

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 17. April 2015 gegen den Bescheid des Finanzamtes Judenburg Liezen vom 20. März 2015 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2009 Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO insoweit teilweise Folge gegeben als anstatt Werbungskosten in Höhe von € 2.059,91 Werbungskosten in Höhe von € 3.976,05 berücksichtigt werden.

Im Übrigen wird die Beschwerde gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Die Bemessungsgrundlage und die Einkommensteuer 2009 werden laut dem nachfolgenden Berechnungsblatt festgesetzt:

Berechnungsblatt

EINKOMMENSTEUER 2009

Das Einkommen im Jahr 2009 beträgt.....45.172,47 €

Berechnung der Einkommensteuer :

Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit

Übermittelte Lohnzettel laut dem angefochtenen Bescheid

Bezugsauszahlende Stelle stpfl. Bezüge (245)

Bundesdienst 4.053,44 €

Bundesdienst 45.355,08 €

Werbungskosten, die der Arbeitgeber

nicht berücksichtigen konnte -3.976,05 € 45.432,47 €

Gesamtbetrag der Einkünfte 45.432,47 €

Sonderausgaben (§ 18 EStG 1988):

Pauschbetrag für Sonderausgaben -60,00 €

Kirchenbeitrag -200,00 €

Einkommen 45.172,47 €

Die Einkommensteuer gem. § 33 Abs. 1 EStG 1988 beträgt:

$(45.172,47 - 25.000,00) \times 15.125,00 / 35.000,00 + 5.110,00$ 13.827,39 €

Steuer vor Abzug der Absetzbeträge	13.827,39 €
Verkehrsabsetzbetrag	-291,00 €
Arbeitnehmerabsetzbetrag	-54,00 €
Steuer nach Abzug der Absetzbeträge	13.482,39 €
Steuer sonstige Bezüge wie z.B. 13. und 14. Bezug (220)	
nach Abzug der darauf entfallenen SV-Beiträge (225) und	
des Freibetrages von 620 € mit 6 %	
	415,67 €
Einkommensteuer	13.898,06 €
Anrechenbare Lohnsteuer (260)	-15.645,70 €
Festgesetzte Einkommensteuer	-1.747,64 €
Eine Abgabengutschrift/Abgabennachforderung ergibt sich aus der vom Finanzamt	
übermittelten Kontonachricht	

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

Entscheidungsgründe

Verfahrensgang

Der Bf beantragte laut der beim Finanzamt mit 31.12.2014 elektronisch eingelangten Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2009 Aufwendungen für Arbeitsmittel in Höhe von € 336,00, doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten in Höhe von € 3.430,69 und sonstige Aufwendungen in Höhe von € 812,40 als Werbungskosten zu berücksichtigen. Mit Vorhalt vom 20.1.2015 ersuchte das Finanzamt zusammengefasst um Nachweis der geltend gemachten Werbungskosten.

Der Bf übermittelt daraufhin eine Aufstellung der geltend gemachten Werbungskosten:

2009

Netbook Samsung N510	€ 462,80
30% Privatanteil	<u>-€ 138,84</u>
	€ 323,96
Div Schreibmaterial	<u>€ 12,04</u>
	<u>€ 336,00</u>

Km-Gelder	
Fahrten zwischen ***1*** und ***2*** (***1*** Flugdienst, ***2*** ***3***) lt. Aufstellung	<u>€ 3.430,69</u>
Sonstige Werbungskosten	
14.1.2009 Austro Control	€ 132,00
22.1.2009 Austro Control	€ 448,20
24.9.2009 Verlängerung Pilotenschein	<u>€ 232,20</u>
	<u>€ 812,40</u>

