

# TE Vwgh Erkenntnis 2006/10/19 2006/14/0027

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 19.10.2006

## Index

001 Verwaltungsrecht allgemein;  
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;  
32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

## Norm

BAO §252;  
BAO §295;  
EStG 1988 §16 Abs1;  
VwRallg;

## Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Steiner und die Hofräte Mag. Heinzl, Dr. Fuchs, Dr. Zorn und Dr. Robl als Richter, im Beisein des Schriftführers Mag. Pfau, über die Beschwerde des K S in W, vertreten durch Jirovec & Partner, Rechtsanwalts-GmbH in 3100 St. Pölten, Kremser Gasse 35, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland (Berufungssenat VIII) vom 9. April 2002, GZ. RV/145-17/10/2001, betreffend Einkommensteuer 1995, zu Recht erkannt:

## Spruch

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufgehoben.

Der Bund hat dem Beschwerdeführer Aufwendungen in der Höhe von EUR 1.171,20 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

## Begründung

Der Beschwerdeführer war seit Mitte 1991 in Wien (im Folgenden: W.) als Geschäftsführer nichtselbständig tätig und im Jahr 1995 überdies an mehreren Unternehmen beteiligt, wobei er aus diesen Beteiligungen Einkünfte aus Gewerbebetrieb bezog. In der Einkommensteuererklärung für das Jahr 1995 gab der Beschwerdeführer als Wohnort Wieselburg (im Folgenden: Wb.) an. Er machte Werbungskosten in Höhe von 78.000 S als angemessene Mietkosten für einen Zweitwohnsitz in W. als Ort der Berufsausübung geltend. Die Veranlagung erfolgte mit Bescheid vom 26. September 1997 erklärungsgemäß.

In einem im Verfahren nach § 295 Abs. 1 BAO ergangenen Einkommensteuerbescheid für das Jahr 1995 vom 17. November 2000 setzte das Finanzamt die Einkommensteuer neu fest, wobei die Änderung gemäß § 295 BAO auf bescheidmäßigen Feststellungen nach § 188 BAO beruhte (Einkünfte aus Gewerbebetrieb insgesamt nunmehr 122.016 S an Stelle von 122.361 S, verrechenbare Verluste der Vorjahre nunmehr 13.968 S an Stelle von 13.895 S). In

dem gemäß § 295 Abs. 1 BAO ergangenen Einkommensteuerbescheid für das Jahr 1995 verweigerte das Finanzamt die Anerkennung der Werbungskosten für doppelte Haushaltsführung in Höhe von 78.000 S mit der Begründung, dass diese auf Grund der Scheidung des Beschwerdeführers am 3. Jänner 1995 nicht mehr zustünden.

In der gegen diesen Bescheid erhobenen Berufung und in der vor der belangten Behörde durchgeführten Berufungsverhandlung machte der Beschwerdeführer im Wesentlichen geltend, auch nach der Scheidung habe er mit seiner Ehefrau noch über einen Zeitraum von sechs Monaten weiterhin in einer eheähnlichen Gemeinschaft am Familienwohnsitz in Wb. zusammen gelebt. Vor allem über Betreiben der Kinder sei versucht worden, die bereits geschiedene Ehe am Familienwohnsitz zusammen zu halten. Darüber hinaus habe sich im Jahr 1995 der Gesundheitszustand des ebenfalls am Familienwohnsitz in Wb. wohnenden Vaters des Beschwerdeführers verschlechtert, sodass der Beschwerdeführer etwa zwei Mal pro Woche sowie an den Wochenenden von W. nach Wb. gefahren sei, um sich um die Pflege seines Vaters zu kümmern. Erst im zweiten Halbjahr 1995 (nach der endgültigen Trennung von seiner Ehefrau) sei die Pflege von den Kindern des Beschwerdeführers sukzessive übernommen worden. Die Verlegung des Wohnsitzes nach W. sei auf Grund der Pflegebedürftigkeit des Vaters und auf Grund der Pflichten gegenüber seiner geschiedenen Ehefrau, die im gleichen Haushalt gewohnt habe, frühestens Ende 1995 möglich gewesen. Auch habe er ab der zweiten Jahreshälfte 1995 vergeblich versucht, in W. eine für ihn adäquate Wohnmöglichkeit zu finden. Eine angemessene "Umzugsfrist" hätte jedenfalls zugestanden werden müssen.

