

IM NAMEN DER REPUBLIK!

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag^a. Richterin, in der Beschwerdesache X.Y, 00,G. vertreten durch Steuerberater, xxxx gegen den Bescheid des Finanzamtes Z. vom 04.10.2012 betreffend Einkommensteuer 2011, StNr. zzzz zu Recht erkannt:

Der angefochtene Bescheid wird im Umfang der Beschwerdeentscheidung (=Berufungsentscheidung) vom 27.11.2012 abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe ergibt sich aus der Berufungsentscheidung vom 27.11.2012 und bildet einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

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

Entscheidungsgründe

1. Verwaltungsgeschehen:

Am 28. Mai 2012 langte die Erklärung der Bf. elektronisch beim Finanzamt ein. Ua wurden Kosten für die doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten beantragt.

Am 3. August 2012 wurde die Bf. mittels Ergänzungsschreiben betreffend Arbeitnehmerveranlagung 2009 bis 2011 ersucht zur doppelten Haushaltsführung Stellung zu nehmen und zu beantworten, aus welchem Grund und voraussichtlich wie lange eine solche vorliegen würde. Weiteres werde ersucht eine detaillierte Aufstellung sowie ein belegmäßiger Nachweis der beantragten Aufwendungen vorzulegen.

In Beantwortung dieses Ergänzungsschreiben übermittelte die Bf. ein Schreiben, aus dem hervorgeht, dass *"im Dezember 2008 ihr und ihrem Mann ihr Elternhaus übergeben wurde und sie die Verantwortung das Wohnhaus zu betreuen und in weiterer Folge es zu*

sanieren, übernommen haben. Um diesen Anforderungen besser nachkommen zu können wechselte ihr Mann 2010 bei der Firma K. intern zu W. . Seit diesem Zeitpunkt versuchen wir unseren Kinderwunsch zu erfüllen und sind derzeit in Invitro Behandlung. Diese zeitintensive Behandlung lässt sich durch die Nähe meiner Arbeitsstätte mit der Fertilitätsklinik gut verbinden. Diese Behandlung wäre meines Erachtens nach einem neuen Arbeitgeber, in der Umgebung meines Hauptwohnsitzes unzumutbar.

Ua für 2011 werden somit Kosten für Miete incl. Betriebskosten in Höhe von 12.250 Euro, Strom und Gas in Höhe von 388,80 Euro, Übersiedlungskosten in Höhe von 996,02 Euro und Kilometergelder für Jänner 962 Euro, Februar 807 Euro, März 1.279 Euro, April 800 Euro, Mai 1.440 Euro, Juni 639 Euro, Juli 638 Euro, August 990 Euro, September 670 Euro, Oktober 639 Euro, November 1.535 Euro und Dezember 690 Euro beantragt".

Am 21. August 2012 erließ das Finanzamt den Einkommensteuerbescheid 2011 mit folgender Begründung:

Familienheimfahrten eines Arbeitnehmers von der Wohnung am Arbeitsort zum Familienwohnsitz sind Werbungskosten, wenn die Voraussetzungen einer beruflich veranlassten doppelten Haushaltsführung vorliegen. Dies ist insbesondere dann der Fall, wenn der Ehegatte des Steuerpflichtigen am Ort des Familienwohnsitzes eine Erwerbstätigkeit ausübt. Liegen die Voraussetzungen für eine auf Dauer angelegte doppelte Haushaltsführung nicht vor, so können die Kosten für die Familienheimfahrten nur vorübergehend als Werbungskosten geltend gemacht werden. Als vorübergehend wird bei einem verheirateten oder in eheähnlicher Gemeinschaft lebenden Steuerpflichtigen ein Zeitraum von zwei Jahren angesehen werden können.

Gegen diesen Bescheid brachte die Bf. das Rechtsmittel der Berufung am 6. September 2012 ein mit folgender Begründung:

„Neben den bereits bekannt gegebenen persönlichen Gründen möchte ich in diesem Schreiben detailliert in die beruflichen Umstände meines Mannes eingehen.

Herr X. trat ein Dienstverhältnis als internationaler Montageleiter mit der Firma K. , Dienstort L. , am 1. April 2008 an. Mit Einbruch der Wirtschaftskrise 2009, die besonders den internationalen Markt den mein Mann betreut betraf, wurde eine 1jährige befristete Teilzeitarbeit (-20% siehe Einkommen August 2009-Juli 2010) vereinbart. Mit dieser Vereinbarung ging auch ein Dienstortwechsel zur der Zentrale in W. und ein neues Einsatzgebiet im deutschsprachigen Raum einher. Nach Ablauf der befristeten Teilzeit und keiner Besserung der Wirtschaftssituation wurde es meinen Mann ermöglicht in den Projekt und Sales-Support als Karenzvertretung zu wechseln. Nach Ablauf der Karenzvertretung sah sich die Firma K. gezwungen das Dienstverhältnis mit 31.12.2011 zu beenden (Kündigung).

Nach intensiver Arbeitssuche ist mein Mann nun bei der Firma D. S. tätig".

Beiliegend die Kostenaufstellung für die doppelte Haushaltsführung. Des Weiteren finden sie als Beilage alle Belege inklusive den Nachweis für den Kirchenbeitrag und die Aufwendungen für die Wohnraumsanierung.

Das Finanzamt erließ am 4. Oktober 2012 eine Berufungsvorentscheidung für 2011 und berücksichtigte dabei die Kosten der doppelten Haushaltsführung und der Familienheimfahrten nicht mit folgender Begründung:

„Laut amtlichen Ermittlungen liegt der gemeinsame Familienwohnsitz in L.: Als Familienwohnsitz gilt jener Ort, an dem ein verheirateter Steuerpflichtiger mit seinem Ehegatten einen gemeinsamen Hausstand unterhält, der den Mittelpunkt der Lebensinteressen dieser Personen bildet. Beide Ehepartner sind bzw. waren in L. berufstätigt. Kosten der doppelten Haushaltsführung kann der Partner, der am Familienwohnsitz seiner Berufstätigkeit nachgeht, nach ständiger Rechtsprechung nicht in Anspruch nehmen. Da sie in L. auch ihrer Beschäftigung nachgehen, stellen die Wohnungskosten am Familienwohnsitz in L. keine Werbungskosten dar. Weiteres ist die Wegverlegung des Familienwohnsitzes vom Beschäftigungsort des Abgabepflichtigen wegen der Aufnahme einer Beschäftigung des Ehegatten an einem anderen Ort nicht durch die Erwerbstätigkeit des Abgabepflichtigen veranlasst und führt deshalb nicht zu Werbungskosten (VwGH 28.3.2000, 96/14/0177).“

Gegen diesen Bescheid brachte die Bf. das Rechtsmittel der Berufung mit 2.11.2012 ein. Beigelegt werde eine Rechnung für Wohnraumsanierung mit ausgewiesener Position für die fachgerechte Installation nach Ö Norm zwecks Anerkennung als Sonderausgaben.

Am 27.11.2012 wurde eine Berufungsvorentscheidung vom Finanzamt erlassen mit der Begründung, dass der Berufung antragsgemäß stattgegeben werde. Die Kosten für die Wohnraumsanierung und den Kirchenbeitrag wurde anerkannt.

Dagegen brachte die Bf. durch ihren steuerlichen Vertreter einen Vorlagenantrag per Fax vom 4.2.2013 ein.

Die Berufung richtet sich gegen die Nichtanerkennung der Werbungskosten für doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten.

Es wird beantragt diese Kosten in Höhe von insgesamt 14.242,75 € zu gewähren.

Der Sachverhalt stellt sich wie folgt dar:

Im Jahr 2006 ist die Bf. (damals noch H.) nach einem mehrjährigen Aufenthalt in London gemeinsam mit ihrem langjährigen Lebensgefährten, in ihrem Heimatort G. zurückgekehrt, wo sie sich auf Dauer niederlassen wollten.

