



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des BW, 5071 Wals, Walserfeldstraße 19/2, vertreten durch die Mag. Josef Nothdurfter Treuhand und Steuerberatungsgesellschaft m.b.h., 5071 Wals, Lagerhausstraße 505, vom 17. Mai 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes Salzburg-Land vom 19. April 2006 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2005 entschieden:

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

Entscheidungsgründe

Der BW reichte am 28. Februar 2006 die Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für 2005 beim FA ein. In dieser Erklärung machte er neben im Sonderausgaben und außergewöhnlichen Belastungen unter der KZ 718 (Pendlerpauschale) einen Betrag von € 2.421,00 und unter der KZ 723 (Kosten für doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten) einen Betrag von € 2.340,00 geltend.

Mit Ergänzungersuchen vom 17. März 2006 beauftragte das FA den BW binnen einer Frist bis zum 19. April 2006 die Kosten für die doppelte Haushaltsführung darzulegen und mitzuteilen, wo sich die Arbeitsstätte befindet, zu der er täglich pendle.

Mit Schreiben 15. April 2006 an das FA per Telefax am 16. April 2006 übermittelt, teilte der BW dem FA mit, dass die von ihm beantragten Familienheimfahrten (KZ 723) nach Adresse2 irrtümlich unter Pendlerpauschale (KZ 718) eingetragen worden seien. Weiters legte der BW

ein Schreiben vor, aus dem sich Kosten für eine Naturalwohnung in Adresse1 im Jahr 2005 ergaben, zu denen nach der Darstellung des BW noch Stromkosten zuzurechnen seien.

Das FA erließ mit Datum 19. April 2006 einen Einkommensteuerbescheid (Arbeitnehmerveranlagung) für 2005 in dem die Sonderausgaben unter Berücksichtigung der Höchstbeträge bzw. der Regelungen über die Berücksichtigung von freiwilligen Versicherungen (Topfsonderausgaben) berücksichtigt wurden. Auch die vom BW geltend gemachten außergewöhnlichen Belastungen wurden berücksichtigt, diese überschritten jedoch nicht die zumutbare Mehrbelastung des BW.

Die beantragten Kosten für die doppelte Haushaltsführung und die Familienheimfahrten wurden vom FA nicht berücksichtigt, da die tägliche Rückkehr an den Familienwohnsitz zumutbar sei.

Mit Berufung vom 15. Mai 2006 beantragte der BW durch seinen neu bestellten steuerlichen Vertreter die Berücksichtigung der geltend gemachten Kosten für Sonderausgaben, Werbungskosten und außergewöhnliche Belastungen und begründete dies binnen mehrfach verlängerter offener Rechtsmittelfrist damit, dass der BW seit 17. Oktober 2003 als Haushaltsvorstand in Adresse2 bzw. G gemeldet sei und auch zum Zeitpunkt der Einbringung der Berufung noch dort gemeldet sei. Er sei somit nicht nur in Adresse1 gemeldet.

In einer Ergänzung zur Berufung vom 5. Juli 2007 führte der BW durch seinen ausgewiesenen Vertreter aus, dass er bei der A des B beschäftigt sei und dort teilweise einen komprimierten Dienst habe, 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 C 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 G 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.

Beantragt wurde weiters die Berücksichtigung von Versicherungsprämien iHv. € 1.143,96, Beiträgen an gesetzlich anerkannte Kirchen und Religionsgesellschaften in Höhe von € 320,00, das Pendlerpauschale in Höhe von € 2.421,00, Kosten der doppelten Haushaltsführung und

Familienheimfahrten in Höhe von € 2.340,00, außergewöhnlichen Belastungen in Höhe von € 673,00 sowie die Anerkennung des Unterhaltsabsetzbetrages für die 2005 geleisteten Alimentationszahlungen für drei Kinder.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 7. August 2007 wies das FA die Berufung als unbegründet ab und führte dazu aus, dass die beantragten Sonderausgaben und außergewöhnlichen Belastungen bereits im Erstbescheid berücksichtigt worden seien. Der BW sei seit 1984 in W mit Hauptwohnsitz gemeldet und habe seit 1997 in Adresse2 einen Nebenwohnsitz. Seine Gattin habe ihren Hauptwohnsitz am 2003 von E nach Adresse2 (dem ersten gemeinsamen Familienwohnsitz) verlegt. Die Gattin habe im Jahr 2005 Einkünfte aus dem Bundesdienst und einer Vermietung in Adresse2 erzielt.

