



## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung Berufungswerbers, vom 11. Februar 2010 gegen die Bescheide des Finanzamtes vom 27. Oktober 2009 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2007 und 2008 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

### **Entscheidungsgründe**

Im Rahmen der Abgabenerklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2007 gab der Berufungswerber bekannt, dass er seit Juli 2007 mit der gesamten Familie nach A gezogen sei. Die Kinder des Berufungswerbers würden auch in A in die Schule gehen. Grund für den Wohnungswechsel (von B nach A) sei die Tatsache gewesen, dass die Ehegattin des Berufungswerbers in B keine passende Stelle als halbtags tätige Schulassistentin habe finden können. Eine solche Möglichkeit gebe es nach dem Wissen des Berufungswerbers in B für Nichtabsolventen einer Pädagogischen Hochschule nicht. In Oberösterreich habe die Ehegattin aber die Möglichkeit gehabt mit ihrer Ausbildung als E bei der C D mit Ausübungsort A eine Anstellung zu finden. Eine Vollzeitbeschäftigung sei unter anderem deshalb nicht möglich gewesen, weil sich die Ehegattin um den gemeinsamen behinderten Sohn kümmere. Den Familienwohnsitz in B habe der Berufungswerber aufgegeben und sich aus beruflichen Gründen beginnend ab 15. Juni 2007 eine 40m<sup>2</sup> große Wohnung angemietet. Die Berufsausbildung des Berufungswerbers sei sehr speziell, weswegen er sich den beruflich bedingten Zweitwohnsitz habe zulegen müssen.

Der Einkommensteuerbescheid 2007 datiert vom 27. Oktober 2009 folgte der Abgabenerklärung in verschiedenen Punkten nicht. Insbesonders blieben die vom Berufungswerber als Werbungskosten geltend gemachten Aufwendungen für die doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten (€ 6.270,00) unberücksichtigt. Dies wurde damit begründet, dass keine berufliche Veranlassung für die doppelte Haushaltsführung bestehe.

Auch im Einkommensteuerbescheid 2008 ebenfalls datiert vom 27. Oktober 2009 wurden Kosten der doppelten Haushaltsführung und Familienheimfahrten (€ 6.540,00) nicht als Werbungskosten berücksichtigt. Die Begründung des Bescheides bietet aber keinen Hinweis, aus welchen Gründen das Finanzamt so vorgegangen ist.

Mit dem Schreiben vom 19. November 2009 erklärte der Berufungswerber, dass mit den Bescheiden vom 27. Oktober 2009 die von ihm geltend gemachten Aufwendungen für den beruflich bedingten Zweitwohnsitz in B samt Familienheimfahrten nicht als Werbungskosten anerkannt worden seien. Der Begründung der Bescheide sei nur zu entnehmen, dass keine berufliche Veranlassung bestehe. Eine nähere und nachvollziehbare Begründung fehle aber, weswegen er den Antrag stelle, eine Bescheidbegründung nachzuliefern und auch vorsorglich beantrage, die Berufungsfrist bis zum 31. Dezember 2009 zu erstrecken.

Am 21. Dezember 2009 verfasste der Berufungswerber erneut ein Ersuchen, ihm die Begründung der Einkommensteuerbescheide 2007 und 2008 zukommen zu lassen und die Rechtsmittelfrist bis zum 31. März 2010 zu erstrecken.

Auf beide Schreiben reagierte das Finanzamt bis zum 20. Januar 2010 nicht, an welchem es ein mit „*Bescheidbegründung*“ bezeichnetes Schreiben an den Berufungswerber verfasste, welches folgenden Wortlaut hatte:

*„An Sie wurde ein durch das Bundesrechenzentrum ausgefertigter Bescheid (Berufungsvorentscheidung) abgefertigt: Bezeichnung des Bescheides: Begründung zur Arbeitnehmerveranlagung 2007 und 2008. Datum des Bescheides: 27.10.2009. Die Erledigung weicht von Ihrem Begehrungen aus folgenden Gründen ab: Wenn ein eigener Haushalt an einem außerhalb des Familienwohnsitzes gelegenen Beschäftigungsstandort beruflich veranlasst begründet werden muss, können durch die Begründung eines weiteren Haushalts Aufwendungen entstehen, die unter bestimmten Voraussetzungen zu Werbungskosten führen. Die Verlegung des Familienwohnsitzes wurde im Juni 2007 durchgeführt. Die Gattin hat ab September 2008 eine Arbeitsstelle angenommen. Das Finanzamt hat somit die Verlegung des Wohnsitzes als privat veranlasst angesehen, und die Kosten der doppelten Haushaltsführung nicht als Werbungskosten anerkannt. Die angeführten Ausführungen sind Bestandteil des oben bezeichneten Bescheides. Ein nach Maßgabe der Rechtsmittelbelehrung zulässiges*