Die belangte Behörde wies die Berufung mit dem angefochtenen Bescheid als unbegründet ab.

Zur Begründung führte die belangte Behörde aus, im Zuge einer Maßnahme nach § 295 Abs. 1 BAO, die auch an keine bestimmte Wertrelationen gebunden sei, trete der bisherige Bescheid zur Gänze außer Kraft und es bestehe keine Bindungswirkung hinsichtlich anderer in dem früheren Bescheid getroffener Feststellungen. Die Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit hätten damit auch in jeder Richtung abgeändert werden können.

Zur Unzumutbarkeit der Wohnsitzverlegung von Wb. nach W. führte die belangte Behörde in Bezug auf das Vorbringen zur eheähnlichen Gemeinschaft mit der geschiedenen Ehefrau aus wie folgt:

Die Ehe des Beschwerdeführers sei unbestritten mit 3. Jänner 1995 geschieden worden. Es sei zwar nicht nur bei Eheleuten, sondern auch bei Personen, die in einer eheähnlichen Gemeinschaft zusammen lebten, eine Verlegung des gemeinsamen Wohnsitzes nicht zumutbar, wenn ein Partner am Ort des gemeinsamen Wohnsitzes einer Erwerbstätigkeit nachgehe. Ein gemeinsamer Wohnsitz sei vor allem jener Ort, an dem ein gemeinsamer Haushalt unterhalten werde, der auch der Mittelpunkt der Lebensinteressen dieser Personen sei.

Der Beschwerdeführer und seine geschiedene Ehefrau seien vor dem behaupteten Eingehen der eheähnlichen Gemeinschaft miteinander verheiratet gewesen und der Wohnsitz sei dort gewesen, wo sich nach der Aussage des Beschwerdeführers auch der gemeinsame Haushalt der eheähnlichen Gemeinschaft befunden habe. Nach der Scheidung sei aber nach Ansicht der belangten Behörde der gemeinsame Ehehohnsitz nicht mehr vorhanden gewesen, weil durch eine Scheidung die persönlichen Beziehungen der bisherigen Ehegatten zueinander beendet würden. Nach der Scheidung falle eine bestehende Ehe als Anknüpfungspunkt für das gemeinsame Lebensinteresse weg.

Die Auflösung des gemeinsamen ehelichen Haushaltes durch die Scheidung "hätte für eine eheähnliche Gemeinschaft" des Beschwerdeführers mit seiner Ehefrau die Bedeutung, "dass mit Eingehen einer derartigen Gemeinschaft ein gemeinsamer Haushalt mit wesentlicher persönlicher und finanzieller Beteiligung des Bw. in der ehemaligen Ehe-Wohnung noch einmal begründet werden müsste und nicht ein bereits bestehender, gemeinsamer Haushalt dort fortgeführt werden konnte".

Im Beschwerdefall lägen aber mehrere Indizien dafür vor, dass eine eheähnliche Gemeinschaft zwischen dem Beschwerdeführer und seiner ehemaligen Ehefrau und damit auch ein gemeinsamer Haushalt nach der Scheidung nicht bestanden habe.

In der Berufungsverhandlung seien die Beziehungen zwischen der Ehefrau und dem Beschwerdeführer nach der Scheidung als ca. sechs Monate dauernde "eheähnliche Gemeinschaft am Familienwohnsitz" bezeichnet worden. Es sei jedoch auch sinngemäß ausgesagt worden, dass vor allem über Betreiben der Kinder des Beschwerdeführers versucht worden sei, die bereits gescheiterte Ehe am Familienwohnsitz wieder herzustellen. Dieser genannte Beweggrund für das Zusammenleben relativiere aber die Aussage, wonach zwischen dem Beschwerdeführer und seiner geschiedenen

Ehefrau eine "eheähnliche Gemeinschaft" bestanden habe. Nach Ansicht der belangten Behörde dürfte daher tatsächlich nur der Versuch des Beschwerdeführers vorgelegen haben, eine "eheähnliche Gemeinschaft" mit dem Fernziel einer Wiederverheiratung einzugehen. Auch "dürfte" der Beschwerdeführer selbst nicht vom Bestehen einer Lebensgemeinschaft mit seiner Ehefrau nach der Scheidung ausgegangen sein, denn andernfalls hätte er bei den Rubriken über die Angaben zu seiner Person in den Steuererklärungen für die Jahre 1995 ff nicht angeführt, seit 3. Jänner 1995 geschieden zu sein, sondern hätte ein Datum Mitte 1995 als Endzeitpunkt seiner Lebensgemeinschaft mit seiner geschiedenen Ehefrau angegeben.

