

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des BW, Adresse, vertreten durch die Mag. Josef Nothdurfter Treuhand und Steuerberatungsgesellschaft m.b.h., 5071 Wals, Lagerhausstraße 505, vom 8. Jänner 2010 gegen den Bescheid des Finanzamtes Salzburg-Land, vertreten durch Dr. Friederike Heitger-Leitich, vom 16. Dezember 2009 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2008 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen. Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der BW hatte im Jahr 2008 Einkünfte von zwei Dienstgebern bezogen. Dies betraf Einkünfte aus dem Bundesdienst vom 1. Jänner bis 31. Dezember 2008, sowie Einkünfte von der Arbeitgeber2 von Jänner bis März 2008. Mit Bescheid vom 16. Dezember 2009 wurde der BW zur Einkommensteuer 2008 (Arbeitnehmerveranlagung) veranlagt. Dabei wurde das vom BW beantragte Pendlerpauschale nicht berücksichtigt und hinsichtlich der Begründung dazu auf die Berufungsvorentscheidung für das Jahr 2005 verwiesen.

Gegen diesen Bescheid er hob der BW durch seinen ausgewiesenen Vertreter fristgerecht Berufung und führte dazu im Wesentlichen aus, dass eine derartige Begründung den Anforderungen einer Bescheidbegründung nicht entspreche. Zudem sei aufgrund der aktuellen Rechtsprechung das große Pendlerpauschale zuzerkennen. (VwGH vom 24. September 2008 2006/15/0001, vom 28. Oktober 2008 2006/15/0319 und 2006/15/0145)

Mit Bedenkenvorhalt vom 25. Jänner 2010 teilte das FA dem BW mit, dass er in den Vorjahren Familienheimfahrten unter dem Titel des Pendlerpauschales geltend gemacht habe. Er habe laut Melderegister einen Wohnsitz in Ort1 und einen in Ort2. Weiters wurde der BW aufgefordert bekannt zu geben, ob er auch im Jahr 2008 der Tätigkeit des Arbeitgeber1 Ort3 zugehörig sei. Letztlich wurde der BW ersucht, bekannt zu geben, welche Umstände das große Pendlerpauschale rechtfertigen würden.

Dies beantwortete der BW dahingehend, dass sich am Sachverhalt des Berufungsverfahrens vor dem UFS (für das Jahr 2005) nichts geändert habe. Er mache daher die Ausführungen in diesem Verfahren zum Inhalt des laufenden Verfahrens.

Darauf wies das FA mit Berufungsvorentscheidung vom 18. Februar 2010 die Berufung als unbegründet ab und führte zur Begründung aus, dass Aufwendungen für Familienheimfahrten eines Arbeitnehmers vom Wohnsitz am Arbeitsort zum Familienwohnsitz in den Grenzen des § 20 Abs. 1 Z 2. lit. e EStG nur zu berücksichtigen seien, wenn die Voraussetzungen einer beruflich veranlassten doppelten Haushaltsführung vorlägen. Dazu sei erforderlich, dass der Ehegatte am Familienwohnort steuerlich relevante Einkünfte von mehr als € 2.200,00 erziele. Aufgrund des Einkommens der Gattin im Jahr 2008 in Höhe von € 360,00 sei die doppelte Haushaltsführung nicht beruflich veranlasst.

In weiterer Folge beantragte der BW fristgerecht die Vorlage der Berufung zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Soweit es von den Streitpunkten her für das gegenständliche Verfahren von Bedeutung ist, hatte der BW in dem von ihm angeführten Verfahren vor dem UFS (RV/0320-S/07) für das Jahr 2005 durch seinen steuerlichen Vertreter ausgeführt, dass der BW seit 17. Oktober 2003 als Haushaltvorstand in Ort2 gemeldet sei und auch zum Zeitpunkt der Einbringung der Berufung noch dort gemeldet gewesen sei. Er sei somit nicht nur in Ort1 gemeldet. Er war bereits seit 1952 in Ort2 gemeldet gewesen.

Er sei bei der Tätigkeit des Arbeitgeber1 Ort3 beschäftigt und habe dort teilweise einen komprimierten Dienst zu versehen, der um 7:00 Uhr morgens beginne und bis 19:00 Uhr am Abend dauere. Zudem stehe ihm kein Privat KFZ zur Verfügung, sodass er auf öffentliche Verkehrsmittel angewiesen sei, womit die Fahrt ca. zwei bis drei Stunden dauern würde.

