



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw, gegen den Bescheid des Finanzamtes betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2006 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

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

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin ist verheiratet und Mutter von zwei Kindern. Sie steht seit März 2004 als ordentliche Universitätsprofessorin im Dienstverhältnis zum Bund. Sie wohnte von April 2004 bis April 2006 in einer Mietwohnung. Mit Kaufvertrag vom 04.07.2005 erwarb sie und ihr – in Deutschland berufstätiger - Gatte je zur Hälfte eine mit einem Wohnhaus bebaute Liegenschaft in A. Mit der für 2006 eingereichten Steuererklärung (Arbeitnehmerveranlagung) machte sie u.a. Ausgaben für Fachliteratur (567,10 €) und doppelte Haushaltsführung (16.601,69 €) als Werbungskosten geltend. Weiters seien für wöchentliche Familienheimfahrten Kosten iHv 21.736 € erwachsen ($52 \text{ Fahrten} \times 1.100 \text{ km} \times 0,38 \text{ €} = 21.736 \text{ €}$), die in Höhe des höchsten Pendlerpauschales (2.664 €) als Werbungskosten geltend gemacht wurden.

Die Kosten der doppelten Haushaltsführung wurden wie folgt ermittelt:

Miete 1-2/2006	1.260,84
Strom	336,32
AfA Eigenheim 3-12/2006	3.190,90
Anteilige Darlehenszinsen	9.246,52
Wasser	141,30
Strom	406,04
Kaminkehrer	150,00
Müll, Grundsteuer	520,78
Heizmaterial	989,04
Vsg. Haus	359,95
Gesamt	16.601,69

Mit Einkommensteuerbescheid vom 20.03.2008 wurden die Ausgaben für Fachliteratur mit einem Betrag von 399,80 € als Werbungskosten berücksichtigt. Der nicht berücksichtigte Betrag (167,30 €) entfalle auf Bücher, die auch „für die Allgemeinheit bestimmt“ seien. Von den Wohnungskosten wurden nur die Kosten für die Mietwohnung (Miete für 1-2/2006 iHv 1.260,84 €, Strom 336,32 €), nicht aber jene für das 2005 gekaufte Haus als Werbungskosten anerkannt. Letztere würden das als beruflich veranlasst anzusehende Ausmaß bei weitem übersteigen. Die Kosten für die Familienheimfahrten fanden antragsgemäß Berücksichtigung.

Der Bescheid wurde mit Berufung vom 08.04.2008 insofern bekämpft, als einige Fachliterartitel nicht anerkannt, die Kosten für die doppelte Haushaltsführung nicht in vollem Umfang abgezogen und Steuerberaterkosten und andere Sonderausgaben nicht berücksichtigt worden seien.

In der abweisenden Berufungsvorentscheidung vom 21.07.2008 hat das Finanzamt die Bücher, deren Kosten nicht zum Abzug zugelassen wurden, unter Nennung des jeweiligen Buchtitels angeführt. Bei diesen Werken sei „eine völlige Zurückdrängung der privaten Mitveranlassung“, wie dies in der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes für die steuerliche Abzugsfähigkeit gefordert werde, nicht gegeben.

Zu den Kosten für die doppelte Haushaltsführung führte das Finanzamt aus, diese könnten zu Werbungskosten führen, sofern sie eindeutig und ausschließlich beruflich veranlasst sind. Private Zwecke für das Halten der Wohnung (etwa als Aufenthalt bei Privatreisen, als zweiter Haushalt oder als private Vermögensanlage) müssten praktisch ausscheiden. Die für die gekaufte Wohnung geltend gemachten Kosten (1.383 € monatlich) seien mehr als doppelt so hoch, wie die Kosten für die zuvor gemietete Wohnung (630,42 € monatlich). Das Finanzamt ging daher davon aus, dass der Wohnungskauf der privaten Vermögensanlage diene.

Zu den Steuerberatungskosten führte das Finanzamt begründend aus, diese könnten erst im Jahr der Bezahlung (somit 2007) berücksichtigt werden. Hinsichtlich der Versicherungsbei-

träge teilte das Finanzamt unter Hinweis auf die entsprechende gesetzliche Regelung (§ 18 Abs. 3 Z 2 EStG 1988) mit, dass ein Abzug als Sonderausgabe auf Grund des den Betrag von 50.900 € übersteigenden Einkommens ausgeschlossen sei.

