



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des T.A., M., vom 8. Juni 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes Salzburg-Stadt vom 4. April 2006 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2005 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

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

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) machte in der Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung 2005 Aufwendungen für doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten geltend:

Mit Bescheid vom 4. April 2006 führte das Finanzamt Salzburg-Stadt die Arbeitnehmerveranlagung durch und versagte die Anerkennung der geltend gemachten Werbungskosten mit der Begründung, dass der Hauptwohnsitz des Bw. in Salzburg liege und daher keine zwingende doppelte Haushaltsführung vorliege.

Mit Eingabe vom 16. Juni 2006 brachte er Berufung mit der Begründung ein, dass bei ihm im Zeitraum vom 1. August 2004 bis 31. März 2006 die Voraussetzungen für eine doppelte Haushaltsführung gegeben waren, da er zusätzlich zum mit seiner Lebenspartnerin K.D. genutzten gemeinsamen Wohnsitz (Familienwohnsitz) in München, K., auch eine Wohnung in Salzburg in der Nähe seines Arbeitsplatzes benötigt habe.

Der Wohnsitz in München sei sein Hauptwohnsitz. Er sei aber auch mit Hauptwohnsitz in Salzburg gemeldet, da dies aus meldetechnischen Gründen nicht anders möglich sei.

Im Zeitraum Jänner bis Dezember 2005 sei er mindestens 1 mal, teilweise auch 2 mal pro Woche zwischen München und Salzburg gependelt, wobei er meistens Donnerstagabend nach München und am Montag in der Früh wieder nach Salzburg gefahren ist. Diese Situation habe bis zum Ende seiner Tätigkeit bei der S. Ende März 2006 angehalten.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 18. September 2006 wies das Finanzamt Salzburg-Stadt die Berufung als unbegründet ab. Begründend wurde ausgeführt, dass es für die Absetzbarkeit der Kosten der doppelten Haushaltsführung als Werbungskosten darauf ankomme, dass der Umzug unmittelbar von einem Familienwohnsitz an den Beschäftigungsort erfolge. Im Falle des Bw. erfolgte der Umzug von der BRD nach Salzburg nicht von München sondern von Bochum aus. Die nachträgliche Anmeldung (20.3.2006) in der Wohnung seiner Lebensgefährtin kann allein deshalb nicht als Indiz für einen gemeinsamen Familienwohnsitz gewertet werden, da sie zeitlich genau mit seinem Arbeitsbeginn in Salzburg zusammentreffe. Dies bedeute, dass er keinen gemeinsamen Familienwohnsitz verlassen habe um am Beschäftigungsort einen zweiten Wohnsitz zu begründen.

Mit Eingabe vom 13. Oktober 2006 beantragte er die Vorlage an den Unabhängigen Finanzsenat. Er führte darin aus, dass die Argumentation des Finanzamtes eine Benachteiligung all jener bedeute, die einen doppelten Hausstand führen und aus dieser Situation heraus einen neuen Arbeitsplatz annehmen, der ebenfalls nicht am Ort des Familienwohnsitzes liege. Die Meldung des gemeinsamen Wohnsitzes mit seiner Lebenspartnerin sei entgegen der Annahme der Finanzbehörde damit amtlich nachgewiesen. Sollte das Finanzamt weiterhin Zweifel haben, könne gerne seine Lebensgefährtin befragt werden.

Folgender Sachverhalt ist als erweisen anzusehen.

Der Bw. war bis 31.7.2004 Angestellter der U. Bochum. Für den Zeitraum 1. – 14.8.2004 erhielt er ein Übergangsgeld sowie Arbeitslosengeld. Bis zum 30. September 2004 hatte er eine Wohnung in Bochum gemietet, aus der er am 31.8.2004 ausgezogen ist. Am 1.9.2004 begann er ein Arbeitsverhältnis bei der S.. Mit Mietvertrag vom 28.5.2004 mietete er zum 1. Juli 2004 eine 2-Zimmer Wohnung in Salzburg, L. 7. Die Wohnung in München, K., (60 m²) wird laut dem auf ihren Namen lautenden Mietvertrag seit 15.6.2001 von seiner Lebenspartnerin K.D. und seit 1. August 2004 auch vom Bw. bewohnt. Die Miete wird von ihr bezahlt. Den Lebensunterhalt sowie die Kosten des Pkws werden vom Bw. finanziert. Die amtliche polizeiliche Anmeldung an der Münchner Adresse durch den Bw. erfolgte am 20.

