



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des Bw, vom 10. Juli 2009 gegen die Bescheide 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) und Einkommensteuer 2008 entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

In einem **Ersuchen um Ergänzung vom 29. Mai 2008** seitens des zuständigen Finanzamtes betreffend Arbeitnehmerveranlagung 2007 wurde der Berufungswerber ersucht, sämtliche Belege zu den beantragten Werbungskosten für 2007 nachzureichen.

Mit **Eingabe vom 11. Juni 2008** wurde bekannt gegeben, dass bei Aus- bzw. Fortbildungskosten aus versehen etwas eingegeben worden sei, dass in die Arbeitnehmerveranlagung von 2008 eingebracht werden soll. Es werde um Stornierung dieser Angaben in der Arbeitnehmerveranlagung ersucht.

Mit **Einkommensteuerbescheid 2007** vom 18. Juni 2008 wurde die Einkommensteuer für das Jahr 2007 unter Berücksichtigung des Pauschales für Werbungskosten (132,00 €) festgesetzt.

Begründend wurde ausgeführt, dass die Werbungskosten lt. eigenen Angaben (Schreiben vom 11. Juni 2008) zu streichen gewesen seien.

Mit Eingabe vom 29. April 2009 (eingelangt beim zuständigen Finanzamt am 10. Juni 2009) wurde ein **Antrag auf Bescheidaufhebung** gem. § 299 Abs. 1 BAO betreffend Einkommensteuerbescheid 2007 vom 18. Juni 2008 eingereicht.

Begründend wurde ausgeführt, dass der Berufungswerber versehentlich Aufwendungen für Familienheimfahrten und die Kosten für einen beruflich erforderlichen Zweitwohnsitz nicht geltend gemacht hätte.

Als Anlage wurde eine korrigierte Erklärung übermittelt (KZ 723: Kosten für doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten: 4.885,50 €).

In einem **E-Mail vom 25. Juni 2009** gab die steuerliche Vertretung des Berufungswerbers der zuständigen Sachbearbeiterin beim Finanzamt bekannt, dass der Berufungswerber während der Fortbildung bei der Firma BMW Motoren auf Bildungsfreistellung gewesen sei und vom AMS ein Weiterbildungsgeld erhalten hätte. Mittlerweile sei der Berufungswerber wieder bei der Firma BMW Motoren beschäftigt.

Der Berufungswerber würde in Deutschland im Haus der Eltern wohnen.

Mit **Abweisungsbescheid 2007** vom 1. Juli 2009 wurde der Antrag vom 10. Juni 2009 auf Aufhebung des Einkommensteuerbescheides abgewiesen.

Begründend wurde ausgeführt, dass Voraussetzung für den Abzug von Kosten eines zweiten Haushaltes am Berufsort das Vorliegen eines Mehraufwandes sei. Sei die Beibehaltung der Wohnmöglichkeit an einen 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 hätte daher keine Aufwendung als doppelte Haushaltsführung im Sinne des § 16 EStG 1988 berücksichtigt werden können.

Bei einem allein stehenden Arbeitnehmer würden Aufwendungen für Heimfahrten nur dann steuerlich berücksichtigt werden können, wenn dieser in 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 beruflich erforderlichen Zweitwohnsitz richten.

Mit dem Arbeitgeber des Berufungswerbers, der Firma BMW Motoren GmbH, sei lt. Dienstzettel vom 9. Februar 2007 ein befristetes Dienstverhältnis bis zum 8. Februar 2010

vereinbart worden. Der Berufungswerber sei zuvor im BMW Werk D tätig gewesen und werde nach Beendigung des Dienstverhältnisses in Steyr seine Tätigkeit im Werk D wieder aufnehmen. Hätte der Berufungswerber der Versetzung in das BMW Werk Steyr nicht zugestimmt, wäre sein Dienstverhältnis gekündigt worden.

Wenn dem Arbeitnehmer Mehraufwendungen erwachsen, weil er am Beschäftigungsstandort 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 im BMW Werk Steyr tätig sei, würde zweifellos ein Mehraufwand entstehen.

Dem vom Finanzamt zitierten VwGH-Erkenntnis vom 16.3.1988, 87/13/0200, würde ein nicht vergleichbarer Sachverhalt zugrund 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 angemietete Unterkunftsmöglichkeit würde auch nicht normalen Wohnbedürfnissen entsprechen.

Es sei angesichts einer absehbaren befristeten Entsendung an einen anderen Beschäftigungsstandort dem Steuerpflichtigen nicht zumutbar, den gewählten Familienwohnsitz aufzugeben. Das sei z.B. 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 vom Berufungswerber aufgewendeten Kosten in Höhe von 2.100,00 € für den beruflich veranlassten Zweitwohnsitz in Steyr als abzugsfähige Werbungskosten anzuerkennen.

Mit Eingabe vom 18. März 2009 wurde die **Einkommensteuererklärung 2008** auf elektronischem Wege eingereicht.

Darin wurden Aufwendungen für Aus-/Fortbildung (KZ 722) in Höhe von 6.563,24 € sowie Aufwendungen für doppelte Haushaltsführung (KZ 723) in Höhe von 5.511,50 € als Werbungskosten beantragt.

