



## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des X, Adresse1, vertreten durch Wirtschaftstreuhänder Stb, vom 20. Mai 2010 gegen die Bescheide des Finanzamtes Innsbruck vom 13. April 2010 betreffend Einkommensteuer 2005, 2006 und 2007, entschieden:

Den Berufungen wird Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

### **Entscheidungsgründe**

X (im Folgenden. Bw) bewohnte im Jahr 2005 bis September 2006 gemeinsam mit seiner Lebensgefährtin (die in dieser Stadt bei der Fa. N nichtselbständig beschäftigt war) eine Mietwohnung in Salzburg- Stadt (vom 16.5.2003 bis 14.6.2005: AStr. und danach BGasse). Als der Bw. im Mai 2005 mit seiner Ausbildung zum Facharzt am Krankenhaus Y begann, begründete er in Y einen weiteren Haushalt durch Anmietung einer Wohnung (Adresse1). Laut Meldeauskunft ist er seit 6.12.1985 mit Hauptwohnsitz in Innsbruck, BStr., mit

Nebenwohnsitz vom 16.5.2003 bis 1. April 2008 in Salzburg –Stadt AStr. und ab 31. März 2008 in Adresse1 polizeilich gemeldet.

Im Oktober 2006 wurde die Lebensgefährtin von ihrem Arbeitgeber beruflich nach Innsbruck versetzt. Seit Oktober 2006 wohnt nunmehr der Bw gemeinsam mit seiner Lebensgefährtin im Haus Innsbruck BStr.. Dieses Wohnhaus wurde mit Übergabevertrag vom 2.9.2008 von der Mutter dem Bw. in dessen Alleineigentum übertragen.

In seinen Einkommensteuererklärungen 2005, 2006 und 2007 machte der Bw. die Kosten für die angemietete Wohnung am Beschäftigungsstandort und die Kosten für Familienheimfahrten als Werbungskosten („doppelte Haushaltsführung“) geltend.

Mit den betreffenden Einkommensteuerbescheiden wurden diese Kosten der „doppelten Haushaltsführung“ nicht als Werbungskosten abgezogen mit der Begründung, die geforderten Voraussetzungen für eine vorübergehende oder auf Dauer angelegte doppelte Haushaltsführung würden im Gegenstandsfall nicht vorliegen.

Die gegen die Einkommensteuerbescheide erhobene Berufung bekämpft diese Nichtberücksichtigung mit dem Vorbringen, die ab 1. April 2005 (Beginn der Berufstätigkeit in Y und Begründung eines weiteren Hausstandes an diesem Beschäftigungsstandort) geltend gemachten Kosten der doppelten Haushaltsführung für Wohnungsmiete und für Familienheimfahrten seien als Werbungskosten abzuziehen, da die Lebensgefährtin am Ort des Familienwohnsitzes in Salzburg –Stadt und dann in Innsbruck im Rahmen einer nichtselbständigen Beschäftigung steuerlich relevante Einkünfte erzielte, wobei im Oktober 2006 die Lebensgefährtin vom Dienstgeber als Leiterin einer neuen Filiale nach Innsbruck versetzt wurden. Ab Oktober 2006 habe der Bw. gemeinsam mit seiner Lebensgefährtin in dem in seinem Alleineigentum (ho. Anmerkung: Alleineigentümerin war bis 2. September 2008 noch dessen Mutter) stehenden Haus Innsbruck BStr. (Familienwohnsitz) gewohnt. Neben ihrer beruflichen Tätigkeit komme als private Komponente hinzu, dass die Lebensgefährtin die in diesem Haus wohnende, pflegebedürftige Mutter des Bw. betreue.

Die abweisende Berufungsvorentscheidung begründete das Finanzamt im Wesentlichen mit der Begründung, laut Routenplan betrage die Entfernung vom Familienwohnsitz in Salzburg-Stadt AStr. zum Arbeitsort Y 106 km und die Fahrzeit liege bei ca. 1 Stunde und 26 Minuten. Bei dieser Entfernung und bei einer Fahrzeit von etwas weniger als 1,5 Stunden sei der Beschäftigungsstandort von diesem Familienwohnsitz nicht unüblich weit entfernt, weshalb eine tägliche Rückkehr an den Familienwohnsitz noch als zumutbar anzusehen sei. Zudem ergebe die Gegenüberstellung der beiden Meldedaten, dass mit der Lebensgefährtin nur bis

14.6.2005 ein gemeinsamer Haushalt unter der Adresse Salzburg AStr. begründet gewesen sei.

