



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Graz
Senat 6

GZ. RV/0370-G/03

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Mag. Trummer & Partner Wirtschaftstreuhand GmbH, gegen den Bescheid des Finanzamtes Feldbach betreffend Einkommensteuer 1998 entschieden:

Der Berufung wird im Umfang der Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes vom 28.3.2003 teilweise stattgegeben.

Hinsichtlich der Berufungsvorentscheidung ergibt sich keine Änderung.

Im Übrigen wird die Berufung abgewiesen.

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 Berufungswerber hat seinen Wohnsitz in M und ist seit September 1995 als Lehrer in dem rund 180 km von M entfernten I beschäftigt. Er verfügt seit Februar 1996 am Beschäftigungsort über eine Wohnung im Ausmaß von 57,14 m². In den Monaten September 1995 bis Jänner 1996 wurden dem Berufungswerber Werbungskosten für die doppelte Haushaltsführung gewährt. Im Zuge der Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 1998 beantragte der Berufungswerber neben anderen Werbungskosten (berufliche Ausgaben, Computer, Differenzreisekosten) in Höhe von S 20.723,04, außergewöhnlichen Belastungen in Höhe von S 34.375,- und Sonderausgaben in Höhe von S 27.926,05 die nunmehr strittigen Werbungskosten für die doppelte Haushaltsführung und die Heimfahrten zum Familienwohnsitz in Höhe von S 80.609,68,-. Auf Grund des Eheschlusses im Mai 1998 hätte sich die Notwendigkeit der doppelten Haushaltsführung in M ergeben. Dort sei der gemeinsame Hausstand im ererbten landwirtschaftlichen Betrieb unterhalten worden. Die doppelte Haushaltsführung hätte ab Jänner 1998 begonnen, da ab diesem Zeitpunkt seine Lebensgefährtin und spätere Ehefrau bei ihm gelebt habe.

Mit dem angefochtenen Bescheid gewährte das Finanzamt dem Berufungswerber neben den beantragten Sonderausgaben Werbungskosten lediglich in der Gesamthöhe von S 18.935,-. Die beantragten Kosten für Heimfahrten vom Beschäftigungsort in I nach M seien privat veranlasst und folglich nicht als Werbungskosten absetzbar.

In der dagegen erhobenen Berufung wandte der Berufungswerber ein, dass der Beschäftigungsort vom Familienwohnsitz mehr als 120 km entfernt sei. Die Verlegung des Familienwohnsitzes sei nicht zumutbar, weil seine Gattin seine selbstständige Erwerbstätigkeit in der Landwirtschaft unterstützen würde. Er hätte im Jahr 1998 einen Gewinn erzielt. Seine Gattin hätte vor ihrer Heirat keine Erwerbstätigkeit in Österreich ausgeübt, weil es ihr gesetzlich als Nicht-EU-Staatsbürgerin (amerikanische Staatsbürgerin) nicht erlaubt gewesen sei, eine Arbeit anzunehmen. Die Freizügigkeit des Arbeitsmarktes gelte nur innerhalb des EU-Raumes. Sie beabsichtige jedoch nach einer gewissen Adaptionsfrist an Sprache und Kultur eine unselbstständige Erwerbstätigkeit zusätzlich zu ihrer Mithilfe in der ehelichen Landwirtschaft aufzunehmen.

In der abweisenden Berufungsvorentscheidung verwies das Finanzamt zusammengefasst darauf, dass als relevante Einkünfte im Sinne des § 2 Abs. 3 Z 1 bis 4 EStG 1988 mehr als

S 30.000,- anzusehen seien. Dies sei jener Betrag, der für die Berücksichtigung des Alleinverdienerabsetzbetrages maßgeblich sei. Der für das Jahr 1995 ausgewiesene Verlust in Höhe von S 3.966,- sei weit von diesem Grenzbetrag entfernt. Das Ausmaß der Tätigkeit in einem Betrieb könne zwar erheblich sein, jedoch sollten auch der Aspekt der Liebhaberei und die privaten Beweggründe nicht außer Acht gelassen werden. Das zit. Erkenntnis vom 29.1.1965, 1176/63, sei für die Beurteilung von berücksichtigungswürdigen Werbungskosten jedenfalls für die jetzigen Verhältnisse nicht mehr maßgeblich.

