



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Grazer Treuhand StB GmbH & Partner KG, 8010 Graz, Petersgasse 128a, vom 25. Mai 2011 gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Stadt vom 27. April 2011 betreffend Einkommensteuer für 2010 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

In der Einkommensteuererklärung für 2010 machte der Berufungswerber (Bw.) unter der KZ 723 (doppelte Haushaltsführung) einen Betrag in Höhe von 13.670,54 Euro (später berichtigt auf 13.675,96 Euro) als Werbungskosten geltend. Dabei handelt es sich um Miet- bzw. Einrichtungskosten betreffend eine Wohnung in Wien.

Im angefochtenen Bescheid wurden die beantragten Werbungskosten nicht berücksichtigt, weil nach Ansicht des Finanzamtes die Voraussetzungen für eine steuerliche Anerkennung im vorliegenden Fall nicht erfüllt seien.

In der Berufung wurde dagegen vorgebracht, dass der Dienstgeber des Bw. bereits im Jahr 2009 geplant hätte, in Wien eine Zweigstelle zu errichten, um auf dem dortigen Markt besser Fuß fassen zu können. Der Bw. sei zwischenzeitlich beauftragt gewesen, den Wiener Markt zu

bearbeiten und die Vorbereitungen für die Errichtung der Zweigstelle aufzunehmen. Im Juni 2010 sei es dann tatsächlich zur Errichtung der Wiener Betriebsstätte gekommen. Der Bw. sei beauftragt worden, die Wiener Betriebsstätte vor Ort zu betreuen, jedoch sei es ihm nicht möglich gewesen, ausschließlich in Wien tätig zu sein, weil er in der Grazer Zentrale eine Schlüsselstellung einnehme. Derzeit arbeite der Bw. zumeist drei Tage in Wien und die restliche Zeit in Graz, habe also mehrere Arbeitsstellen. Der Bw. habe die Wohnung in Wien frühzeitig im September 2009 angemietet – einerseits deswegen, weil es nicht leicht sei, in Wien an günstige Wohnungen zu kommen, und andererseits, weil nicht sofort abzusehen gewesen sei, wie groß das Engagement in Wien tatsächlich sein würde. Allerdings habe sich bereits Anfang 2010 herausgestellt, dass ein guter Teil der Arbeitsverpflichtung des Bw. auf Wien entfallen würde. Andererseits sei aber auch nicht ausgeschlossen gewesen, dass die Filiale in Wien – bei nicht zufriedenstellendem Geschäftsverlauf – auch wieder geschlossen würde. Laut LStR Rz 346 sei auch bei alleinstehenden Arbeitnehmern – wie dem Bw. – zumindest für einen Zeitraum von sechs Monaten eine Berücksichtigung von Werbungskosten möglich. Da die frühzeitige Anmietung der Wohnung im September 2009 noch nicht zwingend gewesen sei, habe man im Jahr 2009 noch keinerlei Werbungskosten geltend gemacht. Laut LStR Rz 348 sei, wenn der Steuerpflichtige regelmäßig an zwei oder mehreren Arbeitsstellen tätig ist und die Voraussetzungen für eine auf Dauer angelegte doppelte Haushaltsführung nicht vorliegen, der Familien-Wohnsitz innerhalb eines angemessenen Zeitraumes in den Nahbereich eines dieser Beschäftigungsorte zu verlegen (was ja ohnehin der Fall sei). Hinsichtlich des anderen Beschäftigungsortes könnten sodann die Voraussetzungen für eine doppelte Haushaltsführung vorliegen. Nach Meinung des Bw. seien hier sämtliche Voraussetzungen für die Berücksichtigung der Wohnungskosten in Wien als Werbungskosten gegeben, im vorliegenden Fall aber nicht nur für sechs Monate, sondern für das ganze Jahr, weil der Bw. zwei Arbeitsstellen habe und ihm außerdem nicht zuzumuten gewesen sei, seinen Wohnsitz in Graz aufzugeben, solange nicht sichergestellt gewesen sei, dass seine Arbeitsverpflichtung in Wien nicht nur eine vorübergehende ist.

