



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des JK, vom 15. Juni 2009 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg vom 8. Juni 2009 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2005 bis 2008 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die angefochtenen Bescheide werden aufgehoben.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

### Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) ist deutscher Staatsbürger, nichtselbständig in Österreich beschäftigt und beantragte im Rahmen der Arbeitnehmerveranlagung für die Jahre 2005 bis 2008 Aufwendungen für doppelte Haushaltsführung (Miete, Strom, Telefon) betreffend eine Wohnung in Wien.

Die beantragten Aufwendungen für doppelte Haushaltsführung wurden vom Finanzamt mit folgender Begründung nicht anerkannt:

„Wenn ein eigener Haushalt an einem außerhalb des Familienwohnsitzes gelegenen Beschäftigungsort beruflich veranlasst begründet werden muss, können diese Aufwendungen Werbungskosten begründen. Die steuerliche Berücksichtigung solcher Kosten setzt aber voraus, dass tatsächlich doppelte Kosten entstanden sind, und die Verlegung des Wohnortes an den Arbeitsort nicht zugemutet werden kann. Ihr Arbeitsort befindet sich seit 1.1.2003 in Wien, eine Beendigung des Arbeitsverhältnisses ist offensichtlich nicht geplant. Nur die Begründung des nach Beendigung der Baustelle (Wienerwaldtunnel) der Arbeitsort verlegt werden kann, reicht für die Anerkennung von Werbungskosten nicht aus.“

Weiters sind bisher auch keine doppelten Kosten (lt. vorliegender Vorhaltsbeantwortung) nachgewiesen, da Sie in Berlin weder über eine eigene Wohnung verfügen, noch Ihnen für die gelegentliche Mitbenutzung der Wohnung Ihres Freundes irgendwelche Kosten entstanden sind. Der Antrag um Berücksichtigung von Kosten wegen doppelter Haushaltsführung war daher abzuweisen.“

Das Finanzamt richtete am 30. 4.2009 folgenden Vorhalt an den Bw.:

„Sie werden ersucht zu folgenden Fragen Stellung zu nehmen:

- ) besitzen sie ein eigenes Haus bzw. eine eigene Wohnung in B ?
- ) wohnen Sie bei den Eltern?
- ) Bestätigung der Heimatgemeinde, welche Personen haushaltsgleichzugehörig sind
- ) Nachweis der Unzumutbarkeit der Verlegung dieses Wohnsitzes an den Berufsort
- ) Arbeitgeberbestätigung ob diesbezüglich Ersätze nach § 26 EStG bezahlt wurden
- ) Beleg, aus dem die Größe der Wiener Wohnung ersichtlich ist.

Mit Schreiben vom 7. 5. 2009 beantwortete der Bw. diesen Vorhalt wie folgt:

„Bezüglich Ihres o.g. Schreibens (Ergänzungspunkte) und Rücksprachetelefonat am 07.05.2009 teile ich Ihnen folgendes mit:

- ) besitzen sie ein eigenes Haus bzw. eine eigene Wohnung in B ?
- ) wohnen Sie bei den Eltern?

Ich besitze in Berlin kein eigenes Haus bzw. Wohnung, sondern bewohne mit meinem Freund ein Reihenhaus in der S. Demzufolge wohne ich auch nicht bei meiner Mutter (Vater verstorben), die in Mecklenburg Vorpommern wohnt.

- ) Bestätigung der Heimatgemeinde, welche Personen haushaltsgleichzugehörig sind

Haushaltzugehörig ist mein Freund. Zwecks Bestätigung der Haushaltzugehörigkeit meines Freundes sende ich Ihnen in der Anlage eine Kopie seines Personalausweises, aus dem die Adresse S.str. ersichtlich ist.