Was die Kosten der doppelten Haushaltsführung ab Oktober 2006 anlangte führte das Finanzamt auszugsweise Folgendes aus:

*„Lt. Anfragedaten aus dem Zentralen Melderegister besteht der Hauptwohnsitz in Innsbruck, BStr. seit 06.12.1985, der Nebenwohnsitz in Salzburg AStr. aber bis 1.4.2008 und der Nebenwohnsitz in Adresse1 erst ab 31.3.2008. Somit bestanden drei aufrechte Wohnsitze bis 2008.“*

*Die behauptete Wohnsitzverlegung von Salzburg nach Innsbruck kann nicht nachvollzogen werden, zumal auch der Wohnsitz in der AStr. 5020 Salzburg noch bis 1.4.2008 aufrecht war“.*

Der Bw. stellte daraufhin den Antrag auf Vorlage seines Rechtsmittels zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Als Replik auf die Begründung der Berufungsvorentscheidung wird darin ausgeführt, die nicht übereinstimmenden Meldedaten des Bw. mit jenen seiner Lebensgefährtin seien allein darauf zurückzuführen, dass der Bw. (im Gegensatz zu Letztgenannter) seine Meldepflichten nicht so genau genommen habe. Allein deshalb unterließ im Juni 2005 seine Abmeldung in Salzburg AStr. und die Anmeldung in Salzburg BGasse. Dieses Meldeversäumnis ändere nichts an der Tatsache, dass er zusammen mit seiner Lebenspartnerin dorthin verzogen und ab Juni 2005 unter der Adresse Salzburg BGasse den Familienwohnsitz unterhalten hätten. Hinsichtlich der Unzumutbarkeit der täglichen Rückkehr vom Arbeitsort zum Familienwohnsitz in Salzburg wurde erwähnt, dass laut Routenplaner die Fahrtstrecke mit 81 km und die Fahrzeit mit 1 Stunde 40 (AStr.) bzw. mit 99 km und 1 Stunde 38 (BGasse) angegeben werde, nach den durchaus glaubhaften Angaben des Bw. zu den Hauptverkehrszeiten am Morgen und am Abend diese Strecke aber kaum unter 2 Stunden zu bewältigen sei. Hinsichtlich des ab Oktober 2006 bestehenden Familienwohnsitzes in Innsbruck wurde erwähnt, dass hier die Unzumutbarkeit der täglichen Rückkehr infolge der Entfernung von 153 km und der Fahrzeit von 2 Stunden 02 wohl unstrittig sei. Der Grund für die Verlegung des Familienwohnsitzes nach Innsbruck wäre die berufliche Versetzung der Lebensgefährtin durch den Arbeitgeber im Zusammenhang mit dem Neuaufbau einer Filiale gewesen. Dazu komme als private Komponente, dass die in Innsbruck BStr. ebenfalls wohnende Mutter des Bw. pflegebedürftig geworden sei und die Lebensgefährtin deren Betreuung übernommen habe.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Zu den Werbungskosten gemäß § 16 Abs. 1 erster Satz EStG 1988 zählen als „Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen“ nach ständiger

