



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, vom 12. Mai 2006 gegen die Bescheide des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr, vertreten durch FA, vom 5. Mai 2006 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2004 und 2005 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben betragen:

	2004	2005
Werbungskosten	7.239,86	6.944,13
Einkünfte	32.937,08	36.860,62
Einkommen	32.133,15	36.153,81
Einkommensteuer	8.582,94	10.378,86
anrechenbare Lohnsteuer	- 9.835,74	- 10.528,58

Die getroffenen Feststellungen sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) beantragte in der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2004 die Berücksichtigung von Kosten für Familienheimfahrten nach St. Wolfgang im Salzkammergut (von Linz aus) als Werbungskosten.

In einer Beilage wurden folgende Aufwendungen aufgelistet:

$260 * 0,356 = 92,56 = 4.350,32 = \mathbf{2.421,00 \text{ €}}$

Miete Jänner bis Dezember 2004: **4.058,47**

Heizung (Linz AG): **400,11**

Strom (Linz AG): **178,28** und **182,00**

SUMME insgesamt: 7.239,86 €

Mit Einkommensteuerbescheid 2004 vom 13. April 2005 wurde die Einkommensteuer erklärungskgemäß veranlagt.

Mit Datum 24. April 2006 beantragte der Bw. die Wiederaufnahme des Verfahrens nach § 303 BAO, da seine Frau im Jahr 2004 derart geringe Einkünfte gehabt hätte, dass dem Bw. der Alleinverdienerabsetzbetrag zustehen würde.

Weiters wurde die Berücksichtigung von Zahlungen für Personenversicherungen beantragt (2.381,14 €; 87,64 €).

Mit Einkommensteuerbescheid 2004 vom 5. Mai 2006 (Wiederaufnahme des Verfahrens) wurden der beantragte Alleinverdienerabsetzbetrag sowie die Sonderausgaben berücksichtigt. Weiters wurden die Werbungskosten lediglich mit einem Betrag von 2.421,00 € angesetzt. Begründend wurde ausgeführt, dass die Kosten für doppelte Haushaltsführung nicht anerkannt hätten werden können, da die tägliche Rückkehr zum Familienwohnsitz zumutbar sei. Der Aufwand für Familienheimfahrten sei mit dem höchsten Pendlerpauschale begrenzt.

Auch in der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für 2005 beantragte der Bw. die Berücksichtigung von Kosten im Zusammenhang mit einer doppelten Haushaltsführung (6.944,13 €):

$260 * 0,356 = 92,56 * 47 \text{ Wochen} = 4.350,32 = \mathbf{2.421,00 \text{ €}}$

Miete Jänner bis Dezember 2004: **3.964,57**

Heizung (Linz AG): **309,32**

Strom (Linz AG): **97,24** und **152,00**

SUMME insgesamt: 6.944,13 €

Nachdem das zuständige Finanzamt diese Aufwendungen im Bescheid vom 3. März 2006 berücksichtigt hatte, kürzte es im wieder aufgenommenen Bescheid vom 5. Mai 2006 diese Aufwendungen analog zum Bescheid 2004 auf 2.421,00 € (höchstes Pendlerpauschale).

Mit Datum 11. Mai 2006 wurde Berufung gegen die Einkommensteuerbescheide vom 5. Mai 2006 eingebracht.

Der Bw. hat am 28. März 2001 abermals geheiratet. Er hat nunmehr vier Kinder im Alter von 36, 30, 20 und 5 Jahren.

In einem damals geführten Telefonat mit einem Sachbearbeiter des zuständigen Finanzamtes sei dem Bw. mitgeteilt worden, dass er das typische Beispiel dafür sei, den lit. e im Formular auszufüllen. Hier sei erstmals nach der Größe der Wohnung in Linz gefragt worden. Es würde sich hier um eine 1 Zimmerwohnung, aber mit Toilette und Bad knapp über 40 m² handeln. Dies hätte zur Folge gehabt, dass die doppelte Haushaltsführung für in Ordnung befunden worden sei.

