

TE Vwgh Erkenntnis 2004/4/20 2003/13/0154

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 20.04.2004

Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

BAO §115 Abs1;

BAO §119 Abs1;

EStG 1988 §16 Abs1;

EStG 1988 §20 Abs1 Z1;

EStG 1988 §20 Abs1 Z2 lit a;

EStG 1988 §4;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Bernard und die Hofräte Dr. Hargassner, Dr. Fuchs, Dr. Büsser und Dr. Mairinger als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Seidl LL.M., über die Beschwerde des P in K, vertreten durch Dr. Johann Quendler und Dr. Alexander Klaus, Rechtsanwälte in 9020 Klagenfurt, Villacher Ring 19, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Kärnten vom 14. Jänner 1999, Zl. RV 440/1 - 7/97, betreffend Einkommensteuer für das Jahr 1996, 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, ein im April 1940 geborener deutscher Staatsangehöriger mit Familienwohnsitz in Erlangen, schloss am 25. Mai 1992 mit einer Kärntner Handelsgesellschaft einen Anstellungsvertrag ab, auf Grund dessen er ab dem 1. Jänner 1993 mit der Funktion des Geschäftsführers einer Tochtergesellschaft seines Vertragspartners betraut wurde. Nach dem Inhalt des Anstellungsvertrages wurde dieser auf unbefristete Zeit unter Einräumung einer Kündigungsfrist von zwölf Monaten zum Quartal mit der Vereinbarung abgeschlossen, dass das Anstellungsverhältnis mit Ablauf des Monats enden werde, in dem der Beschwerdeführer das 65. Lebensjahr vollendet habe.

In seiner Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 1996, in welcher der Beschwerdeführer die Tätigkeit seiner ebenfalls im April 1940 geborenen Ehefrau als Ehe- und Familienberaterin bezeichnete, machte er näher aufgeschlüsselte Aufwendungen für seinen Zweitwohnsitz in Klagenfurt und für

Heimfahrten zum Familienwohnsitz in Erlangen geltend.

Im Einkommensteuerbescheid für das Jahr 1996 wurden diese Aufwendungen vom Finanzamt nicht als Werbungskosten berücksichtigt und dies mit dem Verweis auf den Inhalt einer dem Beschwerdeführer gegenüber ergangenen Berufungsentscheidung für das Jahr 1995 begründet. In dieser Berufungsentscheidung hatte die belangte Behörde den für das Jahr 1995 unter dem gleichen Titel geltend gemachten Werbungskosten die Abzugsfähigkeit im Instanzenzug mit der Begründung versagt, die über zwei Jahre hinausreichende Beibehaltung des Familienwohnsitzes in Deutschland sei als privat veranlasst anzusehen. Weshalb es dem Beschwerdeführer nicht möglich und zumutbar gewesen sein sollte, innerhalb der ersten beiden Jahre seiner beruflichen Tätigkeit in Kärnten seinen Familienwohnsitz dorthin zu verlegen, sei nicht einsichtig, zumal seine Ehefrau in Erlangen Einkünfte bloß untergeordneten Ausmaßes erziele. Der Gesamtbetrag der Einkünfte der Ehefrau im Jahre 1995 habe umgerechnet rund S 23.000,-- betragen, im Jahre 1994 seien es gar nur S 8.800,-- gewesen.

In seiner gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 1996 erhobenen Berufung brachte der Beschwerdeführer vor, dass seine Ehefrau im Jahre 1996 einen zu versteuernden Überschuss von "mehr als DM 13.000,-- (öS 91.000,--)" erzielt habe, sodass von einem bloß untergeordneten Ausmaß ihrer Einkünfte nicht mehr die Rede sein könne.

