



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des DI E K, Adresse, vom 31. Oktober 2012 gegen den Bescheid des Finanzamtes Kirchdorf Perg Steyr vom 1. Oktober 2012 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2010 entschieden:

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

»Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgabe betragen (wie in der Berufungsvorentscheidung vom 21. Jänner 2013):

Bemessungsgrundlage			Abgabe	
Jahr	Art	Höhe	Art	Höhe
2010	Einkommen	73.366,04 €	Einkommensteuer	26.714,34 €
			anrechenbare Lohnsteuer	-28.613,24 €
ergibt folgende festgesetzte Einkommensteuer (Gutschrift)				-1.898,90 € (wie BVE)

Entscheidungsgründe

Der Abgabepflichtige gab am 2. Juni 2012 die **Einkommensteuererklärung für 2010** auf elektronischen Wege ab.

Mit **Vorhalt vom 10. August 2012** ersuchte das Finanzamt eine Aufstellung samt den Rechnungen und Zahlungsbelegen für die geltend gemachten Aufwendungen für

Arbeitsmittel, Fachliteratur, Aus/Fortbildungskosten, sonstige Werbungskosten und Kinderbetreuungskosten nachzureichen.

Mit **Schreiben vom 14. September 2012** wurde der Vorhalt entsprechend beantwortet.

Neben anderen nicht mehr strittigen Aufwendungen führte er folgende Aufwendungen für doppelte Haushaltsführung als Werbungskosten an:

Miet- und Betriebsgrundkosten W	10.659,36 €
Haushaltsversicherung W	147,00 €
GIS W : Anmeldung zu ORF Digital	18,00 €
GIS Gebühren Mai bis Juli 2010	55,83 €
GIS Gebühren August bis September 2010	37,22 €
GIS Gebühren Oktober bis November 2010	37,22 €
GIS Gebühren Dezember 2010	18,61 €
Betriebsmittel W : Müllgrundgebühr Gemeinde W	15,00 €
Topf + Müllsäcke klein	19,97 €
Glühbirnen und Abflusssichtung	31,36 €
Müllsäcke inkl. Müllgebühr	25,20 €
Mülltonne wg. Mäusen	19,99 €
Pfanne + neuer Polster	50,89 €
Familienheimfahrten 2x monatlich	3.372,00 €

Weder vom Arbeitgeber noch von der GKK seien Kostenersätze geleistet worden.

Im **Einkommensteuerbescheid 2010 vom 1. Oktober 2012** wurden die von der Erklärung abweichenden Änderungen vom Finanzamt folgendermaßen begründet:

„Die Aufwendungen für außergewöhnliche Belastungen, von denen ein Selbstbehalt abzuziehen ist, konnten nicht berücksichtigt werden, da sie den Selbstbehalt in Höhe von 8.633,55 € nicht übersteigen.

Bei einem Gesamtbetrag der Einkünfte zwischen 36.400 € und 60.000 € vermindert sich das Sonderausgabenviertel gleichmäßig in einem solchen Ausmaß, dass sich ab einem Gesamtbetrag der Einkünfte von 60.000 € ein absetzbarer Betrag in Höhe 60 € ergibt.

Hinsichtlich der Abweichungen gegenüber ihrem Antrag wird auf die vorjährige Begründung verwiesen.

Die geltend gemachten Kosten für die Geldstrafe, die Ausgaben für die Reiseapotheke sowie für Reinigungsmittel der Arbeitskleidung stellen keine abzugsfähigen Werbungskosten dar und wurden daher nicht berücksichtigt. Von den Kosten für das Internet sowie für die Internet-Domain wurden 50% als beruflich veranlasst anerkannt. Die Zeitschrift „Gewinn“ ist auch für nicht in Ihrer Berufssparte tätige Personen von allgemeinem Interesse und stellt daher keine berufsspezifische Fachliteratur dar. Die Ausgaben konnten daher nicht berücksichtigt werden. Für die geltend gemachten Kinderbetreuungskosten wurde keine Bestätigung übermittelt, weshalb die Kosten nicht berücksichtigt werden konnten.“

Die Begründung des Vorjahres, auf die verwiesen wurde lautete:

„Die Kosten der doppelten Haushaltsführung können dann als Werbungskosten geltend gemacht werden, wenn die Beibehaltung der bisherigen Wohnung am Beschäftigungsort bei Verlegung des Familienwohnsitzes an einen auswärtigen Ort beruflich veranlasst ist.

