



## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Mag. FS, gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg, betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2007 und 2008, entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

### Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw) beantragte für die Jahre 2007 und 2008 Kosten für eine berufliche doppelte Haushaltsführung in Wien samt Kosten für Familienheimfahrten nach Salzburg als erhöhte Werbungskosten zu berücksichtigen. Kosten für eine doppelte Haushaltsführung wurden seit April 2004 beantragt und bis einschließlich dem Kalenderjahr 2006 von der Amtspartei anerkannt. Für die Jahre 2007 und 2008 verneinte die Amtspartei in den angefochtenen Bescheiden die Abzugsfähigkeit der geltend gemachten Kosten mit folgender Begründung:

*„Familienheimfahrten eines Arbeitnehmers vom Wohnsitz am Arbeitsplatz zum Familienwohnsitz sind Werbungskosten, wenn die Voraussetzungen einer beruflich veranlassten doppelten Haushaltsführung vorliegen. Dies ist insbesondere der Fall, wenn der Ehegatte des Steuerpflichtigen am Ort des Familienwohnsitzes eine Erwerbstätigkeit ausübt.*

*Liegen die Voraussetzungen für eine auf Dauer angelegte doppelte Haushaltsführung nicht vor, so können Kosten für Familienheimfahrten vorübergehend als Werbungskosten geltend gemacht werden. Als vorübergehend wird bei einem verheirateten Steuerpflichtigen ein Zeitraum von zwei Jahren angesehen werden können.*

*Da Sie bereits mehr als zwei Jahren in Österreich einen Wohnsitz haben und Ihre Ehegattin am Ort des Familienwohnsitzes keine Erwerbstätigkeit ausübt, liegen die Voraussetzungen für eine auf Dauer angelegte doppelte Haushaltsführung nicht vor. Die beantragten Kosten für Familienheimfahrten und Kosten für doppelte Haushaltsführung konnten somit ab dem Kalenderjahr 2007 steuerlich nicht anerkannt werden.“*

Mit bei der Amtspartei am 28.12.2009 eingelangtem Schriftsatz berief der Bw und trug vor, dass eine Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes vorliege, weil die Tochter in Salzburg derzeit in die vierte Klasse Volksschule gehe und ein Schulwechsel wegen gegebener Diskalkulie für das Kind nicht zumutbar wäre. Dieser Sachverhalt sei von den LStR, Rz 345, umfasst, nämlich dass unterhaltsberechtigte und betreuungsbedürftige Kinder im Haushalt am Familienwohnsitz wohnen. Weiters habe seine Ehefrau anfänglich ihren schwer kranken Vater gepflegt. Schließlich wurde eingewandt, dass die im April 2004 in Wien begonnene Berufstätigkeit nur befristet für einen Zeitraum von fünf Jahren erfolgte, weil von Anfang geplant gewesen sei, dass der Bw im August 2009 ein Büro der Bank in Singapur eröffnen sollte. Aufgrund der Finanzkrise sei dies auf den August 2010 verschoben worden. Auch dieser Sachverhalt der vorübergehenden Berufstätigkeit außerhalb vom Familienwohnsitz sei von den LStR, Rz 345, umfasst.

Die Amtspartei legte die Berufung vor; am 01.06.2010 gab der Bw auf Befragen des UFS niederschriftlich an, dass er von 1989 bis 31.03.2004 beruflich in Hongkong bei mehreren Banken tätig gewesen sei. Seine Ehefrau und die im Jahr 2000 in Hongkong geborene gemeinsame Tochter und er hätten während dieser Zeit den gemeinsamen Familienwohnsitz in Hongkong gehabt. Die Ehefrau sei damals für die Siemens AG in Hongkong tätig gewesen. Durch einen Wechsel in der Firmenleitung sei es beruflich nicht mehr so gut für seine Frau gelaufen, sodass sie entschied, nach Österreich zu gehen. Hinzugekommen sei, dass ihr Vater zu dem damaligen Zeitpunkt pflegebedürftig geworden sei. Das sei im Jahr 2003 gewesen. Seine Ehefrau sei daher in die Wohnung ihrer Eltern in Salzburg übersiedelt. Die Wohnung sei groß genug für alle Personen. Der Bw habe aber in Salzburg keine adäquate Beschäftigung mit seinem Spezialwissen „Private Banking für Asien“ gefunden. Mit dieser Spezialisierung sei er nur in Wien beruflich untergekommen, sodass er direkt vom Ausland aus den Berufswohnsitz in Wien gegründet habe. Der Schwiegervater sei dann auch bald in ein Altersheim gekommen und seines Wissens im Jahr 2005 verstorben.

