



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des Bw., Adresse1, vom 28. August 2006 gegen die Bescheide des Finanzamtes Salzburg-Stadt, vertreten durch Dr. Thomas Seiler, vom 1. August 2006 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für die Jahre 2004 und 2005 entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

### Entscheidungsgründe

Die Berufungen richten sich gegen die beiden Einkommensteuerbescheide vom 1. August 2006 für die Jahre 2004 und 2005. Diese basieren auf zwei mit 1. Juni 2006 elektronisch übermittelten Erklärungen, in denen die Berücksichtigung folgender Werbungskosten geltend gemacht wurde:

Bezeichnung	2004	2005
Reisekosten (ohne Fahrtkosten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte)	400,00	800,00
Kosten für doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten	1.281,60	3.150,00

Nach der Aufforderung durch das Finanzamt, eine detaillierte Aufstellung der Positionen sowie eine Begründung dafür nachzureichen, machte der Berufungswerber Bw. (Bw.) folgende Angaben:

*In der Zeit vom 13.9.2004 bis zum 8.4.2005 war ich zur Heeresakademie dienstzugeteilt. Nach dem Bestehen der Prüfung an der Heeresakademie wurde ich von meinem Verband ab*

dem 11.4.2005 zur Truppenschule in OrtA dienstzugeteilt. Nach dem Bestehen der Prüfungen an der Truppenschule endete meine Dienstzuteilung mit dem 22.7.2005.

Dazu legte er folgende Erklärungen vor:

*Auf Grund meiner Einteilung zum Kurs vom 13.9.04 bis 17.12.04 in OrtB sind mir zusätzliche Kosten entstanden (Familienheimfahrten während der dienstfreien Zeit), welche vom Dienstgeber nicht abgegolten wurden, ausgenommen Anreise am 13.9.04 und die Rückreise am 17.12.04 gem. RGV.*

*18 Heimfahrten = 36 Hin- und Retourfahrten á 100 km amtl. Kilometergeld € 0,356 = 3.600 km, ergibt € 1.281,60.*

*Ich ersuche um Anerkennung im Rahmen der Werbungskosten bis zur höchst möglichen Summe der monatlichen Pendlerpauschale.*

*Auf Grund meiner Einteilung zum Fachteil Spezialtruppenschule vom 11.4.05 bis 22.7.05 in OrtA sind mir zusätzliche Kosten entstanden (Familienheimfahrten während der dienstfreien Zeit), welche vom Dienstgeber nicht abgegolten wurden, ausgenommen Anreise am 11.4.05 und die Rückreise am 22.7.05 gem. RGV.*

*13 Heimfahrten = 26 Hin- und Retourfahrten á 280 km\* amtl. Kilometergeld € 0,356 = 6.720 km, ergibt € 2.392,32.*

*Ich ersuche um Anerkennung im Rahmen der Werbungskosten bis zur höchst möglichen Summe der monatlichen Pendlerpauschale.*

\* davon 8 H/R á 210 km (OrtC)

Zusätzlich findet sich im Akt eine Bestätigung der Heeresakademie in OrtB mit folgendem Wortlaut:

*Die Heeresakademie bestätigt, dass Zgf Bw. in der Zeit vom 13.9.04 bis 8.4.05 den Kurs als Kursteilnehmer absolvierte.*

Das Finanzamt verweigerte den Abzug als Werbungskosten mit der Begründung, dass bei einem allein stehenden Arbeitnehmer Aufwendungen für Heimfahrten nur dann steuerlich berücksichtigt werden könnten, wenn dieser in seinem Heimatort eine eigene Wohnung (ein eigenes Haus) besitzt. Die Kosten für Fahrten zum Wohnsitz der Eltern stellen keine Werbungskosten dar.

Dagegen er hob der Bw. das Rechtsmittel der Berufung und argumentierte:

Aufgrund der vorliegenden Daten sei der zeitliche Bereich der befohlenen Dienstzuteilung bekannt. Er verwiese auf Gespräche mit seinem Steuerberater, auf Recherchen im Internet und dem Servicecenter des Finanzamtes und § 16 Abs. 1 EStG 1988. Da es nur eine begrenzte Dienstzuteilung gewesen sei, sei es nicht möglich gewesen, in der unter Rz 346 der LStr 1999 festgelegten Zeit eine zweiten Haushalt zu begründen.

Das Finanzamt erließ daraufhin zwei getrennte Mängelbehebungsaufträge für 2004 und 2005, in denen der Bw. aufgefordert wurde, eine Erklärung abzugeben, welche Änderungen begeht werden (beträchtliche Darstellung) und eine Begründung vorzulegen.

