

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 23. Juni 2016 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 3/6/7/11/15 Schwechat Gerasdorf vom 31. Mai 2016 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2014 zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgabe (Gutschrift) sind dem Ende der Entscheidungsgründe zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

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

Entscheidungsgründe

I. Bisheriger Verfahrensgang

Im Antrag zur Arbeitnehmerveranlagung für 2014 machte die Beschwerdeführerin (Bf) u.a. Kosten für Familienheimfahrten von 773 Euro und Kosten für doppelte Haushaltsführung von 4.200 Euro geltend. Im **Einkommensteuerbescheid vom 31.5.2016** wurden diese Werbungskosten nicht berücksichtigt. Das Finanzamt führte dazu aus, dass eine beruflich veranlasste doppelte Haushaltsführung nur dann anerkannt werden könne, wenn dem Erwerbstätigen eine Wohnsitzverlegung in übliche Entfernung vom Ort der Erwerbstätigkeit nicht zugemutet werden könne. Die Voraussetzungen für eine auf Dauer angelegte oder vorübergehende doppelte Haushaltsführung würden nicht vorliegen.

In der **Beschwerde vom 23.6.2016** beantragte die Bf die Zuerkennung der Kosten einer vorübergehenden doppelten Haushaltsführung und der Familienheimfahrten. Sie brachte vor, sie sei im Februar aus beruflichen Gründen nach Wien gekommen und werde Wien demnächst

wieder verlassen. Es sei richtig, dass sie im Februar eine Woche vor Dienstantritt Wohnungen in Wien besichtigt habe und eine Wohnung gekauft habe und sanieren habe lassen. Diese werde sie mit ihrem Wegzug wieder verkaufen. Sie habe keine privaten Interessen in Wien. Sie habe in der Übergangszeit teils im Hotel und teils in einem WG-Zimmer gewohnt.

Das Finanzamt wies die Beschwerde mit **Beschwerdevorentscheidung vom 18.1.2017** als unbegründet ab, da die Bf sich seit fast drei Jahren ständig in Österreich aufhalte.

Die Bf entgegnete in einem – mit „Ersuchen (Rechts)auskünfte“ betitelten - **Einspruch vom 20.1.2017**, dass sie wieder in Deutschland sei und ihre Wohnung schnellstens verkaufen wolle. Darüber hinaus sei sie in Deutschland zu jedem Zeitpunkt steuerpflichtig gewesen. Die doppelte Haushaltsführung sei nicht durch eine Pendlertätigkeit, sondern durch den Umzug nach Österreich und die Sanierung der Wohnung begründet worden. Ein Steuerberater würde das sicher so sehen. Sie sei von der AK beraten worden.

Das Finanzamt forderte die Bf mit **Ergänzungsersuchen vom 22.2.2017** auf, den Dienstvertrag, den deutschen Einkommensteuerbescheid 2014 sowie Unterlagen zum Nachweis der Sonderausgaben (Versicherungsprämien, Steuerberatungskosten, Spenden, Wohnraumschaffung, Wohnraumsanierung, Kirchenbeiträge) zu übermitteln. Darüber hinaus sei bezüglich der Familienheimfahrten folgendes bekannt zu geben und Nachweise beizubringen: die Anzahl der Fahrten, ob das eigene Kfz verwendet werde, ob andere Personen mitbefördert werden, die entstandenen Kosten, die Anschrift des Familienwohnsitzes, die Größe der Wohnung am Beschäftigungsort und ob der Arbeitgeber die Kosten der Heimfahrten vergütet habe.

Die Bf übermittelte daraufhin am 4.4.2017 an das Finanzamt den Dienstvertrag vom 29.11.2013, ein Schreiben betreffend Auflösung des Dienstverhältnisses mit Wirksamkeit zum 29.2.2016, Gehaltsabrechnungen für 2, 3 und 4/2014 sowie die deutsche Einkommensteuererklärung für 2014 und gab bekannt, dass das zuständige deutsche Finanzamt die Einkommensteuer 2014 noch nicht bearbeitet habe. Darüber hinaus reichte sie verschiedene Unterlagen iZm Versicherungsbeiträgen und ihrer Wohnung in Wien ein.

