



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw, vom 10. Juli 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes Kirchdorf Perg Steyr, vertreten durch FA, vom 1. Juli 2009 betreffend Abweisung eines Antrages auf Aufhebung gemäß § 299 BAO hinsichtlich Einkommensteuer 2007 (Abweisungsbescheid 2007) entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### Entscheidungsgründe

Mit **Einkommensteuerbescheid 2007** vom 15. Mai 2008 wurde die Einkommensteuer für das Jahr 2007 unter Berücksichtigung von sonstigen Werbungskosten in Höhe von 231,77 € sowie dem Werbungskostenpauschbetrag in Höhe von 132,00 € festgesetzt.

Mit Eingabe vom 29. April 2009 wurde ein **Antrag auf Bescheidaufhebung gem. § 299 Abs. 1 BAO** betreffend den Einkommensteuerbescheid 2007 vom 15. Mai 2008 eingereicht. Begründend wurde ausgeführt, dass die Berufungswerberin versehentlich Aufwendungen für Familienheimfahrten und die Kosten für einen beruflich erforderlichen Zweitwohnsitz nicht geltend gemacht hätte.

Als Anlage wurde eine korrigierte Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2007 übermittelt (KZ 723: Kosten für doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten: 5.545,50 €; Beiträge an gesetzlich anerkannte Kirchen und Religionsgemeinschaften KZ 458: 100,00 €; sonstige Werbungskosten KZ 724: 137,10 €).

In einem **Ersuchen um Ergänzung vom 11. Mai 2009** seitens des zuständigen Finanzamtes wurde die Berufungswerberin aufgefordert, den Dienstvertrag zu übermitteln und bekannt zu geben, ob sie in Deutschland in einer eigenen Wohnung/Haus oder im Haus der Eltern wohne.

Mit **Eingabe vom 16. Juni 2009** gab die Berufungswerberin bekannt, dass sie im Haus der Eltern wohne.

Für die entstandenen Aufwendungen hätte sie keine Zuschüsse erhalten.

Seit 2007 sei sie als Montagearbeiterin am Fließband bei BMW im Motorenwerk Steyr tätig.

Lt. Dienstzettel würde das Dienstverhältnis mit 9. Februar 2007 beginnen und bis 8. Februar 2010 dauern. Eine Fortsetzung des Dienstverhältnisses über diesen Zeitpunkt hinaus, werde ausdrücklich nicht in Betracht gezogen.

Aus der Bestätigung der Meldung aus dem Zentralen Melderegister ist zu entnehmen, dass die Berufungswerberin seit 1. März 2007 in Steyr einen Nebenwohnsitz gemeldet hätte.

Lt. Meldebescheinigung der Gemeinde P (D) sei die Berufungswerberin seit 20. April 1988 in Postmünster in alleiniger Wohnung gemeldet.

In einem **E-Mail vom 25. Juni 2009** seitens der steuerlichen Vertretung wurde bekannt gegeben, dass die Berufungswerberin während der Fortbildung bei der Firma BMW Motoren auf Bildungsfreistellung gewesen sei und vom AMS ein Weiterbildungsgeld bekommen hätte. Mittlerweile sei die Berufungswerberin wieder bei der Firma BMW Motoren beschäftigt.

Mit **Abweisungsbescheid 2007** vom 1. Juli 2009 wurde der Antrag vom 29. April 2009 auf Aufhebung des Einkommensteuerbescheides vom 15. Mai 2008 abgewiesen.

Begründend wurde ausgeführt, dass Voraussetzung für den Abzug von Kosten eines zweiten Haushaltes am Berufsort das Vorliegen eines Mehraufwandes sei. Sei die Beibehaltung der Wohnmöglichkeit an einen auswärtigen Ort für den Steuerpflichtigen mit keinerlei Kosten verbunden (Wohnmöglichkeit bei den Eltern), so könne von Mehrkosten nicht gesprochen werden (VwGH 16.3.1988, 87/13/0200). Es hätte daher keine Aufwendung als doppelte Haushaltsführung im Sinne des § 16 EStG 1988 berücksichtigt werden können.

