

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. Ri über die Beschwerde der Bfin., Adresse1, vertreten durch Mag. V, Adresse2, vom 9. Dezember 2011 gegen die Bescheide des Finanzamtes Braunau Ried Schärding vom 10. November 2011 betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2007 und 2008 (Arbeitnehmerveranlagung, St.Nr. 000/0000) zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

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

Entscheidungsgründe

Sachverhalt

Die Berufungswerberin (nunmehrige Beschwerdeführerin, im Folgenden kurz als Bfin. bezeichnet) war ab 1. Dezember 2006 als Turnusärztin im Krankenhaus J in B tätig.

In den Erklärungen zur Arbeitnehmerveranlagung für die Jahre 2007 und 2008 beantragte die Bfin. neben Aus- bzw. Fortbildungskosten auch die Berücksichtigung von Aufwendungen für doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten als Werbungskosten.

Mit Vorhalt des Finanzamtes vom 27.6.2011 wurde die Bfin. aufgefordert, Belege zu den beantragten Aus/Fortbildungskosten sowie zu den Kosten der doppelten Haushaltsführung und der Familienheimfahrten nachzureichen.

Mit Vorhaltsbeantwortung vom 24.8.2011 legte die Bfin. Belege betreffend ihre in den Jahren 2007 und 2008 getätigten Aufwendungen für Fortbildungen vor.
Betreffend die Familienheimfahrten beantragte sie das höchste zulässige Pendlerpauschale in Höhe von monatlich 222,00 Euro für den Zeitraum bis Juni 2007,

in Höhe von 244,25 Euro für den Zeitraum ab Juli 2007 bis Juni 2008 und in Höhe von 281,00 für den Zeitraum von Juli 2008 bis Dezember 2008.

Betreffend die doppelte Haushaltsführung machte sie für ihre Wohnung in B folgende Aufwendungen geltend:

für das Jahr 2007 ab 1.4.2007: Miete € 1.980.- Strom € 180.- Haushaltsversicherung € 168,47

für das Jahr 2008: Miete € 2.640.- Strom € 284,96 Haushaltsversicherung € 84.-

Für den Zeitraum vom 1.1. bis 31.3.2007 machte sie das große Pendlerpauschale geltend. Betreffend den Wiener Wohnsitz legte sie eine Bestätigung des LG vor, in welcher er bestätigte, dass er von der Bfin. im Zeitraum Dezember 2006 bis September 2009 monatlich € 250 als Mietzinsbeitrag für die Wohnung in Adresse3 , erhalten habe.

Mit Vorhalt des Finanzamtes vom 3.11.2011 wurde die Bfin. aufgefordert, für den Zeitraum der doppelten Haushaltsführung (Dezember 2006 bis September 2009) eine Haushaltsbescheinigung von ihrem Zweitwohnsitz in Wien vorzulegen.

In den **Einkommensteuerbescheiden für die Jahre 2007 und 2008** vom 10. November 2011 anerkannte das Finanzamt die beantragten Aus/Fortbildungskosten als Werbungskosten, nicht aber die Kosten für die doppelte Haushaltsführung und die Familienheimfahrten.

In der Bescheidbegründung für das Jahr 2007 wurde ausgeführt, dass die von der Bfin. beantragten Kosten der doppelten Haushaltsführung und der Familienheimfahrten im Jahr 2007 nicht anerkannt werden konnten, da die Bfin. nach den Angaben ihres Steuerberaters von Jänner bis März bei ihrem Bruder in M gewohnt habe und daher kein Aufwand entstanden sei. Laut zentralem Melderegister habe sie ihren Wohnsitz in Wien abgemeldet und gleichzeitig in B angemeldet. Es seien daher keine Kosten der doppelten Haushaltsführung entstanden.

In der Bescheidbegründung für das Jahr 2008 wurde hinsichtlich der Abweichungen gegenüber dem Antrag der Bfin. auf die Begründung für das Jahr 2007 verwiesen.

Gegen die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2007 und 2008 erhob die Bfin. durch ihren Vertreter fristgerecht **Berufung** und wandte sich gegen die Nichterkennung der doppelten Haushaltsführung und der Familienheimfahrten.

Sie beantragte die Berücksichtigung von 5.125,97 Euro im Jahr 2007 (2.797,50 Euro für Familienheimfahrten und 2.328,47 Euro für doppelte Haushaltsführung) und von 6.160,46 Euro im Jahr 2008 (3.151,50 Euro für Familienheimfahrten und 3.008,96 für doppelte Haushaltsführung).