Dass sich die Begründung eines dauerhaften Wohnsitzes beabsichtigt war, ergibt sich aus der Tatsache, dass beide Lebensgefährten in der Folge am Wohnort bzw. im Nachbarort Dienstverhältnisse begründeten. Die Bf. bei der Fa. in We., der Lebensgefährte als Hilfsarbeiter bei der M. GmbH in G..

Obwohl ihr Lebensgefährte, der gelernter Zimmerer ist, in Großbritannien selbständiger Unternehmer im Baunebengewerbe war und somit mit der Führung von Mitarbeitern, der Abwicklung von Projekten und der Koordination von Subunternehmern befasst war, konnte er nach der Übersiedlung nach G. nur diese Anstellung als Hilfsarbeiter finden und war es ihm trotz intensivster Bemühungen nicht möglich, in der Region eine seinen Qualifikationen entsprechende Arbeit zu finden.

Als die Bf. schließlich eine bessere dotierte und vom Aufgabengebiet her anspruchsvolle Anstellung bei einem international tätigen Konzern, für den sie auch schon in Großbritannien gearbeitet hatte in L. angeboten wurde, beschlossen die Bf. und ihr Lebensgefährte, entgegen ihren ursprünglichen Absichten vorübergehend nach L. zu ziehen, in der Hoffnung dort bessere Jobchancen für ihren Lebensgefährten vorzufinden. Beabsichtigt war, dass er bei einer späteren, neuerlichen Arbeitssuche in G. und Umgebung Berufserfahrung in Österreich vorweisen und somit leichter eine passende Stelle finden könnte.

Die Bf. hat im Juli 2007 das Beschäftigungsverhältnis mit der J. M.P. GmbH in L. aufgenommen, für die sie nach wie vor tätig ist. Herr X. war, während er sich auf Arbeitssuche befand, vorübergehend Teilzeit bzw. als freier Dienstnehmer beschäftigt.

Im April 2008 ist er dann ein Vollzeitdienstverhältnis als internationaler Montageleiter bei der K. mit Dienstort L. eingegangen. Beginnend mit Oktober 2007 wurde für die Berufsausübung in L. die Wohnung in der FX.angemietet.

Aufgrund der Wirtschaftskrise war ab September 2009 eine Beschäftigung des Lebensgefährten in L. und in seinem ursprünglichem Einsatzgebiet nicht mehr möglich und es wurde ihm die Versetzung in die Zentrale der K. nach W. angeboten. Er hat der Versetzung zugestimmt und er lebt seit September 2009 wieder ganzwöchig am gemeinsamen Hauptwohnsitz in G. .

Beschäftigt ist er nunmehr seit Anfang 2012, nachdem das Dienstverhältnis mit der K. von seiten des Dienstgebers (krisenbedingt) mit 31.12.2011 beendet werden musste, bei der Firma D. in S. , wohin er ebenfalls vom Wohnsitz in G. pendelt.

Seit Ende 2008 sind die beiden - die Bf. und ihr Lebensgefährte - zu gleichen Teilen Eigentümer der Liegenschaft in G. und haben dort 2011 und 2012 umfangreiche Umbau und Sanierungsarbeiten vorgenommen.

Die Bf. hat mit ihrer unmittelbaren Vorgesetzten vereinbart, dass sie am Freitag nach Möglichkeit von zu Hause aus arbeitet, damit sie schon am Donnerstagabend an ihren Familienwohnsitz nach G. zurückkehren kann.

Da sie in der Umgebung von G. keine vergleichbar gut bezahlte Stelle finden konnte, beabsichtigt sie, ihre berufliche Tätigkeit, zumindest bis zur Erfüllung des erhofften Kinderwunsches, beizubehalten.

Die Verlegung des Familienwohnsitzes nach L. ist auch zukünftig nicht geplant und die Bf. hat die ursprüngliche angemietete 75m² Wohnung in der FX. aufgegeben und mit 1.11.2011 eine 35m² Kleinwohnung in L. bezogen.

Die Bf. hat ihren Wohnsitz seit 11.9.1976 durchgehend, ihr Lebensgefährte seinen Hauptwohnsitz seit 26.6.2006 durchgehend in G. gemeldet.

Am 1.5.2010 haben die Bf. und ihr Lebensgefährte geheiratet.

Zur rechtlichen Beurteilung des Sachverhaltes:

Liegt der Familienwohnsitz des Steuerpflichtigen außerhalb der üblichen Entfernung vom Beschäftigungsort, dann können die Mehraufwendungen für eine doppelte Haushaltsführung steuerlich berücksichtigt werden, wenn die doppelte Haushaltsführung beruflich bedingt ist. Familienwohnsitz ist jener Ort, an dem der Steuerpflichtige mit seinem Ehegatten bzw. Lebensgefährten einen gemeinsamen Hausstand unterhält, der den Mittelpunkt der Lebensinteressen bildet.

Die Wegverlegung des Familienwohnsitzes vom Beschäftigungsort des Abgabepflichtigen wegen der Aufnahme einer Beschäftigung des Ehegatten an einem anderen Ort ist nach der bisherigen strengen Ansicht des VwGH nicht durch die Erwerbstätigkeit des Abgabepflichtigen veranlasst und führt deshalb nicht zu berücksichtigungsfähigen Werbungskosten. Zu erwähnen ist bereits an dieser Stelle, dass zu den vom Verwaltungsgerichtshof getroffenen Aussagen der UFS L. in seinem Erkenntnis vom 9.8.2011, RV/1719-W/11 relativierend anmerkt, dass diesen Sachverhalt zugrunde lagen, in denen für die Wohnsitzverlegung nicht in erster Linie die Berufstätigkeit des Partners, sondern vor allem persönliche Gründe ausschlaggebend waren“.

Anerkannt wird die doppelte Haushaltsführung aber in jenen Fällen, in denen der zweite Wohnsitz von vornherein berufsbedingt begründet worden ist.

Diese Ungleichbehandlung von Wegverlegungs- und Beibehaltefällen wird in der Literatur schon seit längerer Zeit als problematisch erachtet, da „das Motiv im Zeitpunkt der Begründung des zweiten Wohnsitzes auf Dauer steuerlich selbst dann maßgebend bleibt, wenn in der Folge die Ehegatten an beiden Wohnsitzen berufstätig sind (Doralt, EStG Kommentar § 16 Rz 200/10).

Reinisch knüpft an die Judikatur des VwGH an, wonach eine Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes in übliche Entfernung vom Ort der Erwerbstätigkeit ihre Ursache auch in einer Erwerbstätigkeit der Gattin oder im Bereich der privaten Lebensführung haben kann (VwGH 21.6.2007, 2005/15/0079). Dazu führt er in RdW 2000,570 aus, dass, wenn es dem Steuerpflichtigen nicht zugemutet werden kann, den Familienwohnsitz an den Beschäftigungsort zu verlegen, weil der andere Ehegatte am Familienwohnsitz Einkünfte in steuerlich relevanter Höhe erzielt, umgekehrt die Beibehaltung des Familienwohnsitzes genauso unzumutbar sein muss, wenn der andere Ehegatte an einem unüblich weit entfernten Ort eine neue Beschäftigung aufnimmt. Denn würde der andere Ehegatte dort einen Zweitwohnsitz begründen, so

wäre dieser nach ständiger Rechtsprechung als beruflich veranlasst anzuerkennen und steuerlich abzugsfähig. Nach Ansicht von Reinisch behandelt der VwGH damit gleiche Sachverhalte – die Eheleute sind an verschiedenen Orten berufstätig und die tägliche Rückkehr an den Familienwohnsitz ist unzumutbar – ungleich. Die Kosten der doppelten Haushaltsführung sollten vielmehr generell für jenen Zeitraum anerkannt werden, in dem beide Ehegatten einer nachhaltigen Erwerbstätigkeit an verschiedenen Orten nachgehen, da die Mehraufwendungen im Rahmen der doppelten Haushaltsführung in diesem Zeitraum immer durch die Erwerbstätigkeit bedingt sind.

In der Entscheidung vom 9.8.2011, RV/1719-W/11 schließt sich der UFS L. der Meinung von Reinisch an und anerkennt die Kosten einer doppelten Haushaltsführung in einem Fall, in dem der Familienwohnsitz aus beruflichen Gründen des (Ehe)Partners vom Beschäftigungsort des Abgabepflichtigen wegverlegt wird.