Bei einem alleinstehenden Arbeitnehmer würden Aufwendungen für Heimfahrten nur dann steuerlich berücksichtigt werden können, wenn dieser in seinem Heimatort eine eigene Wohnung (ein eigenes Haus) besitzen würde. Die Fahrtaufwendungen zum Besuch der Eltern seien der privaten Lebensführung im Sinne des § 20 EStG 1988 zuzuordnen und würden keine Werbungskosten darstellen.

Mit Eingabe vom 10. Juli 2009 wurde **Berufung gegen den Abweisungsbescheid 2007** vom 1. Juli 2009 eingereicht.

Die Berufung würde sich gegen die Nichtanerkennung der Wohnungskosten als

Werbungskosten für einen beruflich erforderlichen Zweitwohnsitz richten.

Mit dem Arbeitgeber der Berufungswerberin, der Firma BMW Motoren GmbH, sei lt.

Dienstzettel vom 9. Februar 2007 ein befristetes Dienstverhältnis bis zum 8. Februar 2010 vereinbart worden. Die Berufungswerberin sei zuvor im BMW Werk Dingolfing tätig gewesen und werde nach Beendigung des Dienstverhältnisses in Steyr ihre Tätigkeit im Werk Dingolfing wieder aufnehmen. Hätte die Berufungswerberin der Versetzung in das BMW Werk Steyr nicht zugestimmt, wäre ihr Dienstverhältnis gekündigt worden.

Wenn dem Arbeitnehmer Mehraufwendungen erwachsen, weil er am Beschäftigungsstandort wohnen müsse und die Verlegung des (Familien)Wohnsitzes in eine übliche Entfernung zum Ort der Erwerbstätigkeit nicht zumutbar sei, seien diese Mehraufwendungen Werbungskosten im Sinne des § 16 Abs. 1 EStG 1988.

Dadurch, dass die Berufungswerberin nunmehr vorübergehend im BMW Werk Steyr tätig sei, würde zweifellos ein Mehraufwand entstehen.

Dem vom Finanzamt zitierten VwGH-Erkenntnis vom 16.3.1988, 87/13/0200, würde ein nicht vergleichbarer Sachverhalt zugrund liegen. Der Berufungswerberin würden nämlich in Steyr zweifelsfrei zusätzliche Wohnungskosten ausschließlich aus beruflichen Gründen entstehen. Persönliche Gründe für eine Wohnsitzverlegung würde es nicht geben. Die von der Berufungswerberin angemietete Unterkunftsmöglichkeit würde auch nicht normalen Wohnbedürfnissen entsprechen.

Es sei angesichts einer absehbaren, befristeten Entsendung an einen anderen Beschäftigungsstandort dem Steuerpflichtigen nicht zumutbar, den gewählten Familienwohnsitz aufzugeben. Das sei z.B. der Fall, wenn von vornherein mit Gewissheit anzunehmen sei, dass die auswärtige Tätigkeit mit 4 bis 5 Jahren befristet sei (VwGH 26.11.1996, 95/14/0124). Es werde daher beantragt, die von der Berufungswerberin aufgewendeten Kosten in Höhe von 2.700,00 € für den beruflich veranlassten Zweitwohnsitz in Steyr als abzugsfähige Werbungskosten anzuerkennen.

Mit **Vorlagebericht vom 5. Oktober 2009** wurde gegenständliche Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorgelegt.

In einem **Vorhalt vom 16. November 2010** seitens des nunmehr zuständigen Referenten des Unabhängigen Finanzsenates wurde die Berufungswerberin nochmals um Details in Bezug auf die Wohnsituation in Deutschland und Österreich befragt:

*"1.) Wohnsituation in Deutschland:*

*a) Wie wohnen Sie in Deutschland (Größe/Ausstattung der Wohnung).*

*Vorlage eines Haus- bzw. Wohnungsplanes unter Kennzeichnung der von Ihnen genutzten Räumlichkeiten, sowie die Darstellung der Wohnsituation der übrigen Mitbewohner (Eltern, ...). Wer wohnt noch in diesem Haushalt? Wo wohnen allenfalls die übrigen Mitbewohner?*

b) Welche Kosten haben Sie diesbezüglich zu bestreiten? Ersuche um entsprechenden Nachweis dieser Kostentragung (Überweisung, o.ä.).