Das Vorhandensein einer gemeinsamen Wohnadresse der geschiedenen Ehefrau und des Beschwerdeführers könne zwar ein Indiz für eine Lebensgemeinschaft sein. Um von einer Lebensgemeinschaft ausgehen zu können, müsse aber neben einer gemeinsamen Wohnanschrift auch ein auf Dauer angelegtes Zusammenleben, somit ein gemeinsames persönliches und finanzielles Mitwirken an der Haushaltsführung u. dgl., vorliegen. Nur eine bestehende Lebensgemeinschaft, nicht aber der hier offenbar vorliegende Versuch, eine derartige Lebensgemeinschaft (wieder) zu errichten, würde die Unzumutbarkeit der Wohnsitzverlegung wegen einer ortsgebundenen Erwerbstätigkeit des Partners begründen. Die Erwerbstätigkeit der geschiedenen Ehefrau sei daher kein Hindernis für eine sofortige Wohnsitzverlegung ab dem 3. Jänner 1995.

Zur Pflegebedürftigkeit des Vaters des Beschwerdeführers vertrat die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid im Wesentlichen den Standpunkt, diese sei kein Hinderungsgrund für eine sofortige Wohnsitzverlegung nach dem 3. Jänner 1995 gewesen, denn nicht die Pflegebedürftigkeit des Vaters an und für sich, sondern nur die Art und der Umfang der Pflgetätigkeit des Beschwerdeführers und die dafür aufgewendete Zeit hätten eine Wohnsitzverlegung unzumutbar machen können. Die Pflgetätigkeit des Beschwerdeführers habe aber auf Grund seiner beruflichen Tätigkeit in W. unter der Woche in Wb. zeitlich nur beschränkt ausgeübt werden können. An den Wochenenden hätte der Beschwerdeführer seinen Vater zwar "rund um die Uhr" betreuen können, es sei aber eher anzunehmen, dass eine derartige Betreuung nicht stattgefunden habe. Sollte im ersten Halbjahr des Jahres 1995, wie von der belangten Behörde vermutet, der Versuch unternommen worden sein, eine Lebensgemeinschaft mit der geschiedenen Ehefrau aufzubauen, hätte der Beschwerdeführer seine Anwesenheit in Wb. auch dazu verwendet, um mit der geschiedenen Ehegattin zusammen zu sein, wodurch die Zeitspanne, die dem Beschwerdeführer zur Pflege seines Vaters zur Verfügung gestanden wäre, verkürzt worden sei. Da der Beschwerdeführer nicht jeden Tag, sondern nur an den Wochenenden und zwei Mal unter der Woche für wenige Stunden nach Wb. gefahren sei, müsse der Vater des Beschwerdeführers während der Zeit der berufsbedingten Abwesenheit seines Sohnes entweder in der Lage gewesen sein, allein zu leben oder sich allein zu versorgen, denn die geschiedene Ehegattin habe ihren Schwiegervater nicht betreut und die Kinder des Beschwerdeführers hätten die Betreuung ihres Großvaters wegen ihrer Ausbildung erst im zweiten Halbjahr 1995 sukzessive übernommen. Insgesamt sei daher davon auszugehen, dass die Pflgetätigkeit des Beschwerdeführers ein geringfügiges Ausmaß nicht überschritten habe und die Besuche des Beschwerdeführers bei seinem Vater in erster Linie der Aufrechterhaltung der persönlichen Kontakte gedient hätten. Die Pflege familiärer Bindungen stelle aber keinen gewichtigen Grund für die Beibehaltung des Wohnsitzes in Wb. dar.

Betreffend "12-monatige Umzugsfrist" führte die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid aus, der Umzug des Beschwerdeführers nach W. sei nicht erst Ende des Jahres 1995 zumutbar gewesen. Die bisherige, seit 1. Juli 1993 angemietete Wohnung in W. sei von der Größe her durchaus geeignet gewesen, dem dauernden Wohnbedürfnis einer allein stehenden Person Rechnung zu tragen. Es sei daher auch nach der Scheidung am 3. Jänner 1995 kein mit der Errichtung eines Wohnsitzes erforderlicher Umzug nach W. notwendig gewesen, sodass auch deshalb die Voraussetzungen für eine berufsbedingte doppelte Haushaltsführung im Jahr 1995 nicht vorgelegen seien.