Zur Begründung führte der Vertreter aus, dass die Bfin. am 1.12. 2006 eine Stelle als Turnusärztin im Krankenhaus J in B angetreten habe. Bis zu diesem Zeitpunkt habe sie seit 1993 in Wien gelebt und hatte dort eine Wohnung in der S-Gasse gemietet. Sie sei unter dieser Adresse als Nebenwohnsitz gemeldet gewesen. Ihr Hauptwohnsitz sei stets das elterliche Wohnhaus in M gewesen.

Von 28.8.2005 bis September 2009 habe sie in einer Partnerschaft mit LG gelebt. Dieser habe die Wohnung in Adresse3, gemietet, wo sich die Bfin. im fraglichen Zeitraum sehr

häufig aufgehalten habe. Ihre Wohnung in der S-Gasse habe sie zu dieser Zeit kaum mehr benutzt. Nach dem Antritt ihrer Turnusstelle in B habe sie wegen der Anmietung der Kleinwohnung in B ihren Wohnsitz in der S-Gasse abgemeldet, habe aber die Anmeldung an der Adresse ihres Lebensgefährten unterlassen. Die Lebensgemeinschaft mit Herrn L habe aber weiterhin bestanden und sie habe einige Möbelstücke dorthin übersiedelt und diese aus Platzgründen auch nach der Trennung dort belassen. An dienstfreien Wochenenden und sofern es dienstlich möglich gewesen sei, habe sie sich auch unter Woche bei ihrem Lebensgefährten in Wien aufgehalten. Dieser sei während des strittigen Zeitraums in Wien als Pressesprecher tätig gewesen. Die Bfin. habe sich an den Miet- und Betriebskosten dieser Wohnung beteiligt. Ein Wohnsitz und aufgrund der engeren persönlichen Beziehungen wohl auch der gewöhnliche Aufenthalt der Bfin. habe bis zum Zeitpunkt der Trennung in Wien bestanden.

Die Behörde habe die Familienheimfahrten und die Kosten der doppelten Haushaltsführung deshalb aberkannt, weil die Bfin. im fraglichen Zeitraum in Wien nicht mehr gemeldet gewesen sei und als Beweis einen Auszug aus dem zentralen Melderegister herangezogen. Als Bestätigung über die Beteiligung der Bfin. an den Kosten der Wohnung für den tatsächlichen Aufenthalt beantragte sie im Rahmen der freien Beweiswürdigung die Vernehmung mehrerer Zeugen. Diese sollten bestätigen, dass die Bfin. eine Beziehung zu Herrn L gehabt habe sowie, dass sich die Bfin. stets in dessen Wohnung aufgehalten habe.

Mit Berufungsergänzung machte die Bfin. eine weitere Zeugin geltend.

Mit Vorhalt des Finanzamtes vom 16. Februar 2012 wurde die Bfin. aufgefordert, für das Objekt in Adresse3, einen Mietvertrag mit ihrem damaligen Lebensgefährten bzw. mit der Hausverwaltung vorzulegen.

Daraufhin legte die Bfin. einen Mietvertrag vor, welcher am 28. Jänner 2008 zwischen der Stiftung und dem Lebensgefährten der Bfin. abgeschlossen worden war.

Mit Vorlagebericht vom 24. Mai 2012 legte das Finanzamt die Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vor und beantragte die Abweisung der Berufung.

Da die Berufung am 31. Dezember 2013 noch unerledigt war, war sie vom Bundesfinanzgericht als Beschwerde im Sinne des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen.

Beweiswürdigung

Die Beweiswürdigung erfolgte aufgrund des Vorbringens der Bfin. sowie der vom Finanzamt vorgelegten Aktenteile.

Anders als die Bfin. bzw. ihr Vertreter vermeint, ging es bei der steuerlichen Absetzbarkeit von Aufwendungen für doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten als Werbungskosten nicht um den Beweis des Bestehens oder Nichtbestehens einer Lebensgemeinschaft sowie um den Beweis der tatsächlichen Benutzung einer Wohnung,

sondern es ging um die berufliche oder die private Veranlassung eines zweiten Wohnsitzes.

Rechtslage

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 (Einkommensteuergesetz 1988) sind Werbungskosten Aufwendungen zur Erwerbung, Sicherung und Erhaltung der Einnahmen. Sie sind bei der Einkunftsart abzuziehen, bei der sie erwachsen sind. Nicht abgezogen werden dürfen gemäß § 20 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 jedoch unter anderem die für den Haushalt des Steuerpflichtigen aufgewendeten Beträge.

