



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., W, Ygasse, vom 2. Dezember 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 2/20/21/22, vom 5. November 2008 betreffend die Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2007 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

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

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) ist polnischer Staatsbürger und erzielte im Kalenderjahr 2007 Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit. Die Ehegattin des Bw. wohnt in G. (Polen), sie führt dort eine kleine Landwirtschaft mit einer tatsächlichen Nutzfläche in Höhe von 1,34 ha und ist sozialversichert. Dies geht aus zwei beglaubigt übersetzten Bestätigungen des Stadt- und Gemeindeamtes in Polen hervor.

Im Rahmen der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2007 beantragte der Bw. Kosten für die doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten in Höhe von insgesamt € 3.960,00 als Werbungskosten. Dieser Betrag setzte sich aus Fahrtkosten in Höhe von € 2.160,00 und Wohnungskosten von € 1.800,00 zusammen. Der Bw. gab dazu ergänzend an, dass er im Jahre 2007 einen doppelten Haushalt geführt habe und 24 Mal zwischen Wien und seinem Familienwohnsitz in Polen mit seinem eigenen Kraftfahrzeug der Marke Daewoo Lanos

1,6 Kat, xxx, gefahren sei. Als Fahrtkosten habe er für einen Kilometer € 0,09 als Kilometergeld in Ansatz gebracht. Zum Nachweis für die durchgeführten Heimfahrten übermittelte der Bw. einen Jahresübersichtskalender 2007, in dem er die Wochenenden und die Tage bekannt gab, an denen er nach Polen und wieder zurück nach Wien gefahren sei. Das Finanzamt erließ am 5. November 2008 den streitgegenständlichen Einkommensteuerbescheid 2007 und versagte die Anerkennung der geltend gemachten Kosten für Familienheimfahrten als Werbungskosten. Familienheimfahrten eines Arbeitnehmers von der Wohnung am Arbeitsort zum Familienwohnsitz seien nur dann als Werbungskosten zu beurteilen, wenn die Voraussetzungen einer beruflich veranlassten doppelten Haushaltung vorliegen würden. Dies sei insbesondere dann der Fall, wenn der Ehegatte des Steuerpflichtigen am Ort des Familienwohnsitzes eine Erwerbstätigkeit ausübe. Liegen die Voraussetzungen für eine auf Dauer angelegte doppelte Haushaltung nicht vor, so könnten Kosten für Familienheimfahrten nur vorübergehend als Werbungskosten geltend gemacht werden. Als vorübergehend könne bei einem verheirateten oder in eheähnlicher Gemeinschaft lebenden Steuerpflichtigen mit mindestens einem Kind ein Zeitraum von zwei Jahren angesehen werden. Da im konkreten Fall die Voraussetzungen nicht zutreffen würden, sind die geltend gemachten Aufwendungen nicht als Werbungskosten zu berücksichtigen gewesen.

Der Bw. erhob gegen den Einkommensteuerbescheid 2007 Berufung und führte darin aus, dass im vorliegenden Fall die Voraussetzungen für die Geltendmachung der Kosten einer beruflich veranlassten doppelten Haushaltung vorliegen würden, da die Ehegattin des Bw. am Ort des Familienwohnsitzes im Veranlagungsjahr 2007 den Haushalt in Polen nach wie vor geführt habe. Der Bw. habe nicht täglich heimfahren können, weil der Beschäftigungsstandort vom Familienwohnsitz soweit entfernt war, dass eine tägliche Rückkehr nicht zugemutet und an seinem Dienstort trotz Bemühungen keine geeignete Familienwohnung gefunden werden könne. Die Ehegattin des Bw. sei infolge Jobmangels nicht als Arbeitnehmerin berufstätig gewesen, sie habe jedoch die in Ausbildung befindliche Tochter betreut. Aus diesem Grund konnte ihr Familienhauptwohnsitz in Polen auf Dauer nicht nach Österreich verlegt werden. Die Abgabenbehörde erster Instanz erließ eine abweisende Berufungsvorentscheidung und gab in den Begründungsausführungen an, dass Familienheimfahrten eines Arbeitnehmers von der Wohnung am Arbeitsplatz zum Familienwohnsitz nur Werbungskosten gemäß § 16 EStG 1988 seien, wenn die Voraussetzungen einer beruflich veranlassten doppelten Haushaltung vorliegen. Dies ist der Fall, wenn der Ehegatte des Steuerpflichtigen am Ort des Familienwohnsitzes eine Erwerbstätigkeit mit wirtschaftlich relevantem Einkommen ausübe oder ein minderjähriges Kind oder pflegebedürftige Angehörige zu versorgen habe. Liegen diese Voraussetzungen nicht vor, so könnten Kosten für Familienheimfahrten und der

doppelten Haushaltsführung bei verheirateten Steuerpflichtigen lediglich vorübergehend (die ersten zwei Jahre) steuerlich berücksichtigt werden. Der Bw. ist hingegen bereits seit dem Jahr 2000 in Österreich nichtselbständig beschäftigt und seine Ehegattin lebt seit diesem Zeitpunkt am Familienwohnsitz in Polen und sei nicht berufstätig gewesen. Der Bw. habe auch keinerlei Angaben über minderjährige Kinder oder pflegebedürftige Angehörige gemacht. Damit liege im Jahr 2007 eine steuerlich nicht zu berücksichtigende privat veranlasste doppelte Haushaltsführung vor. Steuerfreie Familienheimfahrten und die Kosten für eine doppelte Haushaltsführung könnten daher nicht gewährt werden.