In der Ergänzung der Berufung vom 6. Juni 2011 wurde klargestellt, dass der Bw. in Graz sehr wohl eine eigene Wohnung, und zwar im Haus der Eltern, bewohne. In diesem Haus habe es bereits immer schon zwei Wohnungen gegeben. Davon sei eine von den Eltern und eine von der Großmutter des Bw. bewohnt worden. Nachdem die Großmutter vor etwa vier Jahren verstorben sei, sei die Wohnung restauriert worden, der Bw. sei in diese Wohnung eingezogen und habe dort seinen ersten Hausstand begründet. Er verfüge dort über einen eigenen Wohnbereich, ein eigenes Bad, WC, ein Schlafzimmer sowie eine Küche. Der gesamte Wohnbereich sei völlig getrennt von der elterlichen Wohnung. Damit seien die Voraussetzungen für die Berücksichtigung der doppelten Haushaltsführung gegeben. Wie in

LStR Rz 343a angeführt, könne auch ein alleinstehender Steuerpflichtiger ohne Kind einen Familienwohnsitz haben. Dies sei jener Ort, an dem er seine engsten persönlichen Beziehungen (zB Eltern, Freunde) habe. Voraussetzung sei, dass der alleinstehende Steuerpflichtige an diesem Heimatort über eine Wohnung verfüge. Dies sei hier aber zweifellos gegeben. Im Übrigen könne es im vorliegenden Fall ohnehin nur um eine Berücksichtigung der doppelten Haushaltsführung im Jahr 2010 gehen, weil für eine längerfristige Berücksichtigung keine Veranlassung gegeben sei.

In der (abweisenden) Berufungsvorentscheidung vom 19. Juli 2011 vertrat das Finanzamt im Wesentlichen die Auffassung, dass von Seiten des Bw. der Nachweis erbracht werden müsste, dass ihm tatsächlich Kosten sowohl am Hauptwohnsitz als auch am Zweitwohnsitz erwachsen seien. Laut telefonischer Rücksprache mit dem Bw. habe sich aber herausgestellt, dass dieser in Graz im Haus der Eltern in einer getrennten Wohnung lebe und für ihn damit kein Aufwand verbunden sei. Somit könnten die geltend gemachten Kosten der doppelten Haushaltsführung aber nicht als Werbungskosten berücksichtigt werden. Im Übrigen würden laut Angaben des Bw. die Fahrtkosten bereits vom Dienstgeber vergütet.

Im Vorlageantrag vom 1. August 2011 wurde dagegen vorgebracht, dass Kosten für die Familienheimfahrten ohnedies nicht geltend gemacht worden seien, wobei allerdings der Umstand, dass diese Kosten vom Arbeitgeber vergütet worden seien, doch darauf hinweise, dass der Aufenthalt in Wien auf Grund des Dienstverhältnisses notwendig gewesen sei. Festzuhalten sei, dass der Bw. sehr wohl eine eigene Wohnung in Graz bewohnt habe, die er auf eigene Kosten restauriert und eingerichtet habe. Damit seien erhebliche Kosten verbunden gewesen. Es sei richtig, dass der Bw. im Jahr 2010 keine laufenden Kosten für seine Wohnung entrichtet habe, weil er durch die Investitionen auf Grund seines doch eher geringen Einkommens ohnedies genügend finanziell belastet gewesen sei. Weiters sei unstrittig, dass der Bw. regelmäßig an zwei Arbeitsstellen tätig gewesen sei – in Graz und in Wien – und ihm auf Grund der Unsicherheit der Situation – ob seine zweite Dienststelle in Wien tatsächlich auch zu einer laufenden Beschäftigung an diesem Standort führen würde – nicht zuzumuten gewesen sei, seine Wohnung in Graz aufzugeben. Was die vom Finanzamt angesprochenen Kosten betreffend den Hauptwohnsitz in Graz anlangt, so habe er anlässlich der Restaurierung und Einrichtung der [Grazer] Wohnung doch erhebliche Kosten gehabt. Abgesehen davon würden hier ja nicht die Kosten des Hauptwohnsitzes, sondern jene des zweiten Wohnsitzes Werbungskosten darstellen. Für den zweiten Wohnsitz seien jedoch nachweislich erhebliche Kosten entstanden. Wie der Verwaltungsgerichtshof in laufender Judikatur betone, komme es bei der Anerkennung von Kosten eines zweiten Wohnsitzes lediglich darauf an, ob es zumutbar sei, den Erstwohnsitz aufzugeben, und dass die Begründung des zweiten Haushaltes (am Arbeitsort) beruflich veranlasst sei (zB VwGH 09.10.1991, 88/13/0121).

