

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter ***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf***, ***Bf-Adr*** über die Beschwerde vom 15. November 2021 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 14. Oktober 2021, Steuernummer ***Bf-StNr***, betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2020 zu Recht erkannt:

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

Der angefochtene Bescheid wird wie in der Beschwerdeverentscheidung abgeändert.

Die Einkommensteuer wird für das Jahr 2020 mit € 4.952,32 analog zur Beschwerdeverentscheidung festgesetzt.

- 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

Mit der elektronisch am 27.03.2021 eingebrachten Abgabenerklärung (Arbeitnehmerveranlagung) beantragte der Beschwerdeführer die Berücksichtigung von Werbungskosten in Höhe von € 3.474,56 (Pendlerpauschale € 310,-, Reisekosten € 335,16, Familienheimfahrten € 1.037,40 und doppelte Haushaltsführung € 1.792,-) sowie eines Pendlereuros in Höhe von € 21,67.

Mit Vorhalt vom 07.07.2021 wurde der Beschwerdeführer aufgefordert, seine beantragten Werbungskosten mittels Vorlage von Aufstellungen und Belegen nachzuweisen. In seiner Vorhaltsbeantwortung schlüsselte der Beschwerdeführer die beantragten Werbungskosten im Detail auf, wobei die Höhe der insgesamt beantragten Werbungskosten auf € 7.070,45 erhöht wurden. In Kopie wurde mit selben Schreiben einen Mietvertrag betreffend eine Wohnung in ***Ort 1*** sowie eine Einzugsermächtigung betreffend die monatliche Miete vorgelegt.

Am 14.10.2021 erging der hier angefochtene Einkommensteuerbescheid für das Veranlagungsjahr 2020 mit welchem jedoch die beantragten Werbungskosten nur in der Höhe von € 335,16 berücksichtigt wurden. Begründend wurde im Einkommensteuerbescheid angeführt, dass die Aufwendungen betreffend die Familienheimfahrten und die Kosten der doppelten Haushaltsführung nicht anerkannt werden konnten, weil nach Ansicht des Finanzamtes im gegenständlichen Fall von einer erstmaligen Hausstandsgründung auszugehen sei.

Gegen diesen Bescheid wurde am 15.11.2021 fristgerecht Beschwerde erhoben. Im weiteren Verfahren hat das Finanzamt am 31.01.2022 und am 07.04.2022 dem Beschwerdeführer zwei Ergänzungsersuchen zukommen lassen, welche von diesem mit Schreiben vom 08.03.2022 und 25.04.2022 beantwortet wurden.

Am 15.06.2022 erließ das Finanzamt eine Beschwerdevorentscheidung, mit welcher der Einkommensteuerbescheid vom 14.10.2021 dahingehend abgeändert wurde, dass die zu berücksichtigenden Werbungskosten auf € 342,72 erhöht wurden, weil die Fahrtkosten zum AMS-Kurs des Beschwerdeführers nunmehr zur Gänze anerkannt wurden.

Am 18.07.2022 wurde durch den Beschwerdeführer fristgerecht ein Vorlageantrag an das Bundesfinanzgericht eingebracht.

Ergänzend zum Vorlageantrag des Beschwerdeführers wurde ein neuerlicher Vorhalt am 19.08.2022 durch das Finanzamt abgefertigt. Dieser Vorhalt wurde durch den Beschwerdeführer am 12.09.2022 schriftlich beantwortet. Dem Vorhaltsbeantwortungsschreiben des Beschwerdeführers wurden als Beilagen die erste und die letzte Seite des Dienstvertrages des Beschwerdeführers mit seinem Dienstgeber ***XY-GmbH*** in ***Ort 1***, sowie mehrere teilweise unleserliche Rechnungen beigelegt.

Die Beschwerde wurde am 07.10.2022 dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt. Am 25.10.2022 brachte der Beschwerdeführer in Ergänzung des Vorlageantrages einen weiteren Schriftsatz ein.