-) Nachweis der Unzumutbarkeit der Verlegung dieses Wohnsitzes an den Berufsort

Bezüglich der Unzumutbarkeit der Verlegung meines Hauptwohnsitzes von B nach wie ist anzumerken, dass ich in der Baubranche und hier im Tunnelbau tätig bin, was regelmäßig zu einem Ortswechsel führt (analog Montage- bzw. Wechseleinsatztätigkeit) und somit die Beibehaltung meines Hauptwohnsitzes notwendig macht bzw. ein ständiger Wohnsitzwechsel aus diesem Grund unzumutbar ist. Bedingt durch die Größe des Tunnelprojektes „Wienerwaldtunnel“ ist zwar eine längere Verweildauer in Wien entstanden, jedoch war und ist ein Projektwechsel jederzeit möglich (gemäß Anordnung des Arbeitgebers).

-) Arbeitgeberbestätigung ob diesbezüglich ...

Bezüglich von bezahlten Ersätzen nach § 26 EStG habe ich Ihnen meine „Lohnzettel und Beitragsgrundlagennachweise“ wie vom Arbeitgeber erhalten, für die betreffenden Jahre in der Anlage beigefügt. Dort ist die von Ihnen genannte Paragrafenziffer aufgeführt. Ein Ersatz wurde nicht gezahlt. (Bei den Zetteln 2005 und bis 31.10.2006 wurden meiner Ansicht nach die SV-Beträge neben die Zeile „Einbehaltene freiwillige Beträge gemäß § 16 Abs. 1 Z. 3b“ fälschlicherweise eingetragen)

-) Beleg aus dem die Größe der Wr Wohnung ersichtlich ist.

Die Wr Wohnung hat eine Größe von 44,94 m<sup>2</sup>. Ich habe als Beleg eine Kopie aus meinem Mietvertrag, aus der diese m<sup>2</sup>-Zahl ersichtlich ist, beigefügt.“

Dagegen brachte der Bw. eine Berufung mit folgender Begründung ein:

„Mit Ihrem Schreiben vom 30.04.2009 (Ersuchen um Ergänzung) und dies bezüglich vorab der Beantwortung geführten Rücksprachetelefonat am 07.05.2009 mit Ihrem Mitarbeiter habe ich diesbezüglich die dort gestellten Fragen beantwortet. Insofern dabei Missverständnisse aufgetreten sind, möchte ich dieses ebenfalls nachstehend richtig stellen.

Der in Ihrer Begründung vom 08.06.2009 dargestellte Punkt, dass ich seit 01.01.2003 in w tätig bin, trifft nicht zu. Mein Tätigkeitsort war bis 09/2004 T, wo ich Rahmen der vorbereitenden Maßnahmen für die Unterinntaltrasse für die Brennereisenbahngesellschaft (über das IG ) tätig war (der Auftrag für das Baumanagement des Wienerwaldtunnels wurde erst im Frühjahr Jahre 2004 unterzeichnet) (davor war ich bis 05/2002 in Nürnberg Deutschland tätig). Der Auftrag für das Baumanagement des Wienerwaldtunnels endet Anfang

2010. Das ein Nachfolgeauftrag in w möglich sein wird und ich dahingehend weiterhin in Wien für das IG tätig sein kann, ist nicht zu prognostizieren, da eine Auftragsvergabe im Rahmen von Ausschreibungen erfolgt (in w sind derzeit keine mir bekannten Tunnelprojekte vakant und kann auch nicht vorausgesetzt werden).

Wie ich daher mit meinem Schreiben vom 07.05.2009 ausgeführt habe, ist durch meine Tätigkeit im Baugewerbe und hier speziell im Tunnelbau eine Verlegung des Arbeitsortes der Regelfall und kann gemäß Klausel in meinem Arbeitsvertrag auch jederzeit erfolgen (Arbeitsortverlegung im Rahmen von neuen Auftragseingängen). Dass nach Beendigung der Baumaßnahme Wienerwaldtunnel (Auftragsende IG ) eine Arbeitsplatzverlegung erfolgen wird ist anzunehmen. Möglicherweise kann eine Auftragserlangung im Rahmen der Ausschreibungen für die Koralm bahn (Korlamtunnel) im Grazer Raum möglich sein. Ich bitte hier um Nachsicht, dass ich gerade den für den Tunnelbau typischen Ortswechsel nicht noch weiter ausführe. Jedenfalls ist gerade die Tunnelbaubranche in hohem Maße von Ortswechseln gekennzeichnet, was eine Unzumutbarkeit von ständigen Hauptwohnsitzwechseln begründet.

