



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., Adr.1, vom 24. März 2010 gegen den Bescheid des Finanzamtes Landeck Reutte vom 17. März 2010 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2009 entschieden:

Der Berufung wird im Umfang der Berufungsvorentscheidung vom 17. Dezember 2010 teilweise Folge gegeben.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind der Berufungsvorentscheidung vom 17. Dezember 2010 zu entnehmen und diese bilden insoweit einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) ist ein im Hotel- und Gastgewerbe tätiger Arbeitnehmer. Er ist Deutscher Staatsbürger und sein ursprünglich befristet eingegangenes Arbeitsverhältnis wurde im Einvernehmen mit seinem österreichischen Arbeitgeber nach Ablauf eines Zeitraumes von ca. 10 Monaten, ab 1. Dezember 2008 in ein unbefristetes Arbeitsverhältnis umgewandelt. Im streitgegenständlichen Veranlagungsjahr 2009 erzielte er aus dieser Tätigkeit Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit.

Der Bw. reichte am 25. Jänner 2010 seine Arbeitnehmerveranlagungserklärung für das Jahr 2009 beim Finanzamt ein. In der Beilage zu dieser Erklärung machte der ledige Bw. unter dem Titel Sonderausgaben eine KFZ-Haftpflichtversicherungsprämienleistung im Betrag von

€ 494,64 und unter dem Titel Werbungskosten einen Gesamtbetrag iHv. € 6.175,20 (Aufwandspositionen: Briefporto € 105,35, Benzin € 790,23, Strom € 127,34, Mietkosten für Hauptwohnung € 2.820,--, Internetkosten € 110,34, PKW-Inspektion € 194,60, KFZ-Steuer € 118,00, Kontogebühren € 55,00, Grundsteuer für Garage € 12,30, Pacht für Garage € 46,00, PKW-Reparaturkosten € 1.707,21 sowie Rechtsanwaltskosten € 88,83) geltend.

Im Einkommensteuerbescheid 2009 vom 17. März 2010 versagte das Finanzamt die vom Bw. unter den Titeln Sonderausgaben und Werbungskosten beantragten Aufwendungen zur Gänze im Wesentlichen mit der Begründung, dass Prämienleistungen zu Sachversicherungen keine begünstigten Sonderausgaben darstellen würden und die des weiteren geltend gemachten PKW-Kosten, Mietkosten für eine Hauptwohnung in Deutschland, Portospesen, Internetkosten, Kontogebühren und Rechtsanwaltskosten den so genannten Aufwendungen der privaten Lebensführung iSd § 20 EStG 1988 zuzuordnen seien und demzufolge nicht als Werbungskosten absetzbar wären.

Gegen diesen Einkommensteuerbescheid wurde vom Bw. mit Schriftsatz vom 24. März 2010 fristgerecht Berufung eingelegt. Darin wurde vom Bw. eingewandt bzw. beantragt die geltend gemachten Aufwendungen laut Erklärung steuerlich zu berücksichtigen. Zur Begründung seines Berufungsbegehrens bezüglich Werbungskosten wies der Bw. darauf hin, dass er nur über einen befristeten Arbeitsvertrag verfüge, sein Hauptwohnsitz in seiner Wohnung in Deutschland sei, er den PKW ua. für Familienheimfahrten benötige und die Porto- und Internetkosten als Verbindung mit seinem zu Hause erwachsen seien.

Vom Finanzamt wurde der Bw. mit Vorhalt vom 9. Juli 2010 ua. unter Bezugnahme auf die Berufungsentscheidung des Unabhängigen Finanzsenates vom 25. Mai 2010, RV/0684-I/09, das sein Berufungsverfahren, mit den gleichlautenden Streitpunkten wie das Gegenständliche, bezüglich des Einkommensteuerbescheides 2008 betraf, aufgefordert, seinen Dienstvertrag, gültig ab 4.2.2010, die Mietzahlungsnachweise (inkl. Mietvertrag) im Betrag von € 2.820,-- für die Hauptwohnung in Deutschland, die Belege über bezahlte Stromrechnungen iHv. € 127,34, eine Bestätigung des Arbeitgebers über die bezahlten Mietkosten für die Wohnung am Arbeitsort und die Tankrechnungsbelege über € 790,23 für das Kalenderjahr 2009 vorzulegen. Gleichfalls wurde er ersucht mitzuteilen, wie oft er im Jahr 2009 zum Familienwohnsitz nach Deutschland gefahren sei und die Richtigkeit dieser Angabe durch geeignete Beweismittel (zB Tankzettel) glaubhaft darzulegen.