Der BW habe darüber hinaus noch ein Dienstverhältnis zur Arbeitgeber2 das mit dem (Haupt)Arbeitgeber abgesprochen sei, wobei diese Dienste meist um ca. 24:00 Uhr endeten. Damit würden dem BW im Einzelfall nur ca. 2 ½ Stunden Nachtruhe verbleiben, wenn er nach Ort2 heimreisen würde.

Die Ehegattin des BW habe im Jahr 2005 am Familienwohnsitz steuerlich relevante Einkünfte von € 7.730,73 gehabt, weswegen unter Berücksichtigung der VwGH Judikatur bei einer dauernden Beibehaltung des Familienwohnsitzes außerhalb des Beschäftigungsortes keine private Veranlassung unterstellt werden könne.

Nach einem durchgeführten Erörterungsgespräch und weiteren Vorhalten wurden folgende weitere Unterlagen vorgelegt bzw. ausgeführt, dass die Gattin des BW seit 2003 bis auf weiteres in Karenz sei. Sie habe im Jahr 2005 eine Eigentumswohnung in Ort4 vermietet und darüber hinaus in Ort2 an der Adresse an der sie gemeldet gewesen sei, eine Privatzimmervermietung betrieben habe. Weiters sei die Gattin des BW im Jahr 2005 im Bundesdienst beschäftigt gewesen. Sie sei möglicherweise wie in den Vorjahren am Posten Ort1 beschäftigt gewesen. Die Gattin des BW könne aufgrund der vorliegenden Einkünfte nicht das ganze Jahr 2005 gearbeitet haben. Dies ergebe sich nicht nur aus der Höhe der Einkünfte, sondern auch daraus, dass mit September 2005 das zweite Kind des Ehepaars geboren worden sei. Möglicherweise habe eine Teilzeitbeschäftigung der Gattin des Berufswerbers im Zeitraum zuvor bestanden. Der Gattin des BW werde Kindergeld für das neu geborene Kind des BW vom 28. Oktober 2005 bis voraussichtlich Jänner 2008 zustehen. Der Karenzurlaub der Gattin des BW sei ursprünglich von August 2007 bis Februar 2008 gewährt und nun bis Februar 2009 verlängert worden.

Bei dem Wohnsitz des BW in Ort2 handle es sich um eine Landwirtschaft die dem BW im Jahr 1980 von seinem Vater übergeben worden sei und eine Fläche von 12 Großviecheinheiten habe. Diese Landwirtschaft werde nicht mehr selbst betrieben, sie sei verpachtet. Des Weiteren habe der BW die Hälfte der Liegenschaft auf die Gattin überschrieben. Die Felder würden von Nachbarn mitbewirtschaftet, die Gattin helfe dem Nachbarn bei der Bewirtschaftung.

Was jedoch sehr wohl dort betrieben werde, sei eine Privatzimmervermietung, die von der Gattin des BW betrieben werde. Die Zimmervermietung werde nicht beworben sondern lediglich über Mundpropaganda vergeben.

Was die Familienheimfahrten betreffe habe der BW keine Belege über die Benutzung der öffentlichen Verkehrsmittel aufbewahrt. Der BW habe keine Jahresnetzkarte beantragt, sondern die einzelnen Fahrten beglichen. Dies wäre auch nicht wirtschaftlich gewesen, betrügen die Kosten für die Jahresnetzkarte doch € 1.300,00 und die Kosten für die Einzelfahrt nur € 25,40. (Stand 2008) Zudem habe der BW gelegentlich das KFZ der Gattin benutzt und dieser die Wertminderung abgegolten. Diese habe aber nicht jeden Betrag quittiert. Der BW sei nicht Teilnehmer einer Fahrgemeinschaft gewesen. Er habe entweder das öffentliche Ver-

kehrsmittel oder das KFZ der Gattin verwendet. Belege hiefür könnten aber nicht vorgelegt werden.

Der BW habe fünf Kinder mit drei Exgattinnen und seiner Gattin. Alle Kinder wachsen in Ort2 auf, sodass sich der Lebensmittelpunkt immer dort befindet.

Weiters legte der BW durch seinen Vertreter ein Scheidungsurteil des BW aus 1992 sowie einen den BW betreffenden Scheidungsvergleich aus 1995 vor, aus dem ersichtlich ist, dass der BW zur Gänze für den Unterhalt des Sohn1, eines Sohnes aus einer vorherigen Ehe des BW aufzukommen habe und ihm die Obsorge über das Kind allein zustehe. Weiters legte der BW Lehrverträge aus dem Jahr 2005 und 2007 für Sohn1 vor, nach denen die Anschrift des Sohnes mit der Adresse des BW in Ort2 ident ist.