Die Begründung eines eigenen Haushaltes am Beschäftigungsamt bei gleichzeitiger Beibehaltung des Familienwohnsitzes sei beruflich veranlasst, wenn der Familienwohnsitz vom Beschäftigungsamt so weit entfernt liege, dass dem Steuerpflichtigen eine tägliche Rückkehr nicht zugemutet werden könne und entweder die Beibehaltung des Familienwohnortes außerhalb des Beschäftigungsamtes nicht privat veranlasst ist oder die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsamt nicht zugemutet werden könne.

Die Begründung des Familienwohnsitzes in 2003 liege zeitlich weit nach dem Zeitpunkt der Gründung des zweiten Haushaltes in 5071 Wals, Walserfeldstraße 19/2. Die Beibehaltung der bisherigen Wohnung am Beschäftigungsamt bei Verlegung bzw. Gründung eines Familienwohnsitzes an einen auswärtigen Ort sei grundsätzlich nicht beruflich veranlasst. Die Tatsache dass die Gattin im Zeitpunkt der Gründung des Familienwohnsitzes in Adresse2 keine Einnahmen aus einer Erwerbstätigkeit erzielt habe, verstärke die Annahme einer privaten Veranlassung.

Mit Schreiben vom 12. September 2006 beantragte der BW durch seinen ausgewiesenen Vertreter fristgerecht die Vorlage der Berufung zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz und führte ergänzend aus, dass der BW bereits seit 1952 in Adresse2 gemeldet gewesen sei.

In einer Ergänzung des Vorlageantrages vom 31. Mai 2007 wiederholte der Vertreter des BW im Wesentlichen die Argumente aus der Berufung unter Anführung entsprechender Judikurststellen.

In dem am 8. April 2008 durchgeführten Erörterungsgespräch zu dem der BW bzw. sein Vertreter mit dem Ersuchen um Vorlage von Unterlagen über die Kosten der Familienheimfahrten sowie der Tätigkeit seiner Gattin im Jahr 2005 sowie der Vorlage von Nachweisen für den in der Berufung geltend gemachten Unterhaltsabsetzbetrag geladen worden war,

führte der erschienene Vertreter des BW zu den einzelnen Berufungspunkten im Wesentlichen Folgendes aus:

Ad Familienheimfahrten:

Unterlagen über Kosten für die Familienheimfahrten wie zB Zugtickets und dergleichen seien ihm nicht bekannt. Der BW besitze zwar glaublich selbst kein KFZ, ein solches sei aber auf seine Gattin angemeldet und stehe dem BW fallweise für die Familienheimfahrten zur Verfügung. Nach seinem Wissensstand bestünden teilweise Fahrgemeinschaften mit anderen Kollegen. Angaben darüber, wie oft der Berufungswerber selbst mit dem PKW nach Hause gefahren sei, bzw. in Fahrgemeinschaften mit Kollegen unterwegs gewesen sei könne er aber nicht machen.

Ad Unterhaltsabsetzbetrag:

Der BW sei vor seiner jetzigen Ehe bereits einmal verheiratet gewesen. Dieser Ehe entstamme ein Kind für das der BW Unterhalt zu zahlen habe bzw. im Streitjahr zu zahlen hatte. Das Kind sei derzeit glaublich über 18 Jahre alt. Entsprechende Unterlagen würden nach Rücksprache mit dem derzeit auf Urlaub befindlichen Berufungswerber nachgereicht.

Ad Tätigkeit der Gattin des BW im Jahr 2005:

Die Gattin des Berufungswerbers habe im Jahr 2005 eine Eigentumswohnung in E vermietet und darüber hinaus in G an der Adresse an der sie gemeldet gewesen sei, eine Privatzimmervermietung betrieben. Eine diesbezügliche Aufstellung der Gattin des BW für das Jahr 2005 lege er in Kopie vor. Weiters sei die Gattin des BW im Jahr 2005 im Bundesdienst beschäftigt gewesen. Sie sei ebenfalls Gendarmeriebeamtin und sei möglicherweise wie in den Vorjahren am Posten W beschäftigt gewesen. Details dazu seien ihm aber nicht bekannt.