II. Über die Beschwerde wurde erwogen:

1. Sachverhalt

Der im Jahr 1993 geborene Beschwerdeführer war lt Auskunft aus dem Zentralen Melderegister von 12.06.1995 bis 30.04.2020 in ***Ort 2*** im Hauptwohnsitz gemeldet. Dabei handelte es sich entsprechend den Ausführungen des Beschwerdeführers in seiner Vorhaltsbeantwortung vom 25.04.2022 (OZ 12) um den seit seiner Geburt bestehenden Familienwohnsitz im Haus seiner Eltern. In diesem Haus stand dem Beschwerdeführer ein Zimmer, ein Bad und ein WC zur alleinigen Benutzung zur Verfügung, wobei der

Beschwerdeführer die restlichen Räume gemeinsam mit den Eltern nutzte. Mit 30.04.2022 meldete der Beschwerdeführer im Zentralen Melderegister seinen Hauptwohnsitz an der Adresse ***Ort 1***. Dieser Hauptwohnsitz bestand bis zum 03.10.2022, wobei der Bf weiterhin in ***Ort 1*** im Hauptwohnsitz wohnhaft blieb. Ein etwaiger Nebenwohnsitz bestand dem Meldeauszug aus dem Zentralen Melderegister nach zu keiner Zeit.

Der Beschwerdeführer beendete erfolgreich ein Studium an der Montanuniversität Leoben und begann mit 01.03.2020 ein vorerst auf die Dauer von 6 Monaten befristetes nichtselbständiges Dienstverhältnis bei ***XY-GmbH*** in ***Ort 1***. Ab 01.05.2020 mietete der Beschwerdeführer an der Adresse ***Ort 1*** eine Wohnung bestehend aus Küche, 1 Zimmer, Bad/WC, Vorraum, Abstellraum mit einer Nutzfläche von 38,32 m² samt einem Balkon und einem Kellerabteil. Entsprechend der Darstellung des Beschwerdeführers in seinem Vorlageantrag (OZ 5) war die angemietete Wohnung bis auf eine Küche nicht möbliert. Die Anschrift der Arbeitsstätte des Beschwerdeführers lautete den Angaben in der Vorhaltsbeantwortung vom 16.06.2021 (OZ 8) ***Ort 3***. Die Entfernung zwischen dem ab 30.04.2020 als Hauptwohnsitz gemeldeten Wohnort ***Ort 1*** und dem Arbeitsort in ***Ort 3*** beträgt einem Auszug aus „Google Maps“ (OZ 17) entsprechend 12 Kilometer. Die Fahrtstrecke zwischen ***Ort 2*** (Hauptwohnsitz des Beschwerdeführers im Haus seiner Eltern bis zum 30.04.2020) und seinem Arbeitsort beträgt lt „Google Maps“ 197 Kilometer.

Mit Vorhaltsbeantwortung vom 16.08.2021 in OZ 8 schlüsselte der Beschwerdeführer seine beantragten Werbungskosten im Detail auf. Konkret beantragte der Beschwerdeführer die Berücksichtigung der folgenden Werbungskosten:

–	Fahrtkosten AMS-Kurs	€	12,60
–	Fahrtkosten Bewerbungsgespräch 10.01.2020	€	158,76
–	Fahrtkosten Bewerbungsgespräch 28.01.2020	€	171,36
–	Fahrtkosten Wohnungssuche 11.02.2020	€	160,44
–	Fahrtkosten Wohnungssuche 19.02.2020	€	160,44
–	Fahrtkosten Wohnungssuche 29.02.2020	€	160,44
–	Familienheimfahrten März bis August gesamt	€	1.073,52
–	Mietkosten ***Ort 1*** Mai bis August gesamt	€	1.863,96
–	Kosten für Wohnungseinrichtungen gesamt	€	3.308,93

Insgesamt beantragte der Beschwerdeführer somit an Werbungskosten € 7.070,45.

Aus dem nur auszugsweise vorgelegten Dienstvertrag des Beschwerdeführers geht hervor, dass das Dienstverhältnis vorerst befristet für die Dauer von sechs Monaten geschlossen wurde. Es wurde jedoch darüber hinaus vereinbart, dass sofern nicht ein Teil die Beendigung des Dienstverhältnisses zum Ende der Befristung wünscht, dieses Dienstverhältnis in ein unbefristetes übergeht. Dieses Dienstverhältnis wurde, wie der Beschwerdeführer in seinem

Vorhaltsbeantwortungsschreiben vom 08.03.2022 (OZ 10) zu erkennen geben hat, in weiterer Folge in ein unbefristetes Dienstverhältnis umgewandelt.