Aufgrund dieser Gegebenheiten befindet sich der Lebensmittelpunkt in Ort2 und könne ein Wechsel des Wohnsitzes gar nicht in Erwägung gezogen werden. Es befänden sich im gemeinsamen Haushalt am Familienwohnsitz unterhaltsberechtigte und betreuungspflichtige Kinder aus mehreren Ehen. Eine Übersiedlung der gesamten Familie sei aus wirtschaftlichen Gründen nicht zumutbar.

Über die Berufung wurde erwogen:

Der UFS nimmt den nachfolgend dargestellten Sachverhalt als erwiesen an und legt ihn seiner Beurteilung zu Grunde. Dieser Sachverhalt ergibt sich aus dem Vorbringen des BW, aus dem Inhalt der Verwaltungsakten sowie aus den Akten des UFS zu RV/0320-S/07. Soweit bei widersprüchlichen Aussagen einer der divergierenden Aussagen gefolgt wurde bzw. soweit vom Akteninhalt abgewichen wurde, ist dies in der Folge angeführt.

Der BW ist JJJ geboren und arbeitete im gesamten Jahr 2008 in der Tätigkeit des Arbeitgeber1 Ort3. Weiters war der BW bis März 2008 für die Arbeitgeber2 in Ort5 tätig. Der BW ist seit seiner Geburt in Ort2 gemeldet. Dieser Wohnsitz war bis zum Jahr 1984 sein Hauptwohnsitz. Seit 1984 ist der BW mit Hauptwohnsitz in Adresse gemeldet und bewohnt dort eine von seinem Dienstgeber zur Verfügung gestellte Wohnung.

Der BW besitzt seit 1980 in Ort2 eine Landwirtschaft, die er verpachtet hat.

Der BW ist seit 2005 in dritter Ehe verheiratet. Mit seiner dritten Ehegattin hat der BW ein im Jahr 2003 und ein im Oktober 2005 geborenes Kind. Seine Ehegattin war bis zur Geburt des Kindes am gleichen Posten des Arbeitgeber1 Ort3 wie der BW beschäftigt. Die Ehegattin war bis 2003 in Ort4 gemeldet, ein Familienwohnsitz der beiden Lebenspartner bestand bis zum Herbst 2003 im Flachgau. Ab dieser Zeit ist sie - ebenso wie das gemeinsame Kind - in Ort2

gemeldet. Die Lebenspartner haben damit im Jahr 2003 den gemeinsamen Wohnsitz bzw. den Familienwohnsitz aus dem Flachgau nach Ort2 verlegt.

Der UFS geht davon aus, dass der Familienwohnsitz der Lebenspartner, bis ins Jahr 2003 im Flachgau gelegen ist. Dass ein solcher vor der Geburt des ersten Kindes bestanden hat, hat die größere Wahrscheinlichkeit für sich, als dass dies nicht der Fall gewesen ist. Mit der Übersiedlung der nachmaligen dritten Gattin nach Ort2 erfolgte somit eine Verlegung des Familienwohnsitzes.

Die Gattin des BW war nach der Geburt des ersten Kindes am 12. Oktober 2003 zunächst in Karenz. Der BW überließ seiner Gattin auch im Jahr 2008 zusätzlich seine Einkünfte aus der Fremdenzimmervermietung in Ort2. Die Gattin des BW erklärte diese Einkünfte in Höhe von € 360,00. Ab September 2005 war sie nach der Geburt des zweiten Kindes wiederum in (bis 2009 verlängerter) Karenz.

Der BW hatte im Jahr 2008 aufgrund des Schicht- und Wechseldienstes bei der Tätigkeit des Arbeitgeber1 Ort3 sowie seiner teilweise bis Mitternacht dauernden Zweitbeschäftigung bei der Arbeitgeber2 nicht die Möglichkeit zur täglichen Rückkehr an den Wohnsitz in Ort2; er hatte keinen PKW für diese Rückreise zur Verfügung. Im Einzelfall ist er mit dem PKW seiner Gattin nach Hause gefahren. Ein zuordenbarer Kostenersatz für diese Fahrten erfolgte nicht.

