



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Linz
Senat 11

GZ. RV/1123-L/09

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des 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 2. Juni 2008 wurde die Einkommensteuer für das Jahr 2007 unter Berücksichtigung von sonstigen Werbungskosten in Höhe von 231,77 € sowie dem Pauschbetrag für Werbungskosten in Höhe von 132,00 € festgesetzt.

Der Berufungswerber beantragte mit Eingabe vom 27. Mai 2009 den Einkommensteuerbescheid 2007 vom 2. Juni 2008 **gemäß § 299 Abs. 1 BAO aufzuheben**. Begründend wurde ausgeführt, dass der Berufungswerber versehentlich Aufwendungen für Familienheimfahrten und die Kosten für einen beruflich erforderlichen Zweitwohnsitz nicht geltend gemacht hätte.

KZ 723: Kosten für doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten: 4.885,50 €.
Aus dem ebenfalls übermittelten Dienstzettel sei ersichtlich, dass der Berufungswerber in Steyr ein befristetes Dienstverhältnis von 9. Februar 2007 bis 8. Februar 2010 eingegangen

sei. Eine Fortsetzung des Dienstverhältnisses über diesen Zeitraum hinaus, sei ausdrücklich nicht in Betracht gezogen worden.

In einem **E-Mail vom 25. Juni 2009** gab die steuerliche Vertretung dem Finanzamt bekannt, dass der Berufungswerber in Deutschland im Haus der Eltern wohne.

Die Abfrage aus dem **Zentralen Melderegister** ergab, dass der Berufungswerber seit 1. März 2007 in Steyr einen Nebenwohnsitz gemeldet hätte.

In einer **Aufenthaltsbescheinigung des Einwohnermeldeamtes** der Gemeinde P gab dieses bekannt, dass der Berufungswerber unter der Anschrift S 4, xx P mit alleiniger Wohnung gemeldet sei.

Mit **Abweisungsbescheid 2007** vom 1. Juli 2009 wurde der Antrag auf Aufhebung des Einkommensteuerbescheides vom 2. Juni 2008 abgewiesen.

Voraussetzung für den Abzug von Kosten eines zweiten Haushaltes am Berufsstand sei das Vorliegen eines Mehraufwandes. Sei die Beibehaltung der Wohnmöglichkeit an einem 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 hätten daher keine Aufwändungen als doppelte Haushaltsführung im Sinne des § 16 EStG 1988 berücksichtigt werden können.

Bei einem alleinstehenden Arbeitnehmer würden Aufwändungen für Heimfahrten nur dann steuerlich berücksichtigt werden können, wenn dieser an 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 beruflichen Zweitwohnsitz richten.

Mit dem Arbeitgeber des Berufungswebers sei ein befristetes Dienstverhältnis vereinbart worden (bis zum 8. Februar 2010). Der Berufungswerber sei zuvor im BMW Werk in Dingolfing tätig gewesen und werde nach Beendigung des Dienstverhältnisses in Steyr seine Tätigkeit in Dingolfing wieder aufnehmen. Hätte der Berufungswerber dieser Versetzung nicht zugestimmt, wäre er gekündigt worden.

Wenn dem Arbeitnehmer Mehraufwendungen erwachsen, weil er am Beschäftigungsstand 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 der Berufungswerber nunmehr vorübergehend in Steyr tätig sei, würde ihm zweifellos ein Mehraufwand entstehen.

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

Es sei angesichts einer absehbaren befristeten Entsendung an einen anderen Beschäftigungsort dem Berufungswerber nicht zumutbar, den gewählten Familienwohnsitz aufzugeben. Das sei zum Beispiel 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 aufgewendeten Kosten in Höhe von 2.100,00 € 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 der Berufungswerber 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), erteile 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, erteile 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. Der Berufungswerber würde in Deutschland im Haus der Eltern wohnen; in diesem Haus würden auch noch die Großeltern und die Schwester wohnen. Er würde einen monatlichen Kostenbeitrag von 100,00 € leisten.

zu 2. Der Berufungswerber würde die Wohnung gemeinsam mit seinem Kollegen PW bewohnen. Diese Wohnung sei teilmöbliert gewesen; gebrauchte Einrichtungsgegenstände seien von zu Hause mitgenommen worden. Ein Haus- bzw. Wohnungsplan würde nicht existieren.

zu 3. Der Berufungswerber sei jedes Wochenende mit dem PKW nach Hause gefahren.

zu 4. Die Entsendung nach Österreich sei vorzeitig mit 31. August 2008 beendet worden. Der Berufungswerber würde derzeit im BMW-Werk Dingolfing arbeiten und im Elternhaus wohnen.

