



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des bw, vertreten durch vt, vom 23. Mai 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes fa vom 5. Mai 2008 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2007 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

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

Entscheidungsgründe

Mit Einkommenbescheid vom 5. Mai 2008 wurde die Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2007 durchgeführt und hiebei Werbungskosten in Höhe von € 7.883,03 (beantragt waren ursprünglich € 9.762,08) berücksichtigt. In der Begründung wurde wie folgt ausgeführt:

„Werbungskosten für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer und dessen Einrichtung liegen nur dann vor, wenn dieses den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit des Antragstellers bildet. Diese Voraussetzungen sind in Ihrem Fall nicht gegeben, daher konnten die diesbezüglich als Werbungskosten geltend gemachten Aufwendungen nicht berücksichtigt werden.

Zuwendungen (Spenden) an Institutionen, die nicht dem begünstigten Empfängerkreis gem. § 4 Abs. 4 Z. 5 und 6 EStG 1988 angehören, sind nicht absetzbar.

Von sämtlichem Computerzubehör war ein Privatanteil in Höhe von 40 % in Abzug zu bringen. Eintritte für Theater und den Anschluss für das Kabelfernsehen stellen Kosten der privaten Lebensführung dar. Weiters sind nicht abzugsfähig Kosten für Billets, Geschenkpapier, Fachliteratur/Zeitung ohne genaue Bezeichnung oder solche, die auch für nicht nur in ihrer Berufssparte tätige Personen von allgemeinem Interesse sein können (Wr. Wirtschaftsblätter, Essen und Trinken, „Who is who“, Informationsunterlagen aus der DDR, Simplicity).

Die von Ihrer Gattin geleisteten Archivierungsarbeiten erfolgen im Rahmen der ehelichen Mitwirkungspflicht, die dafür geleisteten Beiträge sind daher als Werbungskosten nicht absetzbar.

Die unter dem Titel „Berufsverbände“ geltend gemachten Zahlungen als gerichtlich beeideter Sachverständiger stehen nicht unmittelbar im Zusammenhang mit den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit.

Die weitere Begründung zu diesem Bescheid geht Ihnen gesondert zu.“

In der weiteren Bescheidbegründung vom 5. Mai 2008 wurde ausgeführt:

„Fahrtkosten nach o1 und in o1:

Laut ha Erhebungen ist ihre Ehegattin in o1 wohnhaft, daher wird davon ausgegangen, dass Fahrten an den Wochenenden und zu den Feiertagen in erster Linie zum Zwecke des Besuches ihrer Gattin erfolgt sind, daher sind diesbezügliche Kosten nicht im Zusammenhang mit von Ihnen geltend gemachten Reisekosten absetzbar. Desgleichen konnten daher auch die Kosten für das ÖBB-Vorteilsticket nicht berücksichtigt werden.

Bewirtungskosten im Zusammenhang mit der Informationsbeschaffung:

Der überwiegende Teil dieser Kosten entfällt auf Samstage, Sonntage und Feiertage. Da Sie trotz Aufforderung, Namen und Adressen der jeweiligen Personen, insbesondere der auf das Wochenende und die Feiertage (an denen Sie sich auch unzweifelhaft zum Besuch Ihrer Gattin in o1 aufgehalten haben) entfallenden Einladungen nicht nachgekommen sind und es andererseits den Erfahrungen des täglichen Lebens widerspricht, dass solche fast ausnahmslos immer auf die vorgenannten Tage entfallen, konnten die zumindest auf diese Tage entfallenden Aufwendungen nicht als Werbungskosten berücksichtigt werden.“

Laut Aktenlage wurden die Werbungskosten in Höhe von insgesamt € 4.712,72 betreffend beruflich bedingte Fahrtkosten 2007 vom Sachbearbeiter des Finanzamtes um € 831,30 (laut obstehender Begründung nicht anerkannte Fahrten nach und in o1) gekürzt.

Mit Schriftsatz vom 23. Mai 2008 berief der Berufungswerber (Bw) rechtzeitig gegen obgenannten Bescheid und führte aus:

„1. die von der erstinstanzlichen Behörde getroffene Feststellung, wonach die von meiner Gattin geleisteten Archivierungsarbeiten „im Rahmen der ehelichen Mitwirkungspflicht“ erfolgt seien, ist unzutreffend. Im Zeitalter der Gleichberechtigung führen meine Gattin und ich eine gleichberechtigte Partnerschaft. Das heißt, die wechselseitigen ehelichen Mitwirkungspflichten beschränken sich auf den privaten Bereich. Die journalistischen Archivierungsarbeiten gehören eindeutig nicht in diesen Bereich. Dies lässt sich auch damit begründen, dass ich zunächst diese Arbeiten an eine externe Person zu vergeben beabsichtigt hatte, dass aber schließlich meine Gattin mit der Begründung, einen effizienteren Arbeitsstil anzuwenden und daher die Arbeiten für mich kostengünstiger zu erledigen, den Auftrag erhalten hat. Es darf mir keine (steuerliche) Benachteiligung nur aus dem Umstand heraus erwachsen, dass bei der Suche nach einem für mich wirtschaftlich günstigeren Weg zur Erledigung der anfallenden journalistischen Archivarbeiten die Wahl auf eine im gemeinsamen Haushalt lebende Person statt auf eine externe Person fiel.

2. Die unter dem Titel „Berufsverbände“ geltend gemachten Zahlungen als gerichtlich beeideter Sachverständiger stehen, entgegen den Feststellungen der Erstbehörde sehr wohl in Zusammenhang mit meinen Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit, nämlich als b1 für die fi-a1, da ich dieses Sachverständigenwissen regelmäßig in Redaktionskonferenzen zum Nutzen meines Dienstgebers einbringe und Publikationsentscheidungen (zB Unterbleiben publizistisch riskanter Passagen, Umformulierungen, medienrechtliche Erwägungen etc.) tatsächlich aufgrund meines Sachverständigenwissens erfolgen. Dieses Fachwissen kann nur durch die mir aufgrund der Mitgliedschaft im Berufsverband zugänglichen Informationen laufend aktualisiert werden.“

Mit E-Mail vom 13. Juni 2008 wurde vom Bw eine Ergänzung zur Arbeitnehmerveranlagung 2007 mit dem Ersuchen um entsprechende Berücksichtigung mit folgendem Inhalt übermittelt:

„Ich bin bei der dg in adr1,
angestellt. Ich bin hauptwohnsitzgemeldet adr2
sowie zweitwohnsitzgemeldet in adr3.
Der Familienwohnsitz befindet sich in adr4. Dort

unterhalten meine Gattin n1 und ich einen gemeinsamen Hausstand, der den Mittelpunkt der Lebensinteressen von uns beiden bildet. Der Beschäftigungsort ist vom Familienwohnsitz 179 Kilometer, sohin mehr als 120 Kilometer weit entfernt. Ich muss(te) im Veranlagungsjahr 2007 und danach einen doppelten Haushalt führen. Ich habe diese doppelte Haushaltsführung bisher noch nie als Werbungskosten geltend gemacht.

Ich mache nunmehr die Aufwendungen für doppelte Haushaltsführung als Werbungskosten geltend, da es in meinem Fall unzumutbar ist, den Wohnsitz in übliche Entfernung vom Ort der Erwerbstätigkeit zu verlegen. Für diese Unzumutbarkeit führe ich folgende Gründe an:

1. Beim o1er Hauptwohnsitz handelt es sich um eine Mietwohnung, der ein vor rund 80 Jahren zwischen Hausinhabung sowie der Großmutter meiner Gattin abgeschlossener und vor rund 40 Jahren auf meine Gattin übergegangener mündlicher Mietvertrag (Mieterschutz) zugrunde liegt. Entsprechend der aktuellen Gesetzeslage würde die Mieterschutzwohnung in dem Augenblick unter völligem Verlust des Mietverhältnisses und des Mieterschutzes automatisch an die Hausinhabung zurückfallen, in dem die Wohnung nicht ständig von der Mietpartei benützt werden würde. Dieser drohende Verlust würde meine Gattin und mich existentiell treffen und dermaßen ins Gewicht fallen, dass eine Aufgabe des o1er Hauptwohnsitzes nicht zumutbar ist.
2. Die Mutter meiner Gattin ist 87 Jahre alt. Sie wohnt in o2., ist altersbedingt extrem gebrechlich und bedarf häufiger spezieller medizinischer Konsultationen an der o1er Universitätsklinik. In diesem Zusammenhang fallen meiner Gattin und mir vor Ort in o1 häufig familiäre Versorgungs-, Krankentransport- und Pflegeaufgaben zu, die von ihr an einem anderen Wohnsitz nicht erledigt werden könnten.
3. Auch meine (pensionierte) Gattin selbst ist seit geraumer Zeit krankheitsbedingt (allein bisher 4 Spitalsaufenthalte in diesem Jahr, derzeit Lungenkrankenhaus o3 bei o1) einerseits auf die medizinische Infrastruktur im Raum o1 und andererseits auf meine Pflegeunterstützung vor Ort in o1 angewiesen. Daher sind mehrmals in der Woche Familienheimfahrten von o5 nach o1 notwendig.
4. Mein Dienortwechsel von I1 nach I2 (woraus die Gründung des Zweitwohnsitzes in o5 resultierte) erfolgte seinerzeit nicht auf meine Initiative hin, sondern war durch eine dienstgeberseitige Kündigung begründet, nach der es

damals für mich keine beruflichen Beschäftigungsalternativen in I1 gab.

