



UNABHÄNGIGER  
FINANZSENAT

Außenstelle Innsbruck  
Senat (Innsbruck) 1

GZ. RV/0485-I/08

## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, vom 28. Mai 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes Kufstein Schwaz vom 7. Mai 2008 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2007 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgabengutschrift sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

### Entscheidungsgründe

In der am 21. April 2008 beim Finanzamt eingereichten Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2007 begehrte der Berufungswerber (Bw) ua. die steuerliche Berücksichtigung von Kosten für eine doppelte Haushaltsführung und für Familienheimfahrten in der Höhe von 3.780 € als Werbungskosten.

In dem am 7. Mai 2008 erlassenen Einkommensteuerbescheid für 2007 erkannte das Finanzamt diese Aufwendungen nicht als Werbungskosten an und verwies auf die vorjährige Bescheidbegründung.

Gegen diesen Bescheid erhab der Bw mit Eingabe vom 28. Mai 2008 Berufung und wies darauf hin, dass in den Jahren 2005 und 2006 die Kosten der beruflich veranlassten doppelten Haushaltsführung und der Familienheimfahrten berücksichtigt worden seien und ersuchte um Mitteilung, aus welchen Gründen diese Kosten im Jahr 2007 nicht mehr als Werbungskosten anerkannt würden.

Das Finanzamt teilte ihm mit, nach seinen eigenen Angaben in der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung sei sein Familienstand „geschieden“. In der Begründung zum Einkommensteuerbescheid 2006 sei folgendes angeführt:

*„Familienheimfahrten sowie die Kosten der doppelten Haushaltsführung eines alleinstehenden Arbeitnehmers von der Wohnung am Arbeitsort zum Familienwohnsitz sind vorübergehend als Werbungskosten anzuerkennen. Als vorübergehend wird laut herrschender Rechtsprechung ein Zeitraum von sechs Monaten angesehen. Dieser Zeitraum war bereits im Jahr 2006 überschritten, weshalb für das Jahr 2007 aus diesem Titel keine Werbungskosten berücksichtigt werden konnten.“*

Gleichzeit ersuchte das Finanzamt den Bw, mitzuteilen, ob die Berufung aufrecht erhalten werde oder als zurückgenommen angesehen werden könne.

Nachdem der Bw dem Finanzamt bekannt gegeben hat die Berufung aufrecht erhalten zu wollen und der Grund der Familienheimfahrten der Besuch seiner Lebensgefährtin und der Kinder sei und er außerdem Bewerbungsunterlagen für neue Bewerbungen in seiner näheren Umgebung besorgen und erledigen müsse, ersuchte das Finanzamt den Bw, Name und Anschrift seiner Kinder und der Lebensgefährtin, ihre Tätigkeit und ihren durchschnittlichen Monatsgehalt bekannt zu geben, sowie eine diesbezügliche Meldebestätigung vorzulegen.

Mit Eingabe vom 10. Juli 2008 teilte der Bw dem Finanzamt zwar Name und Anschrift seiner beiden Kinder mit, hinsichtlich seiner Lebensgefährtin wies er darauf hin, dass er seit Oktober 2007 nicht mehr mit ihr zusammen sei.

Auf ein neuerliches Ersuchen des Finanzamtes die angeforderten Daten und Unterlagen seiner ehemaligen Lebensgefährtin bekannt zu geben, teilte er mit Eingabe vom 21. Juli 2008 mit, seine ehemalige Lebensgefährtin sei nicht bereit diese persönlichen Daten einer ausländischen Behörde bekannt zu geben. Er habe sich sehr bemüht, aber ohne Erfolg.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 23. Juli 2008 wies das Finanzamt die Berufung mit dem Hinweis, dass trotz mehrmaligem Ersuchen die für die Entscheidung relevanten Umstände nicht dargetan und keine entsprechenden Beweismittel vorgelegt worden seien, als unbegründet ab.