Bezüglich Ihrer Anfrage vom 30.04.2009 – besitzen Sie ein eigenes Haus ...? – ist meiner Ansicht nach ein Missverständnis aufgetreten. Dass ist keine eigene Wohnung besitze bezog sich auf den Sachverhalt der Eigentumsfrage. Ich verfüge über keine mir im Sinne von Eigentum gehörenden Wohnung/Haus. Wohl verfüge ich mit meinem Freund (Partner) über ein gemietetes Reihenhaus in B , dass ich regelmäßig nutze (z.B. durch meine Tätigkeit bedingt an Wochenenden). Die dort anfallende Miete von ca. € 920,00/Monat (abhängig von Heizkosten) wird von uns beiden anteilig getragen. Ich bitte um Nachsicht, wenn bezüglich der Angabe auf den Steuerformularen bei der Kennzeichnung des Familienstandes von mir bezüglich der gewünschten Kenntlichmachung der stimmige Punkt „ledig“ angekreuzt wurde (Doppelankreuzung nicht vorgesehen).

Bei meiner Wohnung in w handelt es sich um einen Nebenwohnsitz und B ist mein Hauptwohnsitz (Lebensmittelpunkt).

Worauf Ihre Vermutung, dass mir keine Kosten in Berlin entstanden sind beruht, kann ich nicht nachvollziehen, zumal diese Frage nicht zur Disposition stand.

Ich möchte hier nochmals freundlich darauf hinweisen, dass gemäß Telefonat mit Ihrem Mitarbeiter vom 07.05.2009 meinerseits die Frage des Nachweises des Einkommens meines Freundes (Partners) über ein Jahreseinkommen von über € 2.200,00 nicht notwendig war (sein Einkommen liegt weit über diesem Jahresbetrag). Durch meine Tätigkeit im Baugewerbe und der sich daraus ergebenen Wechseleinsatztätigkeit wurde als ausreichend angesehen.“

Am 19. Juni 2009 richtete das Finanzamt folgenden Vorhalt an den Bw.:

- „1. Absetzbar sind die beruflich veranlassten Kosten am neuen Dienstort, es müssen jedoch doppelte Kosten nachgewiesen werden. Es wird daher um Vorlage einer nachvollziehbaren Aufstellung und d. Nachweis der Kosten der doppelten Haushaltsführung in Berlin (Mietvertrag in Kopie, Zahlungsbelege Miete/Strom für 2005-2008 in Berlin) gebeten.
2. Werbungskosten für doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten stehen nur dann zu, wenn die Beibehaltung des Familienwohnsitzes außerhalb des Beschäftigungsortes nicht privat veranlasst ist (RZ 344, 356 LStR). Um Bekanntgabe seit wann eine Partnerschaft mit Axel Steffen vorliegt sowie Vorlage entsprechender Nachweise wird gebeten.
3. Meldezettel von ihnen und ihrem Partner sowie Einkommensnachweis des Partners für 2005-2008.
4. Nachweis über regelmäßig durchgeführte „Familienheimfahrten“ an den Wochenenden nach Berlin sowie Bekanntgabe ob sie über ein Dienstfahrzeug verfügen.“

Die Vorhaltsbeantwortung vom 16.7.2009 lautete wie folgt:

„Zu Punkt 1:

Belege wurden beigefügt. Teilweise sind durch den Umzug bedingt nicht mehr alle Unterlagen vorhanden (Mietvertrag C Zweiraumwohnung nicht mehr vorhanden, jedoch durch die Mietzahlungen m.E. ausreichend nachgewiesen).

Zu Punkt 2:

Für den Nachweis, dass meine doppelte Haushaltsführung beruflich bedingt ist, habe ich Ihnen einen Auszug aus meinem Arbeitsvertrag beigefügt (siehe auch meine Hinweise aus meinem Schreiben vom 15.06.2009).

