

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Dr. Ingrid Mainhart in der Beschwerdesache E.W., Adr., vertreten durch Mag. Ingrid Huber, 9241 Wernberg, Feldweg 7, gegen den Bescheid des FA St. Veit Wolfsberg vom 11. Jänner 2012, betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2006 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Vorweg wird darauf hingewiesen, dass die Berufung am 31. Dezember 2013 beim Unabhängigen Finanzsenat anhängig war und nach § 323 Abs. 38 BAO als Beschwerde im Sinne des Art. 130 Abs. 1 B-VG vom Bundesfinanzgericht zu erledigen ist.

E.W. (Beschwerdeführer, in der Folge Bf.) ist Beamter im Bereich des Bundesministeriums für Landesverteidigung und versieht seinen Dienst in W/S (in der Folge W/S).

In der beim Finanzamt am 20. Dezember 2011 eingebrachten Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung beantragte der Bf. u.a. die Berücksichtigung von Aufwendungen für doppelte Haushaltsführung von € 3.503,64 als Werbungskosten.

Über Aufforderung des Finanzamtes legte der Bf. eine Aufstellung vor, in der die angeführten Kosten in Aufwendungen für Wohnung von € 599,64 und für Telefon von € 240,00 sowie für Familienheimfahrten von € 2.664,00 aufgegliedert wurden. Weiters brachte er ein Berechnungsblatt seiner Dienststelle vom 7. April 2005 bei, nach dem er ein Kasernquartier (Zimmer ohne Waschgelegenheit und WC) mit einer Größe von 15,42 m² an seinem Dienstort innehalt.

Im Einkommensteuerbescheid vom 11. Jänner 2012 wurden die beantragten Kosten mit der Begründung nicht berücksichtigt, dass die Voraussetzungen mangels Lebensgemeinschaft nicht vorliegen würden.

Mit Eingabe vom 13. Februar 2012 erhab der Bf. im Wege seiner steuerlichen Vertreterin Beschwerde (vormals Berufung) gegen den angeführten Bescheid. Darin führte er an, dass das Finanzamt die einschlägige Judikatur des VwGH, wonach die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsstand dann unzumutbar ist, wenn mit Gewissheit anzunehmen ist, dass die auswärtige Tätigkeit mit vier bis fünf Jahren befristet ist (LStR in Anlehnung an VwGH 26.22.1996, 95/14/0124), unberücksichtigt gelassen hat. Der Bf. ist nach der Ausmusterung nach Wals dienstzugeteilt worden, dies zwingend für zwei Jahre. Der Bf. hat danach einen Antrag gestellt und wurde die Vereinbarung getroffen, dass er im fünften Jahr nach V. versetzt wird. Seinen Zweitwohnsitz hat er im Mai 2007 aufgegeben und ist er seitdem in V. stationiert. Die Ausdehnung des Zweijahres- bzw. Sechsmonatszeitraumes auf Fälle der Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes widerspricht daher der Erlassregelung.

Über Vorhalt des Finanzamtes vom 23. Februar 2012 legte der Bf. folgende Unterlagen vor:

1. Dekret über die Ernennung des Bf. zum Leutnant auf eine Planstelle der Verwendungsgruppe X, Funktionsgruppe 1, mit Wirksamkeit vom 1. Juli 2002;
2. Bescheid über die Versetzung des Bf. zur P2 (in der Folge P2) mit Wirksamkeit vom 1. Juli 2002 samt Dienstzuteilung dorthin vom 10. bis 30. Juni 2002;
3. Bescheid über die Versetzung des Bf. (auf dessen Ansuchen vom 29. Mai 2006 hin) auf einen gleichwertigen Arbeitsplatz beim P1 (in der Folge P1) in V. (in der Folge V.) mit Wirksamkeit vom 1. Juni 2007.