Mit Schreiben vom 6. Oktober 1998 ersuchte die belangte Behörde den Beschwerdeführer um Bekanntgabe der Höhe der Einkünfte seiner Ehefrau für die Jahre 1991 bis 1993 und für das Jahr 1997 samt Vorlage geeigneter Nachweise und wies den Beschwerdeführer darauf hin, dass er in seiner Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 1995 ausgeführt habe, dass das Tätigkeitsfeld seiner Ehefrau im Jahre 1995 aus drei Teilbereichen bestanden habe. Demnach sei sie zum einen als freie Mitarbeiterin in der Ehe- und Familienberatungsstelle der Caritas in Erlangen, zum anderen im Bereich der Supervisions- und Weiterbildungstätigkeit für andere Ehe- und Familienberatungsstellen tätig gewesen und habe daneben vereinzelt auch noch Kurse und Seminare geleitet. Der Beschwerdeführer werde um Vorlage der diesbezüglichen Werk- oder Dienstverträge seiner Ehefrau sowie um Angabe ersucht, worauf die geänderte Einkommenssituation für 1996 zurückzuführen sei. Da die Verlegung des Familienwohnsitzes nach Österreich aus steuerlicher Sicht schon im Jahre 1995 zumutbar gewesen wäre, stelle sich die Frage, ob besondere Gründe vorgelegen seien, die dafür ausschlaggebend gewesen seien, dass der Familienwohnsitz in Erlangen weiterhin aufrecht erhalten worden sei. Solche besonderen Umstände mögen gegebenenfalls dargelegt werden.

Mit Schreiben vom 14. Dezember 1998 legte der Beschwerdeführer Einkommensteuerbescheide des Finanzamtes Erlangen vor, aus welchen sich Einkünfte seiner Ehefrau aus Gewerbebetrieb von DM 1.674,-- für das Jahr 1991, von minus DM 8.390,-- für das Jahr 1992, von DM 11.387,-- für das Jahr 1993, von DM 1.250,-- für das Jahr 1994, von DM 2.838,--, zuzüglich Einkünften aus selbständiger Arbeit in Höhe von DM 433,-- mit einem Gesamtbetrag der Einkünfte von DM 3.271,-- für das Jahr 1995 und von DM 17.577,-

- für das Jahr 1996 ergaben. Der Beschwerdeführer brachte hierzu vor, dass für das Jahr 1997 noch kein Einkommensteuerbescheid vorliege, der Gewinn für das Jahr 1997 laut Aufstellung der Steuerberaterin der Ehefrau aber DM 20.778,94 betrage. Seine Ehefrau sei selbständig tätig und es gebe dafür weder Werk- noch Dienstverträge. Einkünfte aus selbständiger Tätigkeit unterlägen anders als das Einkommen eines Angestellten je nach der Auftragslage entsprechenden Schwankungen. Die Tätigkeit der Ehefrau sei nach wie vor diejenige, welche im Vorhalt wiedergegeben worden sei. Die Einkommenssituation der Ehefrau habe sich von Jahr zu Jahr positiv entwickelt. Der Wohnsitz in Erlangen sei auf Dauer angelegt und eine Verlegung des Familienwohnsitzes nach Klagenfurt sei nicht geplant gewesen und sei auch weiterhin nicht beabsichtigt. Als besonderer Umstand für die Beibehaltung des Wohnsitzes in Erlangen sei anzuführen, dass der Aufbau der Tätigkeitsfelder der Ehefrau einer langfristigen Planung bedürfe und dass diese Tätigkeiten nicht beliebig in andere Orte verlegt werden könnten.

Mit dem angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung als unbegründet ab. Nach Wiedergabe des Verwaltungsgeschehens, ihrer Ausführungen im Berufungsbescheid über Einkommensteuer des Beschwerdeführers für das Jahr 1995 und der Bestimmung des § 20 Abs. 1 Z. 1 EStG 1988 führte die belangte Behörde in der Begründung des angefochtenen Bescheides aus, dass eine auf Dauer angelegte doppelte Haushaltsführung steuerlich nur dann anerkannt werden könne, wenn der Ehepartner des Steuerpflichtigen am Ort des Familienwohnsitzes einer Erwerbstätigkeit nachgehe und aus dieser steuerlich relevante Einkünfte in Höhe von mehr als S 20.000,-- jährlich erziele oder die Einkünfte in Bezug auf das Familieneinkommen von wirtschaftlicher Bedeutung seien. Der genannte Betrag verstehe sich lediglich als Richtwert, weshalb einzelfallbezogen zu überprüfen sei, ob die vom Ehepartner

