



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des D, vertreten durch H, vom 14. Februar 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes S, vertreten durch T, vom 30. Jänner 2006 betreffend Einkommensteuer 2002 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

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

Entscheidungsgründe

In der Einkommensteuererklärung des Jahres 2002 wurde der Antrag auf Zuerkennung des Alleinverdienerabsetzbetrages sowie für den Zeitraum Jänner bis Oktober die Absetzung von Aufwendungen für eine doppelte Haushaltsführung beantragt. Diese seien entstanden, da es für den Berufungswerber ab ca. Juli 2001 absehbar gewesen sei, dass die von ihm seit September 1998 für seinen Dienstgeber ausgeübte Tätigkeit - Vertretung der A (Dienstgeber des Berufungswerbers) als Minderheitsaktionär in der B - in absehbarer Zeit wegfallen werde. Nach damaliger Rücksprache mit seinem Arbeitgeber sei eine Weiterbeschäftigung in München zum damaligen Zeitpunkt (Sommer 2001) die wahrscheinlichste Variante gewesen. Da seine Kinder zu diesem Zeitpunkt vor einem Schulwechsel (Sohn von der Grundschule ins Gymnasium, Tochter vor der Wahl ob naturwissenschaftlicher oder neusprachlicher Zweig)

gestanden seien, habe sich die Familie entschlossen per September 2001 zwei Haushalte zu führen, damit den Kindern ein kurzfristiger weiterer Wechsel erspart bleibe und der Berufungswerber nach Beendigung seiner Aufgabe zur Familie nachziehen könne. Daher sei seine Frau mit den Kindern per September 2001 nach Deutschland gezogen, wo sie auch heute noch wohnen würden. Der Berufungswerber sei von September 2001 bis Oktober 2002 während der Woche in Wien und an den Wochenenden in Deutschland gewesen. Die Kosten der doppelten Haushaltsführung für den Zeitraum September 2001 bis Dezember 2001 habe er bereits in der Einkommensteuererklärung für 2001 geltend gemacht. Mittlerweile sei die Tätigkeit für die B. abgeschlossen. Das neue Angebot des Konzerns sei aber keine Aufgabe in München gewesen, sondern stattdessen habe man ihm im August 2002 eine Tätigkeit (Leiter der Landesdirektion Salzburg) in Salzburg angeboten, die er ab Oktober 2002 ausgeübt habe. Die Abgabenbehörde erster Instanz versagte die Zuerkennung des Alleinverdienerabsetzbetrages sowie die Absetzung der geltend gemachten Aufwendungen für die doppelte Haushaltsführung. In der Begründung wurde dazu ausgeführt, dass die Beibehaltung der bisherigen Wohnung am Beschäftigungsort bei Verlegung des Familienwohnsitzes an einen auswärtigen Ort nicht beruflich veranlasst gewesen sei, da die Verlegung des Familienwohnsitzes im Jahr 2001 nach München aus privaten Gründen erfolgt sei.

Gegen diesen Bescheid wurde berufen und unter anderem ausgeführt, dass die Verlegung des Familienwohnsitzes jedenfalls beruflich veranlasst gewesen sei. Bereits im Sommer 2001 sei festgestanden, dass das Projekt an dem der Berufungswerber arbeite (Eingliederung einer Beteiligungsgesellschaft in den Konzern) innerhalb der nächsten vier bis zwölf Monate beendet sein würde. Danach sei eine Weiterbeschäftigung innerhalb des Konzerns vorgesehen gewesen. Der künftige Einsatzort des Berufungswerbers sollte München oder Salzburg sein. Der Berufungswerber habe auch bereits in dieser Zeit zwei Vorstellungsgespräche in München absolviert. Somit sei eindeutig festgestanden, dass der nächste berufliche Einsatzort keinesfalls mehr Wien sein würde.

Zugleich seien seine Kinder im Herbst 2001 vor schulischen Entscheidungen in Wien gestanden. Der Sohn sollte ein Gymnasium besuchen und die Tochter habe sich für einen Zweig (neusprachlich oder wirtschaftlich) entscheiden müssen. Somit sei klar, dass der Zeitpunkt für den beruflich veranlassten Wohnungswechsel der Herbst des Jahres 2001 sein müsse. Lediglich die Tatsache, dass der Berufungswerber rechtzeitig über seinen neuen Einsatzort bescheid gewusst habe, lies (ihn) die Möglichkeit des Wohnungswechsels vorziehen. Hätte der Berufungswerber kurzfristig seinen neuen Job antreten müssen, hätte die Familie noch bis Ende des Schuljahres in Wien bleiben müssen und wäre ihm erst dann gefolgt. Jedenfalls sei es unmöglich ohne Kosten einer doppelten Haushaltsführung den

Wechsel des Einsatzortes vorzunehmen. Ohne den beruflich bedingten Anlass des Berufungswerbers hätte die Familie D. diesen Schritt keinesfalls unternommen. Nach Abwicklung des Projektes im Mai / Juni 2002 habe sich der Berufungswerber noch ca. drei Monate auf die neue Aufgabe vorbereiten müssen. In dieser Zeit sei die Entscheidung gefallen, dass er die Stelle in Salzburg bekommen werde, die er dann annahm und Ende August 2002 angetreten habe. Ab diesem Zeitpunkt habe der Berufungswerber die Trennung seiner Familie in zwei Haushalte bewusst in Kauf genommen und setze die dadurch entstandenen Kosten auch nicht mehr steuerlich ab. Bis dahin sei die Trennung jedoch eindeutig beruflich bedingt gewesen. Zudem habe sich der Berufungswerber bei der erstmaligen Überlegung bezüglich der Verlegung des Familienwohnsitzes von einem Mitarbeiter des Finanzamtes Wien beraten lassen und der Berufsbedingtheit des Wohnungswechsels zugestimmt.

Aus diesem Grund werde um positive Erledigung des Berufungsansuchens ersucht.