Nach übereinstimmender Ansicht von Lehre und Rechtsprechung (s. Hofstätter - Reichel, Die Einkommensteuer (EStG 1988), Kommentar, § 20, Tz 2 und die dort angeführte Judikatur) umfasst der Kreis der durch § 20 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 umschriebenen Aufwendungen die normalen Ausgaben für Bekleidung, Ernährung, Wohnung, Bildung, Unterhaltung, Urlaub, etc. (sog. "Haushaltsaufwendungen").

Ausnahmsweise können derartige Haushaltsaufwendungen (wie Wohnungskosten) nur dann steuerwirksam berücksichtigt werden, wenn es für den Steuerpflichtigen dadurch, dass er am Beschäftigungsstandort wohnen muss, weil ihm weder eine Wohnsitzverlegung noch die tägliche Rückkehr zum Familienwohnsitz zumutbar ist, zu einer - ungerechtfertigten - Doppelbelastung von Haushaltsaufwendungen käme. Mit anderen Worten: Nur in jenen Fällen, in denen die Vermeidung der Kosten der doppelten Haushaltsführung durch die Reduzierung auf eine Wohnung am Beschäftigungsstandort unzumutbar wäre, sind diese Mehrkosten Einkünfte mindernd zu berücksichtigen.

Erwägungen

Bei den gegenständlichen, von der Bfin. als Werbungskosten geltend gemachten Aufwendungen für die Wohnung am Beschäftigungsstandort in B handelt es sich zweifelsohne um Aufwendungen, die grundsätzlich als nichtabzugsfähig im Sinne des § 20 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 anzusehen sind.

In ihrer Berufung (nunmehr Beschwerde) versucht die Bfin zu beweisen, dass sie in einer Lebensgemeinschaft mit Herrn L gelebt hat, tatsächlich diese Wohnung benutzt hat und sich an den Kosten der Wohnung beteiligt hat.

Auf diese Beweise kommt es nach der oben dargelegten Rechtslage aber überhaupt nicht an. Auf die Frage, warum der Bfin. eine Wohnsitzverlegung nach B nicht möglich war und warum sie weiterhin in Wien einen Wohnsitz haben musste, ist sie überhaupt nicht eingegangen. Auch die namhaft gemachten Zeugen werden wohl kaum in der Lage zu sein, die Notwendigkeit der Anwesenheit der Bfin. in Wien zu bestätigen. Eine Verpflichtung zur Leistung von Zahlungen an ihren damaligen Lebensgefährten ergibt sich aus den vorgelegten Unterlagen (insbesondere dem Mietvertrag) ebenfalls nicht. Es ist daher von einer freiwilligen Leistung von Zahlungen auszugehen.

Insgesamt ergibt sich also aufgrund des Vorbringens der Bfin. sowie der vom Finanzamt vorgelegten Aktenteile das Bild einer rein privaten Veranlassung eines weiterhin vorhandenen Wohnsitzes in Wien. Für die Zumutbarkeit der Übersiedlung nach B unmittelbar nach Arbeitsbeginn im Krankenhaus in B spricht jedenfalls die Tatsache, dass die Bfin. ihren Hauptwohnsitz stets im elterlichen Wohnhaus in M hatte und in Wien nur mit Nebenwohnsitz gemeldet war. Auch die mangelnde Anmeldung am Wiener Wohnsitz ihres damaligen Lebensgefährten ist sehr wohl ein Hinweis dafür, dass ein Wiener Wohnsitz lediglich aus privaten Gründen beibehalten wurde und dass eine komplette Übersiedlung zu ihrer Arbeitsstätte in B ohne weiteres zumutbar war. Auch die Tatsache, dass sie zwar monatlich € 250 als Mietzinsbeitrag für die Wohnung ihres damaligen Lebensgefährten zahlte, aber der Mietvertrag lediglich auf den Lebensgefährten lautete, spricht für eine private Veranlassung dieser Aufwendungen. Dass sie der Lebensgefährte für den Fall der Einstellung ihres Mietzinsbeitrages geklagt hätte, hat sie nicht behauptet. Auch das Bundesfinanzgericht geht daher von einer rein privat veranlassten Beibehaltung eines Wiener Wohnsitzes aus. Das Finanzamt hat daher zu Recht die strittigen Aufwendungen für doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten nicht als Werbungskosten anerkannt.

Aus den angeführten Gründen war die Berufung als unbegründet abzuweisen.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Es entspricht der einhelligen Lehre und Rechtsprechung, dass Aufwendungen für doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten nur dann als Werbungskosten abzugsfähig sind, wenn dem oder der Steuerpflichtigen weder eine Wohnsitzverlegung noch die tägliche Rückkehr zum Familienwohnsitz zumutbar ist. Es war daher auszuführen, dass eine Revision nicht zulässig ist.

Linz, am 10. Dezember 2015