



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Berufungswerberin, Adresse, vom 17. August 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes vom 19. Juli 2006 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2005 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

In der Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2005 machte die Berufungsweberin (im folgenden Text mit Bw. abgekürzt) in dem unter der Rubrik „Werbungskosten“ vorgesehenen Feld „Kosten für die doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten“ einen Betrag von 5.181,00 € geltend. Den weiteren handschriftlichen Eintragungen zufolge ist die Bw. seit 1900 mit A verheiratet. Als „derzeitige Wohnanschrift“ führte die Bw. die b-gasse in 1000 C an.

Zufolge der vom Finanzamt durchgeführten Behördenabfrage aus dem Zentralen Melderegister vom 3. Juli 2006 scheinen bezüglich der Eheleute A. die folgenden aktuellen Meldedaten auf:

Berufungswerberin :

Straße	Straße	
Postleitzahl	1111	
Ortsgemeinde	B	
Gemeldet	1970	Hauptwohnsitz

Straße	BGasse	
Postleitzahl	1000	
Ortsgemeinde	C	
Gemeldet	1975	Nebenwohnsitz

Gerhard Nemecek:

Wohnsitze		
Straße	BGasse	
Postleitzahl	1000	
Ortsgemeinde	C	
Gemeldet	1974	Hauptwohnsitz

Mit Ergänzungsersuchen vom 3. Juli 2006 forderte das Finanzamt die Bw. unter anderem zur Beantwortung nachstehender Fragen auf:

„Sie beantragen seit dem Jahr 2002 die doppelte Haushaltsführung. Es wird daher um eine schriftliche Sachverhaltsdarstellung und Begründung ersucht. Sollten diese Ausgaben nicht zustehen wird darauf hingewiesen, dass eine Wiederaufnahme des Verfahrens durchgeführt wird (2002-2004)...“

Am 17. Juli 2006 langte beim Finanzamt folgende Vorhaltsbeantwortung ein:

„Mein Hauptwohnsitz ist in B straße und mein Arbeitsplatz ist in c). In der Saison gibt es des öfteren Arbeitszeiten bis spät abends. Arbeitsbeginn nächster Tag Vormittag, sodass ein Nachhausefahren wegen Müdigkeit nicht sinnvoll ist. Daher Zweitwohnsitz in c7, b-Gasse...“

Mit dem angefochtenen Bescheid betreffend Einkommensteuer 2005 vom 19. Juli 2006 brachte das Finanzamt von dem nach einkünftermindernder Berücksichtigung des Pauschbetrages für Werbungskosten von 132,00 € ermittelten Gesamtbetrag der Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit in Höhe von 111 € Sonderausgaben und Absetzbeträge zum Abzug und setzte die Einkommensteuer in Höhe einer Abgabengutschrift von 178,83 € fest. In der Bescheidbegründung wurde folgendes angeführt: „Auf die Begründung der Wiederaufnahme wird verwiesen.“ Der Anhang zum Bescheid enthält unter anderem die folgenden Lohnzetteldaten:

Bezugsauszahlende Stelle: Stelle

Bezugszeitraum: 01.01. bis 31.12.2005

Mit Schreiben vom 17. August 2006 erhob die Bw. unter anderem Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2005 und verwies zur Begründung auf das mit gleichem Schriftsatz gegen den Bescheid betreffend Einkommensteuer 2003 eingebrachte Berufungsvorbringen, wonach die Bw. keinen Einblick darüber habe, wie das Finanzamt zu der Erkenntnis gekommen sei, dass die Entfernung unter 120 km gelegen sei, jedoch versichere, dass die Anzahl der Kilometer 126 betrage.

