



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw, vom 29. September 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfaehr, vertreten durch FA, vom 27. August 2008 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2007 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe betragen:

Werbungskosten	- 2.456,31 €
Gesamtbetrag der Einkünfte	14.319,11 €
Einkommen	14.256,61
Einkommensteuer	1.393,52

Die getroffenen Feststellungen sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin hat die **Einkommensteuererklärung für 2007** mit Datum 15. Juli 2008 beim zuständigen Finanzamt auf elektronischem Wege eingereicht.

Darin beantragte sie die Berücksichtigung hier streitgegenständlicher Werbungskosten für ein Doktoratsstudium sowie Aufwendungen für eine doppelte Haushaltsführung.

Mit **Ersuchen um Ergänzung** seitens des zuständigen Finanzamtes vom 21. Juli 2008 wurde die Berufungswerberin aufgefordert, die beantragten Sonderausgaben, Werbungskosten und außergewöhnlichen Belastungen belegmäßig nachzuweisen.

Mittels **Auflistung der Aufwendungen** wurden diesem Ersuchen mit Eingabe vom 26. August 2008 gefolgt.

Mit **Einkommensteuerbescheid 2007** vom 27. August 2008 wurde die Einkommensteuer abweichend von der eingereichten Erklärung festgesetzt.

Begründend wurde ausgeführt, dass Werbungskosten Aufwendungen zur Erwerbung, Sicherung und Erhaltung der Aufwendungen seien. Die Aufwendungen im Zusammenhang mit dem Doktoratsstudium (Studienbeiträge, doppelte Haushaltsführung) würden keine abzugsfähigen Werbungskosten darstellen und steuerlich nicht berücksichtigt werden können, da bereits mit Ablegung der 2. Diplomprüfung die Voraussetzungen zur Ausübung der Lehrertätigkeit gegeben gewesen seien.

Mit Eingabe vom 29. September 2008 wurde **Berufung** gegen diesen Einkommensteuerbescheid eingereicht.

Im Steuerbescheid seien Aufwendungen für Fortbildungs- und abzugsfähigen Ausbildungskosten, Umschulung in Höhe von 757,96 € und Kosten für doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten in der Höhe von 990,00 € für Zugfahrten und 3.540,00 € für den zweiten Wohnsitz nicht anerkannt worden.

Die Begründung, dass die Berufungswerberin mit der Ablegung der 2. Diplomprüfung ihre Lehrertätigkeit ausüben könne, sei berechtigt, jedoch sei es ihr nicht möglich mit einem abgeschlossenem Magisterstudium eine wissenschaftliche Karriere und die damit verbundene Lehrtätigkeit an einer Universität anzustreben. Diese Möglichkeit würde sich nur durch Beendigung eines Doktoratsstudium eröffnen. Weiters sei eine Verbesserung der Kenntnisse und Fähigkeiten durch das Doktoratsstudium gegeben.

Die doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten würden sich dadurch begründen, dass die Berufungswerberin im Jahr 2007 einen befristeten Vertrag am Landesschulrat Salzburg von 9. Oktober 2006 bis 9. September 2007 gehabt hätte. Der Arbeitsplatz sei mehr als 120 km von ihrem Hauptwohnsitz entfernt gewesen, wodurch eine Wohnung am

Arbeitsplatz nötig geworden sei. Die Familienheimfahrten hätten sich durch die noch minderjährige Schwester ergeben, die genauso wie die Berufungswerberin Halbweise sei. Sie sei zwar keine „pflegebedürftige Angehörige“, jedoch seien die Familienheimfahrten für den Familienzusammenhalt als äußerst wichtig zu erachten. Es werde dies als moralische Verpflichtung der Schwester gegenüber gesehen, um auch ihr ein geregeltes Familienleben im Familienverband zu ermöglichen.

