



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des PK, vertreten durch Ernst & Young Steuerberatungs- und Wirtschaftsprüfungsges.m.b.H., 1220 Wien, Wagramer Straße 19, vom 5. Februar 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg vom 9. Jänner 2009 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2007 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) bezog im streitgegenständlichen Jahr Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit. Wegen Nichtabgabe der Steuererklärungen wurden die Besteuerungsgrundlagen gemäß § 184 Bundesabgabenordnung (BAO) im Schätzungswege ermittelt. Dagegen brachte der Bw. Berufung ein und legte in weiterer Folge eine Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für 2007 vor, in welcher er Kosten der doppelten Haushaltsführung beantragte.

Die Berufung wurde mit Berufungsvorentscheidung mit folgender Begründung abgewiesen:

„Laut LStR 341 ist die Begründung eines eigenen Haushaltes am Beschäftigungsort bei gleichzeitiger Beibehaltung des Familienwohnsitzes im Heimatland nur dann beruflich veranlasst, wenn der Familienwohnsitz (= Ort an dem ein verheirateter Steuerpflichtiger mit seinem Ehegatten einen gemeinsamen Hausstand unterhält, der den Mittelpunkt der

Lebensinteressen dieser Personen bildet) v. 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 (siehe Rz 345).

Da der Familienwohnsitz freiwillig nach Wien verlegt wurde und keine befristete Entsendung vorliegt sind die Voraussetzungen für eine doppelte Haushaltsführung nicht gegeben.

Es war daher wie im Spruch zu entscheiden“

In weiterer Folge brachte der Bw. einen Vorlageantrag mit folgender Begründung ein:

„Im Zuge der Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2007 und des dazu ergangenen Ersuchens um Ergänzung wurden die Kosten für doppelte Haushaltsführung von € 19.016,09 nicht anerkannt.

Unser Mandant war bis 31. Jänner 2006 bei der X-Bank. auf der Isle of Man beschäftigt. In der Anlage übermitteln wir Ihnen den Dienstvertrag mit der X-Bank ., Isle of Man.

Da Herr K Anfang 2006 innerhalb der X-Group angeboten wurde, eine Führungsposition in Wien zu übernehmen, wechselte unser Mandant mit 1. Februar 2006 zur V , ehemals A-Bank.

Innerhalb der X-Gruppe werden Entsendungen zu anderen Konzernunternehmen durch Konzernversetzungen durchgeführt. Der bisherige Dienstvertrag im Heimatland wurde daher beendet. Im Gastland Österreich wurde mit Herrn K im Rahmen der Konzernversetzung ein neuer österreichischer Dienstvertrag abgeschlossen. Aus Kostengründen sowie aus arbeitsrechtlichen Gründen ist es im Konzern üblich, im Rahmen von Konzernversetzungen unbefristete Standard-Dienstverträge abzuschließen. Befristete Dienstverträge werden im Konzern ausschließlich mit Vorständen abgeschlossen.

Zwischen der V besteht jedoch die mündliche Vereinbarung, dass unser Mandant nur befristet bis voraussichtlich 2010 für die österreichische Konzerntochter tätig sein wird. In wirtschaftlicher Betrachtungsweise handelt es sich daher um eine befristete Entsendung, die rechtlich in Form einer Konzernversetzung bzw. eines Transfers abgewickelt wird.

Herr K ist daher gem Rz 1038a Lohnsteuerrichtlinien als „Expatriate“ zu sehen: Unser Mandant hatte während der letzten zehn Jahre keinen Wohnsitz in Österreich und ist im Auftrag seines ausländischen Arbeitgebers (siehe beiliegenden Dienstvertrag) vorübergehend

in Österreich im Rahmen eines Dienstverhältnisses zu einem österreichischen Arbeitgeber (Konzerngesellschaft) beschäftigt. Die Beschäftigung wird voraussichtlich rund fünf Jahre dauern.

Aufgrund der von vornherein beabsichtigten befristeten Beschäftigung in Österreich hat unser Mandant seinen Familienwohnsitz auf der Isle of Man beibehalten und zudem einen Wohnsitz zur Dienstverrichtung in Österreich begründet. Die Beibehaltung des Familienwohnsitzes im Ausland ist daher nicht privat veranlasst.

