



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., 0000 X., X.-Str.1, vertreten durch Helmut Wasserbacher, 9020 Klagenfurt, Sonnengasse 13, vom 16. September 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes Klagenfurt, vertreten durch ADir. Barbara Kropfitsch, vom 13. August 2009 betreffend Einkommensteuer 2006 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) hatte ab 1. Jänner 2004 einen auf fünf Jahre befristeten Sondervertrag als leitender Angestellter (in weiterer Folge „leitender Angestellter“) des Dienstgebers in BL1 (in weiterer Folge „Bundesland (=BL) 1“). In der **Einkommensteuererklärung 2006** machte der Bw. die nachfolgend angeführten Aufwendungen für doppelte Haushaltsführung für seine Mietwohnung in X. (in weiterer Folge „X.“) im BL 1 und Familienheimfahrten nach Y. (in weiterer Folge „Y.“) im BL 2 geltend. Das Mietverhältnis wurde mit Wirkung vom 1. März 2004 bis zum 28. Februar 2009 abgeschlossen. Das Finanzamt veranlagte vorerst erklärungsgemäß, nahm aber im Anschluss an eine nachträgliche Überprüfung in dem im wiederaufgenommenen Verfahren erlassenen **Einkommensteuerbescheid 2006** die angeführten Änderungen vor. Aufwendungen für die doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten:

	lt. Bw.	Nach Überprüfung lt. FA
--	---------	----------------------------

Miete	14.789,28	14.789,28
Strom	1.775,78	1.775,78
Rauchfangkehrer	24,30	24,30
Versicherung	234,24	234,24
Einrichtung Afa ND 5 Jahre	1.446,00	
Einrichtung Afa ND 10 Jahre		723,00
Summe	18.269,60	17.546,60
davon Anteil von 38,94%		6.832,65
zuzgl. Familienheimfahrten (Flüge)	2.182,30	2.182,30
Summe	<b>20.451,90</b>	<b>9.014,95</b>

Es vertrat die Ansicht, dass als Werbungskosten im Rahmen der doppelten Haushaltsführung nach der Rechtsprechung des VwGH, vgl. das Erkenntnis vom 23.5.2000, 95/14/0096, nur unvermeidbare Mehraufwendungen in Betracht kämen, die dem Steuerpflichtigen dadurch erwachsen, dass er am Beschäftigungsort wohnen müsse. Das Finanzamt erachtete die Kosten für eine zweckentsprechende Wohnung – für den Bw. allein eine Kleinwohnung bis 55 m<sup>2</sup> - als absetzbar. Es ließ für die Wohnung 38,94% (55 m<sup>2</sup>/141,23 m<sup>2</sup>x100) der geltend gemachten Aufwendungen zum Abzug zu. Weiters brachte es für die Einrichtung eine Nutzungsdauer von 10 anstatt 5 Jahren in Ansatz und gelangte inklusive der unstrittigen Aufwendungen für Familienheimfahrten zu Werbungskosten von € 9.014,95 (anstatt € 20.451,90). Die unter diesem Titel verbleibenden € 11.436,95 qualifizierte es als gemäß § 20 Abs. 1 EStG 1988 nicht abzugsfähige Aufwendungen der Lebensführung. Es setzte mit anderen unstrittigen Werbungskosten die Werbungskosten, die der Arbeitgeber nicht berücksichtigen konnte, im geänderten Einkommensteuerbescheid 2006 in Höhe von € 9.161,30 fest.