Mit **Datum 20. Oktober 2008** wurde der Berufungswerberin seitens des Finanzamtes folgendes Schreiben übermittelt:

ad Doktoratsstudium:

Aufwendungen für Bildungsmaßnahmen seien als Werbungskosten abzugsfähig, wenn sie Kosten für Fortbildung, Ausbildung im verwandten Beruf oder Umschulung darstellen würden. Fortbildungskosten würden dazu dienen, im jeweils ausgeübten Beruf auf dem Laufenden zu bleiben, um den jeweiligen Anforderungen gerecht zu werden. Merkmal beruflicher Fortbildung sei es, dass sie der Verbesserung der Kenntnisse und Fähigkeiten im bisher ausgeübten Beruf diene.

Ausbildungskosten seien Aufwendungen zur Erlangung von Kenntnissen, die eine Berufsausübung ermöglichen würden.

Es werde ersucht, die Bildungsmaßnahme nach diesen Definitionen zu beschreiben.

Sei das Doktoratsstudium schon abgeschlossen worden.

Was hätte sich durch die Absolvierung dieses Doktoratsstudium in der Ausübung der Lehrtätigkeit geändert bzw. was werde sich dadurch ändern?

Sei es ein Anstellungserfordernis?

Wo sei 2007 unterrichtet worden und wo werde jetzt unterrichtet?

In der Berufung wurde angeführt, dass eine wissenschaftliche Karriere bzw. eine Lehrtätigkeit an der Uni angestrebt werde. Für wann sei das geplant und wie konkret sei diese Absicht (Angebote)?

ad doppelte Haushaltsführung:

Leben sie in W in einer eigenen Wohnung oder würden sie im Familienverband mit Mutter und Schwester wohnen?

Laut zentralem Melderegister seien sie in S gemeldet.

Nach den LStRI. sei bei allein stehenden Arbeitnehmern ein Zeitraum von 6 Monaten ausreichend, um den Wohnsitz an den Beschäftigungsort zu verlegen.

Mit **Eingabe vom 8. November 2008** wurde hierauf wie folgt geantwortet:

"ad Doktoratsstudium:

Den primären Nutzen meines Doktoratsstudiums (mein Arbeitsbereich: „Allgemeine Computerkompetenzen - Informatikunterricht im Spannungsfeld zwischen Medium,

Bedienerschulung und Konzeptwissen“ am Institut für Didaktik an der Naturwissenschaftlichen Fakultät der Paris Lodron Universität Salzburg) sehe ich in der Verbesserung meiner Fähigkeiten durch eine neue Zugangsweise bei der Aufbereitung von Unterrichtsinhalten und dem Erwerb zusätzlicher Aspekte bei der Gestaltung meines Unterrichts. Unmittelbar umsetzen lassen sich die erworbenen und noch zu erwerbenden Kenntnisse im Unterrichtsfach Informatik, obgleich sich etliche Methoden nach geringer Anpassung auch in meinem zweiten Unterrichtsfach Geographie als nützlich erwiesen haben.

Entscheidend ist jedoch, dass ich als Junglehrer noch nicht über eine fixe Anstellung, sondern nur über einen auf ein Jahr befristeten Lehrvertrag verfüge. Beim Bewerbungsformular des Landesschulrates um eine Lehrerstelle kann mein Doktoratsstudium unter dem Punkt Zusatzqualifikation angeführt werden. Zusatzqualifikationen dieser Art stellen einen entscheidenden Wettbewerbsvorteil meinerseits gegenüber anderen Anwärtern dar, wenn es um die Besetzung einer Lehrerstelle geht.

Langfristig gesehen eröffnet sich mit dem Abschluss meines Studiums schließlich auch, begleitend zur weiteren Ausübung meiner Tätigkeit als Lehrkraft an einer Schule, die Möglichkeit einer Lehrtätigkeit an einer UNI. Aufgrund der begrenzten Anzahl von derartigen Stellen bzw. der begrenzten Anzahl der zu vergebenden Wochenstunden als Vortragende an der UNI erscheint dies, zumindest zu Beginn, nur in Zusammenhang mit der weiteren Ausübung meiner Tätigkeit als Lehrkraft praktikabel.