Mit dem angefochtenen Bescheid vom 20.3.2015 berücksichtigte das Finanzamt Aufwendungen für das Netbook und Schreibmaterial in Höhe von € 58,31, sonstige Aufwendungen in Höhe von € 680,40 und Differenzreisekosten in Höhe von € 1.321,20, insgesamt € 2.059,91 als Werbungskosten und führte begründend aus, dass die Reisen mit eigenem PKW entsprechend dem vorgelegten Reisegebührennachweis mit Kilometergeld berücksichtigt worden seien. Ersätze seien in Abzug zu bringen gewesen (ÖBB + RK lt. Reisegebührennachweis). Gleichzeitig mit den dienstlichen Fahrten nach ***1*** seien auch die Familienheimfahrten Jänner bis Juni als abgegolten anzusehen, da die Dienstreisen zumindest einmal monatlich stattgefunden hätten und Familienheimfahrten bei einem ledigen Steuerpflichtigen auch nur 1 x monatlich berücksichtigt werden könnten. Für das 2. Halbjahr seien Familienheimfahrten nicht mehr zu berücksichtigen gewesen, da diese grundsätzlich nur für einen Übergangszeitraum von 6 Monaten berücksichtigt werden könnten, ab dem ein neuer Dienstort begründet werden würde. Eine weitere Prüfung, ob der Dienstort ***2*** nicht schon auch 2008 vorgelegen habe (womit die Übergangsfrist überhaupt schon abgelaufen wäre) hätte daher unterbleiben können. Zur AfA für das Netbook wird darauf hingewiesen, dass die Nutzungsdauer 3 Jahre betragen würde, ein 40 %iger Privatanteil als Mindestanteil abzuziehen und eine Halbjahres-Afa für 2009 anzusetzen sei. Das ergebe einen Betrag von € 46,27.

In der dagegen fristgerecht erhobenen Beschwerde machte der Bf laut Datenkorb anstatt der vom Finanzamt berücksichtigten Aufwendungen für Km-Gelder in Höhe von € 1.321,20 Aufwendungen in Höhe von € 1.370,78 als Werbungskosten geltend. Begründend führte er aus, dass er in den Jahren 2009 bis 2011 seine Ausbildung an der ***3*** in ***2*** absolviert habe. Zusätzlich hätte er auch weitere Fortbildungskurse am Helikopter gehabt und habe seinen Dienst als Heerespilot in ***1***, so oft es im Ausbildungsplan der ***3*** möglich gewesen sei, gemacht. Auch Überstellungs- und Serviceflüge eines Hubschraubers

nach Bosnien seien durchzuführen gewesen. Seine berufliche Tätigkeit würde sich dabei auf ganz Österreich erstrecken. Dies sei aus den vorgelegten Reisekosten-Abrechnungen ersichtlich. Weiters machte er auf seine Wohnungsproblematik in ***1*** aufmerksam. Er ersuche um Anerkennung der Familienheimfahrten für die Jahre der Ausbildung (***2***-***4***: eine Strecke 147,1 km.

Mit der daraufhin erlassenen Beschwerdevorentscheidung vom 24.8.2015 berücksichtigte das Finanzamt die laut Datenkorb geforderten Aufwendungen in Höhe von insgesamt € 2.109,49 als Werbungskosten.

Mit Fax vom 28.9.2015 ersuchte der Bf um Vorlage an die 2. Instanz, da die Streichung seiner aufgelisteten Kilometergelder durch das Finanzamt in der Annahme, ihm stünde ein Dienstfahrzeug zur Verfügung, nicht den gegebenen Tatsachen entsprechen würde. Im strittigen Jahr 2009 sei er Student an der ***3*** gewesen, dieser würden keine Dienstfahrzeuge zur Verfügung stehen.

Das Finanzamt ersuchte daraufhin mit Vorhalt vom 30.10.2015 um folgende Ergänzungspunkte:

*„***3***: Bitte geben Sie die genaue Dauer der Ausbildung (Stunden-, Ausbildungsplan, etc.) bekannt. Für die Dauer der Ausbildung können monatliche Familienheimfahrten anerkannt werden (bereits im Erstbescheid und der Beschwerdevorentscheidung berücksichtigt).*

Fortbildungskurse: Bitte weisen Sie die einzelnen Reisekostenersätze nach.

Dienst als Hubschrauberpilot: Bitte legen Sie die einzelnen Dienstaufträge vor sowie die EINZELNEN Reisekostenersätzeabrechnungen.

