



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., gegen den Bescheid des Finanzamtes Neunkirchen Wr. Neustadt, betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2000 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw) bezog im streitgegenständlichen Jahr Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit.

In der Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2000 machte der Bw neben Sonderausgaben (ua für Beiträge und Versicherungsprämien, Beiträge für Wohnraumsanierung und Schaffung, energiesparende Maßnahmen), außergewöhnliche Belastungen (ua für Ersatzbrillengläser, Kinderwagen, Apotheke usw.) noch Werbungskosten (ua für Umzugskosten iHv S 7.728,00 sowie für doppelte Haushaltsführung 3. Quartal iHv S 1.649,57) geltend. Der Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2000 legte der Bw nachstehendes Schreiben bei:

Zielsetzung:

Nach Würdigung der spezifischen Situation solle durch Anerkennung der evidenten finanziellen Belastungen einer sechsköpfigen Familie die Basis für die Anerkennung von Sonderausgaben begründet werden (Stichwort Gleichheitsgrundsatz).

Überdies würden aus der berufsbedingten Verlegung des Wohnsitzes von Oberösterreich nach Niederösterreich nachweislich Mehraufwendungen (Kinderbetreuung ausschließlich durch die Ehefrau...) erwachsen.

Die ausbildungs- und engagementbedingt hohe Einkommenssituation solle aus der Sicht des Bw nicht losgelöst von der familiären Situation behandelt werden (Würdigung des verfügbaren pro Kopf Einkommens):

Argumentation

Das österreichische Steuersystem würdige in der Ermittlung von Bemessungsgrundlagen die Höhe eines verfügbaren Familieneinkommens nur unzureichend. Demgegenüber würden dem Grunde nach gleiche Aufwendungen für getrennt lebende Eltern sehr wohl mit steuerlicher Wirkung berücksichtigt werden. Abgeleitet von Gleichheitsgrundsatz sollten daher die Lebenshaltungskosten der Familie des Bw (zur Deckung der Grundbedürfnisse) auch seine Bemessungsgrundlage mindern.

Der Höhe nach würden diese Aufwendungen vergleichbaren- durch die familiäre Lebensführung vermiedenen – Aufwendungen entsprechen.

- Durch allgemeine Gesetzeslage diskriminiert:
Sein Lebenskonzept (sozial engagierter Akademiker mit vier Kindern) sei im Österreich des 21. Jahrhunderts zweifelsohne ein absolutes "Minderheitenprogramm" und damit sicher nicht der "Standardfall" für die österreichische Gesetzgebung.
- Die persönliche Einkommenssituation sei unstreitbar komfortabel. Das gelebte Bekenntnis zur gesellschaftlichen Keimzelle Familie reduziere das verfügbare Nettoeinkommen auf ein Minimum. Aufgrund des Bekenntnisses zur Flexibilität sei überdies bereits wiederholt der Familienwohnsitz dem beruflichen Erfordernis angepasst worden.
- Für getrennt lebende Familien würden allgemeine Lebenshaltungskosten anerkannt werden. Es sei nur schwer nachvollziehbar, weshalb für funktionierende Familien dies nicht oder nur unzureichend erfolge. Ein nicht zu vernachlässigender Punkt sei der Beitrag, den Hausfrauen (aufgrund Wegfall der berufsbedingten Doppelbelastung) zur Erziehung eines sozial gebildeten Nachwuchses leisten würden (Stichwort Trend zur Auslagerung der Erziehung an öffentliche Institute wie Kindergarten und Schule).

Biographische Daten

Im Jahr 1997 sei er nach sechs monatiger Arbeitslosigkeit in die V. eingetreten, in welcher er bis dato im Bereich Konzerncontrolling beschäftigt sei.

Auf Grund seiner Beschäftigung in Wien hätte er am Dienstort bzw der näheren Umgebung einen Zweitwohnsitz begründet. Im Frühjahr sei der gemeinsame Hauptwohnsitz in Oberösterreich aufgelassen worden. Seine Ehefrau und die zwei Kinder seien in die 50 m² große Wohnung in S. übersiedelt. Im Herbst 1998 sei seine älteste Tochter in die Volksschule, seine zweitgeborenen Tochter in den Kindergarten eingetreten.

