

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Mag. GW, 1130 Wien, Tgasse, vertreten durch Mag. AG, Wirtschaftstreuhänder Steuer & Unternehmensberatung, 8010 Graz, Hstraße, vom 19. Dezember 2002 gegen den Bescheid des Finanzamtes für den 12., 13. und 14. Bezirk und Purkersdorf vom 26. November 2002 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2001 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe ist dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Vom Berufungswerber (in Folge: Bw.) wurde am 28. August 2002 die Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Kalenderjahr 2001 beim Finanzamt persönlich eingebracht. Es wurden ua. Aufwendungen in Höhe von S 187.158,83 als Werbungskosten geltend gemacht. Dieser Betrag setzt sich wie folgt zusammen:

- *S 1.969,80 Fahrtkosten Bewerbungsgespräch*
- *S 180,00 Diäten Bewerbungsgespräch*
- *S 6.075,00 Telefon*
- *S 475,00 Betriebsratsumlage*
- *S 180,00 Leumundszeugnis*

- S 34.560,00 Familienheimfahrten (in Höhe des Pendlerpauschales für 12 Monate)
- S 84.328,80 Anschaffungskosten diverser Einrichtungs – und Gebrauchsgegenstände
- S 31.448,12 Mietkosten für 6 Monate
- S 21.653,00 Provision für Wohnung, Vertragskosten
- S 2.482,20 Energiekosten
- S 3.806,91 Kreditkosten

Da auf den übermittelten Unterlagen auch eine Adresse in G angeführt war, hat das Finanzamt den Bw. mit Schreiben vom 16. Oktober 2002 ersucht bekannt zu geben, um welche Wohnung es sich in G handle und ob die Wohnung beibehalten werde. Im Antwortschreiben teilte der Bw. dem Finanzamt mit, dass es sich bei der Wohnung in G um das Haus seiner Mutter handle, in dem er ein Zimmer bewohne. Weiters wurde ausgeführt, dass im Kalenderjahr 2001 berufsbedingt ein Arbeitsplatzwechsel von G nach W erfolgt sei und eine Wohnung in W angemietet worden sei, um das tägliche pendeln zu vermeiden. Die Wochenenden werden weiterhin am Hauptwohnsitz in G verbracht.

Das Finanzamt berücksichtigte bei Durchführung der Veranlagung Werbungskosten in Höhe von S 8.880,00 (Aufwendungen für das Bewerbungsgespräch in W, Telefon, Betriebsratsumlage und Leumundzeugnis). Die Kosten der Familienheimfahrten und der Wohnung in W wurden nicht anerkannt. Als Begründung wurde im Wesentlichen angeführt, dass bei einem allein stehenden Arbeitnehmer Heimfahrten steuerlich nur berücksichtigt werden können, wenn er am Heimatort eine eigene Wohnung besitze und bei Neugründung eines Haushaltes am Beschäftigungsstandort die Voraussetzung für die steuerliche Anerkennung der doppelten Haushaltsführung nicht vorliege. Mit Bescheid vom 26. November 2002 wurde eine Gutschrift an Einkommensteuer in Höhe von S 6.656,00 (€483,71) festgesetzt.

Gegen den Bescheid wurde vom Bw. Berufung erhoben. In der Begründung wurde ua. ausgeführt, dass sich die Kleinwohnung (Schlaf/Wohnraum und Küche) im Mehrfamilienhaus mit zwei Wohneinheiten der Mutter befindet, für welche er Miete und Betriebskosten bezahle. In dieser Kleinwohnung habe bis zum Ableben im Jahr 1994 seine Großmutter gewohnt und er habe danach die Wohnung renoviert und seinen persönlichen Verhältnissen angepasst. Im Jänner 2001 habe er seinen Arbeitsplatz bei der Firma AB angetreten. Die Aufgabe seines Wohnsitzes in G zu Beginn des Beschäftigungsverhältnisses sei nicht ratsam gewesen, da es ungewiss gewesen sei, wie lange die Dauer des Arbeitsverhältnisses angesichts der damaligen Umstrukturierung im Zuge der Übernahme von XY durch AB aufrecht bleiben werde. Da der Familienwohnsitz mehr als 120 km vom Beschäftigungsstandort entfernt sei, sei eine tägliche Rückkehr unzumutbar. Die Voraussetzung für die doppelte Haushaltsführung sei gegeben, sodass die beantragten Aufwendungen als Werbungskosten zu berücksichtigen seien. Ablichtungen der Mietzahlungen und der Zahlung der Betriebskosten waren der Berufung beigelegt.