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 Berufungswerbers im Zeitraum zuvor bestanden.

Ad Art der Unterkunft in G:

Es handle sich dabei um eine Landwirtschaft die dem BW im Jahr 1980 von seinem Vater übergeben worden sei. Diese Landwirtschaft werde nach dem Wissensstand des steuerlichen Vertreters nicht mehr selbst betrieben, die Felder würden von Nachbarn mitbewirtschaftet.

Was jedoch sehr wohl dort betrieben werde, sei eine Privatzimmervermietung, deren Umfang ihm jedoch nicht bekannt sei.

Der Vertreter des Berufungswerbers führte abschließend aus, dass er bis spätestens bis Ende April auf schriftlichem Wege folgende noch zu klärende Sachverhalte darstellen und soweit möglich mit Unterlagen belegen werde:

Den Ort der nichtselbständigen Erwerbstätigkeit der Gattin des Berufungswerbers in 2005.

Den Ort an dem das im Jahr 2003 geborene Kind des Berufungswerbers während der beruflichen Tätigkeit der Gattin untergebracht war.

Einen Schätzungsversuch über die tatsächlichen Kosten der Familienheimfahrten des Berufungswerbers im Jahr 2005.

Weiters Unterlagen über das Kind für das im Jahr 2005 der Unterhaltsabsetzbetrag beantragt wurde, insbesondere den Namen und das Geburtsdatum dieses Kindes.

Weiters sagt der Vertreter des Berufungswerbers zu, dass nähere Vereinbarungen über die Vermietung von Fremdenzimmern in G nachgereicht würden, insbesondere welche Kosten in diesem Zeitraum angefallen sind bzw. wer vor der Gattin des Berufungswerbers diese offenbar schon länger betriebene Fremdenzimmervermietung betrieben habe.

Mit Schreiben vom 25. April 2008 führte der BW durch seinen steuerlichen Vertreter aus, dass er zusätzlich für das Jahr 2005 den Alleinverdienerabsetzbetrag beantrage, da die Gattin des BW im Jahre 2005 nur Kinderbetreuungsgeld bezogen habe und der von ihrem Arbeitgeber ausgestellte Lohnzettel mit Einkünften in der Höhe von rd. € 7.700,00 somit falsch sei. Die Berichtigung des Lohnzettels werde beim Dienstgeber beantragt, eine Wiederaufnahme des Verfahrens bei der Gattin des BW werde ebenso beantragt.

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.

Die Liegenschaft in G (Bauernhof) sei verpachtet, des Weiteren habe der BW die Hälfte der Liegenschaft auf die Gattin überschrieben. Diese helfe dem Pächter bei der Bewirtschaftung und betreibe nebenbei eine Zimmervermietung. Die Zimmervermietung werde nicht beworben sondern lediglich über Mundpropaganda vergeben.

Aufgrund dieser Gegebenheiten befindet sich der Lebensmittelpunkt in G und könne ein Wechsel des Wohnsitzes gar nicht in Erwägung gezogen werden.

Die Gattin des BW sei seit 2003 bis auf weiteres in Karenz. Der Jahreslohnzettel 2005 sei falsch. Es werde versucht mit dem F Kontakt aufzunehmen und eine Berichtigung zu erzielen.

Der BW sei nicht Teilnehmer einer Fahrgemeinschaft gewesen. Er habe entweder das öffentliche Verkehrsmittel 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 G auf, sodass sich der Lebensmittelpunkt immer dort befindet.

Letztlich führte der steuerliche Vertreter aus, dass die in Frage stehende Landwirtschaft eine Fläche von 12 Großvieheinheiten habe.

Mit Telefax vom 29. April 2008 legte der ausgewiesene Vertreter des BW eine Kopie eines Antrages an das zuständige Wohnsitzfinanzamt der Gattin des BW, in dem die Wiederaufnahme des Einkommenssteuerverfahrens für 2005 beantragt wurde.