Der UFS hat es als erwiesen angenommen, dass dem BW auch 2008 regelmäßig kein Kraftfahrzeug für die Fahrten zwischen dem Berufsort und dem Wohnsitz im Pinzgau zur Verfügung stand. Dies ergibt sich aus dem Vorbringen des BW, dass sich keine Veränderung der Verhältnisse zwischen 2005 und 2008 ergeben hätte, sowie aus der ersten schriftlichen Aussage des BW im Berufungsverfahren des Jahres 2005 vom 31. Mai 2007. Ein Kostenersatz für die zur Verfügungstellung des KFZ der Gattin „für die Wertminderung“ wurde im Jahr 2005 behauptet, war aber nicht nachvollziehbar, für das Jahr 2008 wurde er nicht behauptet. Auch widerspricht ein derartig abgerechneter Kostenersatz auch der Lebenserfahrung, da nicht anzunehmen ist, dass zwischen Ehegatten jede einzelne Fahrt auf Kilometergeldbasis abgerechnet wird, insbesondere dann, wenn man davon ausgeht, dass eine derartige Gebrauchsüberlassung des KFZ ja nur unregelmäßig und im Einzelfall erfolgt ist.

Der BW war im Jahr 2005 für sein 2003 geborenes sowie ein weiteres 2005 geborenes Kind aus dritter Ehe und seinen 1989 geborenen Sohn aus zweiter Ehe sorgepflichtig. Die Obsorge über den Sohn aus zweiter Ehe stand ausschließlich dem BW zu. (Scheidungsvergleich vom 16. 8. 1995) Der Sohn aus zweiter Ehe erlernte ab 2007 in Ort6 den Beruf des Gas- und Wasserleitungsinstallateurs.

In rechtlicher Hinsicht ist zum gegenständlichen Verfahren Folgendes auszuführen:

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

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

Liegt der Familienwohnsitz des Steuerpflichtigen außerhalb der üblichen Entfernung vom Beschäftigungsort, dann können (Mehr)Aufwendungen für „Familienheimfahrten“ bzw. doppelte Haushaltsführung wie zB die Wohnung am Beschäftigungsor und die Kosten für die Familienheimfahrten steuerlich dann berücksichtigt werden, wenn die doppelte Haushaltsführung zB beruflich bedingt ist. Eine doppelte Haushaltsführung ist dann beruflich bedingt, wenn die Gründung des zweiten Hausstandes einen objektiven Zusammenhang mit der Berufstätigkeit aufweist. Als Familienwohnsitz ist auch der Wohnsitz von (unverheirateten) Lebenspartnern zu verstehen.

Diese berufliche Bedingtheit einer (dauernden) doppelten Haushaltsführung im Jahr 2008 wegen der Berufstätigkeit bzw. der Einkünfte der Gattin hat der BW mit dem Verweis auf das Verfahren betreffend das Jahr 2005 behauptet. Deswegen sei eine Verlegung des Haushaltes an den Ort der Berufstätigkeit des BW nicht zumutbar und die Kosten der doppelten Haushaltsführung seien beim BW als Werbungskosten zu berücksichtigen. Eine derartige Sachlage kann der UFS aber im gegenständlichen Verfahren auch für das Jahr 2008 nicht erkennen.

Zum einen haben beide Partner bis zur Geburt des ersten gemeinsamen Kindes im Flachgau gelebt, wenn sie auch an unterschiedlichen Adressen gemeldet waren. Weiters war die Gattin des BW vor der Geburt des ersten Kindes nach den vorliegenden Unterlagen als Mitarbeiterin des Arbeitgeber1 Ort3 in Ort1 stationiert. Sie ist dies nach den vorgelegten Unterlagen noch immer, wenn sie auch bis Anfang 2009 karenziert ist. Die Verlegung des Familienwohnsitzes erfolgte nach der Geburt des ersten Kindes im Jahr 2003 und somit ohne jeden Bezug zu einer Erwerbstätigkeit der Gattin. Es ist festzuhalten, dass aus Sicht des UFS die Verlegung eines Familienwohnsitzes vom (gemeinsamen) Beschäftigungsor an einen anderen Ort nicht als beruflich bedingt gesehen werden kann. Nur der Vollständigkeit halber darf angeführt werden, dass diese Aussage nach Sicht des UFS auch für den Fall gilt, dass vor der Begründung des Familienwohnsitzes nach der Geburt des ersten Kindes im Jahr 2003 kein gemeinsamer Wohnsitz bestanden haben sollte.