Das Doktoratsstudium habe ich derzeit noch nicht abgeschlossen, da die Mindeststudiendauer 6 Semester beträgt. Folglich ist der aktuelle Zeitpunkt noch zu früh um eine wissenschaftliche Karriere an der Universität konkret zu planen bzw. entsprechende Angebote zu erhalten. Jedoch strebe ich eine entsprechende Karriere nicht zuletzt wegen der besseren Verdienstmöglichkeiten an.

ad doppelte Haushaltsführung:

Im August 2007 beendete ich mein Unterrichtspraktikum in Salzburg. Zu diesem Zeitpunkt hatte ich mein Zimmer in Salzburg bereits aufgegeben. Durch ein unerwartetes, auf ein Jahr befristetes Stellenangebot vom Landesschulrat Salzburg im September 2007 war eine Unterkunft in Salzburg jedoch wieder erforderlich. Durch die knappe Abfolge dieser Ereignisse kam es daher zu keiner Abmeldung, allerdings wurde mit September 2007 ein neues Zimmer in S, bezogen.

In W besteht der gemeinsame Wohnsitz mit meiner Mutter und meinen beiden Schwestern. Insbesondere für meine minderjährige Schwester hat sich aufgrund unserer engen Beziehung meine regelmäßige Rückkehr zum gemeinsamen Familienwohnsitz als wichtig und notwendig erwiesen. Regelmäßige Telefonate bzw. die Nutzung des Internets als Kommunikationsmittel

können den persönlichen Kontakt nicht ersetzen. Daraus ergibt sich die Notwendigkeit für die Familienheimfahrten.

Im Zuge des Berufungsverfahrens beantrage ich daher auch einen entsprechenden Anteil meiner Telefonkosten für Telefonate zu meinem Familienwohnsitz, insbesondere zu meiner Schwester in der Höhe von € 143,33 als Werbungskosten zu berücksichtigen. Ihre Informationen zum Auszug aus dem Melderegister darf ich dahingehend korrigieren, dass ich im Jahr 2004 fast ganzjährig nicht in S, gemeldet war."

Mit **Berufungsvorentscheidung** vom 18. November 2008 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Gemäß § 16 EStG 1988 sind Werbungskosten Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Es würde sich um Aufwendungen oder Ausgaben, die beruflich veranlasst seien handeln. Eine berufliche Veranlassung sei gegeben, wenn die Aufwendungen oder Ausgaben

- objektiv im Zusammenhang mit der nichtselbständigen Tätigkeit stehen und
- subjektiv zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen geleistet werden oder den Steuerpflichtigen unfreiwillig treffen und
- nicht unter ein steuerliches Abzugsverbot fallen.

Die Berufungswerberin sei als Lehrerin an einer höheren Schule beschäftigt, als Anstellungserfordernis sei, nach den Bestimmungen des Dienstrechts, eine abgeschlossene Universitätsausbildung durch den Erwerb eines Diplom- oder Magistergrades notwendig. Das Doktoratsstudium, das ja für wissenschaftliches Arbeiten notwendig sei, sei keine Voraussetzung um als Lehrerin an mittleren und höheren Schulen angestellt zu werden, eine berufliche Veranlassung sei nicht gegeben; daher würden die Aufwendungen im Zusammenhang mit dem Doktoratsstudium nicht als Werbungskosten gem. § 16 EStG 1988 berücksichtigt werden können.

Eine doppelte Haushaltsführung würde bei einem ledigen Steuerpflichtigen dann vorliegen, wenn der ledige Arbeitnehmer außerhalb seines Hauptwohnsitzortes, in dem er eine eigene Wohnung unterhält, beschäftigt sei und auch am Beschäftigungsort eine eigene Wohnung bewohne und dort einen weiteren Haushalt führe.

