

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht erkennt durch die Richterin Dr. Natalie Brennsteiner in der Beschwerdesache Bf Adr, über die Beschwerde vom 24.02.2016 gegen den Bescheid der belangten Behörde FA vom 28.01.2016, betreffend Einkommensteuer 2014 (Arbeitnehmerveranlagung) zu Recht:

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind dem Ende der Entscheidungsgründe dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Verfahrensgang

Im Rahmen der Arbeitnehmerveranlagung vom 24.6.2015 machte der Beschwerdeführer (Bf) im Veranlagungsjahr 2014 unter anderem Werbungskosten für doppelte Haushaltsführung in Höhe von 4.854,96 € sowie Aufwendungen für Fortbildungs-, Ausbildungs- und Umschulungskosten in Höhe 10.000 € geltend.

Im Laufe der Überprüfung wurde der Bf von der Abgabenbehörde mittels Vorhalt vom 16.9.2015 aufgefordert eine genaue Aufstellung der beantragten doppelten Haushaltsführung, den aktuellen Dienstvertrag sowie eine Aufstellung und den Nachweis der beantragten Aus- und Fortbildungskosten sowie eine Begründung des beruflichen Zusammenhanges vorzulegen.

Mit Schreiben vom 15.10.2015 beantwortete der Bf den Vorhalt und übermittelte diverse Unterlagen.

Mit Einkommensteuerbescheid vom 28.1.2016 anerkannte die Abgabenbehörde die Aus- und Fortbildungskosten in Höhe von € 10.000.-- und gewährte die doppelte Haushaltsführung bis März 2014 iHv € 1.210, -- im Wesentlichen mit der Begründung, dass der Bf ab April 2014 in einem unbefristeten Dienstverhältnis stehe.

Dagegen brachte der Bf am 24.2.2016 Bescheidbeschwerde ein. Da sein Dienstverhältnis mittlerweile gelöst sei, er wegen seiner Ausbildung in Österreich bleiben müsse und nach

Abschluss wieder in seine Heimat übersiedeln vorhabe, sei er gezwungen seine Wohnung in China zu behalten, da er sie nachher wieder dringend brauche und sie außerdem von seiner Familie bewohnt werde. Aus diesem Grund stünde ihm die Kosten für doppelte Haushaltsführung zu.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 3.8.2016 wies die Abgabenbehörde die Beschwerde ab. Aufwendungen für die doppelte Haushaltsführung eines Arbeitnehmers seien nur Werbungskosten, wenn die Voraussetzungen für deren beruflicher Bedingtheit vorlägen. Dies sei insbesondere dann der Fall, wenn dem Erwerbstätigen eine Wohnsitzverlegung in übliche Entfernung vom Ort der Erwerbstätigkeit nicht zugemutet werden kann, weil zum Beispiel der/die (Ehe-)Partner(in) am Ort des Familienwohnsitzes (un)selbständige Einkünfte in relevanter Höhe erzielt (mehr als € 6.000.- jährlich). Dies sei im Fall des Bf jedoch nicht gegeben.

Auch die sonstigen in der Beschwerde angeführten Gründe, vor allem das der Bf zu Ausbildungszwecken in Österreich bleibe, würden keinen Anspruch auf Gewährung derartiger Aufwendungen begründen.

Am 29.8.2016 brachte der Bf einen Vorlageantrag ein. Er beantrage die Anerkennung der Kosten für die doppelte Haushaltsführung. Die Dokumente, die letztes Mal beigelegt waren, zeigen, dass der Vertrag von S zeitlich begrenzt sei. Durch den vergleichsweise kurzfristigen Aufenthalt für Beruf und Ausbildung musste der Bf seine Familienwohnung in China behalten, während er gleichzeitig eine Wohnung in Wien anmieten musste. Die Arbeit in Österreich sei Teil seiner Weiterbildung und für seine Karriere sehr wichtig. Nach dem Dienstvertrag habe er ein 1-jähriges Trainee-Programm gefunden. Da die Ausbildung in beruflicher Hinsicht abgeschlossen werden müsse, müsse er jetzt in Österreich bleiben. Da der weitere Verlauf vor Beendigung des Trainee-Programms noch nicht absehbar sei, müsse er derzeit noch die Familienwohnung in China behalten.

