



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des DI, vom 19. Dezember 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes S, vertreten durch M, vom 28. November 2007 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2002 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgabe sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Die Fälligkeit des mit dieser Entscheidung festgesetzten Mehrbetrages der Abgaben ist aus der Buchungsmitteilung zu ersehen.

Entscheidungsgründe

A) Verfahren Abgabenbehörde erster Instanz

Der Berufungswerber beantragte im Jahr 2002 die Anerkennung der nachstehend angeführten Aufwendungen als Werbungskosten:

| | |
|----------------------------------|------------------|
| Werbungskosten 2002 | |
| | € |
| Computer | |
| AK ATS 23.300,- im Jahr 1998 | |
| Nutzungsdauer 5 Jahre | |
| Absetzung für Abnutzung (AfA) | 315,71 |
| Bücherschrank | |
| AK ATS 14.900,- im Jahr 2000 | |
| Absetzung für Abnutzung (AfA) | 168,24 |
| Zwischensumme | 483,95 |
| ISDN - Anschluss 1 -2/2002 | 57,53 |
| ISDN - Anschluss 3 -4/2002 | 57,53 |
| ISDN - Anschluss 5 -6/2002 | 61,96 |
| ISDN - Anschluss 7 -8/2002 | 58,84 |
| ISDN - Anschluss 9 -10/2002 | 57,53 |
| ISDN - Anschluss 11 -12/2002 | 57,53 |
| Zwischensumme | 350,92 |
| Rundfunkgebühren I | 275,16 |
| Rundfunkgebühren II | 109,98 |
| Elektroreparatur | 92,00 |
| Zwischensumme | 477,14 |
| Doppelte Haushaltsführung | |
| Veränderung Mietvertrag | 295,71 |
| Haushaltsversicherung | 82,92 |
| Mietzahlungen Wohnung Salzburg | 7.930,17 |
| abzüglich Anteil Lebenspartnerin | -2.400,00 |
| Energie | 308,35 |
| Energie | 641,84 |
| Zwischensumme | 6.858,99 |
| Familienheimfahrten | |
| 12 Monate á 175,00 | 2.100,00 |
| Zwischensumme | 8.958,99 |
| GEAMTSUMME | 10.271,00 |

Die als Werbungskosten geltend gemachten Aufwendungen wurden von der Abgabenbehörde erster Instanz wie folgt anerkannt:

| Werbungskosten 2002 | | | | beantragt | anerkannt | anerkannt | nicht |
|----------------------------------|------------------|----|--------|---------------|-----------|-----------------|-----------|
| | | | | | %-Satz | Betrag | anerkannt |
| | | | | € | | € | € |
| Computer | | | | | | | |
| AK ATS 23.300,- im Jahr 1998 | | | | | | | |
| Nutzungsdauer 5 Jahre | | | | | | | |
| Absetzung für Abnutzung (AfA) | 315,71 | 60 | 203,19 | 112,52 | | | |
| Bücherschrank | | | | | | | |
| AK ATS 14.900,- im Jahr 2000 | | | | | | | |
| Absetzung für Abnutzung (AfA) | 168,24 | | 180,47 | | | | |
| Zwischensumme | 483,95 | | 383,66 | 112,52 | | | |
| ISDN - Anschluss 1 -2/2002 | 57,53 | 50 | 28,77 | 28,77 | | | |
| ISDN - Anschluss 3 -4/2002 | 57,53 | 50 | 28,77 | 28,77 | | | |
| ISDN - Anschluss 5 -6/2002 | 61,96 | 50 | 30,98 | 30,98 | | | |
| ISDN - Anschluss 7 -8/2002 | 58,84 | 50 | 29,42 | 29,42 | | | |
| ISDN - Anschluss 9 -10/2002 | 57,53 | 50 | 28,77 | 28,77 | | | |
| ISDN - Anschluss 11 -12/2002 | 57,53 | 50 | 28,77 | 28,77 | | | |
| Zwischensumme | 350,92 | | 175,46 | 175,46 | | | |
| Rundfunkgebühren I | 275,16 | | | 275,16 | | | |
| Rundfunkgebühren II | 109,98 | | | 109,98 | | | |
| Elektroreparatur | 92,00 | | | 92,00 | | | |
| Zwischensumme | 477,14 | | | 477,14 | | | |
| Doppelte Haushaltsführung | | | | | | | |
| Veränderung Mietvertrag | 295,71 | | | 295,71 | | | |
| Haushaltsversicherung | 82,92 | | | 82,92 | | | |
| Mietzahlungen Wohnung Salzburg | 7.930,17 | | | 7.930,17 | | | |
| abzüglich Anteil Lebenspartnerin | -2.400,00 | | | -2.400,00 | | | |
| Energie | 308,35 | | | 308,35 | | | |
| Energie | 641,84 | | | 641,84 | | | |
| Zwischensumme | 6.858,99 | | | 6.858,99 | | | |
| Familienheimfahrten | | | | | | | |
| 12 Monate á 175,00 | 2.100,00 | | | 2.100,00 | | | |
| Zwischensumme | 8.958,99 | | | 8.958,99 | | | |
| GEAMTSUMME | 10.271,00 | | | 559,12 | | 9.724,11 | |

In der Begründung wurde unter anderem ausgeführt, dass die Aufwendungen für die Wohnraumsanierung nicht berücksichtigt werden konnten, da die Sanierungsarbeiten nicht von einem befugten Unternehmer durchgeführt worden seien. Die Kosten des ISDN-Anschlusses seien, wie im Vorjahr, im Schätzungswege mit 50% als beruflich veranlasst anerkannt worden. Hinsichtlich der Nichtanerkennung der geltend gemachten Aufwendungen für die doppelte Haushaltsführung werde auf die Begründung des Vorjahres verwiesen.

Gegen diesen Bescheid wurde berufen und unter anderem Folgendes ausgeführt:

„In offener Rechtsmittel-Frist erhebe ich gegen den mir am 30.11.2007 zugestellten Einkommensteuerbescheid 2002 (datiert mit 28.11.2007 und begründet mit 28.11.2007) Berufung und beantrage hiermit, den angezogenen Einkommensteuerbescheid 2002 aufzuheben; die Berufung richtet sich gegen die Feststellung des Mittelpunktes meiner Lebensinteressen (Familienwohnsitzes) in Salzburg für den abgabenrelevanten Zeitraum 2002 und Folgejahre, gegen die Nicht-Berücksichtigung des von mir deklarierten Doppelwohnsitzes (Aufwendungen für doppelte Haushaltsführung) und gegen die Nicht-Berücksichtigung der Familienheimfahrten.“

Begründung:

Entsprechend meiner Ausführungen in den Beilagen zu den Anträgen für die AN-Veranlagungen 1998, 1999, 2000 und 2001 habe ich meinen Hauptwohnsitz (Familienwohnsitz und Mittelpunkt meiner Lebensinteressen) seit meiner Geburt in E. Eine polizeiliche Meldung in Salzburg hat daran nichts geändert. Ich wohne und lebe seit meiner Geburt in Eisentratten im Kreise meiner Familie, gemeinsam mit meinem Vater O.R. und meinen beiden Brüdern H und O. Mein Hauptwohnsitz in E. ist und bleibt mein Haupt- und Familienwohnsitz und Mittelpunkt meines Lebensinteresses, er ist mein Eigentum.

Ich bin im gegenständlichen Jahr der Veranlagung - 2002 - beruflich im elften Jahr als Technischer Angestellter im Baukonzern Bauholding T. tätig. Mein Dienstort ist P, von wo aus ich, im Auftrag meiner Geschäftsführung, meine beruflichen Aufgaben an verschiedenen Bauprojekten im In- und Ausland erfülle. Ich bin seit meiner Einstellung (noch bei I) im Jahr 1991 bei der GK versichert und meine steuerliche Veranlagung erfolgt bis zum Jahr 2000 in P, meinem Heimatbezirk. Von meinem Dienstort P aus werde ich seit Herbst 1998 nach Salzburg betriebsentsandt. Von Salzburg aus, wo ich mit der Leitung mehrerer Großprojekte befasst bin, kann eine tägliche Rückkehr zu meinem Wohnort E. nicht zugemutet werden. Die Gründung des ggst. Doppelwohnsitzes in Salzburg im Herbst 1998 ist nicht privat veranlasst und die Verlegung meines Familienwohnsitzes nach Salzburg kann nicht zugemutet werden. Aus der Größe der Wohnung – es sind dies 66 m² Wohnfläche – kann auch keinesfalls abgeleitet werden, dass diese meinen Wohnbedürfnissen an meinem Familienwohnsitz in E. gleichkommt. Gleichzeitig mit der Abwicklung von Großprojekten im Bundesland Salzburg bin ich intensiv mit der Modernisierung der Seilbahngesellschaft B in P (sie steht im Eigentum der Bauholding T.) betraut. Der Dienstgeber setzt dabei seit 2000 auch die entgeltfreie Nutzung meiner heimatlichen Ressourcen (Wohnraum, Unterbringung) in E. voraus.

Um für meinen Doppelwohnsitz in Salzburg einen ordentlichen Mietvertrag mit dem Vermieter R.I. zu errichten, war vom Vermieter die polizeiliche Meldung in Salzburg gefordert. Die Auskunft der Behörden (Amtsleiter des Gemeindeamtes E. und Bundespolizeidirektion in Salzburg) besagten, dass nach dem damals geltendem Melderecht nur eine polizeiliche Meldung innerhalb Österreichs zulässig ist. Die polizeiliche Meldung für die Errichtung des Mietvertrages erfolgte darauf in Salzburg. Auch daraus kann keinesfalls abgeleitet werden, dass eine Verlegung des (Familien)Wohnsitzes nach Salzburg erfolgt ist.

Hinsichtlich einer rechtswidrigen Einschränkung der Beweismittel für das Vorliegen eines Hauptwohnsitzes verweise ich hier ergänzend und der Ordnung halber auf den letzten Absatz der Anlage 1 zu diesen Anträgen – Auszug aus RdW aktuell, Heft 312001 – Artikel 2001/152. Dass E. mein Haupt- und Familienwohnsitz ist, begründet weiters die Tatsache, dass ich dort ein Eigenheim besitze, welches ich ständig nutze. Dieses habe ich 1998 – etliche Monate vor

der, mir damals unbekannten, zuteil gewordenen Betriebsentsendung nach Salzburg – aus dem Eigentum meines Bruders H.R. erworben.

Der Erwerb meines Eigenheimes, war getragen von dem steten Bestreben und der sittlichen Verpflichtung, mir und meiner Familie eine geordnete Lebensführung in unserem Elternhaus am Haupt- und Familienwohnsitz E. zu sichern. Der Erwerb meines Eigenheimes steht in keinem zeitlichen Zusammenhang mit der Gründung meines beruflich bedingten Doppelwohnsitzes in Salzburg. Er erfolgte wesentlich früher. Zum Zeitpunkt des Erwerbes wurde im Unternehmen Bauholding T. keine berufliche Entsendung meiner Person nach Salzburg erwogen.

Eine wesentliche Motivation für meinen Hauptwohnsitz in E. ist – über das oben angeführte hinaus – die innige und glaubwürdige Begleitung meines pflegebedürftigen Vaters und Witwer, in allen familiären Aufgaben. Festzustellen ist, dass meine Brüder H und O, da sie beide als Wochenpendler stets beruflich auswärts tätig sind, eine solche begleitende Verpflichtung für meinen Vater nicht ausreichend wahrnehmen können.

Der Sachverhalt der doppelten Haushaltsführung und der Familienheimfahrten wurde vom Unabhängigen Finanzsenat – Außenstelle Ast. – in den Jahren 2003 und 2004 eingehend geprüft und es wurde mit der Niederschrift vom 9. 3. 2004 der Sachverhalt der doppelten Haushaltsführung sowie mein Familienwohnsitz in E. vom Unabhängigen Finanzsenat (Außenstelle Ast..) bestätigt.

Entgegen der Bescheid Begründung liegt gemäß meinen Beilagen zur Arbeitnehmerveranlagung 1998, 1999, 2000, 2001 und 2002 eine doppelte Haushaltsführung an einem beruflich bedingten anderen Ort (nämlich Salzburg) vor, zusätzlich zu der an meinem Familienwohnsitz (Hauptwohnsitzes und Mittelpunkt meiner Lebensinteressen) in E.. "

Die Berufung wurde durch Erlassung einer Berufungsvorentscheidung (Bescheid) abgewiesen. In der Begründung wurde hinsichtlich der Nichtanerkennung der Aufwendungen für die doppelte Haushaltsführung auf die Begründung des Vorjahres verwiesen. Darin wurde ausgeführt, dass der Mittelpunkt der Lebensinteressen nach der Aktenlage eindeutig in Salzburg liege (Beschäftigung in Salzburg, gemeldet lt. Zentralen Melderegister nur in Salzburg, Partnerin mit Kind ebenfalls in Salzburg). Die Fahrten zum Besuch von Familienangehörigen (Vater, Brüder) seien daher den Kosten der privaten Lebensführung zuzurechnen und folglich nicht absetzbar.

Gegen diesen Bescheid wurde ein Antrag auf Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz gestellt. In der Begründung wurde unter anderem Folgendes ausgeführt:

„Die in der Begründung ihres Bescheides vom 9. 12. 2008 angeführten Erkenntnisse beziehen sich keinesfalls auf die Lebensumstände des Jahres 2002. Bestenfalls lassen sie sich auf die Jahre nach dem Tod meines Vaters O.R. – verstorben am 21. 7. 2006 - anwenden.

Ich beantrage hiermit, die angezogene BVO zum Einkommensteuerbescheid 2002 aufzuheben; die Berufung richtet sich gegen die Feststellung des Mittelpunktes meiner Lebensinteressen (Familienwohnsitzes) in Salzburg für den abgabenrelevanten Zeitraum 2002 und Folgejahre, gegen die Nicht-Berücksichtigung des von mir deklarierten Doppelwohnsitzes (Aufwendungen für doppelte Haushaltsführung) und gegen die nicht Berücksichtigung der erklärten Familienheimfahrten.

Begründung:

Auch wenn aufgrund des von Ihnen zitierten Erkenntnisses des VwGH (26. 5. 2004, 2000/14/0207) das zuständige Wohnsitz-Finanzamt ab 2006/2007 nunmehr Salzburg Stadt sein soll, bleibt der Standpunkt und die Tatsache für mein Berufungsbegehren aufrecht, dass entsprechend dem Erkenntnis des UFS Ast... (Niederschrift vom 9. 3. 2004, A) auch ab dem Jahr 2000 mein Haupt- und Familienwohnsitz in E. ist. Diese Sachlage und Lebenssituation

wird – bis zum Tod meines Vaters am 21. 7. 2006 – auch in den Jahren 2002 bis 2006 unverändert so sein.

Die glückliche Fügung, dass der Beziehung zu meiner Lebenspartnerin im Jahr 2003 ein Kind geschenkt wird, ist für das hier zu betrachtende Jahr 2002 jedenfalls nicht Erkenntnis entscheidend.

