

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache des Bf über die Beschwerde vom 19.03.2015 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Graz-Stadt vom 20.02.2015 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2009 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

## Entscheidungsgründe

Der Beschwerdeführer gab in seiner Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2009 als Berufsbezeichnung Berufsfußballer an und war das gesamte Jahr 2009 beim KlubA beschäftigt. Diese Beschäftigung nahm der Beschwerdeführer laut Lohnzettel am 16.6.2008 auf und beendete sie mit 31.5.2010. Nach dem ZMR (Zentrales Melderegister) hatte der Beschwerdeführer im strittigen Jahr bis 9.9.2009 seinen Hauptwohnsitz in B und am Beschäftigungs Ort in C, einen Nebenwohnsitz. Ab 9.9.2009 wechselte der Beschwerdeführer seinen Hauptwohnsitz an seinen Beschäftigungs Ort und seinen Nebenwohnsitz nach B. An dieser Adresse waren seine Eltern wohnhaft.

Im Zuge der elektronisch beim Finanzamt am 10.12.2014 eingelangten Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2009 beantragte der Beschwerdeführer Kosten für doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten in Höhe von Euro 3.372,- als Werbungskosten zu berücksichtigen. Das Finanzamt verweigerte dies mit dem Verweis darauf, dass bei

einem Alleinstehenden Aufwendungen für Heimfahrten nur dann steuerlich berücksichtigt werden könnten, wenn dieser in seinem Heimatort eine eigene Wohnung (ein eigenes Haus) besitzen würde. Die Kosten für Fahrten zum Wohnsitz der Eltern würden keine Werbungskosten darstellen.

In der dagegen fristgerecht erhobenen Beschwerde führte der Beschwerdeführer aus, dass er aufgrund der Arbeitszeiten die letzte Klasse des Oberstufengymnasiums (schulische Ausbildung) zeitlich nur sehr beschränkt besuchen hätte können. Wegen dieses Problems seien gewisse Besprechungen, die zum Teil telefonisch nicht möglich gewesen wären, mit seinen Eltern notwendig gewesen. Dies hätte den Umstieg in das Abendgymnasium Cc betroffen und des Weiteren Besprechungen in D an dem dort ansässigen BORG D bezüglich einer modulweisen Anerkennung der abgelegten Fächer sowie eines zukünftigen Eintritts in diese Schulform. Die Reifeprüfung habe er 2011 am Borg D abgelegt.

In der abweisenden Beschwerdevorentscheidung verwies das Finanzamt darauf, dass bei einem alleinstehenden Steuerpflichtigen ohne Kind Familienheimfahrten steuerlich (vorübergehend) anerkannt werden könnten, wenn er am Heimatort über eine eigene Wohnung verfügen würde. Weiters seien Familienheimfahrten anzuerkennen, wenn ein befristetes Dienstverhältnis bestehen würde. Wenn der Steuerpflichtige jedoch bei seinen Eltern wohnen würde und am Beschäftigungsort eine Wohnung mieten würde, so sei von einer erstmaligen Hausstandsgründung auszugehen. Es würden somit keine Familienheimfahrten zustehen, obwohl zum damaligen Dienstgeber KlubA ein befristetes Dienstverhältnis bestanden habe. Die Beschwerde sei daher als unbegründet abzuweisen gewesen.