Die Suche nach einem adäquaten Familienwohnsitz in der Nähe des Dienstortes hätte sich äußerst zeit- und kostenaufwendig gestaltet. Im Jahr 1999 hätten die Verhandlungen betreffend dem Ankauf der Liegenschaft in P. abgeschlossen werden können (Baujahr 1910). Aufgrund einer langwierigen Abwicklung der grundbürgerlichen Angelegenheiten hätten die unbedingt notwendigen Adaptierungsarbeiten erst im Frühjahr 2000 begonnen und kurz vor dem Übersiedlungstermin im Sommer 2000 abgeschlossen werden können (Schulbeginn meiner zweiten bzw Geburt meiner dritten Tochter). Die Sanierungsarbeiten am Haus würden laufend fortgeführt werden.

Im Jahr 2002 sei er in den Pfarrgemeinderat gewählt worden. Im Jahr 2003 sei das vierte Kind geboren worden und für 2006 würden er und seine Frau das fünfte Kind erwarten.

Mit Bescheid vom 13. März 2006 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2000 wurde insoweit von der Erklärung abgewichen als begründend ausgeführt wurde, dass die Beiträge an gesetzlich anerkannte Kirchen und Religionsgemeinschaften höchstens im Ausmaß von 1.000,00 S berücksichtigt werden könnten. Die Aufwendungen für außergewöhnliche Belastungen, von denen ein Selbstbehalt abzuziehen sei, könnten nicht berücksichtigt werden, da sie den Selbstbehalt in Höhe von S 98.800,00 nicht übersteigen würden.

Der Alleinverdienerabsetzbetrag könne nicht berücksichtigt werden, da die steuerpflichtigen Einkünfte des (Ehe)partners des Bw höher als der maßgebliche Grenzbetrag von S 60.000,00 seien. Die Pendlerpauschale sei bereits bei der laufenden Lohnverrechnung in Höhe von S 8.800,00 berücksichtigt worden, daher sei der Differenzbetrag von S 7.040,00 angesetzt worden. Mit dem Verkehrsabsetzbetrag seien damit sämtliche Fahrtkosten zum Arbeitsplatz abgegolten worden. Die Voraussetzungen für eine doppelte Haushaltsführung seien nicht gegeben, die tägliche Rückkehr zum Wohnort sei innerhalb einer Entfernung von 120 km jedenfalls zumutbar.

Gemäß § 34 EStG würden Aufwendungen zur Vorbeugung von Krankheiten, sowie für die Erhaltung der Gesundheit keine außergewöhnliche Belastung darstellen. Kinderyogakurs, Kinderwagen und Babytragetasche, sowie Schülerversicherung und Beiträge zum Verein "Muki" seien ebenfalls Ausgaben der privaten Lebensführung. Kosten für die Kinderbetreuung

könnten unter bestimmten Voraussetzungen nur für alleinerziehende Elternteile steuermindernd berücksichtigt werden.

Die Übersiedlung nach P. sei nicht beruflich bedingt und führe daher zu keinen steuerlich wirksamen Ausgaben.

Mit Eingabe vom 10. April 2006 erhob der Bw gegen den oa Bescheid Berufung. Begründend wurde ausgeführt, dass er gemäß dem vorliegenden Bescheid die Grenze für die Berücksichtigung seiner umfangreichen Sonderausgaben um S 1.144,00 (!), das entspreche 0,16% des Grenzbetrages zur Anerkennung von Sonderausgaben (S 700.000), überschreiten würde. Angesichts der im Folgenden dargestellten "speziellen" Situation ersuche er um nachträgliche Berücksichtigung der Ausgaben für Fachbücher (1) und der Anerkennung der berufsbedingten Verlagerung des Wohnsitzes nach P. (2) als Werbungskosten.

Die Fachbücher hätte er ursprünglich aufgrund unauffindbarer Originalbelege nicht eingereicht. Dass die Verlagerung des Familienwohnsitzes berufsbedingt erfolgt sei, hätte er mit Schreiben vom 18. Dezember 2005 versucht darzustellen. Mit diesem Schreiben hätte er überdies das Ziel verfolgt, aufgrund der derzeit bestehenden rechtlichen Diskriminierung von Alleinerhalter für einen "Gesetzesvollzug mit Augenmaß" zu werben. Zusammenfassend ersuche er im Vollzug um Behebung des Problems, dass der Gesetzgeber ein Alleinerhalterlebensmodell für Akademiker Großfamilien nicht berücksichtigt hat und für diese Fälle die staatlich gewollte Förderung (Stichwort Absetzbeträge nicht verdienende Partner, Kinder...) nicht wirksam werden würde.