Die Berufung wurde durch Erlassung einer Berufungsvorentscheidung abgewiesen. In der Begründung wurde unter anderem ausgeführt, dass Aufwendungen für eine doppelte Haushaltsführung nur unter gewissen Umständen als Werbungskosten abzugsfähig seien. Eine berufliche Veranlassung liege hingegen nicht vor, wenn der Steuerpflichtige seine Familienwohnung vom Ort der Erwerbstätigkeit wegverlege und in weiterer Folge am Arbeitsort einen zweiten Hausstand führe. Der Berufungswerber habe seinen Familienwohnsitz mit September 2001 von Wien nach München verlegt, wo er ein Eigenheim besitze. Der Grund dafür sei die baldige Beendigung (vier - zwölf Monate) seiner Tätigkeit in Wien sowie der Schulwechsel seiner Kinder gewesen. Wo sein weiterer Arbeitsort sein würde, habe er damals noch nicht gewusst und er sei daher noch bis August 2002 in Wien tätig gewesen. Da die Verlegung des Familienwohnsitzes mit September 2001 auf jeden Fall privat veranlasst gewesen sei (Schulwechsel der Kinder), würden diese Aufwendungen keine Werbungskosten darstellen.

Gegen diesen Bescheid wurde ein Antrag auf Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz (Unabhängiger Finanzsenat, Außenstelle Salzburg) gestellt und ausgeführt, dass sich die Parteienvertreterin auf das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 22. 02. 2000, 96/14/0018 beziehe, in der der Gerichtshof die Rechtsansicht der Behörde - private Gründe könnten keinesfalls eine auch nur vorübergehende doppelte Haushaltsführung als privat veranlasst erscheinen lassen – als verfehlt betrachtet habe. Die Unzumutbarkeit der sofortigen Wohnsitzverlegung oder Wohnsitzbeibehaltung könne ihre Ursachen sowohl in der privaten Lebensführung haben (dies insbesondere aus der Sicht einer sofortigen Wohnsitzverlegung) als auch in einer weiteren Erwerbstätigkeit des Steuerpflichtigen oder in einer Erwerbstätigkeit seines Ehepartners.

Es werde daher ersucht, in Anlehnung an dieses Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes, die doppelte Haushaltsführung anzuerkennen und den Steuerbescheid „2001“ zu berichtigen.

Die Berufung wurde von der Abgabenbehörde erster Instanz der Rechtsmittelbehörde (Unabhängiger Finanzsenat, Außenstelle Salzburg) vorgelegt.

Im Zuge der Bearbeitung der gegenständlichen Berufung richtete der Referent des Unabhängiger Finanzsenat, Außenstelle Salzburg folgenden Bedenkenvorhalt an den Berufungswerber:

„1) Vorbringen bisher

1.1. Anlage zur Einkommensteuererklärung 2002 (31. März 2003)

In der Anlage zur Einkommensteuererklärung 2002 haben Sie ausgeführt, dass es im Juli 2001 absehbar gewesen sei, dass ihre Aufgabe, die Sie seit 9/1998 ausgeübt haben - Vertretung der A als Minderheitsaktionär in der B - in absehbarer Zeit wegfallen würde und eine Weiterbeschäftigung in München zum damaligen Zeitpunkt (Sommer 2001) die wahrscheinlichste Variante sei.

Da ihre Kinder zu diesem Zeitpunkt vor einem Schulwechsel standen (Sohn von Grundschule ins Gymnasium, Tochter vor der Wahl ob naturwissenschaftlicher oder neusprachlicher Zweig), habe sich die Familie entschlossen per September 2001 zwei Haushalte zu führen, damit den Kindern ein kurzfristiger weiterer Wechsel erspart bleibe und sie dann nach Beendigung ihrer Aufgabe zur Familie nachziehen könnten. Daher sei ihre Frau mit den Kindern per 9/2001 in das Haus nach Deutschland gezogen, wo sie auch heute noch wohne. Sie seien daher von 9/2001 bis 10/2002 während der Woche in Wien und an den Wochenenden in Deutschland gewesen.

1.2 Berufung vom 13. Februar 2006

In der Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2002 führt ihre Parteienvertreterin unter anderem aus:

„Danach war eine Weiterbeschäftigung innerhalb des Konzerns vorgesehen. Der künftige Einsatzort von unserem Klienten sollte München oder Salzburg sein. Herr D. hatte auch bereits in dieser Zeit zwei Vorstellungsgespräche in München. Somit stand eindeutig fest, dass der nächste berufliche Einsatzort keinesfalls mehr Wien sein wird.

Zugleich standen seine Kinder im Herbst 2001 vor schulischen Entscheidungen in Wien. Der Sohn M sollte ins Gymnasium kommen, die Tochter musste sich für einen Zweig (neusprachlich oder wirtschaftlich) entscheiden. Somit war klar, dass der Zeitpunkt für den beruflich veranlassten Wohnungswechsel der Herbst des Jahres 2001 sein musste. Lediglich die Tatsache, dass Herr D. rechtzeitig über seinen neuen Einsatzort bescheid wusste, lies die Möglichkeit zu den Wohnungswechsel vorzuziehen.“

Nach ihren Ausführungen im März 2003 war Ihnen im September 2001 ihr zukünftiger Einsatzort noch nicht bekannt, wohl aber nach den Ausführungen ihrer Parteienvertreterin, wie den vorherigen Ausführungen zweifelsfrei zu entnehmen ist.

Sie werden gebeten, eine Stellungnahme zu diesen widersprüchlichen Angaben abzugeben.

2 Hauptwohnsitze und Ausbildung der Kinder

In diesem Zusammenhang wird auf die Aufstellung der Wohnsitze sowie zur Ausbildung der Kinder (Anlage I) verwiesen.

Nach den von Ihnen in diesem sowie im Verfahren zur Gewährung der Familienbeihilfe vorgelegten Unterlagen, sowie nach der vom Referenten des UFS, Salzburg vorgenommenen Überprüfung ihrer Angaben hinsichtlich des Hauptwohnsitzes von Ihnen und ihrer Familie, hatten Sie und ihre Familie mehrere Hauptwohnsitze in Wien, Salzburg und in D-A.

