



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Berufungswerbers gegen die Bescheide des Finanzamtes betreffend Einkommensteuer für den Zeitraum 2003 bis 2007 entschieden:

Die Berufung gegen die Einkommensteuerbescheide 2003 und 2004 wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Der Berufung gegen die Einkommensteuerbescheide 2005 bis 2007 wird teilweise Folge gegeben.

Die Bescheide betreffend die Einkommensteuer 2005 bis 2007 werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Einkommensteuer 2005 bis 2007 sind den in dieser Angelegenheit ergangenen Berufungsvorentscheidungen vom 22. Dezember 2009 zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Der Bw hat in den Steuererklärungen 2003 bis 2007 jeweils Kosten für doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten in Höhe von € 8.100,-- (2003 bis 2005), € 8.664,-

(2006) und 8.797,50 (2007) bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit als Werbungskosten geltend gemacht.

In einem vom Finanzamt durchgeführten Vorhalteverfahren wurde der Bw daher ersucht, eine detaillierte Kostenaufstellung sowie die entsprechenden Zahlungsbelege nachzureichen. Es wurde weiters nachgefragt, ob für die Familienheimfahrten ein Dienstfahrzeug zur Verfügung gestellt worden sei und ob für die Privatnutzung ein Sachbezug angesetzt werde, wenn ja, in welcher Höhe. Der Bw sollte auch bekannt geben, wo sich der Dienstsitz befände.

In der Vorhaltsbeantwortung hat der Bw ausgeführt, dass er die Familienheimfahrten mit seinem Dienstauto durchführe. Für die Privatnutzung sei dem Bw ein Sachbezug von monatlich € 449,79 verrechnet worden. Als Aufwendungen für die Familienheimfahrten sei das Kilometergeld für 2 Fahrten pro Monat angesetzt worden. Die Strecke zwischen dem Dienstort P und dem Wohnort F betrage 282 km für Hin- und Rückfahrt. Ab dem Jahr 2006 seien wöchentliche Familienheimfahrten durchgeführt worden. Da dieses Kilometergeld einen höheren Betrag als das höchste Pendlerpauschale ergebe, sei pro Jahr dieses Pendlerpauschale angesetzt worden.

Für die doppelte Haushaltsführung sei der abgerechnete Sachbezug für die Wohnung in Höhe von € 500,-- pro Monat angesetzt worden. Für diese Aufwendungen seien bei den Erklärungen der Jahre 2005 bis 2007 für die Wohnung zusätzlich bezahlte Beträge versehentlich nicht in die geltend gemachten Aufwendungen einbezogen worden. Es wären daher folgende zusätzliche Beträge anzusetzen. Für 2005 € 320,--, für 2006 € 980,-- und für 2007 € 1.200,--.

Aufgrund der telefonischen Anforderung zusätzlicher Unterlagen durch das Finanzamt hat der Bw einen weiteren Schriftsatz eingereicht und darin Folgendes ausgeführt:

Der Bw habe bei der Firma kein Fahrtenbuch geführt. Da ihm der Sachbezug von 1,5 % verrechnet worden sei, habe die Firma auf die Führung eines Fahrtenbuchs verzichtet. Der Bw sei im Jahr ca. 45.000 bis 50.000 km gefahren, wovon in den Jahren 2003 bis 2005 ca. 8.000 km auf Privatfahrten entfallen seien, ab dem Jahr 2006 hätten sich diese auf ca. 15.000 km erhöht, weil der Bw ab diesem Zeitpunkt wöchentlich nach Hause gefahren sei. Hier sei noch anzumerken, dass die Strecke zwischen dem Wohnsitz in P und dem Firmensitz lediglich ca. 2 km betragen habe und somit aus diesem Sachverhalt nur sehr wenige Privatkilometer angefallen seien.

Der Dienstvertrag des Bw sehe zwar nicht dezidiert eine Befristung vor, das Fortbestehen des Dienstverhältnisses sei aber an die Erreichung eines bestimmten Ergebnisses gebunden. Nur wenn der geforderte hohe Grad der Anforderung erreicht worden sei, hätte mit der

Fortsetzung des Dienstverhältnisses gerechnet werden können. In der Managementebene, in der der Bw tätig gewesen sei, sei nur eine Tätigkeitsdauer von 5 Jahren bis maximal 7 Jahren auch ohne tatsächlich vereinbarte Befristung üblich. Weiters habe sich der Bw in seinem Dienstvertrag zur Ausübung seiner Tätigkeit auch in anderen Filialen der Firma verpflichtet. So sei er in den Jahren 2004 und 2005 für jeweils mehrere Monate nach H entsendet worden. Aus diesem Grund sei es dem Bw nicht zumutbar gewesen, seinen Familienwohnsitz nach P zu verlegen. Ab dem Jahr 2006 seien auch seine Lebensgefährtin, das gemeinsame Kind und die schulpflichtigen Kinder der Lebensgefährtin an diesem Familienwohnsitz ansässig.

Am 26. März 2009 hat das Finanzamt Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2003, 2004, 2005, 2006 und 2007 erlassen, im Einkommensteuerbescheid 2003 bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit lediglich Werbungskosten in Höhe von € 675,-- anerkannt und in den Einkommensteuerbescheiden 2004 bis 2007 das Werbungskostenpauschale angesetzt.

Begründend wurde ausgeführt:

Würden die Voraussetzungen für eine vorübergehende doppelte Haushaltsführung nicht vorliegen, so könnten Kosten für eine beruflich veranlasste Begründung eines zweiten Haushaltes am Beschäftigungsort vorübergehend als Werbungskosten geltend gemacht werden. Die Frage, ob bzw. wann dem Steuerpflichtigen die Verlegung seines Familienwohnsitzes zumutbar sei, könne nicht schematisch vom Ablauf eines bestimmte Zeitraumes abhängig gemacht werden, vielmehr seien die Verhältnisse des Einzelfalles zu berücksichtigen. Im Allgemeinen werde für Verheiratete (in eheähnlicher Gemeinschaft lebende) ein Zeitraum von 2 Jahren und für allein stehende Arbeitnehmer ein Zeitraum von 6 Monaten ausreichend sein. Das Eingehen einer Lebensgemeinschaft ohne Erwerbstätigkeit der Partnerin sowie die abstrakte Möglichkeit vom derzeitigen Arbeitsort abberufen zu werden, sei keine ausreichende Begründung für die Beibehaltung des Familienwohnsitzes außerhalb der üblichen Entfernung vom Beschäftigungsort. Für 2003 würden daher noch Aufwendungen bis einschließlich Jänner anerkannt werden, sodass Werbungskosten in Höhe von € 675 anzuerkennen seien.