Gem Rz 343 Lohnsteuerrichtlinien ist angesichts einer absehbaren befristeten Entsendung an einen anderen Beschäftigungsort dem Steuerpflichtigen nicht zumutbar, den gewählten Familienwohnsitz aufzugeben. An der Unzumutbarkeit ändert sich nichts, wenn die Familie des Steuerpflichtigen ihn auf die Dauer seiner Entsendung an den Beschäftigungsort begleitet.

Sein Familienwohnsitz und der Mittelpunkt seiner Lebensinteressen befinden sich im Jahr 2007 auf der Isle of Man. Es ist dem Steuerpflichtigen nicht zumutbar, seinen Familienwohnsitz für die Dauer der befristeten Entsendung zu verlegen. Die Kosten durch den Wohnsitz am Dienort sind somit als Werbungskosten bis zu einem monatlichen Höchstbetrag von € 2.200,00 absetzbar. Die tatsächlichen Kosten der Wohnung in Österreich betragen – wie aus der beiliegenden Aufstellung ersichtlich - € 19.016,09.

Weiters möchten wir anmerken, dass unser Mandant im Jahr 2008 seinen Wohnsitz auf der Isle of Man verkauft hat, da die Beibehaltung des Familienwohnsitzes für unseren Mandanten aus finanziellen Gründen nicht mehr tragbar war. Nichtsdestotrotz wird Herr K voraussichtlich 2010 auf die Isle of Man zurückkehren.

Wir beantragen daher die entsprechende Korrektur der Einkünfte um die in unserer Beilage ersichtlichen Kosten für die doppelte Haushaltsführung, die entsprechende Anpassung der Anspruchszinsen und Stundungszinsen, da sich die zugrunde liegende Bemessungsgrundlage für die Berechnung der Anspruchszinsen bzw. Stundungszinsen nach Stattgabe unserer Berufung vermindern wird.“

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

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

Demgegenüber bestimmt § 20 Abs. 1 Z 1 EStG 1988, dass die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge bei den einzelnen Einkünften ebenso wenig abgezogen werden dürfen, wie nach Z 2 lit. a

dieser Gesetzesbestimmung 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. Wie der Verwaltungsgerichtshof in seiner Rechtsprechung bereits wiederholt ausgesprochen hat, 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 die doppelte Haushaltsführung dennoch als Werbungskosten bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit Berücksichtigung finden können, 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 einer Erwerbstätigkeit seines (Ehe)Partners 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. Dabei sind jeweils die Verhältnisse des Einzelfalles zu berücksichtigen (vgl. VwGH 17.2.1999, 95/14/0059; VwGH 27.1.2000, 96/15/0205; VwGH 22.2.2000, 96/14/0018; VwGH 25.2.2003, 99/14/0340; VwGH 27.5.2003, 2001/14/0121; VwGH 16.3.2005, 2000/14/0154). Als Familienwohnsitz gilt jener Ort, an dem ein verheirateter Steuerpflichtiger mit seinem Ehegatten oder ein unverheirateter Steuerpflichtiger mit seinem in eheähnlicher Gemeinschaft lebenden Partner einen Hausstand unterhält, der den Mittelpunkt der Lebensinteressen dieser Personen bildet (siehe dazu VwGH 24.4.1996, 96/15/0006; Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuerhandbuch, RZ 102 zu § 16 EStG 1988, "Doppelte Haushaltsführung"; Doralt, EStG-Kommentar, RZ 349 zu § 4 EStG 1988).

Die Begründung eines eigenen Haushalts am Beschäftigungsort bei gleichzeitiger Beibehaltung des Familienwohnsitzes (doppelte Haushaltsführung) ist somit dann beruflich veranlasst, wenn der Familienwohnsitz des Steuerpflichtigen von seinem Beschäftigungsort so weit entfernt ist, dass ihm eine tägliche Rückfahrt 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.

Nach einer gewissen Zeit, die stets im Einzelfall zu beurteilen ist, ist es dem Steuerpflichtigen in aller Regel zumutbar, den Familienwohnsitz in den Nahebereich seiner Arbeitsstätte zu verlegen (VwGH 23.4.86, 84/14/0198). Dieser Zeitraum hängt insbesondere vom Familienstand ab, die Lohnsteuerrichtlinien (§ 16, RZ 346) nennen bei einem verheirateten Steuerpflichtigen 2 Jahre. Spätestens nach Ablauf dieser Zeitspanne hat der Steuerpflichtige darzulegen, aus welchen Gründen der entfernt liegende Familienwohnsitz beibehalten wird. Folglich verbleibt daher für den Unabhängigen Finanzsenat als eine wesentliche Kernfrage zum Berufungsfall eine so genannte "Ursachenüberprüfung" des Sachverhaltes und zwar dahingehend bestehen, ob beim Bw. im Streitjahr 2007 ganzjährig Gründe für eine Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsort in Wien bestanden haben.

