



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., 1020 Wien, L., vertreten durch XY, gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 2/20/21/22 betreffend Einkommensteuer 2010 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

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

### Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (in der Folge Bw. genannt) reichte am 24.Juni 2011 die Einkommensteuererklärung für das Jahr 2010 beim zuständigen Wohnsitzfinanzamt ein. Er erzielte Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Höhe von € 3.458,25 sowie lohnsteuerpflichtige Bezüge in Höhe von € 14.437,43. Laut Versicherungsdatenauszug der österreichischen Sozialversicherung bezog er ab 1.1.2010 Einkünfte als Angestellte bei der Firma

I.. Darüber hinaus bezog er Einkünfte aus Gewerbebetrieb als Einzelunternehmer der Firma F. im Geschäftszweig EDV-Dienstleistungen. Die Eintragung der Firma im Firmenbuch erfolgte mit 24.9.2010. Der Bw. ist laut Kaufvertrag vom 2.6.2008 Eigentümer der Liegenschaft M., XXXX Z.. Laut Abfrage aus dem zentralen Melderegister war der Bw. bis 30.6.2008 in H. als

Hauptwohnsitz gemeldet. Seit 30.6.2008 ist er in M., XXXX Z. als Hauptwohnsitz und seit 2.9.2010 bis laufend in Wn, L. als Nebenwohnsitz gemeldet. Die Mutter des Bw., die im gegenständlichen Berufungsverfahren als dessen Vertreterin auftritt, ist ebenfalls an der Adresse M. /1 mit Hauptwohnsitz gemeldet. In der bereits erwähnten Einkommensteuererklärung für das Jahr 2010 machte der Bw. neben den Einkünften folgende Werbungskosten geltend: Unter der Kennziffer 718 "Pendlerpauschale" den Betrag von € 264,00, unter der Kennzahl 717 "Gewerkschaftsbeiträge" € 132,00, unter der Kennzahl 719 "Arbeitsmittel" € 120,00 sowie unter der Kennzahl 722 "Fortbildungs-, Ausbildungs- und Umschulungskosten" € 340,00. Im Einkommensteuerbescheid vom 28.6.2011 wurden ein Pendlerpauschale in Höhe von € 264,00, Werbungskosten in Höhe von € 460,00 und sonstige Werbungskosten in Höhe von € 132,00, berücksichtigt, sodass der Gesamtbetrag der Einkünfte € 17.039,68 betrug und eine Einkommensteuer in Höhe von € 843,78 festgesetzt wurde.

Gegen den Bescheid wurde mit Schriftsatz vom 12.7.2011 berufen und folgendes ausgeführt: "Ich habe eine 30 m<sup>2</sup>-Wohnung in Wn (d.h. zusätzlich zum Haus in Z.), da meine Arbeitsstelle (in Teilzeit) auch in Wn ist. Daher möchte ich die Miete von € 266,00 pro Monat, d.h. € 3.199,20 pro Jahr, unter 'doppelter Haushaltsführung' anführen. Daher bitte ich die Berechnung unter Berücksichtigung dieses Nachtrages neu vorzunehmen."

Mit Vorhalt vom 20.7.2011 wurde der Bw. ersucht, die Notwendigkeit einer beruflich bedingten doppelten Haushaltsführung zu begründen und die Kosten nachzuweisen. Weiters wurde ersucht, bekannt zu geben, wie weit der Hauptwohnsitz von Wn entfernt sei, ob eine Lebensgemeinschaft bestehe bzw. wenn ja, nachzuweisen, dass die Lebensgefährtin bzw. Gattin steuerlich relevante Einkünfte habe und daher der Familienwohnsitz beibehalten werden müsse. Wenn keine Lebensgemeinschaft bestehe, wären Werbungskosten aus dem Titel "doppelte Haushaltsführung" nur für ein halbes Jahr zu gewähren.