Die Abweisung von Beweisanträgen des Beschwerdeführers auf Einvernahme bestimmter Personen begründete die belangte Behörde damit, dass der Beschwerdeführer als Beweisthema "das gesamte Vorbringen" angegeben habe und somit kein ordnungsgemäßer Beweisantrag vorgelegen sei, weil das Beweisthema eine Tatsache sein müsse, deren Klärung dazu beitragen könne, Klarheit über eine sachverhaltserhebliche Tatsache zu gewinnen. Selbst bei Vorliegen eines ordnungsgemäßen Beweisantrages sei aber von weiteren Beweisaufnahmen abzusehen gewesen, weil die entscheidungsrelevanten Tatsachen entweder offenkundig oder von der belangten Behörde als richtig anerkannt worden seien.

Die Behandlung der gegen diesen Bescheid vor dem Verfassungsgerichtshof erhobenen Beschwerde hat dieser mit Beschluss vom 24. September 2002, B 989/02-3, abgelehnt.

In der antragsgemäß an den Verwaltungsgerichtshof zur Entscheidung abgetretenen - ergänzten - Beschwerde erachtet sich der Beschwerdeführer in seinem "Recht auf Abzugsfähigkeit von Werbungskosten durch Führung eines Zweitwohnsitzes, sohin in der Nichtanwendung insbesondere von § 16 EStG, weiters in seinen Rechten auf gesetzeskonforme Anwendung des § 295 Abs. 1 BAO" verletzt.

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

Ist ein Bescheid von einem Feststellungsbescheid abzuleiten, so ist er gemäß § 295 Abs. 1 BAO ohne Rücksicht darauf, ob die Rechtskraft eingetreten ist, im Fall der nachträglichen Abänderung, Aufhebung oder Erlassung des Feststellungsbescheides von Amts wegen durch einen neuen Bescheid zu ersetzen oder, wenn die Voraussetzungen für die Erlassung des abgeleiteten Bescheides nicht mehr vorliegen, aufzuheben.

Änderungen von Bescheiden nach § 295 BAO haben gegebenenfalls zwingend (kein Ermessen) zu erfolgen (vgl. Ritz, BAO3, § 295 Tz 12, mwN). § 295 BAO ermöglicht auch, den abgeleiteten Bescheid in Belangen abzuändern, die über den Änderungsgrund hinausreichen, denn der bisherige Bescheid tritt zur Gänze außer Kraft. Der neue Bescheid ist aber folgerichtig dann auch in vollem Umfang, also nicht nur hinsichtlich des Änderungsgrundes oder der tatsächlich durchgeführten Änderung anfechtbar, allerdings gemäß § 252 BAO nicht mit Gründen, die gegen den vorangehenden Grundlagenbescheid zu richten gewesen wären (vgl. z.B. das hg. Erkenntnis vom 28. Mai 1998, 96/15/0083).

Entgegen den Ausführungen in der Beschwerde ist der angefochtene Bescheid damit nicht deshalb mit einer Rechtswidrigkeit belastet, weil in dem im Verfahren nach § 295 Abs. 1 BAO erlassenen Bescheid neben den (geringfügig zu Gunsten des Beschwerdeführers wirkenden) Änderungen nach Maßgabe der Grundlagenbescheide auch Korrekturen im Bereich der Werbungskosten bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit erfolgten. Soweit der Beschwerdeführer darin einen Verstoß gegen das "durch die BAO geschaffene verfahrensrechtliche Ordnungssystem" erblickt und dazu auf die nach § 294 BAO nur eingeschränkt mögliche Änderungsbefugnis von Bescheiden hinweist, die "Begünstigungen, Berechtigungen oder die Befreiung von Pflichten" betreffen, geht dies schon deshalb ins Leere, weil es sich bei einem Einkommensteuerbescheid um keinen vom Anwendungsbereich dieser Bestimmung erfassten Bescheid handelt.