Im Rahmen der Akteneinsicht stellte sich diesbezüglich heraus, dass der angesprochene Einkommensteuerbescheid 2003 in der Bescheidbegründung auf die zum Einkommensteuerbescheid des Vorjahres 2002 (beide vom 19. Juli 2006) ergangenen Ausführungen verweist, wo es auszugsweise wie folgt heißt: „Aufgrund ihrer Sachverhaltsdarstellung steht die doppelte Haushaltsführung nicht zu. (Hauptwohnsitz und Arbeitsplatz vom Ehepartner in C , Entfernung außerdem unter 120 km).“

Im vorgelegten Verwaltungsakt finden sich dazu Ausdrücke aus dem Internet (Internetadresse: <http://www.map24.com>) vom 4. Oktober 2006, auf denen unter anderem die folgenden Angaben ersichtlich sind:

Ihre Route		
Stationen	Strecke	Fahrzeit
Gasse		
1111 B	unter120	1 h

Laut Aktenvermerk vom 15. Juli 2007 wurde der Bw. mit Schreiben vom 6. Juni 2007 vorgehalten, dass laut Routenplaner die Strecke Y unter120 km betrage. Das Finanzamt erbat von der Bw. eine Stellungnahme dazu und führte außerdem wie folgt aus:

„Nachträgliche Begründungen zu den Bescheiden 2002 bis 2005:

Da sich sowohl Hauptwohnsitz (seit 3.3.1974) als auch Arbeitsplatz Ihres Gatten in C befinden, wurden die Aufwendungen für doppelte Haushaltsführung nicht gewährt.“

Mit Berufungsvorentscheidung vom 17. August 2007 wurde die von der Bw. gegen den Einkommensteuerbescheid 2005 eingebrachte Berufung als unbegründet abgewiesen und wie folgt begründet:

„Mit Schreiben vom 6.6.2007 wurde Ihnen die Begründung für die Bescheide 2002-2004 übermittelt. Da keine Stellungnahme hinsichtlich der Werbungskosten erfolgte, war die Berufung abzuweisen.“

Die Bw. brachte mit Schriftsatz vom 17. September 2007 einen Antrag auf Entscheidung über die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2005 durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz ein und führte begründend ins Treffen, dass sie nie zu einer Stellungnahme aufgefordert worden sei.

Das Finanzamt legte die gegenständliche Berufung dem unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vor und hielt betreffend Einkommensteuer 2005 im Vorlagebericht vom 8. August 2008 folgendes fest:

„Die Berufungswerberin beantragte in den Kalenderjahren 2002-2005 Aufwendungen für die doppelte Haushaltsführung als erhöhte Werbungskosten. Im Zuge der Arbeitnehmer-

veranlagung 2005 wurde um Stellungnahme ersucht, weshalb die Ausgaben im Zusammenhang mit einem weiteren Wohnsitz als Werbungskosten abzugsfähig sein sollen. Ermittlungen ergaben, dass sowohl die Bw und ihr Gatte in C berufstätig sind als auch ihren Hauptwohnsitz in C, bb-Gasse haben. Aufwendungen können jedoch nur dann als Werbungskosten berücksichtigt werden, wenn der Familienwohnsitz in unüblicher Entfernung vom Ort der Erwerbstätigkeit liegt und die Verlegung des Familienwohnsitzes in eine übliche Entfernung nicht zugemutet werden kann. Die Beibehaltung eines weiteren Wohnsitzes in B ist privat veranlasst und stellt keinen Grund für den Abzug von Werbungskosten dar. Aufgrund der Stellungnahmen und Ermittlungen wurden die Aufwendungen für die doppelte Haushaltsführung im Kalenderjahr nicht anerkannt...”

Über die Berufung wurde erwogen:

Im vorliegenden Fall ist strittig, ob die von der Bw. unter dem Titel „doppelte Haushaltsführung/Familienheimfahrten“ geltend gemachten Aufwendungen bei Ermittlung des Einkommens für das Jahr 2005 als Werbungskosten abzugsfähig sind oder nicht.

Die für die Beurteilung des Berufungsfalles maßgebende Gesetzeslage sieht folgendes vor:

Gemäß § 16 Abs. 1 erster Satz EStG 1988 idF des BGBl. Nr. 400/1988 sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen.

Zufolge § 16 Abs. 2 erster Satz EStG 1988 ist für Werbungskosten, die bei nichtselbständigen Einkünften erwachsen, ohne besonderen Nachweis ein Pauschbetrag von 132 Euro jährlich abzusetzen.

§ 20 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 idF des BGBl. Nr. 400/1988 bestimmt, dass die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden dürfen, was nach § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 auch für Aufwendungen der 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.

