

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache der VNNN, Adresse, gegen die Bescheide des Finanzamtes Judenburg Liezen vom 4. Juni 2012 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagungen) für die Jahre 2006 bis 2010 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde vom 4. Juli 2012 wird als unbegründet abgewiesen.

Die Einkommensteuer für das Jahr 2008 wird wie folgt festgesetzt:

Einkommensteuer in Euro: 30.448,09

Anrechenbare Lohnsteuer in Euro: -30.472,00

Festgesetzte Einkommensteuer in Euro: -23,91

Die Berechnung der Einkommensteuer ist dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bildet einen Bestandteil dieses Spruches.

Die Festsetzungen der Einkommensteuer für die Jahre 2006, 2007, 2009 und 2010 bleiben unverändert.

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

Entscheidungsgründe

Im Zuge ihrer (elektronisch eingelangten) Erklärungen zur Arbeitnehmerveranlagung für die Jahre 2006 bis 2010 machte die Beschwerdeführerin neben (unstrittigen) Sonderausgaben folgende Aufwendungen (in Euro) als Werbungskosten geltend:

	2006	2007	2008	2009	2010
Reisekosten	3.615	3.614	3.800		
Arbeitsmittel		233	233	233	

Fort-,	270
Ausbildungskosten	
doppelte	1.800 11.115 10.800
Haushaltsführung	

Mit Schreiben vom 13. Jänner 2012 ersuchte die belangte Behörde die Beschwerdeführerin die geltend gemachten Werbungskosten nachzuweisen und eine Bestätigung des Arbeitsgebers beizubringen, aus der ersichtlich sei, wofür die steuerfreien Ersätze laut Lohnzettel gewährt worden seien. Ebenso wurde um Bekanntgabe ersucht, seit wann eine doppelte Haushaltsführung vorliege und warum eine Verlegung des Familienwohnsitzes nicht möglich sei. Betreffend die Familienheimfahrten ersuchte die belangte Behörde die Beschwerdeführerin um Beantwortung weiterer Fragen.

Mit Schreiben vom 2. Februar 2012 teilte der Vater der Beschwerdeführerin als Vertreter (unter Vorlage einer Vollmacht) mit, seine Tochter arbeite und wohne nun in den Vereinigten Staaten von Amerika. Betreffend die Vorlage einer Bestätigung des Arbeitgebers ersuche er um Fristerstreckung, er habe diese angefordert und werde diese nach Erhalt nachreichen. Vom 1. September 2005 bis 31. August 2008 sei seine Tochter in Ort1 (Bundesland1) beschäftigt gewesen und für Filialen des Arbeitgebers in Bundesland2, Bundesland1, im Tal und im südlichen Bundesland3 zuständig gewesen. Sie habe damals eine sechs Tagewoche und maximal einen halben Tag frei gehabt. Seine Tochter habe zu dieser Zeit keine Wohnung im Raum Ort2 gehabt, sondern habe zu dieser Zeit je nach Arbeitsanfall in Hotels bzw. Gaststätten genächtigt. Der Hauptwohnsitz in dieser Zeit sei Ort3 gewesen. Zu dieser Zeit sei seiner Tochter aufgrund der hauptsächlichen Außendiensttätigkeit bzw. Innendienst ein Firmenwagen zur Verfügung gestanden.

Vom 1. September 2008 bis 31. Dezember 2010 sei seine Tochter in Ort4 tätig gewesen. Vor dem Wechsel nach Ort4 sei seiner Tochter mitgeteilt worden, für die dortige Tätigkeit seien zwei bis drei Jahre eingeplant, sie sich aber in dieser Zeit dort eine Wohnung zulegen müsse, da ein tägliches Pendeln seitens des Arbeitgebers nicht erwünscht sei. Am Anfang habe seine Tochter in Hotels gewohnt, mit 1. Dezember 2008 habe sie sich eine Wohnung in Ort5 gemietet. Der Mietvertrag sei für drei Jahre abgeschlossen worden. Trotz dieses Wohnsitzes habe seine Tochter den Hauptwohnsitz in Ort3 gehabt, sie habe kein Wochenende in Ort5 verbracht, habe auch unter der Woche meist einmal in Ort3 verbracht. Die Wochenenden habe sie in Ort3 meist mit ihrem Lebenspartner verbracht. Er (der Vater) sei Eigentümer der Wohnung, wohne aber schon seit dem Jahr 2005 in Ort6. Aufgrund der Wohnsituation in Ort3 hätten sich seine Tochter und er schon im Jahr 2008 entschlossen, in der Gegend ein Grundstück zu erwerben und gemeinsam ein Haus zu bauen. Das Haus, nunmehr in Ort7, solle noch im heurigen Jahr fertig gestellt werden. Betreffend Lebenspartner seiner Tochter möchte er noch mitteilen, dieser habe sich entschlossen, Bildungskarenz zu nehmen um in den Vereinigten Staaten von Amerika amerikanisches Wirtschaftsrecht zu studieren und anschließend noch die amerikanische

Anwaltsprüfung abzulegen. In dieser Zeit würden er und seine Tochter gemeinsam wohnen.

Mit einem weiteren Schreiben vom 17. Februar 2012 teilte die belangte Behörde der Beschwerdeführerin mit, es fehlten noch sämtliche Nachweise (Rechnungen, Zahlungsbelege, Fahraufzeichnungen, Bestätigung Arbeitgeber über Art und Höhe der steuerfreien Ersätze). Es sei auch festgestellt worden, dass der Vater nur in Ort3 mit Hauptwohnsitz gemeldet gewesen sei. Ebenso ersuchte die belangte Behörde um Vorlage des Dienstvertrages, aus dem hervorgehe, dass die Tätigkeit in Ort4 befristet gewesen sei. Die Entfernung zwischen Ort4 und Ort3 betrage 87 Kilometer und sei auf gut ausgebauten Straßen in 56 Minuten zu befahren. Eine beruflich veranlasste doppelte Haushaltsführung läge hier grundsätzlich nicht vor. Um Vorlage des Mietvertrages über die Wohnung in Ort5 wurde ersucht.

Mit Schreiben vom 4. April 2012 teilte der Vater der Beschwerdeführerin im Wesentlichen mit, für die Zeit vom 1. Jänner 2006 bis 31. August 2008 lägen Hotelrechnungen vor, diese könnten jederzeit zur Einsichtnahme vorgelegt werden. Die damals angefallenen Arbeitszeiten habe seine Tochter auf einer externen Festplatte abgespeichert. Schon vor dem Wechsel seiner Tochter nach Ort4 sei ihr bewusst gewesen, dass sie dort nur befristet tätig sein werde. Es wurde ihr mitgeteilt, dass sie mit einer Entsendung in eine ausländische Niederlassung rechnen müsse. Im Jahr 2010 sei ihr eine Tätigkeit in Australien angeboten worden, um schließlich im Oktober 2011 in Amerika tätig zu werden. Seit ihrer Studienzeit in England sei es ihr Traum gewesen, bereits nach dem Studium mit Studienkollegen nach New York zu gehen. Sie habe sich bei einem Unternehmen beworben, dort sei ihr mitgeteilt worden, sie müsse mindestens drei Jahre Praxis bei einem internationalen Konzern nachweisen können. Deshalb sei ihre Entscheidung für den Dienstgeber gefallen.