Der Bw hat daraufhin gegen die Einkommensteuerbescheide 2003 bis 2007 mit nachstehender Begründung Berufung eingebracht:

Bei der Steuererklärung für die Jahre 2006 und 2007 sei für den Alleinverdienerabsetzbetrag nur 1 Kind statt richtig 3 Kinder eingetragen worden. Für das Jahr 2005 sei der Alleinverdienerabsetzbetrag irrtümlich überhaupt nicht beantragt worden. Es werde daher um diesbezügliche Berichtigung der Einkommensteuerbescheide ersucht.

Der Bw habe laut Dienstvertrag jederzeit damit rechnen müssen, an einen anderen Standort der international tätigen Gruppe versetzt bzw. entsendet zu werden. Die Gruppe habe während der Dienstzeit des Bw Betriebsstätten in W, O A, K unterhalten und es seien ständig neue Standorte dazugekommen. Der Dienstvertrag des Bw habe im Bezug auf den Dienstort gelautet: "Dem Dienstgeber bleibt es vorbehalten, den Dienstnehmer auch in anderen Betriebsstätten seines Unternehmens vorübergehend oder dauernd einzusetzen." Dass es sich bei dieser Versetzungsmöglichkeit um keine abstrakte gehandelt habe, zeige die tatsächliche Entsendung des Bw nach H in den Jahren 2004 und 2005. Eine solche Entsendung hätte auch jederzeit schon früher erfolgen können. Weiters sei auch eine Entsendung an den Standort in E im Gespräch gewesen. Diese sei aber aus verschiedenen Gründen nicht zustande gekommen. Auf Grund einer jederzeit möglichen Versetzung des Bw an eine Betriebsstätte der Gruppe, mit der der Bw zu jeder Zeit hätte rechnen müssen, sei es ihm nicht zumutbar gewesen, den Familienwohnsitz nach P zu verlegen.

Es sei von Anfang an geplant gewesen, den Einsatz in P zeitlich auf maximal 5 bis 7 Jahre zu beschränken. Es habe immer außer Frage gestanden, dass diese Tätigkeit nur eine vorübergehende sei. Bei Beschäftigung in der Managementebene, in der der Bw tätig gewesen sei, sei das unbefristete Bestehen eines Dienstverhältnisses eng auszulegen. Der Dienstvertrag des Bw habe zwar keine ausdrückliche Befristungsregelung enthalten, er habe aber folgende Formulierung unter Punkt 3 „Dienstverwendung“ enthalten: „Gemeinsam mit dem Dienstnehmer werden wir den Aufgabenbereich noch weiter definieren. Wir haben den hohen Grad der Anforderungen, welche wir an den Dienstnehmer stellen müssen, ausführlich erklärt und darauf hingewiesen, dass der Bestand des Dienstvertrages von der Erfüllung dieser Anforderungen abhängt.“ Diese Anforderungen und Zielvorgaben seien jedes Jahr neu festgelegt worden. Der Vorstand der Firma habe immer die Möglichkeit gehabt, die Ziele bzw. die Anforderungen so festzulegen, dass die Erreichung dieser Ziele faktisch unmöglich gewesen wäre. Eine Nichterreichung hätte aber das Ende des Dienstverhältnisses zur Folge gehabt. Eine solche Beendigung eines Dienstverhältnisses könnte natürlich jeden Arbeitnehmer treffen, aber bei einem normalen Dienstverhältnis seien die Anforderungen nicht so hoch gesteckt und somit ein Nichterreichen nicht so leicht möglich. Auch werde in normalen Dienstverhältnissen der Bestand des Dienstverhältnisses nicht ausdrücklich von der Erfüllung der Anforderungen abhängig gemacht. Aufgrund der jederzeitigen Beendigung des Dienstverhältnisses wegen der Nichterreichung von Zielvorgaben sei es dem Bw nicht zumutbar gewesen, den Familienwohnsitz nach P zu verlegen.

Der Bw lebe seit dem Jahr 2002 mit Frau B und deren Töchter in einem gemeinsamen Haushalt. Die Ummeldung sei zwar erst im Jahr 2005 erfolgt, die tatsächliche