In der **Berufung** gegen den Einkommensteuerbescheid 2006 begehrte der Bw. die erklärten Werbungskosten für seine doppelte Haushaltsführung. Sie seien aufgrund seiner beruflichen Tätigkeit unvermeidbarer Mehraufwand. Wegen der beruflichen Veranlassung seien die daraus erwachsenen Auslagen so lange nicht vom Abzug ausgeschlossen, als sie nicht die Grenze des gewöhnlichen Haushaltsbedarfes überschreiten (VwGH vom 29.11.2006, 2002/13/0162). Dieser betrage im Jahr 2006 € 18.269,60. Gemäß Rz. 1038e der LStR seien die Kosten der Wohnung zur Dienstverrichtung in Österreich als Werbungskosten abzugsfähig, und zwar z.B. Miete und Betriebskosten, soweit sie monatlich die für eine zweckentsprechende Unterkunft angemessenen Kosten von maximal € 2.200,00 nicht übersteigen. Ihm würden aus diesem Titel € 26.400,00 jährlich zustehen. Der Wohnungsaufwand liege mit ca. 15% des Einkommens des Bw. unter dem Durchschnitt des Wohnungsaufwandes von Steuerpflichtigen (VwGH vom 23.5.2000, 95/14/0096).

An den Bw. erging ein **Vorhalt vom 18. April 2011** (V I), des Weiteren wurde ihm im **Schreiben des UFS vom 26. Mai 2011 (V II)** die Berechnung der vom Finanzamt ausgeschiedenen Werbungskosten übermittelt.

In Beantwortung der Vorhalte legte der Bw. mit **Schreiben vom 20. Juni 2011 (VB I)** den Mietvertrag, den Plan der Wohnung, den Dienstvertrag ab 1. Jänner 2004 (Sondervertrag) sowie Zahlungsnachweise und Flugtickets vor. Eine Aufstellung über die Daten der Familienheimfahrten brachte er nicht bei, weil er wegen der Limitierung der Reisekosten kein Fahrtenbuch mehr geführt habe. Seine Tochter sei 2006 zur Schule gegangen, sie lebe bei seiner Ex-Gattin im BL3 (= BL 3). Eine Zwei-Zimmer-Wohnung in adäquater Ausstattung sei am Markt nicht zu finden gewesen, da der Raum um K. für Mietwohnungen generell sehr beschränkt sei. Für die teilmöblierte Wohnung habe er eine Ablöse von € 5.000,00 zahlen müssen.

Bezüglich des Erfordernisses, eine Wohnung mit rd. 141 m<sup>2</sup> anzumieten und der Gründe, die dagegen gestanden seien, dass seine Familie mit ihm ins BL 1 ziehe, gab der Bw. an, dass seine nunmehrige Ex-Gattin in Y. im BL 2 gewohnt und gearbeitet habe. Trotz Bemühungen habe sie keine gleichwertige Beschäftigung im BL 1 gefunden und nicht ins BL 1 ziehen können. Wenn er (aus beruflichen Gründen) nicht habe heimfahren können, habe sie die Wochenenden bei ihm in X. verbracht. Daher sei sie auch zwangsläufig in X. gemeldet gewesen.

Zu der im **Schreiben des UFS vom 27. Juni 2011** ergangenen Bitte, anhand entsprechender Unterlagen nachzuweisen, dass der Bw. eine adäquate Zweizimmerwohnung im Raum von K. gesucht habe, eine solche aber am Markt nicht erhältlich gewesen sei, teilte der Bw. im **Schreiben vom 13. Juli 2011 (VB II)** mit, dass seine Aussage darauf basiere, dass von der damals beauftragten Immobilienmaklerin keine Zweizimmerwohnung habe angeboten werden können. Die Maklerin sehe sich in Anbetracht des Zeitablaufs von sieben Jahren außer Stande, zu bestätigen, dass damals gar keine derartige Wohnung am Markt verfügbar gewesen sei. Somit bleibe, dass ihm damals keine derartige Wohnung angeboten worden sei, ein Nachweis, dass am Markt wirklich keine verfügbar gewesen sei, sei unmöglich.

In seiner **Stellungnahme vom 1. August 2011** blieb das Finanzamt bei seiner Ansicht. Nach allgemeiner Auffassung werde mit einer durchschnittlich ausgestatteten Wohnung von 55 bis 60 m<sup>2</sup> mit einem ortsüblichen Durchschnittsmietzins jedenfalls das Wohnbedürfnis einer einzelnen Person an ihrem Beschäftigungsort zweckentsprechend erfüllt.