Vereinbarte Termine zur Vorlage weiterer Unterlagen im Mai wurden über Ersuchen des steuerlichen Vertreters des BW bis Juni und letztlich bis Juli 2008 erstreckt.

Mit Schreiben vom 16. Juli 2008 kündigte der ausgewiesene Vertreter Nachweise zu den noch offenen Fragen (Pachtvertrag Landwirtschaft, Zahlungen an die Gattin, den Lehrvertrag seines Sohnes aus geschiedener Ehe, bisherige Scheidungsurteile, Erläuterung der Umstände für die Landwirtschaft, Erläuterung im Zusammenhang mit den Karenzzeiten der Gattin des BW)

Mit Schreiben vom 8. September 2008 wurden folgende Unterlagen vorgelegt:

Lehrverträge aus dem Jahr 2005 und 2007 für H einen Sohn des BW, nach denen die Anschrift des Sohnes mit der Adresse des BW in Adresse2 ident ist.

Ein Schreiben der Sozialversicherung an die Gattin des BW aus dem ersichtlich ist, dass ein Kindergeldbezug für das neu geborene Kind des BW vom 28. Oktober 2005 bis voraussichtlich Jänner 2008 zustehen würde.

Einen Bescheid des Dienstgebers der BW wonach der Karenzurlaub der Gattin des BW von ursprünglich August 2007 bis Februar 2008 gewährt und nun bis Februar 2009 verlängert worden sei.

Die Kopie eines Bankauszuges vom Konto des BW wonach er mittels Dauerauftrag am 3. Dezember 2007 € 400,00 an seine Gattin überwiesen habe.

Die Kopie eines Einzahlungsbeleges wonach der BW und Miteigentümer einen Betrag von € 53,00 am 29. April 2008 an das FA überwiesen habe.

Eine Überweisung an die Salzburg AG vom 4. Dezember 2007 auf der der BW mit der Adresse in G ausgewiesen ist.

Eine Überweisung an die „Ldw.Vers.“ für die Adresse G vom 4. Dezember 2007.

Ein Pachtvertrag aus dem Jahr 1993, wonach der BW eine Liegenschaft in G (EZ XXXX) um ATS 10,00 pro Jahr verpachtete.

Ein Scheidungsurteil des BW aus 1992 sowie ein den BW betreffender Scheidungsvergleich aus 1995 aus dem ersichtlich ist, dass der BW zur Gänze für den Unterhalt des H aufzukommen habe und ihm die Obsorge über das Kind allein zustehe.

Mit Schriftsatz vom 20. November 2008 reichte der ausgewiesene Vertreter des BW eine abschließende Stellungnahme ein, in der er ausführte, dass für den Wohnsitz nur die tatsächlichen Verhältnisse und nicht die Meldungen beim Meldeamt von Bedeutung seien. Aus den bisher vorgelegten Unterlagen ergebe sich, dass sich der Familienwohnsitz des BW in G befindet an dem auch der minderjährige Sohn des BW lt. Lehrvertrag gemeldet sei. Somit befänden sich im gemeinsamen Haushalt am Familienwohnsitz unterhaltsberechtigte und betreuungspflichtige Kinder. Eine Übersiedlung der gesamten Familie sei aus wirtschaftlichen Gründen nicht zumutbar.

Für den BW habe sich nach der Scheidung von der Kindsmutter des H im Jahr 1995 eine schwierige Situation ergeben, die auch im Jahr 2005 aufgrund des Lehrverhältnisses und der Sorgepflichten bestanden habe. Diese führe nach dem vergleichbaren VwGH Erkenntnis vom 20. 9. 2007 ZI. 2006/14/0038 zur Anerkennung der doppelten Haushaltsführung, die ihre Begründung nicht nur in der Erwerbstätigkeit des Ehegatten, sondern auch in der privaten Lebensführung haben könne.

Da Werbungskosten aus der doppelten Haushaltsführung vorlägen, seien auch die Kosten für die Familienheimfahrten zumindest in der Höhe des großen Pendlerpauschales absetzbar. Die Fahrten an den Familienwohnsitz seien evident. Nach dem Erkenntnis des VwGH vom 8.2.2007 ZI. 2004/15/0102 bestünden keine gesetzlichen Regelungen über die anzuerkennende Häufigkeit von Familienheimfahrten. Das große Pendlerpauschale sei nach diesem Erkenntnis jedenfalls als Werbungskosten anzuerkennen.