Der Bw. ergänzte seine Berufungsschreiben, druckte die obige Rz der EStR ab und gab zusätzlich an:

*In meiner Situation kam es beruflich zu mehreren Ortswechseln innerhalb der angegebenen Zeit. OrtB, OrtD, OrtB, OrtA und OrtB (nur die über einem Monat liegenden Abschnitte in dieser Reihenfolge für 2004 und 2005).*

*Begehrte Änderungen:*

*Anwendung der schon bei Ihnen eingelangten\* Daten unter Berücksichtigung der Begründung dieser berichtigten Berufung.*

*\* siehe Beilage zur Arbeitnehmerveranlagung 2004*

Das Finanzamt begründete seine abweisenden Berufungsvorentscheidungen wieder damit, dass der Bw. als Voraussetzung für die Gewährung von Familienheimfahrten über eine eigene Wohnung verfügen müsse. Der Besuch der Eltern sei nicht als Familienheimfahrt zu werten.

Daraufhin brachte der Bw. einen Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde 2. Instanz ein. Er wendete ein, dass ihm scheine, dass auf die berichtigte Berufung nicht Rücksicht genommen worden sei. Er scheine weiters nicht ausreichend erklärt zu haben, dass es am Wochenende keine Möglichkeit gegeben habe, vor Ort zu bleiben, da die Gebäude versperrt worden seien. Selbst wenn dem nicht so wäre, habe es keine Gerätschaften gegeben, die einem über die Arbeitswoche hinaus gehenden Wohnbedürfnis genügt hätten.

Mit Schreiben vom 19. Februar 2007 forderte der Unabhängige Finanzsenat den Bw. zur Beantwortung von Fragen und Vorlage von Unterlagen auf. Dieses Schreiben lautete:

*1. Betroffene Bescheide*

*Das Finanzamt Salzburg-Stadt ging davon aus, dass Ihr Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde 2. Instanz sowohl die Berufung gegen den Bescheid über die Einkommensteuer 2004 wie auch die gegen den Bescheid 2005 betrifft.*

- Bitte äußern Sie sich dazu, ob diese Annahme richtig ist.*

*2. Inhaltliche Fragen*

*2.1. Betragliche Differenzen*

*Ihrem Steuerakt entnehme ich, dass Sie den Abzug der in der nachfolgenden Tabelle enthaltenen Aufwendungen als Werbungskosten beantragten, wobei keine Erklärung für die in FinanzOnline unter Kennzahl 721 geltend gemachten „Reisekosten“ sowie für die Differenz zwischen dem für 2005 errechneten und dem unter Kennzahl 723 („doppelte Haushaltführung“) eingetragenen Betrag ersichtlich ist.*

- Bitte geben Sie bekannt, wie sich diese Beträge bzw. Differenzen zusammensetzen und legen Sie nötigenfalls die entsprechenden Belege vor (es folgt eine Tabelle).*

*2.2. Inhaltliche Zweifelsfragen*

*Bitte beantworten Sie die folgenden Fragen bzw. legen Sie folgende Unterlagen vor:*

- Verfügten Sie 2004 und 2005 außer der Unterkunft im Haushalt Ihrer Eltern über einen anderen Wohnsitz bzw. über andere Räumlichkeiten, die Sie außerhalb der Dienstzeiten zu Wohnzwecken nutzen konnten?*
- Beschreiben Sie die dienstlichen Unterkünfte für die streitgegenständlichen Zeiträume (Möblierung, Anzahl der Mitbewohner, Ausstattung mit Sanitär-, Schlaf- und Kochgelegenheit, Zeitliche Zugangsbeschränkungen, Möglichkeit Besuch zu empfangen etc.).*
- Wer besorgte die Reinigung Ihrer Dienstkleidung?*
- Sie geben an, dass es am Wochenende keine Möglichkeit gegeben habe, vor Ort zu bleiben, da die Gebäude versperrt worden seien. Bitte beweisen Sie diese Aussage und*

*erklären Sie, warum in diesem Fall die Heimreise nicht von Ihrem Dienstgeber ersetzt wurde.*

- *Welches Fahrzeug benutzten Sie für die Fahrten? Legen Sie bitte ein Fahrtenbuch (falls vorhanden) bzw. alles vor, das Ihre Familienheimfahrten und die Benutzung des entsprechenden PKW untermauert (Tankrechnungen, ...).*

Nach Ablauf der mit 25. März 2007 festgesetzten Frist verstrich auch die schriftlich gesetzte Nachfrist (6. Juli 2007) ohne jede Reaktion des Bw.

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

Die Entscheidung des Unabhängigen Finanzsenats basiert auf dem Inhalt der Verwaltungsakten und dem Ergebnis des selbst durchgeföhrten Ermittlungsverfahrens.

