jusline®
»» Recht. Schnell

Sie können die QR Codes nützen um später wieder auf die neuste Version eines Gesetzestexts zu gelangen.

TE Vwgh Erkenntnis 2004/5/26 2000/14/0207

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 26.05.2004

Index

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

Norm

BAO §115 Abs1;
BAO §119 Abs1;
BAO §55 Abs2;
EStG 1988 §16 Abs1;
EStG 1988 §20 Abs1 Z1;
EStG 1988 §20 Abs1 Z2 lita;
EStG 1988 §34 Abs8;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Steiner und die Hofräte Mag. Heinzl, Dr. Zorn, Dr. Robl und Dr. Büsser als Richter, im Beisein des Schriftführers Mag. Pfau, über die Beschwerde des K C in W, vertreten durch die Plan Treuhand GmbH, Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft in 4020 Linz, Kudlichstraße 41-43, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland vom 6. November 2000, GZ. RV 147- 16/14/99, betreffend Einkommensteuer für das Jahr 1995, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerdeführer hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von EUR 381,90 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Der Beschwerdeführer erzielt seit Februar 1992 als Vorstandsdirektor der B AG Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit.

Für das Streitjahr 1995 machte er im Wege einer Arbeitnehmerveranlagung u.a. Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer am Familienwohnsitz in Oberösterreich sowie die Betriebskosten für eine Garconniere in Wien, B. Gasse 34/I/22, aus dem Titel der beruflich veranlassten doppelten Haushaltsführung als Werbungskosten geltend. Weiters beantragte er, infolge des auswärtigen Studiums seiner Kinder Nina und Philipp an der WU Wien, den Freibetrag gemäß § 34 Abs. 8 EStG 1988 zu berücksichtigen.

Der Antrag auf Arbeitnehmerveranlagung wurde bei einem oberösterreichischem Finanzamt eingebracht, welches sich jedoch mit der Begründung, der Beschwerdeführer halte sich überwiegend in Wien auf, für nicht zuständig erachtete und den Akt an ein Wiener Finanzamt abtrat.

Über entsprechende Vorhalte der Abgabenbehörde brachte der Beschwerdeführer vor, dass sich der Familienwohnsitz und sein Lebensmittelpunkt in W, Oberösterreich, befänden. Der Arbeitsort des Beschwerdeführers habe sich ursprünglich in Linz befunden. Erst durch die Übernahme der Vorstandsfunktion bei der B AG sei er in Wien tätig. Die B AG stelle dem Beschwerdeführer eine Garconniere in Wien (Kaltmiete) zur Verfügung, welche er an den Arbeitstagen und soweit er sich nicht auf Dienstreise befände, bewohne. Als Familienwohnsitz sei die Wohnung am Dienstort ungeeignet. Die in Wien studierenden Kinder würden in einer eigenen Garconniere wohnen. Der Beschwerdeführer sei berufsbedingt viel im Ausland. Das Arbeitszimmer nutze er - häufig auch am Wochenende - für die Vorbereitung der Arbeitsunterlagen vor Antritt der Reisen und für die Aufarbeitung der Unterlagen nach Rückkehr aus dem Ausland.

Das Finanzamt anerkannte dem Grunde nach die Kosten für die doppelte Haushaltsführung, nicht jedoch die Aufwendungen für das Arbeitszimmer und auch nicht die außergewöhnliche Belastung gemäß § 34 Abs. 8 EStG 1988.

In der gegen den Einkommensteuerbescheid 1995 erhobenen Berufung brachte der Beschwerdeführer vor, dass auf Grund der zeitlichen Befristung seiner Funktion als Vorstandsdirektor der Familienwohnsitz beibehalten worden sei. Unter Berücksichtigung der Abwesenheit infolge der vielen Auslandsreisen, halte sich der Beschwerdeführer überwiegend am Familienwohnsitz in Oberösterreich auf, weshalb das Finanzamt in Wien unzuständig sei. Das Arbeitszimmer sei aufgrund der umfangreichen Reisetätigkeit unbedingt notwendig und werde auch ausschließlich beruflich genutzt. Ausgehend vom Familienwohnsitz in Oberösterreich sei das Studium der Kinder in Wien als auswärtig zu bezeichnen.