Da in ihren Angaben ein Wohnsitz in München fehlt – wovon die Abgabenbehörde erster Instanz in ihren Bescheiden ausging – werden Sie ersucht, bekannt zu geben, ob die Annahme des Referenten des UFS, Salzburg zutreffend ist, dass Sie und ihre Familie den Hauptwohnsitz von W nach D-A verlegt haben und zwar nach ihren Ausführungen „in unser Haus in Deutschland“, welches nach ihren Angaben bis 30. Juni 2001 vermietet war, bzw. auf die Kopie der vorgelegten Umzugsmeldung vom 3. September 2001 wird verwiesen.

Wurde der Hauptwohnsitz ihrer Familie nach D-A. im September 2001 deshalb verlegt, damit ihre Kinder das E Gymnasium, welches zu den 25 besten Gymnasien Bayerns zählt, und nur ca vier Kilometer vom Familienwohnsitz (D-A.) entfernt in O liegt, besuchen können.

Sie werden gebeten eine Stellungnahme abzugeben.

3 Berufliche Veranlassung – doppelte Haushaltsführung

3.1 Ihre Angaben

Die berufliche Veranlassung der Aufwendungen für die doppelte Haushaltsführung, wurde von Ihnen damit begründet, dass im Juli 2001 absehbar gewesen sei, dass die Aufgabe, die Sie seit 9/1998 ausgeübt haben - Vertretung der A als Minderheitsaktionär in der B - in absehbarer Zeit wegfallen würde und eine Weiterbeschäftigung in München zum damaligen Zeitpunkt (Sommer 2001) die wahrscheinlichste Variante gewesen sei.

Diese Angaben wurden von Ihnen zu einem Zeitpunkt gemacht (31. März 2003), nachdem Sie ihre Tätigkeit als Vorstand der B-AG bzw. nach Umfirmierung P-AG) bereits beendet hatten, wie den Auszügen aus dem Firmenbuch zu Fn. zu entnehmen ist, und Sie bereits seit ca. sieben Monaten die Leitung der Landesdirektion Salzburg innehatten.

Sie werden gebeten eine Stellungnahme abzugeben warum Sie im März 2003 Angaben für das berufsgegenständliche Jahr 2002 machen, die nicht mit dem Tatsächlichen

übereinstimmen – operative Tätigkeit als Vorstand der B-AG – und zudem überholt sind. In diesem Zusammenhang wird auf die Kopie der Presseinformation vom 16. September 2002 (Anlage II) verwiesen.

3.2 Ausführungen ihrer Parteienvertreterin

Ihre Parteienvertreterin führte in der Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2002 unter anderem aus, dass bereits im Sommer 2001 festgestanden sei, dass das Projekt an dem Sie gearbeitet hätten (Eingliederung einer Beteiligungsgesellschaft in den Konzern) innerhalb der nächsten 4 - 12 Monate beendet sein würde.

Diese Ausführungen – Eingliederung einer Beteiligungsgesellschaft in den Konzern - stehen im Widerspruch zur Presseinformation vom 16. September 2002, in der ausgeführt wird, dass Sie im Jahr 1998 in den Vorstand der mit der A kooperierenden B berufen wurden und zwar mit Ressortzuständigkeit für Marketing und Vertrieb und es Ihnen gelungen ist, eine Verdoppelung des Prämienvolumens innerhalb von vier Jahren zu erreichen.

Sie werden gebeten eine Stellungnahme abzugeben, warum ihre Parteienvertreterin im Februar 2006 Angaben für das berufungsgegenständliche Jahr 2002 macht, die nicht den Tatsachen entsprechen, wenn man davon ausgeht, dass die Presse Informationen vom 16. September 2002 und 17. Jänner 2006 (Anlage III) mit dem Tatsächlichen übereinstimmt, woran nach Ansicht des UFS, Salzburg keine Zweifel bestehen.

Außerdem sind Sie seit 13. Juli 1994 bzw. 4. März 1996 Prokurist der W-V-AG. Diese Tatsache haben weder Sie noch ihre Parteienvertreter jemals erwähnt.

3.3 Würdigung

Nach Würdigung ihrer Vorbringen und den Angaben ihrer Parteienvertreterin sowie den vorgenommenen Ermittlungen des Referenten des UFS, Salzburg, kommt dieser zur Ansicht, dass im Streitjahr 2002 keine berufliche Veranlassung der geltend gemachten Aufwendungen für die doppelte Haushaltsführung vorliegt, sondern private Gründe maßgeblich waren, den Familienwohnsitz im Jahr 2001 nach D-A.. zu verlegen und im streitgegenständlichen Jahr 2002 beizubehalten.

4 Alleinverdienerabsetzbetrag

In der vorliegenden Einkommensteuererklärung des (streitgegenständlichen) Jahres 2002 haben Sie unter anderem den Alleinverdienerabsetzbetrag beansprucht, welcher Ihnen von der Abgabenbehörde erster Instanz nicht gewährt worden ist.

Ist die Annahme des Referenten des UFS, Salzburg zutreffend, dass ihre Ehegattin im Jahr 2002 keine Einkünfte erzielt hat.

Wenn diese Annahme nicht zutrifft, welche Einkünfte und wie hoch waren die Einkünfte ihrer Ehegattin im Jahr 2002?

Wenn ihre Ehegattin im Jahr 2002 Einkünfte erzielt hat, werden Sie gebeten den Nachweis über die Höhe der Einkünfte vorzulegen."