Rechtsprechung auch unvermeidbare Mehraufwendungen, die dem Abgabepflichtigen dadurch erwachsen, dass er am Beschäftigungsstandort wohnen muss und ihm die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsstandort ebenso wenig zugemutet werden kann wie die tägliche Rückkehr zum Familienwohnsitz (vgl. VwGH 26.5.2010, 2007/13/0095, VwGH 24.11.2011, 2008/15/0235 und 2008/15/0296, VwGH 31.07.2012, 2008/13/0086). Von einer doppelten Haushaltsführung wird gesprochen, wenn aus beruflichen Gründen zwei Wohnsitze geführt werden, und zwar einer am Familienwohnort (Familienwohnsitz) und einer am Beschäftigungsstandort (Berufswohnsitz). Als Familienwohnsitz gilt jener Ort, an dem ein verheirateter Steuerpflichtiger mit seinem Ehegatten oder ein lediger (bzw. geschiedener) Stpfl. mit seinem in eheähnlicher Gemeinschaft lebenden Partner (auch ohne Kind iSd § 106 Abs. 1 EStG) einen gemeinsamen Hausstand unterhält, der den Mittelpunkt der Lebensinteressen dieser Person bildet. Die Beibehaltung des Familienwohnsitzes ist aus Sicht einer Erwerbstätigkeit, die in unüblicher Entfernung von diesem Wohnsitz ausgeübt wird, niemals durch die Erwerbstätigkeit, sondern immer durch Umstände veranlasst, die außerhalb dieser Erwerbstätigkeit liegen. Der Grund, warum Aufwendungen für Familienheimfahrten und Kosten der Wohnung am Arbeitsort dennoch als Betriebsausgaben oder Werbungskosten bei den aus der Erwerbstätigkeit erzielten Einkünften Berücksichtigung finden, liegt darin, dass derartige Aufwendungen solange als durch die Erwerbstätigkeit veranlasst gelten, als dem Erwerbstätigen eine Wohnsitzverlegung in übliche Entfernung vom Ort der Erwerbstätigkeit nicht zugemutet werden kann. Das bedeutet aber nicht, dass zwischen den für eine solche Unzumutbarkeit sprechenden Gründen und der Erwerbstätigkeit ein ursächlicher Zusammenhang bestehen müsste. Die Unzumutbarkeit kann ihre Ursachen sowohl in der privaten Lebensführung haben als auch in einer weiteren Erwerbstätigkeit des Steuerpflichtigen oder in der Erwerbstätigkeit seines Ehegatten /Lebensgefährten (siehe VwGH 9.10.1991, 88/13/0121 und VwGH 26.11.1996, 95/14/0124 und Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer, Kommentar, Band III C, § 20 EStG Rz 6.2). Im Sinne dieser grundsätzlichen Ausführungen des VwGH zur steuerlichen Berücksichtigung von Aufwendungen für Familienheimfahrten und für die Wohnung am Arbeitsort ist entscheidend, dass die Begründung des zweiten Haushaltes am Arbeitsort beruflich veranlasst ist. Die Besonderheit der Anerkennung von Mehraufwendungen durch eine doppelte Haushaltsführung als Werbungskosten oder Betriebsausgaben besteht darin, dass unter der Bedingung beruflicher Veranlassung solche Ausgaben zum Abzug zugelassen werden, für die ein Abzug wegen ihrer Eigenschaft als Aufwendungen der Lebensführung sonst von vornherein nicht in Betracht käme.

Der wesentliche Unterschied zwischen einer vorübergehenden und einer auf Dauer angelegten doppelten Haushaltsführung liegt darin, dass von einer vorübergehenden

doppelten Haushaltsführung dann gesprochen wird, wenn die nachgewiesene Absicht besteht, nach einem absehbaren Zeitraum der auswärtigen Berufsausübung wieder an den Ort des Familienwohnsitzes zurückzukehren, während eine auf Dauer angelegte doppelte Haushaltsführung die Verlegung des Familienwohnsitzes auf längere Sicht unzumutbar erscheinen lässt. Für beide Arten der doppelten Haushaltsführung gilt allgemein, dass die Beibehaltung des Familienwohnsitzes aus der Sicht der Erwerbstätigkeit, die in unüblicher Entfernung von diesem Wohnsitz ausgeübt wird, niemals durch die Erwerbstätigkeit, sondern immer durch Umstände veranlasst sind, die außerhalb der Erwerbstätigkeit liegen. Derartige Aufwendungen gelten so lange als durch die Erwerbstätigkeit veranlasst, als dem Erwerbstätigen eine Wohnsitzverlegung in übliche Entfernung vom Ort der Erwerbstätigkeit nicht zugemutet werden kann. Die Unzumutbarkeit kann ihre Ursachen sowohl in der privaten Lebensführung als auch in einer weiteren Erwerbstätigkeit des Stpfl. oder in einer (relevanten) Erwerbstätigkeit seines (Ehe)Partners haben (siehe Jakom, EStG, § 16 Rz 56 Stichwort: Doppelte Haushaltsführung).

