



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des M., vom 6. April 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 1/23 vom 12. März 2007 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2006 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der Bescheid betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2006 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 (im folgenden Bw.) beantragte im Rahmen der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2006 - so wie schon im Jahr zuvor - folgende Kosten für eine berufsbedingte doppelte Haushaltsführung abzusetzen (Beträge in €):

Wohnungsmiete samt Betriebskosten	16.337,16
Strom-Gas	346,24
Einrichtung Afa	1.123,20
Fahrtkosten	2.664,00
Summe	20.470,60

Der Bw. gab dazu an, dass er als Geschäftsführer für den Aufbau der A. GesmbH in 1220 Wien tätig sei. Seine Frau sei als Volksschullehrerin in Salzburg tätig, seine beiden Töchter aufgrund ihres Schulbesuches ebenso in Salzburg wohnhaft. Durch seinen Dienstort in Wien sei er gezwungen, eine Wohnung in Wien anzumieten.

Diese angemietete Wohnung befindet sich in 1010 Wien, B-Straße. Nach dem vorgelegten Mietvertrag besteht die Wohnung aus Vorzimmer, Wohnzimmer, Schlafzimmer Küche, Badezimmer mit Wanne und Waschmaschine, WC und Kellerabteil. Die Nutzfläche beträgt ca. 83,08 m<sup>2</sup>.

Die monatlichen Kosten für Miete und Betriebskosten setzten sich im Jahr 2006 wie folgt zusammen (Beträge in €):

	Netto	Ust		Brutto
Hauptmietzins	1.024,25	10%	102,43	1.126,68
Betriebskostenakonto	151,90	10%	15,19	167,09
Aufzugsakonto	18,22	10%	1,82	20,04
Heizkostenakonto	39,68	20%	7,94	47,62
Gesamtvorschreibung	1.234,05		127,38	1.361,43

Das Finanzamt anerkannte alle geltend gemachten Aufwendungen dem Grunde nach. Hinsichtlich der Höhe der Aufwendungen für Wohnungsmiete und Betriebskosten vertrat es unter Hinweis auf das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 23.5.2000, 95/14/0096 sowie auf die Entscheidung des UFS RV/0305-L/04 die Auffassung, dass nur die Kosten für eine zweckentsprechende Wohnung (das wären 30-40 m<sup>2</sup>) als Werbungskosten anzuerkennen seien.

Ausgehend von den vom Bw. konkret geltend gemachten Kosten für seine Wohnung anerkannte das Finanzamt lediglich die Wohnungsmiete samt Betriebskosten für 40 m<sup>2</sup> der konkreten Wohnung in Höhe von € 7.822,93 als Werbungskosten. Die Strom und Gaskosten wurden ebenfalls dementsprechend gekürzt.

Insgesamt wurden somit vom Finanzamt im Einkommensteuerbescheid 2006 vom 12. März 2007 folgende Kosten für die doppelte Haushaltsführung anerkannt (Beträge in €):

Wohnungsmiete samt Betriebskosten	7.822,93
Strom-Gas	138,48
Einrichtung Afa	1.123,20
Fahrtkosten	2.664,00
Summe	11.748,61

Dagegen erhab der Bw. Berufung und beantragte die geltend gemachten Aufwendungen in voller Höhe abzusetzen. Insbesonders verwies der Bw. auf die Rz 349 der Lohnsteuerrichtlinien 2002, wonach als Kosten für einen beruflich veranlassten Zweitwohnsitz lediglich die Kosten einer durchschnittlichen Hotelunterkunft (monatlich ca. € 2.200) nicht überschritten werden dürften.

Das Erkenntnis UFS RV/0305-L/04, in welchem nur Kosten für eine zweckentsprechende Wohnung anerkannt wurden, entspreche nicht der privaten Situation des Bw., weil seine Gattin im Jahr 2006 als Vertragslehrerin in Salzburg tätig gewesen sei und in Wien keine adäquate Anstellung gefunden hätte. Weiters habe eine Tochter im Jahr 2006 die Matura absolviert und wäre ein Schulwechsel in dieser Schulstufe nicht zumutbar gewesen.

Die Kosten der doppelten Haushaltsführung stellten nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes nur insoweit Betriebsausgaben bzw. Werbungskosten dar, als sie jene einer zweckentsprechenden Zweitwohnung nicht übersteigen. Als abzugsfähige Kosten eines beruflich veranlassten Zweitwohnsitzes kämen in der Regel nur die Kosten einer Kleinwohnung in Betracht, wobei in der Entscheidung des VwGH vom 23.5.2000, 95/14/0096 die Kosten für eine Wohnung mit 96 m<sup>2</sup> als sachgerecht qualifiziert worden seien.

Da somit die beantragten Werbungskosten monatlich € 2.200 nicht übersteigen würden und die gegenständliche Wohnfläche von 83,08 m<sup>2</sup> das Maß jener Wohnung, die in der oben zitierten Entscheidung zugrunde gelegt wurde, nicht übersteige, sei der Berufung im Ergebnis vollinhaltlich stattzugeben.

#### ***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. Dasselbe gilt nach § 20 Abs. 1 Z. 2 lit. a leg. cit. für 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.

Haushaltsaufwendungen oder Aufwendungen für die Lebensführung sind demnach grundsätzlich nicht als Werbungskosten oder Betriebsausgaben abzugsfähig. Lediglich unvermeidbare Mehraufwendungen, die dem Abgabepflichtigen dadurch erwachsen, dass er am Beschäftigungsstandort wohnen muss und ihm eine Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsstandort ebenso wenig zugemutet werden kann wie die tägliche Rückkehr zum

Familienwohnsitz, werden als beruflich bzw. betrieblich bedingte Mehraufwendungen bei jener Einkunftsart abzuziehen sein, bei der sie erwachsen sind (VwGH 3.3.1992, 88/14/0081).

