

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. Peter Binder in der Beschwerdesache des Bf, whft. WS, vertreten durch die Steuerberater, gegen den Bescheid des Finanzamtes FA vom 17. September 2013, betreffend Einkommensteuer 2012 zur StNr. 12 (Arbeitnehmerveranlagung), zu Recht erkannt:

- I. Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.
- II. Eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

## Entscheidungsgründe

Der alleinstehende, aus einer Assistententätigkeit bei der X-Universität in Adresse1 , vom 1. August 2010 bis zum 31. Mai 2016 als jeweils befristeter wissenschaftlicher Projektmitarbeiter bzw. Universitätsassistent mit Diplom/Master u. a. in dem hier gegenständlichen Veranlagungsjahr, ausschließlich Einkünfte iSd. § 25 Einkommensteuergesetz (EStG) 1988 beziehende Beschwerdeführer (Bf.), der im genannten Veranlagungszeitraum neben einem Wohnsitz am Beschäftigungsstandort in einer Wohnung des OS (Nebenwohnsitz), auch einen (weiteren) Wohnsitz im Hause seiner Eltern in X an der genannten Anschrift (Hauptwohnsitz) innehalt(te), machte in seiner (elektronisch eingereichten) Erklärung zur (Durchführung der) Arbeitnehmerveranlagung 2012 vom 4. Mai 2013 neben weiteren, hier nicht in Streit stehenden steuerwirksamen Aufwendungen (diverse Werbungskosten und Sonderausgaben iSd. §§ 16 und 18 EStG 1988), einerseits nicht bereits vom Arbeitgeber zu berücksichtigende Werbungskosten aus der Anschaffung eines beruflich verwendeten Tabletcomputers iHv. € 167,60 und andererseits – wie bereits zuvor in den rechtskräftig abgeschlossenen Veranlagungsjahren 2010 und 2011 – Werbungskosten von. insgesamt € 5.525,16 aufgrund doppelter Haushaltsführung, resultierend einerseits aus Mietkosten für die genannte Wohnung am Beschäftigungsstandort von. € 4.245,00, sowie andererseits Kosten für (monatliche) Familienheimfahrten von € 1.280,16, geltend.

Das bezeichnete Finanzamt gewährte in seinem Bescheid vom 17. September 2013 (Einkommensteuer 2012) einerseits die beantragten Werbungskosten aus der

Anschaffung des genannten Arbeitsmittels, versagte aber andererseits den aus der doppelten Haushaltsführung (zusätzlich) geltend gemachten Werbungskosten deren (steuerliche) Anerkennung.

Zu letzterem wurde unter Hinweis auf die Veranlagungen der Vorjahre – gemeint ist wohl insbesondere der rechtskräftige Einkommensteuerbescheid 2010 vom 20. April 2011, mit dem u. a. den vom Bf. geltend gemachten Werbungskosten aus dem Titel der doppelten Haushaltsführung (Mietkosten und Kosten für Familienheimfahrten) die steuerliche Anerkennung versagt worden war – sinngemäß darauf hingewiesen, dass bei einem alleinstehenden Arbeitnehmer Aufwendungen für Heimfahrten nur dann zu berücksichtigen seien, wenn dieser in seinem Heimatort eine eigene Wohnung (ein eigenes Haus) besitze, sodass die Kosten für die Fahrten zum Wohnsitz der Eltern bzw. die Wohnungskosten (am Arbeitsort) keine Werbungskosten darstellten. Im Übrigen – so die Bescheidbegründung – sei vom Abgabepflichtigen ein Wohnsitz bereits im Jahr 2003 in y (Studentenheim) begründet worden.

In diesem Zusammenhang wird darauf hingewiesen, dass auch für 2011 die ebenfalls vom Bf. geltend gemachten Werbungskosten aus der doppelten Haushaltsführung (wiederum Mietkosten; Familienheimfahrten) steuerlich nicht anerkannt worden waren (vgl. dazu den Einkommensteuerbescheid vom 14. März 2012 bzw. die dazu ergangene – abweisende – Berufungsvorentscheidung vom 21. August 2012).

Gegen den Einkommensteuerbescheid (2012) vom 17. September 2013 erhab der Bf. form- und fristgerecht Berufung (if. Beschwerde) und begehrte darin eine erklärungsgemäße Veranlagung für 2012 unter Berücksichtigung der geltend gemachten Werbungskosten für die doppelte Haushaltsführung aufgrund des beruflich bedingten Zweitwohnsitzes am Dienstort.

Zu dem für die genannten Werbungskosten aus der doppelten Haushaltsführung entscheidungserheblichen Sachverhalt gab der Bf. an, nach seinem Studium zum Diplomingenieur eine Anstellung an der genannten Universität erhalten zu haben, welche ursprünglich mit 31. Juli 2012 befristet gewesen sei. Dieser Anstellungsvertrag sei nun vom 1. Juni 2012 bis zum 31. Mai 2016 verlängert worden.

Seinen Haupt- bzw. Familienwohnsitz und Mittelpunkt der Lebensinteressen habe der Bf. nachweislich in x an der genannten Anschrift, da sich sowohl seine engsten persönlichen Beziehungen (Eltern, Freunde) als auch seine engeren wirtschaftlichen Beziehungen (Freizeit, Konsum etc.) im genannten Ort befänden.

Die einfache Wegstrecke zwischen x und y betrage 127 Kilometer, sodass ihm daher eine tägliche Rückkehr vom Beschäftigungsstandort zum Familienwohnsitz nicht zumutbar sei.