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 sowie dem Inhalt der Verwaltungsakten. 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 9999 geboren und arbeitet in der A des B. Weiters war der BW im Jahr 2005 für die C in D tätig. Der BW ist seit seiner Geburt in G bzw. Adresse2 gemeldet. Dieser Wohnsitz war bis zum Jahr 1984 sein Hauptwohnsitz. Seit 1984 ist der BW mit Hauptwohnsitz in Adresse1 gemeldet.

Dieser Stand ergibt sich aus dem zentralen Melderegister.

Der BW bezahlte im Jahr 2005 Versicherungsprämien iHv. € 1.143,96 sowie Beiträge an gesetzlich anerkannte Kirchen und Religionsgesellschaften in Höhe von € 320,00. Weiters trug er Kosten, die dem Grunde nach eine außergewöhnliche Belastung darstellen würden, in Höhe von € 673,00.

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 B wie der BW beschäftigt. Die Ehegattin war bis 2003 in E gemeldet, ein Familienwohnsitz der beiden Lebenspartner bestand bis zum Herbst 2003 im Flachgau. Ab dieser Zeit ist sie - ebenso wie das gemeinsame Kind - in Adresse2 gemeldet. Die Lebenspartner haben damit im Jahr 2003 den gemeinsamen Wohnsitz bzw. den Familienwohnsitz aus dem Flachgau nach Adresse2 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 Adresse2 erfolgte somit eine Verlegung des Familienwohnsitzes.

Die vom Vertreter des BW in einem Schriftsatz angeführten vier Ehen des BW fanden nach den vorgelegten Unterlagen keine Bestätigung, deren Anzahl ist allerdings auch nicht entscheidungswesentlich.

Die Gattin des BW war nach der Geburt des ersten Kindes am 12. Oktober 2003 zunächst in Karenz. Sie bezog im Jahr 2005 kurzfristig Einkünfte aus dem Bundesdienst (Mutterschutz) und der Vermietung ihrer zuvor bewohnten Wohnung in E. Der BW überließ seiner Gattin

zusätzlich seine Einkünfte aus der Fremdenzimmervermietung in Adresse2. Die Gattin des BW erklärte auch diese Einkünfte und somit gesamt Einkünfte in Höhe von € 7.730,00. Ab September 2005 war sie nach der Geburt des zweiten Kindes wiederum in Karenz und bezog Kinderbetreuungsgeld.

Was die Argumentation des steuerlichen Vertreters des BW betrifft, dass es sich bei den nicht-selbständigen Einkünften der Gattin des BW im Jahr 2005 um Kinderbetreuungsgeld handle, ist festzuhalten, dass es nach den dem UFS vorliegenden Unterlagen weder in den Jahren 2003, 2004, 2006 oder 2007 zu einem derartigen „Fehler“ gekommen ist, was auch daraus erklärbar ist, dass nicht der Dienstgeber der Gattin des BW das Kinderbetreuungsgeld überweist, sondern ein Sozialversicherungsträger. Es ist daher davon auszugehen, dass die Gattin des BW im Jahr 2005 kurzfristig Einkünfte vom BMI, nach dem Zeitablauf der Geburten gestaffelt mit größter Wahrscheinlichkeit um Zahlungen im Zeitraum des Mutterschutzes gehandelt hat, die der Vertreter des BW auch in einem frühen Schriftsatz angeführt hat.

Die Argumentation des steuerlichen Vertreters des BW mag daher befremdlich erscheinen, sie ist aber für das gegenständliche Verfahren nicht entscheidungswesentlich. Sollte sich die vom steuerlichen Vertreter des BW vermutete falsche Darstellung der Einkünfte im Lohnzettel bewahrheiten, wofür die Vorgangsweise in den Jahren zuvor und nach dem Streitjahr bei vergleichbarer Ausgangslage aber keinen Hinweis liefern, so würde dies jederzeit im Rahmen einer Wiederaufnahme des Verfahrens berücksichtigt werden können. Derzeit liegen aber keine Hinweise vor nach denen man davon ausgehen könnte, dass der für das Jahr 2005 vorliegende Lohnzettel der Gattin des BW fälschlicherweise Kinderbetreuungsgeld und keine Erwerbseinkünfte enthalten würde. Vielmehr ist davon auszugehen, dass die Gattin des BW – wenn auch nur für einen kurzen Zeitraum im Jahr 2005 Erwerbseinkünfte erzielt hat.