Der Bw. habe nicht an seinem Beschäftigungsort K. eine Wohnung angemietet, sondern bewohne er in X. eine Wohnung im Ausmaß von 141,23 m<sup>2</sup> inklusive Terrasse, mit Seezugang und Badeberechtigung. Die vom Finanzamt bis dato anteilig anerkannten € 479,91 entsprächen jedenfalls auch den im Jahr 2006 am Beschäftigungsort K. gültigen Mietpreisen für Wohnungen unter 60 m<sup>2</sup>.

Dem Bw. wurde im **Vorhalt vom 8. August 2011** noch mitgeteilt, dass die durchschnittlichen Mieten in K. laut Immobilienpreisspiegel 2006 der Wirtschaftskammer des BL 1 für Mietwohnungen bis 60 m<sup>2</sup> bei mittlerem Wohnungswert € 4,80, bei gutem € 5,70 und bei sehr gutem € 7,10 pro Quadratmeter betragen würden. Das Finanzamt habe von den Kosten des Bw. für Miete, Strom, Versicherung und Rauchfangkehrer von insgesamt € 16.823,60 einen Anteil von 38,94% als beruflich veranlasst anerkannt, insgesamt also € 6.551,11, d. s. monatlich € 545,93. Selbst wenn man sich am besten Wohnungswert des bekannt gegebenen Immobilienpreisspiegels orientiere, sei zu ersehen, dass um den vom Finanzamt gewährten Betrag eine „zweckentsprechende Wohnung“ – eine Kleinwohnung – erhältlich gewesen sei.

Weiters wurde der Bw. gebeten, bekannt zu geben, wie hoch die Kosten für die von ihm vom 13. Jänner bis 15. März 2004 bewohnte Wohnung waren, aus welchen Räumlichkeiten sie bestanden habe, wie groß sie war und warum er aus dieser Wohnung ausgezogen sei. Er sollte den Mietvertrag vorlegen bzw. Name und Anschrift des Vermieters sowie den Inhalt des allenfalls mündlich abgeschlossenen Mietvertrages bekannt geben.

Laut Bw. im **Schreiben vom 22. August 2011 (VB III)** sei seine zuvor bewohnte Wohnung eine ca. 30 m<sup>2</sup> große Garconniere in einem damaligen Personalwohnhaus seines Dienstgebers gewesen. Sein Dienstgeber habe sie ihm während der Wohnungssuche zum Selbstkostenpreis zur Verfügung gestellt. Ein Mietvertrag sei bei Nachfrage in den Unterlagen des Dienstgebers nicht mehr vorhanden. Es seien für die Wohnung € 338,66 verrechnet worden. Ein Verbleib in dieser Wohnung wäre aufgrund des baulichen Standards des Gebäudes, der Größe der Wohnung und der Intention des Dienstgebers, die Liegenschaft zu veräußern, und daher keine neuen Mietverträge mehr abzuschließen, um eine Generalsanierung zu ermöglichen, nicht möglich gewesen.

Zweifellos wäre auch eine günstigere Wohnung in K. zu mieten gewesen, wenn man die durchschnittlichen Mietpreise für 2006 (zuzüglich Betriebskosten und USt) ansetze. Allerdings lasse diese Durchschnittsbetrachtung die Bandbreite der möglichen Abweichungen außer Acht. Es sei davon auszugehen, dass in seiner damaligen Position eines leitenden Angestellten seines Dienstgebers eine zweckentsprechende Wohnung auch den Repräsentationszwecken entsprechen habe müssen und somit durch Art, Beschaffenheit, Lage, Ausstattung und

Erhaltungszustand überdurchschnittlich habe sein müssen, um geschäftliche Besprechungen in einem privateren Rahmen führen zu können. Dies finde seine Korrelation ja schließlich auch im Steueraufkommen, welches der Position im Unternehmen entspreche. Demnach wäre eine zweckentsprechende Wohnung von maximal 60 m<sup>2</sup> mit 55,6% der ursprünglich vom Finanzamt anerkannten Kosten für die Wohnung mit einer Wohnfläche von 108 m<sup>2</sup> zu bewerten.

