

## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Mag. Robert Lanznaster, gegen die Bescheide des Finanzamtes X betreffend Einkommensteuer für die Jahre 1999 und 2000 vom 16.5.2002 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

### Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

### Entscheidungsgründe

Der Abgabepflichtige ist seit 1996 am Landeskrankenhaus A. im Rahmen eines Dienstverhältnisses als Arzt beschäftigt. Der Abgabepflichtige ist verheiratet und Vater von drei Kindern. Sein Familienwohnsitz befindet sich seit 1989 in B. Für die Jahre 1999 und 2000 machte er im Rahmen der Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit unter anderem Aufwendungen für eine

Ärztegarconniere in A. (38.558 S bzw. 34.860 S) sowie Kosten für Familienheimfahrten (28.800 S) als Werbungskosten geltend.

Das Finanzamt berücksichtigte diese Aufwendungen in den Einkommensteuerbescheiden 1999 und 2000 nicht mit der Begründung, dass die Kosten für eine doppelte Haushaltsführung sowie für Familienheimfahrten nur für zwei Jahre anerkannt werden könnten (vgl. Tz 12 des Bp-Berichtes v. 16. Mai 2002, Nr. 107049/01).

In der Berufung begehrte der Abgabepflichtige die Anerkennung der geltend gemachten Aufwendungen als Werbungskosten. Begründend führte er im Wesentlichen aus, die endgültige Verlegung des Familienwohnsitzes sei ihm nicht zumutbar gewesen, weil er jederzeit ernstlich mit einem Arbeitsplatzwechsel habe rechnen müssen. Die Arbeit als Primar in A. sei immer nur als Zwischenstation seiner Karriereleiter betrachtet worden. Der laufende Wechsel der Arbeitsstätte sei für einen Wissenschaftler normal ja sogar geboten. Er habe sich laufend um die Leitung eines großen Spitals oder einer Klinik beworben. Aus den Beilagen sei ersichtlich, dass er sich in den letzten Jahren für das Primariat im Krankenhaus C. und im Spital D. sowie für die Stelle eines Universitätsprofessors an der Universität E. beworben habe. Bei den beiden erstgenannten Bewerbungen sei er im letzten Dreivorschlag vertreten gewesen. Die Ausschreibung für E. sei noch nicht entschieden. Im Übrigen habe er bis Juni 2001 nur eine sehr einfache Einzimmerwohnung im Schwesternheim des Krankenhauses A. bewohnt. In dieser Wohnung befindet sich keine Küche. Diese sei daher keinesfalls geeignet gewesen, dem dauernden Wohnbedürfnis eines Primars Rechnung zu tragen. Sie sei vielmehr mit einem Burschenzimmer vergleichbar, welches gemäß dem Protokoll über die Lohnsteuerbesprechung 1999 zu § 16 EStG (Erlass des BMfF GZ 07 0101/30-IV/7/99 vom 30. Juli 1999) keinen Wohnsitz darstelle. Dieser Erlass bestimme weiters, dass in diesem Fall die Aufwendungen für die Unterkunft am Arbeitsort ebenso wie die Familienheimfahrten als Werbungskosten zu berücksichtigen seien.

Das Finanzamt gab der Berufung in der Berufungsvorentscheidung vom 13. August 2002 keine Folge. Ein verheirateter Abgabepflichtiger könne die Kosten einer doppelten Haushaltsführung ohne das konkrete Vorbringen besonderer Umstände nur vorübergehend geltend machen. Im Allgemeinen werde ein Zeitraum von zwei Jahren als ausreichend erachtet, den Familienwohnsitz an den Arbeitsort zu verlegen. Diese Frist sei angesichts der Tatsache, dass der Berufungswerber bereits das vierte bzw. fünfte Jahr an seiner Dienststelle tätig sei, längst verstrichen. Im Übrigen sei die abstrakte Möglichkeit eines Arbeitsplatzwechsels bzw. der bloße Wunsch danach keine ausreichende Begründung für die Beibehaltung des Familien-

wohnsitzes in B. Die Unzumutbarkeit der Wohnsitzverlegung liege im gegenständlichen Fall in der privaten Lebensführung (Eigenheim in B., keine oder geringe Einkünfte der Gattin, Kinder in der Berufsausbildung).

Mit Schreiben vom 21. August 2002 beantragte der Berufungswerber ohne weiteres Vorbringen die Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

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

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

Gemäß § 20 Abs. 1 EStG 1988 dürfen bei den einzelnen Einkünften ua. nicht abgezogen werden:

1. Die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge.
- 2.a) 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.

Liegt der Familienwohnsitz des Abgabepflichtigen außerhalb der üblichen Entfernung vom Beschäftigungsstandort, dann können die (Mehr)Aufwendungen für eine "doppelte Haushaltssführung", wie zB für die Wohnung am Beschäftigungsstandort und die Kosten für Familienheimfahrten, nur dann steuerlich berücksichtigt werden, wenn die doppelte Haushaltssführung beruflich bedingt ist. Ist die Wahl oder Beibehaltung des Familienwohnsitzes außerhalb der üblichen Entfernung vom Beschäftigungsstandort hingegen auf der privaten Sphäre zuzuordnende Gründe zurückzuführen, sind die daraus entstandenen Aufwendungen nicht abzugsfähig (vgl. VwGH 15.12.1994, 93/15/0083). Eine berufliche Veranlassung einer doppelten Haushaltssführung ist nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes etwa dann gegeben, wenn keine die Begründung eines Familienwohnsitzes rechtfertigende dauernde Arbeitstelle vorliegt oder am Ort der Beschäftigung keine zur Begründung des Familienwohnsitzes geeignete Wohnung zu beschaffen ist (vgl. VwGH 31.3. 1987, 86/14/0165).