Voraussetzung für den Abzug von Kosten eines zweiten Haushalts am Beschäftigungsort sei das Vorliegen eines Mehraufwandes. Da die Berufungswerberin aber an ihrem Hauptwohnsitz(= Familienwohnsitz) keine eigene Wohnung hätte, sondern im Familienverband mit ihrer Mutter und ihren Schwestern wohne, könne nicht von einem eigenen Haushalt (kein Eigentum des Wohnobjekts, keine eigenen Betriebskosten, kein eigener Hausrat) gesprochen werden und auch nicht von einem Mehraufwand durch die Haushaltsführung am Beschäftigungsort.

Eine Anerkennung der Kosten für doppelte Haushaltsführung sei nicht möglich, da die Voraussetzung für eine doppelte Haushaltsführung nicht gegeben sei, weil die Berufungswerberin am Familienwohnsitz, wie oben ausgeführt, über keinen eigenen Haushalt verfüge.

Mit Eingabe vom 18. Dezember 2008 wurde die Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz beantragt (**Vorlageantrag**).

Der Forderung nach Berücksichtigung der Aufwendungen im Zusammenhang mit dem Doktoratsstudium als Werbungskosten sei in der Vorentscheidung nicht entsprochen worden. Begründet wurde dies nur mit dem Umstand, dass als Lehrerin an einer höheren Schule nur der Erwerb eines Diplom- oder Magistergrades als Anstellungserfordernis notwendig sei.

Nicht berücksichtigt worden sei jedoch der Umstand, dass die Berufungswerberin, wie bereits mehrfach dargestellt, nur über eine zeitlich befristete Anstellung als Lehrerin verfüge.

Vielmehr sei für jedes Schuljahr eine erneute Bewerbung mit der damit verbundenen Möglichkeit keine Stelle zu erhalten, erforderlich. In Anbetracht der derzeitigen Vergabepaxis bei fixen Anstellungen für Junglehrer und der steigenden Anzahl von Mitbewerbern um eine entsprechende Stelle werde sich an dieser Situation auch in den kommenden Jahren aller Wahrscheinlichkeit nach nichts ändern. Der Abschluss des Doktoratsstudiums würde aufgrund der damit verbundenen Vorreihung somit zu einem deutlichen Vorteil gegenüber den Mitbewerbern führen und daher eindeutig der Sicherung der Einnahmen dienen.

Wie in der Berufungsvorentscheidung kurz angerissen, sei das Doktoratsstudium zur wissenschaftlichen Arbeit notwendig. Da diese ja nicht unentgeltlich erfolgen solle, würde das Doktoratsstudium daher auch zusätzlich dem Erwerb von weiteren Einnahmen dienen.

Weiters sei festzuhalten, dass mit einem Doktoratsstudium nicht nur das wissenschaftliche Arbeiten verbunden sei, sondern es werde auch eine damit verbundene Lehrtätigkeit an einer Universität in Betracht gezogen. Auch dieser Umstand sei bereits dargelegt worden.

Zuletzt könne festgehalten werden, dass ab 2003 Studiengebühren bei Berufstätigen als Werbungskosten geltend gemacht werden können. Die Aufwendungen im Zusammenhang mit dem Doktoratsstudium seien daher als Werbungskosten zu berücksichtigen.

Im zweiten Punkt sei der Anerkennung der Kosten für die doppelte Haushaltsführung widersprochen worden. Begründet sei dies mit den fehlenden Voraussetzungen für eine doppelte Haushaltsführung worden, da die Berufungswerberin am Familienwohnsitz über keinen eigenen Haushalt verfüge und es damit zu keinen Mehrkosten für das Zimmer in Salzburg komme.

Die regelmäßigen Familienheimfahrten und Telefonate würden dieser Begründung folgend, jedoch klar ersichtliche Mehrkosten verursachen. Weiters könne infolge der zeitlich befristeten Anstellung und der bereits dargestellten Beziehung zu der Schwester eine dauerhafte

Verlegung des Wohnsitzes nicht gefordert werden. Es werde daher die Berücksichtigung der Kosten für Familienheimfahrten und Telefonate als Werbungskosten gefordert.