bezogenen Einkünfte für das Familieneinkommen relevant seien. Mangels Vorliegens der Voraussetzungen für die berufliche Veranlassung einer auf Dauer angelegten doppelten Haushaltsführung könne lediglich eine vorübergehende doppelte Haushaltsführung beruflich veranlasst sein, wobei man einem verheirateten Steuerpflichtigen einen Zeitraum von zwei Jahren zubilligen könne, innerhalb dessen er sich eine Wohnung beschaffen und ein soziales Umfeld aufbauen könne. Anhaltspunkte für die Zulässigkeit einer Anerkennung der auf Dauer angelegten doppelten Haushaltsführung lasse der Beschwerdefall nicht erkennen. Die von der Ehefrau des Beschwerdeführers in den Vorjahren erwirtschafteten Einkünfte seien derart gering gewesen, dass der von der Rechtsprechung aufgestellte Richtwert in der Regel nicht erreicht worden sei, wozu noch komme, dass die von der Ehefrau erzielten Einkünfte in Betrachtung der Einkommenssituation des Beschwerdeführers mit jährlichen Bruttoeinkünften in den Jahren 1993 und 1994 von rund S 1,7 Mio. und im Jahr 1995 von rund S 1,9 Mio. "wohl kaum als nicht untergeordnet" qualifiziert werden könnten. Eine Verlegung des Familienwohnsitzes nach Kärnten wäre aus steuerlicher Sicht schon im Jahre 1994 zumutbar gewesen. Dass die Ehefrau des Beschwerdeführers im vierten Jahr der doppelten Haushaltsführung höhere Einkünfte zu lukrieren vermocht habe, könne nicht als relevant angesehen werden, weil die von der Judikatur geprägten Voraussetzungen für eine auf Dauer angelegte doppelte Haushaltsführung nicht auf eine solche Fallkonstellation abzielten, bei welcher der am Familienwohnsitz verbleibende Ehepartner über Jahre hinweg geringfügige, für das Familieneinkommen unwesentliche Einkünfte erziele und erst im Laufe der Zeit eine Verbesserung seiner Einkommenssituation bewirke. Der diesbezüglichen Rechtsprechung lägen vielmehr solche Fälle vor Augen, in denen beide Ehepartner im Zeitpunkt der Begründung einer doppelten Haushaltsführung einer Erwerbstätigkeit nachgingen und daraus nachhaltig Einkünfte nicht untergeordneten Ausmaßes erwirtschafteten, um so ihr Familieneinkommen zu sichern. Auch das Argument des Beschwerdeführers über die Erforderlichkeit einer längerfristigen Planung beim Aufbau einer selbständigen Tätigkeit überzeuge nicht. Sei zu Beginn einer selbständigen Erwerbstätigkeit eine gewisse strategische Planung zwar unumgänglich, müsse es aber bei derartigen Tätigkeiten auch als typisch angesehen werden, dass sich die Entwicklung der Einnahmenseite in der Regel nicht vorhersagen lasse, sodass die Ehefrau des Beschwerdeführers in den Anfangsjahren ihrer Berufstätigkeit nicht habe wissen können, ob und wann ihre Beschäftigung gewinnträchtig sein würde. Im Beschwerdefall komme hinzu, dass gerade die Tätigkeit einer freiberuflichen Ehe- und Familienberaterin im gesamten deutschsprachigen Raum und auch im gesamten Gebiet der Europäischen Union ausgeübt werden könne, weil die im Zuge dieser beruflichen Tätigkeit zu lösenden Probleme nicht regional bedingt, sondern im zwischenmenschlichen Bereich angesiedelt seien, sodass kein überzeugender Grund dafür zu erkennen sei, dass die Ehefrau dieser Tätigkeit nicht auch in Kärnten nachgehen könnte.

