



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des DI W.K., S., vom 30. August 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes Salzburg-Land, vom 13. August 2007 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2006 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### Entscheidungsgründe

In der Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung 2006 machte DI W.K. Aufwendungen für doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten iHv. € 4.600,-- geltend.

Mit Bescheid vom 13. August 2007 führte das Finanzamt Salzburg-Land die Arbeitnehmerveranlagung durch und versagte die Anerkennung dieser geltend gemachten Aufwendungen als Werbungskosten. Begründend führte das Finanzamt aus, dass die Anerkennung einer doppelten Haushaltsführung steuerlich nur dann berücksichtigt werden könne, wenn der Familienwohnsitz vom Arbeitsplatz zu weit entfernt ist um täglich nach Hause zu fahren.

Der Familienwohnsitz sei im Jahr 2006 in einer Entfernung von unter 120 km (von 24.10.2005 bis 13.11.2006 in St. K. und vom 13.11.2006 bis laufend in H.) vom Betriebssitz des Arbeitgebers in H. gelegen gewesen. Die Anmietung einer weiteren Wohnung in Deutschland

sei nicht beruflich bedingt gewesen. Die Kosten daraus zählen daher nicht zu den abzugsfähigen Aufwendungen der privaten Lebensführung.

Dies gelte auch für die als Familienheimfahrten beantragten Fahrtkosten. Für die Strecke Wohnung St. K. zum Arbeitsplatz in H. werde jedoch das Pendlerpauschale gewährt.

Mit Eingabe vom 30.8.2007 brachte DI W.K., in weiterer Folge als Berufungswerber (Bw.) bezeichnet, Berufung ein und führte hiezu im Wesentlichen aus, dass er als deutscher Staatsbürger gemeinsam mit seiner Lebensgefährtin ihren Familienwohnsitz und Lebensmittelpunkt in Deutschland (S.) habe. Die Entfernung vom Familienwohnsitz zum Betriebssitz des Arbeitgebers betrage 123 km. Sein Arbeitgeber habe ihm am Beginn seiner Tätigkeit aufgrund der Entfernung ein Appartement zur Verfügung gestellt. Sowohl die Wohnung in St. K. als auch jene in H. dienten ausschließlich dem Zweck, das tägliche Pendeln zu vermeiden und war daher rein beruflich veranlasst. Dies erkenne man bereits aus der Größe des Ein Zimmer Appartements.

Eine Verlegung des Familienwohnsitzes zur Betriebsstätte sei sowohl für ihn als auch für seine Lebenspartnerin nie in Frage gekommen, da beide sobald als möglich eine Arbeit in der Nähe des Familienwohnsitzes in Deutschland suchen wollten. Die Aufgabe des deutschen Familienwohnsitzes hätte auch einen Wechsel der Staatsbürgerschaft zur Folge gehabt, was aufgrund seiner befristeten Tätigkeit ohnehin nie in Frage gekommen wäre. Ein Wohnsitz in Deutschland sei daher unumgänglich. Aufgrund der damaligen Arbeitsmarktlage habe er unmittelbar nach Abschluss des Studiums die Absicht gehabt, nur vorübergehend eine Stelle in Österreich anzunehmen. Derzeit bemühe er sich intensiv um eine Stelle in der Nähe seines Familienwohnsitzes.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 16. November 2007 wies das Finanzamt die Berufung ab. Begründend wurde ausgeführt, dass der Bw. am 1.9.2005 sein Arbeitsverhältnis bei der Fa. B. in H. begonnen habe. Der Mietvertrag für die Wohnung in Deutschland sei am 1.9.2005 abgeschlossen worden. Mit gleichem Datum habe auch seine Lebensgefährtin bei der Fa. B. zu arbeiten begonnen. Bei den Werbungskosten müsse es zwingend einen Zusammenhang mit Erwerb, der Sicherung und dem Erhalt der Einnahmen geben. Nachdem sowohl der Dienstvertrag als auch der Mietvertrag dermaßen zeitnah abgeschlossen worden sei, könne eine zwingende Verbindung mit der beruflichen Tätigkeit nicht bejaht werden. Es sei offensichtlich dass diese Entscheidung aus privaten Gründen getroffen worden sei.

Der Hauptwohnsitz liege in Österreich. Verschiebe sich der Familienwohnsitz an einen auswärtigen Ort (Deutschland), sei dies nicht beruflich veranlasst. Ebenso wenig bestehe ein Zusammenhang mit der Staatsbürgerschaft oder deren Wechsel.

Mit Eingabe vom 11. Dezember 2007 stellte der Bw. den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Darin führte er im Wesentlichen aus, dass der Zeitpunkt des Beginns der Mietverhältnisse relativ nah dem Beginn des Arbeitsverhältnisses bei der Fa. B. in H. gelegen habe. Sein Familienwohnsitz sowie jener seiner Lebensgefährtin sei bereits vor diesem Zeitpunkt in Deutschland gelegen.

