

## **IM NAMEN DER REPUBLIK**

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R. in der Beschwerdesache Bf., Adresse, vertreten durch Proximitas SteuerberatungsgmbH, gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 2/20/21/22 vom 7. Mai 2009, betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2007 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird teilweise Statt gegeben.

Der Bescheid betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2007 wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

## **Entscheidungsgründe**

Der Beschwerdeführer (Bf.) erzielte im streitgegenständlichen Jahr (2007) Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit aus einem Dienstverhältnis als Universitätsprofessor an der TU Wien.

Im Zuge des Einkommensteuerveranlagungsverfahrens für dieses Jahr machte der Bf. Werbungskosten in einer Gesamthöhe von € 51.550,91 geltend. Diese Werbungskosten gliedern sich in Reisekosten € 17.528,01, Aufwendungen für die doppelte Haushaltsführung in Höhe von € 17.413,96, Aufwendungen für Familienheimfahrten in Höhe von € 2.442,50, Aufwendungen für den Umzug nach Wien in Höhe von € 13.598,90 und Parkplatzkosten an der TU Wien in Höhe von € 297,12 und Telefon- und Internetkosten abzüglich eines 50%igen Privatanteiles in Höhe von € 270,42.

Das Finanzamt erließ in der Folge einen Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2007 und anerkannte Werbungskosten lediglich in Höhe von € 37.900,41. Begründend führte das Finanzamt aus, dass der Bf. in Wien alleine gewohnt habe und daher lediglich die Kosten für eine 40m<sup>2</sup>-Wohnung als angemessen zu betrachten seien. Aus diesem Grunde seien diese Kosten aliquotiert worden.

Die Familienheimfahrten wurden mit dem größten Pendlerpauschale begrenzt.

In der rechtzeitig eingebrachten Berufung (nunmehr: **Beschwerde**) wurde ausgeführt, dass die Telefon- und Internetkosten in Höhe von € 270,42 nicht berücksichtigt worden seien, zumal diese beruflich veranlasst seien und daher Werbungskosten darstellen würden. Hinsichtlich der Kosten für die doppelte Haushaltsführung in beantragter Höhe von € 17.413,96 seien diese nur für eine 40m<sup>2</sup> Wohnfläche anerkannt worden. Gemäß Einkommensteuerrichtlinien 2000, RZ. 349 seien die unvermeidlichen Mehraufwendungen (Miete, Strom und erforderliche Einrichtungsgegenstände) bis max. € 2.200,00 als Werbungskosten abzugsfähig. Eine weitere Kürzung würde weder das Gesetz, noch die Judikatur, noch die einschlägigen Richtlinien vorsehen.

Desweiteren habe der Bf. in seiner Funktion als Universitätsprofessor und Institutsvorstand an der TU Wien in den ersten Monaten seiner Tätigkeit aufgrund mangelnder Infrastruktur an der TU einen Großteil seiner Besprechungen, Meetings und Termine an seinem Wohnort abgehalten. Schon aus diesem Grund sei eine Wohnungsgröße von 40m<sup>2</sup> weder zumutbar noch als angemessen zu bezeichnen.

In der teilweise stattgebenden Berufungsvorentscheidung (nunmehr: **Beschwerdevorentscheidung**) anerkannte die Amtspartei lediglich die geltend gemachten Telefon- und Internetkosten in Höhe von € 270,42. Die Werbungskosten wurden in Höhe von € 38.170,83 angesetzt. Begründend führte das Finanzamt aus, dass lt. VwGH-Erkenntnis vom 23. Mai 2000, Zl. 95/14/0096, nur Aufwendungen für eine zweckentsprechende angemietete Wohnung des Steuerpflichtigen am Dienstort als Werbungskosten anzuerkennen seien. Angemessen seien Kosten für eine nicht mehr als 40m<sup>2</sup> große Wohnung. Daher seien bei größeren Wohnungen die Aufwendungen zu aliquotieren.

Im rechtzeitig eingebrachten **Vorlageantrag** führte der Bf. aus, dass die Ansicht, eine zweckentsprechende Wohnung am Dienstort dürfe lediglich ein Ausmaß von 40m<sup>2</sup> aufweisen, unrichtig und weder der RZ. 349, noch dem zitierten VwGH-Judikat zu entnehmen sei.