Grundsätzlich stehen Bundesheerbediensteten für Fahrten mit dem eigenen PKW die Kosten für das Öffentliche Verkehrsmittel zu. In diesem Fall kann die Differenz zum amtlichen Kilometergeld geltend gemacht werden. Ansonsten ist davon auszugehen, dass die Fahrten auf Kosten des Dienstgebers mit Truppenfahrzeugen oder dergleichen durchgeführt wurden. Bitte legen Sie zur Überprüfung Ihrer Jahreskilometerleistung mit dem PKW Pickerlgutachten, Service- oder Reparaturrechnungen oder Ähnliches vor.“

Mit E-Mail vom 9.12.2015 wurde daraufhin bekannt gegeben, dass die Ausbildung des Bf an der ***3*****3*** ***2*** von 2009 bis 2011 gedauert habe. Im Anhang würden sich für 2009 die Zeugnisse der bestandenen Prüfungen befinden. Die Abschlussprüfung an der ***3*** sei im Jahr 2011 absolviert worden. Im Anhang würde sich weiters die Aufstellung für „Km-Gelder, aufgeteilt nach privat und betrieblich, befinden. Zu den betrieblichen Fahrten finde sich als Beweis dazu im Anhang das Flugbuch und die Reisegebührenabrechnung 2009 des BMLV. Einige Fahrten seien irrtümlich nicht angesetzt worden (siehe Aufstellung und die Beilagen dazu im Flugbuch). Den rund 400 Studenten der einzelnen Jahrgänge 2009 hätte kein

Dienstfahrzeug zur Verfügung gestanden, außer es seien Übungen mit dem gesamten Jahrgang absolviert worden (siehe dazu im Anhang Km-Gelder 16.2 – 1.3. kein Ansatz von Km-Gelder). Weiters im Anhang das Kfz-Servicebuch und Rechnungen aus dem sich eine Km-Leistung von rund 29.000 km für 2009 ergeben würde.

Das Finanzamt legte daraufhin die Beschwerde an das Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor und erstattete folgende Stellungnahme:

Familienheimfahrten: Der Bf sei ledig und befristet für die Dauer der Ausbildung an der ***3*** in ***2*** zugeteilt gewesen. Es stünden im daher vorübergehend für die Dauer der Ausbildung monatliche Familienheimfahrten zu (lt. Aufstellung: 10 Monate à 292 km = € 1.226,40)

Reisekosten: Für die Fahrtaufwendungen zwischen ***2*** und ***1*** sei dem Bf das öffentliche Verkehrsmittel ersetzt worden. Es sei bei einer durchschnittlichen Jahreskilometerleistung von 29.124 km glaubhaft, dass die Fahrten mit dem privaten PKW durchgeführt worden seien. Vom beantragten Kilometergeld seien die steuerfreien Fahrtkostenersätze abzuziehen. Entfernung ***2*** - ***1*** hin und retour: 394 km X € 0,42 = € 165,48 abzüglich § 26 € 47,80 = Differenzwerbungskosten pro Einsatz iHv € 117,68. Die Behörde beantrage die teilweise Stattgabe der Beschwerde.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Aus dem vorgelegten Beschwerdeakt, dem Vorbringen des Bf und den vorgelegten Unterlagen ergibt sich, dass der ledige Bf im strittigen Jahr 2009 einerseits als Hubschrauberpilot beim Österreichischen Bundesheer in ***1*** beschäftigt und andererseits von 2009 bis 2011 in Ausbildung an der ***3*** in ***2*** war. Laut Zentralem Melderegister war der Bf mit Hauptwohnsitz in ***4*** und mit Nebenwohnsitz in ***5*** gemeldet. Der Bf beantragte Aufwendungen (Kilometergelder) für 10 Familienheimfahrten für die Strecke von ***2*** nach ***4*** zu seinem Hauptwohnsitz und zurück und Aufwendungen für Fahrten von ***2*** nach ***1*** und zurück für Flugdienste mit dem Hubschrauber.

Zum Nachweis seines Begehrens legte der Bf die Reisgebührenabrechnung seines Dienstgebers über den Zeitraum vom 31.12.2008 bis 18.9.2009, das Flugbuch, seine Aufzeichnungen über seine Einsätze mit dem Hubschrauber und die Servicerechnungen für den von ihm für diese Fahrten benützten Pkw und den daraus ersichtlichen gefahrenen Kilometern vor.

