

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R., in der Beschwerdesache Bf., PLZ1 Ort1, Adr1, über die Beschwerde vom 24.11.2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes Gänserndorf Mistelbach vom 27.10.2008, betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2007 entschieden:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Gemäß Art 133 Abs 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) ist die ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

1. Als der im Spruch angeführte Bescheid angefochten wurde, war der Unabhängige Finanzsenat für die Rechtsmittelerledigung zuständig. Diese Zuständigkeit des Unabhängigen Finanzsenates endete am 31.12.2013. An die Stelle des Unabhängigen Finanzsenates trat am 01.01.2014 das Bundesfinanzgericht (BFG), das alle mit Ablauf des 31.12.2013 anhängigen Rechtsmittelverfahren – und damit auch dieses Rechtsmittelverfahren – weiterführt. Mit Einführung der Verwaltungsgerichtsbarkeit (01.01.2014) haben sich die Bezeichnungen der Rechtsmittel geändert. Das Bundesfinanzgericht verwendet in seinen Verfahren die verwaltungsgerichtsübliche Terminologie: „*Berufungen*“ werden als „*Beschwerden*“ bezeichnet, „*Berufungsvorentscheidungen*“ als „*Beschwerdevorentscheidungen*“ und „*Berufungswerber*“ als „*Beschwerdeführer*“ (Bf.).

2. Im Bescheid betreffend Arbeitnehmerveranlagung 2007 vom 27.10.2008 wurden Ausgaben für die doppelte Haushaltsführung nicht als Werbungskosten aus nichtselbständiger Arbeit anerkannt. Diese Entscheidung begründend wurde auf die

Begründung im Bescheid betreffend Arbeitnehmerveranlagung 2006 vom 22.06.2007 verwiesen.

Der Bescheid betreffend Arbeitnehmerveranlagung 2007 wurde am 30.10.2008 zugestellt, war innerhalb eines Monats ab Zustellung mit Beschwerde anfechtbar und wurde mit der Beschwerde vom 24.11.2008 angefochten.

3. In der Beschwerde vom 24.11.2008 beantragte der Bf. den Werbungskostenabzug für Ausgaben einer doppelten Haushaltsführung iHv EUR 9.302,81. Er brachte vor, dass die Entscheidungsgrundlage für dieses Beschwerdeverfahren das bereits mit Beschwerde vom 20.07.2007 anhängige Beschwerdeverfahren sei und beantragte, *„auch den ggstl. Fall einer eingehenden Prüfung zu unterziehen bzw. die Entscheidung über die Berufung vom 20. Juli 2007 (RV/2340-W/07) abzuwarten“* (© Bf.).

4. Das unter RV/2340-W/07 anhängige Beschwerdeverfahren betraf die Arbeitnehmerveranlagung 2006.

4.1. In der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2006 beantragte der Bf., die Ausgaben für eine doppelte Haushaltsführung iHv EUR 7.137,83 als Werbungskosten anzuerkennen und begründete diesen Antrag in der Stellungnahme vom 29.05.2007 sinngemäß damit, dass EUR 7.137,83 im Dezember 2006 getätigte, iZm einer ab 2007 bezogenen Zweitwohnung am Beschäftigungsort in Ort2 stehende, Vorauszahlungen seien.

Nach Hinweis auf eine ständige VwGH-Rechtsprechung zur doppelten Haushaltsführung (bspw. VwGH 09.09.2004, 2002/15/0119, und Doralt EStG², § 4 Tz 346 ff) führte der Bf. sachverhaltsbezogen aus:

Arbeitgeber des Bf. war die... , AdrAG. Im Zeitpunkt des Beginns seiner Tätigkeit für diese Gesellschaft im Oktober 2004 habe sich der ständige Wohnsitz des Bf. in PLZ2 Ort3, Adr2, befunden.

© Bf. aus der Beschwerde: *„Die Tätigkeitsschwerpunkte lagen damals wie heute in der Bearbeitung aller Rechnungswesen und steuerrelevanten Belange des Unternehmens samt der Zweigniederlassungen in... Im Dezember 2006 bot sich die Möglichkeit, auch das konzernweite Accounting der Muttergesellschaft mit Sitz.. zu übernehmen. Durch diesen Schritt haben sich nicht zuletzt durch die große Zeitverschiebung die Arbeitsintensität sowie die Zeiten dahin gehend verändert, dass der Arbeitstag oft bis spät in die Abendstunden andauert. Des weiteren habe ich mich im Jänner dieses Jahres dazu entschlossen, ein kostenpflichtiges postgraduales Studium im Zusammenhang mit meiner beruflichen Tätigkeit an der X Ort2 zu inskripiieren.“*

Es habe sich „nebenbei“ (© Bf.) die Möglichkeit geboten, einen gemeinsamen Hausstand mit seiner langjährigen Partnerin, die er nach dem Streitjahr geheiratet hat, am Wohnsitz ihrer Eltern in Ort1, Adr3 , zu begründen.

© Bf.: „Dazu wurde das komplette Dachgeschoss ausgebaut und unseren Bedürfnissen als Hauptwohnsitz angepasst. Die gesamte Nutzfläche beträgt ca. 80 m² mit einem Wohn-Essbereich, Schlafzimmer, Bad und WC. Die Küche im Erdgeschoss ist zur gemeinsamen Verwendung bestimmt. Die Kosten belaufen sich hierbei auf eine monatliche Miete inkl. Betriebskostenpauschale von EUR 300,00. Aus den weiter oben genannten Gründen war es mir ab Jänner 2007 nicht mehr möglich, die tägliche Rückkehr zum Familienwohnsitz zu bewältigen. Deshalb wurde ab diesem Zeitpunkt eine 40 m² Wohnung in PLZ3 Ort2, Adr4 (Top zz) , zur Miete angeschafft. Der geografische Ort wurde so gewählt, dass es möglich ist, von dort aus den Arbeitsplatz in 15 Minuten mit öffentlichen Verkehrsmitteln und die Universität in 5 Gehminuten zu erreichen“.

