

## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vom 18. November 2004 gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck vom 4. November 2004 betreffend Einkommensteuer 2003 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe ist dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

### Entscheidungsgründe

Der Bw. (Berufungswerber) wurde mit Wirksamkeit 1. Mai 2000 für die Dauer von 5 Jahren zum Beamten des A bestellt. In den Einkommensteuererklärungen für die Jahre 2000 bis 2003 machte er Aufwendungen für die doppelte Haushaltsführung geltend. Diese Aufwendungen wurden ihm in den Jahren 2000 bis 2003 antragsgemäß als Werbungskosten gewährt.

Mit Ausfertigungsdatum 29. April 2004 erging der Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2004. Dieser Einkommensteuerbescheid wurde am 4. November 2004 gemäß § 299 BAO aufgehoben. Im (neuen) Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2003 (Ausfertigungsdatum 4. November 2004) wurden die Aufwendungen für die doppelte Haushaltsführung nicht mehr als Werbungskosten berücksichtigt. Begründend wurde ausgeführt, Kosten für die doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten könnten nur dann auf Dauer abgesetzt werden, wenn beide Partner steuerlich relevante Einkünfte erzielen würden. In der Regel könnten sie

für die Dauer von zwei Jahren beantragt werden. Da dies im Berufungsfall nicht zutreffe, seien die Werbungskosten in Höhe von 12.648,70 € zu streichen.

In der gegen den Einkommensteuerbescheid vom 4. November 2004 fristgerecht erhobenen Berufung vom 18. November 2004 wurde zusammengefasst im Wesentlichen ausgeführt, der Bw. habe seit 1980 seinen Familienwohnsitz in B. Mit Wirksamkeit vom 1. Mai 2000 sei er befristet auf 5 Jahre zum Beamten in A1 bestellt worden. Zum Zeitpunkt seiner Bestellung haben seinem Haushalt noch seine Gattin und ein Kind angehört, das in C seit 1997 studiere. Aufgrund der Entfernung zwischen B und A1 und zur Wahrnehmung seiner beruflichen Agenden habe er am Beschäftigungsstandort einen doppelten Haushalt eingerichtet. Die Kosten für die doppelte Haushaltsführung und für die zu meist zweiwöchentlichen Familienheimfahrten seien ihm seit dem Jahr 2000 als Werbungskosten anerkannt worden.

In rechtlicher Hinsicht wurde unter Hinweis auf die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes die Ansicht vertreten, dass eine Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes ihre Ursache sowohl in der privaten Lebensführung als auch in der weiteren Erwerbstätigkeit des Steuerpflichtigen wie auch in der Erwerbstätigkeit seines Ehegatten haben könnte. Im Erkenntnis des VwGH vom 3.3.1992, 88/14/0081, sei ausgeführt worden, dass die Verlegung des Wohnsitzes dann nicht zugemutet werden könnte, wenn von vornherein mit Gewissheit anzunehmen sei, dass die Tätigkeit auf 4 bis 5 Jahre befristet sei. Dem Erkenntnis vom 26.11.1996, 95/14/0124, sei zu entnehmen, dass einem Arbeitnehmer nach Erreichen des 60. Lebensjahres die Verlegung des Wohnsitzes an den Tätigkeitsort nicht zumutbar sei, wenn von vornherein fest stehe, dass die Berufstätigkeit – wie dies der allgemeinen Übung entspreche – spätestens mit Erreichen des 65. Lebensjahres eingestellt werde.

Beide Erkenntnisse seien auf den Streitfall übertragbar. Der Bw. sei im Alter von 55 Jahren befristet für 5 Jahre zum Beamten des A bestellt worden. Nach der im Jahre 2000 geltenden Pensionsordnung der D konnte der Bw. damit rechnen nach Vollendung des 60. Lebensjahres in den Ruhestand überreten zu können. Sohin sei ihm für die Jahre 2003 bis 2005 nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes die Verlegung des Familienwohnsitzes nach A1 nicht zumutbar gewesen. Zudem sei seine Gattin in den Jahren 2000 bis 2002 in C unselbständig erwerbstätig gewesen, und habe ein Kind in C studiert.

In der abweisenden Berufungsvorentscheidung vom 10. Mai 2005 wurde ausgeführt, gemäß § 16 EStG 1988 sei bei der doppelten Haushaltsführung eine private Veranlassung zu unterstellen, wenn der Steuerpflichtige den Familienwohnsitz deshalb beibehalte, weil er dort ein Eigenheim errichtet habe. Weiters sei ihm auch die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsstandort zumutbar gewesen, weil er seine Tätigkeit in A1 nun schon länger als 5 Jahre ausübe.

Im rechtzeitig gestellten Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz vom 30. Mai 2005 wurde ergänzend noch ausgeführt, der Bw. habe nur eine vorübergehende Beibehaltung des Familienwohnsitzes außerhalb des Beschäftigungsortes geltend gemacht. Nach den LRL Rz 343 sei es dem Steuerpflichtigen angesichts einer absehbar befristeten Entsendung nicht zumutbar, den gewählten Familienwohnsitz aufzugeben. Die Verlegung des Familienwohnsitzes sei jedenfalls unzumutbar, wenn von vornherein mit Gewissheit anzunehmen sei, dass die auswärtige Tätigkeit mit 4-5 Jahren befristet sei.