März 2006. K.D. war im Jahr 2005 beim Deutschen Kinderschutzbund E.V. in München, Pettenkoferstr. 10 A als Psychologin mit einem (Jahres) Bruttoarbeitslohn iHv. 40.739,15 tätig.

Über die Berufung wurde erwogen:

Der Bw. begründete seinen Antrag auf Anerkennung der Kosten der Doppelten Haushaltsführung und der Familienheimfahrten damit, dass seine Lebensgefährtin in München arbeite und daher nicht nach Salzburg umziehen könne. Die Entfernung zwischen seinem Familienwohnsitz in München und seinem Wohnsitz in Salzburg betrage 149,5 km, sodass ihm eine tägliche Rückkehr an seinen Familienwohnsitz aufgrund der Entfernung nicht zumutbar sei.

Werbungskosten sind nach § 16 Abs. 1 erster Satz EStG 1988 die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen.

Nach § 20 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 dürfen die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden, was nach § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a leg. cit. auch für Aufwendungen oder Ausgaben für die 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.

Die Ausgaben für Fahrten vom Wohnsitz am Arbeitsplatz zur Familie (die sog. "Familienheimfahrten") sind Werbungskosten aus nichtselbständiger Arbeit im Sinne des § 16 Abs. 1 EStG 1988, wenn eine beruflich veranlasste doppelte Haushaltsführung vorliegt.

Wie der Verwaltungsgerichtshof schon wiederholt ausgesprochen hat, ist die Beibehaltung des Familienwohnsitzes aus der Sicht einer Erwerbstätigkeit, die in unüblicher Entfernung von diesem Wohnsitz ausgeübt ist, niemals durch die Erwerbstätigkeit, sondern immer durch Umstände veranlasst, die außerhalb dieser Erwerbstätigkeit liegen. Berufliche Veranlassung der mit der doppelten Haushaltsführung verbundenen Mehraufwendungen des Steuerpflichtigen und deren daraus resultierende Qualifizierung als Werbungskosten liegen nach ständiger Rechtsprechung nur dann vor, wenn dem Steuerpflichtigen die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Ort seiner Beschäftigung nicht zuzumuten ist, wobei die Unzumutbarkeit unterschiedliche Ursachen haben kann. Solche Ursachen müssen aus Umständen resultieren, die von erheblichem objektivem Gewicht sind. Momente bloß persönlicher Vorliebe für die Beibehaltung des Familienwohnsitzes reichen nicht aus. Es ist Sache des Steuerpflichtigen, der die Beibehaltung des in unüblicher Entfernung vom Beschäftigungsort gelegenen Familienwohnsitzes als beruflich veranlasst geltend macht, der Abgabenbehörde in einem solchen Fall verhalten ist, nach dem Vorliegen auch noch anderer

als der vom Steuerpflichtigen angegebenen Gründe für die behauptete Unzumutbarkeit zu suchen (VwGH 3. August 2004, Zl. 2000/13/0083).

Nach herrschender Lehre ist die Begründung eines eigenen Haushaltes am Beschäftigungsort bei gleichzeitiger Beibehaltung des Familienwohnsitzes (doppelte Haushaltsführung) beruflich veranlasst, wenn der Familienwohnsitz

- vom Beschäftigungsort des Steuerpflichtigen so weit entfernt ist, dass ihm eine tägliche Rückkehr nicht zugemutet werden kann und entweder

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

- die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsort nicht zugemutet werden kann (vgl. Rz 341 LStR 2002).

Doppelte Haushaltsführung bedeutet, dass zwei, örtlich voneinander getrennte Haushalte vorhanden sein und geführt werden müssen.

Der als Zielort der Familienheimfahrten angegebene Wohnsitz muss ein "Familienwohnsitz" sein.

Als Familienwohnsitz gilt jener Ort, an dem ein verheirateter Steuerpflichtiger mit seinem Ehegatten oder ein lediger Steuerpflichtiger mit seinem in eheähnlicher Gemeinschaft lebenden Partner einen gemeinsamen Hausstand unterhält, der den Mittelpunkt der Lebensinteressen dieser Person bildet.

