



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des Bw, vom 4. August 2009 und 1. August 2009 gegen die Bescheide des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr, vertreten durch FA, vom 9. Juli 2009 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2005, 2006 und 2007 sowie vom 10. Juli 2009 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2008 entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

In den auf elektronischem Wege beim zuständigen Finanzamt eingereichten **Steuererklärungen der Jahre 2005, 2006, 2007 und 2008** beantragte der Berufungserwerber die Berücksichtigung von Aufwendungen im Zusammenhang mit einer sog. doppelten Haushaltungsführung (KZ 723).

2005: 2.580,00 € (8. August 2006)

2006: 3.000,00 € (8. Juni 2007)

2007: 6.000,00 € (8. September 2008)

2008: 3.000,00 € (10. Juli 2009)

Mit **Einkommensteuerbescheiden** der Jahre 2005, 2006 und 2007 wurden diese Aufwendungen erklärungsgemäß berücksichtigt.

In einem **Ersuchen um Ergänzung** seitens des zuständigen Finanzamtes vom 4. August 2008 betreffend Arbeitnehmerveranlagung 2007 wurde der Berufungswerber ersucht, eine Aufstellung der Kosten für die doppelte Haushaltsführung nachzureichen. Weiters sei die Notwendigkeit der doppelten Haushaltsführung zu begründen, da diese Werbungskosten nur auf Dauer abzusetzen seien, wenn der Partner steuerlich relevante Einkünfte erzielen würde.

Im **Antwortschreiben vom 29. August 2008** führte der Berufungswerber aus, dass die Verdoppelung der Haushaltsführungskosten im Vergleich zum Vorjahr allein durch die Eheschließung am 9. September 2006 zu erklären sei. Daher hätte er im Jahr 2007 alle 12 Monate die Miete von 500,00 € angegeben und nicht wie bisher nur 6. Auf dem mitgeschickten Kontoauszug sei die Miete deshalb nur von März bis Dezember ausgedruckt, da im Internet-Banking nicht weiter als 18 Monate zurückgegangen werden könne. Die Notwendigkeit der doppelten Haushaltsführung hätte sich dadurch ergeben, dass der Berufungswerber in Wien eine Arbeitsstelle gehabt hätte und sein Hauptwohnsitz in A liege. Für das Haus in A würden auch die angeführten Wohnraum-Kredit laufen. Seit Mitte 2005 würden die Bewerbungen für eine Anstellung in Linz laufen, aber erst jetzt seien diese Bemühungen erfolgreich gewesen, sodass er ab 1. September 2008 nun eine feste Stelle in Linz hätte. Die Wohnung in Wien sei bereits mit Ende Juni 2008 aufgegeben worden.

Bestätigung der Meldung (ZMR):

Hauptwohnsitz: seit 26. Jänner 1993 in A

Nebenwohnsitz: 11. November 2005 bis 21. Juli 2008 in Wien

Nebenwohnsitz: 10. Oktober 1991 bis 7. August 2001 in H.

Mit Einkommensteuerbescheiden vom 9. Juli 2009 wurden die **Einkommensteuer 2005 und 2006 gem. § 293b BAO** berichtigt.

Nach **Bescheidaufhebung gem. § 299 BAO** wurde die Einkommensteuer für das Jahr 2007 mit Einkommensteuerbescheid 2007 vom 9. Juli 2009 neu festgesetzt.

Begründend wurde ausgeführt, dass die Begründung eines eigenen Haushaltes am Beschäftigungsstandort bei gleichzeitiger Beibehaltung des Familienwohnsitzes (doppelte Haushaltsführung) beruflich veranlasst sei, wenn der Familienwohnsitz

- vom Wohnsitz des Steuerpflichtigen so weit entfernt sei, dass ihm eine tägliche Rückkehr nicht zugemutet werden könne und entweder

- die Beibehaltung des Familienwohnsitzes außerhalb des Beschäftigungsstandortes nicht privat veranlasst sei oder

- die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsstandort nicht zugemutet werden könne.

Familienwohnsitz sei jener Ort, an dem ein Steuerpflichtiger mit seinem Ehegatten oder in

eheähnlicher Gemeinschaft lebenden Partner einen gemeinsamen Hausstand unterhalte, der den Mittelpunkt der Lebensinteressen dieser Person bilde.