Auf Basis der dargestellten Rechtslage lässt sich zusammenfassend folgendes festhalten:

Bereits aus dem Wortlaut des § 16 Abs. 1 EStG 1988 geht hervor, dass abzugsfähige Werbungskosten nur vorliegen können, wenn Ausgaben konkret durch eine Tätigkeit veranlasst sind, die auf die Erzielung von außerbetrieblichen Einkünften ausgerichtet ist (vgl. Wiesner/Atzmüller/Grabner/Leitner/Wanke, EStG 1988, Stand: 1.9.2008, Anm 1 zu § 16, Seite 7). Notwendige Voraussetzung für die Abzugsfähigkeit von Aufwendungen als Werbungskosten ist daher jedenfalls das Vorliegen eines wirtschaftlichen Zusammenhanges

zwischen den Ausgaben und einer auf die Erzielung von Einkünften gerichteten Tätigkeit (vgl. VwGH 28.10.2004, 2001/15/0050).

Hängen Aufwendungen nicht ursächlich mit einer beruflichen Tätigkeit zusammen, so kommt ihnen auch nicht der Charakter von abzugsfähigen Werbungskosten zu. Solche Aufwendungen fallen vielmehr unter das Abzugsverbot des § 20 EStG 1988, welches darauf abzielt, die Einkommenserzielung von der steuerlich unbeachtlichen Einkommensverwendung abzugrenzen (vgl. Quantschnigg/Schuch, Handbuch zum EStG 1988, Stand: Oktober 1992, Tz 1 zu § 20, Seite 766 oder Doralt, Kommentar zum Einkommensteuergesetz, Band II, Stand: 1.7.2007 Rz. 2 zu § 20). So wird klargestellt, dass nicht jeder Aufwand, der mit der Einkünfteerzielung in Verbindung steht, abgezogen werden kann.

§ 20 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 bestimmt etwa, dass Aufwendungen, die ihren Ursprung allein in der Privatsphäre des Steuerpflichtigen haben, keinesfalls abgezogen werden können. Daher sind Ausgaben des normalen Lebensbedarfes wie etwa Ernährung oder Wohnung bereits aufgrund dieser Bestimmung vom Abzug ausgeschlossen. Die für Nahrung und Unterkunft nötigen Aufwendungen stellen ja eine allgemeine Voraussetzung jeder beruflichen Tätigkeit dar und sind mangels ausreichenden Veranlassungszusammenhanges nicht als Werbungskosten abzuziehen (siehe Wiesner/Atzmüller/Grabner/Leitner/Wanke, EStG 1988, Stand: 1.10.2006, Anm 4 zu § 20, Seite 5 oder VwGH 20.12.2000, 97/13/0111).

Vom Abzugsverbot des § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 sind hingegen Aufwendungen erfasst, die ihrer Natur nach in erster Linie zur Lebensführung gehören, aber in weiterer Folge auch dem Beruf dienen. Diese Bestimmung schließt Ausgaben, die typischerweise der Privatsphäre zuzuordnen sind, von der Abzugsfähigkeit aus, auch wenn sie im Einzelfall beruflich veranlasst sein mögen, es sei denn, es handelt sich um durch die Einkünfteerzielung bedingte Mehraufwendungen (vgl. Wiesner/Atzmüller/Grabner/Leitner/Wanke, EStG 1988, Stand: 1.10.2006, Anm 4 zu § 20).

Vor diesem Hintergrund gelangt man im Berufungsfall zu folgendem Ergebnis:

Aufwendungen für die Wohnung eines Steuerpflichtigen geltend als typische Haushaltsausgaben, deren Abzug daher grundsätzlich nicht in Betracht kommt. Wie bereits ausgeführt wurde, gehören Kosten für den privaten Wohnraum zu den Lebensführungskosten in Sinne des § 20 Abs. 1 Z 1 bzw. Z 2 lit. a EStG 1988 (vgl. VwGH 17.6.1992, 91/13/0146 oder Wiesner/Atzmüller/Grabner/Leitner/Wanke, EStG 1988, Stand: 1.10.2006, Anm 4 zu § 20, Seite 5).