In seiner Stellungnahme führte der Berufungswerber aus:

„Punkt 1

Stellungnahme zu den von Ihnen als "widersprüchlich" bezeichneten Angaben bzgl. meines Wissens um einen neuen Einsatzort:

Die Kooperation zwischen der A-V-AG (im folgenden "A " genannt) und der damaligen B. begann im Frühjahr 1998. Im Zuge der Kooperationsverhandlungen wurde auch eine Beteiligung der A an der B-T-AG beschlossen. Die A beteiligte sich demnach zu etwas mehr als 25% an der B und erhielt dafür ein Vorstandsmandat in der B . Gleichzeitig wurde zwischen beiden Konzernen vereinbart, daß einerseits die A die Option hatte, innerhalb von 4 Jahren die Mehrheit an der B zu erwerben und andererseits die B. die Option hatte, den A -Anteil an der B-V-AG wieder zurückzukaufen. Sollten beide ihre Option ausüben wollen, so hätte die Option der B. Vorrang gehabt. Ich wurde per Anfang September zum Vorstandsmitglied in der B-V-AG bestellt. Dabei hatte ich zwei Aufgaben auf unterschiedlichen Ebenen auszuführen: Operativ war ich in der B. Versicherung für Vertrieb und Marketing zuständig. Als Vertreter des Aktionärs "A " hatte ich zudem den Auftrag, alles zu unternehmen, was nötig und hilfreich war, um einen Erwerb der restlichen Anteile für die A möglich zu machen.

Während meiner Tätigkeit als Vorstandsmitglied hatte ich mehrmals die Gelegenheit bei den Vorstandsmitgliedern der B. auszuloten, wie groß die Wahrscheinlichkeit sei, daß die A ihre Option ausüben könne. Dabei kam ich ca. Anfang des Jahres 2001 zu der Gewissheit, daß die B. ihrerseits von ihrer Option Gebrauch machen würde und die A - Anteile spätestens nach Ablauf der Frist von vier Jahren zurücknehmen würde. Diese Einschätzung teilte ich damals sowohl dem Vorstand der österreichischen AG als auch dem damaligen für Österreich zuständigen Aufsichtsratsmitglied der deutschen AG mit. Daraufhin ersuchten mich beide Vorstände, weiterhin die Vertretung des AKs in der B auszuüben, solange der AKs. eben noch die Möglichkeit dazu hatte. Gleichzeitig bot mir ein Vorstandsmitglied des deutschen AKs für die Zeit nach meiner Tätigkeit bei der B , eine Position im Konzern in München an. Die österreichische A konnte mir zu dieser Zeit (Mitte 2001) keinen adäquaten Anschlußjob innerhalb von Österreich anbieten.

Fest steht, daß ich per September 2001 definitiv wußte, daß mein Job in der B (in Wien) innerhalb der nächsten 4 bis 6 Monate - je nachdem wann die B. ihre Option ausüben würde, jedoch spätestens wenn der Optionsvertrag ablaufen würde - wegfallen würde. Eine Weiterbeschäftigung in Wien stand zu diesem Zeitpunkt nicht zur Debatte, wohl aber ein Wechsel in den deutschen Konzern mit einer neuen Aufgabe in München.

Punkt 2

Da ich per September 2001 davon ausgehen konnte, daß ich mit meiner Familie aus Wien wegziehen müsse, wollte ich den Umzug meiner Familie möglichst zu Beginn des neuen Schuljahres legen und den Wohnort so wählen, daß ich von dort nach München zur Arbeit fahren konnte. Daher übersiedelten meine Frau und meine Kinder per September 2001 von Wien (1.) nach A. (2.). Das Haus gehört uns seit 1990. Von dort aus bin ich auch zuletzt zu meiner Arbeitsstelle in München gefahren, als ich noch in München bei der A gearbeitet habe (1984 bis 1991). Gleichzeitig konnte ich damit meinen Kindern einen Wechsel während des Schuljahres ersparen und auch den natürlichen "Einschnitt" in der Schullaufbahn meiner Kinder nutzen (der Sohn kam 2001 ins Gymnasium, die Tochter mußte 2001 einen Zweig im Gymnasium wählen). M. E. wäre es absurd anzunehmen, ich hätte meine Kinder mit ihrer Mutter 350 Kilometer von mir weggeschickt, nur damit die Kinder dort in eine gute Schule gehen können. Meine Tochter besuchte in Wien bis dahin das renommierte Gymnasium der Dominikanerinnen (eine Privatschule im 13. Bezirk) und mein Sohn hätte dort auch einen Platz bekommen. Der Antrieb zur räumlichen Veränderung ging ganz alleine von der Tatsache aus, daß mein Job in Wien zu Ende ging und eine Weiterbeschäftigung in Wien nicht vorgesehen war, jedoch ein Angebot aus München vorlag.

Punkt 3

Die Aussagen zu verschiedenen Zeitpunkten, beziehen sich immer auf die gleiche Tatsache und sind daher nicht widersprüchlich sondern nur konsequent. Per August/September 2001 stand fest, daß meine Aufgabe in Wien wegfallen würde. Eine Weiterbeschäftigung im AKS. war zu diesem Zeitpunkt nur in München wahrscheinlich. Meine Aufgaben (vgl. oben) in der B-V-AG lagen auf zwei unterschiedlichen Ebenen: Offiziell und operativ (vgl. Presseinformation) sollte ich das Ressort Marketing und Vertrieb führen. Diese Aufgabe habe ich sehr gut erfüllt. Als Vertreter des Minderheitsaktionäres sollte ich aber auch daraufhinarbeiten, daß die A, die Mehrheit übernehmen könne. Dieses Ziel habe ich nicht erreicht.