Da sich sowohl der Beschäftigungsstandort sowie der Familienwohnsitz in Wien befinden würden, würden keine Voraussetzungen für doppelte Haushaltsführung vorliegen.

Die oben angeführten Beträge wurden nunmehr nicht berücksichtigt.

Mit **Einkommensteuerbescheid 2008** vom 10. Juli 2009 wurde die Einkommensteuer für das Jahr 2008 abweichend von der eingereichten Erklärung festgesetzt.

Die beantragten Aufwendungen für doppelte Haushaltsführung (3.000,00 €) wurden nicht berücksichtigt.

Hinsichtlich der Abweichung gegenüber dem Antrag wurde auf die vorjährige Begründung verwiesen.

Mit Eingaben vom **1. August (betreffend die Jahre 2006, 2007 und 2008) sowie 4. August 2009 (betreffend das Jahr 2005) wurden Berufungen** gegen die Bescheide vom 9. Juli 2009 bzw. 10. Juli 2009 auf elektronischem Wege eingereicht.

Mit **Berufungsvorentscheidung vom 18. August 2009** wurden die Berufungen gegen die Bescheide vom 9. Juli 2009 (betreffend Einkommensteuer 2005, 2006 und 2007) sowie vom 10. Juli 2009 (betreffend Einkommensteuer 2008) als unbegründet abgewiesen
(Anmerkung Referent: Genehmigungsdatum dieser Entscheidung: 26. August 2009).

Laut Aktenlage hätte der Berufungswerber im Jänner 2004 seine berufliche Tätigkeit in Wien begonnen. Er sei damals laut Aktenlage alleinstehend mit Hauptwohnsitz in A gewesen. Laut den Angaben in der Berufung hätte der Berufungswerber ab Jänner 2004 in Wien eine Zweitunterkunft gehabt. Im November 2005 sei erstmals ein gemeinsamer Wohnsitz mit der Lebenspartnerin und derzeitigen Gattin in Wien begründet worden, den der Berufungswerber bzw. die Gattin bis zum gemeinsamen Umzug nach Linz im Juli 2008, der im Zusammenhang mit der Aufnahme einer beruflichen Tätigkeit in Linz gestanden sei, beibehalten hätte.

Würde der Familienwohnsitz des Steuerpflichtigen außerhalb der üblichen Entfernung vom Beschäftigungsstandort liegen, dann würden die (Mehr-)Aufwendungen für eine doppelte Haushaltsführung nur dann als Werbungskosten berücksichtigt werden können, wenn die doppelte Haushaltsführung beruflich bedingt sei.

Als Familienwohnsitz sei jener Ort anzusehen, an dem ein Steuerpflichtiger mit seiner Ehegattin oder in eheähnlicher Gemeinschaft lebenden Partnerin einen gemeinsamen Hausstand unterhalten würde, der den Mittelpunkt der Lebensinteressen dieser Person bilde. Bei alleinstehenden Steuerpflichtigen sei der bisherige Wohnsitz (Hauptwohnsitz) dem Familienwohnsitz gleichzusetzen.

Die Begründung eines eigenen Haushaltes am Beschäftigungsstandort bei gleichzeitiger

Beibehaltung des Familienwohnsitzes (doppelte Haushaltsführung) sei beruflich bedingt, wenn der Familienwohnsitz

- a) vom Beschäftigungsstandort des Steuerpflichtigen so weit entfernt sei, das ihm eine tägliche Rückkehr nicht zugemutet werden könne und entweder
- b) die Beibehaltung des Familienwohnsitzes außerhalb des Beschäftigungsstandortes nicht privat veranlasst sei oder
- c) die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsstandort nicht zugemutet werden könne.

Die erste in Punkt a) genannte Voraussetzung würde im gegenständlichen Fall zweifellos zutreffen; laut Ansicht des Finanzamtes würden jedoch die in b) und c) genannten Voraussetzungen nicht vorliegen.

In diesem Fall würden bei einem Alleinstehenden oder einem Steuerpflichtigen, dessen Ehegattin oder Lebensgefährtin nicht mehr als 2.200,00 € jährlich verdiene, die Kosten für eine beruflich veranlasste Begründung eines zweiten Haushaltes am Beschäftigungsstandort nur vorübergehend als Werbungskosten geltend gemacht werden können.