Gegenstand des Berufungsjahres sei das Jahr 2003. Zu diesem Zeitpunkt habe der Bw. aufgrund des Bestellungsdekretes mit Gewissheit rechnen müssen, dass seine Tätigkeit bis 30. April 2005 befristet sei. Erst mit 11. Jänner 2005 sei ihm mitgeteilt worden, dass seine Bestellung zum Beamten bis 30. Juni 2008 verlängert worden sei.

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

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

Demgegenüber dürfen gemäß § 20 Abs. 1 Z. 1 und Z 2 lit. a EStG 1988 jedoch 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.

Unterhält der Steuerpflichtige neben seinem Familienwohnsitz seinen zweiten Wohnsitz am Ort der Erwerbstätigkeit, dann sind die Aufwendungen für den zweiten Wohnsitz als Betriebsausgabe abzugsfähig, wenn der zweite Wohnsitz (Doppelwohnsitz) beruflich bedingt ist.

Beruflich bedingt ist der Doppelwohnsitz, wenn

- die Wohnung ausschließlich als Unterkunft (bzw. Büro) auf betrieblich veranlassten Reisen verwendet wird und private Zwecke (z.B.: Privatreisen, private Vermögensanlage) praktisch ausscheiden, oder
- der Steuerpflichtige an beiden Orten beruflich tätig ist oder beide Ehegatten an verschiedenen Orten beruflich tätig sind und eine tägliche Rückkehr zum Familienwohnsitz nicht zumutbar ist; in diesem Fall spricht man auch von einer Dauer angelegten doppelten Haushaltsführung.

- von vornherein mit Gewissheit anzunehmen ist, dass die auswärtige Tätigkeit mit vier bis fünf Jahren befristet ist (vgl. Doralt, Einkommensteuergesetz, Kommentar, Band I Anm. 346 ff zu § 4).

Eine vorübergehende doppelte Haushaltsführung ist über einen relativ längeren Zeitraum anzuerkennen, wenn die auswärtige Tätigkeit von vornherein befristet ist (vgl. auch VwGH vom 3.3.1992, 88/14/0081, Hofstätter/Reichel, Einkommensteuer, Kommentar, Band III B, Anm. 3 zu § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988).

Als Werbungskosten im Rahmen der doppelten Haushaltsführung kommen unvermeidbare Mehraufwendungen in Betracht, die dem Abgabepflichtigen dadurch erwachsen, dass er am Beschäftigungsstandort wohnen muss (VwGH vom 23.5.2000, 95/15/0096). Das sind insbesondere: Aufwendungen für eine zweckentsprechende angemietete Wohnung (Hotelzimmer) des Steuerpflichtigen am Dienstort (Mietkosten und Betriebskosten) einschließlich der erforderlichen Einrichtungsgegenstände sowie Kosten für Familienheimfahrten.

Dem Erkenntnis des VwGH vom 3.3.1992, 88/14/0081, liegt der Gedanke zugrunde, dass die Verlegung des Wohnsitzes dann nicht zumutbar ist, wenn von vornherein mit Gewissheit anzunehmen ist, dass die auswärtige Tätigkeit zu Ausbildungszwecken auf vier bis fünf Jahre befristet ist. In gleicher Weise ist auch bei einem Arbeitnehmer, der das 60. Lebensjahr erreicht hat, eine Verlegung des Wohnsitzes dann nicht mehr zumutbar, wenn von vornherein feststeht, dass er die Berufstätigkeit - wie dies der allgemeinen Übung entspricht - spätestens mit Erreichen des 65. Lebensjahres einstellen wird.

Im Streitfall wurde der Bw. im Alter von 55 Lebensjahren auf die Dauer von 5 Jahren zum Beamten des A bestellt. Der Bw. bringt weiters vor, dass er ursprünglich geplant habe mit Erreichen des 60. Lebensjahrs in den Ruhestand zu treten. Man habe ihn aber im Jänner 2005 bewogen, seine Tätigkeit als Beamten noch bis zum 30. Juni 2006 auszuüben. Diesem Vorbringen hat das Finanzamt nichts entgegengesetzt.

Im vorliegenden Fall ist daher davon auszugehen, dass dem Bw. die Verlegung des Wohnsitzes an den Tätigkeitsort nicht zumutbar gewesen ist, weil einerseits seine Tätigkeit in A1 zeitlich befristet war und anderseits von vornherein feststand, dass er die Berufstätigkeit spätestens mit Erreichen des 60. Lebensjahres bzw. nach Ablauf seiner Bestellung zum Beamten einstellen wird.

Die beantragten Aufwendungen für die doppelte Haushaltsführung, die der Höhe nach mit 12.648,70 € unbestritten geblieben sind, waren daher als Werbungskosten zu berücksichtigen.

Der Berufung war daher Folge zu geben.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Innsbruck, am 25. Oktober 2005