



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vom 17. Juli 2006 gegen die Bescheide des Finanzamtes für den 12., 13. und 14. Bezirk und Purkersdorf vom 26. Juni 2006 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für den Zeitraum 2004 bis 2005 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe bzw. den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) ist Angestellter und beantragte im Rahmen der Arbeitnehmerveranlagung für die Jahre 2004 und 2005 Aufwendungen für doppelte Haushaltsführung iHv. € 6.264,- und € 6.450,- betreffend eine Wohnung in Deutschland.

Das Finanzamt führte aus, dass Familienheimfahrten eines Arbeitnehmers nur bei Vorliegen der Voraussetzungen einer beruflich veranlassten doppelten Haushaltsführung anzuerkennen wären. Dies sei dann der Fall, wenn der Ehegatte des Steuerpflichtigen am Ort des Familienwohnsitzes eine Erwerbstätigkeit ausübe. Würden diese Voraussetzungen nicht vorliegen, so könnten Kosten für Familienheimfahrten nur vorübergehend als Werbungskosten

geltend gemacht werden. Als vorübergehend würde bei verheirateten oder in eheähnlicher Gemeinschaft lebenden Steuerpflichtigen mit mindestens einem Kind ein Zeitraum von zwei Jahren angesehen.

In der form- und fristgerechten Berufung wurde eingewendet, dass der Bw. in Vorarlberg (bzw. nun I.) angestellt wäre, jedoch seine Tätigkeit in Ungarn, Rumänien, Bulgarien, Deutschland und auch anderen Ländern verrichten würde. Der (Familien)Wohnsitz des Bw. liege jedoch in W., wo der Bw. ein Haus besitzen und auch sein Sohn und Lebensgefährtin wohnen würden. Der Bw. würde auch jede Gelegenheit nützen nach W. zu kommen, sowohl an den Wochenenden als auch bei Durchreisen während der Woche. Da somit der Bw. regelmäßig in Deutschland zu tun hätte, wäre aus beruflichen Gründen eine kleine Wohnung gemietet worden. Dies sei auch von der Firma des Bw. mit Schreiben vom 5. Juli 2006 bestätigt worden.

In Beantwortung eines Vorhalteverfahrens des Finanzamtes wurde weiters wie folgt bekannt gegeben: Die Lebensgefährtin des Bw. Frau B., wäre zwar in S wohnhaft, würde jedoch gemeinsam mit dem Sohn des Bw. die Wochenenden und jede weitere Möglichkeit im Haus des Bw. in W. verbringen. Die Geschäftsreisen würden auch von W. aus erfolgen und die Wohnung in Vorarlberg mit März 2004 aufgegeben werden. Im Durchschnitt würden ca. 10 bis 12 nicht zusammenhängende Tage in I. verbracht. Der Arbeitgeber des Bw. sei die Fa. X. in H. mit einer Zweigniederlassung in I.. Dem Bw. wären auch Mitarbeiter unterstellt und dadurch ein Büro in I. notwendig geworden. Neben vielen Auslandsaufenthalten zu den Produktionsstätten seien auch Aufenthalte in Deutschland und Österreich erforderlich. Private Interessen und Kontakte in I. würden nicht vorliegen.

Im Rahmen eines weiteren Vorhalteverfahrens des Finanzamtes wurde der Sachverhalt lt. Aktenlage wie folgt dem Bw. zur Stellungnahme übermittelt:

Der Bw. wäre lt. Aktenlage im Zeitraum Mai 2002 bis November 2003 bei der Fa. X in H. bzw. seit Dezember 2003 bei der Fa. X. mit Sitz in I. (Deutschland) und Zweigniederlassung in H. (Vorarlberg) beschäftigt. Durch die Neuorganisation des Unternehmens wäre ein Büro in I. notwendig geworden und sei der Bw. dort rund 10 bis 12 nicht zusammenhängende Tage pro Monat der Bw. aufhältig. Das Mietverhältnis in I. würde seit 1. März 2004 bestehen und vom Arbeitgeber die Wohnkosten nicht erstattet. Das Mietverhältnis in Vorarlberg sei mit März 2004 aufgegeben worden. Die Geschäftsreisen insbesondere nach Ungarn, Rumänien und Bulgarien würden von W. aus getätigt. Der Bw. sei geschieden und würde auch der Sohn des Bw. in W. leben. Der Wohnsitz in Wien würde somit lt. Ansicht des Finanzamtes aus privaten Interessen beibehalten und mit der Lebensgefährtin kein gemeinsamer Haushalt geführt.