*Rechtsmittel kann nur gegen den Spruch des oben bezeichneten Bescheides, nicht aber gegen die Begründung erhoben werden. Im Übrigen wird auf die entsprechende Rechtsmittelbelehrung bzw. Rechtsbelehrung verwiesen.“*

In der Berufung vom 11. Februar 2010 begehrte der Berufungswerber für das Jahr 2007 € 6.478,53 und für das Jahr 2008 € 6.400,24 als Werbungskosten für den Doppelwohnsitz als Werbungskosten anzuerkennen. Dazu ergänzte der Berufungswerber sein bisheriges Vorbringen dahingehend, dass die Gattin des Berufungswerbers eine Anstellung bei der C mit Anstellungsort A angestrebt habe. Zwar habe sich die Ehegattin des Berufungswerbers schon früher um eine Anstellung bemüht, doch sei dies leider erst mit Schulbeginn 2008 möglich gewesen. Die viel größere Wohnung in B sei durch den Wohnungswechsel aufgegeben worden und eine nur 40 m<sup>2</sup> große angemietet worden. Weiter gab der Berufungswerber Ausschnitte aus dem Steuerhandbuch zur Arbeitnehmerveranlagung des BMF wieder und würden die dort genannten Voraussetzungen vom Berufungswerber erfüllt werden. Die Entfernung zum Arbeitsplatz des Berufungswerbers betrage mehr als 120 km beträgt, die Ehegattin habe in B keine für sie passende Anstellung finden können. Sie habe innerhalb von zwei Jahren ab Wohnsitzwechsel im Juli 2007 in A eine Anstellung mit jährlich mehr als € 2.200,00 begründen können und darüber hinaus im Familienhaushalt ein zu 50% behindertes Kind, welches teilweise auch durch die Großeltern betreut werden müsse. Der Berufungswerber könne seine Forschungstätigkeit nur an der Universität B und nicht in A ausüben. Der deutsche BFH (Bundesfinanzhof) würde eine Wegverlegung des Familienwohnsitzes vom Arbeitsort anders sehen und habe sich dem die deutsche Finanzverwaltung angeschlossen. Der Berufungswerber vertrete daher die Ansicht, dass die steuerliche Berücksichtigung einer doppelten Haushaltsführung nach Wegverlegung des bis Juni 2007 bestehenden Familienwohnsitzes in B (somit zugleich weg vom Beschäftigungsstandort in B) nach A (Familienwohnsitz und Beschäftigungsstandort der Gattin) als zulässig anzusehen sei und die Führung des zweiten Hauses in B ausschließlich einen objektiven Zusammenhang mit der beruflichen Tätigkeit des Berufungswerbers aufweise.

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

Zur Frage der Werbungskosten für doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten bei Wegzug hat der Verwaltungsgerichtshof (VwGH 22.12.2011, [2008/15/0157](#); siehe auch die zugrundliegende Entscheidung des Unabhängigen Finanzsenates, RV/0298-S/06) wie folgt entschieden:

„Gemäß [§ 16 Abs. 1 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 sind.“

Gemäß [§ 20 Abs. 1 EStG 1988](#) dürfen bei den einzelnen Einkünften unter anderem die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge nicht abgezogen werden.

Liegt der Familienwohnsitz des Steuerpflichtigen außerhalb der üblichen Entfernung vom Beschäftigungsstandort, dann können die (Mehr)Aufwendungen für eine ‚doppelte Haushaltsführung‘, wie zum Beispiel für die Wohnung am Beschäftigungsstandort 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 Beschäftigungsstandort wohnen muss und die Verlegung des (Familien)Wohnsitzes in eine übliche Entfernung zum Ort der Erwerbstätigkeit nicht zumutbar ist, sind die Mehraufwendungen Werbungskosten im Sinne des [§ 16 Abs. 1 EStG 1988](#) (vergleiche für viele das hg. Erkenntnis vom 9. September 2004, 2002/15/0119).

Die doppelte Haushaltsführung ist dann als beruflich veranlasst anzusehen, wenn die Gründung des zweiten Haushaltes einen objektiven Zusammenhang mit der Berufstätigkeit aufweist; eine berufliche Veranlassung in diesem Sinn liegt hingegen nicht vor, wenn der Arbeitnehmer seine Familienwohnung aus privaten Gründen vom bisherigen Wohnort, der auch der Beschäftigungsstandort ist, weg verlegt und am Beschäftigungsstandort einen zweiten Haushalt führt (vergleiche mit weiterführenden Hinweisen das hg. Erkenntnis vom 26. April 2006, 2006/14/0013).