Bei der Aufnahme der Tätigkeit in Ort4 sei seiner Tochter empfohlen worden, dort oder in der Umgebung einen Wohnsitz zu begründen. Die Gründung eines Hauptwohnsitzes sei wegen des in Aussicht gestellten Auslandseinsatzes nicht in Frage gekommen.

Bei dem abgeschlossenen Dienstvertrag handle es sich um einen "all inklusive"-Vertrag mit mindestens zwanzig Überstunden. Eine Zweitwohnsitzbegründung bei einer wöchentlichen Arbeitszeit von sechzig bis siebzig Wochenstunden sei nachvollziehbar. Bei der gemieteten Wohnung handle es sich um eine "*Einraum-Garconniere*" mit einer Größe von zirka 65 m². Er könne aufgrund der Insolvenz des ursprünglichen Eigentümers keinen Plan vorlegen, die belangte Behörde könne im Rahmen der Amtshilfe in einen solchen einsehen. Bei genauer Adresseneingabe in den Routenplaner erhalte man für die Strecke zwischen Zweitwohnung und Familienwohnsitz eine Entfernung von 90 Kilometer und eine Fahrzeit von einer Stunde und vier Minuten. Seine Tochter habe eine wöchentliche Arbeitszeit von 60 bis 70 Stunden, es sei daher davon auszugehen, dass sie im Schnitt zwei bis dreimal pro Arbeitswoche bis 22:00 Uhr im Büro sei. Die in einer Richtlinie des Bundesministeriums für Finanzen vorgesehene tägliche Ruhezeit von 8 Stunden am Familienwohnsitz könne nicht erreicht werden, wenn seine Tochter so lange oder länger im

Büro arbeite. Die tägliche Rückkehr zum Familienwohnsitz sei ihr somit nicht zumutbar. Da seine Tochter eine leitende Angestellte sei, kämen gesetzliche Arbeitszeitregelungen nicht zum Tragen.

Er sei seit dem Jahr 2005 mit einer Frau aus Ort6 befreundet und wohne "seit dieser Zeit 4 – 5 mal pro Woche in Ort6 (...), jedenfalls immer an den Wochenenden und Feiertagen." Diesbezügliche Informationen könnten beim Bäcker, bei dem er jeden Samstag und in der Saison auch Sonntag einkaufen, eingeholt werden. Nachdem seine Tochter ohnehin nur an den Wochenenden am Familienwohnsitz in Ort3 sei, sehe er rechtlich kein Problem, dass er seinen Hauptwohnsitz nach wie vor in Ort3 begründet habe. Die Kosten für die Erneuerung der Wohnung in Ort3 habe seine Tochter übernommen. Seit der Scheidung von seiner Frau lebe seine Tochter bei ihm (außer Studium) und verbringe jedes Wochenende (außer Urlaub) an diesem Familienwohnsitz. Er und seine Tochter hätten in Ort7 ein Grundstück erworben, dort werde ein Haus errichtet, dieses solle in Zukunft für ihn und seine Tochter Familienwohnsitz sein. Er und seine Tochter hätten in den Wintersaisonen Saisonkarten für näher genannte Schigebiete gehabt und sie seien Mitglieder von näher genannten Golfclubs gewesen. Wie wichtig die Trennung zwischen Familienwohnsitz und Beschäftigungswohnsitz gewesen sei, zeige sich nunmehr in den Vereinigten Staaten von Amerika. Dort sei der Beschäftigungswohnsitz in unmittelbarer Entfernung zum Beschäftigungsstandort und bei einer 65 bis 70 Stunden Arbeitswoche zeigten sich wesentlich größere körperliche Zerfallserscheinungen.

Der Lebenspartner seiner Tochter sei Jurist, dieser habe ab August 2012 ein Jahr Bildungskarenz bewilligt bekommen und werde zu seiner Tochter nach Amerika übersiedeln, um dort amerikanisches Wirtschaftsrecht zu studieren.

Mit dem Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2006 vom 4. Juni 2012 wurde der Pauschbetrag für Werbungskosten berücksichtigt. In der Begründung wurde ausgeführt, die Aufwendungen seien insoweit berücksichtigt worden als die geforderten Nachweise vorgelegt worden seien. Werde auf wiederholte Anforderungen nur mitgeteilt, die Rechnungen könnten zur Einsichtnahme vorgelegt werden, so sei anzunehmen, dass der Wille, tatsächlich Nachweise vorzulegen, offensichtlich nicht gegeben sei. Die vorgelegte Rechnung sei berücksichtigt worden, die Berücksichtigung weiterer Reisekosten sei mangels Nachweises nicht möglich gewesen.

Mit dem Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2007 vom 4. Juni 2012 wurde der Pauschbetrag für Werbungskosten berücksichtigt. In der Begründung wurde neben den Ausführungen, die im Bescheid für das Jahr 2006 enthalten waren, ausgeführt, es sei eine Rechnung für eine Nächtigung von zwei Personen vorgelegt worden. Auf Nachfrage beim Dienstgeber sei von diesem ein steuerfreier Ersatz an Nächtigungsgeldern bekannt gegeben worden, nach Abzug von diesem Ersatz sei kein zu berücksichtigender Betrag übrig geblieben. Die Berechnung der Absetzung für Nutzung für das Notebook habe nach Abzug des Mindestprivatanteils von 40% für das gegenständliche Jahr einen Betrag von 69,9 Euro ergeben.

Mit dem Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2008 vom 4. Juni 2012 wurden Werbungskosten in der Höhe von 2.079,80 Euro berücksichtigt. Betreffend die Absetzung für Abnutzung wurde auf die Vorjahresbegründung verwiesen. Die geltend gemachten Nächtigungskosten seien um den vom Dienstgeber geleisteten Ersatz zu kürzen gewesen. Der Nächtigung in London, für die eine Rechnung vorgelegt worden sei, sei keine Tätigkeit für die Firma zugrunde gelegen. Die doppelte Haushaltsführung habe keine Berücksichtigung gefunden, weil die tägliche Heimfahrt bei einer Entfernung von 89,9 Kilometer (Fahrzeit 1 Stunde) auf gut ausgebauten Straßen zumutbar sei. Bei rund 60 Stunden Arbeit pro Woche ergäbe sich eine tägliche Arbeitszeit von rund 10 Stunden pro Werktag. Es verbleibe dabei eine ausreichende Ruhezeit, auch wenn man die An- und Heimreisezeit großzügig bemesse. Höhere Überstundenleistungen seien nicht durch Aufzeichnungen nachgewiesen worden. Weitere Prüfungen (erstmalige Hausstandgründung, etc.) hätten daher unterbleiben können. Das Weinseminar richte sich an Weinliebhaber und Einsteiger und sei damit für eine große (auch anderen Berufsgruppen angehörige) Personengruppe von privatem Interesse und daher steuerlich nicht absetzbar.

Mit dem Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2009 vom 4. Juni 2012 wurden Werbungskosten in der Höhe von 139,8 Euro berücksichtigt. In der Begründung wurde betreffend die Absetzung für das Notebook auf die Begründung im Bescheid für das Jahr 2007 verwiesen, betreffend die doppelte Haushaltsführung enthielt die Begründung die selben Ausführungen wie die für das Jahr 2008.