Wenn dem Arbeitnehmer Mehraufwendungen erwachsen, weil er am Beschäftigungsort wohnen muss und die Verlegung des (Familien)Wohnsitzes in eine übliche Entfernung zum Ort der Erwerbstätigkeit nicht zumutbar ist, sind diese Mehraufwendungen Werbungskosten im Sinne des § 16 Abs. 1 EStG 1988 (vgl. z.B. das hg. Erkenntnis vom 9. September 2004, 2002/15/0119). Die Unzumutbarkeit kann ihre Ursachen sowohl in der privaten Lebensführung haben als auch in einer weiteren Erwerbstätigkeit des Steuerpflichtigen oder in der Erwerbstätigkeit seines Ehegatten bzw. Partners einer eheähnlichen Lebensgemeinschaft (vgl. beispielsweise die hg. Erkenntnisse vom 24. April 1996, 96/15/0006, und vom 27. Mai 2003, 2001/14/0121).

Im Beschwerdefall sah die belangte Behörde die unstrittig in den Vorjahren wegen einer Erwerbstätigkeit der Ehefrau am Familienwohnsitz gegebenen Voraussetzungen zur Abziehbarkeit der Aufwendungen wegen doppelter Haushaltsführung ab dem Zeitpunkt der Ehescheidung mit 3. Jänner 2005 als nicht mehr gegeben an.

Der Beschwerdeführer hat zur Begründung einer (zumindest vorübergehenden) weiteren Anerkennung der strittigen Mehraufwendungen in der Berufungsverhandlung u.a. vorgebracht, er habe trotz erfolgter Scheidung noch über einen Zeitraum von sechs Monaten weiterhin in einer eheähnlichen Gemeinschaft mit seiner Ehefrau gelebt; vor allem über Betreiben der Kinder sei versucht worden die Ehe am Familienwohnsitz zusammen zu halten.

Der Argumentation, mit dem die belangte Behörde diesem Vorbringen im angefochtenen Bescheid entgegenzutreten versucht, fehlt die erforderliche Schlüssigkeit. Warum es für das Bestehen einer eheähnlichen Beziehung nicht ausreichen sollte, dass ein "bereits bestehender, gemeinsamer Haushalt dort fortgeführt werden konnte" (dieser vielmehr noch einmal neu begründet werden müsste), ist nicht nachvollziehbar. Die von der belangten Behörde ins Treffen geführten Indizien, wonach eine eheähnliche Gemeinschaft zwischen dem Beschwerdeführer und seiner Ehefrau nicht mehr bestanden habe, verfangen nicht. Weshalb der vom Beschwerdeführer angegebene Beweggrund für das Zusammenleben, nämlich das Betreiben der Kinder, den Bestand der eheähnlichen Gemeinschaft entscheidend "relativieren" sollte, ist nicht einsichtig (zumal die belangte Behörde ohnedies auch einen Versuch einräumt, eine eheähnliche Gemeinschaft "mit dem Fernziel der Wiederverheiratung" einzugehen). Aus formularmäßigen Angaben in der - allgemeinen - Rubrik zur Einkommensteuererklärung zum Familienstand auf die

tatsächliche Auflösung einer eheähnlichen Beziehung in der in Rede stehenden Sachverhaltskonstellation zu schließen, ist für sich allein ebenso wenig überzeugend wie der weiters im angefochtenen Bescheid angesprochene Umstand, dass der Beschwerdeführer in einem Berufungsverfahren für das Jahr 1996 zu einem Weiterbestand der Lebensgemeinschaft für mehrere Monate nach der Scheidung im Jänner 1995 keine Hinweise gegeben habe, zumal die Relevanz solcher Angaben zur Beurteilung der Streitfrage im Jahr 1996 auch von der belangten Behörde nicht dargelegt wird.

Schon damit erweist sich aber die unter dem Gesichtspunkt der von der belangten Behörde angenommenen Auflösung der eheähnlichen Lebensgemeinschaft vorgenommene Versagung des Abzuges der Aufwendungen für die doppelte Haushaltsführung als Werbungskosten als nicht hinreichend begründet. Der angefochtene Bescheid war somit bereits deshalb wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften gemäß § 42 Abs. 2 Z 3 lit. c VwGG aufzuheben, ohne dass auf das weitere Beschwerdevorbringen - insbesondere im Zusammenhang mit der Pflegebedürftigkeit des Vaters - näher einzugehen war.

Die Kostenentscheidung stützt sich auf die §§ 47 ff VwGG iVm der Verordnung BGBl. II Nr. 333/2003.

Wien, am 19. Oktober 2006

#### **Schlagworte**

Ermessen VwRallg8

#### **European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:2006:2006140027.X00

#### **Im RIS seit**

17.11.2006

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

© 2024 JUSLINE

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

[www.jusline.at](http://www.jusline.at)