



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des W., vom 1. Juni 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes Braunau Ried Schärding vom 3. Mai 2005, betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 1999 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber ist ledig und seit 9.12.1997 bei der Fa. X. in A. beschäftigt. Ab 1.1.1998 mietete er sich eine 88 m² große Wohnung in der ca. 11 km vom Arbeitsort entfernten Gemeinde B.. Als Hauptwohnsitz wurde bis 4.1.2005 das Elternhaus in SP. angegeben.

In der am 31. 12. 2004 beim Finanzamt Braunau Ried Schärding eingebrachten Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für 1999 machte der Berufungswerber u.a. auch Kosten für doppelte Haushaltsführung, und zwar die Kosten für die Miete in B. in Höhe von S 58.800,-- (S 4.900,-- x 12 Monate) sowie für Familienheimfahrten in Höhe von S 26.714,80 (58 km Entfernung = 116 km / Woche x 47 Wochen ergibt in Summe 5.452 km x S 4,90) als Werbungskosten geltend, weil eine eheähnliche Gemeinschaft mit C., SK. bestanden habe.

Mit Einkommensteuerbescheid 1999 vom 3. Mai 2005 setzte das Finanzamt die Gutschrift an Einkommensteuer mit € 226,09 fest. Die Kosten für die doppelte Haushaltsführung und für die Familienheimfahrten hätten nicht berücksichtigt werden können. Eine berufliche Veranlassung zur Führung eines zweiten Haushaltes würde nicht vorliegen, wenn der Steuerpflichtige seine

bisherige Familienwohnung vom bisherigen Beschäftigungsamt weg verlegt habe und diese Veranlassung privat begründet sei.

Dagegen wurde fristgerecht berufen. Der Einschreiter habe von 1999 bis Ende September 2001 mit Frau C. in SK. in einer eheähnlichen Gemeinschaft gelebt, jedoch sei er dort nicht polizeilich gemeldet gewesen. Dies habe Frau C. auch gegenüber einer Finanzbeamten bestätigt. Zudem müssten dies auch die damaligen Nachbarn bestätigen können.

Im Schreiben vom 21. Juni 2005 ersuchte das Finanzamt den Rechtsmittelwerber bis 28. Juli 2005 eine eidesstattliche Erklärung von Frau C. beizubringen, in der diese bestätigt, dass der Einschreiter in der Zeit von 1999 bis September 2001 in der gemeinsamen Wohnung in SK. in einer eheähnlichen Gemeinschaft gewohnt und er sich an den Kosten für diese Wohnung beteiligt habe.

Nachdem der Berufungswerber auf das Schreiben des Finanzamtes nicht reagierte, wies es das Rechtsmittel mit Berufungsvorentscheidung vom 31. August 2005 mit folgender Begründung ab: Familienheimfahrten eines Arbeitnehmers von der Wohnung am Arbeitsort zum Familienwohnsitz seien nur Werbungskosten, wenn die Voraussetzungen einer doppelten Haushaltung vorliegen würden. Im vorliegenden Fall sei die Entfernung (58 km) nicht so weit, dass eine tägliche Rückfahrt zum Familienwohnsitz nicht zugemutet werden könne.

In dem fristgerecht gestellten Antrag auf Vorlage der Berufung an die zweite Instanz, womit das Rechtsmittel wiederum als unerledigt gilt, führte der Einschreiter noch Folgendes aus: Die Entfernung von 58 km beziehe sich auf den Zweitwohnsitz, die Entfernung von B. bis A. betrage zusätzlich 11 km (Fahrzeit S. - A. 1,50 Stunden). Weiters müsse nicht nur die Entfernung, sondern auch die benötigte Dauer für die Fahrtstrecke berücksichtigt werden (insbesonders auch die schlechten Verkehrsverhältnisse, vor allem im Winter).