Ich ersuche um grundsätzliche Anerkennung der doppelten Haushaltsführung und ersuche um Berücksichtigung der bereits in der Arbeitnehmerveranlagung 2007 angeführten Fahrtkosten nach o1, die amtsseitig als familienwohnsitzkausal eingestuft wurden. Die weiteren Nachweise für die mir zusätzlich entstandenen Aufwendungen (Betriebskosten) reiche ich nach."

Mit Berufungsvorentscheidung vom 11. August 2008 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen und hiezu ausgeführt:

„Vom Berufungswerber (in Folge kurz: Bw) wurde im Rahmen seiner Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2007 unter dem Titel Werbungskosten iSd § 16 EStG 1988 ua Aufwendungen aufgrund von Zahlungen an seine Ehegattin, und zwar für von ihr

geleistete Archivierungsarbeiten, sowie Zahlungen an den I1er und I2er

Landesverband für Gerichtssachverständige geltend gemacht. Der Bw ist nach den Angaben seines Arbeitgebers bei der dg, o5 als Mitarbeiter für den

Bereich der f4 zuständig und für bestimmte a1 des Arbeitgebers

journalistisch tätig.

Vom Finanzamt fa wurden die Zahlungen an die Ehegattin, unter der Begründung, dass die gegenständlichen Archivierungsarbeiten im Rahmen der ehelichen Mitwirkungspflichten erfolgt seien, nicht als Werbungskosten angesetzt. Hinsichtlich der Zahlungen unter dem Titel "Berufsverbände" wurde unter der Begründung, dass die Zahlungen im Zusammenhang mit seiner Tätigkeit als gerichtlich beeideter Sachverständiger stehen würden und somit nicht unmittelbar mit seinen Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit zu sehen seien, ebenfalls kein Werbungskostenabzug zugelassen.

Dagegen richtet sich die Berufung des Bw, wobei er diese im wesentlichen begründete, dass die Feststellung, dass die Archivierungsarbeiten der Ehegattin im Rahmen der ehelichen Mitwirkungspflichten erfolgen würden, unzutreffend seien. Die ehelichen Mitwirkungspflichten würden sich auf den privaten Bereich beschränken. Journalistische Archivierungsarbeiten würden eindeutig nicht in diesen Bereich gehören. Dies lasse sich damit begründen, dass er beabsichtigt habe, diese Arbeiten zunächst an eine externe Person zu vergeben. Die Gattin habe den Auftrag erhalten, weil sie einen effizienten Arbeitsstil anwende und daher die Arbeiten

kostengünstiger erledigen würde. Aus dem Umstand, dass er einen für ihn wirtschaftlich günstigeren Weg gewählt habe, also die Wahl auf eine im gemeinsamen Haushalt lebende Person statt auf eine externe Person gefallen sei, dürfe für ihn kein steuerlicher Nachteil erwachsen.

Die unter dem Titel "Berufsverbände" geltend gemachten Zahlungen würden sehr wohl im Zusammenhang mit seiner nichtselbständigen Arbeit stehen. Er wende dieses Sachverständigenwissen als b1 für die fi-a1 zum Nutzen seines Dienstgebers an, wobei Publikationsentscheidungen tatsächlich aufgrund seines Sachverständigenwissen erfolgen würden. Dieses Fachwissen könne er nur durch die aufgrund seiner Mitgliedschaft im Berufsverband zugänglichen Informationen laufend aktualisieren.

Mit Email vom 13.6.2008 ergänzte der Bw sein Berufungsbegehren nun insoweit, als er nunmehr noch weitere Werbungskosten für Aufwendungen aufgrund einer doppelten Haushaltsführung geltend machte. Er führte dazu aus, dass sich sein Familienwohnsitz in o1, s1 befinden würde. Dort würde er mit seiner Ehegattin einen gemeinsamen Hausstand, welcher den Mittelpunkt der Lebensinteressen von beiden bilden würde, unterhalten. Sein Beschäftigungsort sei vom Familienwohnsitz 179 Kilometer, sohin mehr als 120 Kilometer, weit entfernt. Die Verlegung seines Wohnsitzes sei aus folgenden Gründen unzumutbar.

Beim o1er Hauptwohnsitz handle es sich um eine Mietwohnung, dem ein vor rund 80 Jahren zwischen Hausinhabung sowie der Großmutter seiner Gattin abgeschlossener und vor rund 40 Jahren auf seine Gattin übergegangener mündlicher Mietvertrag (Mieterschutz) zugrunde liegen würde. Entsprechend der aktuellen Gesetzeslage würde die Mieterschutzwohnung in dem Augenblick unter völligem Verlust des Mietverhältnisses und des Mieterschutzes automatisch an die Hausinhabung zurückfallen, in dem die Wohnung nicht ständig von der Mietpartei benützt werden würde. Dieser drohende Verlust würde seine Gattin und ihn existentiell treffen. Eine Aufgabe des o1er Wohnsitzes sei unzumutbar.

Auch sei die Mutter seiner Gattin 87 Jahre alt. Sie wohne in o6. sei altersbedingt extrem gebrechlich und bedürfe häufiger spezieller medizinischer Konsultationen an der o1er Universitätsklinik. In diesem Zusammenhang fielen seiner Gattin und ihm vor Ort in o1 häufig familiäre Versorgungs-, Krankentransport- und Pflegeaufgaben zu, die von ihr an einem andern Wohnsitz nicht erledigt werden könnten.

Seine pensionierte Gattin sei selbst seit geraumer Zeit krankheitsbedingt (allein bisher 4 Spitalsaufenthalte in diesem Jahr, derzeit Lungenkrankenhaus o3 bei o1) einerseits auf medizinische Infrastruktur im Raum o1 und andererseits auf seine Pflegeunterstützung vor Ort in o1 angewiesen. Daher seien mehrmals in der Woche Familienheimfahrten von o5 nach o1 notwendig.

Sein Dienortwechsel von I1 nach I2 (woraus die Gründung des Zweitwohnsitzes in o5 resultiere) sei seinerzeit nicht auf seine Initiative hin, sondern sei durch eine dienstgeberseitige Kündigung begründet gewesen. Es habe damals für ihn keine berufliche Beschäftigungsalternative in I1 gegeben.

Er ersuche um grundsätzliche Anerkennung der doppelten Haushaltsführung und ersuche um Berücksichtigung der bereits in der Arbeitnehmerveranlagung 2007 angeführten Fahrtkosten nach o1, die amtsseitig als Familienwohnsitzklausel eingestuft worden sei. Die weiteren Nachweise für die zusätzlich entstandenen Aufwendungen werde er nachreichen.

Über die Berufung wird erwogen:

Werbungskosten iSd § 16 EStG 1988 - Archivierungsarbeiten durch die Ehegattin:

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes können vertragliche Vereinbarungen zwischen nahen Angehörigen für den Bereich des Steuerrechts nur als erwiesen angenommen werden und damit Anerkennung finden, wenn sie nach außen ausreichend zum Ausdruck kommen, einen eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt haben und auch zwischen Familienfremden unter den gleichen Bedingungen abgeschlossen worden wären (VwGH 11. 5. 2005, 2001/13/0209).

Der Grund für diese Anforderungen liegt zum einen darin, dass das zwischen Familienangehörigen typischerweise unterstellte Fehlen eines solchen Interessengegensatzes, wie er zwischen Fremden besteht, die Gefahr einer auf diesem Wege bewirkten willkürlichen Herbeiführung steuerlicher Folgen mit sich bringt, der im Interesse der durch § 114 BAO gebotenen gleichmäßigen Behandlung aller Steuerpflichtigen begegnet werden muss; zum anderen steht hinter den beschriebenen Kriterien für die Anerkennung vertraglicher Beziehungen zwischen nahen Angehörigen auch die Erforderlichkeit einer sauberen Trennung der Sphären von Einkommenserzielung einerseits und Einkommensverwendung andererseits. Helfen Familienmitglieder im Betrieb des Angehörigen mit, dann tun sie dies im Regelfall in ihrer Freizeit und nicht aus rechtlicher Verpflichtung, sondern aus familiärer Solidarität. Entschließt sich der von seiner Familie unterstützte Betriebsinhaber dazu, seinen Angehörigen als Ausgleich für ihre Leistung etwas zukommen zu lassen, dann entspringt eine solche Zuwendung im Regelfall auch nicht einer rechtlichen Verpflichtung, sondern Beweggründen wie Dankbarkeit, Anstand udgl. Die den unterstützenden Familienangehörigen solcher Art zugewendete "Gegenleistung" stellt beim Leistenden damit aber einen Akt der Einkommensverwendung dar, der bei der Ermittlung des steuerpflichtigen Einkommens unberücksichtigt bleiben muss (VwGH, aaO).