Punkt 4

Die Information meiner Parteienvertreterin war korrekt und läßt sich nachvollziehen. Auch im Nachhinein bleibt es bei der Tatsache, daß ich im September 2001 davon ausgehen konnte, daß meine Position bei der B wegfallen würde und daß zu diesem Zeitpunkt keine Weiterbeschäftigung in Wien vorgesehen war. Tatsächlich übte die B. in der ersten Hälfte des Jahres 2002 ihre Option aus, die Anteile an der B-V-AG., die von der A gehalten wurden, zurückzunehmen. Damit verbunden, entfiel die Möglichkeit der A, ein Vorstandsmitglied in der B zu stellen. Somit trat genau das ein, was ich bereits 2001 vorausgesehen hatte. Was sich in 2002 anders entwickelte als von mir noch in 2001 angenommen, war, daß mir die

österreichische A (der Vorstand wurde während der Zeit, die ich in der B verbrachte, umgebildet und ein neuer Vorstandsvorsitzender kam) anbot, die Leitung der Landesdirektion Salzburg zu übernehmen. Man wollte den dortigen Leiter der Direktion rasch austauschen. Von dieser Möglichkeit der Weiterbeschäftigung in Österreich - allerdings nicht in Wien, sondern in Salzburg - habe ich erst im Zuge der "Rückabwicklungsgespräche" bezüglich meines erforderlichen Ausscheidens bei der B vom Vorstand der österreichischen A erfahren. Ich habe mich dann nach Rücksprache mit dem Vorstand der deutschen A für das Angebot in Salzburg entschieden. Der Wohnsitz meiner Familie war für mich dazu genauso geeignet, als hätte ich die geplante Position in München angetreten. Als Entgegenkommen für meine Flexibilität stellte mir die österreichische A ab September 2002 eine Wohnung in Salzburg zur Verfügung. Von September 2002 bis zum Jahresende 2005 habe ich die Landesdirektion Salzburg geleitet. In dieser Zeit konnte ich die Direktion sanieren und vertrieblich erfolgreich ausrichten.

Im Dezember 2005 ersuchte mich der - mittlerweile wiederum neue - Vertriebsvorstand der österreichischen A ab Januar 2006 die Leitung der Direktion Wien zu übernehmen, da diese saniert gehörte und vertrieblich neu ausgerichtet werden sollte. Ich habe damals zugesagt und leite nunmehr seit 1. 01. 2006 die Landesdirektion Wien der A. Da ich meiner Familie eine weitere Übersiedlung ersparen wollte, habe ich nunmehr seit 1. 03. 2006 wieder einen Wohnsitz in Wien. Mein Sohn geht immer noch in T. (4 km von A. entfernt) zur Schule. Meine Tochter studiert seit September 2008 in Salzburg. Meine Frau lebt abwechselnd in Wien bei mir oder in A. bei unserem Sohn.

Punkt 5.

Diese Tatsache wurde von mir bisher nicht erwähnt, da mir nicht klar war, was das zur Sachverhaltsdarstellung beitragen kann. Ich habe am 4. 03. 1996 die Prokura der damaligen W-A-V-AG, der W-A-L-AG und des VV erhalten. Mittlerweile ist die Prokura für die A-V-AG.. aufrecht. Da ich von der A zur B entsandt wurde und mein Anstellungsvertrag mit der A während dieser Zeit aufrecht erhalten wurde, wurde von keiner Seite beantragt, die Prokura erlöschen zu lassen. Ich frage Sie an dieser Stelle: Welche Bedeutung messen Sie der Tatsache, daß ich nach wie vor Prokurist der A-V-AG... bin, bei und warum hätte ich das erwähnen sollen?

6. Stellungnahme zur ihrer Würdigung

Sie scheinen meine und die Ausführungen meiner Parteienvertreterin in keinsten Weise gewürdigt zu haben. Ich kann in Ihrer Würdigung nur die Wiederholung der Argumente des Referenten des UFS Salzburg erkennen.

Dagegen lege ich Einspruch ein und werde die mir zustehenden Rechtsmittel verwenden, wenn Sie nicht von ihrer Einschätzung abrücken, daß private Gründe maßgeblich waren, den

Familienwohnsitz im Jahr 2001 nach D-A... zu verlegen. Insbesondere behalte ich mir vor, gegen die Unterstellungen in Ihren Ausführungen vorzugehen. Die sogenannten "widersprüchlichen" Aussagen lassen sich beim Studium der Aussagen sofort aufklären. Ich habe mich darüberhinaus immer korrekt behördlich an- bzw. angemeldet. Ein Wohnsitz in München fehlt nicht, sondern es handelte sich um den Wohnsitz in A. . Ich bin schließlich von dort aus (und davor aus T. , das von München gleichweit wie A. entfernt ist) jahrelang täglich nach München gefahren. Ebenso sehe ich es als Unterstellung an, daß Sie meine Aussagen aufgrund der Pressemitteilung vom 16. 09. 2002 in Zweifel ziehen. Ihre beigefügten Presseartikel stehen in keinsten Weise im Gegensatz zu meinen Aussagen, sondern unterstreichen diese. Jedenfalls bin ich gerne bereit in einem persönlichen Gespräch, alle Ihre Fragen, die nach dieser Stellungnahme noch offen sein sollten, bei ihnen im Büro zu beantworten.

Punkt 7

Stellungnahme zum Alleinverdienerabsetzbetrag

Meine Gattin hatte im Jahr 2002, wie auch in den Jahren von 1988 (Geburt unserer Tochter) bis 2002 und in den Jahren von 2002 bis heute, keine Einkünfte.

Ich hoffe, mit meinen Stellungnahmen zu einer Klärung beigetragen zu haben."

Über die Berufung wurde erwogen:

A) Aufwendungen nicht beruflich veranlasst

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

Werbungskosten sind Wertabgaben (Geld oder geldwerte Güter), die durch die auf die Erzielung außerbetrieblicher Einkünfte ausgerichtete Tätigkeit veranlasst sind. Unter Werbungskosten sind Aufwendungen oder Ausgaben zu verstehen, die objektiv im Zusammenhang mit einer außerbetrieblichen Tätigkeit – im gegenständlichen Verfahren mit den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit – stehen und subjektiv zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen geleistet werden oder den Steuerpflichtigen unfreiwillig treffen sowie unter kein Abzugsverbot gemäß § 20 EStG 1988 fallen.