Mit Eingabe vom 20 August 2008 stellte der Bw den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

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

Aufgrund der vom Unabhängigen Finanzsenat beim Bw aber auch bei seiner Arbeitgeberin durchgeführten Erhebungen konnte folgender entscheidungswesentlicher Sachverhalt festgestellt werden:

Der Bw ist deutscher Staatsbürger und hat seinen Familienwohnsitz in C in Sachsen. Er ist geschieden und ist für zwei minderjährige Kinder, die bei ihrer Mutter wohnen, unterhaltpflichtig. Vom Beruf ist er Gas-, Wasser- und Heizungsinstallateur. Da er in seiner näheren Umgebung keine Arbeit gefunden hat, hat er sich im Jahr 2005 bei der M AG, einer Personalleasing-Firma mit Sitz in Liechtenstein beworben, die ihn als Leiharbeiter aufgenommen hat. Seine erste Stelle im Juli 2005 war bei einer Installationsfirma in Liechtenstein. Im September 2005 ist er der Fa. A Installationen GmbH in H in Zillertal zugeteilt worden, wo er letztlich bis März 2008 gearbeitet hat. Gewohnt hat er in dieser Zeit bei W in Hart im Zillertal. Die Wohnung (Nutzfläche 30 bis 40 m<sup>2</sup>), die er sich mit einem Arbeitskollegen geteilt hat, bestand aus 2 Zimmern, Sanitäreinrichtung und einer Kochnische. Sein Anteil an der Miete betrug 200 € pro Monat. Seine Mietwohnung zu Hause in C weist nach seinen Angaben hingegen eine Nutzfläche von 56 m<sup>2</sup> auf.

In der Zeit von März bis Juli 2008 ist er der Fa. B GmbH in D, Kleinwalsertal, zugewiesen worden. Anschließend hat er bis Ende des Jahres 2008 für die Installationsfirma E GmbH in Dornbirn gearbeitet. Der Bw gab dazu an, ursprünglich habe die Aussicht bestanden, bei dieser Firma etwas länger bleiben zu können, mit Ende des Jahres 2008 sei ihm jedoch mitgeteilt worden, dass er aufgrund der rückläufigen Auftragslage nicht mehr gebraucht werde. Da auch bei seiner Arbeitgeberin, der M AG, die Nachfrage nach Leiharbeitskräften aufgrund der Wirtschaftskrise rückläufig war, sei er mit Ende des Jahres 2008 gekündigt worden. Er sei derzeit arbeitslos und versuche wiederum in Deutschland eine Arbeit zu finden. Seit er gekündigt worden sei, habe er in Österreich keinen Wohnsitz mehr.

Die Beziehung zu seiner Lebensgefährtin, die nicht in seiner Wohnung in C, sondern in Dresden gewohnt hat, ist nach Angaben des Bw aufgrund seiner langen Abwesenheit von Zuhause im Herbst 2007 in Brüche gegangen. Einen gemeinsamen Haushalt hat er mit ihr nicht unterhalten, sondern sie haben sich nach seinen Angaben nur gegenseitig besucht.

Wie aus dem vorliegenden Fahrtenbuch hervorgeht, ist der Bw im Streitjahr - während der Zeit in der er bei der Fa. A Installationen GmbH im Zillertal gearbeitet hat - in der Regel alle drei Wochen mit seinem PKW nach Hause gefahren, um, wie er angab, seine Kinder, Eltern und Freundin zu besuchen. Die einfache Fahrtstrecke von Crimmitschau nach Fügen beträgt rd. 530 km.

Nach § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen Werbungskosten.

Demgegenüber bestimmt § 20 Abs. 1 Z 1 EStG 1988, dass die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge bei den einzelnen Einkünften ebenso wenig abgezogen werden dürfen, wie nach Z 2 lit. a dieser Gesetzesbestimmung Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung, selbst wenn sie die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt und sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen.

Ausgaben für eine berufsbedingte doppelte Haushaltung (Aufwendungen für eine zweckentsprechende Unterkunft am Tätigkeitsort) und Kosten der Heimfahrten zum (Familien-) Wohnort können unter bestimmten Voraussetzungen gemäß § 16 Abs. 1 EStG als Werbungskosten bei den betreffenden steuerpflichtigen Einkünften abgezogen werden.

