

TE Vwgh Erkenntnis 2012/6/27 2008/13/0156

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 27.06.2012

Index

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

EStG 1988 §20 Abs1 Z1;

EStG 1988 §20 Abs1 Z2 lit a;

EStG 1988 §20 Abs1;

1. EStG 1988 § 20 heute
2. EStG 1988 § 20 gültig von 01.01.2023 bis 06.12.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 56/2022
3. EStG 1988 § 20 gültig ab 07.12.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 194/2022
4. EStG 1988 § 20 gültig von 01.03.2022 bis 06.12.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 10/2022
5. EStG 1988 § 20 gültig von 01.01.2016 bis 28.02.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
6. EStG 1988 § 20 gültig von 15.08.2015 bis 31.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
7. EStG 1988 § 20 gültig von 01.03.2014 bis 14.08.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 13/2014
8. EStG 1988 § 20 gültig von 21.03.2013 bis 28.02.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 53/2013
9. EStG 1988 § 20 gültig von 01.04.2012 bis 20.03.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 22/2012
10. EStG 1988 § 20 gültig von 01.04.2012 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 76/2011
11. EStG 1988 § 20 gültig von 01.04.2012 bis 01.08.2011 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 111/2010
12. EStG 1988 § 20 gültig von 02.08.2011 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 76/2011
13. EStG 1988 § 20 gültig von 18.06.2009 bis 01.08.2011 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 52/2009
14. EStG 1988 § 20 gültig von 31.12.2005 bis 17.06.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 161/2005
15. EStG 1988 § 20 gültig von 05.06.2004 bis 30.12.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 57/2004
16. EStG 1988 § 20 gültig von 21.08.2003 bis 04.06.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
17. EStG 1988 § 20 gültig von 15.07.1999 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 106/1999
18. EStG 1988 § 20 gültig von 13.01.1999 bis 14.07.1999 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 28/1999
19. EStG 1988 § 20 gültig von 01.01.1999 bis 12.01.1999 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 79/1998
20. EStG 1988 § 20 gültig von 01.01.1999 bis 31.12.1998 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 128/1997
21. EStG 1988 § 20 gültig von 01.05.1996 bis 31.12.1998 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
22. EStG 1988 § 20 gültig von 05.05.1995 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 297/1995
23. EStG 1988 § 20 gültig von 01.01.1995 bis 04.05.1995 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 21/1995
24. EStG 1988 § 20 gültig von 27.08.1994 bis 31.12.1994 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 681/1994
25. EStG 1988 § 20 gültig von 01.12.1993 bis 26.08.1994 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
26. EStG 1988 § 20 gültig von 30.07.1988 bis 30.11.1993

1. EStG 1988 § 20 heute
2. EStG 1988 § 20 gültig von 01.01.2023 bis 06.12.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 56/2022
3. EStG 1988 § 20 gültig ab 07.12.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 194/2022
4. EStG 1988 § 20 gültig von 01.03.2022 bis 06.12.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 10/2022
5. EStG 1988 § 20 gültig von 01.01.2016 bis 28.02.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
6. EStG 1988 § 20 gültig von 15.08.2015 bis 31.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
7. EStG 1988 § 20 gültig von 01.03.2014 bis 14.08.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 13/2014
8. EStG 1988 § 20 gültig von 21.03.2013 bis 28.02.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 53/2013
9. EStG 1988 § 20 gültig von 01.04.2012 bis 20.03.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 22/2012
10. EStG 1988 § 20 gültig von 01.04.2012 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 76/2011
11. EStG 1988 § 20 gültig von 01.04.2012 bis 01.08.2011 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 111/2010
12. EStG 1988 § 20 gültig von 02.08.2011 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 76/2011
13. EStG 1988 § 20 gültig von 18.06.2009 bis 01.08.2011 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 52/2009
14. EStG 1988 § 20 gültig von 31.12.2005 bis 17.06.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 161/2005
15. EStG 1988 § 20 gültig von 05.06.2004 bis 30.12.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 57/2004
16. EStG 1988 § 20 gültig von 21.08.2003 bis 04.06.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
17. EStG 1988 § 20 gültig von 15.07.1999 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 106/1999
18. EStG 1988 § 20 gültig von 13.01.1999 bis 14.07.1999 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 28/1999
19. EStG 1988 § 20 gültig von 01.01.1999 bis 12.01.1999 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 79/1998
20. EStG 1988 § 20 gültig von 01.01.1999 bis 31.12.1998 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 128/1997
21. EStG 1988 § 20 gültig von 01.05.1996 bis 31.12.1998 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
22. EStG 1988 § 20 gültig von 05.05.1995 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 297/1995
23. EStG 1988 § 20 gültig von 01.01.1995 bis 04.05.1995 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 21/1995
24. EStG 1988 § 20 gültig von 27.08.1994 bis 31.12.1994 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 681/1994
25. EStG 1988 § 20 gültig von 01.12.1993 bis 26.08.1994 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
26. EStG 1988 § 20 gültig von 30.07.1988 bis 30.11.1993

