



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des X., vom 28. Mai 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes für den 6., 7. und 15. Bezirk vom 13. Mai 2009 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2008 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben. Der Bescheid betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2008 wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) ist Staatsangehöriger der Bundesrepublik Deutschland und hat seinen Hauptwohnsitz in Y. (Bayern). Er war im berufungsgegenständlichen Jahr 2008 von 1. Februar bis 31. Dezember bei der Firma A. mit Sitz in Wien beschäftigt und erzielte laut dem vorliegenden Lohnzettel Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit in Höhe von € 28.227,90. Aus dem Zentralen Melderegister ist zu entnehmen, dass seine Anmeldung in Wien (Nebenwohnsitz) mit 20. Februar 2008 erfolgte.

Der Bw. beantragte für das Jahr 2008 die Berücksichtigung von Aufwendungen für eine doppelte Haushaltsführung in Höhe von € 14.961,74 als Werbungskosten.

Der Bw. wurde mit Schreiben des Finanzamtes vom 27. März 2009 ersucht, sein Begehren schriftlich zu begründen und belegmäßig nachzuweisen.

Mit Anbringen vom 22. April 2009 teilte der Bw. mit, dass er seit dem 1. Juni 2006 bei der Firma AA. beschäftigt sei. Dies sei ein europaweit tätiges Unternehmen und habe in den meisten Staaten eine Niederlassung, wie auch in Österreich seit Oktober 2007. Seit dem 1. Februar 2008 verstärke er das Team in Wien bis Ende Juni 2009. Da er Vollzeit in Wien beschäftigt sei, brauche er hier eine Wohnung. In Y. (Bayern) gehöre ihm ein landwirtschaftsliches Anwesen. Der Betrieb sei ihm mit 1. Jänner 2007 übergeben worden. Damit einher gehe, dass er seiner Mutter € 400,00 monatlich zahlen müsse (siehe Übergabsvertrag) und Schulden in der Höhe von ungefähr € 180.000,00 übernommen habe. Er habe also in Y. zwar keine Miete zu zahlen, habe aber dennoch enorme Ausgaben. Die Ausgaben in Wien setzten sich wie folgt zusammen: Wohnungsmiete € 7.548,00, Einrichtung € 2.079,00, Heizung und Strom € 440,00, Heimfahrten € 4.525,92, Telefon und Internet € 368,82, somit insgesamt € 14.961,74. Die entsprechenden Unterlagen wurden vom Bw. als Beilagen zur Berufung vorgelegt.

Mit Bescheid betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2008 vom 13. Mai 2009 wurden die vom Bw. geltend gemachten Werbungskosten nicht anerkannt. Zur Begründung wurde ausgeführt: *"Für die steuerliche Absetzbarkeit einer doppelten Haushaltsführung und daraus resultierend eventuelle Familienheimfahrten ist Voraussetzung, dass (unter anderem) eine DOPPELTE Haushaltsführung begründet wird. Ein Wohnsitz bei den Eltern stellt keinen eigenen Haushalt dar. Daher wurde in Wien erstmals ein eigener Wohnsitz gegründet, welcher steuerlich jedoch nicht absetzbar ist."*

In der gegen diesen Bescheid erhobenen Berufung vom 28. Mai 2009 brachte der Bw. vor, dass er ohne Zweifel zwei Haushalte führe. Er wohne bereits seit 1998 in seiner eigenen Wohnung auf dem Hof in Y., der im Jänner 2007 in sein Eigentum übergegangen sei. Seine dortige Wohnung sei von ihm renoviert und vollkommen umgestaltet worden. Er wohne in dieser 95 m²-Wohnung alleine. Die Eltern wohnten im 8 km entfernten Z. auf dem Betrieb des Bruders. Im Februar 2008 sei der Bw. von seiner Arbeitgeberin befristet bis Juni 2009 nach Wien versetzt worden. Seit diesem Zeitpunkt habe er zwei Hausstände. Es entstünden ihm in Y., gerade weil es sein Besitz sei, mehr Kosten als er Miete für eine Mietwohnung zu zahlen hätte. Unter anderem zahle er Schulden ab, die er mit der Hofübernahme übernommen habe. Darüber hinaus seien regelmäßig Instandhaltungsarbeiten zu verrichten, weshalb er fast jedes Wochenende in Y. verbringe. Diese Arbeiten erledige er überwiegend zusammen mit seinem Bruder, weshalb ihm nicht direkt Kosten, sondern kalkulatorische Nutzungskosten entstünden (welche nirgends aufgeführt seien). Obendrein seien ab und an größere Ausgaben für

Instandhaltung fällig, wie z.B. dieses Jahr ein neues Hausdach, welches ca. 30.000 Euro beanspruchen werde. Außerdem entstünden ihm laufende Kosten für Energie, Wasser, Abwasser, Müllabfuhr, Grundsteuer usw.

