



## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des bw, vom 3. Februar 2010 gegen den Bescheid des Finanzamtes e vom 8. Jänner 2010 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2005 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid 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) machte in seiner Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für 2005 ua. Aufwendungen für seine Heimreisen nach I1 und Unterkünfte in I2 (Mietkosten) geltend. Betreffend Beweisaufnahme wurden die Unterkunftbelege vom Sachbearbeiter des Finanzamtes sowie die Meldebescheinigung vom 18. Dezember 2009 eingesehen. Mit Einkommensteuerbescheid 2005 vom 8. Jänner 2010 wurde die Arbeitnehmerveranlagung durchgeführt und hiezu begründend ausgeführt, dass die Mietkosten etc. für eine eigene Wohnung in I1 vom Bw nicht nachgewiesen worden seien und die vom Bw geltend gemachten Aufwendungen mangels Vorliegens einer doppelten Haushaltsführung somit nicht berücksichtigt werden könnten.

Gegen obgenannten Bescheid berief der Bw rechtzeitig mit seinem Schriftsatz vom 1. Feber 2010 und legte einen Untermietvertrag vom 18. Dezember 2001 vor. Nach Ergehen eines Ergänzungsersuchens des Finanzamtes vom 16. Februar 2010 gab der Bw mit Schriftsatz vom 25. März 2010 an, dass er seinen Hauptwohnsitz in I1 beibehalten werde. Er habe in Österreich keine Fixanstellung und nur in Zeitarbeitsfirmen gearbeitet. Seine sozialen Kontakte seien in I1. In Österreich sei er nur zum Arbeiten. Er bewohne seinen Hausstand mit keiner Lebensgefährtin. Er lege den notariell beglaubigten Mietvertrag sowie die Zahlungsquittung bei. In Österreich habe er noch nie einen Mietvertrag gehabt, da er sich als Leiharbeiter nicht länger an eine Wohnung binden kann. Er habe die Miete in bar bezahlt und lege hierüber die entsprechende Quittung vor. Ersätze für Unterkünfte und Heimfahrten seien vom Arbeitgeber nicht geleistet worden. Er habe diese Kosten mit seiner Auslöse bezahlt.

Mit Berufungsvorenscheidung vom 31. März 2010 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen und ausgeführt, dass hinsichtlich der Begründung auf die Berufungsvorentscheidung vom 4. Juli 2008 hingewiesen (Berufung vom 28. Dezember 2007 gegen den ESt-Bescheid 2006 vom 6. Dezember 2008) werde. Zusätzlich werde noch darauf hingewiesen, dass der Berufungswerber bei den Eltern wohne. Der vorgelegte Mietvertrag halte keinen Fremdvergleich stand. Es gehe beispielsweise nicht hervor, welche Vereinbarung bezüglich der Mietzahlung (Höhe, Dauer etc.) mit den Eltern getroffen wurde. Ein Quittungsbeleg über eine Barzahlung in Höhe von € 1.200 sei nicht ausreichend.

Mit Schriftsatz vom 28. April 2010 stellte der Bw den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Er legte noch einen zusätzlichen Mietvertrag vor. Laut vorgelegtem Mietvertrag bewohnt der Bw im ersten Stock an der angegebenen Adresse eine Wohnung mit 2 Zimmern, 1 Küche, 1 Korridor/Diele, 1 Toilette mit Bad/Dusche und Kellerraum mit einer Wohnfläche von ca. 30 m<sup>2</sup>. Das Mietverhältnis hat laut Vertrag am 1. Jänner 2002 begonnen. Die Netto-Kaltmiete (ausschließlich Betriebskosten, Heizung und Warmwasser) beträgt € 100,00.

In der Begründung zur Berufungsvorenscheidung vom 4. Juli 2008 betreffend den Einkommensteuerbescheid 2006 wurde ua. ausgeführt:

„Aufwendungen für Familienheimfahrten eines Arbeitnehmers vom Wohnsitz am Arbeitsort zum Familienwohnsitz sind im Rahmen der durch § 20 Abs 1 Z 2 lit e EStG 1988 gesetzten Grenzen Werbungskosten, wenn die Voraussetzungen einer beruflich veranlassten doppelten Haushaltungsführung vorliegen. Die Beibehaltung des Familienwohnsitzes ist aus der Sicht einer Erwerbstätigkeit, die in unüblicher Entfernung von diesem Wohnsitz ausgeübt wird, niemals durch die Erwerbstätigkeit, sondern immer durch Umstände veranlasst, die außerhalb dieser Erwerbstätigkeit liegen. Der Grund, warum Aufwendungen für die doppelte Haushaltungsführung

---

dennoch als 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 Erwerbstätigen eine Wohnsitzverlegung in übliche Entfernung vom Ort der Erwerbstätigkeit nicht zugemutet werden kann.