Im Berufungsfall blieb unbestritten, dass die im Mai 2005 erfolgte Begründung des zweiten Haushaltes am Arbeitsort Y beruflich veranlasst war, begann doch der Bw. zu dieser Zeit mit seiner Facharztausbildung am dortigen Krankenhaus. Weiter stand außer Streit, dass die Verlegung des Familienwohnsitzes (die Lebensgemeinschaft besteht seit 2001) an den Beschäftigungsstandort deshalb unzumutbar war, weil (zumindest bis zum „Nachtrag zum Dienstvertrag“ ausgefertigt am 18.7. 2007) die Dauer des Dienstverhältnisses des Bw. mit der Dauer seiner Ausbildung zum Facharzt befristet war und die Lebensgefährtin am (jeweiligen) Familienwohnsitz aus ihrer nichtselbständig ausgeübten Tätigkeit steuerlich relevante Einkünfte von weitaus mehr als 2.200 Euro jährlich erzielte (vgl. VwGH 24.4.1996, 96/15/0006, VwGH 17.02.1999, 95/14/0059). Bestritten wird hingegen vom Finanzamt (siehe die Begründung der Berufungsvorentscheidung), dass der Familienwohnsitz in Salzburg AStr. vom Beschäftigungsstandort Y so weit entfernt ist, dass dem Bw. eine tägliche Rückkehr nicht zugemutet werden könne. Außerdem wurde ab dem Monat Juni 2005 (wegen der lt. Meldeauskunft erfolgten Abmeldung der Lebensgefährtin von der Adresse Salzburg AStr. und deren Anmeldung in Salzburg BGasse) überhaupt in Zweifel gezogen, ob der Bw. unter der Adresse Salzburg BGasse mit seiner Lebensgefährtin weiterhin einen gemeinsamen Haushalt (Familienwohnsitz) unterhielt. Der vom Bw. angeführten Verlegung des Familienwohnsitzes nach Innsbruck BStr. (im Oktober 2006) wurde im Wesentlichen entgegengehalten, dass „*die behauptete Wohnsitzverlegung von Salzburg nach Innsbruck nicht nachvollzogen werden kann, zumal auch der Wohnsitz in der AStr., 5020 Salzburg noch bis 1.4.2008 aufrecht war. (....) Den Familienwohnsitz nach Y bzw. Innsbruck zu verlegen, wurde nie angestrebt. Es wurde lediglich angegeben, dass es unmöglich ist, in Innsbruck ein auch nur annähernd gleich hohes Einkommen zu*

*erzielen wie in Y. Die Wahl der Beibehaltung eines unüblich weit entfernten Wohnsitzes (Innsbruck-Y) ist daher der privaten Lebensführung zuzuordnen. Somit konnte die doppelte Haushaltsführung und die beantragten Familienheimfahrten Y – Innsbruck nicht als Werbungskosten berücksichtigt werden.“*

Im vorliegenden Berufungsfall besteht allein Streit darüber und entscheidet diesen, ob das Finanzamt bei gegebener Sachlage zu Recht das Vorliegen der für die steuerliche Berücksichtigung der Kosten der doppelten Haushaltsführung geforderten Voraussetzungen verneint und deshalb die (betragsmäßig unbestritten gebliebenen) geltend gemachten Aufwendungen für Familienheimfahrten (begrenzt durch das Pendlerpauschale) und für die Wohnung am Arbeitsort nicht als Werbungskosten berücksichtigt hat.