Dazu führte die Vertreterin des Bw. in einem Schriftsatz vom 22.7.2011 folgendes aus: Ihr Sohn sei Student. Er habe in Wn ein kleines Studentenzimmer, sodass beantragt werde die doppelte Haushaltsführung bis zum Ende des Studiums anzurechnen. Zusätzlich zum Studium sei er noch Arbeitnehmer, um sich überhaupt ein Studium leisten zu können. Die Entfernung zwischen Wn und Z. betrage 130 km. Sein Sohn habe im Jahr 2009 das Haus in Z. erworben, indem sowohl er als auch seine Mutter lebten. Nach dem Studium solle es sich wohl ausgehen, dass er sein Arbeitsfeld nach Z. verlege, zumal dann auch die Studentenbleibe wegfallen dürfte. Da der Sohn in Wn auf die Wiener Linien angewiesen sei um vom Arbeitsplatz zur Universität zu gelangen, sollten auch die Kosten für die

WL anerkannt werden. Es bestehe eine Lebensgemeinschaft zwischen Mutter und Sohn. Sie als Mutter beziehe aus Deutschland eine Altersrente von € 800,00. Im ersten Halbjahr 2011 sei sich keine selbständige Arbeit ausgegangen, weshalb beantragt werde diese Zeit aus der Einkommensteuer aus selbständiger Arbeit auszuschließen bzw. die Steuerzahlung auf Jahresende zu verlegen.

Die Berufung wurde mit Berufungsvorentscheidung vom 15.9.2011 als unbegründet abgewiesen, d.h. die Aufwendungen aus dem Titel "doppelte Haushaltsführung" wurden nicht als Werbungskosten anerkannt.

Mit Schriftsatz vom 9.10.2011 stellte der Bw. fristgerecht den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Ergänzend wurde folgendes ausgeführt: In Wn oder Umgebung eine leistbare Wohnung zu finden, sei nicht möglich. Ein Studentenzimmer (mehrere seit Februar 2008 bis September 2010) sei kein Ersatz für ein Zuhause, sodass in jedem Fall die Voraussetzung zur Anerkennung der doppelten Haushaltsführung vorliege. Aufgrund der Entfernung von Wien zu Z. sei neben dem Arbeitsverhältnis und dem Studium an der TU Wn schon rein aus Zeitgründen eine tägliche Heimfahrt nach Z. nicht möglich, auch aufgrund der fehlenden Verkehrsverbindungen. Auch die Kosten für die WL mögen Berücksichtigung finden.

Mit Vorhalt des Unabhängigen Finanzsenates vom 20. Juni 2012 wurde der Bw. ersucht, folgende Unterlagen vorzulegen: Mietvertrag für die Wohnung in Wn, Nachweis über die Mietenzahlungen für die Monate September bis Dezember 2010, etwa in Form von Erlagscheinabschnitten oder Kontoauszügen, Inschriftenbestätigungen/Studien nachweis für das Wintersemester und Sommersemester 2010.

Im ergänzenden Schriftsatz vom 8. Juli 2012 führte der Bw. folgendes aus: "Ich gehe einer Halbtagsbeschäftigung nach und betreibe ein Studium auf der TU Wn. Es gibt zwar öffentliche Verkehrsmittel von P. nach Wn aber ich habe nicht die Zeit jeden Tag hin und her zu fahren. Daher habe ich mir ein Zimmer (im Verbund) im WHheim besorgt und bin seit 2009 nicht mehr jeden Tag nach Hause gefahren. Dieses habe ich im September 2010 verlassen, da ich vergessen hatte um Verlängerung anzusuchen. Daraufhin bin ich in die Wohnung Wn, L. gezogen, die 16,5 m<sup>2</sup> hat und auf fünf Jahre befristet ist – jetzt Nebenwohnsitz. Beides habe ich unter KZ 723 angeführt. Immer noch wohne ich als Hauptwohnsitz in einer eigenen Wohnung in meinem Haus in Z. 66, die sehr viel größer ist. Was den Studienfortschritt angeht, jetzt 2012, bin ich mit dem Bachelorstudium fast fertig und habe im Sommersemester 2012 mit den ersten Vorlesungen in Master begonnen. Realistischerweise werden es wohl für den Master noch ca. zwei Jahre werden (einiges aus den Vorlesungen war bereits nützlich in der Firma). Ich habe eventuell vor, mich ganz selbständig zu machen (Bereich Informatik,

Elektronik). Beim Pendeln zwischen Z. und Wn muss man einen Teil der Strecke mit dem Auto zurücklegen, da es in Z. weder eine geeignete Bus- noch eine Zugsstation gibt. Danach kann man einen Bus (€ 18,00 pro Strecke) oder damals Zug (€ 10,00/Strecke) verwenden. Der Bw. legte folgende Unterlagen vor:

