



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Rein & Schreck Steuerberatung GmbH, 8230 Hartberg, Grazer Straße 13, vom 18. Dezember 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes Oststeiermark vom 11. Dezember 2009 betreffend Einkommensteuer 2007 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet *abgewiesen*.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) beantragte in seiner Abgabenerklärung für das Streitjahr ua. die Anerkennung von Kosten der doppelten Haushaltsführung iHv. € 4.283,37. Dabei handelte es sich um die Mietkosten für eine Wohnung am Arbeitsort in Graz.

Im berufungsgegenständlichen Bescheid verwehrte das Finanzamt diesen Kosten die steuerliche Abzugsfähigkeit: Werde von einem alleinstehenden Steuerpflichtigen, der im Heimatort über keine eigene Wohnung verfügt, am Beschäftigungsort ein Wohnsitz begründet (zB durch Miete einer Wohnung), sei von einer erstmaligen Hausstandsgründung oder einer Wohnsitzverlegung auszugehen. Diesfalls stünden Aufwendungen für die doppelte Haushaltsführung nicht zu. Der Bw. habe im Streitjahr in H (Heimatort) über keine eigene Wohnung verfügt, in Graz (Beschäftigungsort) habe er eine Wohnung angemietet. Die Voraussetzungen für den Abzug der Mietkosten seien daher nicht gegeben.

Die dagegen erhobene Berufung wird im Wesentlichen wie folgt begründet: Der Bw. habe nach einiger Zeit der Arbeitslosigkeit ein Angebot in Graz angenommen. Er „*wollte in* Graz

bleiben, bis er ein für ihn interessantes Angebot im Raum H bekäme.“ In H habe er bei seinen Eltern gewohnt. Es habe keinen Grund gegeben, einen eigenen Haushalt zu gründen, da nicht absehbar gewesen sei, wann der Bw. wieder in H arbeiten würde. Er habe seinen Hauptwohnsitz nicht nach Graz verlegen wollen, da er stets wieder nach H zurückziehen habe wollen, sofern er dort eine geeignete Arbeitsstelle gefunden hätte. Die sozialen Kontakte bestünden weiterhin im Raum H. Dies würden auch die zwei- bis dreimal pro Woche stattfindenden Familienheimfahrten bestätigen, welche durchgeführt worden seien, um einen Arbeitsplatz in H zu finden. Die Vorgangsweise des Finanzamtes sei nicht mit der Entscheidung des UFS RV/0552-F/07 vom 4. Juni 2009 vereinbar. Diesem Erkenntnis zufolge sei allein entscheidend, dass dem Steuerpflichtigen am entlegenen Arbeitsort rein beruflich bedingte Aufwendungen erwachsen würden, die ihm bei einer Berufstätigkeit am Hauptwohnsitz nicht erwachsen wären. Es liege auf der Hand, dass der Familienwohnsitz aus sozialen sowie finanziellen Gründen nicht aufgegeben werde, solange man alleinstehend sei und „*keinen passenden Job*“ habe. Es sei sachlich nicht zu rechtfertigen, den Abzug tatsächlich erwachsener Werbungskosten von der Führung eines separaten Haushaltes am ständigen Wohnsitz abhängig zu machen. Rein berufliche Mehrkosten durch eine Zweitwohnung am Arbeitsort würden auch demjenigen erwachsen, der am Hauptwohnsitz gratis untergebracht sei.

Das Finanzamt wies die Berufung mit – ausführlich begründeter - Berufungsvorentscheidung vom 26. Jänner 2010 ab. Die strittigen Aufwendungen stellten aus mehreren Gründen keine Werbungskosten iSd. § 16 EStG dar: Die Strecke zwischen Graz und H betrage bei einer Fahrzeit von ca. einer Stunde rund 80 km; daher wäre nach der Rechtsprechung die tägliche Hin- und Rückfahrt zumutbar. Der Bw. sei alleinstehend und verfüge im Wohnhaus der Eltern über keine eigene Wohnung. Die Anmietung der Wohnung am Beschäftigungsort sei als erstmalige Hausstandsgründung anzusehen. Kosten der doppelten Haushaltsführung könnten daher nicht als Werbungskosten berücksichtigt werden.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 1 EStG dürfen die für den Haushalt des Steuerpflichtigen aufgewendeten Beträge bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden. Erwachsen einem Steuerpflichtigen aber dadurch doppelte Haushaltskosten, dass die **tägliche Rückkehr** vom Beschäftigungsort an den Familienwohnsitz wegen der Entfernung **nicht zumutbar** ist, so können die dadurch bedingten Mehraufwendungen Werbungskosten darstellen. Voraussetzung ist, dass dem Steuerpflichtigen eine **Verlegung seines Familienwohnsitzes** an seinen neuen Dienstort **nicht zugemutet** werden kann. Behält der Steuerpflichtige seinen

bisherigen Familienwohnsitz aus privaten Gründen bei, so gehören die durch die getrennte Haushaltsführung verursachten Kosten zu den nicht abzugsfähigen Aufwendungen der Lebensführung (vgl. zB VwGH vom 30.11.1993, 90/14/0212), mwN).