Mit Beschwerdevorentscheidung (vormals Berufungsvorentscheidung) vom 4. April 2012 wurde die Berufung des Bf. als unbegründet abgewiesen. In der Begründung wurde angeführt, dass der Bf. für die Begründung der Unzumutbarkeit der Wohnsitzverlegung angeführt hat, dass zwei Jahre nach der Ausmusterung ein Versetzungsantrag "gestellt werden kann". Voraussetzung für die Berücksichtigung von Kosten einer doppelten Haushaltsführung ist die jederzeit konkret und ernsthafte Abberufung und Versetzung durch den Arbeitgeber ohne Zustimmung des Arbeitnehmers an einen anderen Arbeitsort (VwGH vom 31.3.1987, 86/14/0165) Aus der Tatsache allein, dass ein Steuerpflichtiger jeweils nur auf Grund von Jahresverträgen beschäftigt wird, ergibt sich eine solche Unzumutbarkeit jedenfalls nicht (VwGH vom 30.1.1991, 93/13/0030).

Mit Eingabe vom 31. Juli 2012 gab der Bf. im Wege seiner steuerlichen Vertreterin an, dass zwischen ihm und seinem Arbeitgeber vorn vornherein vereinbart war, dass er so rasch wie möglich nach V. langfristig fix dienstzugeteilt wird. Nach der Ausmusterung wird man beim Bundesheer an einen Arbeitsort (vorläufig) dienstzugeteilt. Frühestens nach zwei Jahren kann der Arbeitnehmer einen Versetzungsantrag stellen. Diesen Antrag hat der Bf. nach zwei Jahren gestellt, Der Arbeitgeber hat diesen dahingehend positiv erledigt,

dass ihm eine Versetzung nach V. im fünften Jahr fix zugesagt wurde. Diese Versetzung ist dann vereinbarungsgemäß im Mai 2007 erfolgt. Der Bf. zitiert nochmals die Judikatur des VwGH, wonach eine Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsstandort zB unzumutbar ist, wenn von vorneherein mit Gewissheit anzunehmen ist, dass die auswärtige Tätigkeit mit vier bis fünf Jahren befristet ist. Der Bf. ist nicht auf Grund von Jahresverträgen beschäftigt.

Mit Eingabe vom 19. Februar 2013, beim Finanzamt eingelangt am 21. Februar 2013, beantragte der Bf. im Wege seiner steuerlichen Vertreterin die Vorlage seiner Beschwerde (vormals Berufung) an die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Darin führte er an, dass entsprechend der aktuellen VwGH-Judikatur eine Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsstandort dann unzumutbar ist und die Kosten der doppelten Haushaltsführung anzuerkennen sind, wenn von vornherein mit Gewissheit anzunehmen ist, dass die auswärtige Tätigkeit auf maximal fünf Jahre befristet sein wird. Der Wunschdienstort des Bf. war von Beginn der Ausmusterung an V.. Nach der Ausmusterung wird man von Amts wegen fix für die Dauer von zwei Jahren dienstzugeteilt. Nach zwei Jahren kann man einen Versetzungsantrag stellen. Seine auswärtige Tätigkeit wollte der Bf. zeitlich befristet so gering als möglich halten, da er im Jahr 2002 bereits in einer Lebensgemeinschaft an seinem Wohnort lebte, die gemeinsame Tochter kam im Februar 2003 auf die Welt. Der Bf. wurde nach seiner Ausmusterung nach W/S dienstzugeteilt. Eine Dienstzuteilung nach der Ausmusterung erfolgt von Amts wegen und für zwei Jahre fix (daher der Wortlaut "ständig" im Schreiben der Dienststelle vom 18. Juni 2002). Als Nachweis der Dienstzuteilung und einer Versetzung von Amts wegen legt er einen Auszug aus der Reisegebührenvorschrift bei. Erst nach zwei Jahren kann der Beamte einen Versetzungsantrag stellen. Sein erster Versetzungsantrag im Jahr 2005 wurde mit der mündlichen Vereinbarung, dass er im fünften Jahr nach V. versetzt werden wird, erledigt. Entsprechend dieser Vereinbarung hat er das Schreiben seiner Dienststelle, datiert mit 10. November 2005 (Abweisung des Antrages und Empfehlung im fünften Jahr, somit im Jahr 2007 einen neuerlichen Antrag zu stellen) und mit 8. Mai 2007 (Dienstzuteilung im Mai 2007 entsprechend der mündlichen Vereinbarung im Jahr 2005 nach V.) erhalten. Beide Schreiben liegen als Nachweis bei.