Da der gemeinsame Wohnsitz bis Juni 2009 in W lag, die gemeinsame Wohnung dann mit Geburt der Tochter nach Y verlegt wurde und Ihre Lebensgefährtin derzeit keine steuerlich relevanten Einkünfte am Familienwohnsitz bezieht, ist von einer privaten Veranlassung auszugehen.

Die Aufwendungen für doppelte Haushaltsführung stellen daher keine Werbungskosten im Sinne des § 16 EStG 1988 dar.“

Die gegen diesen Bescheid erhobene **Berufung vom 14. Oktober 2012** begründete der Abgabepflichtige folgendermaßen:

„Ad 1) Doppelte Haushaltsführung:

In einem Telefonat mit Ihrer Fr. B Ende September 2010 wurde mir unmissverständlich mitgeteilt, dass bei einem Einkommen meiner Lebensgefährtin von mehr als € 2.200,- die doppelte Haushaltsführung anerkannt wird. Für 2009 war das leider nicht der Fall, im Jahr 2010 aber sehr wohl, was ich Frau B schon damals telefonisch mitgeteilt habe. Ein Verweis auf die Begründung für den Einkommensteuer-Bescheid für 2009 ist daher aus meiner Sicht nicht nachvollziehbar. Im Anhang erhalten Sie eine Bestätigung meiner Lebensgefährtin über Ihre Einnahmen für das Jahr 2010.

Ad 2) Kinderbetreuungskosten:

Im Anhang erhalten Sie eine Bestätigung über die geltend gemachten Kinderbetreuungskosten.

Ad 3) Internet-Domains:

Die betroffenen Internet-Domains wurden und werden privat nicht genutzt und sind für meine berufliche Zukunft reserviert. In den Einkommensteuer-Bescheiden von 2006 bis 2009 wurden die Ausgaben zu 100% als beruflich veranlasst gewürdigt. Da sich an der Situation nichts geändert hat, bitte ich um entsprechende Wiederumsetzung.

Ad 4) Reiseapotheke:

Ich reise beruflich sehr häufig. Da auch Länder darunter sind, die ein gewisses Gesundheits-Risiko bergen (z.B. Jamaica, Sudan, Westafrika, Papua Neu Guinea), ist die Anschaffung einer Reiseapotheke teilweise obligatorisch. Die geltend gemachten Kosten sind ausschließlich beruflich veranlasst, eine private Nutzung liegt nicht vor.

Ich bitte Sie, den Einkommensteuerbescheid für 2010 hinsichtlich der oben angeführten Punkte zu ändern.“

Mit **Vorhalt vom 28. November 2012** ersuchte das Finanzamt den Berufungswerber folgende Punkte zu ergänzen:

„- Mietvertrag aus dem die Wohnungsgröße ersichtlich ist.

- ordnungsgemäße Rechnungen über Kinderbetreuungskosten sind vorzulegen,

folgende Angaben müssen ersichtlich sein:

- Name u. Sozialversicherungsnummer des Kindes

- Rechnungsempfänger

- Ausstellungsdatum

- fortlaufende Rechnungsnummer

- Zeitraum der Kinderbetreuung

- Name, Anschrift u. Sozialversicherungsnummer der pädagogisch qualifizierten Person

- Beilage eines Zeugnisses aus dem die pädag. Qualifizierung ersichtlich ist

- Da Werbungskosten einen unmittelbaren Zusammenhang mit der Tätigkeit haben müssen, ist nachzuweisen, warum ein Internet Domain zu 100% beruflich veranlasst ist!“

In **Beantwortung des Vorhaltes** führte der Berufungswerber aus:

„Anbei erhalten Sie, wie in Ihrem Schreiben vom 28.11.2012 gewünscht, folgende ergänzende Unterlagen:

- Mietvertrag mit Wohnungsgröße

- Rechnungen über die Kinderbetreuungskosten

- Zeugnis über Ausbildung zum Babysitter

Betreffend der Internet-Domains möchte ich folgendes anmerken:

Die von mir besessenen Internet-Domains wurden nie privat genutzt, noch war das jemals vorgesehen (abgesehen von der ersten Domain würden sie sich zudem auch nicht dazu eignen). Die geltend gemachten Kosten stellen lediglich Kosten für das Parken der Domains bei einem Provider dar. Wären die Domains aktiv würden nämlich wesentlich höhere Kosten anfallen.