Über Vorhalt des Finanzamtes vom 10. Dezember 1997 erläuterte der Beschwerdeführer, dass sich im Arbeitszimmer ein Fax und ein Telefonanschluss befänden. Die Vorbereitung der jeweils am Montag stattfindenden Vorstandssitzungen erfolge ausschließlich am Wochenende im Arbeitszimmer, weil aufgrund regelmäßiger Dienstreisen in die Steiermark, nach Schweden, Deutschland und USA/Fernost nur eine 50 %ige Anwesenheit während der Woche im Wiener Büro gegeben sei. Das Arbeitszimmer werde regelmäßig mindestens 10 Stunden pro Woche genutzt. Die Benutzung des Büros in Wien für die an Wochenenden nötigen Arbeiten sei aufgrund der großen Entfernung nicht zumutbar. Es wurden Kopien der Meldezettel der Kinder beigelegt, in denen beide ihren ordentlichen Wohnsitz mit Wien, B. Gasse 34/I/23 angaben. Weiters wurde darauf hingewiesen, dass die Kinder zusätzlich Spezialfächer (Sprachen) belegt hätten, die in Linz nicht angeboten würden.

Das Finanzamt wies die Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 30. März 1998 ab. Begründend wurde ausgeführt, selbst bei einer nur 50 %igen Anwesenheit am Arbeitsort Wien würde der Aufenthalt an diesem mit 2,5 Tagen gegenüber 2 Tagen in Oberösterreich überwiegen. Bei einer Nutzung des Arbeitszimmers von nur ca. 10 Stunden pro Woche sei dieses angesichts der von einem Konzernvorstand erwarteten überdurchschnittlichen Arbeitszeit nur von untergeordneter Bedeutung und damit nicht unbedingt notwendig. Da beide Kinder wie auch der Beschwerdeführer ihren ordentlichen Wohnsitz in Wien hätten, könne der beantragte Pauschalbetrag für auswärtige Berufsausbildung nicht gewährt werden.

Der Beschwerdeführer beantragte die Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Zugleich erweiterte er sein Berufungsbegehren, indem er beantragte, Aufwendungen für Familienheimfahrten in Höhe von 73.600 S als Werbungskosten zu berücksichtigen. Der Betrag ermittle sich unter Annahme einer geschätzten Kilometerzahl von 400 (hin und retour), einem Kilometergeld von 4,60 S und 40 Fahrten jährlich. Die Anzahl der Heimfahrten ergebe sich unter Berücksichtigung der Urlaubswochen und jener Wochen, in denen er von Auslandsreisen unmittelbar an den Familienwohnsitz zurückgekehrt sei. Die Fahrten würden mit dem zur Privatnutzung überlassenen Firmenfahrzeug zurückgelegt, sodass der dafür angesetzte Sachbezugswert um den Betrag von 73.600 S zu kürzen sei. Für das Arbeitszimmer sei ausschließlich die berufliche Veranlassung, nicht aber die berufliche Notwendigkeit entscheidend. Abgesehen davon sei das Arbeitszimmer für den Beschwerdeführer auch unbedingt notwendig, weil seine Funktion auch Arbeiten am Wochenende erfordere. Für die Beurteilung der Frage, ob eine auswärtige Berufsausbildung gemäß § 34 Abs. 8 EStG 1988 vorliege, sei auf den Familienwohnsitz abzustellen, dieser befände sich nach wie vor in Oberösterreich.

Über neuerlichen Vorhalt erklärte der Beschwerdeführer, es könne nicht gesagt werden, ob der Aufenthalt in Wien

oder jener in Oberösterreich überwiege. Jedenfalls läge der Mittelpunkt seiner Lebensinteressen in Oberösterreich. Da sich aus der Zuständigkeit eines bestimmten Finanzamts kein steuerlicher Vorteil ergeben würde, nehme er jede "Zuständigkeitswahrnehmung" hin.

Zum Berufungspunkt "doppelte Haushaltsführung" wurde ein Schreiben der B AG angeschlossen, aus welchem hervorgeht, dass dem Beschwerdeführer die Kaltmiete für eine "angemessene Garconniere am Dienstort Wien" sowie - betraglich begrenzt - Aufwendungen für Mobiliar ersetzt würden. In diesem Schreiben des Aufsichtsrates vom 8. Oktober 1992 wurde weiters festgehalten, dass der Beschwerdeführer das Mobiliar nach seinem Ausscheiden aus dem Vorstand zu übernehmen habe. Die dafür zu leistende Investitionsablöse bemesse sich nach Ablauf der erstmaligen Bestellung mit 30 %, nach jeweils weiteren zwei Jahren reduziere sich der Betrag um jeweils weitere 15 %. Zudem wurde ein Wohnungsuntermietvertrag des Sohnes über die Wohnung B. Gasse 34/I/21 übermittelt und betont, dass die Kinder die Garconniere des Beschwerdeführers nie bewohnt hätten.