2.) Wohnsituation in Österreich:

a) Wie wohnen Sie in Österreich (Größe/Ausstattung der Wohnung).

Vorlage eines Haus- bzw. Wohnungsplanes unter Kennzeichnung der von Ihnen genutzten Räumlichkeiten. Wohnen noch weitere Personen in diesem Gebäude?

Bewohnen Sie ihre Wohnung alleine? Wenn nein, wer wohnt noch bei Ihnen?

b) Haben Sie neben den Mietkosten weitere Aufwendungen diese Wohnung betreffend gehabt (Einrichtung, etc.)?

c) Vorlage des Mietvertrages.

3.) Familienheimfahrten:

Wie sind Sie immer nach Hause gefahren (öffentl. Verkehrsmittel, PKW, ...)? Falls es diesbezügliche Nachweise gibt (Fahrscheine, sonstige Aufzeichnungen), ersuche ich diese vorzulegen.

Wie oft fahren Sie üblicherweise nach Hause.

4.) Ist Ihre Entsendung nach Österreich wie vereinbart abgelaufen (bis 8.2.2010 lt. Dienstzettel)?

Wo sind Sie derzeit beschäftigt und wo und wie sind Ihre derzeitigen Wohnverhältnisse?

5.) Was bedeutet die Bezeichnung "in alleiniger Wohnung gemeldet" in der Meldebescheinigung Ihres Einwohnermeldeamtes?

6.) Ersuche um detaillierte Darstellung Ihrer beantragten Werbungskosten.

Nachdem Sie nunmehr Gelegenheit haben bzw. hatten, weitere Darstellungen nachzureichen, ersuche ich um Bekanntgabe, ob Ihr Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung aufrechterhalten wird."

Im **Antwortschreiben vom 16. Dezember 2010** wurden diesbezüglich folgende Informationen übermittelt:

zu 1. Die Berufungswerberin wohne in Deutschland im Haus der Eltern – es würden für die Berufungswerberin keine Kosten anfallen.

zu 2. Die Berufungswerberin wohne in einer 35m<sup>2</sup>-Wohnung alleine. Ein Haus- bzw. Wohnungsplan würde nicht existieren. Im Gebäude würden noch andere Personen wohnen. Für die Einrichtung hätte eine Kaution in Höhe von 270,00 € geleistet werden müssen. Ein Mietvertrag sei nicht mehr auffindbar.

zu 3. Die Berufungswerberin sei jedes Wochenende mit dem PKW nach Hause gefahren.

zu 4. Die Entsendung hätte vorzeitig mit 31. Oktober 2009 geendet. Die Berufungswerberin sei derzeit im BMW-Werk in Dingolfing beschäftigt und würde bei ihren Eltern wohnen.

zu 5. Die Bezeichnung "in alleiniger Wohnung gemeldet" hätte niemand erklären können.

zu 6. Als Anlage seien die beantragten Werbungskosten aufgelistet.

Unter der Voraussetzung, dass alle gestellten Fragen zufriedenstellend beantwortet worden seien, werde auf die Abhaltung einer mündlichen Verhandlung verzichtet.

Zusammenfassend werde nochmals festgehalten, dass die Wohnung in Österreich lediglich aus beruflichen Gründen angemietet worden sei. Die Wohnung hätte sich auch nicht zur Befriedigung eines dauernden Wohnbedürfnisses geeignet. Es sei von vornherein klar gewesen, dass eine Entsendung nur befristet erfolgen würde. Hätte sich die Berufungswerberin geweigert im BMW-Werk in Steyr zu arbeiten, wäre das Dienstverhältnis gekündigt worden.

Miete 2-12/07 á 270,00 €: 2.970,00 €

Familienheimfahrten 2-6/07: 1.110,00 €

Familienheimfahrten 7-12/07: 1.465,50 €

SUMME: 5.545,50 €

Kirchensteuer: 100,00 €

In einem **Fax vom 11. Jänner 2011** wurde die Berufungswerberin aufgefordert, einen Nachweis über die tatsächliche Bezahlung der beantragten Kirchensteuer vorzulegen, sowie die beantragten Werbungskosten zu belegen.

