



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Herrn Dipl. Ing. E.I. in XY., vertreten durch Dr. Josef Binder, Steuerberater, 8010 Graz, Neufeldweg 93, vom 11. Oktober 2004 gegen den Bescheid des Finanzamtes Oststeiermark, vertreten durch Mag. Rudolf Grübler, vom 20. September 2004 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2001 im Beisein der Schriftführerin Dagmar Brus nach der am 27. Februar 2007 in 8018 Graz, Conrad von Hötzendorf-Straße 14-18, durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Am 30. September 2004 erließ das Finanzamt Oststeiermark einen Bescheid betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2001, mit dem die Werbungskosten hinsichtlich doppelter Haushaltsführung abgewiesen wurden.

Gegen diesen Bescheid erhob der Berufungswerber am 11. Oktober 2004 fristgerecht das Rechtsmittel der Berufung und führte zusammenfassend aus, dass sich sein Sohn im Jahre 2001 noch in Berufsausbildung befand und das Grundstück am Hauptwohnsitz in Deutschland nur mit erheblichen finanziellen Einbußen veräußerbar wäre. Weiters wurde auf die Lohnsteuerrichtlinien RZ 345 verwiesen, die ausdrücklich auf die Unterhaltspflicht und nicht auf die Volljährigkeit des Kindes abstellen. Da der Berufungswerber das 60. Lebensjahr bereits erreicht hat, sei eine Verlegung des Wohnsitzes an den Tätigkeitsort unzumutbar (Vgl. VwGH v. 26.11.1996, 95/14/0124).

Mit Berufungsvorentscheidung vom 28. Februar 2005 wies das Finanzamt Oststeiermark die Berufung ab und führte dazu aus:

Die Unterhaltsverpflichtung für Kinder reicht als alleiniges Kriterium für die Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes nicht aus. Es ist davon auszugehen, dass bei volljährigen Kindern grundsätzlich (Ausnahme zB bei Pflegebedürftigkeit) keine Ortsgebundenheit des haushaltszugehörigen Elternteiles mehr besteht.

Ist dem Abgabepflichtigen die Verlegung des Familienwohnsitzes in die Nähe des Beschäftigungsortes zumutbar, sind die mit der Beibehaltung eines weiteren Wohnsitzes verbundenen Ausgaben und Aufwendungen in späteren Jahren auch dann nicht als Werbungskosten abzusetzen, wenn sich die persönlichen Lebensumstände ändern (Absicht, in 5 Jahren in Pension zu gehen).

Am 28. April 2005 stellte der Berufungswerber den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz (durch den gesamten Berufungssenat). Ergänzend führte er aus, dass seine Mutter seit 1995 ein Pflegefall ist und von der Ehefrau im gemeinsamen Haus betreut wurde. Eine Mitübersiedelung in die Nähe des Beschäftigungsortes war daher aus gesundheitlichen Gründen unzumutbar. Nach dem Tod der Mutter im Jahr 2000 wurde der Familienwohnsitz aufgrund der Ausbildung des Sohnes und durch die spätestens mit 65 Lebensjahren geplante Pensionierung beibehalten.

Mit Bericht vom 20. Mai 2005 legte das Finanzamt Oststeiermark die Berufung dem unabhängigen Finanzsenat zu Entscheidung vor.

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. 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 zugemutet werden kann, sind diese Mehraufwendungen Werbungskosten iSd § 16 Abs. 1 EStG 1988.

Die Beibehaltung des Familienwohnsitzes ist 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. 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 sowohl in der privaten Lebensführung, als auch in einer weiteren Erwerbstätigkeit des Steuerpflichtigen oder in einer Erwerbstätigkeit seines (Ehe-)Partners haben (VwGH 17.2.1999, 95/14/0059; VwGH 22.2.2000, 96/14/0018; VwGH 3.8.2004, 2000/13/0083; VwGH 3.8.2004, 2001/13/0216).

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.

Familienwohnsitz ist jener Ort, an dem ein verheirateter Steuerpflichtiger mit seinem Ehegatten oder ein lediger Steuerpflichtiger mit seinem in eheähnlicher Gemeinschaft lebenden Partner (auch ohne Kind iSd § 106 Abs. 1 EStG 1988) einen gemeinsamen Hausstand unterhält, der den Mittelpunkt der Lebensinteressen dieser Personen bildet (VwGH 24.4.1996, 96/15/0006). Der Familienwohnsitz des Berufungswerbers hat sich unbestritten in B. (Deutschland) befunden.

Die Kosten für eine beruflich veranlasste Begründung eines zweiten Haushaltes am Beschäftigungsort können vorübergehend als Werbungskosten geltend gemacht werden. Dabei 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 Zeitraums abhängig gemacht werden; vielmehr sind die Verhältnisse des Einzelfalls zu berücksichtigen (VwGH 22.4.1986, 84/14/0198). Im Allgemeinen wird aber für verheiratete (in eheähnlicher Gemeinschaft lebende) Arbeitnehmer ein Zeitraum von zwei Jahren ausreichend sein. Davon abgesehen ist die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsort zB. unzumutbar, wenn von vornherein mit Gewissheit anzunehmen ist, dass die auswärtige Tätigkeit mit vier bis fünf Jahren befristet ist (VwGH 26.11.1996, 95/14/0124).

