jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 1996/11/26 95/14/0124

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 26.11.1996

Index

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

EStG 1988 §16 Abs1 Z6;
EStG 1988 §16 Abs1;
EStG 1988 §20 Abs1;
EStG 1988 §34;
EStG 1988 §35;
EStG 1988 §4 Abs4;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Weiss und die Hofräte Dr. Karger, Dr. Graf, Mag. Heinzl und Dr. Zorn als Richter, im Beisein des Schriftführers Mag. Hajicek, über die Beschwerde des J in I, vertreten durch Dr. L, Rechtsanwalt in W, gegen den Bescheid (Berufungsentscheidung) der Finanzlandesdirektion für Tirol vom 28. Juli 1995, Zl. 80.133-8/95, betreffend

Jahresausgleich 1993, zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Der Bund hat dem Beschwerdeführer Aufwendungen in der Höhe von 12.950 S binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen. Das Kostenmehrbegehren wird abgewiesen.

Begründung

Der Beschwerdeführer hat als Kurdirektor in B Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit erzielt. Sein Familienwohnsitz befindet sich in I.

Er beantragte die Durchführung eines Jahresausgleiches für 1993 und begehrte dabei ua, daß Aufwendungen für die Unterkunft in B ("Dienstunterkunft"), für Verpflegungsmehraufwand hinsichtlich des Aufenthaltes in B und für Familienheimfahrten als Werbungskosten berücksichtigt werden. Als außergewöhnliche Belastung machte er ein "Pauschale für Diabetiker" sowie Aufwendungen für medizinische Behandlungen und die Anschaffung einer Brille geltend.

Mit dem Jahresausgleichsbescheid berücksichtigte das Finanzamt die oben angeführten Aufwendungen einschließlich des Betrages von 11.400 S ("Pauschale für Diabetiker") als außergewöhnliche Belastung, wobei es gemäß § 34 Abs 4

EStG 1988 einen Selbstbehalt in Abzug brachte. In der Bescheidbegründung wird ausgeführt, die Aufwendungen für die Dienstunterkunft würden wie in den Vorjahren als außergewöhnliche Belastung anerkannt.

Aus der Aktenlage ergibt sich, daß die mit "wie in den Vorjahren" angesprochene Vorgangsweise auf eine Berufungsentscheidung der Finanzlandesdirektion für Tirol vom 11. November 1983 zurückgeht. In dieser Berufungsentscheidung wurde ausgeführt, daß drei Söhne des Beschwerdeführers in I Schulen besuchten. Die Verlegung des Familienwohnsitzes nach B sei deshalb nicht zumutbar, weil die Absolvierung einer Berufsausbildung in der von den Kindern gewählten Art am Arbeitsort des Beschwerdeführers nicht möglich sei, er jedoch rechtlich verpflichtet sei, den Kindern eine Ausbildung zu ermöglichen. Daher sei eine Wohnsitzverlegung an den Arbeitsort nicht zweckmäßig, solange sich Kinder des Beschwerdeführers in Ausbildung befänden. Die Mietaufwendungen für die Wohnung in B sowie Aufwendungen für Familienheimfahrten seien daher als außergewöhnliche Belastung iSd § 34 EStG zu berücksichtigen.

Mit der Berufung gegen den Jahresausgleichsbescheid begehrte der Beschwerdeführer, die mit der doppelten Haushaltsführung zusammenhängenden Aufwendungen als Werbungskosten zu berücksichtigen.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 6. September 1994 änderte das Finanzamt den Jahresausgleichsbescheid dahingehend, daß es die Aufwendungen für die Wohnung in B samt Verpflegungsaufwand und Aufwendungen für Familienheimfahrten nicht mehr einkommensmindernd berücksichtigte. In der Bescheidbegründung führte es aus, die Aufwendungen seien für die Zeit, in der sich die Kinder des Beschwerdeführers in Ausbildung befunden hätten, als außergewöhnliche Belastung anerkannt worden. Das Finanzamt habe aber nunmehr durch neuerliche Sachverhaltsermittlungen festgestellt, daß das (letzte) die Zwangsläufigkeit des Doppelwohnsitzes auslösende Kind das Studium am Familienwohnsitz im Sommer 1990 beendet habe. Ein weiteres Kind des Beschwerdeführers studiere in Graz; dieser Umstand könne aber nicht die Zwangsläufigkeit der Aufrechterhaltung eines Doppelwohnsitzes begründen, sondern führe dazu, daß die Kosten für das auswärtige Studium dieses Kindes als außergewöhnliche Belastung - gemäß § 34 Abs 6 und 8 EStG 1988 ohne Abzug eines Selbstbehaltes - berücksichtigt würden. Die Mehraufwendungen des Beschwerdeführers für die Diabetikerverpflegung sowie die Aufwendungen für medizinische Heilbehandlung und die Brille brachte das Finanzamt deshalb nicht in Abzug, weil sie den Selbstbehalt des § 34 Abs 4 EStG 1988 nicht überstiegen.