Über die gegen diesen Bescheid erhobene Beschwerde hat der Verwaltungsgerichtshof nach Erstattung einer Gegenschrift und Vorlage der Verwaltungsakten durch die belangte Behörde erwogen:

Werbungskosten sind nach § 16 Abs. 1 Satz 1 EStG 1988 die 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 (siehe neben dem vom Beschwerdeführer zitierten hg. Erkenntnis vom 26. November 1996, 95/14/0124, auch die hg. Erkenntnisse 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.

Wie der Verwaltungsgerichtshof bereits 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, Slg. NF Nr. 7.390/F). Die berufliche Veranlassung von Aufwendungen, denen nach dem ersten Anschein eine nicht berufliche Veranlassung zu Grunde liegt, ist vom Steuerpflichtigen darzustellen.

Im vorliegenden Fall hat die belangte Behörde dem Beschwerdeführer Gelegenheit gegeben, die Gründe zu nennen, aus denen er die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Ort der Beschäftigung als unzumutbar ansieht. Wie der Beschwerdeführer im Verwaltungsverfahren deutlich zu erkennen gegeben hat, war von ihm die Verlegung des Familienwohnsitzes nach Kärnten von vornherein nie beabsichtigt. Nach Gründen für diese Entscheidung befragt, verwies er auf die Berufstätigkeit seiner Ehefrau, die Erforderlichkeit der längerfristigen Planung beim Aufbau ihrer unternehmerischen Tätigkeitsfelder und die positive Entwicklung der von seiner Ehefrau aus ihrer Tätigkeit erzielten Einkünfte.

Dass die belangte Behörde die Berufstätigkeit der Ehefrau des Beschwerdeführers am Ort des Familienwohnsitzes nicht als Grund für eine Unzumutbarkeit der - vom Beschwerdeführer eingestandenermaßen von vornherein nie beabsichtigten - Wohnsitzverlegung gelten ließ, kann im Beschwerdefall nicht als rechtswidrig angesehen werden. Berufstätigkeit des Ehepartners am Ort des Familienwohnsitzes hat der Verwaltungsgerichtshof mehrfach als Grund für die Unzumutbarkeit einer Wohnsitzverlegung unter der Bedingung bejaht, dass der Ehepartner des Steuerpflichtigen aus seiner Berufstätigkeit nachhaltig Einkünfte nicht bloß untergeordneten Ausmaßes erzielt (siehe die bei Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuer-Handbuch, § 16 Tz 102, und bei Doralt, EStG7, § 4 Tz 351, angeführten Nachweise ebenso wie die bereits an früherer Stelle zitierte Judikatur). In dem von beiden Parteien des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens zitierten hg. Erkenntnis vom 24. April 1996, 96/15/0006, hat der Gerichtshof die für den damaligen Zeitpunkt bestehende Verwaltungsübung gebilligt, nach welcher die Aufwendungen für eine auf Dauer angelegte doppelte Haushaltsführung dann zum Werbungskostenabzug zugelassen wurden, wenn der Ehepartner am Familienwohnsitz Einkünfte aus einer Erwerbstätigkeit erzielte, welche nicht bloß ein untergeordnetes Ausmaß, nämlich nachhaltig nicht mehr als S 20.000,-, aufweisen. Der in diesem Erkenntnis als Grenze gebilligte Betrag jährlicher Einkünfte des Ehepartners in Höhe von S 20.000,- hat indessen keinerlei normative Bedeutung, wie die belangte Behörde zutreffend erkannt hat. Entscheidend ist, was die belangte Behörde ebenso richtig erkannt hat, vielmehr das Gewicht des Beitrags der vom Ehepartner am Ort des Familienwohnsitzes erzielten Einkünfte zum Familieneinkommen der Eheleute. Ist dieser Beitrag im Verhältnis zum Einkommen des Steuerpflichtigen vernachlässigbar, dann stellt die Berufstätigkeit des Ehepartners am Ort des Familienwohnsitzes - aus der Sicht des Steuerpflichtigen - keinen Grund für eine Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes an den Ort der Beschäftigung dar.