Von einer doppelten Haushaltsführung wird gesprochen, wenn aus beruflichen Gründen zwei Wohnsitze geführt werden, und zwar einer am Familienwohntort und einer am Beschäftigungs-ort. Begründet ein alleinstehender Steuerpflichtiger am Beschäftigungsort einen Wohnsitz, ist besonders zu prüfen, ob nicht entweder von einer erstmaligen Hausstandsgründung oder von einer Wohnsitzverlegung auszugehen ist.

Mehraufwendungen auf Grund einer doppelten Haushaltsführung gelten so lange als durch die Erwerbstätigkeit veranlasst, als dem Erwerbstätigen eine Wohnsitzverlegung in übliche Entfernung vom Ort der Erwerbstätigkeit nicht zugemutet werden kann. Die Unzumutbarkeit kann ihre Ursachen sowohl in der privaten Lebensführung als auch in einer weiteren Erwerbstätigkeit des Steuerpflichtigen haben (s. zB die in Jakom/*Lenneis* EStG, 2010, § 16 Rz 56, zitierte Judikatur). Nach einer gewissen Zeit ist es dem Steuerpflichtigen jedoch in aller Regel zumutbar, den Familienwohnsitz in den Nahebereich seiner Arbeitsstätte zu verlegen (VwGH vom 22.4.1986, 84/14/0198). Bei alleinstehenden Steuerpflichtigen wird hiezu im Allgemeinen ein Zeitraum von sechs Monaten für ausreichend gehalten.

Nach Auffassung des VwGH ist entscheidend, dass die Begründung des zweiten Haushaltes (am Arbeitsort) beruflich veranlasst ist. Berufliche Veranlassung liegt dann vor, wenn der Familienwohnsitz vom Beschäftigungsort so weit entfernt ist, dass dem Steuerpflichtigen eine tägliche Rückkehr nicht zugemutet werden kann, die Arbeitsstätte somit außerhalb des Einzugsbereiches des Familienwohnsitzes liegt und deswegen im Dienstort ein (weiterer) Wohnsitz begründet werden muss (vgl. zB *Doralt*, EStG ², § 4 Tz 346ff., mwA). Der VwGH hat diesbezüglich ausgesprochen, dass bei einer Entfernung zwischen Arbeitsstätte und Familienwohntort von 78 km bzw. von 83 km, die überdies fast zur Gänze auf der Autobahn zurückgelegt werden kann (Fahrzeit ca. eine Stunde), die tägliche Rückkehr zum Familienwohntort jedenfalls zumutbar ist (VwGH vom 19.9.1995, 91/14/0227; vom 25.2.2003, 99/14/0340).

Das Finanzamt hat bereits ausführlich und zutreffend dargelegt, dass die vom Bw. geltend gemachten Aufwendungen für seine Mietwohnung in Graz aus mehreren Gründen nicht als Kosten der doppelten Haushaltsführung abgezogen werden können:

Der Bw. lebte im Streitjahr in einem gemeinsamen Haushalt mit seinen Eltern in H. Er war ab März 2006 bei einem Unternehmen in Graz beschäftigt. Ab Dezember 2006 mietete er eine Wohnung in Graz, deren Mietkosten er als Kosten der doppelten Haushaltsführung steuerlich berücksichtigt wissen wollte. Die (einfache) Fahrtstrecke zwischen Graz und H beträgt rund

80 km, sowohl in Graz als auch in H gibt es Autobahnanschlüsse. Die Fahrzeit beträgt ca. eine Stunde.

Der Bw. begründet seine Berufung allein damit, dass er seinen Hauptwohnsitz nicht nach Graz verlegt habe, „*da er stets wieder nach H zurückziehen wollte, sofern er eine geeignete Arbeitsstelle erhielt.*“ Es sei nicht absehbar gewesen, wann er wieder in H arbeiten würde.