Die Lohnsteuerrichtlinien 2002 des BMF führen schon in der Fassung seit 10.12.2008 in RZ 10347 ein Beispiel an, wonach auch bei Wegverlegung des Familienwohnsitzes aus ursprünglich privaten Gründen ab dem Zeitpunkt des Antrittes eines Dienstverhältnisses durch die Gattin am neuen Familienwohnsitz eine auf Dauer angelegte doppelte Haushaltsführung (des Gatten) möglich ist, mit Verweis auf die Jahresbetrachtung des VwGH (21.6.2007, 2005/15/0079), wonach die Unzumutbarkeit der Wohnsitzverlegung für jedes Veranlagungsjahr gesondert zu betrachten ist.

In verschiedenen Urteilen seit 5.3.2009, VI R 58/06 hat der deutsche Bundesfinanzhof seine bisherigen Rechtsprechung in Wegverlegungsfällen geändert und ausgeführt, dass eine aus beruflichem Anlass begründete doppelte Haushaltsführung auch dann vorliegen kann, wenn ein Steuerpflichtiger seinen Haupthausstand aus privaten Gründen vom Beschäftigungsort wegverlegt und er daraufhin in einer Wohnung am Beschäftigungsort einen Zweithaushalt begründet bzw. diesen Haushalt beibehält, um von dort seiner bisherigen Beschäftigung weiter nachgehen zu können. Der Haushalt in der Wohnung am Beschäftigungsort ist beruflich veranlasst, wenn ihn der Steuerpflichtige nutzt, um seinen Arbeitsplatz von dort aus erreichen zu können. Der so beruflich veranlasste Zweithaushalt am Beschäftigungsort qualifiziert auch die doppelte Haushaltsführung selbst als eine aus beruflichem Anlass begründete... Nur die Kosten der Wohnung am Beschäftigungsort sind als Werbungskosten abziehbar.“

Der UFS L. schließt sich mit Entscheidung vom 7.12.2011, RV/0440-W/11 der „überzeugenden Argumentation des BFH“ an.

Auch der UFS Linz, hat am 28.9.2011, RV/0789-L/11 mit Verweis auf Reinisch u.a. entschieden, dass es „unsachlich“ erscheine, der doppelten Haushaltsführung nach Wegverlegung des Familienwohnsitzes die steuerliche Anerkennung von vornherein zu versagen.

Im vorliegenden Fall liegt der Mittelpunkt der Lebensinteressen der Ehegatten nach ihrem gemeinsamen Umzug nach Österreich in G., wo sie auch durchgehend ihren Hauptwohnsitz gemeldet haben. Die Familie von der Bf. lebt hier, sie hat hier ihre Kindheit

verbracht. Die persönlichen Bindungen des Mannes, der erst 2006 nach Österreich gekommen ist und in Österreich keine Familie hat, knüpfen naturgemäß an die ihren an.

Die Begründung des Nebenwohnsitzes in L. 2007 erfolgte ausschließlich aus beruflichen Gründen, da der Lebensgefährte/Ehegatte in G. und Umgebung keine adäquate Beschäftigung finden konnte und der Verbleib in L. nur für einige Jahre geplant war.

Letztendlich behielt er den Berufswohnsitz in L. tatsächlich nur für rund zwei Jahre bei, sodass jedenfalls nicht von einer dauerhaften Verlegung des Familienwohnsitzes der Familie X. nach L. gesprochen werden kann, zumal auch im Allgemeinen von einem Übergangszeitraum von rund zwei Jahren auszugehen ist, innerhalb dem es einem verheirateten oder in eheähnlicher Gemeinschaft lebenden Arbeitnehmer zumutbar erscheint, seinen Wohnsitz dauerhaft in den Einzugsbereich des Beschäftigungsortes zu verlegen.

Ob der Familienwohnsitz nunmehr definitiv nach L. verlegt wurde oder nur vorübergehend, aber noch nicht endgültig, wäre nach der neueren Judikatur des UFS und des BFH ohne Belang und würde jeweils zu demselben Ergebnis, nämlich zu Anerkennung der Werbungskosten für doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten führen

Herr X. stimmte also seiner Versetzung nach W. ab September 2009 zu, einerseits weil das seinem ursprünglichen Wunsch, einen Arbeitsplatz im Einzugsbereich des Hauptwohnsitzes zu finden, entgegenkam, andererseits um eine neuerliche Arbeitssuche zu vermeiden. Ab dem Zeitpunkt der Verlegung seines Berufswohnsitzes nach G. lebt der gemeinsame Familienwohnsitz dort aufgrund der Kumulation der gemeinsamen persönlichen Bindungen der Ehegatten an diesem Ort (Familie von Frau und daher auch von X., Eigentum an der Liegenschaft, Nähe zum Beschäftigungsort und dauernder Aufenthalt von Herrn X.) unzweifelhaft wieder auf.

Die in der abweisenden Beschwerdeentscheidung (bisher Berufungsentscheidung) vom 4.10.2012 getroffene Feststellung, wonach der gemeinsame Familienwohnsitz (auch nach August 2009) in L. liegt, trifft daher jedenfalls nicht zu.

In der Folge beschäftigt sich die Abgabenbehörde I. Instanz dennoch mit der Problematik der Wegverlegung des Familienwohnsitzes vom Beschäftigungsort aus beruflichen Gründen des Ehegatten (nach G.?) und zitiert das bereits angeführte Erkenntnis des VwGH 28.3.2000, 96/14/0177 über die Wegverlegung des Familienwohnsitzes. Hierzu wird wie folgt Stellung genommen:

Das Erfordernis zunehmender Flexibilität im Berufsleben und das gleichberechtigte Engagement beider Partner in Ehen/Lebensgemeinschaften führen vielfach, so wie auch im vorliegenden Fall, zu Konstellationen, in denen die Getrennte Wohnsitznahme dauerhaft oder über gewisse Zeiträume hinweg notwendig ist. Diesen gesellschaftlichen und wirtschaftlichen Änderungen wird, nachdem in der Literatur schon länger Bedenken gegen die herrschende Rechtsprechung und Verwaltungspraxis der differenzierten Behandlung von Beibehalte- und Wegverlegungsfälle geäußert worden sind, mittlerweile

vom deutschen Bundesfinanzhof und auch in einigen jüngeren UFS Entscheidungen Rechnung getragen. Ausschlaggebend für die geänderte Rechtsprechung ist wohl die Tatsache, dass letztlich in allen Fällen, in denen Berufswohnsitz und Familienwohnsitz (wegen unüblicher Entfernung) auseinanderfallen, die Begründung bzw. Beibehaltung der Wohnung am Beschäftigungsort (Nicht-Familienwohnsitz) immer eine beruflich veranlasste ist und dass ein Abstellen auf die zeitliche Reihenfolge der Begründung der Wohnsitze insbesondere auch angesichts der dynamischen Entwicklungen in der Wirtschafts- und Berufswelt oftmals nicht zu einem sachgerechten Ergebnis führt.

Im gegenständlichen Fall liegt das Motiv sowohl für die Begründung eines weiteren Wohnsitzes in L. im Jahr 2007 als auch das Motiv für die Rückkehr von Herrn X. an den Familienwohnsitz nach G. im Jahr 2009 jeweils in der Notwendigkeit begründet, am österreichischen Arbeitsmarkt dauerhaft Fuß zu fassen, d.h. in der beruflichen Sphäre. Die Zusammenlegung entweder des Familienwohnsitzes mit dem Beschäftigungswohnsitz von Frau X. in L. oder des Beschäftigungswohnsitzes von Frau X. mit dem Familienwohnsitz in G. wäre jeweils für einen der Partner nicht zumutbar, da von beiden Ehegatten an ihren unüblich weit voneinander entfernten Beschäftigungsorten, von denen einer gleichzeitig den Familienwohnsitz darstellt, wirtschaftlich relevante Einkünfte erzielt werden. Im vorliegenden Fall ist von einem Familienwohnsitz in G. auszugehen.