Liegt der Familienwohnsitz des Steuerpflichtigen außerhalb der üblichen Entfernung vom Beschäftigungsort, dann können die (Mehr)Aufwendungen für eine "doppelte Haushaltsführung", wie z. B. für die Wohnung am Beschäftigungsort und die Kosten für Familienheimfahrten, nur dann steuerlich berücksichtigt werden, wenn die doppelte Haushaltsführung beruflich bedingt ist. Wenn dem Arbeitnehmer Mehraufwendungen erwachsen, weil er am Beschäftigungsort wohnen muss und die Verlegung des (Familien)Wohnsitzes in eine übliche Entfernung zum Ort der Erwerbstätigkeit nicht zumutbar

ist, sind die Mehraufwendungen Werbungskosten iSd § 16 Abs. 1 EStG 1988 (vgl. für viele VwGH vom 9. September 2004, 2002/15/0119). Die doppelte Haushaltsführung ist dann als beruflich veranlasst anzusehen, wenn die Gründung des zweiten Hausstandes einen objektiven Zusammenhang mit der Berufstätigkeit aufweist. Eine berufliche Veranlassung in diesem Sinn liegt hingegen nicht vor, wenn der Arbeitnehmer seine Familienwohnung aus Gründen vom bisherigen Wohnort, der auch der Beschäftigungsort ist, weg verlegt (vgl. die Erkenntnisse 26. April 2006, 2006/14/0013, vom 28. März 2000, 96/14/0177, vom 15. Dezember 1994, 93/15/0083 und vom 14. September 1993, 92/15/005). Diese Überlegungen müssen erst recht für einen Fall gelten, in dem die Wegverlegung des Familienwohnsitzes und bisherigen Beschäftigungsortes an einen anderen Ort durch Überlegungen veranlasst waren, die mit einer künftigen Erwerbstätigkeit in Zusammenhang steht, deren Einkünfte in Österreich nicht der Besteuerung unterliegen.

Im gegenständlichen Verfahren **ist unbestritten**, dass

- im Zeitpunkt der Wegverlegung des Familienwohnsitzes von Wien (W.) nach A. (D-A-) im September 2001 und somit auch im **Streitjahr 2002** für den Berufungswerber definitiv feststand, dass
- seine Tätigkeit in Österreich - Vertretung der A (Dienstgeber des Berufungswerbers) in der B – **im Jahr 2002** (Frühjahr bzw. Sommer 2002) beendet sein wird und eine Weiterbeschäftigung des Berufungswerbers in Wien bzw. in Österreich nicht vorgesehen war,
- dem Berufungswerber ein Angebot aus München vorlag, welches mit einem Wechsel in den deutschen Konzern mit einer neuen Aufgabe in München verbunden war, und er
- in dieser Zeit bereits zwei Vorstellungsgespräche in München absolvierte und
- somit eindeutig festgestanden ist, dass der nächste berufliche Einsatzort keinesfalls mehr Wien bzw. in Österreich sein würde und damit
- die künftigen Einkünfte des Berufungswerbers, die dieser in Deutschland erzielen werde, nicht in Österreich der Besteuerung unterliegen würden.

Unbestritten ist weiters, dass

- der Berufungswerber sowie seine Familie den Wohnsitz in das im Eigentum des Berufungswerbers stehende Haus in der H-E-Str. verlegten, damit der Berufungswerber von dort zu seiner künftigen Arbeitsstelle in München fahren kann, wie er dies bereits in den Jahren 1984 bis 1991 getan hat, als er noch in München bei der A gearbeitet habe und
- der Berufungswerber durch die vorgenommene Verlegung des Wohnsitzes seinen Kindern einen Wechsel während des Schuljahres (der Sohn kam 2001 ins Gymnasium, die Tochter musste 2001 einen Zweig im Gymnasium wählen) ersparen wollte und daher
- die Familie im Jahr 2001 beschlossen hat, den Wohnsitz nach Deutschland zu verlegen.

Gemäß § 20 Abs. 2 EStG 1988 dürfen bei der Ermittlung der Einkünfte Aufwendungen und Ausgaben soweit sie mit nicht steuerpflichtigen Einnahmen in unmittelbaren Zusammenhang stehen nicht abgezogen werden.

Dem § 20 Abs. 2 EStG 1988 liegt der Gedanke zugrunde, dass bei der Einkunftsermittlung – der Gewinnermittlung der ersten drei Einkunftsarten und der Überschussrechnung der letzten vier Einkunftsarten – Aufwendungen (Betriebsausgaben ebenso wie Werbungskosten) nur denjenigen Einnahmen gegenübergestellt werden dürfen, mit denen sie zusammenhängen. Bleiben aber Einnahmen bei der Einkunftsermittlung außer Ansatz, dann müssen auch die mit diesen Einnahmen zusammenhängenden Ausgaben (genauer: Aufwendungen) außer Ansatz bleiben und dürfen nicht etwa bei steuerpflichtigen Einnahmen, mit denen sie nicht im Zusammenhang stehen, in Abzug gebracht werden. Diesem Sinn des Absatz 2 des § 20 EStG 1988 entsprechend sind auch Ausgaben der Abzug zu versagen, soweit sie mit teilweise steuerfreien Einnahmen zusammenhängen. Der Grundgedanke des § 20 Abs. 2 EStG 1988, dass bei der Ermittlung der Einkünfte Ausgaben außer Ansatz zu bleiben haben, wenn auch die Einnahmen, mit denen die Ausgaben zusammenhängen, außer Ansatz bleiben, kann aber nicht nur für steuerfreie Einnahmen, sondern muss auch für nicht steuerbare Einnahmen gelten (siehe Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuerhandbuch, EStG 1988, § 20, Rz 40 f, Hofstätter – Reichel, Die Einkommensteuer – Kommentar, § 20, Tz 11, Jakom/Baldauf, EStG § 20 Rz 92). Für das Abzugsverbot kommt es daher nicht auf die formale Bezeichnung an. Es ist gleichgültig, ob sie steuerfrei sind oder ob sie nicht steuerpflichtig oder auch nicht steuerbar sind. Entscheidend ist die Vermeidung einer Doppelbegünstigung (siehe Doralt, EStG³, § 20, Tz 148 ff).