Der VwGH sprach im Erkenntnis vom 23. Mai 2000, Zl. 95/14/0096 aus, dass Kosten der doppelten Haushaltsführung nur insoweit Betriebsausgaben bzw. Werbungskosten darstellen würden, als sie jene einer zweckentsprechenden Zweitwohnung nicht überstiegen. Diese Kosten seien in der Regel nur für eine Kleinwohnung zu berücksichtigen. Bereits aus der Formulierung „in der Regel“ sei eindeutig abzuleiten, dass dies kein universell gültiger Maßstab sei, sondern die besonderen Umstände des Einzelfalles in die Würdigung durch die Abgabenbehörde einzugehen hätten. Der Bf. sei in seiner Eigenschaft als Ordinarius am Institut für Städtebau, Landschaftsarchitektur und Entwerfen nicht nur in den Institutsräumlichkeiten tätig. Er verfüge über eine umfangreiche, ihm persönlich gehörige, Fachbibliothek, die nicht in den Universitätsräumen aufbewahrt werden könne.

Zusätzlich habe der Bf. zahlreiche dienstliche Besprechungen in seinen Privaträumlichkeiten abgehalten und zwar nicht aus persönlicher Präferenz, sondern aus eklatantem Mangel an geeigneten und verfügbaren Räumen an der TU.

In der Zeit von März bis Juni 2007 habe der Bf. an seinem Institut weder Arbeitsplatz noch Telefon noch Internetanschluss zur Verfügung gehabt und sei daher für die Ausübung seiner Tätigkeit darauf angewiesen gewesen, sich andere Möglichkeiten zu schaffen. Dadurch sei eine Wohnung im angemieteten Ausmaß als absolut zweckentsprechend und angebracht zu beurteilen. Der Mietzins in Höhe von € 1.267,00 brutto monatlich sei als angemessen und preiswürdig, auf jeden Fall nicht überteuert oder luxuriös zu betrachten. Diese monatliche Kostenbelastung sei zudem weit von den in den Lohnsteuerrichtlinien RZ. 349 genannten Grenzen in Höhe von € 2.200,00 pro Monat entfernt.

Die Beschwerde wurde dem Unabhängigen Finanzsenat (nunmehr: **Bundesfinanzgericht**) zur Entscheidung vorgelegt.

Im weiteren Ermittlungsverfahren durch das Bundesfinanzgericht (BFG) teilte die TU Wien mit Schreiben vom 20. Oktober 2015 mit, dass dem Bf. mit Beginn seiner Tätigkeit im März 2007 entsprechende Räumlichkeiten zur Verfügung gestellt worden seien.

Zur Höhe des monatlichen Mietzinses führte das Gericht aus, dass für einen ledigen Steuerpflichtigen eine Wohnung am Dienstort mit einer Wohnnutzfläche von 115m<sup>2</sup> nicht angemessen sei. Das Gericht nahm eine Angemessenheitsprüfung vor und gelangte zu einer durchschnittlichen, monatlichen Miete in Höhe von € 800,00.

Das Ermittlungsergebnis wurde sowohl dem Bf. als auch der Amtspartei nachweislich zur Kenntnisnahme und allfälliger Äußerung übermittelt.

Einwendungen gegen das Ermittlungsergebnis wurden weder vom Bf. noch von der Amtspartei vorgebracht.

### **Über die Beschwerde wurde erwogen:**

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

Nach § 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.

Im vorliegenden Fall anerkennt grundsätzlich die Amtspartei das Vorliegen einer im Jahr 2007 beruflich veranlassten doppelten Haushaltsführung.

Strittig ist demnach die Höhe der diesbezüglichen Mietkosten.

Wenn das Finanzamt die Kosten lediglich für eine 40m<sup>2</sup> Wohnung am Beschäftigungsort des Bf. als angemessen betrachtet, ist ihm entgegen zu halten, dass bei der doppelten Haushaltsführung jene Aufwendungen als Werbungskosten in Betracht kommen, die einer zweckentsprechenden Unterkunft am Arbeitsort entsprechen (Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer - Kommentar, § 16 Abs. 1 Z. 6, Tz 81). Insoweit trifft die Vorgehensweise des Finanzamtes mit der Aliquotierung der Wohnungskosten nicht zu.