Ad 1) Fachbücher

Für die vom Bw im Jahr 2000 angekauften Fachbücher im Wert von insgesamt rund € 230,00 seien die Belege im Zuge der Übersiedlungsarbeiten untergegangen und daher – im Unterschied zu den sonstigen von seiner Frau verwalteten Belegen - leider nicht mehr auffindbar. Er ersuche im Kulanzweg um Anerkennung folgender Ausgaben:

- "1. Rödl Bernd: Going Public, Der Gang mittelständischer Unternehmen an die Börse, ISBN 3-933180-12-0 (€ 35,00 siehe www.thalia.at)
2. Gerald Strickler: Beobachtung fundamentalen Wandels von Unternehmen, ISBN 3-258-05614-5 (geschätzt € 35,0 Vergriffen, kein Angebot bei www.amazon.de)
3. Günter Thomas: Unternehmenswertorientiertes Controlling, ISBN 3.8006 2106 1(€ 40,00 siehe www.thalia.at)
4. Eberharter Eva: "Ertragsteuerliche Konsequenzen der Internationalisierung der Rechnungslegung", ISBN 3-7007-1492-0 (geschätzt € 72,5 derzeit ausverkauft, ein Angebot um € 115 bei www.amazon.de)."

Beruflich bedingt würde er sich mit der Entwicklung von betriebswirtschaftlichen Bewertungsmodellen für die Beurteilung von Investitionsentscheidungen beschäftigen und er hätte hierfür zu Hause ein Arbeitszimmer eingerichtet. Diesen Arbeitsplatz hätte er beginnend mit dem Jahr 2000 kontinuierlich mit einer Fachbibliothek versehen und in 2001 zusätzlich als vollwertigen Telearbeitsplatz ausgebaut. Zusammenfassend ersuche er die hierfür angefallenen Werbungskosten anzuerkennen.

Ad 2) Berufsbedingte Verlagerung des Familienwohnsitzes

In der Begründung des Bescheides vom 13. März 2006 sei festgestellt worden: "*Die Übersiedlung nach P. sei nicht beruflich bedingt und führt daher zu keinen steuerlichen Ausgaben*". Dem sei wie folgt entgegenzuhalten:

Im Jahr 1997 sei er nach sechs monatiger Arbeitslosigkeit in die V. eingetreten, in welcher er bis dato im Bereich Konzerncontrolling beschäftigt sei.

Auf Grund seiner Beschäftigung in W hätte er 1997 einen Zweitwohnsitz in S. begründet. Die unmittelbar begonnene Suche nach einem geeigneten Familienwohnsitz hätte nicht den gewünschten Erfolg gezeigt. Im Frühjahr 1998 hätte seine Frau den gemeinsamen Hauptwohnsitz in Oberösterreich (M.) aufgelassen und sei mit den beiden Kindern in die 50m² große Wohnung in S. übersiedelt. Im Herbst 1998 sei seine älteste Tochter in die Volksschule, seine zweitgeborene Tochter in den Kindergarten eingetreten.

Die Suche nach einem adäquaten Familienwohnsitz in der Nähe des Dienstortes hätte sich äußerst zeit- und kostenaufwendig gestaltet. Im Jahr 1999 hätten die Verhandlungen betreffend dem Ankauf der Liegenschaft in P. abgeschlossen werden können (Baujahr 1910). Aufgrund einer langwierigen Abwicklung der grundbücherlichen Angelegenheiten hätten die notwendigen Adaptierungsarbeiten erst im Frühjahr 2000 begonnen und kurz vor dem Übersiedlungstermin im Sommer 2000 abgeschlossen werden können (Schulbeginn meiner zweiten bzw Geburt meiner dritten Tochter). Die Sanierungsarbeiten am Haus würden laufend fortgeführt werden und würden aus nachvollziehbaren Gründen den finanziellen Handlungsspielraum einer sechsköpfigen Familie mit Alleinverdiener wesentlich einengen.

Zusammenfassend sei festzuhalten, dass die Übersiedlung nach P. "unmittelbar" der beruflichen Neuorientierung des Bw in W zuzuschreiben und damit aus seiner Sicht als steuerlich wirksame Ausgabe anzuerkennen sei.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 17. Juli 2006 wurde die oa Berufung als unbegründet abgewiesen. Begründend wurde ausgeführt, dass die Beiträge an gesetzlich anerkannte Kirchen und Religionsgemeinschaften höchstens im Ausmaß von 1.000,00 S berücksichtigt werden können. Die Aufwendungen für außergewöhnliche Belastungen, von denen ein

Selbstbehalt abzuziehen sei, könnten nicht berücksichtigt werden, da sie den Selbstbehalt in Höhe von S 98.800,00 nicht übersteigen würden.