Bereits mit Erkenntnis vom 3. März 1992, 88/14/0081, traf der Verwaltungsgerichtshof Aussagen zur Zumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsort bei einer nur vorübergehenden Berufsausübung (zum Fall eines unverheirateten Steuerpflichtigen, der für die Dauer von fünf Jahren zu Ausbildungszwecken an einem Ort,

von dem aus die tägliche Rückkehr zum Familienwohnsitz nicht zugemutet werden konnte, nichtselbständig tätig gewesen ist). Diesem Erkenntnis lag der Gedanke zugrunde, dass die Verlegung des Wohnsitzes dann nicht zumutbar ist, wenn von vornherein (somit zum Zeitpunkt des Dienstantrittes) mit Gewissheit anzunehmen ist, dass die auswärtige Tätigkeit auf vier bis fünf Jahre befristet ist. Darauf aufbauend führte der Verwaltungsgerichtshof in dem in der Berufung angeführten Erkenntnis vom 26. November 1996, 95/14/0124, aus, "dass einem Arbeitnehmer nach Erreichen des 60. Lebensjahres die Verlegung des Wohnsitzes an den Tätigkeitsort nicht zumutbar ist, wenn von vornherein feststeht, dass er die Berufstätigkeit - wie dies der allgemeinen Übung entspricht - spätestens mit Erreichen des 65. Lebensjahres einstellen wird."

Aus dem Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 26. November 1996, 95/14/0124, lässt sich für den Berufungswerber nichts gewinnen. Der Gerichtshof stellte nämlich auf die Erreichung des Regelpensionsalters für die Alterspension von 65 Jahren innerhalb von fünf Jahren nach Dienstantritt ab. Nur dann, wenn ein Arbeitnehmer bei Dienstantritt das 60. Lebensjahr bereits erreicht hat, kann "mit Gewissheit" (weil "dies der allgemeinen Übung entspricht") davon ausgegangen werden, dass er innerhalb der nächsten fünf Jahre (spätestens mit Erreichen des Regelpensionsalters von 65 Jahren) die Berufstätigkeit infolge Pensionierung einstellen wird.

Für einen Dienstantritt vor Erreichung des 60. Lebensjahres kann dies nicht gesagt werden.

Der Berufungswerber war zum Zeitpunkt des Dienstantrittes (16. August 1995) bei der Firma W. GmbH 51 Jahre alt. Bei diesem Dienstantrittsalter von 51 Jahren kann nicht davon ausgegangen werden, dass die Berufstätigkeit infolge Pensionierung innerhalb der nächsten fünf Jahre eingestellt wird. Das Regelpensionsalter von 65 Jahren erreicht der Berufungswerber erst im Jahr 2009. Bei Inanspruchnahme der Alterspension mit Erreichung des Regelpensionsalters hätte der Berufungswerber vierzehn Jahre tätig sein müssen. Bei einem derart langen Zeitraum kann nicht von einer nur vorübergehenden Berufsausübung gesprochen werden, bei der eine Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsort unzumutbar gewesen wäre.

Vom Berufungswerber wurde auch eingewendet, dass im Jahr 2001 am Familienwohnsitz in B. noch ein unterhaltsberechtigtes Kind, das sich in Reutlingen in der Gerberschule in Ausbildung befindet, gewohnt hat. Die Unterhaltspflicht habe sich aufgrund der Ausbildung des Sohnes ergeben. Dazu ist festzuhalten, dass die Unterhaltsverpflichtung für Kinder als alleiniges Kriterium für die Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes nicht ausreicht. Im Berufungsfall ist zudem davon auszugehen, dass der Sohn im Jahr 2001 (wo er bereits 23 Jahre alt war) eine (weitere) Ausbildung in der Gerberschule Reutlingen begonnen hat. Bei volljährigen Kindern besteht für den haushaltsführenden Elternteil grundsätzlich keine

Ortsgebundenheit mehr (Reutlingen ist laut Routenplaner von Burkerdorf 390 Kilometer entfernt), es sei denn, es handelte sich um pflegebedürftige Kinder. Wie der Verwaltungsgerichtshof zudem ausgesprochen hat, liegt in den Kosten, die mit der Beistellung einer Wohnung für die in Ausbildung stehenden unterhaltsberechtigten Kinder verbunden sind, kein Aufwand, der mit der beruflichen Sphäre des Berufungswerbers in Verbindung gebracht werden könnte (VwGH 18.5.1995, 93/15/0244).

Festzuhalten ist auch, dass der Sohn des Berufungswerbers seit 8. März 2004 ebenfalls bei der Firma W. GmbH in Österreich beschäftigt ist.

Der Einwand, dass die Mutter des Berufungswerbers pflegebedürftig ist (Zuerkennung der Pflegestufe II) kann der Berufung für den strittigen Zeitraum zu keinem Erfolg verhelfen, weil die Mutter bereits am 31. Dezember 1999 verstorben ist.

Eine beruflich veranlasste doppelte Haushaltsführung lag somit im Streitjahr 2001 nicht vor. Die für die Wohnung am Beschäftigungsort und für die Familienheimfahrten zum Familienwohnsitz geltend gemachten Werbungskosten können steuerlich nicht anerkannt werden.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Graz, am 27. Februar 2007