

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, vom 8. Oktober 2004 gegen den Bescheid des Finanzamtes Feldkirch vom 29. September 2004 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2003 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für 2003 beantragte der Berufungswerber (Bw) ua die Berücksichtigung von Kosten für doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten in Höhe von € 6.300,00.

Laut Ersuchen um Ergänzung vom 12. Juli 2004 wurde der Bw gebeten anzugeben, weshalb die Verlegung des Familienwohnsitzes in die Nähe des Beschäftigungsortes unzumutbar ist. Sofern die Gattin am Ort des jetzigen Familienwohnsitzes einer Beschäftigung nachgeht, werde um Bekanntgabe der Höhe ihrer Einkünfte im Jahr 2003 gebeten.

Dazu gab der Bw am 31. Juli 2004 an, dass die Verlegung des Familienwohnsitzes von U nach Österreich aus mehrfachen Gründen unzumutbar – ja geradezu unmöglich – sei:

Die Kosten der Umsiedlung, die erhöhten Lebenshaltungskosten in Österreich wären finanziell nicht verkraftbar. Den Haushalt in U aufzulösen, in ein fremdes Land zu ziehen, wo jederzeit gekündigt werden kann, wäre geradezu leichtsinnig, unvernünftig und damit unzumutbar. Die familiäre Bindung zu den Kindern, zu den Enkelkindern wäre durch die große Entfernung zerstört; dies zu fordern wäre unsozial und auch unmenschlich. Seine Frau sei im Ruhestand.

Mit Rücksicht auf ihr Alter und die Sprachschwierigkeiten wäre es nicht denkbar, dass in Österreich der Mittelpunkt der Lebensinteressen begründet werden könnte. Er weise darauf hin, dass die Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes nach Österreich für die Vorjahre bejaht worden ist; leider sei für die Vorjahre der Höchstbetrag für die doppelte Haushaltsführung nicht für jeden Monat gewährt worden, obwohl er – wie alle seine Landsleute – monatlich zur Familie gefahren ist. Eine Nachprüfung sei leicht möglich, weil sie (der Bw und seine Kollegen) jedesmal entweder ein – zwei Tage Urlaub oder Zeitausgleich genommen haben. Er bitte auch zu bedenken, dass er sehr hart arbeiten muss, um entsprechend zu verdienen, Überstunden machen müsse, um Zeitausgleich zu erhalten und auch die Fahrten auf sich nehmen müsse; die steuerliche Begünstigung decke nur einen Teil ab.

Mit Ersuchen um Ergänzung vom 4. August 2004 wurden der Vollständigkeit halber noch folgende Fragen bezüglich der beantragten Aufwendungen für die doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten gestellt und gebeten diese zu beantworten:

- "Wie oft sind Sie im Jahr 2003 nach U gefahren? Mit welchem Verkehrsmittel? Welche tatsächlichen Kosten sind Ihnen daraus erwachsen?
- Die beantragten Mietkosten sind belegmäßig nachzuweisen.
- Seit wann ist Ihre Gattin im Ruhestand? Erhält sie in U eine Pension? Wenn ja, seit wann und in welcher Höhe?
- Wird bzw wurde je die Absicht gehegt, einen Antrag auf Familienzusammenführung bei der zuständigen Behörde einzubringen? Wenn ein solcher Antrag....."

Der Bw gab hiezu am 23. August 2004 an, dass er monatlich zu seiner Familie fahre. Als Nachweis lege er eine Bestätigung seiner Dienstgeberin darüber vor, dass er regelmäßig Überstunden mache, wofür er Zeitausgleich nehme; so sei es ihm möglich, jedesmal zwei bis drei Tage monatlich bei seiner Familie zu sein. Die Mietkosten seien in seinem angeschlossenen Lohnzettel vom 31. Juli 2003 mit € 145,35 unter Sachbezug ersichtlich. Seine Gattin sei seit Herbst 2002 im Ruhestand. Ihre Pension betrage ca € 130,00 monatlich. In seinem Antwortschreiben vom 31. Juli 2004 habe er ausführlich die Unmöglichkeit und Unzumutbarkeit der Übersiedlung nach Österreich beschrieben.