Die zivilrechtlich "eheliche Beistandspflicht" ist eine besondere Form der familienhaften Mitarbeit. Nach § 90 ABGB hat ein Ehegatte im Erwerb des anderen im Rahmen der Zumutbarkeit und Üblichkeit mitzuwirken, wofür er gemäß § 98 ABGB Anspruch auf angemessene Vergütung hat. Liegt bei einer derartigen Mitwirkung kein über diese Verpflichtungen hinausgehendes Vertragsverhältnis vor, sind geleistete Abgeltungsbeträge iSd § 98 ABGB familienhaft bedingt und somit nicht als Betriebsausgaben abzugsfähig, sondern als

Zuwendungen an unterhaltsberechtigte Personen iSd § 20 EStG 1988 anzusehen (*Dora/t*, EStG, § 2, Tz 167/1).

Im gegenständlichen Berufungsfall gilt es zu beachten, dass sich die Höhe der Entlohnung für die journalistischen Archivierungsarbeiten der Ehegattin mit € 729,00 exakt am Freibetrag des § 41 Abs 1 Z 1 EStG 1988 orientiert. Die Ehegattin bestätigte den Erhalt eines Betrages von jeweils € 243,00 am 5.4., am 15.8. und am 20.12.2007. Dies indiziert, dass die Beträge pauschal und ohne Rücksichtnahme auf im jeweiligen Zeitraum konkret angefallenen Arbeitsaufwand geleistet wurden. Nach der Rsp des Verwaltungsgerichtshofes widerspricht die Ausrichtung von Werkverträgen an steuerlichen Bagatellbeträgen der Annahme eines fremdüblichen Vertrages (VwGH 21.3.1996, 92/15/0055). Schon im Zusammenhalt, dass die gezahlten Beträge sich am genannten Freibetrag des § 41 leg cit orientieren und anzunehmen ist, dass die Beträge nur pauschal ohne Rücksichtnahme auf im jeweiligen Leistungszeitraum auch konkret erbrachter Arbeitsleistung geleistet wurden, ist die von der Rsp geforderte Fremdüblichkeit von Leistungsvereinbarungen nicht erfüllt. Auch der Charakter der Tätigkeit, also die Vornahme von "journalistischen Archivierungsarbeiten" durch eine Ehegattin ist eine typisches Beispiel für Arbeiten, die im Rahmen einer familienhaften Mitarbeit geleistet werden. Die Einwände des Bw, dass die genannte Tätigkeit nicht in den privaten Bereich gehöre, dass aufgrund des effizienten Arbeitstils der Gattin die Tätigkeit kostengünstiger erledigt werde und er sie daher nicht fremd vergeben habe, können nichts dazu beitragen, dass eine Fremdüblichkeit angenommen werden kann. Auch lassen der Umfang der Tätigkeit und die Höhe der Entlohnung nicht den Schluss zu, dass der Rahmen einer familienhaften Mitarbeit überschritten wurde. Die Zahlung ist steuerrechtlich unter die Tatbestände des § 20 leg cit zu subsumieren und somit als nicht abzugsfähig anzusehen.

Zahlung an Berufsverbände:

Werbungskosten eines Arbeitnehmers sind Aufwendungen oder Ausgaben, die beruflich veranlasst sind. Eine berufliche Veranlassung ist gegeben, wenn die Aufwendungen oder Ausgaben objektiv im Zusammenhang mit einer nichtselbständigen Tätigkeit stehen und subjektiv zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen geleistet werden oder den Steuerpflichtigen unfreiwillig treffen und nicht unter ein steuerliches Abzugsverbot fallen. Werbungskosten sind bei der Einkunftsart abzuziehen, bei der sie erwachsen sind (§ 16 Abs 1 Satz 2 EStG 1988).

Die Verwaltungspraxis geht, Rsp und Lehre folgend, in ihrer Beurteilung von Aufwendungen eines Abgabepflichtigen als Werbungskosten davon aus, dass zwischen seiner Tätigkeit im Rahmen eines Dienstverhältnisses und seiner Tätigkeit im Rahmen einer Vereinigung, die den wirtschaftlichen und beruflichen Interessen von Arbeitnehmern einer bestimmten Fachrichtung

(Berufsgruppe) förderlich ist, zu unterscheiden ist. Demnach führen Aufwendungen im Zusammenhang mit einer Funktion bei einer solchen Vereinigung nicht zu Werbungskosten bei

den Einkünften aus dem Dienstverhältnis, sind aber, wenn die Funktionsausübung für sich zu Einkünften führt, bei diesen zu berücksichtigen. Erfolgt die Ausübung der Funktion unentgeltlich, stellt diese Betätigung keine Einkunftsquelle dar, sodass die durch die Funktionsausübung bedingten Aufwendungen keine einkommensteuerrechtliche Berücksichtigung finden können (VwGH 23.5.2000, 99/14/0301, VwGH 26.7.2000, 2000/14/0084, siehe auch *Doralt*, EStG, § 16, Tz 33).

Aus den in der vom Bw ausgeführten Berufsgründen ist zudem für das Finanzamt fa nicht erkennbar, weshalb nur aufgrund seines Sachverständigenwissens als gerichtlich beeideter Sachverständiger die nötige rechtliche und journalistische Sorgfalt in, wie von ihm geschildert, Redaktionskonferenzen und Publikationsentscheidungen aufgebracht werden kann.

Der von Lehre und Rechtsprechung verlangte notwendige Veranlassungszusammenhang der strittigen Aufwendungen mit seiner nichtselbständigen Tätigkeit ist nicht gegeben. Die Beträge

stellen keine Werbungskosten iSd § 16 EStG 1988 im Rahmen seiner Einkünfte gemäß § 25 leg cit dar.

Doppelte Haushaltsführung - Familienheimfahrten:

Aufwendungen eines Steuerpflichtigen durch eine beruflich veranlasste Begründung eines eigenen Haushaltes außerhalb des Familienwohnsitzes gelegenen Beschäftigungsortes sind dann als Werbungskosten iSd § 16 EStG 1988 absetzbar, wenn der Familienwohnsitz von seinem Beschäftigungsort 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, weil der Ehepartnern dort mit relevanten Einkünften erwerbstätig ist, oder die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsort aus verschiedensten privaten Gründen, denen erhebliches Gewicht zukommt, nicht zugemutet werden kann (*Atzmüller/Lattner in Wiesner/Atzmüller/Grabner/Lattner/Wanke*, EStG § 16 [Anmerkung 25]).

Der Bw ist nach der Aktenlage nunmehr seit 1.4.1994 bei seinem Arbeitgeber, das ist die dg in o5, beschäftigt. Die Ehegattin bezieht seit dem 1.5.1996 ausschließlich Pensionsbezüge von der Pensionsversicherungsanstalt der Angestellten.

Dem Bw ist grundsätzlich entgegen zuhalten, dass nach der Rsp des VwGH eine langjährige

Beibehaltung des Familienwohnsitzes in unüblicher Entfernung vom Arbeitsplatz jedenfalls die Vermutung begründet, dass der Familienwohnsitz aus privaten (familiären) Gründen beibehalten wurde (VwGH 22.9.1987, 87/14//0066, ÖStZB 1988, Seite 108).

In seiner Ergänzung zur Berufung versucht nun der Bw die Unzumutbarkeit einer Wohnsitzverlegung damit zu begründen, dass die Aufgabe der Wohnung in o1 ihn und sein Ehegattin existentiell treffen würde. Die behauptete Existenzbedrohung kann in der Form wie sie von Bw dargestellt wird, mit den logischen Gesetzen nicht nachvollzogen werden. Vielmehr muss, wenn man der Darstellung des Bw folgt, vielmehr angenommen werden, dass die Aufgabe des "Familienwohnsitzes" in o1 zu einer finanziellen Entlastung beitragen, folglich somit eine Existenzbedrohung mildern oder aufheben würde. Weiters geht aufgrund seiner Argumentation klar hervor, dass die Beibehaltung der Wohnung in o1 ausschließlich privat veranlasst ist, will doch der Bw mit besagte Beibehaltung die geschützte Mieterstellung seiner Gattin erhalten. Auch die Ausführungen, dass die Betreuung der Mutter seiner Gattin, und zwar in Form von familiären Versorgungs-, Krankentransport- und Pflegeaufgaben, sowie der krankheitsbedingten Spitalsaufenthalte seiner Gattin in o1 eine doppelte Haushaltsführung notwendig machen würden, lassen keine gewichtigen privaten Gründe für eine solche erkennen, zu dem könnten solche Gründe in der Abwägung nur dann in

Betracht gezogen werden, wenn die betreuungsbedürftige Person im gemeinsamen Haushalt wohnen würde. Auch ist dem Bw entgegenzuhalten, dass zur Inanspruchnahme einer medizinischen Infrastruktur nicht zwingend die Wohnsitznahme bzw. -beibehaltung o1 notwendig sein wird, muss doch insbesondere dem Bw schon aufgrund seiner einschlägigen Berufskenntnissen klar sein, dass eine solche auch am Wohnsitz in o5 zu finden ist.