Mit **Eingabe vom 24. Jänner 2011** wurde diesbezüglich bekannt gegeben, dass die angeforderten Belege hinsichtlich der geltend gemachten Werbungskosten bzw. Sonderausgaben für das Kalenderjahr 2007 nicht mehr auffindbar seien. Die Berufungswerberin sei daher damit einverstanden, dass lediglich das Werbungskostenpauschale bei der Veranlagung für das Jahr 2007 berücksichtigt werde, bzw. werde auf die Geltendmachung von Sonderausgaben verzichtet.

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

#### **Antrag auf Bescheidaufhebung gem. § 299 Abs. 1 BAO betreffend das Jahr 2007:**

*Gem. § 299 Abs. 1 BAO kann die Abgabenbehörde erster Instanz auf Antrag der Partei oder von Amts wegen einen Bescheid der Abgabenbehörde erster Instanz „aufheben, wenn der Spruch des Bescheides sich als nicht richtig erweist“.*

Das Finanzamt ist diesem Antrag nicht gefolgt, da es der Ansicht ist, dass der Spruch des Bescheides richtig ist. Zur Beurteilung dieser Rechtsfrage ist die Entscheidung hinsichtlich der Anerkennung oder Nichtanerkennung einer sog. doppelten Haushaltsführung maßgeblich. Sollte sich herausstellen, dass der Spruch nicht richtig ist, so wäre dem Antrag stattzugeben

und ein neuer Bescheid zu erlassen; sollte der Spruch richtig sein, so wäre eine Aufhebung nicht durchzuführen.

Der Verwaltungsgerichtshof hat in verschiedenen Erkenntnissen (vgl. z.B. E vom 9.10.1991, 88/13/0121) erkannt, dass die Beibehaltung des Familienwohnsitzes aus der Sicht einer Erwerbstätigkeit, die in unüblicher Entfernung von diesem Wohnsitz ausgeübt wird, niemals durch die Erwerbstätigkeit, sondern immer durch Umstände veranlasst ist, die außerhalb der Erwerbstätigkeit liegen. Der Grund, warum Aufwendungen für Familienheimfahrten 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. Entscheidend ist also die BEGRÜNDUNG des **zweiten** Haushaltes (am Arbeitsort). Hierbei muss eine berufliche Veranlassung gegeben sein.

Gegenständlich ist von folgendem Sachverhalt auszugehen:

Die Berufungswerberin wohnt gemeinsam mit ihren Eltern in P (D) – dafür fallen für sie keine Kosten an.

Die Berufungswerberin wurde lt. Dienstzettel befristet (zwischen Februar 2007 und Februar 2010) am Arbeitsort Steyr eingesetzt. Tatsächlich wurde die Entsendung nach Österreich vorzeitig mit 31. Oktober 2009 beendet. Seither wohnt sie wieder im Elternhaus.

Die Entfernung zwischen diesen Orten ist jedenfalls so groß, dass eine tägliche Rückkehr zum Wohnsitz bei den Eltern nicht zugemutet werden kann.

Die Berufungswerberin hat in Steyr in einer Mietwohnung ( $35m^2$ ) gewohnt.

Die Berufungswerberin wohnt in Deutschland im Haus der Eltern.

Die Berufungswerberin ist jedes Wochenende mit dem PKW nach Hause gefahren.

In einem Vorhalt (16. November 2010) seitens des Referenten des Unabhängigen Finanzsenates wurde die Berufungswerberin über nähere Angaben hinsichtlich Größe/Ausstattung der Wohnung in Deutschland befragt. Weiters sollte ein Nachweis über die diesbezüglich entstandenen Kosten übermittelt werden.

Im Antwortschreiben vom 16. Dezember 2010 wurde diesbezüglich lediglich ausgeführt, dass sie im Haus der Eltern wohnt. Nachweise über entsprechende Kostentragung bzw. Darstellung über Größe und Ausstattung der dortigen Wohnung wurden nicht vorgebracht bzw. wurde ausgeführt, dass keine Kosten angefallen sind.

Es ist also davon auszugehen, dass die Berufungswerberin im Haus der Eltern keine eigene Wohnung hat, sondern wie sie selbst dargestellt hat, „.... *im Haus der Eltern wohnt ...*“.