Derartige Aufwendungen seien so lange als durch die Erwerbstätigkeit veranlasst anzusehen, als dem Erwerbstätigen eine Wohnsitzverlegung in übliche Entfernung vom Ort der Erwerbstätigkeit nicht zugemutet werden könne (VwGH 26.11.1996, 95/14/0124, mwN). Wie bereits in der Berufung ausgeführt, handle es sich im vorliegenden Fall um eine Geltendmachung von Werbungskosten lediglich für das Jahr 2010. Für die Folgejahre sei ein Antrag von Werbungskosten auf Grund einer doppelten Haushaltsführung weder vorgesehen noch berechtigt.

Mit Vorlagebericht vom 8. August 2011 legte das Finanzamt die Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat vor.

Im Vorhalt des Unabhängigen Finanzsenates vom 1. Oktober 2012 wurde der Bw. ua. darauf aufmerksam gemacht,

„(...) dass nach herrschender Rechtsauffassung zu den Voraussetzungen für den Abzug von Kosten eines zweiten Haushalts am Berufsort ua. das Vorliegen eines Mehraufwands gehört (vgl. zB Jakom/Lenneis EStG, 2012, § 16 Rz 56, S 713, mwN). Es wäre daher nachzuweisen, dass Ihnen betreffend Ihre Grazer Wohnung im verfahrensgegenständlichen Zeitraum auch tatsächlich Kosten erwachsen sind (...)“

In der Vorhaltsbeantwortung des Bw. vom 8. Oktober 2012 wurde dazu vorgebracht,

„(...) dass die (...) Anerkennung der Kosten der doppelten Haushaltsführung als Werbungskosten das Entstehen von Mehrkosten durch den zweiten Haushalt als Voraussetzung erfordert und weiters das Vorliegen eines Erstwohnsitzes bzw. eines Haushaltes am Erstwohnsitz. Die inhaltlich korrekte Auslegung des von Ihnen diesbezüglichen Zitats Jakom/Lenneis EStG, 2012, § 16 Rz 56 Seite 713 wird (...) angezweifelt (...) Gemäß [steuerlicher Vertreter] werden dort andere Punkte angeführt, nämlich dass am Arbeitsort keine Kosten entstehen (Wohnmöglichkeit bei den Eltern am Arbeitsort) oder die Kosten vom Arbeitgeber ersetzt werden. Des Weiteren wird [vom steuerlichen Vertreter] darauf hingewiesen, dass sogar dann Kosten für einen berufsbedingten zweiten Haushalt Werbungskosten darstellen, wenn die Miete am Familienwohnsitz vom Lebensgefährten finanziert wird (VwGH 29.11.2006, 2002/13/0162) (...) also dem Abgabepflichtigen gar keine Kosten erwachsen (...) Die [!] Frage der Höhe der Kosten des Erstwohnsitzes wird (...) in der Judikatur keine Rolle beigemessen, sobald das Vorliegen zweier Wohnsitze gegeben ist (hierbei geht es ausschließlich um die Mehrbelastung). In diesem Zusammenhang erlaube ich mir nochmals ausdrücklich darauf hinzuweisen, dass nach dem Ableben meiner Großmutter (Oktober 2005) die bis dato von ihr benutzten Räumlichkeiten (1x Wohn- / Esszimmer, 1x Schlafzimmer, 1x Bad /WC) seither von mir benützt bzw. bewohnt werden und in den Jahren 2007 bis 2008 von mir teilweise saniert sowie neu eingerichtet wurden. Dadurch wurde ein Ersthaushalt von mir in Graz errichtet. Wie Sie weiters den anfangs aufgezählten Schreiben entnehmen können, musste ich, mit September 2009, aus beruflichen Gründen einen Zweitwohnsitz in Wien begründen und einrichten, wodurch mir nachweislich ein Mehraufwand entstanden ist (...)“