Dem Finanzamt ist jedoch zuzustimmen, wenn es die geltend gemachten Wohnungskosten des Bf. für nicht angemessen betrachtet. Das Gericht gelangte ebenso zur Ansicht, dass für den Bf., der im streitgegenständlichen Jahr alleinstehend war, eine Wohnung mit einer Wohnnutzfläche in Höhe von 115m<sup>2</sup> (siehe Mietvertrag vom 25. Jänner 2007) keine zweckentsprechende Unterkunft am Beschäftigungsort darstellt. Zur Ermittlung der Kosten einer zweckentsprechenden Wohnung für einen unverheirateten Steuerpflichtigen zog das Gericht die VwGH-Entscheidung vom 23. November 2011, Zl. 2010/13/0148 heran, in der dieser ausgesprochen hat, dass mangels anderer Anhaltspunkte zur Ermittlung der Aufwendungen für eine zweckentsprechende Wohnung am Beschäftigungsort eine Wohnungsgröße von rund 60m<sup>2</sup> heranzuziehen ist. Danach hat das Gericht für eine 60m<sup>2</sup> große Wohnung in 1020 Wien marktübliche Mietaufwendungen in Höhe von monatlich rund € 800,00 festgestellt und das Ermittlungsergebnis den beiden Parteien vorgehalten. Einwendungen wurden keine vorgebracht, sodass sich im gegenständlichen Fall die Wohnungskosten wie folgt zusammensetzen:

Mietaufwendungen März - Dezember 2007: € 8.000,00

Stromkosten: € 1.014,30

AfA Ersteinrichtung: € 4.705,36, insgesamt somit € 13.719,66.

Soweit der Bf. in seiner Beschwerde vorbringt, als Universitätsprofessor und Institutsvorstand an der TU Wien habe er in den ersten Monaten seiner Tätigkeit aufgrund mangelnder Infrastruktur an der TU Wien einen Großteil seiner Besprechungen, Meetings und Termine an seinem Wohnort abgehalten, ist auf das Schreiben der TU Wien vom 20. Oktober 2015 hinzuweisen. Darin wurde festgehalten, dass dem Bf. mit Beginn seiner Tätigkeit entsprechende Räumlichkeiten zur Verfügung gestellt wurden. Dieser Einwand führt somit die Beschwerde nicht zum Erfolg.

Wenn der Bf. im Vorlageantrag ausführt, der VwGH habe im Erkenntnis Zl. 95/14/0096 entschieden, dass Kosten der doppelten Haushaltsführung nur insoweit Werbungskosten darstellen würden, als sie jene einer zweckentsprechenden Zweitwohnung überstiegen und der VwGH habe ausgesprochen, dass diese Kosten in der Regel nur für eine Kleinwohnung zu berücksichtigen seien und aus der Formulierung "in der Regel" sei kein universell gültiger Maßstab abzuleiten, ist diesem Vorbringen zu entgegnen, dass die Formulierung "in der Regel" in der Bescheidbegründung der Finanzlandesdirektion für Tirol (Berufungssenat II) verwendet wurde. Der VwGH hat in seinen Erwägungen über die Höhe der geltend gemachten Betriebsausgaben die Beschwerdeführerin nämlich daran erinnert, dass Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung, 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, steuerlich nicht abzugsfähig sind. Im gegenständlichen Fall erachtete das Gericht die geltend gemachten Wohnungskosten als nicht angemessen und schätzte die zweckentsprechenden Mietaufwendungen für eine Zweitwohnung am Beschäftigungsort des Bf., sodass der Beschwerde teilweise stattzugeben war.

### **Ermittlung der Werbungskosten**

	€	2007
Reisekosten		17.528,01
Familienheimfahrten		2.353,50
Umzugskosten		10.330,59
Maklerkosten		2.764,32
Vergebührung		503,99
AfA Ersteinrichtung		4.705,36
Mietaufwendungen (inkl. Strom)		9.014,30
50 % Internetkosten		270,42
Gesamtwerbungskosten neu		47.470,49

### **Zulässigkeit einer Revision**

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird. Da eine derartige Rechtsfrage nicht vorliegt und die Feststellungen im Rahmen der freien Beweiswürdigung getroffen wurden, ist eine Revision nicht zulässig.

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, am 21. Jänner 2016