Der Bw. führte als einzigen Grund für die doppelte Haushaltsführung ins Treffen, dass seine Beschäftigung in Österreich von vornherein als befristet beabsichtigt gewesen sei und es sich in wirtschaftlicher Betrachtungsweise um eine befristete Entsendung handeln würde. Im vorliegenden Berufungsfall wechselte der Bw. mit 1. Februar 2006 zur Bank. Der bisherige Dienstvertrag im Heimatland wurde beendet. Im Vorlageantrag wurde ausgeführt, dass es im Konzern üblich sei, im Rahmen von Konzernversetzungen unbefristete Standard-Dienstverträge abzuschließen.

Zur Auslegung der Merkmale eines "befristeten Dienstverhältnisses" wird auf das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 26.5.2004, 2000/14/0207 verwiesen. In diesem Erkenntnis sprach der VwGH aus, dass der Umstand einer "nicht mit Gewissheit anzunehmenden Wiederbestellung (eines Vorstandsmitgliedes einer AG)", eine Unzumutbarkeit der Wohnsitzverlegung nicht zu begründen vermag, zumal der Fortbestand privatrechtlicher Beschäftigungsverhältnisse regelmäßig mit einer Unsicherheit behaftet und insbesondere vom wirtschaftlichen Erfolg des Unternehmens abhängig ist. Auch verwies der VwGH in diesem Judikat ergänzend darauf hin, dass eine Wohnsitzannahme am Arbeitsort selbst bei Vorliegen von bloß einjährigen Verträgen zumutbar sein könne. Das Finanzamt hat in der Berufungsvorentscheidung die Feststellung getroffen, dass eine befristete Entsendung beim Bw. nicht gegeben ist.

Auch der Unabhängige Finanzsenat teilt die Auffassung des Finanzamtes, dass beim vorliegenden Sachverhalt nicht von einer konkreten - also mit Gewissheit anzunehmenden - absehbaren endgültigen Befristung des Dienstverhältnisses des Bw. auszugehen ist, weil das Dienstverhältnis des Bw. im Inland unbefristet ist. Die im Vorlageantrag erwähnte mündliche Vereinbarung, dass der Bw. nur befristet bis voraussichtlich 2010 für die österreichische Konzerntochter tätig sein werde, reicht nicht aus, eine mit Gewissheit feststehende Befristung

des Dienstverhältnisses (welche eine Unzumutbarkeit der Aufgabe des Familienwohnsitzes begründen würde) anzunehmen.

Eine auf Dauer angelegte doppelte Haushaltsführung ist u.a. dann nicht privat veranlasst, wenn steuerlich relevante Erwerbseinkünfte iSd § 2 Abs 3 Z 1 bis 4 des anderen (Ehe)Partners am Familienwohnsitz vorliegen, die bei dessen Verlegung verloren gingen. (vgl Jakom, EStG-Kommentar, 3. Auflage, § 16, S. 679). Diese Voraussetzung liegt beim Bw. jedoch nicht vor, da seine Gattin seit der Übersiedlung nach Wien nicht berufstätig ist und gemeinsam mit dem Bw. und dessen Tochter ebenfalls in Wien lebt.

Als Momente bloß persönlicher Vorliebe für die Beibehaltung des Familienwohnsitzes hat der Verwaltungsgerichtshof u.a. die Tatsache beurteilt, dass der Familienwohnsitz ein Eigenheim ist (VwGH 26.4.89, 86/14/0030), was auch auf den vorliegenden Fall zutrifft.

Eine doppelte Haushaltsführung kann nur dann zu Werbungskosten führen, wenn die Verlegung des Familienwohnsitzes nicht zumutbar gewesen ist. Aus den oben angeführten Gründen liegt keine Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes vor. Die Tatsache, dass der Bw. im Folgejahr seinen Wohnsitz (Haus) auf der I aus finanziellen Gründen verkauft hat und somit eine Verlegung des Familienwohnsitzes tatsächlich erfolgt ist, spricht ebenfalls für eine Zumutbarkeit der Wohnsitzverlegung.

Aus diesen Gründen war spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 14. September 2010