

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Ri in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch ***Vertr1***, ***Vertr1-Adr***, über die Beschwerde vom 1. September 2020 gegen den Bescheid des Finanzamtes Salzburg-Land vom 31. August 2020 (zuständig seit 01.01.2021 FA Österreich) betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2019 zu Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

- I. Der angefochtene Bescheid wird gemäß § 279 Abs. 1 BAO abgeändert.
- II. Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgaben sind dem als Beilage angefügten Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.
- III. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Am 19.04.2020 reichte der BF seine Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2019 beim FA ein und machte dabei Werbungskosten, die der Arbeitgeber nicht berücksichtigen konnte i.H.v. € 840,42 für Arbeitsmittel und i.H.v. € 2.538,00 für beruflich veranlasste Reisekosten geltend.

Mit Ergänzungsersuchen vom 28.08.2020 forderte das FA den BF auf die geltend gemachten Aufwendungen näher zu umschreiben und mit Unterlagen zu belegen.

Dies beantwortete der BF durch seinen ausgewiesenen Vertreter am 31.08.2020 über Finanz-online und führte dazu aus, dass ihm die Kosten für die Unterkunft, welche die gesamten Reisekosten ausmache, vom Dienstgeber verrechnet worden sei und der BF als Skilehrer tätig gewesen sei. Kilometergelder seien nicht angesetzt worden. Diesem Schreiben legte der BF

Abrechnungen des Unterkunftgebers, sowie diverse Rechnungen von Sportgeschäften betreffend den Erwerb von Sportbekleidung und eines Elektro Fachgeschäftes betreffend den Erwerb eines Mobiltelefons vor.

Mit Einkommensteuerbescheid vom gleichen Tag führte das FA die Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2019 durch und berücksichtigte dabei - soweit dies im gegenständlichen Verfahren strittig ist – Werbungskosten i.H.v. € 723,17. Zur Begründung führte das FA an, dass jene Aufwendungen berücksichtigt worden seien, für die nachvollziehbare Beweise vorlägen.

Gegen diesen Bescheid erhob der BF durch seinen ausgewiesenen Vertreter fristgerecht Beschwerde und führte dazu im Wesentlichen aus, dass die Arbeitsmittel € 664,17 betragen würden, € 59,00 betreffe privaten Aufwand, der ausgeschieden worden sei. Dazu wären Abschreibungen für im Jahr 2017 angeschaffte Arbeitsmittel zu berücksichtigen. Er ersuche um Korrektur und Berücksichtigung der gesamten Werbungskosten inklusive der Aufwendungen für die Unterkunft, die vom Arbeitgeber (Schischule) in Rechnung gestellt worden seien.

Mit Ergänzungsersuchen vom 07.10.2020 ersuchte das FA um Informationen über den Familienwohnsitz des BF insbesondere ob eine eigene Wohnung vorliege und aus welchem Grund keine Verlegung des Wohnsitzes an den Arbeitsort erfolgt sei.

Dies beantwortete der BF durch seinen ausgewiesenen Vertreter am 08.10.2020 über Finanz online und führte dazu im Wesentlichen aus, dass der BF in ***1*** als Skilehrer tätig gewesen sei. Die Natur der Tätigkeit gebe schon vor, dass diese lediglich während der Wintersaison ausgeübt werden könne und daher von vornherein befristet gewesen sei und jedenfalls sechs Monate nicht überstieg. Der Hauptwohnsitz des BF entspreche seiner polizeilichen Meldung und dürfe als amtsbekannt vorausgesetzt werden. Der Familienwohnsitz sei nicht verlegt worden, da der BF im Sommer eine Tätigkeit in ***Wohnort*** ausgeübt habe und dies schon im Voraus geplant gewesen sei.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 27.10.2020 wies das FA die Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid als unbegründet ab und führte dazu im Wesentlichen aus, dass die Nächtigungsaufwendungen nicht als Reisekosten zu qualifizieren seien und die Kosten für Familienheimfahrten nicht berücksichtigt worden seien. Grundlegende Voraussetzung für die Anerkennung von Kosten der doppelten Haushaltsführung sei, dass der Steuerpflichtige tatsächlich doppelte Kosten zu tragen habe. Sei die Beibehaltung der Wohnmöglichkeit an einem auswärtigen Ort für den Steuerpflichtigen mit keinerlei Kosten verbunden, so könne nicht von Mehrkosten gesprochen werden. Ein eigener Hausstand liege jedenfalls nicht vor, wenn der Steuerpflichtige Räumlichkeiten innerhalb eines Wohnverbandes einer oder mehrerer Personen, die nicht Partner oder Lebensgefährten seien, mitbewohne. Nach den vorliegenden Unterlagen lebe der BF bei seinen Eltern, die Kosten für die Fahrten zum Wohnsitz der Eltern stellten keine Werbungskosten dar.