Der Grund, warum Aufwendungen für Familienheimfahrten und doppelte Haushaltung als Betriebsausgaben oder Werbungskosten bei den aus der Erwerbstätigkeit erzielten Einkünften Berücksichtigung finden können, liegt darin, dass derartige Aufwendungen solange als durch die Einkunftszielung veranlasst gelten, als dem Steuerpflichtigen eine Wohnsitzverlegung in üblicher Entfernung vom Ort der Erwerbstätigkeit nicht zugemutet werden kann, wobei die Unzumutbarkeit unterschiedliche, auch aus dem Bereich der privaten Lebensführung resultierende Ursachen haben kann (VwGH 3.8.2004, 2000/13/0083; VwGH 20.4.2004, 2003/13/0154; VwGH 26.5.2004, 2000/14/0207).

Für die Einkünfte mindernde Berücksichtigung der Kosten einer doppelten Haushaltung und von Heimfahrten zum (Familien-) Wohnort muss somit die Begründung des zweiten Haushaltes am Arbeitsort beruflich veranlasst und die Aufgabe des bisherigen (Familien-)Wohnsitzes unzumutbar sein (VwGH 29.1.1998, 96/15/0171).

Im gegenständlichen Fall ist unstrittig, dass der Doppelwohnsitz in Hart im Zillertal beruflich veranlasst und dem Bw eine tägliche Rückkehr vom Beschäftigungsstandort an seinen Familienwohnsitz in C wegen der Entfernung nicht zumutbar war.

Strittig ist lediglich, ob dem Bw die Verlegung des (Familien-)wohnsitzes an den Beschäftigungsstandort gleichfalls nicht zugemutet werden konnte.

Es ist zwar grundsätzlich richtig wie das Finanzamt in der ergänzenden Bescheidbegründung vom 28. Mai 2008 ausführt, dass nach der Rechtsprechung einem allein stehenden Steuerpflichtigen nur vorübergehend, in etwa für einen Zeitraum von sechs Monaten (Richtwert), die Kosten für einer doppelten Haushaltsführung und für Familienheimfahrten als Werbungskosten anerkannt werden, weil nach diesem Zeitraum einem Alleinstehenden in aller Regel zugemutet werden kann, seinen (Familien-)wohnsitz an den Beschäftigungsstandort zu verlegen (*Doralt*, EStG<sup>11</sup>, § 4 Tz 353).

Ein solcher Regelfall liegt aber nicht vor, wenn der Steuerpflichtige mit einer häufigen Entsendung zu einem entsprechend weit entfernten Dienstort rechnen muss. In derartigen Fällen (z.B. Monteure, Leiharbeiter) ist dem Steuerpflichtigen die Verlegung des Familienwohnsitzes auch nach der Rechtsprechung und der Verwaltungspraxis nicht zumutbar (VwGH 20.12.2000, 97/13/0111; *Doralt*, EStG<sup>11</sup>, § 4 Tz 354; LStR 2000, Rz 345).

Die Arbeitgeberin des Bw teilte in einer telefonischen Anfrage mit, ihre Dienstnehmer würden vor allem zu Arbeitseinsätzen bei Firmen in Liechtenstein, der Schweiz, im süddeutschen Raum und in Westösterreich entsandt. Die Bereitschaft zum Arbeitseinsatz bei verschiedenen zum Teil auch weit entfernten Firmen sei geradezu Voraussetzung für ein längeres Beschäftigungsverhältnis in der Leiharbeitsbranche. Die Dauer des Einsatzes der Dienstnehmer (Leiharbeitskräfte) bei ihren Kunden sei sehr unterschiedlich und völlig variabel. Sie kann von ein paar Tagen bis über Jahre gehen. Die Verhältnisse bei ihren Kunden seien sehr unterschiedlich, oft würden die Leiharbeiter nur zur Überbrückung von Auftragspitzen, zur Durchführung eines bestimmten Auftrages oder als Ersatz für Ausfälle von Stammpersonal ihrer Kunden benötigt. Es könne auch sein, dass sie vorerst nur für einen kurzen Zeitraum angefordert, dann aber von den Kunden tatsächlich länger beschäftigt werden. Generell lasse sich sagen, dass der Dienstnehmer keine Gewissheit habe, wie lange er für einen bestimmten Kunden der M AG seine Arbeitsleistung erbringen muss. Der Dienstnehmer müsse jederzeit damit rechnen zu einer anderen Firma entsendet zu werden, auch wenn der tatsächliche Arbeitseinsatz bei einer Firma zwei drei Jahre dauern sollte.