Zum vorgehaltenen Sachverhalt nahm der Bw. wie folgt Stellung: Die Umstrukturierung der Firma hätte den Aufgabenbereich des Bw. nicht geändert. Auch im Jahre 2003 hätte der Bw. von seiner Wohnung in Vorarlberg Tagesfahrten unternommen oder gelegentlich in I. übernachtet. Anfang des Jahres 2004 wäre die Notwendigkeit des Aufenthaltes in H. großteils weggefallen, da die Produktion in die Länder Ungarn, Rumänien und Bulgarien ausgelagert worden wäre. Der Bw. hätte daher seine dienstliche Wohnung von Vorarlberg nach I. verlegt und sei zudem eine (kleine) Wohnung preiswerter als Hotelnächtigungen. Die berufliche Position des Bw. würde Flexibilität und verschiedene Wohnsitze erfordern. Das derzeitige Kompetenzzentrum und Schwerpunkt der Tätigkeit sei in Ungarn.

Der Hauptwohnsitz des Bw. sei jedoch in W. und in den Jahren 2002 und 2003 auch die doppelte Haushaltsführung anerkannt worden. Daran hätte sich mit Ausnahme der Adresse nichts geändert. Der Bw. würde in W. einen gemeinsamen Haushalt mit der Lebensgefährtin führen, jedoch könnte formal keine Wohnsitzmeldung vorgelegt werden. Der Sohn des Bw. würde an den Wochenenden ebenfalls im gemeinsamen Haushalt - mit eigenem Kinderzimmer - wohnen und auch die geschiedene Gattin beruflich viel reisen. Es wäre vereinbart worden, dass der Bw. die Aufsicht über den Sohn an den Wochenenden übernehme und auch gelegentlich unter der Woche zur Verfügung stehen würde. Der Mittelpunkt der Lebensinteressen würde somit jedenfalls in W. liegen. Eine Übersiedlung nach I. sei somit nicht zumutbar. In den Jahren 2002 und 2003 wäre zudem die doppelte Haushaltsführung in Vorarlberg anerkannt worden und 2004 und 2005 lediglich ein beruflich bedingtes Appartement an einem anderen Ort notwendig geworden. Der Bw. hätte nie überlegt nach I. zu übersiedeln und sich dort nur wenige Tage aufzuhalten würde und auch von Jahr zu Jahr immer weniger notwendig wäre. Auch würde der Sohn in W. leben und könnte der Bw. von der Lebensgefährtin auch nicht verlangen ihre Vollzeitbeschäftigung aufzugeben. Eine Übersiedlung nach Deutschland hätte für den Sohn zudem die Konsequenz ohne Vater aufzuwachsen aber auch bezüglich der Ausübung mehrerer Funktionen des Bw. in der K. nachteilige Konsequenzen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Sie sind bei der Einkunftsart abzuziehen, bei der sie erwachsen sind.

Nach § 20 Abs. 1 leg.cit. dürfen bei den einzelnen Einkünften u.a. nicht abgezogen werden:

Nach Z 1. Die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge

Nach Z 2a). 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.

Aufwendungen des Steuerpflichtigen für eine doppelte Haushaltsführung (bei Vorhandensein eines Familienwohnsitzes und eines weiteren Wohnsitzes am Beschäftigungsstandort) sind nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes steuerlich dann zu berücksichtigen, wenn eine berufliche Veranlassung für die doppelte Haushaltsführung besteht. Ist die Wahl oder Beibehaltung des Familienwohnsitzes außerhalb der üblichen Entfernung vom Beschäftigungsstandort hingegen auf der privaten Sphäre zuzuordnende Gründe zurückzuführen, sind die daraus entstandenen Aufwendungen nicht abzugängig (vgl. Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes vom 24. April 1996, ZI. 96/15/0006, und vom 15. Dezember 1994, ZI. 93/15/0083).

Nach Ansicht des Verwaltungsgerichtshofes ist eine *doppelte Haushaltsführung dann als beruflich veranlasst* anzusehen,

- wenn die Beschäftigung des Abgabepflichtigen am gewählten Beschäftigungsstandort nur vorübergehender Natur ist, weil er konkret und ernsthaft mit einer Beendigung des Arbeitsverhältnisses oder seiner Versetzung an einen anderen Arbeitsort rechnen muss (vgl. VwGH ZI. 95/14/0059 vom 17. Februar 1999) oder aber

- die Beibehaltung des Familienwohnsitzes außerhalb des Beschäftigungsstandortes nicht privat veranlasst ist oder

- wenn der Ehepartner (oder Partner) des Abgabepflichtigen am Familienwohnsitz (oder in üblicher Entfernung davon) steuerlich relevante Einkünfte (€ 2.200,- jährlich) erzielt (vgl. VwGH ZI. 98/13/0122 vom 27. Februar 2002).

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist unter *Familienwohnsitz* jener Ort zu verstehen, an dem der Steuerpflichtige mit seinem Ehegatten bzw. Lebensgefährten einen gemeinsamen Hausstand unterhält, der den Mittelpunkt der Lebensinteressen darstellt (VwGH 24.4.1996, 96/15/0006).

Die eheähnliche Lebensgemeinschaft wird bei der Berücksichtigung der doppelten Haushaltsführung der Ehe gleichgestellt (auch ohne Kind). Die Behauptung alleine, in einer Lebensgemeinschaft zu leben genügt jedoch nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht (VwGH 29.1.1998, 96/15/0171).