Nach den Ausführungen des Finanzamtes im Vorlagebericht ist mittlerweile unstrittig, dass der Bf sowohl für die Aufwendungen für Fahrten zu seinem Hauptwohnsitz in ***4*** als auch nach ***1*** zu seinem Dienstort Anspruch auf Werbungskosten hat. Strittig ist die Höhe der zu gewährenden Fahrtaufwendungen als Werbungskosten.

Familienheimfahrten:

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

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 dürfen bei den einzelnen Einkünften die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge nicht abgezogen werden.

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

In ständiger Rechtsprechung hat der Verwaltungsgerichtshof erkannt, dass die Beibehaltung eines Familienwohnsitzes aus der Sicht einer Erwerbstätigkeit, die in unüblich weiter Entfernung von diesem Wohnsitz ausgeübt wird, nicht durch die Erwerbstätigkeit, sondern durch Umstände veranlasst ist, die außerhalb der Erwerbstätigkeit liegen. Der Grund, warum Aufwendungen für Familienheimfahrten und eine doppelte Haushaltsführung dennoch als Werbungskosten bei den aus der Erwerbstätigkeit erzielten Einkünften Berücksichtigung finden, liegt darin, dass derartige Aufwendungen so lange als durch die Einkunftserzielung veranlasst gelten, als dem Steuerpflichtigen eine Wohnsitzverlegung in übliche Entfernung vom Ort der Erwerbstätigkeit nicht zugemutet werden kann (VwGH 9.9.2004, 2002/15/0119). Die Unzumutbarkeit kann ihre Ursache insbesondere in der privaten Lebensführung des Steuerpflichtigen oder in einer weiteren Erwerbstätigkeit des Ehepartners haben (VwGH 26.7.2007, 2006/15/0047; 8.2.2002, 2004/15/0102). Momente bloß persönlicher Vorliebe für die Beibehaltung des Familienwohnsitzes reichen nicht aus (VwGH 27.2.2008, 2005/13/0037; 3.8.2004, 2000/13/0083, mwN).

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. VwGH vom 24. November 2011, 2008/15/0296) ist die Wohnsitzverlegung auch einem alleinstehenden Steuerpflichtigen unzumutbar ist, wenn der Verbleib am Tätigkeitsort nur von (nach den Umständen gemessen) kurzer Dauer sein wird, weil das Beschäftigungsverhältnis zeitlich befristet und nach den Umständen des Einzelfalles von der Rückkehr an den Hauptwohnsitz auszugehen ist. Weiters ist auf das Erkenntnis des VwGH vom 7.9. 1993, 93/14/0081, zu verweisen, in dem es um ein auf vier bzw. fünf Jahre angelegtes Ausbildungsverhältnis ging. Daraus ist abzuleiten, dass der alleinstehende Bf über sechs Monate hinaus Anspruch auf Familienheimfahrten hat

Nach dem zu beurteilenden Sachverhalt können nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes die Familienheimfahrten zum Hauptwohnsitz des Bf nach ***4*** und die Fahrten zu seinem Einsatzort nach ***1*** nicht getrennt betrachtet werden. Beide Orte liegen in ***6***, wobei die Strecke von ***2*** nach ***1*** 197 km und die Strecke von ***2*** nach ***4*** 147 km ausmacht. Die Entfernung zwischen ***1*** und ***4*** beträgt 90 km.

Der Bf ist nach den an das Finanzamt übermittelten Aufzeichnungen im Jahr 2009 mindestens 21 Mal (in Kombination mit anderen Dienstreisen öfter) von ***2*** nach ***1*** zum Flugeinsatz und zurückgefahren. Nach den Erfahrungen des täglichen Lebens ist davon auszugehen, dass der Bf die Fahrten nach ***4*** zu seinem Hauptwohnsitz mit diesen Fahrten kombiniert hat. So gesehen ergibt sich ein Umweg von 40 km ($197+90,3+147-397 = 40\text{km}$) pro Fahrt zum Hauptwohnsitz.

