort in Österreich) aufrechterhalten. Die Ehegattin des Bw bezieht am Familienwohnsitz in Polen laut diesbezüglicher (dem unabhängigen Finanzsenat vorliegender) Bescheinigung der polnischen Steuerbehörde vom 28.10.2011) keine Einkünfte.

Das Finanzamt hat im Übrigen laut Aktenlage auch bereits für das Veranlagungsjahr 2009 die vom Bw geltend gemachten Aufwendungen für die doppelte Haushaltsführung und die Familienheimfahrten nicht (mehr) anerkannt, nachdem es diese bis einschließlich 2008 noch berücksichtigt hatte. Im Wesentlichen sind die für das Veranlagungsjahr 2009 festgestellten Verhältnissen, was die Sach- und Rechtslage anlangt, auch im streitgegenständlichen Veranlagungsjahr 2010 gleich geblieben.

Nach Dafürhalten des Unabhängigen Finanzsenates hätte der Bw bereits in den Vorjahren (d.h. von 2004 bis 2008) genügend Zeit gehabt, seinen Familienwohnsitz an den Beschäftigungsort zu verlegen, zumal hier doch bereits ein "Zweitwohnsitz" vorhanden gewesen ist. Die langjährige Beibehaltung eines Wohnsitzes in unüblicher Entfernung vom Arbeitsplatz begründet jedenfalls die Vermutung, dass der Wohnsitz aus privaten Gründen beibehalten wird (sh dazu auch noch weitere Entscheidungen des UFS, zB vom 18.7.2005, RV/0329-F/04, vom 29.8.2005, RV/0959-W/05, vom 21.11.2011, RV/1928-W/11, und vom 6.2.2006, RV/0002-G/06).

Das vom Bw im Berufungsverfahren -das Veranlagungsjahr 2009 betreffend- Vorgebrachte stellt, wie der Unabhängige Finanzsenat in seiner (oberwählten) Berufungsentscheidung vom 6.6.2011 bereits dargetan hat, jedenfalls in steuerlicher Hinsicht kein ausreichend anzuerkennender Grund zur Beibehaltung einer doppelten Haushaltsführung dar: Da sich, wie oben bereits festgestellt, daran seither nichts Entscheidendes geändert hat, und zwar weder auf Grund entsprechenden (neuen) Parteivorbringens noch durch gegebenenfalls neue Erkenntnisse des Unabhängigen Finanzsenates oder auf Grund der Judikatur der Höchstgerichte, erübrigt es sich sohin, hierauf nochmals näher einzugehen und kann diesbezüglich –zwecks Vermeidung von Wiederholungen- hierauf vollinhaltlich verwiesen werden.

Die Kosten, die sich dem Bw aus der Wahl des Wohnsitzes außerhalb der üblichen Entfernung vom Beschäftigungsort ergeben, können daher nicht als absetzbar angesehen werden, weil



eine solche Wahl des Wohnsitzes durch persönliche Gründe bedingt ist und daher zur privaten Lebensführung des Bw gehören.

Es war daher über die gegenständliche Berufung spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 19. Juni 2012