Mit **Vorlagebericht vom 28. Jänner 2009** wurde gegenständliche Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorgelegt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Sie sind bei der Einkunftsart abzuziehen, bei der sie erwachsen.

Doktoratsstudium:

Nach § 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 in der ab dem Jahr 2003 anzuwendenden Fassung BGBl. I Nr. 180/2004 zählen zu den abzugsfähigen Werbungskosten auch Aufwendungen für Aus- und Fortbildungsmaßnahmen im Zusammenhang mit der vom Steuerpflichtigen ausgeübten oder einer damit verwandten beruflichen Tätigkeit und Aufwendungen für umfassende Umschulungsmaßnahmen, die auf eine tatsächliche Ausübung eines anderen Berufes abzielen. Die Einschränkung hinsichtlich Aufwendungen für ein ordentliches Universitätsstudium besteht ab der Veranlagung des Jahres 2003 nicht mehr. Aufwendungen für Nächtigungen sind jedoch höchstens im Ausmaß des den Bundesbediensteten zustehenden Nächtigungsgeldes der Höchststufe bei Anwendung des § 13 Abs. 7 der RGV zu berücksichtigen.

Die Aufnahme eines ordentlichen Universitätsstudiums im Rahmen einer "Ausbildung" oder einer "umfassenden Umschulungsmaßnahme" ist demnach in der dem Steuerrecht typischen Betrachtungsweise unter Berücksichtigung der durch das Abgabenänderungsgesetz 2004 o.a. geänderten gesetzlichen Bestimmung nicht mehr der Privatsphäre zuzurechnen. Die erläuternden Bemerkungen zur zitierten Gesetzesbestimmung führen aus: *"Der Verfassungsgerichtshof hat mit Erkenntnis vom 16. 5. 2004, G 8-10/04, die Wortfolge "oder im Zusammenhang mit einem ordentlichen Universitätsstudium" im letzten Satz des § 16 Abs. 1 Z 10 als verfassungswidrig aufgehoben. Die Aufhebung des generellen Ausschlusses von Aufwendungen, die in Zusammenhang mit dem Besuch einer allgemein bildenden (höheren) Schule oder in Zusammenhang mit einem ordentlichen Universitätsstudium stehen, vom Betriebsausgaben- oder Werbungskostenabzug, trägt dieser Rechtsprechung Rechnung. Bei bestehender Abzugsfähigkeit dem Grunde nach sind dementsprechend nicht nur Studienbeiträge, sondern sämtliche mit dem Studium zusammenhängenden Aufwendungen abzugsfähig. Entsprechend dem bisherigen Konzept sind Aus- und Fortbildungsmaßnahmen als Betriebsausgaben oder Werbungskosten abzugsfähig, wenn sie in Zusammenhang mit der*

vom Steuerpflichtigen ausgeübt oder einer damit verwandten Tätigkeit stehen, oder eine umfassende Umschulungsmaßnahme darstellen. Abzugsfähige Aufwendungen aus umfassenden Umschulungsmaßnahmen, wie sie insbesondere Universitätsstudien darstellen, sollen allerdings nur dann als vorweggenommene Betriebsausgaben oder Werbungskosten abzugsfähig sein, wenn sie auf die tatsächliche Ausübung eines anderen Berufes abzielen."

Nach § 4 Z 2 Universitätsstudiengesetz, BGBl. Nr. 48/1997 sind ordentliche Studien die Diplomstudien und die Doktoratsstudien. Diplomstudien sind nach § 4 Z 3 UniStG die ordentlichen Studien, die der wissenschaftlichen oder wissenschaftlich-künstlerischen Berufsvorbildung und der Qualifizierung für berufliche Tätigkeiten dienen, welche die Anwendung wissenschaftlicher oder wissenschaftlich-künstlerischer Erkenntnisse und Methoden erfordern. Doktoratsstudien sind die ordentlichen Studien, die der Weiterentwicklung der Befähigung zu selbstständiger wissenschaftlicher Arbeit sowie der Heranbildung und Förderung des wissenschaftlichen Nachwuchses dienen (§ 4 Z 8 UniStG).

