



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vom 14. April 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes Gmunden Vöcklabruck vom 14. März 2006 betreffend Einkommensteuer 2000 (Arbeitnehmerveranlagung) entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Im Rahmen der Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für 2000 machte der Berufungswerber u.a. an Werbungskosten € 4.792,08 (ATS 65.940) für eine doppelte Haushaltsführung geltend. So sei die Anmietung einer Garconniere in X wegen Journaldiensten und wegen Inanspruchnahme als Gruppenleiter und stellvertretender Behördenleiter außerhalb der Normalarbeitszeit erforderlich gewesen.

Mit Schreiben vom 23.1.2006 forderte das Finanzamt den Berufungswerber zur Bekanntgabe auf, wo im Jahr 2000 der Dienstort, wie oft Journaldienst zu leisten gewesen sei und ob ein einfaches Dienstzimmer zur Verfügung stehe.

Im Antwortschreiben hielt der Berufungswerber fest, dass der Dienstort X sei. Im Jahr 2000 sei wegen besonderer Beanspruchung in der Strafsache W kein Journaldienst geleistet worden. Allerdings habe die Bearbeitung der Strafsache neben dem normalen Dienstbetrieb erhebliche Mehrleistungen erfordert, auch als Revisor der zusätzlich zugeteilten Y. Die Besprechungen hätten erst um 16.00 bzw. 16.30 Uhr begonnen und oft erst gegen 19.00 geendet. Auch die eigene Mühe für diese Sachen hätten oft Arbeitstage bis 20.00 Uhr und länger nötig gemacht. Die Rückkehr an den Wohnsitz Gmunden sei daher nicht zumutbar gewesen. Die Garconniere

in X sei bis 1989 nur für den Journaldienst notwendig gewesen. Ab dann habe die Strafsache einen 12 Stunden Tag manchmal auch mehr erfordert. Beigelegt war dem Schreiben ein Mietvertrag aus dem Jahr 1986. Aus dem Vertrag geht hervor, dass die Wohnung aus einem Wohnschlafzimmer, einer Küche, einem Bad und WC, einem Vorraum und einer Loggia sowie einem Kellerabteil besteht.

Am 14.3.2005 erging der Einkommensteuerbescheid für 2000. In der Bescheidbegründung hielt das Finanzamt fest, dass die Beibehaltung des Familienwohnsitzes außerhalb des Beschäftigungsortes privat veranlasst sei und aus dem Mietvertrag hervorgehe, dass dieser am 1.8.1986 abgeschlossen worden sei. Dazu komme, dass der Berufungswerber seit 18.3.1987 bis laufend in X mit Nebenwohnsitz gemeldet sei. Eine Anerkennung der Kosten der doppelten Haushaltsführung komme daher nicht in Betracht.

Im Berufungsschriftsatz vom 14.4.2006 hielt der Berufungswerber fest, dass sein Wohnsitz und Mittelpunkt der Lebensinteressen Gmunden sei. Die Meldung in X sei rein aus melderechtlichen Gründen erfolgt. Schon seit 1986 werde die Unterkunft in X wegen überlanger Arbeitszeiten benötigt. Komplizierte bzw. komplexe Strafverfahren, neu anfallende dringende Fälle, Haftsachen und andere Erstvornahmen hätten die Verfügbarkeit über die Normaldienstzeit hinaus erforderlich gemacht. Dazu wären noch Journaldienste mit durchgehender Erreichbarkeit, die jederzeitige Verfügbarkeit im gesamten Bundesland und eine obligatorische Anwesenheit im Amt auch Samstag und Sonntag vormittags gekommen. Daher wäre auch eine tägliche Rückkehr zum Mittelpunkt der Lebensinteressen in Gmunden über weite Strecken nicht möglich gewesen. Ab Sommer 1989 habe sich die Lage durch die Arbeit an dem größten Strafverfahren der Justizgeschichte mit einer täglichen Arbeitszeit von kaum unter 12 Stunden verschärft. So sei auch an Wochenenden durchgearbeitet worden. Das Verfahren sei in drei große Teile zerfallen. Nach dem Urteil I. Instanz im ersten Teil im Jahr 1999 sei die Arbeitsbelastung in den Folgejahren bis 2004 immer noch sehr hoch gewesen, so hätten die kaum weniger intensiven Teile 2 und 3 angeklagt und verhandelt werden müssen. Demnach sei die Unterkunft in X aus dienstlichen Gründen nach wie vor unabdingbar und ein Pendeln undenkbar. Letztendlich wurde die Durchführung einer mündlichen Verhandlung beantragt.