1. Einen Benützungsvertrag zwischen ihm und dem WHheim mit einer Vertragsdauer von 1.9.2008 bis 31.8.2010 für einen Heimplatz. Das Benützungsentgelt für das Studienjahr 08/09 wurde mit € 240,00 sowie eine Kaution mit € 250,00 festgelegt.
2. Einen Mietvertrag mit der Hausverwaltung S. GmbH über die Wohnung Top Nr. X in Wn . Die Mietdauer wurde mit fünf Jahren vereinbart und zwar ab 1.9.2010 bis 31.8.2015. Der Mietvertrag wurde mit monatlich € 165,00 zuzüglich Umsatzsteuer wertgesichert vereinbart.
3. Ein Studienblatt für das Wintersemester 2010, ausgestellt von der TU Wn für das Bachelorstudium Technische Physik (Beginn 26.8.2008 sowie für das Bachelorstudium Technische Informatik (Beginn 10.9.2008). Weiters wurde die Studienbestätigung der TU Wn für das Bachelorstudium Technische Informatik für das Sommersemester 2010 vorgelegt.

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

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten Aufwendungen bzw. Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Gemäß § 20 EStG 1988 dürfen bei den einzelnen Einkünften unter anderem die für den Haushalt des Steuerpflichtigen aufgewendeten Beträge nicht abgezogen werden.

Wenn dem Arbeitnehmer jedoch deswegen Mehraufwendungen für den Haushalt erwachsen, weil er am Beschäftigungsstandort wohnen muss und die Verlegung des (Familien-)wohnsitzes in eine übliche Entfernung zum Ort der Erwerbstätigkeit nicht zugemutet werden kann, sind die daraus resultierenden unvermeidbaren Mehraufwendungen als Werbungskosten im Sinne des § 16 Abs. 1 EStG 1988 absetzbar.

Kosten der doppelten Haushaltsführung als Werbungskosten können daher grundsätzlich nur bei einem Arbeitnehmer, nicht jedoch bei einem Studenten Berücksichtigung finden (vgl. das Berufungsvorbringen der Sohn sei Student, habe ein kleines Studentenzimmer und es werde somit beantragt, die doppelte Haushaltsführung bis zum Ende des Studiums anzurechnen).

Familienwohnsitz ist jener Ort, an dem ein verheirateter Steuerpflichtiger mit seiner Ehegattin oder ein lediger Steuerpflichtiger mit seinem in eheähnlicher Gemeinschaft lebenden Partner einen gemeinsamen Hausstand unterhält, der den Mittelpunkt der Lebensinteressen dieser Personen bildet (VwGH vom 24.4.1996, 96/15/006). Der Bw. ist ledig und kinderlos. Bei einem

alleinstehenden Steuerpflichtigen (als solcher ist auch der Bw. anzusehen, da er mit seiner Mutter keine eheähnliche Gemeinschaft in dem hier maßgebenden Sinne bilden kann), können daher "für eine gewisse Übergangszeit" Aufwendungen für ein möbliertes Zimmer (oder etwa auch eine zweckentsprechende Wohnung) am Beschäftigungsstandort als Werbungskosten anerkannt werden (VwGH 24.9.2007, 2006/15/0024 und die dort zitierte Vorjudikatur). Als Faustregel kann hier von einem Zeitraum von sechs Monaten für die Verwirklichung der Umzugsbereitschaft ausgegangen werden. Allerdings ist auf den jeweiligen Einzelfall abzustellen und ein längerer Zeitraum kann zum Beispiel dann akzeptiert werden, wenn sich die Wohnungssuche als besonders schwierig gestaltet (vgl. etwa UFS vom 19.2.2004, RV/0214-K/02 oder UFS 19.2.2007, RV/0244-F/06). Dies bedeutet, dass einem ledigen Steuerpflichtigen nicht zugemutet wird, innerhalb eines kürzeren Zeitraumes als sechs Monate oder allenfalls nach der Lage des Einzelfalles auch innerhalb eines längeren Zeitraumes einen Hausstand am Beschäftigungsstandort zu gründen und in diesem Fall Mehraufwendungen als Werbungskosten anzuerkennen sind. Die Frage der Zumutbarkeit der Wohnsitzverlegung ist aus der Sicht des jeweiligen Streitjahres zu beurteilen (VwGH vom 27.2.2008, ZI. 2004/13/0116). Der gegenständliche Sachverhalt bietet keinen Anhaltspunkt dafür, dass der Bw. im Jahr 2010 einen Wohnsitz am Beschäftigungsstandort, nämlich Wn, aus beruflicher Veranlassung gegründet hätte. Vielmehr wohnte er bereits seit dem Jahr 2008 Wn.