Mit Berufungvorentscheidung hat das Finanzamt die Berufung als unbegründet abgewiesen. In der Begründung wurde im Wesentlichen angeführt, dass ein Familienwohnsitz nicht vorliege, da darunter ein Ort, an dem ein verheirateter Steuerpflichtiger mit Ehegattin oder ein lediger Steuerpflichtiger mit seinem in eheähnlicher Gemeinschaft lebender Partner einen Hausstand unterhält, zu verstehen ist. Der Bw. lebe in Hausgemeinschaft mit seiner Mutter und allenfalls könnte eine vorübergehende doppelte Haushaltsführung vorliegen. Da aber auszugehen sei, dass der Bw. mit Dienstantritt bereits über eine Wohnung verfügt habe, bleibe kein Raum für anzuerkennende Werbungskosten. Außerdem sei laut Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 22. September 1987, 87/14/0066, ein im Wohnungsverband der Eltern gelegenes Zimmer kein eigener Haushalt.

Vom steuerlichen Vertreter des Bw. wurde daraufhin ein Vorlageantrag gestellt. Es wurde angemerkt, dass es nicht nachvollziehbar sei, wie die Behörde zu dem Schluss komme, dass bereits bei Dienstantritt am 15. Jänner 2001 eine Wohnung in W vorhanden gewesen sei. Tatsache sei, dass der Bw. zwischen Jänner und März bei einem Bekannten unentgeltlich wohnen durfte. Dies stelle aber keine Wohnversorgung am Beschäftigungsstandort dar. Eine geeignete Wohnung zu finden, sei auch in W nicht sofort möglich. Im März sei festgestanden, welche Wohnung angemietet werde und ab diesem Zeitpunkt seien auch größere Anschaffungen getätigt worden. Im Jänner 2002 sei klar gewesen, dass trotz Übernahme von XY durch AB und der damit verbundenen Umstrukturierung das Beschäftigungsverhältnis des Bw. weiterhin aufrecht bleiben werde, daraufhin sei der Umzug von G nach W erfolgt.

Außerdem wurde noch angeführt, dass das in der Berufungvorentscheidung des Finanzamtes zitierte Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes auf den Bw. nicht zutreffe, da es sich nicht um Räumlichkeiten im Wohnungsverband der Mutter handle, sondern um eine Kleinwohnung im Mehrfamilienhaus der Mutter. Eine Skizze der Wohnung wurde beigelegt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Werbungskosten sind gemäß § 16 Abs. 1 Einkommensteuergesetz (EStG) 1988 Aufwendungen bzw. Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen.

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

Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. Erkenntnisse vom 3. März 1992, 88/14/0081, vom 18. Dezember 1997, 96/15/0259 und vom 9. September 2004, 2002/15/0119) stellen unvermeidbare Mehraufwendungen, die einem Arbeitnehmer 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, Werbungskosten im Sinne des § 16 Abs. 1 EStG 1988 dar.

Bei einem allein stehenden Arbeitnehmer mit eigenem Hausstand können für eine gewisse Übergangszeit Fahrtkosten und Aufwendungen für ein möbliertes Zimmer am Beschäftigungsort als Werbungskosten anerkannt werden. Fahrtkosten eines allein stehenden Arbeitnehmers zum Besuch seiner Eltern sind grundsätzlich keine Werbungskosten, sondern der privaten Lebensführung zuzurechnen. Aufwendungen für Heimfahrten wird allerdings für eine Übergangszeit auch bei einem allein stehenden Arbeitnehmer mit einer Wohnung im Heimatort Rechnung zu tragen sein, weil diesem zuzubilligen ist, in gewissen Zeitabständen, etwa monatlich, in seiner Wohnung nach dem Rechten zu sehen.

Im Zuge des vom unabhängigen Finanzsenates durchgeführten Ermittlungsverfahrens wurde der Bw. eingeladen, einen gesamten Bauplan der Liegenschaft in G mit Bezeichnung der von ihm bewohnten Räumlichkeiten, einen Grundbuchauszug, den Dienstvertrag mit AB und den Mietvertrag der Wohnung in W vorzulegen. Aus den nachgereichten Unterlagen ist zu entnehmen, dass die Mutter des Bw. Eigentümerin des Grundstückes mit dem darauf befindlichen Einfamilienhaus ist. Das Haus besteht laut Bauplan aus Keller, Erdgeschoß und Dachgeschoß. Das Erdgeschoß besteht aus Flur, Gang (Vorzimmer), WC, Bad, 4 Zimmer, Abstellraum und im Dachgeschoß befinden sich zwei Räume. Die vom Bw. genutzten Räume befinden sich im Erdgeschoß und bestehen aus Küche, Wohn/Schlafräum und Schrankraum und haben eine Gesamtnutzfläche von 41,42m². Das Bad und WC werden laut telefonischer Auskunft des steuerlichen Vertreters von der Mutter und dem Bw. gemeinsam benutzt. Die übrigen Räume (Küche, Wohnzimmer und die zwei Zimmer im Dachgeschoß) werden von der Mutter des Bw. bewohnt.