Im Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz wiederholte der Beschwerdeführer seinen Antrag auf einkommensmindernde Berücksichtigung der als Werbungskosten und außergewöhnliche Belastung geltend gemachten Beträge.

Im weiteren Verfahren brachte der Beschwerdeführer vor: B sei ein Fremdenverkehrsort. Eine angemessene Familienwohnung sei dort unerschwinglich. In B werde der letzte Raum an "Fremdengäste" vermietet. Der Beschwerdeführer habe ursprünglich geplant, mit Erreichen des 60. Lebensjahres im Jahr 1990 in den Ruhestand zu treten. Man habe ihn aber bewogen, noch weiter zu bleiben. Endgültig werde er im Juni 1995 in Pension gehen. Der Beschwerdeführer verwies weiters in einem der belangten Behörde vorgelegten Schreiben vom 7. Juni 1995 darauf, daß sein Dienstvertrag jeweils nur für sechs Monate gelte; dabei spiele auch sein Alter eine Rolle. Er habe sich in der Vergangenheit nachweislich bemüht, in I ein seinem Fachwissen entsprechendes Dienstverhältnis zu erlangen. Bei den Bewerbungen um die Stelle des Direktors des Kongreßzentrums und um jene des Geschäftsführers des Fremdenverkehrsverbandes I sei er jeweils in die engste Auswahl gelangt, sei aber letztlich nicht zum Zug gekommen.

Mit dem angefochtenen Bescheid vom 28. Juli 1995 gab die belangte Behörde der Berufung keine Folge. Der Beschwerdeführer sei im Streitjahr seit über 10 Jahren in B als Kurdirektor nicht selbständig tätig gewesen und habe dort eine Kleinstwohnung erworben. Die Aufwendungen für die doppelte Haushaltsführung seien bis zum Streitjahr als außergewöhnliche Belastung anerkannt worden. Zu Werbungskosten führe eine dauernde doppelte Haushaltsführung dann, wenn entweder der (Ehe)Partner am Familienwohnsitz Einkünfte aus einer Erwerbstätigkeit erziele oder andere gewichtige Gründe für die Beibehaltung des Familienwohnsitzes vorlägen. Die Gattin des Beschwerdeführers gehe keiner Erwerbstätigkeit nach. Der Beschwerdeführer habe auch keine anderen Gründe für die doppelte Haushaltsführung im Streitjahr vorgebracht. Aus dem Vorbringen des Beschwerdeführers ergebe sich, daß die Anmietung bzw der Ankauf einer familiengerechten Wohnung im Fremdenverkehrsort B schwer möglich gewesen wäre. Der Beschwerdeführer behaupte jedoch nicht, daß er sich bemüht habe, in dem westlich des Bahnhofes gelegenen Ortsteil, in dem im Laufe der letzen zehn Jahre auch Wohnblöcke für sozial weniger leistungsfähige Familien

errichtet worden seien, oder in der Umgebung von B eine passende Wohnung zu erlangen. Eine Verlegung des Familienwohnsitzes in die Nähe des Arbeitsortes wäre nach Ansicht der belangten Behörde möglich gewesen, zumal eine Vielzahl von Arbeitnehmern tägliche Fahrten von 50 bis 60 Kilometer in Kauf nehme, um ihren Arbeitsort zu erreichen. Wenn der Beschwerdeführer gegen die Zumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes vorbringe, daß sein Dienstvertrag jeweils nur für ein halbes Jahr gelte, so halte dem die belangte Behörde entgegen, daß die Möglichkeit der Kündigung wohl nur eine sehr unwahrscheinliche gewesen sei. Es wäre nämlich seitens des Dienstgebers wenig sinnvoll, einen gut eingearbeiteten und versierten Fachmann kurzfristig nicht mehr zu bestellen und ihn durch einen "unerfahrenen Neuling" zu ersetzen. Tatsächlich ende das Dienstverhältnis erst durch die Pensionierung mit 30. Juni 1995, es habe sohin auch noch in den Jahren 1994 und 1995 bestanden. Wie die Finanzlandesdirektion bereits im Jahr 1983 erkannt habe, sei seinerzeit das gewichtige Argument gegen Verlegung des Wohnsitzes die Berufsausbildung der Söhne des Beschwerdeführers gewesen. Es sei nunmehr dem Beschwerdeführer längst möglich und auch zumutbar gewesen, den Familienwohnsitz in die Umgebung des Arbeitsortes zu verlegen. Die Aufwendungen könnten daher nicht als Werbungskosten berücksichtigt werden. Zu den außergewöhnlichen Belastungen führt die belangte Behörde aus, daß gemäß § 34 Abs 6 und 8 EStG 1988 die Kosten für das Studium eines Sohnes des Beschwerdeführers in Graz ohne Abzug eines Selbstbehaltes berücksichtigt würden. Der Pauschalbetrag für die Diätverpflegung bei Zuckerkrankheit und die Kosten für die medizinische Behandlung und die Anschaffung der Brille hätten aber, weil keine Behinderung iSd § 35 EStG 1988 vorliege, nur mit dem den Selbstbehalt übersteigenden Betrag Berücksichtigung finden können; im gegenständlichen Fall würden diese Aufwendungen allerdings den Selbstbehalt (73.413 S) nicht erreichen.