Lebensgemeinschaft habe aber bereits seit dem Jahr 2002 bestanden. Die Ummeldung des Wohnsitzes sei zwar ein Indiz für eine Lebensgemeinschaft, die tatsächlichen Gegebenheiten für eine Lebensgemeinschaft seien aber schon früher erfüllt gewesen. Die Bescheidbegründung, wonach der Partner kein relevantes Einkommen erzielt habe, entspreche nicht der Wahrheit. Frau B habe in der Saison 2002/03 (und auch schon vorher) bei den C als Kassierin gearbeitet. In der Saison 2002/03 habe sie dabei Einkünfte in Höhe von € 2.406,79 erzielt. Frau B habe auch für die Saison 2003/04 eine Einstellungsbestätigung gehabt. Die Tätigkeit habe aber auf Grund eines schweren Verkehrsunfalls im November 2003 in V nicht mehr aufgenommen werden können. Bei diesem Unfall sei Frau B am rechten Knie sehr schwer verletzt worden. Diese Verletzung habe eine spezielle halbjährige Therapie am S erfordert, um die Mobilität von Frau B überhaupt wieder herzustellen. Frau B und ihre Kinder seien zu dieser Zeit auf die Hilfe von Freunden und Verwandten angewiesen gewesen. Sie habe Hilfe benötigt bei der Betreuung der Kinder, bei der Haushaltsführung und vor allem auch für den Transport zu den Therapien. Diese Hilfe hätten ihr nur durch die Familienmitglieder des Bw und dem Freundeskreis in F zu teil werden können. In P habe in keiner Weise ein solches soziales Umfeld und auch keine entsprechende Therapiemöglichkeit bestanden. Im Jahr 2004 sei Frau B dann schwanger geworden und im Dezember 2004 sei der gemeinsame Sohn zur Welt gekommen. Ab diesem Zeitpunkt sei Frau B in Karenz gewesen und habe somit (mit Ausnahme des Kinderbetreuungsgeldes) kein eigenes Einkommen mehr gehabt. Nach Ablauf des Zeitraumes für den Kindergeldbezuges und Eintritt des Sohnes in den Kindergarten habe Frau B wieder eine Tätigkeit aufgenommen und habe ab dem Jahr 2008 wieder eigene Einkünfte erzielt. Die Partnerin des Bw habe daher sehr wohl Einkünfte von mehr als € 2.200,-- pro Jahr erzielt und hätte auch in der Saison 2003/04 Einkünfte von mehr als € 2.200,-- pro Jahr erzielt. Diese Einkunftsmöglichkeit habe für Frau B aber nur in F bestanden. Auf Grund der relevanten Einkünfte der Lebenspartnerin sei die Verlegung des Familienwohnsitzes nicht zumutbar gewesen.

Die Tochter von Frau B habe ab Herbst 2003 das Gymnasium besucht. Dieses Gymnasium habe sich durch ein entsprechendes Ausbildungsprogramm und eine besondere humanistische Ausbildung ausgezeichnet. In P bzw. in der näheren Umgebung von P sei eine solche Ausbildungsstätte nicht zu finden. Die Verlegung des Familienwohnsitzes sei nicht zumutbar gewesen, weil die Tochter von Frau B den Wohnsitzwechsel auf Grund des Schulbesuchs nicht mitmachen hätte können und somit von der Familie getrennt worden wäre.

Aus den genannten Gründen liege eine auf Dauer angelegte doppelte Haushaltsführung vor, weil wegen der Gegebenheiten dieses Einzelfalles eine Verlegung des Familienwohnsitzes

nicht zumutbar gewesen sei. Weiters werde im Falle der Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz die Abhaltung einer mündlichen Verhandlung beantragt.

Infolge von Ermittlungen des Finanzamtes wurden die Angaben der Berufung wie folgt korrigiert:

Aufgrund der Tätigkeit des Bw und der damit verbundenen Abwesenheit sei die Lebensgefährtin des Bw mit ihren Kindern nur an den Wochenenden bei ihm in F gewesen. Ab dem Jahr 2005 hätten alle dann in F gelebt.

Mit Berufungsvorentscheidung wurde die Berufung gegen die Einkommensteuerbescheide 2003 und 2004 abgewiesen, die Einkommensteuerbescheide 2005, 2006 und 2007 – aufgrund der Anerkennung des Alleinverdienerabsetzbetrages unter Berücksichtigung von 3 Kindern - geändert. Begründend wurde zur Abweisung der steuerlichen Anerkennung der doppelten Haushaltsführung Folgendes ausgeführt:

Der Bw sei leitender Angestellter in der I. Laut Melderegister habe er seinen Hauptwohnsitz seit ABC in FH. Er wohne dort in einem Einfamilienhaus. In der Zeit von 1.8.2002 bis 29.2.2008 sei er als Bereichsleiter Technik bei der Firma in PS mit Dienstort in P angestellt gewesen. Da der Dienstort etwa 280 km vom Wohnort entfernt sei, habe der Bw am Dienstort eine Wohnung angemietet. Die Aufwendungen für diese angemietete Wohnung seien vom Dienstgeber bis zu einem monatlichen Betrag von € 500,-- ersetzt und als Sachbezug versteuert worden. Dem Bw sei vom Dienstgeber ein PKW zur Verfügung gestellt worden, den er auch für Privatfahrten nutzen habe dürfen.

Der Dienstvertrag des Bw enthalte unter Punkt 6 „Dienstort, Dienstreisen“ folgende Angaben: „Der Dienstort ist P . Dem Dienstgeber bleibt es vorbehalten, den Dienstnehmer auch in anderen ev. Betriebsstätten seines Unternehmens vorübergehend oder dauernd einzusetzen. Der Dienstnehmer ist auch mit vorübergehenden Dienstverwendungen an anderen Dienstorten (gegen Vergütung der damit verbundenen Mehraufwendungen) einverstanden. Für die Tätigkeit außerhalb des vereinbarten Dienstortes gelten die Richtlinien des jeweils gültigen Kollektivvertrages.“ Die Möglichkeit der jederzeitigen Verwendung an einem anderen Beschäftigungsort könnte grundsätzlich eine (vorübergehende) doppelte Haushaltsführung rechtfertigen. Nach der herrschenden Rechtsprechung sei auf den jeweiligen Einzelfall abzustimmen. Die abstrakte Möglichkeit, vom derzeitigen Arbeitsort abberufen zu werden, sei ebenso wie das Fehlen eines besonderen Versetzungsschutzes keine ausreichende Begründung für die Beibehaltung des Familienwohnsitzes. Eine befristete Entsendung bedeute

nur eine vorübergehende berufsbedingte Abwesenheit vom Dienstort und mache die Wohnsitzverlegung an den Dienstort nicht unzumutbar.

Dem Hinweis auf Punkt 3 des Dienstvertrages „Dienstverwendung“ und dem daraus vom Bw abgeleiteten Grund für eine Unzumutbarkeit der Verlegung des Wohnsitzes sei entgegenzuhalten, dass die Möglichkeit jederzeit mit einer Kündigung rechnen zu müssen, die Wohnsitzverlegung nicht unzumutbar mache, weil die arbeitsrechtliche Kündigungsmöglichkeit dem Arbeitgeber grundsätzlich immer zustehe.