Nochmalige Präzisierung meiner Lebensumstände:

Entsprechend meinen Ausführungen in den Beilagen zu den Anträgen für die AN-Veranlagungen 1998, 1999, 2000, 2001 und 2002 habe ich meinen Hauptwohnsitz (Familienwohnsitz und Mittelpunkt meiner Lebensinteressen) seit meiner Geburt in E... Eine polizeiliche Meldung in Salzburg hat daran nichts geändert.

Ich wohne und lebe seit meiner Geburt in E. im Kreise meiner Familie, gemeinsam mit meinem Vater O.R. und meinen beiden Brüdern H und O. Mein Hauptwohnsitz in E. ist und bleibt mein Haupt- und Familienwohnsitz und Mittelpunkt meines Lebensinteresses.

Ich bin im gegenständlichen Jahr der Veranlagung – 2002 – beruflich im elften Jahr als Technischer Angestellter im Baukonzern T. tätig. Mein Dienstort ist P, von wo aus ich, im Auftrag meiner Geschäftsführung, meine beruflichen Aufgaben an verschiedenen Bauprojekten im In- und Ausland erfülle. Ich bin seit meiner Einstellung (bei der I GmbH, im Jahr 1991) bei der GK versichert und meine steuerliche Veranlagung erfolgt bis zum Jahr 2000 in P, meinem Heimatbezirk. Von meinem Dienstort P aus werde ich seit Herbst 1998 nach Salzburg betriebsentsandt.

Von Salzburg aus, wo ich mit der Leitung mehrerer Großprojekte befasst bin, kann eine tägliche Rückkehr zu meinem Wohnort E. nicht zugemutet werden (siehe auch UFS, Außenstelle Ast vom 9.3.2004). Die Gründung meines Doppelwohnsitzes in Salzburg im Herbst 1998 ist nicht privat veranlasst und die Verlegung meines Familienwohnsitzes nach Salzburg kann nicht zugemutet werden.

Gleichzeitig mit der Abwicklung von Großprojekten im Bundesland Salzburg bin ich intensiv mit der Modernisierung der Seilbahngesellschaft B in P (sie steht im Eigentum der T.) betraut. Der Dienstgeber setzt dabei seit 2000 die entgeltfreie Nutzung meiner heimatlichen Ressourcen (Wohnraum, Unterbringung) in E. voraus.

Um für meinen Doppelwohnsitz in Salzburg einen ordentlichen Mietvertrag mit dem Vermieter R.I. zu errichten, war vom Vermieter die polizeiliche Meldung in Salzburg gefordert. Die Auskunft der Behörden (Amtsleiter des Gemeindeamtes E. und Bundespolizeidirektion in Salzburg) besagten, dass nach dem damals geltendem Melderecht nur eine polizeiliche Meldung innerhalb Österreichs zulässig ist. Die polizeiliche Meldung für die Errichtung des Mietvertrages erfolgte darauf in Salzburg. Daraus kann keinesfalls abgeleitet werden, dass eine Verlegung meines Haupt- und Familien Wohnsitzes nach Salzburg erfolgt ist. Dass E. mein Haupt- und Familienwohnsitz ist, begründet die Tatsache, dass ich dort ein Eigenheim besitze, welches ich ständig nutze.

Erwerb und Erhalt meines Eigenheimes in E. ist getragen von dem steten Bestreben und der sittlichen Verpflichtung, mir und meiner Familie eine geordnete Lebensführung in unserem Elternhaus am Haupt- und Familienwohnsitz E. zu sichern.

Der Erwerb meines Eigenheimes steht in keinem zeitlichen Zusammenhang mit der Gründung meines beruflich bedingten Doppelwohnsitzes in Salzburg. Zum Zeitpunkt des Erwerbes wurde von meinem Dienstgeber T. keine berufliche Entsendung meiner Person nach Salzburg erwogen.

Die wesentlichste Motivation für meinen Hauptwohnsitz E. ist – über das oben angeführte hinaus – die innige und glaubwürdige Begleitung meines pflegebedürftigen Vaters und Witwer, in allen familiären Aufgaben. Dies bis zu seinem Tod am 21.7.2006.

Festzustellen ist, dass meine Brüder H und O, da sie beide als Wochenpendler stets beruflich auswärts tätig sind, eine solche begleitende Verpflichtung für meinen Vater nicht ausreichend wahrnehmen können.

Der Sachverhalt der doppelten Haushaltsführung und der Familienheimfahrten wurde vom Unabhängigen Finanzsenat – Aussenstelle Ast. – in den Jahren 2003 und 2004 eingehend geprüft und es wurde mit der Niederschrift vom 9.3.2004 der Sachverhalt der doppelten

Haushaltsführung sowie mein Familienwohnsitz in E. vom Unabhängigen Finanzsenat (Außenstelle Ast..) bestätigt.

Entgegen der Bescheidbegründung liegt gemäß meinen Beilagen zur Arbeitnehmerveranlagung 1998, 1999, 2000, 2001 und 2002 eine doppelte Haushaltsführung an einem beruflich bedingten anderen Ort (nämlich Salzburg) vor, zusätzlich zu der an meinem Familienwohnsitz (Hauptwohnsitzes und Mittelpunkt meiner Lebensinteressen) in Eisentratten."

Die Berufung wurde der Rechtsmittelbehörde vorgelegt.

B) Verfahren Abgabenbehörde zweiter Instanz

I) Bedenkenvorhalt vom 19. Juli 2012

An den Berufungswerber erging folgender Bedenkenvorhalt des Referenten des Unabhängigen Finanzsenates zu dem dieser wie folgt Stellung nahm.

„1) Beweisaufnahmen

Hinsichtlich der aufgenommenen Beweise, wird auf Punkt 1) des Bedenkenvorhaltes vom 16. Juli 2012 betreffend ihre Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid des Jahres 2001 verwiesen."

Stellungnahme des Berufungswerbers:

„Das sich schon lange hinziehende Dauer des Verfahrens verstärkt bei mir folgenden Eindruck:

Entgegen der Tätigkeit ihrer Kollegen im UFS Ast..., welche zur zeitnahen Bearbeitung meiner abgabenrechtlichen Anliegen der Jahre 1998 bis „2001" bereits 2004 ein mündliches Aufklärungsgespräch mit mir suchten, um meine Lebensumstände bestmöglich zu erkunden, setzt die in Salzburg ansässige Abgabenbehörde auf die entfernte und nicht lebhafte Beurteilung von nur wenigen Urkunden, aus denen sie ihre eigenen Interpretationen zieht. Präzisiert: Ihre Ausführungen zu einzelnen Themen zeigen, dass das Steuersubjekt Bw eine andere Landkarte zu seinen Lebensumständen in sich trägt, als sie der UFS Salzburg nach mehr als 10 Jahren Erkundungs- und Verfahrensdauer zu erfassen und zu interpretieren vermag. Die im Folgenden von mir zusätzlich dargelegten Sachverhalte sollen also die Landkarte meiner Lebensumstände für den Referenten besser darlegen und verständlich machen respektive dessen Landkarte zur Sicht auf die Sachverhalte verbessern und verdichten. Dabei präzisiere und beantworte ich Ihnen die für mich wesentlichen Fragen Ihres Bedenkenvorhaltes.

Dem Referenten werden - diesem Schreiben beiliegend noch folgende Beweismittel in Form von Urkunden angeboten:

- + Dienstzettel Bw. mit I vom 17.12.1991 (2 Seiten)
- + Dienstvertrag Bw. mit T. vom 18.12.2002 (3 Seiten)
- + Vereinbarung zu Firmenfahrzeug KfZ, Stand 11.8.2000 (2 Seiten)
- + Anforderung Unfallerhebung O.R., GKK, 23.10.2000 (1 Seite)
- + Ausfertigung Unfallerhebung O.R., GKK, Stand 29.10.2000 (2 Seiten)
- + Meine Tätigkeitsberichte an T. für 2002 (25 Seiten)
- + Meine Tätigkeitsberichte an T. für 2003 (24 Seiten)
- + Meine Tätigkeitsberichte an T. für 2004 (23 Seiten)
- + Meine Tätigkeitsberichte an T. für 2005 (26 Seiten)

2) Bedenkenvorhalt

2.1 Mehrere Wohnsitze – Gewöhnlicher Aufenthalt – Hauptwohnsitz

In diesem Zusammenhang wird auf die Ausführungen zu Punkt 2.1 des Bedenkenvorhaltes vom 16. Juli 2012 betreffend ihre Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid des Jahres 2001 verwiesen.

Ist die Annahme des Referenten, dass Sie auch im Jahr 2002 die in Salzburg, L-Str. gemietete Wohnung dauernd innehatten, zutreffend?

Da für das Jahr 2002 keine Tätigkeitsberichte, wie für das Jahr 2001 vorliegen, geht der Referent hinsichtlich ihrer Tätigkeit für die T. davon aus, dass Sie sich auch im Jahr 2002 überwiegend in Salzburg aufgehalten haben.

Ist dies zutreffend?

Sollten Sie sich doch überwiegend – mehr als 180 Tage – in E. aufgehalten haben, werden Sie ersucht entsprechende Nachweise sowie ihre Tätigkeitsberichte und Reisekostenabrechnungen des Jahres 2002 vollständig vorzulegen."

Stellungnahme des Berufungswerbers:

„Zu 2.1) Mehrere Wohnsitze

Diese liegen ohne Zweifel vor. Sind begründen sich durch die historische Entwicklung meiner Familie und ihres Umfeldes und durch meinen beruflichen Werdegang.

Die starke Bindung am Familienwohnsitz E. wird schon sehr früh gestärkt und ausgebaut durch meine integrale Rolle in unserer Familie, welche mir nach dem Ableben unserer Mutter im August 1993 als ältester und belastbarster Sohn zusätzlich zuteilwird. Die Entwicklungen in unserer Ursprungsfamilie – insbesondere in den Jahren 2000 bis 2006 – sind stark geprägt von der innigen und glaubwürdigen Begleitung unseres pflegebedürftigen Vaters und Witwern O.R., in der mir aus geschilderter Historie wieder eine maßgebliche Rolle zufällt. Sozialer und materieller Erhalt unserer Familie sowie die zukünftige Gestaltung unseres Elternhauses, mit dem zugehörigem Garten und der verbundenen Liegenschaftsteile sind für mich erfüllende Aufgaben und wesentlicher Bestandteil dieser Rolle. Sie stellen für mich einen wesentlichen Ausgleich zu meinem Berufsleben dar.

Mein zweiter Wohnsitz in Salzburg entwickelt sich aus einem beruflich bedingten Stützpunkt, einzig aus der Motivation gegründet, mein Einkommen in der Baubranche ab 1998 ff nachhaltig abzusichern.

Meine beruflichen Tätigkeiten in den Jahren 1995 bis 2006 finden an immer wieder wechselnden Projektorten und in laufend geänderten Organisationen des T.. - Konzerns statt. Dies ist der besonderen Dynamik dieses Unternehmens zuzuschreiben.

Vorerst liegen meine Aufgaben und Projekte in den Landesflächen Österreich und Kroatien. Später erstreckt sich meine Tätigkeit auch auf Projekte und in Organisationseinheiten in Bayern, in der Schweiz und in anderen Staaten der Europäischen Union.

Nachhaltig nachgewiesen, dokumentiert und dargestellt findet sich dieses beruflich sich stetig verändernde Umfeld auf wechselnden Projekten und in sich schnell verändernden Organisationseinheiten, in verschiedenen Europäischen Staaten, durch die Vorlage meiner Tätigkeitsberichte 1998 - 2005, welche ich an meinen Dienstgeber übermittelte.

Meine berufliche Flexibilität war notwendig um mein Einkommen im T.. Konzern nachhaltig abzusichern und meinem beruflichen Fortkommen eine Entwicklung zu geben. Der Dienstort G ist zum Gutteil aus einer wesentlichen Konzernphilosophie begründet. Die dort aufstrebende Bauorganisation Salzburg sollte durch mein Mitwirken mit bereits in der Stammorganisation erfahrenen Mitarbeitern aus Kärnten unterstützt werden. Dies stand nicht im wirklichen Einklang mit den Interessen meiner Person, welche auch heute noch eindeutig in E., an unserem Familienwohnsitz liegen.

Ein ihrerseits geforderter Nachweis des Verweilens von entweder 180 Tagen ("ABWOHNTAGE") in E. oder in Salzburg für 2001 ff ist – im Lichte des oben dargestellten Sachverhalts – nahezu zynisch, da weder dort noch da die von der Abgabenbehörde in den Raum gestellte Frist verbracht werden konnte. Dies alleine aus dem Sachverhalt der vom Dienstgeber T. verlangten, überdurchschnittlich hohen beruflichen Flexibilität.

Weiters sind 180 Verweiltage dort oder da kein Maß für den gesollten Aufenthalt, da ausgedehnte Dienstreisen in der Arbeitswoche naturgemäß die Rückkehr zu einem Stützpunkt bedingen, von welchem aus ich als Dienstnehmer nachhaltig und ausgeruht meiner weiteren Arbeit nachgehen kann. Der gesollte, arithmetisch exakte und hier behördlich eingeforderte Aufenthalt kommt weder in E. noch in Salzburg zustande. Dies aufgrund der regelmäßig

angeordneten und bedingten Dienstreisen in verschiedene Teile Österreichs und Europas. Es ist davon kein sich privat 180 Tage aufhalten wollend abzuleiten.

Wesentliche Aufenthalte an unserem Familienwohnsitz in E. sind im Zeitraum von 2001 bis 2006 stark bedingt durch die familiäre Ausnahmesituation, unseres Vaters O.R., der durch einen Unfall am 17. 10. 2000 im Alter von 82 Jahren zum Pflegefall wird, innig und glaubwürdig zu begleiten.

Auf die mir einen wesentlichen Ausgleich schaffende Pflege von Elternhaus samt Garten und Liegenschaft bin ich bereits im Obigen eingegangen.

2.2 Prüfung der Zumutbarkeit/Unzumutbarkeit der Wohnsitzverlegung

In diesem Zusammenhang wird auf die Ausführungen zu Punkt 2.2 des Bedenkenvorhaltes vom 16. Juli 2012 betreffend ihre Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid des Jahres 2001 verwiesen.

Für das gegenständliche Berufungsverfahren – und entgegen ihrer Meinung – bedeutet dies, dass die Zumutbarkeit bzw. Unzumutbarkeit der Wohnsitzverlegung **jährlich** und damit auch für das streitgegenständliche Jahr 2002 von den Behörden (Abgabenbehörde erster und zweiter Instanz) zu prüfen ist."

Stellungnahme des Berufungswerbers:

„Zu 2.2) Prüfung der Zumutbarkeit/Unzumutbarkeit der Wohnsitzverlegung

Hier unterliegt die Abgabenbehörde einer falschen Beurteilung. Die Unzumutbarkeit der Wohnsitzverlegung kann sich aus Umständen der privaten Lebensführung ergeben.

Neuere Erkenntnisse des VHG zeigen eindeutig und klar, dass private Lebensumstände wesentlich und in Erkenntnisse mit einzubeziehen sind (siehe dazu Erkenntnis des VGH 20. 9. 07, 2006/14/0038).

Wie oben mit Sachverhalten belegt, ist es für mich unzumutbar, den Wohnsitz in den Jahren 2001 bis 2006 zu verlegen. Ab diesem Zeitpunkt sind diese Gründe in Überdenkung.

