



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw, vertreten durch Berater, vom 5. Oktober 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes ABC, vertreten durch Finanzanwalt, vom 14. September 2009 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2005 und 2006 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Die Bw (Berufungswerberin) war in den Streitjahren in A und in B wohnhaft und in B als Turnusärztin tätig. Anlässlich der Arbeitnehmerveranlagungen für die Jahre 2005 und 2006 machte sie Aufwendungen für die doppelte Haushaltsführung als Werbungskosten geltend.

Das Finanzamt berücksichtigte die geltend gemachten Kosten (Mietkosten, Familienheimfahrten) nicht als Werbungskosten. Begründend wurde in den Einkommensteuerbescheiden 2005 und 2006 (Ausfertigungsdatum 14. September 2009) ausgeführt:

„Bewohnt ein alleinstehender Steuerpflichtiger im elterlichen Wohnhaus ein Zimmer und mietet am Beschäftigungsort eine Wohnung an, so ist eine erstmalige Gründung eines eigenen Hausstandes anzunehmen. In diesem Fall stehen ab der Wohnsitzbegründung bzw. –verlegung keine Aufwendungen für die doppelte Haushaltsgründung zu.“

In der gegen diese Bescheide fristgerecht erhobenen Berufung vom 5. Oktober 2009 wurde ausgeführt, die Bw habe ihren Wohnsitz bei den Eltern nicht aufgegeben, sondern am Beschäftigungsort lediglich ein kleines Personalzimmer gegenüber dem Krankenhaus angemietet. Unter Hinweis auf eine Literaturstelle im Einkommensteuerkommentar (Doralt, § 4 Tz 346) wurde die Ansicht vertreten, dass in diesem Fall die Kosten der doppelten Haushaltsführung anzuerkennen sei.

Nach Durchführung eines Ermittlungsverfahrens (Niederschrift mit C und D F vom 28. September 2010) wurde am 5. Oktober 2010 eine abweisende Berufungsvorentscheidung erlassen. Begründend wurde ausgeführt, die Bw habe in den Streitjahren ein Zimmer (das ehemalige Kinderzimmer) im Wohnungsverband ihrer Eltern bewohnt. Zusätzlich seien ihr ein Arbeitsraum und ein Gästezimmer zur Verfügung gestellt worden. Der Wohnbereich sei gemeinsam genutzt worden. Die Bw sei mit keinerlei Kosten belastet worden. Die Bw verfüge in A über keinen eigenen Haushalt.

Mit Eingabe vom 20. Oktober 2010 wurde fristgerecht die Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz beantragt und (wiederum) auf die Kommentarstelle im Einkommensteuerkommentar hingewiesen. Weiters wurde ausgeführt, wenn eine junge Ärztin in der glücklichen Lage sei in der Nähe des Familienwohnsitzes eine Anstellung zu finden, würden keine zusätzlichen Wohnkosten anfallen. Wenn man hingegen an einem weiter entfernten Ort eine Anstellung finde, würden diese Kosten anfallen. Man könne also in beiden Fällen seinen Familienwohnsitz bei den Eltern haben und dafür keine Miete zahlen, in einem Fall habe man Zusatzkosten, im anderen Fall nicht. Der Gleichheitsgrundsatz bzw. das Nettoprinzip gebiete es, diese Kosten steuerlich zu berücksichtigen.

Über die Berufung wurde erwogen:

- 1.) Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten Aufwendungen zur Erwerbung, Sicherung und Erhaltung der Einnahmen. Sie sind bei der Einkunftsart abzuziehen, bei der sie erwachsen sind.
- 2.) Nicht abgezogen werden dürfen gemäß § 20 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 jedoch ua. die für den Haushalt des Steuerpflichtigen aufgewendeten Beträge.
- 3.) Nach übereinstimmender Ansicht von Lehre und Rechtsprechung (Hofstätter - Reichel, Die Einkommensteuer (EStG 1988), Kommentar, § 20, Tz 2 und die dort angeführte Judikatur) umfasst der Kreis der durch § 20 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 umschriebenen Aufwendungen die

normalen Ausgaben für Bekleidung, Ernährung, Wohnung, Bildung, Unterhaltung, Urlaub, etc. (sog. "Haushaltsaufwendungen").

Bei den gegenständlichen, vom Bw. als Werbungskosten geltend gemachten Aufwendungen für die Wohnung am Beschäftigungsort in B handelt es sich nun zweifelsohne um Aufwendungen, die grundsätzlich als nichtabzugsfähig iSd § 20 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 anzusehen sind.

4.) Ausnahmsweise können derartige Haushaltsaufwendungen steuerwirksam berücksichtigt werden, wenn es für den Steuerpflichtigen dadurch, dass er am Beschäftigungsort wohnen muss, weil ihm weder eine Wohnsitzverlegung noch die tägliche Rückkehr zum Familienwohnsitz zumutbar ist, zu einer - ungerechtfertigten - Doppelbelastung von Haushaltsaufwendungen käme. Nur in jenen Fällen, in denen die Vermeidung der Kosten der doppelten Haushaltsführung durch die Reduzierung auf eine Wohnung am Beschäftigungsort unzumutbar wäre, sind diese Mehrkosten einkünftermindernd zu berücksichtigen.