Bezüglich der Fahrtkosten brachte der Beschwerdeführer vor, dass kein Fahrtenbuch geführt werde. Die ausschließlich für Familienheimfahrten und berufliche Fahrten angefallene Gesamtkilometerleistung betrage 40.000 km. Für Wochenendausflüge verwende der Beschwerdeführer ein privates Fahrzeug identer Marke.

Zum Vorhalt der Gleichwertigkeit des Studienangebotes an der Universität Linz gab der Beschwerdeführer an, das Studium der Handelswissenschaften in Wien unterscheide sich vom Studium der Betriebswirtschaftslehre in Linz dadurch, dass besonderer Wert auf die Sprachausbildung gelegt werde.

Über neuerlichen Vorhalt der belangten Behörde, in dem auf gewisse Ungereimtheiten im Vorbringen des Beschwerdeführers hingewiesen wurde, gab der Parteienvertreter bekannt, dass die Miete für die Garconniere monatlich 6.480 S betragen habe. Da der Beschwerdeführer verlangt habe, dass ihm netto so viel übrig bleiben müsse wie vor seiner Tätigkeit in Wien, zahle die B AG infolge der 50 %igen Steuerprogression einen Mietenzuschuss in doppelter Höhe der tatsächlichen Miete. Zudem wurde eingeräumt, dass die Tochter für einige Zeit (auch 1995) die Garconniere des Beschwerdeführers mitbewohnt habe.

Eine Verlegung des Familienwohnsitzes sei für den Beschwerdeführer unzumutbar, weil er für mehrere operative Gesellschaften des Konzerns an unterschiedlichen Standorten zuständig sei und seine Tätigkeit somit schwerpunktmäßig nicht am Holdingstandort Wien anfalle. Darüber hinaus habe der Beschwerdeführer in den Monaten Mai bis August 1995 zusätzlich ohne Bezüge die Funktion eines Managing Directors in einer zum Konzern gehörenden schwedischen Gesellschaft innegehabt. Das Arbeitszimmer sei unter anderem wegen der ständig wechselnden Arbeitsstätten nötig. Es werde mindestens 10 bis 15 Stunden pro Woche genutzt, was durch die Telefonrechnung nachgewiesen werden könne. Die Kinder hätten sich für das Studium in Wien wegen der Vertiefung in Fremdsprachen, Marketing und Medien entschieden, welches in dieser Form nur in Wien angeboten werde. Die in den Semesterferien absolvierten Praktika beim ORF und einem Verlagshaus würden die Richtigkeit der Wahl des Studienortes bestätigen.

Mit dem angefochtenen Bescheid gab die belangte Behörde der Berufung keine Folge. Weiters änderte sie die Einkommensteuerfestsetzung insoweit ab, als sie die Aufwendungen im Zusammenhang mit der doppelten Haushaltsführung nicht mehr als Werbungskosten berücksichtigte.

Zuständig für die Erhebung der Abgaben vom Einkommen sei gemäß § 55 Abs. 1 BAO das Wohnsitzfinanzamt. Im Falle des Vorliegens mehrerer Wohnsitze stelle Abs. 2 leg. cit. auf den vorwiegenden Aufenthalt und nicht auf allfällige persönliche Nahebeziehungen zu einem der Wohnsitze ab.

Zum Arbeitszimmer kann dem angefochtenen Bescheid entnommen werden, dass die belangte Behörde nicht an der tatsächlichen beruflichen Nutzung des Arbeitszimmers zweifle, der Beschwerdeführer die berufliche Notwendigkeit aber nicht habe nachweisen können. Es entspräche nicht den Erfahrungen des täglichen Lebens, dass die Ergebnisse der Reisen ausschließlich im Arbeitszimmer aufgearbeitet würden. Da die Reisen zu Firmenstandorten geführt hätten, könne davon ausgegangen werden, dass dem Beschwerdeführer - als Vorstandsdirektor - auch dort Arbeitsmittel und Arbeitszimmer zur Verfügung gestanden seien. Zudem habe der Beschwerdeführer sein Büro in Wien zeitlich unbegrenzt nutzen können. Für die Nutzung des häuslichen Arbeitszimmers sei überdies nur ein untergeordneter Zeitraum verblieben, sodass die Einrichtung eines eigenen Arbeitszimmers am Familienwohnsitz als nicht notwendig anzusehen sei.