In seiner Eingabe vom 29. Juli 2010 wies der Bw. ua. darauf hin, dass er die angeforderten Unterlagen in seiner Wohnung in Deutschland habe und diese daher erst im September dem Finanzamt übermitteln könne.

Zur Abgabe der angeforderten Beweisunterlagen wurde dem Bw. vom Finanzamt daher mit Schriftsatz vom 29. Juli 2010 eine Fristerstreckung bis 17. Oktober 2010 eingeräumt.

In der Vorhaltsbeantwortung vom 13. September 2010 (Bl. 21) machte der Bw. wiederholt die Anregung die Sachverhaltsgrundlagen, die vom Unabhängigen Finanzsenat für die Berufungsentscheidung des Jahres 2008 herangezogen wurden, gleichfalls als Entscheidungsgrundlage für das Streitjahr 2009 heranzuziehen. Dieser Eingabe legte der Bw. eine Arbeitgeberbestätigung bei, aus welcher hervor geht, dass sein befristetes Dienstverhältnis am 30. November 2008 ausgelaufen und danach in ein unbefristetes Dienstverhältnis übergegangen sei. Im Übrigen wurde vom Bw. ergänzend ein undatierter Stromabrechnungsbeleg (Lieferstelle Bw., Ort, Stromverbrauch vom 18.12.07 – 12.12.2008 über 103 kWh) mit einem Rechnungsbetrag iHv. € 100,44, eine KFZ-Haftpflichtversicherungsrechnung, dat. Stuttgart im Oktober 2008 über € 466,61, eine KFZ-Reparaturrechnung vom 5.11.2009 über € 60,39 und eine weitere KFZ-Reparaturrechnung vom 9.12.2009 über € 1.646,82 vorgelegt.

Bezüglich des übrigen erstinstanzlich von Amts wegen umfangreich abgeführten Ermittlungsverfahrens im Berufungsverfahren geht aus dem im Verwaltungsakt einliegenden Schriftwechsel der Verfahrensparteien (Fragenvorhalte des Finanzamtes vom 20. Oktober 2010 (Bl. 29) sowie vom 12.11.2010 (Bl. 32); Schriftsätze des Bw. vom 11.10.2010 (Bl. 27), vom 23.10.2010 (Bl. 30), vom 4.11.2010 (Bl. 31), 17.11.2010 (Bl. 33) und vom 8.12.2010 (Bl. 34); hervor, dass vom Bw. keinerlei weitere Beweisunterlagen zur Klärung verschiedener Fragen des Sachverhaltes zum Berufungsbegehren des Streitjahres 2009 vorgelegt worden waren.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 17. Dezember 2010 gab das Finanzamt der Berufung des Bw. teilweise statt und anerkannte Aufwendungen in Höhe von € 431,00 unter dem Titel Werbungskosten. Begründend führte das Finanzamt zur Anerkennung im Wesentlichen aus, dass der ledige Bw. seit 1.12.2008 über ein unbefristetes Dienstverhältnis verfüge und bei ihm aus diesem Grunde die Anspruchsvoraussetzung auf Zuerkennung einer doppelten Haushaltsführung nur für die erste Jahreshälfte des Jahres 2009 vorgelegen sei. Die anerkannten Werbungskosten seien im Schätzungswege ermittelt worden, wobei für die Unterkunft beim Arbeitgeber ein Betrag iHv. € 60,-- und für eine Familienheimfahrt im März 2009 ein Betrag iHv. € 371,-- ($442 \text{ km} \times 2 = 884 \text{ km} \times € 0,42$) festgesetzt worden sei. Die übrigen geltend gemachten Aufwendungen des Bw. wie Porto, Internet und KFZ-Kosten würden keine Werbungskosten darstellen und es werde zu den Gründen der Nichtanerkennung ergänzend auch auf die Ausführungen des Unabhängigen Finanzsenates in der Berufungsentscheidung zum Streitjahr 2008 verwiesen.

Die Eingabe des Bw. vom 28. Dezember 2010 wurde vom Finanzamt sodann im fortgesetzten Verfahren als fristgerecht gestellter Antrag des Bw. auf Vorlage seiner Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2009 an die Abgabenbehörde zweiter Instanz gewertet. In diesem als „Berufung“ bezeichneten Schriftsatz wies der Bw. im Wesentlichen ergänzend darauf hin, dass er in den Veranlagungsjahren 2007 und 2008 bei ähnlich hohen Einkünften und Ausgaben allerdings je Beträge von ca. € 400,-- an Abgabengutschriften erstattet bekommen habe. Er ersuchte daher auch für das Streitjahr 2009 einen entsprechend hohen Abgabengutschriftsbetrag zur Überweisung zu bringen.