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

zu 6. Als Anlage seien die 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. Der Berufungswerber hätte auch die Wohnung gemeinsam mit seinem Kollegen PW bewohnt. Es sei von vornherein klar

gewesen, dass eine Entsendung nur befristet erfolgen würde. Hätte sich der Berufungswerber geweigert, im BMW-Werk Steyr zu arbeiten, wäre das Dienstverhältnis gekündigt worden.

Anlagen:

Familienheimfahrten 2-6/07: 1.110,00 €

Familienheimfahrten 7-12/07: 1.465,50 €

Miete 2-12/07 á 210,00 €: 2.310,00 €

SUMME: 4.885,50 €

Mietvertrag: Nutzfläche 55m²; 1. März 2007 bis 28. Februar 2010

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:

Der Berufungswerber wohnt gemeinsam mit seinen Eltern in P (D).

Der Berufungswerber wurde lt. Dienstzettel befristet (zwischen Februar 2007 und Februar

2010) am Arbeitsort Steyr eingesetzt. Tatsächlich wurde die Entsendung nach Österreich vorzeitig mit 31. August 2008 beendet. Seither wohnt er 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.

Der Berufungswerber hat in Steyr gemeinsam mit einem Arbeitskollegen in einer Mietwohnung (55m²) gewohnt.

Der Berufungswerber wohnt in Deutschland im Haus der Eltern und entrichtet hierfür einen monatlichen Kostenbeitrag von 100,00 €.

Der Berufungswerber ist jedes Wochenende mit dem PKW nach Hause gefahren.

In einem Vorhalt (16. November 2010) seitens des Referenten des Unabhängigen Finanzsenates wurde der Berufungswerber 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 er im Haus der Eltern wohnt. Nachweise über entsprechende Kostentragung bzw. Darstellung über Größe und Ausstattung der dortigen Wohnung wurden nicht vorgebracht. Es wurde lediglich ausgeführt, dass der Berufungswerber einen monatlichen Kostenbeitrag von 100,00 € leistet.

Es ist also davon auszugehen, dass der Berufungswerber im Haus der Eltern keine eigene Wohnung hat, sondern wie er 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.

Der Berufungswerber 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.

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

Auch wenn sich der Berufungswerber teilweise an den Kosten des elterlichen Hauses beteiligt (100,00 € pro Monat), so stellt diese Kostenbeteiligung noch keine eigene Wohnung und auch keinen eigenen Haushalt dar. Es wurde keine getrennte Haushaltsführung zwischen dem Berufungswerber und seinen Eltern dargestellt.

Die normalen Kosten für eine Wohnung welche der Berufungswerber an seinem Dienstort hat, stellen nichtabzugsfähige Aufwendungen im Sinne des § 20 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 dar. Dies gilt auch dann, wenn der Berufungswerber außerhalb seines 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.

Der Berufungswerber hatte also, wenn auch zeitlich befristet, im berufungsgegenständlichen Zeitraum in Steyr eine eigene Wohnung, welche zumindest für diesen Zeitraum ausreichend seine Wohnbedürfnisse befriedigen konnte. Von lediglich einem sog. „Burschenzimmer“ kann bei einer Wohnung im Ausmaß von 55m² nicht gesprochen werden; auch dann nicht, wenn diese mit einem Arbeitskollegen geteilt wurde. 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 vom Berufungswerber tatsächlich nur ein einziger Haushalt geführt wurde, nämlich jener am Arbeitsort. Diese Tatsache hat auch zu keiner Aufgabe des „Familienwohnsitzes“ geführt, da der Berufungswerber 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.

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.

Unter Beachtung dieser Darstellungen war spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 25. Jänner 2011