In rechtlicher Hinsicht – so der Bf. – sei davon auszugehen, dass auch ein Alleinstehender ohne Kind einen Familienwohnsitz haben könne und könne ein solcher im Fall einer Wohnung durchaus auch im Elternhaus liegen.

Die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsstandort sei deshalb dem Bf. unzumutbar, weil die am Arbeitsort ausgeübte berufliche Tätigkeit lediglich vorübergehend (Dauer maximal 5 Jahre) sei. Auch lasse die Wohnungsausstattung am Beschäftigungsstandort (Studentenheim) die Begründung eines „neuen Familienwohnsitzes“ unzumutbar erscheinen bzw. weise nach, dass eine auf Dauer angelegte doppelte Haushaltsführung nicht vorliege.

Es würden somit die unvermeidbaren Mehraufwendungen im Rahmen der doppelten Haushaltsführung als Werbungskosten im antragsgemäßen Ausmaß geltend gemacht.

Weiters seien – neben den antragsgemäß gewährten Sonderausgaben und Werbungskosten – auch Werbungskosten aus der Anschaffung eines beruflich verwendeten Computers im Ausmaß von (nunmehr) € 167,93 (der Bf. führte dazu Anschaffungskosten von € 838,00 bzw., bei einer Nutzungsdauer von drei Jahren und einem Privatanteil von **20 %** bzw. **€ 111,73**, einen als Werbungskosten anzuerkennenden AfA-Betrag für 2012 im Ausmaß von **€ 167,93** an), zu berücksichtigen.

Mit Beschwerdevorentscheidung [§ 262 Bundesabgabenordnung (BAO)] vom 6. Februar 2014 wies das genannte Finanzamt die vorgenannte Beschwerde als unbegründet ab.

Begründend wurde dazu darauf verwiesen, dass Familienheimfahrten eines Arbeitnehmers vom Wohnsitz am Arbeitsort zum Familienwohnsitz nur dann Werbungskosten iSd. § 16 EStG 1988 darstellten, wenn die Voraussetzungen einer beruflich veranlassten doppelten Haushaltsführung vorlägen. Dabei könnten Kosten für Familienheimfahrten vorübergehend als Werbungskosten geltend gemacht werden. Als vorübergehend könne bei einem verheirateten Steuerpflichtigen ein Zeitraum von zwei Jahren, bei einem alleinstehenden Steuerpflichtigen, wenn dieser über eine eigene Wohnung verfüge, ein Zeitraum von sechs Monaten, angesehen werden.

Da der Bf. bereits seit 1. August 2010 am (nunmehrigen) Arbeitsort beschäftigt sei, könnten – so das Finanzamt – die Aufwendungen für Familienheimfahrten und doppelte Haushaltsführung nicht (mehr) berücksichtigt werden.

Mit Schreiben vom 13. Februar 2014 beantragte der Bf. (form- und fristgerecht) die Entscheidung über seine Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht gemäß § 264 BAO.

In seinem Antrag brachte der Bf. vor, dass in seinem Fall zweifellos eine beruflich veranlasste und beruflich bedingte doppelte Haushaltsführung vorläge (neuerlicher Verweis auf die Befristung seiner Anstellung).

Deswegen und im Hinblick darauf, dass die Anstellung nur vorübergehend – im Anschluss an sein Studium – vereinbart worden sei, sei es dem Bf. unzumutbar, seinen Familienwohnsitz von x nach y zu verlegen.

Die Frage, ob bzw. wann dem Steuerpflichtigen die Verlegung des Familienwohnsitzes zumutbar sei, könne nicht schematisch vom Ablauf eines bestimmten Zeitraums abhängen, sondern seien vielmehr die Verhältnisse des Einzelfalles zu berücksichtigen. Die im Anlassfall vorliegende Unzumutbarkeit sei eine Folge von Umständen, die mit

der Berufstätigkeit (Dienstverhältnis an der Universität, befristete Anstellung) bzw. mit dem Ort der Berufstätigkeit (Universität) in Zusammenhang stünden. Tatsache sei, dass die Begründung eines Familienwohnsitzes am Beschäftigungsstandort dem Bf. nicht zumutbar sei, weil eine zur Begründung eines Familienwohnsitzes erforderliche dauernde Arbeitsstelle eben nicht vorliege. Eben solche Umstände stünden im Zusammenhang mit der Einnahmenerzielung und bildeten daher die entsprechenden Mehraufwendungen sehr wohl Werbungskosten iSd. § 16 EStG 1988.

Die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsstandort sei nämlich dann unzumutbar, wenn von vornherein mit Gewissheit anzunehmen sei, dass die auswärtige Tätigkeit mit vier bis fünf Jahren befristet sei (vgl. VwGH 29.11.1996, 95/14/0124) und betrage die hier vorliegende Befristung – vom 1. August 2012 bis 31. Mai 2016 – weniger als vier Jahre.

In diesem Sinne sei auch eine entsprechende, im Anlassfall zur Anwendung gelangende, Kommentarmerkunft von Doralt, EStG, § 16, Rz 200/2, wonach dann, wenn der Steuerpflichtige am Arbeitsort lediglich eine einfache Unterkunft verfüge, die keinen Wohnsitz darstelle bzw. nicht geeignet sei, einem dauernden Wohnbedürfnis Rechnung zu tragen und gleichzeitig seinen bisherigen Wohnsitz (Mittelpunkt der Lebensinteressen) im Haus der Eltern beibehalte, die Aufwendungen für die Unterkunft am Arbeitsort jedenfalls Werbungskosten darstellten, zu verstehen.

Im Übrigen wurde seitens des Antragstellers auf die Ausführungen laut Berufung (Beschwerde) vom 30. September 2013 verwiesen.