Da weder der Ehepartner des Bw am Wohnort in o1 mit relevanten Einkünften erwerbstätig war, noch der Bw private Gründe mit erheblichem objektivem Gewicht für eine Wohnsitznahme ebendort geltend machen konnte, war eine berufliche Veranlassung für eine doppelten Haushaltsführung nicht anzunehmen. Insbesondere konnte er die durch die Rsp manifestierte Vermutung einer privaten Veranlassung bei langjähriger Beibehaltung des Familienwohnsitzes nicht widerlegen. Die Berufung auch in diesem Punkt als unbegründet abzuweisen."

Mit Schriftsatz vom 31. August 2008 stellte der Bw den Antrag auf Entscheidung über seine Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz und begründete diesen Antrag wie folgt: „Werbungskosten - Archivierungsarbeiten durch die Ehegattin

In der Berufungsvorentscheidung wird ausgeführt, dass die sich exakt am Freibetrag § 41 Abs 1 Z 1 EStG 1988 orientierende und mit drei Erhaltsbestätigungen belegte Entlohnung indiziert, dass die Beträge pauschal und ohne Rücksichtnahme auf im

jeweiligen Zeitraum konkret angefallenen Arbeitsaufwand geleistet worden seien. Die Tatsache, dass Rechnungen einen Gesamtbetrag ausweisen, der zufällig knapp unterhalb einer Veranlagungsgrenze, aber noch innerhalb eines entsprechenden zulässigen Rahmens liegt, kann korrekterweise ebenso wenig einen "Zusammenhalt" für eine negative behördliche Entscheidung ergeben, sondern höchstens, wie in der Berufungsvorentscheidung wörtlich ausgeführt, eine (in der Tat von offensichtlich oberflächlichen Erwägungen ausgehende) behördliche "Annahme" (Vermutung) darstellen, dass Archivierungsentlohnungen "nur pauschal ohne Rücksichtnahme auf im jeweiligen Leistungszeitraum erbrachte Leistung" erfolgt sind, wie die unzutreffende Schlussfolgerung, dass der Charakter der Tätigkeit ein typisches Beispiel für Arbeiten sei, die im Rahmen einer familienhaften Mitarbeit geleistet werden. Die in einem Absatz erfolgte zweimalige Wiederholung der Unterstellung einer "pauschalen Betragsleistung ohne Rücksichtnahme auf im jeweiligen (Leistungs)Zeitraum konkret angefallenen Arbeitsaufwand (erbrachte Arbeitsleistung)" in der Berufungsvorentscheidung macht die Ausführungen freilich nicht sachlich stichhaltiger.

Während sich die erstinstanzliche Behörde im Veranlagungsjahr in allen anderen Absetzbereichen in nahezu schikanöser Weise exakteste, bis auf den letzten Cent aufzuschlüsselnde Aufzeichnungen, Zeittabellen und Belege vorlegen ließ und teilweise sogar die wiederholte Vorlage bereits einmal vorgelegter Rechnungen wünschte, wurde im erstinstanzlichen Bescheid keine Andeutung darüber verloren, dass allenfalls Arbeitsstundenaufzeichnungen oder anderweitige Quantifizierungen für die geleisteten Archivierungsarbeiten von behördlichem Interesse gewesen sein hätten können. Auch in der Berufungsvorentscheidung wurde ohne Hinterfragung einfach vorab eine Nichtabzugsfähigkeit "angesehen". Im konkreten Fall handelt es sich aber keineswegs um eine amateurhafte, im Rahmen einer "familienhaften Mitarbeit" mühelos quasi nebenher betreibbare "Wald- und Wiesen-Ablage" eines kleinen Reporters. Der gehobenen Tätigkeit eines b2 entsprechend, handelt es sich um ein - dem komplexen Tätigkeitsfeld einer jahrelang systematisch und chronologisch auf Einzelmodulen und Themengruppen aufbauenden qualifizierten b3 entsprechendes - hochprofessionelles journalistisches Archiv, das Hunderte eigene Entwürfe, Rohmanuskripte, Interviewtranskripte, Publikationsmodule, Tabellen, statistische Berechnungen und finale veröffentlichte Texte, teilweise in Papierform und teilweise in elektronischer Form, weiters Tausende Fachzeitschriftenclippings, ebenfalls teilweise in Papierform und teilweise in elektronischer Form, sowie Tausende Fotos und Grafiken, ebenfalls

teilweise in Print- und teilweise in elektronischer Form, sowie Tonträger (Interviews mit führenden Medizinerinnen der Westlichen Welt bis hin zu namhaften EUGesundheitspolitikern) umfasst. Da die Archivierungsarbeiten u. a. auch die

Ajourhaltung und Aussortierung unaktuell gewordenen Archivwissens beinhaltete, war auch eine intensive inhaltliche Befassung der Archivarin mit den Materialien unerlässlich. Diese Befassung setzte bei weitem höhere Ansprüche voraus, als eine bloße "familienhafte Mitarbeit" zu erbringen im Stande gewesen wäre.

Zahlung an Berufsverbände

Im durchaus nachvollziehbaren ersten Absatz der Ausführungen des Verfassers der Berufungsvorentscheidung wird festgestellt, dass eine berufliche Veranlassung gegeben ist, wenn die Aufwendungen oder Ausgaben objektiv im Zusammenhang mit einer nichtselbständigen Tätigkeit stehen und subjektiv zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen geleistet werden (...). Auch dem zweiten Absatz kann der Unbefangene mühelos folgen, wenn es darin heißt, dass zwischen Tätigkeit im Rahmen des Dienstverhältnisses und Tätigkeit im Rahmen einer Vereinigung, die den wirtschaftlichen und beruflichen Interessen von Arbeitnehmern einer bestimmten Fachrichtung förderlich ist, zu unterscheiden ist, und dass Aufwendungen im Zusammenhang mit einer Funktion bei einer solchen Vereinigung nicht zu Werbungskosten bei den Einkünften aus dem Dienstverhältnis führen (...), und dass weiters eine diesbezügliche Betätigung bei unentgeltlicher Ausübung der Funktion keine Einkunftsquelle darstellt. Nun verhält es sich im gegenständlichen Fall aber ähnlich, wie es sich bei einem angestellten Spitalsarzt verhält, der gleichzeitig medizinischer Gerichtssachverständiger ist und sein - u. a. aus Publikationen des Sachverständigenverbandes bezogenes - Sachverständigenwissen, (das wohlgerne keineswegs identisch ist mit dem im Berufsalltag erforderlichen Berufswissen), im Rahmen seines entgeltlich pauschal entlohten Dienstverhältnisses zum zusätzlichen Nutzen seines Dienstgebers anwendet. Da eine österreichische Steuerbehörde in zumindest einem dem Berufungswerber namentlich bekannten Fall aktuell die Absetzbarkeit der Mitgliedsbeitragszahlung an den Berufsverband rechtskräftig anerkannt hat, dürfte im Sinne des Gleichbehandlungsgrundsatzes dem Berufungswerber eine analoge Behandlung nicht versagt werden.

Die im dritten Absatz formulierte Begründung für die Berufungsvorentscheidung erweckt beim Leser ein wenig den Eindruck eines wirren Kauderwelsches. Ein Versuch, diesem Passus den vermutlich vom Autor beabsichtigten Sinn zu geben, könnte zu folgender Interpretation führen: Der Verfasser könnte meinen, dass

rechtliche und journalistische Sorgfalt in jedem Fall allein ausreichen müssten, um in Redaktionskonferenzen und Publikationsentscheidungen zu richtigen bzw. für den Dienstgeber vorteilhaften Ergebnissen zu gelangen. Ein zusätzlich vorhandenes Sachverständigenwissen sei also völlig überflüssig, nicht erforderlich und generell niemals von beruflichem Nutzen für Dienstnehmer und Dienstgeber. Ein Veranlassungszusammenhang zwischen Sachverständigenverbands-Mitgliedsbeitrag (es handelt sich übrigens um den Beitrag eines einfachen Mitglieds und nicht um eine Aufwendung für eine Funktionsausübung!) mit der nichtselbständigen Tätigkeit sei nicht gegeben. Wenn dem so wäre, würde ja auch bei jeder Arbeit eines bei einer Firma beschäftigten unselbständigen Baumeisters, wenn sie nur sorgfältig geplant ist, in speziellen Fällen auf parallel zur Planung eingeholte Sachverständigenmeinungen verzichtet werden können. Eine derartige Schlussfolgerung im a1wesen, sollte sie im betreffenden Absatz tatsächlich so gemeint sein, wäre somit inkongruent.