1. EStG 1988 § 20 heute
2. EStG 1988 § 20 gültig von 01.01.2023 bis 06.12.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 56/2022
3. EStG 1988 § 20 gültig ab 07.12.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 194/2022
4. EStG 1988 § 20 gültig von 01.03.2022 bis 06.12.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 10/2022
5. EStG 1988 § 20 gültig von 01.01.2016 bis 28.02.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
6. EStG 1988 § 20 gültig von 15.08.2015 bis 31.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
7. EStG 1988 § 20 gültig von 01.03.2014 bis 14.08.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 13/2014
8. EStG 1988 § 20 gültig von 21.03.2013 bis 28.02.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 53/2013
9. EStG 1988 § 20 gültig von 01.04.2012 bis 20.03.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 22/2012
10. EStG 1988 § 20 gültig von 01.04.2012 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 76/2011
11. EStG 1988 § 20 gültig von 01.04.2012 bis 01.08.2011 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 111/2010
12. EStG 1988 § 20 gültig von 02.08.2011 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 76/2011
13. EStG 1988 § 20 gültig von 18.06.2009 bis 01.08.2011 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 52/2009
14. EStG 1988 § 20 gültig von 31.12.2005 bis 17.06.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 161/2005
15. EStG 1988 § 20 gültig von 05.06.2004 bis 30.12.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 57/2004
16. EStG 1988 § 20 gültig von 21.08.2003 bis 04.06.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
17. EStG 1988 § 20 gültig von 15.07.1999 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 106/1999
18. EStG 1988 § 20 gültig von 13.01.1999 bis 14.07.1999 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 28/1999
19. EStG 1988 § 20 gültig von 01.01.1999 bis 12.01.1999 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 79/1998
20. EStG 1988 § 20 gültig von 01.01.1999 bis 31.12.1998 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 128/1997
21. EStG 1988 § 20 gültig von 01.05.1996 bis 31.12.1998 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
22. EStG 1988 § 20 gültig von 05.05.1995 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 297/1995
23. EStG 1988 § 20 gültig von 01.01.1995 bis 04.05.1995 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 21/1995
24. EStG 1988 § 20 gültig von 27.08.1994 bis 31.12.1994 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 681/1994
25. EStG 1988 § 20 gültig von 01.12.1993 bis 26.08.1994 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993

26. EStG 1988 § 20 gültig von 30.07.1988 bis 30.11.1993

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Mag. Heinzl und die Hofräte Dr. Fuchs, Dr. Nowakowski, Dr. Mairinger und Mag. Novak als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Farcas, über die Beschwerde des P in W, vertreten durch Mag. Dr. Peter Farmer, Wirtschaftsprüfer und Steuerberater in 6020 Innsbruck, Rennweg 25, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Wien, vom 19. Juni 2008, GZ. RV/1548-W/07, betreffend Einkommensteuer 2005, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerdeführer hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von 610,60 EUR binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Der Beschwerdeführer war im Streitzeitraum als Botschafter mit der Leitung der ständigen Vertretung Österreichs bei den Vereinten Nationen in New York betraut. In einer Beilage zu seiner Einkommensteuererklärung für das Jahr 2005 wies er darauf hin, dass er die gesetzliche Verpflichtung habe, von sich aus für eine Wohnmöglichkeit im Inland zu sorgen, wofür er eine Wohnung in Wien angemietet habe. Die dafür angefallenen Kosten im Jahr 2005 in Höhe von rund 18.000 EUR seien seiner Ansicht nach als Werbungskosten zu berücksichtigen, weil sie der Sicherung und Erhaltung der Einnahmen aus der Tätigkeit als Botschafter in New York dienten.