Bei der hier vorliegenden Relation der Einkommen des Beschwerdeführers und seiner Ehefrau, nach der die Einkünfte der Ehefrau des Beschwerdeführers deutlich unter einem Zehntel seiner eigenen Einkünfte liegen, kommt dem Beitrag der Einkünfte der Ehefrau zum Familieneinkommen kein solches Gewicht zu, das es rechtfertigt, die Gefahr des Verlustes solcher Einkünfte durch einen Wechsel des Familienwohnsitzes als Grund zu erkennen, der - aus der Sicht des Beschwerdeführers - eine Unzumutbarkeit des Wechsels des Familienwohnsitzes bewirken könnte. Darauf, dass es für die Ehefrau des Beschwerdeführers nicht zumutbar wäre, ihre begonnene Tätigkeit am Familienwohnsitz abzubrechen, und der Beschwerdeführer dies von ihr in dieser Situation auch nicht verlangen dürfte, kommt es zur Beantwortung der Frage, ob auf Seiten des Beschwerdeführers die mit der doppelten Haushaltsführung verbundenen Aufwendungen durch eine berufliche Veranlassung überlagert werden, nicht an.

Aus dem in der Beschwerde behaupteten Vorliegen anderer, nämlich solcher Gründe für eine Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes, die der Beschwerdeführer im Verwaltungsverfahren nicht angeführt hatte, kann eine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides nicht resultieren, weil die belangte Behörde nicht verpflichtet

war, die behauptete Unzumutbarkeit der Wohnsitzverlegung unter Gesichtspunkten zu untersuchen, die vom Beschwerdeführer trotz gebotener Gelegenheit nicht vorgetragen worden waren. Der Vollständigkeit halber sei bemerkt, dass weder der Umstand des Schulbesuchs durch den in einem - der Aktenlage nach vom Familienwohnsitz regional entfernt gelegenen - Internat untergebrachten Sohn, noch die - angesichts der Vereinbarung im Anstellungsvertrag - zwölfjährige Befristung der Tätigkeit des Beschwerdeführers in Kärnten, noch die nie auszuschließende Möglichkeit einer (unter Wahrung einer Jahresfrist) erfolgenden Kündigung des Vertragsverhältnisses eine Unzumutbarkeit der Wohnsitzverlegung nach Kärnten hätten ergeben können. Das Beschwerdevorbringen scheint den Umstand aus den Augen verloren zu haben, dass der Beschwerdeführer im Verwaltungsverfahren ohnehin offen gelegt hat, eine Verlegung des Familienwohnsitzes an den Ort der Beschäftigung von vornherein nie beabsichtigt zu haben. Diese seine Entscheidung muss es dem Beschwerdeführer, da ihr keine aus der Sicht seiner Person zu bejahende Unzumutbarkeit des Wohnsitzwechsels zu Grunde liegt, allerdings verwehren, die aus der Beibehaltung des Familienwohnsitzes resultierenden Mehraufwendungen seiner Berufstätigkeit in Kärnten auf dem Wege des Werbungskostenabzuges zu Lasten des Steueraufkommens von der Allgemeinheit finanzieren zu lassen.

Die Beschwerde erwies sich somit als unbegründet und war deshalb gemäß § 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen.

Die Entscheidung über den Aufwändersatz gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung des Bundeskanzlers BGBl. II Nr. 333/2003.

Wien, am 20. April 2004

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2004:2003130154.X00

Im RIS seit

13.05.2004

Zuletzt aktualisiert am

21.05.2013

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

© 2024 JUSLINE

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

www.jusline.at