In dem dagegen fristgerecht erhobenen Vorlageantrag ergänzte der Beschwerdeführer sein Vorbringen, dass er auch des Öfteren Heimfahrten zur Kontaktplege und Vorgespräche vorgenommen habe, weil sein Dienstverhältnis in Cc befristet gewesen sei sowie durch diverse Klauseln, die in einem Vertrag für Berufsfußballer üblich seien, mit dem Ende jeder Saison beendet werden hätte können und somit eine Rückkehr an seinen Hauptwohnsitz sehr wahrscheinlich gewesen sei. In der Sinnhaftigkeit dieser fühle er sich auch bestätigt, da er nach Beendigung des Dienstverhältnisses beim KlubA im Jahr 2010 beim KlubB, dem nächstgelegenen Profifußballklub, ein Dienstverhältnis eingehen hätte können und somit auch wieder seinen Hauptwohnsitz nach Bb verlegt habe. Außerdem habe er die Heimfahrten auch genutzt, um bei der Europawahl 2009 seine Stimme abzugeben, sowie den Einberufungen zum Österreichischen Nationalteam Folge zu leisten. Er erhoffe sich zumindest eine teilweise Gewährung der beantragten Kosten bis einschließlich September, da bis zu diesem Zeitpunkt sein Hauptwohnsitz in Bb gewesen sei.

Das Finanzamt legte die Beschwerde an das Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

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

Demgegenüber bestimmt § 20 Abs. 1 Z 1 EStG 1988, dass die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge bei den einzelnen Einkünften ebenso wenig abgezogen werden dürfen, wie nach Z 2 lit. a dieser Gesetzesbestimmung 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. Nach § 20 Abs. 1 Z 2 lit. e EStG 1988 dürfen Kosten der Fahrten zwischen Wohnsitz am Arbeits- (Tätigkeits-)ort und Familienwohnsitz (Familienheimfahrten), soweit sie den auf die Dauer der auswärtigen (Berufs-)tätigkeit bezogenen höchsten in § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c angeführten Betrag übersteigen, bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden.

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 Betriebsausgaben oder Werbungskosten bei den aus der Erwerbstätigkeit erzielten Einkünften Berücksichtigung finden, liegt darin, dass derartige Aufwendungen so lange als durch die Erwerbstätigkeit veranlasst gelten, als dem Steuerpflichtigen eine Wohnsitzverlegung in übliche Entfernung vom Ort der Erwerbstätigkeit nicht zugemutet werden kann. Die Unzumutbarkeit kann ihre Ursache insbesondere in der privaten Lebensführung des Steuerpflichtigen oder in einer weiteren Erwerbstätigkeit des Ehepartners haben (vgl. VwGH 26.7.2007, 2006/15/0047). Diese Unzumutbarkeit ist aus der Sicht des jeweiligen Streitjahres zu beurteilen (vgl. VwGH 20.9.2007, 2006/14/0038). Die Unzumutbarkeit, den Familienwohnsitz aufzugeben, muss sich aus Umständen von erheblichem objektivem Gewicht ergeben. Momente bloß persönlicher Vorliebe für die Beibehaltung des Familienwohnsitzes reichen nicht aus (vgl. VwGH 3.8.2004, 2000/13/0083, mwN).

Wenn einem Steuerpflichtigen zwangsläufig Mehraufwendungen dadurch erwachsen, dass er neben seinem Familienwohnsitz (Hauptwohnsitz) am Beschäftigungsstandort eine zweite Wohnmöglichkeit (Nebenwohnsitz) benötigt, weil ihm weder eine Wohnsitzverlegung noch eine tägliche Rückkehr an den Ort des eigenen Hauses (Haupt- bzw. Familienwohnsitz) zugemutet werden kann, so sind die Mehraufwendungen dafür grundsätzlich steuerlich abzugsfähig. Die Frage, ob bzw. ab wann dem Steuerpflichtigen die Verlegung des Wohnsitzes zumutbar ist, kann nicht schematisch vom Ablauf eines bestimmten Zeitraumes abhängig gemacht werden. Vielmehr sind die Verhältnisse des Einzelfalles zu berücksichtigen (vgl. VwGH 3.3.1992, 88/14/0081; 31.1.2001, 99/13/0235).