Das Finanzamt versendete zur weiteren Erhebung des Sachverhaltes ein **Ergänzungsersuchen vom 15.10.2018**, das am selben Tag rechtswirksam in die Databox der Bf von Finanzonline elektronisch zugestellt wurde. Das Finanzamt ersuchte um Zahlungsnachweise und Aufstellungen über die konkrete Zusammensetzung der Beträge von 4.761,04 Euro für Personenversicherungen, von 12.159,87 Euro für Wohnraumschaffung/Sanierung und von 4.200 Euro für doppelte Haushaltsführung. Angefordert wurden überdies eine Meldebestätigung und Kostennachweise für die Wohnung in Deutschland, Zahlungsnachweise bezüglich der Rechnungen für die Wohnung in Wien und Nachweise für die Kosten der Familienheimfahrten.

Die Bf hat als FinanzOnline-Teilnehmerin der elektronischen Zustellung zugestimmt. Das zweite Ergänzungsersuchen blieb dennoch unbeantwortet.

Das Finanzamt legte daraufhin die Beschwerde samt den Akten des Verwaltungsverfahrens dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor.

Mit Schreiben vom 5.5.2020 ersuchte das **Bundesfinanzgericht** die Bf um ergänzende Auskünfte und Nachweise.

Mit E-Mail vom 4.6.2020 übermittelte die Bf ein Antwortschreiben, in dem sie folgendes bekannt gab:

1. Zur Frage nach der konkreten Zusammensetzung der Kosten der Familienheimfahrten und der doppelten Haushaltsführung:

Sie habe zwei Heimfahrten geltend gemacht, pro Hin- und Rückfahrt 386,40 Euro (460 km x 2 x 0,42 Euro). Die Kilometeranzahl habe sie sicher einem Routenplaner entnommen. Für Wien seien je nach Route 402 km bzw 468 km angegeben. Sie sei aber fast sicher, dass es tatsächlich mehr als 402 km sind. Möglicherweise sei sie über *****1***** gefahren, da sie diese Strecke bevorzuge. Sie sei mit ihrem Privat-PKW gefahren, aber auch mit dem Zug. Die Zugtickets habe sie nicht aufbewahrt und könne diese Fahrten auch nicht mehr rekonstruieren.

Zu den Kosten der doppelten Haushaltsführung äußerte sich die Bf nicht.

2. Zur Frage nach den Kosten für das Hotel in Wien im Zeitraum 18.2. – 25.3.2014:

Diesbezüglich finde sie die Rechnungen nicht und auch die entsprechenden Kontoauszüge der Bank von 2014 fehlen. Sie habe 2017 das Konto gewechselt, sie könne jedoch fehlende Auszüge anfordern. Sie wisse die konkreten Umstände von damals nicht mehr so wirklich genau. Ihre Angaben sollten jedoch stimmen, da sie sie im Bedarfsfall hätte nachweisen müssen. Mit einer Schätzung sei sie einverstanden.

3. Zur Frage nach den Kosten für ein WG-Zimmer vor dem Umzug in die eigene Wohnung:

Rechnungen für das WG-Zimmer in der *****Gasse***** habe sie nicht mehr. Den genauen Zeitraum wisse sie nicht mehr. Die Miete habe sie überwiesen oder auch bar bezahlt. Das erste Zimmer habe für März / April 630 oder 650 Euro gekostet, das andere Zimmer danach für April / Mai 550 Euro. Diesen Kontoauszug habe sie. - Den betreffenden Beleg hat die Bf jedoch nicht beigelegt.