Meine Partnerschaft besteht seit 2003. Ich hatte jedoch bis zum Januar 2005 eine eigene Wohnung in der C.str. in 1B. Als Nachweis, dass ich mit Herrn M seit 2005 in einem gemeinsamen Haushalt zusammenlebe, habe ich das Einverständnis der seinerzeit zuständigen Hausverwaltung beigefügt.

Zu Punkt 3:

Einkommensnachweise und Meldezettel wurden beigefügt.

Zu Punkt 4:

Ich verfüge über kein Dienstfahrzeug im Sinne der Nutzung für Familienheimfahrten.

Über die durchgeführten Familienheimfahrten habe ich entsprechende Aufstellungen beigefügt. Die Heimfahrten hatte ich in meinen Terminkalender eingetragen. Ich habe Ihnen Auszüge aus meinen Terminkalendern beigefügt. Zusätzlich hatte ich Bahncards für die gelegentliche Nutzung der Eisenbahn. Die aufgeführten Fahrten wurden z.B. mit den verschiedenen PKW's meines Freundes vorgenommen. Ich habe für die Fahrtlänge die Strecke über Prag angesetzt (teilweise Landstraße), obwohl ich teilweise über Linz gefahren bin (nur Autobahn).

Im Zusammenhang mit dieser Aufstellung habe ich festgestellt, dass diese Kosten über der großen Pendlerpauschale liegen (Berücksichtigung Km-Geld). Ich bitte um Prüfung, inwieweit ich der Regelung der 30.000 km Grenze unterliege und diese Werbungskosten berücksichtigt werden können bzw. bitte ich um Berücksichtigung.“

Der Unabhängige Finanzsenat richtete folgenden Vorhalt an den Bw.:

„1) Familienheimfahrten eines Arbeitnehmers von der Wohnung am Arbeitsort zum Familienwohnsitz und Kosten einer doppelten Haushaltsführung sind nur Werbungskosten, wenn die Voraussetzungen einer beruflich veranlassten doppelten Haushaltsführung vorliegen. Liegen die Voraussetzungen für eine auf Dauer angelegte doppelte Haushaltsführung nicht vor, so können die Kosten nur vorübergehend als Werbungskosten geltend gemacht werden (bei allein stehenden Arbeitnehmern ein Zeitraum von ca. sechs Monaten, bei verheirateten oder in eheähnlicher Gemeinschaft lebenden Steuerpflichtigen ein Zeitraum von ca. zwei Jahren).

Eine auf Dauer angelegte doppelte Haushaltsführung kann nur unterstellt werden, wenn der Ehegatte (im Falle einer eheähnlichen Gemeinschaft der Partner) des Steuerpflichtigen am Familienwohnsitz steuerlich relevante Einkünfte in Höhe von mehr als € 2.200,00 jährlich erzielt. Deshalb werden Sie ersucht, das Einkommen Ihres Partners in den Jahren 2005 bis 2008 nachzuweisen, dafür den Fall, daß Ihr Partner nicht berufstätig wäre, erwartet wird, dass er ebenfalls nach Wien nachziehen würde.

2) Handelt es sich bei Herrn AM um ihren Bruder (siehe Bestätigung von Frau EM) oder um Ihren Partner?“

Dieser Vorhalt wurde wie folgt beantwortet:

„Ich habe die geforderten Unterlagen (Einkommensnachweise) beigefügt. Diese Unterlagen hatte ich bereits dem Finanzamt vorgelegt. Warum Sie diese Unterlagen nicht bekommen haben, entzieht sich meiner Kenntnis.“

Das mein Partner mehr als € 2.200,00/a verdient hat, ist daraus ersichtlich.

Bei Herrn AM handelt es sich selbstredend nicht um meinen Bruder, sondern Partner. Die von Ihnen angeführten Unterlagen beinhaltete nur die Zustimmung der Hausverwaltung zum Einzug meinerseits in unsere gemeinsame Wohnung. Wie Sie vielleicht verstehen können, ist es nicht unbedingt von Vorteil, wenn eine Partnerschaft wie die meinige offen deklariert wird, obwohl in den letzten Jahren hier deutliche Verbesserungen erfolgt sind. Das hatte persönliche Gründe, die allerdings mit meinem steuerlichen Sachverhalt keine Relevanz haben sollten und in meine Privatsphäre fallen. Ich bitte hier um Nachsicht, wenn dies zu Fragen geführt hat.