Für Aufwendungen im Zusammenhang mit einer Zweitwohnung gilt in der Regel nichts anderes. Daher können etwa Mehrkosten, die durch eine aus privaten Gründen bestehende Trennung von Wohnsitz und Arbeitsort hervorgerufen worden sind, steuerlich nicht als

Werbungskosten berücksichtigt werden. Diese Beurteilung erfährt nur dann eine Ausnahme, wenn dem Steuerpflichtigen durch eine Berufsausübung höhere Kosten entstehen, als sie ihm sonst erwachsen würden (so auch Braito, RdW 1985, Seite 321).

So dürfen die im Zusammenhang mit einem Doppelwohnsitz entstehenden Mehraufwendungen nach Lehre und Rechtsprechung dann steuerlich berücksichtigt werden, wenn für die doppelte Haushaltsführung eine berufliche Veranlassung besteht (siehe Wiesner/Atzmüller/Grabner/Leitner/Wanke, EStG 1988, Stand: 1.10.2006, Anm 13 zu § 20, Seite 14 oder VwGH 18.5.1995, 93/15/0244; 24.4.1996, 96/15/0006; 28.5.1997, 96/13/0129; 27.2.2002, 98/13/0122). Von einer doppelten Haushaltsführung wird dann gesprochen, wenn aus beruflichen Gründen ein Wohnsitz am Familienort (Familienwohnsitz) und ein Wohnsitz am Beschäftigungsort (Berufswohnsitz) geführt werden.

Als Werbungskosten im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung kommen insbesondere Aufwendungen für eine zweckentsprechende Wohnung am Dienstort sowie Kosten für Familienheimfahrten zum Familienwohnsitz in Betracht (siehe dazu VwGH 14.9.1993, 92/15/0054 oder Wiesner/Atzmüller/Grabner/Leitner/Wanke, EStG 1988, Stand: 1.6.2007, Anm 25, Seite 26). Als Familienwohnsitz gilt dabei jener Ort, an dem ein verheirateter Steuerpflichtiger mit seinem Ehegatten einen gemeinsamen Hausstand unterhält, der den Mittelpunkt der Lebensinteressen bildet, oder ein Alleinstehender seine engsten persönlichen Beziehungen hat (vgl. VwGH 27.2.2008, 2005/13/0037 oder Wiesner/Atzmüller/-Grabner/Leitner/Wanke, EStG 1988, Stand: 1.6.2007, Anm 25 zu § 16, Seite 23).

Notwendige Voraussetzung für die berufliche Bedingtheit der doppelten Haushaltsführung ist zunächst, dass die Gründung eines zweiten Hausstandes an einem außerhalb des Familienwohnsitzes gelegenen Beschäftigungsort einen objektiven Zusammenhang mit der Berufstätigkeit aufweist (vgl. VwGH 14.9.1993, 92/15/0054; 28.3.2000, 96/14/0177; 21.6.2007, 2005/15/0079 oder 26.7.2007, 2006/15/0047). Die Begründung eines eigenen Haushaltes am Beschäftigungsort ist dann als beruflich veranlasst zu werten, wenn der Familienwohnsitz vom Ort der Arbeitsstätte so weit entfernt ist, dass eine tägliche Rückfahrt nicht zugemutet werden kann.

Die Frage einer beruflichen Veranlassung von Mehraufwendungen im Zusammenhang mit einer doppelten Haushaltsführung bzw. Familienheimfahrten kann sich daher dann nicht stellen, wenn sich der Familienwohnsitz eines Steuerpflichtigen ohnehin am Ort seiner beruflichen Tätigkeit befindet, darüber hinaus aber ein zusätzlicher Wohnsitz außerhalb des Beschäftigungsortes unterhalten wird. Auch bei Wegverlegung des Familienwohnsitzes an den Ort der Arbeitsstätte begründet die Beibehaltung des bisherigen Wohnsitzes außerhalb des Beschäftigungsortes mangels beruflicher Notwendigkeit grundsätzlich keine steuerlich

anzuerkennende doppelte Haushaltsführung (vgl. Reinisch, RdW 2000, 570 oder Wiesner/Atzmüller/Grabner/Leitner/Wanke, EStG 1988, Stand: 1.6.2007, Anm 25 zu § 16, Seite 25).