4. Zur Frage nach der Wohnung in *****4***** mit 42,42 m²:

Sie habe noch ihre damalige Wohnung in der *****Straße***** in *****4*****. Sie habe sie nicht aufgegeben, da sich die Fertigstellung aller Arbeiten über mehrere Monate erstreckt habe und sie aufgrund der Mietpreisentwicklung sonst nicht nach *****4***** hätte zurückziehen können.

II. Über die Beschwerde wurde erwogen:

1. Sachverhalt

Die ledige Bf begründete im Februar 2014 einen Wohnsitz in Österreich. Sie hatte von 18.2.2014 – 25.3.2014 in einem Hotel in Wien ihren Hauptwohnsitz gemeldet. In der Folge erwarb sie eine Eigentumswohnung mit 71 m² in ***Bf1-Adr***, wo sie ab 25.3.2014 bis dato ihren Hauptwohnsitz gemeldet hat. Ab März 2017 ist in dieser Wohnung auch ein Familienangehöriger der Bf gemeldet. Die Bf verfügt darüber hinaus derzeit und auch im Jahr 2014 über eine Wohnung mit 43 m² in ***4***, ***Straße*** (siehe diesbezügliche Betriebskostenabrechnung vom 23.4.2015 für das Jahr 2014).

Ab 17.2.2014 bezog sie nichtselbständige Einkünfte von der ***2*** GmbH (siehe Lohnzetteldaten des Einkommensteuerbescheides). Das unbefristete Dienstverhältnis wurde seitens des Dienstgebers mit 29.2.2016 beendet. Bis 11.12.2016 hat die Bf Arbeitslosengeld bezogen. Der Datenbank der Finanzverwaltung sind danach keine weiteren beruflichen Tätigkeiten in Österreich zu entnehmen.

Die Bf machte für doppelte Haushaltsführung 4.200 Euro als Werbungskosten des Jahres 2014 geltend. In Zusammenhang mit der Wohnung in Wien übermittelte die Bf am 4.4.2017 an das Finanzamt den Wohnungskaufvertrag vom 28.2.2014 und weitere Unterlagen, zB. Installateurrechnungen und eine Tischlerrechnung. Wie die Bf den Betrag von 4.200 Euro berechnet hat, blieb dennoch im Dunklen, da die Bf trotz wiederholter Aufforderung darüber keine Auskunft erteilt hat.

Die Kosten für zwei Familienheimfahrten bezifferte die Bf mit 773 Euro. Laut Auskunft der Bf vom 4.6.2020 handelt es sich dabei um Kilometergeld, wobei die Bf für die einfache Strecke 460 km angesetzt hat. Die kürzeste Entfernung zwischen der Wohnung in Wien und jener in ***4*** beträgt hingegen laut Routenplaner Viamichelin 399 km, was für die einfache Strecke ein Kilometergeld von 167,58 Euro (399 km x 0,42 Euro) ergibt.

2. Beweiswürdigung

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus den Akten des Verwaltungsverfahren, aus dem Antwortschreiben der Bf vom 4.6.2020, der Einsichtnahme in das Zentralmelderegister und der Einsichtnahme in den Routenplaner.

Die Bf ist im Februar 2014 nach Österreich übersiedelt und hat vom 18.2.2014 – 25.3.2014 ihren Hauptwohnsitz in einem Hotel in Wien, ***3***, gemeldet. Die dafür angefallenen Aufwendungen konnte die Bf jedoch weder konkretisieren noch mit Belegen untermauern. Die Kosten werden daher mit 30 Euro pro Tag geschätzt. Sowohl die Amtspartei als auch die Bf hat dagegen keine Einwendungen vorgebracht.