Nach der geltenden Judikatur sei im Allgemeinen als vorübergehend – bei einem allein stehenden Arbeitnehmer ein Zeitraum von sechs Monaten, bei einem verheirateten oder in eheähnlicher Gemeinschaft lebenden Arbeitnehmer, dessen Ehegattin/Lebensgefährtin nicht mehr als 2.200,00 € jährlich verdient, ein Zeitraum von zwei Jahren – anzusehen.

Die zeitlich darüber hinausgehende Beibehaltung des Familienwohnsitzes (des Wohnsitzes bei Alleinstehenden) außerhalb der üblichen Entfernung vom Beschäftigungsstandort sei auf der privaten Sphäre zuzuordnenden Gründen zurückzuführen; die daraus entstehenden Aufwendungen seien daher nicht mehr abzugsfähig.

Aufgrund der vorzitierten Bestimmungen sei die Möglichkeit zur steuerlichen Berücksichtigung der Aufwendungen für doppelte Haushaltsführung ab Jänner 2004 für die Dauer von sechs Monaten gegeben gewesen. Nach dieser Zeit seien die entstehenden Aufwendungen nicht mehr abzugsfähig gewesen.

Auch mit der erstmaligen gemeinsamen Wohnsitzbegründung mit der Lebenspartnerin und derzeitigen Gattin im November 2005 in Wien hätte die Grundlage für die steuerliche Berücksichtigung von (Mehr-)Aufwendungen für eine doppelte Haushaltsführung im Rahmen von Werbungskosten nicht geschaffen werden können, da laut den obzitierten Bestimmungen ab diesem Zeitpunkt sowohl der Beschäftigungsstandort als auch der Familienwohnsitz in Wien gewesen seien.

Die Tatsache, dass der Berufungswerber im gegenständlichen Berufungszeitraum mit dem Hauptwohnsitz in A und die Lebenspartnerin bzw. Gattin mit dem Hauptwohnsitz in F (Kärnten) gemeldet gewesen seien, die Anmeldung in Wien nur mit dem Nebenwohnsitz

erfolgt sei, sei dabei unerheblich. Ebenso seien die in der Berufung angeführten Kreditrückzahlungen für den Wohnsitz in A, die im Rahmen der Sonderausgaben gelten gemacht worden seien, kein Indiz dafür, dass es sich bei diesem Wohnsitz ab November 2005 um den Familienwohnsitz gehandelt hätte.

Mit Eingabe vom 25. September 2009 wurde **Berufung** gegen die Berufungsvorentscheidung vom 18. August 2009 eingereicht (sog. **Vorlageantrag**).

Begründend wurde ausgeführt, dass der Berufungswerber erst mit 14. Mai 2009 in die Liste der Klinischen bzw. Gesundheitspsychologen eingetragen worden sei. Deshalb sei es ihm nicht möglich gewesen, in Linz eine Anstellung als Psychologe zu finden.

Im Jahr 2006 sei eine sehr erfolgreiche Bewerbung bei der GesPag Linz kurzfristig gegen ihn entschieden worden.

Von Februar 2006 bis September 2006 sei seine damalige Verlobte aufgrund eines Schlaganfalles ihres Vaters (Landwirt) am Hof in F unabkömmlich gewesen.

Mit **Schreiben vom 27. Oktober 2009** seitens des zuständigen Finanzamtes wurde der Berufungswerber aufgefordert zu folgenden Punkten schriftlich Stellung zu nehmen:

- 1. Gegen die Einkommensteuerbescheide welcher Jahre richtet sich die Berufung?*
- 2. Sie waren von 7.1.2004 bis 15.7.2008 im NRZ Rosenhügel, 1130 Wien beschäftigt und wohnten auch bis zu 21.7. 2008, lt. zentralem Melderegister, in Wien mit angemeldetem Nebenwohnsitz.*

Im Jahr 2004 wurden Ihnen die Kosten der doppelten Haushaltsführung für 6 Monate anerkannt, da nach der Rechtsprechung für einen allein stehenden Arbeitnehmer ein Zeitraum von 6 Monaten ausreichend erscheint, um den Wohnsitz in den Einzugsbereich des Beschäftigungsortes zu verlegen (siehe dazu auch LStR. RZ 346).