Hier noch einige persönliche Worte:

Ich möchte nochmals erwähnen, dass eine Tätigkeit im Tunnelbau immer mit einem Ortswechsel verbunden ist und sicher nicht, trotz aller geforderter Flexibilität in unserer Gesellschaft, ein ständiges Verlegen des Lebensmittelpunktes erfolgen kann. Wie Sie aus meinen Unterlagen (insofern Sie Ihnen auch vollständig vorliegen) ersehen konnten, habe ich einen deutschen Dienstgeber und kann jeder Zeit bei Notwendigkeit auf andere Baustellen versetzt werden. Teilweise war ich auch immer wieder in Tirol zur Beratung von unseren dortigen Tunnelprojekten.

Daher haben meiner bescheidenen Ansicht und Kenntnis die Gesetzgeber eben genau diese Regelungen der doppelten Haushaltsführung erdacht, um hier dieser Flexibilität Rechnung zu tragen. Meine Tätigkeit in Wien ist ausschließlich dienstlich veranlasst, so dass die Länge der Absetzfähigkeit der doppelten Haushaltsführung auch länger als 2 Jahre gilt. Meiner Kenntnis nach derzeit bis zu 5 Jahren.

Da der Wienerwaldtunnel sicher ein Sonderfall ist (größtes Tunnelprojekt in Österreich) entzieht es sich allerdings meiner Kenntnis, ob es für so einen Aspekt (zumal die Bauindustrie bereits was den Ortswechsel betrifft ein gesetzlicher Sonderfalls ist) bereits finanzsenatliche Fälle vorliegen, die auch über fünf Jahre hinausgehen.

Wenn Sie mir hierzu freundlicherweise Informationen geben könnten wäre ich Ihnen sehr dankbar, da ich aller Voraussicht nach über diese 5 Jahre mit meiner Tätigkeit in Wien kommen werde und bereits im Vorfeld dann Meinungsverschiedenheiten mit dem Finanzamt vermeiden könnte.

Ich unterliege auch hier leider keinem Kollektivvertrag der Bauindustrie oder Ziviltechniker wie in Österreich üblich und muss meine Aufwendungen von meinem Gehalt bestreiten (die wirtschaftliche Situation lässt leider keine große Wahl, bei zusätzlichen Forderungen gegenüber dem Arbeitgeber).

Ich wäre Ihnen sehr dankbar, wenn meine (meiner bescheidenen Meinung nach) unstreitige Angelegenheit eine rasche Erledigung findet, da ich finanziell auf dieses Geld angewiesen bin.“

Nach telefonischer Anfrage teilte der Bw. am 26.4.2010 folgendes mit:

„Es handelt sich in meinem Fall um eine Partnerschaft mit Herrn AM . Wir führen in Berlin einen gemeinsamen Haushalt.

Die Familienheimfahrten unterliegen ebenfalls meiner Berufung (Einspruch) gegen den Bescheid des Finanzamtes. Dass diese Familienheimfahrten zu berücksichtigen sind, hatte ich dem Finanzamt mit meinem Schreiben vom 18.07.2009 mitgeteilt.“

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

In Streit steht, ob Aufwendungen für eine "doppelte Haushaltsführung" sowie für Familienheimfahrten wegen Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsstandort als Werbungskosten anzuerkennen sind.

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Sie sind bei der Einkunftsart abzuziehen, bei der sie erwachsen sind.

Nach § 20 Abs. 1 leg.cit. dürfen bei den einzelnen Einkünften u.a. nicht abgezogen werden:

Nach Z 1: Die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge

Nach Z 2a: 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.