Mit Vorhalt vom 29.11.2016 ersuchte die Abgabenbehörde den Bf um Vorlage der Heiratsurkunde, den Meldezettel der Ehegattin und Meldebestätigungen aller am Familienwohnsitz gemeldeten Personen (in beglaubigter Übersetzung), sowie Nachweise über Kosten an ihrem Familienwohnsitz vor.

Der Bf beantwortete das Schreiben unter Vorlage diverser Dokumente und führte an, dass er in den Jahren 2014 und 2015 alleinstehend gewesen sei und die Wohnung in China als Einzelhaushalt geführt wurde. Der Arbeitsplatz bei S sei aufgrund der wirtschaftlichen Lage leider nicht sicher gewesen. Zunehmend mehr Kollegen aus seiner Abteilung verloren ihre Anstellung. Es war nur eine Frage der Zeit bis der Personalabbau auch ihn betreffen würde. Die Arbeitserfahrung in Österreich sei eine wichtige Erfahrung für seine Karriere. Gleichzeitig sei es sehr schwierig in Yan Jiang, China, eine Wohnung zu finden. Die Wohnung in China wurde aus Sicherheitsgründen behalten. Meldungen betreffend die Familienangehörigen in China sowie eine Heiratsurkunde wurden nicht vorgelegt.

Die Abgabenbehörde legte den Akt am 7.3.2017 dem Bundesfinanzgericht zur weiteren Bearbeitung vor.

Mit Beschluss vom 25.11.2019 ersuchte das Bundesfinanzgericht den Bf um Stellungnahme zu den widersprüchlichen Angaben iZm der Wohnung in China und um Nachweis der dort gemeldeten Personen.

Mit Schreiben vom 20.12.2019 übermittelte der Bf seine Meldebestätigung und führte aus, er habe im Jahr 2016 geheiratet. Die Wohnung in China sei als Einzelhaushalt geführt worden. Die widersprüchlichen Angaben sei aufgrund Übersetzungsfehler entstanden. Aufgrund der Unsicherheit des Arbeitsplatzes in Österreich (wirtschaftliche Lage) wurde die Wohnung aus Sicherheitsgründen in China behalten.

Der Antrag auf mündliche Verhandlung wurde zurückgezogen.

Das Bundesfinanzgericht ersuchte mit Schreiben vom 10.1.2020 und 22.1.2020 um Stellungnahme bzw Erläuterungen betreffend die Wohnung in China sowie die Umstände für den Umzug nach Österreich.

Der Bf beantwortete die Schreiben und nahm zu den jeweiligen Fragen Stellung.

Festgestellter Sachverhalt

Der Bf ist chinesischer Staatsbürger und ist seit 9.10.2012 in Österreich durchgehend gemeldet.

Beruflich ist der Bf in der Telekommunikations-Branche tätig. Vor seiner Ankunft in Österreich wohnte der Bf zunächst in Brasilien (Expat-Wohnung) und anschließend in China. und war vor seiner Ankunft in Österreich in Spanien und Brasilien tätig.

Der Bf begann am 1.4.2013 ein Dienstverhältnis bei der Firma S. Der Dienstvertrag war zunächst befristet (bis 31.3.2014) und wurde mit 1.4.2014 in einen unbefristeten Vertrag umgewandelt. Das Dienstverhältnis wurde am 31.1.2016 beendet.

Im streitgegenständlichen Jahr nicht selbstständige Einkünfte iHv 39.133,28 € aus einem Dienstverhältnis bei S.

Im Jahr 2014 begann der Bf darüber hinaus ein PMBA Studium an der WU Wien. Der WU-PMBA Lehrgang Marketing & Sales fand von 2014-2016 (18 Monate) statt

Die Kosten des Studiums beliefen sich auf € 10.000, -- und wurden belegmäßig nachgewiesen.