Mit Schreiben des Finanzamtes vom 1. April 2014 wurde der Bf. – zu den streit- bzw. beschwerdegegenständlichen Punkten – aufgefordert, sämtliche vorliegenden Dienstverträge über sein(e) Beschäftigungsverhältnis(se) bei der genannten Universität, eine Aufstellung der von ihm getragenen Kosten im Zusammenhang mit dem Familienwohnsitz (Vorlage von Rechnungen), sowie einen Plan über zur Darlegung der dortigen Wohnsitzverhältnisse (Angaben zu den genutzten Räumen), Belege über die 2012 geleisteten Mietzahlungen im Studentenheim, sowie Rechnungen und Zahlungsbelege im Zusammenhang mit der Anschaffung des ebenfalls als Werbungskosten geltend gemachten Computers, beizubringen.

Dazu legte der Bf. am 26. April 2014 entsprechende Dienst- bzw. Arbeitsverträge (vom 2. August 2010 und vom 2. Jänner 2012 für seine Beschäftigung als wissenschaftlicher Projektmitarbeiter vom 1. August 2008 bis zum 31. Juli 2012, und vom 31. Mai 2012 für die Beschäftigung als Universitätsassistent mit Diplom/Master für die Zeit vom 1. Juni 2012 bis zum 31. Mai 2016), einen Plan der im ersten Stock des elterlichen Zwei-Familien-Wohnhauses in x genutzten Wohnung (Wohnfläche ca. 80 m<sup>2</sup>), zwei zwischen ihm und dem genannten Heimträger abgeschlossene Gastverträge vom 27. Juni 2011 (für die Zeit vom 1. Juli 2011 bis zum 30. Juni 2012) und vom 26. Juni 2012 (für die Zeit vom 1. Juli 2012 bis zum 30. Juni 2013), über die von ihm genutzte Wohnung im Studentenheim am Beschäftigungsstandort (Einbettzimmer mit Vorraum, Kochnische, Dusche und WC;

Wohnfläche insgesamt rund 24 m<sup>2</sup>), sowie eine Rechnung samt Zahlungsbeleg über die Anschaffung eines Tabletcomputers (IPad) um € 838,00 vor. Weiters gab der Bf. an, dass er sämtliche, betragsmäßig nicht näher bezifferte Betriebs- und Instandhaltungskosten für die Wohnung im Hause seiner Eltern trage und darüber hinaus er einen entsprechenden, ebenfalls nicht näher bezifferten Beitrag zu den das gesamte Gebäude betreffenden Instandhaltungskosten (Heizung, Garten etc.) leiste.

Mit Schreiben vom 23. März 2015 teilte der Bf. darüber hinaus (dem Bundesfinanzgericht), ergänzend zu seinem bisherigen Vorbringen, mit, dass seine Erstanstellung bei der Universität (als Projektmitarbeiter, vom 1. August 2010 bis zum 31. Juli 2012) über Drittmittel (EU-Projekt) finanziert gewesen sei und das dzt. Arbeitsverhältnis als Universitätsassistent (vom 1. Juni 2012 bis zum 31. Mai 2016) mit Erreichung des Doktorgrades – eine Dissertation seinerseits sei bereits eingereicht – sicherlich zu dem im Beschäftigungsvertrag genannten Endtermin auslaufen werde, sodass daher mit einer entsprechenden Gewissheit von einer Befristung der genannten Tätigkeit und einer daraus abzuleitenden Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes zum Beschäftigungsort auszugehen sei.

### **Über die Entscheidung wurde erwogen:**

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten (vgl. § 2 Abs. 4 Z 2 leg. cit.) Aufwendungen oder Ausgaben (des nichtselbständig tätigen Einkommensteuerpflichtigen) zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Ausdrücklich genannt sind dazu in § 16 Abs. 1 Z 7 Aufwendungen für Arbeitsmittel (vgl. insbesondere auch Z 8 leg. cit.).

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 1 und Z 2 lit. a EStG 1988 (Nichtabzugsfähige Aufwendungen und Ausgaben) sind (andererseits) Aufwendungen oder Ausgaben für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für die Lebensführung nicht als Werbungskosten absetzbar. Nach § 20 Abs. 1 Z 2 lit. e leg. cit. dürfen Kosten der Fahrten zwischen Wohnsitz am Arbeitsort und Familienwohnsitz (Familienheimfahrten), soweit sie den auf die Dauer der auswärtigen (Berufs-)Tätigkeit höchsten in § 16 Abs. 1 lit. c angeführten Betrag übersteigen, bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden.

1) Zu den geltend gemachten Werbungskosten aus dem Titel der doppelten Haushaltsführung (zum Begriff vgl. JAKOM/Lenneis, EStG<sup>7</sup>, § 16 Rz 56, Stichwort ABC der Werbungskosten bzw. doppelte Haushaltsführung, S 747):

Grundsätzlich sind (notwendige Mehr-)Aufwendungen, die dem Steuerpflichtigen durch die beruflich veranlasste Begründung eines eigenen Haushaltes an einem außerhalb des Familienwohnsitzes, d. i. bei einem verheirateten bzw. einem ledigen, in eheähnlicher Gemeinschaft lebenden, Steuerpflichtiger jener Ort, an dem er mit seinem Ehegatten bzw. mit seinem Partner lebt bzw., bei einem alleinstehenden Steuerpflichtigen, jener Ort, an dem er seine engsten persönlichen Beziehungen (z. B. Eltern, Freunde) hat, gelegenen Beschäftigungsort erwachsen, als Werbungskosten iSd. § 16 EStG 1988 absetzbar.