Mit dem Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2010 vom 4. Juni 2012 wurde der Pauschbetrag für Werbungskosten berücksichtigt. In der Begründung wurde ausgeführt, die Werbungskosten hätten 69,90 Euro betragen (Halbjahresabsetzbetrag für Notebook). Da dieser Betrag den Pauschbetrag nicht überstiegen habe, sei der Pauschbetrag berücksichtigt worden. Ansonsten werde auf die vorjährige Begründung verwiesen.

Mit Schreiben vom 4. Juni 2012 legte der Vater der Beschwerdeführerin "*neuerlich eine Aufstellung der Reisespesen*" seiner Tochter vor. Er habe bei den Steuererklärungen für seine Tochter sicher keine Hotelrechnung in London geltend gemacht, seine Tochter habe nur privat mehrmals mit Studienkolleginnen London besucht. Sollte irrtümlich eine Hotelrechnung bei den anderen Rechnungen dabei gewesen sein, so habe er dies übersehen. Es sei nie seine Absicht gewesen, dem Finanzamt eine derartige Rechnung zu übermitteln. Durch die telefonische Anfrage des Finanzamtes beim Arbeitgeber sei seine Tochter in Verlegenheit gebracht worden. Seine Tochter sei gefragt worden, ob sie in London ein Bewerbungsgespräch geführt habe und sich beruflich verändern wolle.

Gegen die Einkommensteuerbescheide vom 4. Juni 2012 richtete sich die vom Vertreter der Beschwerdeführerin eingebrachte Berufung vom 4. Juli 2012. Darin wurde getrennt nach den Veranlagungsjahren zusammengefasst vorgebracht:

2006:

Die Nächtigungskosten sowie eine Liste mit Aufschlüsselung seien der belangten Behörde übermittelt worden; diese würden neuerlich mit den Hotelrechnungen vorgelegt. Es sei für seine Tochter zwar möglich gewesen, jeden Tag nach Hause zu fahren (Dienstwagen), aber nach einem 10 bis 12 Stunden Arbeitstag wäre die Heimfahrt eine zusätzliche Belastung gewesen.

2007:

Es gälte das für das Jahr 2006 Eingewendete, für die Rechnung, die eine Nächtigung für zwei Personen zum Inhalt hatte, seien nur die Kosten für eine Person angeführt worden.

2008:

Es wurde ebenfalls auf das Jahr 2006 verwiesen. Betreffend die doppelte Haushaltsführung wurde ausgeführt, die Entfernung von 89,9 Kilometer sei nicht nachvollziehbar. Bei genauerer Eingabe der Wohnungsanschrift betrage die Entfernung 90 Kilometer mit einer Fahrzeit von 1 Stunde und 4 Minuten. Aufgrund der unregelmäßigen Arbeitszeit sei die tägliche Rückkehr zum Familienwohnsitz unzumutbar. Eine Richtlinie des Bundesministeriums für Finanzen sehe eine tägliche Ruhezeit von mindestens 8 Stunden vor. Werde diese nicht erreicht, dann liege Unzumutbarkeit vor. Bei einer wöchentlichen Arbeitszeit von 60 bis 70 Stunden könne aber davon ausgegangen werden, dass seine Tochter zwei- bis dreimal pro Arbeitswoche bis 22:00 Uhr in ihrem Büro gewesen sei. In begründeten Einzelfällen könne schon bei einer kürzeren Wegstrecke als 120 Kilometer Unzumutbarkeit angenommen werden. Das nächste Kriterium sei die Fahrzeit. Bei einer solchen von unter einer Stunde werde Zumutbarkeit angenommen.

Unter Hinweis auf ein Judikat des Verwaltungsgerichtshofes wurde vorgebracht, die Geltendmachung von Werbungskosten für doppelte Haushaltsführung sei dann möglich, wenn der Verbleib am Tätigkeitsort den Umständen nach nur von kurzer Dauer sei, weil das Beschäftigungsverhältnis zeitlich befristet sei. Bei einer normalen Arbeitszeit (plus 1 bis 2 Überstunden) wäre seine Tochter jeden Tag nach Ort 4 pendelt. Die Fahrtkosten wären günstiger gewesen als die Mietkosten für den Zweitwohnsitz. Es würde keine doppelte Haushaltsführung vorliegen, weil die festgelegte Ruhezeit eingehalten habe werden können. Aber wenn seine Tochter mindestens zweimal pro Woche bis 22:00 Uhr, manchmal noch länger, arbeite, dann könne die Ruhezeit nicht mehr erreicht werden. Unzumutbarkeit der täglichen Heimfahrt sei gegeben. Seine Tochter sei leitende Angestellte gewesen, für sie habe das Arbeitszeitgesetz nicht gegolten. Ihr Dienstvertrag habe mindestens 20 Überstunden vorgesehen. Dem Dienstgeber hätten nicht die anfallenden Überstunden sondern die anfallende Arbeit interessiert, weitere Aufstiegschancen seien nur bei Erbringung von wesentlich mehr als 100% Arbeitszeit möglich gewesen. Betreffend das abgelehnte Weinseminar wurde ausgeführt, seine Tochter sei Stellvertreterin des zuständigen Weineinkäufers gewesen und deshalb habe sie das Weinseminar absolviert.

2009:

Es wurde auf die Ausführungen betreffend das Jahr 2009 verwiesen.

2010:

Betreffend die doppelte Haushaltsführung gälte das für 2008 Gesagte.

Allgemein wurde ausgeführt, für die Zeit 1. Jänner 2006 bis 31. August 2008 lägen Hotelrechnungen vor, diese seien der belangten Behörde zur Einsichtnahme vorgelegt worden. Die damaligen Arbeitszeiten habe seine Tochter auf einer externen Festplatte abgespeichert, diese könnten zur Einsicht übermittelt werden. Schon vor dem Wechsel nach Ort4 sei seiner Tochter bewusst gewesen, dort nur 2 bis 3 Jahre, also befristet, tätig zu sein. Ihr sei mitgeteilt worden, dass sie mit einer Entsendung rechnen müsse. Schließlich sei sie ab Oktober 2011 in Amerika tätig geworden. Seine Tochter habe in England Wirtschaft studiert und ihr Traum sei es schon immer gewesen, nach Amerika zu gehen. Anlässlich ihres Wechsels nach Ort4 sei ihr empfohlen worden, dort oder in der Umgebung einen Wohnsitz zu begründen. Die Gründung eines Familienwohnsitzes sei aufgrund des in Aussicht gestellten Auslandsaufenthaltes nicht in Frage gekommen. Eine Zweitwohnsitzbegründung in Ort5 bei einer wöchentlichen Arbeitszeit von 60 bis 75 Wochenstunden sei aber nachvollziehbar.

Betreffend die Größe der Wohnung seiner Tochter in Ort5 und betreffend die Verhältnisse im Zusammenhang mit den Wohnverhältnissen und den Freizeitaktivitäten in Ort3 enthält die Berufung die wortgleichen Ausführungen wie die Eingabe vom 4. April 2012. Die Anfragen der belangten Behörde betreffend den Lebenspartner seiner Tochter finde er überzogen. Dieser habe ab August 2012 ein Jahr Bildungskarenz bewilligt bekommen und werde zu seiner Tochter nach Amerika übersiedeln, um dort amerikanisches Wirtschaftsrecht zu studieren.