Der berufungsgegenständliche Bescheid für das Jahr 2007 vom 27. August 2008 ist auf Basis der zum Bescheiderstellungszeitpunkt geltenden Rechtslage ergangen.

Die Berufungswerberin begehrt die Berücksichtigung für Aufwendungen im Zusammenhang mit einem Doktoratsstudium.

Das zuständige Finanzamt aberkannte diese Aufwendungen mit der Begründung, dass für eine Lehrerin an einer höheren Schule nur der Erwerb eines Diplom- oder Magistergrades als Anstellungserfordernis notwendig ist.

Hierbei verkennt das Finanzamt allerdings die Rechtslage.

Wie dem Betriebsausgabenbegriff ist auch dem Werbungskostenbegriff die Voraussetzung der Notwendigkeit grundsätzlich fremd.

Lediglich bei Abgrenzungsschwierigkeiten zum privaten Bereich ist eine derartige Prüfung unter Umständen zweckmäßig und zielführend.

Gegenständlich kann aber in der Absolvierung des Doktoratsstudiums (Informatik) kein Naheverhältnis zur privaten Lebensführung erkannt werden.

Die gegenständliche Bildungsmaßnahme ist also unter den Anhaltspunkten Ausbildung, Fortbildung bzw. Umschulung zu betrachten.

Aufwendungen für Aus- und Fortbildungsmaßnahmen können dann als Werbungskosten abgezogen werden, wenn sie im Zusammenhang mit der von der Berufungswerberin ausgeübten oder einer damit verwandten beruflichen Tätigkeit stehen.

Die Berufungswerberin begründet die Berücksichtigung dieser Werbungskosten einerseits mit der Verbesserung der Kenntnisse und Fähigkeiten durch das Doktoratsstudium für ihre

Lehrertätigkeit andererseits mit der Möglichkeit eine wissenschaftliche Karriere an einer Universität anzustreben.

Ein Zusammenhang mit der ausgeübten oder artverwandten Tätigkeit ist jedenfalls dann gegeben, wenn die erworbenen Kenntnisse im Rahmen der beruflichen Tätigkeit verwertet werden können. Darüber hinaus reicht aber jeder Veranlassungszusammenhang mit der ausgeübten (verwandten) Tätigkeit aus (vgl. VwGH 22. November 2006, 2004/15/0143; UFS 16.2.2009, RV/0146-W/08).

Die Berufungswerberin unterrichtet unter anderem das Unterrichtsfach Informatik; war also zum Zeitpunkt der streitgegenständlichen Bildungsmaßnahme jedenfalls bereits berufstätig. Die Inhalte des Doktoratsstudiums umfassen im Wesentlichen auch den Bereich Informatik (vgl. Doralt, EStG, § 16, Tz. 203/5).

Auch wenn das Doktoratsstudium keine Voraussetzung für die Tätigkeit bildet, so ist hier jedenfalls eine Verbesserung der beruflichen Kenntnisse und Fähigkeiten zu erkennen. Ob tatsächlich eine wissenschaftliche Karriere an einer Universität angestrebt wird und somit allenfalls eine neue Ausbildung vorliegt, war demnach nicht mehr zu prüfen, da bereits eine Anerkennung unter dem Begriff Fortbildung gegeben ist und eine Einordnung in den Ausbildungsbegriff zu keiner anderen rechtlichen Würdigung führen würde (vgl. UFSW 9.7.2009, RV/1857-W/09).

Die Aufwendungen in Höhe von 757,94 € waren demnach zusätzlich als Werbungskosten zu berücksichtigen.

Doppelte Haushaltsführung:

Gem. § 20 Abs. 1 EStG 1988 dürfen bei den einzelnen Einkünften die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienmitglieder aufgewendeten Beträge nicht abgezogen werden.