Nach der herrschenden Rechtsprechung und Verwaltungsübung könne eine nachhaltige, ins Gewicht fallende Erwerbstätigkeit des Ehegatten oder Partners am Familienwohnsitz oder in üblicher Entfernung davon eine auf Dauer angelegte doppelte Haushaltsführung rechtfertigen. Von Einkünften, die ins Gewicht fallen würden, werde von der Verwaltungspraxis dann ausgegangen, wenn die Einkünfte € 2.200,-- jährlich übersteigen würden. Frau B lebe laut Melderegister seit 1.1.2005 in einem gemeinsamen Haushalt mit dem Bw in FH. Davor sei sie in AH, gemeldet gewesen. Es sei vom Bw eingeräumt worden, dass die Lebensgemeinschaft erst ab dem Jahr 2005 bestanden habe. Vorher habe es sich nur um Wochenendbesuche gehandelt. Frau B habe 2003 € 1.329,19, 2004 bis 2007 € 0,-- an Einkünften bezogen. Im Kalenderjahr 2008 habe Frau B Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Höhe von € 4.514,40 erzielt. In den Kalenderjahren 2003 und 2004 fehle sowohl die erforderliche Lebensgemeinschaft als auch ein entsprechendes Einkommen der Lebensgefährtin als Rechtfertigungsgrund für die steuerliche Anerkennung der Kosten für die doppelte Haushaltsführung, in den Jahren 2005 bis 2007 würden ins Gewicht fallende Einkünfte der Partnerin fehlen.

Zur Vergleichbarkeit von Schulen würde die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes auf einen gleichwertigen Schulabschluss abstellen. So würden etwa allgemeinbildende höhere Schulen als gleichwertig anzusehen sein, weil diesen die Aufgaben, den Schülern eine unfassende und vertiefte Allgemeinbildung zu vermitteln und sie zugleich zur Universitätsreife zu führen, gemeinsam sei. Im Einzugsbereich von P gebe es mehrere allgemeinbildende höhere Schulen. Es liege daher kein Grund für die steuerliche Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes vor.

Letztlich hat der Bw einen Antrag auf Vorlage der Berufung gegen die Einkommensteuerbescheide 2003 bis 2007 beantragt und im Wesentlichen ergänzend Folgendes ausgeführt:

Wie bereits in der Vorhaltsbeantwortung und in der Berufung ausgeführt, habe der Bw laut Dienstvertrag zu jeder Zeit damit rechnen müssen, an einen anderen Standort der

international tätigen Gruppe versetzt bzw. entsendet zu werden. Dass es sich bei dieser Versetzungsmöglichkeit um keine abstrakte gehandelt habe, zeige die tatsächliche Entsendung des Bw nach H in den Jahren 2004 und 2005. Weiters sei auch eine Entsendung an den Standort in E im Gespräch gewesen. Die besondere Flexibilität im Bezug auf den Einsatzort sei eine besondere Anforderung in der Stellenausschreibung gewesen. Wie aus dem Schreiben der Firma hervorgehe, sei die Bereitschaft zum Einsatz an anderen Betriebsstätten der Gruppe bei der Verpflichtung des Bw ein wesentlicher Grund gewesen. Es sei richtig, dass es sich bei der Entsendung um einen auf einen Zeitraum von 14 Monaten befristete gehandelt habe. Wie aus dem Schreiben der Firma hervorgehe, sei die Entsendung aber bereits ab Jahresende 2002 geplant gewesen. Aus verschiedenen Gründen habe sich diese verzögert. Die Entsendung sei also von Anfang des Dienstverhältnisses an möglich und drohend gewesen. Weiters seien auch noch andere Entsendungen geplant gewesen. Aufgrund des Dienstvertrages des Bw und der geforderten besonderen Flexibilität sei eine Abberufung zu entsprechend weit entfernten Betriebsstätten der Gruppe jederzeit möglich gewesen. Es habe jederzeit eine konkrete und ernsthafte Möglichkeit einer weiteren Abberufung bestanden.

Natürlich stehe dem Arbeitgeber die Möglichkeit einer Kündigung grundsätzlich immer zu. In dieser Kündigungsmöglichkeit liege auch nicht die Unzumutbarkeit der Wohnsitzverlegung. Die Unzumutbarkeit der Wohnsitzverlegung liege viel mehr in der Erfüllung der hohen Anforderungen, die für eine, wenn auch nicht dezidiert festgeschriebene Befristung des Vertrages sprechen würden. Es spreche für sich, dass sich jährlich stark erhöhende Zielvorgaben dazu führen würden, dass ein Dienstverhältnis nur eine bestimmte Bestanddauer habe. Das sei auch der Grund gewesen, warum für den Bw von Anfang an festgestanden habe, dass der Vertrag mit der Firma für ihn nur für einen beschränkten Zeitraum gelten werde.

Die Wohnung in P habe dem Bw als Dienstwohnung gedient, die vor allem aus dem Grund der jederzeitigen Erreichbarkeit und Einsatzbereitschaft notwendig gewesen sei. Die Anmietung der Wohnung in P sei in erster Linie deswegen erfolgt, weil der Bw auf Grund seiner Aufgaben als Betriebsleiter Technik bei einem Störfall zu jeder Tages- und Nachtzeit unverzüglich auf dem Betriebsgelände hätte sein müssen. Der Hauptgrund für die Anmietung der Wohnung in P sei somit in der Erfüllung seiner dienstvertraglichen Pflichten gewesen. Wäre der Aufgabenbereich des Bw nicht in dieser Weise geregelt gewesen, hätte die Anmietung einer Wohnung in P nicht unbedingt erfolgen müssen und es wären auch keine Kosten angefallen. Es sei der Wunsch und auch die Bedingung der Firma gewesen, dass der Bw im Nahebereich des Betriebsgeländes eine Wohnung beziehe. Aus diesem Grund sei für die Wohnung ein Mietzuschuss von € 500,-- monatlich bezahlt worden und sei dieser Betrag auch als

Sachbezug der Versteuerung unterworfen worden. Das Mietverhältnis der Wohnung in P sei für den Zeitraum der Entsendung aufrechterhalten worden, weil diese Wohnung sehr günstig zum Standort der Firma gelegen gewesen sei. Bei Kündigung der Wohnung für den Zeitraum der Entsendung wäre es unter Umständen schwer gewesen, eine entsprechend gut gelegene Wohnmöglichkeit zu finden. Die Firma habe auch für die Zeiträume der Entsendung den Mietzuschuss weitergezahlt und den Sachbezugswert entsprechend angesetzt.