Abschließend wurde der Antrag gestellt, der Berufung statzugeben und die geltend gemachten Werbungskosten zu berücksichtigen. Die neuerlich vorgelegten Rechnungen seien der belangten Behörde bereits vorgelegt worden. Bei einem Lohnsteueraufkommen von mehr als 50.000 Euro pro Jahr erschienen ihm weniger als 100 Euro mehr als unangemessen. Da könne nicht einmal der Kirchenbeitrag anerkannt worden sein. Ergänzend möchte er noch mitteilen, dass seine Tochter und er durch den Hausbau seit Baubeginn im Jahr 2011 mehr als 40.000 Euro an Mehrwertsteuer bezahlt hätten und dies nur möglich sei, weil seine Tochter so viel arbeite. So könnten sie sich Professionisten und keiner Schwarzarbeiter bedienen.

Mit Schreiben des Bundesfinanzgerichtes vom 11. Mai 2015 wurde die Beschwerdeführerin ersucht, zu den darin enthaltenen Ausführungen Stellung zu nehmen und Unterlagen vorzulegen, mit denen nachgewiesen werden kann, dass die Nächtigungen, für die Rechnungen vorgelegt worden sind, beruflich veranlasst waren, und dass im Fall der geltend gemachten Nächtigungskosten, für die keine Rechnungen vorgelegt worden sind, tatsächlich Aufwendungen entstanden sind. Ebenso wurde die Beschwerdeführerin um Vorlage von Unterlagen zum Nachweis dafür ersucht, dass es sich bei den als Werbungskosten geltend gemachten Aufwendungen nicht um die handelte, für die der Dienstgeber steuerfreie Bezüge gewährt hatte. Ebenso wurde die Beschwerdeführerin aufgefordert, die Unzumutbarkeit der Wohnsitzverlegung zu

begründen und durch geeignete Unterlagen zu belegen. Aus den vorliegenden Unterlagen lasse sich weder ein befristetes Dienstverhältnis, noch eine wöchentliche Arbeitszeit von 60 bis 70 Stunden ableiten. Betreffend die vom Dienstgeber gewährte Umzugsvergütung wurde die Beschwerdeführerin um Darlegung der Zusammensetzung dieser ersucht, und um Angabe, welcher Wohnsitz aufgegeben worden ist.

Das Schreiben des Bundesfinanzgerichtes blieb unbeantwortet und es wurden auch keine Unterlagen vorgelegt.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Mit 1. Jänner 2014 wurde der Unabhängige Finanzsenat aufgelöst. Die Zuständigkeit zur Weiterführung der mit Ablauf des 31. Dezember 2013 bei dieser Behörde anhängigen Verfahren geht gemäß Art. 151 Abs. 51 Z 8 B-VG auf das Bundesfinanzgericht über. § 323 Abs. 38 BAO normiert, dass die am 31. Dezember 2013 beim Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinn des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen sind.

Gemäß § 279 Abs. 1 BAO hat das Bundesfinanzgericht (außer in den Fällen des § 278 BAO) immer in der Sache selbst mit Erkenntnis zu entscheiden. Es ist berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung seine Anschauung an die Stelle jener der Abgabenbehörde zu setzen und demgemäß den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abzuändern, aufzuheben oder die Bescheidbeschwerde als unbegründet abzuweisen. Aus dieser Bestimmung ergibt sich die Befugnis und die Verpflichtung des Bundesfinanzgerichtes, den Bescheid in allen Punkten, auch in den über die geltend gemachten Beschwerdepunkte und über das Beschwerdebegehren hinausgehenden, sowohl zu Gunsten als auch zu Ungunsten der Beschwerdeführerin abzuändern (VwGH 13.5.2004, 2002/16/0192). Es gibt keine Teilrechtskraft und es besteht im Beschwerdeverfahren kein Verböserungsverbot.

Die Beschwerdeführerin war bis zum 31. August 2008 für ihren Dienstgeber als Bereichsleiterin Filialorganisation in der Zweigniederlassung Ort1 tätig. Mit 1. September 2008 wechselte sie als Einkäuferin Zentraleinkauf nach Ort4. Mit Wirksamkeit 1. Dezember 2008 hat die Beschwerdeführerin in Ort5 eine Wohnung mit einer Nutzfläche von 84 m² angemietet. Diese Wohnung bestand aus einem Vorraum, Abstellraum, Bad, Klosett, Wohn-Ess-Küche, Schlafzimmer, Schrankraum und einer Dachterasse. Dort war sie ab 16. Jänner 2009 mit Nebenwohnsitz gemeldet, mit Hauptwohnsitz war sie während der verfahrensgegenständlichen Jahre in Ort3 gemeldet. Dort hat sie die im Eigentum ihres Vaters und von diesem zumindest während der Woche bewohnte Wohnung benutzt.

Gemäß dem im Abgabenverfahren vorherrschenden Grundsatz der freien Beweiswürdigung (§ 167 BAO) genügt es nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit für sich

hat und alle anderen Möglichkeiten mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt (zB VwGH 20.7.2011, 2009/17/0132).

Unter Berücksichtigung der Ermittlungen der belangten Behörde, der im Verwaltungsverfahren und im Verfahren vor dem Bundesfinanzgericht hervorgekommenen Unterlagen, der Angaben und Vorbringen der Parteien des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens und unter Berücksichtigung der Ermittlungen des Bundesfinanzgerichtes (Abfrage aus dem Zentralen Melderegister, Einsicht in Lohnzettel, etc.) erachtete das Bundesfinanzgericht den vorstehend aufgezeigten Sachverhalt als erwiesen. Die Daten in den Dienstverträgen decken sich mit den Angaben der Beschwerdeführerin. Die Größe und die Aufteilung der in Ort5 angemieteten Wohnung ließ sich klar und eindeutig aus dem vorgelegten Mietvertrag ableiten; daran vermochten auch die Ausführungen in den Eingaben, die Größe der Wohnung könnte nicht genau angegeben werden, nichts zu ändern. Aufgrund der Eintragungen im Grundbuch und aufgrund der Ausführungen in der Berufungsschrift stand auch fest, dass die Wohnung in Ort3 im Eigentum des Vaters der Beschwerdeführerin stand (steht) und dieser die Wohnung zumindest während der Arbeitswoche als Wohnsitz genutzt hat. Stütze fand diese Ansicht auch darin, dass die Beschwerdeführerin auf den diesbezüglichen Vorhalt des Bundesfinanzgerichtes nicht reagiert hat.

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Die Werbungskosten werden von den Einnahmen eines Steuerpflichtigen abgezogen und mindern die Steuerbemessungsgrundlage.

Werbungskosten sind grundsätzlich von Amts wegen zu berücksichtigen. Als Werbungskosten geltend gemachte Aufwendungen sind über Verlangen der Abgabenbehörden nach Art und Umfang nachzuweisen oder, wenn dies nicht möglich ist, wenigstens glaubhaft zu machen (VwGH 22.12.2011, 2008/15/0164).