Laut Bestätigung der Firma B, vom 19. August 2004 wurde angegeben, dass der Bw seit 1. Jänner 1991 in der Firma als Schweißer beschäftigt sei. Er mache bei der Firma laufend Überstunden. Für einen Teil dieser Mehrarbeit nehme er Zeitausgleich. Dadurch habe er die Möglichkeit öfters Heimfahrten zu machen. Die Kosten hiefür trage der Bw selbst.

Mit Bescheid vom 29. September 2004 wurde die Arbeitnehmerveranlagung 2003 ohne Berücksichtigung der in Rede stehenden Aufwendungen durchgeführt und hiezu ausgeführt, dass die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsstandort unter anderem unzumutbar sei, wenn im gemeinsamen Haushalt am Familienwohnsitz unterhaltpflichtige Kinder wohnen und eine (Mit)Übersiedlung der gesamten Familie aus wirtschaftlichen Gründen nicht zumutbar ist. Da diese Voraussetzungen im vorliegenden Fall nicht zutreffen, wäre die Berücksichtigung von Aufwendungen für Familienheimfahrten und doppelte Haushaltsführung nicht möglich.

Mit Eingabe vom 8. Oktober 2004 berief der Bw rechtzeitig und führte aus, dass die Kosten der Umsiedlung, die hohen Lebenshaltungskosten in Österreich nicht verkraftbar wären. Den Haushalt in U aufzulassen, das Haus in seinem Heimatdorf dem Verfall preiszugeben, in Österreich hohe Mieten zu zahlen, die Ungewissheit des Arbeitsplatzes in Kauf zu nehmen, wäre mit sovielen Nachteilen und Gefahren verbunden, dass das einem sorgfältigen, verantwortungsvollen Familienvater nicht zugemutet werden kann. Er verweise auf weitere Umstände, welche er in seiner Vorhaltsbeantwortung angeführt habe; das Finanzamt sei auf seine Angaben nicht eingegangen und habe lediglich angeführt, dass an seinem Familienwohnsitz keine unterhaltpflichtige Kinder wohnten, weshalb eine Übersiedlung der gesamten Familie zumutbar wäre.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 14. Oktober 2004 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen und hiezu begründend ausgeführt, dass im vorliegenden Berufungsfall (dauernde Beibehaltung des Familienwohnsitzes außerhalb des Beschäftigungsstandortes) nur dann keine private Veranlassung zu unterstellen wäre, wenn die Ehegattin des Steuerpflichtigen am Familienwohnsitz steuerlich relevante Einkünfte aus einer Erwerbstätigkeit in Höhe von mehr als € 2.200 jährlich erzielt (VGH 17. Februar 1999, 95/14/0059, ÖStZB 1999, 504).

Bei verheirateten Steuerpflichtigen werde nach der Verwaltungspraxis ein Zeitraum von 2 Jahren angenommen, innerhalb dem der Nachzug der Familie zugemutet wird. Aufwendungen für Familienheimfahrten seien unter denselben Voraussetzungen anzuerkennen oder nicht anzuerkennen, wie jene der doppelten Haushaltsführung (vgl Doralt, ESt-Kommentar § 16 Kz 220, Familienheimfahrten). Behalte der Steuerpflichtige den bisherigen Familienwohnsitz auf Dauer – wie auch im vorliegenden Fall gegeben – deswegen bei, weil sich dort seine Ehegattin und seine Familienangehörigen befinden, dann seien die Aufwendungen für die doppelte Haushaltsführung – und damit auch die Kosten der Familienheimfahrten – privat veranlasst und deshalb nicht abzugsfähig (VGH 18. Mai 1995, 93/15/0244, ÖStZB 1996, 56 in oa Doralt § 4 Kz 355).