Die Bf gab an, vor der Übersiedlung in die Eigentumswohnung bis Mai 2014 ein Zimmer in einer Wohngemeinschaft in der ***Gasse*** bewohnt zu haben. Sie konnte aber in ihrem Schreiben vom 4.6.2020 zum Zeitraum keine konkreten Angaben machen noch hat sie – trotz ausdrücklicher Aufforderung im Schreiben des BFG vom 5.5.2020 - Zahlungsnachweise übermittelt. Auch eine amtliche Meldung an dieser Adresse liegt nicht vor. Auch wenn anhand von Installateur- und Tischlerrechnungen die Beauftragung von Handwerkern im Jahr 2014 durch die Bf. aktenkundig ist, folgt daraus nicht zwingend, dass über „mehrere Monate“ (laut Antwortschreiben vom 4.6.2020) eine Übersiedlung in die neue Wohnung nicht möglich war. Die Bf hat vielmehr bereits ab 25.3.2014 in der Eigentumswohnung in Wien ihren Hauptwohnsitz gemeldet und hat die Wohnung offensichtlich an diesem Tag bezogen.

Bei dieser Sachlage sind Kosten für ein Zimmer in einer Wohngemeinschaft im Zeitraum ab 25.3.2014 weder erwiesen noch glaubhaft gemacht.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abänderung)

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

Gemäß § 20 Abs. 1 EStG 1988 dürfen bei den einzelnen Einkünften unter anderem nicht abgezogen werden:

- Die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge.
- Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung, 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.
- die Kosten der Fahrten zwischen Wohnsitz am Arbeitsort und Familienwohnsitz, soweit sie den auf die Dauer der auswärtigen Tätigkeit bezogenen höchsten in § 16 Abs. 1 Z 6 lit d EStG angeführten Betrag übersteigen.

Gemäß § 18 Abs 1 Z. 7 EStG 1988 sind freigebige Zuwendungen als Sonderausgaben abziehbar, wenn sie

- a) an Einrichtungen im Sinne des § 4a Abs. 3 Z 1 bis 3 und Abs. 4 EStG 1988,
 - b) sowie ausschließlich in Geld an begünstigte Körperschaften im Sinne des § 4a Abs. 3 Z 4 bis 6, Abs. 5 und Abs. 6 EStG 1988
- geleistet werden.

In Erfüllung der Offenlegungspflicht nach § 119 Abs. 1 Bundesabgabenordnung (BAO) sieht § 138 Abs. 1 BAO vor, dass die Abgabepflichtigen auf Verlangen der Abgabenbehörde zur

Beseitigung von Zweifeln den Inhalt ihrer Anbringen zu erläutern und zu ergänzen sowie dessen Richtigkeit zu beweisen haben. Kann ihnen ein Beweis nach den Umständen nicht zugemutet werden, so genügt die Glaubhaftmachung. Nach § 138 Abs. 2 BAO sind etwa Schriften und Urkunden auf Verlangen zur Einsicht und Prüfung vorzulegen, soweit sie für den Inhalt der Anbringen von Bedeutung sind.

3.1.1. Doppelte Haushaltsführung

Wohnungskosten fallen grundsätzlich unter die nicht abziehbaren Aufwendungen gemäß § 20 Abs. 1 EStG 1988. Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes gelten aber Aufwendungen für doppelte Haushaltsführung so lange als durch die Erwerbstätigkeit veranlasst, als dem Erwerbstätigen eine Wohnsitzverlegung in übliche Entfernung vom Ort der Erwerbstätigkeit nicht zugemutet werden kann (vorübergehende doppelte Haushaltsführung). Die vorübergehende Anerkennung der doppelten Haushaltsführung ist darin begründet, dass die Beschaffung eines Wohnsitzes am Beschäftigungsort sowie die Auflösung des bisherigen Wohnsitzes am Heimatort üblicherweise eine bestimmte Zeit in Anspruch nehmen (vgl. VwGH 18.12.1997, 96/15/0259). Im Allgemeinen wird dafür bei alleinstehenden Steuerpflichtigen ein Zeitraum von sechs Monaten für ausreichend gehalten, wobei aber auf den jeweiligen Einzelfall abzustellen ist.