Das Bundesfinanzgericht hat gemäß § 269 Abs. 1 BAO im Beschwerdeverfahren die Obliegenheiten und Befugnisse, die den Abgabenbehörden auferlegt und eingeräumt sind.

Die Glaubhaftmachung hat den Nachweis der Wahrscheinlichkeit zum Gegenstand und unterliegt den Regeln der freien Beweiswürdigung (VwGH 28.5.2008, 2006/15/0125).

Reisekosten:

Gemäß § 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988 sind Mehraufwendungen des Steuerpflichtigen für Verpflegung und Unterkunft bei ausschließlich beruflich veranlassten Reisen Werbungskosten. Diese Aufwendungen sind ohne Nachweis ihrer Höhe als Werbungskosten anzuerkennen, soweit sie die sich aus § 26 Z 4 EStG 1988 ergebenden Beträge nicht übersteigen.

Eine Reise im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988 liegt vor, wenn sich der Steuerpflichtige aus beruflichem Anlass mindestens 25 Kilometer vom Mittelpunkt der Tätigkeit entfernt und eine Reisedauer von mehr als drei Stunden vorliegt. Der Reiseort oder das aufgesuchte Gebiet dürfen keinen weiteren Mittelpunkt der Tätigkeit darstellen.

Die Rechtfertigung der Annahme von Werbungskosten anlässlich einer ausschließlich beruflich veranlassten Reise im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988 liegt bei kurzfristigen Aufenthalten überhaupt nur in dem bei derartigen Reisebewegungen in typisierender Betrachtungsweise angenommenen Verpflegungsmehraufwand gegenüber den ansonsten am jeweiligen Aufenthaltsort anfallenden und gemäß § 20 EStG 1988 nicht abzugsfähigen (üblichen) Verpflegungsaufwendungen.

Die Beschwerdeführerin hat in ihren Erklärungen zur Arbeitnehmerveranlagung Reisekosten in der Höhe von 3.615 Euro (für das Jahr 2006), 3.614 Euro (für das Jahr 2007) und 3.800 Euro (für das Jahr 2008) als Werbungskosten geltend gemacht.

a) Kalenderjahr 2006:

Für dieses Jahr hat die Beschwerdeführerin eine Aufstellung vorgelegt. In dieser sind (ausgenommen 19. Dezember 2006) pro Arbeitstag Nächtigungskosten in der Höhe von 15 Euro ausgewiesen. Für den 19. Dezember 2006 sind in der Aufstellung Nächtigungskosten in der Höhe von 30,5 Euro angegeben. Nur für diese Nächtigung hat die Beschwerdeführerin eine Rechnung vorgelegt. Weitere Unterlagen und Rechnungen wurden trotz Aufforderungen durch die belangte Behörde und durch das Bundesfinanzgericht nicht beigebracht.

Das Anführen des Betrages nach § 26 Z 4 lit. c EStG 1988 in einer Aufstellung allein führt nicht zu einer Berücksichtigung von Werbungskosten. Die pauschale Berücksichtigung von Reisekosten nach § 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988 greift nur dann Platz, wenn der Steuerpflichtige Aufwendungen der abzugeltenden Art (dem Grunde nach) zu tragen hatte (VwGH 15.11.1994, 90/14/0216). Die Beschwerdeführerin hat keine Unterlagen beigebracht, mit denen nachgewiesen oder zumindest glaubhaft gemacht hätte werden können, dass die von ihr in der Aufstellung angeführten Nächtigungskosten tatsächlich angefallen sind und ihr somit tatsächlich Aufwendungen erwachsen sind. Die bloße Vorlage einer Aufstellung, in der je Arbeitstag die maximale Höhe des Nächtigungsgeldes gemäß § 26 Z 4 lit. c EStG 1988 angeführt ist, reicht ohne die Vorlage weiterer Unterlagen sowie ohne nähere Angaben nicht aus, die geltend gemachten Aufwendungen nachzuweisen oder zumindest glaubhaft zu machen. Mangels Nachweises oder Glaubhaftmachung der geltend gemachten Kosten waren diese nicht als Werbungskosten zu berücksichtigen. Die Aufwendungen für die am 19. Dezember 2006 vorgenommene Nächtigung waren als Werbungskosten zu berücksichtigen, diese überstiegen jedoch nicht den Pauschbetrag.

Festzuhalten ist noch, dass die Beschwerdeführerin trotz Aufforderungen und trotz ihrer Ankündigungen, es lägen Hotelrechnungen vor, keine weiteren Rechnungen vorgelegt hat.

Es bedurfte daher keiner Erwägungen, ob überhaupt Reisen im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988 vorgelegen sind. Darüber hinaus war im Rahmen der freien Beweiswürdigung selbst unter Berücksichtigung des Umstandes, dass der Beschwerdeführerin als Bereichsleiterin Filialorganisation die eigenverantwortliche Leitung des Verkaufsbezirkes übertragen war und damit zusammenhängend

offensichtlich Reisebewegungen verbunden waren, nicht davon auszugehen, dass die Beschwerdeführerin mit Ausnahme der Urlaubszeit (rund zwei Wochen) jeden Arbeitstag eine Reise unternommen hat, bei der auch eine Nächtigung erforderlich war. Gestützt wird diese Ansicht sogar durch die Ausführungen der Beschwerdeführerin in ihrem Schreiben vom 2. Februar 2012, wonach sie im Bereich ihrer Arbeitsstätte keine Wohnung gehabt habe und nach Arbeitsanfall in Hotels oder Gaststätten genächtigt habe. Dies lässt vielmehr den Schluss zu, dass die von der Beschwerdeführerin geltend gemachten Nächtigungsaufwendungen nicht im Zuge von Reisen, sondern dann angefallen sind, wenn sie von der Arbeitsstätte nicht zu ihrem Wohnort in Ort3 zurückgekehrt ist.

b) Kalenderjahr 2007:

Auch in der für das Kalenderjahr 2007 von der Beschwerdeführerin vorgelegten Aufstellung sind (ausgenommen 1. September 2007) pro Arbeitstag Nächtigungskosten in der Höhe von 15 Euro ausgewiesen. Weitere Unterlagen oder Begründungen wurden von der Beschwerdeführerin trotz Aufforderungen nicht beigebracht. Die geltend gemachten Aufwendungen waren aus den für Kalenderjahr 2006 angeführten Erwägungen nicht als Werbungskosten zu berücksichtigen.

Ebenso wenig stellen die Kosten für die Nächtigung vom 1. auf 2. September 2007 Werbungskosten dar. Es handelte sich dabei um eine Nächtigung von Samstag auf Sonntag für zwei Personen. Auch wenn nur die Hälfte des in Rechnung gestellten Betrages als Werbungskosten geltend gemacht worden ist, so ist ohne die Vorlage weiterer Unterlagen und ohne Angabe einer näheren Begründung im Rahmen der freien Beweiswürdigung bei einer Nächtigung am Wochenende von zwei Personen in einem Zimmer ("Zimmer 310") eher davon auszugehen, dass der Reisebewegung nicht eine berufliche Veranlassung zugrunde lag. Darüber hinaus ist festzuhalten, dass die Beschwerdeführerin im Veranlagungsjahr steuerfreie Bezüge gemäß § 26 EStG 1988 in der Höhe von 4.797,40 Euro erhalten hat laut Bestätigung des Dienstgebers darin auch Nächtigungsgelder enthalten waren, und die Beschwerdeführerin trotz Aufforderungen nicht dargelegt hat, dass die steuerfreien Bezüge nicht die geltend gemachten Aufwendungen abdeckten.

c) Kalenderjahr 2008:

Auch die für die Monate Jänner bis einschließlich August 2008 vorgelegte Aufstellung enthielt (soweit nachfolgend nicht anders ausgeführt) pro Arbeitstag Nächtigungskosten in der Höhe von 15 Euro. Diese geltend gemachten Aufwendungen waren aus den für die Jahre 2006 und 2007 angeführten Erwägungen nicht als Werbungskosten zu berücksichtigen.