Dieser Ansicht folgte das Finanzamt bei der Erlassung des Einkommensteuerbescheides für das Jahr 2005 nicht. In der Begründung wies das Finanzamt darauf hin, dass Voraussetzung für den Abzug von Kosten eines zweiten Haushaltes am Berufsort das Vorliegen eines Mehraufwandes sei. Der Beschwerdeführer habe im Jahr 2005 steuerfreie Bezüge gemäß § 3 Abs. 1 Z 8 EStG 1988 für Auslandsbeamte in Höhe von rund 70.000 EUR erhalten. Diese Zulagen und Zuschüsse gemäß § 21 Gehaltsgesetz 1956 dienten als Aufwandsentschädigungen auch zur Abdeckung des Mehraufwandes, sodass keine Kosten einer doppelten Haushaltsführung vorlägen. Dieser Ansicht folgte das Finanzamt bei der Erlassung des Einkommensteuerbescheides für das Jahr 2005 nicht. In der Begründung wies das Finanzamt darauf hin, dass Voraussetzung für den Abzug von Kosten eines zweiten Haushaltes am Berufsort das Vorliegen eines Mehraufwandes sei. Der Beschwerdeführer habe im Jahr 2005 steuerfreie Bezüge gemäß Paragraph 3, Absatz eins, Ziffer 8, EStG 1988 für Auslandsbeamte in Höhe von rund 70.000 EUR erhalten. Diese Zulagen und Zuschüsse gemäß Paragraph 21, Gehaltsgesetz 1956 dienten als Aufwandsentschädigungen auch zur Abdeckung des Mehraufwandes, sodass keine Kosten einer doppelten Haushaltsführung vorlägen.

In der gegen den Einkommensteuerbescheid 2005 gerichteten Berufung wandte sich der Beschwerdeführer gegen die "Nichtberücksichtigung der Wohnkosten im Inland". Er brachte dazu vor, entgegen der vom Finanzamt vertretenen Auffassung decke die ihm gewährte Auslandsverwendungszulage nicht die Kosten für eine Wohnmöglichkeit im Inland ab. Die Aufwendungen für diese Wohnung stünden damit in keinem Zusammenhang mit der steuerfreien Auslandsverwendungszulage.

Nach Durchführung eines ergänzenden Ermittlungsverfahrens und einer Berufungsverhandlung gab die belangte Behörde der Berufung mit dem angefochtenen Bescheid keine Folge.

Nach einer Wiedergabe des Ganges des Verfahrens führt die belangte Behörde im Erwägungsteil des angefochtenen Bescheides aus, nach § 1 Abs. 2 EStG 1988 iVm § 26 Abs. 3 BAO seien jene natürlichen Personen mit allen in- und ausländischen Einkünften unbeschränkt steuerpflichtig, die als österreichische Staatsbürger in einem Dienstverhältnis zu einer Körperschaft des öffentlichen Rechts stünden und ihren Dienstort im Ausland hätten (Auslandsbeamte). Sie würden wie Personen behandelt, die ihren gewöhnlichen Aufenthalt am Ort der Dienstbezüge anweisenden Stelle hätten. Gemäß § 3 Abs. 1 Z 8 EStG 1988 seien bei Auslandsbeamten die Zulagen und Zuschüsse gemäß § 21 Gehaltsgesetz (GG) sowie Kostenersatz und Entschädigungen für den Heimaturlaub oder dem Grunde und der Höhe nach gleichartige Bezüge, Kostenersatz und Entschädigungen auf Grund von Dienst- (Besoldungs)ordnungen von Körperschaften des öffentlichen Rechts steuerfrei. Nach einer Wiedergabe des Ganges des Verfahrens führt die belangte Behörde im Erwägungsteil des angefochtenen Bescheides aus, nach Paragraph eins, Absatz 2, EStG 1988 in Verbindung mit Paragraph 26, Absatz 3, BAO seien jene natürlichen Personen

mit allen in- und ausländischen Einkünften unbeschränkt steuerpflichtig, die als österreichische Staatsbürger in einem Dienstverhältnis zu einer Körperschaft des öffentlichen Rechts stünden und ihren Dienstort im Ausland hätten (Auslandsbeamte). Sie würden wie Personen behandelt, die ihren gewöhnlichen Aufenthalt am Ort der die Dienstbezüge anweisenden Stelle hätten. Gemäß Paragraph 3, Absatz eins, Ziffer 8, EStG 1988 seien bei Auslandsbeamten die Zulagen und Zuschüsse gemäß Paragraph 21, Gehaltsgesetz (GG) sowie Kostenersätze und Entschädigungen für den Heimaturlaub oder dem Grunde und der Höhe nach gleichartige Bezüge, Kostenersätze und Entschädigungen auf Grund von Dienst-(Besoldungs)ordnungen von Körperschaften des öffentlichen Rechts steuerfrei.