Wenn sich der allein stehende Steuerpflichtige danach dazu entschließt, weiterhin einen doppelten Haushalt zu führen, dann geschieht dies aus freiwilligen Stücken und die Kosten dafür können nicht als Werbungskosten gem. § 16 EStG 1988 berücksichtigt werden. Um Stellungnahme wird ersucht.

3. Im Jahr 2005 machten Sie € 2.580,00, im Jahr 2006 € 3.000,00, im Jahr 2007 € 6.000,00 und im Jahr 2008 € 3.000,00 als Kosten der doppelten Haushaltsführung geltend.

Wie errechnen sich diese Kosten? Belege dazu wären in Kopie vorzulegen.

4. Warum gehen Sie grundsätzlich von doppelter Haushaltsführung aus, in A sind Sie doch nur 1/4 Eigentümer, hatten Sie dort einen eigenen Haushalt (welche Räume)?

Welche Kosten sind da für Sie angefallen, welche Kosten haben die übrigen Miteigentümer getragen? (entsprechende Nachweise wären in Kopie vorzulegen).

Wie viele Wohnungen stehen im Haus zur Verfügung? Welche Räume haben die Miteigentümer zur Verfügung?

Wer wohnte in dem Haus bis Sie mit Ihrer Frau dort eingezogen sind?

5. Lt. zentralem Melderegister konnte festgestellt werden, dass Sie mit Ihrer späteren Frau bereits seit 11.11.2005 einen gemeinsamen Wohnsitz in Wien Z 36/10 hatten.

Ab 21.7.2008 hatten Sie einen gemeinsamen Wohnsitz in Linz, V 23

Wann hat Ihre Ehegattin Ihr Studium beendet?

War ihre Frau im Sommersemester 2006 (Febr.-Sept.06) noch an der UNI inskribiert?

6. Als Familienwohnsitz gilt jener Ort, an dem ein verheirateter Steuerpflichtiger mit seinem Ehegatten oder ein lediger Steuerpflichtiger mit seinem in eheähnlicher Gemeinschaft lebenden Partner einen gemeinsamen Hausstand unterhält, der den Mittelpunkt der Lebensinteressen dieser Personen bildet (siehe dazu auch LStR. RZ 343 ff).

Sie hatten mit Ihrer Partnerin seit November 2005 einen gemeinsamen Haushalt am Ort Ihrer Berufstätigkeit in Wien. Es kann von einem Familienwohnsitz nach der angeführten Definition ausgegangen werden.

Die Beibehaltung eines weiteren Wohnsitzes außerhalb des Beschäftigungsortes ist nicht beruflich veranlasst, die Kosten können nicht als Werbungskosten geltend gemacht werden. Sie werden ersucht dazu Stellung zu nehmen und entsprechend zu begründen."

Mit **Eingabe vom 13. November 2009** wurde hierauf wie folgt geantwortet:

"Gerne nehme ich zu den in Ihrem Schreiben vom 27. Oktober angeführten Punkten Stellung. Zuvor bitte ich aber um Beantwortung einer sehr wichtigen Frage: wie kann es angehen, dass Steuerbescheide Jahr für Jahr geprüft und genehmigt werden und dann, Jahre später rückwirkend wieder geändert werden?

Ad 1: Die Berufung richtet sich gegen die Einkommenssteuerbescheide der Jahre 2005, 2006, 2007 und 2008. Dabei muss angeführt werden, dass es sich bei den Steuerbescheiden von 2005, 2006 und 2007 um Steuerbescheide handelt, die im Juli 2009 nachträglich vom Finanzamt geändert und neu berechnet wurden.

Ad 2: Ich habe seit 1993 meinen dauerhaften Hauptwohnsitz in x A , L 10. Es handelt sich hierbei um ein ehemaliges Bauernhaus das mir gemeinsam mit meinen drei Brüdern zu je 1/4 gehört. Es war nie mein Anliegen, meinen Hauptwohnsitz auf Dauer wo anders hin zu verlegen. Das lässt sich allein daraus ableiten, dass im Jahre 1998 umfangreiche Sanierungsmaßnahmen durchgeführt wurden, die ich alleine finanziert habe. Die Kredite (zusammen ca. 60.000 €, Unterlagen liegen dem FA bereits vor) zahle ich seitdem zurück. Allerdings musste ich, da ich aufgrund meiner spezifischen Ausbildung im Raum Linz keine Anstellung fand, einige Jahre einen Nebenwohnsitz in Dortmund und zuletzt in Wien unterhalten. Von freiwilligem Aufrechterhalten eines zweiten Nebenwohnsitzes außerhalb des Anstellungsortes kann daher keine Rede sein.