Was den in Kopie vorgelegten Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens bei der Gattin des BW betrifft, so ist dazu auszuführen, dass dieser Antrag offenbar bis Mitte September 2008 beim zuständigen FA noch nicht eingelangt war, zumindest war dieser Antrag nicht angemerkt.

Der vom BW bzw. seinem steuerlichen Vertreter dargestellten Zurechnung der Einkünfte aus der Fremdenzimmervermietung in Adresse2 an die Gattin des BW kann der UFS nicht folgen. Im Jahr 2005 war der BW nach den selbst vorgelegten Unterlagen Alleineigentümer der Liegenschaft im Pinzgau und somit auch – da keine weiteren Vereinbarungen der Ehegatten behauptet wurden – der Empfänger der Einkünfte aus der PrivatzimmERVERMIEtung und kann diese in weiterer Folge nur an seine Gattin weitergegeben haben. Dieser Umstand wirkt sich jedoch aufgrund der Geringfügigkeit der erklärten Einnahmen aus der Zimmervermietung im

Jahr 2005 nicht auf die Einkommensteuer des BW aus (Gesamteinnahmen neben nicht-selbständigen Einkünften € 690,00)

Der BW hatte im Jahr 2005 aufgrund des Schicht- und Wechseldienstes bei der A des B sowie seiner teilweise bis Mitternacht dauernden Zweitbeschäftigung bei der C nicht die Möglichkeit zur täglichen Rückkehr an den Wohnsitz in Adresse2; 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 regelmäßig kein Kraftfahrzeug für die Fahrten zwischen dem Berufsort und dem Wohnsitz im Pinzgau zur Verfügung stand. Dies entspricht der ersten schriftlichen Aussage des BW im Berufungsverfahren vom 31. Mai 2007. Hinsichtlich des vom Vertreter des BW behaupteten Kostenersatzes für die zur Verfügungstellung des KFZ der Gattin „für die Wertminderung“ ist festzuhalten, dass sich ein derartiger Kostenersatz (auf Basis der gefahrenen Kilometer) aus den vom BW selbst vorgelegten Unterlagen nicht nachvollziehen lässt, da nur eine Überweisung mit allgemeinem Text „Auftrag“ an die Gattin vorgelegt wurde. Dieser Buchungstext entspricht einem Dauerauftrag. Darüber hinaus 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 vorgelegte Beleg mit der Überweisung eines Pauschalbetrags von € 400,00 erscheint bei derartigen Überlassungen im Einzelfall wiederum zu hoch, sodass davon auszugehen ist, dass dieser Betrag allgemeine Alimentationszahlungen des BW an seine nicht berufstätige Gattin darstellen.

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 in G im Jahr 2005 den Beruf des Tischlers bzw. ab 2007 in Z den des Gas- und Wasserleitungsinstallateurs.

Für die weiteren vom steuerlichen Vertreter angeführten zwei Kinder des BW, die ebenfalls an der Adresse des BW in G wohnen sollten, hat das Verfahren keinen Beweis erbracht.

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

In rechtlicher Hinsicht ist zu den Berufungsanträgen im gegenständlichen Verfahren im Einzelnen Folgendes auszuführen:

Gemäß § 18 Abs. 1 Z. 2 EStG in Verbindung mit § 18 Abs. 3 Z. 2 EStG sind Beiträge und Versicherungsprämien für Personenversicherungen im Rahmen eines Höchstbetrages von € 2.920,00 zu einem Viertel der geleisteten Beiträge als Sonderausgaben zu berücksichtigen.

Dies hat das FA bereits im erstinstanzlichen Verfahren getan und die vom BW geltend gemachten € 1.143,96 zu einem Viertel, das sind € 285,99 berücksichtigt. Der UFS kann in diesem Berufungspunkt keinen Fehler in der Anwendung der gesetzlichen Bestimmungen durch das FA erkennen, weswegen der BW in diesem Punkt nicht beschwert ist. Die Berufung war daher in diesem Punkt abzuweisen.