Dabei ist zusätzlich zu den generell geltenden Anforderungen für die steuerliche Anerkennung von Mehrkosten aus doppelter Haushaltsführung als Werbungskosten bei der Wohnsitzbegründung eines, bisher im Elternhaus wohnhaften, allein stehenden Abgabepflichtigen am Beschäftigungsamt, darauf zu achten, ob von einer, die Anwendbarkeit des § 16 Abs. 1 EStG 1988 grundsätzlich ausschließenden erstmaligen Gründung eines Hausstandes oder von einer Wohnsitzverlegung (vgl. zu den Erfordernissen eines eigenen Haushaltes im Elternhaus z. B. UFS 4.12.2008, RV/0662-L/07, bzw., einschränkend zur absoluten Bedeutung des Fehlens eines eigenen Hausstandes im Heimatort, wenn die Wohnmöglichkeit am Beschäftigungsamt nicht geeignet ist, dem konkreten Wohnbedürfnis des Abgabepflichtigen Rechnung zu tragen (vgl. VwGH 19.12.12, 2009/13/0012) auszugehen.

Je nach Absicht des Abgabepflichtigen liegt entweder, bei bestehender Rückkehrabsicht (an den Familienwohnsitz) innerhalb eines absehbaren Zeitraums, eine vorübergehende oder, bei einer weiteren Wohnsitzbegründung am Beschäftigungsamt auf längere, nicht von vorherein bestimmbarer Zeit, eine auf Dauer angelegte, doppelte Haushaltsführung vor. Jedenfalls gilt jedoch, 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 dieser Tätigkeit liegen. Der Grund, warum Aufwendungen für die doppelte Haushaltsführung dennoch (als Werbungskosten bei den aus dieser Erwerbstätigkeit erzielten Einkünften) zu berücksichtigen sind, liegt darin, dass derartige Aufwendungen so lange als durch die betreffende Erwerbstätigkeit veranlasst gelten, als dem Abgabepflichtigen eine Wohnsitzverlegung in übliche Entfernung vom Beschäftigungsamt nicht zugemutet werden kann. Dies bedeutet aber nicht, dass zwischen den Unzumutbarkeitsgründen und der Erwerbstätigkeit ein ursächlicher Zusammenhang bestehen muss. Die Unzumutbarkeit kann ihre Ursachen sowohl in der privaten Lebensführung, als auch in einer weiteren Erwerbstätigkeit des Steuerpflichtigen bzw. in einer Erwerbstätigkeit seines (Ehe-)Partners haben (vgl. z. B. VwGH 17.2.99, 95/14/0059). Entscheidend ist, dass die Begründung des zweiten Haushaltes (am Beschäftigungsamt) beruflich veranlasst ist bzw. die Ursache(n) dafür aus Umständen resultieren, die von erheblichem objektivem Gewicht sind und die (weitere) Beibehaltung des Familienwohnsitzes nicht bloß auf eine persönliche Vorliebe zurückzuführen ist (vgl. z. B. VwGH 3.8.04, 2000/13/0083).

An einem objektiven Zusammenhang zwischen dem (zweiten) Haushalt am Beschäftigungsamt und der Berufstätigkeit fehlt es dann nicht, wenn einerseits die tägliche Rückkehr vom Arbeitsplatz an den Ort des zweiten Haushaltes zumutbar und andererseits der Familienwohnsitz für eine tägliche Rückkehr vom Arbeitsplatz dorthin, zu weit entfernt ist (vgl. z. B. VwGH 31.7.12, 2008/13/0086).

Nach Atzmüller/Lattner in Wiesner/Grabner/Wanke, EStG § 16 Anm 25, Stand 1. Juni 2013, rdb.at wiederum, ist die Begründung eines eigenen Haushaltes am Beschäftigungsamt dann beruflich veranlasst, wenn der Familienwohnsitz vom

Beschäftigungsamt so weit entfernt ist, dass dem Abgabepflichtigen eine tägliche Rückkehr nicht zugemutet werden kann und entweder, die Beibehaltung des Familienwohnsitzes außerhalb des Beschäftigungsamtes nicht privat veranlasst ist, oder die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsamt aus privaten Gründen, denen ein erhebliches (objektives) Gewicht zukommt, nicht zugemutet werden kann.

Das erste Kriterium (der Nichtzumutbarkeit der täglichen Rückkehr an den Familienwohnsitz) bzw. ein objektiver Zusammenhang wird regelmäßig dann gegeben sein, wenn beispielsweise der Familienwohnsitz vom Beschäftigungsamt mehr als 120 km entfernt ist (vgl. z. B. Lenneis, aaO, S 749, bzw. Atzmüller/Lattner, aaO).

Die vom Abgabepflichtigen durch die Anführung konkreter Gründe bzw. Argumente geltend zu machende Unzumutbarkeit (vgl. z. B. VwGH 27. 2. 08, 2005/13/0037 mwN) der Wohnsitzverlegung an den Beschäftigungsamt bzw. in dessen Umgebung ist, unabhängig davon, ob einer derartige Verlegung bereits früher zumutbar war oder nicht, stets aus der Sicht des jeweiligen Streitjahres zu beurteilen.