Der Beschwerdeführer sei seit vielen Jahren im diplomatischen Dienst, hauptsächlich im Auslandseinsatz, tätig. Seit dem Jahr 1993, nach Beendigung seines dienstlichen Einsatzes in Syrien, verfüge er über eine Mietwohnung in Wien, in der sich lt. Auskunft des Meldeamtes nach wie vor sein Hauptwohnsitz befinde. Im Jahr 1999 sei die Betrauung des Beschwerdeführers mit der Funktion des Botschafters in New York erfolgt, die dieser bis dato inne habe. Die Übersiedlung des Beschwerdeführers mit seiner Familie (seiner Ehefrau und dem damals minderjährigen Sohn) an den neuen Dienstort in die ihm in der dortigen Residenz zur Verfügung gestellte Dienstwohnung sei im August 1999 erfolgt. Neben den steuerpflichtigen Einkünften aus seinem Gehalt habe der Beschwerdeführer für die Auslandsverwendung auch steuerfreie Kostenersätze und Entschädigungen nach § 3 Abs. 1 Z 8 EStG 1988 erhalten, in der allerdings keine Wohnungszuschüsse enthalten seien. Für die Wohnung in New York seien dem Beschwerdeführer Kosten für ein Energiepauschale und ein privater Anteil für Hauspersonal verrechnet worden. Sonst habe er keine Aufwendungen für die Dienstwohnung zu tragen gehabt. Da der Beschwerdeführer keine Zuschüsse zur Abdeckung von Wohnkosten erhalten habe, könne die Abweisung der beantragten Werbungskosten entgegen der vom Finanzamt vertretenen Ansicht nicht mit dem Vorliegen eines unmittelbaren wirtschaftlichen Zusammenhanges der Aufwendungen mit den steuerfreien Auslandsverwendungszulagen begründet werden. Der Beschwerdeführer sei seit vielen Jahren im diplomatischen Dienst, hauptsächlich im Auslandseinsatz, tätig. Seit dem Jahr 1993, nach Beendigung seines dienstlichen Einsatzes in Syrien, verfüge er über eine Mietwohnung in Wien, in der sich lt. Auskunft des Meldeamtes nach wie vor sein Hauptwohnsitz befinde. Im Jahr 1999 sei die Betrauung des Beschwerdeführers mit der Funktion des Botschafters in New York erfolgt, die dieser bis dato inne habe. Die Übersiedlung des Beschwerdeführers mit seiner Familie (seiner Ehefrau und dem damals minderjährigen Sohn) an den neuen Dienstort in die ihm in der dortigen Residenz zur Verfügung gestellte Dienstwohnung sei im August 1999 erfolgt. Neben den steuerpflichtigen Einkünften aus seinem Gehalt habe der Beschwerdeführer für die Auslandsverwendung auch steuerfreie Kostenersätze und Entschädigungen nach Paragraph 3, Absatz eins, Ziffer 8, EStG 1988 erhalten, in der allerdings keine Wohnungszuschüsse enthalten seien. Für die Wohnung in New York seien dem Beschwerdeführer Kosten für ein Energiepauschale und ein privater Anteil für Hauspersonal verrechnet worden. Sonst habe er keine Aufwendungen für die Dienstwohnung zu tragen gehabt. Da der Beschwerdeführer keine Zuschüsse zur Abdeckung von Wohnkosten erhalten habe, könne die Abweisung der beantragten Werbungskosten entgegen der vom Finanzamt vertretenen Ansicht nicht mit dem Vorliegen eines unmittelbaren wirtschaftlichen Zusammenhanges der Aufwendungen mit den steuerfreien Auslandsverwendungszulagen begründet werden.

Es sei zu prüfen, ob "überhaupt von der Gegebenheit einer doppelten Haushaltsführung auszugehen" sei, und ob die Aufwendungen für die in Wien beibehaltene Mietwohnung tatsächlich abzugsfähige Werbungskosten darstellten. Die Beibehaltung des Familienwohnsitzes sei aus der Sicht einer Erwerbstätigkeit, die in unüblicher Entfernung von diesem Wohnsitz ausgeübt werde, niemals durch die Erwerbstätigkeit, sondern immer durch Umstände veranlasst, die außerhalb dieser Erwerbstätigkeit lägen. Eine berufliche Veranlassung der mit einer doppelten Haushaltsführung verbundenen Mehraufwendungen des Steuerpflichtigen und deren daraus resultierende Qualifizierung als Werbungskosten liege nur dann vor, wenn dem Steuerpflichtigen die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Ort seiner Beschäftigung nicht zuzumuten sei, wobei die Unzumutbarkeit unterschiedliche Ursachen haben könne. Solche Ursachen müssten von erheblichem Gewicht sein und lägen beispielsweise dann vor, wenn die auswärtige Tätigkeit befristet sei und nur von einem vorübergehenden Aufenthalt der Familie am vorübergehenden Beschäftigungsort auszugehen sei.