Das Finanzamt legte mit Vorlagebericht vom 9. März 2011 die Berufung des Bw. gegen den Einkommensteuerbescheid 2009 dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vor und beantragte darin eine teilweise Stattgabe der Berufung und zwar dem Grunde und der Höhe nach im Sinne des Ergebnisses der Berufungsvorentscheidung vom 17. Dezember 2010.

Mit Bedenkenvorhalt vom 18. April 2011 wurde der Bw. vom UFS-Referenten der aktenkundige Sachverhalt auf Grund der Inhalte des vorgelegten Verwaltungsaktes zur Kenntnis gebracht, wobei unter Punkt VI. nachstehende Frage und Beweismittelanforderung erfolgte:

„Zum Zwecke einer abschließenden Sachverhaltsbeurteilung Ihres Berufungsbegehrens (Anerkennung der Aufwendungen lt. obiger Aufstellung: Pos. 1 – 6) wird um Vorlage nachfolgender Unterlagen und Beweismittel ersucht:

- 1. Die unter den Pos. 1 – 4 (Aufwandsarten: Briefporto, Internetkosten, Rechtsanwaltskosten und Kontogebühren) geltend gemachten Aufwendungen sind belegmäßig nachzuweisen. Des Weiteren ist zu jeder Aufwandsart (1 - 4) die überwiegende oder ausschließliche berufliche Bedingtheit (glaubhaft) zu erläutern bzw. unter Beweis zu stellen.*
- 2. Sie werden gebeten, Ihren für das Streitjahr 2009 in Geltung gestandenen Dienst- bzw. Arbeitsvertrag samt allfälligen schriftlichen und/oder mündlichen Zusatzvereinbarungen (Dienstwohnungsnutzungsvertrag, etc.) vorzulegen. Bei mündlich getroffenen Vereinbarungen möge der jeweilige Inhalt bekannt gegeben werden.*
- 3. Es ist ein geeigneter Nachweis darüber zu erbringen, dass Sie im Streitzeitraum vom 1. Jänner 2009 bis 31. Dezember 2009 als lediger, alleinstehender Steuerpflichtiger einen „eigenen Haushalt“ unter der Wohnadresse Adr.2 (Deutschland), geführt haben. Aus den vorzulegenden Unterlagen (Beweismitteln) muss glaubhaft ableitbar sein, dass der von Ihnen in Deutschland eigenständig geführte Hausstand auch den Mittelpunkt Ihrer Lebensinteressen im Streitzeitraum gebildet hat (vgl. Bedenkenvorhalte des Finanzamtes).*
- 4. Im Lichte der obigen Ausführungen (Themenbereich: Kosten doppelter Haushaltsführung) wird um „belegmäßige“ Nachweisführung über das Tragen von konkreten Wohnungs- und Haushaltskosten am Beschäftigungsort (Wohnsitz/Unterkunft: Adr.3) für das Kalenderjahr 2009 gebeten (vgl. Bedenkenvorhalte des Finanzamtes).*
- 5. Sie werden ersucht einen tauglichen Nachweis darüber zu führen, wann und wie viele „(Familien)Heimfahrten“ Sie im Kalenderjahr 2009 tatsächlich vorgenommen haben. Ebenso ist darzulegen, welche Kosten Ihnen daraus monatlich erwachsen sind (vgl. Bedenkenvorhalte des Finanzamtes).“*

In Beantwortung dieses Bedenkenvorhaltes wies der Bw. in seiner Eingabe vom 6. Juni 2011 lediglich darauf hin, dass der Mietvertrag (Wohnung in Deutschland) in Kopie dem Finanzamt

bereits vorgelegt worden wäre. Zur Aufklärung der Sachverhaltsfragen betreffend des berufsbedingten Zweckes bzw. Veranlassungsgrundes seiner geltend gemachten Aufwendungen ad Punkt 1 unter dem Titel Werbungskosten (Pos. 1 – 4 mit Aufwandsarten: Briefporto, Internetkosten, Rechtsanwaltskosten und Kontogebühren) vermochte der Bw. nichts beizutragen, da er weder eine ergänzende Stellungnahme noch eine erläuternde Bemerkung dazu abgab. Gleichfalls blieb der Bw. eine konkrete Nachweisführung (ua. Aufwandshöhe) zu den Fragepunkten 4 und 5 zur Gänze schuldig. Folgende Beweisunterlagen wurden vom Bw. dieser Vorhaltsbeantwortung angefügt:

- Eine Kopie des Personalausweises lautend auf den Namen des Bw. mit der Nr.123, ausgestellt am 7.9.2010 von der Stadt Name (Deutschland) mit der Wohnadressenangabe „Adr.4“.
- Ein Konvolut von diversen Kassen- und Zahlungsbelegen (ua. Kauf von Postwertzeichen, PKW-Betankungen, Einkauf in div. Geschäften und Apotheken) in Österreich, Deutschland und Tschechien.
- Vom Bw. wurden des Weiteren die bereits im Zuge des Veranlagungsverfahrens vorgelegten Unterlagen, nämlich ein undatierter Stromabrechnungsbeleg (Lieferstelle Bw. , Ort, Stromverbrauch vom 18.12.07 – 12.12.2008 über 103 kWh) mit einem Rechnungsbetrag iHv. € 100,44, eine KFZ-Haftpflichtversicherungsrechnung, dat. Stuttgart im Oktober 2008, über € 466,61, eine KFZ-Reparaturrechnung vom 5.11.2009 über € 60,39 und eine weitere KFZ-Reparaturrechnung vom 9.12.2009 über € 1.646,82 nochmals vorgelegt.

Über Ersuchen des UFS-Referenten wurde von der Personalverrechnungsstelle des Arbeitgebers des Bw. mittels E-Mail vom 23.08.2011 ua. bekannt gegeben an welchen Tagen der Bw. im Kalenderjahr 2009 seine Urlaubstage konsumiert hatte.

Über die Berufung wurde erwogen:

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

Demgegenüber bestimmt § 20 Abs. 1 Z 1 EStG 1988, dass die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge bei den einzelnen Einkünften ebenso wenig abgezogen werden dürfen, wie nach Z 2 lit. a dieser Gesetzesbestimmung Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung, 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. Nach § 20 Abs. 1 Z 2 lit. e leg. cit. dürfen Kosten der Fahrten zwischen Wohnsitz am Arbeits- (Tätigkeits-)ort und Familienwohnsitz (Familienheimfahrten), soweit sie den auf die Dauer der

auswärtigen (Berufs-)tätigkeit bezogenen höchsten in § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c angeführten Betrag übersteigen, bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden.

In ständiger Rechtsprechung hat der Verwaltungsgerichtshof erkannt, dass die Beibehaltung eines Familienwohnsitzes aus der Sicht einer Erwerbstätigkeit, die in unüblich weiter Entfernung von diesem Wohnsitz ausgeübt wird, nicht durch die Erwerbstätigkeit, sondern durch Umstände veranlasst ist, die außerhalb der Erwerbstätigkeit liegen. Der Grund, warum Aufwendungen für Familienheimfahrten und eine doppelte Haushaltsführung dennoch als Betriebsausgaben oder Werbungskosten bei den aus der Erwerbstätigkeit erzielten Einkünften Berücksichtigung finden, liegt darin, dass derartige Aufwendungen so lange als durch die Erwerbstätigkeit veranlasst gelten, als dem Steuerpflichtigen eine Wohnsitzverlegung in übliche Entfernung vom Ort der Erwerbstätigkeit nicht zugemutet werden kann. Die Unzumutbarkeit kann ihre Ursache insbesondere in der privaten Lebensführung des Steuerpflichtigen oder in einer weiteren Erwerbstätigkeit des Ehepartners haben (vgl. VwGH 26.7.2007, 2006/15/0047). Diese Unzumutbarkeit ist aus der Sicht des jeweiligen Streitjahres zu beurteilen (vgl. VwGH 20.9.2007, 2006/14/0038). Die Unzumutbarkeit, den Familienwohnsitz aufzugeben, muss sich aus Umständen von erheblichem objektiven Gewicht ergeben. Momente bloß persönlicher Vorliebe für die Beibehaltung des Familienwohnsitzes reichen nicht aus (vgl. VwGH 3.8.2004, 2000/13/0083, mwN).