Die doppelte Haushaltsführung ist dann als beruflich veranlasst anzusehen, wenn die Gründung des zweiten Hausstandes einen objektiven Zusammenhang mit der Berufstätigkeit aufweist; eine berufliche Veranlassung in diesem Sinne liegt hingegen nicht vor, wenn der Arbeitnehmer seine Familienwohnung aus privaten Gründen vom bisherigen Wohnort, der auch der Beschäftigungsort ist, wegverlegt und am Beschäftigungsort einen zweiten Hausstand führt (VwGH 28.3.2000, 96/14/0177).

Eine doppelte Haushaltsführung kann nur dann zu Werbungskosten führen, wenn die Verlegung des Familienwohnsitzes nicht zumutbar gewesen ist.

Das Finanzamt verweigerte die Anerkennung der doppelten Haushaltsführung einerseits mit der Begründung, dass der Hauptwohnsitz des Bw. in Salzburg liege und daher keine zwingende doppelte Haushaltsführung vorliege. In der Berufungsvorentscheidung vertrat das Finanzamt die Ansicht, dass der Umzug unmittelbar von einem Familienwohnsitz an den Beschäftigungsort erfolgen müsse. Im Falle des Bw. erfolgte der Umzug von der BRD nach Salzburg jedoch nicht von München sondern von Bochum aus. Die nachträgliche Anmeldung

(20.3.2006) in der Wohnung seiner Lebensgefährtin könne allein deshalb nicht als Indiz für einen gemeinsamen Familienwohnsitz gewertet werden, da sie zeitlich genau mit seinem Arbeitsbeginn in Salzburg zusammentreffe. Dies bedeute, dass er keinen gemeinsamen Familienwohnsitz verlassen habe um am Beschäftigungsort einen zweiten Wohnsitz zu begründen.

Zur Frage, ob überhaupt in München ein Familienwohnsitz vorliegt, war zu erwägen:

Das Finanzamt bestreitet das Vorliegen eines Familienwohnsitzes mit der Begründung, der Bw. habe sich erst am 20.3.2006 polizeilich in der Wohnung seiner Lebensgefährtin gemeldet, also zu einem Zeitpunkt während des laufenden Verfahrens.

Zum Vorliegen eines Familienwohnsitzes in München seit 1. August 2004 wurde seitens des Bw. ausgeführt:

Die Wohnung (60 m²) befinde sich in M. und wurde von K.D. im Juni 2001 bezogen. Nach Beendigung seines Arbeitsverhältnisses in Bochum, wo der Bw. eine Wohnung hatte, sei er am 1. August 2004 bei ihr in München eingezogen. Eine Änderung des Mietvertrages sei nicht als notwendig erachtet worden. Der Vermieter sei 84 Jahre alt und wohne nicht im Haus. Für ihn sei nur wichtig, dass die Miete pünktlich bezahlt werde. Die Kosten für die Münchner Wohnung werden von K.D. bestritten. Im September 2005 haben sie sich als Paar für einen Orientierungskurs des Evangelischen Entwicklungsdienstes angemeldet. Auch beim Deutschen Alpenverein seien sie als Paar Mitglieder. Voraussetzung dafür sei ein gemeinsamer Wohnsitz. Weiters wurden noch verschiedene Einkaufsbelege aus Geschäften in München vorgelegt.

Der Familienwohnsitz ist jener Ort, an dem ein Steuerpflichtiger mit seinem Ehegatten oder mit seinem in eheähnlicher Gemeinschaft lebenden Partner einen Hausstand unterhält, der den Mittelpunkt der Lebensinteressen dieser Personen bildet. Nicht Voraussetzung für die Abzugsfähigkeit ist, dass der Steuerpflichtige die Aufwendungen für beide Wohnungen wirtschaftlich trägt. Die interne Lastenverteilung ist Sache der Partner (VwGH vom 29.11.2006, 2002/13/0162).