Der Beschwerdeführer argumentiere damit, dass die gegenständliche Auslandsverwendung immer nur befristet gewesen sei. Im Jahr 2006, zum Zeitpunkt der Einbringung der Einkommensteuererklärung für das Jahr 2005, habe die Dauer der Auslandsverwendung allerdings schon sieben Jahre bestanden. Mit einer weiteren Verwendung bis

jedenfalls Ende 2008 sei zu rechnen gewesen. Damit sei weder von einer befristeten Tätigkeit noch von einem vorübergehenden Aufenthalt des Beschwerdeführers und seiner Familie am Beschäftigungsort in New York auszugehen. Es sei somit für den Beschwerdeführer nicht unzumutbar gewesen, den Wohnsitz an den Dienstort in New York zu verlegen. Damit liege auch keine beruflich veranlasste doppelte Haushaltsführung vor. Dem Beschwerdeführer sei am Dienstort in New York seit 1999 eine Dienstwohnung kostenfrei zur Verfügung gestanden. Selbst wenn die dem Beschwerdeführer durch den Dienstgeber im Jahr 2005 verrechneten Aufwendungen für die Dienstwohnung aus dem Titel Energiepauschale gegebenenfalls als Mehraufwendungen beurteilt werden könnten, wären diese mangels Vorliegens einer doppelten Haushaltsführung nicht als abzugsfähige Werbungskosten zu qualifizieren. Der private Anteil an den Kosten des Hauspersonals stelle Aufwendungen für die private Lebensführung dar und sei schon deshalb steuerlich nicht abziehbar.

Festzuhalten sei zudem, dass der Beschwerdeführer in der Einkommensteuererklärung (ohnedies) keine Mehraufwendungen im Zusammenhang mit der am Dienstort in New York genutzten Wohnung geltend gemacht habe. Vielmehr beantrage er die Berücksichtigung der Aufwendungen als Werbungskosten, die aus der Beibehaltung des ursprünglichen Familienwohnsitzes in Wien resultierten. Wien sei allerdings seit 1999 nicht der Beschäftigungsort des Beschwerdeführers und die Aufwendungen stellten daher keine "Mehr"aufwendungen im Sinne einer doppelten Haushaltsführung dar und seien aus diesem Grund nicht als abziehbare Werbungskosten zu beurteilen.

Ein nicht bestehender Versetzungsschutz und die Möglichkeit der Einberufung zur Dienstleistung in der "Zentrale" stellten weiters keine Begründung für die Beibehaltung einer Wohnung im Inland bzw. am ursprünglichen Familienwohnsitz dar. Das Beibehalten oder Schaffen einer weiteren Wohnmöglichkeit aus Zweckmäßigkeitsgründen und für den Fall der Beendigung des Dienstverhältnisses könnten unter dem Gesichtspunkt der Aufwendungen für die Lebensführung keine steuerliche Berücksichtigung finden. Auch aus den im Vorhaltsweg erhaltenen Auskünften des Dienstgebers (des Bundesministeriums für europäische und internationale Angelegenheiten) könne nicht abgeleitet werden, dass eine generelle gesetzliche Verpflichtung zur Beibehaltung einer Wohnung im Inland bestehe. Es stehe außer Zweifel, dass die Bediensteten der Pflicht zur Diensterfüllung im Falle einer Einberufung in die Zentrale nachzukommen hätten. Die Entscheidung, auf welche Art und Weise der Bedienstete Vorsorge treffe, um seiner Diensterfüllungspflicht im Inland nachzukommen, liege allerdings, wie sich auch aus dem Schreiben des Bundesministeriums ergebe, in dessen Privatautonomie. Dem Vorbringen des Beschwerdeführers, dass er auf Grund gesetzlicher Bestimmungen ständig einen Wohnsitz im Inland haben müsse, könne daher nicht gefolgt werden. Sollte es aus welchen Gründen immer (beispielsweise wegen eines Krisenfalles) tatsächlich kurzfristig zu einer Einberufung eines Bediensteten kommen, werde der Umstand, dass keine Wohnung im Inland bestehe, beispielsweise durch andere Maßnahmen, wie z.B. eine zeitweilige Unterkunft in einem Hotel, in einer Pension oder die Inanspruchnahme einer Dienstwohnung, die ordnungsgemäße Dienstverrichtung am Dienstort in Wien ermöglichen. Auch das Vorbringen, wonach der Beschwerdeführer mehrmals jährlich zu Sitzungen nach Wien kommen müsse, könne die Notwendigkeit einer ständigen Beibehaltung eines Wohnsitzes in Wien nicht begründen, zumal derartige Reisetätigkeiten als Dienstreisen zu beurteilen seien, die keine Pflicht zum Bestehen einer Wohnmöglichkeit am Dienstort mit sich brächten. Die Aufgabe des Wohnsitzes im Inland stelle auch keinen Umstand dar, der dienstrechtliche Sanktionen zur Folge haben könnte, sodass auch von keiner Gefährdung der Einnahmen aus dem Dienstverhältnis gesprochen werden könne. Auch wenn das Bundesministerium seinen Bediensteten gegenüber die Empfehlung ausspreche, im Inland für eine Wohnmöglichkeit zur Erfüllung der Dienstpflichten "in der Zentrale infolge einer Einberufung Vorsorge zu tragen, ist daraus kein gesetzliches Müssen, keine Dienstpflicht abzuleiten". Die Beibehaltung der seit 1993 in Wien bestehenden Mietwohnung beruhe auf einer persönlichen Entscheidung des Beschwerdeführers und sei dieser "eine gewisse Zweckmäßigkeit nicht abzusprechen". Eine berufliche Veranlassung der Mietaufwendungen könne damit aber nicht begründet werden.