Für die Zulässigkeit der Verknüpfung von (berufsbedingten) Aufwendungen oder Ausgaben (Aufwendungen für die Beibehaltung des österreichischen Wohnsitzes) und nicht steuerbaren Einnahmen – im gegenständlichen Verfahren die künftigen Einkünfte des Berufungswerbers in Deutschland –, hat der Gesetzgeber durch den Regelungsinhalt des § 20 Abs. 2 EStG 1988 in diesem Zusammenhang auf das Erfordernis eines "unmittelbaren wirtschaftlichen Zusammenhanges" abgestellt. Dieser Begriff des "unmittelbaren wirtschaftlichen Zusammenhanges" ist nicht nur im Sinne einer finalen Verknüpfung zu verstehen – somit solcher Art, dass die Ausgaben getätigt werden, um dadurch nicht steuerbare Einnahmen zu erzielen – sondern es genügt bereits ein klar abgrenzbarer, objektiver Zusammenhang zwischen beiden Größen (vgl. VwGH 16. 12. 1986, 84/14/0127). Ein unmittelbarer wirtschaftlicher Zusammenhang zwischen Ausgaben und künftig in Österreich nicht steuerbaren Einnahmen, ist nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates dann gegeben, wenn die Verknüpfung zwischen beiden Größen jedenfalls durch dasselbe Ereignis veranlasst sind oder diese zueinander in einem engeren Konnex stehen.

Im gegenständlichen Verfahren ist diese Tatbestandsfrage zu bejahen, da der Berufungswerber ab September 2001 und im Zeitraum der „Rückabwicklungsgespräche“ im Jahr 2002 definitiv davon ausgegangen ist, dass er im Jahr 2002 nicht mehr in Österreich tätig sein werde, weil ihm ein Angebot aus München vorlag, welches mit einem Wechsel in den deutschen Konzern mit einer neuen Aufgabe in München verbunden gewesen wäre und er daher aus diesem Grund seinen Familienwohnsitz bereits im September 2001 von seinem Beschäftigungsort in Österreich nach Deutschland verlegt hat. Damit stehen aber seine im Jahr 2002 geltend gemachten Werbungskosten – Aufwendungen für die Beibehaltung des österreichischen Wohnsitzes in dem Zeitraum Jänner bis Oktober 2002 in Wien – in einem kausalen Zusammenhang mit seinen künftigen – in Österreich nicht steuerbaren – Einkünften in Deutschland und nicht mit seinen im Jahr 2002 erzielten Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit in Österreich. Folglich ist nach Auffassung des Unabhängigen Finanzsenates ein klar abgrenzbarer objektiver Zusammenhang zwischen den vom Berufungswerber geltend gemachten Aufwendungen und den künftigen in Österreich nicht steuerbaren Einnahmen gegeben, weshalb den im Jahr 2002 geltend gemachten Aufwendungen die Abzugsfähigkeit zu versagen ist.

B) Private Mitveranlassung der Wegverlegung des Familienwohnsitzes

Der Ansicht des Berufungswerbers in seiner Stellungnahme zum Bedenkenvorhalt des Referenten des Unabhängigen Finanzsenates in welcher er ausführte, dass er gegen die in diesem Vorhalt vorgenommene (vorläufige) Würdigung des Sachverhaltes durch den Referenten des Unabhängigen Finanzsenates, dass im Streitjahr 2002 keine berufliche Veranlassung der geltend gemachten Aufwendungen für die doppelte Haushaltsführung vorliegen, sondern private Gründe maßgeblich waren den Familienwohnsitz im Jahr 2001 nach D-A-H-Str. zu verlegen, Einspruch einlegen werde und die ihm zustehenden Rechtsmittel verwenden werde, wenn der Referent von seiner Einschätzung, dass „private Gründe maßgeblich waren, den Familienwohnsitz im Jahr 2001 nach D-A... zu verlegen“, nicht „abrücke“, weil es nämlich absurd sei anzunehmen, der Berufungswerber hätte seine Kinder mit ihrer Mutter 350 Kilometer von ihm weggeschickt, nur damit die Kinder dort in eine gute Schule gehen können, da seine Tochter bis zur Wohnsitzverlegung das renommierte Gymnasium der Dominikanerinnen (eine Privatschule im 13. Bezirk) besucht habe und sein Sohn hätte dort auch einen Platz bekommen, weil der Antrieb zur räumlichen Veränderung ganz alleine von der Tatsache ausging, dass der Job des Berufungswerbers in Wien zu Ende ging und eine Weiterbeschäftigung in Wien nicht vorgesehen war, jedoch ein Angebot aus München vorlag, ist Folgendes zu erwidern:

Die Beurteilung der Frage, ob die Begründung des Familienwohnsitzes in Deutschland durch den Beschwerdeführer beruflich oder privat veranlaßt gewesen sei, sind die weiteren vom

Berufungswerber vorgebrachten Gründe für die Verlegung des Familienwohnsitzes (Schulwechsel der Kinder im September 2001, der Sohn kam 2001 ins Gymnasium, die Tochter musste entgegen den Ausführungen des Berufungswerbers ohnehin im September 2001 vom Privatschulwesen der Dominikanerinnen in Wien in das Herzhaier Gymnasium in T. wechseln sowie der Entschluss den Familienwohnsitz im September 2001 von Wien nach A. zu verlegen) ohne weiteres der privaten Sphäre des Berufungswerber zuzurechnen. In diesem Zusammenhang genügt daher der Hinweis, dass es sich bei den genannten Umständen ausschließlich um Gesichtspunkte der privaten Lebensführung handelt. Auf der Grundlage der in der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes vertretenen Auffassung, dass die Berücksichtigung eines Mehraufwandes auf diesem Gebiet nur in Betracht käme, wenn dieser ausschließlich durch berufliche Umstände und nicht bloß durch private oder durch ein Zusammenwirken beruflicher oder privater Umstände verursacht werde (vgl. die Erkenntnisse vom 14. September 1993, 92/15/0054, vom 19. September 1989, 89/14/0100 und vom 19. März 1971, Slg. Nr. 4203/F), war die Berufung daher auch aus diesen Gründen abzuweisen. Im übrigen ist (nochmals) darauf hinzuweisen, dass der vom Berufungswerber geltend gemachte Grund – im Jahr 2002 in Deutschland tätig zu sein – für die Verlegung des Familienwohnsitzes nicht der beruflichen Sphäre in Österreich – Vertretung der A in der B – zugeordnet werden kann, wie vorhin ausgeführt.