Arbeitet aber jemand so weit weg von seinem Familienwohnsitz, dass er aus diesem Grund eine Zweitwohnung im Einzugsgebiet des Arbeitsplatzes benötigt, so können die Aufwendungen, die ihm durch diesen Doppelwohnsitz entstehen, unter bestimmten Voraussetzungen sehr wohl als Werbungskosten geltend gemacht werden (so auch Reinisch, RdW 2000, 570). Davon ist aber wieder nur dann auszugehen, wenn auch die Beibehaltung des Familienwohnsitzes außerhalb des Beschäftigungsortes des Steuerpflichtigen nicht als privat veranlasst zu werten ist (vgl. VwGH 18.5.1995, 93/15/0244 und den dort dazu angeführten Literaturhinweis). Stellt sich nämlich heraus, dass die Beibehaltung des Familienwohnsitzes außerhalb der üblichen Entfernung vom Beschäftigungsort auf der privaten Sphäre zuzuordnende Gründe zurückzuführen ist, können Aufwendungen für einen Doppelwohnsitz selbst dann nicht abgezogen werden, wenn die Gründung eines zweiten Haushaltes selbst beruflich veranlasst war. (vgl. z.B. VwGH 14.9.1993, 92/15/0054 oder 24.4.1996, 96/15/0006 oder auch Wiesner/Atzmüller/Grabner/Leitner/Wanke, EStG 1988, Stand: 1.6.2007, Anm 25 zu § 16, Seite 23).

Die Abzugsfähigkeit der Kosten, die sich durch einen Doppelwohnsitz ergeben, ist nämlich neben dem Bestehen einer beruflichen Veranlassung für die Errichtung eines Berufswohnsitzes an die zusätzliche Voraussetzung geknüpft, dass auch die Aufrechterhaltung zweier Wohnsitze aus beruflichen Gründen erfolgt. Aufwendungen für den zweiten Wohnsitz sind daher nur dann abzugsfähig, wenn der Doppelwohnsitz als solcher berufsbedingt ist (so auch Doralt, Kommentar zum Einkommensteuergesetz, Band II, Stand: 1.1.2005 Rz. 220 zu § 16 oder erneut Reinisch, RdW 2000, Seite 570).

Wie der Verwaltungsgerichtshof wiederholt ausgeführt hat, ist aber 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, die außerhalb dieser Erwerbstätigkeit liegen (vgl. etwa VwGH 26.11.1996, 95/14/0124; 29.1.1998, 96/15/0171; 17.2.1999, 95/14/0059; 20.4.2004, 2003/13/0154 und 27.2.2008, 2005/13/0037). Unterhält daher ein Arbeitnehmer zwar aus beruflichen Gründen eine Wohnung am Ort der Arbeitsstätte, nimmt aber davon Abstand seinen in unüblich weiter Entfernung gelegenen bisherigen Wohnsitz aufzugeben, so sind die für den Doppelwohnsitz aufgewendeten Kosten grundsätzlich seiner privaten Lebensführung zuzurechnen.

Dennoch lassen Lehre und Rechtsprechung die Berücksichtigung von Kosten für die doppelte Haushaltsführung dann zu, wenn einem Erwerbstätigen Mehraufwendungen dadurch erwachsen, dass er neben seinem Hauptwohnsitz eine zweite Wohnmöglichkeit am Beschäftigungsort benötigt, weil ihm eine tägliche Rückkehr an den Ort des eigenen Hausstandes nicht zugemutet werden kann und eine Wohnsitzverlegung in übliche Entfernung des Ortes der Erwerbstätigkeit nicht zumutbar ist (vgl. dazu VwGH 21.6.2007, 2005/15/0079; 26.7.2007, 2006/15/0047; 27.2.2008, 2005/13/0037 oder Wiesner/Atzmüller/Grabner/-Leitner/Wanke, EStG 1988, Stand: 1.6.2007, Anm 25 zu § 16, Seite 22 bzw. Anm 13 zu § 20, Seite 13 oder Reinisch, RdW 2000, Seite 570). So liegt der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zufolge die berufliche Veranlassung der mit einer doppelten Haushaltsführung verbundenen Mehraufwendungen und deren daraus resultierende Qualifizierung als Werbungskosten solange vor, als die Aufgabe des bisherigen Wohnsitzes und die Wohnsitzverlegung in übliche Entfernung vom Ort der Erwerbstätigkeit für den Steuerpflichtigen nicht zumutbar ist (siehe VwGH 26.11.1996, 95/14/0124; 8.10.1998, 97/15/0114; 22.2.2000, 96/14/0018; 20.12.2000, 97/13/0111; 20.4.2004, 2003/13/0154).