Abschließend wurde nochmals die Durchführung einer mündlichen Verhandlung beantragt.

Mit Fax vom 4. März 2010 wurde der Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung zurückgezogen.

Hiezu wurde erwogen:

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

§ 20 Abs. 1 Z. 1 EStG 1988 bestimmt, dass die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge bei den einzelnen Einkünften ebenso wenig abgezogen werden dürfen, wie nach Z. 2 lit. a dieser Gesetzesbestimmung Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung, 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.

Weiters dürfen nach § 20 Abs. 1 Z. 2 lit. e EStG 1988 Kosten der Fahrten zwischen Wohnsitz und Arbeits- (Tätigkeits-)ort und Familienwohnsitz (Familienheimfahrten), soweit sie den auf die Dauer der auswärtigen (Berufs-)Tätigkeit bezogen höchstens in § 16 Abs. 1 Z. 6 lit. c EStG 1988 angeführten Betrag von € 2.100,-- für 2003, € 2.421,-- für 2004 und 2005, € 2.664,-- für 2006 sowie € 2.931,-- für 2007 übersteigen, bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden.

Strittig ist im gegenständlichen Fall, ob in den Jahren 2003 bis 2007 eine beruflich veranlasste doppelte Haushaltsführung vorliegt und daher die Kosten für die doppelte Haushaltsführung und die (Mehr)aufwendungen für Familienheimfahrten als Werbungskosten anzuerkennen sind oder nicht.

Liegt der Familienwohnsitz des Steuerpflichtigen außerhalb der üblichen Entfernung vom Beschäftigungsort, dann können die (Mehr)aufwendungen für Familienheimfahrten bzw. doppelte Haushaltsführung steuerlich berücksichtigt werden, wenn die doppelte Haushaltsführung beruflich bedingt ist. Von einer doppelten Haushaltsführung wird also dann

gesprächen, wenn aus beruflichen Gründen zwei Wohnsitze geführt werden, und zwar einer am Familienwohnsitz (Familienwohnsitz) und einer am Beschäftigungsort (Berufswohnsitz).

Unterschieden wird zwischen einer vorübergehend und einer auf Dauer angelegten doppelten Haushaltsführung. Der wesentliche Unterschied zwischen einer vorübergehenden und einer auf Dauer angelegten doppelten Haushaltsführung liegt darin, dass von einer vorübergehenden doppelten Haushaltsführung dann gesprochen wird, wenn die nachgewiesene Absicht besteht, nach einem absehbaren Zeitraum der auswärtigen Berufsausübung wieder an den Ort des Familienwohnsitzes zurückzukehren, während eine auf Dauer angelegte doppelte Haushaltsführung die Verlegung des Familienwohnsitzes auf längere Sicht unzumutbar erscheinen lässt. Für beide Arten der doppelten Haushaltsführung gilt allgemein, dass 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 Gründe veranlasst ist, 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 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. (Vgl. Jakom/Lenneis, 2009, § 16 EStG, Rz 56)

Die Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes ist aus der Sicht des jeweiligen Streitjahres zu beurteilen, ohne Belang ist, ob die Verlegung des Familienwohnsitzes bereits früher zumutbar gewesen ist oder nicht; die Gründe für die Beibehaltung sind daher jährlich von der Abgabenbehörde zu prüfen. (Vgl. Jakom/Lenneis, 2009, § 16 EStG, Rz 56)

Der Bw hat seinen Hauptwohnsitz seit ABC in FH . In der Zeit von 1.8.2002 bis 29.2.2008 war der Bw bei der Firma in PSH, als Bereichsleiter Technik für die Abteilungen technische Planung und Instandhaltung tätig. Die Entfernung zwischen Familienwohnsitz und damaligen Beschäftigungsort beträgt rund 140 km. In der Zeit von 1.10.2002 bis 31.12.2007 hat der Bw von Frau M ein Haus in T, angemietet. Dieser Wohnsitz ist ca. 3 km vom Beschäftigungsort entfernt gewesen. Seit 1.1.2005 hat Frau B ihren Hauptwohnsitz in FH , gemeldet. Sie ist die Lebensgefährtin des Bw; im Dezember 2004 ist der gemeinsame Sohn des Bw und der Frau B zur Welt gekommen.

Im Hinblick auf den vorstehend angeführten Sachverhalt kann zunächst außer Streit gestellt werden, dass der Bw in den Streitjahren 2003 bis 2007 über zwei Wohnsitze verfügte, wobei der Familienwohnsitz des Bw vom Beschäftigungsort des Bw so weit entfernt war, dass ihm eine tägliche Rückkehr nicht zugemutet werden konnte, und sich der zweite Haushalt in der Nähe des Beschäftigungsortes befand.

In aller Regel ist es dem Steuerpflichtigen nach einer gewissen Zeit, die nicht schematisch, sondern stets im Einzelfall zu beurteilen ist, zumutbar, den Familienwohnsitz in den Nahebereich seiner Arbeitsstätte zu verlegen. Dieser Zeitraum hängt insbesondere vom Familienstand ab, die LStR 346 nennen bei einem ledigen Steuerpflichtigen sechs Monate und bei einem verheirateten Steuerpflichtigen zwei Jahre. Spätestens nach Ablauf dieser Zeitspanne hat der Steuerpflichtige dazulegen, aus welchen Gründen der entfernt liegende Familienwohnsitz beibehalten wird. (Vgl. Jakom/Lenneis, 2009, § 16 EStG, Rz 56)

Der Bw hat als einen Grund für die Beibehaltung des vom Beschäftigungsort entfernt liegenden Familienwohnsitzes angeführt, dass von Anfang an eine zeitlich auf 5 bis 7 Jahre beschränkte Tätigkeit für die Firma geplant gewesen sei. Er hat die Befristung seines Dienstverhältnisses auch mit dem Inhalt des Punktes 3 des mit der Firma abgeschlossenen Dienstvertrages begründet. Wegen Nichterreichung der Zielvorgaben sei demnach jederzeit die Beendigung des Dienstverhältnisses möglich gewesen. In diesem Zusammenhang hat er auch darauf hingewiesen, dass in der Managementebene, in der er tätig gewesen sei, nur eine Tätigkeitsdauer von 5 bis maximal 7 Jahren auch ohne Befristung üblich sei. Damit liege aus der Sicht des Bw eine vorübergehende doppelte Haushaltsführung vor.