Die Kosten für die doppelte Haushaltsführung wurden nicht anerkannt, weil die Einkünfte der Ehefrau in Höhe von 41.400 S im Vergleich zu den Einkünften des Beschwerdeführers von untergeordneter Bedeutung und somit steuerlich nicht relevant seien. Auch habe der Beschwerdeführer weder ein konkretes Vorbringen zu einer drohenden Versetzung gemacht noch den Vorstandsvertrag vorgelegt, aus dem sich eine solche hätte ergeben können. Mit dem bloßen Hinweis auf die Bestimmung des § 75 AktG werde eine tatsächliche Befristung des "Dienstverhältnisses" nicht aufgezeigt. Die vorgelegte Vereinbarung mit dem Aufsichtsrat über die Ablöse der Wohnungsinvestitionen spräche für eine auf längere Zeit angelegte Tätigkeit. Der Umstand, dass der Auslandseinsatz in Schweden mit keiner gesonderten Entlohnung verbunden gewesen sei, lasse darauf schließen, dass sich diese Tätigkeit aus der Vorstandsfunktion in der Holding ergeben habe. Um von einer Konzernversetzung reden zu können, wäre aber die Übernahme einer Einkünfte vermittelnden Funktion in einer der Konzerngesellschaften erforderlich. Auch wenn der Beschwerdeführer für mehrere operative Gesellschaften des Konzerns an unterschiedlichen Standorten zuständig sei, werde dadurch keine ständig wechselnde Arbeitsstelle wie z.B. bei einer Arbeitskräfteüberlassung begründet, weil der Mittelpunkt seiner beruflichen Verantwortung am Holdingstandort Wien verblieben sei. Auslandsreisen könnten nicht als Grund für eine doppelte Haushaltsführung in Österreich herangezogen werden. Die belangte Behörde gehe daher davon aus, dass die Beibehaltung des Familienwohnsitzes in Oberösterreich privat veranlasst gewesen sei. Der Beschwerdeführer habe im Jahr 1990 in Oberösterreich ein Einfamilienhaus erworben und umfangreiche Adaptierungen vorgenommen. Die Frage, ob er bereits versucht habe, in Wien eine als Familienwohnsitz geeignete Wohnung zu finden, habe der Beschwerdeführer nicht beantwortet. Überdies habe die Tochter die Garconniere des Beschwerdeführers mitbenutzt, sodass eine private Nutzung des Doppelwohnsitzes und somit ein typischer Mischaufwand vorliege, sodass die Kosten auch aus diesem Grund nicht abzugsfähig seien.

Der Pauschalbetrag gemäß § 34 Abs. 8 EStG 1988 für die auswärtige Berufsausbildung der Kinder werde nicht gewährt, weil das an der Universität Linz angebotene Studium der Betriebswirtschaftslehre dem Studium der Handelswissenschaften an der WU Wien gleichwertig sei. Somit sei aber eine gleichwertige Bildungseinrichtung im Einzugsbereich des Familienwohnsitzes vorhanden und die Kosten für die auswärtige Berufsausbildung nicht zwangsläufig entstanden. Weshalb die in den Semesterferien absolvierten Praktika "für die Wahl des Studienstandortes in Wien" sprechen sollten, sei nicht nachvollziehbar, zumal beide Kinder auch in Linz näher angeführte Praktika absolviert hätten.

Über die dagegen erhobene Beschwerde hat der Verwaltungsgerichtshof erwogen:

1. Zuständigkeit

Unter dem Gesichtspunkt der Verletzung von Verfahrensvorschriften bringt der Beschwerdeführer vor, "§ 45 Abs. 2 BAO" (gemeint wohl § 55 Abs. 2 BAO) bedürfe einer "weiteren Interpretation", weil es rückwirkend schwierig sei, den überwiegenden Aufenthalt des Abgabepflichtigen festzustellen. Solcherart sollte im Falle mehrerer Wohnsitze das Finanzamt zuständig sein, in dessen Bereich der Abgabepflichtige den Mittelpunkt seiner Lebensinteressen (seinen Familienwohnsitz) habe.

