



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Berufungswerbers, D-Adresse, vom 28. Juli 2012 gegen den Bescheid des Finanzamtes Feldkirch vom 18. Juli 2012 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2011 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind dem am Ende der folgenden Entscheidungsgründe als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen, das einen Bestandteil dieses Bescheidspruches bildet.

### Entscheidungsgründe

In seiner Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung machte der Berufungswerber 1.400,00 € als Kosten für Familienheimfahrten und 1.720,00 € als Kosten für doppelte Haushaltsführung geltend. Die Berücksichtigung dieser Aufwendungen als Werbungskosten wurde seitens des Finanzamtes im Einkommensteuerbescheid mit der Begründung abgelehnt, der Berufungswerber habe in Deutschland keinen eigenen Haushalt geführt, sondern im Wohnungsverband mit den Eltern gelebt. Er sei ledig und kinderlos und es bestehe für ihn keine Veranlassung, einen zusätzlichen Wohnsitz in Deutschland aufrechtzuerhalten. Eine privat bedingte doppelte Haushaltsführung führe aber nicht zu Werbungskosten iSd § 16 EStG 1988.

In der dagegen eingebrochenen Berufung wandte der Berufungswerber ein, sein Hauptwohnsitz befindet sich in Deutschland, nicht in Österreich. Während seiner Arbeitszeit wohne er in Pensionen und ähnlichen Unterkünften. Gemeldet sei er stets nur in Deutschland gewesen.

In der Folge erging eine abweisende Berufungsvorentscheidung, in der im Wesentlichen ausgeführt wurde: Voraussetzung für die Anerkennung eines "Familienwohnsitzes" sei eine "eigene Wohnung". Ein Zimmer als Untermieter in der Wohnung der Eltern gelte nicht als eine solche. Der Berufungswerber habe daher bereits zu Beginn seiner Tätigkeit für die Firma T AG erstmals einen Hausstand in Österreich begründet. Die Wohnsitzführung in Deutschland sei somit nicht beruflich, sondern rein privat begründet und ziehe keine Werbungskosten nach sich.

Der Berufungswerber brachte einen Antrag auf Vorlage seiner Berufung an die Abgabenbehörde II. Instanz ein. Er erläuterte, seit 4 Jahren an verschiedenen Orten in Österreich beruflich tätig zu sein. Er habe in allen Fällen in Pensionen, die er von seinem Lohn bezahlte, gewohnt, vergleichbar einem Urlauber. Er habe in Österreich niemals einen eigenen Hausstand begründet. Sein fester Familienwohnsitz, an dem er über die engsten persönlichen Beziehungen zu Eltern, Familie, Freunden und Bekannten verfüge, befindet sich in Deutschland. Aus diesem Grund sei er 14-täglich dorthin gefahren. Er sei dort Inhaber einer eigenen Mietwohnung (Anm.: Dauernutzungsvertrag über eine Wohnung in Adr, 56,51 m<sup>2</sup>, mit der Gemeinnützigen Wohnungsbaugenossenschaft F eG ab 1.8.2011 liegt im Akt auf).

Die Referentin des Unabhängigen Finanzsenates richtete nachstehendes

**Ergänzungssersuchen** an den Berufungswerber:

*"Sie haben als Kosten für doppelte Haushaltungsführung einen Betrag von 1.720,00 €, für Familienheimfahrten von 1.400,00 € steuerlich geltend gemacht. Bitte stelle Sie klar, wie sich diese Beträge errechnen, zumal ein Nachvollziehen der Berechnung aus den im Akt befindlichen Belegkopien nicht möglich war."*

*"Beachten Sie, dass Arbeitgeberersätze in Abzug zu bringen sind (siehe Schreiben der Fa. T AG im Akt mit Aufstellung von Nächtigungsgeldern und dem Hinweis auf Kostenersätze für Familienheimfahrten)".*

Es langte nachstehendes Antwortschreiben von Seiten des Berufungswerbers ein:

*"Ich habe meinen Hauptwohnsitz schon immer in Deutschland und bin alle 2 Wochen nach Deutschland zu meiner Familie gefahren, wo ich auch eine eigene Wohnung habe und ich die Miete selber bezahle. Die Übernachtungen in Österreich bezahlte ich immer von meinem eigenen Lohn, den ich von der Firma 't' bekam."*

*"Die Rechnungen liegen Ihnen vor. Bei der Einkommenssteuer 2011 wurde nichts anderes berechnet wie bei den Jahren davor und der letzten Abrechnung von 2012 (eventuelle kleine Abweichungen)."*

Laut einer im Akt aufliegenden Aufstellung der Arbeitgeberfirma T AG erhielt der Berufungswerber im Streitjahr unter dem Titel "Diäten gemäß § 26 EStG" Tagesgeld und

Nächtigungsgeld. Die Summe der Beträge an Nächtigungsgeld macht für die Monate Jänner bis Dezember 2011 **3.145,80 €** aus (an steuerfreien Tagesgeldern hat der Berufungswerber gemäß dieser Aufstellung 5.570,40 € bezogen). Unter den Überschriften "Fahrtkosten" und "davon für Familienheimfahrten" ist allmonatlich **0,00 €** verzeichnet.

Eine seitens der Referentin per E-Mail an die Arbeitgeberfirma gerichtete Anfrage hinsichtlich des Umfanges der Abdeckung der Unterbringungskosten durch Arbeitgeberersätze führte zu nachstehendem Antwortschreiben:

*"Herr MN hat seine Rechnungen für Pensionen immer selbst bezahlt, deshalb können wir Ihnen leider keine Auskunft über die Höhe der Pensions- oder Gasthauskosten machen".*

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

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten Aufwendungen zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen.

Liegt der Familienwohnsitz eines Steuerpflichtigen außerhalb der üblichen Entfernung vom Beschäftigungsstandort, so können Familienheimfahrten von der Wohnung am Beschäftigungsstandort zum Familienwohnsitz sowie die Kosten für die Unterkunft am Beschäftigungsstandort als Werbungskosten geltend gemacht werden, wenn die Aufgabe des bisherigen Familienwohnsitzes **unzumutbar** ist. Der Verwaltungsgerichtshof hat wiederholt ausgesprochen, dass die Beibehaltung des Familienwohnsitzes aus der Sicht einer Erwerbstätigkeit, die in unüblicher Entfernung von diesem Wohnsitz ausgeübt wird, nicht durch die Erwerbstätigkeit, sondern durch Umstände veranlasst ist, die außerhalb dieser Erwerbstätigkeit liegen. Die berufliche Veranlassung der mit Familienheimfahrten verbundenen Aufwendungen wird aber angenommen, wenn dem Steuerpflichtigen die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Ort seiner Beschäftigung nicht zuzumuten ist, wobei die Unzumutbarkeit unterschiedliche Ursachen haben kann (vgl. etwa die VwGH- Erkenntnisse 20.9.2007, 2006/14/0038; 28.9.2004, 2001/14/0178; 21.6.2007, 2005/15/0079).

Die Unzumutbarkeit ist aus der Sicht des jeweiligen Streitjahres zu beurteilen (VwGH 26.7.2007, 2006/15/0047).

Eine berufliche Bedingtheit des Doppelwohnsitzes, die die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsstandort unzumutbar erscheinen lässt, liegt laut Doralt, EStG<sup>14</sup>, § 16, Tz 200/2, etwa im Fall ständig wechselnder Arbeitsstätten bzw. dann vor, wenn der ledige Steuerpflichtige am Arbeitsort nur eine einfache Unterkunft unterhält, die keinen Wohnsitz darstellt, also nicht geeignet ist, einem dauernden Wohnbedürfnis Rechnung zu tragen. Behält

der ledige Steuerpflichtige in einem solchen Fall seinen Wohnsitz und Mittelpunkt der Lebensinteressen im Haus der Eltern bei, dann sind die Aufwendungen für die Unterkunft am Arbeitsort Werbungskosten (vgl. auch *Doralt*, a.a.O., § 16, Tz 200/9: "*Bei einem häufigen Wechsel der Arbeitsstelle, zB Monteur, Bauarbeiter, Leiharbeiter, ist die Verlegung des Familienwohnsitzes nicht zumutbar*").