Das Finanzamt hat in seiner Beschwerdeverentscheidung vom 15.06.2022 an Werbungskosten die geltend gemachten Aufwendungen für die Fahrtkosten zum AMS-Kurs in der Höhe von € 12,60 sowie die Fahrtkosten zu den Bewerbungsgesprächen am 10.01.2020 in der Höhe von € 158,76 und am 28.01.2020 in der Höhe von € 171,36 anerkannt. Die vom Beschwerdeführer als Werbungskosten geltend gemachten Fahrtkosten für die Wohnungssuche, für die Familienheimfahrten, für die Mietkosten der Wohnung in ***Ort 1*** sowie für die Kosten der Wohnungseinrichtung wurden vom Finanzamt nicht anerkannt.

2. Beweiswürdigung

Der festgestellte Sachverhalt erschließt sich aus dem vorgelegten Rechtsmittelakt und den jeweiligen Parteivorbringen. Insbesondere ergeben sich die dem Sachverhalt zur Grunde gelegten Meldedaten des Beschwerdeführers aus der Abfrage aus dem Zentralen Melderegister vom 07.10.2022 (OZ 18), Beginn und Befristung des Dienstverhältnisses des Beschwerdeführers erschließt sich aus dem (auszugsweise) vorgelegten Dienstvertrag. Die Entfernungen zwischen ***Ort 2*** (bisherige Wohnadresse des Beschwerdeführers bei seinen Eltern) und Arbeitsort bzw Wohnadresse in ***Ort 1*** und Arbeitsort – soweit für das gegenständliche Verfahren überhaupt von Relevanz - erschließen sich aus den Internetrecherchen des Finanzamtes bei „Google Maps“, welche das Finanzamt als OZ 16 und OZ 17 dem Bundesfinanzgericht vorgelegt hat.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

Im gegenständlichen Rechtsmittelverfahren ist strittig, ob die Kosten in Zusammenhang mit der Wohnungssuche bzw der doppelten Haushaltsführung und der Familienheimfahrten steuerlich als Werbungskosten abzugsfähig sind.

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

Nach § 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, was nach § 20 Abs 1 Z 2 EStG 1988 auch für Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung gilt, 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.

Von einer doppelten Haushaltsführung wird gesprochen, wenn aus beruflichen Gründen zwei Wohnsitze geführt werden, wobei einer am Familienwohntort (Familienwohnsitz) und der andere an Beschäftigungswohntort (Berufswohnsitz) liegt. Auch ein alleinstehender Steuerpflichtiger kann einen Familienwohnsitz haben. Begründet ein alleinstehender Steuerpflichtiger am Beschäftigungsort einen Wohnsitz, ist besonders zu prüfen, ob nicht entweder von einer erstmaligen Hausstandsgründung oder von einer Wohnsitzverlegung auszugehen ist.

Die Kosten der Familienheimfahrten sind die Kosten der Fahrten zwischen Berufs- und Familienwohnsitz. Steuerlich absetzbar werden diese Kosten aber nur, wenn die Voraussetzungen einer beruflich veranlassten doppelten Haushaltsführung vorliegen und diese Kosten die durch § 20 Abs 1 Z 2 lit e EStG 1988 gesetzte Begrenzung mit dem höchsten Pendlerpauschale nicht übersteigen.

Wie der Verwaltungsgerichtshof schon wiederholt ausgesprochen hat, ist die Beibehaltung des Familienwohnsitzes aus der Sicht einer Erwerbstätigkeit, die in unüblicher Entfernung von diesem Wohnsitz ausgeübt wird, niemals durch die Erwerbstätigkeit, sondern immer durch Umstände veranlasst, die außerhalb dieser Erwerbstätigkeit liegen. Berufliche Veranlassung der mit der doppelten Haushaltsführung verbundenen Mehraufwendungen des Steuerpflichtigen und deren daraus resultierende Qualifizierung als Werbungskosten liegen nach ständiger Rechtsprechung 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. Solche Ursachen müssen aus Umständen resultieren, die von erheblichem objektiven Gewicht sind. Momente bloß persönlicher Vorliebe für die Beibehaltung des Familienwohnsitzes reichen nicht aus (vgl dazu beispielsweise VwGH 03.08.2004, 2000/13/0083 mwN).