2.3 Lebensgemeinschaft, eheähnliche Gemeinschaft

In diesem Zusammenhang wird auf die Ausführungen zu Punkt 2.3 des Bedenkenvorhaltes vom 16. Juli 2012 betreffend ihre Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid des Jahres 2001 verwiesen.

Haben Sie und Frau D im streitgegenständlichen Jahr (2002) in der gemieteten Wohnung gemeinsam gewohnt?

Bestand zwischen Frau D und Ihnen im Streitjahr 2002 eine dem typischen Erscheinungsbild des ehelichen Zusammenlebens bestehende eheähnliche Gemeinschaft?

Ergänzend wird ausgeführt, dass nach dem Inhalt des Verwaltungsaktes und ihren Ausführungen im Jahr 2003 (20. Jänner 2003) ihre gemeinsame Tochter L geboren wurde."

Stellungnahme des Berufungswerbers:

„Ihre Beobachtungen zum gemeinsamen Wohnraum sind zutreffend.

Wir haben an der von Ihnen genannten Adresse gemeinsam gewohnt. Frau D hat sich über die Jahre in meine Ursprungsfamilie sehr gut eingegliedert. Sie hat auch wesentlich an den Reisen zum Familienwohnsitz und an den Aufgaben dort, an der Obsorge meines Vaters, an der Gestaltung und Pflege von Haus, Garten und der zugehörigen Liegenschaftsteile teilgehabt.

2.4 Mittelpunkt der Lebensinteressen

2.4.1 Nach Judikatur und Literatur

In diesem Zusammenhang wird auf die Ausführungen zu Punkt 2.4.1 des Bedenkenvorhaltes vom 16. Juli 2012 betreffend ihre Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid des Jahres 2001 verwiesen.

2.4.2 Familienwohnsitz – Gestaltung des Familienlebens (eheähnliche Gemeinschaft)

In diesem Zusammenhang wird auf die rechtlichen Ausführungen zu Punkt 2.4.2 des Bedenkenvorhaltes vom 16. Juli 2012 betreffend ihre Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid des Jahres 2001 verwiesen.

Um Stellungnahme zur Ansicht des Referenten hinsichtlich des Familienwohnsitzes in Salzburg im Jahr 2002 sowie zur Annahme des Referenten dass zwischen Ihnen und Frau D eine dem typischen Erscheinungsbild des eheähnlichen Zusammenlebens bestehende eheähnliche Gemeinschaft sowie eine gemeinsame Haushaltsführung im Jahr 2002 bestanden hat, wird gebeten."

Stellungnahme des Berufungswerbers zu 2.4 Mittelpunkt der Lebensinteressen:

„Wie bereits ausgeführt, hat einen wesentlichen Teil meines Privatlebens und des Privatlebens unserer Familie von 2001 bis 2006 die innige und glaubwürdige Begleitung meines Vaters während seines Aufenthaltes im Altenwohnheim Ü eingenommen.

Die Entrichtung des Kirchenbeitrags an die Eg. Religionsgemeinschaft war mir eine moralische Verpflichtung. Es gab keine Kirchenbesuche in Salzburg.

Gottesdienste wurden von uns einige Male, gemeinsam mit unserem Vater, im Altenwohnheim Ü gefeiert.

Ich bin weder politisch, noch in Vereinen, noch im Mannschaftssport engagiert.

Meine Konzertbesuche in Salzburg den zu beurteilenden Jahren waren durchwegs beruflich bedingt.

Die in ihrem Akt vorzufindende Bezeichnung "Hauptwohnsitz" für meinen Wohnraum in Salzburg ist begründet durch die Bedingung des Salzburger Vermieters, dort den nach geltendem Melderecht einzigen "Hauptwohnsitz" zu melden. Diese Bezeichnung ist daher unzutreffend und ändert nichts an unserem Familienwohnsitz in E..

2.4.3 Beruf

2.4.3.1 Dienstgeber (Dienstvertrag)

Der Homepage ihres Dienstgebers (Unternehmensgeschichte) ist zu entnehmen, dass im Jahr 2000 die Marken „I.“ und „U“ aufgeben wurden und die beiden Unternehmen auf die neue „T.“ verschmolzen wurden, wie im Übrigen auch dem Firmenbuch (FN w) zu entnehmen ist.

Sie werden ersucht, eine Kopie ihres im Jahr 2002 gültigen Arbeitsvertrages vorzulegen."

Stellungnahme des Berufungswerbers Zu 2.4.3.1.) Dienstgeber:

„Der im Jahr 2001 geltende Arbeitsvertrag ist die dem Finanzamt vorliegende Urkunde "Dienstzettel" vom 17.12.1991. Diese legt eindeutig den ersten Dienstort mit P fest.

Mein Dienstzettel bestimmt darunter anschließend:

„Herr Bw... erklärt sich bereit, Änderungen des Tätigkeitsbereiches und des Dienstortes (Arbeitseinsätzen außerhalb des Bundeslandes Kärnten und im Ausland) zuzustimmen.“

Der heute weiters vorgelegte, nächst folgende Dienstvertrag (dat. 18. 12. 2002) ist ein Managementvertrag mit Tantiemeberechtigung. Dieser bestimmt ebenfalls den ersten Arbeitsort mit P, somit das gleiche Erfordernis in der persönlichen Flexibilität.

Entsprechend diesem Erfordernis unterhielt ich meinen dienstlichen Stützpunkt in Salzburg.

2.4.3.2 Dienstfahrzeug

Ausgehend von ihren im Zusammenhang mit ihnen für das Jahr 2001 vorgelegten Tätigkeitsberichten sowie den Reiskostenabrechnungen und der Lenkeranfrage des Dr. an die T..., werden Sie gebeten anzugeben, ob Ihnen von ihrem Dienstgeber (T.) im Jahr 2002 ein Dienstfahrzeug zur Verfügung gestellt wurde.

Wenn Ihnen ein Dienstfahrzeug zur Verfügung gestellt worden ist, hat für diesen PKW der Dienstgeber auch im Jahr 2002 sämtliche Aufwendungen getragen?

Wenn Ihnen ein Dienstfahrzeug zur Verfügung gestellt wurde, war es Ihnen von ihrem Dienstgeber gestattet diesen PKW auch privat zu nutzen?

Wenn ja, welche Vereinbarung bestand hinsichtlich der privaten Nutzung des von ihrem Dienstgeber zur Verfügung gestellten PKWs?

Um Vorlage dieser Vereinbarung wird gebeten.

Wurde für die private Nutzung z.B.: ein Sachbezug der Besteuerung unterzogen?

Haben Sie diesen PKW privat verwendet?

Wenn ja, haben Sie diesen PKW für Fahrten nach E. genutzt?

Stand Ihnen auch ein privater PKW im Jahr 2002 jederzeit zur Verfügung?

Wenn ja, waren Sie Eigentümer dieses PKW?

Wenn nein, wer war Eigentümer/Nutzungsberechtigter dieses PKWs?

Um Vorlage zweckdienlicher Unterlagen bzw. um Stellungnahme wird gebeten."

Stellungnahme des Berufungswerbers zu 2.4.3.2) Dienstfahrzeug:

„Alle vom Referenten angefragten Sachverhalte zum Dienstfahrzeug beantwortet die heute als neue Anlage angefügte Urkunde, Vereinbarung zu meinem Firmenfahrzeug KfZ, Stand 11. 8. 2000 (2 Seiten).“

2.4.3.3 Standort Thalgau

2.4.3.3.1 Homepage des Unternehmens

Der Homepage ihres Dienstgebers (Standorte) ist zu entnehmen, dass die T. im Bundesland Salzburg unter anderem in 5 über einen Standort verfügt.

Ist die Annahme des Referenten des Unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Salzburg zutreffend, dass Sie ihren Beruf als technischer Angestellter der T. im Jahr 2002 am Standort dieses Unternehmens in G ausgeübt haben.

Um Stellungnahme wird ersucht.“

Stellungnahme des Berufungswerbers zu 2.4.3.3.1) Homepage des Unternehmens

„Ich bezog im April 2001 einen Büroplatz in G. Diesen unter Aufgabe meines damaligen Salzburger Büroplatzes am Projekt ES (KT, Projektbüro Adresse Str.). Ebenfalls belegte ich 2001 ff einen Büroplatz in P.

Am Standort G beginne ich 4/2001 mit meiner Arbeit zur Entwicklung einzelner Bürostandorte und Teams der T. im Bundesland Salzburg – Pinzgau, Pongau, Flachgau. Daraus folgt beispielsweise 2003 die Übertragung der Geschäftsführung für unsere Konzern Tochter Fa. To in F an meine Person. Diese Geschäftsführung werde ich vollumfänglich verantwortlich bis Ende 2006 ausüben.“ (Dem Firmenbuchauszug der Konzern Tochter ist zu entnehmen, dass der Berufungswerber vom 17. Oktober 2003 bis 10. Februar 2007 Geschäftsführer war.)

„Siehe weiters aus meinen Tätigkeitsberichten der Jahre 2001 bis 2005.

Ich habe meine Tätigkeiten im Jahr 2001 von den Standorten P und G aus ausgeübt. Ich war also nur teilweise - zur Unterstützung der Entwicklung unserer T..

Organisation im Bundesland Salzburg (Kostenträger 0) - am Standort G tätig.

2.4.3.3.2 Tätigkeitsberichte

Diese wurden bisher nicht vorgelegt und auch von der Abgabenbehörde erster Instanz nicht angefordert.

Sollten Sie sich doch im Jahr 2002 nicht überwiegend – mehr als 180 Tage – in G bzw. Salzburg aufgehalten haben, werden Sie ersucht ihre Tätigkeitsberichte des Jahres 2002 vollständig vorzulegen.“

Stellungnahme des Berufungswerbers zu 2.4.3.3.2) Tätigkeitsberichte

„In meinen Tätigkeitsberichten für das Jahr 2001 finden sie meine Gehalts- und Reisekosten in den ersten 6 Monaten dem Kostenträger 0 zugeordnet (siehe 1. Berichtsblatt jedes Monats). Ab dem 7. Monat ist mein Sammelkostenträger eine eigens geführte Gruppenregie mit Code 0.. Von diesen beiden Kostenträgern aus werden 2001 die Aufwendungen auf den einzelnen Projekte mit einem kalkulatorischen Stundensatz monatlich um belastet (3. Berichtsblatt jedes Monats).

Das 2. Berichtsblatt zeigt meine monatliche Reisekostenabrechnung.

Das 3. Berichtsblatt dokumentiert den Schlüssel an Stunden, welche monatlich mittels o. a. interner Belastungen (Internrechnungen) den jeweiligen operativ tätigen Kostenträgern zugeordnet werden.

Beispiel der internen, monatlichen KORE am Monat 7/2001:

Projekt C, SBG 67HR

*Gruppenregie Bw.. 75 HR (1. Berichtsbogen) davon auf Projekte:
z.B. B. 40 HR (Firmencode 086/1099)*

2.4.3.3 Reisekostenabrechnungen

Diese wurden bisher nicht vorgelegt und auch von der Abgabenbehörde erster Instanz nicht angefordert.

Sollten Sie sich doch im Jahr 2002 nicht überwiegend – mehr als 180 Tage – in G bzw. Salzburg aufgehalten haben, werden Sie ersucht ihre Reisekostenabrechnungen des Jahres 2002 vollständig vorzulegen.

Haben Sie diese Dienstreisen von ihrer Wohnung aus in der P-Str. angetreten und endeten diese auch wieder in der P-Str.?"

Stellungnahme des Berufungswerbers zu 2.4.3.3) Reisekostenabrechnungen

„Ich habe Dienstreisen sowohl von E. aus als auch von Salzburg angetreten.

Nach geltendem KV Bau habe ich gemäß Dienstvertrag jene Dienstreisen zur Vergütung meiner Ansprüche hinsichtlich Dienstreisen aufgezeichnet, welche ich von Salzburg aus unternommen habe. Ebenfalls auch alle weiteren, welche ich unter der Woche von und zu meinen Büroplätzen P und G unternommen habe.

Die von mir im Bundesland Kärnten absolvierten Reisen – vom Wohnort E. zu meinem Bürostandort P und wechselweise – sind in den Reisekostenabrechnungen nicht aufgezeichnet.

2.4.4 Religion

Den Anlagen zur Arbeitnehmerveranlagung des Jahres 2002 ist zu entnehmen, dass Sie an die Religionsgemeinschaft „Ev“ Beiträge entrichtet haben.

In dieser Glaubensgemeinschaft gibt es unter anderem einen sehr regen und aktiven Kreis an ehrenamtlichen Mitarbeitern, die innerhalb der Glaubensgemeinschaft tätig sind.

Waren Sie im Jahr 2002 für diese Glaubensgemeinschaft tätig?

Wenn ja, in welcher Funktion?

Gehörte Frau D im Jahr 2002 auch dieser Glaubensgemeinschaft an?"

Stellungnahme des Berufungswerbers zu 2.4.4) Religion

„Frau S.H. (Herkunft R, D) und ich (Herkunft E., A) stammen aus Ursprungsfamilien, welche schon seit jeher Eg Glaubensgemeinschaften angehören.

Die Entrichtung meines Kirchenbeitrags an die Eg. Religionsgemeinschaft war mir eine moralische Verpflichtung. Es gab keine Kirchenbesuche in Salzburg.

Gottesdienste wurden von uns einige Male, gemeinsam mit unserem Vater, im Altenwohnheim Ü gefeiert.

2.4.5 Kultur

In diesem Zusammenhang wird auf die Ausführungen zu Punkt 2.4.5 des Bedenkenvorhaltes vom 16. Juli 2012 betreffend ihre Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid des Jahres 2001 verwiesen.

Haben Sie das vielfältige kulturelle Angebot der Kulturstadt Salzburg im Jahr 2002 genutzt oder nutzen Sie es?

Haben Sie und Frau D das vielfältige kulturelle Angebot der Kulturstadt Salzburg im Jahr 2002 genutzt oder nutzen Sie es?

Stellungnahme des Berufungswerbers:

„Meine Konzertbesuche in Salzburg den zu beurteilenden Jahren waren durchwegs beruflich bedingt.

2.4.6 Andere Tätigkeiten

Da auch andere Tätigkeiten zur Entfaltung persönlicher Interessen und Neigungen wie zB Politik, Vereine, Hobbys, Sport, Kunstsammlungen und dgl., Indiz für den Mittelpunkt der Lebensinteressen sein kann, werden Sie gebeten dazu Stellung zu nehmen.

Stellungnahme des Berufungswerbers:

„Ich bin weder politisch, noch in Vereinen, noch im Mannschaftssport engagiert.“

„2.5 Familienheimfahrten

2.5.1 Nachweis

Als Aufwendungen für Familienheimfahrten werden € 2.100,00 geltend gemacht, ohne dass Sie einen Nachweis über tatsächlich durchgeführten Fahrten erbracht haben.

Sie werden ersucht, die Berechnung des geltend gemachten Aufwandes vorzulegen.

Haben Sie diese Fahrten mit den Ihnen von ihrem Arbeitgeber zur Verfügung gestellten PKW unternommen?