Doppelte Haushaltsführung – Familienheimfahrten

Ich habe seinerzeit mit dem für meine Arbeitnehmerveranlagung zuständigen Beamten der Finanzbehörde eine ausführliche Erörterung meiner sicher nicht alltäglichen Situation - Hauptwohnsitz und Mittelpunkt der Lebensinteressen in o1 einerseits, Dienstort in l2 und zahlreiche berufsbedingte redaktionelle Einsätze (Interviews, Recherchen) vornehmlich in o1, dem durch die Universitätsklinik nächstgelegenen kompetenten Informationszentrum für Gesundheitsberichterstattung andererseits - vorgenommen. Der Beamte stellte im Zuge der Prüfung meiner Aufzeichnungen und Belege zweifelsfrei fest, dass für mich sowohl die Voraussetzungen für eine steuerlich begünstigte doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten als auch für beruflich bedingte Fahrt- und Informationsbeschaffungskosten gegeben seien. Allerdings könne ich nicht beides gleichzeitig, sondern nur eines von beiden geltend machen. Nachdem der Beamte einen steuerrechtlichen Kalkulationsvergleich angestellt hatte, beriet er mich dahingehend, dass die Geltendmachung von beruflich bedingten Ausgaben, die die Aufwendungen für die doppelte Haushaltsführung überwiegen, für mich vorteilhafter sei. Dieser korrekten Beratung folgend, machte ich in der Folge die Fahrt- und Informationsbeschaffungskosten geltend, nicht jedoch die Aufwendungen für Familienheimfahrten. Über mehrere Jahre hinweg war die Geltendmachung dieser Ausgaben (ausgenommen fallweise geringfügige amtsseitige Korrekturen nach eingehender behördlicher Prüfung) für die Steuerbehörde nachvollziehbar und die Bescheide erwuchsen in Rechtskraft. Mit dem von mir beeinspruchten aktuellen

erstinstanzlichen Bescheid hat sich offenbar die behördliche Sichtweise plötzlich dahingehend geändert, dass die häufigen o1-Aufenthalte nicht dienstlicher Natur, sondern private Familienheimfahrten seien. Daraus ist für den Berufungswerber logisch zu folgern, dass dann eben die Aufwendungen für diese Familienheimfahrten absetzbar sein müssen. Eine erhöhte Belastung, für deren Abmilderung der Steuergesetzgeber nicht ohne Grund entsprechende Vorkehrungen getroffen hat, war ja im Veranlagungszeitraum nachweislich und auf jeden Fall gegeben.

Die in der Berufungsvorentscheidung zitierte Entscheidung VwGH 22.9.1987, 87/14/0066 ÖStZB Seite 108, wonach eine jahrelange Beibehaltung des Familienwohnsitzes in unüblicher Entfernung vom Arbeitsplatz "jedenfalls die Vermutung begründe", dass der Familienwohnsitz aus privaten (familiären) Gründen beibehalten wurde, ist für einen Vergleich bzw. für einen Analogieschluss betreffend den gegenständlichen Sachverhalt nicht geeignet. Wie bereits für die erstinstanzliche Behörde ausgeführt, erfolgte seinerzeit eine dienstgeberseitige Kündigung, die mich zum Wechsel des Dienstortes zwang. Gleichzeitig war die l1er Arbeiterkammer als damaliger Rechtsschutzgeber der Ansicht, dass diese dienstgeberseitige Kündigung nicht rechens, da aus verpönten Motiven heraus, erfolgt war. In der festen Überzeugung, diese Kündigung für mich erfolgreich zu bekämpfen und rückgängig zu machen, führte die l1er Arbeiterkammer ein fünfjähriges (!) Arbeitsrechtsverfahren mit diversen Exkursen, u. a. auch an den Europäischen Gerichtshof, letztlich bis zum OGH gegen den kündigenden Dienstgeber (einen großen a1konzern) durch. In dem Verfahren wurde mir von meiner Rechtsvertretung bis zuletzt die Zuversicht gegeben, den früheren Arbeitsplatz in o1 letztlich zurückzuerlangen. Daher wäre es widersinnig gewesen, während des laufenden aussichtsreichen Arbeitsgerichtsverfahrens den generationenlangen Familienwohnsitz aufzugeben. Die Unterstellung, dass der Familienwohnsitz aus privaten Gründen beibehalten worden sei, ist daher völlig unzutreffend und entbehrt übrigens zudem nicht eines gewissen Zynismus.

Die Folgerung des Autors der Berufungsvorentscheidung, dass die Aufgabe (und eine zwangsläufig bereits in Kürze vorzunehmende Wiedererrichtung) des Familienwohnsitzes in o1 zugunsten einer Kleingarconniere in o5, die praktisch nichts als eine karge Übernachtungsmöglichkeit darstellt, zu einer finanziellen Entlastung beitragen und eine Existenzbedrohung mildern würde, erweckt den Eindruck einer sachlich undurchdachten weltfremden Schreibtischentscheidung. Ebenso der Umstand, dass der mit einer

Familienwohnsitzverlegung nach I2 verbundene Verlust der geschützten

Mieterstellung nicht als privater Grund, dem erhebliches Gewicht zukommt, eingestuft wird. Ergänzend sei noch erwähnt, dass ich mich in Altersteilzeit befinde, im kommenden Jahr meine berufliche Laufbahn in I2 beenden und anschließend definitiv an den Familienwohnsitz in o1 zurückkehren werde.

Daher gibt es aus der Perspektive der Lebenskarriere kein anderes vernünftiges Denkmodell als jenes der Beibehaltung des langjährigen I1er Familienwohnsitzes.

Mit Schriftsatz vom 1. Oktober 2008 übermittelte der Bw in Ergänzung seines Vorbringens drei Beilagen:

- Bestätigung des Sanatoriums o7 über die Pflegebedürftigkeit der Gattin;
- Betriebsinterner Postverkehr, aus dem sein Input als gerichtlich beeideter alsachverständiger hervorgeht;

- Eine Fotoauswahl über das journalistische Archiv;

Der Bw gab weiters an, dass seine Gattin im Jahr 2008 bereits fünf Spitalsaufenthalte in o1 hatte, was einen erhöhten Bedarf an Familienheimfahrten zur Folge gehabt hätte und habe. Mittlerweile müsse er mindestens zweimal wöchentlich pflegebedingt zwischen Arbeitsort und Hauptwohnsitz pendeln. Er sei im Zweipersonenhaushalt die einzig mögliche Pflegeperson. Einmal pro Tag erhalte seine Gattin Essen auf Rädern. Als Beispiel für die Notwendigkeit und beruflich bedingte Mitgliedschaft bei einer Berufsvereinigung (Sachverständigenverband) lege er einen hausinternen Schriftverkehr vor. Zur Illustration, dass sein journalistisches Archiv wesentlich umfangreicher als eine „Durchschnittsablage“ sei, die von einer Ehegattin im Zuge der gemeinsamen Haushaltsführung mitbetreut werden kann, legte der Bw mehrere Fotos vor. Laut E-Mail vom 11. September 2008 bezeichnete sich der Bw selbst als gerichtlich beeideter und zertifizierter alsachverständiger, der eine Meinung betreffend Überlegungen zur Großauflage im Jahre 2009 äußerte.

Mit Schriftsatz vom 28. April 2011 brachte die rechtliche Vertreterin des Bw eine Säumnisbeschwerde gemäß Art 132 B-VG und den §§ 26 ff VwGG wegen Verletzung der Entscheidungspflicht in einer Finanzsache ein und verwies hierbei auf die Ausführungen des Bw in seiner Berufung bzw. der Berufungsergänzung zu den angeführten Punkten.

Laut Behördenanfrage aus dem Zentralen Melderegister war der Bw an der genannten Adresse in o5 als Nebenwohnsitz vom 20. April 1994 bis 22. September 2009 polizeilich gemeldet.

Die vom Bw geltend gemachten Beiträge betreffen ua den Mitgliedsbeitrag zum Landesverband der Gerichtssachverständigen in Höhe von € 100,00 und die Jahresprämie zur Gruppenhaftpflichtversicherung der Sachverständigen in Höhe von € 72,70.