Im Vorlageantrag wendete die Berufungswerberin ein, ihr bisheriges Vorbringen sei „*in keiner erkennbaren Form berücksichtigt*“ und „*in keiner Weise entkräftigt*“ worden. Zum Berufungspunkt Fachliteratur habe sie bereits dargelegt, weshalb sie manche der Buchtitel, die auch von allgemeinem Bildungsinteresse sein mögen, aus beruflicher Veranlassung angeschafft habe.

Zur doppelten Haushaltsführung gab sie an, dass im Jahr 2006 ihr „*Gatte und mindestens eines ihrer Kinder (schulpflichtig) in Deutschland*“ gelebt haben und sie jedes Wochenende dorthin heimgefahren sei. Ihr Lebensmittelpunkt sei in Deutschland gelegen und die Wohnung in A sei ausschließlich beruflich bedingt, unabhängig davon wie billig/teuer, groß oder klein sie sei. Sie würde nicht hier wohnen, wenn sie es aus beruflichen Gründen nicht müsste.

Über die Berufung wurde erwogen:

1. Rechtsgrundlagen:

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

Nach § 20 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 gehören die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge zu den nichtabzugsfähigen Aufwendungen und Ausgaben.

Nach § 20 Abs. 1 Z 2 lit a EStG 1988 dürfen bei den einzelnen Einkünften Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung nicht abgezogen werden, 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 dürfen Kosten der Fahrten zwischen Wohnsitz am Arbeits-(Tätigkeits-)ort und Familienwohnsitz (Familienheimfahrten) nicht abgezogen werden, soweit sie den auf die Dauer der auswärtigen (Berufs-)Tätigkeit bezogenen höchsten in § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c angeführten Betrag übersteigen.

2. Sachverhalt

Dem (im Internet abrufbaren) „*beruflichen Werdegang*“ der Berufungswerberin ist zu entnehmen, dass sie zunächst an Universitäten in Deutschland tätig war und mit Wirkung vom 01.03.2004 zur ordentlichen Universitätsprofessorin an der Universität in A ernannt wurde. In

A wohnte sie bis Feber 2006 in einer Mietwohnung. Die dafür in den Jahren 2004 und 2005 und den Monaten 1-2/2006 geltend gemachten Kosten hat das Finanzamt ebenso wie die Kosten für Familienheimfahrten antragsgemäß berücksichtigt. Die ab März 2006 geltend gemachten Kosten für die im Juli 2005 gekaufte Wohnung (anteilige AfA und Darlehenszinsen) wurden dagegen nicht mehr als Werbungskosten anerkannt.

Der Gatte war in Deutschland freiberuflich (als Dipl. Psychologe) tätig. Seine im Berufungsjahr erzielten Einkünfte wurden mit rund 31.000 € angegeben und als Nachweis der (vorläufige) deutsche Einkommensteuerbescheid vorgelegt. Nach Aufgabe seiner Berufstätigkeit und Auflösung des gemeinsamen deutschen Hausstandes im September 2008 ist er nach A übersiedelt (Vorhaltbeantwortung vom 11.11.2011). Die Töchter gehen seit 2004 bzw. seit September 2006 in A zur Schule.

3. Rechtliche Würdigung

3.1. Doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten:

Aufwendungen, die dem Steuerpflichtigen durch die beruflich veranlasste Begründung eines eigenen Haushaltes außerhalb des Familienwohnsitzes gelegenen Beschäftigungsortes erwachsen, sind als Werbungskosten absetzbar. 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.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist 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, die außerhalb dieser Erwerbstätigkeit liegen. Der Grund, warum Aufwendungen für Familienheimfahrten dennoch als Betriebsausgaben oder Werbungskosten bei den aus der Erwerbstätigkeit erzielten Einkünften Berücksichtigung finden, liegt darin, dass derartige Aufwendungen solange als durch die Erwerbstätigkeit veranlasst gelten, als dem Erwerbstätigen eine Wohnsitzverlegung in übliche Entfernung vom Ort der Erwerbstätigkeit nicht zugemutet werden kann.

Berufstätigkeit des Ehepartners am Ort des Familienwohnsitzes hat der Verwaltungsgerichtshof mehrfach als Grund für die Unzumutbarkeit einer Wohnsitzverlegung unter der Bedingung bejaht, dass der Ehepartner des Steuerpflichtigen aus seiner Berufstätigkeit nachhaltig Einkünfte nicht bloß untergeordneten Ausmaßes erzielt (siehe die bei Doralt, EStG. 7. Auflage, § 4 Tz 351, angeführten Nachweise). 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).