Wenn nein, mit welchem Verkehrsmittel haben Sie diese Fahrten unternommen?

Haben Sie Nachweise über die von Ihnen unternommenen Fahrten nach E.?"

Stellungnahme des Berufungswerbers zu 2.5.1) Familienheimfahrten, Nachweis

„Ich nehme diesen Titel im maximalen Ausmaß (höchstes Pendlerpauschale, gemäß § 16 (1, lit. c) EStG) in Anspruch. Ich habe bei meinen Familienheimfahrten auch den PKW, welcher mir von meinem Dienstgeber beigestellt wird, benutzt.

2.5.2 Pflegebedürftigkeit des Vaters

In ihrer Berufung und im Vorlageantrag führen Sie unter anderem aus:

„Eine wesentliche Motivation für meinen Hauptwohnsitz in E. ist – über das oben angeführte hinaus – die innige und glaubwürdige Begleitung meines pflegebedürftigen Vaters und Witwer, in allen familiären Aufgaben. Dies bis zu seinem Tod im Jahr 2006.

Festzustellen ist, dass meine Brüder H und O, da sie beide als Wochenpendler stets beruflich auswärts tätig sind, eine solche begleitende Verpflichtung für meinen Vater nicht ausreichend wahrnehmen können.“

Aus ihrem Vorbringen ist zu entnehmen, dass ihr Vater pflegebedürftig war und ihre beiden Brüder, die Pflege ihres Vaters während der Woche nicht wahrnehmen bzw. ausreichend wahrnehmen konnten.

Unter der Annahme, dass Sie ihren Beruf als technischer Angestellter der T. am Standort dieses Unternehmens in G ausgeübt haben und daher vor Ort tätig waren und es daher nach allgemeiner Lebenserfahrung grundsätzlich nur möglich war an den Wochenenden nach E. zu fahren, war es Ihnen nach Ansicht des Referenten des Unabhängigen Finanzsenates nicht möglich ihren pflegebedürftigen Vater während der Woche zu betreuen bzw. innig und glaubwürdig zu begleiten.

Da weder Sie noch nach ihren Angaben ihre Brüder ihren pflegebedürftigen Vater während der Woche betreuen bzw. innig und glaubwürdig begleiten konnten, werden Sie gebeten anzugeben, wer ihren pflegebedürftigen Vater im Jahr 2002 während der Woche betreut und begleitet hat?"

Stellungnahme des Berufungswerbers 2.5.2) Pflegebedürftigkeit des Vaters

„Mein Vater O.R. wurde nach einem Unfall am 17.10.2000 ins Krankenhaus P gebracht. Ihm blieb eine vollständige Rekonvaleszenz versagt und er konnte im Anschluss seines Krankenhausaufenthaltes – im Dezember 2000 – im Altenwohnheim IV Ü in Kärnten (geleitet vom Sozialhilfeverband P) eine gute Aufnahme finden. Rückfragen bei dortigen Bezugspersonen (z. B. Frau N, Frau Ö) sind möglich. O.R. war bis zu seinem 80. Lebensjahr außergewöhnlich vital und lebendig – sowohl als Unternehmer (45 Jahre selbstständig) und auch in verschiedenen Kärntner Gremien – gestaltend tätig. Er war unserer Familie ein guter und vorbildlicher Vater.

Seine körperliche Pflegebedürftigkeit als alleinstehender, verwitweter Mann verlangte von ihm als Person von 2001 bis zu seinem Ableben ein hohes Maß an Beherrschung und von uns als Familie eine gemeinsame Zeit der intensiven Betreuung und Begleitung. Diese Umstände finden sich im Akt bereits mehrfach geschildert.

Um ihm ein menschenwürdiges Auskommen zu gestalten, haben wir von 2001 bis 2006 ein hohes Maß unserer verfügbaren Freizeit sowie unserer verfügbaren Randzeiten genutzt, um mit ihm (an den Rollstuhl gebunden) kleinere Ausflüge zu unserem Wohnhaus, in die Stadt Ü und die nähere Umgebung zu unternehmen. Ebenfalls hatte ich die Aufgabe, meinem Vater in den mir möglichen Randzeiten und in komplizierten, langwierigen Gesprächen zusätzliche

Betreuungen nahezulegen (zusätzliche, neuerliche Krankenhausaufenthalte, spezielle Medikamentierungen, Physiotherapeutische Anwendungen, Familiäres Beisammensein mit seinen Mitbewohnern). Dies als sein ältester Sohn, als die Hauptperson seines Vertrauens. Die in meinen Tätigkeitsberichten verzeichneten Dienstreisen zum Projekt B. sowie zu den in Kärnten und Kroatien liegenden Projekten Y (Klagenfurt), V (Zagreb), TW (Klagenfurt) sind Dienstreisen nach Kärnten, zumeist an den Ausgangspunkt der B. in der Stadt P.. Die dabei möglichen Randzeiten bei der Durchreise durch Ü morgens und nachmittags habe ich sehr oft an der Seite meines Vaters verbracht. Überdies war es mir als Leitender Angestellter jederzeit möglich, ihn in dringenden Situationen auch untertags zu besuchen. Die vom Referenten dazu vertretene Meinung, eine innige und glaubwürdige Begleitung meines Vaters durch mich als Sohn wäre hier nur am Wochenende möglich gewesen, ist unzutreffend und zudem anmaßend. Die Meinung des Referenten ignoriert hier weiters den Sachverhalt der in den vorliegenden Berichten dokumentierten häufigen Reisetätigkeit nach Kärnten und der dabei genutzten Zeitfenster für die o. a. Besuche.

2.6 Prüfung des Bescheides

2.6.1. Verpflichtung der Rechtsmittelbehörde

Die Rechtsmittelbehörde ist verpflichtet, den angefochtenen Bescheid auch außerhalb der Berufungspunkte auf seine Rechtsrichtigkeit zu überprüfen und erforderlichenfalls entsprechende Ermittlungen vorzunehmen bzw. vornehmen zu lassen (siehe Ritz, BAO⁴, § 279, Rz 5).

2.6.2 Werbungskosten (ohne Aufwendungen für die doppelte Haushaltsführung)

Für das Jahr 2002 wurden von Ihnen folgende Werbungskosten beantragt, die von der Abgabenbehörde erster Instanz zur Gänze bzw. teilweise anerkannt wurden.

| Werbungskosten 2002 | beantragt | anerkannt | anerkannt | nicht anerkannt |
|-------------------------------|-----------|-----------|-----------|--------------------|
| | | %-Satz | Betrag | |
| | € | | € | € |
| Computer | | | | |
| AK ATS 23.300,- im Jahr 1998 | | | | |
| Nutzungsdauer 5 Jahre | | | | |
| Absetzung für Abnutzung (AfA) | 315,71 | 60 | 203,19 | 112,52 |
| Bücherschrank | | | | |
| AK ATS 14.900,- im Jahr 2000 | | | | |
| Absetzung für Abnutzung (AfA) | 168,24 | | 180,47 | |
| Zwischensumme | 483,95 | | 383,66 | 112,52 |
| ISDN - Anschluss 1 -2/2002 | 57,53 | 50 | 28,77 | 28,77 |
| ISDN - Anschluss 3 -4/2002 | 57,53 | 50 | 28,77 | 28,77 |
| ISDN - Anschluss 5 -6/2002 | 61,96 | 50 | 30,98 | 30,98 |
| ISDN - Anschluss 7 -8/2002 | 58,84 | 50 | 29,42 | 29,42 |
| ISDN - Anschluss 9 -10/2002 | 57,53 | 50 | 28,77 | 28,77 |
| ISDN - Anschluss 11 -12/2002 | 57,53 | 50 | 28,77 | 28,77 |
| Zwischensumme | 350,92 | | 175,46 | 175,46 |

2.6.2.1 Computer

Der Betrag der jährlichen Abschreibung ihres im Jahr 1998 angeschafften privaten Computers wurde von der Abgabenbehörde erster Instanz ohne Nachweis **zu 60%** anerkannt.

In diesem Zusammenhang wird auf die Ausführungen zu Punkt 2.6.2.1 des Bedenkenvorhaltes vom 16. Juli 2012 betreffend ihre Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid des Jahres 2001 verwiesen.

Wurde Ihnen von ihrem Dienstgeber im Jahr 2002 ein Laptop zur Verfügung gestellt, mit dem sämtliche Arbeiten auch außerhalb ihres Dienstortes (Büro) durchgeführt werden konnten?

War es Ihnen im Jahr 2002 von ihrem Dienstgeber gestattet, berufliche Arbeiten auch außerhalb ihres Dienstortes an einem nicht vom Dienstgeber zur Verfügung gestellten und daher privaten Computer (Stand-PC oder Laptop) zu verrichten?

Welche Arbeiten machten den Einsatz eines privaten Computers notwendig?

Wenn ja, werden sie ersucht das Ausmaß der beruflichen Nutzung nachzuweisen oder glaubhaft zu machen.

Konnte außer Ihnen noch eine andere Person ihren privaten Computer (Stand-PC oder Laptop) nutzen?

Wenn ja, wer und in welchem Ausmaß?

Stellungnahme des Berufungswerbers zu 2.6.2.1) Computer

„In meiner Tätigkeit als Leitender Technischer Angestellter und als Projektleiter bei T.... erledige ich viele berufliche Vor- und Nachbereitungen sowie berufliche Konzeptionen in den täglichen Randzeiten, zumeist abends, nach meinen Dienstreisen und auch am Wochenende. Die von Ihnen aus meinen Tätigkeitsberichten überschlägig ermittelte Jahresarbeitszeit (ihrer Schätzung nach 1882 HR) beinhaltet diese zusätzlichen Zeiten nicht. Sehr wohl aber enthält ihre Schätzung Zeiten in denen Dienstreisen, Ortswechsel und andere räumliche Transfers für mich zu bewältigen waren.

Diese verlorene Arbeitszeit musste ich in den o. a. Randzeiten und am Wochenende nachholen.

Dafür habe ich mir auch in Salzburg ein home - office eingerichtet. Von dort aus erledige ich in meinen Randzeiten zumeist meine schriftlichen, beruflichen Vor- und Nachbereitungen sowie meine beruflichen Konzeptionen. Dies tue ich zum nachhaltigen Erhalt meiner Einkunftsquelle.

Zum Zeitpunkt der Anschaffung meines Computers im Jahr 1998 gab es noch keine lap top 's in der T.. Mit meinem Computer habe ich meine o. a. beruflichen Arbeiten zuhause bewältigt. Mein Dienstgeber ist mit meiner oben beschriebenen Arbeitsweise, mit meinen Vor- und Nachbereitungen und mit meinen Konzeptionen, einverstanden.

Mein Computer wurde von mir alleine benutzt.

Der von der Abgabenbehörde 1. Instanz zu meinem Computer bisher eingeschätzte Werbungskostenanteil ist vom Sachverhalt richtig eingeschätzt.

2.6.2.2 Bücherschrank

Die Abschreibung ihres im Jahr 2000 angeschafften privaten Bücherschrankes wurde von der Abgabenbehörde erster Instanz **zur Gänze** ohne Nachweis anerkannt.

In diesem Zusammenhang wird auf die Ausführungen zu Punkt 2.6.2.2 des Bedenkenvorhaltes vom 16. Juli 2012 betreffend ihre Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid des Jahres 2001 verwiesen.

Sie werden daher gebeten, den Nachweis zu erbringen, dass diese Aufwendung (nahezu) ausschließlich die betriebliche bzw. berufliche Sphäre betrifft.

Sollte kein Nachweis über die ausschließliche betriebliche bzw. berufliche Nutzung von Ihnen erbracht werden, kommt unter Beachtung des Aufteilungsverbots ein Abzug dieses Aufwandes (jährlicher Betrag der Absetzung für Abnutzung) als Werbungskosten nicht in Betracht.“

Stellungnahme des Berufungswerbers zu 2.6.2.2) Bücherschrank

„Auch mein Bücherschrank ist Ausstattungsgegenstand meines home - office. Dieses betreibe ich zum nachhaltigen Erhalt meiner Einkunftsquelle. Der von der Abgabenbehörde 1. Instanz zu meinem Bücherschrank bisher eingeschätzte Werbungskostenanteil ist vom Sachverhalt richtig eingeschätzt.

2.6.2.3 ISDN Abschluss

Die Aufwendungen des privaten ISDN-Anschlusses wurden von der Abgabenbehörde erster Instanz zu 50% ohne Nachweis anerkannt.

In diesem Zusammenhang wird auf die Ausführungen zu Punkt 2.6.2.3 des Bedenkenvorhaltes vom 16. Juli 2012 betreffend ihre Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid des Jahres 2001 verwiesen.

Hatten Sie im Jahr 2002 am Standort G in ihrem Büro einen Internetzugang?"

Stellungnahme des Berufungswerbers zu 2.6.2.3) ISDN Anschluss

„Die Berechnungen meiner Werbungskosten beinhalten die Gebühren für das Vorhalten eines ISDN Anschlusses. Sende- und Empfangsgebühren sind nicht aufgeführt und nicht als Werbungskosten beantragt.

Die Verfügbarkeit dieses Arbeitsmittels ist notwendig für die Bewältigung meiner o. a. beruflich bedingten Vor- und Nachbereitungen bzw. meiner beruflich notwendigen schriftlichen Konzeptionen, von meinem home - office aus.

Ein Festnetzanschluss an meinem Büroplatz G ist 2001 ff vorhanden.

Eine zusätzliche, 36 km lange Fahrt nach G und zurück, um in den mir zur Verfügung stehenden Randzeiten – unter der Woche, nach einer Dienstreise, meist spät abends – noch elektronischen Schriftverkehr für meine beruflichen Vor- und Nachbereitungen bzw. für meine beruflichen Konzeptionen zu tätigen, mute ich mir in den Jahren 2001 - 2006 nicht zu.

ISDN-Karten sind im T.. Konzern für Projektleiter und mittleres Management seit Anfang 2006 eingeführt und werden seither genutzt und erprobt.

Der von der Abgabenbehörde 1. Instanz zu meinem ISDN Anschluss bisher eingeschätzte Werbungskostenanteil ist vom Sachverhalt richtig eingeschätzt.

2.7 Dienstverhältnis Frau S.H.

Dem als Beweis aufgenommenen Versicherungsdatenauszug für Frau S.H. ist zu entnehmen, dass Frau D auch im streitgegenständlichen Jahr (2002) bei einem im Einzugsbereich der Stadt Salzburg ansässigen Unternehmer (Bergheim) und damit in der Nähe ihres Wohnsitzes (Hauptwohnsitzes) in der L-Str. beschäftigt war und ab November 2002 Transferleistungen erhalten hat.

Ist dies zutreffend?

Stellungnahme des Berufungswerbers zu 2.7) Dienstverhältnis Frau S.H.

„Frau S.H. war 2001 vollzeitbeschäftigt. Im Oktober 2002 trat sie Karez an.

Der vom Referenten unter 2.7 genannte Wohnsitz ist 2001 ff nicht mein Hauptwohnsitz bzw. mein Familienwohnsitz, im Sinn des oben von mir Dargelegten und im Sinn meiner Lebensinteressen.

