



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Adr, vom 8. Oktober 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes Feldkirch vom 24. September 2008 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2007 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Das Finanzamt versagte die Anerkennung von Werbungskosten (Unterkunftskosten und Familienheimfahrten) aus dem Titel einer doppelten Haushaltsführung mit der Begründung, der Umstand, dass der Familienwohnsitz nicht nach Österreich verlegt werde, sei im Streitfall privat bedingt. Lügen die Voraussetzungen für eine auf Dauer angelegte doppelte Haushaltsführung nicht vor, so könnten Kosten für Familienheimfahrten nur vorübergehend als Werbungskosten geltend gemacht werden. Dieser Zeitrahmen sei bei einem alleinstehenden Steuerpflichtigen mit sechs Monaten festzusetzen.

Dagegen wandte sich der Berufungswerber – er ist deutscher Staatsbürger und stammt aus L - in seiner Berufung und führte aus: Ursprünglich sei er Leiharbeiter bei der Firma PJ in der Schweiz gewesen. Wegen Betriebsauflösung sei er im März 2008 entlassen worden, habe aber in der Folge wieder eine Anstellung als Leiharbeiter bei der Firma M in D gefunden. Als Leiharbeiter könne er sich keinen festen Wohnsitz in Österreich leisten. Für den Fall einer neuerlichen Entlassung benötige er seine Wohnung in L als Rückhalt.

In der daraufhin ergehenden abweisenden Berufungsvorentscheidung führte das Finanzamt im Wesentlichen aus: Insgesamt sei der Berufungswerber schon seit Anfang des Jahres 2006 in Österreich tätig und strebe nach eigenen Aussagen eine "Festanstellung" in Österreich an. Er habe ausreichend Zeit gehabt, die Verlegung des Wohnsitzes in die Wege zu leiten. Die Beibehaltung des Wohnsitzes in L/Deutschland sei nicht durch die Erwerbstätigkeit, sondern durch private Umstände veranlasst. Eine Berücksichtigung als Werbungskosten komme daher nicht in Betracht. Auch die für Familienheimfahrten geltend gemachten Fahrtkosten seien der privaten Lebensführung zuzuordnen.

Der Berufungswerber brachte hierauf einen Antrag auf Entscheidung über seine Berufung durch die Abgabenbehörde II. Instanz ein. Er gab an, seit Jänner 2007 mit einer Frau aus Leipzig verlobt zu sein, die dort arbeite und ein Kind habe, das dort die Schule besuche. Eine Auflösung des Verhältnisses und Wegzug nach Österreich seien ihm nicht zuzumuten.

Die Referentin des Unabhängigen Finanzsenates richtete nachstehendes Ergänzungersuchen an den Berufungswerber:

*1) Im Akt befindet sich eine das Jahr 2006 betreffende "Überlassungsmitteilung", dh eine Zuweisung durch die PJa Anstalt an das L-Werk, derzufolge Sie für "Nächtigung kalendertäglich" 15 € vom Arbeitgeber erhielten. Nehmen Sie hiez zu Stellung und teilen Sie mit, welche Entschädigungen Ihr Arbeitgeber im Jahr **2007** leistete (laut Lohnzettel wurden Ihnen als steuerfreie Entschädigungen gemäß § 26 EStG **10.023,72 €** ausbezahlt - bitte schlüsseln Sie diesen Betrag auf.*

2) Ihre inländische Wohnung befindet sich in Adr1. Wie groß ist diese Wohnung? Wie ist die räumliche Aufteilung? Wie hoch ist die Miete? Legen Sie bitte über Mietzahlungen und Mietvereinbarung einen schriftlichen Nachweis (Mietvertrag) vor.

3) Laut Aktenlage bewohnen Sie die Wohnung in Adr2 allein, während Ihre Verlobte mit dem (nicht gemeinsamen) Kind an der Adresse Adr3, lebt. Bitte nehmen Sie hiez zu Stellung.

4) Der die Wohnung Adr2, betreffende Mietvertrag wurde am 1. Juni 2001 auf unbestimmte Dauer, jedoch höchstens auf 5 Jahre abgeschlossen. Er muss also am 31. Mai 2006 ausgelaufen sein. Sollte es zu einer Verlängerung des Vertrages gekommen sein, so legen Sie bitte eine entsprechende Vertragsausfertigung vor.