Laut [www.name.com/montage](http://www.name.com/montage) ist Betriebsgegenstand der in Liechtenstein ansässigen Arbeitgebergesellschaft des Berufungswerbers die Überlassung deutscher Mitarbeiter und Mitarbeiterinnen im deutschsprachigen Raum, wobei der Schwerpunkt im Einsatz von Facharbeitern und –arbeiterinnen im Bau- und Baubereich bzw. im Montagebereich liegt ("Verleih von Arbeitskräften aus und nach dem Ausland"). Im Akt liegen diverse Rechnungen von Ferienwohnungen und Privatzimmern auf, die die Unterbringung des Berufungswerbers während seiner beruflichen Verrichtungen im Streitjahr dokumentieren.

Im Sinne der herrschenden Lehre und Rechtsprechung (und wohl auch schon nach allgemein-menschlichem Verständnis) ist in diesen Unterkünften keine Wohnsitzbegründung zu erblicken, die geeignet wäre, einem dauernden Wohnbedürfnis Rechnung zu tragen und kann – entgegen den Ausführungen der Abgabenbehörde I. Instanz im angefochtenen Bescheid sowie in der Berufungsvorentscheidung – **nicht** davon gesprochen werden, dass der Berufungswerber "*bereits zu Beginn seiner Beschäftigung für die Firma T seinen erstmaligen Hausstand in Österreich*" begründet habe.

Die von ihm für die Unterkunft am Arbeitsort getätigten Aufwendungen sowie die Kosten für Familienheimfahrten sind daher **dem Grunde nach als Werbungskosten abzugängig**.

Soweit die Berechtigung der Aufwendungen für Quartiere **der Höhe nach** zu überprüfen war, ist festzustellen: Die geltend gemachte Betragshöhe von 1.720,00 € lässt sich aus den im Akt aufliegenden Rechnungen nicht ohne Weiteres ersehen und hat der Berufungswerber auch nach entsprechender Nachfrage der Referentin mittels Ergänzungsersuchens keine klärende Berechnung (Addition) vorgelegt. Zumal aber die Summe der Einzelbelege auch nach Abzug der steuerfreien, durch die Arbeitgeberin ausbezahlten Nächtigungsgelder, noch etwas über den geltend gemachten Betrag hinausgeht, erachtet die Referentin des Unabhängigen Finanzsenates es als glaubhaft, dass der Berufungswerber diesen letztlich aus Eigenem getragen hat (festgehalten wird an dieser Stelle, dass dem Berufungswerber seitens der Referentin anlässlich eines Telefonats nahegelegt wurde, in Zukunft Berechnungen vorzulegen, die die nötigen Transparenz hinsichtlich der addierten Einzelpositionen sowie den Abzug der steuerfreien Arbeitgeberersätze eindeutig erkennen lassen).

---

Aufwendungen für Familienheimfahrten stellen Werbungskosten dar, wenn die Voraussetzungen einer beruflich veranlassten doppelten Haushaltsführung – wie im Streitfall – vorliegen. Eine ziffernmäßige Obergrenze ist durch § 20 Abs. 1 Z 2 lit. e EStG 1988 eingezogen, der als höchstmöglichen Betrag jenen nach § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c EStG 1988 idgF, somit das höchste Pendlerpauschale, festlegt. Zumal der vom Berufungswerber für Fahrtkosten geltend gemachte und mit Tankrechnungen dokumentierte Betrag von 1.400,00 € unter diesem möglichen Höchstbetrag liegt und Arbeitgeberersätze für Familienheimfahrten ausdrücklich nicht geleistet wurden, war er in dieser Höhe steuerlich in Abzug zu bringen.

Insgesamt war wie im Spruch zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Feldkirch, am 16. September 2013