Die Adressen haben jedoch keinen Bezug zu meinen beruflichen Tätigkeiten im Jahr 2010. Alle 5 Adressen wurden dazu angeschafft, um im Falle eines Jobverlustes einen „Plan B“ startbereit zu haben. Dieser "Plan B" erfordert den Einsatz der angeführten Domains. Daher sind sie aus meiner Sicht zu 100% beruflich veranlasst.

Ich hoffe, mit beiliegenden Unterlagen gedient zu haben und erwarte bei Fragen jederzeit gerne Ihre Nachricht.“

Mit **Berufungsvorentscheidung vom 21. Jänner 2013** wurde der Einkommensteuerbescheid 2010 abgeändert. Begründend führte das Finanzamt aus:

„Die Erledigung weicht von Ihrem Begehren aus folgenden Gründen ab:

Ad 1) Doppelte Haushaltsführung:

Maßgeblich für die doppelte Haushaltsführung ist, dass die Ehegattin (Partnerin), Einkünfte in nicht bloß untergeordnetem Ausmaß, am Familienwohnsitz erzielt. Die Einkünfte der Partnerin müssen im Verhältnis zum Einkommen des Partners zumindest relevant sein. Das bedeutet, dass sie mehr als ein Zehntel der Einkünfte des Partners betragen müssen. Der Betrag von € 2.200,00 ist nur ein Richtwert. Da die Einkünfte der Partnerin lt. vorgelegten Beleg € 2.816,00 betragen und diese in Relation zum Gesamtbetrag der Einkünfte von Hrn. K 3,74 % betragen, sind nach Ansicht des Finanzamtes die Einkünfte Ihrer Partnerin von untergeordneter Bedeutung. Die doppelte Haushaltsführung und die Familienheimfahrten können daher nicht berücksichtigt werden.

Ad 2) Kinderbetreuungskosten:

Laut vorgelegten Rechnungen können diese steuerlich anerkannt werden.

Ad 3) Internet-Domains:

Als Werbungskosten können nur Aufwendungen berücksichtigt werden, die unmittelbar in Zusammenhang mit Ihrer beruflichen Tätigkeit (im gegebenen Fall: Leitender Angestellter bei Fa. M) stehen. Laut Ihrem Anbringen sind die Ausgaben für die Internet-Domain mit Ihrer zukünftigen beruflichen Tätigkeit in Zusammenhang zu bringen und haben mit Ihrer derzeitigen beruflichen nichtselbständigen Tätigkeit nichts zu tun. Es können daher die Aufwendungen steuerlich nicht anerkannt werden.

Ad 4) Reiseapotheke:

Die Aufwendungen für die Medikamente für berufliche Reisen können als Werbungskosten steuerlich anerkannt werden.

Die Berufung war daher teilweise stattzugeben."

Mit Schriftsatz vom 13. Februar beantragte der Berufungswerber die **Vorlage der Berufung** an die Abgabenbehörde zweiter Instanz und führte ergänzend aus:

„In Ihrer Bescheidbegründung vom 18.1.2013 fordern Sie, dass meine Partnerin 10% meines Einkommens (das Einkommen eines Projektleiters im internationalen Anlagenbau) erwirtschaften muss, damit unser Familienwohnsitz in Y eine wirtschaftliche Berechtigung hat. Unter anderem aufgrund folgender Punkte kann ich diese Sichtweise nicht teilen:

1) Meine Partnerin war im Jahr 2010 in Karenz und bezog in dieser Zeit Kinderbetreuungsgeld. Einer jungen Mutter zuzumuten, dass sie neben der Erziehung eines Kleinkindes zusätzlich ein Einkommen in der geforderten Höhe erwirtschaften muss, würde zum einen eine Rückzahlung des Kinderbetreuungsgeldes bedeuten und zum anderen ist es höchst zweifelhaft, ob eine solche Forderung mit der Österreichischen Sozial- und Familienpolitik in Einklang zu bringen wäre.