Daneben enthielt die Aufstellung Nächtigungen, für die höhere Nächtigungskosten als jeweils 15 Euro ausgewiesen sind. Für diese Nächtigungen hat die die Beschwerdeführerin Rechnungen über eine Höhe von insgesamt 2.090 Euro vorgelegt. Die belangte Behörde hat (nach Abzug der steuerfreien Ersätze durch den Dienstgeber) Aufwendungen in der Höhe von 1.940 Euro als Werbungskosten berücksichtigt.

Das Bundesfinanzgericht hat die Beschwerdeführerin (wie bereits ausgeführt) um Stellungnahme und um Vorlage von Unterlagen für den Nachweis dafür ersucht, dass diese Nächtigungen beruflich veranlasst waren. Die Beschwerdeführerin hat weder eine Stellungnahme abgegeben, noch Unterlagen vorgelegt. Mangels näherer Angaben und Unterlagen hat die Beschwerdeführerin nicht nachgewiesen oder glaubhaft gemacht, dass es sich um beruflich veranlasste Reisen gemäß § 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988 handelte. Die geltend gemachten Aufwendungen waren nicht als Werbungskosten zu berücksichtigen. Die Beschwerdeführerin selbst brachte in ihrer Eingabe an die belangte Behörde vom 4. April 2012 vor, sie habe ihre damals anfallenden Arbeitszeiten auf einer externen Festplatte abgespeichert. Somit wäre es für die Beschwerdeführerin durchaus möglich und zumutbar gewesen, die diesbezüglichen Arbeitsaufzeichnungen vorzulegen, um feststellen zu können, ob beruflich veranlasste Reisen in die Orte stattgefunden haben, in denen sie laut den vorgelegten Rechnungen genächtigt hat oder, ob weitere Tätigkeitsmittelpunkte vorlagen.

Doppelte Haushaltsführung:

§ 20 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 bestimmt, dass die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden dürfen. Ebenfalls nicht abzugsfähig sind gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 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. Kosten der Haushaltsführung stellen demnach grundsätzlich keine Werbungskosten dar.

Aufwendungen des Steuerpflichtigen für eine doppelte Haushaltsführung sind steuerlich nur zu berücksichtigen, wenn eine berufliche Veranlassung für die doppelte Haushaltsführung besteht. Von einer beruflichen Veranlassung ist dem Grunde nach auszugehen, wenn der Familienwohnsitz des Steuerpflichtigen so weit von seinem Beschäftigungsstandort entfernt ist, dass ihm die tägliche Rückkehr nicht zugemutet werden kann und die Beibehaltung des Familienwohnsitzes außerhalb des Beschäftigungsstandortes nicht privat veranlasst ist (VwGH 15.9.2011, 2008/15/0239).

Die Berücksichtigung von Aufwendungen für eine doppelte Haushaltsführung ist also von folgenden zwei Voraussetzungen abhängig:

- Der Familienwohnsitz des Steuerpflichtigen ist von seinem Beschäftigungsstandort so weit entfernt, dass ihm die tägliche Rückfahrt nicht zugemutet werden kann **und**
- dem Steuerpflichtigen kann eine Wohnsitzverlegung in übliche Entfernung vom Ort der Erwerbstätigkeit nicht zugemutet werden.

Nach der Verwaltungspraxis ist Unzumutbarkeit der täglichen Rückkehr jedenfalls dann anzunehmen, wenn der Familienwohnsitz vom Beschäftigungsstandort mehr als 120 Kilometer entfernt ist (*Atzmüller/Lattner in Wiesner/Grabner/Wanke*, EStG §16 Rz. 25). In begründeten Einzelfällen kann auch bei einer kürzeren Wegstrecke Unzumutbarkeit

anzunehmen sein, etwa wenn besonders schwierige Straßen- und Verkehrsverhältnisse vorliegen (zB schwer befahrbare Berg- oder Passstraße).

Die Entfernung zwischen dem Wohnsitz der Beschwerdeführerin in Ort3 und der Arbeitsstätte in Ort4 beträgt laut den eigenen Angaben der Beschwerdeführerin in der Berufungsschrift 90 Kilometer mit einer Fahrzeit von 64 Minuten. Laut Routenplaner (viamichelin.at) beträgt die Entfernung 89 Kilometer mit einer Fahrzeit von 67 Minuten. Eine besondere Unzumutbarkeit lässt sich dem Streckenverlauf nicht entnehmen und ist allgemein auch nicht bekannt. Im Gegenteil, der Großteil der Strecke (rund 65 Kilometer) ist auf einer Autobahn zurück zu legen.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist die tägliche Rückkehr zum Familienwohnsitz bei einer Entfernung zwischen Arbeitsstätte und Familienwohnort von 78, 83 oder 73 Kilometern jedenfalls zumutbar (VwGH 19.9.1995, 91/14/0227; 25.3.2003, 99/14/0340 und 15.9.2011, 2008/15/0239). Hingegen hat der Verwaltungsgerichtshof die tägliche Rückkehr bei einer Wegstrecke von rund 131 Kilometern und einer Fahrzeit von 70 Minuten für unzumutbar erklärt (VwGH 31.7.2013, 2009/13/0132). Der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes lässt sich auch ableiten, dass die tägliche Rückkehr zum Familienwohnort bei einer Fahrzeit von rund einer Stunde zumutbar ist.

Auch wenn nach Verwaltungspraxis und Rechtsprechung davon auszugehen ist, dass bei einer Entfernung von 90 Kilometer und einer Fahrzeit von knapp mehr als einer Stunde die tägliche Rückkehr zum Familienwohnort zumutbar ist, kann es dahingestellt bleiben, ob im gegenständlichen Fall die tägliche Rückkehr von der Arbeitsstätte in Ort4 zur Wohnung in Ort3 aufgrund der täglichen Arbeitsstunden zumutbar war. Denn der Beschwerde war aus nachfolgenden Gründen der Erfolg zu versagen. Somit bedurfte es keiner Erwägungen, wie viele Stunden die Beschwerdeführerin an den einzelnen Arbeitstagen gearbeitet hat. Die von ihr gemachten Angaben, 60 und mehr Stunden in der Woche gearbeitet zu haben, wurden nicht belegt.