Die Begründung eines eigenen Haushaltes am Beschäftigungsstandort bei gleichzeitiger Beibehaltung des Familienwohnsitzes (doppelte Haushaltsführung) ist beruflich veranlasst, wenn der Familienwohnsitz vom Beschäftigungsstandort des Steuerpflichtigen so weit entfernt ist, dass ihm eine tägliche Rückkehr nicht zugemutet werden kann und entweder die Beibehaltung des Familienwohnsitzes außerhalb des Beschäftigungsstandortes nicht privat veranlasst ist oder die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsstandort nicht zugemutet werden kann.

Die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsstandort ist zB unzumutbar:

- Bei ständig wechselnden Arbeitsstätten (zB bei einem Bauarbeiter oder bei Vorliegen einer Arbeitskräfteüberlassung). Dies ist insbesondere dann der Fall, wenn eine häufige Abberufung zu entsprechend weit entfernten Arbeitsstellen gegeben ist. Die abstrakte Möglichkeit einer Abberufung reicht dazu aber nicht aus.
- Wenn von vornherein mit Gewissheit anzunehmen ist, dass die auswärtige Tätigkeit mit vier bis fünf Jahren befristet ist.
- Bei Unzumutbarkeit der (Mit)-Übersiedlung von pflegebedürftigen Angehörigen.
- Wenn im gemeinsamen Haushalt am Familienwohnsitz unterhaltsberechtigte und betreuungsbedürftige Kinder wohnen und eine (Mit)Übersiedlung der gesamten Familie aus wirtschaftlichen Gründen nicht zumutbar ist. Die Unterhaltsverpflichtung für Kinder reicht als alleiniges Kriterium für die Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes nicht aus.

Liegen diese Voraussetzungen nicht vor (zB bei einem Alleinstehenden oder einem Steuerpflichtigen, dessen Ehegatte oder Lebensgefährte nicht mehr als € 2.200,00 jährlich verdient), so können die Kosten für eine beruflich veranlasste Begründung eines zweiten Haushalts am Beschäftigungsstandort vorübergehend als Werbungskosten geltend gemacht werden. Dabei ist von einer angemessenen Frist auszugehen, die sich nach den Möglichkeiten der Beschaffung eines Familienwohnsitzes (bei Alleinstehenden eines Wohnsitzes) im Einzugsbereich des Beschäftigungsstandortes orientiert.

Für einen allein stehenden Arbeitnehmer wird dabei von einem Zeitraum von sechs Monaten ausgegangen.

Voraussetzung für den Abzug von Kosten eines zweiten Haushalts am Berufsort ist das Vorliegen eines Mehraufwandes. Ist die Beibehaltung der Wohnmöglichkeit an einem auswärtigen Ort für den Steuerpflichtigen mit keinerlei Kosten verbunden (Wohnmöglichkeit bei den Eltern), so kann von Mehrkosten nicht gesprochen werden.

Da sie allein stehend sind, seit April 2005 durchgehend in einem unbefristeten Dienstverhältnis mit der ag stehen und seit zumindest Jänner 2006 durchgehend bei einer einzigen Firma tätig waren, kann von einer Unzumutbarkeit der Verlegung des Wohnsitzes in die Nähe des Beschäftigungsortes nicht gesprochen werden.

Durch die durchgehende Beschäftigung bei einer einzigen Firma kann auch von hoher Fluktuation im Baugewerbe nicht mehr gesprochen werden.

Weiters kann auch nicht von ständig wechselnden Arbeitsstätten (Baustellen - diese befanden sich alle innerhalb von I2 und somit gab es keine großen Entfernung) gesprochen werden, da innerhalb I2s nicht von großen Entfernung gesprochen werden kann.

Für die Beurteilung des vorübergehenden Zeitraums von sechs Monaten spielt es keine Rolle ob für vorangegangene Jahre, die in die Beurteilung mit einbezogen werden müssen, bereits eine Veranlagung erfolgte und Kosten für doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten geltend gemacht wurden oder nicht.

Durch das unbefristete und durchgehende Dienstverhältnis ab April 2005 ist der sechs Monate Zeitraum bereits 2005 abgelaufen.