Der Beschwerdeführer tritt den Feststellungen der belangten Behörde, dass sich der Familienwohnsitz der Eheleute bis 1990 am Beschäftigungsstandort des Beschwerdeführers befunden habe, nicht entgegen.

Damit unterscheidet sich der Beschwerdefall aber wesentlich von jenen Fällen, in denen die Folgen der Begründung eines weiteren Haushaltes am Ort der Beschäftigung bei Beibehaltung des (ausländischen) Familienwohnsitzes zu beurteilen waren (vergleiche in jüngerer Zeit das hg. Erkenntnis vom 30. März 2011, 2005/13/0150). Auch dem Erkenntnis vom 27. Februar 2008, 2004/13/0116, lag keine vergleichbare Sachverhaltskonstellation zu Grunde, weil der damalige Beschwerdeführer keinen Familienwohnsitz am Ort der Beschäftigung begründet hatte. Die im Beschwerdefall unstrittige Verlegung des Familienwohnsitzes durch Wegzug der Ehefrau an einen außerhalb der üblichen Entfernung vom Beschäftigungsstandort gelegenen Ort, um dort neu erworbenen Grundbesitz zu betreuen und der in Österreich geborenen Tochter

*einen Schulbesuch im Ausland zu ermöglichen, steht der Annahme einer beruflichen Veranlassung der Führung eines doppelten Hausstandes entgegen (vergleiche in diesem Sinne auch das hg. Erkenntnis vom 28. März 2000, 96/14/0177).*

*Die Anerkennung der Aufwendungen für doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten als Werbungskosten scheitert im Beschwerdefall somit schon am Fehlen des Merkmals der beruflichen Veranlassung der Begründung eines zweiten Hausstandes. In eine Prüfung der Zumutbarkeit der (neuerlichen) Wohnsitzverlegung hatte die belangte Behörde bei dieser Sachlage nicht mehr einzutreten. Die diesbezüglichen Beschwerdeausführungen müssen daher von vornherein ins Leere gehen.*

*Die Beschwerde erweist sich daher insgesamt als unbegründet und war gemäß § 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen.“*

In dieser Entscheidung wird die oben dargestellte Ansicht des Verwaltungsgerichtshofes geteilt, der in der zitierten Entscheidung seine strenge Linie zur Abzugsfähigkeit von Werbungskosten bei Wegzug vom bisherigen Familienwohnsitz, welcher auch Arbeitsort war, beibehalten hat.

Es ist daher beim Berufungswerber zu prüfen, ob das Verlegen des Familienwohnsitzes von B nach A beruflich veranlasst war. Die berufliche Veranlassung kann sich sowohl beim Berufungswerber als auch bei seiner Ehegattin ergeben.

Für eine berufliche Veranlassung des Umzuges ausgehend vom Beschäftigungsverhältnis des Berufungswerbers gibt das Vorbringen des Berufungswerbers keinen Hinweis. Richtig ist, wie auch der Berufungswerber indirekt erklärt, dass der Berufungswerber seinen Beruf in der derzeitigen Form wohl nur in B ausüben kann.

Nicht vorgebracht hat der Berufungswerber, dass der Wechsel des Familienwohnsitzes schon im Jahr 2007 notwendig gewesen sei, um den Arbeitsplatz der Ehegattin ab dem Herbst 2008 zu erhalten.

Betrachtet man aber das übrige Vorbringen des Berufungswerbers liegt es nahe, von einer im Jahr 2007 reinen privaten Veranlassung des Familienwohnsitzwechsels auszugehen, da es der Ehegattin des Berufungswerbers damit möglich wurde, bei der Betreuung des zu 50% behinderten gemeinsamen Kindes auf die Hilfe der Großeltern zurückzugreifen. Allein die mögliche Aussicht mehr als ein Jahr später eine Arbeitsstelle am neuen Wohnort annehmen zu können, führt noch nicht zu einer beruflichen Veranlassung des Wechsels des Familienwohnsitzes.

Wegen der privaten Veranlassung für den Wechsel des Familienwohnsitzes waren die Kosten der doppelten Haushaltsführung und der Familienheimfahrten entsprechend [S. 20 Abs. 1 EStG 1988](#) jenen der privaten Lebensführung zuzuordnen und die Berufung abzuweisen.

Linz, am 8. Februar 2012