Da es dem Familienleben nicht zuträglich sei, immer getrennt zu leben, sei von Anfang an geplant gewesen, dass die Familie wieder an einem gemeinsamen Familienwohnsitz wohnen werde. Bevorzugt sei aber stets ein Familienwohnsitz in Asien worden; hätte sich aber kein

Familienwohnsitz in Asien ergeben, so wären die Ehefrau und die Tochter mit Ende der Volksschule jedenfalls in Wien zusammen gekommen. Entsprechende Wohnungen seien schon besichtigt und auch eine weiterführende Schule für die Tochter sei bereits gefunden worden. Aber es sei jetzt doch wieder der Fall Asien eingetreten. Mit einem Jahr Verzögerung sei es für August 2010 fix geworden, dass der Bw wieder ein berufliches Engagement in Asien übernehmen und seine Familie ins Ausland mitnehmen werde. Den Mietvertrag zur Wiener Wohnung habe er schon gekündigt; die Übersiedlung beginne am 29.06.2010. Auch in Singapur sei bereits eine vorübergehende Unterkunft gefunden worden.

Weiters wurde folgende Abweichung von den erklärten Beträgen bekannt gegeben:

Die Kosten einer doppelten Haushaltsführung seien nur insoweit Werbungskosten, als sie (nahezu) ausschließlich beruflich veranlasst seien. Die berufliche Veranlassung für einen Berufswohnsitz werde mit 55 qm angenommen, sodass die Kosten für Miete und Energie mit 62 % anzuerkennen seien. Bei den Kosten für Familienheimfahrten sehe § 20 Abs. 1 Z 2e iVm § 16 Abs. 1 Z 6c EStG 1988 eine Deckelung mit dem sog. großen Pendlerpauschale vor.

Es ergebe sich daher folgende Berechnung:

	2007		2008	
	Erklärung	UFS	Erklärung	UFS
Miete	8.891,32		9.066,56	
Energie	391,47		525,61	
anerkannt 62 %	9.282,79	<b>5.755,33</b>	9.592,17	<b>5.947,15</b>
Fahrtkosten Bahn	945,09		1.160,89	
Fahrtkosten PKW	1.744,68		2.814,00	
	2.689,77	<b>2.689,77</b>	3.974,89	<b>3.151,50</b>
Deckelung § 16 (1) 6c iVm § 124b Z 138 EStG 1988	2.931,00		3.151,50	
	11.972,56	<b>8.445,10</b>	13.567,06	<b>9.098,65</b>

Zur Wohnungsgröße bemerkte der Bw, dass a) die tatsächliche Mietausgaben in etwa einer Wohnungsgröße von 60 m<sup>2</sup> entsprächen, und b) derzeit im 9. Bezirk keine einzige Wohnung mit einer Größe von 55 m<sup>2</sup> zur Vermietung angeboten werde. Die Kosten einer derzeit angebotenen 56 m<sup>2</sup> Wohnung würden ca. 76 % seiner derzeitigen Mietkosten entsprechen. Die Mietausgaben könnten daher nicht als unverhältnismäßig hoch angesehen werden. Im 1. Bezirk koste jede Wohnung mit 55 m<sup>2</sup> mehr als die vom Bw derzeit bewohnte und da würden wohl die vollen Kosten als Werbungskosten abzugsfähig sein.

Der Amtspartei wurde mitgeteilt, es sei beabsichtigt, die doppelte Haushaltsführung dem Grunde nach anzuerkennen, wogegen keine Einwände erhoben wurden.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

#### **1. Rechtsgrundlagen und Rechtsprechung:**

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

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

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 2e EStG 1988 dürfen bei den einzelnen Einkünften 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, nicht abgezogen werden.

Laut ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs (VwGH 26.11.1996, 95/14/0124) ist die BEIBEHALTUNG des Familienwohnsitzes aus der Sicht einer Erwerbstätigkeit, die in unüblicher Entfernung von diesem Wohnsitz ausgeübt wird, niemals durch die Erwerbstätigkeit, sondern immer durch Umstände veranlasst, die außerhalb dieser Erwerbstätigkeit liegen. Der Grund, warum Aufwendungen für Familienheimfahrten dennoch als Betriebsausgaben oder Werbungskosten bei den aus der Erwerbstätigkeit erzielten Einkünften Berücksichtigung finden, liegt darin, dass derartige Aufwendungen so lange als durch die Erwerbstätigkeit veranlasst gelten, als dem Erwerbstätigen eine Wohnsitzverlegung in übliche Entfernung vom Ort der Erwerbstätigkeit nicht zugemutet werden kann. Das bedeutet aber nicht, dass zwischen den für eine solche Unzumutbarkeit sprechenden Gründen und der Erwerbstätigkeit ein ursächlicher Zusammenhang bestehen müsste. Die Unzumutbarkeit kann ihre Ursachen sowohl in der privaten Lebensführung haben als auch in einer weiteren Erwerbstätigkeit des Steuerpflichtigen oder in der Erwerbstätigkeit seines Ehegatten (VwGH 09.10.1991, 88/13/0121, grundsätzliche Ausführungen zur doppelten Haushaltsführung).

Im Sinne dieser Ausführungen des Verwaltungsgerichtshofes spricht auch der BFH aus, entscheidend sei, dass die BEGRÜNDUNG des zweiten Haushaltes (am Arbeitsort) beruflich veranlasst ist (vgl die bei Schmidt, EStG14, § 9 Anm 147, zitierten Urteile).