In dem dagegen erhobenen Vorlageantrag wird ergänzend vorgebracht, dass der Doppelwohnsitz beruflich bedingt sei, weil die Ehepartnerin am Familienwohnsitz einer Beschäftigung nachgehe. Das Ausmaß der Tätigkeit sei jedenfalls von bedeutendem Umfang. Dass auf Grund der pauschalen Gewinnermittlung der landwirtschaftlichen Einkünfte die steuerliche Bemessungsgrundlage unter den in den Richtlinien angeführten Sätzen (rd. EUR 2.180,-) liege, vermöge daran nichts zu ändern. Liege keine auf Dauer angelegte doppelte Haushaltsführung vor, so jedenfalls eine vorübergehende doppelte Haushaltsführung: auch wenn die Ehepartnerin am Familienwohnsitz nicht berufstätig sei, könnten die Mehrbelastungen aus der doppelten Haushaltsführung am Beschäftigungsort geltend gemacht werden, solange die Verlegung des Familienwohnsitzes nicht zumutbar sei (VwGH 22.4.1986, 84/14/0198). Die Lohnsteuerrichtlinien 2002 (RZ 346 und 354) würden ausführen, dass bei verheirateten Steuerpflichtigen im Allgemeinen ein Zeitraum von zwei Jahren für die Verlegung des Familienwohnsitzes zugestanden werde. Die Verlegung des Familienwohnsitzes sei im Anlassfall kurzfristig deshalb nicht möglich gewesen, weil keine geeignete Familienwohnung am Beschäftigungsort in I gefunden hätte werden können. Für die vorübergehende doppelte Haushaltsführung seien relevante Einkünfte der Ehepartnerin (oder des Steuerpflichtigen) nicht Voraussetzung. Die Bescheidebegründungen des Finanzamtes würden dieser Ansicht widersprechen.

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.

Wenn ein Betriebsort bzw Tätigkeitsort des Steuerpflichtigen so weit vom Familienwohnsitz entfernt ist, dass die tägliche Rückkehr nicht zugemutet werden kann (It Rz 342 LStR 2002 ab 120 km), und wenn weiters die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Tätigkeitsort nicht oder noch nicht zugemutet werden kann (VwGH v 26.11.1996, ZI 95/14/0124), so liegen die Voraussetzungen für die Anerkennung einer doppelten Haushaltsführung vor; diesfalls sind die Kosten der Fahrten vom auswärtigen Wohnsitz zum Familienwohnsitz als Familienheimfahrten abzugsfähig.

Die Beibehaltung des Familienwohnsitzes in unüblicher Entfernung ist **niemals durch die Erwerbstätigkeit**, sondern immer durch Umstände veranlasst, die außerhalb dieser Erwerbstätigkeit liegen. Der Grund, warum Aufwendungen für Familienheimfahrten dennoch als Werbungskosten berücksichtigt werden, liegt darin, dass derartige Aufwendungen solange als durch die Erwerbstätigkeit veranlasst gelten, als eine Wohnsitzverletzung **nicht zugemutet** werden kann. Das bedeutet nicht, dass zwischen der Unzumutbarkeit und der Erwerbstätigkeit ein ursächlicher Zusammenhang bestehen müsse, die Unzumutbarkeit kann ihre Ursachen sowohl in der privaten Lebensführung haben als auch in der weiteren Erwerbstätigkeit des Steuerpflichtigen oder in der Erwerbstätigkeit des Ehegatten (VwGH v 26.11.1996, 95/14/0124; v 29.5.1996, 93/13/0013; v 9.10.1991, 88/13/0121).

Eine auf Dauer doppelte Haushaltsführung und damit die auf Dauer unzumutbare Verlegung des Familienwohnsitzes ist anzuerkennen, wenn der Ehegatte oder der Steuerpflichtige selber steuerlich relevante Einkünfte im Bereich des Familienwohnsitzes erzielt. Nach dem Erkenntnis des VwGH vom 24.4.1996, 96/15/0006, genügen S 20.000,- pro Jahr. In der Beilage zur Einkommensteuererklärung für 1998 gibt der Berufungswerber bekannt, dass er Eigentümer einer Land- und Forstwirtschaft mit einem Einheitswert von S 70.000,- sei. Das Einkommen daraus belaufe sich mit 27 % auf S 18.900,-, abzüglich Sozialversicherung in Höhe von S 17.496,-, ergebe das Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft für 1998 in Höhe von S 1.404,-. Aus der Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes ergibt sich unwidersprochen,