Der Bf unterhielt im Streitjahr eine Wohnung in der Adr1 und hatte eine Wohnung in China angemietet. Das Mietverhältnis begann am 30.4.2011, die Wohnung wurde bis zum (endgültigen) Umzug nach Österreich (Ende Februar 2013) vom Bf bewohnt und wurde Ende endgültig 2015 aufgegeben.

Die (als doppelte Haushaltsführung beantragten) Kosten für die Wohnung in Wien betrugen im Streitjahr € 4.854,96. Die Kosten für die Wohnung in China betrugen im Jahr 2014 Yuan 18.000,-- (entsprachen ca € 2.400).

Beweiswürdigung

Der festgestellte schlüssige und der Entscheidung zugrunde zu legende Sachverhalt ergibt sich aus dem Inhalt der von der belangten Behörde elektronisch vorgelegten Akten, den Angaben des Bf und den vom Bundesfinanzgericht durchgeführten Ermittlungen.

Die beantragten Kosten für das Studium wurden belegmäßig nachgewiesen und wurden auch von der Abgabenbehörde nicht bestritten.

Rechtliche Würdigung

Strittig sind im streitgegenständlichen Jahr lediglich die Kosten betreffend die doppelte Haushaltsführung in Höhe von € 4.854,96.

Gem. § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Werbungskosten sind bei der Einkunftsart abzuziehen, bei der sie erwachsen sind.

Gemäß § 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.

Kosten der Haushaltsführung sind daher grundsätzlich keine Werbungskosten; lediglich unvermeidbare Mehraufwendungen, die dem Abgabepflichtigen dadurch erwachsen, dass er am Beschäftigungsort wohnen muss und ihm die Verlegung des (Familien)Wohnsitzes an den Beschäftigungsort ebenso wenig zugemutet werden kann wie die tägliche Rückkehr zum (Familien)Wohnsitz, sind als beruflich bedingte Mehraufwendungen abzugsfähig (VwGH 24.11.2011, 2008/15/0296).

Berufliche Veranlassung der mit einer doppelten Haushaltsführung verbundenen Mehraufwendungen des Steuerpflichtigen und deren daraus resultierende Qualifizierung als Werbungskosten liegt nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nur dann vor, wenn dem Steuerpflichtigen die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Ort seiner Beschäftigung nicht zuzumuten ist, wobei die Unzumutbarkeit unterschiedliche Ursachen haben kann (VwGH 20.12.2000, 97/13/0111). Solche Ursachen müssen aus Umständen resultieren, die von erheblichem objektivem Gewicht sind. Momente bloß persönlicher Vorliebe für die Beibehaltung des Familienwohnsitzes reichen nicht aus (VwGH 20.4.2004, 2003/13/0154; VwGH 26.5.2004, 2000/14/0207).

Es ist Sache des Steuerpflichtigen, der die Beibehaltung des in unüblicher Entfernung vom Beschäftigungsort gelegenen Familienwohnsitzes als beruflich veranlasst geltend macht, der Abgabenbehörde die Gründe zu nennen, aus denen er die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Ort der Beschäftigung als unzumutbar ansieht, ohne dass die Abgabenbehörde in einem solchen Fall verhalten ist, nach dem Vorliegen auch noch anderer als der vom Steuerpflichtigen angegebenen Gründe für die behauptete Unzumutbarkeit zu suchen (VwGH 20.4.2004, 2003/13/0154).

Nach einer gewissen Zeit, die im Einzelfall zu beurteilen ist, ist dem Steuerpflichtigen in aller Regel zumutbar, den (Familien)Wohnsitz in den Nahebereich seiner Arbeitsstätte zu verlegen. Dieser Zeitraum hängt insbesondere vom Familienstand ab und beträgt bei einem ledigen Steuerpflichtigen in der Regel sechs Monate. Spätestens nach Ablauf dieser Zeitspanne hat der Steuerpflichtige darzulegen, aus welchen Gründen der entfernt liegende Familienwohnsitz beibehalten wird.