Aufgrund der Entfernung zwischen Familienwohnsitz in Salzburg und Tätigkeitsort in Wien ist für den Bw. eine tägliche Rückkehr jedenfalls unzumutbar.

Da die Gattin des Bw. in Salzburg als Volksschullehrerin tätig ist, ist auch eine Verlegung des gemeinsamen Wohnsitzes nicht zumutbar.

Der Bw. kann daher grundsätzlich Aufwendungen für eine doppelte Haushaltsführung geltend machen.

Strittig ist gegenständlich die Höhe der anzuerkennenden Wohnungskosten.

Als Werbungskosten im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung kommen nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 23.5.2000, 95/14/0096) nur unvermeidbare Mehraufwendungen in Betracht, die dem Steuerpflichtigen dadurch erwachsen, dass er am Beschäftigungsstandort wohnen muss. Es sind somit jene Kosten absetzbar, welche der Steuerpflichtige für eine zweckentsprechende Wohnung für sich allein aufwenden muss. Darüber hinaus gehende Wohnkosten sind gemäß § 20 Abs. 1 EStG 1988 nicht abzugsfähig.

Da die Wohnungskosten des Bw. im gegenständlichen Fall relativ hoch erscheinen, ist zu prüfen, welche (fiktiven) Kosten dem Bw. bei Anmietung einer zweckentsprechenden Wohnung erwachsen wären.

Im Hinblick auf § 20 Abs. 1 EStG 1988 wird man dabei diejenigen Kosten zu ermitteln haben, die das durchschnittliche Wohnbedürfnis einer allein wohnenden Person am Beschäftigungsstandort decken. Der Bundesfinanzhof (BFH) hat dazu in Urteilen vom 9.8.2007, VI R 23/05 und VI R 10/06 zur mit Österreich vergleichbaren deutschen Rechtslage entschieden, die notwendigen Mehraufwendungen für eine Wohnung am Beschäftigungsstandort in Rahmen der doppelten Haushaltsführung mit den Kosten für eine Wohnung mit einer Wohnfläche bis zu 60 m<sup>2</sup> bei Ansatz eines ortsüblichen Durchschnittsmietzinses zu beschränken.

Der UFS geht davon aus, dass auch in Österreich nach allgemeiner Auffassung mit einer durchschnittlich ausgestatteten 60 m<sup>2</sup> Wohnung mit einem ortsüblichen Durchschnittsmietzins jedenfalls das Wohnbedürfnis einer einzelnen Person an ihrem Beschäftigungsstandort zweckentsprechend erfüllt wird. Die dafür anfallenden Kosten sind als die unvermeidbaren Mehraufwendungen anzusehen, die dem Steuerpflichtigen dadurch erwachsen, dass er am Beschäftigungsstandort wohnen muss.

Da es nur auf die Kosten ankommt, ist die tatsächliche Größe der Wohnung unbedeutlich.

---

Die darüber hinaus gehenden Aufwendungen sind nicht beruflich bzw. betrieblich veranlasst und daher im Hinblick auf die Bestimmungen des § 20 Abs. 1 Z. 1 und Z. 2 lit. a EStG 1988 nicht abzugsfähig.

Soweit sich der Bw. auf die Ausführungen in Rz 349 der Lohnsteuerrichtlinien 2002 bezieht und daraus ableitet, dass Wohnungskosten bis € 2.200 jedenfalls abgezogen werden könnten, so ist darauf hinzuweisen, dass das Finanzamt dieser Auffassung hinsichtlich der Wohnungskosten des Bw. im Jahr 2006 nicht gefolgt ist. Ob die Ausführungen in den Lohnsteuerrichtlinien im Sinne der Auffassung des Bw. zu interpretieren sind, kann aber gegenständlich dahingestellt bleiben, weil die Lohnsteuerrichtlinien mangels Kundmachung im Bundesgesetzblatt keine Rechte und Pflichten der Steuerpflichtigen begründen können (siehe auch VwGH 25.10.2000, 99/13/0016; 22.2.2007, 2002/14/0140).

Nach einer Aufstellung auf [www.Immobiliens.net](http://www.Immobiliens.net) betrug die durchschnittliche Angebotsnettomiete in Wien im IV Quartal 2006 durchschnittlich € 9,74/m<sup>2</sup>. Dieser Wert beruht auf 13.951 Mietwohnungen die in diesem Zeitraum über einen Makler oder Bauträger im Angebot standen und erscheint daher als Grundlage für die Schätzung der anzuerkennenden Wohnungskosten geeignet.

Umgelegt auf den gegenständlichen Fall ergeben sich daraus folgende anzuerkennende Werbungskosten:

			Umsatzsteuer		
		pro m2 in €		€	€
durchschnittliche Angebotsmonatsnettomiete Wien IV/2006		9,74	10%	0,97	10,71
BK für bestehende Wohnung 2006	83,08 m2				
Betriebskostenakonto	151,9	1,83	10%	0,18	2,01
Aufzugskostenakonto	18,22	0,22	10%	0,02	0,24
Heizkostenakonto	39,68	0,48	20%	0,10	0,57
	209,8	2,53			13,54
anzuerkennende Bruttogesamtmiete für durchschnittliche Wohnung mit 60 m2 12 Monate				812,37	
Strom-Gas	346,20	4,17	60 m2	9.748,49	
Einrichtung Afa				250,02	
Fahrtkosten				1.123,20	
				2.664,00	
			<b>Werbungskosten für doppelte Haushaltsführung</b>		
					<b>13.785,71</b>

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, am 14. März 2008