Aufwendungen für Ausgaben für die Lebensführung könnten nicht abgezogen werden, selbst wenn sie die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringe oder sie zur Förderung des Berufs des Steuerpflichtigen erfolgten. Aufwendungen, die sowohl durch die Berufsausübung als auch durch die Lebensführung veranlasst seien stellten aufgrund des Aufteilungsverbot es grundsätzlich keine Werbungskosten dar. Dies gelte vor allem dann, wenn die Aufwendungen im Zusammenhang mit Wirtschaftsgütern stünden, die typischerweise der Befriedigung privater Bedürfnisse darstellten. Damit seien die geltend gemachten Aufwendungen für Schibrille, Schijacke und Kletterausrüstung trotz der Anstellung als Skilehrer keine Werbungskosten.

Darauf beantragte der BF fristgerecht die Vorlage der Beschwerde zur Entscheidung durch das BFG und führte nochmals aus, dass der BF zur Ausübung des Berufes als Skilehrer ein Zimmer vor Ort befristet mieten habe müssen und er bereits eine Arbeitsstätte an seinem Hauptwohnsitz in Aussicht gehabt habe. Die Ablehnung der Anerkennung des Aufwandes für Arbeitsmittel und Werbungskosten sei nicht verständlich, da Skilehrer erfahrungsgemäß in der Freizeit wenig Antrieb hätten den Sport weiter auszuüben, sodass eine private Nutzung höchstens in vernachlässigbaren Ausmaß stattfinden würde.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt und Beweiswürdigung

Das BFG legt seiner Entscheidung den im folgenden dargestellten Sachverhalt zugrunde, der sich aus den Akten des Verwaltungsverfahrens und dem Vorbringen der Parteien im gegenseitlichen Beschwerdeverfahren ergibt.

Der BF hat seinen Hauptwohnsitz in ***Bf1-Adr***. Er wohnt dort im Haus seiner Eltern. Eine eigene Wohneinheit liegt nicht vor.

Dies ergibt sich aus dem Ergänzungsersuchen vom 07.10.2020 und aus der Beschwerdeentscheidung vom 27.10.2020 sowie dem dazu ergangenen Vorlageantrag. Das FA hat bereits im Ergänzungsersuchen detaillierte Fragen zum Vorliegen einer eigenen Wohneinheit gestellt die der BF nicht beantwortet hat. In der Beschwerdeentscheidung hat das FA nochmals darauf hingewiesen, dass der BF aufgrund der dem FA vorliegenden Unterlagen bei seinen Eltern wohne und keinen eigenen Hausstand in ***Wohnort*** habe. Auf diese Begründung des FA, die im Verfahren vor dem BFG Vorhaltscharakter hat, hat der BF auch im Vorlageantrag nicht reagiert. Das BFG geht daher davon aus, dass der Wissensstand des FA, den dieses in der Beschwerdeentscheidung ausgeführt hat, den Tatsachen entspricht.

Der BF war im Jahr 2019 vom 01.01. bis zum 20.04 sowie vom 14.12. bis 31.12.2019 als Skilehrer in ***1*** tätig. In diesem Zeitraum wurde ihm von seinem Arbeitgeber für die

Benutzung einer von diesem zur Verfügung gestellten Unterkunft ein Betrag von € 2.538,00 verrechnet. Vom 29.06. Bis zum 05.09.2019 war er in ***Wohnort*** tätig.

Am 13.04.2019 erwarb der BF in einem Sportgeschäft in ***1*** eine Skijacke und eine Skibrille um € 179,40 bzw. € 148,80. Am 19.06.2019 erwarb der BF in ***2*** eine Kletterausrüstung im Wert von € 135,98. Am 10. August erwarb der BF in ***3*** ein Mobiltelefon um € 199,99.