Meine Berufungen betreffend Einkommensteuer 2002 - 2005, Beweisaufnahmen und Bedenkenvorhalt

Ich beantworte hiermit Ihre Anfragen zur Arbeitnehmerveranlagung 2001 (vom Referenten zum 16.7.2012 ausgefertigt) und gleichzeitig die wesentlichen Fragen zur Arbeitnehmerveranlagung 2002 bis 2005 (vom Referenten 19.7.2012 ausgefertigt)."

II) Bedenkenvorhalt vom 1. Oktober 2012

An den Berufungswerber erging das Streitjahr 2002 betreffend folgender weiterer

Bedenkenvorhalt zu dem er wie folgt Stellung nahm

„Bezugnehmend auf Ihre oben angeführten Berufungen werden Sie ersucht, innerhalb von vier Wochen ab Zustellung dieses Schreibens Stellung zu nehmen.

A) Bedenkenvorhalt

In der vorliegenden Kopie des Mietvertrages vom 2. November 1998 betreffend Anmietung der Wohnung in der L-Str., 5020 Salzburg wird als Wohnadresse von Ihnen und Frau D E... angeführt.

Bestand zwischen Ihnen und Frau D auch bereits in E... eine Lebensgemeinschaft, eheähnliche Gemeinschaft, wie sie in der P-Str., 5020 Salzburg bestanden hat?

In diesem Zusammenhang wird auf die Ausführungen zu Punkt 2.3 des Bedenkenvorhaltes vom 12. Juli 2012 betreffend die Arbeitnehmerveranlagung des Jahres 2001 verwiesen."

Stellungnahme des Berufungswerbers:

Zu A) Bedenkenvorhalt

Die Gründung meines Salzburger Wohnsitzes aus beruflichen Gründen durch mich in Salzburg - im Herbst 1998 - ist ausführlich belegt.

Zwischen mir und Frau D bestand eine Beziehung, wobei Frau D keinen festen Wohnsitz in E. hatte.

Der Mietvertrag für die Wohnung in der L-Str., 5020 Salzburg kam 1998 sowohl für die Person S.H. als auch für die Person Bw zustande.

Zu) Gesamtbild der Beruflichen Situation

Um das Gesamtbild meiner beruflichen Situation im sich sehr dynamisch entwickelnden Unternehmen T. besser beurteilen zu können, werden folgende Lebensumstände zusätzlich dargestellt. Um meine berufliche Tätigkeit für die T. ergibt sich bereits zum Jahreswechsel 2005/2006 erneut eine ähnliche Situation zu meinem dienstlichen Wohnsitz Salzburg, wie sie derzeit von mir der Abgabenbehörde für den Zeitraum 2001 bis 2005 erläutert und präzisiert wird.

Zum Aufbau und zur Stärkung einer ganzheitlich auszulegenden betrieblichen Organisation für die Region Westösterreich (Vorarlberg - Tirol- Salzburg) tritt der Konzern T. zum Jahreswechsel 2005/2006 mit mir in Diskussion, meinen Dienstort schnellstmöglich nach Innsbruck zu verlegen.

Ausführlich dargestellt finden sich die dazu führenden Gründe in Anlage 1 - einem Konzept zur Organisation des Geschäftsfeldes Hochbau für die Bundesländer S - T - V (5 Seiten), welches zu dieser Diskussion von mir für den T.. Vorstand erstellt wurde.

Die Entscheidung für diesen neuen Dienstort im Konzern - Innsbruck - kann ich 2006 letztlich nur durch den Umstand abwenden, dass mein Vater in seinen letzten Lebensmonaten umso mehr der innigen und glaubwürdigen Begleitung durch seine Familie bedarf. Auch ist in den Jahren 2005/2006 ein weiterer, ernster Krankheitsfall in der Familie zu bewältigen.

Meine o. a. Lebensumstände führen jedoch keinesfalls zu einem organisatorischen Stillstand in den mir von T. zugesprochenen, beruflichen Aufgaben.

Ende 2006 steht mir mit dem Aufbau einer Ingenieurbauereinheit in den Österreichischen Bundesländern eine neue berufliche Aufgabe bevor. Auch diese bedingt einen Neustart – etwa zusätzliche berufliche Aktivitäten in den Bundesländern Steiermark/Kärnten/Tirol und Vorarlberg, eine Geschäftsführung der Zb GMBH in Österreich sowie die integrale Aufgabe der Bearbeitung spartenübergreifender Infrastruktur - Großprojekte auf diesen Geschäftsflächen im Konzern. Für meine künftigen Tätigkeiten ist der Dienstort in Salzburg nicht gesichert. Der Vorstand der T. erwägt kurzfristig und ernsthaft meine Entsendung nach Graz.

Meine Ausführungen - belegt mit den Anlagen 1 und 2 - sollen der Abgabenbehörde glaubhaft und authentisch darstellen, dass die berufliche Entwicklung meiner Person und die meiner leitenden Kolleginnen im T.. - Konzern sich im regelmäßigen Rhythmus von etwa 2 Jahren evaluiert und sich letztlich stark auf die Lebensumstände von leitenden Mitarbeitern auswirkt. Durch das Annehmen einer zusätzlichen, neuen Aufgabe der Leitung der Ingenieurbauaktivitäten der T. in der Schweiz - gelingt es mir erst mit Oktober 2008, meinen Dienstort Salzburg für mehrere Jahre abzusichern.

Bis dahin war eine konzernbedingte Verlegung meines beruflich bedingten Wohnsitzes Salzburg in eine andere Region in Österreich oder der Schweiz absolut möglich.

Der Stellungnahme waren folgende Unterlagen angeschlossen:

Anlage 1 – Lösungsvorschlag Organisationsstruktur S-T-V

Anlage 2 – Präsentation ITB West – Ingenieurtiefbau Österreich West

Über die Berufung wurde erwogen:

1) Festgestellter Sachverhalt

Der Berufungswerber ist Eigentümer eines Eigenheimes in E, welches er im Frühjahr 1998 aus der Konkursmasse seines Bruders H.R. erwarb. Er hat sich auf Grund der damaligen Notsituation seiner Familie entschlossen diese Liegenschaft zu erwerben, um sich und seinen Angehörigen – seinen beiden Brüdern, H und O.R.. sowie seinen damals 80- jährigen Vater O.R. – den angestammten Wohnraum in dem zur ehemaligen Betriebsliegenschaft gehörenden Wohnhaus Bw.. (Liegenschaft EZ) – zu sichern und zu erhalten.

Der Berufungswerber wurde von seinem Dienstgeber (T.) mit Sitz in P im Frühjahr 1995 nach Salzburg zur Leitung und Errichtung eines Großbauvorhabens entsendet. Dieses Bauvorhaben war im Jahr 1997 beendet, bedurfte aber im Jahr 1998 noch umfangreicher Nacharbeiten. Auf Grund seiner beruflichen Erfahrungen in der Stadt Salzburg und seinen wertvollen Kenntnissen zum wirtschaftlichen Umfeld in Salzburg wurde er im Jahr 1998 wiederum mit der Durchführung und Abwicklung weiterer Großprojekte in Salzburg betraut und hat sich daher entschlossen ab Herbst 1998 zusammen mit seiner Lebenspartnerin S.H. einen weiteren Wohnsitz in Salzburg zu gründen.

Im streitgegenständlichen Jahr 2002 verfügte der Berufungswerber an den Standorten seines Arbeitgebers in G und in P über einen Büroarbeitsplatz. Von diesen Standorten (Arbeitsplätzen) aus betreute er sowohl regionale als auch überregionale Projekte und hat im April 2001 mit dem Aufbau einzelner Bürostandorte und Teams seines Arbeitgebers in den Gauen des Bundeslandes Salzburg (Pinzgau, Pongau und Tennengau) begonnen. Die vom Berufungswerber verursachten Aufwendungen (Gehalt und Reisekosten) wurden nach den von ihm erstellten Tätigkeitsberichten auf einem Kostenträger erfasst und anschließend einzelne Projekte mit einem (kalkulatorischen) Stundensatz belastet. Im Jahr 2002 wurden in den vorliegenden Tätigkeitsberichten insgesamt 2.349,50 Stunden (kalkulatorisch) erfasst. Auf das Bauvorhaben „K“ (Bu mit einem Auftragswert von Betrag) entfielen 898 Stunden (38,22%), auf die Gruppenregie Bw.. 1.371,50 Stunden (58,37%), auf ein Bauvorhaben in der Nähe von Salzburg neun Stunden (0,38%) sowie auf Weiterbildung 71 Stunden (3,02%). Eine Zuordnung der (kalkulatorisch) erfassten Stunden der Gruppenregie Bw.. auf die vom Berufungswerber betreuten Objekte ist nicht möglich, weil das 3. Berichtsblatt, in welchem bis einschließlich 2001 eine Zuordnung auf die einzelnen vom Berufungswerber betreuten regionalen und überregionalen Projekte vorgenommen wurde, offenbar ab dem Jahr 2002 nicht mehr geführt worden ist, bzw. wenn es doch geführt wurden musste, wurden diese Aufzeichnungen der Rechtsmittelbehörde nicht vorgelegt.

Den vorliegenden Reisekostenabrechnungen des Jahres 2002 ist zu entnehmen, dass sowohl Reisen an andere Orte als auch vom Berufungswerber getragene Aufwendungen, wie z.B.: Parkgebühren, Aufwendungen für das Dienstfahrzeug sowie Bewirtungen im Rahmen von Besprechungen über die Reisekostenabrechnungen dem Dienstgeber verrechnet wurden. Von den insgesamt 75 verrechneten in andere Orte führenden Dienstreisen des Jahres 2002 waren 74 Dienstreisen eintägig und eine Dienstreise zweitägig. Bei 68 Dienstreisen (über 90% aller Dienstreisen) war G, bei zwei Dienstreisen Salzburg und je einmal P, Söching, Graz, Wien und E. Ausgangspunkt der Dienstreise.

Von den 75 Dienstreisen des Jahres 2002 war Salzburg bei 38 Dienstreisen wieder Zielpunkt der Dienstreise. Weitere Zielpunkte der Dienstreisen waren P (15x), Klagenfurt Linz, und Graz (3x), Eben, Gastein, G und Wien (je 2x), Grödig, Hallein, Bischofshofen, Steyr und Wels (1x). Im November 1998 mieteten der Berufungswerber und S.H. eine Wohnung in Salzburg. Der Berufungswerber ist seit 14. November 1998 und Frau D seit 31. Oktober 1998 durchgehend in Salzburg gemeldet (Hauptwohnsitz). Zwischen S.H. und dem Berufungswerber bestand bereits am weiteren Wohnsitz des Berufungswerbers in E. „eine Beziehung, wobei Frau D keinen festen Wohnsitz in E.“ hatte. S.H. und der Berufungswerber haben in der gemieteten Wohnung in der L-Str., Salzburg gemeinsam gelebt.

Frau D war im Jahr 2002 bei einem im Einzugsbereich der Stadt Salzburg ansässigen Unternehmer (Bergheim) und damit in der Nähe des gemeinsamen Wohnsitzes (Hauptwohnsitzes) in der L-Str. bis einschließlich Oktober 2002 vollzeitbeschäftigt und ab November 2002 in Mutterschutz (Geburt der gemeinsamen Tochter L am 20. Jänner 2003). Der Berufungswerber ist weder politisch noch in Vereinen aktiv und auch nicht im Mannschaftssport engagiert. Die Konzertbesuche in Salzburg waren durchwegs beruflich bedingt. Gottesdienste wurden in Salzburg weder von ihm noch von Frau D besucht, sondern einige Male gemeinsam mit seinem Vater im Altenwohnheim Ü gefeiert.

Der Vater des Berufungswerbers (O.R.) wurde nach einem Unfall (17. 10. 2000) in das Krankenhaus P eingeliefert. Im Anschluss an seinen Krankenhausaufenthalt wurde er im Dezember 2000 im Altenwohnheim IV in Ü (Kärnten), welches vom Sozialhilfeverband P geleitet wird, aufgenommen. Auf Grund seiner Pflegebedürftigkeit wurde er bis zu seinem Tod im Jahr 2006 in diesem Heim betreut.

In den Jahren 2001 bis 2006 hat der Berufungswerber in der verfügbaren Freizeit sowie die verfügbaren Randzeiten anlässlich seiner Dienstreisen nach Kärnten genutzt, um mit seinen an den Rollstuhl gebunden Vater unter anderem Gespräche zu führen und kleinere Ausflüge zum Wohnhaus in E. sowie in die Stadt Ü und in die nähere Umgebung zu unternehmen. Als ältester Sohn und Hauptvertrauensperson seines Vaters hat der Berufungswerber die Aufgabe übernommen seinen Vater zusätzliche Betreuungen, wie physiotherapeutische Anwendungen,

spezielle Medikamente und neuerliche Krankenhausaufenthalte sowie familiäres Beisammensein mit seinen Mitbewohnern nahezulegen. Diese Gespräche wurden unter anderem in den ihm möglichen Randzeiten (morgens und abends aber auch untertags) anlässlich seiner Dienstreisen nach Kärnten und zurück geführt. Der Berufungswerber hat diese Aufgabe auch deshalb übernommen, weil seine beiden Brüder auf Grund ihrer beruflichen Verpflichtungen Wochenpendler sind und daher während der Arbeitswoche nicht in E. und damit in der Nähe ihres Vaters leben.

Als Leitender Technischer Angestellter und Projektleiter der T.... werden vom Berufungswerber berufliche Vor- und Nachbereitungen, berufliche Konzeptionen sowie elektronischer Schriftverkehr in den täglichen Randzeiten, zumeist auch noch spät abends, nach der Rückkehr von seinen Dienstreisen und auch am Wochenende in seiner Wohnung in Salzburg erledigt. Die (vom Referenten) aus den Tätigkeitsberichten für das Jahr 2002 ermittelte Jahresarbeitszeit von „2.349,50 HR“ beinhaltet die durch Dienstreisen, Ortswechsel und andere räumliche Transfers verlorene Arbeitszeit nicht. Diese wird vom Berufungswerber in den Randzeiten und am Wochenende in seiner Wohnung in Salzburg eingebracht. Um die beruflichen Vor- und Nachbereitungen, berufliche Konzeptionen sowie den elektronischen Schriftverkehr erledigen zu können, hat er sich in seiner Wohnung in Salzburg ein home - office eingerichtet, in dem er diese Arbeiten durchführt. Die von der Abgabenbehörde erster Instanz bisher geschätzten beruflichen Anteile von 60% an dem beruflich verwendeten Computer sowie 50% für den beruflich verwendeten ISDN Anschluss treffen zu. Der Bücherschrank ist Teil seines home – office.