Diese Rechtsansicht des Beschwerdeführers ist im Gesetz nicht gedeckt.

Gemäß § 55 Abs. 2 BAO ist Wohnsitzfinanzamt jenes Finanzamt, in dessen Bereich der Abgabepflichtige seinen Wohnsitz oder in Ermangelung eines Wohnsitzes einen gewöhnlichen Aufenthalt hat. Bei mehrfachem Wohnsitz im Bereich verschiedener Finanzämter gilt als Wohnsitzfinanzamt jenes, in dessen Bereich sich der Abgabepflichtige vorwiegend aufhält.

Wie sich aus dem Gesetzeswortlaut klar ergibt, ist jenes Finanzamt zuständig, in dessen Bereich sich der Abgabepflichtige vorwiegend aufhält, das heißt die körperliche Anwesenheit in höherem Maße gegeben ist. Dieser Ort kann, muss aber nicht mit dem Mittelpunkt der Lebensinteressen zusammenfallen (vgl. Stoll, BAO, Band I, S. 666, und das einen Wochenpendler betreffende hg. Erkenntnis vom 30. November 1993, 90/14/0212). Dass die Abgabenbehörden nicht von einem überwiegenden Aufenthalt in Wien hätten ausgehen dürfen, ist nach dem Vorbringen des Beschwerdeführers im Verwaltungsverfahren nicht zu erkennen und wird auch in der Beschwerde konkret nicht in Abrede gestellt.

Die örtliche Zuständigkeit der belangten Behörde ergibt sich gemäß § 74 BAO idF vor BGBl. I Nr. 97/2002 daraus, dass das Finanzamt, das den erstinstanzlichen Bescheid erlassen hat, in ihrem Bereich gelegen ist.

2. Arbeitszimmer

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs sind anteilig auf ein Arbeitszimmer im Wohnhaus des Abgabepflichtigen entfallende Aufwendungen, wie die Absetzung für Abnutzung, anteilige Finanzierungs- und Energiekosten, nur dann als Werbungskosten anzuerkennen, wenn die ausgeübte Tätigkeit ein ausschließlich beruflichen Zwecken dienendes Arbeitszimmer im Wohnbereich unbedingt notwendig macht und wenn auch tatsächlich ein Raum entsprechend eingerichtet und genutzt wird (vgl. etwa die hg. Erkenntnisse vom 3. Juni 1992, 91/13/0115, vom 25. November 1997, 93/14/0193, vom 24. April 2002, 98/13/0193 und vom 7. Oktober 2003, 99/15/0203).

Im Beschwerdefall ist unbestritten, dass die räumlichen Verhältnisse im Wohnhaus des Beschwerdeführers die Einrichtung eines Arbeitszimmers zulassen und er einen Raum seines Wohnhauses tatsächlich als Arbeitszimmer eingerichtet und genutzt hat. Strittig ist ausschließlich, ob die Tätigkeit des Beschwerdeführers als Vorstandsmitglied einer Aktiengesellschaft ein ausschließlich beruflich genutztes Arbeitszimmer erforderlich gemacht hat. Die belangte Behörde hat dies verneint, indem sie zum einen darauf verwiesen hat, dass die vom Beschwerdeführer im Arbeitszimmer ausgeübten Tätigkeiten (Vorbereitung der Vorstandssitzungen, Vorbereitung und Aufarbeitung der Reisen) nur in einem geringen zeitlichen Ausmaß angefallen seien. Zum anderen hat sie sich darauf gestützt, dass dem Beschwerdeführer an jedem der Konzernstandorte und insbesondere in der Wiener Konzernzentrale voll eingerichtete Arbeitsräume zur Verfügung stünden und der Beschwerdeführer diese auch jederzeit zur Verrichtung der tatsächlich im Arbeitszimmer ausgeübten Tätigkeiten hätte benutzen können. Die Einrichtung eines häuslichen Arbeitszimmers sei, wie der Beschwerdeführer selbst vorgebracht habe, aus Rücksicht auf die Familie erfolgt und demnach privat veranlasst.

Diesen Sachverhaltsfeststellungen der belangten Behörde tritt die Beschwerde nicht entgegen. Soweit darauf hingewiesen wird, dass sich der Beschwerdeführer auch am Wochenende und im Urlaub mit beruflichen Fragen beschäftigt habe und er aufgrund dieses Einsatzes für eine weitere Funktionsperiode wiederbestellt worden sei, wird damit die Notwendigkeit, einen Raum der Wohnung ausschließlich beruflich zu nutzen, nicht aufgezeigt.