Mit Schreiben des Finanzamtes vom 11. September 2009 wurde der Bw. ersucht, den Dienstvertrag bzw. den Entsendeauftrag der Firma AA. bis zum 19. Oktober 2009 vorzulegen. Diesem Ersuchen wurde nicht Folge geleistet.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 16. November 2009 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen. Diese Entscheidung wurde mit der Nichtbebringung der Unterlagen laut Ersuchsschreiben vom 11. September 2009 begründet.

Mit Anbringen vom 1. Dezember 2010 wurde vom Bw. folgendes mitgeteilt: *"Leider hatte ich Ihren Hinweis, meinen Arbeitsvertrag vorzulegen nicht bekommen, sondern dies erst vor ca. 4 Wochen erfahren – nachdem ich mich telefonisch erkundigt hatte, wie es um meine Berufung steht. Ich werde den Dienstvertrag in Bälde nachreichen. Leider habe ich ihn an meinem Erstwohnsitz und da ich 2 Wochen im Urlaub war, hab ich ihn noch nicht mitgebracht. Ich bitte hiermit um eine zweite Berufungsvorentscheidung."*

Mit Schreiben des Finanzamtes vom 22. Dezember 2010 wurde der Bw. abermals um Vorlage des Dienstvertrages bzw. des Entsendeauftrages der Firma AA. ersucht. Da der betreffende Rückscheinbrief nicht zugestellt werden konnte und vom Bw. auch nicht innerhalb der Hinterlegungsfrist beim Postamt behoben wurde, erging mit Schreiben des Finanzamtes vom 10. Februar 2010 nochmals eine Aufforderung zur Vorlage des Dienstvertrages bzw. des Entsendeauftrages der Firma AA.. Auch dieser Rückscheinbrief konnte nicht zugestellt werden und wurde vom Bw. nicht innerhalb der Hinterlegungsfrist beim Postamt behoben.

Die Berufung wurde am 22. März 2010 vom Finanzamt dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorgelegt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 16 Abs. 1 Einkommensteuergesetz 1988 (EStG 1988), BGBl.Nr. 400/1988 in der anzuwendenden Fassung, sind Werbungskosten Aufwendungen bzw. Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Nach § 20 Abs. 1 Z. 1 EStG 1988 dürfen bei den einzelnen Einkünften die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge nicht abgezogen werden.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH) stellen Mehraufwendungen, die einem Arbeitnehmer erwachsen, weil er am Beschäftigungsort

wohnen muss und die Verlegung des (Familien) Wohnsitzes in eine übliche Entfernung zum Ort der Erwerbstätigkeit nicht zumutbar ist, Werbungskosten im Sinne des § 16 Abs. 1 EStG 1988 dar. Bei einem alleinstehenden Arbeitnehmer mit eigenem Hausstand können daher "für eine gewisse Übergangszeit" Aufwendungen für ein möbliertes Zimmer am Beschäftigungsort als Werbungskosten anerkannt werden (Hinweis E 18. Dezember 1997, 96/15/0259). Für diese Übergangszeit können bei einem alleinstehenden Arbeitnehmer mit einer Wohnung im Heimatort auch Aufwendungen für Heimfahrten Berücksichtigung finden, weil diesem Arbeitnehmer zuzubilligen ist, in gewissen Zeitabständen, etwa monatlich in seiner Wohnung nach dem Rechten zu sehen (Hinweis E 3. März 1992, 88/14/0081). Anderes gilt allerdings, wenn es bereits zu einer Verlegung des (Familien)Wohnsitzes an den Arbeitsort gekommen ist (VwGH 24.09.2007, 2006/15/0024; 29.11.2006, 2002/13/0153; 26.07.2006, 2001/14/0157; 26.04.2006, 2006/14/0013; 09.09.2004, 2002/15/0119). Als Familienwohnsitz gilt jener Ort, an dem ein verheirateter Steuerpflichtiger mit seinem Ehegatten oder ein lediger Steuerpflichtiger mit seinem Lebensgefährten einen gemeinsamen Hausstand unterhält, der den Mittelpunkt der Lebensinteressen dieser Person bildet (vgl. Doralt, EStG 1988, § 4, Tz 349). Diese Voraussetzungen liegen bei einem alleinstehenden Arbeitnehmer nicht vor. Eine doppelte Haushaltsführung liegt bei einem alleinstehenden Steuerpflichtigen grundsätzlich dann vor, wenn der Arbeitnehmer außerhalb des Ortes (z.B. Hauptwohnsitz), in dem er einen eigenen Hausstand (Wohnung, etc.) unterhält, beschäftigt ist und auch am Beschäftigungsort (Zweitwohnsitz) wohnt und auch dort einen Haushalt führt. (vgl. UFS 29. 11. 2007, RV/0669-S/06, UFS 19. 2. 2004, RV/0214-K/02).