Private Veranlassung ist hingegen jedenfalls zu unterstellen, wenn der Steuerpflichtige den Familienwohnsitz deshalb beibehält, weil dort z.B. das Eigenheim errichtet wurde.

Die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsstandort ist z.B. unzumutbar.

- Bei ständig wechselnder Arbeitsstätte
- Wenn von vornherein mit Gewissheit anzunehmen ist, dass die auswärtige Tätigkeit mit vier bis fünf Jahren befristet ist
- Bei Unzumutbarkeit der Übersiedlung von pflegebedürftigen Angehörigen
- Wenn im gemeinsamen Haushalt unterhaltsberechtigte und betreuungsbedürftige Kinder wohnen und eine Übersiedlung der gesamten Familie nicht zumutbar ist. Die Unterhaltsverpflichtung für Kinder reicht als alleiniges Kriterium für die Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes nicht aus.

Strittig ist im vorliegenden Fall, ob die von der Bw. beantragten Kosten für doppelte Haushaltsführung, nämlich die Aufwendungen für die Miete und Betriebskosten sowie Strom, Telefon und dergl., als Werbungskosten bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit zu berücksichtigen sind.

Festzuhalten ist, dass der Bw. seit 1. Mai 2002 bei der Fa. X. vormals in H., Vorarlberg beschäftigt ist. Wie der Aktenlage entnommen werden kann, erfolgte im Dezember 2003 eine Umstrukturierung der Firma und übernahm der Bw. neue Aufgaben am neuen Firmensitz in Deutschland (I.). Aus diesen Gründen wird daher ab Februar 2004 eine Wohnung in Deutschland, I. als (weiterer) Wohnsitz geltend gemacht. Der Bw. hält sich auf Grund seiner Tätigkeit rund 10 bis 12 nicht zusammenhängende Tage in I. auf und führt Geschäftsreisen nach Ungarn, Rumänien, Bulgarien, Deutschland und Österreich etc. auch von W. aus durch.

Laut Mietvertrag bewohnt der Bw. seit 1. Mai 2002 eine Wohnung in Vorarlberg, welche lt. Zentralem Melderegister bis dato als Nebenwohnsitz aufrecht ist. Lt. Angaben des Bw. im Rahmen des Berufungsverfahrens wurde diese Wohnung mit März 2004 aufgegeben. Für die Jahre 2002 und 2003 wurden die Aufwendungen für doppelte Haushaltsführung betreffend diese Wohnung in Vorarlberg auch steuerlich anerkannt.

Der Hauptwohnsitz lt. Zentralem Melderegister lautet nach wie vor auf Adr. Bw. und steht im Eigentum des Bw., der Wohnsitz der Lebensgefährtin lautet auf S.. Der Bw. ist geschieden und wurden im streitgegenständlichen Zeitraum 2004 und 2005 Unterhaltsleistungen geleistet und auch der Unterhaltsabsetzbetrag gewährt. Der Sohn des Bw. lebt somit lt. Aktenlage im Haushalt bzw. Lebensgemeinschaft mit seiner Mutter.

Der Bw. ist lt. Berufungseinwendung vor allem an den Wochenenden aber auch bei Durchreisen in dem im Eigentum stehenden Hauptwohnsitz in W. aufhältig, gemeinsam mit dem Sohn und der Lebensgefährtin.

Dazu wird festgestellt, dass nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes eine berufliche und damit zu Werbungskosten der betroffenen Aufwendungen führende

Veranlassung einer doppelten Haushaltsführung dann vorliegt, wenn einem Arbeitnehmer die Verlegung des (Familien)Wohnsitzes an den Ort seiner Beschäftigung nicht zuzumuten ist, wobei eine solche Unzumutbarkeit die unterschiedlichsten Ursachen haben und beispielsweise in jeweils wechselnden Arbeitsorten gelegen sein kann. Die Unzumutbarkeit ist aus der Sicht des jeweiligen Streitjahres zu beurteilen (VwGH 28.4.2010, 2007/13/0073 und dort zitierte Rechtsprechung).

In Bezug auf den Inhalt der Tätigkeit des Bw. im Rahmen seines Dienstverhältnisses, dass sich der Bw. rund 10 bis 12 nicht zusammenhängende Tage in I. aufhält und auch Geschäftsreisen nach Ungarn, Rumänien, Bulgarien, Deutschland und Österreich etc. von Wien aus durchführt, ist somit im gegenständlichen Fall die Verlegung des Hauptwohnsitzes als unzumutbar zu beurteilen. Die berufliche Tätigkeit erfordert einen flexiblen Einsatzbereich und befindet sich der Schwerpunkt des Einsatzes des Bw. zukünftig im Osten von W.. Damit erscheint eine Wohnsitzverlegung als unzumutbar und ist der Berufung daher Folge zu geben.

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 2 Berechnungsblätter

Wien, am 26. Mai 2010