Daran vermag auch der Hinweis im Vorlageantrag der Parteienvertreterin auf das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 22. 02. 2000, 96/14/0018 nichts zu ändern, weil in diesem Verfahren vor dem Gerichtshof ein anderer als der im gegenständlichen Verfahren zu beurteilende Sachverhalt vorgelegen ist.

Die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid des Jahres 2002 war somit in diesem Punkt abzuweisen, weil

- die vom Berufungswerber geltend gemachten Aufwendungen für die Wohnsitzverlegung in keinem Zusammenhang mit seinen in Österreich erzielten Einkünften stehen und daher unter das Abzugsverbot des § 20 Abs. 2 EStG 1988 fallen, sowie
- die weiteren Gründe mit Umständen im Zusammenhang stehen, die der privaten Lebensführung zuzurechnen sind.

C) Alleinverdienerabsetzbetrag

Alleinverdiener im Sinne des § 33 Abs. 4 Ziffer 1 EStG ist ein Steuerpflichtiger, der mehr als sechs Monate im Kalenderjahr verheiratet ist, und von seinem unbeschränkt steuerpflichtigen Ehegatten nicht dauernd getrennt lebt.

Im gegenständlichen Verfahren ist **unbestritten**, dass

- die Ehegattin im Jahr 2002, keine Einkünfte erzielte und
- der Berufungswerber nicht dauernd von seiner Ehegattin getrennt lebte.

Auf Grund seines Wohnsitzes im Inland war der Berufungswerber im Streitjahr 2002 unbeschränkt steuerpflichtig. Es ist daher zu prüfen, ob in der Versagung der Gewährung des Alleinverdienerabsetzbetrages nicht ein Verstoß gegen das Diskriminierungsverbot i. V. m. der Grundfreiheit der Arbeitnehmerfreizügigkeit gemäß Artikel 39 des Vertrages zur Gründung der Europäischen Gemeinschaft (EG – Vertrag) und der Freizügigkeit des Aufenthaltes gemäß Art. 18 EG -Vertrag vorliegt.

Vorweg ist festzustellen, dass die direkten Steuern grundsätzlich in die Zuständigkeit der einzelnen Mitgliedstaaten fallen. Der Europäische Gerichtshof (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. u. a. EuGH 14. Feber 1995, Rs C-279/93, Schumacker).

Weiters ist festzustellen, dass die Grundfreiheiten im EG- Vertrag unmittelbar anzuwenden sind. Hierzu ist anzumerken, dass unmittelbares Gemeinschaftsrecht auch von den nationalen Verwaltungsbehörden, somit auch vom Finanzamt und vom Unabhängigen Finanzsenat, zu beachten ist (vgl. Verwaltungsgerichtshof vom 21. Juni 1999, 97/17/0501-503). 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 Gemeinschaft in der Rechtsordnung jedes Mitgliedstaates unmittelbar gälten und das Gemeinschaftsrecht dem nationalen Recht vorgehe. Sie erzeugten daher Rechte zugunsten der Betroffenen, die die nationalen Behörden zu achten und zu wahren hätten, sodass ihnen entgegenstehende Bestimmungen des innerstaatlichen Rechts aus diesem Grunde unanwendbar würden. So unterlägen 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 2002 in Österreich berufstätig war und zu diesem Zwecke in Österreich auch einen Zweitwohnsitz hatte, sich sein Familienwohnsitz gemeinsam mit seiner Ehegattin aber in Deutschland befand, waren somit Artikel 39 und Artikel 18 EG-Vertrages vom Unabhängigen Finanzsenat zu beachten, auch wenn sich weder der Berufungswerber noch die Parteienvertreterin darauf berief.

Es war daher zu prüfen, ob § 33 Abs. 4 Z 10 EStG hinsichtlich des Tatbestandsmerkmals "von seinem unbeschränkt steuerpflichtigen Ehegatten" gegen Artikel 39 oder Artikel 18 EG-Vertrages verstößt oder nicht.

Artikel 39 EG- Vertrages 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 EG- Vertrag 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. Der Artikel 39 EG-Vertrag 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 erscheint prima vista nicht gegen die Grundfreiheit der Arbeitnehmerfreizügigkeit zu verstoßen, 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 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. zB Urteil vom 14. Februar 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 gem. Art. 18 EG- Vertrag 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 die Einkünfte des Berufungswerbers in Österreich der unbeschränkten Steuerpflicht unterliegen, kann Deutschland 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 werden und ihm die selben Steuervergünstigungen gewährt werden (EuGH, Rs C- 279/93, Schuhmacker).

Noch deutlicher ist das Urteil des EuGH, in der 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. z.B. Urteil vom 17. März 2005, Rs C-109/04, Kranemann, Randnummer 33). Ein derartiger Rechtfertigungsgrund ist im gegenständlichen Fall nicht erkennbar (siehe Entscheidungen des Unabhängiger Finanzsenates vom 5. September 2006, RV/1190-W/06, vom 30. Jänner 2009, RV/0543-L/07 und vom 10. März 2009, RV/1045-L/08). In unmittelbarer Anwendung des Gemeinschaftsrechtes war dem Berufungswerber für seine im gemeinsamen Haushalt in Deutschland lebende Ehegattin somit der Alleinverdienerabsetzbetrag für das Jahr 2002 zu gewähren. Der Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2002 war teilweise statt zu geben und der angefochtene Bescheid abzuändern.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Salzburg, am 19. Juni 2009