Nach dem Ablauf einer gewissen, nicht schematisch, sondern im jeweiligen Einzelfall zu beurteilenden, Zeitspanne (ab der Annahme der auswärtigen Beschäftigung), ist es dem Abgabepflichtigen in aller Regel jedoch zumutbar, (vgl. Lenneis aaO: „nach einer gewissen Zeit“) den Familienwohnsitz in den Nahbereich seiner Arbeitsstätte zu verlegen (vgl. z. B. VwGH 22.4.86, 84/14/0198), wobei sich in der allgemeinen Verwaltungsübung bei einem ledigen und allein stehenden, auch nicht in einer Gemeinschaft mit einem minderjährigen Kind lebenden, Steuerpflichtigen ein Zeitraum von sechs Monaten als Richtschnur herausgebildet hat (vgl. dazu auch Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuer-Handbuch, § 16 Tz 102 Stichwort „Familienheimfahrten“). Spätestens nach Ablauf dieser normalerweise üblichen bzw. ggf. auch längeren, angemessenen Zeitspanne wird der entsprechende Werbungskosten geltend machende Abgabepflichtige dann, wenn sich zusätzliche, für eine (weitere) Unzumutbarkeit der Wohnsitzverlegung sprechende Anhaltspunkte nicht schon aus der Aktenlage ergeben, aus Eigenem (glaublich) darzulegen haben, aus welchen, nicht „rein privaten“ Gründen der entfernt liegende Familienwohnsitz neben einem Wohnsitz am Beschäftigungsamt auch weiterhin beibehalten wird.

Die Beurteilung der Zumutbarkeit einer Wohnsitzverlegung bzw. die Ermittlung einer dafür angemessenen Frist wird sich an der objektiven, einerseits den konkreten Wohnbedarf und andererseits den für den Abgabepflichtigen auch leistbaren Möglichkeiten des Wohnungsmarktes am Beschäftigungsamt berücksichtigenden Sachlage zu orientieren haben, wobei naturgemäß an die durchschnittlichen Wohnbedürfnisse einer alleinstehenden Person geringere Ansprüche zu stellen sein werden, als an solche von Familien bzw. Mehrpersonenhaushalten (vgl. zu den Wohnbedürfnissen eines Alleinstehenden z. B. UFS 14.9.10, RV/0848-S/09), und das in einem wirtschaftlichen Zentralraum von mehreren hunderttausend Personen vorhandene Wohnungsangebot schon aufgrund der höheren Fluktuation als ungleich größer einzustufen sein wird, als beispielsweise in (vorwiegend ländlichen) Gebieten mit einer geringeren

Bevölkerungsdichte und einer nicht so hohen Mobilitätsquote. Darüber hinaus ist es Sache des Abgabepflichtigen, jene Umstände, die es ihm – trotz „objektiver Zumutbarkeit“ – im konkreten Einzelfall dennoch unzumutbar mach(t)en, seinen bisherigen „Familienwohnsitz“ zu verlegen, entsprechend vorzubringen bzw. gegenüber der Behörde glaubhaft darzustellen (vgl. VwGH 27.2.08, 2005/13/0037).

Des Weiteren kann sich die Unzumutbarkeit der Verlegung des „Familienwohnsitzes“ auch aus den tatsächlichen Wohnverhältnissen des Abgabepflichtigen am Beschäftigungsamt ergeben und kommt dabei der Eignung der genutzten Wohnmöglichkeit im Hinblick auf die Erfüllung der Wohnbedürfnisse maßgebliche Bedeutung zu (vgl. VwGH 19.12.12., 2009/13/0012, bzw. die dort angeführte Vorjudikatur).

Außerhalb der persönlichen Vorliebe für die Beibehaltung des Familienwohnsitzes bzw. für die Unzumutbarkeit einer Wohnsitzverlegung sprechende Gründe (von erheblichem objektivem Gewicht), bei deren Vorliegen neben den unvermeidbaren Mehraufwendungen am Beschäftigungsamt selbst, wie Unterbringungskosten (z. B. Miete für eine angemessene bzw. zweckmäßige Wohnung; vgl. z. B. VwGH 23.5.00, 95/14/0096), auch – im Rahmen des § 16 Abs. 1 lit. c EStG 1988 gelegene – Kosten für (notwendige) Familienheimfahrten bzw. Fahrten zum Familienwohnsitz (vgl. VwGH 22. 9. 87, 1987/14/0066) als Werbungskosten anzuerkennen sein werden, liegen neben anderen, hier von vornherein nicht zutreffenden Gründen, insbesondere bei bevorstehender Ruhestandsversetzung bei maximal (noch) fünfjähriger Berufstätigkeit und gleichzeitig beabsichtigter (nachfolgender) Rückkehr an den Familienwohnsitz (vgl. VwGH 26.11.96, 95/14/0124); bei nachweislich besonders schwieriger bzw. erfolgloser Wohnungssuche am Beschäftigungsamt (vgl. VwGH 22.4.86, 84/14/0198, bzw. UFS 8.2.08, RV/0461-S/07), bei Zur-Verfügung-Stellung einer kostenlosen bzw. verbilligten, nicht den Wohnbedürfnissen entsprechenden Wohnmöglichkeit am Beschäftigungsamt durch den Arbeitgeber; bzw. allenfalls auch dann vor, wenn von vornherein mit Gewissheit anzunehmen ist, dass die auswärtige Tätigkeit mit vier bis fünf Jahren befristet ist bzw. sein wird (vgl. VwGH 24.11.11, 2008/15/0296 mwN) entsprechende Gründe für die steuerliche Berücksichtigung einer doppelten Haushaltsführung vor.

Des Weiteren wird auch eine jederzeit mögliche Abberufung und Versetzung des Arbeitnehmers von der Arbeitsstelle am Beschäftigungsamt an einen anderen Arbeitsort bzw. schon ein ernsthaftes Rechnen-Müssen damit, eine Wohnsitzverlegung an den derzeitigen Beschäftigungsamt unzumutbar machen (vgl. VwGH 30.10.91, 90/13/0030, bzw. VwGH 27.1.00, 96/15/0205).