### 1. Zum Zeitraum April 2005 bis September 2006

Was die Frage anlangt, ob der Beschäftigungsstandort Y vom Familienwohnsitz in Salzburg- Stadt so weit entfernt ist, dass dem Bw. eine tägliche Rückkehr nicht zugemutet werden kann, sind folgende Kriterien relevant. Unzumutbarkeit der täglichen Rückkehr ist nach der Verwaltungspraxis jedenfalls dann anzunehmen, wenn der Familienwohnsitz vom Beschäftigungswohnort mehr als 120 km entfernt ist. Der VwGH vertrat im Erkenntnis vom 19.9.1995, 91/14/0227 die Ansicht, dass bei einer Entfernung von 78 km (die überdies fast zur Gänze auf einer Autobahn zurückgelegt wird), was einer Fahrtzeit von maximal einer Stunde entsprach, eine tägliche Rückkehr noch zumutbar ist. In begründeten Einzelfällen kann jedoch auch bei einer kürzeren Wegstrecke Unzumutbarkeit anzunehmen sein. Als solche Gründe sind nach der VwGH- Rechtsprechung beispielsweise zu berücksichtigen ein besonderes betriebliches Erfordernis der Pünktlichkeit, Beginn und Ende der Arbeitszeit sowie die amtsbekannten Verkehrsverhältnisse auf der zurückgelegten Strecke (vgl. VwGH 8.2.2007, 2004/15/0102).

Laut Routenplan beträgt die Fahrtstrecke zwischen dem Familienwohnsitz in Salzburg AStr. und seinem Arbeitsort Krankenhaus Y 81 km bei einer Fahrzeit von 1 Stunde 40, die Fahrtstrecke von Salzburg BGasse zum Arbeitsort 99 km bei einer Fahrzeit von 1 Stunde 38. Als „besondere“ Gründe führt der Bw. ins Treffen, dass auf Grund des bekannten hohen Verkehrsaufkommens in den Morgen- und Abendstunden diese Strecke nicht unter zwei Stunden zu bewältigen sei.

Veranlasst durch den Umstand, dass sich laut Meldeauskunft die Lebensgefährtin des Bw. am 14. Juni 2005 von der Adresse Postleitzahl 5020 Ortsgemeinde Salzburg AStr. abgemeldet und im gleichen Ort unter der Adresse BGasse wieder angemeldet hat, während der Bw. bis 1. April 2008 mit Nebenwohnsitz unter der Adresse AStr. gemeldet blieb, gelangte das Finanzamt

im Wesentlichen zur Ansicht, ab Juni 2005 habe der Bw. mit seiner Lebensgefährtin keinen gemeinsamen Hausstand (Familienwohnsitz) mehr unterhalten, ihm sei daher unter Beachtung der Größe der Wohnung am Arbeitsort die Aufgabe des bisherigen „Familienwohnsitzes“ zumutbar gewesen. Demzufolge könnten die Kosten der „doppelten Haushaltsführung“ nicht als Werbungskosten anerkannt werden.