Wie schon der Begriff „Doppelte Haushaltsführung“ bestimmt, ist von mindestens zwei Haushalten auszugehen, welche einen **erhöhten** Aufwand (Mehraufwand) dadurch bedingen, dass am Arbeitsort **zusätzlich** eine Wohnung (ein Haushalt) zu führen ist.

Die Berufungswerberin hat durch das Anmieten einer Wohnung in Steyr (am Arbeitsort) erst einen eigenen Hausstand gegründet und damit auch erstmals Kosten für eine eigene Haushaltsführung zu tragen gehabt.

Die normalen Kosten für eine Wohnung welche die Berufungswerberin an ihrem Dienstort hat, stellen nichtabzugsfähige Aufwendungen im Sinne des § 20 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 dar. Dies gilt auch dann, wenn die Berufungswerberin außerhalb ihres Dienstortes eine (allenfalls unentgeltliche bzw. günstige) Wohnmöglichkeit bei den Eltern hat (vgl. VwGH 16.3.1988, 87/13/0200).

Nach der Rechtsprechung des VwGH (vgl. E 22.9.1987, 87/14/0066; 18.12.1997, 96/15/0259) kann ein im Wohnungsverband der Eltern gelegenes Zimmer nicht als „eigener Haushalt“ bzw. "eigene Haushaltsführung" angesehen werden.

Die Berufungswerberin hatte also, wenn auch zeitlich befristet, im berufungsgegenständlichen Zeitraum in Steyr eine eigene Wohnung, welche zumindest für diesen Zeitraum ausreichend ihre Wohnbedürfnisse befriedigen konnte. Von lediglich einem sog. „Burschenzimmer“ kann bei einer Wohnung im Ausmaß von 35m<sup>2</sup> nicht gesprochen werden. Auch bei einer befristeten Entsendung ist jedenfalls ein „doppelter Haushalt“ notwendig, um allenfalls Aufwendungen als Werbungskosten berücksichtigen zu können

Nach diesen Darstellungen kann also keinesfalls von einer sog. „**Doppelten Haushaltsführung**“ ausgegangen werden, da von der Berufungswerberin tatsächlich nur ein einziger Haushalt geführt wurde, nämlich jener am Arbeitsort. Diese Tatsache hat auch zu keiner Aufgabe des „Familienwohnsitzes“ geführt, da die Berufungswerberin ja weiterhin im Haus der Eltern wohnen konnte. Es hat also weder eine vorübergehende, noch eine auf Dauer bestehende, doppelte Haushaltsführung existiert.

Aufwendungen für „Familienheimfahrten“ eines allein stehenden Arbeitnehmers zum Besuch der Eltern, stellen ebenfalls keine Werbungskosten dar (in der Steuererklärung wurde als Familienstand „ledig“ angeführt). Derartige Aufwendungen könnten allenfalls nur dann zu berücksichtigen sein, wenn z.B. in gewissen Zeitabständen in einer **eigenen** Wohnung nach dem Rechten zu sehen wäre. Eine solche Wohnung hat aber, wie bereits ausgeführt, nicht existiert.

Familienheimfahrten sind die Fahrten zwischen Berufs- und Familienwohnsitz, also zwischen zwei Wohnsitzen.

Da hinsichtlich der beantragten Kirchensteuer kein Nachweis der tatsächlichen Bezahlung erbracht werden konnte, war diese nicht zu berücksichtigen.

Im Antwortschreiben vom 16. Dezember 2010 gab der steuerliche Vertreter bekannt, dass er bei zufriedenstellender Beantwortung der gestellten Fragen auf die Abhaltung einer mündlichen Berufungsverhandlung verzichten würde.

Da sich für den zuständigen Referenten des Unabhängigen Finanzsenates aus den nunmehr vorliegenden Sachverhalten keine weiteren Fragen mehr ergeben, wurde auf die Abhaltung einer mündlichen Verhandlung verzichtet.

Da hier nur der Abweisungsbescheid 2007 Berufungsgegenstand war, konnte der Einkommensteuerbescheid 2007 auch nicht an die Eingabe vom 24. Jänner 2011 angepasst werden (Korrektur der bereits berücksichtigten Werbungskosten in Höhe von 231,77 €).

Unter Beachtung dieser Darstellungen war spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 25. Jänner 2011