Im Falle des Bf. sei die Begründung eines Hausstandes am Beschäftigungsort beruflich veranlasst und könne die Verlegung des Familienwohnsitzes nicht zugemutet werden, weil 1.) die aus der Erwerbstätigkeit des Partners am Familienwohnsitz stammenden Einkünfte mehr als EUR 10.000,00 p.a. betragen und 2.) die Entfernung Familienwohnsitz – Beschäftigungsort 75 km betrage.

© Bf.: „Die Fahrtstrecke ist mit zu 100% öffentlichen Verkehrsmitteln überhaupt nicht und mit dem Privat-PKW nur über eine sehr stark frequentierte Bundesstraße (B7) zu bewältigen. Die Mindestfahrzeit zum Beschäftigungsort beträgt hier bei geringem Verkehrsaufkommen 1 Stunde, 30 Minuten. Die durchschnittliche Fahrzeit 1 Stunde, 45 Minuten.“

Auf die VwGH-Rechtsprechung – „Zu den Mehraufwendungen einer doppelten Haushaltsführung gehören insb. Aufwendungen für eine zweckentsprechende Wohnung einschließlich der erforderlichen Einrichtungsgegenstände“ – sich beziehend, gab der Bf. bekannt: „Die getätigten Vorauszahlungen im Dezember 2006 iHv EUR 7.137,83 beziehen sich dabei auf Einrichtungsgegenstände sowie Kleinmaterial“.

4.2. Dieser Stellungnahme waren Auszüge aus dem Zentralen Melderegister mit folgenden Meldedaten beigelegt:

1.) Bf.: Hauptwohnsitz seit 27.12.2006 in Ort1, Adr3 und Nebenwohnsitz seit 04.01.2007 in PLZ3 Ort2, Adr4 (Top zz) .

2.) Partnerin (= Ehegattin) des Bf.: Hauptwohnsitz seit 27.12.2006 in Ort1, Adr3 .

4.3. Im damals auch vorgelegten Heimbenützungsvertrag vom 01.12.2006, abgeschlossen zwischen der Heimleitung der Vermieter und dem Bf. als Heimbewohner, wurde vereinbart:

Vertragsgegenstand ist eine Wohneinheit des Wohnheimes. Seitens der Heimleitung werden dem Heimbewohner Gemeinschafts- bzw. Serviceleistungen lt. Beiblatt Serviceleistungen Ausstattung angeboten. Die Ausstattungsliste sowie das Übergabeprotokoll stellen integrierte Vertragsbestandteile des Heimbenützungsvertrages dar. Der Heimbenützungs-

vertrag beginnt am 01.12.2006, wird auf unbestimmte Zeit abgeschlossen und kann bei Vorliegen wichtiger Gründe von der Heimleitung mit sofortiger Wirkung fristlos vorzeitig aufgelöst werden. Unbeschadet dessen können beide Teile den Heimbewohnungsvertrag unter Einhaltung einer dreimonatigen Kündigungsfrist zum letzten eines jeden Kalendermonats schriftlich aufkündigen. Der Heimbewohner verzichtet für die Dauer von 1 Kalenderjahr ab Vertragsabschluss auf die Kündigung. Er ist verpflichtet, die vom Heimträger jeweils vorgeschriebene Kautionszahlung zu leisten. Im Zeitpunkt des Vertragsabschlusses beträgt die Kautionszahlung 3 Heimbeträge, d.h. EUR 1.554,56. Die Heimleitung ist berechtigt, Forderungen gegen den Heimbewohner sowohl als Heimbetrag als auch wegen Schäden am Heimplatz usw. aus diesem Betrag zu decken. Die danach verbleibende Kautionszahlung wird dem Heimbewohner ohne Zinsenzuwachs nach Beendigung des Heimbewohnungsvertrages und ordnungsgemäßer Übergabe des Heimplatzes an die Heimleitung sowie Endabrechnung von Telefon, Energie und sonstigen Leistungen zurückerstattet. Im Falle der Inanspruchnahme der Kautionszahlung ist diese vom Heimbewohner umgehend auf die vertraglich vereinbarte Höhe zu ergänzen. Der Heimbetrag beträgt für den Heimplatz EUR 471,08 zuzüglich der jeweils geltenden Umsatzsteuer (derzeit 10%), d.h. EUR 47,11, ergibt in Summe EUR 518,19. Nach Aufzählung der im Heimbetrag enthaltenen Ausgaben wird auf das Beiblatt Lage/Serviceleistungen/Ausstattung verwiesen. Zum monatlich zu entrichtenden Heimbetrag werden Kosten jeweils für Gas-, Heizung- oder Fernwärme und Strom in Form von Akontos verrechnet. Der Heimbetrag ist jeweils am ersten jeden Monats im Voraus zu begleichen.

Das Heimstatut ist in der jeweils gültigen Fassung integrierender Bestandteil dieses Heimbewohnungsvertrages. Der Heimbewohner ist verpflichtet, den Heimplatz nach Beendigung des Heimbewohnungsvertrages, geräumt von eigenen Fahrnissen, in ordnungsgemäßem Zustand, gereinigt und ausgemalt zurückzustellen. Der Heimbewohner ist verpflichtet, auf allfällige Beschädigungen der Ausstattung und des Inventars ausdrücklich hinzuweisen. Der Heimbewohner übernimmt sämtliche Elektrogeräte in einem funktionstüchtigen Zustand und verpflichtet sich, gegenständliche Geräte im Falle eines Defektes auf eigene Kosten zu reparieren sowie nach Beendigung des Heimbewohnungsvertrages diese in funktionstüchtigem Zustand inkl. Betriebsanleitungen wiederum zurückzustellen. Vor Abschluss des Vertrages getroffene schriftliche oder mündliche Vereinbarungen verlieren bei Vertragsabschluss ihre Gültigkeit.