Die Werbungskosten, die vom Arbeitgeber nicht automatisch berücksichtigt werden können, würden S 1.280,00 betragen. Da dieser Betrag den Pauschbetrag für Werbungskosten von S 1.800,00 nicht übersteigen würde, könnten nur S 1.800,00 berücksichtigt werden.

Umzugskosten seien Werbungskosten, wenn der Umzug beruflich veranlasst sei. Der Dienstort würde sich seit 1997 in W befinden, der Familienwohnsitz seit 1998 in S., also in einer zumutbaren Entfernung zum Dienstort. Dass nunmehr der Familienwohnsitz abermals geändert worden sei (nunmehr weiter weg vom Dienstort) würde in persönlichen Gründen liegen, die eine Abzugsfähigkeit von Werbungskosten nicht rechtfertigen würden.

Die Aufwendungen für Fachbücher könnten mangels Belegen nicht in Abzug gebracht werden. Die Pendlerpauschale sei bereits zur Gänze durch den Arbeitgeber berücksichtigt worden (440 für 8 Monate= 3.520, 1.320 für 4 Monate, insgesamt 8.800 lt Lohnzettel) Die Höhe der Betriebsratsumlage würde unter dem Werbungskostenpauschale liegen. An abzugsfähigen Werbungskosten sei daher nur der Pauschbetrag gegeben.

Mit Eingabe vom 16. August 2006 richtete der Bw ein Schreiben an den Unabhängigen Finanzsenat (gemeint wohl: stellte der Bw einen Antrag auf Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde II. Instanz) und führte begründend aus, dass die Nichtanerkennung der im Jahr 2000 angefallenen Kosten für den Umzug von S. nach P. einen nachvollziehbaren Härtefall darstellen würde:

Im Frühjahr 1998 sei die Übersiedlung von M. (90m² Eigentum) in die "Dienstwohnung" (50 m² Miete) nach S. (vom Finanzamt berufsbedingt anerkannt) erfolgt. Dieser (erste) Übersiedlungstermin sei kurzfristig als "Notlösung" erforderlich geworden nachdem der Bw und seine Frau vor dem Hintergrund der weit fortgeschrittenen Kaufverhandlungen die Eigentumswohnung in M.) veräußert hätten – der "Zug um Zug" geplante Wechsel des Wohnsitzes nach P. sei für ihn und seine Frau völlig unerwartet aufgrund von Hindernissen in der Verkäufersphäre jedoch nicht möglich gewesen.

Die "Übersiedlung auf zwei Raten" sei aus nachvollziehbaren Gründen niemals im ursprünglichen Interesse des Bw und seiner Frau gelegen. P. sei von Anbeginn als neuer Familienwohnsitz geplant gewesen und sei unbestritten beruflich bedingt. Ausgelöst durch seine berufliche Veränderung hätte er seinen familiären Lebensmittelpunkt von West- nach Ostösterreich verlagert. Dieser ungemein kosten- und zeitraubende Prozess könne mittels Schriftverkehr bis ins Jahr 1997 zurückverfolgt werden.

Abschließend ersuche er um Anerkennung der von ihm aufgezeigten "verdeckten" Kosten beruflicher Mobilität und würde für Auskünfte jederzeit zur Verfügung stehen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Strittig ist gemäß Vorlageantrag vom 16. August 2006 (eingelangt beim Finanzamt am 17. August 2006), ob die Umzugskosten als beruflich veranlasst und somit als Werbungskosten bei der Einkommensteuerermittlung für das Jahr 2000 zu berücksichtigen sind.

Zu den in der Berufung vom 13. April 2006 nachträglich geltend gemachten Ausgaben für Fachbücher in Höhe von € 230,00 als Werbungskosten, die das Finanzamt mangels Belegen in der Berufungsvorentscheidung nicht anerkannt hat, wurde im Vorlageantrag nicht mehr Stellung genommen. Da teilweise nicht einmal mehr die genauen Preise angegeben werden konnten, ist weder ein Beweis noch eine Glaubhaftmachung gemäß § 138 Abs 1 BAO erfolgt, weshalb die beantragten Fachliteraturaufwendungen nicht anerkannt werden.

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG sind Werbungskosten allgemein die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Die Abzugsfähigkeit der Werbungskosten ergibt sich aus der beruflichen Veranlassung. Sie ist dann anzunehmen, wenn objektiv ein Zusammenhang mit dem Beruf besteht und subjektiv die Aufwendungen zur Förderung des Berufes, nämlich zur Erwerbung, Sicherung und Erhaltung von Einnahmen im Rahmen der Einkunftsart gemacht werden (BFH 28.11.1980, BStBl. 1981 II 368).