2) Beweisaufnahmen

- Schriftsatz vom 23. Juli 2003 betreffend Vorlage von Beweismittel und Unterlagen zur Berufung gegen die Einkommensteuerbescheide der Jahre 1998 und 1999
- Erklärung vom 16. 10. 2000 zum Verkauf von Liegenschaftsteilen in E. (EZ)
- Dienstzettel vom 17. 12. 1991 betreffend das Dienstverhältnis zur I
- Stellungnahme T. vom 24. 11. 2003 zur beruflichen Entsendung des Berufungswerbers nach Salzburg
- Liegenschaftsplan der EZ
- Nutzung des Wohnhauses in E.
- Mietvertrag vom 2. 11. 1998 über die Anmietung einer Wohnung durch den Berufungswerber und Frau S.H. in 5020 Salzburg, L-Str.
- Niederschrift vom 9. März 2004
- Praxiszeugnis I vom 15. Juli 1997
- Versicherungsdatenauszug für Frau S.H.
- Vereinbarung über die Nutzung eines Dienstfahrzeuges vom 11. 08. 2000
- Unfallmeldung an Kärntner Gebietskrankenkasse vom 23. 10. 2000 betreffend O.R...
- Anforderung Unfallerhebung O.R., GKK, 23.10.2000
- Ausfertigung Unfallerhebung O.R., GKK, Stand 29.10.2000
- Lösungsvorschlag Organisationsstruktur S-T-V (Oktober 2012) – Anlage 1
- Präsentation Hochbau Salzburg (Projekte EE/Bw.. – Jänner 2010) – Anlage 2

3) Beweiswürdigung

3.1 Allgemein

Im Übrigen hat die Abgabenbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht (§ 167 Abs. 2 BAO BGBI. Nr. 194/1961).

Der Grundsatz der freien Beweiswürdigung bedeutet, dass alle Beweismittel grundsätzlich gleichwertig sind und es keine Beweislastregeln (keine gesetzliche Rangordnung, keine formalen Regeln) gibt. Ausschlaggebend ist der innere Wahrheitsgehalt der Ergebnisse der Beweisaufnahmen (Ritz, BAO³, § 167 Tz 6). Nach dem im § 167 Abs. 2 BAO verankerten Grundsatz der freien Beweiswürdigung hat sich die Abgabenbehörde – zwar ohne an formale Regeln gebunden zu sein, aber unter Wahrung aller Verfahrensgrundsätze (ordnungsgemäß und vollständig durchgeführtes Ermittlungsverfahren, Parteiengehör) – Klarheit über den maßgebenden Sachverhalt zu verschaffen (vgl. VwGH vom 08. 09. 2005, 2001/17/0141). Die Abgabenbehörde hat unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht (siehe VwGH vom 06. 07. 2006, 2006/15/0183 und vom 24. 10. 2005, 2001/13/0263). Im Rahmen der freien Beweiswürdigung genügt es, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit oder gar die Gewissheit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten weniger wahrscheinlich erscheinen lassen oder nahezu ausschließen. Die Beweiswürdigung muss den Denkgesetzen entsprechen (siehe VwGH vom 31. 10. 1991, 90/16/0176) und darf den allgemeinen menschlichen Erfahrungsgut nicht widersprechen (VwGH vom 22. 02. 2007, 2006/14/0040).

Der Referent des Unabhängigen Finanzsenates nimmt im Rahmen der freien Beweiswürdigung die Möglichkeit, dass der gewöhnliche Aufenthalt des Berufungswerbers und damit sein Wohnsitz im Jahr 2002 in Salzburg waren, als erwiesen an.

Diese Möglichkeit hat gegenüber der Möglichkeit, dass der gewöhnliche Aufenthalt des Berufungswerbers und sein Wohnsitz in E ist, eine überragende Wahrscheinlichkeit für sich. Die Beweiswürdigung gründet sich insbesondere auf die vorgelegten und aufgenommenen Beweise und den Inhalt der Verwaltungsakte.

3.2 Gewöhnlicher Aufenthalt (Wohnsitz) in Salzburg

Ein Abgabepflichtiger kann zwar mehrere Wohnsitze – im gegenständlichen Verfahren einen Wohnsitz in Salzburg und einen in E. – aber nur einen gewöhnlichen Aufenthalt haben.

Ein gewöhnlicher Aufenthalt im Sinne der Abgabenvorschriften in E., ist

bei einem dauernden gemeinsamen wohnen des Berufungswerbers mit seiner Lebenspartnerin S.H., weil er mit ihr in der gemeinsam gemieteten Wohnung in 5020 Salzburg, L-Str. lebt (wohnt), sowie

das Einbringen der auf Grund seiner Dienstreisen verlorenen Arbeitszeit in seinem home – office in der Wohnung in Salzburg, wie die Erstellung von schriftlichen, beruflichen Vor- und Nachbereitungen, Konzeptionen oder die Erledigung des elektronischen Schriftverkehrs in den Randzeiten nach seinen Dienstreisen und am Wochenende, und wenn

nach den Tätigkeitsberichten auf das in der Stadt Salzburg zu betreuende Projekt „K“ (Bu mit einem Auftragswert von Betrag), welches in Jahren 2001 bis 2003 errichtet wurde, im Jahr 2002 insgesamt 898 Stunden (38,22%) aller erfassten Stunden entfallen, und daher davon auszugehen ist, dass die Betreuung dieses Projektes von seinen Büroarbeitsplatz am Standort seines Arbeitgebers in G sowie vor Ort in Salzburg erfolgte und nicht am Standort seines Arbeitgebers in P, sowie

auf die Gruppenregie Bw.. insgesamt 1.371,50 Stunden (58,37%) entfielen und daher davon auszugehen ist, dass auch andere zu betreuende Projekte und damit der überwiegende Teil sämtlicher vom Berufungswerber zu betreuenden Projekte am Standort seines Arbeitgebers in G erfolgte und nicht am Standort seines Arbeitgebers in P, denn P war nur 15x Zielpunkt einer Dienstreise, und daher die Betreuung überregionalen Projekte, überwiegend von seinem Arbeitsplatz (Standort) in G aus erfolgte,

berufliche Verpflichtungen (Konzertbesuche) in Salzburg wahrzunehmen waren, aus den vorgelegten Reisekostenabrechnungen des Jahres 2002 hervorgeht, dass von insgesamt 75 Dienstreisen 68 Dienstreisen von G und zwei Dienstreisen von Salzburg und damit über 93% aller Dienstreisen von diesen beiden Orten (G als Standort seines Arbeitgebers und Salzburg als sein Wohnort) aus angetreten wurden und wiederum bei 40 Dienstreisen (über 53%) wieder Zielpunkt der Dienstreisen war, sowie aus den vorgelegten Reisekostenabrechnungen des Jahres 2002 hervorgeht, dass von den insgesamt 68 Dienstreisen, die von G aus angetreten wurden bei 38 Dienstreisen Salzburg der Zielpunkt der Dienstreisen war und damit über 50% aller Dienstreisen den Nahbereich betreffen, und daher davon auszugehen ist, dass diese mit den in Salzburg zu betreuenden Projekt im Zusammenhang stehen,

ausgeschlossen und bedingt den gewöhnlichen Aufenthalt des Berufungswerbers in Salzburg und schließt daher den gewöhnlichen Aufenthalt des Berufungswerbers in E. an 180 Tagen

bzw. mehr als 180 Tagen im Jahr 2002, mit Gewissheit aus. Der Wohnsitz des Berufungswerbers ist daher in Salzburg und nicht in E..

Auszuschließen auch deshalb, weil der Berufungswerber für seine Behauptung, dass E. sein „Hauptwohnsitz“ sei und er dort im Kreise seiner „Ursprungs“- Familie (Vater und die beiden Brüder) und S.H. im Jahr 2002 an mehr als 180 Tagen gelebt hat aber dann doch weder in Salzburg noch in E. keine 180 „Abwohntage“ verbracht haben will, keinen Nachweis für seine Behauptung erbracht hat und wohl auch nicht erbringen konnte, wenn

er mit seiner Lebenspartnerin S.H. in der Wohnung in Salzburg lebt (wohnt), und sowohl der Berufungswerber als auch Frau D (bis Oktober 2002) in Salzburg bzw. in der näheren Umgebung von Salzburg ihren beruflichen Verpflichtungen nachkommen, und

daher nach den Denkgesetzen und der allgemeinen Lebenserfahrung am Ende ihres Arbeitstages wieder in die gemeinsam gemietete Wohnung in Salzburg zurückkehren um dort gemeinsam zu leben (wohnen),

der Berufungswerber von seinen Dienstreisen in die gemeinsam gemietete Wohnung in Salzburg und damit nach Salzburg zurückkehrt um

seine auf Grund seiner Dienstreisen verlorenen Arbeitszeit in seinem home – office in der Wohnung in Salzburg, wie die Erstellung von schriftlichen, beruflichen Vor- und Nachbereitungen, Konzeptionen oder die Erledigung des elektronischen Schriftverkehrs in den Randzeiten nach seinen Dienstreisen und am Wochenende, wieder einbringt, sein pflegebedürftiger Vater nicht im Haus des Berufungswerbers in E. , sondern im Altenwohnheim IV in Ü (Kärnten) von Dezember 2000 bis zu seinem Tod im Jahr 2006 betreut wird, und

seine beiden Brüder Wochenpendler sind und daher während der Arbeitswoche nicht in E. leben (wohnen) und daher den Vater nicht betreuen können.

Ein „dauerndes leben im Kreise der „Ursprungsfamilie“ (Vater und Brüder) sowie gemeinsam mit S.H. in E. ist daher nach den Denkgesetzen und der allgemeinen Lebenserfahrung ausgeschlossen ist.

Die Aufforderung zweckdienliche Nachweise für seine Behauptung – „Hauptwohnsitz“ bzw. Wohnsitz nach den Abgabenvorschriften oder der gewöhnliche Aufenthalt in E., um dort im Kreise seiner „Ursprungs“ – Familie und S.H. zu leben“ – zu erbringen, war auf Grund der Verpflichtung der Abgabenbehörden geboten und nicht zynisch.

Die Abgabenbehörden sind – und ohne das deren örtliche Unzuständigkeit, wie im gegenständlichen Verfahren vom Berufungswerber eingewendet wird, und die Rückverlegung des Aktes an die seiner Ansicht nach zuständige Abgabenbehörde erster Instanz (Finanzamt P) gefordert wird – verpflichtet, Ermittlungen unter Einbeziehung des Inhaltes der

Verwaltungsakte und der vorliegenden Beweise vorzunehmen um zu klären, ob sie örtlich zuständig oder unzuständig sind.

Der Ermittlungspflicht der Abgabenbehörden steht die Mitwirkungspflicht des Abgabepflichtigen gegenüber. Die Verpflichtung des Berufungswerbers an der Klärung des Sachverhaltes mitzuwirken, besteht insbesondere immer dann, wenn, wie im gegenständlichen Verfahren, entgegen den Inhalten der Verwaltungsakten und der aufgenommenen und vorgelegten Beweise, Behauptungen vorgebracht werden, die mit den Denkgesetzen und der allgemeinen Lebenserfahrung im Widerspruch stehen. Wer ungewöhnliches, den Denkgesetzen und der allgemeinen Lebenserfahrung widersprechendes behauptet, wie die Behauptungen des Berufungswerbers zum „gemeinsamen Leben (wohnen) im Kreise seiner (Ursprungs-)Familie mit S.H. in E. bzw. zu seinem Hauptwohnsitz in E.,“ den trifft die Nachweispflicht für seine Behauptungen.

Es ist mit den Denkgesetzen und der allgemeinen Lebenserfahrung nicht vereinbar, wenn der Berufungswerber behauptet mit seiner Lebenspartnerin im Kreise seiner „Ursprungs-,“Familie (Vater und Brüder) in E. zu leben (zu wohnen) und daher auch seinen gewöhnlichen Aufenthalt und seinen Wohnsitz in E. zu haben, wenn der Berufungswerber gleichzeitig

mit seiner Lebenspartnerin S.H. seit über drei Jahren gemeinsam in einer Wohnung in Salzburg lebt (wohnt) und

daher in Salzburg und nicht in E. mit seiner schwangeren Lebenspartnerin lebt (wohnt),

der Berufungswerber von seinen Dienstreisen nach Salzburg in die gemeinsam gemietete Wohnung in Salzburg zurückkehrt, um

seine auf Grund der Dienstreisen verlorene Arbeitszeit in seinem in der Wohnung in Salzburg gelegenen home – office in den Randzeiten und auch noch meist spätabends oder an den Wochenenden einbringt um nicht 36 km an seinen Arbeitsplatz in G zu fahren und anschließend wieder nach Salzburg zurückzukehren,

der Berufungswerber auf Grund seiner beruflichen Erfahrungen in der Stadt Salzburg und seinen wertvollen Kenntnissen zum wirtschaftlichen Umfeld in Salzburg wiederrum ab 1998 mit der Durchführung und Abwicklung weiterer Großprojekte in Salzburg betraut wird, wie dies das zu betreuende Projekt „K“ (Bu mit einem Auftragswert von Betrag), welches in Jahren 2001 bis 2003 errichtet wurde, beweist und damit bereits über fünf Jahre in Salzburg tätig ist,

der Berufungswerber seinen beruflichen Verpflichtungen für seinen Arbeitgeber in Salzburg bzw. in der näheren Umgebung von Salzburg nachkommt,

der Berufungswerber in G und damit in der Nähe von Salzburg sowohl regionale als auch überregionale Projekte von G aus betreut,

38,22% seiner zur Verrechnung gelangenden Aufwendungen auf ein Projekt in Salzburg entfällt, sowie 58,37% seiner verrechneten Stunden auf die Gruppenregie Bw.. entfällt und ab 2002 offenbar kein 3. Berichtsblatt mehr geführt werden musste bzw. wenn es zu führen war, wurde es vom Berufungswerber der Rechtsmittelbehörde nicht vorgelegt, um die erfassten Stunden der Gruppenregie Bw.. den regionalen und überregionalen Projekten zuordnen zu können, er sich daher in Salzburg bzw. der näheren Umgebung von Salzburg aufhält um diese Projekte zu betreuen, berufliche Verpflichtungen (Konzertbesuche) in Salzburg wahrnimmt, 93% seiner in andere Orte führenden Dienstreisen von seinem Betriebsstandort in G bzw. von Salzburg und damit beinahe sämtliche Dienstreisen von diesen beiden Orten aus antritt, die behaupteten „ausgedehnten Dienstreisen“ – von einer Ausnahme abgesehen – nur Tagesreisen waren und der Berufungswerber von seinen Dienstreisen bei mehr als 50% aller Dienstreisen wieder an seinen Wohnsitz in Salzburg zurückkehrt, und sich seine verrechneten Dienstreisen nur auf Österreich beschränkten, wie den vorliegenden Reisekostenabrechnungen zu entnehmen ist.

Daher sind mit größter Wahrscheinlichkeit der gewöhnliche Aufenthalt und der Wohnsitz des Berufungswerbers in Salzburg und nicht in E..

Würde man der erstmals in Beantwortung des Bedenkenvorhaltes vom 16. Juli 2012 vertretenen Ansicht des Berufungswerbers – und entgegen seiner bisher vertretenen Ansicht, dass sein „Hauptwohnsitz in E.“ sei (siehe Ausführungen in der Berufung vom 16. Dezember 2007 sowie im Vorlageantrag vom 31. Dezember 2008 – folgen, dass er entgegen seiner bisher vertretenen Ansicht an keinen der beiden Orte „180 Abwohntage bzw. gesollte Verweiltage“ verbracht habe, und er damit zwar in Salzburg und in E. einen Wohnsitz hatte, aber sich weder in Salzburg noch in E. „gewöhnlich aufgehalten“ hätte, wäre keine der beiden Abgabenbehörden, weder das vom Berufungswerber bisher als zuständig erachtete Finanzamt P noch das von ihm als unzuständig erachtete Finanzamt S für die Arbeitnehmerveranlagung und damit für das Berufungsverfahren weder die Außenstelle Klagenfurt noch die Außenstelle Salzburg des Unabhängigen Finanzsenates, zuständig.