## **2. Festgestellter Sachverhalt:**

Der Bw hatte von 1989 bis März 2004 den Familienwohnsitz in Asien, Hongkong, der Ende 2003 nach Salzburg verlegt wurde. Am Ort des neuen Familienwohnsitzes versuchte der Bw vergeblich eine seinen Fähigkeiten und seinem beruflichen Spezialwissen entsprechende Tätigkeit zu finden. Eine adäquate Arbeit, in welcher er sein Spezialwissen Privatbanking für asiatische Kunden verwenden konnte, fand der Bw nur in Wien, weshalb er noch vom Ausland aus den Berufswohnsitz in Wien begründete und in Wien mit April 2004 seine Arbeit aufnahm. Die berufliche Tätigkeit in Wien war auf fünf Jahre befristet; im August 2009 hätte der Bw ein Büro der Bank in Singapur eröffnen sollen, um weitere Kunden in diesem Segment akquirieren zu können. Wegen der Finanzkrise wird der Bw das Büro in Singapur erst im Juli 2010 eröffnen. Am Familienwohnsitz pflegte seine Ehefrau von Ende 2003 bis 2005 ihren ebenfalls im selben Haushalt lebenden Vater und versorgte bis Juni 2010 das im Jahr 2000 geborene Kind. Eine Zusammenlegung von Familienwohnsitz und Berufswohnsitz wurde angestrebt,

wobei einerseits zwei Optionen (Wien oder Asien) offen gehalten wurden und andererseits als zeitliches Limit der Abschluss der Volksschule der Tochter in Salzburg stand.

### **3. rechtlich folgt:**

Die Begründung der doppelten Haushaltsführung ist ausschließlich beruflich veranlasst, weil der Bw am Ort des Familienwohnsitzes keine adäquate Arbeit gefunden hat und daher gezwungen war, sich außerhalb vom Ort des Familienwohnsitzes eine Arbeit zu suchen; die vorübergehende Beibehaltung der doppelten Haushaltsführung auf die Dauer der Befristung des Dienstverhältnisses ist ein steuerlich beachtlicher Grund. Dass die Befristung wegen der Finanzkrise um ein Jahr verlängert wurde, vermag an dieser Beurteilung nichts zu ändern.

Hingegen ist in der Pflegebedürftigkeit des Schwiegervaters in den Jahren 2007 und 2008 kein Unzumutbarkeitsgrund für die Verlegung des Familienwohnsitzes nach Wien zu erblicken. Ab dessen Ableben im Jahr 2005 ist die Wohnsitzverlegung nach Wien zumutbar gewesen.

Ebenso wenig ist ein Schulwechsel in den Sommerferien unzumutbar. Lediglich ein Schulwechsel während des Schuljahres wäre als unzumutbar anzusehen. Im Fall schulpflichtiger Kinder ist nicht unbedingt das Ende der Volksschulzeit abzuwarten, dies ist kein berücksichtigungswürdiger Grund iS obiger VwGH-Judikatur für die Beibehaltung der doppelten Haushaltsführung. Weiters ist davon auszugehen, dass auch in Wien eine adäquate Betreuung für Diskalkulie angeboten wird, weshalb die Teilleistungsschwäche kein Grund für die Beibehaltung der doppelten Haushaltsführung ist.

Der Höhe nach sind die Kosten wie vorgehalten (s. Sachverhaltsteil) beschränkt: die Wohnkosten soweit, als sie ausschließlich beruflich veranlasst sind; die Kosten für Familienheimfahrten mit dem großen Pendlerpauschale. Dass die Wohnungsgröße privat mitveranlasst wurde, räumt der Bw selbst ein, indem er in der Vorhaltsbeantwortung vom 23.11.2009 ausführte, dass sich die Wohnungsgröße aus dem damaligen Angebot und der Notwendigkeit, von Zeit zu Zeit auch für ein Wochenende seine Familie zu beherbergen, ergeben hat.

Zu den zur Wohnungsgrößen vorgetragenen Einwänden ist zu sagen, dass der rechtlichen Beurteilung der tatsächlich verwirklichte Sachverhalt, und nicht ein fiktiver Sachverhalt zu Grunde zu legen ist. In Wien gibt es weiters nicht nur Bezirke mit hohem Mietniveau, wie den 1. Bezirk, sondern auch solche mit niedrigerem Mietniveau, wie z. B. den 10. Bezirk. Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte innerhalb Wiens von einer Stunde für eine Strecke liegen nach wie vor im Normalbereich, sodass es aus Berufsgründen nicht zwingend notwendig ist, den Berufswohnsitz in nächster Nähe zur Arbeitsadresse zu wählen. Weiters sieht § 20 Abs. 1 Z 2a EStG 1988 vor, dass bei den einzelnen Einkünften 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 dürfen. Daher unterliegen Wohnkosten nicht nur hinsichtlich der Wohnungsgröße einer Kürzung, sondern in so genannten Nobelgegenden Wiens auch hinsichtlich des Quadratmeterpreises.

Als erhöhte Werbungskosten infolge beruflich veranlasster doppelter Haushaltsführung sind daher im Jahr 2007 Euro 8.445,10 und im Jahr 2008 Euro 9.098,65 anzuerkennen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 2 Berechnungsblätter

Wien, am 23. Juni 2010