Zwar war der Bw rd. 30 Monate bei der Fa. A Installationen GmbH eingesetzt, dieser Arbeitseinsatz war für den Bw aber allein schon aufgrund seines Dienstverhältnisses als Leih- bzw. Zeitarbeiter, nicht von Dauer und er musste jederzeit mit einer Entsendung zu einem Arbeitseinsatz bei einer anderen Firma rechnen, die, wie der oben dargestellte weitere Verlauf seiner Arbeitseinsätze gezeigt hat, auch tatsächlich erfolgt ist.

Unter diesen Umständen liegt es auf der Hand, dass es dem Bw auch als Alleinstehenden absolut unzumutbar war seinen (Familien-)wohnsitz an den Beschäftigungsstandort zu verlegen.

Die Kosten der Haushaltsführung am Beschäftigungsstandort im Zillertal und der Familienheimfahrten nach Crimmitschau unterlagen daher nicht dem Abzugsverbot des § 20 Abs. 1 Z 1 EStG 1988. Damit sind die Voraussetzungen für die steuerliche Anerkennung dieser Kosten als Werbungskosten zweifelsfrei gegeben.

Bezüglich der Wohnungskosten gab die Arbeitgeberin auf Anfrage bekannt, sie würden ihren Dienstnehmern - soweit erforderlich - bei der Organisation der Unterkunft in der Nähe der zugewiesenen Firma behilflich sein, die Kosten der Unterkunft habe der Dienstnehmer jedoch selbst zu tragen. Es erscheint daher durchaus glaubwürdig, dass dem Bw die von ihm nachgewiesenen Kosten der Mietwohnung nicht ersetzt worden sind.

Hinsichtlich der Höhe der Werbungskosten vermochte der Bw nicht mehr anzugeben wie sich der von ihm beantragte Betrag von 3.780 € zusammensetzt. In einer telefonischen Anfrage gab er dazu an, er beantrage die bereits gegenüber dem Finanzamt nachgewiesenen Kosten für die Wohnungsmiete von 2.400 € und die Familienheimfahrten im gesetzlich möglichen Ausmaß.

Nach § 20 Abs. 1 Z 2 lit. e EStG 1988 können die Kosten für Familienheimfahrten nur bis zur Höhe des höchsten in § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c EStG 1988 angeführten Betrages des Pendlerpauschales, das für das Streitjahr 2.797,50 € betrug, in Abzug gebracht werden. Die darüber hinausgehenden Kosten zählen auf Grund der allgemeinen Rechtslage zu den nichtabzugsfähigen Aufwendungen.

Da ohne Bedenken davon ausgegangen werden kann, dass dem Bw für seine (monatlichen) Familienheimfahrten Kosten in der Höhe von zumindest des steuerlich anzuerkennenden Höchstbetrages erwachsen sind, wird dieser Betrag als Werbungskosten angesetzt.

Insgesamt werden die Kosten für die doppelte Haushaltsführung und die Familienheimfahrten wie folgt angesetzt:

anteilige Miete für Wohnung:	2.400,00 €
Familienheimfahrten:	2.797,50 €
Summe	5.197,50 €

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Innsbruck, am 8. April 2009

Ergeht auch an: Finanzamt als Amtspartei