Zusammenfassend sei festzustellen, dass die durch den Beschwerdeführer getragenen Aufwendungen für die Mietwohnung in Wien der privaten Sphäre zuzurechnen seien und ihn jedenfalls auch bei der Dienstverrichtung im Inland treffen würden, ohne dass dafür steuerliche Begünstigungen in Anspruch genommen werden könnten. Da für die Wohnung am Dienstort in New York auch kein Sachbezug anzusetzen sei, träfen den Beschwerdeführer keine Kosten aus dem Umstand, dass er eine Wohnung am Dienstort in New York nutze. Es sei "weder eine doppelte Haushaltsführung iSd Rechtsprechung gegeben noch liegen Aufwendungen vor, die zur Erwerbung, Sicherung und Erhaltung der Einnahmen erforderlich sind".

In der dagegen erhobenen Beschwerde erachtet sich der Beschwerdeführer in seinem Recht verletzt, "die Kosten für seine Wohnung im Inland, die er in Erfüllung seiner vom Dienstgeber aufgetragenen Pflicht und damit beruflich veranlasst beibehalten hat, als Werbungskosten geltend zu machen".

Der Verwaltungsgerichtshof hat über die Beschwerde nach Aktenvorlage und Erstattung einer Gegenschrift durch die belangte Behörde erwogen:

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

Haushaltsaufwendungen oder Aufwendungen für die Lebensführung dürfen nach § 20 Abs. 1 Z 1 und Z 2 lit. a EStG 1988 bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden. Dies gilt für Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung selbst dann, wenn sie die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt und sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen (so genanntes "Aufteilungsverbot"). Die organisatorische Gestaltung der privaten Sphäre gehört auch dann zur Einkommensverwendung, wenn dadurch eine Erwerbstätigkeit erst ermöglicht oder erleichtert wird (vgl. z.B. Doralt/Kofler, EStG11, § 20 Tz 13, mwN). Haushaltsaufwendungen oder Aufwendungen für die Lebensführung dürfen nach Paragraph 20, Absatz eins, Ziffer eins, und Ziffer 2, Litera a, EStG 1988 bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden. Dies gilt für Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung selbst dann, wenn sie die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt und sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen (so genanntes "Aufteilungsverbot"). Die organisatorische Gestaltung der privaten Sphäre gehört auch dann zur Einkommensverwendung, wenn dadurch eine Erwerbstätigkeit erst ermöglicht oder erleichtert wird vergleiche , z.B. Doralt/Kofler, EStG11, Paragraph 20, Tz 13, mwN).

Das Abzugsverbot für Haushaltsaufwendungen gilt beispielsweise unabhängig davon, ob der Haushalt in einer frei gewählten oder in einer vom Dienstgeber zur Verfügung gestellten Wohnung geführt wird (vgl. z.B. das hg. Erkenntnis vom 22. April 1999, 97/15/0137, VwSlg. 7390/F). Auch Aufwendungen für die Beschaffung einer Wohnung - selbst zwecks Wohnsitznahme am Beschäftigungsort - fallen unter das Abzugsverbot (vgl. z.B. Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuer-Handbuch, § 20 Tz 8, mit Hinweisen auf die hg. Judikatur, beispielsweise das Erkenntnis vom 20. September 1955, 205/53, VwSlg. 1232/F). Das Abzugsverbot für Haushaltsaufwendungen gilt beispielsweise unabhängig davon, ob der Haushalt in einer frei gewählten oder in einer vom Dienstgeber zur Verfügung gestellten Wohnung geführt wird vergleiche , z.B. das hg. Erkenntnis vom 22. April 1999, 97/15/0137, VwSlg. 7390/F). Auch Aufwendungen für die Beschaffung einer Wohnung - selbst zwecks Wohnsitznahme am Beschäftigungsort - fallen unter das Abzugsverbot vergleiche , z.B. Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuer-Handbuch, Paragraph 20, Tz 8, mit Hinweisen auf die hg. Judikatur, beispielsweise das Erkenntnis vom 20. September 1955, 205/53, VwSlg. 1232/F).