Mit Schreiben vom 28.9.2006 hielt die erkennende Behörde dem Berufungswerber vor, dass die Wohnung seit 1986 in X angemietet sei, sich der Dienort dort befinde und im Jahr 2000 keine Lebensgemeinschaft aufrecht gewesen sei. Dazu komme dass bei einem allein stehenden Steuerpflichtigen für die Verlegung des Wohnsitzes ein Zeitraum von sechs Monaten für ausreichend gehalten werde.

Im Antwortschreiben vom 1.2.2007 führte der Berufungswerber ergänzend aus: Die Garconniere in X sei nicht aus privaten Gründen sondern wegen dienstlich als Staatsanwalt jährlich zu leistenden Journaldiensten (24-stündige Erreichbarkeit und Einsatzbereitschaft im Bundesland für die Dauer einer Woche) sowie wegen zeitweise dienstlich bedingter Übernachtungen angemietet worden. Der Mittelpunkt der Lebensinteressen und der Familienwohnsitz sei stets Gmunden. Bei Absicht auf Niederlassung in X wäre eine doppelte Haushaltsführung, noch dazu unter Verzicht auf Eigentumserwerb erkennbar unwirtschaftlich. Ursprünglich sei geplant gewesen, nur eine kurze Zeit in X zu bleiben, um auch an anderen Dienststellen im Bundesgebiet als Staatsanwalt oder Richter tätig zu werden. Namentlich in Z, was von Gmunden aus täglich ohne weiteres erreichbar gewesen wäre. Der unplanmäßig viel längere Verbleib in X gehe auf ein Ersuchen des Dienstgebers zur Bearbeitung der bisher umfangreichsten Wirtschaftsstrafsache in Österreich zurück. Dies berücksichtigend habe das Finanzamt X die Kosten der doppelten Haushaltsführung anerkannt. Nach Abschluss der Haupttätigkeit sei die Rückabtretung an das zuständige Finanzamt erfolgt. Es könne daher gemäß dem Grundsatz von Treu und Glauben an diese Verwaltungspraxis nicht verlangt werden, wenige Jahre vor der Pensionierung den Hauptwohnsitz nach X zu verlegen, noch dazu bei den gegenüber Gmunden weit höheren Anschaffungskosten für eine Wohnung bei wesentlich geringeren Einkommen als Pensionist. Eine Wohnsitzverlegung nach X sei auch im Jahr 2000 wegen nicht ferner Pensionierung unzumutbar. Bei einem damaligen Lebensalter von 58 Jahren hätte man nach damaliger Rechtslage mit dem 60. Lebensjahr in Pension gehen könne, nach derzeitiger Rechtslage erst im Jahre 2007. Bei einer voraussichtlichen Beschäftigungsdauer im Jahr 2000 von nur mehr 2 bis maximal 5 oder sechs Jahren wäre ein Zuzug nach X nicht zumutbar. Dazu komme, dass man eingetragener Verteidiger in Strafsachen sei und beabsichtige die derzeit ruhende Berufsbefugnis in Gmunden zu aktivieren. Daher und auch zur Wahrung beruflich notwendiger Kontakte sei die Aufgabe des bisherigen Wohnsitzes nicht zumutbar. Weiterer wichtiger Grund für die Beibehaltung des Wohnsitzes in Gmunden sei die Betreuung des damals an Krebs erkrankten Vaters, der bis Ende Juli 2000 nahezu täglich aufgesucht worden sei. Sodann wäre die Wohnung aufzulassen gewesen. Eventualiter wurden Kosten im Ausmaß von € 7.990,29 unter dem Titel außergewöhnliche Belastung, abzüglich Selbstbehalt geltend gemacht.