Die Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht erfolgte mit Bericht vom 5. November 2012.

Zum Vorlagebericht gab der Bf. mit Eingabe vom 21. Februar 2013 im Wege seiner steuerlichen Vertreterin bekannt, dass einziger Streitpunkt der Werbungskostenabzug für doppelte Haushaltsführung ist. Das darin erstattete Vorbringen deckt sich mit jenem in der Eingabe vom 1. Juli 2012.

Dieser Eingabe wurden folgende Unterlagen beigelegt:

1. Schreiben der Dienststelle des Bf. vom 10. November 2005, dass seinem Ansuchen vom 2. Juli 2005 auf Zuweisung eines Arbeitsplatzes in V. auf Grund der Personalsituation und der bevorstehenden Reformschritte nicht Rechnung getragen werden kann;

2. Dienstzuteilung ab 2. Mai 2007 bis zur effektiven Versetzung nach V.;
3. Bescheid über die Versetzung des Bf. (auf sein Ansuchen vom 29. Mai 2006) mit Wirksamkeit vom 1. Juni 2007 nach V. (ident mit Punkt 3 der dem Finanzamt vorgelegten Unterlagen).

An den Bf. erging im weiteren Berufungsverfahren ein Vorhalt folgenden Inhaltes:

„Sie sind Ende des Jahres 2005 von Sp. (in der Folge Sp.), LStr. nach F (in der Folge F.), HStr., übersiedelt und haben ihren Wohnsitz im Wohnhaus Ihrer Eltern begründet.

1. Geben Sie an, welche Wohnverhältnisse an diesem Wohnsitz bestanden haben. Ihre Angaben wären entsprechend zu belegen (Hausplan, Wohnungsplan etc.).
2. Lebten Sie im Jahre 2006 in einer Lebensgemeinschaft am Wohnsitz Ihrer Eltern? Legen Sie bejahendenfalls einen entsprechenden Nachweis (Meldedaten der Lebenspartnerin) vor und geben Sie deren Einkünfte bekannt.
3. Geben Sie an, welche Kosten Ihnen an Ihrem Wohnsitz in F. entstanden sind. Weisen Sie deren Zahlung durch geeignete Unterlagen (Überweisungsbelege oder sonstiges) nach.
4. Weil sich der von Ihnen geltend gemachte Betrag an Wohnungskosten von € 599,64 aus Ihren Unterlagen nicht errechnen lässt, geben Sie bekannt, woraus sich dieser zusammensetzt.“

Dieser Vorhalt wurde von der steuerlichen Vertreterin des Bf. wie folgt beantwortet:

- „1. Der Bf. bewohnte ein Schlafzimmer mit Aufenthaltsräumlichkeiten und separater Waschmaschine im Tiefgeschoss des elterlichen Wohnhauses, wo er auch sein gesamtes Hab und Gut untergebracht hat – mittlerweile wurde das Haus umgebaut; ein Hausplan von damals kann daher nicht vorgelegt werden. Im Kasernenquartier war nur das Notwendigste untergebracht. Die Wäsche der Dienst- und Privatbekleidung erledigte er an seinen wöchentlichen Familienaufenthalten.
2. Der Bf. lebte in keiner Lebensgemeinschaft am Wohnsitz seiner Eltern.
3. Von seinen Eltern wurde für die Unterkunft keine Miete eingefordert. Der Bf. finanzierte an den Wochenenden, an denen er zu Hause war, den Lebensmitteleinkauf für seine Familie, was nach Ansicht der stV de facto im Austausch eine Gegenleistung für die Unterkunft beinhaltet (geschätzt rund 250 bis 350 Euro pro Monat).
4. Die geltend gemachten Werbungskosten für das Kasernenquartier in Höhe von EUR 599,64 p.a., die der Bf. zu bezahlen hatte, entnehmen Sie bitte der Anlage.“ In dieser Anlage ist als Vergütung für das Kasernquartier des Bf. € 49,97 monatlich ausgewiesen, daraus resultieren die angeführten jährlichen Kosten.