Daher steht die weitere Beibehaltung des Wohnsitzes in I1 ab Oktober 2005 in keinem Zusammenhang mit der in Österreich ausgeübten Erwerbstätigkeit. Daher kann von keiner auf Dauer angelegten doppelten Haushaltsführung gesprochen werden und die damit im Zusammenhang stehenden Fahrten an den Wohnsitz in I1 können keine steuerliche Berücksichtigung finden.“

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Im vorliegenden Berufungsfall ist strittig, ob beim vorliegenden Sachverhalt und den nunmehr vorliegenden Unterlagen und Beweismitteln Aufwendungen des Bw betreffend doppelte Haushaltsführung im Jahre 2005 bei der Arbeitnehmerveranlagung als Werbungskosten im Sinne des § 16 Abs. 1 EStG 1988 zu berücksichtigen sind. Das Finanzamt verweist hiebei auf seine zur Einkommensteuer 2006 in der Berufungsvorentscheidung vom 4. Juli 2008 ausgeführte Begründung.

Der Bw verweist in seiner Begründung vom 25. März 2010 darauf, dass er keine Festanstellung und nur in Zeitarbeitsfirmen gearbeitet habe. In seiner Berufungsvorentscheidungsbegründung betreffend das Kalenderjahr 2006 hält das Finanzamt fest, dass der Bw seit April 2005 durchgehend in einem unbefristeten Dienstverhältnis mit der ag stehe und seit zumindest Jänner 2006 durchgehend bei einer einzigen Firma tätig gewesen sei. Durch die durchgehende Beschäftigung bei einer einzigen Firma könne auch von hoher Fluktuation im Baugewerbe nicht mehr gesprochen werden. Weiters könne nicht von ständig wechselnden Arbeitsstätten (Baustellen – diese befanden sich alle innerhalb von I2 und somit gab es keine großen Entfernung) gesprochen werden, da innerhalb I2s nicht von großen Entfernung gesprochen werden kann. Weitere Feststellungen hiezu, wo und in welchem Zeitraum der Bw bei welcher Firma tätig war etc., wurden von der Abgabenbehörde erster Instanz weder aufgezeigt noch waren diese aus dem Akteninhalt ersichtlich. Durch das unbefristete und durchgehende Dienstverhältnis ab April 2005 sei der sechs Monate Zeitraum jedenfalls bereits 2005 abgelaufen. Im ursprünglich bekämpften Bescheid für 2006 wurde dieser vorübergehende Zeitraum mit Juni bis November angegeben. Dies lässt jedenfalls für die Referentin des Unabhängigen Finanzsenates den Schluss zu, dass im Zeitraum vor Vorliegen des unbefristeten Dienstverhältnisses (1. Jänner bis Beginn des unbefristeten Dienstverhältnisses) jedenfalls vom Vorliegen einer doppelten Haushaltsführung auszugehen war.

Laut Ermittlungen der Referentin des Unabhängigen Finanzsenates (siehe die in den Datenbanken übermittelten Lohndaten laut Datenbankauszügen vom 24. bzw. 27. September 2010) stand der Berufungswerber ab 11. November bis 31. Dezember 2002 in einem Dienstverhältnis zur ag1 und ab 1. Jänner 2003 bis einschließlich 29. Mai 2009 mit einmaliger Unterbrechung (vom 12. bis 20. April 2008) in einem solchen zur ag.

Der vorliegende Sachverhalt ist wie folgt rechtlich zu würdigen:

Die Beibehaltung des Familienwohnsitzes ist aus der Sicht einer Erwerbstätigkeit, die in unüblicher Entfernung von diesem Wohnsitz ausgeübt wird, niemals durch die Erwerbstätigkeit, sondern immer durch Umstände veranlasst, die außerhalb dieser Erwerbstätigkeit liegen. Der Grund, warum Aufwendungen für die doppelte Haushaltsführung dennoch als 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 Erwerbstätigen eine Wohnsitzverlegung in übliche Entfernung vom Ort der Erwerbstätigkeit nicht zugemutet werden kann. Dies bedeutet aber nicht, dass zwischen den für eine solche Unzumutbarkeit sprechenden Gründen und der Erwerbstätigkeit ein ursächlicher Zusammenhang bestehen muss. Die Unzumutbarkeit kann

---

ihre Ursachen sowohl in der privaten Lebensführung, als auch in einer weiteren Erwerbstätigkeit des Steuerpflichtigen oder in einer Erwerbstätigkeit seines (Ehe-)Partners haben (VwGH 17.2.1999, 95/14/0059; VwGH 22.2.2000, 96/14/0018; VwGH 3.8.2004, 2000/13/0083; VwGH 3.8.2004, 2001/13/0216).