Der Familienwohnsitz ist jener Ort, an dem der Steuerpflichtige mit seinem Ehegatten bzw. Lebensgefährten einen gemeinsamen Hausstand unterhält, der den Mittelpunkt der Lebensinteressen bildet (VwGH 27.2.2008, 2005/13/0037; VwGH 24.4.1996, 96/15/0006). Auch ein alleinstehender Steuerpflichtiger kann einen "Familienwohnsitz" haben. Dies ist jener Ort, an dem er seine engsten persönlichen Beziehungen (zB Eltern, Freunde) hat. Begründet ein alleinstehender Steuerpflichtiger am Beschäftigungsort einen Wohnsitz, ist zu prüfen, ob es bereits zu einer Wohnsitzverlegung gekommen ist (VwGH 18.12.1997, 96/15/0259). In diesem Fall stehen ab der Wohnsitzverlegung keine Aufwendungen für die doppelte Haushaltsführung zu

Zu prüfen ist daher, ob und wenn ja ab wann dem Bf die Wohnsitzverlegung aus China zumutbar gewesen ist.

Der Bf hat im Streitjahr über eine Wohnung in China verfügt. Im Jahr 2011 hat er - aufgrund des Umzuges nach Österreich - (auch) einen Wohnsitz in Österreich begründet. Die Wohnsitzverlegung kann auch für einen alleinstehenden Steuerpflichtigen unzumutbar sein, wenn der Verbleib am Tätigkeitsort nur von kurzer Dauer sein wird, weil das Beschäftigungsverhältnis zeitlich befristet und nach den Umständen des Einzelfalles von einer Rückkehr an den Hauptwohnsitz auszugehen ist.

Aus einer Beschäftigung auf Grund von befristeten Verträgen folgt jedoch noch nicht automatisch, dass eine Verlegung des Wohnsitzes an den Arbeitsort oder in dessen Einzugsgebiet nicht zumutbar wäre. Nur dann, wenn ein Arbeitnehmer jederzeit konkret und ernsthaft mit der Versetzung an einen anderen Arbeitsort rechnen muss, ist ihm eine Wohnsitzverlegung nicht zumutbar.

Der Bf hatte zwar zunächst einen befristeten Vertrag, es war jedoch bereits im Vertrag geregelt, dass er nach Ablauf eines Jahres in einen unbefristeten Vertrag umgewandelt werden sollte. Der Bf musste daher nicht mit einer Versetzung oder Abberufung rechnen.

Auch die Tatsache, dass der Bf im Streitjahr mit einem MBA Studium begonnen hat, deutet darauf hin, dass er nicht vor hatte in naher Zukunft nach China zurückzukehren (zumindest für die Dauer des kostenpflichtigen Studiums).

Der Bf führt als Grund für die Beibehaltung des Wohnsitzes in seinen Vorhaltsbeantwortungen zunächst an, er wohne seit 2011 (wieder) in China und müsste die Wohnung in China aus wirtschaftlichen Gründen behalten (Unsicherheit des Arbeitsplatzes und Schwierigkeiten eine neue Wohnung zu finden, bei einer etwaigen

Rückkehr). Weiters gab er an, er arbeite in einer schnell wachsenden Branche und habe mehrfach örtlich (sogar weltweit) den Arbeitsplatz gewechselt. Er ist demzufolge des Öfteren umgezogen.

Allein die (vermeintliche) Unsicherheit des Arbeitsplatzes kann aber auch kein Grund für die Beibehaltung des Wohnsitzes in China sein, wurde doch der Vertrag (was schriftlich festgehalten wurde) automatisch nach einem Jahr in einen unbefristeten Vertrag umgewandelt. Bei einem unbefristeten Vertrag gelten aber die - in Österreich sehr strengen – allgemeinen Kündigungsbedingungen. Warum eine allfällige Möglichkeit der Kündigung (die an jedem Arbeitsplatz grundsätzlich möglich ist) eine Unzumutbarkeit der Verlegung des Wohnsitzes nach sich ziehen soll und diese Unzumutbarkeit im beruflichen Bereich liegen sollte, konnte der Bf nicht dartun und ist dem Bundesfinanzgericht nicht schlüssig. Müsste diese vermeintliche Unsicherheit doch sonst jeden Arbeitnehmer treffen.