An Sachverhalt steht im folgenden Fall fest:

1. Der Bf. ist Beamter des Österreichischen Bundesheeres.

2. Nach seiner Ausmusterung wurde der Bf. vom 10. bis 30. Juni 2002 der P2 (stationiert in W/S) dienstzugeteilt sowie mit Wirksamkeit vom 1. Juli 2002 zum Leutnant mit Verwendung auf einem Arbeitsplatz der Verwendungsgruppe X, Funktionsgruppe 1, ernannt. An der Adresse W/S hatte der Bf. vom 12. November 2002 bis 15. Juni 2007 einen Nebenwohnsitz inne.
3. Der Bewerbung des Bf. vom 2. Juli 2005 um den stellvertretenden Kommandanten der P1 (stationiert in V.) wurde seitens des Dienstgebers nicht Rechnung getragen (Schreiben vom 10. November 2005).
4. Dem Ansuchen des Bf. vom 29. Mai 2006 auf Versetzung zum P1 wurde mit Wirksamkeit vom 1. Juni 2007 Rechnung getragen. Ab 2. Mai 2007 wurde der Bf. dieser Organisationseinheit dienstzugeteilt.
5. Der Bf. hatte vom 4. August 1998 bis 29. Dezember 2005 seinen Hauptwohnsitz in Sp.; er hatte an diesem Wohnsitz eine Lebensgemeinschaft, aus der eine Tochter, geboren am 11. Februar 2003, hervorging.
6. Dem Bf. wurden in den Jahren 2002 bis 2005 Werbungskosten aus Anlass der doppelten Haushaltsführung vom Finanzamt zuerkannt.
7. Vom 29. Dezember 2005 bis 30. März 2010 hatte der Bf. seinen Hauptwohnsitz in F. im Wohnhaus seiner Eltern inne. Über eine gesonderte Wohnung verfügte er nicht. Er war im Streitjahr 2006 alleinstehend.

Strittig ist im gegenständlichen Fall, ob die vom Bf. beantragten Kosten für doppelte Haushaltsführung als Werbungskosten bei seinen Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit im Streitjahr 2006 zum Abzug gelangen können.

In rechtlicher Hinsicht ist auszuführen:

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; dies gilt nach § 20 Abs. 1 Z. 2 lit. a leg. cit. auch für 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 der geltenden Rechtslage stellen Wohnungskosten (d.s Haushaltaufwendungen) grundsätzlich keine Werbungskosten der Betriebsausgaben dar. Der Verwaltungsgerichtshof judiziert in ständiger Rechtsprechung, dass lediglich unvermeidbare Mehraufwendungen, die dem Abgabepflichtigen dadurch erwachsen, dass er am Beschäftigungsort wohnen muss und ihm eine Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsort ebenso wenig zugemutet werden kann

wie die tägliche Rückkehr zum Familienwohnsitz, als beruflich oder betrieblich bedingte Mehraufwendungen bei jener Einkunftsart abzuziehen sind, bei der sie erwachsen (vgl. u.a. VwGH 28. Dezember 2011, 2008/15/0235).

Als Familienwohnsitz gilt bei einem verheirateten Steuerpflichtigen jener Ort, an dem er mit seinem Ehegatten, bei einem unverheirateten Steuerpflichtigen mit seinem in eheähnlicher Gemeinschaft lebenden Partner einen gemeinsamen Hausstand unterhält, der den Mittelpunkt der Lebensinteressen dieser Personen bildet (vgl. VwGH 27. Februar 2008, 2005/13/0037 u.a.m.).

Im Falle eines alleinstehenden Steuerpflichtigen steht nach der Judikatur bei der Beurteilung des Werbungskostencharakters von Kosten eines Wohnsitzes am Beschäftigungs-/Arbeitsort nicht so sehr das Innehaben eines weiteren Wohnsitzes im Vordergrund, sondern vielmehr der Gesichtspunkt der Wohnsitzverlegung. Maßgebende Bedeutung kommt dabei der Wohnmöglichkeit am Beschäftigungsamt zu, dem Wohnbedürfnis des Steuerpflichtigen Rechnung zu tragen (vg. VwGH 19. Dezember 2012, 2009/13/0012).