Nach dem Studium in Rosenheim hätten sowohl er als auch Frau BA versucht in Rosenheim/München den Einstieg ins Berufsleben zu finden. Da ihnen dies nicht gelungen sei, haben sie das Angebot der Fa. B. in H. angenommen und dort am 16.8.2005 bzw. 1.9.2005 zu arbeiten begonnen. Von Anfang an sei festgestanden, dass dies keine dauerhafte Lösung sei, da sich ihr familiäres Umfeld in Deutschland abgespielt habe. Sie haben daher ihre günstige Wohnung in Deutschland behalten und zusätzlich in St. K. eine Wohnung gemietet, um das Pendeln zu umgehen. Die dadurch entstandenen zusätzlichen Kosten haben sie in den Steuererklärungen je zur Hälfte geltend gemacht.

Die Entscheidung, in Österreich zu arbeiten haben beide keinesfalls aus privaten Gründen getroffen; von vorneherein sei lediglich eine befristete Tätigkeit in Österreich beabsichtigt gewesen.

Das Argument des Finanzamtes, er habe seinen Familienwohnsitz nach Deutschland verschoben, stimme nicht, da er seinen Familienwohnsitz ausschließlich in Deutschland habe. Er habe lediglich in Österreich einen Job angenommen. Es sei aber auch nicht möglich, den Hauptwohnsitz in Deutschland und den Nebenwohnsitz in Österreich zu haben, sodass er in der Zeit zwei Hauptwohnsitze haben mussten.

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

Nach den vom Finanzamt vorgelegten Akten und den Angaben der Bw. ist von folgendem Sachverhalt auszugehen:

Der Bw. war ab 15.9.2004 mit Hauptwohnsitz in G. und mit Nebenwohnungen in R. und RE gemeldet. Ab 1.4.2006 erfolgte die Anmeldung in S..

Am 1.9.2005 begann er seine Tätigkeit bei der Fa. B. in H.. Sein Arbeitsvertrag war nicht befristet. Seine Lebensgefährtin C.B. begann am 16.8.2005 ebenfalls eine unbefristete Tätigkeit bei der Fa. B. in H..

Am 26. September 2005 schloss er gemeinsam mit seiner Lebensgefährtin C.B. einen unbefristeten Mietvertrag über eine 3-Zimmerwohnung in St. K., T., ab. Das auf 5 Jahre befristete Mietverhältnis begann am 1. Oktober 2005.

Am 24.10.2006 schlossen der Bw. und seine Lebensgefährtin einen Mietvertrag über eine Garconniere in 5400 H., Bu., ab.

In Deutschland mieteten beide eine 4 Zimmer Wohnung im Haus der Eltern seiner Lebensgefährtin. Der Mietvertrag datiert vom 5.8.2005; das Mietverhältnis begann am 1.9.2005.

In Streit steht, ob die dem Bw. durch die doppelte Haushaltsführung erwachsenen Mehraufwendungen, wozu auch die geltend gemachten Kosten für Familienheimfahrten zählen, Werbungskosten darstellen.

Der Bw. begründet seinen Antrag auf Zuerkennung der Kosten der doppelten Haushaltsführung und der Familienheimfahrten damit, dass sowohl er als auch seine Lebenspartnerin lediglich vorübergehend in Österreich arbeiten wollen und daher ihren Wohnsitz in Deutschland nicht aufgeben können. Die Entfernung zwischen dem Familienwohnsitz in A. und dem Wohnsitz in St. K. bzw. H. betrage 123 km, so dass eine tägliche Rückkehr an den Familienwohnsitz aufgrund der Entfernung nicht zumutbar sei.

Werbungskosten sind nach § 16 Abs. 1 erster Satz EStG 1988 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 Einkünften 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.

Die Ausgaben für Fahrten vom Wohnsitz am Arbeitsplatz zur Familie (die sog. "Familienheimfahrten") sind Werbungskosten aus nichtselbständiger Arbeit im Sinne des § 16 Abs. 1 EStG 1988, wenn eine beruflich veranlasste doppelte Haushaltsführung vorliegt.

Wie der Verwaltungsgerichtshof schon wiederholt ausgesprochen hat, ist die Beibehaltung des Familienwohnsitzes aus der Sicht einer Erwerbstätigkeit, die in unüblicher Entfernung von diesem Wohnsitz ausgeübt ist, niemals durch die Erwerbstätigkeit, sondern immer durch Umstände veranlasst, die außerhalb dieser Erwerbstätigkeit liegen.

Berufliche Veranlassung der mit der doppelten Haushaltsführung verbundenen Mehraufwendungen des Steuerpflichtigen und deren daraus resultierende Qualifizierung als Werbungskosten liegen nach ständiger Rechtsprechung nur dann vor, wenn dem Steuerpflichtigen die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Ort seiner Beschäftigung nicht

zumutbar ist, wobei die Unzumutbarkeit unterschiedliche Ursachen haben kann. Solche Ursachen müssen aus Umständen resultieren, die von erheblichem objektivem Gewicht sind. Momente bloß persönlicher Vorliebe für die Beibehaltung des Familienwohnsitzes reichen nicht aus. Es ist Sache des Steuerpflichtigen, der die Beibehaltung des in unüblicher Entfernung vom Beschäftigungsort gelegenen Familienwohnsitzes als beruflich veranlasst geltend macht, der Abgabenbehörde in einem solchen Fall verhalten ist, nach dem Vorliegen auch noch anderer als der vom Steuerpflichtigen angegebenen Gründe für die behauptete Unzumutbarkeit zu suchen (VwGH 3. August 2004, Zl. 2000/13/0083 und Zl. 2001/13/0216).