Laut Gerichtssachverständigenliste ist der Bw bis Ende 2014 als Gerichtssachverständiger in den Fachgebieten f2-, a1wesen (nur für: f3 (f4)) eingetragen.

Betreffend Mitgliedschaft ist auf der Homepage des Landesverbandes der 11er und 12er Gerichtssachverständigen nachzulesen, dass im Mitgliedsbeitrag der Bezug der Zeitschrift „Der Sachverständige“ (viermal pro Jahr), die ermäßigte Teilnahme an Seminaren, die Präsentation auf der Homepage sowie die Zurverfügungstellung und Beurteilung des gesetzlich vorgeschriebenen Bildungspasses durch die Rezertifizierungskommission beinhaltet ist.

Laut Statuten des Hauptverbandes der allgemein beeideten und gerichtlich zertifizierten Sachverständigen Österreichs bezweckt der Verband die Sicherung des Bestandes und die Fortentwicklung des Sachverständigenwesens in Österreich im Interesse der rechtsuchenden Bevölkerung (siehe Punkt 2 der Statuten zum Zweck und Aufgaben des Verbandes auf Seiten 3 und 4).

Belege betreffend zusätzlich entstandenen Aufwendungen (Betriebskosten) – wie vom Bw in seinem Schreiben vom 13. Juni 2008 angekündigt – sind bis dato nicht bei der Behörde eingelangt.

Über die Berufung wurde erwogen:

1. Archivierungsleistungen durch die Ehegattin des Bw:

Hinsichtlich der Tätigkeit der Gattin liegt nach der Aktenlage folgender Sachverhalt vor:

Die Gattin des Bw bezieht seit 1. Mai 1996 ausschließlich Pensionseinkünfte von der Pensionsversicherungsanstalt der Angestellten und bestätigte den Erhalt eines Betrages von jeweils € 243,00 am 5. April, 15. August und 20. Dezember 2007. Als Tätigkeit wurden „journalistische Archivierungsarbeiten“ angegeben, welche im Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz vom 31. August 2008 noch ausführlicher beschrieben wurden (zB Ajourhaltung und Aussortierung unaktuell gewordenen Archivwissens sowie intensive Befassung mit zahlreichen aufgezählten Materialien). Über die gegenständliche Tätigkeit wurde weder ein schriftlicher Vertrag abgeschlossen noch Arbeitsaufzeichnungen geführt. Arbeitsstundenaufzeichnungen sowie anderweitige Quantifizierungen für die geleisteten Archivierungsarbeiten liegen bis dato nicht vor und wurden laut Aktenlage auch nicht geführt. Die vom Bw geleisteten Geldbeträge orientieren sich laut Feststellungen in der Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes am Freibetrag des § 41 Abs 1 Z 1 EStG 1988 und wurde deren Erhalt wie oben ausgeführt von der Gattin des Bw bestätigt.

In § 21 bis §23 Bundesabgabenordnung, BGBl. Nr. 194/1961 (BAO) ist Folgendes geregelt:

§ 21. (1) Für die Beurteilung abgabenrechtlicher Fragen ist in wirtschaftlicher Betrachtungsweise der wahre wirtschaftliche Gehalt und nicht die äußere Erscheinungsform des Sachverhaltes maßgebend.

§ 22. (1) Durch Missbrauch von Formen und Gestaltungsmöglichkeiten des bürgerlichen Rechtes kann die Abgabepflicht nicht umgangen oder gemindert werden.

(2) Liegt ein Missbrauch (Abs. 1) vor, so sind die Abgaben so zu erheben, wie sie bei einer den wirtschaftlichen Vorgängen, Tatsachen und Verhältnissen angemessenen rechtlichen Gestaltung zu erheben wären.

§ 23. (1) Scheingeschäfte und andere Scheinhandlungen sind für die Erhebung von Abgaben ohne Bedeutung. Wird durch ein Scheingeschäft ein anderes Rechtsgeschäft verdeckt, so ist das verdeckte Rechtsgeschäft für die Abgabenerhebung maßgebend.

Die Verlagerung privat motivierter Geldflüsse soll durch die Hintanhaltung von Missbrauchshandlungen (§ 22 BAO) und Scheinhandlungen (§ 23 BAO) verhindert werden.

Bei nahen Angehörigen fehlt es in der Regel an dem zwischen Fremden üblicherweise bestehenden Interessengegensatz, der aus dem Bestreben nach Vorteilsmaximierung jedes Vertragspartners resultiert (VwGH 06.04.1995, 93/15/0064). Durch rechtliche Gestaltungen können steuerliche Folgen abweichend von wirtschaftlichen Gegebenheiten herbeigeführt werden (VwGH 18.10.1995, 95/13/0176). Daher sind eindeutige Vereinbarungen erforderlich, die eine klare Abgrenzung zwischen Einkommenserzielung und -verwendung zulassen.

Verträge zwischen nahen Angehörigen werden daher ungeachtet ihrer zivilrechtlichen Gültigkeit (VwGH 26.01.1999, 98/14/0095) im Steuerrecht nur dann anerkannt, wenn sie

- nach außen ausreichend zum Ausdruck kommen (Publizitätswirkung)
- einen eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt haben und
- zwischen Familienfremden unter den gleichen Bedingungen abgeschlossen worden wären (Fremdvergleich);

Diese Kriterien sind bei der Beweismwürdigung von Bedeutung (VwGH 30.06.1994, 92/15/0221; 20.11.1990. 89/1470090).

Zum Erkenntnis des VwGH 24.09.2008, 2006/15/0119, gibt es folgenden Rechtssatz:

Die in der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes für die steuerliche Anerkennung von Verträgen zwischen nahen Angehörigen aufgestellten Kriterien haben ihre Bedeutung im Rahmen der - vom Verwaltungsgerichtshof nur auf ihre Schlüssigkeit zu prüfenden -

Beweiswürdigung und kommen daher in jenen Fällen zum Tragen, in denen berechnete Zweifel am wahren wirtschaftlichen Gehalt einer behaupteten vertraglichen Gestaltung bestehen. Der Grund für diese Anforderungen liegt zum einen darin, dass das zwischen nahen Angehörigen typischerweise unterstellte Fehlen eines solchen Interessengegensatzes, wie er zwischen Fremden besteht, die Gefahr einer auf diesem Wege bewirkten willkürlichen Herbeiführung steuerlicher Folgen mit sich bringt, der im Interesse der durch § 114 BAO gebotenen gleichmäßigen Behandlung aller Steuerpflichtigen begegnet werden muss; zum anderen steht hinter den Kriterien für die Anerkennung vertraglicher Beziehungen zwischen nahen Angehörigen auch die Erforderlichkeit einer sauberen Trennung der Sphären von Einkommenserzielung einerseits und Einkommensverwendung andererseits. Helfen etwa Familienmitglieder oder (Ehe-)Partner in ihrer Freizeit im Betrieb des Angehörigen mit, dann tun sie dies im Regelfall nicht aus rechtlicher Verpflichtung, sondern aus familiärer oder partnerschaftlicher Solidarität. Entschließt sich der von seiner Familie unterstützte Betriebsinhaber dazu, seinen Angehörigen als Ausgleich für ihre Leistung etwas zukommen zu lassen, dann entspringt eine solche Zuwendung im Regelfall auch nicht einer rechtlichen Verpflichtung, sondern Beweggründen wie Dankbarkeit und Anstand. Die den unterstützenden Familienangehörigen bzw. (Ehe)Partner solcherart zugewendete "Gegenleistung" stellt beim Leistenden damit aber einen Akt der Einkommensverwendung dar, der bei der Ermittlung des steuerpflichtigen Einkommens unberücksichtigt bleiben muss (vgl. das hg. Erkenntnis vom 1. Juli 2003, 98/13/0184).

Im gegenständlichen Fall fehlt mangels schriftlichen Vertrages und dadurch eindeutiger Darlegung des Inhaltes einer Vereinbarung der bei Verträgen zwischen nahen Angehörigen geforderte klare Inhalt.

Die Feststellungen des Finanzamtes in seiner Berufungsvorentscheidung, die Beträge seien pauschal und ohne Rücksichtnahme auf im jeweiligen Zeitraum konkret angefallenen Arbeitsaufwand geleistet worden und würden sich am genannten Freibetrag des § 41 leg. cit. orientieren, konnten vom Bw durch eine dementsprechende unter Beweis zu stellende Entgegnung nicht entkräftet werden. In seinem Vorlageantrag wurde den Feststellungen des Finanzamtes lediglich widersprochen, ohne den von der Rechtsprechung geforderten Merkmale zwecks Anerkennung eines Dienst- bzw. Vertragsverhältnisses zwischen nahen Angehörigen zu entsprechen.

Das Merkmal der Fremdüblichkeit ist schon aufgrund der Angaben des Bw, die Gattin würde effizienter und kostengünstiger als eine fremde Person arbeiten, nicht gegeben. Die diesbezüglichen Ausführungen der Abgabenbehörde erster Instanz in seiner Berufungsvorentscheidung werden daher auch zum Inhalt dieser Entscheidung erhoben.