Es ist offenkundig, dass eine Versagung der Werbungskosten für doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten mit dem Argument, dass der Familienwohnsitz aus L. wegverlegt wurde, nicht sachgerecht wäre: Einerseits wurde der nur vorübergehend für rund zwei Jahre nach L. verlegte Familienwohnsitz an seinen ursprünglichen Wohnort zurückverlegt, der von Anfang an und auf lange Sicht als solcher vorgesehen war und andererseits ist der zweifachen Verlegung jeweils ein wirtschaftlicher Zwang zugrunde gelegen. Läge der Mittelpunkt der persönlichen Interessen der Ehegatten X. (wenn man die Beziehung außer Acht lässt) nicht ausgerechnet in der Nähe von W., so hätte Herr X. nach seiner Versetzung an diesen Ort einen rein berufsbedingten Zweitwohnsitz begründet und es wären ihm die Kosten für die doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten ohne Probleme zuerkannt worden. Ein Nichtanerkennen dieser Werbungskosten im vorliegenden und genau umgekehrten Fall (Familienwohnsitz in G., reiner Beschäftigungsort in L.) würde eine Ungleichbehandlung vergleichbarer Sachverhalte darstellen.

Die Werbungskosten für doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten für den berufsbedingten Wohnsitz in L. sind von Frau X. daher ab September 2009, und somit auch für das berufsgegenständliche Jahr 2011 aus folgenden Gründen zu gewähren:

- Der Beschäftigungsort von Frau X. 1020 L. liegt vom Familienwohnsitz so weit entfernt, dass ihr eine tägliche Rückkehr nicht zugemutet werden kann (einfache Wegstrecke 165 km)
- Die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsort L. kann ihr nicht zugemutet werden, da ihr Ehegatte vom Familienwohnsitz in G. aus steuerlich relevante

Einkünfte aus einer aktiven Erwerbstätigkeit in der Höhe von mehr als € 2.200 pro Jahr erzielt (Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit bei der K. laut E Bescheid 2011 27.007,72, 2010 22.277,17, 2009 22.060,61 – davon 4 Monate in W.).

Die unvermeidbaren Mehraufwendungen, die Frau X. dadurch erwachsen, dass sie am Beschäftigungsort wohnen muss, haben 2011 laut beiliegender Berechnung € 10.570,75 für die doppelte Haushaltsführung und € 3.672 für die Familienheimfahrten betragen. Es wird beantragt, diese Werbungskosten einkommensteuermindernd zu berücksichtigen.

Ferner werden die Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat gem. § 282 und die Abhaltung einer mündlichen Verhandlung gem. § 284 BAO beantragt.

Mit Bescheid vom 12.2.2013 wurde der Vorlageantrag vom 4.2.2013 gegen den Einkommensteuerbescheid 2011 vom 27.11.2012 gem. § 276 Abs. 1 BAO zurückgewiesen, da er nicht fristgerecht eingebracht wurde.

Nach erhobener Berufung gegen den Zurückweisungsbescheid, wurde der Berufung vom Finanzamt mittels Berufungsvorentscheidung vom 30.10.2013 stattgegeben.

Aufgrund der an den UFS vom 2.11.2012 gegen den Einkommensteuerbescheid 2011 dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorgelegten Berufung, hat nun gemäß § 323 Abs. 38 BAO der BFG zu entscheiden.

Im E-Mail vom 20. Jänner 2014 wurde von der steuerlichen Vertretung der Bf. folgendes vorgebracht:

„Zum Umzug nach L. im Jahr 2007:

Frau X. wurde von der Firma J. , für die sie auch schon in Großbritannien gearbeitet hatte, ein Dienstverhältnis in L. angeboten. Die Ehegatten X. haben daraufhin beschlossen, vorübergehend nach L. zu ziehen, da es Herrn X. trotz intensiver Jobsuche nicht gelungen ist in der (auch weiteren) Umgebung von G. eine seinen Fähigkeiten entsprechende Beschäftigung zu finden. Herr und Frau X. hatten die Hoffnung, dass das in der Großstadt einfacher sein würde und dass Herr X. bei der anschließenden Rückkehr nach G. Berufserfahrung in Österreich vorweisen könnte und damit auch hier am Hauptwohnsitz eine passende Arbeitsstelle finden würde.

Während der Suche nach einer adäquaten Beschäftigung in L. hat Herr X. als Sprachlehrer gearbeitet und auch für die Unternehmensberatung der Schwester von Frau Pe X. , Mag. Re H. (Lohnzettel vom 26.07. bis 31.12.2007 und vom 01.01. bis 22.02.2008). Er war dort neben allgemeinen Bürotätigkeiten insbesondere mit der Übersetzung von Internetseiten ins Englische beschäftigt.

Zum Dienstverhältnis von Frau X. bei J. :

2010 hatte Frau X. mit ihrer Vorgesetzten mündlich vereinbart, dass sie an Freitagen von zu Hause aus arbeiten kann. Der Freitag wird von vielen J. -Mitarbeitern als Homeoffice-Tag genutzt (kurzer Arbeitstag). Frau X. ist seither, wenn es die jeweiligen Projekte

erlaubt haben, schon am Donnerstag-Abend zu ihrem Wohnsitz in G. zurückgekehrt und hat am Freitag von dort aus gearbeitet.

Zum Dienstverhältnis von Herrn X. bei der K. :

Der Dienstort laut Punkt II. des Vertrages ist L.. Allerdings hat sich Herr X. in Punkt II.2. verpflichtet, Dienste auch andernorts (vorübergehend oder dauernd) zu verrichten. Für die Tätigkeit in W. ab September 2009 gibt es keineneigenen Dienstvertrag, sondern nur eine Stellenbeschreibung als Montageleiter.

Zeitgleich mit der Versetzung wurde die Stundenanzahl von Herrn X. für ein Jahr um 20% reduziert. Die K. hat mit dieser Sanierungsmaßnahme versucht, krisenbedingte Kündigungen zu vermeiden. Eine entsprechende Teilzeitvereinbarung hat Herr X. leider nicht. Er wird versuchen, sie bei der K. anzufordern und wir werden sie nach Erhalt an Sie weiterleiten.

Ab Sommer 2010 wurde Herr X. , wieder vollbeschäftigt, für Bürotätigkeiten am Standort W. eingesetzt.

Zur Partnerschaft von Frau und Herrn X. :

Die Lebensgemeinschaft besteht bereits seit 1998, die Hochzeit hat am 01.05.2010 in G. stattgefunden..".

Am 23. Jänner 2014 wurde per E-Mail die Teilzeitvereinbarung der K. mit Herrn X. für den Zeitraum 1.8.2009 bis 31.7.2010 von der steuerlichen Vertretung übermittelt.

Aus der Gegenäußerung vom 17. März 2014 des **Finanzamtes Z. geht folgendes hervor:**

"...Beginnend mit 1.7.2007 ging die Bf ein Dienstverhältnis zu J. M.A. mit Dienstort in L. ein.

Gemeinsam mieteten sie ab dem 1.10.2007 an ihrem Beschäftigungsort eine Wohnung in der FX., wobei sie auch schon davor, ab 5.7.2007 einen gemeinsamen Wohnsitz in L. hatten (Adresse3). Auch wenn diese Wohnsitze nur als Nebenwohnsitze gemeldet waren und als Hauptwohnsitz G. angegeben war, hatten die Bf und ihr Lebensgefährte/ Ehemann dennoch den gemeinsamen Familienwohnsitz an ihrer beider Beschäftigungsort in L., da dieser Ort den Mittelpunkt ihrer Lebensinteressen bildete (enge persönliche und wirtschaftliche Beziehungen). Insbesondere die Tatsache, dass die Bf durchgehend seit ihrer Geburt hauptwohnsitzlich in G. gemeldet ist, obwohl sie zwischenzeitig auch für J. in Großbritannien tätig war zeigt, dass im vorliegenden Fall von den tatsächlich gelebten Verhältnissen und nicht von der Wohnsitzmeldung auszugehen ist. Daran, dass L. ab 2007 als Familienwohnsitz anzusehen ist, ändert auch das Vorbringen, die Beschwerdeführerin und ihr Lebensgefährte/Ehemann seien nur vorübergehend in die Großstadt gezogen, da seine Chancen auf dem Arbeitsmarkt dort besser gewesen wären, aufgrund der obigen Ausführungen nichts.