Diesbezüglich bleibt vorerst festzuhalten, dass für die Abklärung des Vorliegens eines Wohnsitzes die polizeiliche Ab- und Abmeldung nicht entscheidend ist, kann aber in Zweifelsfällen einen Begründungsanhalt bieten (VwGH 26.11.1991, 91/14/0041, VwGH 24.1.1996, 95/13/0150, VwGH 3.7.2003, 99/15/0104). Das Finanzamt hat, und dies geht aus der Begründung der Berufungsvorentscheidung mit aller Deutlichkeit hervor, seine Sachverhaltsannahme, der gemeinsame Haushalt mit der Lebensgefährtin habe nur bis 14.6.2005 bestanden, ausschließlich aus deren Abmeldung von der Adresse Salzburg AStr. und Neuanmeldung unter der Adresse Salzburg BGasse gefolgt, während der Bw. bis 1.4.2008 weiter unter der Adresse Salzburg AStr. gemeldet war. Dass laut den Meldeauskünften diese Meldedaten nicht miteinander korrespondieren erklärt der Bw. mit dem Hinweis, er habe die Meldebestimmungen weniger genau genommen wie seine Lebensgefährtin. Dieses Meldeversäumnis ändere aber nichts an der Tatsache, dass er ab Juni 2005 mit seiner Lebensgefährtin in der Wohnung Salzburg BGasse einen gemeinsamen Hausstand unterhielt. Dieses Vorbringen erscheint schon deshalb durchaus glaubhaft, denn es widerspricht wohl jeglicher Lebenserfahrung, dass im Falle einer erfolgten Trennung der Lebensgemeinschaft der Bw. neben seiner ab Mai 2005 angemieteten ausreichend großen Wohnung am Arbeitsort in der Entfernung von ca. 100 km (Fahrzeit mehr als 1,5 Std) in einer weiteren Mietwohnung einen zweiten „Singlehaushalt“ aufrecht erhält, während ihm gleichzeitig in Innsbruck im Haus BStr. eine weitere Wohnmöglichkeit zur Verfügung steht. Die sachliche Richtigkeit des Argumentes, der Bw. habe lediglich seinen Meldepflichten nicht entsprochen, lässt sich im Übrigen auch am Fall der Wohnung Adresse1 festmachen, geht doch aus den dem Finanzamt vorgelegten Unterlagen (Mietvertrag und Kontoauszüge betr. Mietzahlungen ab Mai 2005) in aller Deutlichkeit hervor, dass er ab Mai 2005 am Beschäftigungsstandort diese Wohnung angemietet hat, während die Anmeldung unter dieser Adresse laut Meldeauskunft erst am 31. März 2008 erfolgt ist. Als Ergebnis eines ho. Vorhaltes wurde vom Bw. durch Beibringung einer Bestätigung der Vermieterin der Wohnung Salzburg, AStr. betreffend einvernehmlicher vorzeitiger Auflösung dieses Mietvertrages, des Beleges betr. Widerruf des PSK- Dauerauftrages Mietzahlungen, einer diesbezüglichen Bestätigung der Hausgemeinschaft Salzburg BGasse., dass die angemietete Wohnung vom Bw. gemeinsam mit dessen Lebensgefährtin (= formelle Mieterin) bewohnt wurde, der Tatumstand nachgewiesen, dass die Mietwohnung in Salzburg AStr. spätestens im Juni 2005 aufgegeben und er mit

seiner Lebensgefährtin nach Salzburg BGasse verzogen und sie dort den gemeinsamen Familienwohnsitz unterhielten. Zudem erklärte die Lebensgefährtin, dass sie seit 2001 ohne Unterbrechung in einer aufrichtigen Partnerschaft mit X stehe und sämtliche Kosten der Lebenshaltung einschließlich der Wohnungskosten gemeinsam getragen werden. Der Arbeitgeber der Lebensgefährtin bestätigte, dass diese seit 6. März 2000 im Unternehmen beschäftigt ist, wobei sie mit 1.10. 2006 von einer Filiale Salzburg- Stadt zu einer Filiale nach Innsbruck wechselte. In diesem Zusammenhang wird belegmäßig nachgewiesen, dass den Auftrag an die Spedition der Arbeitgeber erteilt und dieser die Übersiedlungskosten getragen hat. Des Weiteren gab der Arbeitgeber den Dienstbeginn des Bw. mit 7.45 Uhr an und erklärte sein pünktliches Antreten deshalb für erforderlich, um den reibungslosen medizinischen Ablauf zu gewährleisten. Neben seiner täglichen Normalarbeitszeit steht der Bw. zusätzlich 2 mal die Woche in Rufbereitschaft. Diese beginnt um 16 Uhr und erstreckt sich über die ganze Nacht.