Das Finanzamt nahm dazu mit Schreiben vom 24. Oktober 2012 dahingehend Stellung, dass im vorliegenden Fall nach wie vor keine Kosten für den Wohnsitz in Graz nachgewiesen worden seien, weshalb auch keine steuerlich zu berücksichtigenden Kosten einer doppelten Haushaltsführung vorlägen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß [§ 16 Abs. 1 EStG 1988](#) sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen.

Gemäß [§ 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.

Fest steht, dass dem Bw. im verfahrensgegenständlichen Zeitraum Kosten nur betreffend die Wohnung in Wien (Nebenwohnsitz), nicht aber auch Kosten betreffend die Wohnung in Graz im Haus der Eltern (Hauptwohnsitz) erwachsen sind (vgl. Vorhalt des Unabhängigen Finanzsenates vom 1. Oktober 2012; Vorhaltsbeantwortung des Bw. vom 8. Oktober 2012).

Damit ist das Schicksal der Berufung aber auch schon entschieden, hat doch der Verwaltungsgerichtshof in der Entscheidung VwGH 16.03.1988, [87/13/0200](#), wo es (ua.) um die Frage der Werbungkosteneigenschaft von Ausgaben für eine am Arbeitsort (außerhalb des „Familienhauptsitzes“) bewohnte Wohnung gegangen ist, die Auffassung vertreten, dass

„(...) der belangten Behörde nicht mit Erfolg entgegengetreten werden [kann], wenn sie die strittigen Aufwendungen grundsätzlich als nichtabzugsfähig (...) betrachtet. Eine andere Vorgangsweise würde nur dann gerechtfertigt erscheinen, wenn dem Beschwerdeführer Mehrkosten aus einer doppelten Haushaltsführung entstünden und diese nicht auf persönlichen Gründen beruhen würden (...) Von solchen „Mehrkosten einer doppelten Haushaltsführung“ kann aber – worauf die belangte Behörde richtig verweist – schon deshalb nicht gesprochen werden, weil nach den eigenen Angaben des Beschwerdeführers die Beibehaltung der Wohnmöglichkeit bei seinen Eltern in N für ihn mit keinerlei Kosten verbunden ist. Die in Streit stehenden Aufwendungen des Beschwerdeführers stellen daher in Wahrheit nur die jeden Abgabepflichtigen treffenden normalen Ausgaben für (...) Wohnung dar (...)“

Demgemäß kann aber auch bei den hier berufsgegenständlichen Beträgen nicht von steuerlich zu berücksichtigenden „Mehrkosten aus einer doppelten Haushaltsführung“ im o.a. Sinne gesprochen werden.

Schließlich ist aber auch aus der vom Bw. erwähnten Entscheidung VwGH 29.11.2006, [2002/13/0162](#), für den Berufungsstandpunkt nichts zu gewinnen, sind doch laut Aktenlage im verfahrensgegenständlichen Zeitraum betreffend die Wohnung in Graz (Hauptwohnsitz) weder

dem Bw. noch einer anderen diese Wohnung mit dem Bw. teilenden Person Kosten erwachsen.

Somit war wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Graz, am 28. Jänner 2013