3.3 Familienwohnsitz in Salzburg

Der Referent des Unabhängigen Finanzsenates nimmt im Rahmen der freien Beweiswürdigung die Möglichkeit, dass der Familienwohnsitz des Berufungswerbers und von S.H. im Jahr 2001 in 5020 Salzburg, L-Str. gelegen ist, als erwiesen an.

Diese Möglichkeit hat gegenüber der Möglichkeit, dass der Familienwohnsitz des Berufungswerbers und von S.H. in E ist, eine überragende Wahrscheinlichkeit für sich.

Die Beweiswürdigung gründet sich insbesondere auf die vorgelegten und aufgenommenen Beweise und den Inhalt der Verwaltungsakte.

Der Berufungswerber und S.H. haben im Jahr 2002 in 5020 Salzburg, L-Str. gemeinsam gelebt (gemeinsam gewohnt) und es hat nach den Denkgesetzen und der allgemeinen Lebenserfahrung auch eine dem typischen Erscheinungsbild des ehelichen Zusammenlebens bestehende eheähnliche Gemeinschaft (Wohn- Wirtschafts- und Geschlechtsgemeinschaft) bestanden zumal zwischen beiden bereits vor ihrer Übersiedlung nach Salzburg in E. „eine Beziehung“ bestanden hat. Ob eine gemeinsame Wirtschafts- oder Haushaltsführung bzw. eine Geschlechtsgemeinschaft bestanden hat, dazu wurde vom Berufungswerber nicht Stellung genommen.

Aus seiner Aufstellung der Wohnungskosten für die von ihm und S.H. gemeinsam gemieteten Wohnung in Salzburg geht jedoch hervor, dass die Kosten für die Miete der gemeinsamen Wohnung von ihm und S.H. gemeinsam getragen worden sind, sodass dies für eine „gemeinsame Wirtschaftsführung“ der Partner der Lebensgemeinschaft spricht. Der Anteil von Frau D betrug ca. 30% der Mietkosten der gemeinsam gemieteten Wohnung.

Der Familienwohnsitz des Berufungswerbers ist im Jahr 2002 mit größter Wahrscheinlichkeit in Salzburg und nicht in E., weil

der Berufungswerber mit seiner schwangeren Lebenspartnerin S.H. gemeinsam in einer Wohnung in Salzburg lebte (wohnte),
 die Lebenspartner die Kosten für das „gemeinsame Wohnen“ auch gemeinsam getragen haben und damit eine gemeinsame Wirtschaftsgemeinschaft zwischen dem Berufungswerber und S.H. bestanden hat, und
 auch eine Geschlechtsgemeinschaft bestanden hat (Geburt der gemeinsamen Tochter L im Jänner 2003).

Daran vermögen nach Ansicht des Referenten weder Aufenthalte an seinem weiteren Wohnsitz in E. um das aus sittlichen Gründen erworbene Haus sowie den Garten und die zugehörigen Liegenschaftsteile gemeinsam mit seiner Lebenspartnerin S.H. zu gestalten, zu pflegen oder sich in E. zu erholen, noch die gemeinsame Obsorge des (pflegebedürftigen) Vaters, der von Dezember 2000 bis zu seinem Tod im Jahr 2006 im Altenwohnheim IV in Ü (Kärnten), welches vom Sozialhilfeverband P) geleitet wird, betreut wird, auch wenn ihn diese Aufgaben erfüllten, etwas zu ändern.

Der Berufungswerber ist der Aufforderung des Referenten vom 16. Juli 2012 zur Annahme, dass zwischen ihm und S.H. eine dem typischen Erscheinungsbild eines eheähnlichen Zusammenlebens sowie einer gemeinsamen Haushaltsführung im Jahr 2002 bestanden hat Stellung zu nehmen, nicht nachgekommen. Er hat lediglich ausgeführt, dass „*Ihre Beobachtungen zum gemeinsamen Wohnraum zutreffend sind*“ und „*wir haben an der von*

ihnen genannten Adresse gemeinsam gewohnt". In E. habe zwischen ihm und S.H. „eine Beziehung“ bestanden, allerdings habe Frau D „*in E. über keinen festen Wohnsitz*“ (was immer der Berufungswerber darunter versteht) verfügt bzw. sie habe sich „*über die Jahre in meine Ursprungsfamilie sehr gut eingegliedert*“. Außerdem beantwortete er nur die „*die für ihn wesentlichen Fragen des Bedenkenvorhaltes*“.

Es war für den Berufungswerber – obwohl er im Vorlageantrag ausführt, dass S.H. seine Lebenspartnerin ist – offenbar nicht wesentlich zum Bestehen bzw. Nichtbestehen einer Lebensgemeinschaft sowie einer gemeinsamen Haushaltsführung Stellung zu nehmen, sondern nur auszuführen, dass „*Ihre Beobachtungen zum gemeinsamen Wohnraum zutreffend sind und wir haben an der von Ihnen genannten Adresse gemeinsam gewohnt und in E. habe auch bereits eine Beziehung bestanden*“, wodurch er seiner gesetzlich obliegenden Mitwirkungspflicht nicht entsprochen hat.

3.4 Mittelpunkt der Lebensinteressen

Der Referent des Unabhängigen Finanzsenates nimmt im Rahmen der freien Beweiswürdigung die Möglichkeit, dass der Mittelpunkt der Lebensinteressen des Berufungswerbers im Jahr 2002 in 5020 Salzburg, L-Str. gelegen ist, als erwiesen an.

Diese Möglichkeit hat gegenüber der Möglichkeit, dass der Mittelpunkt der Lebensinteressen des Berufungswerbers im Jahr 2002 in E ist, eine überragende Wahrscheinlichkeit für sich. Die Beweiswürdigung gründet sich insbesondere auf die vorgelegten und aufgenommenen Beweise und den Inhalt der Verwaltungsakte.

Es mit den Denkgesetzen und der allgemeinen Lebenserfahrung nicht vereinbar, wenn der Berufungswerber behauptet seinen Mittelpunkt der Lebensinteressen in E. zu haben um dort im Kreise seiner „Ursprungsfamilie“ – Vater und Brüder – sowie mit seiner Lebenspartnerin S.H. zu leben, wenn er gleichzeitig

mit S.H. seit November 1998 gemeinsam in einer Wohnung in Salzburg lebt und eine Lebensgemeinschaft zwischen ihm und S.H. besteht, nachdem auch bereits in E. und damit vor der gemeinsamen Übersiedlung nach Salzburg „eine Beziehung“ zwischen ihm und S.H. bestanden hat, sodass

nach den Denkgesetzen und der allgemeinen Lebenserfahrung eine stärkere persönliche Bindung des Berufungswerbers zu seiner Lebenspartnerin S.H. als zu seiner „Ursprungsfamilie“ (Vater und seine beiden Brüder), besteht noch dazu wenn seine Lebenspartnerin S.H. im Jahr 2002 schwanger ist und ab November 2002 in Mutterschutz ist,

seine Brüder, die auf Grund ihrer beruflichen Verpflichtung Wochenpendler sind und daher nach den Denkgesetzen und der allgemeinen Lebenserfahrung ohnehin während der Arbeitswoche nicht im Eigenheim ihres Bruders wohnen, und wenn

sein Vater, welcher auf Grund seines Unfalles im Oktober 2000 pflegebedürftig ist und bis zu seinem Tod im Jahr 2006 im Altenwohnheim Ü betreut wird und daher – wie behauptet – ein gemeinsames Zusammenleben der „Ursprungsfamilie“ (Vater und Brüder) mit seiner Lebenspartnerin S.H. in seinem Eigenheim in E. während der Arbeitswoche auf Grund der beruflichen Verpflichtungen des Berufungswerbers unter anderem in Salzburg, sowie der Vollzeitbeschäftigung von Frau D in der Nähe von Salzburg bis Oktober 2002 und die ab November 2002 in Mutterschutz ist, sowie seiner beiden Brüder (Wochenpendler) nach den Denkgesetzen und der allgemeinen Lebenserfahrung ausgeschlossen ist.

Daran vermögen nach Ansicht des Referenten weder Besuche und Gespräche mit dem Vater als dessen Vertrauensperson in den Randzeiten seiner 18 Dienstreisen nach Kärnten und an Wochenenden oder vereinzelte Ausflüge mit dem pflegebedürftigen Vater nach E. oder in die nähere Umgebung sowie die mit der Erhaltung des aus sittlichen Gründen erworbenen Eigenheimes in E. verbundenen Verpflichtungen etwas zu ändern.

Neben den stärkeren persönlichen Beziehungen zu seiner schwangeren Lebenspartnerin S.H. mit der er in Salzburg gemeinsam lebt (gemeinsam wohnt), ergibt sich auch aus beruflichen Gründen eine stärkere Bindung zu G bzw. Salzburg als zu P.

Der Berufungswerber war

auf Grund seiner beruflichen Erfahrungen in der Stadt Salzburg und seinen wertvollen Kenntnissen zum wirtschaftlichen Umfeld in Salzburg erstmals im Jahr 1995 und ab 1998 von seinem Arbeitgeber wiederrum mit der Durchführung und Abwicklung weiterer Großprojekte in Salzburg betraut,

er hat im streitgegenständlichen Jahr seinen Arbeitsplatz in G und damit in der näheren Umgebung von Salzburg,

er ist seinen beruflichen Verpflichtungen für seinen Arbeitgeber weitaus überwiegend in Salzburg bzw. in G und damit in der näheren Umgebung von Salzburg nachgekommen,

hat überregionale Projekte auch von G aus betreut,

berufliche Verpflichtungen (Konzertbesuche) in Salzburg wahrgenommen, und

sich daher – nach den Denkgesetzen und der allgemeinen Lebenserfahrung – in Salzburg bzw. der näheren Umgebung von Salzburg aufgehalten um diese Projekte zu betreuen, und er daher in Salzburg bzw. G tätig war.

Es besteht daher auch aus beruflichen Gründen eine stärkere Bindung zu G als zu P als Firmensitz seines Arbeitgebers und damit auch zu seinem Wohnsitz in Salzburg als zu seinem weiteren Wohnsitz in E..

Die aus beruflichen Gründen stärkere Bindung zu G als zu P als Firmensitz seines Arbeitgebers und zu Salzburg als seinem Wohnsitz als zu E. als seinen weiteren Wohnsitz, wird auch durch

folgende Ausführungen des Berufungswerbers in der Beantwortung des Bedenkenvorhaltes bewiesen, wenn er ausführt, dass er

die verlorene Arbeitszeit... in den o. a. Randzeiten meist auch spätabends und am Wochenende nachholen" musste und er dafür „auch in Salzburg ein home - office eingerichtet" hat „und von dort aus erledige ich in meinen Randzeiten zumeist meine schriftlichen, beruflichen Vor- und Nachbereitungen sowie meine beruflichen Konzeptionen und den elektronischen Schriftverkehr."

Da er in den Randzeiten seiner 18 Dienstreisen nach Kärnten nicht nur seinen Vater besucht hat um mit ihm Gespräche zu führen oder vereinzelte Ausflüge zu unternehmen, sondern auch die durch seine Dienstreisen verlorene Arbeitszeit sowie seine schriftlichen, beruflichen Vor- und Nachbereitungen sowie seine beruflichen Konzeptionen und den elektronischen Schriftverkehr nach seiner Rückkehr von seinen Dienstreisen in seinem home office in Salzburg eingebracht hat, spricht auch dies für seinen Mittelpunkt der Lebensinteressen und damit für seinen gewöhnlichen Aufenthalt (Wohnsitz) in Salzburg und nicht in E..

Hinzu kommt, dass auch seine Lebenspartnerin S.H. mit der bereits an seinem Wohnsitz in E. „eine Beziehung bestand“ und mit der er seit November 1998 in Salzburg gemeinsam lebt (gemeinsam gewohnt), unter anderem im streitgegenständlichen Jahr (2002) bei einem im Einzugsbereich der Stadt Salzburg ansässigen Unternehmen (Bergheim) und damit in der Nähe ihres Wohnsitzes (Hauptwohnsitzes) in der L-Str. bis Oktober 2002 vollzeitbeschäftigt war und daher auch die Lebenspartnerin des Berufungswerbers eine ausschließliche berufliche Bindung zu Bergheim bei Salzburg und damit auch in Salzburg ihren Mittelpunkt der Lebensinteressen unter anderem am gemeinsamen Wohnsitz in Salzburg hat, weil sie ohnehin in E. über „keinen festen Wohnsitz“ (was immer der Berufungswerber darunter versteht) verfügte um mit dem Berufungswerber dort zu leben.

Der Mittelpunkt der Lebensinteressen des Berufungswerbers ist daher mit größter Wahrscheinlichkeit in Salzburg und nicht in E.. Daran vermögen nach Ansicht des Referenten weder Reisen zum Wohnsitz in E. um dort das aus sittlichen Gründen erworbene Haus, den Garten und die zugehörigen Liegenschaftsteile gemeinsam mit seiner Lebenspartnerin zu gestalten und in standzuhalten oder sich zu erholen, noch Reisen zu seinem Vater um diesen im Altenwohnheim Ü zu besuchen und mit ihm Gespräche zu führen oder Ausflüge in die nähere Umgebung zu unternehmen, etwas zu ändern, auch wenn ihn diese Aufgaben erfüllten und dies einen wesentlichen Ausgleich zu seinem Berufsleben darstellte.

Ein Nachweis – außerhalb der vorgelegten und seinem Dienstgeber verrechneten Dienstreisen – der tatsächlichen Fahrten nach E. und zurück bzw. zu seinem Vater wurde (trotz Aufforderung), durch die seine Behauptung, dass er „einmal pro Woche nach E. gefahren sei“ und daher der Mittelpunkt der Lebensinteressen von 2001 bis 2006 in E. gewesen sei um

seinen Vaters während seines Aufenthaltes im Altenwohnheim Ü beizustehen und dies einen wesentlichen Teil seines Privatlebens und des Privatlebens seiner Familie einnahm, nicht erbracht, sondern ohne Nachweis das Pendlerpauschale im maximalen Ausmaß beansprucht. Es wäre am Berufungswerber gelegen nicht nur zu behaupten, dass er „*einmal pro Woche nach E. gefahren*“ sei und der Mittelpunkt der Lebensinteressen im Jahr 2002 in E. gewesen sei, sondern entsprechende Nachweise für seine Behauptungen zu erbringen, wenn die aufgenommenen und vorgelegten Beweise und der Inhalt der Verwaltungsakte zu einem gegenteiligen Schluss führt und dieser sowohl mit den Denkgesetzen als auch der allgemeinen Lebensverfahrung im Einklang steht.