Dieser Grundsatz gilt für eine gewisse Übergangszeit, nach übereinstimmender Ansicht von Lehre und Rechtsprechung, auch für Alleinstehende, und zwar schon allein deshalb,

weil die Beschaffung eines Wohnsitzes am Beschäftigungsstandort sowie die Auflösung des bisherigen (Familien-)Wohnsitzes üblicherweise eine bestimmte Zeit in Anspruch nehmen (vgl. VwGH 18.12.1997, 96/15/0259; Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuer-Handbuch, § 16 Tz 102 Stichwort "Familienheimfahrten"). Als Richtschnur kann bei unverheirateten Steuerpflichtigen ein Zeitraum von sechs Monaten angenommen werden, wobei diesbezüglich jedoch nicht schematisch vorgegangen werden darf, sondern vielmehr auf den jeweiligen Einzelfall abzustellen ist (vgl. Doralt, EStG, Kommentar, § 4 Rz. 353).

Der Beschwerdeführer war im strittigen Jahr alleinstehend und wohnte laut dem Zentralen Melderegister (ZMR) bis zu seiner Wohnsitznahme am 18.12.2008 in Cc in seinem Heimatort bei seinen Eltern in Bb. Dort hatte er weder eine eigene Wohnung noch ein eigenes Haus, für das er aufkommen hätte müssen. Das ergibt sich daraus, dass dem Beschwerdeführer in der Begründung des Finanzamtes im angefochtenen Bescheid vorgehalten wurde, dass bei einem Alleinstehenden Aufwendungen für Heimfahrten nur dann steuerlich berücksichtigt werden könnten, wenn dieser in seinem Heimatort eine eigene Wohnung (ein eigenes Haus) besitzen würde. Dagegen hat der Beschwerdeführer keine Einwendungen erhoben.

Der Beschwerdeführer hat demnach in seinem Heimatort keinen eigenen Hausstand geführt. Mit seinem Wohnsitzwechsel laut ZMR am 18.12.2008 nach C, hat der Beschwerdeführer erstmals, wenn auch nur als Nebenwohnsitz, einen eigenen Hausstand gegründet. Grundlegende Voraussetzung für die Anerkennung von Kosten der doppelten Haushaltsführung ist jedoch, dass der Steuerpflichtige tatsächlich doppelte Kosten zu tragen hat. Dies ist dann nicht der Fall, wenn von einer erstmaligen Gründung des eigenen Hausstandes auszugehen ist. Dass dem Beschwerdeführer Kosten an seinem Wohnsitz bei seinen Eltern in Bb entstanden wären, ist nicht aktenkundig bzw. wurde das nicht vorgebracht.

Bei diesem Sachverhalt ist aber nicht zu erkennen, warum dem Beschwerdeführer im Streitjahr auf Grund der Unzumutbarkeit der Verlegung seines Wohnsitzes nach Cc steuerlich relevante Familienheimfahrten gewährt werden sollten.

Für die Beurteilung der Zumutbarkeit der Verlegung des Wohnsitzes von Bb zum Arbeitsort nach Cc ist entscheidungswesentlich, dass der Beschwerdeführer alleinstehend war, ihm auf Grund des Wohnsitzes bei den Eltern keine Kosten einer doppelten Haushaltsführung entstanden sind und er erstmals einen eigenen Hausstand gegründet hat. Demnach war die Verlegung seines Wohnsitzes nach Cc sofort zumutbar.

Aber auch dann, wenn der Beschwerdeführer in Cc keinen eigenen Hausstand gegründet hat, sich also mit einer unzureichenden Dienstunterkunft begnügt und seine freien Tage in der elterlichen Wohnung in Bb verbracht hätte, so kann er die ihm aus dieser Lebensführung erwachsenen Kosten auch deshalb nicht mit der Notwendigkeit von Mehrkosten infolge getrennter Haushaltsführung begründen, weil es sich bei der

elterlichen Wohnung nicht um seinen Haushalt gehandelt hat (vgl. VwGH 16.3.1988, 87/13/0200).