Nur dann, wenn unvermeidbare Kosten einem Steuerpflichtigen dadurch entstehen, dass er am Arbeits-(Tätigkeitsort-)ort wohnen muss und ihm die Verlegung des (Familien-)Wohnsitzes an diesen Beschäftigungsort ebenso wenig zugemutet werden kann wie die tägliche Rückkehr zum (Familien-)Wohnsitz, können diese nach der zur so genannten "doppelten Haushaltsführung" entwickelten Judikatur als beruflich bzw. betrieblich bedingte Mehraufwendungen bei jener Einkunftsart abgezogen werden, bei der sie erwachsen sind (vgl. zuletzt etwa die hg. Erkenntnisse vom 23. November 2011, 2010/13/0148, und vom 22. Dezember 2011, 2008/15/0157, jeweils mwN). Nur dann, wenn unvermeidbare Kosten einem Steuerpflichtigen dadurch entstehen, dass er am Arbeits-(Tätigkeitsort-)ort wohnen muss und ihm die Verlegung des (Familien-)Wohnsitzes an diesen Beschäftigungsort ebenso wenig zugemutet werden kann wie die tägliche Rückkehr zum (Familien-)Wohnsitz, können diese nach der zur so genannten "doppelten Haushaltsführung" entwickelten Judikatur als beruflich bzw. betrieblich bedingte Mehraufwendungen bei jener Einkunftsart abgezogen werden, bei der sie erwachsen sind vergleiche , zuletzt etwa die hg. Erkenntnisse vom 23. November 2011, 2010/13/0148, und vom 22. Dezember 2011, 2008/15/0157, jeweils mwN).

Als Familienwohnsitz gilt bei einem verheirateten Steuerpflichtigen jener Ort, an dem er mit seinem Ehegatten einen gemeinsamen Hausstand unterhält, der den Mittelpunkt der Lebensinteressen dieser Personen bildet (vgl. z.B. das hg. Erkenntnis vom 24. November 2011, 2008/15/0235, mwN). In der Beschwerde wird vorgebracht, dass der Beschwerdeführer im Streitjahr seinen Familienwohnsitz in New York gehabt habe (er lebe am jeweiligen Beschäftigungsort im Ausland jeweils mit seiner Familie, "sodass keine familiären oder privaten Bande mit dem

jeweiligen Wegzug ins Ausland im Inland aufrecht bleiben"). Als Familienwohnsitz gilt bei einem verheirateten Steuerpflichtigen jener Ort, an dem er mit seinem Ehegatten einen gemeinsamen Hausstand unterhält, der den Mittelpunkt der Lebensinteressen dieser Personen bildet (vergleiche, z.B. das hg. Erkenntnis vom 24. November 2011, 2008/15/0235, mwN). In der Beschwerde wird vorgebracht, dass der Beschwerdeführer im Streitjahr seinen Familienwohnsitz in New York gehabt habe (er lebe am jeweiligen Beschäftigungsort im Ausland jeweils mit seiner Familie, "sodass keine familiären oder privaten Bande mit dem jeweiligen Wegzug ins Ausland im Inland aufrecht bleiben").

Als Arbeits-(Tätigkeitsort-)ort oder Beschäftigungsort im Sinne der Judikatur zur doppelten Haushaltsführung ist nur jener Ort zu verstehen, der eine persönliche Anwesenheit zur Arbeitsleistung erfordert, sodass der Steuerpflichtige an diesem Ort wohnen muss. Dass nach dem Beschwerdevorbringen nach den Vorschriften für Bedienstete im auswärtigen Dienst (der vorgesehenen "Mobilität hinsichtlich des Beschäftigungsortes" bzw. dem "vorübergehenden Charakter einer Beschäftigung im Ausland") weiter von einem Dienstort (zusätzlich) im Inland ausgegangen werden könne, bedeutet somit noch nicht, dass dieser auch als Beschäftigungsort im Sinne der aufgezeigten Judikatur zur doppelten Haushaltsführung anzusehen wäre. Somit können die geltend gemachten Kosten der Wohnung im Inland schon deshalb nicht unter dem Titel der Begründung eines zweiten Hausstandes am Beschäftigungsort Berücksichtigung finden.