Gegen diesen Bescheid wendet sich die Beschwerde.

Die belangte Behörde legte die Verwaltungsakten vor und beantragt in ihrer Gegenschrift die kostenpflichtige Abweisung der Beschwerde.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

1. Familienheimfahrten und doppelte Haushaltsführung:

1.1. Grundsätzliche Ausführungen zur steuerlichen Berücksichtigung von Aufwendungen für Familienheimfahrten (und die Wohnung am Arbeitsort) hat der Verwaltungsgerichtshof in seinem Erkenntnis vom 9. Oktober 1991, 88/13/0121, getroffen.

In diesem Erkenntnis wird ausgeführt: Die BEIBEHALTUNG des Familienwohnsitzes ist aus der Sicht einer Erwerbstätigkeit, die in unüblicher Entfernung von diesem Wohnsitz ausgeübt wird, niemals durch die Erwerbstätigkeit, sondern immer durch Umstände veranlaßt, die außerhalb dieser Erwerbstätigkeit liegen. Der Grund, warum Aufwendungen für Familienheimfahrten dennoch als Betriebsausgaben oder Werbungskosten bei den aus der Erwerbstätigkeit erzielten Einkünften Berücksichtigung finden, liegt darin, daß derartige Aufwendungen solange als durch die Erwerbstätigkeit veranlaßt gelten, als dem Erwerbstätigen eine Wohnsitzverlegung in übliche Entfernung vom Ort der Erwerbstätigkeit nicht zugemutet werden kann. Das bedeutet aber nicht, daß zwischen den für eine solche Unzumutbarkeit sprechenden Gründen und der Erwerbstätigkeit ein ursächlicher Zusammenhang bestehen müßte. 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.

Im Sinne dieser Ausführungen des Verwaltungsgerichtshofes spricht auch der BFH aus, entscheidend sei, daß die BEGRÜNDUNG des zweiten Haushaltes (am Arbeitsort) beruflich veranlaßt ist (vgl die bei Schmidt, EStG14, § 9 Anm 147, zitierten Urteile).

In dem dem zitierten hg Erkenntnis 88/13/0121 zugrundliegenden Beschwerdefall hatte der Steuerpflichtige das Unterbleiben der Verlegung seines Familienwohnsitzes ua mit der Pflegebedürftigkeit seiner Mutter und mit der beabsichtigten (Wieder)Aufnahme einer freiberuflichen Tätigkeit an diesem Ort begründet. Der Gerichtshof hat erkannt, daß beide Umstände zumindest für die Streitjahre gewichtige Gründe darstellen, die für die Beibehaltung des Hauptwohnsitzes sprechen.

1.2. Der Beschwerdeführer bringt zunächst vor, im Fremdenverkehrsort B habe er angesichts der Miet- und Immobilienkaufpreise eine Wohnung für den Familienwohnsitz nicht erlangen können. Das Argument der belangten Behörde, er hätte "irgendwo in B oder im Umfeld" eine billigere Wohnung nehmen können, sei daher absolut

theoretisch.

Dieses Vorbringen ist nicht geeignet aufzuzeigen, daß die belangte Behörde zu Unrecht die Zumutbarkeit der Verlegung des Wohnsitzes angenommen hat. Der Beschwerdeführer ist von der belangten Behörde nämlich mit Vorhalt vom 16. Mai 1995 gefragt worden, ob er Bemühungen unternommen habe, eine "arbeitsplatznahe Wohnung" für die Familie zu erlangen. Daraufhin hat der Beschwerdeführer mitgeteilt, daß in B eine angemessene Wohnung unerschwinglich sei. Daß dies auch für die Umgebung von B zutreffe, hat er im Verwaltungsverfahren nicht vorgebracht. Er tritt auch in der Beschwerde der Annahme der belangten Behörde, es hätte die Möglichkeit bestanden, in der Umgebung von B eine erschwingliche Wohnung zu nehmen, nicht konkret entgegen.