Im Übrigen sieht sich der Verwaltungsgerichtshof durch das Beschwerdevorbringen, die Kosten des Arbeitszimmers seien allein auf Grund der nahezu ausschließlich beruflichen Nutzung notwendig, nicht veranlasst, von der angeführten Rechtsprechung abzugehen. Es ist daher nicht als rechtswidrig zu erkennen, wenn die belangte Behörde das Arbeitszimmer als nicht notwendig angesehen und die Aufwendungen nicht zum Abzug zugelassen hat.

3. Doppelte Haushaltsführung

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

Nach § 20 Abs. 1 Z. 1 EStG 1988 dürfen die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden, was nach § 20 Abs. 1 Z. 2 lit. a leg. cit. auch für Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung gilt, 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.

Wie der Verwaltungsgerichtshof schon wiederholt ausgesprochen hat, ist die Beibehaltung des Familienwohnsitzes aus der Sicht einer Erwerbstätigkeit, die in unüblicher Entfernung von diesem Wohnsitz ausgeübt wird, niemals durch die Erwerbstätigkeit, sondern immer durch Umstände veranlasst ist, die außerhalb dieser Erwerbstätigkeit liegen (vgl. die hg. Erkenntnisse vom 26. November 1996, 95/14/0124, vom 29. Jänner 1998, 96/15/0171, vom 17. Februar 1999, 95/14/0059, und vom 22. Februar 2000, 96/14/0018).

Berufliche Veranlassung der mit einer doppelten Haushaltsführung verbundenen Mehraufwendungen des Steuerpflichtigen und deren daraus resultierende Qualifizierung als Werbungskosten liegt nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nur dann vor, wenn dem Steuerpflichtigen die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Ort seiner Beschäftigung nicht zuzumuten ist, wobei die Unzumutbarkeit unterschiedliche Ursachen haben kann (siehe das hg. Erkenntnis vom 20. Dezember 2000, 97/13/0111, mit den dort angeführten

weiteren Judikaturnachweisen). Solche Ursachen müssen aus Umständen resultieren, die von erheblichem objektiven Gewicht sind. Momente bloß persönlicher Vorliebe für die Beibehaltung des Familienwohnsitzes reichen nicht aus (vgl. in jüngster Zeit das hg. Erkenntnis vom 20. April 2004, 2003/13/0154).

Wie der Verwaltungsgerichtshof wiederholt ausgesprochen hat, ist es Sache desjenigen Steuerpflichtigen, der die - grundsätzlich nie durch die Erwerbstätigkeit veranlasste - Beibehaltung des in unüblicher Entfernung vom Beschäftigungsort gelegenen Familienwohnsitzes als beruflich veranlasst geltend macht, der Abgabenbehörde die Gründe zu nennen, aus denen er die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Ort der Beschäftigung als unzumutbar ansieht, ohne dass die Abgabenbehörde in einem solchen Fall verhalten ist, nach dem Vorliegen auch noch anderer als der vom Steuerpflichtigen angegebenen Gründe für die behauptete Unzumutbarkeit zu suchen (siehe das hg. Erkenntnis vom 22. April 1999, 97/15/0137).

Der Beschwerdeführer hat die Unzumutbarkeit der Wohnsitzverlegung im Wesentlichen damit begründet, dass Vorstandsmitglieder nach § 75 Abs. 1 AktG auf höchstens fünf Jahre bestellt werden könnten. Es liege eine nur vorübergehende Beschäftigung vor - ein Umstand, der den Verwaltungsgerichtshof in näher angeführten Erkenntnissen dazu bewogen habe, die Unzumutbarkeit der Wohnsitzverlegung zu bejahen.

Diesen Erkenntnissen liegen allerdings mit dem Beschwerdefall nicht vergleichbare Sachverhaltskonstellationen zu Grunde:

Im Erkenntnis vom 3. März 1992, 88/14/0081, hat der Verwaltungsgerichtshof ausgesprochen, dass es bei einer nur vorübergehenden, im Zusammenhang mit einem Berufsabschluss stehenden Tätigkeit, anders als bei einer auf unbestimmte Dauer erfolgten Versetzung, vertretbar erscheine, den Familienwohnsitz auch über eine Dauer von vier Jahren beizubehalten, wenn der Abgabepflichtige beabsichtige, den Beruf anschließend am Familienwohnsitz auszuüben und entsprechende Vorbereitungen für die Zeit nach dem Berufsabschluss bereits getroffen werden.