Im Zuge der Ergänzungersuchen vom 12. Juli 2004 und 4. August 2004 sei der Bw aufgefordert worden ua mitzuteilen, inwieweit die Absicht einer Familienzusammenführung überhaupt gegeben ist, ein Antrag auf Familienzusammenführung bisher eingebracht wurde und ob die Ehegattin über ein eigenes Einkommen verfügt. In der Folge habe er diese Fragen beantwortet und mitgeteilt, dass bisher kein Antrag auf Familienzusammenführung eingebracht wurde und eine Umsiedlung nach Österreich aus wirtschaftlichen und sozialen Gründen unvernünftig und damit unzumutbar wäre. Weiters sei seine Gattin seit Herbst 2002 im Ruhestand mit einem monatlichen Pensionsbezug von ca € 130,00.

Ist der Familienwohnsitz im Ausland, so würden für die Frage der doppelten Haushaltsführung grundsätzlich die gleichen Kriterien wie bei einem inländischen Familienwohnsitz gelten. Die Verlegung des Familienwohnsitzes sei zB unzumutbar, wenn im gemeinsamen Haushalt am Familienwohnsitz unterhaltpflichtige Kinder wohnen **und** eine (Mit)Übersiedlung der gesamten Familie aus wirtschaftlichen Gründen nicht zumutbar ist. Es müssten für die Unzumutbarkeit jedenfalls **beide** Kriterien erfüllt sein. Die Unterhaltsverpflichtung für Kinder **oder** wirtschaftliche Gründe würden als alleiniges Kriterium für die Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes nicht ausreichen. Es sei vielmehr davon auszugehen, dass bei volljährigen Kindern grundsätzlich keine Ortsgebundenheit des haushaltsgerehörigen Elternteiles mehr besteht. Zudem wäre der Anspruch auf die ausländischen Pensionsbezüge der Gattin auch bei einer Übersiedlung nach Österreich nicht gefährdet. Werde trotz Antragsmöglichkeit kein Versuch unternommen, eine Niederlassungsbewilligung für den im Ausland lebenden (Ehe)Partner zu erhalten, ist aus diesem Grund allein keine Unzumutbarkeit gegeben. Genau aufgrund der Konstellation – nämlich Familienwohnsitz in U und dass auch kein konkreter Antrag auf Familienzusammenführung gestellt worden ist - gewinne die Finanzbehörde den Eindruck, dass eine Verlegung des Familienwohnsitzes seitens des Bw gar nicht ernsthaft und beharrlich versucht wurde (VGH 22. April 1999, 97/15/0137, ÖStZB 1999, 604). Damit sei der Familienwohnsitz in U nach langjähriger Betrachtung eindeutig privat bedingt und gehörten die Kosten der Familienheimfahrten sowie auch die Kosten der doppelten Haushaltsführung zu jenen der nichtabzugsfähigen privaten Lebensführung.

Mit Eingabe vom 27. Oktober 2004 stellte der Bw den Antrag auf Entscheidung über seine Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Das Finanzamt habe in der abweisenden Berufungsvorentscheidung auf Umstände Bedacht genommen, welche er in seiner Berufung nicht angeführt hat. Es habe aber nicht ausgeführt, wie es zu dem Ergebnis gekommen sei, dass ihm die Verlegung des Familienwohnsitzes nach Österreich zumutbar ist, obwohl ihm durch die Verlegung hohe Wertverluste und durch die Begründung in Österreich unüberwindliche Kosten entstehen würden. Es könne nicht sein, dass der Gesetzgeber für die Gewährung der Steuerbegünstigung finanzielle Schlechterstellung verlangt. Er bitte, auch die

Unsicherheit des Arbeitsplatzes und die sozialen Umstände, die entstehen würden, zu berücksichtigen.