Der Bw. begründet die Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes zum einen damit, dass er seine Arbeit in A. immer nur als Zwischenstation auf der Karriereleiter betrachtet habe und sich laufend um die Leitung eines anderen Spitals oder einer Klinik beworben habe. Mit diesem Vorbringen bringt der Bw. aber allenfalls seinen wiederkehrenden

Wunsch nach einer Arbeitsplatzveränderung zum Ausdruck. Der bloße Wunsch nach einem Arbeitsplatz- bzw. Arbeitsortwechsel ist jedoch keine ausreichende Begründung für die Beibehaltung des Familienwohnsitzes an einem anderen Ort. In der Regel ist nämlich bei keinem Dienstnehmer ein künftiger Arbeitsplatz- bzw. Arbeitsortwechsel auszuschließen. Die ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes erachtet eine Wohnsitzverlegung erst dann für nicht zumutbar, wenn ein Arbeitnehmer jederzeit konkret und ernsthaft mit der Abberufung oder Versetzung an einen anderen Arbeitsort rechnen muss (vgl. VwGH 31.3.1987, Zl. 86/14/0165 und 30.11.1993, Zl. 90/14/0212).

Die vom Bw. in diesem Zusammenhang vorgelegten drei Bewerbungsschreiben verbunden mit dem Umstand, dass der Bw. zweimal in einem "Dreiervorschlag" gereiht war, lassen unbestritten Rückschlüsse auf seine hervorragende fachliche Qualifikation zu. Daraus kann jedoch - da bei einem so genannten "Dreiervorschlag" eben noch (zumindest) drei Personen in der engeren Auswahl stehen - nicht zwingend auf eine in absehbarer Zeit tatsächlich bevorstehende berufliche Veränderung des Bw. geschlossen werden. Das Vorbringen des Bw. geht über die abstrakte Möglichkeit eines künftigen Arbeitsplatz- bzw. Arbeitsortwechsels nicht hinaus und steht daher einer Verlegung des Familienwohnsitzes nicht entgegen.

Der Bw. bringt weiters vor, dass ihm in A. lediglich eine Ärztegarconniere ohne Küche zur Verfügung gestanden sei. Diese sei nicht geeignet, dem dauernden Wohnbedürfnis eines Primars Rechnung zu tragen. Er behauptet aber nicht, dass es ihm nicht möglich gewesen wäre, an seinem neuen Dienstort eine für die Familie geeignete Wohnmöglichkeit zu beschaffen. Vielmehr räumt er ein, sich am Ort der Beschäftigung "um gar keine angemessene Unterkunft umgeschaut zu haben", da er immer von einem kurzen Aufenthalt in A. ausgegangen sei (vgl. Schreiben des steuerlichen Vertreters vom 25.7.2003). Hat sich der Bw. aber gar nicht um eine zur Begründung des Familienwohnsitzes geeignete Wohnung bemüht, so kann auch nicht mit einer Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes argumentiert werden.

Das vom Bw. herangezogene Lohnsteuerprotokoll 1999 ist einerseits für den Unabhängigen Finanzsenat nicht bindend. Andererseits wurde die vom Bw. zitierte Regelung zur "doppelten Haushaltsführung eines ledigen Steuerpflichtigen" getroffen und ist somit auf den Bw. nicht anwendbar. Ergänzend sei jedoch bemerkt, dass die vom Bw. bewohnte Wohnung keineswegs eine bloße Schlafstelle darstellt. Nach den Angaben des steuerlichen Vertreters (Schreiben vom 25.7.2003) hat der Bw. im Personalwohnheim des Krankenhauses A. eine "Kleinwohnung mit insgesamt 29,02 m<sup>2</sup>, bestehend aus einem Zimmer mit Schlafnische, Bad

und Gang " bewohnt. Wenn diese Wohnung auch sehr klein ist, so kann ihr dennoch die Eignung, einem dauernden Wohnbedürfnis Rechnung zu tragen, nicht abgesprochen werden.

Das Finanzamt ist daher zu Recht davon ausgegangen, dass die Unterlassung der Verlegung des Familienwohnsitzes in die Nähe des Dienstortes des Bw. und damit die doppelte Haushaltsführung einschließlich der Familienheimfahrten in den Jahren 1999 und 2000 nicht durch die unselbständige Erwerbstätigkeit des Bw., sondern durch Gesichtspunkte der privaten Lebensführung veranlasst waren.

Das vom steuerlichen Vertreter in eventu begehrte Pauschale gemäß § 34 Abs. 8 EStG 1988 für die Schulausbildung der beiden Töchter des Bw. am Gymnasium in E. steht schon deshalb nicht zu, weil die Töchter die Schule ohnedies im Einzugsbereich des Familienwohnsitzes in B. besucht haben und eine Berufsausbildung außerhalb des Wohnortes sohin nicht vorliegt.

Innsbruck, 30. September 2003