4.4. Die mit dem Heimbewohnungsvertrag vorgelegten Belege waren a.) zwei Bestätigungen vom 14.11.2006 der Vermieter über Kassa-Eingänge iHv EUR 188,51 („*Finanzgebühren*“) und EUR 480,00 („*Einschreibeggebühren*“) und b.) folgende Kaufverträge und/oder Rechnungen:

1.) Kassabon vom 30.10.2006, ausgestellt von A; verkaufte Artikel: „Zweigerät Ver“, TV-Radio Ante(nne); Brutto-Rechnungsbetrag: EUR 34,98.

2.) Kaufvertrag vom 22.11.2006, abgeschlossen zwischen B, Filiale Y, als Verkäuferin und dem Bf. p.a. PLZ3 Ort2, Adr4 (Top zz), als Käufer; verkaufte Artikel: Vorzimmer/Set, Tisch, 6 Sessel, Couchtisch, Sitzgruppe, Dienstleistung Gutschein (EUR 338,99),

Matratzenset; Brutto-Rechnungsbetrag EUR 3.389,90; Zahlungsbedingungen: Anzahlung EUR 1.500,00 bis 30.11.2006; Restbetrag bar bei Warenübernahme; die Waren wurden am 23.12.2006 ausgefolgt.

Zu diesem Kaufvertrag wurden 2 Kassabons vorgelegt: Lt. Kassabon mit interner Nummer 3/114435 wurde der Restbetrag iHv EUR 1.889,00 am 23.12.2006 mit Kreditkarte bezahlt. Lt. Kassabon mit interner Nummer 3/114437 wurde vom Restbetrag EUR 1.316,00 der Gutschein iHv EUR 338,99 abgezogen und EUR 977,01 wurden mit Bankomat bezahlt.

3.) Kaufvertrag vom 22.11.2006, abgeschlossen zwischen B, Filiale Y, als Verkäuferin und dem Bf. p.a. PLZ3 Ort2, Adr4 (Top zz), als Käufer; verkaufte Artikel: Schwebe-Schiebetürschrank und Holzbett; Brutto-Rechnungsbetrag EUR 1.816,80; Zahlungsbedingungen: Anzahlung EUR 500,00 bis 30.11.2006; Restbetrag bar bei Warenübernahme; die Waren sind am 23.12.2006 ausgefolgt worden. Ein Kassabon über den Rechnungsbetrag EUR 1.816,80 wurde nicht vorgelegt.

4.) Kassabon vom 25.11.2006, ausgestellt von C; verkaufte Artikel: 3 Super Color, a 25cm-Bügel, Wand Vestanwalze, 2 b Putzbänder, Abstreifgitter, Wand-Farbroller, Wand Eckenp. 50 mm, Eckverbinder alu und 2 Effektschwämme; Brutto-Rechnungsbetrag: EUR 172,94.

5.) Kassabon vom 02.12.2006, ausgestellt von D; verkaufte Artikel: ... Schnuller, Dragee, NV-Schiene 7 fl(ammi)g. + Jojo (EUR 154,99); Brutto-Rechnungsbetrag: EUR 1.572,17

6.) Kassabon vom 15.12.2006, ausgestellt von D, verkaufte Artikel: APL- (Arbeitsplatten)Kante Granit, Arbeitskante; Brutto-Rechnungsbetrag: EUR 102,71.

7.) Rechnung und Orderbestätigung vom 27.12.2006, Rechnungslegerin: E; verkaufte Artikel: c Reg(ale), d Deckst, e Stuhlunt(erlage), c f, c g, e Sitzscha(le), h Halogenlampe, i, j Duftke(rze), k 120 x 60 wei(ß), l; Brutto-Rechnungsbetrag: EUR 567,28.

Nach der beiliegenden Orderbestätigung – Mitnahme wurden für k 120 x 60 wei(ß), l in Summe EUR 119,00 bezahlt.

8.) Kassabon vom 27.12.2006, ausgestellt von D für den Verein Z, Adr5, PLZ1 Ort1; verkaufte Artikel: Deckenl(euchte), 6 fl(ammi)g; Brutto-Rechnungsbetrag: EUR 53,99.

9.) Kassabon vom 28.12.2006, ausgestellt von D für den Verein Z, Adr5, PLZ1 Ort1; verkaufte Artikel: Akt. Silikon weiß, Waschplatz 1368 x 293 mm; Brutto-Rechnungsbetrag: EUR 341,51.

10.) Kassabon vom 28.12.2006, ausgestellt von B, Filiale Y, verkaufte Artikel: 4 Handtücher, 2 Badetücher, 2 Badematten; Brutto-Rechnungsbetrag: EUR 19,29.

11.) Kassabon vom 29.12.2006, ausgestellt von F; verkaufte Artikel: 2 Profi Plattendübel, 2 Langscha(?), 2 HT Bögen, Quetschverb(indung), 2 HTM Rohre, Q-Verschr(au)b(un)g, Verschraubung(g) und 2 Kupferrohre; Brutto-Rechnungsbetrag: EUR 37,58.

12.) Kassabon vom 29.12.2006, ausgestellt von der G ; verkaufte Artikel:
Hahnverlängerung, b Montageband und Lochsäge 7 t(ei)l(i)g; Brutto-Rechnungsbetrag:
EUR 19,89.

4.5. Der Antrag, EUR 7.137,83 als Werbungskosten begründende Ausgaben einer doppelten Haushaltsführung anzuerkennen, wurde im Arbeitnehmerveranlagungsbescheid 2006 vom 22.06.2007 mit der Begründung abgewiesen, dass die, eine tägliche Rückkehr zum Familienwohnsitz unzumutbar machende, Entfernung von mehr als 120 km auf die zwischen der Arbeitsstätte des Bf. und seinem Familienwohnsitz liegende Strecke nicht zutreffe. In der gegen diesen Bescheid gerichteten Beschwerde vom 20.07.2007 wurde auf die Stellungnahme vom 29.05.2007 und die damals vorgelegten Unterlagen hingewiesen und vorgebracht, eine berufliche Veranlassung sei dann gegeben, wenn der Familienwohnsitz vom Beschäftigungsort mehr als 120 km entfernt ist.