All den genannten Unzumutbarkeitsgründen ist jedoch gemein, dass ein einmal (in der Vergangenheit) bestehender Grund nur insoweit von Bedeutung sein kann, als er auch für den Streitzeitraum noch fortwirkt, bzw. eine, für einen früheren Zeitpunkt festgestellte, sich aus einer nicht bedarfsgerechten, beibehaltenen Wohnung am Beschäftigungsamt ergebende Unzumutbarkeit einer Wohnsitzverlegung nur insofern auch (weiterhin) ausschlaggebend sein kann, als (zusätzlich) erkennbar ist, dass sich beispielsweise der Abgabepflichtige innerhalb einer angemessenen Zeitspanne erfolglos um eine

andere, seinen Bedürfnissen gerecht werdende Wohngelegenheit im Nahbereich seiner auswärtigen Arbeitsstelle auch bemüht hat (vgl. VwGH 22.4.86, 84/14/0198).

2) Zu den geltend gemachten Werbungskosten aus der Anschaffung eines Computers:

Aufwendungen im Zusammenhang mit der Anschaffung derartiger Arbeitsmittel sind insofern Werbungskosten, als eine berufliche Verwendung eindeutig feststeht. Im Gegensatz zu einem „ortsfest“ am Arbeitsplatz des Arbeitnehmers eingesetzten Computer, bei dem eine berufliche Verwendung grundsätzlich angenommen werden kann, ist bei einem Laptop bzw. einem sonstigen nicht ortsfest eingesetzten Computer (Tabletcomputer), die berufliche Notwendigkeit, ebenso wie das Ausmaß der beruflichen Nutzung konkret nachzuweisen bzw. glaubhaft zu machen (ggf. Aufteilung).

Dabei wird – auf Grund der Erfahrungen des täglichen Lebens – davon ausgegangen werden können, dass die private Nutzung eines beruflich verwendeten, (auch) im Haushalt des Abgabepflichtigen eingesetzten Computers mindestens bei einem Anteil von 40 % liegt (vgl. UFS 23.8.2011, RV/0491-F/09, bzw. Atzmüller/Lattner, aaO, Anm 24).

Wird im Einzelfall eine niedrigere private Nutzung behauptet, ist dies vom Abgabepflichtigen ebenfalls entsprechend nachzuweisen bzw. zumindest glaubhaft zu machen.

Die Aufwendungen für eine derartige Anschaffung sind regelmäßig im Wege der AfA (vgl. dazu § 7 EStG 1988) abzuschreiben, wobei grundsätzlich von einer Nutzungsdauer von mindestens drei Jahren auszugehen ist.

Aufgrund der Aktenlage ergibt sich für die Beurteilung der Beschwerde nachstehend angeführter Sachverhalt:

1. Der unverheiratete und alleinstehende Bf. ging im Veranlagungsjahr 2012, auf Grundlage jeweils befristeter Dienstverträge, durchgehend einer (nicht selbständigen) Beschäftigung als wissenschaftlicher Projektmitarbeiter (vom 1. Jänner bis zum 31. Mai 2012) bzw. als Universitätsassistent mit Abschluss (vom 1. Juni bis zum 31. Dezember 2012) bei dem genannten Arbeitgeber, in *y* nach, wobei zugewiesener Dienstort jeweils das Institut für PC war bzw. ist.

Anhand der Faktenlage im Zusammenhang mit dem diesbezüglichen Beschwerdevorbringen kann, obwohl eine neuerliche Weiterbeschäftigung beim genannten Arbeitgeber nach Auslaufen des aktuellen Vertrages auch nicht gänzlich ausgeschlossen werden kann, davon ausgegangen werden, dass das Dienstverhältnis und damit auch die derzeitige Tätigkeit des Bf. für den genannten Dienstgeber mit 31. Mai 2016 befristet ist bzw. ab diesem Zeitpunkt beendet sein wird.

Im Zusammenhang mit seiner beruflichen Tätigkeit nutzte der Bf., von 2. August 2010 an eine von ihm bereits zu Zeiten seines Studiums (Studienfach I an der genannten Universität seit dem Jahr 2003) angemietete Ein-Zimmer-Wohnung im Gesamtausmaß von ca. 24 m<sup>2</sup> in einem Heim des angeführten Heimträgers laut den vorgelegten Miet- bzw. Gastverträgen als Nebenwohnsitz und leistete dafür im Streitjahr Mietzahlungen iHv.

insgesamt € 4.245,00 (mtl. € 349,00 bzw., ab Oktober 2012, € 368,00). Als Grund für die Begründung eines bloßen Nebenwohnsitzes am Ort der Tätigkeit (laut ZMR ab 2. August 2010) bzw. die (weitere) Beibehaltung des Hauptwohnsitzes an seinem Heimatort führte der Bf. in seiner Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2011 vom 4. April 2012 die geltende „Rechtslage“ an, die es ihm nicht ermöglichte, in y seinen Hauptwohnsitz zu nehmen, wobei sich dazu in den jeweiligen Gastverträgen der Passus findet, dass mit der Anmietung von Wohnungen im genannten Studentenheim „im Regelfall“ kein Hauptwohnsitz begründet werden könne.

