

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Ri in der Beschwerdesache Bf, gegen den Bescheid des Finanzamt Salzburg-Stadt vom 18.10.2013, StNr., betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird teilweise stattgegeben.

Die Einkommensteuer wird für das Jahr 2012 festgesetzt mit € -2.420,00.

Die Bemessungsgrundlagen und die Steuerberechnung sind dem angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

Entscheidungsgründe

Verfahrensablauf und Sachverhalt

Mit Vorhalt vom 12.09.2013 wurden die Unterlagen zu den in der Steuererklärung (Arbeitnehmerveranlagung) geltend gemachten Sonderausgaben und Werbungskosten angefordert.

In der Vorhaltsbeantwortung vom 23.09.2013 legte der Bf die angeforderte Aufstellung und die Unterlagen vor.

Mit Einkommensteuerbescheid vom 18.10.2013, StNr., wurde die Einkommensteuer mit € - 486,00 festgesetzt.

In der Beschwerde vom 02.11.2013 begehrte der Beschwerdeführer (in der Folge: Bf) die Anerkennung der von ihm geltend gemachten Sonderausgaben und Werbungskosten (Familienheimfahrten, Umschulungskosten, Arbeitsmittel, Differenztagesgelder).

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 20.01.2014, StNr., gab die Abgabenbehörde der Beschwerde teilweise statt. Abweisend wurden die Aufwendungen für die Familienheimfahrten und die Differenztagesgebühren erledigt.

In der Begründung wurde ausgeführt: "Die Verwaltung des Hausanteiles in B. ist der privaten Lebensführung zuzuordnen da der Hauptwohnsitz sich in Salzburg in der G-strasse befindet. Aus diesem Grund können die Kosten für die Familienheimfahrten nicht anerkannt werden. Die Differenz der Tagesgebühren konnten nicht anerkannt werden da vom Arbeitgeber die Verpflegung und Übernachtungsmöglichkeiten zur Verfügung gestellt werden und dadurch für Sie keine Kosten entstanden sind."

Dagegen richtet sich der Vorlageantrag vom 05.02.2014 mit den Ausführungen zu den nicht anerkannten Werbungskosten.

Mit Vorhalt vom 19.05.2014 forderte die Abgabenbehörde den Arbeitsvertrag an. Der Bf legte die Grundvereinbarung zwischen dem Bf und seinem Arbeitgeber vom 18.03.2010 vor.

Im Vorlagebericht vom 13.06.2014 räumt die Abgabenbehörde aufgrund des Vorbringens im Vorlageantrag ein, dass der Bf aufgrund seiner Tätigkeit als Pilot im Ausland einen entsprechenden Aufwand zu tragen habe und daher die Reisekosten antragsgemäß mit dem Betrag von € 1.371,07 anzuerkennen wären.

Zu den Familienheimfahrten führte die Abgabenbehörde im Vorlagebericht aus:

"Nach der ständigen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. das Erkenntnis des VwGH vom 18. Dezember 1997, ZI 96/15/0259) können bei einem alleinstehenden Arbeitnehmer die Kosten für eine beruflich veranlasste Begründung eines zweiten Haushaltes am Beschäftigungsort vorübergehend als Werbungskosten geltend gemacht werden. Eine auf Dauer angelegte doppelte Haushaltsführung setzt auch einen Familienwohnsitz bzw. -haushalt voraus, welcher zu berufsbedingten Mehraufwendungen führt. Bei einem alleinstehenden Arbeitnehmer wird die Verlegung seines Wohnsitzes zum Beschäftigungsort im Allgemeinen mit einem Zeitraum von sechs Monaten als zumutbar angesehen.

Wenn die Voraussetzungen einer beruflich veranlassten doppelten Haushaltsführung gegeben sind, so können die Aufwendungen für Familienheimfahrten eines Arbeitnehmers vom Wohnsitz am Arbeitsort zum Familienwohnsitz im Rahmen der durch § 20 Abs. 1 Z 2 lit. e EStG gesetzten Grenzen grundsätzlich als Werbungskosten Berücksichtigung finden. Nach der Judikatur des VwGH ist einem alleinstehenden Arbeitnehmer jene Anzahl von Heimfahrten vom jeweiligen Arbeitsort zur Wohnung in seinem Heimatort zuzuerkennen, die ausreicht, damit dieser innerhalb angemessener Zeiträume dort nach dem Rechten sehen könne. Bei einem allein stehenden Steuerpflichtigen wird das monatliche Aufsuchen des Heimatortes, als ausreichend anzusehen sein, wenn dieser am Heimatort tatsächlich über eine eigene Wohnung verfügt (vgl. die Erkenntnisse des VwGH vom 22. September 1987, ZI 87/14/0060 und vom 13. September 1994, ZI 94/14/0066).

Die Verwaltung des Hausanteiles in B. ist der privaten Lebensführung zuzuordnen da der Hauptwohnsitz sich in Salzburg in der G-strasse befindet (siehe ZMR-Ausdruck). Daran ändert auch nicht die Tatsache, dass der Steuerpflichtige die Möglichkeit in

Deutschland im ehemaligen Elternhaus zu nächtigen. Auch die Beteiligung an dem Waldorf Schulbaufonds mag daran nichts zu ändern.

Das Finanzamt kann daher der Ansicht des Steuerpflichtigen nicht folgen, dass der Mittelpunkt seiner Lebensinteressen bzw. der Familienwohnsitz in Deutschland liegt. Aus diesem Grund können die Kosten für die Familienheimfahrten nicht anerkannt werden."