Für die Entscheidung des vorliegenden Berufungsfalles ergibt sich somit an Sachverhalt, dass bis einschließlich September 2006 der Familienwohnsitz in Salzburg- Stadt AStr. bzw. BGasse bestanden hat. Außerdem steht außer Zweifel, dass die Lebensgefährtin am Familienwohnsitz Salzburg- Stadt steuerlich relevante Einkünfte aus ihrer nichtselbständigen Tätigkeit in Höhe von (deutlich) mehr als 2.200 € jährlich erzielt hat. Dieser Umstand spricht gegen die Zumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsstandort des Bw. Hinsichtlich der Frage der Zumutbarkeit der täglichen Rückkehr ist davon auszugehen, dass laut Routenplaner die Entfernung von 81 km bzw. 99 km (wovon nur ein untergeordneter Teil auf einer Autobahn zurückgelegt wird) eine Fahrtzeit von ca. 1,5 Stunden erfordert. Laut Angabe des Bw., verifiziert durch diesbezügliche Ausführungen des ÖAMTC, ist aber diese Fahrtstrecke zu den Stoßzeiten am Morgen und am Abend nicht unter 2 Stunden zu bewältigen. Der Dienstplan des Bw. macht gerade die Fahrten zu diesen Zeiten erforderlich. Laut Auskunft des Arbeitgebers besteht ein betriebliches Erfordernis der besonderen Pünktlichkeit, ist doch der Bw. mit seiner Tätigkeit in eine aufeinander abgestimmte medizinische Versorgung eingegliedert. Nach Meinung des Unabhängigen Finanzsenates liegen darin besondere Gründe des Einzelfalles die schlüssig dafür sprechen, dass dem Bw. auch bei dieser kürzeren Wegstrecke als 120 km eine tägliche Rückkehr zum Familienwohnsitz Salzburg- Stadt nicht zugemutet werden kann. Bezogen auf den Familienwohnsitz Salzburg – Stadt und dem Wohnsitz am Beschäftigungsstandort treffen somit die in Frage stehenden Voraussetzungen einer doppelten Haushaltsführung zu. Die geltend gemachten (betragsmäßig unstrittig gebliebenen) Aufwendungen für Familienheimfahrten (begrenzt durch das Pendlerpauschale) und für die Wohnung am Arbeitsort sind demzufolge als Werbungskosten abzuziehen.

## 2. Zum Zeitraum ab Oktober 2006

Während bezogen auf den Familienwohnsitz Innsbruck BStr. kein Streit darüber besteht, dass dieser vom Beschäftigungsstandort mehr als 120 km (nämlich 153 km) entfernt und deshalb die tägliche Rückkehr jedenfalls unzumutbar ist, bestreitet das Finanzamt (dem Grunde nach) die steuerliche Abzugsfähigkeit der im Zusammenhang mit der doppelten Haushaltsführung geltend gemachten Aufwendungen mit den in der Begründung der Berufungsvorentscheidung konkretisierten Argumenten. Ausgehend von den Melddaten des Bw. wird nämlich darin der Standpunkt vertreten, „*die behauptete Wohnsitzverlegung von Salzburg nach Innsbruck kann nicht nachvollzogen werden, zumal auch der Wohnsitz in der AStr., 5020 Salzburg noch bis 1.4.2008 aufrecht war*“. Diesem „Ergebnis“ stehen allerdings die unter Punkt 1 ausführlich dargelegten Überlegungen und Nachweise der vorzeitigen Auflösung dieses Mietverhältnisses und des Widerrufes des PSK- Dauerauftrages betr. Mietzahlungen entgegen. Der polizeilichen An- bzw. Abmeldung kommt lediglich Indizwirkung zu, wobei im Übrigen aus den Meldeauskünften jedenfalls hervorgeht, dass die Lebensgefährtin (die von ihrem Arbeitgeber mit der Leitung einer Filiale in Innsbruck betraut wurde) ab 11.10.2006 mit Hauptwohnsitz in Innsbruck BStr. gemeldet ist. Dieses Haus gehörte bis 2. September 2008 (Übergabsvertrag) der Mutter des Bw. und danach dem Bw. Dort ist er seit 6.12.1985 durchgehend mit Hauptwohnsitz gemeldet. Es erscheint daher durchaus „nachvollziehbar“, dass die beiden Lebenspartner ihren gemeinsamen Haushalt (Familienwohnsitz) nach Innsbruck verlegt haben. Außerdem hat der Bw. als Grund für seine unterbliebene zeitgerechte Abmeldung betr. der angemieteten Wohnung in Salzburg- Stadt AStr. seine nicht gehörige Beachtung der Meldebestimmungen genannt und die Richtigkeit dieser Einlassung wurde durch Vorlage entsprechender Unterlagen verifiziert. An Sachverhalt kann unter Beachtung der vorliegenden Unterlagen kein Zweifel daran bestehen, dass abweichend von den Melddaten der Bw. die Wohnung in Salzburg AStr. bereits im Juni 2005 aufgegeben, mit seiner Lebensgefährtin zuerst in Salzburg BGasse und ab Oktober 2006 in Innsbruck BStr. den gemeinsamen Hausstand (Familienwohnsitz) unterhält.