Im Vorlageantrag führte der Bw. aus, dass die gemeinsame Tochter im Jahr 2007 von seiner Ehegattin betreut worden wäre. Er habe sogar in diesem Jahr eine Familienbeihilfe (Differenzzahlung) bis zum Juli 2007 erhalten. In diesem Zusammenhang legte der Bw. eine Bestätigung vom 2. Februar 2008, wonach seine Tochter im Studienjahr 2006/2007 Studentin an einer Akademie in Polen gewesen wäre.

Über Vorhalt des Unabhängigen Finanzsenates teilte der Bw. am 28. Oktober 2010 mit, dass seine Ehegattin außer den Haushalt in Polen auch eine kleine Landwirtschaft (1,34 ha) führe. Er verwies in diesem Zusammenhang auf zwei Bescheinigungen des Stadt- und Gemeindeamtes in Polen vom 24. Oktober 2010, wonach der Bw. und seine Ehegattin in der Steuerevidenz hinsichtlich der oben genannten landwirtschaftlich genutzten Liegenschaft erfasst sind. Seine Ehegattin sei als Landwirtin sozialversichert. Das Jahreseinkommen aus der Arbeit in individuellen landwirtschaftlichen Betrieben habe im Jahr 2009 pro Verrechnungshektar 1.908,00 PLN betragen. Die gegenständliche Landwirtschaft entspreche nach der genannten Bestätigung 2,01 Verrechnungshektar.

Zum Nachweis dafür, dass der Bw. mit dem eigenen Fahrzeug nach Polen gereist sei, legte er eine Kopie eines polnischen Zulassungsscheines vor und führte an, dass eine Fahrtstrecke 500 km betragen habe. Tankbelege bzw. andere Rechnungen könne er nicht vorlegen, zumal er diese nicht gesammelt hätte und aus diesem Grunde auch pauschalierte Fahrtkosten im beantragten Ausmaß von € 2.160,00 geltend gemacht habe (1 km = € 0,09). Die beantragten Mietkosten im Ausmaß von € 1.800,00 würden sich aus einer monatlichen Miete in Höhe von € 150,00 ergeben. Die Hausverwaltung des Bw bestätigte schriftlich den Erhalt dieser Mietzahlungen.

Diese Ermittlungsergebnisse wurden dem Finanzamt zur Kenntnisnahme übermittelt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Auf Grund der Aktenlage ist folgender Sachverhalt als erwiesen anzunehmen und der Entscheidung zu Grunde zu legen:

Der Bw. war seit dem Jahre 2000 in Österreich nicht selbständig erwerbstätig. Seine Ehegattin lebt außerhalb der üblichen Entfernung vom Beschäftigungsstandort des Bw. in Polen, und führt dort den gemeinsamen Haushalt sowie eine kleine Landwirtschaft mit einer tatsächlichen Nutzfläche in Höhe von 1,34 ha. Die Ehegattin des Bw. ist Landwirtin und überdies im Bereich der Renten-, Unfall-, Kranken- und Mutterschaftsversicherung sozialversichert.

In rechtlicher Hinsicht ist auszuführen:

§ 16 Abs. 1 EStG 1988 definiert Werbungskosten als Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Gemäß § 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. Gemäß § 20 Abs. 1 Z. 2 lit. e EStG 1988 sind Kosten der Fahrten zwischen Wohnsitz am Arbeits-(Tätigkeits-)ort und Familienwohnsitz (Familienheimfahrten), soweit sie den auf die Dauer der auswärtigen (Berufs-)Tätigkeit bezogenen höchsten in § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c leg. cit. angeführten Betrag übersteigen, nicht abzugsfähig.

Der Verwaltungsgerichtshof hat wiederholt ausgesprochen, dass 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 ist, die außerhalb dieser Erwerbstätigkeit liegen. Die berufliche Veranlassung der mit Familienheimfahrten verbundenen Aufwendungen wird aber angenommen, wenn dem Steuerpflichtigen die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Ort seiner Beschäftigung nicht zuzumuten ist, wobei die Unzumutbarkeit unterschiedliche Ursachen haben kann (VwGH 15. November 2005, 2005/14/0039). Dabei sind als Werbungskosten geltend gemachte Aufwendungen über Verlangen der Abgabenbehörde gem. §§ 138, 161 BAO nach Art und Umfang nachzuweisen oder, wenn dies nicht möglich ist, wenigstens glaubhaft zu machen (VwGH 17.12.1996, 92/14/0176).