In Punkt 3 „Dienstverwendung und Einstufung“ des Angestelltendienstvertrages vom XYZ ist im Absatz 3 Folgendes niedergeschrieben: „Gemeinsam mit dem Dienstnehmer werden wir den Aufgabenbereich noch weiter definieren. Wir haben den hohen Grad der Anforderungen, welchen wir an den Dienstnehmer stellen müssen, ausführlich erklärt und darauf hingewiesen, dass der Bestand des Dienstverhältnisses von der Erfüllung dieser Anforderungen abhängt.“ Der Angestelltendienstvertrag wurde im Übrigen unbefristet abgeschlossen und unter Punkt 15 wurde für den Fall einer Vertragskündigung vereinbart, dass die Kündigung von beiden Teilen jeweils zum Monatsletzten, unter Einhaltung einer Kündigungsfrist von drei Monaten erfolgen kann.

Der Verwaltungsgerichtshof hat sich bereits mehrfach mit der Frage einer nur vorübergehenden Beschäftigung befasst. So hat der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis vom 3.3.1992, 88/14/0081, ausgesprochen, dass es bei einer vorübergehenden, im Zusammenhang mit einem Berufsabschluss stehenden Tätigkeit, anders als bei einer auf

unbestimmte Dauer erfolgten Versetzung, vertretbar erscheine, den Familienwohnsitz auch über eine Dauer von vier Jahren beizubehalten, wenn der Abgabepflichtige beabsichtige, den Beruf anschließend am Familienwohnsitz auszuüben und entsprechende Vorbereitungen für die Zeit nach dem Berufsabschluss bereits getroffen werden. Im Erkenntnis vom 26.11.1996, 95/14/0124, hat der Verwaltungsgerichtshof ausgeführt, nach Erreichung des 60.

Lebensjahres sei einem Arbeitnehmer die Verlegung des Wohnsitzes an den Tätigkeitsort nicht zumutbar, wenn von vorneherein feststehe, das er die Berufstätigkeit spätestens mit Erreichen des 65. Lebensjahres einstellen werde. Im Erkenntnis vom 20.12.2000, 97/13/0111, hat der Verwaltungsgerichtshof ausgesprochen, dass einem Steuerpflichtigen, der für einen von vorneherein absehbar befristeten Zeitraum ins Ausland entsandt wird, nicht zugemutet werden kann, seinen Familienwohnsitz aus Anlass der befristeten Entsendung aufzugeben.

Diesen Entscheidungen des Verwaltungsgerichtshofes ist eindeutig zu entnehmen, dass von vorneherein die Befristung und deren Dauer - zB aufgrund der bestimmten Dauer der Berufsausbildung, aufgrund des Alters von über 60 Jahren oder aufgrund einer von vorneherein befristeten Entsendung ins Ausland – ganz konkret feststehen muss bzw. gewiss sein muss, um von einer vorübergehenden Beschäftigung sprechen zu können, bei der eine Wohnsitzverlegung in die Nähe des Beschäftigungsortes nicht zumutbar ist.

Demgegenüber ist sogar im Falle eines aufgrund des AktG befristet bestellten Vorstandsleiters einer AG, bei dem die Wiederbestellung ungewiss ist, laut Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 26.5.2004, 2000/14/0207, nicht von einer vorübergehenden Beschäftigung auszugehen, da der Fortbestand privatrechtlicher Beschäftigungsverhältnisse regelmäßig mit einer Unsicherheit behaftet und insbesondere vom wirtschaftlichen Erfolg des Unternehmens abhängig ist.

Generell stellt die abstrakte Möglichkeit, vom derzeitigen Arbeitsort abberufen zu werden, ebenso wie der bloße Wunsch nach einem Arbeitsplatz im Nahebereich des Wohnortes keine ausreichende Begründung für die Beibehaltung des Wohnsitzes an einem anderen Ort dar. Ein künftiges Wechseln des Arbeitsortes kann nämlich bei keinem Dienstnehmer ausgeschlossen werden. Auch die Möglichkeit einer Kündigung des Vertragsverhältnisses kann nie ausgeschlossen werden. (Vgl. zB VwGH vom 27.1.2000, 96/15/0205)

Dies bedeutet, dass im gegenständlichen Fall nicht von einer vorübergehenden doppelten Haushaltsführung gesprochen werden kann, da eine von vorneherein bestehende konkrete Befristung des Dienstverhältnisses nicht gegeben ist. Es liegt im gegenständlichen Fall ein unbefristetes Dienstverhältnis vor, die Kündigung kann bei keinem privatrechtlichen Dienstverhältnis ausgeschlossen werden und aus der Aussage des Bw, dass Manager generell

nur 5 bis 7 Jahre in einem Unternehmen tätig seien, kann ebenfalls keine konkrete Befristung seines Dienstverhältnisses abgeleitet werden. Die Vermutung oder Befürchtung des Bw, dass er irgendwann nicht mehr den Anforderungen des Arbeitgebers entsprechen könnte oder Zielvorgaben nicht mehr erfüllbar sein könnten und dass aus diesem Grund das Dienstverhältnis von Seiten des Dienstgebers beendet werde, spricht ebenfalls nicht für eine befristete Beschäftigung, da nicht von vorneherein gesagt werden kann, ob überhaupt und wenn ja, wann der Zeitpunkt eintreten könnte, in dem der Bw – wie er es unter Hinweis auf Pkt. 3 des Angestelltendienstvertrages in den Raum stellt – den Anforderungen seines Arbeitgebers nicht mehr entsprechen bzw. die Zielvorgaben nicht mehr erfüllen kann. Davon abgesehen ist bei keinem privatrechtlichen Dienstverhältnis ausgeschlossen, dass der Dienstnehmer nicht mehr den Anforderungen des Dienstgebers entspricht und er daher gekündigt wird. Da somit zum Zeitpunkt des Eingehens dieses Dienstverhältnisses keine Gewissheit über dessen Dauer bestanden hat, kann nicht von einer vorübergehenden doppelten Haushaltsführung gesprochen werden.