In Beantwortung der Fragen teilte der Berufungswerber mit:

ad 1) *Es ist richtig, dass mir Entschädigungen gemäß § 26 EStG in Höhe von 10.023,72 € ausbezahlt wurden. Diese schlüsseln sich wie folgt auf:*

Diäten arbeitstäglich 26,40 € x 210 Tage = 5.544,00 €,

Nächtigung kalendertäglich 15,00 € x 30 Tage = 450,00 € x 12 Monate = 5.400,00 €,

gesamt: 10.944,00 €.

ad 2) *Ich habe keine Wohnung in V. Ich wohne in einem Gästezimmer, (15 m²) das ausgestattet ist, mit einem Schrank, Bett, Tisch und Stuhl. Das Bad teile ich mit einem*

Kollegen. Die Miete beträgt 215,-- Euro pro Monat. (Kopie lege ich dem Brief bei). Es gibt keine Mietvereinbarung oder Mietvertrag.

ad 3) *Ja, ich wohne alleine in meiner Wohnung Adr2. Meine Verlobte hat eine eigene Wohnung. Der Arbeitsweg zu ihrer Arbeitsstelle, wäre von meiner Wohnung aus zu weit und wäre mit erheblichen Kosten verbunden.*

ad 4) *Da ich meine Wohnung Adr2 nicht gekündigt habe, wohne ich nach wie vor dort. Auch darüber gibt es keine Veränderungsmeldung.*

Beigelegt war eine Bestätigung der Vermieterin EP aus V, R-straße, wonach der Berufungswerber vom 8.1.2007 bis 15.12.2007 eine monatliche Miete von 218 € bezahlt habe.

Über die Berufung wurde erwogen:

§ 16 Abs. 1 EStG 1988 definiert Werbungskosten als Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen.

§ 20 Abs. 1 Z 2 lit. e EStG 1988 normiert, dass bei der Ermittlung der Einkünfte Kosten der Fahrten zwischen Wohnsitz am Arbeits-(Tätigkeits-)ort und Familienwohnsitz (Familienheimfahrten) , soweit sie den auf die Dauer der auswärtigen (Berufs-)tätigkeit bezogenen höchsten in § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c leg. cit. angeführten Betrag übersteigen, nicht abgesetzt werden dürfen.

Liegt der Familienwohnsitz des Steuerpflichtigen außerhalb der üblichen Entfernung vom Beschäftigungsort, so können Familienheimfahrten von der Wohnung am Beschäftigungsort zum Familienwohnsitz sowie die Kosten für die Unterkunft am Beschäftigungsort 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 hg. 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 (vgl. VwGH 26.7.2007, 2006/15/0047).

Die Abzugsfähigkeit der Aufwendungen für die Wohnung des Steuerpflichtigen am Betriebsort, dh also etwa Miete, Afa, Betriebskosten sowie der Kosten für Familienheimfahrten im Falle eines berufsbedingten Doppelwohnsitzes bezieht sich nur auf die **tatsächlichen Aufwendungen**. Pauschale Nächtigungsgelder werden nicht berücksichtigt (Doralt, Einkommensteuergesetz, Kommentar, Bd. I, § 4, RZ 356 bzw. Bd. II, RZ 200/11). Nun hat der Berufungswerber einerseits in seiner Werbungskostenaufstellung als Unterkunftskosten "Pauschale Unterkunftskosten 219 Nächte x 28", ds 6.132,00 €, ausgewiesen. Andererseits geht aus seinem Lohnzettel hervor, dass er seitens seines Arbeitgebers steuerfreie Entschädigungen gemäß § 26 EStG bezogen hat. Diese bestehen – wie er selbst in Beantwortung des Ergänzungsersuchens mitgeteilt hat – u.a. in Nächtigungsersätzen von 15,00 € für 12 Monate à 30 Tage, das sind 450,00 € pro Monat. Die Monatsmiete an seiner Adresse in V beträgt, was ebenfalls durch aktenkundige Nachweise dokumentiert ist, jedoch nur 218,00 € pro Monat. Da dem Berufungswerber also tatsächlich **keine Kosten für die Unterbringung am Beschäftigungsort erwachsen** sind – diese wurden zur Gänze vom Arbeitgeber getragen – liegen keine diesbezüglich Werbungskosten aus dem Titel eines berufsbedingten Doppelwohnsitzes und damit auch keine abzugsfähigen Mehraufwendungen vor (vgl. Doralt, Einkommensteuergesetz, Kommentar, Bd. I, § 4, RZ 358 bzw. Bd. II, RZ 200/13). Anzumerken ist an dieser Stelle auch, dass der Berufungswerber die Frage 1) des Ergänzungsersuchens der Referentin des Unabhängigen Finanzsenates unvollständig behandelt hat. So hat er zum (2006 betreffenden) Arbeitgeberersatz von 15,00 € Nächtigungsgeld kalendertäglich – entgegen ausdrücklichen Ersuchens - nicht Stellung genommen.