Der Beschwerdeführer bringt weiters, wie bereits im Verwaltungsverfahren, vor, daß er ursprünglich mit Erreichen des 60. Lebensjahres im Jahr 1990 in Pension habe gehen wollen, daß er dann aber seine Tätigkeit aufgrund von halbjährlich befristeten Dienstverträgen - bis zum Jahr 1995 - fortgesetzt habe. Er sei aber - seit 1990 - stets darauf angewiesen gewesen, daß der Arbeitgeber bereit sei, das nach einem halben Jahr ablaufende Dienstverhältnis jeweils zu verlängern.

Hiezu ist zunächst festzustellen, daß die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid von einem voraussichtlich mehrere Jahre dauernden Dienstverhältnis ausgegangen ist, während nach dem im Akt befindlichen Schreiben des Beschwerdeführers vom 7. Juni 1995 - wie in der Beschwerde - von befristeten Dienstverhältnissen die Rede ist. Im übrigen könnte der Beweiswürdigung der belangten Behörde, die Kündigung des Dienstverhältnisses wäre unwahrscheinlich, weil es für einen Dienstgeber wenig sinnvoll sei, einen versierten Fachmann durch einen unerfahrenen Neuling zu ersetzen, die erforderliche Schlüssigkeit fehlen. Selbst in bezug auf Führungskräfte in der Privatwirtschaft entsprechen die von der belangten Behörde angestellten Überlegungen zum Verhalten von Dienstgebern im Hinblick auf 60jährige Dienstnehmer in dieser Allgemeinheit nicht der allgemeinen Lebenserfahrung. Ob allerdings in Zusammenhang mit dieser Sachverhaltsfeststellung eine Verletzung von Verfahrensvorschriften anzunehmen ist, kann dahingestellt bleiben, weil es im vorliegenden Fall nicht darauf ankommt, ob die kurzfristige Beendigung des Dienstverhältnisses des Beschwerdeführers wahrscheinlich war:

Der Verwaltungsgerichtshof hat mit Erkenntnis vom 3. März 1992, 88/14/0081, zum Fall eines (unverheirateten) Steuerpflichtigen, der für die Dauer von fünf Jahren zu Ausbildungszwecken an einem Ort, von dem aus die tägliche Rückkehr zum Familienwohnsitz nicht zugemutet werden konnte, nichtselbständig tätig gewesen ist, ausgesprochen:

"Gegen eine sofortige, dem Beschwerdeführer zumutbare Wohnsitzverlegung spricht indes die wenn auch für zunächst vier Jahre geplante, aber doch nur vorübergehende Berufsausübung außerhalb seines bisherigen Wohnsitzes und die beabsichtigte ständige Berufsausübung nach Beendigung seiner Ausbildungszeit am Ort seines Familienwohnsitzes.

Bei einer nur vorübergehenden, im Zusammenhang mit einem Berufsabschluß stehenden Tätigkeit erscheint, anders als bei einer auf unbestimmte Dauer erfolgten Versetzung, die Beibehaltung des Familienwohnsitzes dann auch in einer Dauer von vier Jahren vertretbar, wenn der Beschwerdeführer beabsichtigt, den Beruf anschließend am Familienwohnsitz auszuüben und entsprechende Vorbereitungen für die Zeit nach dem Berufsabschluß bereits getroffen werden. Der Beschwerdeführer war Anteilseigentümer einer Liegenschaft, die nach seinen Angaben nach entsprechendem Aus- und Umbau in sein Alleineigentum übertragen werden sollte.

Daß dieser Zeitraum aus Gründen, die der Beschwerdeführer meint, nicht vertreten zu müssen, sich unvorhergesehen um ein weiteres Jahr verlängert hat, ändert im Grunde nichts daran, daß sich der Beschwerdeführer im Hinblick auf den bloß vorübergehenden Charakter zunächst nur eine bescheidene Unterkunft angemietet hat und nicht, allenfalls unter Auflassung seines bisherigen Wohnsitzes, übersiedelte. Auch die Abgabenbehörde hat im übrigen vier Jahre Werbungskosten anerkannt und es erst kurz vor Ablauf der nach erfolgreicher Prüfung beendeten Tätigkeit in X als zumutbar angesehen, daß der Beschwerdeführer nun endgültig übersiedle."