Aufgrund dieser Überlegungen gelangte das Bundesfinanzgericht ebenso wie das Finanzamt im Vorlagebericht zu der Ansicht, dass der Bf auf Grund seiner zeitlich befristeten Ausbildung an der ***3*** in ***2*** die Voraussetzungen beruflich bedingten monatlicher Familienheimfahrten erfüllt hat. Geht man davon aus, dass der Bf entsprechend seinem Antrag 10 Mal von ***2*** über ***1*** zu seinem Hauptwohnsitz nach ***4*** (oder über ***4*** nach ***1***) und zurück nach ***2*** gefahren ist, so sind ihm aus dem Titel der Familienheimfahrten im Jahr 2009 zusätzliche Aufwendungen für 400 km ($10 \times 40 \text{ km}$) und daraus resultierend Aufwendungen in Höhe von € 168 ($400 \text{ km} \times 0,42 \text{ €} = 168 \text{ €}$) entstanden.

Fahrtkosten zwischen ***3*** und ***1*** für Flugdienste:

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

Der Bf hat durch die Vorlage der Reisgebührenabrechnung seines Dienstgebers für den Zeitraum 31.12.2008 bis 18.9.2009, dem Flugbuch für 2009, seinen Aufzeichnungen über seine Einsätze mit dem Hubschrauber und den Servicerechnungen für den von ihm für diese Fahrten benützten Pkw und den daraus ersichtlichen gefahrenen Kilometern sein Begehren grundsätzlich nachgewiesen.

Das Finanzamt nahm im Vorlagebericht dazu Stellung und führte aus, dass vom beantragten Kilometergeld die steuerfreien Fahrtkostenersätze abzuziehen seien. Bei einer Entfernung ***2*** - ***1*** und zurück ergebe dies $394 \text{ km} \times € 0,42 = € 165,48$ abzüglich § 26 € 47,80 = Differenzwerbungskosten pro Einsatz iHv € 117,68.

Aus dem für den Zeitraum 31.12.2008 bis 18.9.2009 vorgelegten Reisegebührenabrechnung ist ersichtlich, dass dem Bf für die Fahrten von ***2*** nach ***1*** und zurück nach ***2*** Fahrtkosten in Höhe von 47,80 € ersetzt wurden. Insgesamt wurden dem Bf für diesen Zeitraum € 545,40 und € 191,40 an Reisekosten ersetzt. Aus seinen Aufzeichnungen über seine Einsätze in ***1*** und dem Flugbuch ist ersichtlich, dass der Bf vom 23.9.2009 bis 30.12.2009 noch 7 Mal von ***2*** nach ***1*** und zurückgefahren ist. Daraus ergeben sich für diese Fahrten und als Werbungskosten insgesamt folgende zu berücksichtigende Aufwendungen:

Mehrkilometer für Familienheimfahrten	$10 \times 40 \text{ km} = 400 \text{ km} \times 0,42 \text{ €} =$	€ 168,00
---------------------------------------	--	----------

dienstliche Fahrten laut Bf:	8.282,90 km + 1.576 km = 9.858,90 km X 0,42 € =	€ 4.140,74
Fahrtkostenersatz laut Reisegebührenabrechnung (ÖBBK)		€ -545,40
Weiterer Ersatz (RK)		€ -191,40
Fahrtkostenersatz für 7 Fahrten 23.9.-30.12.2009	7 X € 47,80 =	€ -334,60
<u>Zu berücksichtigende Fahrtkosten gesamt</u>		<u>€ 3.237,34</u>
Weitere unstrittige Werbungskosten	Austro Control, Verlängerung Pilotenschein	€ 680,40
	Netbook	€ 58,31
<u>Werbungskosten gesamt</u>		<u>€ 3.976,05</u>

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Unzulässigkeit der ordentlichen Revision:

Gemäß § 25a VwGG hat das Verwaltungsgericht im Spruch seines Erkenntnisses auszusprechen, ob die Revision gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG zulässig ist.

Gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes 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.

Nachdem die Beschwerde insoweit keine für die Entscheidung maßgeblichen Rechtsfragen aufwirft, denen im Sinne der zitierten Bestimmungen grundsätzliche Bedeutung zukäme, war unter Hinweis auf die zitierte eindeutige und einheitliche Rechtsprechung die Unzulässigkeit einer ordentlichen Revision auszusprechen.

Graz, am 14. Juli 2020