***Über die Berufung wurde erwogen:***

***Beweis wurde erhoben durch*** die Einsichtnahme in die Veranlagungsakten des Bw., die Abfrage im Zentralen Melderegister, durch den mit dem Bw. geführten Schriftwechsel, die von ihm vorgelegten Unterlagen, insbesondere den Mietvertrag und den Sondervertrag sowie die telefonische Auskunft bei der Wirtschaftskammer des BL 1.

***Der UFS geht nunmehr von folgendem Sachverhalt aus und gründen sich die Feststellungen auf die in Klammer angeführten Beweismittel:***

Der Bw. war im Jahr 2006 leitender Angestellter seines Dienstgebers. Sein mit 1. Jänner 2004 beginnendes Dienstverhältnis als leitender Angestellter seines Dienstgebers war auf die Dauer von fünf Jahren befristet. Sein Dienort war in K. (Sondervertrag).

Vom 13. Jänner bis 15. März 2004 bewohnte der Bw. in K. eine ca. 30 m<sup>2</sup> große Garconniere in einem Personalhaus des Dienstgebers und wurden ihm hierfür € 338,66 verrechnet (VB III).

Vom 22. Dezember 1999 bis 20. Jänner 2009 hatte der Bw. seinen Hauptwohnsitz in Y. im BL 2 und vom 15. März 2004 bis 20. Jänner 2009 seinen Nebenwohnsitz in X. im BL 1. Seit 20. Jänner 2009 hat der Bw. in X. seinen Hauptwohnsitz. Die damalige Ehegattin des Bw. hatte 2006 ebenfalls den Nebenwohnsitz in X. (Abfrage im Zentralen Melderegister). Sie hat im BL 1 trotz Bemühungen keine adäquate Stellung gefunden. Der Familienwohnsitz des Bw. war 2006 in Y. im BL 2 (unbestritten).

Der Sondervertrag enthält keine Bestimmung, dass der Bw. vom Dienstgeber gehalten war, eine entsprechend repräsentative Privatwohnung anzumieten, um in dieser auch dienstliche Besprechungen durchzuführen (Sondervertrag).

Die in X. angemietete Wohnung im Ausmaß von 141,23 m<sup>2</sup> bestand aus:

Räumlichkeiten	m <sup>2</sup>
Vorraum	12,8
Küche	14,11
Wohnzimmer	29,42
Zimmer	14,61
Zimmer	13,63
Schrankraum	9,07
Abstellraum	1,07
Bad	5,86
Bad	7,43
Summe	108
Terrasse	33,23
Summe	141,23

Mitvermietet waren auch ein Kellerabteil, ein Parkplatz, der Seezugang und die Mitbenützung der Badestege (Mietvertrag und Plan).

Nachweise dafür, dass bei der Wohnungssuche adäquate Zweizimmerwohnungen im Raum von K. nicht vorhanden gewesen wären, legte der Bw. nicht vor (VB II).

Die durchschnittlichen Mieten für Mietwohnungen bis 60 m<sup>2</sup> im Gebiet K. haben bei mittlerem Wohnungswert € 4,80, bei gutem € 5,70 und bei sehr gutem € 7,10 pro Quadratmeter betragen (Immobilienpreisspiegel 2006 der Wirtschaftskammer im BL 1, telefonische Auskunft vom 8. August 2011).

***Daraus ergibt sich folgende rechtliche Beurteilung:***

Werbungskosten sind nach **§ 16 Abs. 1 erster Satz EStG 1988** die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen.