dass der Berufungswerber aus der Landwirtschaft im Jahr 1995 einen Verlust in Höhe von S 3.966,- erwirtschaftet hat. Bei dieser geringen Höhe der Einkünfte aus der Betätigung am Familienwohnsitz ist der Beurteilung des Finanzamtes dahingehend, dass es sich dabei um nicht "relevante Einkünfte" handelt, nichts entgegenzusetzen. Wenn der steuerliche Vertreter des Berufungswerbers im Vorlageantrag vermeint, dass das Ausmaß der Tätigkeit am Familienwohnsitz jedenfalls von bedeutendem Umfang sei, so wird auf die Ausführungen des Berufungswerbers in seiner Berufung vom 6.7.2002 hingewiesen, wonach er seinen landwirtschaftlichen Betrieb nur extensiv während der freien Sommermonate bewirtschaften würde. Die zeitgebundene Arbeit wie z.B. die Saat im Frühjahr werde durch den Maschinenring durchgeführt. Somit ergebe sich für ihn keine Notwendigkeit, den Betrieb wöchentlich aufzusuchen.

Nachdem weder der Berufungswerber noch seine Gattin "relevante Einkünfte" aus der Landwirtschaft in M erzielen, scheidet die dauernde Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsort des Berufungswerbers in I aus.

Was die im Vorlageantrag angesprochene vorübergehende Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes, bei (Ehe)-Partnern für die Dauer von 2 Jahren, betrifft, ist vorerst anzumerken, dass es sich im gegenständlichen Fall nicht um eine Verlegung sondern um die Neugründung des gemeinsamen Familienwohnsitzes des Berufungswerbers mit seiner Gattin ab Jänner 1998 handelt. Der Umstand, dass der Berufungswerber bereits zu dem Zeitpunkt, ab dem seine Gattin bei ihm gelebt hat, an seinem Beschäftigungsort in I eine Wohnung in der Größe von 57,14 m² angemietet hatte (vgl die Bestätigung der BUWOG über die Rückzahlungen von Darlehen gemäß § 18 Abs. 1 Z. 3 lit. d EStG 1988), widerspricht der Behauptung des steuerlichen Vertreters im Vorlageantrag, die Verlegung des Familienwohnsitzes wäre kurzfristig deshalb nicht möglich gewesen, weil keine geeignete Familienwohnung am Beschäftigungsort gefunden hätte werden können. Die Erfahrungen des täglichen Lebens lassen die Wohnung am Beschäftigungsort des Berufungswerbers in einer Größe von 57,14 m² als Familienwohnsitz des Berufungswerbers mit seiner Gattin nicht als ungeeignet erscheinen. Weiters ist grundsätzlich davon auszugehen, dass eine Verehelichung der privaten Sphäre zuzurechnen ist. Wenn der Berufungswerber den Familienwohnsitz mit seiner Gattin in dem von seinem Beschäftigungsort 180 km entfernten Ort seiner geerbten Landwirtschaft wählt, so wird auf das Erkenntnis des VwGH vom 15.12.1994, 93/15/0083, verwiesen, wonach dann, wenn die Wahl des Familienwohnsitzes außerhalb der üblichen

Entfernung vom Beschäftigungsort auf der privaten Sphäre zuzuordnende Gründe zurückzuführen ist, die daraus entstandenen Aufwendungen nicht abzugsfähig sind.

Das im Vorlageantrag genannte Erkenntnis des VwGH vom 22.4.1986, 84/14/0198, kann dem Berufungswerber ebenfalls nicht zum Erfolg verhelfen, da der VwGH die Entscheidung der belangten Behörde nur deswegen aufgehoben hat, weil sie sich mit dem Vorbringen des Beschwerdeführers und den beantragten zeugenschaftlichen Einvernahmen nicht auseinander gesetzt hat. Zudem verweist der VwGH darauf, dass die Frage, ob bzw. wann dem Steuerpflichtigen die Verlegung seines Familienwohnsitzes zumutbar sei, nicht schematisch vom Ablauf eines bestimmten Zeitraumes abhängig gemacht werden kann. Vielmehr sind die Verhältnisse des Einzelfalles zu berücksichtigen.

Gesamt gesehen können aus dem Vorbringen des Berufungswerbers keine in der beruflichen Sphäre liegenden Gründe erkannt werden, die einer Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsort entgegenstehen würden. Der Berufung war daher, wie aus dem Spruch ersichtlich, lediglich im Umfang der Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes teilweise stattzugeben, ansonsten abzuweisen.

Graz, 8. April 2004