Wenn einem Steuerpflichtigen zwangsläufig Mehraufwendungen dadurch erwachsen, dass er neben seinem Familienwohnsitz (Hauptwohnsitz) am Beschäftigungsort eine zweite Wohnmöglichkeit (Nebenwohnsitz) benötigt, weil ihm weder eine Wohnsitzverlegung noch eine tägliche Rückkehr an den Ort des eigenen Hausstandes (Haupt- bzw. Familienwohnsitz) zugemutet werden kann, so sind die Mehraufwendungen dafür grundsätzlich steuerlich abzugsfähig. Die Frage, ob bzw. ab wann dem Steuerpflichtigen die Verlegung des Wohnsitzes zumutbar ist, kann nicht schematisch vom Ablauf eines bestimmten Zeitraumes abhängig gemacht werden. Vielmehr sind die Verhältnisse des Einzelfalles zu berücksichtigen (vgl. VwGH 3.3.1992, 88/14/0081; 31.1.2001, 99/13/0235).

Dieser Grundsatz gilt für eine gewisse Übergangszeit, nach übereinstimmender Ansicht von Lehre und Rechtsprechung, auch für Alleinstehende, und zwar schon allein deshalb, weil die Beschaffung eines Wohnsitzes am Beschäftigungsort sowie die Auflösung des bisherigen (Familien-)Wohnsitzes üblicherweise eine bestimmte Zeit in Anspruch nehmen (vgl. VwGH 18.12.1997, 96/15/0259; Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuer-Handbuch, § 16 Tz 102 Stichwort "Familienheimfahrten"). Als Richtschnur kann bei unverheirateten Steuerpflichtigen ein Zeitraum von sechs Monaten angenommen werden, wobei diesbezüglich jedoch nicht

schematisch vorgegangen werden darf, sondern vielmehr auf den jeweiligen Einzelfall abzustellen ist (vgl. Doralt, EStG, Kommentar⁴, § 4 Rz. 353).

Nach § 119 Abs. 1 Bundesabgabenordnung (BAO) sind die für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht oder für die Erlangung abgabenrechtlicher Begünstigungen bedeutsamen Umstände vom Abgabepflichtigen nach Maßgabe der Abgabenvorschriften offen zu legen. Die Offenlegung muss vollständig und wahrheitsgemäß erfolgen. In diesem Zusammenhang sieht § 138 Abs. 1 BAO vor, dass die Abgabepflichtigen auf Verlangen der Abgabenbehörde zur Beseitigung von Zweifeln den Inhalt ihrer Anbringen zu erläutern und zu ergänzen, sowie dessen Richtigkeit zu beweisen haben. Kann ihnen ein Beweis nach den Umständen nicht zugemutet werden, so genügt die Glaubhaftmachung. § 138 Abs. 1 BAO betrifft vor allem die Feststellung solcher Verhältnisse, die für die Abgabenbehörde nur unter Mithilfe des Abgabepflichtigen aufklärbar sind, also Umstände, denen der Abgabepflichtige hinsichtlich der Beweisführung näher steht als die Abgabenbehörde. Handelt es sich um Sachverhaltselemente, die ihre Wurzeln im Ausland haben, besteht - wie der Verwaltungsgerichtshof in ständiger Rechtsprechung ausführt - eine erhöhte Mitwirkungs-, Beweismittelbeschaffungs- und Beweisvorsorgepflicht (vgl. Ritz, Bundesabgabenordnung: Kommentar, 2. Auflage, Rz 10 zu § 115 mwN).

Werbungskosten sind grundsätzlich von Amts wegen zu berücksichtigen (vgl. VwGH 8.2.2007, 2004/15/0102). Als Werbungskosten geltend gemachte Aufwendungen sind jedoch über Verlangen der Abgabenbehörde gemäß §§ 138, 161 BAO nach Art und Umfang nachzuweisen oder, wenn dies nicht möglich ist, wenigstens glaubhaft zu machen (vgl. VwGH 17.12.1996, 92/14/0176).

Anzumerken gilt, dass sich das Bild des maßgeblichen Sachverhaltes zum Berufungsjahr 2009, wie bereits eingangs erwähnt, auch aus dem umfangreich abgeführten Ermittlungsverfahren und der daraus gewonnenen Sachverhaltsannahmen des Arbeitnehmerveranlagungs- und Berufungsverfahrens des Bw. zum Kalenderjahr 2008 ergibt. Um unnötige Wiederholungen zu vermeiden darf diesbezüglich auch ergänzend auf die Sachverhaltsfeststellungen und -ausführungen in der Berufungsentscheidung des Unabhängigen Finanzsenates vom 25. Mai 2010, RV/0684-I/09, verwiesen werden. In Entsprechung der Inhalte des vorgelegten Verwaltungsaktes des Finanzamtes, dem Ergebnis der ergänzend durchgeführten Erhebungen des Unabhängigen Finanzsenates und den vom Bw. im Rahmen des Berufungsverfahrens beigebrachten Unterlagen wird nachfolgender Sachverhalt für das Streitjahr 2009 als erwiesen angenommen und der Entscheidung zu Grunde gelegt:

1. Evident ist, dass der alleinstehende (ledige) Bw. im Kalenderjahr 2009 über eine Mietwohnung (45 m²) in Adr.4 (Deutschland) verfügte, die seinen Hauptwohnsitz darstellte und er für diesen Ledigenhausstand laufende Kosten zu tragen hatte.
2. Unstrittig ist, dass der Bw. seit 1. Dezember 2008 in einem unbefristeten Dienst- bzw. Arbeitsverhältnis steht und am Betriebsstandort eine Dienstunterkunft (Nebenwohnsitz in Adr.3) seines Arbeitgebers nutzte und er dafür ein pauschales Entgelt in Höhe von monatlich € 22,00 (= Beitrag für Verpflegung und Quartier) zu bezahlen hatte. Eine Nachweisführung über das Tragen von konkreten Wohnungs- und Haushaltskosten am Beschäftigungsort ist der Bw. schuldig geblieben.
3. Dem Bw. wurde mit Bedenkenvorhalt vom 18. April 2011 vom UFS-Referenten das schlüssige Schätzungsergebnis des Finanzamtes bezüglich der Unterkunftskosten für sechs Monate am Arbeitsort (Nebenwohnsitz) in Höhe von € 60,00 bekannt gegeben. Einwendungen gegen die Art und Höhe dieses Schätzungsergebnisses wurden vom Bw. nicht erhoben.
4. Aktenkundig ist, dass die Entfernung zwischen dem Nebenwohnsitz des Bw. am Beschäftigungsort in Tirol und seinem Hauptwohnsitz in Deutschland 442 km beträgt.
5. Fest steht, dass trotz mehrmaligen Ersuchens der Bw. keinen tauglichen Nachweis darüber zu führen vermochte, wann und wie viele "(Familien)Heimfahrten" er im ersten Halbjahr des Kalenderjahres 2009 tatsächlich vorgenommen habe. Auch vermochte er keinen glaubhaften Beweis über die erwachsenen Fahrtkosten im Zusammenhang dieser (Familien)Heimfahrten zu erbringen.
6. Aus der Mitteilung des Personalbüros des Arbeitgebers des Bw. geht hervor, dass dieser im ersten Halbjahr 2009 ausschließlich im Zeitraum vom 30.3 bis 4.4. einen mehrtägigen Erholungsurlaub konsumiert habe. Auch geht aus den von Bw. im Berufungsverfahren vorgelegten Betankungsbelegen des ersten Halbjahres 2009 hervor, dass er am 31.3. und 2.4.2009 in Kraslice, einem Ort in Tschechien, der ca. 16 km von seinem Hauptwohnsitz in Deutschland entfernt liegt, getankt habe.
7. Mit Bedenkenvorhalt vom 18. April 2011 wurde der Bw. darüber in Kenntnis gesetzt, dass vom Finanzamt die Aufwendungen für (Familien)Heimfahrten für eine Hin- und Rückfahrt (Anmerkung: Ende März 2009) mit einem Betrag iHv. € 371,-- (= 442 km x 2 x € 0,42) geschätzt worden seien. Fest steht, dass der Bw. gegen die Art und Höhe dieses Schätzungsergebnisses keinerlei konkrete Einwendungen vorgebracht hat.

8. Trotz mehrmaligen Ersuchens vermochte der Bw. weder einen tauglichen Nachweis darüber zu erbringen noch glaubhaft darzulegen, dass die geltend gemachten Aufwendungen für Briefporto, Internetkosten, Rechtsanwaltskosten und Kontogebühren überwiegend oder ausschließlich berufsbedingt erwachsen seien.

Rechtliche Würdigung:

- Kosten doppelter Haushaltsführung:

Wie bereits vorstehend ausgeführt wurde ist die Klärung der Frage des Vorliegens der Unzumutbarkeit einer Wohnsitzverlegung in die Nähe des ständigen Beschäftigungsortes eines Arbeitnehmers ausschließlich aus der Sicht des jeweiligen Veranlagungsjahres zu beurteilen. Es ist für den vorliegenden Streitfall daher unmaßgeblich, ob die Unzumutbarkeit der Wohnsitzverlegung des Bw. im Vorjahr – vgl. dazu die umfangreichen Ausführungen in der Berufungsentscheidung des Unabhängigen Finanzsenates vom 25.5.2010, RV/0684-I/09 - vorgelegen war. Die zum gegenständlichen Streitjahr abgeführten Ermittlungsergebnisse des Finanzamtes lassen nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates keine entscheidungsrelevanten Gründe erkennen die gegen eine Zumutbarkeit der Verlegung des Hauptwohnsitzes (Ledigenhaushaltes) des Bw. in die Nähe des Beschäftigungsortes im Laufe des Streitjahres 2009 sprechen zumal der Bw. nachweislich bereits ab 1. Dezember 2008 in einem unbefristeten Dienst- bzw. Arbeitsverhältnis gestanden ist. Vom Bw. wurden im gesamten Verfahren auch keinerlei geeignete Argumente vorgebracht, die Gründe für eine auf Dauer angelegte doppelte Haushaltsführung im Kalenderjahr 2009 aufzuzeigen vermögen. Für die Verlegung des Ledigenhaushaltes des alleinstehenden Bw. von Deutschland an den Beschäftigungsort in Tirol wird vom Unabhängigen Finanzsenat daher ein Zeitrahmen im Ausmaß von sechs Monaten als ausreichend betrachtet. Die Beibehaltung des Wohnsitzes (Mietwohnung) und die Führung des Ledigenhaushaltes in Deutschland ab Beginn der zweiten Jahreshälfte des Jahres 2009 wird zur Gänze der privaten Lebensführung bzw. den persönlichen Beweggründen des Bw. zugeschrieben und vermag ab diesem Zeitpunkt keinen Aspekt für eine berufsbedingte „doppelte Haushaltsführung“ mehr aufzuzeigen. Unter den gegebenen Umständen und der zu beurteilenden Sach- und Aktenlage besteht daher auch nach Überzeugung des Unabhängigen Finanzsenates kein Zweifel daran, dass beim alleinstehenden (ledigen) Bw. im Streitjahr 2009 somit nur für einen angemessenen Zeitraum von sechs Monaten, also im ersten Halbjahr 2009 die Voraussetzungen für eine vorübergehende doppelte Haushaltsführung dem Grunde nach vorlagen und insoweit auch ein Anspruch auf Zuerkennung von Wohnungskosten am Beschäftigungsort gegeben war. Mangels konkreter Mitwirkung des Bw. waren vom Finanzamt die Wohnungs- bzw. Unterkunftskosten für sechs Monate am Beschäftigungsort zu schätzen. Vom Unabhängigen

Finanzsenat wird das diesbezügliche Schätzungsergebnis des Finanzamtes in Höhe von € 60,00 bestätigt, zumal Einwendungen dagegen vom Bw. auch nicht erhoben worden waren.

Auch wird vom Unabhängigen Finanzsenat die vom Finanzamt vertretene Rechtsansicht geteilt, dass sämtliche Kosten für eine Wohnung bzw. eines Haushaltes außerhalb eines berufsbedingten „Doppelwohnsitzes am Beschäftigungsort“ zu den Aufwendungen oder Ausgaben der privaten Lebensführung iSd § 20 EStG zählen. Im angefochtenen Einkommensteuerbescheid wurde daher vom Finanzamt zu Recht die Anerkennung der vom Bw. geltend gemachten Aufwendungen für die Wohnsitz- und Haushaltsführungskosten in Deutschland iHv. € 2.947,34 (= Mietzahlungen € 2.820,00, Stromkosten € 127,34) als Werbungskosten versagt.

Aus dem Titel „Kosten doppelter Haushaltsführung“ ist dem Bw. für das Streitjahr 2009 bei dieser Sach- und Aktenlage ein Betrag iHv. € 60,00 als Werbungskosten anzuerkennen und es war der Berufung in diesem Streitpunkte insoweit stattzugeben.

- Aufwendungen für (Familien)Heimfahrten:

Zu den Familienheimfahrten wird ausgeführt, dass nach der herrschenden Spruchpraxis des Unabhängigen Finanzsenates Aufwendungen für Familienheimfahrten nur im Falle des Vorliegens einer doppelten Haushaltsführung mit Erfolg als Werbungskosten Berücksichtigung finden können. Wie im vorliegenden Punkt abgehandelt, waren beim Bw. im Streitjahr 2009 die Voraussetzungen einer beruflich veranlassten doppelten Haushaltsführung für einen vorübergehenden Zeitraum von sechs Monaten gegeben. Daraus folgt, dass auch die Abzugsfähigkeit von Aufwendungen für Fahrten zwischen den „Doppelwohnsitzen“ für eine angemessene Übergangszeit (erste Jahreshälfte 2009) dem Bw. nicht zu versagen ist.