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes kann die Unzumutbarkeit der Wohnsitzverlegung ihre Ursachen sowohl in der privaten Lebensführung haben als auch in einer weiteren Erwerbstätigkeit des Ehegatten (VwGH 22.11.2006, 2005/15/0011). Dabei ist die Unzumutbarkeit aus der Sicht des jeweiligen Streitjahres zu beurteilen (VwGH 26.7.2007, 2006/15/0047, VwGH 20.9.2007, 2006/14/0038). Solche Ursachen müssen aus Umständen resultieren, die von erheblichem objektiven Gewicht sind. Momente bloß persönlicher Vorliebe für die Beibehaltung des Familienwohnsitzes reichen nicht aus. Entscheidend dabei ist das Gewicht des Beitrages der vom Ehepartner am Ort des Familienwohnsitzes erzielten Einkünfte

zum Familieneinkommen der Eheleute. Ist dieser Beitrag im Verhältnis zum Einkommen des Steuerpflichtigen vernachlässigbar, dann stellt die Berufstätigkeit des Ehepartners am Ort des Familienwohnsitzes - aus der Sicht des Steuerpflichtigen - keinen Grund für eine Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes an den Ort der Beschäftigung dar (VwGH 20.4.2004, 2003/13/0154).

Das Finanzamt stützte die abweisende Berufungsverentscheidung insbesondere darauf, dass die Ehegattin des Bw. weder eine Erwerbstätigkeit mit wirtschaftlich relevantem Einkommen ausübe noch ein minderjähriges Kind oder pflegebedürftige Angehörige zu versorgen habe. Weitere Ermittlungsergebnisse haben jedoch ergeben, dass die Ehegattin des Bw. eine kleine Landwirtschaft in Polen betreibt und auf Basis dieser Betätigung pflichtversichert ist. Darüber hinaus ist nach den Angaben der Stadtgemeinde in Polen davon auszugehen, dass mit der Bewirtschaftung dieser landwirtschaftlich genutzten Fläche pro Verrechnungshektar ein Jahreseinkommen in Höhe von 1.908,00 PLN , somit für 2,01 Verrechnungshektar ein jährliches Einkommen in Höhe von 3.816,00 PLN erzielt wird.

Da der Beitrag der Ehegattin des Bw. zum Familieneinkommen am Ort des Familienwohnsitzes zu beurteilen ist, kann nicht nur eine bloße Umrechnung der oben bekannt gegebenen Beträge erfolgen, sondern ist dieser Beitrag, in den überdies ein Naturalbeitrag aus der Bewirtschaftung der Landwirtschaft einzubeziehen ist, in Verhältnis zum Lohnniveau in Polen und den dortigen durchschnittlichen Lebenshaltungskosten zu setzen.

Die polnische Stadtgemeinde bestätigte, dass die monatlichen Einkünfte aus der vorliegenden Landwirtschaft umgerechnet 80 € betragen. Dazu kommt, dass die durchschnittlichen Lebenshaltungskosten in Polen im EU-Vergleich relativ niedrig sind und ca 67% des EU Durchschnitts ausmachen. Feststeht auch, dass das Preisniveau für Lebensmittel seit dem EU-Beitritt um mehr als zwei Drittel angestiegen ist. Außerdem bestand in Polen bei einem Mindestlohn in Höhe von monatlich ca. 340 € brutto (2007) ein relativ niedriges Lohnniveau. Das durchschnittliche monatliche Bruttoeinkommen lag im Jahre 2007 bei ca. € 880,00.

Daraus folgt für den Unabhängigen Finanzsenat, dass die im konkreten Fall bestätigten monatlichen Einkünfte aus der Landwirtschaft zusammen mit dem sich aus der Bewirtschaftung dieser Landwirtschaft für die Eigenversorgung ergebenden Naturalbeitrag zum Familieneinkommen wirtschaftlich nicht als unbedeutend zu beurteilen sind, zumal dadurch auch gewährleistet ist, die Familie des Bw. nachhaltig mit Lebensmitteln zu versorgen. Eine Zurücklassung der Landwirtschaft infolge Verlegung des Familienwohnsitzes nach Österreich ist im vorliegenden Fall schon aus diesen Gründen und überdies deshalb als unzumutbar zu beurteilen, da die Finanzierung einer Familienwohnung in Österreich den Bw. wirtschaftlich, im Vergleich zur Beibehaltung seines Familienwohnsitzes und der

Bewirtschaftung der Landwirtschaft in Polen durch seine Ehegattin, weitaus mehr belasten würde. Die Familienheimfahrten waren daher in der beantragten Höhe anzuerkennen. Hinsichtlich der Höhe der geltend gemachten Fahrtkosten ist auszuführen, dass der Bw. die Anzahl der Heimreisen mit dem eigenen PKW im Ausmaß von zweimal im Monat glaubhaft durch Aufzeichnungen dargelegt hatte. Der Bw. wies überdies die beantragten Wohnungskosten durch eine Bestätigung seiner Hausverwaltung nach, weshalb insgesamt Ausgaben für monatliche Wohnungskosten und für Familienheimfahrten in Höhe von € 3.960,00 als Werbungskosten anzuerkennen waren.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, am 16. November 2010