Auch der Umstand, dass der Beschwerdeführer nur einen befristeten Dienstvertrag hatte und die weiteren genannten Gründe für die Unzumutbarkeit der Verlegung seines Wohnsitzes von seinen Eltern zum Beschäftigungsamt, wie Kontaktpflege und Vorgespräche hinsichtlich der Befristung seines Dienstverhältnisses in Cc und der wahrscheinlichen Rückkehr an seinen Hauptwohnsitz, was dadurch bestätigt werde, dass er nach Beendigung des Dienstverhältnisses beim KlubA im Jahr 2010 beim KlubB, dem nächstgelegenen Profifußballklub, ein Dienstverhältnis eingehen hätte können und somit auch wieder seinen Hauptwohnsitz nach Bb verlegt habe, verhelfen ihm nicht zum Erfolg seines Begehrens. Der VwGH hat in seinem Erkenntnis vom 31.3.1987, 86/14/0165, ausgesprochen, dass aus der Tatsache, dass ein Steuerpflichtiger jeweils nur aufgrund von Jahresverträgen beschäftigt wird, noch nicht folgt, dass ihm deshalb die Wohnungsnahme am Arbeitsort oder in dessen Einzugsgebiet nicht zumutbar wäre. Nur dann, wenn ein Arbeitnehmer jederzeit konkret und ernsthaft mit der Abberufung und Versetzung an einen anderen Arbeitsort rechnen muss, ist ihm eine Wohnsitzverlegung nicht zumutbar. Dies hat der Beschwerdeführer jedoch nicht vorgebracht.

Aus dem weiteren Vorbringen, die Heimfahrten auch genutzt zu haben, um den Einberufungen zum Österreichischen Nationalteam Folge zu leisten können, ist nicht erkennbar, warum der Beschwerdeführer diesen Einberufungen nicht von seinem Beschäftigungsamt aus nachkommen hätte können. Ebenso geht nicht hervor, aus welchen Gründen der Beschwerdeführer seine Stimme zur Europawahl bei entsprechender Vorsorge (z.B. mit einer Wahlkarte) nicht an seinem Beschäftigungsamt, sondern am Wohnort seiner Eltern abgeben hätte müssen.

All diese vom Beschwerdeführer durchgeführten Fahrten von seinem Beschäftigungsamt zum Wohnort seiner Eltern stellen beim vorliegenden Sachverhalt Fahrten zum Besuch seiner Eltern dar. Derartige Aufwendungen stellen, wie bereits das Finanzamt festgestellt hat, keine Werbungskosten dar, sondern sind der privaten Lebensführung zuzurechnen (vgl. mit weiteren Nachweisen die hg. Erkenntnisse des VwGH vom 18. Dezember 1997, 96/15/0259, und vom 29. Mai 1996, 93/13/0013).

Die angesprochenen Fahrtaufwendungen für Besprechungen betreffend den Umstieg vom Borg D in das Abendgymnasium in Cc stellen gegebenenfalls Aufwendungen im Zusammenhang mit Ausbildungsmaßnahmen dar. Nachdem der Beschwerdeführer Fahrten zum Besuch seiner Eltern durchgeführt hat, deren Kosten der steuerlich unbeachtlichen privaten Lebensführung zuzurechnen sind (vgl. die bereits zitierten Erkenntnisse des VwGH vom 18. Dezember 1997, 96/15/0259, und vom 29. Mai 1996, 93/13/0013), ist ihm diesbezüglich kein zusätzlicher Aufwand entstanden. Soweit sich Aufwendungen für die Lebensführung und Aufwendungen beruflicher Natur nicht einwandfrei trennen lassen, ist entsprechend dem sich aus § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 ableitenden "Aufteilungsverbot" der gesamte Betrag nicht abzugsfähig.

Das Finanzamt hat bei dieser Sachlage zu Recht die Berücksichtigung der in Rede stehenden Aufwendungen als Werbungskosten verweigert. Es war daher wie im Spruch ersichtlich 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 22. Jänner 2018