Als weiteren Grund, der für die Beibehaltung der doppelten Haushaltsführung sprechen würde, hat der Bw angeführt, dass er laut Dienstvertrag jederzeit damit rechnen habe müssen, an einen anderen Standort der international tätigen Gruppe versetzt bzw. versendet zu werden. Dass es sich bei dieser Versetzungsmöglichkeit um keine abstrakte gehandelt habe, zeige die tatsächliche Entsendung des Bw nach H in den Jahren 2004 und 2005. Weiters sei auch eine Entsendung an den Standort in E im Gespräch gewesen.

In Punkt 6 des zwischen dem Bw und der Firma abgeschlossenen Angestelltendienstvertrag sind Dienstort und Dienstreisen geregelt. Dort heißt es: „Dienstort ist P . Dem Dienstgeber bleibt es vorbehalten, den Dienstnehmer auch in anderen ev. Betriebsstätten seines Unternehmens vorübergehend oder dauernd einzusetzen. Der Dienstnehmer ist auch mit vorübergehenden Dienstverwendungen an anderen Standorten (gegen Vergütung der damit verbundenen Mehraufwendungen) einverstanden. Für die Tätigkeit außerhalb des vereinbarten Dienstortes gelten die Richtlinien des jeweils gültigen Kollektivvertrages.“ Einer zwischen dem Bw und der Firma abgeschlossenen Zusatzvereinbarung über eine befristete Auslandsentsendung ist zu entnehmen, dass der Bw im Rahmen seines Dienstvertrages und auf Basis dieser Zusatzvereinbarung in der Zeit vom 19.4.2004 bis zum 31.3.2005 zur D, die eine Konzerngesellschaft der Gruppe ist, entsendet wurde. Diese Entsendung wurde auf Grund einer Projektverzögerung einvernehmlich bis 21.4.2005 verlängert. Laut Punkt 3 Absatz 1 des Angestelltendienstvertrages wurde der Bw als Leiter des Bereiches Technik und Planung beschäftigt und ist direkt dem technischen Vorstand unterstanden.

Bei einem häufigen Wechsel der Arbeitsstelle (zB Monteur, Bauarbeiter, Leiharbeiter) ist die Verlegung des Familienwohnsitzes nicht zumutbar; die abstrakte Möglichkeit einer Abberufung reicht dazu allerdings nicht aus. (Vgl. Doralt, Einkommensteuergesetz, TZ 200/9 zu § 16). So hat der Verwaltungsgerichtshof in seinem Erkenntnis vom 31.3.1987, 86/14/0165, festgehalten, dass bei der Art des vom Beschwerdeführer ausgeübten Berufes als Monteur eines großen Unternehmens der Elektrobranche, von dem allgemein bekannt ist, dass es seine Monteure wechselnd auf verschiedenen Arbeitsplätzen in ganz Österreich und im Ausland einsetzt, die konkrete, ernsthaft und latent drohende Möglichkeit eines Arbeitsplatzwechsels ohne nähere Prüfung nicht auszuschließen ist.

Die im Berufungsverfahren angesprochene Versetzungsklausel ist ein generell üblicher Vertragsinhalt bei den mit Handelsangestellten abgeschlossenen Verträgen und zeigt für sich gesehen keine konkrete, ernsthaft und latent drohende Gefahr ständiger Versetzungen zu wechselnde Arbeitsstellen auf. Im Falle des Bw ist entsprechend dem Angestelltendienstvertrag davon auszugehen, dass sich sein Dienstort tatsächlich in P bei der Firma, welche laut Internet Z erzeugt, befindet und er dort seine Funktion als Leiter des Bereiches Technik und Planung ausübt. Dies wird auch durch die Ausführungen im Vorlageantrag bestätigt, wenn es dort heißt, dass Wunsch und Bedingung der Firma gewesen ist, dass der Bw im Nahebereich des Betriebsgeländes eine Wohnung bezieht, damit er seiner Aufgabe als Betriebsleiter Technik bei einem Störfall zu jeder Tages- und Nachtzeit unverzüglich auf dem Betriebsgelände hat sein können. Auch wenn der Bw während des Bestehens seines Dienstverhältnisses einmal für einen Zeitraum von rund 13 Monaten mit der Leitung eines Projektes in H, nämlich mit der Errichtung einer neuen Maschine für die D beauftragt wurde, so ist dies doch nicht mit der Arbeitssituation von Monteuren oder Bauarbeitern eines großen Betriebes, welcher Aufträge an (Groß)Baustellen in ganz Österreich und auch im Ausland übernimmt, vergleichbar. Denn Monteure und Bauarbeiter kommen ausschließlich auf Baustellen zum Einsatz und sind daher tatsächlich ständig an wechselnden Arbeitsstellen tätig während der Bw nur ausnahmsweise an eine andere Arbeitsstelle entsandt wird. Der Dienstort des Bw ist die Erzeugerfirma in P und sogar während der Auslandsentsendung waren laut der Zusatzvereinbarung mehrere arbeitsbedingte Aufenthalte in P notwendig. Im gegenständlichen Fall ist daher nicht von einem ständigen Wechsel der Arbeitsstelle, welcher die Verlegung des Familienwohnsitzes unzumutbar machen würde, auszugehen.

Die Gruppe hat laut Angaben des Bw während seines mit der Firma bestehenden Dienstverhältnisses Betriebsstätten in W, O, A und K unterhalten. Eine Verwendung des Bw an

einem dieser Standorte hätte also auch nicht zu einem Einsatz im Einzugsbereich seines Familienwohnsitzes geführt.