Bei einem Alleinstehenden können die Kosten für eine beruflich veranlasste Begründung eines zweiten Haushalts am Beschäftigungsort vorübergehend als Werbungskosten geltend gemacht werden. Dabei ist von einer angemessenen Frist auszugehen, die sich nach den Möglichkeiten der Beschaffung eines Wohnsitzes im Einzugsbereich des Beschäftigungsortes orientiert (*Wiesner/Grabner/Knecht/Wanke*, EStG, § 16 ABC der Werbungskosten, Anm 25).

Mietet ein alleinstehender 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).

Bei Eigentumswohnungen ist zu prüfen, ob nicht die berufliche Veranlassung durch private Gründe überlagert wird (zB Vermögensschaffung, künftige Wohnvorsorge für Angehörige; vgl. VwGH 14. 3. 90, 89/13/0102).

Im Zeitraum des Hotelaufenthalts vom 18.2.2014 – 25.3.2014 sind aufgrund der gleichzeitigen Aufnahme einer beruflichen Tätigkeit die Wohnkosten in Österreich zweifellos durch die Erwerbstätigkeit veranlasst. Es sind daher Aufwendungen von 1.050 Euro (30 Euro x 35 Tage) als Werbungskosten zu berücksichtigen.

Aufwendungen für ein Zimmer in einer Wohngemeinschaft konnte die Bf – wie oben dargelegt – nicht glaubhaft machen und sind daher keine Kosten abzugsfähig.

Mit dem Kauf einer Eigentumswohnung am 28.2.2014 mit 73m² Wohnfläche hat die Bf am Beschäftigungsort eine größere Wohnung als im Heimatort zur Verfügung, da die Wohnung in ***4*** lediglich 42 m² aufweist. Im Sinne der oben zitierten Rechtsprechung (VwGH 9. 9. 2004, 2002/15/0119) hat die alleinstehende Bf mit der Übersiedlung in die größere, ihren Wohnbedürfnissen Rechnung tragende Eigentumswohnung ihren Wohnsitz am 25.3.2014 von ihrem Heimatort an ihrem Arbeitsort verlegt und sind ab diesem Zeitpunkt keine Werbungskosten für doppelte Haushaltsführung anzuerkennen.

Aus diesem Grund kommt im vorliegenden Fall die Anerkennung einer vorübergehenden doppelten Haushaltsführung für einen Zeitraum von sechs Monaten nicht in Betracht.

Darüber hinaus sprechen die Umstände für eine überwiegende private Veranlassung des Wohnungskaufes, etwa zur Vermögensschaffung und zur Wohnvorsorge für Angehörige. So wurde die Eigentumswohnung am 28.2.2014 bereits innerhalb der einmonatigen Probezeit (siehe Arbeitsvertrag) des neuen Dienstverhältnisses gekauft. Zu einem solchen Zeitpunkt würde man eine Eigentumswohnung nicht aus beruflichen Gründen erwerben. Die Wohnung wurde auch nach Beendigung des Dienstverhältnisses am 29.2.2016 weiter bis zum heutigen Tag beibehalten, obwohl dem Steuerakt keine nachfolgende berufliche Tätigkeit in Österreich zu entnehmen ist, und ist die Bf weiterhin an dieser Adresse gemeldet. Weiters hat auch ein Angehöriger ab 24.3.2017 in der gegenständlichen Wohnung seinen Hauptwohnsitz gemeldet.

Für doppelte Haushaltsführung sind daher lediglich 1.050 Euro für den Zeitraum 18.2.2014 – 25.3.2014 als Werbungskosten anzusetzen.

3.1.2. Familienheimfahrten

Aufwendungen für Heimfahrten zur Wohnung im Heimatort sind bei einem steuerlich anerkannten Doppelwohnsitz abzugsfähig, weil dem alleinstehenden Arbeitnehmer zuzubilligen ist, in gewissen Zeitabständen, etwa monatlich, in seiner Wohnung nach dem Rechten zu sehen (VwGH 26.7.2006, 2006/15/0065). Anderes gilt, wenn es bereits zu einer Verlegung des (Familien)wohnsitzes an den Arbeitsort gekommen ist.