Mit Schreiben vom 24. Juli 2006 teilte der Unabhängige Finanzsenat dem Berufungswerber Folgendes mit:

- "1. Laut Auskunft des Meldeamtes hatten Sie bis 4.1.2005 in SP. Ihren Hauptwohnsitz. War dies auch Ihr Elternhaus?
2. In B. mieteten Sie sich ab 1.1.1998 eine 88 m² große Wohnung, bestehend aus 3 Zimmer, Küche, Bad und Abstellraum und zahlten dafür einen monatlichen Bestandzins von S 4.500,--. Warum deklarierten Sie diesen Wohnsitz nur als Nebenwohnsitz?
3. Seit 9.12.1997 waren Sie bei der Fa. X. in A. beschäftigt. Diese Arbeitsstätte ist laut Ihren Angaben ca. 11 km von der Wohnung in B. entfernt. Warum nahmen Sie sich diese große Wohnung, wenn Sie behaupten, ab 1.1.1998 in S. in Partnerschaft zu leben?
4. Warum haben Sie sich in der Wohnung der behaupteten ehemaligen Partnerin in SK. nie polizeilich angemeldet? (Laut Aktenlage ist aus dieser Partnerschaft kein Kind)

hervorgegangen.)

5. Wie viel m² Nutzfläche hatte die Wohnung der behaupteten ehemaligen Partnerin in SK. ?
6. Das Schreiben des Finanzamtes vom 21. Juni 2005, welches nicht beantwortet wurde, hatte folgenden Wortlaut: "Zur Erledigung Ihrer Berufung ist eine eidesstattliche Erklärung von Frau C. erforderlich, in der sie bestätigt: Dass Sie in der Zeit von 1999 bis September 2001 in der gemeinsamen Wohnung in SK. in einer eheähnlichen Gemeinschaft gewohnt haben und Sie sich an den Kosten für diese Wohnung beteiligt haben." Um Nachreicherung einer solchen eidesstattlichen Erklärung innerhalb der obgenannten Frist wird ersucht.
7. Laut ÖAMTC-Routenplaner beträgt die Strecke von der Wohnung in S. zur Arbeitsstätte nach A. 65 und nicht wie behauptet 69 Kilometer. Bemerkt wird, dass es sich bei dem im Vorlageantrag angeführten Passus: "jedenfalls bei einer Entfernung von mehr als 120 km" um die einfache Strecke handelt."

Dazu teilte der Rechtsmittelwerber im Schreiben vom 19. August 2006 mit:

- Zu 1) Bei der genannten Adresse handle es sich um sein Elternhaus.
- Zu 2) Der Wohnsitz in B. sei als Nebenwohnsitz deklariert worden, da sich sein Lebensmittelpunkt in S. befunden habe (Lebensgefährtin, Familie, Freunde).
- Zu 3) Die Wohnung habe er deshalb gemietet, weil er nach der Aufnahme seiner Tätigkeit bei der Firma X. schnell eine Wohnung benötigt habe, da insbesondere im Winter die Straßenverhältnisse so seien, dass die Fahrzeiten erheblich verlängert seien. Weiters sei zu bemerken, dass das Angebot an verfügbaren Wohnungen in der Region nicht sehr groß und zu diesem Zeitpunkt auch keine günstigere Wohnung am Markt verfügbar gewesen sei.
- Zu 4) Auf die polizeiliche Anmeldung habe der Einschreiter tatsächlich vergessen. Dass er jedoch in dieser Wohnung gelebt habe, sei von Fr. C. jedoch auf telefonische Anfrage einer Mitarbeiterin des Finanzamtes bestätigt worden.
- Zu 5) Die Größe dürfte ca. 85 m² betragen haben (3-Zimmer-Wohnung).
- Zu 6) Auf Grund der Umstände der Trennung im Jahr 2001 sei sein Verhältnis mit Frau C. nicht mehr so gut, sodass sie diese eidesstattliche Erklärung nicht abgeben wolle. Zeugen für sein Zusammenleben mit Frau C. habe er in der Berufung schon benannt, was zusammen mit der Aktennotiz von der Finanzbeamten ein ausreichender Beleg sein müsste.
- Zu 7) Die Angaben der Routenplaner würden differieren, wie an Hand eines Ausdruckes von ViaMichelin ersehen werde können, der eine Reiseroute von 89 km errechne (von Michelin empfohlene Strecke). Da der Berufungswarber nicht wisse, mit welchem Routenplaner er die Entfernung ermittelt habe, habe er kein Problem damit, von einer Distanz von 65 km auszugehen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen Werbungskosten. Dagegen dürfen gemäß § 20 Abs. 1 EStG bei den einzelnen Einkünften

- Z. 1 die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge,
- Z. 2 lit. a 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, nicht abgezogen werden.