Gemäß § 18 Abs. 1 Z 5 können Beiträge an gesetzlich anerkannte Kirchen und Religionsgesellschaften im Ausmaß der geleisteten Beiträge bis zu einem Betrag von maximal € 100,00 jährlich als Sonderausgaben berücksichtigt werden.

Dies hat das FA bereits im erstinstanzlichen Verfahren getan und die vom BW geltend gemachten € 320,00 im gesetzlich zulässigen Ausmaß von € 100,00 berücksichtigt. Der UFS kann in diesem Berufungspunkt keinen Fehler in der Anwendung der gesetzlichen Bestimmungen durch das FA erkennen, weswegen der BW in diesem Punkt nicht beschwert ist. Die Berufung war daher in diesem Punkt abzuweisen.

Gemäß § 34 Abs. 1 EStG 1988 sind bei der Ermittlung des Einkommens eines unbeschränkt Steuerpflichtigen nach Abzug der Sonderausgaben außergewöhnliche Belastungen abzuziehen, sofern diese außergewöhnlich sind, zwangsläufig erwachsen und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Steuerpflichtigen wesentlich beeinträchtigen. Darüber hinaus dürfen diese Ausgaben weder Betriebsausgaben, Werbungskosten noch Sonderausgaben darstellen.

Derartige Belastungen beeinträchtigen die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich, so weit sie einen vom Einkommen des Steuerpflichtigen nach den Bestimmungen der §§ 2 Abs. 2 EStG iVm § 34 Abs. 5 EStG vor Abzug der außergewöhnlichen Belastungen zu berechnenden Selbstbehalt übersteigen.

Dieser Selbstbehalt beträgt gemäß § 34 Abs. 4 EStG 1988 bei einem Einkommen zwischen € 14.600,00 und € 36.400,00 10%, bei einem Einkommen über 36.400,00 12% des Einkommens im Sinne des § 2 Abs. 2 EStG und § 2 Abs. 5 EStG. Sorgepflichten für Kinder vermindern den Selbstbehalt um je 1% des Einkommens.

Sind im Einkommen sonstige Bezüge im Sinne des § 67 EStG enthalten, so erhöht sich gemäß § 34 Abs. 5 EStG das Einkommen für Zwecke der Berechnung des Selbstbehaltes um diese Bezüge.

Das FA hat bereits im erstinstanzlichen Verfahren die vom BW geltend gemachten Beträge von € 600,73 dem Grunde nach anerkannt und berücksichtigt. Diese Beträge haben sich jedoch bei der Steuerbemessung nicht ausgewirkt, da der Selbstbehalt von € 3.576,89 nicht überschritten worden war. Der UFS kann auch in diesem Berufungspunkt keinen Fehler in der Anwendung der gesetzlichen Bestimmungen durch das FA erkennen, weswegen der BW in diesem Punkt nicht beschwert ist. Die Berufung war daher auch in diesem Punkt abzuweisen.

Gemäß § 33 Abs. 4 Z. 1 EStG 1988 steht einem Steuerpflichtigen ein Alleinverdienerabsetzbetrag in Höhe von € 364,00 jährlich zu. Alleinverdiener ist – bei Vorliegen der sonstigen im gegenständlichen Fall nicht strittigen Voraussetzungen – wessen Ehepartner bei mindestens einem Kind Einkünfte von höchstens € 4.400,00 bezieht. Transferleistungen wie zB das Kinderbetreuungsgeld sind in diesen Betrag nicht mit einzubeziehen, Einkünfte im Zeitraum des Mutterschutzes allerdings schon.

Aufgrund des aktenkundigen vom UFS als richtig angenommenen Sachverhaltes hat die Gattin des BW im Streitjahr aus einer nichtselbständigen Tätigkeit und der Vermietung ihrer Wohnung in E im Streitjahr Einkünfte von ca. € 7.000,00 erzielt. Damit war die Berufung auch in diesem Punkt abzuweisen.