Mit Schreiben vom 20.3.2007 wurde der Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung zurückgenommen sowie der Antrag auf Anerkennung von Kosten unter dem Titel außergewöhnliche Belastung.

Über die Berufung wurde erwogen:

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

Nach Lage der Akten hat der Berufungswerber bereits im Jahr 1986 eine Garconniere angemietet, die einem dauernden Wohnbedürfnis Rechnung zu tragen vermag, und ist auch seit dieser Zeit in X als Y. tätig. Im Zentralen Melderegister scheint als Hauptwohnsitz Gmunden (21.3.1987), als Zweitwohnsitz X (18.3.1987) auf. Der Berufungswerber war im Jahr 2000 weder verheiratet noch lebte er in einer eheähnlichen Gemeinschaft.

Der Grund warum Aufwendungen für die doppelte Haushaltsführung dennoch als Werbungskosten bei den aus der Erwerbstätigkeit erzielten Einkünften Berücksichtigung finden, liegt darin, dass derartige Aufwendungen so lange als durch die Erwerbstätigkeit veranlasst gelten, als dem Erwerbstätigen eine Wohnsitzverlegung in übliche Entfernung vom Ort der Erwerbstätigkeit nicht zugemutet werden kann. Dies bedeutet aber nicht, dass zwischen den für eine solche Unzumutbarkeit sprechenden Gründen und der Erwerbstätigkeit ein ursächlicher Zusammenhang bestehen muss. Die Unzumutbarkeit kann ihre Ursachen auch in der privaten Lebensführung haben.

Liegt der Familienwohnsitz des Steuerpflichtigen außerhalb der üblichen Entfernung vom Beschäftigungsort, dann können die Mehraufwendungen für eine doppelte Haushaltsführung wie z.B. die Wohnung am Beschäftigungsort und die Kosten für die Familienheimfahrten nur dann steuerlich berücksichtigt werden, wenn die doppelte Haushaltsführung beruflich bedingt ist. Beruflich bedingt ist der Doppelwohnsitz, wenn der Steuerpflichtige an beiden Orten beruflich tätig ist (s. Doralt; Kommentar zum EStG, §16 Tz 220 unter Verweis auf § 4 Tz 346 ff). Da der Berufungswerber im Jahr 2000 lediglich in X beruflich tätig war, kann nicht von einer beruflich bedingten Haushaltsführung ausgegangen werden. Dazu kommt noch dass Familienwohnsitz jener Ort ist, an dem der Steuerpflichtige mit seinem Ehegatten bzw. Lebensgefährten einen gemeinsamen Hausstand unterhält, der den Mittelpunkt der Lebensinteressen bildet. Da der Berufungswerber, wie bereits eingangs festgehalten, im Jahr 2000 weder verheiratet war, noch in einer eheähnlichen Lebensgemeinschaft lebte, wird auch nicht vom Vorliegen eines Familienwohnsitzes auszugehen sein.

Im Hinblick darauf, dass der Berufungswerber seine Tätigkeit bereits 1986 in X aufgenommen hat, scheidet das Vorliegen einer vorübergehenden doppelten Haushaltsführung gleichfalls aus.

Der Berufungswerber hat die Unmöglichkeit der täglichen Rückkehr zu seinem Hauptwohnsitz nicht mit der Entfernung begründet, sondern auf das Erscheinungsbild seiner beruflichen

Tätigkeit (Großprozess, stellvertretender Leiter einer Behörde...) gestützt und daraus die Unzumutbarkeit abgeleitet. Wenngleich unter den geschilderten Umständen fallweise die tägliche Fahrt zwischen X und Gmunden kaum möglich gewesen sein mag, so hat der Berufungswerber nach Ansicht der erkennenden Behörde nur privat veranlasste Gründe angeführt, weshalb ihm die Reduzierung auf eine Wohnung, nämlich am Arbeitsort nicht zumutbar war. Die Aufwendungen für die doppelte Haushaltsführung sind nicht als Werbungskosten zu berücksichtigen, wenn die Beibehaltung des Wohnsitzes außerhalb des Beschäftigungsortes privat veranlasst ist.