Im gegenständlichen Fall war zwar das nach dem Abschluss des Studiums erstmalig aufgenommene Beschäftigungsverhältnis dem Grunde nach vorerst auf sechs Monate befristet. Es wurde darüber hinaus jedoch schriftlich im Dienstvertrag vereinbart, dass sofern nicht ein Teil die Beendigung des Dienstverhältnisses zum Ende der Befristung wünscht, dieses Dienstverhältnis in ein unbefristetes Dienstverhältnis übergeht. Es entspricht der allgemeinen Lebenserfahrung, dass ein neu begründetes Dienstverhältnis zwar eine grundsätzliche Befristung beinhaltet, jedoch dieses Dienstverhältnis in der Regel - sofern von beiden Vertragsparteien gewünscht - in ein unbefristetes übergeleitet wird. Auch der Beschwerdeführer scheint grundsätzlich davon ausgegangen zu sein, dass dieses neue Dienstverhältnis auch über die erste Befristung hinaus Bestand haben wird. Zum einen hat der Beschwerdeführer zwei Monate nach Dienstbeginn mit 01.05.2020 einen auf 3 Jahre befristeten Mietvertrag abgeschlossen. Andererseits hat der Beschwerdeführer mit Vorhaltsbeantwortung vom 12.09.2022 (OZ 15) mehrere zum Teil unleserliche Rechnungen vorgelegt. Aus diesen Rechnungen geht hervor, dass der Beschwerdeführer zumindest eine

Waschmaschine, einen Esstisch, eine Hängeleuchte und ein Boxspringbett für die von ihm neu angemietete Wohnung gekauft hat. Insgesamt gibt der Beschwerdeführer die Kosten für die angeschaffte Wohnungseinrichtung mit € 3.308,93 an. Derartige Anschaffungen deuten darauf hin, dass der Beschwerdeführer von einem längeren Verweilen in der neu angemieteten Wohnung und einem länger andauernden Dienstverhältnis ausgegangen ist. Der VwGH hat bereits in seiner noch zu § 16 EStG 1972 ergangenen Rechtsprechung dargelegt, dass nur dann, wenn der Arbeitnehmer jederzeit konkret und ernsthaft mit einer Abberufung und Versetzung an einen anderen Dienstort rechnen muss, eine Wohnsitzverlegung nicht zumutbar ist (vgl. VwGH 31.03.1987, 86/14/0165; VwGH 30.01.1991, 90/13/0030; beide Entscheidungen noch zum § 16 EStG 1972). Dies muss ebenso hinsichtlich eines befristeten Dienstvertrages, von dem der Arbeitnehmer annehmen muss, dass dieser weder verlängert noch in ein unbefristetes Dienstverhältnis übergeführt wird, gelten. Im gegenständlichen Fall war aber davon auszugehen, dass der Beschwerdeführer nicht mit einer tatsächlichen Beendigung des Dienstverhältnisses nach Ablauf der 6-monatigen Befristung gerechnet hat und wurde dieses Dienstverhältnis in weiterer Folge auch tatsächlich in ein unbefristetes übergeführt.

Ein weiteres Indiz ist die Abmeldung des Hauptwohnsitzes am bisherigen Familienwohnsitz und die Anmeldung eines neuen Hauptwohnsitzes am Berufswohnsitz mit 30.04.2020 ohne, dass der Beschwerdeführer am bisherigen Familienwohnsitz einen Nebenwohnsitz im Zentralen Melderegister gemeldet hat.

Eine Wohnsitzverlegung ist einem alleinstehenden Steuerpflichtigen unter anderem dann unzumutbar, wenn der Verbleib am Tätigkeitsort nur den Umständen nach von entsprechend kurze Dauer sein wird, weil das Beschäftigungsverhältnis zeitlich befristet und nach den Umständen des Einzelfalles von einer Rückkehr an den Hauptwohnsitz auszugehen ist (vgl. VwGH 07.09.1993, 93/14/0081; VwGH 24.11.2011, 2008/15/0296). Im gegenständlichen Fall erscheint, wie bereits dargestellt, die tatsächliche Befristung insofern in Frage gestellt, als der Beschwerdeführer, soweit dies aus seinen Handlungen zu erschließen ist, nicht mit einer tatsächlichen Beendigung des Dienstverhältnisses nach Ablauf der 6 Monate gerechnet hat. Ergänzend dazu bleibt festzuhalten, dass der Beschwerdeführer in seinen bisherigen Ausführungen auch nicht dargelegt hat, dass der Wohnsitz bei seinen Eltern aufrechterhalten wird, weil nach Ablauf des befristeten Dienstverhältnisses mit einer Anstellung in räumlicher Nähe zum Wohnsitz der Eltern zu rechnen gewesen wäre. Diesbezügliche Anhaltspunkte konnte auch das Bundesfinanzgericht aus dem festgestellten Sachverhalt nicht ableiten, weshalb auch aus diesem Grund nicht von einer Unzumutbarkeit der Aufgabe des Wohnsitzes im Haus der Eltern auszugehen war.