Diese Unzumutbarkeit kann zwar ihre Ursachen auch im Bereich der privaten Lebensführung haben, doch müssen diese aus Umständen resultieren, die von erheblichem objektiven Gewicht sind (siehe VwGH 8.10.1998, 97/15/0114). Momente bloß persönlicher Vorlieben für die Beibehaltung eines bisherigen Wohnsitzes reichen dabei keinesfalls aus (vgl. VwGH 26.5.2004, 2000/14/0207 oder 3.8.2004, 2000/13/0083).

Zusammenfassend ist daher festzuhalten, dass die Abzugsfähigkeit eines Mehraufwandes durch doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten nur dann in Betracht kommt, wenn die Begründung des zweiten Hausstandes am Arbeitsort beruflich veranlasst und außerdem die Aufgabe des bisherigen Wohnsitzes unzumutbar und daher nicht als privat veranlasst zu werten ist (so VwGH, 28.3.2000, 96/14/0177; 29.1.1998, 96/15/0171 oder Wiesner/Atzmüller/Grabner/Leitner/Wanke, EStG 1988, Stand: 1.10.2006, Anm 49 zu § 20, Seite 45).

Im Berufungsfall ergibt sich auf Basis des vorliegenden Akteninhaltes bzw. aufgrund der Parteivorbringen das folgende Sachverhaltsbild:

Aus der im Verwaltungsakt aufliegenden Behördenabfrage aus dem Zentralen Melderegister vom 3. Juli 2006 geht hervor, dass der Hauptwohnsitz der Bw. seit 19700 in B gelegen ist und im Jahr 19755 ein Nebenwohnsitz in der BGasse in C begründet wurde. Die Bw. hat in der Einkommensteuererklärung für 2005 die bbb-Gasse in C als Wohnanschrift angegeben. In der Vorhaltsbeantwortung vom 17. Juli 2006 stellt die Bw. klar, dass sich ihr Hauptwohnsitz in B befindet, während in der bbb-Gasse in C ein Zweitwohnsitz besteht, wo sich auch der

Arbeitsplatz der Bw. aus unselbständiger Erwerbstätigkeit befindet. Diese Angaben blieben im Rahmen des hier gegenständlichen Verfahrens letztlich unbestritten. Die Abgabenbehörde erster Instanz begründet die Versagung der von der Bw. geltend gemachten Werbungskosten primär damit, dass sich sowohl Hauptwohnsitz als auch Arbeitsplatz des Ehepartners der Bw. seit dem Jahr 1982 in C befinden, was der Bw. laut Aktenvermerk vom 15. Juli 2007 zur Kenntnis gebracht und von dieser im Ergebnis auch nicht in Abrede gestellt wurde. Laut weiteren Angaben der Bw. in der Einkommensteuererklärung 2005 ist die Bw. seit 19744 mit A verheiratet. Eine Abfrage der Amtspartei aus dem Zentralen Melderegister vom 3. Juli 2006 hat diesbezüglich ergeben, dass A seit 19755 in der BGasse in 1000 C gemeldet (Hauptwohnsitz) ist.

Auf Basis der dargestellten Sachverhaltselemente sind aber nach Auffassung des unabhängigen Finanzsenates keine Umstände zu erblicken, die eine Aufrechterhaltung beider Wohnsitze der Bw. im zu beurteilenden Berufungsjahr als beruflich veranlasst im Sinne der vorgestellten Rechtsprechung gelten lassen.

Zum einen ist bereits auf Grund der vorliegenden Aktenlage (Eheschließung im Jahr 19744 , weiterer Wohnsitz der Bw. seit 19755 am Hauptwohnsitz des Ehemannes, Ort der beruflichen Tätigkeit des Ehepaares in C) davon auszugehen, dass sich der Familienwohnsitz der Bw. im Berufszeitraum nicht in B sondern in C befunden hat, sodass sich die Beibehaltung des Wohnsitzes in B nicht durch die unselbständige Erwerbstätigkeit der Bw. sondern durch Gesichtspunkte der privaten Lebensführung veranlasst erweist.