Darüber hinaus ergibt sich aber selbst bei einer Jahr für Jahr neu zu beurteilenden Betrachtung, die aus dem Erkenntnis des VwGH vom 21. Juni 2007 Zi. 2005/15/0079 abzuleiten ist,

dass auch im Jahr 2008 keinerlei Bezug zu einer Erwerbstätigkeit der Gattin und damit kein beruflicher Grund für die zwei Wohnsitze bestanden hat. Die Gattin des BW war seit 2003 in Karenz, hat vor der Geburt des zweiten Kindes 2005 kurzfristig im Mutterschutz Erwerbs-einkünfte erzielt und ist seit diesem Zeitpunkt wiederum in Karenz. Selbst wenn man die Einkünfte aus der Privatzimmervermietung im Jahr 2008 in Ort2 in diesem Jahr (teilweise) der Gattin des BW zugerechnen wollte, wären diese aufgrund der Geringfügigkeit für die Betrachtung unerheblich. Eine Begründung für die steuerliche Anerkennung einer doppelten Haushaltsführung aus beruflichen Gründen der Gattin des BW kann daraus aus Sicht des UFS nicht gewonnen werden.

Im Zuge der Bearbeitung der Berufung für das Jahr 2005 hat der BW durch seinen ausgewiesenen Vertreter auch vertreten, dass der Grund für die Notwendigkeit des Familienwohn-sitzes in Ort2 die Betreuungspflicht seiner beiden 2003 und 2005 geborenen Kinder aus dritter Ehe sowie die Unterhaltpflicht und die berufliche Ausbildung des Sohnes aus zweiter Ehe als Tischler bzw. Gas- und Wasserleitungsinstallateur an diesem Ort sein sollte und eine Übersiedlung an den Beschäftigungsort des BW aus wirtschaftlichen Gründen nicht zumutbar sein solle.

Was die Betreuungspflicht der beiden Kinder aus dritter Ehe betrifft, so ist dazu, in Anknüpfung an die zuvor angesprochenen beruflichen Gründe zu sagen, dass es die freie Entscheidung des BW und seiner Gattin war, dass die Gattin im Jahr 2003 nach Ort2 übersiedelt ist. Nichts anderes kann für die Betrachtung des Wohnsitzes der Kleinkinder gelten. Wenn die Ehegatten aus privaten Gründen beschließen den Wohnsitz der Gattin und der Kleinkinder vom Berufsort des BW wegzuvorlegen, mögen dafür gute Gründe sprechen. Gründe für deren steuerliche Berücksichtigung hat der BW aber im gegenständlichen Verfahren nicht dargetan.

Gleiches gilt aus Sicht des UFS auch für die vorgebrachten Gründe in Bezug auf den unterhaltpflichtigen Sohn aus zweiter Ehe. Sohn1 begann im Herbst 2005 (mit 16 Jahren) ein Lehrverhältnis als Tischler im Pinzgau, im Jahr 2007 begann er eine Lehre als Gas- und Wasserleitungsinstallateur. Dem BW wurde das Obsorgerecht für seinen Sohn im Scheidungsvergleich im Jahr 1995 eingeräumt. Aus den im Verfahren RV/0320-S/07 vorliegenden Unterlagen ist ersichtlich, dass der Wohnsitz in Ort2 für den BW seit 1984 als (weiterer) Wohnsitz geführt wurde; weiters wurde Sohn1 zumindest seit 1997 an dieser Adresse mit einem Nebenwohnsitz geführt.

Es ist aus dem Vorbringen des BW nicht ersichtlich, dass die von Sohn1 im Jahr 2005 begonnenen Lehrverhältnisse als Tischler, bzw. Gas- und Wasserleitungsinstallateur nicht auch in unmittelbarer Nähe des Wohnortes des BW in Salzburg möglich gewesen sein sollten. Berücksichtigt man weiters, dass die dritte Gattin des BW erst ab dem Ende des Jahres 2003

ihren Wohnsitz in Ort2 genommen hat, so stellt sich die Entscheidung des BW bzw. des Sohn1 im Gesamtbild der Verhältnisse als freiwillige Entscheidung des BW und allenfalls seines Sohnes dar, die selbstverständlich zu akzeptieren ist, die jedoch genauso selbstverständlich steuerlich keine Berücksichtigung finden kann.