2) Ihre neue Forderung steht im Widerspruch zu einer Aussage Ihrer geschätzten Frau B aus dem Jahr 2009, welche sich - nach hartnäckigem Nachfragen meinerseits - diese Position auch von ihrem Vorgesetzten bestätigen ließ. Die genannten 2.200,- Euro waren dabei definitiv nicht als Richtwert zu verstehen."

Mit am 27. März 2013 eingelangten Vorlagebericht legte das Finanzamt die Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vor.

Über die Berufung wurde erwogen:

1. Hinsichtlich der Berufungspunkte Kinderbetreuungskosten, Internet Domains und Reiseapotheke wurden vom Finanzamt bereits in der Berufungsentscheidung abgesprochen und sind diese Punkte im gegenwärtigen Stand des Berufungsverfahrens nicht mehr strittig.

Der Unabhängige Finanzsenat schließt sich diesbezüglich der Ansicht des Finanzamts an und verweist hinsichtlich dieser Berufungspunkte auf die Begründung der Berufungsvorentscheidung.

2. Zur strittigen Frage der Absetzbarkeit der Aufwendungen für die doppelte Haushaltsführung ist Folgendes auszuführen:

Sachverhalt:

Der Berufungswerber hatte lt. Zentralen Melderegister von 22. Dezember 2006 bis 9. Juni 2009 seinen Hauptwohnsitz in PLZ W , Str. Seine Lebensgefährtin S G hatte von 22. Dezember 2006 bis 27. Mai 2009 ihren Nebenwohnsitz ebenfalls an dieser Adresse in W .

Den Hauptwohnsitz hatte die Lebensgefährtin seit 8. September 2009 in PLZ1 Y , Str1. Am 9. Juni 2009 verlegte der Berufungswerber seinen Hauptwohnsitz nach Y und wandelte seinen bisherigen Hauptwohnsitz in W in einen Nebenwohnsitz um.

Der Berufungswerber hatte bis Juni 2009 einen gemeinsamen Wohnsitz mit seiner Lebensgefährtin in W . Mit der Geburt der Tochter wurde der gemeinsame Wohnsitz nach Y verlegt. Die Lebensgefährtin hatte 2009 keine steuerlich relevanten Einkünfte, die eine Wohnsitzverlegung nach Y aus beruflichen Gründen erforderlich machten.

Die Lebensgefährtin hatte im Jahr 2010 Einkünfte von 2.816 €. Der Gesamtbetrag der Einkünfte des Berufungswerbers betragen 75.366,04 €. Die Einkünfte der Lebensgefährtin betragen 3,74% der Einkünfte des Berufungswerbers.

Beweiswürdigung:

Der Sachverhalt ergibt sich aus den Angaben des Zentralen Melderegisters, den vorgelegten Unterlagen über die Höhe der Einkünfte der Lebensgefährtin und den Ausführungen in der Begründung zum Einkommensteuerbescheid 2009.

Rechtliche Beurteilung:

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

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 dürfen bei den einzelnen Einkünften die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge nicht abgezogen werden.

Nach ständiger Rechtsprechung des VwGH ist eine doppelte Haushaltsführung nur dann als beruflich veranlasst anzusehen, wenn die Gründung des zweiten Hausstandes einen objektiven Zusammenhang mit der Berufstätigkeit aufweist.

Der Begriff „Familienwohnsitz“ bezieht sich auf die im Zeitraum der doppelten Haushaltsführung bestehende Familie (Ehe, Lebensgemeinschaft, Alleinerzieher mit Kind/ern).

Aufwendungen, die dem Steuerpflichtigen durch die beruflich veranlasste Begründung eines eigenen Haushalts an einem außerhalb des Familienwohnsitzes gelegenen Beschäftigungsort

erwachsen, sind als Werbungskosten absetzbar. Die Begründung eines eigenen Haushaltes am Beschäftigungsort bei gleichzeitiger Beibehaltung des Familienwohnsitzes (doppelte Haushaltsführung) ist beruflich veranlasst (vgl. Atzmüller/Lattner in Wiesner/Grabner/Wanke [Hrsg.], MSA EStG 11. EL § 16 Anm. 25), wenn der Familienwohnsitz vom Beschäftigungsort des Steuerpflichtigen so weit entfernt ist, dass ihm eine tägliche Rückkehr nicht zugemutet werden kann und entweder