Zum anderen kann dem Akteninhalt bzw. den Ausführungen der Bw. nicht entnommen werden, weshalb es ihr unmöglich gewesen sein soll, ihren Wohnsitz in B aufzugeben, bzw. aus welchen Gründen die Beibehaltung dieses Wohnsitzes beruflich bedingt war. Schließlich beschränkt sich das einzige Vorbringen der Bw. im Ergebnis darauf, dass sich öfters Arbeitszeiten bis spät abends ergeben hätten, weshalb in Anbetracht des Arbeitsbeginnes am nächsten Vormittag eine Rückkehr nach B wegen Müdigkeit „nicht sinnvoll“ gewesen sei. Die Anforderung des Finanzamtes um Darlegung der Sachlage blieb aber im Übrigen unbeantwortet.

Nun mag der von der Bw. ins Treffen geführte Umstand zwar aufzeigen, dass der in C befindliche Zweitwohnsitz – so wie jeder am Beschäftigungsort gelegene Wohnsitz – insbesondere unter dem Gesichtspunkt einer rascheren Erreichbarkeit der Arbeitsstätte der beruflichen Tätigkeit in C zweifellos zu Gute kommt. Die gelegentliche Ableistung von Arbeiten außerhalb der Normalarbeitszeit oder in die Nacht fallende Arbeitszeiten reichen aber dennoch nicht aus, um auch eine Unzumutbarkeit der Aufgabe des Wohnsitzes in B zu begründen (in diesem Sinne auch VwGH 25.2.2003, 99/14/0340).

Die Entscheidung der Bw., den Wohnsitz in B beizubehalten, ist somit nach Auffassung des unabhängigen Finanzsenates nicht als beruflich veranlasst zu beurteilen, sondern auf Umstände der privaten Lebensgestaltung zurückzuführen. Die aus der Aufrechterhaltung beider Wohnsitze resultierenden Mehraufwendungen sind daher bereits aus diesem Grunde allein der privaten Lebensführung der Bw. zuzurechnen und fallen unter das Abzugsverbot des § 20 EStG 1988.

An dieser Beurteilung ändert auch das Vorbringen nichts, wonach sich ja der Hauptwohnsitz der Bw. in B befinde. Auch die dauernde Beibehaltung eines Hauptwohnsitzes bzw. sogar des Familienwohnsitzes außerhalb des Beschäftigungsortes gilt nämlich nur dann als beruflich veranlasst, wenn eine Verlegung in übliche Entfernung vom Ort der Arbeitstätte unzumutbar ist bzw. die Beibehaltung nicht auf privaten Beweggründen beruht. Selbst wenn daher der Hauptwohnsitz der Bw. laut ihren eigenen Angaben mehr als 120 km von Berufsort entfernt sein sollte, ist auch dieser Einwand nicht dazu geeignet, die Abzugsfähigkeit der aus der doppelten Haushaltsführung bzw. aus Familienheimfahrten entstandenen Auslagen als Werbungskosten zu rechtfertigen.

Behält ein Abgabepflichtiger seinen Wohnsitz außerhalb des Beschäftigungsortes trotz Zumutbarkeit der Wohnsitzverlegung ausschließlich aus persönlichen Gründen bei, so können Aufwendungen für eine doppelte Haushaltsführung bzw. für Familienheimfahrten auch dann nicht als Werbungskosten anerkannt werden, wenn unbestritten feststeht, dass eine tägliche Rückkehr nicht zumutbar ist (vgl. VwGH 27.2.2002, 98/13/0122 oder 14.9.1993, 92/15/0054).

Da die Bw. keine ausreichenden Gründe für die Unzumutbarkeit der Aufgabe ihres Wohnsitzes in B aufzuzeigen vermochte, ist es ihr verwehrt, die aus der Beibehaltung des Wohnsitzes in B resultierenden Mehraufwendungen als Werbungskosten abzusetzen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 26. Februar 2009