Ad 3: Als Kosten für die doppelte Haushaltsführung habe ich jeweils nur die Mietkosten

gerechnet, alle weiteren Kosten habe ich von jeher selbst getragen. Die unterschiedlichen Summen errechnen sich folgendermaßen: die Miete betrug im Jahre 2005 $430\text{€} * 6 = 2580\text{€}$, im Jahre 2006 $500\text{€} * 6 = 3000\text{€}$ (die beiden Jahre war ich noch nicht verheiratet, daher nur die Hälfte der Mietkosten eines ganzen Jahres), im Jahre 2007 dann die komplette Miete $500 * 12 = 6000$, da ich bereits verheiratet war, und im Jahr 2008 wiederum nur 6 Monate, da ich mit Ende Juni 2008 nicht mehr in Wien beschäftigt war und daher die Wohnung nicht mehr benötigte. Die Unterlagen wurden vom FA schon mehrmals verlangt und müssten vorliegen. Ich sende sie Ihnen aber gerne nochmals zu.

Ad 4: Siehe dazu Erklärung zu Punkt 2. In dem Haus stehen grundsätzlich zwei Wohneinheiten zur Verfügung, wobei es sich bei der kleineren um zwei Zimmer mit Nasszelle handelt und bei der größeren um eine größere Wohneinheit (drei Schlafzimmer, Küche, Bad, Wohnzimmer). Die größere Wohnung bewohnte in den entsprechenden Jahren mein Bruder mit seiner Familie, während ich als „Single“ mit der kleineren Wohneinheit zureckkam. Als Familienwohnsitz ist diese zweite Wohneinheit natürlich zu klein, weshalb wir in diesem Haus keinen gemeinsamen Familienbesitz begründen konnten. Meine Frau und meine Tochter waren bis Juli 2009 am Familienwohnsitz meiner Frau in Kärnten gemeldet. Als Hauptausgaben kann ich nur die schon erwähnten Kreditraten für die Sanierung anführen, die das Bewohnen des Anliegends überhaupt erst möglich machen. Die laufenden Betriebskosten wurden von meinem Bruder getragen.

Die beiden anderen Brüder haben ihre Wohnsitze in Linz und in Kärnten.

Ad 5: Meine Frau ist immer noch inskribiert und ist dabei, ihr Studium von A aus zu beenden.

Ad 6: Gegen dieses Argument kann ich schwer etwas entgegenhalten. Anlässlich der Bewilligung des ursprünglichen Einkommenssteuerbescheides für das Jahr 2007 war ich deshalb auch persönlich bei einem Mitarbeiter des Finanzamtes in Linz vorstellig. Nach Schilderung der Sachlage hat dieser dann aber den Steuerbescheid (inklusive der Werbungskosten von 6000,00 €) genehmigt mit dem Kommentar: „das geht aber nicht mehr lange“. Worauf ich antwortete, dass die Zeit ja ohnehin schon vorbei war, da wir zu diesem Zeitpunkt (Juli 2008) ja schon in Oberösterreich wohnten und ich daher keine Mietkosten mehr für doppelte Haushaltsführung anführte.“

Mit **Vorlagebericht vom 25. November 2009** wurden gegenständliche Berufungen dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorgelegt.