Die vom Bf. am Beschäftigungsstandort genutzte, nach Erhebungen des Bundesfinanzgerichtes (Wohnungspläne laut Home-Page des genannten Studentenheimes) mit einem Schrank, einem Bett samt Bettzeuglade, einer Federkernmatratze samt Schonbezug, einem Schreibtisch samt Stuhl, sowie einem Tisch mit zwei Stühlen und diversen Wand- bzw. Stellregalen möblierte Wohnung bestand neben dem eigentlichen Wohn- und Schlafbereich (Wohnzimmer) aus einer davon räumlich abgetrennten, jeweils in einem Vorraum gelegenen Sanitärcelle (Dusche, Waschbecken und WC) und einer Kochnische (Küchenblock mit Kochgelegenheit bzw. 2 Herdplatten, Abwasch und Kühlschrank). Mit der Wohnungsanmietung verbunden war auch eine Mitbenutzung der vorhandenen Gemeinschaftseinrichtungen (u. a. Freizeit- und Sportheinrichtungen) des Studentenheimes sowie, nach vorhandener Möglichkeit, die Nutzung eines Fahrzeugabstellplatzes (auf der ebenfalls vorhandenen Parkfläche).

Seinen Hauptwohnsitz (aktuelle ZMR-Abfrage) hatte der Bf. weiterhin, d. h. auch ab dem Beginn des Beschäftigungsverhältnisses bei der genannten Universität bzw. ab der Begründung seines Nebenwohnsitzes in y , in dem 127 km vom Beschäftigungsstandort entfernt gelegenen x , wo er im (Zwei-Familien-)Hause seiner Eltern eine eigene, ca. 80 m<sup>2</sup> große, aus mehreren Räumen (Wohnzimmer, Schlafzimmer, Küche, Kabinett bzw. Abstellraum, Bad und Vorraum) bestehende, entsprechend möblierte Wohnung innehatte. Vom Bf. wurden zwar keine Mietzahlungen geleistet, er kam aber – neben einer anteilmäßigen Beteiligung an den Kosten des neben ihm auch von seinen Eltern genutzten Gesamthauses (Instandhaltung Gebäude; Heizung; Garten etc.) – für sämtliche, von ihm nicht näher bezifferte Betriebs- und Instandhaltungskosten im Zusammenhang mit seiner Wohnung auf.

Angesichts des vom Bf. nicht widerlegbar geltend gemachten Umstandes, dass sich auch nach der Aufnahme seines auswärtigen Beschäftigungsverhältnisses der Mittelpunkt seiner Lebensinteressen (Eltern, Freunde bzw. engere, sich durch Freizeit, Konsum etc. ergebende wirtschaftliche Beziehungen) weiterhin am Heimatort befunden hat, ist ab diesem Zeitpunkt und auch für das Streitjahr von einer Beibehaltung bzw. Innehabung des „Familienwohnsitzes“ ebendort auszugehen.

Unbestritten ist weiters der Umstand, dass – schon angesichts der räumlichen Distanz zwischen Beschäftigungsstandort und Heimatort – eine tägliche Rückkehr vom Beschäftigungsstandort an den Heimatort dem Bf. nicht zumutbar war.

Damit stellt sich aber die für die Entscheidung über die gegenständliche Beschwerde bzw. für die Anerkennung entsprechender Anerkennung Werbungskosten in Höhe der durch die doppelte Haushaltsführung dem Bf. entstandenen notwendigen Mehraufwendungen maßgebliche Frage, ob bzw. zu welchem Zeitpunkt dem Bf. eine Verlegung des „Familienwohnsitzes“ an den Beschäftigungs Ort zumutbar war bzw. ob die (weitere) Beibehaltung des „Familienwohnsitzes“ nicht „rein privat“ oder rein aus Gründen persönlicher Vorliebe erfolgt ist.

Wenn gleich die og. tatsächliche Wohnsituation des Bf. am Beschäftigungs Ort, insbesondere was Größe und Ausstattung der Wohnung angeht, nicht jener am Heimatort entspricht, so ist die Wohnung am Arbeitsort dennoch, ob der festgestellten, die grundlegenden Wohnbedürfnisse einer alleinstehenden Einzelperson durchaus abdeckenden Ausgestaltung und Einrichtung (vgl. z. B. UFS 14.9.2010, RV/0848-S/09) nicht als eine, „einem Burschenzimmer ähnliche“ Unterkunft iSd. in Doralt/Kirchmay/Mayr/Zorn, EStG Kommentar<sup>13</sup>, Band II, § 16 Rz 200/2, wiedergegebenen Rechtsauffassung des Bundesministeriums für Finanzen (ÖStZ 1999, 440), zu qualifizieren. Angesichts dessen, dass die Wohnstätte den durchschnittlichen Wohnbedürfnissen eines Alleinstehenden entspricht – speziell, darüber hinausgehende Anforderungen wurden vom Abgabepflichtigen im Verfahren nicht vorgebracht – ist nicht zuletzt deshalb, da auch der Bf. selbst die Begründung eines, regelmäßig den Mittelpunkt der Lebensinteressen darstellenden Hauptwohnsitzes (vgl. § 1 Abs. 7 Meldegesetz 1991) am Beschäftigungs Ort lediglich darauf zurückführt, dass derartiges von ihm zwar beabsichtigt, aber aufgrund der „Rechtslage“ eben nicht möglich gewesen sei, ist die genannte Wohnung auch nicht als unzureichend im Sinn des VwGH-Erkenntnisses vom 19.12.12, 2009/13/0012, sondern vielmehr durchaus als eine bedarfsgerechte, die Wohnsitzverlegung spätestens nach dem für eine tatsächliche Verlagerung des Lebensmittelpunktes zur Verfügung stehenden Frist von sechs Monaten zumutbar machende Wohnmöglichkeit anzusehen, sodass jedenfalls ab Anfang Februar 2011 eine Aufgabe des bisherigen „Familienwohnsitzes“ dem Bf. zumutbar war.