Wie aus dem vorliegenden Übergabsvertrag zu entnehmen ist, ist der Bw. Eigentümer eines landwirtschaftlichen Anwesens in Y. (Bayern). Laut seinem Vorbringen wurde von ihm im betreffenden Gebäude eine Wohnung im Ausmaß von 95 m² für seine Wohnzwecke renoviert. Es wurde vom Bw. glaubwürdig dargelegt, dass er dort einen eigenen Haushalt führt. Weiters kann nicht daran gezweifelt werden, dass dem Bw. auf Grund der Entfernung des Dienstortes Wien von seinem Wohnort Y. eine tägliche Rückkehr nicht zugemutet werden kann. Tatsache ist, dass der Bw. von 1. Februar 2008 bis 30. Juni 2009 laut den Lohnzetteln bei der A. mit Sitz in Wien, beschäftigt war. Der entsprechende Dienstvertrag wurde über (nochmaliges) Ersuchen dem Unabhängigen Finanzsenat vorgelegt. Im Dienstvertrag finden sich keine Inhalte, welche die Richtigkeit der Angaben des Bw. in Zweifel ziehen lassen könnten. Die Berufungsvorbringen zu den Umständen betreffend das landwirtschaftliche Anwesen in Y. sind anhand des vorliegenden Übergabsvertrages nachvollziehbar. Dass der Bw. in Y. einen eigenen Haushalt hat, ist bei Betrachtung des Gesamtbildes der Verhältnisse glaubwürdig. Weiters ist auf Grund des vorliegenden Untermietvertrages über die Anmietung einer Wohnung in Wien und der amtlichen Meldung des Bw. an dieser Anschrift (als

Nebenwohnsitz) davon auszugehen, dass die Angaben des Bw. betreffend seine Beschäftigung und Haushaltsführung in Wien den Tatsachen entsprechen.

Wie vom VwGH bereits im Erkenntnis vom 31.3.1987, 86/14/0165 ausgesprochen wurde, kann sich die Unzumutbarkeit, den Familienwohnsitz zu verlegen, nicht aus Umständen ergeben, die lediglich in der Privatsphäre des Steuerpflichtigen liegen. Es ist also die Verlegung des Familienwohnsitzes im hier maßgeblichen Sinn nicht schon deshalb unzumutbar, weil der Steuerpflichtige am Familienwohnsitz ein Eigenheim errichtet hat, die Kinder dort die Schule besuchen udgl. mehr. Es muss vielmehr die Unzumutbarkeit Folge von Umständen sein, die mit der Berufstätigkeit bzw. mit dem Ort der Berufstätigkeit im Zusammenhang stehen, wie zB. die Tatsache, dass an diesem Ort keine zur Begründung des Familienwohnsitzes geeignete Wohnung zu beschaffen ist (Hinweis auf E 29.4.1963, 2028/62; 22.4.1986, 84/14/0198), oder eben die Tatsache, dass keine die Begründung eines Familienwohnsitzes rechtfertigende dauernde Arbeitsstelle vorliegt.