Im vorliegenden Fall ist die - über die Unzumutbarkeit der Wohnsitzverlegung hinausgehende - Zwangsläufigkeit der Beibehaltung des Familienwohnsitzes während der Ausbildung der Kinder des Beschwerdeführers am Ort des Familienwohnsitzes mit Rücksicht darauf, daß im Bereich des Arbeitsortes die entsprechende Ausbildungsmöglichkeit nicht bestanden habe, anerkannt gewesen (vgl S 5 der Berufungsentscheidung der Finanzlandesdirektion vom 11. November 1983). Daß für das Streitjahr dieser Ausbildung der Söhne in sachverhaltsmäßiger Hinsicht keine Bedeutung zukommen kann, weil sich - seit Sommer 1990 - keines der Kinder des Beschwerdeführers im Bereich des

Familienwohnsitzes in Ausbildung befindet, ist unbestritten.

Dem hg Erkenntnis 88/14/0081 liegt der Gedanke zugrunde, daß die Verlegung des Wohnsitzes dann nicht zumutbar ist, wenn von vornherein mit Gewißheit anzunehmen ist, daß die auswärtige Tätigkeit auf vier bis fünf Jahre befristet ist. Im Hinblick auf den vorliegenden Fall ist daher davon auszugehen, daß einem Arbeitnehmer nach Erreichen des 60. Lebensjahres die Verlegung des Wohnsitzes an den Tätigkeitsort nicht zumutbar ist, wenn von vornherein feststeht, daß er die Berufstätigkeit - wie dies der allgemeinen Übung entspricht - spätestens mit Erreichen des 65. Lebensjahres einstellen wird.

Die belangte Behörde ist somit nicht im Recht, wenn sie die vom Beschwerdeführer im Verwaltungsverfahren vorgebrachten Gründe als nicht ausreichend angesehen hat, um die Unzumutbarkeit der Verlegung seines Familienwohnsitzes nach B darzutun. Der angefochtene Bescheid erweist sich daher als inhaltlich rechtswidrig.

Hinsichtlich der Absetzbarkeit von Verpflegungsaufwand im Zusammenhang mit doppelter Haushaltsführung sei auf das hg Erkenntnis vom 29. Mai 1996, 93/13/0013, verwiesen. In diesem hat der Verwaltungsgerichtshof ausgesprochen, daß Aufwendungen für die Verpflegung am Beschäftigungsort grundsätzlich nicht zu Betriebsausgaben oder Werbungskosten führen; eine Ausnahme besteht für die erste Woche des Aufenthalts am neuen Beschäftigungsort, wenn der Steuerpflichtige keine Möglichkeit hat, sich im Haushalt am Beschäftigungsort zu verpflegen.

2. Außergewöhnliche Belastung:

Der Beschwerdeführer bringt vor, die belangte Behörde hätte ihn auffordern müssen, eine Bestätigung iSd § 35 Abs 2 EStG 1988 über den Grad der Behinderung vorzulegen. Die Unterlassung dieser Aufforderung stelle einen wesentlichen Verfahrensmangel dar. Hätte nämlich der Beschwerdeführer eine Bestätigung des Amtsarztes vorgelegt, daß - aufgrund der Diabetes - eine mindestens 25%ige Minderung der Erwerbsfähigkeit vorliege, so wäre gemäß § 35 Abs 3 EStG 1988 ein Freibetrag ohne Abzug eines Selbstbehaltes zu berücksichtigen gewesen.

Dieses Vorbringen zeigt eine Verletzung von Verfahrensvorschriften nicht auf. Zu Recht verweist die belangte Behörde in ihrer Gegenschrift darauf, daß die Berücksichtigung von Aufwendungen iSd § 35 EStG 1988 hinsichtlich des Streitjahres eines Antrages des Steuerpflichtigen bedurfte und daß im übrigen der Beschwerdeführer hätte behaupten müssen, daß eine Minderung der Erwerbsfähigkeit iSd § 35 EStG 1988 vorliegt. Es ist nämlich Sache des Steuerpflichtigen, das Vorliegen der tatbestandsmäßigen Voraussetzungen von außergewöhnlichen Belastungen darzutun (vgl etwa das hg Erkenntnis vom 11. Mai 1993, 90/14/0019).

Der angefochten Bescheid war sohin aus den unter 1.2. dargestellten Gründen gemäß § 42 Abs 2 Z 1 VwGG wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufzuheben.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47ff VwGG iVm der VO BGBl 416/1994. Der Pauschalsatz für Schriftsatzaufwand beinhaltet auch die Umsatzsteuer.

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1996:1995140124.X00

Im RIS seit

07.06.2001

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at