5. UFS- und BFG-Ermittlungsverfahren:

5.1. Wohnsitze des Bf. und seiner Partnerin (= Ehegattin):

Lt. Anfrage an das Zentrale Melderegister (aktuelle und historische Meldedaten) vom 12.02.2008 hatte der Bf. seinen Hauptwohnsitz vom 28.06.1985 bis 27.12.2006 in PLZ2 Ort3, Adr2 und ab 27.12.2006 in PLZ1 Ort1, Adr3, gemeldet. Seinen Nebenwohnsitz in PLZ3 Ort2, Adr4 (Top zz), hatte er von 04.01.2007 bis 03.01.2008.

Lt. Anfrage an das Zentrale Melderegister (aktuelle und historische Meldedaten) vom 26.04.2017 hatte die Partnerin (= Ehegattin) des Bf. ihren Hauptwohnsitz von 04.04.2003 bis 27.12.2006 in Ort3, Adr6.

5.2. Entfernung Hauptwohnsitze – Arbeitsstätte:

Lt. Q-Routenplaner beträgt die Entfernung zwischen dem bis 27.12.2006 bestehenden Wohnsitz PLZ2 Ort3, Adr2, und dem Beschäftigungsort 63 km und die Fahrzeit 1 Stunde 06 Minuten. Lt. Fahrplan fahren öffentliche Verkehrsmittel auf dieser Strecke (Busse, Züge, U - Bahnen, Straßenbahnen): z.B. Abfahrt 06:03 Uhr; Fahrdauer: 1 Stunde 47 Minuten.

Lt. Q-Routenplaner beträgt die Entfernung zwischen dem ab 04.01.2007 bestehenden Wohnsitz in Ort1, Adr3, und dem Beschäftigungsort 66 km und die Fahrzeit 1 Stunde 07 Minuten. Lt. Fahrplan fahren öffentliche Verkehrsmittel auf dieser Strecke (Busse, Züge, U - Bahnen, Straßenbahnen): z.B. Abfahrt 05:21 Uhr; Fahrdauer: 2 Stunden 02 Minuten.

5.3. Im **Schreiben vom 18.11.2013** wurde der Bf. gebeten, sich zu folgender Sach- und Rechtslage zu äußern:

1. Ad Einkommensteuerbescheid 2006:

1.1. Nach dem Ergebnis der UFS- Melderegisteranfrage befand sich Ihr Hauptwohnsitz bis 27.12.2006 in PLZ2 Ort3, Adr2, und ist am 27.12.2006 nach Ort1, Adr3, verlegt

worden. Da sich der Hauptwohnsitz Ihrer Partnerin auch seit 27.12.2006 in Ort1, Adr3 , befindet, haben Sie und ihre Partnerin ab 27.12.2006 den Hauptwohnsitz in Ort1, Adr3 .

Aus der UFS-Melderegisteranfrage ist ersichtlich, dass Sie 2006 keinen Nebenwohnsitz am Beschäftigungsort Ort2 hatten. Im Schreiben vom 29.05.2007 haben Sie angegeben, dass Sie ab Jänner 2007 eine Mietwohnung in Ort2 haben. Nach dieser Sachlage ist der für den Werbungskostenabzug erforderliche Gesetzestatbestand der doppelten Haushaltsführung für das Jahr 2006 nicht erfüllt, sodass Ihr auf das Jahr 2006 sich beziehendes Berufungsbegehren schon aus diesem Grund abzuweisen wäre.

1.2. Im Schreiben vom 29.05.2007 haben Sie angegeben, dass die 2006 als Werbungskosten geltend gemachten Ausgaben Vorauszahlungen für die ab 2007 bezogene Zweitwohnung in Ort2 waren. Nach den vorgelegten Belegen haben Sie 2006 Einschreibe- und Finanzgebühr für einen Heimplatz bezahlt und Einrichtungsgegenstände und Kleinmaterial gekauft. Alle Zahlungen waren Einmalzahlungen und keine regelmäßig wiederkehrende Ausgaben. Nach dieser Sachlage sind diese Zahlungen keine Vorauszahlungen im Sinne des § 19 Abs 3 EStG 1988 idGF, sodass Ihr auf das Jahr 2006 sich beziehende Berufungsbegehren auch aus diesem Grund abzuweisen wäre.

1.3. Alle Rechnungsbeträge aus 2006 zusammengezählt ergibt in Summe EUR 10.464,91. Als Werbungskosten haben Sie EUR 7.137,83 geltend gemacht. Welche Rechnungsbeträge haben Sie als Werbungskosten EUR 7.137,83 geltend gemacht?

1.4. Die Kleinmaterialrechnungen wurden für Gegenstände ausgestellt, die man beim Renovieren von Wohnraum oder beim Dachausbau benötigt. Lt. Heimbennützungsvertrag war der am Beschäftigungsort sich befindende Heimplatz bezugsfertig und musste nicht renoviert werden. Nach dieser Sachlage haben Sie keine Ausgaben für diesen Heimplatz als Werbungskosten geltend gemacht, da der Dachausbau nicht in der Wohnung am Beschäftigungsort stattfand. Als Ausgaben einer doppelten Haushaltsführung sind jedoch nur Ausgaben für die Wohnung am Beschäftigungsort abziehbar.

Welche in den vorgelegten Rechnungen enthaltenen Gegenstände wurden für den Heimplatz angeschafft und dort aufgestellt?