Das weitere Argument, „*den Familienwohnsitzes nach Y bzw. nach Innsbruck zu verlegen, wurde nie angestrebt. Es wurde lediglich angegeben, dass es unmöglich ist, in Innsbruck ein auch nur annähernd gleich hohes Einkommen zu erzielen wie in Y. Die Wahl der Beibehaltung eines unüblich weit entfernten Wohnsitzes (Innsbruck- Y) ist daher der privaten Lebensführung zuzuordnen. Somit konnte die doppelte Haushaltsführung und die beantragten Familienheimfahrten Y – Innsbruck nicht als Werbungskosten berücksichtigt werden.*“ vermag die Rechtsansicht des Finanzamtes aus nachstehenden Gründen nicht zu stützen. Die Begründung eines eigenen Haushaltes am Beschäftigungsstandort bei gleichzeitiger Beibehaltung des Familienwohnsitzes (doppelte

Haushaltsführung) ist nach einhelliger Verwaltungspraxis, Lehre und Rechtsprechung beruflich veranlasst, wenn die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsstandort nicht zugemutet werden kann. Der entscheidende Grund für eine solche Unzumutbarkeit liegt im Gegenstandsfall darin begründet, dass die Lebensgefährtin des Bw. an den jeweiligen Familienwohnsitzen (Salzburg- Stadt bzw. ab Oktober 2006 in Innsbruck) durchgehend beim selben Arbeitgeber einer nichtselbstständig ausgeübten Erwerbstätigkeit nachging, aus der sie steuerlich relevante Einkünfte in Höhe von unstrittig mehr als 2.200 € jährlich erzielte (vgl. VwGH 26.11.1996, 95/14/0124, VwGH 29.5.1996, 93/13/0013, VwGH 9.10.1991, 88/13/0121). Im Übrigen erscheint eine Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsstandort Y auch deshalb unzumutbar, stand doch der Bw. vom 1. April 2005 bis zum Ende seiner Ausbildung zum Facharzt lediglich in einem befristeten Dienstverhältnis und erst durch einen am 18. Juli 2007 abgeschlossenen Nachtrag zum Dienstvertrag vom 11.5.2005 wurde dieses befristete Dienstverhältnis auf unbestimmte Zeit verlängert. Bei gegebenem Sachverhalt war somit die Beibehaltung des Familienwohnsitzes außerhalb des Beschäftigungsstandortes (wobei die Wohnsitzverlegung nach Innsbruck deutlich vor dem unbefristeten Dienstverhältnis erfolgte) nicht „privat veranlasst“. Im Übrigen kann die Unzumutbarkeit der Verlegung des Wohnsitzes in den Bereich des Berufsortes durchaus ihre Ursache im Bereich der privaten Lebensführung haben (siehe VwGH 24.11.2011, 2008/15/0296). Entgegen der Ansicht des Finanzamtes sind somit bezogen auf den Familienwohnsitz Innsbruck die streitgegenständlichen Aufwendungen für Familienheimfahrten (begrenzt durch das Pendlerpauschale) und die Kosten der Wohnung am Beschäftigungsstandort im geltend gemachten Ausmaß als Werbungskosten zum Abzug zuzulassen.

Über die Berufung gegen die Einkommensteuerbescheide 2005, 2006 und 2007 war demzufolge spruchgemäß zu entscheiden. Die Ermittlung der Bemessungsgrundlagen und die Steuerberechnungen ergeben sich aus den beigeschlossenen Berechnungsblättern, die einen integrierenden Bestandteil dieser Berufungsentscheidung bilden.

Beilagen: 3 Berechnungsblätter

Innsbruck, am 8. Jänner 2013