Nach **§ 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, was nach **§ 20 Abs. 1 Z. 2 lit. a leg. cit.** auch für Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung gilt, 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.

Von einer doppelten Haushaltsführung wird gesprochen, wenn aus beruflichen Gründen zwei Wohnsitze geführt werden, und zwar einer am Familienwohntort (Familienwohnsitz) und einer am Beschäftigungsort (Berufswohnsitz).

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 Beschäftigungsort wohnen muss und ihm eine Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsort 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 (vgl. VwGH vom 23.05.2000, 95/14/0096).

Im gegenständlichen Fall bejaht das Finanzamt im Jahr 2006 dem Grunde nach die Notwendigkeit einer doppelten Haushaltsführung. Streit besteht über die Höhe der durch die doppelte Haushaltsführung verursachten „unvermeidbaren Mehraufwendungen“. Während der Bw. vorerst die gesamten Aufwendungen für seine repräsentative und mit einem Seezugang ausgestattete, rd. 141 m<sup>2</sup> große Wohnung in X. samt Einrichtung begehrte, erachtete das Finanzamt nur einen einer Kleinwohnung entsprechenden Anteil (38,94%) der geltend gemachten Aufwendungen als unvermeidbar.

Der Bw. hat einen Nachweis für sein Vorbringen, dass bei der Wohnungssuche eine adäquate Zweizimmerwohnung in K. am Markt nicht erhältlich gewesen wäre, trotz Aufforderung hiezu nicht vorgelegt. Die damals angeblich beauftragte Immobilienmaklerin gab eine entsprechende Bestätigung nicht ab. Der Ablauf von einigen Jahren macht die Nachweisführung für eine solche Behauptung allein noch nicht unmöglich. Andere Gründe für die Unmöglichkeit des Nachweises hat der Bw. nicht genannt. Daher vermag der UFS nicht davon auszugehen, dass eine Kleinwohnung am Markt nicht erhältlich gewesen wäre.

Im Sondervertrag war unter § 6 als Dienstort K. vereinbart. Zumal der Sondervertrag auch keine sonstigen Hinweise enthält, dass der Bw. – ungeachtet seiner leitenden Funktion – gehalten gewesen wäre, in seinen Privaträumen Besprechungen abzuhalten oder sonstige dienstliche Agenden wahrzunehmen, kann keine dienstliche Verpflichtung zur Anmietung einer entsprechend repräsentativen Wohnung erkannt werden.

Aus dem Hinweis des Bw. auf das Erkenntnis des VwGH vom 29.11.2006, 2002/13/0162, vermag der Bw. für sein Begehren nichts zu gewinnen. Im Erkenntnisfall musste sich der VwGH nicht auf die Frage einlassen, ob die Aufwendungen „die Grenze des gewöhnlichen Haushaltsbedarfs überschreiten“, weil er der Begründung der belangten Behörde aus einem anderen Grunde nicht folgen konnte. Angemerkt wird noch, dass in Erkenntnisfall die mtl. Miete 1999 € 537,78 betragen hat, während hier für 2006 mtl. € 1.232,44 angefallen sind. Die Ausführungen unter Rz. 1038e der LStR betreffen einen anderen Sachverhalt, und zwar die Berücksichtigung besonderer Verhältnisse der Regelung der steuerlichen Behandlung von Kostenersätzen an Expatriates, die die Wohnung zur Dienstverrichtung in Österreich benötigen und diese allenfalls auch mit ihrer Familie benützen.

Ebenso wenig Erfolg versprechend ist das Vorbringen des Bw. – unter Hinweis auf das Erkenntnis des VwGH vom 23.5.2000, 95/14/0096 -, der Wohnungsaufwand für die doppelte Haushaltsführung würde nur rd. 15% seines Einkommens betragen und unter dem Durchschnitt des Wohnungsaufwandes von Steuerpflichtigen liegen, da das Gesetz auf einen solchen Parameter nicht abstellt; auch hat dies der VwGH in dem dem Erkenntnis zugrunde liegenden Sachverhalt nicht getan. Er bestätigte dort vielmehr die Vorgehensweise der belangten Behörde, wirklich nur unvermeidbare Aufwendungen als Werbungskosten zu gewähren.