Der Umzug in die Wohnung mit September 2010 ist jedenfalls nicht erst als Begründung eines Wohnsitzes in Wn zu sehen (vgl. das Vorbringen im Vorlageantrag, ein Studentenzimmer sei kein Zuhause). Die bisherige Unterkunft muss durchaus dem Wohnbedürfnis des Bw. entsprochen haben, da es zu dem Umzug erst dadurch kam, dass der Bw. vergessen hatte, den Mietvertrag für das Zimmer zu verlängern.

Bei einem alleinstehenden Steuerpflichtigen kann darüber hinaus eine Unzumutbarkeit der Wohnsitzverlegung an den Beschäftigungsstandort auch darin gelegen sein, dass es sich bei der Beschäftigung um einen befristeten Arbeitsvertrag handelt. Im Erkenntnis vom 24.11.2011, 2008/15/0296, sprach der VwGH aus, dass die Wohnsitzverlegung auch einem alleinstehenden Steuerpflichtigen unzumutbar sei, wenn der Verbleib am Tätigkeitsort nur von (nach den Umständen gemessen) kurzer Dauer sein werde, weil das Beschäftigungsverhältnis zeitlich befristet und nach den Umständen des Einzelfalles von einer Rückkehr an den Hauptwohnsitz auszugehen sei. In der Berufung führt der Bw. aus, "dass es sich nach dem Studium wohl ausgehen werde, dass er sein Arbeitsfeld nach hier (gemeint wohl Z.) verlege." Im ergänzenden Schriftsatz vom 8.7.2012 weist der Bw. darauf hin, dass das Masterstudium noch etwa zwei Jahre dauern werde und er eventuell vorhaben, sich ganz selbstständig zu machen (Bereich Informatik, Elektronik). Dieses Vorbringen kann der Berufung allerdings nicht zum Erfolg verhelfen: Das Arbeitsverhältnis wurde zwar erkennbar zur Finanzierung des

Studiums abgeschlossen, jedoch ist dieses nicht in derart untrennbarer Weise mit dem Abschluss des Studiums befristet, wie dies im bereits zitierten Erkenntnis des VwGH vom 24.11.2011 der Fall war. Dieser Entscheidung lag der Sachverhalt zugrunde, dass ein Student von der Universität einen auf zwei Jahre befristeten Arbeitsvertrag als wissenschaftlicher Mitarbeiter erhalten habe und in diesem Zeitraum die Dissertation verfassen sollte.

Es gibt keine konkreten Hinweise, dass das Bestätigungsfeld nach Abschluss des Studiums tatsächlich nach Z. verlegt werden würde ("es werde sich wohl ausgehen", "ich habe eventuell vor") und somit eine Befristung des Arbeitsverhältnisses durch den Abschluss des Studiums evident wäre.

Ein Pendlerpauschale, wie in der Einkommensteuererklärung beantragt und im Bescheid vom 28.6.2011 gewährt, steht dem Bw. nicht zu, da gem. § 16 Abs. 1 Zif. 6 lit. a Ausgaben für die Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte bei einer einfachen Fahrtstrecke bis 20 km durch den Verkehrsabsetzbetrag abgegolten sind. Zu seiner Arbeitsstätte in Wien begibt sich der Bw. von seinem Wohnsitz in Wien aus. Dem Berufungsbegehren, die Kosten für die WL anzuerkennen, wurde daher durch den, im bekämpften Bescheid bereits berücksichtigten, Verkehrsabsetzbetrag gem. § 33 Abs. 5 Zif. 1 EStG 1988 entsprochen.

Es war daher wie im Spruch zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, am 20. August 2012