Aus Punkt 1 des Dienstzettels ist zu entnehmen, dass das Dienstverhältnis am 15. Jänner 2001 beginnt, der erste Monat als Probemonat im Sinne des § 19 Abs. 2 des Angestelltengesetzes gilt. Im Anschluss daran wird ein befristetes Dienstverhältnis bis zum 30. April 2001 abgeschlossen. Im Anschluss daran geht, wenn keine anders lautenden Willenserklärungen vorliegen, das Dienstverhältnis in ein unbefristetes über.

Am 16. März 2001 hat der Bw. einen Bestandsvertrag ab 23. März 2001 für die Wohnung in W abgeschlossen. Die Wohnung besteht aus Vorzimmer, 1 Zimmer, Einbauküche, Bad, WC, Abstellraum, Etagenheizung. Laut Punkt II des Vertrages wurde das Bestandsverhältnis auf unbestimmte Zeit abgeschlossen und der Bw. verzichtet auf die Dauer der ersten zwei Jahre auf das Recht der Kündigung.

Zu beurteilen ist im vorliegenden Fall, ob die vom ledigen Bw. beantragten Kosten der doppelten Haushaltsführung und die Aufwendungen für Familienheimfahrten abzugsfähige Werbungskosten darstellen. Nach Lehre und Rechtsprechung sind die Aufwendungen für eine doppelte Haushaltsführung steuerlich dann zu berücksichtigen, wenn eine berufliche Veranlassung für die doppelte Haushaltsführung besteht und die Beibehaltung des (Familien) Wohnsitzes außerhalb des Beschäftigungsortes nicht privat veranlasst ist. Bei allein

stehenden Steuerpflichtigen ist eine auf Dauer angelegte Haushaltsführung niemals beruflich veranlasst, wohl aber eine vorübergehende doppelte Haushaltsführung. Die (vorübergehende) berufliche Veranlassung ist darin begründet, dass die Beschaffung eines Wohnsitzes am Beschäftigungsstandort üblicherweise eine bestimmte Zeit in Anspruch nimmt. Als Richtschnur kann bei unverheirateten Steuerpflichtigen ein Zeitraum von sechs Monaten angenommen werden (vgl. Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuerhandbuch EStG 1988, § 16 Tz 102, doppelte Haushaltsführung).

Laut vorliegenden Unterlagen hat der Bw. seine berufliche Tätigkeit bis zum 31. Dezember 2000 an seinem bisherigen Wohnort in G ausgeübt. Im Haus seiner Mutter bewohnte der Bw. bis zum Ableben der Großmutter im Kalenderjahr 1994 ein Zimmer im Dachgeschoß, danach übersiedelte er in die von der Großmutter benutzten Räumlichkeiten im Erdgeschoß. Diese Räume stellen eine (eigenständige) Wohneinheit dar (vgl. VwGH vom 18. Dezember 1997, 96/15/0259). Die berufliche Tätigkeit am neuen Beschäftigungsstandort in W wurde vom Bw. am 15. Jänner 2001 aufgenommen. Bis zur Anmietung am 23. März 2001 einer Wohnung in W hat der Bw. unentgeltlich bei einem Bekannten gewohnt. Aus dem Mietvertrag kann zwar nicht die Gesamtnutzfläche der Wohnung entnommen werden, die angeführten Räume (Vorzimmer, 1 Zimmer, Küche, Bad, WC, Abstellraum) entsprechen aber der dem Bw. im Haus seiner Mutter zur Verfügung stehenden eigenständigen Wohnung. Eine Verlegung des (Familien) Wohnsitzes von G nach W wäre daher bereits mit der Anmietung der Wohnung im März 2001 möglich gewesen. Da der Bw. aber im Vorlageantrag ausgeführt hat, dass die Wohnsitzverlegung erst im Jänner 2002 erfolgt sei, weil zu diesem Zeitpunkt erst festgestanden sei, dass er nicht von den Umstrukturierungsmaßnahmen seines Arbeitgebers betroffen sei und sein Dienstverhältnis weiter bestehen bleibe, wurde der Bw. vom unabhängigen Finanzsenat eingeladen entsprechende Nachweise vorzulegen. In der Vorhaltsbeantwortung wurde angegeben, dass die Umstrukturierungsmaßnahmen bei den Telekommunikationsanbietern noch nicht abgeschlossen sei, wie die jüngste Kündigungswelle zeigte, und dass nach dem Testbetrieb des vom Bw. ausgearbeiteten Projektes im Dezember 2001 festgestanden sei, dass seine Position gesichert sei. Bei Misserfolg des Projektes wäre die Stellung des Bw. im Betrieb überflüssig geworden, deshalb sei der Wohnsitz erst im Jänner 2002 von G nach W verlegt worden. Beweise oder Nachweise für diese Behauptungen sind vom Bw. nicht vorgelegt worden.