Nach Bekanntgabe der durchschnittlichen Mieten von K. für 2006 laut Mietenspiegel der Wirtschaftskammer des BL 1 ist den Ausführungen des Bw. doch ein Zugeständnis zu entnehmen, dass im Raum K. auch günstigere Wohnungen zu mieten gewesen sein werden. Sein allgemein gehaltenes Vorbringen, dass in den Durchschnittswerten die repräsentativen Wohnungen nicht hinreichend „abgebildet“ seien, hat er durch keine konkreten und nachvollziehbaren Angaben untermauert, auf die einzugehen gewesen wäre. Da auch dem Sondervertrag keine Verpflichtung zur Anmietung einer „repräsentativen“ Wohnung mit Seezugang zu entnehmen ist, erachtet der UFS als Basis den durchschnittlichen Mietwert für eine Wohnung mit sehr gutem Wohnungswert laut Mietenspiegel als hinreichende Grundlage für die Berechnung des Aufwandes für eine „zweckentsprechende Wohnung“.

Das Finanzamt hat im angefochtenen Bescheid für die „reine Miete“ mtl. € 479,91 und zuzüglich der Aufwendungen für Strom, Versicherung Rauchfangkehrer anteilig im Jahr € 6.551,11, d. s. monatlich € 545,93, als beruflich veranlasst anerkannt (alle Beträge in €):

Miete	14.789,28
Strom	1.775,78
Rauchfangkehrer	24,30
Versicherung	234,24
Summe	16.823,60
davon Anteil von 38,94%	6.551,11
ergibt pro Monat	545,93

In der VB III hat der Bw. selbst eine Wohnung mit maximal 60 m<sup>2</sup> als „zweckentsprechend“ angesehen. Er möchte auf Basis der „reinen“ Wohnfläche von 108 m<sup>2</sup> für 60 m<sup>2</sup> einen Anteil von 55,6%, dies wären € 9.755,91, anstatt 38,94% seiner Aufwendungen als Werbungskosten anerkannt haben. Dem kann nach Ansicht des UFS jedoch aus folgenden Gründen nicht nachgekommen werden:

Da dem Sondervertrag dienstliche (Repräsentations)plichten in seiner Wohnung in X. nicht zu entnehmen sind, handelt es sich in X. um eine „reine“ Privatwohnung des Bw. Eine bestimmte Anzahl von Quadratmetern ist für eine „zweckentsprechende Wohnung“ der doppelten Haushaltsführung nicht vorgesehen (VwGH vom 26.05.2010, 2007/13/0095). Bemisst man



eine Wohnung von 60 m<sup>2</sup> mit der durchschnittlichen Miete für Wohnungen mit sehr gutem Wohnungswert laut Mietenspiegel mit € 7,10/m<sup>2</sup>, fiel ein monatlicher Mietaufwand von € 426,00 an. Rechnet man dieser Miete den tatsächlich gezahlten Anteil für Betriebskosten für die Wohnung in X. hinzu – dieser hat für Strom, Rauchfangkehrer und Versicherung 12,09% (€ 2.034,32) des reinen Mietaufwandes (€ 14.789,28) ausgemacht –, kämen monatlich € 51,50 (12,09% von € 426,00) hinzu; der monatlich Gesamtaufwand beläuft sich somit auf € 477,50.