Aufwendungen des Steuerpflichtigen für eine doppelte Haushaltsführung (bei Vorhandensein eines Familienwohnsitzes und eines weiteren Wohnsitzes am Beschäftigungsstandort) sind nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes steuerlich dann zu berücksichtigen, wenn eine berufliche Veranlassung für die doppelte Haushaltsführung besteht. Ist die Wahl oder Beibehaltung des Familienwohnsitzes außerhalb der üblichen Entfernung vom Beschäftigungsstandort hingegen auf der privaten Sphäre zuzuordnende Gründe zurückzuführen, sind die daraus entstandenen Aufwendungen nicht abzugängig (vgl. Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes vom 24. April 1996, ZI. 96/15/0006, und vom 15. Dezember 1994, ZI. 93/15/0083).

Nach Ansicht des Verwaltungsgerichtshofes ist eine *doppelte Haushaltsführung dann als beruflich veranlasst anzusehen*,

- wenn die Beschäftigung des Abgabepflichtigen am gewählten Beschäftigungsamt nur vorübergehender Natur ist, weil er konkret und ernsthaft mit einer Beendigung des Arbeitsverhältnisses oder seiner Versetzung an einen anderen Arbeitsort rechnen muss (vgl. VwGH Zl. 95/14/0059 vom 17. Februar 1999) oder aber
- die Beibehaltung des Familienwohnsitzes außerhalb des Beschäftigungsamtes nicht privat veranlasst ist oder
- wenn der Ehepartner (oder Partner) des Abgabepflichtigen am Familienwohnsitz (oder in üblicher Entfernung davon) steuerlich relevante Einkünfte (€ 2.200,- jährlich) erzielt (vgl. VwGH Zl. 98/13/0122 vom 27. Februar 2002).

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist unter *Familienwohnsitz* jener Ort zu verstehen, an dem der Steuerpflichtige mit seinem Ehegatten bzw. Lebensgefährten einen gemeinsamen Haushalt unterhält, der den Mittelpunkt der Lebensinteressen darstellt (VwGH 24.4.1996, 96/15/0006).

Die eheähnliche Lebensgemeinschaft wird bei der Berücksichtigung der doppelten Haushaltsführung der Ehe gleichgestellt (auch ohne Kind). Die Behauptung alleine, in einer Lebensgemeinschaft zu leben genügt jedoch nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht (VwGH 29.1.1998, 96/15/0171).

Private Veranlassung ist hingegen jedenfalls zu unterstellen, wenn der Steuerpflichtige den Familienwohnsitz deshalb beibehält, weil dort z.B. das Eigenheim errichtet wurde.

*Die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsamt ist z.B. unzumutbar:*

- Bei ständig wechselnder Arbeitsstätte
- Wenn von vornherein mit Gewissheit anzunehmen ist, dass die auswärtige Tätigkeit mit vier bis fünf Jahren befristet ist
- Bei Unzumutbarkeit der Übersiedlung von pflegebedürftigen Angehörigen
- Wenn im gemeinsamen Haushalt unterhaltsberechtigte und betreuungsbedürftige Kinder wohnen und eine Übersiedlung der gesamten Familie nicht zumutbar ist. Die Unterhaltsverpflichtung für Kinder reicht als alleiniges Kriterium für die Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes nicht aus.

Der Bw. hat die Unzumutbarkeit einer Wohnsitzverlegung in üblicher Entfernung vom Ort der Erwerbstätigkeit mit seiner Tätigkeit in der Baubranche (Tunnelbau) und der damit verbundenen jederzeitigen Versetzungsmöglichkeit auf andere Baustellen sowie der nachweislichen Erwerbstätigkeit seines Partners begründet.