Selbst wenn man aber zu der genannten Wohnmöglichkeit im Studentenheim die Auffassung vertreten würde, dass diese nicht dem dauernden Wohnbedürfnis des Bf. entspräche, so ließe sich daraus für den Beschwerdestandpunkt einer allein darin begründeten Unzumutbarkeit einer Wohnsitzverlegung in Bezug auf das Streitjahr, insofern nichts gewinnen, als der Sachverhalt und insbesondere das Antragvorbringen des Bf. keinerlei Anhaltspunkte dafür erkennen lassen, dass der die genannte Wohnung bereits seit dem og. Zeitpunkt bewohnende Bf., innerhalb einer den objektiven Gegebenheiten (Wohnbedarf; Wohnungsangebot etc.) Rechnung tragenden, in Anerkennung des Umstandes der kleineren Wohnung am Beschäftigungs Ort, allenfalls die zusätzliche 6-Monatsfrist zur Verlagerung des tatsächlichen Mittelpunktes der Lebensinteressen, jedenfalls angemessenen Frist bis zum Beginn des gegenständlichen Veranlagungszeitraumes von nahezu zwölf bzw. siebzehn (weiteren) Monaten, entsprechende, ihm nicht unmögliche und nicht unzumutbare Schritte gesetzt

hat, um innerhalb dieses Zeitraumes eine seinen Bedürfnissen entsprechende Wohnmöglichkeit am bzw. um den Arbeitsort herum zu erlangen (vgl. z. B. BFG 22.1.2015, RV/5101232/2012; UFS 8.2.2008, RV/0461-S/07).

Da aufgrund der geschilderten Sachlage im Anlassfall auch weder eine vom Arbeitgeber gratis bzw. verbilligt zur Verfügung gestellte, den Wohnbedürfnissen nicht entsprechende Unterkunft vorliegt, noch sich aus den vorliegenden Dienstverträgen oder sonstigen Umständen Anhaltspunkte in Richtung einer im Übrigen auch vom Abgabepflichtigen nicht geltend gemachten Möglichkeit einer drohenden Abberufung von der Arbeitsstelle ergeben, verbleibt allein noch die Frage, ob bzw. inwieweit allenfalls die Tatsache der Befristung der Tätigkeit des Bf. eine Verlegung des „Familienwohnsitzes“ vom Heimatort an den Beschäftigungsstandort vor bzw. im gegenständlichen Veranlagungsjahr unzumutbar machte oder nicht (vgl. VwGH 24.11.11, 2008/15/0296).

Dafür jedoch, dass, im Sinne der dazu bestehenden Judikatur (z. B. VwGH 26.11.96, 95/14/0124), der Bf. nach Ablauf seiner (befristeten) auswärtigen Tätigkeit wiederum an seinen „Familienwohnsitz“ zur Berufsausübung zurückkehren wird bzw. auch nur eine entsprechende Absicht seinerseits bestand, bieten weder sein Vorbringen im Verfahren, in dem hinsichtlich der weiteren beruflichen Absichten (nach Ablauf der genannten Tätigkeit bzw. der Befristung) bzw. seiner weiteren wohnortsmäßigen Orientierung keinerlei Angaben gemacht wurden, noch die sonstige Aktenlage entsprechende Anhaltspunkte (vgl. auch UFS 4.12.2009, RV/0507-G/08).

Insgesamt liegen somit die Voraussetzungen für eine beruflich veranlasste doppelte Haushaltsführung im beschwerdegegenständlichen Veranlagungsjahr 2012 nicht vor, da dem Bf. eine Verlegung des „Familienwohnsitzes“ vom Heimatort an den Beschäftigungsstandort vor dem Streitjahr zuzumuten war.

2. Im April 2012 erwarb der Bf. um € 838,00 (Kaufpreis laut vorgelegter Rechnung bzw. Kreditkartenzahlungsbeleg) einen beruflich genutzten Tabletcomputer (IPad Wi-Fi 4G, 64 GB) samt Zubehör (Smart Cover Green-ZML und SIM-Karte).

Nach antragsgemäßer Berücksichtigung der mit einem Privatanteil von 40 % in Höhe der (anteiligen) Jahres-AfA von € 167,60 geltend gemachten Werbungskosten im Bescheid vom 17. September 2013, wurde in der Beschwerde vom 30. September 2013 der Privatanteil einerseits mit 20 % und andererseits mit € 111,73 (d. h. 40 % der vom Bf. mit € 279,33 angegebenen Jahres-AfA) beziffert bzw. Werbungskosten mit € 167,33 geltend gemacht.

Indem aber vom Bf. keine (ergänzenden) Angaben zur Glaubhaftmachung des, sich allerdings auch nur in dem in der Beschwerde genannten Prozentsatzmaß, nicht aber auch in den ausgewiesenen Beträgen niederschlagenden geringeren Privatanteiles gemacht wurden, erweist sich der von der Abgabenbehörde, ausgehend von den genannten Anschaffungskosten, einer Nutzungsdauer von drei Jahren (Jahres-AfA gerundet somit € 279,34) und einer betrieblichen Nutzung im Ausmaß von 60 % (d. s. gerundet € 167,60) als der Fakten- und Rechtslage entsprechend.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden und die Beschwerde als unbegründet abzuweisen.

**Zur Zulässigkeit einer Revision:**

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine ordentliche Revision nicht zulässig, da das Erkenntnis nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis nicht von der Rechtsprechung des VwGH abweicht, eine solche Rechtsrechnung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des VwGH nicht einheitlich beantwortet wird.

Linz, am 27. April 2015