Nach der allgemeinen Lebenserfahrung wäre keine Person, die nicht ohnehin im selben Haushalt mit dem Bw lebt und ansonsten beruflich nicht gebunden ist, in der Lage je nach Bedarfsfall für die in Rede stehenden Arbeiten so rasch zur Verfügung zu stehen. Es handelt sich hier nach der Natur der Sache um typische familienhafte Mitarbeit. Nach Ansicht der Berufsbehörde ist die gegenständliche Tätigkeit der Gattin des Bw daher in Würdigung aller Umstände, insbesondere mangels Klarheit der Vereinbarung und mangels Fremdüblichkeit im Rahmen der ehelichen Beistandspflicht erfolgt und als familienhafte Mitarbeit zu qualifizieren. Den Ausführungen des Finanzamtes in seiner Berufungsvorentscheidung ist daher nichts hinzuzufügen.

2. Doppelte Haushaltsführung – Familienheimfahrten:

Hiezu ist eingangs festzuhalten, dass nach Erlassung des Bescheides vom 5. Mai 2008 und darin erfolgter Kürzung der beruflich bedingten Fahrtkosten 2007 um € 831,30 der Bw in seiner Berufung vom 23. Mai 2008 vorerst lediglich die Punkte betreffend Archivierungsarbeiten seiner Gattin und geltend gemachte Zahlungen unter dem Titel „Berufsverbände“ als Streitgegenstände aufgriff. Erst mit E-Mail vom 13. Juni 2008 griff der Bw den Punkt betreffend Geltendmachung von Aufwendungen für doppelte Haushaltsführung auf und führte die bereits im eingangs erwähnten Sachverhalt angeführten Umstände (Mieterschutzwohnung, Pflege und Betreuung der Gattin und Schwiegermutter, dienstgeberseitige Kündigung etc.) ins Treffen. Das heißt in concreto, dass der Bw versuchte, zumal das Finanzamt in seinen Entscheidungen die berufliche Veranlassung der Fahrten nach und in o1 negierte, die private Veranlassung zu seinem Wohnsitz in o1 im Zuge der Geltendmachung von Aufwendungen im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung steuerlich berücksichtigt haben zu wollen. Diesbezüglich berief sich der Bw in seinem Vorlageantrag auf ein mit einem Finanzbeamten geführtes Gespräch, welches jedoch im gesamten Akteninhalt keinen Niederschlag fand. Aufgrund eines von ihm behaupteten Kalkulationsvergleiches sei es vorerst zur Geltendmachung beruflich bedingter Ausgaben gekommen. Erst aufgrund der plötzlich erfolgten Abweisung der geltend gemachten beruflich veranlassten Fahrten für das Jahr 2007 sei der Bw auf die Möglichkeit der Geltendmachung der nicht anerkannten und somit fehlenden Ausgaben (= € 831,30) im Rahmen der doppelten Haushaltsführung gekommen. Den Argumenten des Finanzamtes in seiner Berufungsvorentscheidung vom 11. August 2008 setzte er dagegen, dass er aufgrund der seinerzeitigen dienstgeberseitigen Kündigung gezwungen war, den Dienort zu wechseln. Im jahrelangen Verfahren sei ihm von seiner Rechtsvertretung bis zuletzt die Zuversicht gegeben worden, den früheren Arbeitsplatz letztlich zurückzuerlangen. Deshalb sei auch der Familienwohnsitz in o1 nie aufgegeben worden. Der Verlust der geschützten Mieterstellung sei seiner Meinung nach ein Umstand, dem erhebliches Gewicht zukommt. Noch dazu würde er sich in Altersteilzeit befinden und

anschließend definitiv an seinen Familienwohnsitz in o1 zurückkehren. Der Vorschlag betreffend Aufgabe des Familienwohnsitzes zugunsten einer Kleingarconniere in o5, welche nur eine karge Übernachtungsmöglichkeit darstellt, entspreche nur einer undurchdachten weltfremden Schreibtischentscheidung und könne dieser daher vom Bw nicht nachvollzogen werden.

Nunmehr ist strittig, ob sämtliche vom Bw eingewandten Argumente eine Anerkennung der in Rede stehenden Aufwendungen im Rahmen der doppelten Haushaltsführung zulassen.

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 Bw hat sich unbestritten in o1 befunden. Laut Feststellungen der Abgabenbehörde erster Instanz ist der Bw seit 1. April 1994 für die namentlich genannte Dienstgeberin in o5 zuletzt als Leiter der I2-Redaktion tätig. Das Dienstverhältnis wurde auf unbestimmte Dauer errichtet, sein Dienstort war o5. Im Zuge dieser Anstellung bewohnte der Bw eine Wohnung in o5 und hat damit einen weiteren Haushalt begründet. Die diesbezüglichen Kosten werden von ihm im Streitjahr 2007 erstmalig als Werbungskosten geltend gemacht. Kosten für die in Rede stehende Garconniere wurden bis dato nicht belegmäßig nachgewiesen und auch nicht der Höhe nach benannt. Der Höhe nach sind der Abgabenbehörde lediglich die Fahrtkosten, welche vom Finanzamt ursprünglich nicht anerkannt wurden, bekannt.

Die Kosten für eine beruflich veranlasste Begründung eines zweiten Haushalts 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).

Eine Befristung des Dienstverhältnisses wurde vom Bw weder behauptet noch ist eine solche dem Akteninhalt zu entnehmen. Das Anstellungsverhältnis wurde vielmehr auf unbestimmte Dauer errichtet. Nach Ansicht des Berufungswerbers habe die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsort aber deswegen nicht zugemutet werden können, weil der drohende Verlust der in o1 befindlichen Mieterschutzwohnung eine existentielle Notlage herbeigerufen hätte, sowie die Mutter seiner Gattin häufiger spezieller medizinischer Konsultationen an der Universitätsklinik bedurfte. Seiner Gattin und ihm seien

vor Ort daher häufig familiäre Versorgungs-, Krankentransport- und Pflegeaufgaben zugefallen. Auch seine Gattin sei seit geraumer Zeit krankheitsbedingt auf medizinische Infrastruktur vor Ort und Pflegeunterstützung angewiesen. Sein seinerzeitiger Dienstortwechsel sei auch aufgrund mangelnder Beschäftigungsalternativen in I1 zwangsweise erfolgt. Eine Wohnsitzverlegung sei auch schon deshalb unzumutbar, weil er nach seiner Altersteilzeit wieder an seinen Familienwohnsitz zurückkehren werde.

Es ist Sache des Steuerpflichtigen, der Abgabenbehörde die Gründe zu nennen, aus denen er die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Ort der Beschäftigung als unzumutbar ansieht. Die Abgabenbehörde ist in einem solchen Fall nicht verhalten, nach dem Vorliegen auch noch anderer als der vom Steuerpflichtigen angegebenen Gründe für die behauptete Unzumutbarkeit zu suchen (VwGH 27. Feber 2008, 2005/13/0037 mwN).

Unter anderem hat der Verwaltungsgerichtshof in seinem Erkenntnis vom 18. Mai 1995, 93/15/0244, erkannt, dass das Vorliegen eines günstigen Mietvertrages für eine Altwohnung am Familienwohntort, welche für die Pensionierung beibehalten wird, als bloße persönliche Vorliebe für die Beibehaltung des Familienwohnsitzes anzusehen ist. Dem gegenüber steht der hier vorliegende Sachverhalt, dass der Bw eine Mieterschutzwohnung, welche schon seit Jahrzehnten von der Familie der Gattin des Bw angemietet wurde, nicht aufgeben will. Die vom Bw ins Treffen geführte existenzbedrohende Lage kann schon allein aufgrund der laut Akt vorliegenden finanziellen Umstände des Bw nicht nachvollzogen werden und wurde vom Bw auch nicht näher erläutert.

Auch das Argument, dass ein jahrelanger Verfahrensstreit aufgrund einer dienstgeberseitigen Kündigung, den Gedanken einer Rückkehr nach I1 nie erlassen ließ, kann beim hier vorliegenden Sachverhalt (der Bw ist seit 1. April 1994 in o5 tätig) eine beruflich veranlasste doppelte Haushaltsführung sowie eine Unzumutbarkeit der Familienwohnsitzverlegung nicht begründen.