Im Streitfall kann aber keine Rede davon sein, dass der Bw überhaupt "Mehrkosten" erwachsen sind, ist doch die Beibehaltung des Wohnsitzes in A unbestritten mit keinerlei Kosten verbunden.

Die in Streit stehenden Aufwendungen (Mietaufwand für die Wohnung in B) der Bw. stellen daher nur die jeden Steuerpflichtigen treffenden normalen Ausgaben für eine Wohnung dar, die gemäß § 20 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 nicht abzugsfähig sind (vgl. VwGH 16.3.1988, 87/13/0200).

Die von der Bw geäußerten verfassungsrechtlichen Bedenken liegen nicht vor. Dass ein Kind aufgrund seiner Ausbildung oder aufgrund der Arbeitsmarktsituation am Wohnort der Eltern oder in unmittelbarer Nähe des Wohnortes der Eltern keine Anstellung findet, entspricht den Gegebenheiten des Wirtschaftslebens und trifft auf eine Vielzahl von Steuerpflichtigen zu. Eine Berücksichtigung von Wohnkosten würde dazu führen, dass nicht abzugsfähige Aufwendungen zu Unrecht in den steuerwirksamen Bereich verlagert würden. Es käme zu einer ungerechtfertigten Minderung des Steueraufkommens zu Lasten der Allgemeinheit.

5.) Fahrtkosten eines ledigen Steuerpflichtigen zu den Eltern fallen ebenfalls unter das Abzugsverbot des § 20 EStG 1988. Die Voraussetzungen für die Gewährung des Pendlerpauschales liegen unbestritten nicht vor. Es wird diesbezüglich auf die Ausführungen in der Berufungsvorentscheidung vom 6. Oktober 2010 verwiesen, die insoweit integrierender Bestandteil dieser Berufungsentscheidung ist.

6.) Insoweit die Bw im Ergebnis unter Hinweis auf Doralt die Meinung vertritt, dass bei Vorliegen einer einfachen Unterkunft am Beschäftigungsort (Burschenzimmer) und Beibehaltung des Familienwohnsitzes im Haus der Eltern, die Kosten einer doppelten Haushaltsführung bei einem ledigen Steuerpflichtigen abzugsfähig seien, ist ihr zu erwidern, dass in Tz 346 zu § 4 des zitierten Einkommensteuerkommentars lediglich eine Rechtsansicht des Bundesministeriums für Finanzen aus dem Jahr 1999 wiedergegeben wird (vgl. ÖStZ 1999, 440). Diese Rechtsansicht ist für den Unabhängigen Finanzsenat nicht bindend.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, die in der Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes zutreffend wiedergegeben worden ist, kann ein im Wohnungsverband der Eltern gelegenes Zimmer nicht als Haushalt angesehen werden. Wenn ein lediger Steuerpflichtiger am Ort der Beschäftigung einen Haushalt neu gründet, so ist dies sein einziger, sodass die Voraussetzungen für eine doppelte Haushaltsführung nicht gegeben sind. In einem derartigen Fall stehen keine Werbungskosten für die Aufwendungen für diese Wohnung am Arbeitsort bzw. für Familienheimfahrten zu.

7.) Abgesehen davon hat die Bw am Beschäftigungsort keineswegs eine einem Burschenzimmer ähnliche Unterkunft bewohnt. In der Berufung vom 5. Oktober 2009 hat die Bw noch behauptet, am Beschäftigungsort lediglich ein kleines Personalzimmer angemietet zu haben. Diese Ausführungen haben sich als nicht zutreffend erwiesen.

Die Bw hat in B (und zwar seit 1.10.2003) eine Garconniere im Ausmaß von ca. 30 m² als Werkswohnung bewohnt. Die Werkswohnung hat über einen Wohn- und Schlafrum (24,27 m²) und über ein Bad im Ausmaß von 4,85 m² verfügt. Für diese Werkswohnung hatte die Bw ein verringertes Benutzungsentgelt (Betrag 1 €/Monat) zu bezahlen.

Laut Übergabeprotokoll war der Herd abgenützt. Die Möblierung des Wohnzimmers bestand aus einer Stofflampe, aus einem alten Sofa, zwei alten Stühlen und einem alten Tisch. Das Schlafzimmer hat über eine alte Matratze verfügt. Die Einbaumöbel waren gepflegt, aber es waren (deutliche) Gebrauchsspuren vorhanden. Das Bad hat über einen alten Alibert verfügt. Die Armaturen waren alt („Drehknopf bei Dusche hat Sprung; Armatur Waschbecken ist ural, Waschbecken hat Sprung“, laut Übergabeprotokoll vom 3.9.2003).

Die Bw hat am Beschäftigungsort freiwillig eine kostengünstige, ältere Werkswohnung angemietet. Eine einfach ausgestattete Garconniere stellt jedoch keine bloße Schlafstelle dar. Auch wenn im Streitfall die Werkswohnung sehr klein war, so kann ihr dennoch die Eignung, einem dauernden Wohnbedürfnis Rechnung zu tragen, nicht abgesprochen werden. Anzumerken ist in diesem Zusammenhang, dass eine Vielzahl von Steuerpflichtigen am Beginn der beruflichen Tätigkeit nur eine Garconniere bewohnt.

Die Berufung war als unbegründet abzuweisen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 4. Jänner 2011