In den D - Rechnungen vom 27.12.2006 (EUR 53,99) und 28.12.2006 (EUR 341,51) wurde der Verein Z als Rechnungsempfänger angegeben. Nach dieser Sachlage haben Sie Ausgaben des Vereins Z als Ausgaben einer doppelten Haushaltsführung geltend gemacht. Als Ausgaben einer doppelten Haushaltsführung sind jedoch nur Ausgaben für die Wohnung am Beschäftigungsort abziehbar.

2. Ad Einkommensteuerbescheid 2007:

2.1. Wann war der ausgebaute Dachboden im Elternhaus Ihrer Partnerin bezugsfertig?

2.2. Im Schreiben vom 29.05.2007 haben Sie angegeben, dass die Küche im Erdgeschoß zur gemeinsamen Verwendung (mit den Eltern Ihrer Partnerin) bestimmt ist.

Per definitionem besteht eine als Wohnsitz geeignete Wohnung aus zumindest einem Raum innerhalb eines festen Gebäudes, der durch seine Lage und Ausstattung Wohn-

zwecken dient und eine selbständige Lebensführung ermöglicht. Nur Nebenräume dürfen außerhalb der Wohnung liegen.

Eine Küche ist kein Nebenraum. Daher ist eine selbständige Lebensführung nicht möglich, wenn sich die Wohnung im Dachgeschoß und die Küche im Erdgeschoß befindet und diese Küche von den Eltern Ihrer Partnerin mitbenützt wird. Nach dieser Sachlage führen Sie mit Ihrer Partnerin keinen eigenständigen Haushalt im Dachgeschoß des Elternhauses Ihrer Partnerin.

Lt. Schreiben vom 29.05.2007 beträgt die monatliche Miete für das Dachgeschoß im Elternhaus Ihrer Partnerin inklusive Betriebskostenpauschale EUR 300,00. Bitte legen Sie den Mietvertrag vor oder geben Sie die für die Benützung des Dachgeschoßes getroffenen Vereinbarungen bekannt.

Der im Schreiben vom 29.05.2007 als „Mietwohnung in Ort2“ bezeichnete Nebenwohnsitz ist ein Heimplatz mit der Zimmernummer zz im Wohnheim PLZ3 Ort2, Adr4 (Top zz) . „Heimplätze“ sind idR keine Wohnungen im Sinne der Abgabenvorschriften, da sie nach ihrer Ausstattung keine in sich geschlossenen Wohneinheiten sondern bloße Schlafplätze sind, die sich nicht für eine selbständige Lebensführung eignen.

Bitte legen Sie die Ausstattungsliste, das Beiblatt Serviceleistungen Ausstattung, das Heimstatut und das Übernahmeprotokoll vor, die lt. Heimbenützungsvertrag Vertragsbestandteile waren.

Sollte Ihr Heimplatz nur eine Schlafstelle gewesen sein, haben Sie in Ort2 auch keinen eigenständigen Haushalt geführt.

Die v.a. Sachlage zusammengefasst, wird der für den Werbungskostenabzug erforderliche Gesetzestatbestand der doppelten Haushaltsführung schon deshalb nicht erfüllt, da Sie in Ort1 keinen für eine selbständige Lebensführung geeigneten Wohnsitz hatten.

2.3. Bitte legen Sie die Rechnungen für jene EUR 9.302,81 vor, die Sie 2007 als Werbungskosten geltend gemacht haben.

2.4. Im Schreiben vom 29.05.2007 haben Sie lange Arbeitszeiten und ein ab Jänner 2007 inskribiertes kostenpflichtiges Studium an der X Ort2 als Unzumutbarkeitsgrund für eine tägliche Rückkehr an den Familienwohnsitz angegeben.

Bitte geben Sie für 2007 Arbeitsbeginn und Arbeitsende bekannt.

Welches Studium haben Sie inskribiert? Haben Sie nur inskribiert oder haben Sie auch Vorlesungen besucht und Prüfungen abgelegt? Welche Vorlesungen haben Sie besucht und wann fanden diese Vorlesungen statt? Bitte legen Sie auch ein Vorlesungsverzeichnis, Zeugnisse über die 2007 abgelegten Prüfungen und die Zahlungsbelege für die iZm dem Studium stehenden Ausgaben des Jahres 2007 vor.

2.5. Lt. beiliegendem Q-Routenplaner beträgt die Entfernung zwischen PLZ1 Ort1, Adr3 , und 1010 Ort2, AdrAG , 66 km und die Fahrzeit 1 Stunde 07 Minuten. Eine

tägliche Rückkehr ist daher nach dem in Ihrem Schreiben vom 29.05.2007 zitierten VwGH-Erkenntnis zumutbar.

Nach Ihren Berechnungen ist die Strecke zwischen Ort1, Adr3 , und 1010 Ort2, AdrAG , 75 km lang. Welche Route liegt Ihrer Berechnung zugrunde? Warum ist die Fahrt auf dieser Route zumutbar und auf der vom Q-Routenplaner vorgeschlagenen Route nicht zumutbar?

5.4. Im **Schreiben vom 17.12.2013** äußerte sich der Bf. wie folgt:

Ad 1.1. und 1.2.

VwGH 14.03.1990, 89/13/0102 führt als Mehraufwendungen iZm einer berufsbedingten doppelten Haushaltsführung insbesondere Aufwendungen für eine zweckentsprechende Wohnung einschließlich der erforderlichen Einrichtungsgegenstände an. Die getätigten Zahlungen im Dezember 2006 iHv EUR 7.137,83 beziehen sich dabei auf Einrichtungsgegenstände und Kleinmaterial für die Wohnung am Beschäftigungsort. Das Mietverhältnis wurde bereits am 01.12.2006 begründet (siehe Mietvertrag).

Ad 1.3.