Exkurs

Selbst wenn eine Kostentragung durch den Arbeitgeber nicht vorläge, wäre für den Berufungswerber streitgegenständlich nichts zu gewinnen:

Das entsprechend seinem Vorbringen seit Jänner 2007 bestehende Verlöbnis mit einer in L wohnhaften Mutter eines Schulkindes begründet für den Berufungswerber als solches keinen Familienwohnsitz in seiner Heimatstadt, zumal laut durchgeführten Ermittlungen **kein gemeinsamer Hausstand** unterhalten wird, vielmehr die Verlobte mit dem Kind an der Adresse Adr3, lebt, während der Berufungswerber über eine Wohnung an der Adresse Adr2, verfügt. Der Unzumutbarkeitsgrund der Wohnsitzverlegung an den Arbeitsort wegen der am Familienwohnsitz Einkünfte erzielenden Lebensgefährtin könnte daher nicht zum Tragen kommen, weil ein Familienwohnsitz mit der Verlobten und deren Kind nicht besteht.

Aus steuerrechtlichem Blickwinkel wäre der Berufungswerber daher wie ein Alleinstehender zu behandeln. Auch einem solchen ist es (mit steuerlichen Auswirkungen) zuzubilligen, seine

Wohnung im Heimatort beizubehalten und in regelmäßigen Abständen aufzusuchen, um dort nach dem Rechten zu sehen – allerdings nur für eine Übergangszeit. Ein Zeitraum von sechs Monaten wird nach herrschender Lehre im Falle Alleinstehender für eine Wohnsitzverlegung als ausreichend erachtet (Doralt, Einkommensteuergesetz Kommentar, Bd. II, § 4, RZ 353). Der ab Mitte 2004 in Österreich/Vorarlberg gemeldete und ab Mitte 2005 finanzamtlich in Österreich/F erfasste Berufungswerber hätte also spätestens ab 2006 einen Wohnsitz am Beschäftigungsort begründet haben müssen. Dem Einwand, er sei Leiharbeiter, kommt grundsätzlich Berechtigung zu. Jedoch befand sich das Einsatzgebiet des Berufungswerbers offenbar stets im Einzugsgebiet Vorarlbergs, so im Streitjahr laut Aktenlage bei der Firma L-Werk. Von den fünf inländischen Adressen, an denen eine Meldung aufscheint, befinden sich vier in V. Hinzu kommt, dass der Berufungswerber laut finanzamtlichen Erhebungen ohnehin eine Festanstellung in Österreich anstrebt.

Nach der geschilderten Sach- und Rechtslage wäre daher die Wohnsitzverlegung an den Beschäftigungsort unter Berücksichtigung einer Übergangszeit zumutbar gewesen, weshalb Aufwendungen für eine doppelte Haushaltsführung im Streitjahr – so dem Berufungswerber solche entstanden wären – als privat veranlasst und deshalb nicht abzugsfähig einzustufen gewesen wären.

Familienheimfahrten:

Familienheimfahrten sind bei einem **steuerlich anerkannten** Doppelwohnsitz insoweit abzugsfähig, als sie innerhalb angemessener Zeiträume erfolgen. Das Schicksal der vom Berufungswerber geltend gemachten 22 Fahrten $\times 650 \text{ km} \times 0,30 \text{ €} = 4.290,00 \text{ €}$, ist damit besiegelt. Da im Streitjahr ein steuerlich anzuerkennender Doppelwohnsitz nicht vorliegt, sind keine Aufwendungen für Familienheimfahrten abzugsfähig, weshalb auch der belegmäßige Nachweis durchgeführter Fahrten durch Beibringung eines Fahrtenbuches unterbleiben konnte (Anmerkung am Rande: Für einen alleinstehenden Steuerpflichtigen wird grundsätzlich eine monatliche Heimfahrt zu seiner Wohnung am Heimatort als ausreichend erachtet. Eine betragliche Obergrenze ist durch § 20 Abs. 1 Z 2 lit. e EStG 1988 eingezogen).

Insgesamt sind daher wie dargestellt Unterkunftskosten als Werbungskosten nicht angefallen, Familienheimfahrten konnten mangels steuerlich anzuerkennenden Doppelwohnsitzes nicht berücksichtigt werden.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Feldkirch, am 19. Jänner 2010