Auch das Vorbringen, es sei schwierig eine neue Wohnung in China zu finden, kann der Beschwerde nicht zu Erfolg verhelfen. Der Verwaltungsgerichtshof hat wiederholt ausgesprochen, dass der Besitz eines Eigenheimes keinen Grund für die Unzumutbarkeit der Wohnsitzverlegung an den neuen Arbeitsort darstellt (VwGH 26.4.1989, 86/14/0030; VwGH 26.5.2004, 2000/14/0207, mit Hinweis auf VwGH 31.3.1987, 86/14/0065). Der Verwaltungsgerichtshof führte ua. aus, dass die Unzumutbarkeit, den Familienwohnsitz zu verlegen, sich nicht aus Umständen ergeben könne, die lediglich in der Privatsphäre des Steuerpflichtigen liegen. Die Verlegung des Familienwohnsitzes sei nicht schon deshalb unzumutbar, weil der Steuerpflichtige am Familienwohnsitz ein Eigenheim errichtet habe, die Kinder dort die Schule besuchten udgl. mehr. Die Unzumutbarkeit müsse vielmehr Folge von Umständen sein, die mit der Berufstätigkeit bzw. mit dem Ort der Berufstätigkeit im Zusammenhang stehen würden, wie zB die Tatsache, dass an diesem Ort keine zur Begründung des Familienwohnsitzes geeignete Wohnung zu beschaffen sei, oder eben die Tatsache, dass keine die Begründung eines Familienwohnsitzes rechtfertigende dauernde Arbeitsstelle vorliege.

Wenn jedoch nach der Rechtsprechung des VwGH bereits die Verlegung eines Eigenheims keinen Grund für die Unzumutbarkeit der Wohnsitzverlegung an den neuen Arbeitsort darstellt, sondern diese Umstände in die Privatsphäre des Steuerpflichtigen fallen, kann nichts anderes für einen Alleinstehenden gelten, der „lediglich“ eine Mietwohnung in China inne hat. Darüber hinaus hat der (alleinstehende) Bf in Wien eine zur Begründung des Familienwohnsitzes entsprechende Wohnung bereits gefunden.

Dass die Wohnung in Wien für einen Alleinstehenden ungeeignet sei, wurde vom Bf nicht dargelegt.

Auch die Tatsache, dass der Bf bereits mehrmals seinen Arbeitsplatz örtlich verlegt hat, deutet auf die diesbezügliche Flexibilität des Bf hin und dass er keine familiären Verpflichtungen in China hatte.

Nach Ansicht des Bundesfinanzgerichts war daher eine Wohnsitzverlegung spätestens mit Änderung des befristeten Dienstvertrages in einen unbefristeten Dienstvertrag

für den alleinstehenden Bf zumutbar, weshalb die Aufwendungen für die doppelte Haushaltsführung (Kosten der Wohnung in Wien) lediglich für die Monate Jänner bis März 2014 anzuerkennen waren. Aufgrund eines Rechenfehlers der Abgabenbehörde (versehentlich wurden von der Abgabenbehörde 3 Monatsmieten mit € 1.210 an Stelle von € 1.213,74 berechnet war der Abgabenbescheid diesbezüglich anzupassen.

Es war spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: Berechnungsblatt

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.

Soweit Rechtsfragen für die hier zu klärenden Fragen entscheidungserheblich sind, sind sie durch Rechtsprechung ausreichend geklärt (siehe oben) bzw. wurden sie in der Literatur einhellig beantwortet. Damit liegt hier kein Grund vor, eine Revision zuzulassen.

Linz, am 4. Februar 2020