Damit Aufwendungen der doppelten Haushaltsführung berücksichtigt werden können, muss ein Familienwohnsitz bestehen. Familienwohnsitz ist nach der Rechtsprechung jener Ort, an dem ein verheirateter Steuerpflichtiger mit seinem Ehegatten oder ein unverheirateter Steuerpflichtiger mit seinem in eheähnlicher Gemeinschaft lebenden Partner einen Hausstand unterhält, der den Mittelpunkt der Lebensinteressen dieser Person bildet (VwGH 27.2.2008, 2005/13/0037). Ein eigener Hausstand liegt jedenfalls nicht vor, wenn eine Steuerpflichtige Räumlichkeiten innerhalb eines Wohnverbandes einer Person, die nicht (Ehe-)Partner ist oder mit der keine Lebensgemeinschaft besteht, mitbewohnt. Die Beschwerdeführerin bewohnte gemeinsam mit ihrem Vater die Wohnung in Ort3, sie unterhielt dort keinen eigenen Hausstand. Die Beschwerdeführerin hatte dort keinen Familienwohnsitz im Sinne der einschlägigen Vorschrift. Im verfahrensgegenständlichen Fall war daher mit der Begründung des Wohnsitzes in der Nähe von Ort4 von einer erstmaligen Hausstandsgründung auszugehen. Mietet eine alleinstehende Arbeitnehmerin für die Dauer einer auswärtigen Berufsausübung nicht nur ein möbliertes Zimmer, sondern gleich eine Wohnung, kommt es allerdings bereits zu einer

Verlegung des Wohnsitzes an den neuen Tätigkeitsort, auch wenn sie die beibehaltene Wohnung im Heimatort noch als ihren Hauptwohnsitz betrachtet (VwGH 9.9.2004, 2002/15/0119).

Selbst bei Vorliegen eines Familienwohnsitzes in Ort3 hätte die Beschwerde nicht zum Erfolg geführt. Es ist Sache des Steuerpflichtigen, der Abgabenbehörde die Gründe zu nennen, aus denen er die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Ort der Beschäftigung als unzumutbar ansieht. Die Abgabenbehörde ist in einem solchen Fall nicht verhalten, nach dem Vorliegen auch noch anderer als der vom Steuerpflichtigen angegebenen Gründe für die behauptete Unzumutbarkeit zu suchen (VwGH 3.8.2004, 2000/13/0083; VwGH 22.12.2004, 2001/13/0216).

Die Beschwerdeführerin brachte vor, eine Gründung eines Hauptwohnsitzes in Ort4 oder Umgebung sei auf Grund des in Aussicht gestellten Auslandseinsatzes nicht in Frage gekommen. Dazu ist grundsätzlich festzuhalten, dass sich die Unzumutbarkeit, den Familienwohnsitz aufzugeben, aus Umständen von erheblichem objektiven Gewicht ergeben muss. Momente bloß persönlicher Vorliebe für die Beibehaltung des Familienwohnsitzes reichen nicht aus (VwGH 27.2.2008, 2005/13/0037).

In einem Erkenntnis hat der Verwaltungsgerichtshof für den Fall eines Wirtschaftstreuhänder-Berufsanwälters, der in einem Untermietzimmer am Tätigkeitsort wohnte, zu Recht erkannt, die zunächst für vier Jahre geplante, aber doch nur vorübergehende Berufsausübung außerhalb des bisherigen Wohnsitzes und die beabsichtigte ständige Berufsausübung nach Beendigung der Ausbildungszeit am Ort des Familienwohnsitzes, für welche bereits Vorbereitungen getroffen worden seien, sprächen gegen die Zumutbarkeit der Wohnsitzverlegung (VwGH 3.3.1992, 88/14/0081).

Im gegenständlichen Fall beruft sich die Beschwerdeführerin auf einen in Aussicht gestellten Auslandseinsatz, weitere Gründe wurden nicht genannt. Aus dem von der Beschwerdeführerin vorgelegten Dienstvertrag lässt sich klar und eindeutig ableiten, dass das Dienstverhältnis auf unbestimmte Zeit abgeschlossen worden ist. Darüber hinaus hat die Beschwerdeführerin nach Aufnahme ihrer Tätigkeit in Ort4 eine Wohnung in der Nähe des Beschäftigungsortes angemietet, das Mietverhältnis begann am 1. Dezember 2008. Die angemietete Wohnung hatte laut dem vorgelegten Mietvertrag eine Nutzfläche von 84 m². Die Beschwerdeführerin behauptete auch nicht, dass diese Wohnung nicht ihren Wohnbedürfnissen entsprochen hat.

Auch wenn der Mietvertrag nur für drei Jahre abgeschlossen worden ist, ergibt sich eine solche Unzumutbarkeit der Wohnsitzverlegung schon deshalb nicht, weil die Beschwerdeführerin im Falle einer Entsendung ins Ausland nicht mit einem Einsatz im Einzugsbereich der Wohnung in Ort3 rechnen konnte (VwGH 24.9.2007, 2006/15/0024). Die Beschwerdeführerin hat auch nicht behauptet, vor oder nach dem Auslandseinsatz in oder in der Nähe von Ort3 tätig sein zu wollen und hat auch keine diesbezüglichen Vorkehrungen getroffen. Die Berücksichtigung von Aufwendungen für eine doppelte Haushaltsführung war daher aufgrund der vorstehenden Erwägungen ausgeschlossen.

Die Beschwerdeführerin hat in ihrem Schreiben vom 2. Februar 2012 angegeben, im Zeitraum September 2008 bis November 2008 in Hotels in der Umgebung ihrer Arbeitstätte gewohnt zu haben. Unterlagen hierfür wurden keine vorgelegt. Selbst wenn die Voraussetzungen für eine Berücksichtigung von Aufwendungen für eine doppelte Haushaltsführung vorgelegen wären, hätten solche im Veranlagungsjahr 2008 mangels Nachweises nicht anerkannt werden können. Da die Beschwerdeführerin aber somit auch selbst angegeben hat, im Zeitraum September bis November 2008 nicht überwiegend zwischen Ort3 und ihrer Arbeitsstätte gefahren zu sein, waren auch keine diesbezüglichen Aufwendungen für diese Fahrten (in Form des Pendlerpauschales) als Werbungskosten zu berücksichtigen.

Darüber hinaus ist festzuhalten, dass die Beschwerdeführerin im Jahr 2009 eine steuerfreie Umzugsvergütung im Sinne des § 26 Z 6 lit. c EStG 1988 in der Höhe von 9.883,93 Euro erhalten hat. Ein Umzug im Sinne dieser Vorschrift setzt voraus, dass der bisherige Wohnsitz aufgegeben wird. Trotz Ersuchens durch das Bundesfinanzgericht hat die Beschwerdeführerin keine Angaben darüber gemacht, welcher Wohnsitz aufgegeben worden ist. Bei Aufgabe des bisherigen Wohnsitzes in Ort3 scheidet – unbeschadet der vorstehenden Erwägungen – die Berücksichtigung von Aufwendungen für doppelte Haushaltsführung aus.

Arbeitsmittel:

Gemäß § 16 Abs. 1 Z 7 EStG 1988 sind Ausgaben für Arbeitsmittel (z.B. Werkzeug und Berufskleidung) Werbungskosten. Ist die Nutzungsdauer der Arbeitsmittel länger als ein Jahr, ist Z 8 anzuwenden. Nach dieser Bestimmung sind Absetzungen für Abnutzungen und für Substanzverringerungen Werbungskosten.