Nach der 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 die doppelte Haushaltsführung dennoch als Werbungskosten bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit Berücksichtigung finden können, liegt darin, dass derartige Aufwendungen so lange als durch die Erwerbstätigkeit veranlasst gelten, als dem Erwerbstätigen eine Wohnsitzverlegung in üblicher Entfernung vom Ort der Erwerbstätigkeit nicht zugemutet werden kann. Dies bedeutet aber nicht, dass zwischen den für eine solche Unzumutbarkeit sprechenden Gründen und der Erwerbstätigkeit ein ursächlicher Zusammenhang bestehen muss. Die Unzumutbarkeit kann ihre Ursachen sowohl in der privaten Lebensführung, als auch in einer weiteren Erwerbstätigkeit des Steuerpflichtigen oder einer Erwerbstätigkeit seines (Ehe)Partners haben (vgl. VwGH 17.2.1999, 95/14/0059; VwGH 22.2.2000, 96/14/0018). Solche Ursachen müssen aber aus Umständen resultieren, die von erheblichem objektivem Gewicht sind (vgl. beispielsweise VwGH 3.8.2004, 2000/13/0083, 20.4.2004, 2003/13/0154; 26.5.2004, 2000/14/0207).

Die Begründung eines eigenen Haushalts am Beschäftigungsstandort bei gleichzeitiger Beibehaltung des Familienwohnsitzes (doppelte Haushaltsführung) ist in diesem Sinne beruflich veranlasst, wenn der Familienwohnsitz

vom Beschäftigungsstandort des Steuerpflichtigen so weit entfernt ist, dass ihm eine tägliche Rückkehr und
die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsstandort nicht zugemutet werden kann.

Im vorliegenden Fall können die aus dem Titel der doppelten Haushaltsführung beantragten Aufwendungen aus mehreren Gründen nicht als Werbungskosten anerkannt werden.

1. Der Berufungswerber steht seit 9.12.1997 zur Firma X. in A. in einem Dienstverhältnis. Um nicht täglich zwischen seinem Elternhaus in SP. und seiner Arbeitsstätte pendeln zu müssen, nahm er sich ab 1.1.1998 ca. 11 km von seiner neuen Arbeitsstätte entfernt, eine 88 m² große Wohnung, wofür er einen monatlichen Bestandzins von S 4.500,-- bezahlen musste. Diese Wohnung behielt er bis Ende 2004 bei. Da dem Rechtsmittelwerber somit in der Nähe des Arbeitsortes eine ausreichend große Wohnung zur Verfügung stand, kann steuerlich nicht von einer doppelten Haushaltsführung gesprochen werden, weil nur die Ausgaben für eine einzige Wohnung angefallen sind. Die Fahrtkosten, die mit dem Besuch von Eltern, Freundin und Bekannten in S. verbunden sind, sind den nichtabzugsfähigen Ausgaben der Lebensführung zuzuordnen.