Die Begründung eines eigenen Haushaltes am Beschäftigungsort bei gleichzeitiger Beibehaltung des Familienwohnsitzes (doppelte Haushaltsführung) ist beruflich veranlasst, wenn der Familienwohnsitz vom Beschäftigungsamt des Steuerpflichtigen so weit entfernt ist, dass ihm eine tägliche Rückkehr nicht zugemutet werden kann und entweder die Beibehaltung des Familienwohnsitzes außerhalb des Beschäftigungsamtes nicht privat veranlasst ist oder die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsamt nicht zugemutet werden kann. Unzumutbarkeit der täglichen Rückkehr ist jedenfalls dann anzunehmen, wenn der Familienwohnsitz vom Beschäftigungsamt mehr als 120 Kilometer entfernt ist (Sailer/Bernold/Mertens, die Lohnsteuer in Frage und Antwort, Ausgabe 2008, § 16 ABC der Werbungskosten, doppelte Haushaltsführung).

Im vorliegenden Berufungsfall ist unbestritten, dass der Familienwohnsitz von den Beschäftigungsamten mehr als 120 Kilometer entfernt war. Laut Feststellungen des Finanzamtes war der Bw ab Jänner 2006 durchgehend bei einer einzigen Firma tätig. Betreffend das Kalenderjahr 2005 ist nachvollziehbar, dass der Bw verschiedene Unterkünfte gemietet hat (siehe Aktenvermerk zu den Unterkunftsbelegen) und laut Angaben in der in Rede stehenden Berufungsvorentscheidung erst seit April 2005 in einem unbefristeten Dienstverhältnis zur ag stand. Dies lässt jedenfalls den Schluss zu, dass die Angaben des Bw in seinem Schriftsatz vom 25. März 2010, er habe keine Festanstellung gehabt und nur bei Zeitarbeitsfirmen gearbeitet, der Wahrheit entspricht. Nach den Ermittlungsergebnissen des Unabhängigen Finanzsenates stand der Bw auch vom 1. Jänner bis 31. März 2005 schon in einem Dienstverhältnis zu obigenannter Arbeitgeberin. Das Finanzamt spricht selbst in seiner Berufungsvorentscheidung von einer vorübergehenden doppelten Haushaltsführung im Jahre 2005 von sechs Monaten, hat aber selbst keinerlei Feststellungen betreffend der ständig wechselnden Arbeitsstätten des Bw im Jahre 2005 getroffen. Nach den Angaben des Bw ist aber im vorliegenden Fall davon auszugehen, dass bei einem dementsprechenden Wechsel der Arbeitsstätten - es handelt sich unzweifelhaft um eine Personalüberlassungsfirma – die Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes von I1 nach Österreich jedenfalls für das Jahr 2005 anzunehmen und begründet ist. Das Finanzamt spricht selbst von einer durchgehenden Tätigkeit ab Jänner 2006. Das heißt aber auch auf den konkreten Fall angewandt, dass das Vorliegen einer doppelten Haushaltsführung für das gesamte Kalenderjahr 2005 zu bejahen sein wird. Dem Bw war nämlich nicht zumutbar, dass er beim Vorliegen ständig wechselnder Arbeitsstätten und bei der gegebenen Unsicherheit des

---

Arbeitsplatzes nach sechs Monaten seinen Haushalt von I1 nach Österreich verlegt. Die Argumentation des Finanzamtes, innerhalb I2s könne nicht von großen Entfernung gesprochen werden etc. ist zweifelsfrei zum Veranlagungszeitraum 2006 ergangen und wurden diesbezüglich Feststellungen für das Kalenderjahr 2005 von der Abgabenbehörde erster Instanz nicht getroffen.

Der vom Finanzamt in Zweifel gezogene Mietvertrag ist in der nunmehrigen der Referentin des Unabhängigen Finanzsenates vorliegenden notariell beglaubigten Form anzuerkennen. Auch das Entgelt von monatlich € 100,00 kann die Rechtmäßigkeit nicht negieren. Dem Bw entstand daher entgegen der Ansicht des Finanzamtes aufgrund einer doppelten Haushaltsführung ein entsprechender Mehraufwand, welcher bei der Veranlagung für das Kalenderjahr 2005 zu berücksichtigen ist. Die Kosten der Quartiere bzw. Unterkünfte des Bw werden in der beantragten Höhe von € 2.976 und die Aufwendungen für die in diesem Zeitraum getätigten Familienheimfahrten werden nur insoweit anerkannt, als sie das für den Veranlagungszeitraum 2005 höchste Pendlerpauschale gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c EStG 1988 in Höhe von € 2.421 nicht überschreiten. Insoweit war der Berufung nur teilweise stattzugeben.

Es war daher wie im Spruch ausgeführt zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Feldkirch, am 27. September 2010