Mit Ergänzungersuchen vom 29. Oktober 2004 wurde der Bw ersucht nachzuweisen, zu welchem frühesten Zeitpunkt der Eintritt in die Pension für ihn möglich wäre. Diesbezüglich legte er ein Schreiben der Pensionsversicherungsanstalt, Landesstelle Salzburg, vom 23. März 2005 vor, woraus hervorgeht, dass das Anfallsalter für eine Alterspension das vollendete 65. Lebensjahr sei. Die Wartezeit für eine Alterspension sei zum Stichtag 1. Juni 2012 bereits erfüllt. Betreffend vorzeitige Alterspension bei langer Versicherungsdauer gemäß § 253 b ASVG wurde angegeben, dass das (erhöhte) Anfallsalter im vorliegenden Fall die Vollendung des 758. Lebensmonates (63 Jahre und zwei Monate) sei. Die Voraussetzungen für den Anspruch auf vorzeitige Alterspension bei langer Versicherungsdauer seien im vorliegenden Fall zum Stichtag 1. August 2010 erfüllt. Betreffend "Hacklerregelung" sei das Anfallsalter die Vollendung des 60. Lebensjahres. Der Bw könne die Voraussetzungen für die vorzeitige Alterspension bei langer Versicherungsdauer bereits zum 1. September 2007 erfüllen, wenn er ab Dezember 2004 noch 33 Beitragsmonate der Pflichtversicherung oder freiwilligen Versicherung erwirbt. Die Korridorpension könne frühestens nach Vollendung des 62. Lebensjahres beansprucht werden. Die Voraussetzungen für diese Leistung seien im vorliegenden Fall bereits zum Stichtag 1. Juni 2009 erfüllt (Alterspension (Korridorpension) gemäß § 4 Abs 2 Allgemeines Pensionsgesetz). Nachdem über das endgültige Ausmaß der Versicherungszeiten im Mitgliedstaat bzw im Vertragsstaat der zuständige ausländische Versicherungsträger erst im Zuge des Pensionsfeststellungsverfahrens entscheidet, würden die angegebenen Versicherungsmonate im Mitgliedstaat bzw im Vertragsstaat nur auf einer unverbindlichen Mitteilung des ausländischen Versicherungsträgers beruhen. Weiters sei zu beachten, dass eine Änderung des Wohnsitzes (in ein anderes Land) und/oder ein Wechsel der Staatsbürgerschaft Einfluss auf die Erfüllung der Anspruchsvoraussetzungen haben kann. Hiezu teilte der Bw noch ergänzend mit, dass er bis dato nicht in der Lage sei zu beurteilen, welcher Zeitpunkt betreffend Pensionsantritt für ihn aus finanziellen, gesundheitlichen und familiären Gründen der günstigste sein wird.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß §16 Abs.1 EStG1988 sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Werbungskosten sind auch: Ausgaben des Steuerpflichtigen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte. Für die Berücksichtigung dieser Aufwendungen gilt:

Ist dem Arbeitnehmer im Lohnzahlungszeitraum überwiegend die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zumindest hinsichtlich der halben Fahrtstrecke nicht zumutbar, dann werden anstelle der Pauschbeträge nach lit b folgende Pauschbeträge berücksichtigt: Bei einer einfachen Fahrtstrecke von 2 km bis 20 km 210 € jährlich, 20 km bis 40 km 840 € jährlich, 40 km bis 60 km 1.470 € jährlich, über 60 km 2.100 € jährlich (Z 6 lit c).

Gemäß § 20 Abs 1 EStG 1988 dürfen bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden: Die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge (Z 1).

Kosten der Fahrten zwischen Wohnsitz am Arbeits-(Tätigkeits-)ort und Familienwohnsitz (Familienheimfahrten), soweit sie den auf die Dauer der auswärtigen (Berufs-)Tätigkeit bezogenen höchsten in § 16 Abs 1 Z 6 lit c angeführten Betrag übersteigen (Z 2 lit e).

Gemäß § 16 Abs 1 EStG 1988 sind Werbungskosten eines Arbeitnehmers nur jene Aufwendungen oder Ausgaben, die **beruflich** veranlasst sind. Eine berufliche Veranlassung ist gegeben, wenn die Aufwendungen oder Ausgaben

- objektiv im Zusammenhang mit einer nichtselbstständigen Tätigkeit stehen und
- subjektiv zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen geleistet werden oder den Steuerpflichtigen unfreiwillig treffen und
- nicht unter ein Abzugsverbot des § 20 EStG fallen.

Für den Werbungskostencharakter sind grundsätzlich weder ein unbedingtes Erfordernis zur Tätigung der Aufwendungen oder Ausgaben noch deren Zweckmäßigkeit erforderlich. Die Notwendigkeit einer Aufwendung ist grundsätzlich keine Voraussetzung für die Anerkennung von Werbungskosten, sondern ein Indiz für die berufliche Veranlassung bzw. für das Fehlen einer privaten Veranlassung (VwGH 29.5.1996, Zl. 93/13/0013).