Daten aus dem **Zentralen Melderegister**:

- Berufungswerber: geb. 9. Juli 1967

A, L: Hauptwohnsitz seit 26. Jänner 1993

Linz, V: Nebenwohnsitz seit 21. Juli 2008

Wien, Z: Nebenwohnsitz von 11. November 2005 bis 21. Juli 2008

H: Nebenwohnsitz von 10. Oktober 1991 bis 7. August 2001

- Gattin des Berufungswerbers: geb. 23. Mai 1982

F: Hauptwohnsitz seit 1. August 1986

Linz, V: Nebenwohnsitz seit 21. Juli 2008

Wien, Z: Nebenwohnsitz von 11. November 2005 bis 21. Juli 2008

Wien, P: Nebenwohnsitz von 27. Februar 2003 bis 11. November 2005

Wien, S: Nebenwohnsitz von 18. September 2002 bis 27. Februar 2003

- Tochter des Berufungswerbers: geb. 23. Februar 2008 in Wien

A, L: Hauptwohnsitz seit 21. Juli 2009

F: Hauptwohnsitz von 23. Februar 2008 bis 21. Juli 2009

Linz, V: Nebenwohnsitz von 21. Juli 2008 bis 21. Juli 2009

Untermietvereinbarung vom 12. Februar 2004:

Vermietung einer Wohnung ab 12. Februar 2004

Kündigung dieser Untermietvereinbarung zum 31. Dezember 2005.

Über die Berufung wurde erwogen:

Der Berufungswerber stellt in seiner Eingabe vom 13. November 2009 die Frage, wie es sein könne, dass Steuerbescheide rückwirkend wieder geändert werden.

Gem. § 293b BAO können Abgabenbehörden einen Bescheid insoweit berichtigen, als seine Rechtswidrigkeit auf der Übernahme offensichtlicher Unrichtigkeiten aus Abgabenerklärungen beruht.

Gem. § 299 BAO kann die Abgabenbehörde einen Bescheid aufheben, wenn der Spruch des Bescheides sich als nicht richtig erweist.

Das Finanzamt hat also gemäß diesen gesetzlichen Bestimmungen die Möglichkeit auch nachträglich noch Bescheide zu ändern bzw. zu korrigieren.

Anhand der oben angeführten Daten (Melderegister, Mietvereinbarung, Dienstverhältnis, etc.) ist von folgendem Sachverhalt auszugehen:

Der Berufungswerber ist zumindest seit 7. Jänner 2004 als Dienstnehmer beim NRZ

Rosenhügel beschäftigt (vgl. übermittelten Lohnzettel betreffend das Jahr 2004). Der Dienstort befindet sich in Wien.

Den Angaben der Meldungen im Zentralen Melderegister folgend, ist der Berufungswerber seit 11. November 2005 mit Nebenwohnsitz in Wien gemeldet. Lt. Untermietvereinbarung hat er

aber bereits seit 12. Februar 2004 eine Wohnung in Wien bewohnt.

Seit dem 11. November 2005 ist auch seine jetzige Ehefrau mit Nebenwohnsitz in Wien an derselben Adresse wie der Berufungswerber gemeldet.

Die Gattin ist noch inskribiert und ist dabei ihr Studium von A aus zu beenden.

Die gemeinsame Tochter wurde am 23. Februar 2008 in Wien geboren.

Zusammenfassend ist also festzuhalten, dass der Berufungswerber zumindest seit 11. November 2005 mit seiner jetzigen Gattin eine gemeinsame Wohnung (in Wien) bewohnt hat.

Im streitgegenständlichen Zeitraum waren sowohl der Berufungswerber als auch seine jetzige Gattin in Wien tätig (als Dienstnehmer der von NRZ Rosenhügel bzw. als Studentin).

Ein befristetes Dienstverhältnis wurde vom Berufungswerber nicht dargestellt.

Die Tochter wurde in Wien geboren.

Gem. § 20 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 dürfen bei den einzelnen Einkünften die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge nicht abgezogen werden.

Das heißt also, dass grundsätzlich Haushaltaufwendungen (dazu gehören auch Aufwendungen für Wohnungen, etc.) nicht als beruflich veranlasst anzusehen sind.