Nach höchstgerichtlicher Rechtsprechung ist es Sache des Steuerpflichtigen, der die Beibehaltung des in unüblicher Entfernung vom Beschäftigungsamt gelegenen (Familien-)Wohnsitzes als beruflich veranlasst geltend macht, der Abgabenbehörde die Gründe zu nennen, aus denen er die Verlegung des (Familien-)Wohnsitzes an den Ort der Beschäftigung als unzumutbar ansieht, ohne dass die 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. Die berufliche Veranlassung von Aufwendungen, denen nach dem ersten Anschein eine nicht berufliche Veranlassung zu Grunde liegt, ist vom Steuerpflichtigen darzustellen (VwGH 8. Februar 2007, 2004/15/0102; 22. November 2006, 2005/15/0011; 3. August 2004, 2000/13/0083 u.a.). Die Unzumutbarkeit ist aus der Sicht des jeweiligen Streitjahres zu beurteilen (vgl. VwGH 20. September 2008, 2006/15/0047).

Wie den vorstehenden Ausführungen entnommen werden kann, ist Grundvoraussetzung für die Anerkennung von Aufwendungen für doppelte Haushaltsführung das Bestehen von zwei Wohnsitzen (Wohnungen), für die Aufwendungen anfallen. Als Werbungskosten absetzbar sind die für die Wohnung am Beschäftigungsamt anfallenden Aufwendungen.

Vorerst ist festzuhalten, dass der Bf. bis Ende 2005 an einem vom Beschäftigungsamt ca. 150 Kilometer entfernten Ort in einer Lebensgemeinschaft lebte, aus der eine Tochter, geboren im Jahr 2003, stammt. Dem Bf. wurden vom Finanzamt auf Grund dieses Familienwohnsitzes bis einschließlich 2005 Kosten für doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten als Werbungskosten zugesprochen. Die angeführte Lebensgemeinschaft wurde Ende 2005 aufgelöst, der Bf. ist im Streitjahr alleinstehend und begründete der Bf. am Wohnsitz seiner Eltern seinen Hauptwohnsitz.

Die Zuerkennung von Aufwendungen für doppelte Haushaltsführung im Streitjahr 2006 scheitert schon daran, dass der Bf. nicht nachweisen konnte, dass er im

Wohnhaus seiner Eltern einen eigenständigen Haushalt geführt hat. Vielmehr lassen seine Schilderungen darauf schließen, dass er dort in keiner vom Wohnungsverband seiner Eltern abgetrennten Wohnung lebte. Somit kann im gegenständlichen Fall nicht von einem eigenen Haushalt bzw. einer eigenen Wohnung ausgegangen werden (vgl. auch VwGH 22. September 1987, 87/14/0066). Die Behauptung des Bf., dass er eine finanzielle Abgeltung für diese Wohnmöglichkeit in Form von Lebensmitteleinkäufen leistete, beweist aus der Sicht des Bundesfinanzgerichtes eindeutig die Führung eines mit den Eltern gemeinsamen und keines abgetrennten Haushaltes. Der Umstand, dass der Bf. sich alle 14 Tage mit seiner Tochter am Heimatwohnsitz in F. aufhält, ist irrelevant, zumal es sich nicht um den Hauptwohnsitz der Tochter handelt.

Ob das vom Bf. bewohnte Kasernquartier dauerhaft geeignet ist, den Wohnbedürfnissen des Bf. zu genügen, kann unter den angeführten Aspekten dahin gestellt bleiben. Im Übrigen wurde dies vom Bf. auch nicht in Frage gestellt.

Im gegenständlichen Fall ist keine Konstellation gegeben, die die Zuerkennung von Aufwendungen für doppelte Haushaltsführung als Werbungskosten rechtfertigen könnte. Mangels eigener Wohnung, die es erforderlich gemacht hätte, dort einmal monatlich nach dem Rechten zu sehen, kommt auch der steuerliche Abzug der Aufwendungen für Familienheimfahrten beim Bf. nicht in Betracht. Die Fahrten des Bf. zur Ausübung des Besuchsrechtes seiner Tochter sind einem steuerlichen Abzug nicht zugänglich.

Das Finanzamt ist somit im Recht, wenn es dem Bf. den steuerlichen Abzug der in Rede stehenden Aufwendungen verwehrt hat.

Klagenfurt am Wörthersee, am 4. Mai 2015