Aufwendungen für Familienheimfahrten eines Arbeitnehmers vom Wohnsitz am Arbeitsort zum Familienwohnsitz sind daher nur dann im Rahmen der durch § 20 Abs 1 Z 2 lit e EStG 1988 gesetzten Grenzen Werbungskosten, wenn die Voraussetzungen einer beruflich veranlassten doppelten Haushaltsführung vorliegen.

Unter "doppelter Haushaltsführung" sind folglich jene Aufwendungen zu verstehen, die dem Steuerpflichtigen durch die beruflich veranlasste Begründung eines eigenen Haushaltes an einem außerhalb des Familienwohnsitzes gelegenen Beschäftigungsor tes erwachsen. Die Begründung eines eigenen Haushaltes am Beschäftigungsor t ist beruflich veranlasst, wenn der Familienwohnsitz des Steuerpflichtigen

- von seinem Beschäftigungsor t 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 Beschäftigungsplatz nicht zugemutet werden kann. Dies ist z.B. bei einer ständigen wechselnden Arbeitsstätte der Fall oder dann, wenn von vornherein mit Gewissheit anzunehmen ist, dass die auswärtige Tätigkeit mit bis zu vier oder fünf Jahren befristet ist (VwGH 26.11.96, Zl. 95/14/0124).

Bei einer dauernden Beibehaltung des Familienwohnsitzes außerhalb des Beschäftigungsortes ist keine private Veranlassung zu unterstellen und somit die Berücksichtigung von Familienheimfahrten und entsprechenden Mietaufwendungen als Werbungskosten nur dann zulässig, wenn die Ehegattin des Steuerpflichtigen am Familienwohnsitz steuerlich relevante Einkünfte im Sinne des § 2 Abs 3 Z 1 bis 4 EStG 1988 aus einer Erwerbstätigkeit in Höhe von mehr als 2.200 € jährlich erzielt (VwGH 24.4.96, 96/15/006) oder die Einkünfte in Bezug auf das Familieneinkommen von wirtschaftlicher Bedeutung sind. Behält der Steuerpflichtige den bisherigen Familienwohnsitz auf Dauer deswegen bei, weil er dort ein Eigenheim errichtet hat oder die Kinder dort die Schule besuchen, dann sind die Aufwendungen für Familienheimfahrten jedenfalls privat veranlasst und deshalb nicht abzugsfähig (VwGH v. 18.5.1995, Zl. 93/15/0244).

Liegen die Voraussetzungen einer auf Dauer angelegten doppelten Haushaltsführung nicht vor (zB bei einem Alleinstehenden oder einem Steuerpflichtigen, dessen Ehegatte oder Lebensgefährte nicht mehr als 2.200 € jährlich verdient), so können die Kosten für Familienheimfahrten 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 Familienwohnsitzes zumutbar ist, kann nicht schematisch vom Ablauf eines bestimmten Zeitraumes abhängig gemacht werden; vielmehr sind die Verhältnisse des Einzelfalles zu berücksichtigen (VwGH v. 22.4.1986, Zl. 84/14/0198).

Die Frau des Bw wohnt in U. Der Bw arbeitet seit Jahren in Österreich und besucht regelmäßig seine Familie in U. Der Bw hat laut seinen eigenen Angaben und den vorliegenden Verwaltungsakten bereits in den Vorjahren Aufwendungen betreffend doppelter Haushaltsführung geltend gemacht. Das Vorliegen von Einkünften der Ehegattin des Bw bzw deren Höhe wurde im Berufungsverfahren mit einem monatlichen Pensionsbezug von € 130 angegeben.

Strittig ist im vorliegenden Berufungsfall, ob der doppelte Haushaltsführung eine berufliche Veranlassung zugrunde liegt und die Kosten für Familienheimfahrten sowie der angegebene Mietaufwand daher als Werbungskosten abzugsfähig sind.