Der Beschwerdeführer hat im bisherigen Verfahren weiters nicht ausgeführt, dass im Falle einer Aufgabe des bisherigen Familienwohnsitzes im Haus der Eltern, eine allfällige Rückkehr an den Familienwohnsitz nicht möglich wäre. Der Beschwerdeführer ist dementsprechend nicht vor der Entscheidung gestanden, seinen Wohnsitz im Hinblick auf die Beschäftigung zu

verlegen, sondern den elterlichen Haushalt zu verlassen und eine Wohnung in der Nähe der Arbeitsstätte zu nehmen. (vgl VwGH 29.01.1998, 96/15/0171; VwGH 24.09.2007, 2006/15/0024). Gibt der ledige Steuerpflichtige seinen Wohnsitz bei den Eltern auf und gründet er an seinem Beschäftigungsort einen eigenen Hausstand, dann liegt eine doppelte Haushaltsführung nicht vor.

Nach der Rechtsprechung des VwGH kann bei einem allein stehenden Arbeitnehmer die Wohnung am Beschäftigungsort durchaus den steuerlichen (Familien)Wohnsitz darstellen. Das gilt insbesondere dann, wenn die Wohnung am Beschäftigungsort den Wohnbedürfnissen des Arbeitnehmers nicht weniger entspricht, als eine außerhalb des Beschäftigungsortes gelegene weitere Wohnung dieses Arbeitnehmers (vgl VwGH 18.12.1997, 96/15/0259; VwGH 09.09.2004, 2002/15/0119; VwGH 24.09.2007, 2006/15/0024; VwGH 22.03.2018, Ra 2016/15/0028). Dies auch im Hinblick darauf, dass dem Beschwerdeführer im Haus seiner Eltern lediglich ein Zimmer samt Bad und WC zur alleinigen Benützung zur Verfügung stand, wohingegen er am Beschäftigungsort eine vollwertige Wohnung bestehend aus einer Küche, einem Zimmer, Bad/WC, Vorraum und Abstellraum samt Balkon und Kellerabteil anmietete. An dieser Sichtweise ändert auch nichts, dass die Wohnung des Beschwerdeführers bei Beginn des Mietverhältnisses lediglich mit einer Küche möbliert war.

Im gegenständlichen Fall war nicht zu erkennen, dass die Wohnung am Berufswohnsitz den Wohnbedürfnissen des Beschwerdeführers weniger entsprechen würde, als die Wohnmöglichkeit im Haus der Eltern am bisherigen Familienwohnsitz (vgl dazu VwGH 18.12.1997, 96/15/0259; VwGH 09.09.2004, 2002/15/0119).

Es war daher davon auszugehen, dass der Bf unabhängig davon, ob er nun mit einer Verlängerung des Dienstverhältnisses rechnete oder nicht, am Berufswohnsitz erstmalig seinen Hausstand gründete und seinen Wohnsitz im Haus der Eltern aufgab. Aus den genannten Gründen konnten daher die Kosten für die doppelte Haushaltsführung und die Kosten für die Familienheimfahrten nicht als Werbungskosten gewährt werden. Die Kosten für die Wohnungssuche teilen insofern das rechtliche Schicksal der Kosten für die doppelte Haushaltsführung, als sie mit diesen Kosten in einem ursächlichen Zusammenhang stehen.

Ergänzend ist noch anzumerken, dass die teilweise unleserlichen Rechnungen nicht neuerlich abverlangt wurden, weil diese Rechnungen den Ausführungen des Beschwerdeführers zufolge die Wohnungseinrichtung betrafen und auch diese Kosten im Zusammenspiel mit den Kosten für die doppelte Haushaltsführung zu sehen sind und daher im gegenständlichen Fall ebenfalls keine abzugsfähigen Werbungskosten darstellen. Diesbezüglich konnte von einer eingehenden Prüfung dieser Rechnungen Abstand genommen werden.

Mit dem gegenständlichen Erkenntnis wird daher die Beschwerdevorentscheidung vom 15.06.2022 inhaltlich bestätigt.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (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.

In dem gegenständlich zu beurteilenden Fall wurde unter Rückgriff auf die sehr reichhaltige Judikatur des VwGH entschieden. Da diese Rechtsprechung des VwGH inhaltlich eine einheitliche Judikaturlinie wiedergibt und von dieser Rechtsprechung mit dieser Entscheidung auch nicht abgewichen wurde, liegt keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung vor.

Graz, am 2. Februar 2023