2. Der ledige Einschreiter begründet die doppelte Haushaltsführung mit der Lebensgemeinschaft mit Frau C., welche er im Jahre 1998 eingegangen sei und die bis September 2001 gedauert haben soll. Grundsätzlich ist eine eheähnliche Lebensgemeinschaft bei Berücksichtigung der doppelten Haushaltsführung der Ehe gleichgestellt, doch ist die Frage, ob ein Nichtverheirateter außerhalb des Beschäftigungsortes einen eigenen Haushalt unterhält, der den Mittelpunkt seiner Lebensinteressen bildet und tatsächlich einen "doppelten" Aufwand gegenüber anderen Steuerpflichtigen bedeutet, naturgemäß schwieriger zu beurteilen. Doralt verweist in seinem Kommentar zum Einkommensteuergesetz unter Tz 350 zu § 4 auf die Auffassung des BFH. Danach ist bei einer Lebensgemeinschaft ein gemeinsamer Hausstand nur dann anzunehmen, wenn der Steuerpflichtige sich mit Duldung seines Partners dauerhaft dort aufhält **und sich finanziell in einem Umfang an der Haushaltsführung beteiligt**, dass daraus auf eine gemeinsame Haushaltsführung geschlossen werden kann. Im vorliegenden Fall hat Frau C. die finanzielle Beteiligung des Berufungswerbers an den Kosten ihres Haushaltes verneint. Dies ist glaubwürdig. Wäre die Verbindung so eng gewesen, dass von einer Lebensgemeinschaft gesprochen werden kann, hätte sich nämlich der Einschreiter an den Kosten ihrer Wohnung beteiligt. Mangels Notwendigkeit hätte er die große und teure Wohnung in der Nähe seines Arbeitsortes nicht über all die Jahre beibehalten. Gerade dieser Umstand der Beibehaltung der eigenen großen Wohnung in der Nähe des Arbeitsplatzes spricht dafür, dass von einer dauerhaften Lebensgemeinschaft mit Frau C. im Streitjahr nicht gesprochen werden kann. Ein doppelter Wohnungsaufwand, der eine Berücksichtigung von Wohnungskosten als Werbungskosten rechtfertigen würde, war im vorliegenden Fall nicht gegeben, sondern jeder Partner ist für die Kosten seiner Wohnung aufgekommen.

3. Wie bereits eingangs ausgeführt, können die Aufwendungen für eine doppelte Haushaltsführung außerdem nur dann als Werbungskosten abgezogen werden, wenn sich der Familienwohnsitz in einer solchen Entfernung zum Arbeitsort befindet, dass eine tägliche

Rückkehr zum Familienwohnsitz nicht zumutbar ist. Dazu wird in der Literatur (vgl. Hofstätter-Reichel, Die Einkommensteuer, Kommentar, § 16 Abs. 1 Z 6, Tz. 3; Doralt, Einkommensteuer-Gesetz, Kommentar, § 4, Tz 348, aber auch VwGH 15.2.1977, 1602/76) in Anlehnung an die Verwaltungspraxis die Ansicht vertreten, dass bei einer (einfachen) Entfernung von 120 km zwischen Wohnung und Arbeitsort die tägliche Rückkehr jedenfalls unzumutbar ist. In begründeten Ausnahmefällen – z.B. schlechte Straßen – ist unter Umständen auch bei kürzerer Entfernung die tägliche Rückkehr unzumutbar (vgl. Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuer-Handbuch, § 16 Tz. 102, "Doppelte Haushaltsführung").

Im vorliegenden Fall beträgt die einfache Fahrtstrecke zwischen S. und dem Arbeitsort laut ÖAMTC-Routenplaner nur 65 Kilometer, wobei großteils eine gut ausgebauten Bundesstrasse benutzt werden kann. Bemerkt wird, dass für die Strecke B. nach A. auch nur eine Landesstraße zur Verfügung steht. Dem ViaMichelin-Routenplaner, der eine Entfernung von 89 km über Deutschland angibt, fehlen die Detailkenntnisse (Landesstraßen) von Österreich. Ihm kommt daher keine Bedeutung zu. Angesichts der geringen Entfernung von S., wo sich neben der früheren Freundin auch seine Eltern und Bekannten befinden, zum Arbeitsort, wären dem Berufungswerber tägliche Fahrten vom Arbeitsort zu seinem Hauptwohnsitz S. zumutbar gewesen (vgl. VwGH-Erk. v. 25.2.2003, 99/14/0340).

Dem Rechtsmittel war daher aus mehreren Gründen kein Erfolg beschieden.

Linz, am 19. September 2006