Liegt nämlich der Familienwohnsitz des Steuerpflichtigen aus privaten Gründen außerhalb der üblichen Entfernung vom Arbeitsplatz, dann können die Aufwendungen für die Wohnung am Arbeitsplatz sowie die Kosten für Familienheimfahrten steuerlich nicht berücksichtigt werden (VwGH 26.4.1989, 86/14/0030; VwGH 19.9.1989, 89/14/0100); die Aufwendungen sind nur dann abzugsfähig, wenn der Doppelwohnsitz (die doppelte Haushaltsführung) berufsbedingt ist (Doralt, Einkommensteuergesetz, Kommentar Band I, § 16 Tz 220, § 4 Tz 346; VwGH 29.1.1998, 96/15/0171).

Die Beibehaltung des Familienwohnsitzes in unüblicher Entfernung ist niemals durch die Erwerbstätigkeit, sondern immer durch Umstände veranlasst, die außerhalb dieser Erwerbstätigkeit liegen (VwGH 3.8.2004, 2000/13/0083, 2001/13/0216). Der Grund, warum Aufwendungen für eine doppelte Haushaltsführung dennoch als Werbungskosten berücksichtigt werden, liegt darin, dass derartige Aufwendungen solange als durch die Erwerbstätigkeit veranlasst gelten, als eine Wohnsitzverlegung nicht zugemutet werden kann (zB VwGH 28.5.1997, 96/13/0129). Das bedeutet aber nicht, dass zwischen der Unzumutbarkeit und der Erwerbstätigkeit ein ursächlicher Zusammenhang bestehen müsste. Die Unzumutbarkeit kann unterschiedliche Ursachen haben. Solche Ursachen müssen aus Umständen resultieren, die von **erheblichem objektiven Gewicht** sind. Momente bloß persönlicher Vorliebe für die Beibehaltung des Familienwohnsitzes reichen nicht aus (vgl. VwGH 20.4.2004, 2003/13/0154; VwGH 26.5.2004, 2000/14/020).

Der Verwaltungsgerichtshof hat weiters ausgesprochen, dass es Sache desjenigen Steuerpflichtigen ist, der die - grundsätzlich nie durch die Erwerbstätigkeit veranlasste - Beibehaltung des in unüblicher Entfernung vom Beschäftigungsstandort gelegenen Familienwohnsitzes als beruflich veranlasst geltend macht, der Abgabenbehörde die Gründe zu nennen hat, aus denen er die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Ort der Beschäftigung als unzumutbar ansieht, ohne dass die Abgabenbehörde in einem solchen Fall verhalten ist, nach dem Vorliegen auch noch anderer als der vom Steuerpflichtigen angegebenen Gründe für die behauptete Unzumutbarkeit zu suchen (siehe Erkenntnisse vom 22. April 1999, 97/15/0137 und 20. April 2004, 2003/13/0154). Die berufliche Veranlassung von Aufwendungen, denen nach dem ersten Anschein eine nicht berufliche Veranlassung zu Grunde liegt, ist vom Steuerpflichtigen darzustellen.

Bei ausländischem Familienwohnsitz gelten für die Frage der Anerkennung von Kosten der doppelten Haushaltsführung als Werbungskosten dieselben Kriterien wie bei inländischem Familienwohnsitz (LStR 2002, Rz 345).

Wenn der Bw in seinen Vorhaltsbeantwortungen bzw Berufungsschriften ua ausführt, wichtige Gründe für die Beibehaltung des Familienwohnsitzes in U, seien in zahlreichen Umständen zu sehen, nämlich dass der Bw die Kosten der Umsiedlung, die hohen Lebenshaltungskosten