Dies ergibt sich aus den vom BF vorgelegten Unterlagen zu den geltend gemachten Werbungskosten, den Ausführungen des BF und den im Verwaltungsakt erliegenden Lohnzetteln.

Arbeitsmittel, die im Jahr 2017 erworben wurden und die von 2017 bis jedenfalls 2019 abzuschreiben waren, liegen nicht vor. Dies ergibt sich zum einen aus den Erklärungen des BF zur Arbeitnehmerveranlagung 2017 und 2018, nach denen im Jahr 2017 Arbeitsmittel im Ausmaß von € 719,25, jedoch im Jahr 2018 keine Arbeitsmittel beantragt worden waren. Zudem hat der BF Kosten für im Jahr 2017 angeschafften Arbeitsmittel im Beschwerdeverfahren trotz mehrfacher Nachfrage nicht nachgewiesen.

2. Rechtliche Beurteilung

2.1. Zur Änderung der Amtspartei ab 01.01.2021:

Gemäß § 323b Abs.1 BAO treten das Finanzamt Österreich und das Finanzamt für Großbetriebe für ihren jeweiligen Zuständigkeitsbereich am 01.01.2021 an die Stelle des jeweils am 31.12.2020 zuständig gewesenen Finanzamtes.

Gemäß § 323b Abs. 2 BAO werden die am 31. Dezember 2020 bei einem Finanzamt ... anhängigen Verfahren von der jeweils am 1. Jänner 2021 zuständigen Abgabenbehörde in dem zu diesem Zeitpunkt befindlichen Verfahrensstand fortgeführt.

Im gegenständlichen Beschwerdeverfahren, das vom FA Salzburg-Land dem BFG vorgelegt worden war, ist somit ab 01.01.2021 das FA Österreich zuständig.

2.2. Zu Spruchpunkt I. und II. (Abänderung)

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

Darunter fallen auch Kosten, die deswegen entstehen, weil aus beruflichen Gründen zwei Wohnsitze geführt werden und zwar einer am Familien Wohnort und einer am Beschäftigungs-ort.

Ab 2014 definiert § 4 PendlerVO (BGBl II 276/2013) den Begriff des Familienwohnsitzes. (Jakom/Lenneis EStG 2020, § 16 Tz. 56)

Gemäß § 4 Abs. 1 Z. 2 der Pendlerverordnung BGBl. II 2013/276 liegt ein Familienwohnsitz eines alleinstehenden Steuerpflichtigen dort vor, an dem dieser seine engsten persönlichen Beziehungen (z.B. Familie, Freundeskreis) und einen eigenen Hausstand (Abs. 2) hat.

Gemäß § 4 Abs. 2 der Pendlerverordnung BGBl. II 2013/276 hat der Steuerpflichtige einen eigenen Hausstand, wenn er eine Wohnung besitzt, deren Einrichtung seinen Lebensbedürfnissen entspricht. Ein eigener Hausstand liegt jedenfalls nicht vor, wenn der Steuerpflichtige Räumlichkeiten innerhalb eines Wohnungsverbandes einer oder mehrerer Personen, die nicht (Ehe) Partner sind oder mit denen eine Lebensgemeinschaft besteht, mitbewohnt.

Gemäß § 20 Abs. 1 Z. 2 lit.a EStG 1988 dürfen bei den einzelnen Einkünften Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung ... nicht abgezogen werden.

Damit ist aber der gegenständliche Beschwerdepunkt entschieden. Da nach dem als erwiesen angenommenen Sachverhalt kein eigener Hausstand des BF in ***Wohnort*** vorliegt, ist allen weiteren Überlegungen zur Berücksichtigung einer (vorübergehenden) doppelten Haushaltsführung der Boden entzogen.

Es handelt sich somit bei den Kosten des BF für die Unterkunft in ***1*** nicht um steuerlich berücksichtigbare Kosten einer doppelten Haushaltsführung, sondern um Aufwendungen des BF für die Lebensführung die gemäß § 20 Abs. 1 Z. 2 lit. a EStG 1988 bei der Ermittlung der Bemessungsgrundlagen der Einkommensteuer nicht abzugsfähig sind.