Mit September 2009 wurde der Lebensgefährte/Ehemann der Bf nach W. versetzt, weshalb er von da an seinen neuen Beschäftigungsort (bis zum 31.12.2011) von G. aus

aufsuchte. Das dortige Elternhaus der Bf war ihr und ihrem Lebensgefährten/Ehemann im Jahr 2008 übergeben worden, woraufhin sie mit dessen Sanierung begannen, um dies zu ihrem neuen Familienwohnsitz zu machen.

Nach dem Wechsel des Beschäftigungsortes ihres Lebensgefährten/Ehemann behielt die Bf zunächst ihre gemeinsame Wohnung am Beschäftigungsort in L. bei und nahm sich dort anschließend ab dem 1.11.2011 eine neue, kleinere Wohnung.

Ab 2010 nutzte die Bf das Haus in G., um fallweise an Freitagen von dort aus zu arbeiten ("Homeoffice Tag"). Eine Verpflichtung diesen Homeoffice Tag von G. und nicht von ihrer Wohnung in L. aus abzuhalten, ist weder dem Vorbringen noch den vorgelegten Unterlagen zu entnehmen. Selbst wenn die mündliche Vereinbarung zwischen der Bf und ihren Vorgesetzten eine derartige Verpflichtung enthalten haben sollte, wäre diese gemäß Pkt 14 des Dienstvertrages vom 25.5.2007/10.6.2007 rechtsunwirksam.

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 Sinn liegt 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 15.12.1994, 93/15/0083, 22.12.2011, 2008/15/0157 uvm).

Im vorliegenden Fall erfolgte die Wegverlegung des Familienwohnsitzes vom Beschäftigungsort der Bf wegen der Aufnahme einer Beschäftigung ihres Lebensgefährten/Ehemannes in W.. Die Wegverlegung war daher nicht durch ihre eigene Erwerbstätigkeit, sondern durch private Gründe veranlasst, weshalb sie auch nicht zu berücksichtigungsfähigen Werbungskosten führen kann (VwGH 28.3.2000, 94/14/0177).

Insbesondere der Homeoffice Tag der Bf ändert an diesem Sachverhalts nichts, da hier von einer beruflichen Veranlassung der doppelten Haushaltsführung nicht gesprochen werden kann. Immerhin erfolgte die Wahl des Ortes, von dem aus sie den Homeoffice Tag abhielt auf freiwilliger Basis durch die Bf selbst, und hätte genauso gut von ihrer in L. beibehaltenen Wohnung aus durchgeführt werden können. Bereits in der Berufungsvorentscheidung vom 4.10.2012 wurde seitens des Finanzamtes in der Begründung die Entscheidung des VwGH 28.3.2000, 96/14/0177 zitiert, die sich auf einen Sachverhalt bezieht, der dem Vorliegendem quasi ident ist. Auf diese Ausführungen sowie auf die Entscheidung VwGH 14.9.1993, 92/15/0054 sei an dieser Stelle hingewiesen...".

Die Gegenäußerung wurde der Bf zur Kenntnis und zur Stellungnahme übermittelt.

Im Telefonat wurde am 1. April 2014 - festgehalten in einem Aktenvermerk - die vorliegende Sach- und Rechtslage zwischen der RichterIn und der steuerlichen Vertretung besprochen und dabei wurde auf das Erkenntnis des VwGH vom 28.3.2000, 96/14/0177 verwiesen. Auch wenn der BFH in Deutschland anders entscheidet, so gab die RichterIn zu bedenken, dass in Deutschland eine andere Rechtslage vorliegen würde.

Im Schreiben vom 11. April 2014 gab die steuerliche Vertretung an, dass die Anträge auf Abhaltung einer mündlichen Verhandlung und auf Entscheidung durch den gesamten Senat zurückgezogen werden.

Ergänzend wurde vorgebracht:

"Es ist demnach nicht zu unterscheiden, "ob ein Familienwohnsitz (Hauptwohnsitz) beibehalten und ein Zweitwohnsitz am Arbeitsort begründet wird oder ob der Familienwohnsitz außerhalb der Arbeitsortes erst begründet wird, wenn für die doppelte Haushaltsführung steuerlich beachtliche Gründe vorliegen". Somit können also auch "Wegzugsfälle" die Berücksichtigung von Aufwendungen für eine doppelte Haushaltsführung und für Familienheimfahrten vermitteln.

In der Entscheidung des UFS L. vom 12.3.2013 wird weiters darauf hingewiesen, dass dem Erkenntnis des VwGH vom 28.3.2000, 96/14/0177, das auch in der Stellungnahme des Finanzamtes Steyr zitiert wird, ein Fall zugrunde liegt, in dem die Wegverlegung des Familienwohnsitzes ursprünglich ohne jede berufliche oder private Notwendigkeit erfolgt ist und dass der Gerichtshof in der Rechtssatznummer 2 zum oa Erkenntnis auf die alte, seit 2009 überholte Judikatur des BFH (2.12.1981, BStBl 1982 II, 297 und 323), verweist.

Schon aus diesen Gründen ist die Aussage des Finanzamtes Steyr, dass der Sachverhalt aus dem Erkenntnis des VwGH vom 28.3.2000, 96/14/0177, mit dem in der Beschwerdesache X. vor liegenden "quasi ident ist" nicht zutreffend ist: Der Familienwohnsitz der Familie X. wurde, wenn man schon die Wegverlegung nach L. im Jahr 2007 bejahen möchte, im Jahr 2009 aufgrund einer beruflichen Notwendigkeit nach G. zurückverlegt, eben deshalb, weil Herr X. nach W. versetzt wurde und dieser Versetzung zur Vermeidung eine neuerlichen Arbeitsplatzsuche bzw. des Risikos wieder einen seiner Qualifikation nicht entsprechenden Job an nehmen zu müssen, zustimmen musste. Da Herr X. in der Folge am Familienwohnsitz nicht unbeträchtliche steuerpflichtige Einkünfte (2011 rund 27.500 Euro) erzielt, kann das Vorliegen eines steuerlich beachtlichen Grundes wohl nicht in Abrede gestellt werden.

In der Folge wurde die Kündigung des Ehegatten übermittelt. Daraus geht hervor, dass das seit 1.4.2008 bestehende Dienstverhältnis per 30. September 2011 unter Einhaltung der vertraglich vereinbarten Kündigungsfrist gekündigt wurde. Das Dienstberhältnis endete somit per 31.12.2011.

B. Festgestellter Sachverhalt:

Die melderechtliche Hauptwohnsitzmeldung ist für die Bf. seit 1976 und die des Lebensgefährten/ Ehegatten (Heirat im Jahr 2010) ab Juni 2006 in G. aufrecht.

Gemeinsam zogen die Bf. und ihr Lebensgefährte/Ehemann im Jahr 2007 nach L..

Die Bf. ist seit 1. Juli 2007 in einem Beschäftigungsverhältnis (laut Dienstvertrag vom 25.5.2007) bei der J. M.Pr. GmbH in L. tätig, der Lebensgefährte/Ehegatte ab 1.4.2008 bei der Firma K. mit Dienstort L. als Montageleiter. Es bestand für beide ein unbefristetes Dienstverhältnis.

Beginnend mit Oktober 2007 wurde von beiden gemeinsam die Wohnung in der FX., L. angemietet. Dabei handelt es sich um eine 70 m² Wohnung. Das Mietverhältnis wurde auf unbestimmte Dauer abgeschlossen.

Die beiden führten einen gemeinsamen Haushalt bzw. Hausstand in L.. Die Wegverlegung des Familienwohnsitzes zum Beschäftigungsort nach L. ab dem Jahr 2007 wurde von der Bf. nicht mehr bestritten.