die Beibehaltung des Familienwohnsitzes außerhalb des Beschäftigungsortes nicht privat veranlasst ist oder

die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsort nicht zugemutet werden kann.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist die Beibehaltung des Familienwohnsitzes aus der Sicht einer Erwerbstätigkeit, die in unüblicher Entfernung von diesem Wohnsitz ausgeübt wird, niemals durch die Erwerbstätigkeit, sondern immer durch Umstände veranlasst, die außerhalb dieser Erwerbstätigkeit liegen. Der Grund, warum Aufwendungen für Familienheimfahrten dennoch als Betriebsausgaben oder Werbungskosten bei den aus der Erwerbstätigkeit erzielten Einkünften Berücksichtigung finden, liegt darin, dass derartige Aufwendungen solange als durch die Erwerbstätigkeit veranlasst gelten, als dem Erwerbstätigen eine Wohnsitzverlegung in übliche Entfernung vom Ort der Erwerbstätigkeit nicht zugemutet werden kann. Das bedeutet aber nicht, dass zwischen den für eine solche Unzumutbarkeit sprechenden Gründen und der Erwerbstätigkeit ein ursächlicher Zusammenhang bestehen müsste.

Die Unzumutbarkeit kann ihre Ursachen sowohl in der privaten Lebensführung haben (dies insbesondere aus der Sicht einer sofortigen Wohnsitzverlegung), als auch in einer weiteren Erwerbstätigkeit des Steuerpflichtigen oder in einer Erwerbstätigkeit seines Ehegatten (VwGH 27.5.2003, 2001/14/0121; VwGH 22.2.2000, 96/14/0018; VwGH 17.2.1999, VwGH 19.2.1999, 95/14/0059; VwGH 9.10.1991, 88/13/0121; u.v.a.; zuletzt VwGH 21.9.2005, 2001/13/0241).

Solche Ursachen müssen aus Umständen resultieren, die von erheblichen objektiven Gewicht sind (VwGH 3.8.2004, 2000/13/0083).

Berufstätigkeit des Ehepartners am Ort des Familienwohnsitzes hat der Verwaltungsgerichtshof mehrfach als Grund für die Unzumutbarkeit einer Wohnsitzverlegung unter der Bedingung bejaht, dass der Ehepartner des Steuerpflichtigen aus seiner Berufstätigkeit nachhaltig Einkünfte nicht bloß untergeordneten Ausmaßes erzielt (siehe die bei Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuer-Handbuch, § 16 Tz 102, und bei Doralt, EStG, 7. Auflage, § 4 Tz 351, angeführten Nachweise). Ist dieser Beitrag im Verhältnis zum

Einkommen des Steuerpflichtigen vernachlässigbar, dann stellt die Berufstätigkeit des Ehepartners am Ort des Familienwohnsitzes - aus der Sicht des Steuerpflichtigen - keinen Grund für eine Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes an den Ort der Beschäftigung dar (VwGH 20.4.2004, 2003/13/0154). Vernachlässigbar sind Einkünfte jedenfalls dann, wenn sie deutlich unter einem Zehntel der Einkünfte des anderen Ehegatten liegen (VwGH 20.04.04, 2003/13/0154).

Die Lebensgefährtin hatte im Jahr 2010 Einkünfte von 2.816 €. Der Gesamtbetrag der Einkünfte des Berufungswerbers betragen 75.366,04 €. Die Einkünfte der Lebensgefährtin betragen 3,74% der Einkünfte des Berufungswerbers.

Bei dieser Sachlage ist im Lichte der dargelegten rechtlichen Situation davon auszugehen, dass keine Unzumutbarkeit der Verlegung des Hauptwohnsitzes an den Beschäftigungsort vorliegt.

Die Beibehaltung des Familienwohnsitzes in Steyr erfolgt daher aus privaten Gründen. Die Aufwendungen für die doppelte Haushaltsführung können daher nicht als Werbungskosten abgezogen werden.

Der Berufung kann in diesem Punkt nicht Folge geben werden.

Der Einkommensteuerbescheid wird daher abgeändert (wie Berufungsvorentscheidung).

Hinsichtlich der Bemessungsgrundlagen und der Berechnung der Einkommensteuer wird auf das beiliegende Berechnungsblatt verwiesen.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Linz, am 23. April 2013