Wird der Wohnsitz auf Dauer deswegen beibehalten, weil dort eine Eigentumswohnung angekauft wurde (wie im vorliegenden Fall), dann sind die Aufwendungen eben privat veranlasst. Aber auch durch die Aufrechterhaltung des Freundes- und Bekanntenkreises und durch den oftmaligen Besuch des schwer erkrankten Vaters im Pflegeheim, wird das Eigenheim nicht zum Familienwohnsitz. Denn die Betreuung eines Elternteiles stellt nur dann einen die Unzumutbarkeit begründenden Grund dar, wenn die Pflege selbst vorgenommen wird.

Aber auch wirtschaftliche Überlegungen (Verzicht auf Eigentumserwerb) vermögen für die Beibehaltung des bisherigen Wohnsitzes keine tragfähigen Gründe darzustellen, weil damit keine ausschließlich berufliche Veranlassung des bisherigen Wohnsitzes dargelegt wird.

Der Wille, in X nur einige Zeit zu bleiben, vermag der Berufung gleichfalls nicht zum Erfolg zu verhelfen, weil es nur auf die tatsächlichen Gegebenheiten ankommt. Gerade der unplanmäßige, viel längere Verbleib spricht für die Verlegung des Hauptwohnsitzes nach X und zwar zu einem viel früheren Zeitpunkt, bedenkt man, dass der Berufungswerber dort immerhin schon seit 1986 tätig ist. Wenn der Berufungswerber versucht die Unzumutbarkeit der Wohnsitzverlegung nach X mit der 2007 anstehenden Pensionierung zu begründen, so lässt er außer Acht, dass das Jahr 2000 nicht für sich alleine, isoliert, sondern in einer Gesamtschau zu betrachten ist. Folgt man der Auffassung des Berufungswerbers würde dies zum Ergebnis führen, dass die Kosten der doppelten Haushaltsführung bei der gegebenen Situation ein paar Jahre vor der Pensionierung sodann anzuerkennen wären.

Der Berufungswerber ist seit mehr als 20 Jahren in X tätig und kann von einer zeitlichen Befristung nicht die Rede sein. Wenn der Berufungswerber im Jahr 2000 auf Grund des Abschlusses des Großprozesses seinen Mittelpunkt der Lebensinteressen wieder in Gmunden sieht, dann ändert sich nichts daran, dass der Ort der Beschäftigung X war und ist und entgegen der Betrachtungsweise sehr wohl auf den Zeitpunkt des Dienstantrittes in X abzustellen ist, somit auf 1986 und nicht auf das Jahr 2000. Dazu kommt noch, dass im zitierten Fall, von einem Familienwohnsitz ausgegangen worden ist. Aus dem Umstand, dass

das Finanzamt X seinerzeit die Kosten der doppelten Haushaltsführung anerkannt hat, kann der Berufungswerber keinen Anspruch ableiten. Die Beibehaltung des Hauptwohnsitzes und die Abtretung nach Gmunden gehen vom Berufungswerber aus. Ansprüche aus dem Titel Treu und Glauben können daraus jedenfalls nicht abgeleitet werden.

Der Berufungswerber mag zwar als Verteidiger in Strafsachen eingetragen sein, diese Tätigkeit wurde zumindest seit 1986 bis 2000 in Gmunden nicht ausgeübt. Die Anerkennung setzt aber voraus, dass die Tätigkeit an beiden Orten ausgeübt wird. Zudem liegen zwischen dem berufsverfangenen Jahr und der allfälligen Ausübung der nunmehr angestrebten Tätigkeit 7 Jahre.

Dass der Berufungswerber seinen schwer kranken Vater nicht selbst betreut hat ist unbestritten und wäre dies auf Grund der Ausführungen im Berufungsschriftsatz zeitlich gesehen gar nicht möglich gewesen. Eine Unzumutbarkeit liegt aber wohl nur im Falle einer persönlichen Betreuung vor (UFS GZ/RV/1966-W/04).

Was das erweiterte Berufsbegehren auf Anerkennung der durch den Besuch des schwer erkrankten Vaters angefallenen Kosten im Ausmaß von € 7.990,29 (ATS 109.948) im Rahmen der außergewöhnlichen Belastung betrifft, so wurde dieses mit Schriftsatz vom 20.3.2007 zurückgenommen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 28. März 2007