Gemäß § 7 Abs. 1 EStG 1988 sind bei Wirtschaftsgütern, deren Verwendung oder Nutzung durch den Steuerpflichtigen zur Erzielung von Einkünften sich erfahrungsgemäß auf einen Zeitraum von mehr als einem Jahr erstreckt (abnutzbares Anlagevermögen), die Anschaffungs- oder Herstellungskosten gleichmäßig verteilt auf die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer abzusetzen (Absetzung für Abnutzung). Die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer bemisst sich nach der Gesamtdauer der Verwendung oder Nutzung. Wird das Wirtschaftsgut im Wirtschaftsjahr mehr als sechs Monate genutzt, dann ist der gesamte auf Jahr entfallende Betrag abzusetzen, sonst die Hälfte dieses Betrages (§ 7 Abs. 2 EStG 1988).

Die Beschwerdeführerin machte im Zuge ihrer Erklärungen zur Arbeitnehmerveranlagung für die Jahre 2007 bis 2009 jeweils Absetzungen für Abnutzungen für den am 6. September 2007 gekauften Computer in der Höhe von jeweils 233 Euro geltend. Die belangte Behörde hat im Jahr 2007 Aufwendungen in der Höhe von 69,90 Euro und in den Jahren 2008 und 2009 jeweils 139,80 Euro als Werbungskosten berücksichtigt, indem sie einen Privatanteil in der Höhe von 40% ausschied und die Bestimmung des § 7 Abs. 2 EStG 1988 berücksichtigte. Das Bundesfinanzgericht ist der Ansicht, dass die belangte Behörde die diesbezüglichen Aufwendungen in ausreichender Höhe als Werbungskosten berücksichtigt hat.

Weinseminar:

Gemäß § 16 Abs. 1 Ziffer 10 EStG 1988 sind Aufwendungen für Aus- und Fortbildungsmaßnahmen im Zusammenhang mit der vom Steuerpflichtigen ausgeübten oder einer damit verwandten beruflichen Tätigkeit und Aufwendungen für umfassende Umschulungsmaßnahmen, die auf eine tatsächliche Ausübung eines anderen Berufes abzielen, Werbungskosten.

Demgegenüber dürfen gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 bei den einzelnen Einkünften Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung nicht abgezogen werden, 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. Lässt sich eine Veranlassung durch die Erwerbssphäre nach Ausschöpfung der im Einzelfall angezeigten Ermittlungsmaßnahmen und der gebotenen Mitwirkung des Steuerpflichtigen nicht feststellen, ist die Abziehbarkeit der Aufwendungen insgesamt nicht gegeben (VwGH 27.1.2011, 2010/15/0197).

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes dienen Fortbildungskosten dazu, die bisherigen beruflichen Kenntnisse und Fähigkeiten zu verbessern, um im bereits ausgeübten Beruf auf dem Laufenden zu bleiben und den jeweiligen Anforderungen gerecht zu werden. Merkmal beruflicher Fortbildung ist es, dass sie der Verbesserung der Kenntnisse und Fähigkeiten im bisher ausgeübten Beruf dient (VwGH 22.11.1995, 95/15/0161).

Ausbildungskosten sind demgegenüber Aufwendungen zur Erlangung von Kenntnissen, die eine Berufsausübung ermöglichen. Abzugsfähigkeit von Ausbildungskosten ist nur dann gegeben, wenn ein Zusammenhang zur konkret ausgeübten oder einer damit verwandten Tätigkeit vorliegt. Maßgebend ist die konkrete berufliche Tätigkeit; die Bildungsmaßnahmen müssen jedenfalls im ausgeübten Beruf von Nutzen sein und somit einen objektiven Zusammenhang mit dem ausgeübten Beruf aufweisen. Von einem Zusammenhang mit der ausgeübten oder verwandten Tätigkeit ist dann auszugehen, wenn die durch die Bildungsmaßnahme erworbenen Kenntnisse in einem wesentlichen Umfang im Rahmen der ausgeübten (verwandten) Tätigkeit verwertet werden können (VwGH 22.9.2005, 2003/14/0090).

Legen Bildungsmaßnahmen einen Zusammenhang mit der privaten Lebensführung nahe, weil sie beispielsweise allgemeine Fähigkeiten vermitteln, darf die Veranlassung durch die Einkunftszielung nur dann angenommen werden, wenn sich die Aufwendungen als für die berufliche Tätigkeit notwendig erweisen. Die Notwendigkeit bietet in derartigen Fällen das verlässliche Indiz der beruflichen im Gegensatz zur privaten Veranlassung.

Für die berufliche Notwendigkeit einer Bildungsmaßnahme spricht, wenn sich der Teilnehmerkreis im Wesentlichen aus Angehörigen der Berufsgruppe der Steuerpflichtigen zusammensetzt. Trägt der Arbeitgeber einen Teil der Kosten oder stellt er den Arbeitnehmer für die Zeit der Schulungsmaßnahme gegen Weiterbezug des Gehalts

dienstfrei, ist dies gleichfalls ein Indiz für die berufliche Notwendigkeit (VwGH 31.3.2011, 2009/15/0198).

Die Beschwerdeführerin hat am 28. und 29. November 2008 an einem Weinbasisseminar in einem Casino teilgenommen. Das Seminar richtete sich laut vorgelegtem Seminarprogramm an Weinliebhaber und Einsteiger. Inhalt des Seminars war die Vermittlung von Wissenswertem zum Thema Wein (Sortenkunde, Weinbaugebiete, Geschichte des Weins, Tisch- und Trinkkultur, Weinsensorik, etc.). Aus dem Seminarprogramm ließen sich weder ein homogener Teilnehmerkreis, noch berufsspezifische Inhalte ableiten. Daran vermochte auch der Umstand nichts zu ändern, dass die Beschwerdeführerin als Einkäuferin Zentraleinkauf tätig war und ihren Angabe zufolge Stellvertreterin des zuständigen Weineinkäufers war. Der Dienstgeber hat auch nicht die Kosten oder einen Teil der Kosten für die Teilnahme an diesem Seminar ersetzt, denn die Beschwerdeführerin hat den vollen Betrag (270 Euro) als Werbungskosten geltend gemacht. Die geltend gemachten Aufwendungen waren nicht zu berücksichtigen.

In den Jahren 2006, 2007 und 2010 waren der Pauschbetrag (in den beiden zuerst genannten Jahren überstiegen die nachgewiesenen Kosten nicht den Pauschbetrag), und in den Jahren 2008 und 2009 Aufwendungen in der Höhe von 139,80 Euro als Werbungskosten zu berücksichtigen.

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.

Das Bundesfinanzgericht ist von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht abgewichen. Im Gegenteil, die Entscheidung stützt sich auf den klaren und eindeutigen Wortlaut der einschlägigen Bestimmungen und auf die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes.

Da im gegenständlichen Beschwerdeverfahren keine Rechtsfragen aufgeworfen worden sind, denen im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG grundsätzliche Bedeutung zukommt, ist eine Revision nicht zulässig.

Aus den dargestellten Erwägungen war spruchgemäß zu entscheiden.

Graz, am 1. Juli 2015