Nach Ansicht des Senates ist aufgrund der übereinstimmenden Angaben des Bw. und seiner Lebensgefährtin davon auszugehen, dass der Familienwohnsitz des Bw. seit 1. August 2004 München an der Adresse der K.D. war. Der Umstand, dass keine polizeiliche Anmeldung erfolgt ist, ist für das Bestehen eines Familienwohnsitzes nicht Voraussetzung. Seitens des Finanzamtes wurden darüber hinaus keinerlei Argumente vorgebracht, weshalb die Angaben des Bw., dass er in München einen gemeinsamen Haushalt mit K.D. hat, der als Familienwohnsitz anzusehen ist, unrichtig sind.

Dass die tägliche Heimfahrt aufgrund der Entfernung von 149,5 km unzumutbar ist, steht außer Streit.

Zur Frage der Unzumutbarkeit der Wohnsitzverlegung:

Die Ursache für die Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes muss aus Umständen mit erheblichem objektivem Gewicht resultieren. Im gegenständlichen Fall besteht die Unzumutbarkeit in der Erwerbstätigkeit der Lebensgefährtin des Bw. Sie arbeitete im Streitjahr 2005 als Psychologin in München und bezog Jahreseinkünfte von über € 40.000,--.

Das Finanzamt brachte u.a. vor, dass der Umzug des Bw. im August 2004 nicht vom gemeinsamen Familienwohnsitz sondern von einem Wohnsitz in Bochum erfolgt ist. Dies ist im gegenständlichen Fall irrelevant, da die Kosten der doppelten Haushaltsführung für das Jahr 2005 geltend gemacht werden. Lt. Entscheidung des VwGH vom 26.7.2007, 2006/15/0047, ist die Unzumutbarkeit der Wohnsitzverlegung immer aus der Sicht des jeweiligen Streitjahres und nicht bloß im Zeitpunkt der Aufnahme der Tätigkeit zu beurteilen. Eingehen einer Lebensgemeinschaft mit einem am Wohnsitz Erwerbstätigen können daher die Abzugsfähigkeit ab Eintreten dieser Umstände begründen, selbst wenn zuvor die Wohnsitzverlegung zumutbar gewesen wäre.

Sowohl der Bw. als auch seine Lebensgefährtin erzielen an den jeweiligen Beschäftigungsorten steuerlich relevante Einkünfte und dem Bw kann schon aufgrund der Entfernung zwischen München und Salzburg von 149,5 km (laut Routenplaner) eine tägliche Rückkehr nicht zugemutet werden.

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. e EStG 1988 sind die Kosten für Familienheimfahrten allerdings der Höhe nach auf den Betrag des höchsten Pendlerpauschales begrenzt.

Daher sind dem Bw. Aufwendungen für Familienheimfahrten in Höhe von maximal € 2.421,00 als Werbungskosten im Rahmen der dauerhaften doppelten Haushaltsführung anzuerkennen.

Weiters sind die geltend gemachten Aufwendungen für Miete iHv. € 9.251,--, für Strom und Fernwärme iHv. € 643,66, und für AVA Einrichtungskosten iHv. € 528,98 anzuerkennen.

Was die vom Bw. geltend gemachten Kosten für Grundgebühr für Telefonanschluss iHv. € 319,08 betrifft, ist auszuführen:

Gemäß § 20 Abs. 1 EStG 1988 sind Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung nicht als Werbungskosten abzugsfähig, selbst wenn sie sich aus der wirtschaftlichen oder gesellschaftlichen Stellung des Bw. ergeben und sie zur Förderung des Berufes des Bw. erfolgen. Aufwendungen oder Ausgaben, die sowohl durch die Berufsausbildung als auch durch die Lebensführung veranlasst sind, stellen grundsätzlich keine Werbungskosten dar. Dies gilt insbesondere für Aufwendungen im Zusammenhang mit Wirtschaftsgütern, die

typischerweise der Befriedigung privater Bedürfnisse dienen. Eine Aufspaltung in einen beruflichen und in einen privaten Teil ist auch im Schätzungswege nicht zulässig.

Grundgebühren für das Telefon stellen Aufwendungen im Sinne des § 20 Abs. 1 EStG 1988 dar und können als Aufwendungen des täglichen Lebens, die üblicherweise der privaten Lebensführung zuzurechnen sind, nicht als Werbungskosten abgezogen werden. Insoweit war daher die Berufung abzuweisen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Salzburg, am 9. April 2008