Anzumerken ist in diesem Zusammenhang auch, dass eine Versetzung an einen dieser Standorte auf unbestimmte Zeit nicht dazu geführt hätte, dass die Verlegung des Familienwohnsitzes unzumutbar geworden wäre, sondern hätte bewirkt, dass eine Verlegung des Familienwohnsitzes in übliche Entfernung zu diesem Standort zuzumuten wäre.

Als weiteres Argument für die Unzumutbarkeit der Wohnsitzverlegung hat der Bw vorgebracht, dass eine Lebensgemeinschaft mit Frau B bestehe und dass Frau B relevante Einkünfte bezogen habe.

Außer Streit steht mittlerweile, dass seit dem Jahr 2005 eine Lebensgemeinschaft zwischen dem Bw und Frau B besteht. Laut Berufungsvorentscheidung hat Frau B im Jahr 2003 Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit in Höhe von € 1.329,19 erzielt. Sie war laut den Angaben des Bw in der Wintersaison 2002/03 bei der Fa. C als Kassier beschäftigt und hat in der gesamten Wintersaison Einkünfte von € 2.406,79 erzielt. Sie hat auch eine Einstellungsbestätigung der Fa. C für die Wintersaison 2003/04 gehabt. Aufgrund eines Verkehrsunfalls und der daraus resultierenden Verletzungen hat Frau B die Arbeit in der Wintersaison 2003/04 nicht antreten können. Im Dezember 2004 hat Frau B sodann ein Kind zur Welt gebracht. Laut Berufungsvorentscheidung hat Frau B in den Jahren 2004 bis 2007 keine Einkünfte erzielt. Erst im Jahr 2008 hat sie Einkünfte aus Gewerbebetrieb von € 4.514,40 erwirtschaftet.

Grundsätzlich können steuerlich relevante Erwerbseinkünfte im Sinne des § 2 Abs. 3 Z. 1 bis 4 EStG des anderen Ehe(Partners) am Familienwohnsitz, die bei dessen Verlegung verloren gingen, Gründe sein, die für die Beibehaltung der doppelten Haushaltsführung sprechen. Als steuerlich relevante Einkünfte des anderen (Ehe)Partners sind solche anzusehen, die für das Familieneinkommen von wirtschaftlicher Bedeutung sind. Der ehemals starre Grenzbetrag von € 2.200,-- ist als von der Judikatur überholt zu betrachten. Nach Auffassung des Verwaltungsgerichtshofes ist für die Beurteilung der Relevanz die Relation zum Familieneinkommen ausschlaggebend; vernachlässigbar sind Einkünfte jedenfalls dann, wenn sie deutlich unter einem Zehntel der Einkünfte des anderen Ehegatten liegen. (Vgl. Jakom/LenneisEStG, 2009, § 16 Rz 56, und VwGH vom 20.4.2004, 2003/13/0154)

Der Bw hat in den Streitjahren 2003 bis 2007 folgendes Einkommen erzielt: € 100.000,-- (2003), € 50.000,-- (2004), € 90.000,-- (2005), € 120.000,-- (2006) und € 140.000,-- (2007). Die bei den C von Frau B erzielten Einkünfte müssten ganz offensichtlich im Hinblick auf das

vom Bw erwirtschaftete Einkommen als für das Familieneinkommen vernachlässigbar angesehen werden. In diesem Zusammenhang ist aber auch festzuhalten, dass eine Lebensgemeinschaft mit gemeinsamen Haushalt erst ab 2005 bestanden hat und dass Frau B in den Jahren 2005 bis 2007 nicht berufstätig war. Steuerlich relevante Einkünfte der Frau B am Familienwohnsitz könne daher während der Streitjahre 2005 bis 2007 die Beibehaltung der doppelten Haushaltsführung nicht rechtfertigen.

Als letztes Argument für die Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes wurde von Seiten des Bw vorgebracht, dass die Tochter von Frau B ab Herbst 2003 das Gymnasium besucht und in P bzw. in der näheren Umgebung von P eine vergleichbare Ausbildungsstätte nicht zu finden sei.

Das G, ist eine katholische Privatschule mit Öffentlichkeitsrecht. Es handelt sich dabei um ein Gymnasium mit Langform. Die Gemeinde P, wo sich die Arbeitsstelle des Bw befindet, liegt im Bezirk Y in X. Im Bezirk Y befinden sich folgende Allgemeinbildende Höhere Schulen: Q, R und U.

Die Beibehaltung der doppelten Haushaltsführung kann dadurch begründet sein, dass keine Ausbildungsmöglichkeit für die Kinder am Beschäftigungsort besteht. (Vgl. Jakom/Lenneis, 2009, §16 Rz 56).

Im gegenständlichen Fall hat zweifellos – wie die vorstehende Sachverhaltsdarstellung zeigt - eine gleichwertige Ausbildungsmöglichkeit für die Tochter der Frau B im Nahebereich der Arbeitsstelle des Bw bestanden, sodass der Schulbesuch der Tochter der Frau B keinen Grund für die Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes (ab dem Jahr 2005) darstellt.

Zusammenfassend ist somit festzuhalten, dass der Bw keine Gründe für eine beruflich bedingte Beibehaltung des Familienwohnsitzes in FH, in den Streitjahren 2003 bis 2007 vorgebracht hat bzw. vorbringen konnte. Die geltend gemachten Aufwendungen für die Wohnung an der Arbeitsstelle sowie für die Familienheimfahrten sind somit nicht als Werbungskosten abzugsfähig, sondern fallen unter das Abzugsverbot des § 20 Abs. 1 EStG 1988.

Die Berufung gegen die Einkommensteuerbescheide 2003 und 2004 wurde dementsprechend abgewiesen und der Berufung gegen die Einkommensteuerbescheide 2005 bis 2007 – aufgrund der Anerkennung des Alleinverdienerabsetzbetrages unter Berücksichtigung von 3 Kindern – wie in der Berufungsvorentscheidung teilweise stattzugeben.

Salzburg, am 4. März 2010