Außerdem beantwortete er nur die „*die für ihn wesentlichen Fragen des Bedenkenvorhaltes*“. Es war für den Berufungswerber offenbar nicht wesentlich seine tatsächlichen Fahrten nach E. sowie das quantitative Kriterium für den „Mittelpunkt seiner Lebensinteressen“ in E. nachzuweisen bzw. zum Bestehen einer Lebensgemeinschaft Stellung zu nehmen um seiner ihm obliegenden Nachweisverpflichtung nachzukommen.

4) Rechtliche Würdigung

4.1 Zuständigkeit des Finanzamtes S

4.1.1 Gewöhnliche Aufenthalt

Einen Wohnsitz im Sinne der Abgabenvorschriften hat jemand dort, wo er eine Wohnung innehalt unter Umständen, die darauf schließen lassen, dass er diese Wohnung beibehalten und benutzt wird (§ 26 Abs. 1 BAO).

Den gewöhnlichen Aufenthalt im Sinne der Abgabenvorschriften hat jemand dort, wo er sich unter Umständen aufhält, die erkennen lassen, dass er an diesem Ort oder in diesem Land nicht nur vorübergehend verweilt (§ 26 Abs 2 BAO, Satz 1).

Wohnsitzfinanzamt ist jenes Finanzamt, in dessen Bereich der Abgabepflichtige einen Wohnsitz oder in Ermangelung eines Wohnsitzes seinen gewöhnlichen Aufenthalt (§ 26) hat. Bei mehrfachen Wohnsitz oder in Ermangelung eines Wohnsitzes gilt als Wohnsitzfinanzamt jenes, in dessen Bereich sich der Abgabepflichtige vorwiegend aufhält (§ 55 BAO).

Wohnsitzfinanzamt ist das Finanzamt, in dessen Bereich der Abgabepflichtige (§ 77 BAO) einen Wohnsitz (§ 26 Abs. 1 BAO) oder in Ermangelung eines Wohnsitzes seinen gewöhnlichen Aufenthalt (§ 26 Abs. 2 BAO) hat. Bei mehrfachem Wohnsitz im Bereich verschiedener Finanzämter gilt als Wohnsitzfinanzamt jenes, in dessen Bereich sich der Abgabepflichtige überwiegend aufhält (§ 20 Abgabenverwaltungsorganisationsgesetz (AVOG) idF BGBI. I Nr. 9/2010 ab 1. 07. 2010).

Eine Wohnung im Sinne des § 26 BAO sind Räumlichkeiten, die nach der Verkehrsauffassung zum Wohnen geeignet sind. Maßgebend ist die tatsächliche Gestaltung der Dinge. Auf die subjektive Absicht und Einstellung kommt es nicht an. Entscheidend ist das objektive Moment

der Innehabung unter den in § 26 Abs. 1 genannten Umständen. Innehaben bedeutet, über eine Wohnung tatsächlich oder rechtlich verfügen zu können, sie also jederzeit für den eigenen Wohnungsbedarf benützen zu können. Die polizeiliche Ab- und Anmeldung (§ 1 Abs. 1 Meldegesetz) ist nicht entscheidend. Der gewöhnliche Aufenthalt verlangt grundsätzlich die körperliche Anwesenheit des Betreffenden. Ein Abgabepflichtiger kann daher zwar mehrere Wohnsitze – im gegenständlichen Verfahren hat der Berufungswerber einen Wohnsitz in Salzburg und einen in E. – aber nur einen gewöhnlichen Aufenthalt haben. Ein „Hauptwohnsitz“ in E., ist bei einem dauernden Innehabens einer Wohnung in Salzburg und des gewöhnlichen Aufenthalts in Salzburg, wie sich dies aus der Beweiswürdigung – auf die Ausführungen zu Punkt 3.2 wird verwiesen – den Inhalt der Verwaltungsakten und der aufgenommenen und vorgelegten Beweise ergibt, ausgeschlossen. Daher sind der gewöhnliche Aufenthalt und der Wohnsitz des Berufungswerbers im Jahr 2002 in Salzburg und nicht in E..

Es war daher das Finanzamt S als Wohnsitzfinanzamt für die Arbeitnehmerveranlagung des Jahres 2002 des Berufungswerbers örtlich zuständig und damit auch die Außenstelle Salzburg des Unabhängigen Finanzsenates für das Rechtsmittelverfahren.

4.2 Zumutbarkeit/Unzumutbarkeit der Wohnsitzverlegung

4.2.1 Gründe für die Unzumutbarkeit und Beurteilung der Wohnsitzverlegung nach der Rechtsprechung

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 für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden.

Liegt der Familienwohnsitz des Steuerpflichtigen außerhalb der üblichen Entfernung vom Beschäftigungsstandort, dann können die (Mehr)Aufwendungen für "Familienheimfahrten" bzw. "doppelte Haushaltsführung", wie z. B. für die Wohnung am Beschäftigungsstandort und die Kosten für Familienheimfahrten, nur dann steuerlich berücksichtigt werden, wenn die doppelte Haushaltsführung beruflich bedingt ist. Die Beibehaltung eines Familienwohnsitzes ist aus der Sicht einer Erwerbstätigkeit, die in unüblich weiter Entfernung von diesem Wohnsitz ausgeübt wird, nicht durch die Erwerbstätigkeit, sondern durch Umstände veranlasst, die außerhalb der Erwerbstätigkeit liegen. Der Grund, warum Aufwendungen für Familienheimfahrten dennoch als Betriebsausgaben oder Werbungskosten bei den aus der Erwerbstätigkeit erzielten Einkünften Berücksichtigung finden, liegt darin, dass derartige Aufwendungen solange als durch die Einkunftszielung veranlasst gelten, als dem Steuerpflichtigen eine

Wohnsitzverlegung in übliche Entfernung vom Ort der Erwerbstätigkeit nicht zugemutet werden kann (vgl. für viele das Erkenntnis vom 9. September 2004, 2002/15/0119 sowie vom 27. 06. 2012, 2008/13/0156). Die Beibehaltung des Familienwohnsitzes ist aus der Sicht einer Erwerbstätigkeit, die in unüblicher Entfernung von diesem Wohnsitz ausgeübt wird, niemals durch die Erwerbstätigkeit, sondern immer durch Umstände, wie auch die Pflege der Mutter, die im gemeinsamen Haushalt mit dem Beschwerdeführer lebte und von seiner nicht berufstätigen Ehefrau betreut wurde (Erkenntnis vom 9. Oktober 1991, 88/13/0121), veranlaßt, die außerhalb dieser Erwerbstätigkeit liegen. Die Unzumutbarkeit der Wohnsitzverlegung ist aus der Sicht des jeweiligen Streitjahres – und damit im gegenständlichen Verfahren für das Streitjahr 2001 – zu beurteilen (Erkenntnis vom 21. Juni 2007, 2005/15/0079).

4.2.1.1 Familienwohnsitz in Salzburg

Familienwohnsitz ist nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (siehe VwGH vom 24. 4.1996, 96/15/0006 und vom 27. 2. 2008, 2005/13/0037) jener Ort, an dem ein verheirateter Steuerpflichtiger mit seinem Ehegatten oder ein unverheirateter Steuerpflichtiger mit seinem in eheähnlicher Gemeinschaft lebenden Partner einen Hausstand unterhält, der den Mittelpunkt der Lebensinteressen dieser Personen bildet (siehe Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuerhandbuch Rz 102 zu § 16 EStG, 665). Ausgehend von der Beweiswürdigung – auf die Ausführungen zu Punkt 3.3 wird verwiesen –, hat zwischen dem Berufungswerber und S.H. als seine Lebenspartnerin im Jahr 2002 eine dem typischen Erscheinungsbild des ehelichen Zusammenlebens bestehende eheähnliche Gemeinschaft, sowie eine gemeinsame Haushaltsführung in der von ihm und S.H. gemeinsam gemieteten Wohnung in Salzburg, bestanden.

Der Mittelpunkt der Lebensinteressen des Berufungswerbers und S.H. war ebenfalls in Salzburg und nicht in E., weil es mit den Denkgesetzen und der allgemeinen Lebenserfahrung nicht vereinbar ist, wenn jemand behauptet seinen Mittelpunkt der Lebensinteressen in E. zu haben um dort im Kreise seiner „Ursprungsfamilie“ – Vater und Brüder – sowie mit Frau D zu leben, wenn er gleichzeitig mit seiner Lebenspartnerin in Salzburg in einer Wohnung gemeinsam lebt (gemeinsam wohnt), diese im Jahr 2002 schwanger ist und ab November 2002 in Mutterschutz ist und beide Partner eine starke berufliche Bindung zu Salzburg bzw. der näheren Umgebung haben, wie sich dies aus der Beweiswürdigung ergibt. In diesem Zusammenhang wird auf die Ausführungen zu Punkt 3.4 verwiesen.

Daran vermögen nach Ansicht des Referenten weder Reisen zu seinem weiteren Wohnsitz in E. um dort das Haus, den Garten und die zugehörigen Liegenschaftsteile gemeinsam zu gestalten und in standzuhalten oder sich dort zu erholen, noch Besuche seines pflegebedürftigen Vaters im Altenwohnheim Ü in den Randzeiten seiner 18 Dienstreisen nach

Kärnten um mit ihm Gespräche führen oder mit ihm vereinzelte Ausflüge in die nähere Umgebung zu unternehmen oder im Altenwohnheim Gottesdienste zu feiern, etwas zu ändern.

Der Familienwohnsitz des Berufungswerbers lag somit im Jahr 2002 nicht außerhalb der üblichen Entfernung vom Beschäftigungsamt, sondern im Bereich seines Beschäftigungsamtes (G), sodass die geltend gemachten Aufwendungen für die Wohnung am Beschäftigungsamt und die Kosten für Fahrten nach E., die weder nachgewiesen noch glaubhaft gemacht wurden, gemäß § 20 Abs. 1 Z. 1 EStG 1988 nicht abgezogen werden können.

4.2.1.2 Pflegebedürftigkeit des Vaters

Der von der Rechtsprechung (siehe unter anderem VwGH vom 9. 10. 1991, 88/13/0121 und vom 20. 09. 2007, 2006/14/0038) anerkannte Grund für eine Unzumutbarkeit der Wohnsitzverlegung, weil im gemeinsamen Haushalt ein naher Angehöriger – im gegenständlichen Verfahren der Vater des Berufungswerbers – von einer Vertrauensperson betreut wird, liegt ebenfalls nicht vor.

Der Vater des Berufungswerbers (O.R.) wurde nach einem Unfall (17. 10. 2000) in das Krankenhaus P eingeliefert. Im Anschluss an seinen Krankenhausaufenthalt wurde er im Dezember 2000 im Altenwohnheim IV in Ü (Kärnten), welches vom Sozialhilfeverband P geleitet wird, aufgenommen und auf Grund seiner Pflegebedürftigkeit bis zu seinem Tod im Jahr 2006 in diesem Heim und nicht im Kreise seiner Familie im Haus des Berufungswerbers in E. betreut.

Daran vermögen nach Ansicht des Referenten auch nicht Besuche und Gespräche mit seinem Vater sowie vereinzelte Ausflüge mit seinem Vater in die nähere Umgebung seines weiteren Wohnsitzes in E. oder im Altenwohnheim Gottesdienste mit ihm zu feiern, etwas zu ändern auch wenn das Verhaltes des Berufungswerbers auf Grund seiner Nahebeziehung zu seinem Vater verständlich ist.

4.3 Wandschrank – Teil des home office des Berufungswerbers

Bei den einzelnen Einkünften dürfen unter anderem die Aufwendungen oder Ausgaben für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer und dessen Einrichtung sowie für Einrichtungsgegenstände der Wohnung nicht abgezogen werden. Bildet ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit des Steuerpflichtigen, sind die darauf entfallenden Aufwendungen und Ausgaben einschließlich der Kosten seiner Einrichtung abzugsfähig (siehe § 20 Abs. 1 Z 1 lit d, EStG 1988).

Mit Wirksamkeit ab der Veranlagung 1996 wurde durch das Strukturanpassungsgesetz 1996 der Ziffer 2 die lit d angefügt. Diese Regelung normiert ein Abzugsverbot der Aufwendungen (Ausgaben) für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer und dessen Einrichtung.

Ein Arbeitszimmer liegt dann im Wohnungsverband, wenn das Zimmer an sich nach der Verkehrsauffassung einen Teil der Wohnung (oder etwa des Einfamilienhauses) darstellt. Zu den Einrichtungsgegenständen eines Arbeitszimmers zählen Schreibtisch, Bücherregal, Schrankwand, Stühle etc. Nicht zu den Einrichtungsgegenständen zählen Gegenstände, die nach der Verkehrsauffassung nicht der Bewohnbarkeit von Räumen dienen; dazu gehören Arbeitsmittel, wie zum Beispiel ein Computer.

Die Bestimmung des § 20 Abs. 1 Z 2 lit d normiert zunächst als Grundregel, dass die Aufwendungen für das häusliche Arbeitszimmer und dessen Einrichtung nicht zu Betriebsausgaben oder Werbungskosten führen können. Die Abzugsfähigkeit der Aufwendungen (Ausgaben) für ein häusliches Arbeitszimmer (und dessen Einrichtung) wird durch diese Bestimmung allerdings nicht versagt, wenn das Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen oder beruflichen Tätigkeit des Steuerpflichtigen bildet. Die Abzugsfähigkeit ist dann nicht gegeben, wenn vom Arbeitgeber ein entsprechender Arbeitsplatz zur Verfügung gestellt wird oder wenn die betriebliche/berufliche Tätigkeit außerhalb des Arbeitszimmers ausgeübt wird (siehe Zorn in Hofstätter/Reichl, EStG Kommentar, § 20 Tz 6.1).

Im gegenständlichen Verfahren wird dem Berufungswerber von seinem Arbeitgeber ein entsprechender Arbeitsplatz in G und P zur Verfügung gestellt. Die berufliche Tätigkeit des Berufungswerbers wird fast ausschließlich außerhalb seines in der Wohnung in Salzburg gelegenen home office ausgeübt, sodass die Aufwendungen für den Wandschrank in Höhe von 168,24 € nicht abzugsfähig sind, weil sie unter das Abzugsverbot des § 20 Abs. 1 Z 2 lit d EStG 1988 fallen.

5 Rechtsfolgen

Die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid des Jahres 2002 war abzuweisen, weil der Familienwohnsitz des Berufungswerbers im Jahr 2002 nicht außerhalb der üblichen Entfernung vom Beschäftigungsstandort (G), sondern im Bereich seines Beschäftigungsstandortes (G) in Salzburg lag, sodass die geltend gemachten Aufwendungen für die Wohnung in Salzburg sowie die Kosten für Fahrten nach E., die weder nachgewiesen noch glaubhaft gemacht wurden,

gemäß § 20 Abs. 1 Z. 1 EStG 1988 nicht abgezogen werden können.

Der angefochtene Bescheid war abzuändern, weil die Aufwendungen für den Wandschrank (Absetzung für Abnutzung) nicht abzugsfähig sind, da diese unter das Abzugsverbot des § 20 Abs. 1 Z 2 lit d EStG 1988 fallen.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Salzburg, am 31. Jänner 2013