Im Jahr 2008 schenkten die Eltern der Bf. ihr und ihrem Lebensgefährten/Ehegatten das Haus samt Grund in G. je zur Hälfte. Dabei übernahmen die Beiden die Verpflichtung, dass Haus zu betreuen und es in weiterer Folge zu sanieren.

Der Lebensgefährte/Ehegatte der Bf. wechselte vom 1.8.2009 bis 31. Juli 2010 aufgrund einer befristeten Dienstvertragsänderung bei der Firma K. intern nach W.. Dabei handelt es sich um eine Teilzeitarbeitsverhältnis im Ausmaß von 30,8 Wochenstunden. Vertraglich wurde festgehalten, dass die Zeit der Anreise zum Dienort in W. nicht als Arbeitszeit gilt und es darüber hinaus keine Änderungen zum Grunde liegenden Dienstvertrag gibt.

Der Lebensgefährte/Ehegatte der Bf. lebt seit September 2009 ganzwöchig in G., und pendelt zu seinem Dienort nach W..

Im Mai 2010 fand die Hochzeit der beiden statt.

Ab Sommer 2010 wurde der Ehegatte der Bf. wieder vollbeschäftigt. Es erfolgte eine Art Karenzvertretung - probeweiser Wechsel in eine andere Abteilung - in den Projekt und Salesupport am Standort W. für ca ein Jahr. Danach wechselte der Ehegatte ca. Mitte 2011 in die Logistikabteilung der Fa. K. am Dienort W..

Die Kündigung des seit 1.4.2008 bestehenden Dienstverhältnisses erfolgte per 30. September 2011 unter Einhaltung der vertraglich vereinbarten Kündigungsfrist. Das Dienstverhältnis endete somit mit 31.12.2011.

Die gemeinsam gemietet Wohnung in L., in der FX. wurde mit Ende Oktober 2011 gekündigt. Ab dem 1.11.2011 mietete die Bf (allein) eine kleinere Wohnung (35m²) in L., wobei das Mietverhältnis auf die Dauer von 5 Jahren befristet von ihr abgeschlossen wurde.

Laut Auszug des Zentralen Melderegister bestand die Nebenwohnsitzmeldung in der FX. in L. für die Bf. bis 25.11.2011 und für ihren Ehegatten bis 1.10.2011.

Der Ehegatte erzielte im Jahr 2011 steuerpflichtige Einkünfte von rund 27.500 Euro bei der K. in W..

Ab 2011 wurden umfangreiche Umbau- und Sanierungsarbeiten beim Haus vorgenommen.

Beschäftigt ist der Ehegatte nunmehr seit Anfang 2012, bei der Firma D. in S., wohin er ebenfalls vom Wohnsitz in G. pendelt.

Das Finanzamt anerkannte die Kosten der Haushaltsführung und der Familienheimfahrten im wesentlichen mit der Begründung nicht, dass als Familienwohnsitz jener Ort gilt,

an dem ein verheirateter Steuerpflichtiger mit seinem Ehegatten einen gemeinsamen Hausstand unterhält, der den Mittelpunkt der Lebensinteressen dieser Personen bildet. Beide Ehepartner seien bzw. seien in L. berufstätigt gewesen. Kosten der doppelten Haushaltsführung könne der Partner, der am Familienwohnsitz seiner Berufstätigkeit nachgehe, nach ständiger Rechtsprechung nicht in Anspruch nehmen. Da die Bf. in L. auch ihrer Beschäftigung nachgehe, würden die Wohnungskosten am Familienwohnsitz in L. keine Werbungskosten darstellen. Weiters sei die Wegverlegung des Familienwohnsitzes vom Beschäftigungsort des Abgabepflichtigen wegen der Aufnahme einer Beschäftigung des Ehegatten an einem anderen Ort nicht durch die Erwerbstätigkeit des Abgabepflichtigen veranlasst und führe deshalb nicht zu Werbungskosten (VwGH vom 28.3.2000, 96/14/0177).

Neben den bereits bekannt gegebenen persönlichen Gründen, Schenkung des Hauses im Jahr 2008, Übernahme der Verpflichtung zur Betreuung und Sanierung sowie den gehegten Kinderwunsch brachte die Bf. in der Berufung ergänzend vor, dass auch berufliche Umstände des Mannes zu nennen seien. Mit Einbruch der Wirtschaftskrise 2009, sei eine einjährige befristete Teilzeitarbeit (August 2009-Juli 2010) vereinbart. Mit dieser Vereinbarung ging auch ein Dienstortwechsel zur Zentrale in W. und ein neues Einsatzgebiet im deutschsprachigen Raum einher. Nach Ablauf der befristeten Teilzeit und keiner Besserung der Wirtschaftssituation sei es meinem Mann ermöglicht worden in den Projekt und Sales-Support als Karenzvertretung zu wechseln. Nach Ablauf der Karenzvertretung habe die Firma K. das Dienstverhältnis mit 31.12.2011 beendet (Kündigung). Seit September 2009 lebe der Lebensgefährte wieder ganzwöchig am gemeinsamen Hauptwohnsitz in G.. Hinsichtlich der rechtlichen Beurteilung werde ua auf die Entscheidungen des UFS 9.8.2011, RV/1719-W/11; 7.12.2011, RV/0440-W/11, 28.9.2011, RV/0789-L/11 hingewiesen sowie auf die Ausführungen von Reinisch in der Zeitschrift (RdW 2000, 570), die in Wegverlegungsfällen die Anerkennung der Kosten der doppelten Haushaltsführung befürwortet. Außerdem habe der Bundesfinanzhof in verschiedenen Wegverlegungsurteilen seit 5.3.2009 die bisherige Rechtsprechung geändert, und die Kosten der doppelten Haushaltsführung anerkannt. Im übrigen sei der Sachverhalt aus dem Erkenntnis des VwGH vom 28.3.2000, 96/14/0177, mit dem gegenständlichen Fall nicht ident.

C. Beweiswürdigung:

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus dem vorgelegten Akt und dem Vorbringen der Bf., welcher durch die vorgelegten Unterlagen bestätigt wird und, den über die Bf. und ihren Ehegatten der Bf. im Zentralmelderegister gespeicherten Daten sowie den durch die Bf. vorgelegten Unterlagen, und den Gegenäußerungen des Finanzamtes:

- Ergänzungsersuchen vom 3.8.2012
- Beantwortung des Ergänzungsersuchen
- ZMR Abfragen vom 21.8.2012
- Dienstvertrag von der Bf. von J.
- Dienstvertrag vom Lebensgefährten bei der K. (ursprünglicher Dienstort L.), ab 1.4.2008

- Stellenbeschreibung Montageleiter der K., Dienstort W., ab 09/2009
- Einvernehmliche befristete Dienstvertragsänderung vom 6.7.2009 des Lebensgefährten mit seinem Dienstgeber
- Notariatsakt über die Schenkung der Liegenschaft durch die Eltern der Bf. vom 24.11.2008
- Heiratsurkunde vom 1.5.2010
- Mietvertrag für die Wohnung FX. 12-14 ab 1.10.2007
- Mietvertrag für die Wohnung H.-P.G. ab 1.11.2011
- Zusicherung der OÖ Landesregierung über die Gewährung von Annuitätenzuschüssen zur Wohnhaussanierung für das Haus
- Kündigung vom 29.9.2011
- Ausführungen der belangten Behörde
- Vorbringen der Bf.

D. Rechtslage:

Gemäß § 16 Abs. 1 Satz 1 EStG 1988 sind Werbungskosten 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 Einkunftsarten 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.

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. e EStG 1988 dürfen bei den einzelnen Einkünften Kosten der Fahrten zwischen Wohnsitz am Arbeitsort- (Tätigkeits-)ort und Familienwohnsitz (Familienheimfahrten) soweit sie den auf die Dauer der auswärtigen (Berufs-)Tätigkeit bezogenen höchsten in § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c leg. cit. angeführten Betrag übersteigen, nicht abgezogen werden.

Nach § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c EStG 1988 in der für das Streitjahr gültigen Fassung beträgt der berücksichtigungsfähige Höchstbetrag 3.672 Euro jährlich.