Gemäß § 33 Abs. 4 Z. 3 lit. b steht einem Steuerpflichtigen, der für ein Kind, das nicht seinem Haushalt angehört und für das weder ihm noch seinem von ihm nicht dauernd getrennt lebenden (Ehe)Partner Familienbeihilfe gewährt wird, ein Unterhaltsabsetzbetrag in Höhe von € 25,50 pro Monat zu.

Aus den vom Vertreter des BW vorgelegten Unterlagen, insbesondere dem Scheidungsvergleich vom 16. August 1995 ist ersichtlich, dass der BW verpflichtet ist, zur Gänze für den Unterhalt seines im Jahr 1989 geborenen Sohnes aufzukommen und ihm auch die alleinige Obsorge über das Kind zusteht.

Aus den vom Vertreter des BW vorgelegten Lehrverträgen ist als Adresse des 1989 geborenen Sohnes des BW G angegeben.

Somit ist eine wesentliche Voraussetzung für die Gewährung des Unterhaltsabsetzbetrages nicht erfüllt, da das Kind einem Haushalt des BW angehört, der auch für dieses Kind die alleinige Obsorge zu tragen hat und für den Unterhalt des Kindes aufzukommen hat. Unter derartigen Voraussetzungen stehen dem BW wahrscheinlich die Familienbeihilfe und der Kinderabsetzbetrag zu, nicht jedoch der beantragte Unterhaltsabsetzbetrag, weswegen die Berufung auch in diesem Punkt abzuweisen war.

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 Beschäftigungsamt, dann können (Mehr)Aufwendungen für „Familienheimfahrten“ bzw. doppelte Haushaltsführung wie zB die Wohnung am Beschäftigungsamt 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 ab dem Jahr 2005 wegen der Berufstätigkeit bzw. der Einkünfte der Gattin hat der BW seit dem Beginn des Verfahrens 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 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 Aussagen – wie der BW selbst - Dienstnehmerin des B und in W 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) Beschäftigungsamt 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 2005 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. Für die Vermietung ihrer Wohnung in E ist eine dauernde Anwesenheit vor Ort nicht nötig. Bereits oben wurde dargestellt, dass die Einkünfte aus der Vermietung von Privatzimmern in Adresse2 in diesem Jahr nicht der Gattin des BW zugerechnet werden können. Ihr Wohnsitz ist unter diesen Umständen frei wählbar, 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 hat der BW durch seinen ausgewiesenen Vertreter seine Argumentationslinie dahingehend geändert, dass der Grund für die Notwendigkeit des Familienwohnsitzes in G die Betreuungspflicht seiner beiden 2003 und 2005 geborenen Kinder aus dritter Ehe sowie die Unterhaltspflicht 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 Adresse2 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 wegzuverlegen, 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 gegen Ende des Verfahrens vorgebrachten Gründe in Bezug auf den unterhaltspflichtigen Sohn aus zweiter Ehe. H 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 vorliegenden Unterlagen ist ersichtlich, dass der Wohnsitz in G für den BW seit 1984 als (weiterer) Wohnsitz geführt wurde; weiters wurde H zumindest seit 1997 an dieser Adresse mit einem Nebenwohnsitz geführt.

Es ist aus dem Vorbringen des BW nicht ersichtlich, dass die von H 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 G genommen hat, so stellt sich die Entscheidung des BW bzw. des H 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 ZI. 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 H bis zur Scheidung seiner Eltern in W und besitzt seit 1997 einen „Wohnsitz“ an der Adresse in G. Der „neue“ Familienwohnsitz wurde frühestens 2003 bzw. nach der Darstellung des BW erst 2005 in G begründet. Festzuhalten ist dabei, dass nach der vom BW selbst vorgelegten Haushaltsbestätigung aus dem lokalen Melderegister vom 18. Mai 2005 H weder mit Wohnsitz noch mit Hauptwohnsitz an der Adresse des BW in G 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 zuletzt 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 Berück-

sichtigung des Aspekts, dass der Dienstgeber dem BW offenbar seit 1984 eine Naturalwohnung 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 G im Jahr 2005 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 G 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 G auch im Jahr 2005 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.

Die Berufung war somit in allen Punkten vollinhaltlich abzuweisen.

Salzburg, am 23. Dezember 2008