Der Verwaltungsgerichtshof hat wiederholt zum Ausdruck gebracht, dass die Beibehaltung eines (Familien)Wohnsitzes aus der Sicht der Erwerbstätigkeit, die in unüblich weiter Entfernung von diesem Wohnsitz ausgeübt wird, nicht durch die Erwerbstätigkeit, sondern durch Umstände veranlasst ist, die außerhalb der 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 Einkunftszielung veranlasst gelten, als dem Steuerpflichtigen eine Wohnsitzverlegung in üblicher Entfernung vom Ort der Erwerbstätigkeit nicht zugemutet werden kann (z.B. VwGH 20.9.2007, 2006/14/0038; VwGH 28. 9. 2004, 2001/14/0178, VwGH 21. 6. 2007, 2005/15/0079). Die Unzumutbarkeit kann ihre Ursachen sowohl in der privaten Lebensführung haben als auch in der weiteren Erwerbstätigkeit des Steuerpflichtigen oder in der Erwerbstätigkeit des Ehegatten (vgl. etwa das hg. Erkenntnis vom 22. November 2006, 2005/15/0011). Die Unzumutbarkeit ist aus der Sicht des jeweiligen Streitjahres zu beurteilen (vgl. das hg. Erkenntnis vom 26. Juli 2007, 2006/15/0047).

Berufstätigkeit des Ehepartners am Ort des (Familien)wohnsitzes 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 (VwGH 8.2.2007, 2004/15/0102; Quatschnigg/Schuch, Einkommensteuer-Handbuch, § 16 Tz 102, und Doralt, EStG<sup>12</sup>, § 4 Tz 351). Entscheidend ist das Gewicht des Beitrags der vom Ehepartner am Ort des Familienwohnsitzes erzielten Einkünfte zum Familieneinkommen der Eheleute. Ist dieser Beitrag im Verhältnis zum Einkommen des Steuerpflichtigen vernachlässigbar, dann stellt die Berufstätigkeit des Ehepartners am Ort des (Familien)wohnsitzes - aus der Sicht des Steuerpflichtigen - keinen Grund für eine Unzumutbarkeit der Verlegung des (Familien)wohnsitzes an den Ort der Beschäftigung dar (VwGH 20.4.2004, 2003/13/0154).

Das Einkünfte des Partners haben im Jahr 2005 € 21.663,--, 2006 € 20.272,--, 2007 und 2008 € 9.059,90 netto betragen, das Einkommen des Bw. betrug im Jahr 2008 (ohne Berücksichtigung der strittigen Aufwendungen) € 28.301,20. Nach Auffassung des Unabhängigen Finanzsenates kommt daher dem Beitrag der Partners zum Gesamteinkommen ein derartiges Gewicht zu, dass die Verlegung des Familienwohnsitzes auch aus diesem Grund als unzumutbar erscheinen lässt. Die Aufwendungen für eine "doppelte Haushaltsführung" sowie für Familienheimfahrten waren daher dem Grunde nach anzuerkennen.

Beantragt wurden für die Unterkunft am Beschäftigungsstandort angefallene Kosten (Mietkosten, Strom, Telefon) in Höhe von € 9.605,22 für das Jahr 2005, € 7.878,91 für 2006, € 8.080,96 für 2007 sowie € 8.248,63 für 2008. Die Kosten für Telefon können nicht anerkannt werden, da diese privat veranlaßt sind und unter das Abzugsverbot des § 20 Abs. 1 EStG 1988 fallen. Hinsichtlich der Aufwendungen für Familienfahrten wurde die Kilometeranzahl der einfachen Wegstrecke zwischen österreichischem Wohnort (W und deutschem Familienwohnsitz (B) mit

640 km angegeben. Da Familienheimfahrten aber gemäß § 20 Abs. 1 Z. 2 lit. e EStG 1988 nur insoweit Werbungskosten darstellen, als sie das für das jeweilige Veranlagungsjahr höchstzulässige Pendlerpauschale nicht übersteigen, konnten aus diesem Titel für 2005 nur Aufwendungen in Höhe von monatlich € 201,75 für das Jahr 2005, € 222,-- für das Jahr 2006, € 222,-- bis Juni 2007, € 224,25 ab Juni 2007 bis Juni 2008 sowie € 281,-- ab Juni 2008 berücksichtigt werden.

Gesamthaft waren daher folgende Aufwendungen für eine "doppelte Haushaltsführung" sowie für Familienheimfahrten anzuerkennen:

Werbungskosten 2005	11.490,71 €
Werbungskosten 2006	9.952,61 €
Werbungskosten 2007	10.570,67 €
Werbungskosten 2008	11.151,89 €

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 4 Berechnungsblätter

Wien, am 27. April 2010