Andererseits dürfen nach § 20 Abs 1 Z 2 lit a EStG 1988 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, nicht abgezogen werden. Soweit Aufwendungen für die Lebensführung mit der beruflichen Tätigkeit des Steuerpflichtigen in unmittelbarem Zusammenhang stehen, können sie als steuerliche Abzugspost nur Berücksichtigung finden, wenn sich der Teil der Aufwendungen, der auf die ausschließlich berufliche Sphäre entfällt, einwandfrei von den Ausgaben, die der privaten Lebensführung dienen, trennen lässt. Ist eine solche Trennung der Aufwendungen nicht einwandfrei durchführbar, dann gehört der Gesamtbetrag derartiger Aufwendungen zu den nichtabzugsfähigen Ausgaben und unterliegt dem Abzugsverbot.

Umzugskosten sind dann Werbungskosten, wenn der Umzug beruflich veranlasst ist. Beruflich veranlasst ist der Umzug insbesondere dann, wenn der Arbeitnehmer vom Dienstgeber an einen anderen Dienstort versetzt wird, der Arbeitnehmer zum Bezug einer Dienstwohnung

verpflichtet ist oder wenn der Arbeitnehmer eine Anstellung außerhalb seines bisherigen Wohnortes antritt (s. *Doralt*, EStG 4, § 16 Tz 220).

Im vorliegenden Fall ist der Bw seit 1997 bis dato bei seinem Arbeitgeber in W beschäftigt. Seinen Angaben zufolge hat er 1997 aufgrund seiner Beschäftigung in Wien einen Zweitwohnsitz in S. begründet. Im Frühjahr 1998 hat seine Frau den gemeinsamen Haushalt in Oberösterreich aufgelassen und ist mit den beiden Kindern in die Wohnung in S. (Dienstwohnung) übersiedelt. Im Jahr 1999 konnten die Verhandlungen betreffend Ankauf der Liegenschaft in P. abgeschlossen werden und nach unbedingt notwendigen Adaptierungsarbeiten im Sommer 2000 fand die Übersiedlung von S. nach P. statt.

Als Familienwohnsitz gilt jener Ort, an dem ein verheirateter Steuerpflichtiger mit seinem Ehegatten oder ein lediger Steuerpflichtiger mit seinem in eheähnlicher Gemeinschaft lebenden Partner (auch ohne Kind im Sinne des § 106 Abs 1 EStG 1988) einen gemeinsamen Hausstand unterhält, der den Mittelpunkt der Lebensinteressen dieser Person bildet.

Im Jahr 2000 hat der Bw somit seinen Familienwohnsitz von S. (Ort liegt in zumutbarer Entfernung zum Dienstort) nach P. (weiter weg vom Dienstort) verlegt. Nach Ansicht des UFS ist diese Verlegung des Familienwohnsitzes privat veranlasst und es konnten keine in der beruflichen Sphäre des Bw gelegenen Gründe für die Verlegung des Wohnsitzes nach P. gefunden werden. Dies umso mehr als seit 1997 bis dato der Dienstort des Bw W ist.

Der Einwand des Bw, dass P. von Anbeginn als neuer Familienwohnsitz geplant gewesen sei und der (erste) Übersiedlungstermin nach S. kurzfristig als Notlösung erforderlich gewesen sei kann der Berufung nicht zum Erfolg verhelfen, da die (erste) Übersiedlung von M. nach S. ohnehin vom Finanzamt anerkannt worden ist. Für die nun erfolgte Übersiedlung von S. nach P. sind nach Ansicht des Senates keine in der beruflichen Sphäre des Bw gelegenen Gründe verantwortlich. Dass der Bw für seine Kinder eine größere Wohnmöglichkeit (Haus statt Wohnung mit 50m²) schaffen wollte ist aus der Sicht des Bw als Familienvater verständlich, doch in steuerrechtlicher Hinsicht ist die Übersiedlung von S. nach P. ausschließlich der privaten Lebensführung zuzurechnen und die Umzugskosten sind daher nicht anzuerkennen.

Da somit die Übersiedlung in das neue Haus nicht beruflich bedingt ist, und – wie das Finanzamt im Bescheid vom 13. März 2006 ausgeführt hat – die Voraussetzungen für eine doppelte Haushaltsführung wegen der Zumutbarkeit der täglichen Rückkehr vom Arbeitsort Wien nach P. gegeben ist, können auch keine Kosten der doppelten Haushaltsführung anerkannt werden.

Es war daher aus oa Gründen spruchgemäß zu entscheiden.

Ergeht auch an Finanzamt

Wien, am 4. Jänner 2007