Das Finanzamt setzte demgegenüber für Miete und Betriebskosten monatlich € 545,93 an, inklusive der anteiligen Afa für die Einrichtung € 569,39. Selbst wenn man die Einrichtung (unstrittige jährlich Afa von 723,00) zur Gänze zum Abzug zulassen wollte, ergäbe sich für eine 60 m<sup>2</sup> große Wohnung auf Basis der Werte des Mietenspiegels ein Aufwand für die doppelte Haushaltsführung, der niedriger ist als die im angefochtenen Bescheid gewährten Beträge:

Monatlicher Aufwand in €	
Mietaufwand für 60 m <sup>2</sup> mal € 7,10	426,00
zuzgl. 12,09% für Betriebskosten	51,50
Summe Miete und Betriebskosten	477,50
zzgl. Einrichtung € 723,00/Jahr/12 Monate	60,25
insgesamt monatlich	537,75
Insgesamt pro Jahr	6.453,04

Hinzu kommt noch, dass der Bw. von Jänner 2004 bis März 2004 eine ca. 30 m<sup>2</sup> große Garconniere in einem damaligen Personalwohnhaus seines Dienstgebers bewohnte. Er bezahlte hierfür € 338,66. Es mag dahingestellt bleiben, ob die behaupteten Absichten des Dienstgebers wirklich kein länger anhaltendes Mietverhältnis erlaubten. Unzweifelhaft ist eine Garconniere mit 30 m<sup>2</sup> eine Kleinwohnung, doch hat der Bw. nicht dargetan, dass sie ihm nicht den Zweck ermöglichte, seinen Dienst in K. von dieser in K. gelegenen Wohnung aus zu versehen. Da eine auf die Tätigkeit des Bw. abgestellte „zweckentsprechende Wohnung“ nicht die Möglichkeit vorsehen muss, dass auch die Ehegattin zu Besuch kommen kann, sind ihre Besuche kein Kriterium, den hohen Wohnungsaufwand des Bw. den abzugsfähigen Werbungskosten zuzuordnen. Dass der Anteil der dienstlichen Verpflichtungen auch an den Wochenenden so hoch gewesen wäre, dass allenfalls der Wohnsitz in X. als Hauptwohnsitz zu qualifizieren gewesen wäre und die Ehegattin Familienheimfahrten nach X. hätte geltend machen müssen, hat der Bw. nicht behauptet und liegen auch keine sonstigen Anhaltspunkte hierfür vor. Mögen seine Einkommensverhältnisse dem Bw. erlaubt haben, in eine größere und besser ausgestattete Wohnung in angenehmer Lage zu ziehen, so erscheint dies verständlich, bedeutet aber nicht, dass die durch die strittige Wohnung verursachten Kosten zur Gänze als durch die doppelte Haushaltsführung unvermeidbare Mehraufwendungen anzusehen sind. Gerade die sehr schöne Lage mit Seezugang und die vom Bw. hervorgehobene repräsentative

Ausstattung seiner Wohnung an einem See einer Fremdenverkehrsregion in einer Entfernung von rd. 18 km von seinem Dienstort sind keine „Komponenten“ eines steuerlich abzugsfähigen „unvermeidbaren Mehraufwandes“, sondern sind sie vielmehr den nicht abzugsfähigen Aufwendungen der Lebensführung des § 20 EStG 1988 zuzuordnen.

Der UFS sieht daher keinen berücksichtigungswürdigen Grund, von den vom Finanzamt im angefochtenen Bescheid anerkannten Werbungskosten für die doppelte Haushaltsführung abzugehen. Wie die durchschnittlichen Mieten zeigen – und hier ist ohnehin die beste Kategorie zugrunde gelegt –, finden in den bisher gewährten Beträgen die Aufwendungen für eine „zweckentsprechende Wohnung“ am Dienstort hinreichend Deckung. Da sich Mietpreise innerhalb einer Bandbreite bewegen und das Finanzamt keine Korrektur „nach unten“ begehrte, sind auch nach Ansicht des UFS die im angefochtenen Bescheid gewährten Aufwendungen für die doppelte Haushaltsführung als Werbungskosten abzuziehen.

Nach all dem Gesagten konnte der Berufung kein Erfolg beschieden sein, weshalb sie als unbegründet abzuweisen war.

Klagenfurt am Wörthersee, am 31. August 2011