E. Erwägungen:

1) Mit BGBl 2012/51 wurden im Rahmen der Einführung der Verwaltungsgerichtsbarkeit mit 1.1.2014 das Bundesfinanzgericht eingerichtet und der bisher als Abgabenbehörde zweiter Instanz fungierende Unabhängige Finanzsenat per 31.12.2013 aufgelöst. Die Zuständigkeit zur Weiterführung der mit Ablauf des 31.12.2013 bei dieser Behörde anhängigen Verfahren ging auf das Bundesfinanzgericht über (Art 129 B-VG iVm Art 151 Abs. 51 Z 8 B-VG idF BGBl 2012/51) Zu diesem Zeitpunkt beim Unabhängigen Finanzsenat anhängige Berufungen sind gemäß § 323 Abs. 38 BAO idF. BGBl I 2013/14 nunmehr vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinne des Art 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen.

Auch die gegenständlichen Berufung ist daher als Beschwerde zu behandeln und ist darüber mit Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes zu entscheiden.

Da die Anträge auf Abhaltung einer mündlichen Verhandlung und auf Entscheidung durch den gesamten Senat zurückgezogen wurden, bedurfte es keiner mündlichen Senatsverhandlung.

2) Familienwohnsitz ist jener Ort, an dem ein verheirateter Steuerpflichtiger mit seinem Ehepartner oder ein unverheirateter Steuerpflichtiger mit seinem in eheähnlicher Gemeinschaft lebenden Partner einen Hausstand unterhält, der den Mittelpunkt der Lebensinteressen dieser Personen bildet (VwGH vom 24. April 1996, 96/15/0006).

Der Begriff "Familienwohnsitz" bezieht sich auf die im Zeitraum der doppelten Haushaltsführung bestehende Familie (Ehe, Lebensgemeinschaft, Alleinerzieher mit Kind/ern; vgl. UFS 21. 2. 2007, RV/2159-W/06), also im gegenständlichen Fall auf den Wohnsitz der Bf und des Lebensgefährten/Ehegatten.

Familienwohnsitz ist jener Ort, an dem sich ein verheirateter Steuerpflichtiger mit seinem Ehepartner oder ein unverheirateter Steuerpflichtiger mit seinem in eheähnlichenr Gemeinschaft lebenden Partner einen Hausstand unterhält, der den Mittelpunkt der Lebensinteressen dieser Personen bildet.

Die Bf. ist ab 2007 in L. bei J. tätig. Ihren Familienwohnsitz hatte sie gemeinsam mit ihrem (auch in L. beschäftigten) Lebensgefährten/Ehegatten am Beschäftigungsort in L..

Dies wird auch nicht bestritten.

Liegt der Familienwohnsitz des Steuerpflichtigen außerhalb der üblichen Entfernung vom Beschäftigungsort, dann können die Mehraufwendungen für eine doppelte Haushaltsführung nur dann berücksichtigt werden, wenn die doppelte Haushaltsführung beruflich bedingt ist. Wenn dem Arbeitnehmer Mehraufwendungen erwachsen, weil er am Beschäftigungsort wohnen muss und die Verlegung des Familienwohnsitzes in eine übliche Entfernung zum Ort der Erwerbstätigkeit nicht zumutbar ist, sind die Werbungskosten iSd § 16 Abs 1 EStG.

Die doppelte Hauhsaltsführung 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 seinen Familienwohnsitz aus privaten Gründen vom bisherigen Wohnort, der auch der Beschäftigungsort ist, wegverlegt und am Beschäftigungsort einen zweiten Hausstand führt (VwGH 26.4.2006, 2006/14/0013, VwGH vom 22.12.2011, 2008/15/0157; VwGH vom 14.9.1993, 92/15/0054, VwGH vom 15. 12.1994, 93/15/0083 und VwGH vom 28. 03. 2000, 96/14/0177).

Die Wegverlegung des Familienwohnsitzes vom Beschäftigungsort des Abgabepflichtigen wegen der Aufnahme einer Beschäftigung des Ehegatten an einem anderen Ort ist nicht durch die Erwerbstätigkeit des Abgabepflichtigen veranlasst und führt deshalb nicht zu berücksichtigungsfähigen Werbungskosten (VwGH vom 14. 9. 1993, 92/15/0054). Ein

derartiger Fall kann nicht mit jenen Fällen verglichen werden, in denen die steuerlichen Folgen der Begründung eines weiteren Haushaltes am Ort der Beschäftigung des einen Ehepartners bei Beibehaltung des bisherigen Familienwohnsitzes am Beschäftigungsort des anderen Ehepartners zu beurteilen sind.

Diese Überlegungen müssen erst recht für einen Fall gelten, in dem die Wegverlegung des Familienwohnsitzes an einen anderen Ort zunächst unstrittig nicht durch berufliche Überlegungen im Hinblick auf die Erwerbstätigkeit des anderen Ehegatten veranlasst war, sondern sich die weitere Wohnsitznahme erst nachträglich als vorteilhaft für die Arbeitsplatzsuche des anderen Ehegatten erwiesen hat (VwGH 28.3.2000, 96/14/0177).

Die Wegverlegung des Familienwohnsitzes von Beschäftigungsort der Bf. wird ua mit der Aufnahme der Erwerbstätigkeit des Lebensgefährten/Ehegatten der Bf. in W. begründet, sowie auch mit den von der Bf. bekanntgegebenen persönlichen Gründen, nämlich die Schenkung des Hauses 2008, Übernahme der Verpflichtung zur Betreuung und in der Folge zur Sanierung, und auch ein Kinderwunsch.

Die Bf. führte nämlich als Gründe für die doppelte Haushaltsführung an, dass im Dezember 2008 ihr und ihrem Mann ihr Elternhaus übergeben worden sei und sie die Verantwortung das Wohnhaus zu betreuen und in weiterer Folge es zu sanieren, übernommen haben. Um diesen Anforderungen besser nachkommen zu können sei ihr Mann 2010 bei der Firma K. intern nach W. gewechselt. Seit diesem Zeitpunkt versuchen sie ihren Kinderwunsch zu erfüllen und sind derzeit in In-vitro Behandlung. Ergänzt wurden diese privaten Gründen mit den beruflichen Umstände ihres Lebensgefährten/Ehemannes nämlich, dass beginnend mit August 2009 bis Juli 2010 eine einjährige Teilzeitarbeit am Standort W. seinen Dienst bei seinem Arbeitgeber versehen konnte, und in weiterer Folge ab Mitte 2010 bis 2011 konnte er in eine Karenzvertretung wechseln. Nach Ablauf der Karenzvertretung ab Mitte 2011 wurde er am Standort W. weiterbeschäftigt und mit 31.12.2011 wurde das Dienstverhältnis mit dem Ehegatten gekündigt.

Eine doppelte Haushaltsführung ist dann als beruflich veranlasst anzusehen, wenn die Gründung des zweiten Hausstandes einen objektiven Zusammenhang mit der Berufstätigkeit aufweist. Die Wegverlegung des Familienwohnsitzes vom Beschäftigungsort des Abgabepflichtigen wegen der Aufnahme einer Beschäftigung des Ehegatten an einem anderen Ort ist nicht durch die Erwerbstätigkeit des Abgabepflichtigen veranlasst.

Ist die Wahl oder Beibehaltung des Familienwohnsitzes außerhalb der üblichen Entfernung vom Beschäftigungsort hingegen auf der privaten Sphäre zuzuordnende Gründe zurückzuführen, sind die daraus entstandenen Aufwendungen nicht abzugsfähig.

Mit dem Vorbringen "*um diesen Anforderungen besser nachkommen zu können wechselte ihr Mann 2010 bei der Firma K. intern nach W..*", gibt die Bf. selbst an, dass die aufgrund der Schenkung des Hauses privat übernommene Verpflichtung das Haus zu betreuen und in der Folge zu sanieren, ursächlich war für die Rückübersiedlung nach G.. Mitte 2009 wurde der Lebensgefährten/Ehegatten - aufgrund einer befristeten

Dienstvertragsänderung - intern nach W. (trotz finanzieller Einbußen) vorerst für ein Jahr versetzt und in weiterer Folge erfolgte eine Übernahme der Karenzvertretung für ein Jahr bis mit 31.12.2011 das Dienstverhältnis vom Arbeitgeber gekündigt wurde.