Gemäß § 16 Abs. 1 Z. 7 EStG 1988 sind Ausgaben für Arbeitsmittel (zB Werkzeug und Berufskleidung) Werbungskosten. Ist die Nutzungsdauer der Arbeitsmittel länger als ein Jahr, ist Z 8 anzuwenden.

Nach ständiger Rechtsprechung des VwGH stellen Aufwendungen für Arbeitskleidung, soweit es sich nicht um typische Berufskleidung, sondern um sogenannte bürgerliche Kleidung (zB Zivilanzüge, Straßenanzüge, weiße Hemden) handelt, die vom Arbeitnehmer überdies privat benützt werden kann, keine Werbungskosten dar, und zwar selbst dann nicht, wenn die Kleidung ausschließlich bei der Berufsausübung getragen wird (s VwGH vom 27.01.2011, 2010/15/0197). Dies gilt auch für solche Fälle, in denen Aufwendungen auf Grund gesetzlicher Kleidungs-vorschriften, zB für Richter erwachsen. Lediglich Aufwendungen für Berufskleidung mit allgemein erkennbarem, eine private Nutzung praktisch ausschließenden Uniformcharakter können als Werbungskosten anerkannt werden (VwGH 29.06.1995, 93/15/0104). Absetzbar ist daher auch die Einheitskleidung von Restaurant-, Modehaus- oder Lebensmittelketten, wenn eine Aufschrift und/oder die Art der Kleidung (zB Trachtenkleidung mit Hinweis auf einen Gruppennamen) nach der Verkehrsauffassung eine Zuordnung des Arbeitnehmers zu einem

bestimmten Unternehmen oder zu einer bestimmten Tätigkeit ermöglichen (LStR 322). (Jakom/Lenneis EStG 2020, § 16 Tz. 56)

Gemäß § 20 Abs. 1 Z. 2 lit.a EStG 1988 dürfen bei den einzelnen Einkünften Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung ... nicht abgezogen werden.

Dies gilt insbesondere für bürgerliche Kleidung. (Jakom/Peyerl EStG 2020, § 20 Tz. 90)

Damit ist aber auch der Beschwerdepunkt hinsichtlich der Arbeitsmittel, die sich als Sportbekleidung oder Hilfsmittel zur Sportausübung darstellt, entschieden. Aus den vorliegenden Rechnungen ergibt sich, dass der BF diese Bekleidung nicht im Zusammenhang mit seiner Skilehrertätigkeit erworben hat und darauf keine wie auch immer geartete Bezeichnung bzw. Aufschrift mit der Bezeichnung der Skischule vorlag. Derartige Kleidungsstücke oder Sportgeräte können nicht als Werbungskosten geltend gemacht werden.

Gleiches gilt auch für das vom BF im Jahr 2019 erworbene Mobiltelefon. Dabei handelt es sich um ein Wirtschaftsgut, dessen ausschließliche berufliche Nutzung durch den BF nicht plausibel ist, da es der allgemeinen Lebenserfahrung entspricht, dass ein derartiges Wirtschaftsgut durch einen Arbeitnehmer primär für private Zwecke verwendet wird. Eine (anteilige) berufliche Nutzung hätte der BF zumindest glaubhaft zu machen gehabt, was er jedoch nicht getan hat. Damit kann auch dieses Wirtschaftsgut nicht als geringwertiges Wirtschaftsgut bei den Werbungskosten berücksichtigt werden. Darüber hinaus ist festzuhalten, dass - selbst wenn man eine 60-prozentige berufliche Nutzung unterstellen wollte - der Werbungskostenpauschbetrag nicht überschritten werden würde.

Der Einkommensteuerbescheid 2019 war damit abzuändern.

2.3. Zu Spruchpunkt III. (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.

Sowohl die Beurteilung der Frage der Anerkennung einer vorübergehenden doppelten Haushaltsführung als auch die Frage der Anerkennung von bürgerlicher Kleidung und anderen Arbeitsmitteln als Werbungskosten basiert unmittelbar auf den oben zitierten gesetzlichen Bestimmungen. Rechtsfragen von grundsätzlicher Bedeutung liegen nicht vor.

Salzburg, am 1. Februar 2021