Die Ausgaben für den Wohnsitz in A (Mietwohnung) und die Familienheimfahrten wurden vom Finanzamt in den Jahren 2004 und 2005 und den Monaten 1-2/2006 antragsgemäß als Werbungskosten berücksichtigt. Die Kosten für das Eigenheim wurden dagegen nicht mehr zum Abzug zugelassen, weil die dafür geltend gemachten Aufwendungen *„mehr als doppelt so hoch sind als für die Mietwohnung und auch auf längere Sicht nicht geringere Aufwendungen verursachen werden als die Mietwohnung“*. Auch das Finanzamt geht somit davon aus, dass Kosten für die doppelte Haushaltsführung – im Berufungsjahr – dem Grunde nach als Werbungskosten zu berücksichtigen sind.

In der Vorhaltbeantwortung vom 19.01.2011 hat die Berufungswerberin (durch Kenntlichmachung auf dem Grundrissplan) mitgeteilt, welche Räumlichkeiten des im Juli 2005 gekauften Gebäudes ausschließlich von ihr und ausschließlich für berufliche Zwecke verwendet werden. Es handle sich um Windfang, Diele, Küche im EG sowie Bad, Arbeits- und Schlafzimmer im OG. Zusammen nehmen diese Räume eine Fläche von 75,4 m² ein, was 26,9 % der Gesamtwohnfläche des Hauses (280,66 m²) entspricht. Die von März bis Dezember 2006 hierfür erwachsenen Kosten errechnete sie nunmehr (*„excl. der Familienheimfahrten“*) mit 9.258,45 €.

Der Unabhängige Finanzsenat kommt daher (wie dem Grunde nach auch schon das Finanzamt, s.o.) zum Ergebnis, dass die Voraussetzungen für die steuerliche Berücksichtigung von Kosten für die doppelte Haushaltsführung vorliegen. Die Kosten waren mit 13.519,61 € (9.258,45 € wie vorstehend dargestellt zuzüglich der Kosten für Jänner und Feber 2006 im Betrag von 1.597,26 € und Kosten für Familienheimfahrten im Betrag von 2.664 €) zu berücksichtigen.

3.2. Fachliteratur:

Zu den Büchern, deren Kosten nicht als Werbungskosten anerkannt wurden, hat die Berufungswerberin mitgeteilt:

- Die Intrige: Es handle sich um eine zweifelsfrei literaturwissenschaftliche Studie des derzeit renommiertesten lebenden schweizer Germanisten, Peter von Matt.
- Nibelungenkochbuch: erstanden zur Vorbereitung eines Univ.Seminars über Essen und Trinken in mittelhochdeutscher Dichtung, gehalten im Sommersemester 2007
- Picknick der Friseure: von Felicitas Hoppe, die 2007 „*writer on residence*“ an der Fakultät gewesen sei. Ihr zu Ehren sei von der Germanistik ein mehrtägiges Symposium ausgerichtet worden. Als Institutsleiterin habe die Berufungswerberin repräsentative Funktionen. Sie habe die Tagung nicht nur eröffnen, sondern den Gast auch betreuen müssen. Zur Vorbereitung lese sie natürlich eines ihrer Bücher.
- Der Himmel über Meran: Hier gelte entsprechendes. Auch Josef Zoderer sei Gast am Institut gewesen. Die Berufungswerberin habe sich durch Lektüre seines damals jüngsten Buches darauf vorbereitet.
- Das poetische Werk: die einsprachige Ausgabe (spätmittelhochdeutsch) der Lieder des Hugo von Montfort – eines mittelalterlichen Dichters, Minnelyrikers, dessen Kenntnis einschlägig und ganz sicher nicht allgemein sei.

Die Bücher wurden somit entweder aus Anlass eines Besuches auswärtiger Professoren oder Autoren zum Zweck einer angemessenen Vorbereitung oder aus Anlass einer konkreten Lehrveranstaltung erworben oder waren derart spezifisch, dass sie wohl nur einen begrenzten Interessentenkreis ansprechen (Ausgabe in mittelhochdeutsch). Der Senat hatte daher keine Bedenken, die Aufwendungen auch für diese Bücher, insgesamt daher 567,10 €, als Werbungskosten zu berücksichtigen.

3.3. Steuerberatungskosten und Sonderausgaben:

Bereits im erstinstanzlichen Verfahren wurde geklärt, dass Steuerberatungskosten im Berufungsjahr nicht angefallen sind. Die Beiträge zu Personenversicherungen können sich nur nach Maßgabe der gesetzlich vorgesehenen Einschleifregelung steuerlich auswirken.

Es war daher wie im Spruch ausgeführt zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Innsbruck, am 2. März 2011