Im Erkenntnis vom 26. November 1996, 95/14/0124, hat der Verwaltungsgerichtshof ausgeführt, nach Erreichen des 60. Lebensjahres sei einem Arbeitnehmer die Verlegung des Wohnsitzes an den Tätigkeitsort nicht zumutbar, wenn von vornherein feststehe, dass er die Berufstätigkeit spätestens mit Erreichen des 65. Lebensjahres einstellen werde.

Auf diese Erkenntnisse kann sich der Beschwerdeführer im gegenständlichen Fall schon deswegen nicht stützen, weil er sachverhaltsbezogen nicht aufzeigt, dass seine Beschäftigung am Konzernstandort in Wien - anders als von der belangten Behörde angenommen - (ursprünglich) nur auf eine Funktionsperiode von fünf Jahren ausgerichtet war. Zu Recht hat die belangte Behörde in diesem Zusammenhang auch die ergänzende Vereinbarung zum (im Übrigen nicht vorgelegten) Vorstandsvertrag vom 3. Mai 1992 in ihre Erwägungen miteinbezogen. Dass die Wiederbestellung "nicht gewiss" war, begründet eine Unzumutbarkeit der Wohnsitzverlegung nicht, zumal der Fortbestand privatrechtlicher Beschäftigungsverhältnisse regelmäßig mit einer Unsicherheit behaftet und insbesondere vom wirtschaftlichen Erfolg des Unternehmens abhängig ist. In diesem Zusammenhang ist überdies auf das Erkenntnis vom 30. Oktober 1991, 90/13/0030, hinzuweisen, in dem der Verwaltungsgerichtshof ausgesprochen hat, dass eine Wohnsitznahme am Arbeitsort selbst bei Vorliegen von bloß einjährigen Verträgen zumutbar sein kann. Die Absicht, vorzeitig in den Ruhestand zu treten, hat der Beschwerdeführer im Verwaltungsverfahren nicht geäußert, sodass der Hinweis auf diesbezügliche gesetzliche Möglichkeiten von vornherein ins Leere geht.

Auch aus den Entscheidungsgründen des einen Monteur betreffenden Erkenntnisses vom 31. März 1987, 86/14/0165, ist für den Beschwerdeführer nichts zu gewinnen. Einer (jederzeit möglichen) Versetzung an einen anderen Beschäftigungsort, wie dies im Erkenntnis 86/14/0165 der Fall war, unterliegen weisungsfreie Mitglieder des Vorstandes einer Aktiengesellschaft nicht. Die Notwendigkeit von Dienstreisen konnte eine Unzumutbarkeit der Wohnsitzverlegung nach Wien gleichfalls nicht begründen, zumal der Beschwerdeführer nicht behauptet, dass die Beibehaltung des Familienwohnsitzes in Oberösterreich es ihm erleichtert habe, seiner umfangreichen Reisetätigkeit (auch verbunden mit längeren Aufenthalten im Ausland) nachzukommen oder den in K gelegenen Produktionsstandort der B AG zu erreichen.

Soweit der Beschwerdeführer auf seinen regional weit gestreuten Zuständigkeitsbereich hinweist und die Frage stellt, weshalb nicht auch der Sitz anderer Konzerngesellschaften in gleicher Weise als Familienwohnsitz in Frage käme und daraus den Schluss zieht, solcherart könne auch der bisherige Familienwohnsitz auf Dauer beibehalten werden, übersieht er, dass er selbst durch die Begründung eines zweiten Wohnsitzes am Konzernstandort und Dienstort Wien diesen als für seine Berufsausübung notwendig angesehen hat.

Der Besitz eines Eigenheims am bisherigen Arbeitsort stellt nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes keinen Grund für die Unzumutbarkeit der Wohnsitzverlegung an den neuen Arbeitsort dar (vgl. etwa das schon angeführte hg. Erkenntnis 86/14/0165).

Auch vor dem Hintergrund der gegebenen Einkommenssituation der Ehegatten und der Wahl des Studienortes beider Kinder, ist nicht zu erkennen, dass einer Verlegung des Familienwohnsitzes an den Konzernstandort Wien beachtenswerte Gründe entgegengestanden wären. Die Beschwerde erweist sich daher auch in diesem Punkt als unbegründet.