Bezüglich der Ermittlung der in Rede stehenden Fahrtkosten ist das Finanzamt zu Recht davon ausgegangen, dass die vom Bw. geltend gemachten PKW-Kosten (zB Benzinkosten € 790,23, Kfz-Haftpflichtversicherungsprämie € 494,64, Kfz-Steuer € 118,00, PKW-Inspektionskosten € 194,60, PKW-Reparaturkosten € 1.707,21, Grundsteuer für Garage € 12,30 und Mietzahlungen für die Garage € 46,00) erstens die allgemeinen Voraussetzungen eines Werbungskostencharakters nicht erfüllen, zumal die PKW-Nutzung der Privatsphäre des Bw. zuzurechnen ist und zweitens ohne Vorlage weiterer Beweismittel (zB. Anschaffungskosten des Kraftfahrzeuges, Nachweis der Jahresfahrleistung) nicht als geeignete Schätzungsgrundlage für Fahrtkosten im Zusammenhang von Familien(Heimfahrten) herangezogen werden können.

Auch in diesem Berufungspunkt war das Finanzamt mangels geeigneter Mitwirkung des Bw. gehalten, die Fahrtkosten für (Familien)Heimfahrten im Schätzungswege zu ermitteln. Die im zweitinstanzlichen Berufungsverfahren dazu getätigten Ermittlungsschritte und daraus

gezogenen Schlussfolgerungen (siehe Pkt. 5) bestätigen die Schätzungsgrundlage (Annahme) des Finanzamtes, dass der Bw. im ersten Halbjahr des Jahres 2009 lediglich eine Hin- und Rückfahrt zwischen seinen Doppelwohnsitzen unternommen hat. Die herangezogene Schätzungsmethode unter Ansatz der Fahrtkilometer (Fahrtstrecke: 884 km) und des amtlichen Kilometergeldes (€ 0,42 je km) und das daraus gewonnene Schätzungsergebnis der Aufwendungen für (Familien)Heimfahrten im betragsmäßigen Ausmaß von € 371,-- (= 442 km x 2 x € 0,42) wird vom Unabhängigen Finanzsenat als schlüssig und richtig gewertet.

Die dem Bw. zweifelsohne für Besuchsfahrten nach Deutschland in der zweiten Jahreshälfte des Jahres 2009 erwachsenen Fahrtkosten sind allerdings dessen privater Lebensführung zuzurechnen und nach § 20 EStG 1988 vom Abzug als Werbungskosten ausgeschlossen.

Im Veranlagungsjahr 2009 ist folglich dem Bw. unter dem Titel „Aufwendungen für (Familien)Heimfahrten“ ein Betrag iHv. € 371,-- als Werbungskosten anzuerkennen und es war der Berufung in diesem Streitpunkte insoweit Folge zu geben.

- Sonstige geltend gemachte Aufwendungen:

Auch im zweitinstanzlichen Berufungsverfahren wurde der Bw. aufgefordert in Erfüllung der ihm obliegenden Mitwirkungspflicht, die für den Werbungskostencharakter sprechenden Gründe (berufliche Veranlassung) für die geltend gemachten Aufwandsposten wie Internetkosten € 110,34, Briefportokosten € 105,35, Rechtsanwaltskosten € 88,83, Kontogebühren € 55,00 eingehend darzulegen und nachzuweisen. Diese Chance wurde vom Bw. jedoch nicht genutzt und ein glaubhafter Grund des ursächlichen Zusammenhanges des einzelnen Aufwandes mit der Berufsausübung bzw. einer beruflichen Veranlassung nicht dargelegt.

Derartige Aufwendungen und Ausgaben, die der Bw. auch schon im Veranlagungsverfahren des Vorjahres ohne Erfolg als Werbungskosten geltend gemacht hat, stellen in freier Beweiswürdigung allesamt Aufwendungen der privaten Lebensführung (§ 20 EStG 1988) dar (vgl. Berufungsentscheidung des Unabhängigen Finanzsenates vom 25.5.2010, RV/0684-I/09). Zusammenfassend ist daher fest zu halten, dass den in diesem Punkte genannten Aufwandsposten kein Werbungscharakter zukommt und das diesbezügliche Berufungsbegehren zur Gänze abzuweisen ist.

Der Berufung war daher, wie im Spruch ausgeführt, im Umfang der Berufungsvorentscheidung Folge zu geben, wobei der Vollständigkeit halber auch auf die dort getroffenen Ausführungen verwiesen wird.

Klagenfurt am Wörthersee, am 29. August 2011