



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des X.X., Adr., vertreten durch Mag. Robert Piller, 7372 Karl, Kirchschragerstraße 8, vom 26. Mai 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes Bruck Eisenstadt Oberwart vom 29. April 2008 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2002 entschieden:

Der Berufung wird im Umfang der Berufungsvorentscheidung vom 30. Mai 2008 teilweise Folge gegeben. Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

In Hinblick auf die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe wird auf die Berufungsvorentscheidung verwiesen.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) machte im Rahmen der **Arbeitnehmerveranlagung 2002** Werbungskosten von insgesamt 4.319,76 € als Kosten der doppelten Haushaltsführung geltend. Er führte dazu an, dass seine Ehegattin ab Juli 2002 am Ort des Familienwohnsitzes Einkünfte iSd § 2 Abs. 3 Z 1 bis 4 EStG von mehr als 10.000 € erzielt habe. Es seien Kosten für Familienheimfahrten (23 Wo x 121 km x 2 x 0,36 €), Wohnungs-, Betriebs- und Telefonkosten entstanden.

Bei der Veranlagung zur Einkommensteuer 2002 (Bescheid vom 14. Februar 2008) berücksichtigte das Finanzamt Werbungskosten von 2.421 € und führte dazu aus, dass für Familienheimfahrten nur das höchstzulässige Pendlerpauschale (2.100 € jährlich) als Werbungskosten abzuziehen sei.

Mit Bescheid vom 29. April 2008 erfolgte sodann gemäß § 299 BAO eine Aufhebung des Einkommensteuerbescheides. Gleichzeitig erging ein neuer Einkommensteuerbescheid, in dem lediglich der Pauschbetrag für Werbungskosten, jedoch keine doppelte Haushaltsführung berücksichtigt wurde, da laut Begründung des Finanzamtes die Ehegattin ebenfalls in der Wohnung des Bw. in Wien gemeldet gewesen sei.

Der Bw. brachte gegen den Einkommensteuerbescheid 2002 eine **Berufung** ein und machte zusätzlich zu den bereits berücksichtigten Sonderausgaben weitere Aufwendungen von 1.339,36 € für eine Krankenversicherung geltend. Zur doppelten Haushaltsführung erklärte der Bw., dass seine Frau zwar im Jahr 2002 in der A-Straße, 1000 Wien, gemeldet gewesen sei, seit Juli 2002 die Wohnung jedoch nicht mehr benützt habe. Ab diesem Zeitpunkt habe sie sich in Mutterschutz und Karenzurlaub befunden und sei in das Haus ihrer Eltern in B-Dorf gezogen. Ab November 2004 habe sie eine Vollbeschäftigung in C-Dorf, im Burgenland, angenommen.

Der Bw. und seine Ehegattin hätten sich schon 2001 entschlossen, am Familienwohnsitz in B-Dorf das Haus der Schwiegereltern auszubauen. Dort sei auch der Mittelpunkt der Lebensinteressen. Sein Sohn sei daher auch nur in B-Dorf gemeldet. Die Karenzeinkünfte seiner Frau hätten 2002, 2003 und 2004 mehr als 2.200 € jährlich betragen.

Der Bw. hob weiters hervor, dass er als Bauleiter mit ständig wechselnden Arbeitsstätten konfrontiert sei. Diese seien bisher immer in Wien gelegen, jedoch müsse er auch mit Baustellen außerhalb Wiens oder sogar im Ausland rechnen, weshalb die Verlegung des Familienwohnsitzes von B-Dorf nach Wien unzumutbar sei. Zudem beziehe die Gattin im Burgenland Einkünfte und besuche sein Sohn dort den Kindergarten und demnächst die Schule.

Zur Untermauerung seiner Angaben legte der Bw. mehrere Schriftstücke aus einem Verfahren nach dem Meldegesetz, Meldebestätigungen des Bw., seiner Gattin und seines Sohnes sowie eine Beschäftigungsbestätigung der Ehegattin (für den Zeitraum ab 15. November 2004) vor.

Das Finanzamt gab der Berufung mit **Berufungsvorentscheidung** teilweise statt. Dem Begehren hinsichtlich der Sonderausgaben wurde Rechnung getragen, den Kosten der doppelten Haushaltsführung wurde die Anerkennung versagt.