Wohnsitz; Familienheimfahrten:

Die Beibehaltung des Familienwohnsitzes neben dem Wohnsitz am Beschäftigungsort führt dann zu berufsbedingten Aufwendungen, wenn der zweite Wohnsitz beruflich bedingt ist. Eine berufliche Bedingtheit kann unter anderem dann vorliegen, wenn der Steuerpflichtige an beiden Orten beruflich tätig ist.

Die Berufungswerberin ist seit 4. Februar 2005 in S und seit 15. April 1982 in W (lt. Zentralem Melderegister) gemeldet.

In W befindet sich der Familienwohnsitz welchen sie gemeinsam mit ihrer Mutter und Schwester bewohnt.

Die Berufungswerberin begründet die Beibehaltung des Wohnsitzes abseits des Beschäftigungsortes damit, dass eine regelmäßige Rückkehr zum gemeinsamen Familienwohnsitz wichtig und notwendig sei (enge Beziehung zur mj. Schwester).

Mit dem Begriff Familienheimfahrten erfasst das Gesetz zunächst den Begriff der Heimfahrt an jenen Ort, an dem ein verheirateter Steuerpflichtiger mit seinem Ehegatten oder ein unverheirateter steuerpflichtiger mit seinem in eheähnlicher Gemeinschaft lebenden Partner einen Haushalt unterhält.

Allerdings können nach der Rechtsprechung auch bei einem ledigen Steuerpflichtigen die Fahrten zwischen dem Ort der auswärtigen Tätigkeit und dem Wohnsitz beruflich veranlasst sein.

Den Aufwendungen für Heimfahrten ist für eine Übergangszeit auch bei einem Alleinstehenden Arbeitnehmer mit einer Wohnung am Heimatort Rechnung zu tragen, weil diesem zuzubilligen ist, in gewissen Zeitabständen in seiner Wohnung nach dem Rechten zu sehen.

Wie aus diesen Darstellungen zu entnehmen ist, muss demnach jedenfalls eine sog. **doppelte** Haushaltsführung vorliegen.

Dies ist aber gegenständlich nicht der Fall.

Die Berufungswerberin bezeichnet Wartberg als gemeinsamen Wohnsitz mit der Mutter und Schwester. Es wurde aber nie behauptet, an diesem Wohnsitz eine eigene Wohnung zu besitzen.

Wie schon dem Begriff „Doppelte Haushaltsführung“ zu entnehmen ist, müssen demnach auch mindesten zwei Haushalte (Wohnungen) bestehen, zwischen denen Heimfahrten zu gewähren wären bzw. für welche zusätzliche Aufwendungen anzusetzen wären.

Nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates kann von einem "eigenen Haushalt" grundsätzlich nur dann gesprochen werden, wenn dieser aus eigenem Recht (z.B. Eigentum des Wohnobjektes, eigener Mietvertrag, eigene Betriebskosten, eigener Hausrat) genutzt, sowie selbstbestimmend geführt wird und wenn die Kosten des Haushaltes überwiegend von der Berufungswerberin getragen würden.

Nach den Darstellungen besitzt also die Berufungswerberin in Wartberg keine eigene Wohnung.

Fahrtkosten zum Besuch der Eltern (oder wie hier Besuch der Mutter und Schwester) stellen keine Werbungskosten dar, sondern sind der privaten Lebensführung zuzurechnen (vgl. VwGH 29.1.1998, 96/154/0171; UFS 19.2.2004, RV/0214-K/02).

Heimfahrten sind auch dann nicht abzugsfähig, wenn der Steuerpflichtige den Haushalt am

Familienwohnsitz ohnehin mit den Familienangehörigen teilt (vgl. UFS 25.10.2006, RV/357-K/05).

Ebenso wie diese Besuchsfahrten sind jedenfalls auch die Telefonate mit der Mutter und Schwester dem Privatbereich zuzurechnen, da sie nicht unter den Werbungskostenbegriff des § 16 EStG 1988 zu subsumieren sind. Es besteht keine Veranlassung den Kontakt zur Mutter bzw. Schwester in einem Veranlassungszusammenhang mit der Tätigkeit einer Lehrerin zu sehen.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Linz, am 10. März 2010