Die Rechnungsbelege im Original samt tabellarischer Aufstellung wurden bereits dem Finanzamt Gänserndorf Mistelbach zusammen mit meinem Schreiben vom 29.05.2007 vorgelegt. Zum größten Teil handelt es sich um Einrichtungsgegenstände der Fa. B für die Wohnung am Beschäftigungsort.

Ad 1.4.

Die Wohnung am Beschäftigungsort war dahingehend bezugsfertig, dass eine Küche und ein Badezimmer vorhanden waren (Details siehe beiliegende Ausstattungsliste). Bei den Kleinmaterialrechnungen handelt es sich zum größten Teil um Wandfarbe und Beleuchtung für die Wohnung am Beschäftigungsort. Die Rechnungen der Fa. D wurden aufgrund eines besonderen Preisnachlasses für Vereine auf den „Verein Ort1“ ausgestellt.

Ad 2.1. und 2.2.

Das ausgebaute Dachgeschoss am Familienwohnsitz war im Dezember 2006 bezugsfertig, hat eine Wohnnutzfläche von 80 m² und besteht aus einem Wohn-Esszimmer, Schlafzimmer, Bad und WC. Lediglich die Küche befindet sich im Erdgeschoss. Die monatliche Miete betrug EUR 250,-- und das monatliche Betriebskostenpauschale EUR 50,--.

Der Mietvertrag wurde mündlich abgeschlossen (Gebührenersparnis) und die Kosten monatlich in bar beglichen. Die jährlichen Mieteinnahmen iHv EUR 3.000,00 wurden um Mietausgaben (AfA) iHv 1.540 EUR reduziert. Die daraus resultierenden Mieteinkünfte iHv EUR 1.460,-- wurden beiden Eigentümern zu gleichen Teilen zugeschrieben. Bei der Wohnung am Beschäftigungsort handelt es sich zwar per Definition laut Vertrag um einen Heimplatz. Jede dieser Wohneinheiten ist jedoch in sich geschlossen und ermöglicht jedenfalls eine selbständige Lebensführung (Details siehe beiliegende Ausstattungsliste, Übernahmeprotokoll, Heimstatut sowie Grundriss).

Ad 2.3.

Bei den geltend gemachten Werbungskosten für 2007 iHv EUR 9.302,81 handelt es sich um den monatlichen Mietzins laut Vertrag iHv EUR 518,19 samt Betriebskostenpauschale iHv EUR 67,54 (siehe beiliegende Rechnungen). Aus diesem Titel ergibt sich ein Gesamtbetrag iHv EUR 7.028,76. Weiters wurden EUR 2.274,05 für wöchentliche Familienheimfahrten geltend gemacht.

Ad 2.4.

Wie bereits in meinem Schreiben vom 29.05.2007 dargestellt hat sich der inhaltliche Teil meiner Berufstätigkeit um das Konzernrechnungswesen der Muttergesellschaft mit Sitz.. erweitert. Dadurch und wegen der bestehenden Zeitverschiebung haben sich die Arbeitsintensität sowie die Arbeitszeiten dahingehend verändert, dass während der täglichen Normalarbeitszeit von ca. 9:00 bis 17:00 die Agenden der europäischen Einheiten und danach die Agenden der Muttergesellschaft bearbeitet wurden. Die tägliche Normalarbeitszeit wurde permanent um ein Vielfaches überschritten. Aufgrund dieser Intensität habe ich in Bezug auf das erwähnte Studium weder Vorlesungen besucht noch Prüfungen abgelegt. Eine tägliche Rückkehr zum Familienwohnsitz war jedenfalls nicht mehr zu bewältigen.

Ad 2.5.

Die Berechnung laut Routenplaner bezieht sich auf die kürzest möglich Entfernung. Die zeitlich kürzeste Strecke führt jedoch über die Wiener Süd-Ost-Tangente und ist deshalb länger. Aufgrund der außergewöhnlichen Baustellensituation (Bau der Nordautobahn A5) entlang der Brünner Bundesstraße (B7) im genannten Zeitraum war die Strecke in der Regel jedoch nicht unter 1h 45 min Fahrzeit zu bewältigen.

Dem Schreiben waren beigelegt: 1.) Beiblatt Lage/Serviceleistungen/Ausstattung datiert mit 14.11.2006, zu dem am 01.12.2006 abgeschlossenen Heimbennützungsvertrag, 2.) Ausstattungsliste (Heizung: Wärmemengenzähler, Kugelhahn; Sanitär: Kaltwasserzähler, Warmwasserzähler, Aufputzarmatur, Ausgussbecken, Waschtisch, WC; Einbauküche in der Wohnung, Kühlschrank, E-Herd, Geschirrspüler in der Gemeinschaftsküche), 3.) Übernahmeprotokoll vom 14.11.2006, 4.) Heimstatut („... Veränderungen des Heimplatzes und Betrieb von elektrischen Geräten: Das Entfernen von Gegenständen, mit denen die Räume im Heim ausgestattet sind, ist nicht erlaubt. Das Inventar und die Wände dürfen nicht verändert oder beschädigt werden ...“, 4.) Plan Top zz, woraus ersichtlich ist, dass der „Heimplatz“ eine in sich geschlossene Wohneinheit ist, 5.) Rechnungen für den Leistungszeitraum 01.12.2006 bis auf weiteres, datiert mit 01.01.2007, 01.02.2007, 01.03.2007, 01.04.2007, 01.05.2007, 01.06.2007, 01.07.2007, 01.08.2007, 01.09.2007, 01.10.2007, 01.11.2007 und 01.12.2007 iHv jeweils EUR 585,73 monatlich.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Da die Beschwerde frist- und formgerecht eingebracht worden ist, ist „*in der Sache*“ zu entscheiden.

1. Beschwerdepunkt/e

In der Sache ist strittig, ob Ausgaben einer doppelten Haushaltsführung (EUR 7.028,76) und Familienheimfahrten (EUR 2.274,05) Werbungskosten sind, wenn die Arbeitszeiten lang sind und ein postgraduales Studium inskribiert worden ist.