4. Auswärtige Berufsausbildung

Gemäß § 34 Abs. 8 EStG 1988 gelten Aufwendungen für eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes dann als außergewöhnliche Belastung, wenn im Einzugsbereich des Wohnortes keine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit besteht.

Wie der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis vom 7. August 2001, 97/14/0068, ausgesprochen hat, ist auch im Geltungsbereich des EStG 1988 zu prüfen, ob eine auswärtige Berufsausbildung dem Grunde nach geboten ist. Dies trifft nach ständiger Rechtsprechung dann nicht zu, wenn am Wohnort des Steuerpflichtigen oder in dessen Einzugsbereich - unter Berücksichtigung der Talente des Kindes - eine gleichartige Ausbildungsmöglichkeit besteht. Nach dem hg. Erkenntnis vom 9. Juli 1987, 86/14/0101, sind die durch das auswärtige Studium verursachten Mehraufwendungen dann nicht als außergewöhnliche Belastung zu berücksichtigen, wenn das gleiche Studium bei gleichen Bildungschancen und gleichen Berufsaussichten auch an einer im Wohnort oder im Nahebereich des Wohnortes gelegenen Universität absolviert werden kann. Entscheidend ist, dass die betreffenden Studien ihrer Art nach vergleichbar sind. Abweichungen zwischen einzelnen Studienordnungen verschiedener Universitäten führen nicht zum Fehlen einer "entsprechenden Ausbildungsmöglichkeit".

Mit Schreiben vom 14. Februar 2000 hat die belangte Behörde dem Beschwerdeführer vorgehalten, dass an der Universität Linz eine gleichartige Ausbildungsmöglichkeit geboten werde. Soweit im Rahmen früherer Einkommensteuerverfahren auf das "spezielle Sprachenangebot" hingewiesen worden sei, welches die Wiener Universität von der Universität Linz unterscheide, sei dieses Vorbringen auf bloßer Behauptungsebene verblieben. Aus den vorgelegten Inskriptionsbestätigungen ginge nicht hervor, dass die Kinder ein spezielles Sprachenangebot überhaupt in Anspruch genommen hätten.

In seiner Vorhaltsbeantwortung vom 5. April 2000 hat sich der Beschwerdeführer auf den Hinweis beschränkt, dass in Wien "besonderer Wert auf eine Sprachausbildung gelegt wird bzw. Sprachen auch verbindlicher Teil dieses Studiums sind".

Damit hat der Beschwerdeführer nicht aufgezeigt, dass eine Gleichwertigkeit der an den beiden Universitäten angebotenen Studien nicht gegeben wäre. Weder hat er behauptet, dass an der Universität Linz keine Sprachausbildung möglich sei noch dass die dort angebotene Ausbildung der Begabung der Kinder nicht gerecht werde.

In einer weiteren Vorhaltsbeantwortung vom 17. Oktober 2000 wird auf "wohl erwogene Gründe" für die Wahl des Studienortes hingewiesen sowie ergänzend vorgebracht, dass sich beide Kinder für die "Vertiefungsrichtung Marketing und Medien" entschieden hätten, die in dieser Form nur in Wien angeboten werde.

Auf Grund dieses Vorbringens musste die belangte Behörde nicht zur Feststellung gelangen, dass eine Gleichwertigkeit des Studienangebotes nicht gegeben ist. Wie der Verwaltungsgerichtshof in dem schon angeführten Erkenntnis vom 7. August 2001, 97/14/0068, ausgeführt hat, kann eine frühe Spezialisierung auf einen bestimmten Bereich der Betriebswirtschaftslehre unter Umständen für die spätere Berufslaufbahn von Vorteil sein, doch führt dies allein nicht dazu, von einer fehlenden Gleichwertigkeit der Studienangebote auszugehen.

Auch der Hinweis des Beschwerdeführers auf die seiner Ansicht nach gegebene "besondere Reputation" der Wirtschaftsuniversität Wien weckt keine Zweifel an der Gleichwertigkeit der Studien.

Die Beschwerde erweist sich somit insgesamt als unbegründet und war daher gemäß § 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen.

Der Ausspruch über den Kostenersatz stützt sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. II Nr. 333/2003.

Wien, am 26. Mai 2004

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2004:2000140207.X00

Im RIS seit

17.06.2004

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at