Auch im gegenständlichen Fall erscheint es für den Bw. nicht unzumutbar, seinen Wohnsitz nach Wien zu verlegen, weil er Eigentümer eines landwirtschaftlichen Anwesens in Y. ist. Auch hier handelt es sich nicht um Umstände, die durch die Erwerbstätigkeit des Bw. veranlasst sind, sondern liegen - durchaus verständliche - private Gründe für den Erhalt dieses privaten Vermögens und somit des Hauptwohnsitzes in Y. vor. Allerdings erkennt der Unabhängige Finanzsenat an, dass auf Grund der Tatsache, dass der Bw. an beiden Orten einen eigenen Haushalt hat, die Voraussetzungen für eine vorübergehende doppelte Haushaltsführung gegeben sind.

Bei einem berufsbedingten Doppelwohnsitz sind die Aufwendungen für die Wohnung des Abgabepflichtigen (z.B. Miete) und die Kosten für die für Familienheimfahrten abzugsfähig (vgl. Doralt, EStG, § 4, Tz 356). Bei einem alleinstehenden Abgabepflichtigen mit einem eigenen Hausstand können allerdings nur "für eine gewisse Übergangszeit" Aufwendungen für ein möbliertes Zimmer am Beschäftigungsort als Werbungskosten anerkannt werden (vgl. VwGH 9. 9. 2004, 2002/15/0119). Im Allgemeinen wird bei einem alleinstehenden Abgabepflichtigen für die Verlegung des Familienwohnsitzes ein Zeitraum von sechs Monaten für ausreichend gehalten (vgl. Doralt, EStG 1988, § 4, Tz 353). Diese Frist von sechs Monaten (Februar bis Juli 2008) wird aufgrund des vorliegenden Sachverhaltes auch für den Bw. als ausreichend angesehen.

Der Bw. wohnte laut seinen Angaben zwei Monate (vom 1. Februar 2008 bis zum 31. März 2008) bei einem Freund in Wien. In diesem Zeitraum entstanden ihm Aufwendungen für eine Beteiligung am Mietzins in Höhe von € 700,00 (€ 350,00 x 2). Eine eigene Wohnung wurde laut dem vorliegenden Untermietvertrag ab 1. April 2008 angemietet. Für die weiteren vier

Monate (April bis Juli) entstanden dem Bw. Aufwendungen an Mietzins in Höhe von € 3.428,00 (monatlicher Mietzins laut Untermietvertrag € 857,00 x 4) sowie Aufwendungen für Gas und Strom in Höhe von € 240,00 (monatlicher Betrag laut Aufstellung des Bw. € 60,00 x 4). Die in der Aufstellung des Bw. angeführten Aufwendungen für den Ankauf von Mobiliar, Einrichtung sowie laufende Kosten für Telefon und Internet sind mangels entsprechender Rechtsgrundlage nicht als Werbungskosten abzugsfähig.

Die Aufwendungen für Familienheimfahrten vom Wohnsitz am Arbeitsort zum Familienwohnsitz sind dann Werbungskosten, wenn die Voraussetzungen einer beruflich veranlassten doppelten Haushaltsführung vorliegen (vgl. Doralt, EStG 1988, §16, Tz. 220). Mit "Familienheimfahrten" erfasst das Gesetz nur den typischen Fall; auch bei alleinstehenden Abgabepflichtigen können die Fahrten zwischen dem Ort der auswärtigen Tätigkeit und dem Wohnsitz betrieblich bzw. beruflich veranlasst sein (z.B. um an seinem ständigen Wohnsitz nach dem Rechten zu sehen); "Familienheimfahrten" liegen hier zwar nicht vor (Doralt, EStG 1998, § 20, Tz. 104/12).

Die für die Übergangszeit von sechs Monaten (Februar bis Juli 2008) zu berücksichtigenden Aufwendungen für monatliche Heimfahrten nach Y. betragen laut den glaubwürdigen Angaben des Bw. € 2.262,96 (898 km x 0,42 amtliches Kilometergeld x 6 Monate).

Die rechtliche Würdigung des vorliegenden Sachverhalts führt somit zum Ergebnis, dass auf Grund der Anerkennung der Voraussetzungen für eine vorübergehende doppelte Haushaltsführung im Jahr 2008 der Abzug Werbungskosten in Höhe von insgesamt € 6.630,96 gewährt wird.

Daher war spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, am 28. April 2010