(hohe Mietkosten etc), die Ungewissheit des Arbeitsplatzes in Österreich, die mögliche Zerstörung der familiären Bindung zu den Kindern und Enkelkindern sowie den Verfall seines Hauses in seinem Heimatdorf nicht verkraften könne sowie Rücksicht auf das Alter und die Sprachkenntnis seiner Frau nehmen müsse, so kann aufgrund dieses gesamten Vorbringens jedenfalls nicht davon ausgegangen werden, dass eine Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes bzw rein berufliche Motive betreffend doppelter Haushaltsführung am Beschäftigungsstandort vorliegen. Die ins Treffen geführten erhöhten Lebenshaltungskosten und familiären Gründe betreffend Bindung und soziales Engagement zur Heimatfamilie reichen als alleiniges Kriterium für die Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes nicht aus. Auch das Argument der Unsicherheit des Arbeitsplatzes kann von der Abgabenbehörde zweiter Instanz nicht nachvollzogen werden, nachdem der Bw seit 1991 bei derselben Firma tätig ist. Die abstrakte Möglichkeit, vom derzeitigen Arbeitsort abberufen zu werden, ist nämlich keine ausreichende Begründung für die Beibehaltung des Familienwohnsitzes an einem anderen Ort (VGH 30. November 1993, 90/14/0212; 27. Jänner 2000, 96/15/0205,206; 31. März 1987, 86/14/0165; 17. Februar 1999, 95/14/0059).

Der bloße Umstand der vom Bw aufgezählten wirtschaftlichen Nachteile kann für sich allein jedenfalls kein Grund für die Anerkennung von Aufwendungen im Zusammenhang mit doppelter Haushaltsführung als Werbungskosten sein.

Nachdem die Ehefrau des Bw eine monatliche Pension von € 130,00 bezieht, kann mangels Vorliegen der vom Gesetzgeber und der Rechtsprechung bestimmten bzw ausgesprochenen Voraussetzungen – nämlich ua Einkünfte des Ehepartners aus einer Erwerbstätigkeit in Höhe von mehr als € 2.200 – auch diese vom Bw angegebene Tatsache der Berufung nicht zum Erfolg verhelfen.

Rechtlich zu würdigen ist auch das Vorbringen des Bw, dass er nicht beurteilen könne, zu welchem günstigsten Zeitpunkt er aus finanziellen, gesundheitlichen und familiären Gründen den Pensionsantritt wählen wird. Somit kann auch ein mögliches Argument des anstehenden Pensionsantrittes und möglicherweise Rückzuges in sein Heimatdorf etc nicht dazu beitragen, die Beibehaltung des Familienwohnsitzes in U als beruflich veranlasst erscheinen zu lassen. Der Einwand des Bw, das Finanzamt habe sich mit seinem Vorbringen in seinem erlassenen Erstbescheid und seiner Berufungsvorentscheidung nicht auseinandergesetzt, kann nicht nachvollzogen werden, nachdem das Finanzamt mehrmals zur exakten Sachverhaltsermittlung Ergänzungsansuchen verfasste und die darauffolgenden Vorhaltbeantwortungen des Bw sehr wohl in seine Entscheidungen einfließen ließ.

Es mag nun zutreffen, dass die Familienzusammenführung im gegenständlichen Fall schwieriger als in anderen Fällen, zB im Europäischen Wirtschaftsraum, ist. Tatsache ist jedoch, dass die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Dienstort aufgrund des

vorliegenden Sachverhaltes niemals überlegt wurde, und deshalb der Bw trotz jahrelanger Berufstätigkeit in Österreich niemals einen Antrag auf Zuzugsbewilligung für seine Gattin und die Kinder gestellt hat oder sonstige Vorkehrungen für eine Verlegung des Familienwohnsitzes an den Ort der Beschäftigung getroffen hat.

Mit Erkenntnis vom 18.5.1995, 93/15/0244, hat der VwGH jedoch auch entschieden, dass aus Zweckmäßigskeitsüberlegungen nicht der Werbungskostencharakter von Aufwendungen aus einer doppelten Haushaltsführung folge; denn dieser hängt nicht von der Zweckmäßigkeit bestimmter Aufwendungen unter den für den Steuerpflichtigen maßgeblichen Gesichtspunkten, sondern von ihrer ausschließlichen beruflichen Veranlassung ab.

Die Verlegung des Familienwohnsitzes war aus den bereits vom Finanzamt in seiner Berufungsvorentscheidung ausführlich dargelegten und nunmehr vorstehenden Gründen dem Bw durchaus zumutbar. Die Beibehaltung des Familienwohnsitzes in U ist daher privat veranlasst.

Der angefochtene Bescheid entspricht somit der bestehenden Rechtslage. Es war daher abweisend zu entscheiden.

Feldkirch, am 30. November 2005