Strittig ist somit ausschließlich die Frage, ob die Kosten für die Familienheimfahrten als Werbungskosten Anerkennung finden.

Aufgrund der vorgelegten Unterlagen des Abgabenaktes für das Jahr 2012 wird folgender Sachverhalt als erwiesen angenommen:

Der Bf arbeitete seit 01.04.2010 und auch im Jahre 2012 als Pilot für eine Personalleasingfirma. Er war für ein Flugunternehmen tätig mit Stationierungsort Salzburg. Der Bf ist ledig und seit 17.11.2009 in Österreich gemeldet. Er hat in Salzburg, G-Straße seinen Wohnsitz. Einen weiteren Wohnsitz hat er - nach eigenen Angaben seit 01.10.2012 als Hauptwohnsitz - in seinem Elternhaus (Adr.). An dieser Liegenschaft ist der Bf als Miteigentümer beteiligt.

Rechtslage und Erwägungen

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

Auf die Werbungskosten, die die Abgabenbehörde in der Beschwerdevorentscheidung bereits anerkannt oder im Vorlagebericht außer Streit gestellt hat, wird nicht mehr näher eingegangen.

Streitpunkt sind ausschließlich die geltend gemachten Familienheimfahrten:

Aufwendungen für Familienheimfahrten eines Arbeitnehmers vom Wohnsitz am Beschäftigungsort zum Familienwohnsitz sind im Rahmen der durch § 20 Abs. 1 Z 2 lit. e EStG 1988 gesetzten Grenzen Werbungskosten, wenn die Voraussetzungen einer beruflich veranlassten doppelten Haushaltsführung vorliegen.

Wenn dem Arbeitnehmer Mehraufwendungen erwachsen, weil er am Beschäftigungsort wohnen muss und die Verlegung des (Familien)Wohnsitzes in eine übliche Entfernung zum Ort der Erwerbstätigkeit nicht zumutbar ist, sind diese Mehraufwendungen Werbungskosten im Sinn des § 16 Abs. 1 EStG 1988. Bei einem alleinstehenden Arbeitnehmer mit eigenem Hausstand können daher "für eine gewisse Übergangszeit" Aufwendungen für ein möbliertes Zimmer am Beschäftigungsort als Werbungskosten anerkannt werden (VwGH 18.12.1997, 96/15/0259).

Liegen die Voraussetzungen für eine auf Dauer angelegte doppelte Haushaltsführung nicht vor, können Kosten für Familienheimfahrten vorübergehend als Werbungskosten geltend gemacht werden. Als vorübergehend wird bei einem verheirateten (in eheähnlicher

Gemeinschaft lebenden) Steuerpflichtigen ein Zeitraum von zwei Jahren, bei einem allein stehenden Steuerpflichtigen ein Zeitraum von sechs Monaten angesehen werden können. Mietet ein allein stehender Steuerpflichtiger eine größere Wohnung am Beschäftigungsort und hat er damit seinen Wohnsitz verlegt, stehen ab dieser Wohnsitzverlegung keine Werbungskosten mehr zu (VwGH 9. 9. 2004, 2002/15/0119).

Fahrtkosten eines alleinstehenden 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 alleinstehenden 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 (VwGH 03.03.1992, 88/14/0081).

Anderes gilt allerdings, wenn es bereits zu einer Verlegung des (Familien)Wohnsitzes an den Arbeitsort gekommen ist (VwGH 18.12.1997, 96/15/0259).

Im vorliegenden Falle hat der Bf am Beschäftigungsort eine Wohnung genommen und die Übergangszeit, in der Familienheimfahrten zu Werbungskosten führen konnten, ist bereits 2010 abgelaufen.

Der Bf hat seinen Wohnsitz - wie er selbst im Vorlageantrag einräumt, in Salzburg, G-Straße. Er hat einen zusätzlichen Wohnsitz in seinem Elternhaus. Er hat also nach eigenen Angaben zwei Wohnsitze, wobei ab 1.10.2012 der Hauptwohnsitz - bei unveränderter Beschäftigungslage - sich in Deutschland befunden habe.

Die vom Bf in Salzburg an seinem Beschäftigungsort genutzte Wohnung ist geeignet, seinem Wohnbedürfnis Rechnung zu tragen.

Für die Rückverlegung des (Haupt)Wohnsitzes an den früheren Familienwohnsitz sind Umstände relevant, die nicht die Voraussetzungen einer beruflich veranlassten doppelten Haushaltsführung erfüllen, vielmehr dem Bereich der privaten Lebensführung zuzuordnen sind.

Wie der VwGH vorstehend ausgeführt hat, stehen keine Werbungskosten aus dem Titel Familienheimfahrten mehr zu, wenn der Bf seinen Wohnsitz an den Beschäftigungsort verlegt hat (VwGH 09.09.2004, 2002/15/0119).

Im Erkenntnis vom 19.12.2012, 2009/13/0012, setzt sich der VwGH ausführlich mit den bereits zitierten Entscheidungen auseinander. Hat der Bf am Beschäftigungsort eine Wohnung inne, die seinem Wohnbedürfnis entspricht, dann stehen die Werbungskosten aus dem Titel der Familienheimfahrten nicht zu.

Der Beschwerde konnte daher nur in dem - auch von der Abgabenbehörde anerkannten - Ausmaß stattgegeben werden.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Die Entscheidung ist gegründet auf der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes. Die Voraussetzungen für die Zulassung der Revision sind somit nicht gegeben.

Salzburg-Aigen, am 13. Oktober 2015