In der gesonderten Bescheidbegründung wies das Finanzamt neben umfangreichen rechtlichen Ausführungen darauf hin, dass die Gattin des Bw. im Jahr 2002 in Wien beschäftigt und auch wohnhaft gewesen sei, sodass die Beibehaltung oder Verlegung des Wohnsitzes ins Burgenland als Folge der privaten Lebensführung anzusehen sei.

Der Bw. beantragte die **Vorlage** der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz und betonte, dass er seinen Familienwohnsitz stets im Burgenland - zunächst in D-Ort, nach der Eheschließung in B-Dorf - gehabt habe. Bei der Beurteilung der doppelten Haushaltsführung komme es auf die tatsächlichen Gegebenheiten an.

Im übrigen wiederholte der Bw. sein Vorbringen in der Berufung und ergänzte, dass nach den LStR die Kosten einer beruflich veranlassten Begründung eines zweiten Haushaltes am Beschäftigungsort vorübergehend als Werbungskosten geltend gemacht werden können, wobei ein Zeitraum von zwei Jahren für die Verlegung des (Familien-)wohnsitzes als zumutbar angesehen werde. Es seien daher die geltend gemachten Kosten der doppelten Haushaltsführung anzuerkennen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Von folgendem entscheidungsrelevantem Sachverhalt ist auszugehen:

Der Bw. hat seit 27. Oktober 1998 in der A-Straße, 1000 Wien, einen Nebenwohnsitz gemeldet, eine Meldung als Hauptwohnsitz besteht seit 1. September 2000 in B-Dorf im Burgenland.

Dem Vorbringen in der Berufung sowie einem Schreiben des Bw. vom 7. November 2001 und einem Schreiben der Gemeinde B-Dorf vom Oktober 2001 an das Bundesministerium für Inneres im Zuge eines Verfahrens gemäß § 17 Abs. 2 Meldegesetz ist zu entnehmen, dass der Bw. und seine Ehegattin nach einem Umbau seit 2001 im Haus der Schwiegereltern in B-Dorf eine eigene Wohnung besitzen und sich an den Wochenenden dort aufhalten. Da Verwandte und Freunde in B-Dorf leben, befindet sich dort der Mittelpunkt der Lebensbeziehungen. Des weiteren wurde in diesem Meldeverfahren schließlich mit Bescheid des Bundesministeriums für Inneres vom 27. Dezember 2001 dahingehend abgesprochen, dass B-Dorf als Mittelpunkt der Lebensbeziehungen und damit zu Recht als Hauptwohnsitz anzuerkennen sei.

Bis Juni 2002 war die Ehegattin den Angaben des Bw. zufolge in Wien berufstätig und wohnhaft, ab Juli 2002 befand sie sich in Mutterschutz und Karenzurlaub und hält sich seitdem ständig in B-Dorf auf. Nach der Geburt des Sohnes am 18. September 2002 nahm die Ehegattin erst im Jahr 2004 wieder eine Beschäftigung auf.

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

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

Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes stellen Mehraufwendungen, die dem Steuerpflichtigen durch die beruflich veranlasste Begründung eines eigenen Haushalts an einem außerhalb des Familienwohnsitzes gelegenen Beschäftigungsort erwachsen, Werbungskosten dar. Die Begründung eines eigenen Haushalts am Beschäftigungsort ist beruflich veranlasst, wenn der Familienwohnsitz des Steuerpflichtigen 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 Ehepartner 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, MSA EStG, § 16 Anm 25*).

Beim vorliegenden Sachverhalt ist in rechtlicher Würdigung auszuführen:

Der Fall eines beruflich bedingten Doppelwohnsitzes wegen einer Erwerbstätigkeit des Ehepartners am auswärtigen Familienwohnsitz ist nicht gegeben, war doch die Ehegattin nach dem Vorbringen des Bw. vorerst in Wien berufstätig und ab Juli 2002 in Mutterschutz und Karenzurlaub. Die Aufnahme einer Beschäftigung im Burgenland durch die Ehegattin in späteren Jahren ändert nichts an der Beurteilung der Verhältnisse des Jahres 2002.