Laut vorgelegter Unterlagen wurde die Notwendigkeit der Pflege der genannten Patientin durch den Ehegatten im Schreiben vom 19. September 2008 bestätigt. Das heißt aber auch, dass die notwendige Pflege im Jahre 2008 vorlag. Inwieweit die Gattin im Jahre 2007 pflegebedürftig war, wurde vom Bw nicht belegt bzw. auch nicht behauptet. Er hat im Berufungsverfahren lediglich ausgeführt, dass seine Gattin im Jahr 2008 bereits 5 Spitalsaufenthalte gehabt habe. Noch dazu führte die Gattin laut eigener Angaben des Bw in seinen Berufungsschriftsätzen etc. im Kalenderjahr 2007 Arbeitsleistungen für ihn durch, was dem möglichen Einwand einer Pflegebedürftigkeit im Jahre 2007 zusätzlich widersprechen würde. Die Schwiegermutter des Bw wohnt weder im gemeinsamen Haushalt mit der Gattin des Bw, noch wurde eine konkrete Pflegebedürftigkeit vom Bw behauptet bzw. nachgewiesen.

Es handelte sich hierbei laut seinen Angaben um medizinische Konsultationen an der Universitätsklinik und damit verbundenen Transportaufgaben. Nachdem die Schwiegermutter in o6. wohnt, wird angenommen, dass sie noch einen eigenen Haushalt selbständig bzw. mit Hilfe fremder Hilfskräfte führen kann. Der Bw betonte auch, dass die Betreuung durch seine Gattin erfolge. Auch dieses Argument lässt den Schluss zu, dass seine Gattin jedenfalls im Kalenderjahr 2007 noch nicht pflegebedürftig war.

Das heißt aber auch, dass diese Argumente im vorliegenden Berufungsfall nicht dazu führen, die doppelte Haushaltsführung steuerlich anerkennen zu können.

Als letztes Argument verbleibt noch die bevorstehende Pensionierung und Altersteilzeitbeschäftigung rechtlich zu würdigen.

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 seinem Erkenntnis vom 26. November 1996, 95/14/0124, weiter 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 ist am 00.Juni 1949 geboren, er war somit zum Zeitpunkt des Dienstantrittes bei der dg im April 1994 44 Jahre alt. Bei einem Dienstantrittsalter von 44 Jahren kann nicht *"mit Gewissheit"* 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 2014. Bei Inanspruchnahme der Alterspension mit Erreichung des Regelpensionsalters hätte der Berufungswerber 20 Jahre in o5 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.

Laut Versicherungsdatenauszug vom 4. August 2011 hat der Bw seine Berufstätigkeit infolge Pensionierung tatsächlich mit 1. Juli 2011 eingestellt. Zwischen dem Dienstantritt und dem Pensionsantritt lagen somit 17 Jahre. Damit wurde jener Zeitraum von *"vier bis fünf Jahren"* für die auswärtige Tätigkeit überschritten, innerhalb dessen der Verwaltungsgerichtshof die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsort bei einer befristeten Tätigkeit noch als unzumutbar angesehen hat (vgl. VwGH 3.3.1992, 88/14/0081; VwGH 26.11.1996, 95/14/0124).

Eine beruflich veranlasste doppelte Haushaltsführung sowie eine Unzumutbarkeit der Familienwohnsitzverlegung lagen somit aufgrund vorstehender Ausführungen im Kalenderjahr 2007 nicht vor. Die vom Bw geltend gemachten Werbungskosten können somit steuerlich nicht anerkannt werden.

3. Zahlung an Berufsverbände:

In Streit stehen im hier vorliegenden Berufungsfall Zahlungen des Bw an den Landesverband der Sachverständigen. Es handelt sich hiebei um den Mitgliedsbeitrag in Höhe von € 100,00 sowie die Versicherungsprämie in Höhe von € 72,70 für die Gruppenhaftpflichtversicherung.

Neben der allgemeinen Definition des Werbungskostenbegriffes enthält § 16 Abs. 1 EStG 1988 eine Aufzählung von Werbungskostentatbeständen. Dies deshalb, da bei den diesbezüglichen Tatbeständen ohne deren Aufzählung nicht ohne weiteres eindeutig beurteilt werden könnte, ob überhaupt Werbungskosten vorliegen würden. Entsprechend dieser Aufzählung von Werbungskostentatbeständen wird daher auch bei den in § 16 Abs. 1 Z 3 lit. b leg. cit. genannten Beiträgen für die freiwillige Mitgliedschaft bei Berufsverbänden und Interessensvertretungen davon ausgegangen, dass diese bereits unter den allgemeinen Werbungskostenbegriff fallen. Darüber hinaus ist für die Abzugsfähigkeit von diesen Beiträgen entscheidend, dass die weiteren in § 16 Abs. 1 Z 3 lit. b leg. cit. geforderten gesetzlichen Voraussetzungen, nämlich eine nach Satzung und tatsächlicher Geschäftsführung

ausschließliche oder überwiegende Befassung mit der Wahrnehmung der beruflichen Interessen der Mitglieder, vorliegen, und die entsprechenden Beiträge eine angemessene, statutenmäßig festgesetzte Höhe nicht übersteigen. Im Sinne dieser gesetzlichen Bestimmung handelt es sich bei Berufsverbänden und Interessensvertretungen um Zusammenschlüsse von Personen, die denselben Beruf oder doch artverwandte durch eine natürliche Interessensgemeinschaft verbundenen Berufe ausüben. Nicht als Berufsverbände und Interessensvertretungen gelten somit Institutionen, die nicht darauf ausgerichtet sind, speziell berufliche Interessen der Mitglieder zu fördern, sondern bei denen die Fördertätigkeit in einem nicht eindeutigen und damit losen Zusammenhang zur Berufstätigkeit steht. Unter Wahrnehmung der beruflichen Interessen ist hierbei die Fördertätigkeit der Arbeits- und Wirtschaftsbedingungen der Mitglieder, zB. durch Beratung oder Aus- und Weiterbildung zu verstehen (VwGH 29.6.1995, 93/15/0104).

Wie sich nun aus gegenständlichem Sachverhalt ergibt, ist der Bw bei der dg als Leiter der Redaktion unselbständig erwerbstätig und bezahlt auf freiwilliger Basis Mitgliedsbeiträge an den Landesverband der Sachverständigen. Begründet wird der Werbungskostencharakter des seitens des Bw freiwillig geleisteten Mitgliedsbeitrages ua damit, dass er im Hinblick auf seine Tätigkeit in der fi seitens des Sachverständigenverbandes laufend mit aktuellen Informationen versorgt werde und dieses Wissen regelmäßig in Redaktionskonferenzen zum Nutzen seiner Dienstgeberin einbringen könne. Publikationsentscheidungen würden tatsächlich aufgrund seines erworbenen Wissens erfolgen. Der Mitgliedsbeitrag beinhalte ua ebenfalls die ermäßigte Teilnahme an Seminaren (Aus- und Fortbildungen). Da entsprechend der obigen Ausführungen Beiträge zu Berufsverbänden und Interessensvertretungen grundsätzlich bereits unter den allgemeinen Werbungskostenbegriff fallen, bleibt im gegenständlichen Fall nur mehr die Frage zu klären, ob der Landesverband der Sachverständigen als eine Interessensvertretung des Bw angesehen werden kann. Im vorliegenden Fall ist dies zu bejahen. Wie sich aus gegenständlichem Sachverhalt ergibt, übt der Bw eine leitende Tätigkeit aus, die in der Wahrnehmung journalistischer Agenden seiner Dienstgeberin besteht. In dieser Funktion ist der Bw für den a1-Bereich sowie die f4 zuständig. Im gegenständlichen Fall ist somit davon auszugehen, dass die durch den Bw ausgeübte Tätigkeit artverwandt jener eines Sachverständigen in den genannten Fachgebieten ist und daher der Landesverband der Sachverständigen sehr wohl "die beruflichen Interessen" des Bw wahrnimmt und diesen durch Beratung sowie Aus- und Weiterbildung fördert. Gleichzeitig damit sind jedoch sämtliche für die Anerkennung von Beiträgen für die freiwillige Mitgliedschaft bei Interessensvertretungen gesetzlich geforderten Voraussetzungen erfüllt, zumal sich der Landesverband der Sachverständigen unzweifelhaft nach seiner Satzung sowie tatsächlicher Geschäftsführung mit der ausschließlichen Wahrnehmung der beruflichen

Interessen seiner Mitglieder befasst und der seitens des Bw diesbezüglich geltend gemachte Mitgliedsbeitrag auch nicht die "angemessene, statutenmäßig festgesetzte Höhe" überschreitet. Der strittige Betrag des Bw für die Mitgliedschaft beim Landesverband der Sachverständigen in Höhe von € 100,00 kann somit gemäß § 16 Abs. 1 Z 3 lit. b EStG 1988 anerkannt werden. Die ebenfalls geltend gemachte Gruppenhaftpflichtversicherungsprämie in Höhe von € 72,30 teilt dieses Schicksal nicht, da sie in keiner Hinsicht mit der Tätigkeit des Bw als leitender b1 sowie seinen Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit in Zusammenhang steht.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Feldkirch, am 5. August 2011