Nach herrschender Lehre ist die Begründung eines eigenen Haushaltes am Beschäftigungsort bei gleichzeitiger Beibehaltung des Familienwohnsitzes (doppelte Haushaltsführung) beruflich veranlasst, 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 Beschäftigungsorts privat nicht veranlasst ist oder

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

Doppelte Haushaltsführung bedeutet, dass zwei, örtlich voneinander getrennte Haushalte vorhanden sein und geführt werden müssen.

Der als Zielort der Familienheimfahrten angegebene Wohnsitz muss ein "Familienwohnsitz" sein.

Als Familienwohnsitz gilt jener Ort, an dem ein verheirateter Steuerpflichtiger mit seinem Ehegatten oder ein lediger Steuerpflichtiger mit seinem in eheähnlicher Gemeinschaft lebenden Partner einen gemeinsamen Hausstand unterhält, der den Mittelpunkt der Lebensinteressen dieser Person bildet.

Eine doppelte Haushaltsführung kann nur dann zu Werbungskosten führen, wenn die Verlegung des Familienwohnsitzes nicht zumutbar gewesen ist.

Das Finanzamt verweigerte die Anerkennung der Kosten der doppelten Haushaltsführung einerseits mit der Begründung, dass der Familienwohnsitz ohnehin in St. K. bzw. H., also am Betriebssitz gelegen und die Anmietung der Wohnung in A. erst im Zuge der Aufnahme der Beschäftigung in Österreich erfolgt und daher nicht beruflich bedingt sei.

Zur Frage, wo der Familienwohnsitz des Bw. liegt, war zu erwägen:

Der Bw. hatte von Jänner 2006 bis einschließlich Oktober 2006 gemeinsam mit seiner Lebensgefährtin, die ebenfalls bei der Fa. B. in H. beschäftigt war, eine 3 Zimmerwohnung in St. K. gemietet. Ab November 2006 bewohnte der Bw. und seine Lebenspartnerin eine Garconniere in H. (36 m<sup>2</sup>).

Im Haus der Eltern von Frau BA verfügten sie über eine 4 Zimmerwohnung im ersten Stock.

Nach Ansicht des Senates lag der Mittelpunkt der Lebensinteressen des Bw. in St. K. bzw. in H., da sowohl der Bw. als auch seine Lebenspartnerin hier arbeiteten und wohnten. Die Beibehaltung des in Deutschland gelegenen Wohnsitzes erfolgte ausschließlich aus privaten und daher steuerlich unbeachtlichen Gründen. Der Umstand, dass der Bw. und Frau BA keine dauerhafte Beschäftigung in Österreich anstrebten, ist für sich allein nicht ausreichend, einen Wohnsitz in weiter Entfernung zum Beschäftigungsort zu behalten. Anders wäre es, wenn die Arbeitsverträge des Bw. und seiner Lebensgefährtin vom Arbeitgeber befristet worden wären oder im Zeitpunkt der Aufnahme der Tätigkeit bei der Fa. B. schon ein konkretes Angebot für eine Beschäftigung in Deutschland vorgelegen hätte. Die bloße Absicht, nicht auf Dauer in Österreich zu arbeiten reicht für sich alleine nicht aus. Laut Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist eine Wohnsitzverlegung dann nicht zumutbar, wenn ein Arbeitnehmer jederzeit konkret und ernsthaft mit der Abberufung und Versetzung an einen anderen Arbeitsort rechnen muss (VwGH 31.3.1987, 86/14/0165; 17.2.1999, 95/14/0059).

Auch die anderen Gründe, wie das soziale und familiäre Umfeld sei in Deutschland, sind im gegebenen Zusammenhang keine beachtenswerten Gründe für die Beibehaltung des Wohnsitzes in A.. Auch wird seitens des Bw. nicht behauptet, dass sie bei einer vorzeitigen Rückkehr nach Deutschland im Bedarfsfall nicht jederzeit wieder im Haus der Familie BA Wohnung nehmen hätte können.

Das Argument, in Österreich habe er lediglich ein Ein Zimmer Appartement ist nicht zutreffend, da die im September 2005 angemietete Wohnung in St. K. über drei Zimmer verfügte und zumindest von der Größe wohl mit der in A. vergleichbar war. Ein sich aus der Aufgabe des Hauptwohnsitzes in Deutschland ergebender verpflichtender Wechsel der Staatsbürgerschaft ist ein nicht nachvollziehbarer Einwand, zumal die Staatsbürgerschaft nicht an den Wohnsitz gebunden ist.

Wenn der Bw. den Wohnsitz in A. behalten hat, so gab es dafür keinerlei steuerlich beachtliche Gründe und damit auch keine Möglichkeit, die Kosten für die doppelte Haushaltsführung sowie Familienheimfahrten geltend zu machen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Salzburg, am 30. April 2009