Nach der Rechtsprechung des VwGH ist der bloße Wunsch nach einem Arbeitsplatz- bzw. Arbeitsortwechsel keine ausreichende Begründung für die Beibehaltung des Familienwohnsitzes, ist doch in der Regel bei keinem Dienstnehmer ein künftiger Arbeitsplatz- bzw. Arbeitsortwechsel auszuschließen (zB VwGH vom 30.11.1993, 90/14/0212). Der Bw. behauptet selbst nicht, dass ein Wechsel des Arbeitsplatzes bzw. Arbeitsortes in absehbarer Zeit tatsächlich in Aussicht gestanden wäre. Er gibt vielmehr sogar an, dass es nicht absehbar gewesen sei, wann er wieder an seinem Familienwohnsitz in H arbeiten würde. Sein Vorbringen geht über die abstrakte Möglichkeit einer künftigen beruflichen Tätigkeit in H nicht hinaus. Es sprach daher im Streitjahr nichts gegen die Zumutbarkeit der Verlegung seines Wohnsitzes nach Graz (bzw. der Aufgabe des Wohnsitzes im Haus der Eltern). Dem Finanzamt ist daher darin beizupflichten, wenn es von einer erstmaligen Hausstandsgründung bzw. einer Wohnsitzverlegung des Bw. ausgegangen ist. Zudem war im Streitjahr auch der oa. (als Richtschnur geltende) Zeitraum von sechs Monaten, innerhalb dessen eine Wohnsitzverlegung im Allgemeinen als zumutbar gilt, bereits abgelaufen. Davon abgesehen ist auch nicht zu erkennen, warum es dem Bw. im Falle eines tatsächlichen Arbeitsortwechsels nach H nicht möglich gewesen wäre, (allenfalls) erneut im Hause der Eltern Wohnung zu nehmen (vgl. dazu zB VwGH vom 24.9.2007, 2006/15/0024).

Darüber hinaus mangelt es im Berufungsfall an einer weiteren unerlässlichen Voraussetzung für die Berücksichtigung der geltend gemachten Aufwendungen als steuerlich abzugsfähige Kosten der doppelten Haushaltsführung: Derartige Kosten stellen nur dann Werbungskosten dar, wenn die tägliche Rückkehr vom Beschäftigungsort an den Familienwohnsitz wegen der Entfernung nicht zumutbar ist. Die Strecke zwischen Familienwohnsitz und Arbeitsort beträgt im berufsgegenständlichen Fall rund 80 km und kann nahezu zur Gänze unter Benutzung einer Autobahn zurück gelegt werden (Fahrzeit ca. eine Stunde). Damit aber war dem Bw. die tägliche Rückkehr nach H im Streitjahr jedenfalls zumutbar (vgl. dazu nochmals die bereits zitierten Erkenntnisse VwGH vom 19.9.1995, 91/14/0227; VwGH vom 25.2.2003, 99/14/0340).

Der Bw. verweist zur Begründung seines Standpunktes nachdrücklich auf die Entscheidung des UFS vom 4.6.2009, RV/0552-F/07, und rügt im Vorlageantrag, das Finanzamt gehe in seiner Berufungsvorentscheidung in keiner Weise auf diese für ihn positive Entscheidung ein.

Der dem do. Entscheidungsfall zugrunde liegende Sachverhalt ist jedoch mit dem hier zu beurteilenden Fall allein schon aus dem Grund nicht vergleichbar, da der do. Bw. zwischen Wohn- und Arbeitsort eine Strecke von rund 190 km (Fahrzeit zumindest zwei Stunden) zu bewältigen hatte. Bei dieser Entfernung bzw. Fahrtdauer war die tägliche Hin- und Rückfahrt – anders als im hier gegenständlichen Fall mit 80 km Fahrtstrecke und einer ca. einstündigen Fahrzeit – nicht zumutbar. Zum Anderen betraf die vom Bw. ins Treffen geführte UFS-Entscheidung einen Studenten (Doktoratsstudium) und kam der UFS in der do. Erledigung zu dem Schluss, es entspreche der Lebenserfahrung, dass alleinstehende Vorarlberger bis zum Studienabschluss ihr Zuhause (bzw. ihren Hauptwohnsitz) regelmäßig am abgeleiteten Familienwohnsitz und nicht am Studienort haben würden. Völlig unabhängig davon, ob man nun diese Lebenserfahrung teilen mag oder nicht, stehen sohin im hier zu beurteilenden Fall gänzlich anders gelagerte Umstände zur Beurteilung. Der Hinweis des Bw. auf die Entscheidung des UFS vom 4.6.2009, RV/0552-F/07, geht somit ins Leere.

Der UFS hat demgegenüber bereits mehrfach seine Auffassung zum Ausdruck gebracht, dass einem alleinstehenden Steuerpflichtigen, der mit den Eltern im gemeinsamen Haushalt wohnt (der sohin einen „abgeleiteten Wohnsitz“ hat), durch Anmietung einer Wohnung am Arbeitsort grundsätzlich keine Mehraufwendungen entstehen (s. z.B. UFS RV/0457-W/08 vom 11.12.2008; UFS RV/2768-W/07 vom 18.12.2008; uva.).

Aus den dargelegten Gründen war spruchgemäß zu entscheiden.

Graz, am 12. Juli 2010