Der Bw. war im Streitzeitraum Angehöriger des österreichischen Bundesheeres und zur Ausbildung einer heeresinternen Akademie dienstzugeteilt. Strittig ist die steuerliche Behandlung von behaupteten Fahrten zwischen den Orten der Ausbildung und der elterlichen Wohnung des Bw., an der er melderechtlich seit 4.1.1993 mit „Hauptwohnsitz“ erfasst ist (Auszug aus dem Zentralen Melderegister).

Strittig ist, ob die vom Bw. beantragten Beträge bei der Ermittlung der Einkünfte aus nicht selbständiger Arbeit als Werbungskosten in Abzug gebracht werden können. Dazu ist zu sagen:

- **Position „Reisekosten (ohne Fahrtkosten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte)“**

Die in der Einkommensteuererklärung geltend gemachten Beträge von EUR 400,00 bzw. 800,00 wurden trotz mehrfacher Aufforderung nicht weiter konkretisiert, weshalb es für die Berufungsbehörde nicht nachvollziehbar ist, worum es sich hierbei tatsächlich handeln könnte. Ein Abzug von Werbungskosten ist schon allein aus diesem Grunde nicht möglich.

- **Position „Kosten für doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten“**

Der Bw. behauptet nicht, dass ihm neben eventueller Kosten für seine Unterkunft an der Adresse der Eltern Belastungen für eine weitere Unterkunft entstanden seien. Eine solche Unterkunft dürfte ihm durchgehend vom Dienstgeber (Bundesheer) zur Verfügung gestellt worden sein. Er macht lediglich die Fahrtkosten für die wöchentliche Heimfahrt geltend.

Ihm ist insofern beizupflichten, als es nicht ausgeschlossen ist, dass auch ledige Personen Aufwendungen für Familienheimfahrten als Werbungskosten in Abzug bringen können. Voraussetzung ist dabei aber, dass die Verlegung des bisherigen Wohnsitzes unzumutbar ist und dass die Fahrt zum bisherigen Wohnsitz notwendig ist. Das wäre etwa der Fall, wenn die Person regelmäßig im eigenen Haushalt nach dem Rechten sehen muss. Eine solche

---

Notwendigkeit wird von der Verwaltungsübung sowie dem Verwaltungsgerichtshof in etwa alle vier Wochen anerkannt (siehe etwa (VwGH 22.9.1987, 87/14/0066 und Rz 355 LStR 2002)).

Bei einem ledigen Arbeitnehmer stellt die Nutzung eines Zimmers im elterlichen Wohnungsverband noch keinen eigenen Haushalt dar. Von einem eigenen Haushalt eines ledigen und alleinstehenden Steuerpflichtigen kann grundsätzlich nur dann gesprochen werden, wenn dieser aufgrund eines konkreten Rechtstitels (z.B. Eigentum des Wohnobjektes, eigener Mietvertrag) genutzt sowie auf eigene Rechnung (z.B. eigene Betriebskosten, eigener Hausrat) geführt wird (siehe etwa UFS 19.2.2004, RV/0214-K/02).

Wohnt der Abgabepflichtige am Beschäftigungsstandort, so sind der Freundeskreis am bisherigen Wohnort und die dortigen gesellschaftlichen Anknüpfungspunkte keine beachtenswerten Gründe für die Beibehaltung des Wohnsitzes am bisherigen Wohnort (VwGH 18.12.1997, 96/15/0259).

Im konkreten Fall unterließ es der Bw. trotz mehrfacher Aufforderung, die Fragen der Berufungsbehörde (Frage der Ausgestaltung der Wohnverhältnisse etc.) zu beantworten und die entsprechenden Nachweise (Fahrtenbuch etc.) beizubringen. Da es sich dabei um Sachverhaltselemente handelt, die nur der Bw. selbst aufklären und nachzuweisen im Stande ist, stößt der Unabhängige Finanzsenat an die Grenzen der eigenen Ermittlungsmöglichkeiten.

Die aufgrund der vorliegenden Unterlagen als erwiesen anzunehmenden Teile des Sachverhaltes beschränken sich deshalb auf die Tatsache, dass der Bw. über längere Zeit seinen Dienst an verschiedenen Orten verrichtete und deshalb nicht täglich in die Wohnung seiner Eltern, bei denen er mit seinem Hauptwohnsitz gemeldet war, zurückkehren konnte. Das alleine vermag aber die beruflich bedingte Notwendigkeit der Heimfahrten des Bw. noch nicht zu begründen.

Die Berufungen waren deshalb als unbegründet abzuweisen.

Salzburg, am 9. August 2007