Die Beibehaltung des Familienwohnsitzes ist aus der Sicht der Erwerbstätigkeit, die in unüblicher Entfernung von diesem Wohnsitz ausgeübt wird, niemals durch die Erwerbstätigkeit, sondern immer durch Umstände veranlasst, die außerhalb der Erwerbstätigkeit liegen. Der Grund, warum Aufwendungen für die doppelte Haushaltsführung dennoch als Werbungskosten bei den aus der Erwerbstätigkeit erzielten Einkünften Berücksichtigung finden, liegt darin, dass derartige Aufwendungen so lange als durch die Erwerbstätigkeit veranlasst gelten, als dem Erwerbstätigen eine Wohnsitzverlegung in übliche Entfernung vom Ort der Erwerbstätigkeit nicht zugemutet werden kann. Dies bedeutet aber nicht, dass zwischen den für eine solche Unzumutbarkeit sprechenden Gründen und der Erwerbstätigkeit ein ursächlicher Zusammenhang bestehen muss. Die Unzumutbarkeit kann ihre Ursachen sowohl in der Lebensführung, als auch in einer weiteren Erwerbstätigkeit des Steuerpflichtigen oder in einer Erwerbstätigkeit seines (Ehe-)Partners haben (vgl. VwGH 17.2.1999, 95/14/0059; 22.2.2000, 96/14/0018; 3.8.2004, 2000/13/0083).

Der behauptete Familienwohnsitz in A ist jedenfalls so weit vom Beschäftigungsstandort in Wien entfernt, dass eine tägliche Rückkehr nicht zugemutet werden kann.

Weder der Berufungswerber noch seine jetzige Ehefrau haben im berufungsgegenständlichen Zeitraum am behaupteten Familienwohnsitz eine (weitere) Erwerbstätigkeit ausgeübt.

Als Familienwohnsitz ist jener Ort anzusehen, an dem

- ein verheirateter Steuerpflichtiger mit seinem Ehegatten oder
- ein Steuerpflichtiger mit seinem in eheähnlicher Gemeinschaft lebenden Partner (auch ohne Kind) oder
- ein allein stehender Steuerpflichtiger mit einem minderjährigen Kind im Sinne des § 106 Abs. 1 EStG 1988 einen gemeinsamen Hausstand unterhält, der den Mittelpunkt der Lebensinteressen dieser Personen bildet.

Den Angaben aus den Daten des Zentralen Melderegisters folgend, hat der Berufungswerber ausschließlich in Wien einen gemeinsamen Haushalt mit seiner jetzigen Ehefrau gehabt. Erst im Jahr 2008 wurde in Linz ein derartiger gemeinsamer Haushalt gegründet (gemeinsamer Nebenwohnsitz); dass auch in A ein gemeinsamer Haushalt gegründet wurde, kann nicht erkannt werden.

Im Gegenteil:

Der Berufungswerber hat in der Vorhaltsbeantwortung vom 13. November 2009 folgendes angegeben: "... *ist diese zweite Wohneinheit natürlich zu klein, weshalb wir in diesem Haus keinen gemeinsamen Familienwohnsitz gründen konnten ...*".

Allenfalls hätte seitens des Berufungswerbers eine Unzumutbarkeit der Wohnsitzverlegung vorliegen können.

Dies wäre z.B. der Fall, wenn eine ständig wechselnde Arbeitsstätte vorgelegen sei. Diese Tatsache wurde aber vom Berufungswerber nicht dargestellt und behauptet.

Wenn von **vornherein mit Gewissheit** anzunehmen ist, dass die auswärtige Tätigkeit mit vier bis fünf Jahren befristet ist, könnte dies eine Unzumutbarkeit bedeuten (vgl. VwGH 26.11.1996, 95/14/0124). Eine Befristung des Dienstverhältnisses wurde nicht dargestellt und behauptet.

Auch die Suche nach einem Arbeitsplatz in Linz führt nicht dazu, dass dem Berufungswerber die Wohnsitzverlegung an den Ort der tatsächlichen Beschäftigung nicht zugemutet werden hätte können (vgl. VwGH 27.1.2000, 96/15/0205).

Dass das Haus bzw. die Wohnung in A umgebaut wurde, stellt keinen Grund für die Unzumutbarkeit der Wohnsitzverlegung dar. Diese Investition kann auch eine zukünftige Wohnvorsorge betreffen.

Es könnte aber allenfalls zumindest eine vorübergehende doppelte Haushaltsführung vorliegen. Dabei ist von einer angemessenen Frist auszugehen, die sich nach den Möglichkeiten der Beschaffung eines Wohnsitzes im Einzugsbereich des Beschäftigungsortes orientiert.