Der UFS erblickt in der Wahl eines Ausbildungsortes eines 16 Jährigen – im Gegensatz zur Betreuung pflegebedürftiger naher Angehöriger (VwGH vom 20. 9. 2007 Zl. 2006/14/0038) - einen wesentlichen Unterschied. In dem vom Vertreter des BW zitierten Erkenntnis des VwGH wurden nach dem Verständnis des UFS die Kosten einer doppelten Haushaltsführung deswegen anerkannt, da 5 bis 15 jährige Kinder am entfernten Familienwohnsitz in einem Familienverband aufgewachsen, der dort schon immer bestanden hat. Im gegenständlichen Fall lebte Sohn1 bis zur Scheidung seiner Eltern in Ort1 und besitzt seit 1997 einen „Wohnsitz“ an der Adresse in Ort2. Der „neue“ Familienwohnsitz wurde frühestens 2003 bzw. nach der Darstellung des BW erst 2005 in Ort2 begründet. Festzuhalten ist dabei, dass nach der vom BW selbst vorgelegten Haushaltsbestätigung aus dem lokalen Melderegister vom 18. Mai 2005 Sohn1 weder mit Wohnsitz noch mit Hauptwohnsitz an der Adresse des BW in Gries im Pinzgau gemeldet war.

Kinder, die in Berufen ausgebildet werden, die in ganz Österreich erlernbar sind, wählen (im Zusammenwirken mit ihren Eltern) diesen Ausbildungsort frei. Wenn der BW der Ausbildung seines Sohnes im Pinzgau zustimmt, so akzeptiert er damit, dass er den vom Vertreter des BW angesprochenen Betreuungspflichten nur unter Mehraufwand bzw. mit Einschränkungen nachkommen kann. Eine derartige Entscheidung kann nicht im Wege der steuerlichen Berücksichtigung beim BW auf die Allgemeinheit überwälzt werden.

Dies auch deswegen, da der UFS aus dem gesamten Vorbringen des BW bzw. seines steuerlichen Vertreters die aufgestellte, unbelegte Behauptung, dass eine Übersiedlung der Familie aus wirtschaftlichen Gründen nicht in Frage käme, nicht nachvollziehen kann. Eine doppelte Haushaltsführung verursacht – unabhängig von der steuerlichen Anerkennung - im Ergebnis notwendig höhere Kosten als eine Haushaltsführung einer Familie an einem Ort. Dabei stehen die Kosten einer Mietwohnung und die Kosten der Erhaltung von Wohnungseigentum über einen längeren Zeitraum aus Sicht des UFS im Regelfall gleichrangig und in ähnlicher Höhe gegenüber.

Der BW hat während des gesamten Verfahrens nicht dargetan, welche Mehrkosten eine solche Zusammenführung der Wohnsitze im Flachgau bringen könnte. Es erscheint dem UFS auch nicht nachvollziehbar, warum es nicht möglich sein sollte mit vergleichbaren Kosten in der Umgebung von Salzburg einen Wohnsitz zu begründen. Dies insbesondere unter Berücksichtigung des Aspekts, dass der Dienstgeber dem BW offenbar seit 1984 eine Naturalwohn-

ung zur Verfügung gestellt hat und damit zumindest die Möglichkeit bestanden hätte eine der Familiengröße angepasste Naturalwohnung über den Dienstgeber zu erhalten, was die Beibehaltung von Wohnungskosten, die im Vergleich zur Mehrzahl der Steuerpflichtigen durchaus als unterdurchschnittlich zu betrachten sind, bedeutet hätte.

Für den UFS folgt daraus, dass kein beruflicher Bezug zur Begründung des Familienwohnsitzes in Ort2 im Jahr 2008 besteht. Es bestehen auch keine berücksichtigungswürdigen privaten Gründe im Sinne der Judikatur des VwGH für die Begründung dieses Familienwohnsitzes. Es mag vielfältige und gute private Gründe für den BW geben, seinen Familienwohnsitz nach Ort2 zu verlegen, es haben sich jedoch im gegenständlichen Verfahren keine Gründe gezeigt, die für die Frage der steuerlichen Anerkennung einer doppelten Haushaltsführung eine Rolle spielen können.

Somit erblickt der UFS in der Wahl des Familienwohnsitzes in Ort2 auch im Jahr 2008 eine Entscheidung des BW, die der privaten Lebensführung zuzurechnen ist und nicht über die Berücksichtigung von im Wege von Werbungskosten durch die Allgemeinheit mitgetragen werden kann.

Salzburg, am 28. Juli 2010