2. Sach- und Beweislage

Der Entscheidung ist folgende, aus Beschwerdevorbringen und vorgelegten Belegen sich ergebende, Sach- und Beweislage zugrunde zu legen:

2.1. Der Bf. hat seinen Hauptwohnsitz von 28.06.1985 bis 27.12.2006 in Ort3, Adr2, und ab 27.12.2006 in Ort1 im Elternhaus seiner Partnerin (= Ehegattin). Seine Partnerin (= Ehegattin) hat ihren Hauptwohnsitz von 04.04.2003 bis 27.12.2006 in Ort3, Adr6, und ab 27.12.2006 in ihrem Elternhaus in Ort1. Der Bf. und seine Partnerin (= Ehegattin) haben daher ab 27.12.2006 einen gemeinsamen Hauptwohnsitz im Elternhaus seiner Partnerin (= Ehegattin) gemeldet.

Die vom Bf. und seiner Partnerin (= Ehegattin) gemeinsam bewohnten Räume befinden sich im ausgebauten und lt. Angaben des Bf. ab 12/2006 bezugsfertigen Dachgeschoß des Elternhauses. Die Wohnung im Dachgeschoß hat 80 m² und besteht aus einem Wohn-Essbereich, Schlafzimmer, Bad und WC. Die Küche befindet sich im Erdgeschoß (Schreiben vom 29.05.2007 und 17.12.2013). Ein mündlicher Mietvertrag für das Dachgeschoß ist abgeschlossen worden. Die Miete wird bar bezahlt.

2.2. Am 01.12.2006 hat der Bf. den Heimbewohnungsvertrag für eine Wohneinheit in Ort2 abgeschlossen, die er lt. Schreiben vom 29.05.2007 ab 2007 bezogen hat. In dieser Wohneinheit hat der Bf. von 04.01.2007 bis 03.01.2008 seinen Nebenwohnsitz.

Die Finanz- und Einschreibegebühren für diese Wohneinheit iHv EUR 188,51 und EUR 480,00 hat der Bf. am 14.11.2006 an den Heimträger bezahlt. Die monatliche Miete iHv EUR 518,19 für den Leistungszeitraum ab 01.12.2006 hat er ab 01.01.2007 an den Heimträger bezahlt.

2.3. Der Arbeitsort des Bf. befindet sich seit 10/2004 in Ort2. Zeitaufzeichnungen über die Arbeitszeiten bis November 2006 und über die ab Dezember 2006 verlängerten Arbeitszeiten hat der Bf. nicht geführt, weshalb nicht überprüfbar ist, ob eine tägliche Rückkehr ab Jänner 2007 möglich oder nicht mehr möglich gewesen ist.

2.4. Vorlesungen des inskribierten postgradualen Studiums in Ort2 hat der Bf. nicht besucht.

2.5. Die kürzeste Wegstrecke von Ort1 zum Arbeitsort ist 66 km lang und die Fahrzeit beträgt 1 Stunde 07 Minuten. Nach Angaben des Bf. ist die ihm zumutbare Fahrstrecke zum Arbeitsort 75 km lang und die durchschnittliche Fahrzeit beträgt 1 Stunde 45 Minuten.

3. Rechtslage, rechtliche Würdigung und Entscheidung

3.1. Doppelte Haushaltsführung:

Gemäß § 16 Abs 1 Einkommensteuergesetz – EStG 1988 in der im Streitjahr geltenden Fassung sind Werbungskosten Ausgaben oder Aufwendungen, die getätigt werden, um Einnahmen zu erwerben, zu erhalten oder zu sichern. Gemäß § 20 Abs 1 EStG 1988 in der im Streitjahr geltenden Fassung dürfen bei den einzelnen Einkünften u.a. Wohnungs- und Haushaltskosten nicht abgezogen werden.

Die Ausgaben einer doppelten Haushaltsführung sind Werbungskosten iSd § 16 Abs 1 EStG 1988, wenn aus beruflichen Gründen zwei Wohnsitze geführt werden. Einer dieser Wohnsitze muss sich am Familienwohnsitz befinden und muss der Familienwohnsitz sein, der andere Wohnsitz muss sich am Beschäftigungsort befinden und muss der Berufswohnsitz sein (Jakom/Lenneis EStG 2008, § 16 Rz 56, Kapitel „doppelte Haushaltsführung“).

Der „Familienwohnsitz“ liegt dort, wo ein in Ehe(Partnerschaft) oder Lebensgemeinschaft Lebender oder ein Alleinstehender seine engsten persönlichen Beziehungen (bspw. zur Familie oder zum Freundeskreis) und einen eigenen Hausstand hat. Der „Berufswohnsitz“ ist dort, wo Jemand persönlich anwesend sein muss um zu arbeiten und einen eigenen Hausstand hat. Einen „eigenen Hausstand“ hat, wer eine Wohnung besitzt, deren Einrichtung seinen Lebensbedürfnissen entspricht. Ein eigener Hausstand liegt jedoch nicht vor, wenn jemand Räumlichkeiten innerhalb eines, aus einer Person oder mehrerer Personen bestehenden, Wohnungsverbandes mitbewohnt, die nicht (Ehe)Partner oder Lebensgefährten sind.

Wie der Sachverhaltsdarstellung in Pkt. 2.1. zu entnehmen ist, befinden sich die vom Bf. und seiner Partnerin (= Ehegattin) bewohnten Räume im Elternhaus der Partnerin (= Ehegattin). Die Küche befindet sich im Erdgeschoß und wird daher vom Bf., seiner Partnerin (= Ehegattin) und deren Eltern gemeinsam benützt. Der Bf. und seine Partnerin (= Ehegattin) haben daher in deren Elternhaus keinen eigenen Hausstand sondern sind nur „Mitbewohner“ in einem aus ihm selbst, seiner Partnerin (= Ehegattin) und deren Eltern bestehenden Wohnungsverband.