Wann nun der Familienwohnsitz tatsächlich in G. aufrecht war bzw. vom Beschäftigungsort in L. tatsächlich wegverlegt wurde -2008 mit der Schenkung des Hauses und der Übernahme der Verpflichtung zur Betreuung und Sanierung, Mitte 2009 mit der Aufnahme der Erwerbstätigkeit des Lebensgefährten oder erst später 2010 oder sogar erst 2011- ist weder aus dem Vorbringen der Bf. noch aus den vorgelegten Unterlagen zu entnehmen.

Auch mit dem Vorbringen der Bf. "dass sie mit ihrer unmittelbaren Vorgesetzten im Jahr **2010** mündlich vereinbart hat, dass sie an Freitagen von zu Hause aus arbeiten kann, damit sie schon am Donnerstagabend an ihren Familienwohnsitz nach G. zurückkehren kann" zeigt sie nicht auf, dass der Familienwohnsitz sich 2010 in G. befunden hat bzw. eine berufliche Veranlassung für die Verlegung des Familienwohnsitzes vorgelegen war. Dies auch deshalb, weil eine schriftlich Vereinbarung über einen Homeofficetag im Dienstvertrag vom 10.6.2007 fehlt und weitere Nachweise diesbezüglich nicht vorgelegt wurden.

Ein Mehraufwand auf diesen Gebiet kommt nur in Betracht, wenn dieser ausschließlich durch berufliche Umstände und nicht bloß durch private oder durch ein Zusammenwirken beruflicher oder privater Umstände verursacht wird.

Die von der Bf. für die Wegverlegung des Familienwohnsitzes vom Beschäftigungsort der Bf nach G. unter Aufrechterhaltung einer Wohnung am Beschäftigungsort in L. sind der privaten Sphäre der Bf. zuzuordnen. Es handelt sich bei den genannten Umständen (Schenkungen des Hauses, Verpflichtung Haus zu betreuen und zu sanieren, gehegter Kinderwunsch, Geltendmachung der Wohnbauförderung) ausschließlich um Gesichtspunkte der privaten Lebensführung bzw. um private Gründe für die Verlegung des Familienwohnsitzes.

Selbst der angeführte Grund für die Wegverlegung des Familienwohnsitzes vom Beschäftigungsort der Bf. wegen der Aufnahme einer Beschäftigung des Lebensgefährten/ Ehegatten in G. ist nicht durch die Erwerbstätigkeit der Bf. veranlasst und stellt keinen in der beruflichen Sphäre der Bf. gelegenen Anlaß dar.

In Fällen wie dem vorliegenden kommt es darauf an, ob die Wegverlegung des Familienwohnsitzes (und die Beibehaltung desselben außerhalb der üblichen Entfernung vom Beschäftigungsort) ihre Veranlassung in der Erwerbstätigkeit der Steuerpflichtigen - Bf.- hat.

Die Anerkennung der Aufwendungen für die doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten als Werbungskosten scheitert schon am Fehlen des Merkmals der beruflichen Veranlassung der Begründung eines zweiten Hausstands.

Somit ist der Beschwerde der Erfolg zu versagen, da im gegenständlichen Fall neben den privaten Gründen nur Gründe dargelegt wurden, deren berufliche Veranlassung für die

Wegverlegung des Familienwohnsitzes (und die Beibehaltung desselben außerhalb der üblichen Entfernung vom Beschäftigungsort) nicht in der - eigenen - Erwerbstätigkeit der Bf. gelegen war.

Wenn nun die Bf. u.a. auf die UFS-Entscheidung vom 9.8.2011, RV/1719-W/11 verweist, so muss dazu gesagt werden, dass einerseits der in dieser Entscheidung zugrundeliegende Sachverhalt mit dem gegenständlichen Sachverhalt nicht vergleichbar ist und andererseits die genannte UFS Entscheidung der Rechtsprechung des VwGH vom 28.3.2000, 96/14/0177 und VwGH vom 14.9.1993, 92/15/0054 widerspricht.

Im Gegensatz zum deutschen BFH, der im Jahr 2009 seine Rechtsprechung in sog. Wegverlegungsfällen geändert hat (diesem folgend jüngst der UFS L. von 7.12.2011, RV/0440-W/11), hält der VwGH (vom 22.12.2011, 2008/15/0157)- wie von der Bf. selbst ausgeführt -an seiner restriktiven Sichtweise fest. Der VwGH hat sich der geänderten Rechtsprechung des BFH in Wegverlegungsfällen nicht angeschlossen und weiterhin die Ansicht vertreten, dass wenn ein Arbeitnehmer den Familienwohnsitz aus privaten Gründen vom Beschäftigungsort wegverlegt, sind Aufwendungen für die Zweitwohnung am Beschäftigungsort und für Familienheimfahrten steuerlich nicht anzuerkennen. Geht es um die Wegverlegung des Familienwohnsitzes vom Beschäftigungsort des Steuerpflichtigen bei Aufrechterhaltung der Beschäftigung kommt es für den Werbungskostenabzug weiterhin darauf an, ob die Wegverlegung des Familienwohnsitzes (und die Beibehaltung desselben außerhalb der üblichen Entfernung vom Beschäftigungsort) ihre Veranlassung in der Berufstätigkeit des Steuerpflichtigen hat. Im Wegverlegungsfall ist deshalb eine in der (beruflichen) Sphäre der Ehefrau gelogene Unzumutbarkeit der (neuerlichen) Wohnsitzverlegung in die übliche Entfernung vom Beschäftigungsort des Steuerpflichtigen unbeachtlich.

Im übrigen ist zu erwähnen, dass nach § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 5 Satz 1 dEStG zu den Werbungskosten "auch notwendige Mehraufwendungen, die einem Arbeitnehmer wegen einer aus beruflichem Anlass begründeten doppelten Haushaltsführung entstehen, und zwar unabhängig davon, aus welchen Gründen die doppelte Haushaltsführung beibehalten wird, gehören."

Das österreichische Einkommensteuerrecht kennt eine § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 5 dEStG vergleichbare ausdrückliche Regelung der doppelten Haushaltsführung nicht; die doppelte Haushaltsführung wird im Gesetz selbst (anders als in § 20 Abs. 1 Z 1 lit. e EStG 1988 die Familienheimfahrten) nicht einmal genannt.

Anzumerken ist auch, dass aufgrund der Individualbesteuerung Werbungskosten beim Ehepartner (wenn die Voraussetzungen für die doppelte Haushaltsführung vorliegen) geltendgemacht werden können, da die Gründe für die doppelte Haushaltsführung in seiner Person gelegen sind.

Somit scheitert die Anerkennung der Aufwendungen für doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten als Werbungskosten.

Hinsichtlich der übrigen geltendgemachten Aufwendungen bzw Kosten besteht keine Veranlassung zu Abänderungen. Somit ist der Einkommensteuerbescheid 2011 im Umfang der Berufungsvorentscheidung (nunmehr Beschwerdeentscheidung) vom 27.11.2012 abzuändern. Auf die Bemessungsgrundlage und Höhe der Abgabe in der Berufungsvorentscheidung vom 27.11.2012 wird verwiesen.

Aufgrund der obigen Ausführungen ist spruchgemäß zu entscheiden.

Zulässigkeit der Revision:

Gemäß Art 133 Abs. 4 B-VG kann gegen das Erkenntnis eines Verwaltungsgerichtes Revision erhoben werden, 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.

Im gegenständlichen Beschwerdefall lag keine Rechtsfrage vor, der grundsätzliche Bedeutung zukam. Die im Beschwerdefall zu lösenden Rechtsfragen beschränken sich einerseits auf Rechtsfragen, welche bereits in der bisherigen VwGH Rechtsprechung beantwortet wurden.

Eine Revision ist daher nicht zulässig.

Linz, am 19. März 2015