Im Allgemeinen wird für verheiratete, in eheähnlicher Gemeinschaft oder in Gemeinschaft mit einem minderjährigen Kind lebende Arbeitnehmer ein Zeitraum von zwei Jahren, für allein stehende Arbeitnehmer ein Zeitraum von sechs Monaten ausreichend sein.

Durch die Berücksichtigung der Aufwendungen einer doppelten Haushaltsführung im Jahr 2004 (für insgesamt 6 Monate) wurde der Möglichkeit der Wohnraumbeschaffung ausreichend Zeit eingeräumt.

Dass der Berufungswerber versucht hat, in Linz eine Anstellung zu erhalten, kann ebenfalls zu keiner dauerhaften doppelten Haushaltsführung führen.

Im Ergänzungsschreiben vom 29. August 2008 führte der Berufungswerber aus, dass er seit Mitte 2005 laufend Bewerbungen für Linz laufen gehabt, aber erst ab 1. September 2008 eine feste Anstellung in Linz erhalten hätte.

Im Vorlageantrag wurde dargestellt, dass im Jahr 2006 eine sehr erfolgreiche Bewerbung bestanden hätte, die aber gegen ihn entschieden worden sei.

Diese Ausführungen widersprechen aber nicht der Tatsache, dass es dem Berufungswerber bereits im Jahr 2004 zumutbar gewesen sei, den Wohnsitz am bzw. in der Nähe seines Arbeitsortes zu begründen; was er ja schlussendlich auch getan hat.

Bloße Wünsche und Gewohnheiten führen noch nicht dazu, einen bestimmten Ort als Familienwohnsitz zu definieren.

Tatsache ist jedenfalls, dass der Berufungswerber in den berufungsgegenständlichen Jahren **gemeinsam** mit seiner jetzigen Ehefrau in Wien gewohnt hat.

Außer der Darstellung, dass das Haus bzw. die Wohnung in A umgebaut wurde, gibt es keine Hinweise, dass Wien nicht der Familienwohnsitz gewesen sein soll. Offensichtlich hat sich das Ehepaar auch tatsächlich in Wien überwiegend aufgehalten, da es gegen die Denkgesetze verstößen würde, anzunehmen, dass jemand, der in Wien arbeitet bzw. studiert, überwiegend in Oberösterreich aufhältig ist.

Als Indiz für den Wohnsitz in Wien kann auch die Meldung gem. § 109a BAO der Universität für Bodenkultur betreffend das Jahr 2006 angesehen werden. Hierin wurde als Adresse der Auftragnehmerin (Gattin des Berufungswerbers) die Wiener Adresse angegeben.

Auch die Tatsache, dass die Tochter in Wien geboren wurde, lässt darauf schließen, dass sich das Ehepaar tatsächlich in Wien aufgehalten hat.

Der Berufungswerber gab an, dass ihm im Haus in A von den zwei Wohneinheiten die kleinere Wohneinheit (zwei Zimmer mit Nasszelle) zur Verfügung stehen würde. Dass diese Wohnung die Wohnbedürfnisse besser abdecken hätte können, als die Wohnung in Wien, wurde vom Berufungswerber ebenfalls nicht behauptet bzw. dargestellt.

Gegen eine Nutzung spricht auch, dass der Bruder des Berufungswerbers die laufenden Betriebskosten getragen hat (vgl. Eingabe des Berufungswerbers vom 13. November 2009).

De facto sind also auch keine Aufwendungen im Zusammenhang mit einer doppelten **Haushaltsführung** angefallen. Lediglich die Umbaumaßnahmen wurden als Kosten angeführt. Kosten für die laufende Haushaltsführung in A sind also offensichtlich gar nicht entstanden.

Auf die Darstellung des Finanzamtes im Schreiben vom 27. Oktober 2009, dass alle bestehenden Anhaltspunkte auf das Vorliegen des Familienwohnsitzes in Wien hinweisen würden (Punkt 6), bemerkte der Berufungswerber in seiner Eingabe vom 13. November 2009: *"Gegen dieses Argument kann ich schwer etwas gegenhalten."*

All dies unterstreicht die Annahme, dass im streitgegenständlichen Zeitraum nicht A der (Familien-)Wohnsitz des Berufungswerbers gewesen ist, sondern jedenfalls Wien.

In Anbetracht dieser eindeutigen Sachlage, war spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 21. Jänner 2011