

## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., Sch., A.-Straße 16, vertreten durch Dkfm. Dieter Walla, Wirtschaftsprüfer und Steuerberater, 3100 St. Pölten, Kremser Landstraße 7, vom 4. September 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes Feldkirch vom 28. August 2006 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2004 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw.) machte erstmals in der Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2004 durch eine doppelte Haushaltsführung bedingte Mehraufwendungen geltend und zwar Wohnungskosten in Höhe von insgesamt 2.880,00 €. Begründet wurde dies sinngemäß wie folgt:

Die Bw. sei Studentin der I. Fachhochschule K. und studiere Tourismusmanagement und Freizeitwirtschaft. Im Zuge ihrer Ausbildung sei ihr vom W. Wirtschaftsförderungsfonds ein Praktikum in dessen Niederlassung in B. angeboten worden. Da die Bw. ihren Hauptwohnsitz in Sch., A.-Straße 16, habe, sei sie gezwungen gewesen, für den Zeitraum 01.01.2004 bis 31.08.2004 in B. eine Wohnung zu mieten. Die Kosten für die zwingend notwendige Zweitunterkunft in B. hätten insgesamt 2.880,00 € betragen (300,00 € Miete seien für die Wohnung in Bs., R.O. 28, bezahlt worden (Mietdauer: vom 01.01.2004 bis zum 30.04.2004); die Miete für die Unterkunft in Br., R.G.G. 3 (Mietdauer 01.05.2004 bis 31.08.2004) habe monatlich 420,00 € betragen). An- und Abreisekosten seien der Bw. dagegen deshalb nicht

erwachsen, weil der W. Wirtschaftsförderungsfonds sowohl die Kosten für den Hin- und Rückflug, als auch die Taxikosten für die Fahrt vom bzw. zum Flughafen übernommen habe.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 15. September 2006 wurde die Berufung sinngemäß mit der folgenden Begründung abgewiesen:

Nach Lehre und Rechtsprechung seien Mehraufwendungen eines Steuerpflichtigen für eine doppelte Haushaltsführung dann durch die Erwerbstätigkeit veranlasst und somit als Werbungskosten abzugsfähig, wenn der Steuerpflichtige berufsbedingt einen zweiten Hausstand gründen müsse und ihm eine Wohnsitzverlegung in üblicher Entfernung vom Ort der Erwerbstätigkeit nicht zugemutet werden könne. Sofern jedoch die Beibehaltung der Wohnmöglichkeit an einem auswärtigen Ort für den Steuerpflichtigen mit keinerlei Kosten verbunden sei (Wohnmöglichkeit bei den Eltern), könne nicht von Mehrkosten gesprochen werden (VwGH 16.03.1988, 87/13/0200).

Die Bw. sei im Streitjahr ledig gewesen und habe bis zur Anmietung der Unterkunft in B. unentgeltlich im Haushalt ihrer Eltern gewohnt. Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes könne ein im Wohnungsverband der Eltern gelegenes Zimmer nicht als „eigener“ Haushalt“ bzw. „eigene“ Wohnung“ angesehen werden (vgl. VwGH 22.09.1987, 87/14/0066, 18.12.1997, 96/15/0259). Somit habe die Bw. durch die Anmietung der Unterkunft in B. erstmals Kosten für eine eigene Wohnung zu tragen gehabt. Solche Aufwendungen seien jedoch gemäß § 20 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 nicht abzugsfähig.

Im Vorlageantrag vom 9. Oktober 2006 wurde vom steuerlichen Vertreter der Bw. im Wesentlichen ergänzend vorgebracht, er habe erst jetzt die Information erhalten, dass die Bw. seit September 2002 bis zum Abschluss ihres Studiums im Juni 2006 durchgehend in Ks., D.-P. 3/2 hauptwohnsitzmäßig gemeldet gewesen sei und dafür monatlich 380,00 € Miete bezahlt habe. Die Bw. habe schon allein auf Grund der Entfernung der elterlichen Wohnung vom Studienort einen eigenen Wohnsitz begründen müssen. Wie der Verwaltungsgerichtshof in einer Reihe von Erkenntnissen zum Ausdruck gebracht habe, sei bei einem allein stehenden Steuerpflichtigen zwar keine auf Dauer angelegte doppelte Haushaltsführung als beruflich veranlasst zu betrachten, wohl aber eine vorübergehende (siehe dazu Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuer-Handbuch, Tz 102 zu § 16 EStG). Da die Bw. während ihres B Praktikums berufsbedingt eine Unterkunft mieten, die Wohnung in K. jedoch beibehalten musste, seien die dadurch bedingten Mehraufwendungen als Werbungskosten abzugsfähig.

### ***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 die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden, was nach § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a leg. cit. auch für Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung gilt, selbst wenn sie die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt und sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen.*

In Streit steht, ob der Bw. durch die doppelte Haushaltsführung Mehraufwendungen (gegenständlich Mietkosten) erwachsen sind und ob diese Werbungskosten darstellen.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist 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, die außerhalb dieser Erwerbstätigkeit liegen. Berufliche Veranlassung der mit einer doppelten Haushaltsführung verbundenen Mehraufwendungen des Steuerpflichtigen und deren daraus resultierende Qualifizierung als Werbungskosten liegt nach dieser ständigen Rechtsprechung nur dann vor, wenn dem Steuerpflichtigen die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Ort seiner Beschäftigung nicht zuzumuten ist, wobei die Unzumutbarkeit unterschiedliche Ursachen haben kann. Solche Ursachen müssen aus Umständen resultieren, die von erheblichem objektiven Gewicht sind. Momente bloß persönlicher Vorliebe für die Beibehaltung des Familienwohnsitzes reichen nicht aus (siehe dazu VwGH 20.12.2000, 97/13/0111; VwGH 27.05.2003, 2001/14/0121; VwGH 20.04.2004, 2003/13/0154 und 18.10.2005, 2005/14/0046).