Die Wohneinheit in Ort2 ist zwar von Größe und Ausstattung her gesehen geeignet, einen eigenen Hausstand zu errichten. Da der Bf. im Elternhaus seiner Partnerin (= Ehegattin) keinen eigenen Hausstand hat sondern nur „Mitbewohner“ ist, hat er jedoch nicht (berufsbedingt) zwei eigene Hausstände geführt. Werden nicht zwei eigene Hausstände geführt, liegt eine Anspruchsvoraussetzung dafür, dass Wohnungs- und Haushaltsausgaben Ausgaben einer doppelten Haushaltsführung sind, nicht vor.

Auch wäre es dem Bf. und seiner Partnerin (= Ehegattin) im Dezember 2006 durchaus möglich gewesen, einen eigenen Hausstand im Nahebereich des Arbeitsortes des Bf. zu errichten, da der Bf. und seine Partnerin (= Ehegattin) vor Dezember 2006 keinen gemeinsamen eigenen Hausstand hatten.

Einen eigenen Hausstand am Arbeitsort zu begründen, ist beruflich veranlasst, wenn die tägliche Rückkehr an den Familienwohnsitz unzumutbar ist. Eine tägliche Rückkehr an den Familienwohnsitz ist jedenfalls dann unzumutbar, wenn Familienwohnsitz und Arbeitsort mehr als 120 km voneinander entfernt sind (in diesem Sinne auch VwGH 15.02.1977; Jakom/Lenneis EStG 2008, § 16 Rz 56, Seite 562). Da die lt. Bf. zumutbare Wegstrecke zum Arbeitsort 75 km beträgt, ist die tägliche Rückkehr ins Elternhaus seiner Partnerin (= Ehegattin) nach der vorzit. VwGH-Rechtsprechung zumutbar.

Zwar könne in begründeten Einzelfällen auch die tägliche Rückkehr an einen Familienwohnsitz unzumutbar sein; jedoch hat Derjenige, der behauptet, dass sie unzumutbar sei, dies nachzuweisen oder zumindest glaubhaft zu machen. Da der Bf. keine Zeitaufzeichnungen vorgelegt hat, hat er weder nachgewiesen noch glaubhaft gemacht, dass die tägliche Rückkehr ins Elternhaus seiner Partnerin (= Ehegattin) wegen längerer Arbeitszeiten ab Dezember 2006 unzumutbar sei. Das inskribierte postgraduale Studium macht eine tägliche Rückkehr ins Elternhaus seiner Partnerin (= Ehegattin) auch nicht unzumutbar, da der Bf. keine Vorlesungen besucht hat. Nach dieser Beweislage ist als erwiesen anzusehen, dass die tägliche Rückkehr ins Elternhaus seiner Partnerin (= Ehegattin) zumutbar gewesen ist.

Da ein Wohnsitz in der ggstl. Beschwerdesache nicht verlegt worden ist, ist das vom Bf. zitierte Erkenntnis VwGH 09.09.2004, 2002/15/0119, nicht anwendbar.

Damit sind aber die vom Bf. als Werbungskosten geltend gemachten Wohnungs- und Haushaltskosten Privatausgaben iSd § 20 Abs 1 EStG 1988 idgF, die nach der vorzit. Rechtslage nicht von den Einkünften des Bf. abgezogen werden dürfen.

Das Beschwerdebegehren – die Ausgaben einer doppelten Haushaltsführung als Werbungskosten von den Einnahmen abzuziehen – ist daher abzuweisen.

3.2. Familienheimfahrten:

Familienheimfahrten sind die Fahrten zwischen Berufs- und Familienwohnsitz. Die Ausgaben für diese Fahrten sind jedoch nur dann steuerlich absetzbar, wenn die Voraussetzungen einer beruflich veranlassten doppelten Haushaltsführung vorliegen (Jakom/Lenneis EStG 2008, § 16 Rz 56, Seite 565, letzter Absatz).

Wie in Pkt. 3.1. ausgeführt, hat der Bf. mit seiner Partnerin (= Ehegattin) in deren Elternhaus keinen eigenen Hausstand geführt. Einen eigenen Hausstand hat er nur in der Wohneinheit in Ort2 geführt. Eine Werbungskosten begründende doppelte Haushaltsführung liegt daher für das gesamte Streitjahr nicht vor, weshalb Ausgaben für Familienheimfahrten nicht als Werbungskosten abziehbar sind.

Das Beschwerdebegehren – Ausgaben für Familienheimfahrten als Werbungskosten abzuziehen – ist daher abzuweisen.

3.3. Der Vollständigkeit halber wird darauf hingewiesen, dass die Sach- und Beweislage der Vor- oder Folgejahre eines bestimmten Kalenderjahres nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH) nicht dazu verwendet werden darf, um die Frage zu beantworten, ob die Wohnsitzverlegung in diesem bestimmten Kalenderjahr zumutbar ist oder nicht (VwGH 26.07.2007, 2006/15/0047). Der Antrag, über die ggstl. Beschwerde erst nach der Senatsentscheidung im Verfahren RV/7102340/2007 zu entscheiden, ist daher abzuweisen.

4. Revision

Gemäß Art 133 Abs 1 Z 4 B-VG ist die ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof gegen ein Erkenntnis oder einen Beschluss des Bundesfinanzgerichtes zulässig, wenn die Entscheidung von der Lösung einer Rechtsfrage mit grundsätzlicher Bedeutung abhängt.

Grundsätzlich bedeutende Rechtsfragen musste das Bundesfinanzgericht nicht beantworten. Ob ein oder zwei Hausstände geführt werden, ist primär eine Sachfrage, die als solche nicht Gegenstand eines Revisionsverfahrens ist (VwGH 05.10.1993, 93/11/0200).

Die (ordentliche) Revision ist daher nicht zulässig.

Wien, am 3. Mai 2017