In dem bereits zitierten Erkenntnis vom 22. April 1999, VwSlg. 7390/F, hat der Verwaltungsgerichtshof u.a. zum Ausdruck gebracht, dass das Beibehalten (oder allenfalls auch Schaffen) einer weiteren Wohnungsmöglichkeit außerhalb des Familienwohnsitzes am Beschäftigungsort für den Fall der Beendigung des Dienstverhältnisses unter dem Gesichtspunkt der Aufwendungen für die Lebensführung keine steuerliche Berücksichtigung finden kann (Hinweis auf das hg. Erkenntnis vom 18. Mai 1995, 93/15/0244). Da - wie oben erwähnt - die Wohnsitznahme am Beschäftigungsort grundsätzlich den nicht abziehbaren Aufwendungen nach § 20 Abs. 1 EStG 1988 zuzurechnen ist, kann für die Beibehaltung einer inländischen Wohnung zur Erfüllung der "Wohnvorsorge" nach einer "Einberufung ins Inland" nichts anderes gelten. Dass die Aufrechterhaltung der - familiengerechten - Wohnung im Inland während des Aufenthaltes des Beschwerdeführers als Botschafter in New York vom Dienstgeber her geboten gewesen wäre, geht im Übrigen auch aus der Beschwerde nicht hervor. So sei es nämlich in der Privatautonomie des einzelnen Bediensteten im auswärtigen Amt gelegen, wie er seiner Wohnvorsorgeverpflichtung für den Fall der "Einberufung ins Inland" nachkomme. Es stehe den Bediensteten beispielsweise auch frei, eine entsprechende Vereinbarung mit einem Hotel zu treffen, "um dort vorübergehend im Falle einer Einberufung oder im Falle einer Dienstverrichtung im Inland zu wohnen". Die in der Beschwerde auch angesprochene Nutzung der Wohnung im Inland anlässlich von Dienstreisen - nach den Angaben in der Berufungsverhandlung hätten im Durchschnitt jährlich vier Verhandlungssitzungen im Ministerium stattgefunden - kann schon in Hinblick auf das in § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 enthaltene Aufteilungsverbot zu keiner anderen Beurteilung führen. In dem bereits zitierten Erkenntnis vom 22. April 1999, VwSlg. 7390/F, hat der Verwaltungsgerichtshof u.a. zum Ausdruck gebracht, dass das Beibehalten (oder allenfalls auch Schaffen) einer weiteren Wohnungsmöglichkeit außerhalb des Familienwohnsitzes am Beschäftigungsort für den Fall der Beendigung des Dienstverhältnisses unter dem Gesichtspunkt der Aufwendungen für die Lebensführung keine steuerliche Berücksichtigung finden kann (Hinweis auf das hg. Erkenntnis vom 18. Mai 1995, 93/15/0244). Da - wie oben erwähnt - die Wohnsitznahme am Beschäftigungsort grundsätzlich den nicht abziehbaren Aufwendungen nach Paragraph 20, Absatz eins, EStG 1988 zuzurechnen ist, kann für die Beibehaltung einer inländischen Wohnung zur Erfüllung der "Wohnvorsorge" nach einer "Einberufung ins Inland" nichts anderes gelten. Dass die Aufrechterhaltung der - familiengerechten - Wohnung im Inland während des Aufenthaltes des Beschwerdeführers als Botschafter in New York vom Dienstgeber her geboten gewesen wäre, geht im Übrigen auch aus der Beschwerde nicht hervor. So sei es nämlich in der Privatautonomie des einzelnen Bediensteten im auswärtigen Amt gelegen, wie er seiner Wohnvorsorgeverpflichtung für den Fall der "Einberufung ins Inland" nachkomme. Es stehe den Bediensteten beispielsweise auch frei, eine entsprechende Vereinbarung mit einem Hotel zu treffen, "um dort vorübergehend im Falle einer Einberufung oder im Falle einer Dienstverrichtung im Inland zu wohnen". Die in der Beschwerde auch angesprochene Nutzung der Wohnung im Inland anlässlich von Dienstreisen - nach den Angaben in der Berufungsverhandlung hätten im Durchschnitt jährlich vier Verhandlungssitzungen im Ministerium stattgefunden - kann schon in Hinblick auf das in Paragraph 20, Absatz eins, Ziffer 2, Litera a, EStG 1988 enthaltene Aufteilungsverbot zu keiner anderen Beurteilung führen.

Die Beschwerde war daher gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen. Die Beschwerde war daher gemäß Paragraph 42, Absatz eins, VwGG als unbegründet abzuweisen.

Die Kostenentscheidung stützt sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der VwGH-Aufwandersatzverordnung 2008. Die Kostenentscheidung stützt sich auf die Paragraphen 47, ff VwGG in Verbindung mit der VwGH-Aufwandersatzverordnung 2008.

Wien, am 27. Juni 2012

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2012:2008130156.X00

Im RIS seit

31.07.2012

Zuletzt aktualisiert am

08.01.2016

Quelle: Verwaltungsgerichtshof VwGH, <http://www.vwgh.gv.at>

© 2026 JUSLINE

JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.

www.jusline.at