Familienwohnsitz ist jener Ort, an dem der Steuerpflichtige mit seinem Ehegatten einen gemeinsamen Hausstand unterhält, der den Mittelpunkt der Lebensinteressen bildet (VwGH 24.4.1996, 96/15/0006). Folgt man dem Vorbringen des Bw. hinsichtlich des Mittelpunkts der Lebensinteressen in B-Dorf, so wurde ein Familienwohnsitz in B-Dorf jedenfalls frühestens Ende 2001 begründet, weil erst ab diesem Zeitpunkt dort ein eigener Hausstand vorhanden war. Davor war die Wohnung in Wien als Familienwohnsitz anzusehen.

Auch wenn man davon ausgeht, dass der Familienwohnsitz in B-Dorf erst mit dem ständigen Aufenthalt der Ehegattin ab Juli 2002 begründet wurde, steht in jedem Fall fest, dass der Familienwohnsitz von Wien wegverlegt wurde. Die Errichtung einer Wohnung und Übersiedlung in die Nähe der (Schwieger-)Eltern aus Anlass der Geburt eines Kindes mag verständlich und zweckmäßig sein, doch handelt es sich dabei eindeutig um private Gründe.

Die Aufwendungen für eine doppelte Haushaltsführung gelten grundsätzlich nicht als beruflich veranlasst, wenn der Steuerpflichtige am Beschäftigungsort einen Wohnsitz beibehält, den

Familienwohntort jedoch aus privaten Gründen an einen auswärtigen Ort verlegt (VwGH 15.12.1994, 93/15/0083, VwGH 28.3.2000, 96/14/0177). Nicht einmal die Wegverlegung des Familienwohnsitzes wegen der Aufnahme einer Erwerbstätigkeit des Ehegatten an einem anderen Ort führt nach Ansicht des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 14.9.1993, 92/15/0054) zu berücksichtigungsfähigen Werbungskosten.

Damit lagen die Voraussetzungen für eine - auch nur vorübergehende - beruflich bedingte doppelte Haushaltsführung nicht vor, sodass schon aus diesem Grund dem Begehren des Bw. nicht Folge zu geben war. Daher kann dahingestellt bleiben, ob der Familienwohnsitz des Bw. außerhalb der üblichen Entfernung vom Beschäftigungsort liegt und eine tägliche Rückkehr nicht zugemutet werden kann, sowie von welcher Entfernung überhaupt auszugehen ist (laut Bw. 121 km, laut Routenplaner (www.viamichelin.at) 91 km zum Firmensitz des Dienstgebers).

Der Vollständigkeit halber sei zu den wechselnden Baustellen, die der Bw. als Bauleiter zu betreuen hat, ergänzt, dass diese einerseits nach dem Vorbringen des Bw. bisher immer in Wien gelegen waren und andererseits die abstrakte Möglichkeit einer Abberufung an eine entfernte Arbeitsstätte nicht ausreicht, um von der Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsort ausgehen zu können (VwGH 17.12.1999, 95/14/0059). Umso weniger ist eine Unzumutbarkeit der Beibehaltung des Familienwohnsitzes am Beschäftigungsort erkennbar.

Eine etwaige vorübergehende doppelte Haushaltsführung ist im übrigen schon deshalb nicht anzuerkennen, da nach der Judikatur (VwGH 22.4.1999, 97/15/0137) die Berücksichtigung einer solchen nicht in Betracht kommt, wenn von vornherein – zufolge der gegenständlichen Aktenlage - keine Verlegung des Familienwohnsitzes geplant ist.

Die Berufung war in diesem Punkt abzuweisen.

Beiträge zu einer Krankenversicherung sind gemäß § 18 Abs. 1 Z 2 EStG 1988 als Sonderausgaben abzuziehen. Der Bw. hat Aufwendungen für Krankenversicherungen insgesamt in Höhe von 1.657 € nachgewiesen. Dieser Betrag ist daher im Umfang des Sonderausgabenviertels bei der Berechnung der Einkommensteuer – wie schon in der Berufungsvorentscheidung vom 30. Mai 2008 - zu berücksichtigen.

In diesem Punkt war der Berufung stattzugeben.

Wien, am 1. Dezember 2008