Wie der steuerliche Vertreter zutreffend ausgeführt hat, ist nach einhelliger Lehre und Rechtsprechung (siehe dazu Doralt, EStG-Kommentar, Tz 346ff zu § 4 und Quatschnigg/Schuch, Einkommensteuer-Handbuch, Tz 102 zu § 16 sowie die dort angeführte Judikatur) bei einem allein stehenden Steuerpflichtigen eine auf Dauer angelegte doppelte Haushaltsführung mangels „Familienwohnsitzes“ niemals als beruflich veranlasst anzusehen. Denn als „Familienwohnsitz“ im Sinne der höchstgerichtlichen Judikatur ist lediglich jener Ort anzusehen, an dem ein verheirateter Abgabenpflichtiger mit seinem Ehegatten oder ein lediger Steuerpflichtiger mit seinem in eheähnlicher Gemeinschaft lebenden Partner (auch ohne Kind im Sinne des § 106 Abs. 1 EStG 1988) einen gemeinsamen Haushalt unterhält, der zudem den Mittelpunkt der Lebensinteressen dieser Personen bildet. Demgegenüber gilt als Lebensmittelpunkt eines Alleinstehenden immer der Beschäftigungs-ort.

Mehraufwendungen, die durch die vorübergehende Führung zweier Haushalte verursacht sind, sind allerdings auch bei Alleinstehenden als Werbungskosten abzugsfähig, und zwar schon allein deshalb, weil die Beschaffung eines Wohnsitzes am Beschäftigungs-ort sowie die Auflösung des bisherigen Wohnsitzes üblicherweise eine bestimmte Zeit in Anspruch nehmen. Als Richtschnur kann bei unverheirateten Steuerpflichtigen ein Zeitraum von sechs Monaten

angenommen werden, wobei diesbezüglich jedoch nicht schematisch vorgegangen werden darf, sondern vielmehr auf den jeweiligen Einzelfall abzustellen ist. Längerer Zeiträume sind beispielsweise dann angemessen, wenn für die Tätigkeit am Beschäftigungsplatz von vornherein eine zeitliche Begrenzung vorgesehen ist oder sich die Wohnungssuche besonders schwierig gestaltet.

Die Bw. begründete die von ihr begehrte Anerkennung von Mietkosten in Höhe von 2.880,00 € als Werbungskosten damit, dass sie für die Dauer ihres achtmonatigen studienbedingten Praktikums in B. gezwungen gewesen sei, dort eine Wohnung anzumieten. Da die Wohnung am Studienort während dieser Zeit beibehalten worden sei, hätte sie für beide Unterkünfte Miete bezahlen müssen, wodurch zusätzliche Kosten in Höhe von 2.880,00 € angefallen seien.

Dieses Vorbringen wäre grundsätzlich geeignet, das Vorliegen der Voraussetzungen für eine beruflich veranlasste vorübergehende doppelte Haushaltsführung zu bejahen und zwar für die gesamte Dauer des Praktikums, weil dieses zeitlich von vorneherein begrenzt war. Allerdings können die Kosten für den zweiten Haushalt in B. nur dann bei der Bw. steuerlich berücksichtigt werden, wenn für diese die Beibehaltung der Wohnung am Studienort auch tatsächlich mit Kosten verbunden war. Denn anderenfalls wäre der Bw. kein Mehraufwand gegenüber einem Steuerpflichtigen erwachsen, der lediglich die Kosten für einen Haushalt aufzubringen hat. Diesbezüglich ergaben amtliche Ermittlungen Folgendes: Der Vater der Bw. gab in seiner Einkommensteuererklärung für das Jahr 2004 an, er habe die Kosten für die auswärtige Berufsausbildung der Bw. zu 100% getragen und zwar für die gesamten zwölf Monate des Streitjahres. Infolgedessen wurden sie von diesem auch als außergewöhnliche Belastung geltend gemacht hat und der dafür zustehende Pauschbetrag ist im höchstmöglichen Ausmaß – nämlich in Höhe von 1.320,00 € - gewährt worden. Dieser Bescheid ist zwischenzeitlich auch rechtskräftig.

Der unabhängige Finanzsenat sieht nun keinen Anlass, die Angabe des Vaters der Bw. über die Kostentragung in seiner Einkommensteuererklärung in Zweifel zu ziehen. Da zu den Kosten für die auswärtige Berufsausbildung eines Kindes auch jene für die Unterkunft am Ausbildungsort zählen, hat die Bw. somit lediglich die Kosten für die Wohnung in B. zu tragen gehabt. Mangels Vorliegens eines Mehraufwandes bei der Bw. kommt somit das Abzugsverbot des § 20 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 zum Tragen, weshalb spruchgemäß zu entscheiden war.

Feldkirch, am 19. Februar 2007