Nach Meinung des unabhängigen Finanzsenates reichen die Behauptungen, dass der Bw. von den Umstrukturierungsmaßnahmen hätte betroffen sein können, ohne konkrete Nachweise nicht aus, um die Unzumutbarkeit der Wohnsitzverlegung darzulegen. Aus dem Dienstzettel ist zu entnehmen, dass das Dienstverhältnis nach Ablauf des Probemonates und des befristeten Zeitraumes mit Mai 2001 in ein unbefristetes Dienstverhältnis übergegangen ist. Mit einer Kündigung durch den Arbeitgeber musste der Bw. mit der Wahrscheinlichkeit rechnen, wie sie jeden Arbeitnehmer treffen kann, der in einem privatwirtschaftlichen

Unternehmen angestellt ist. Der Bw. hat auch keinen befristeten Mietvertrag abgeschlossen, vielmehr verzichtete er für die Dauer von zwei Jahren auf die Kündigung des Mietverhältnisses. Daraus ist zu schließen, dass der Bw. mit einer Beibehaltung seines Arbeitsplatzes in W rechnete.

Da der Bw. im März 2001 in W eine Wohnung angemietet hat, bei welcher nicht erkennbar ist, dass sie seinen Wohnbedürfnissen weniger entspräche als die Wohnung im Haus der Mutter in G, ist die Verlegung des (Familien) Wohnsitzes von G nach W mit Anmietung der Wohnung im März 2001 erfolgt. Die beantragten Aufwendungen für die doppelte Haushaltsführung konnten daher nicht als Werbungskosten Berücksichtigung finden. Anderes gilt für die Fahrtkosten. Bis zur Verlegung des (Familien)Wohnsitzes wohnte der Bw. unentgeltlich bei einem Bekannten. Nach Lehre und Rechtsprechung sind einem allein stehenden Arbeitnehmer für eine gewisse Übergangszeit monatliche Heimfahrten zuzubilligen, um in seiner Wohnung nach dem Rechten zu sehen. Vom Bw. wurden als Aufwendungen für Familienheimfahrten die Kosten des höchsten Pendlerpauschales von monatlich S 2.880,00 beantragt. Aus der Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung beigelegten Aufstellung ist zu entnehmen, dass der Bw. einmal zu einem Bewerbungsgespräch nach W gefahren ist. Die Fahrtstrecke G – W – G wurde mit 402 km angegeben und der Aufwand hiefür mit S 1.969,80 (amtliches Kilometergeld S 4,90). Die Fahraufwendungen für die Familienheimfahrten sind der Höhe nach mit der höchsten Pendlerpauschale begrenzt (vgl. Doralt, Einkommensteuergesetz 1988, Kommentar, § 20 Tz 104/11). Als Aufwand für die monatliche Heimfahrt ist jener wie für das Bewerbungsgespräch geltend gemachte, anzusetzen. Das sind je Monat S 1.970,00, sodass für die Übergangszeit (bis zur Beschaffung der Wohnung am Beschäftigungsstandort) im gegenständlichen Fall drei Heimfahrten (Jänner bis März) S 5.910,00 als Werbungskosten zu berücksichtigen sind. Zusätzlich zu den vom Finanzamt bereits gewährten Aufwendungen von S 8.880,00 sind jene für die Heimfahrten anzuerkennen, sodass insgesamt bei Durchführung der Veranlagung S 14.790,00 als Werbungskosten zu berücksichtigen sind.

Es war daher wie im Spruch zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, am 21. April 2005