Da vorübergehend für den Zeitraum 18.2.2014 – 25.3.2014 der Doppelwohnsitz der Bf anzuerkennen ist, können Aufwendungen für eine Heimfahrt steuerlich Berücksichtigung finden. Entsprechend der angeführten Rechtsprechung muss in dem in Rede stehenden Zeitraum eine Heimfahrt als ausreichend angesehen werden.

Mangels Nachweises der tatsächlichen Fahrtkosten werden die Aufwendungen mit dem Kilometergeld geschätzt. Dabei ist die kürzeste Strecke heranzuziehen. Eine längere Strecke, die auf einer besonderen Vorliebe der Bf beruht, kann nicht berücksichtigt werden. Es ist daher ein Kilometergeld von 335,16 Euro (399 km x 2 x 0,42 Euro) als Werbungskosten anzuerkennen.

3.1.3. Spenden

Die Bf beantragte unter den Sonderausgaben die Berücksichtigung einer Spende von 150 Euro an das Gebetshaus e.V. in Augsburg. Im angefochtenen Bescheid wurde erklärungsgemäß ein Betrag von 150 Euro unter den „Zuwendungen gemäß § 18 Abs 1 Z. 7 EStG 1988“ in Abzug gebracht.

Als Sonderausgaben abziehbar sind gemäß § 18 Abs. 7 Z 1 EStG 1988 nur gewisse in § 4a EStG 1988 genannte Einrichtungen und Körperschaften. Die Spende der Bf an das Gebetshaus e.V. ist unter § 4a Abs. 5 EStG 1988 zu subsumieren. Freigebige Zuwendungen an Einrichtungen gemäß § 4a Abs. 5 EStG 1988 sind jedoch nur dann abzugsfähig, wenn die empfangende Einrichtung zum Zeitpunkt der Zuwendung in der Liste begünstigter Spendenempfänger eingetragen ist.

Das Gebetshaus e.V. in Augsburg erfüllt mangels Eintragung in die Liste begünstigter Spendenempfänger nicht die gesetzlichen Voraussetzungen. Die Spende von 150 Euro ist daher nicht als Sonderausgaben anzuerkennen.

3.1.4. Berechnung der Einkommensteuer

Einkommensteuer 2014	
Bezüge aus nichtselbständiger Arbeit	35.180,53
Werbungskosten dopp. Haushaltsführung	- 1.050,00
Werbungskosten Heimfahrten	-335,16
Gesamtbetrag der Einkünfte	33.795,37
Sonderausgaben	
Topf-Sonderausgaben	-730,00
Kirchenbeitrag	-400,00
Einkommen	32.665,37
$(32.665,37 - 25.000) \times 15.125 / 35.000 + 5.110$	
Steuer vor Abzug der Absetzbeträge	8.422,53
Verkehrsabsetzbetrag	-291,00
Arbeitnehmerabsetzbetrag	-54,00
Steuer nach Abzug der Absetzbeträge	8.077,53
Steuer sonstige Bezüge	300,92
Einkommensteuer	8.378,45
Anrechenbare Lohnsteuer	-10.198,60

Rundung	0,15
Festgesetzte Einkommensteuer (Gutschrift)	-1.820,00

3.2. Zu Spruchpunkt II. (Revision)

Gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG i. V. m. § 25a Abs. 1 VwGG ist gegen diese Entscheidung eine Revision unzulässig. Es handelt sich um keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung, da das Bundesfinanzgericht in rechtlicher Hinsicht der in der Entscheidung dargestellten Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes, insbesondere VwGH 9.9.2004, 2002/15/0119, VwGH 14. 3. 90, 89/13/0102, VwGH 26.7.2006, 2006/15/0065, folgt.

Wien, am 16. Juni 2020