In einem **Ersuchen um Ergänzung vom 23. April 2009** seitens des zuständigen Finanzamtes wurde der Berufungswerber ersucht, zu folgenden Fragen Stellung zu nehmen:

- belegmäßiger Nachweis sowie Auflistung der beantragten Bildungsaufwendungen
- genaue Beschreibung der Tätigkeit bei der Firma BMW
- welche Bildungsveranstaltungen seien besucht worden
- hätte es irgendwelche Zuschüsse gegeben
- Vorlage des Dienstzettels

-
- Aufstellung der Aufwändungen betreffend Familienheimfahrten und doppelte Haushaltsführung.

Mit **Eingabe vom 12. Juni 2009** (eingelangt beim zuständigen Finanzamt am 15. Juni 2009) wurden die geforderten Informationen übermittelt.

- Versicherungsdatenauszug:

vom 9.2.2007 bis 24.8.2008: Arbeiter BMW Motoren GmbH

vom 25.8.2008 bis laufend: Weiterbildungsgeld vor dem 45. Lebensj. AMS Steyr.

- Auflistung Weiterbildung:

Niederbayern Akademie: 3.288,00 €

km-Geld 6.972 x 0,42: 2.928,24 €

km-Geld Lerngruppen 1.350 x 0,42: 567,00 €

Gesamt: 6.783,24 €

Familienheimfahrten 1-6/2008: 1.465,50 €

Familienheimfahrten 7-12/2008: 1.686,00 €

Gesamt: 3.151,50 €

Miete 1-8/2008 á 210,00: 1.680,00 €

Miete 9-12/2008 á 170,00: 680,00 €

Gesamt: 5.511,50 €

- Behördenanfrage ZMR:

Nebenwohnsitz in Steyr seit 1. März 2007

- Aufenthaltsbescheinigung Markt F:

Berufungswerber ist seit 5. September 1987 mit alleiniger Wohnung in F gemeldet.

- Dienstzettel:

Das Dienstverhältnis beginnt am 9. Februar 2007 und wird bis 8. Februar 2010 befristet (ohne weiterer Kündigung).

- Der Berufungswerber arbeite als Montagearbeiter am Motorenband der BMW.

- Gebührenbescheide der Industrie- und Handelskammer

Industriemeisterlehrgang (1.100,00 €); Ausbilderlehrgang (425,00 €);

Industriemeisterlehrgang (700,00 €; 700,00 €); Ausbilderprüfung (143,00 €).

- Kontoauszüge über Überweisung der Mieten (210,00 € bzw. 173,00 €).

Mit **Einkommensteuerbescheid 2008** vom 1. Juli 2009 wurde die Einkommensteuer für das Jahr 2008 abweichend von der eingereichten Erklärung festgesetzt.

Werbungskosten wurden im Ausmaß von 5.996,24 € berücksichtigt.

Bezüglich der Abweisung der doppelten Haushaltsführung und der Familienheimfahrten wurde auf die Begründung im Abweisungsbescheid des Jahres 2007 verwiesen. Die Reisekosten zu

den Treffen der Lerngruppe hätten steuerlich nicht anerkannt werden können, da diese Aufwändungen der Privatsphäre zuzuordnen seien.

Mit Eingabe vom 10. Juli 2009 wurde **Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2008** vom 1. Juli 2009 eingereicht.

Die Berufung richte sich gegen die Nichtanerkennung der Wohnungskosten als Werbungskosten für einen beruflich erforderlichen Zweitwohnsitz.

Die weitere Begründung ist weitgehend ident mit jener gegen den Abweisungsbescheid 2007. Es wurde beantragt, Kosten in Höhe von 2.360,00 € für den beruflich veranlassten Zweitwohnsitz in Steyr als abzugsfähige Werbungskosten anzuerkennen.

Mit **Vorlagebericht vom 5. Oktober 2009** wurden gegenständliche Berufungen 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), ersuche 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, ersuche ich um Bekanntgabe, ob Ihr Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung aufrechterhalten wird."

Im **Antwortschreiben vom 16. Dezember 2010** wurden diesbezüglich folgende Informationen übermittelt:

ad 1.) Der Berufungswerber wohne in Deutschland im Haus der Eltern.

ad 2.) Der Berufungswerber bewohne die Wohnung gemeinsam mit seinem Kollegen K. Die erwähnte Wohnung sei teilmöbliert gewesen; gebrauchte Einrichtungsgegenstände seien von zu Hause mitgenommen worden. Ein Haus- bzw. Wohnungsplan würde nicht existieren.

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

ad 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.

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

ad 6.) Als Anlage seien die Werbungskosten 2007 und 2008 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 K bewohnt. Es sei von vornherein klar gewesen, dass eine Entsendung nur befristet erfolgen würde. Hätte sich der Berufungswerber geweigert im BMW-Werk in Steyr zu arbeiten, wäre das Dienstverhältnis gekündigt worden.

Anlagen:

- Auflistung der Werbungskosten (siehe auch oben Eingabe vom 12. Juni 2009).

- Mietvertrag:

Nutzfläche: 55 m²

Mietverhältnis vom 1. März 2007 bis 28. Februar 2010

Mietzins: monatlich 177,00 €; Betriebskosten monatlich 33,00 € (Gesamt als 210,00 €)

Über die Berufung wurde erwogen:

1.) 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.

Da diese Entscheidungsgründe auch Inhalt der Entscheidung betreffend das Jahr 2008 sind, ist die Entscheidungsfindung bzw. -begründung den Ausführungen betreffend das Jahr 2008 zu entnehmen.

2.) Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2008:

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 F (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 wohnt in Steyr gemeinsam mit einem Arbeitskollegen in einer Mietwohnung (55m²).

Der Berufungswerber wohnt in Deutschland im Haus der Eltern.

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 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.

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 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