Im Vorjahr sei er dann ein zweites Mal angerufen worden und es sei ihm mitgeteilt worden, dass bei Pensionsantritt die Möglichkeit dieser Abschreibung nicht mehr gegeben sei. Im heurigen Jahr sei er übrigens gar nicht mehr angerufen worden, weil ja nunmehr alles endgültig geklärt geschienen sei.

Ganz allgemein sei festzustellen, dass der Bw. am 27. Juni 2006 seinen 60. Geburtstag hätte und nach den ganz neuen Bestimmungen betreffend die Durchrechnung noch einige Zeit bleiben müsse bzw. werde. Er sei überdies ersucht worden, noch nicht am ersten Tag nach dem Pensionsanspruch in Pension zu gehen, was ihm insoferne entgegenkomme, da sein Sohn in diesem Jahr mit dem Maturajahr beginnen werde und nicht auszuschließen sei, dass er noch weiter studieren werde. Das monatliche Einkommen würde in der Pension schon erheblich niedriger sein, weil es ja schon eine Durchrechnung gebe. Trotzdem werde 2009 bzw. 2010 ein realistischer Termin für die Pensionierung sein. Dies werde deshalb mitgeteilt, weil ja dann der Anspruch auf doppelte Haushaltsführung wegfallen würde.

Für den Einspruch gegen die beiden Einkommensteuerbescheide werde folgende Erklärung abgegeben:

- 1) Obwohl die km-Angabe den tatsächlich gefahrenen km entspreche, hätte der ÖAMTC den Bw. mit seiner kürzesten Strecke, die aber nicht benutzt werde, entsprechend gekürzt. Noch nie sei der Bw. so gefahren. In Linz sei der Bw. immer über die Voest-Brücke gefahren und in St. Wolfgang über die B 158. Trotzdem würde die Berechnung des ÖAMTC bei der Hinfahrt 122,21 km und bei der Rückfahrt 123,05 km berechnen.
- 2.) Der Bw. hätte es ausprobiert, einige Tage während der Woche von St. Wolfgang nach Linz zu fahren. Dazu müsse er um 4.45 Uhr aus dem Hause zum Parkhaus gehen, dann mit Stau – wenn es gut gehe – 2 Stunden nach Linz fahren und dann sei er erst, nachdem er das Auto in Urfahr abgestellt hätte, um 7.30 Uhr an seinem Arbeitsplatz. Am Abend dann dasselbe wieder retour, wobei er nicht immer um 18.00 Uhr an den so genannten langen wegkomme, weil er oft noch Führungen hätte oder bei einer Veranstaltung dabei sein müsse. Der Bw. würde

daher so zwischen 22 Uhr und 0.00 Uhr in St. Wolfgang sein und würde dann um 4 Uhr wieder aufstehen müssen. Im Stifterjahr 2005 sei es besonders arg gewesen, wo er größtenteils erste Ansprechperson in Stifterfragen gewesen sei. Gestern z.B. (ein normaler kurzer Tag) sei er als Selbstfahrer (mit dem eigenen PKW oder mit Chaffeur dürfe aus Kostengründen nicht mehr gefahren werden) mit dem Dienstwagen nach 460,7 km doch ziemlich müde an den Arbeitsplatz zurückgekehrt. Dann sei er in die Kleinwohnung nach Urfahr gefahren. Der Bw. hätte sich nicht vorstellen können, am Abend noch nach St. Wolfgang zu fahren.

3.) Trotz der vom ÖAMTC berechneten insgesamt 245,26 km seien die Angaben des Bw. von 260 km trotzdem richtig (Umleitung baustellenbedingt über Wels).

4.) Bei der Zumutbarkeit möge auch berechnet werden, dass der Bw. in wenigen Tagen das 60. Lebensjahr erreiche und vom gesundheitlichen Standpunkt eine tägliche Autofahrt von 4 bis 5 Stunden nicht zu vertreten sei. Wenn es verlangt werde, würde der Bw. gerne ein ärztliches Attest vorlegen oder ein Gutachten darüber anfertigen lassen, die diese Absicht bestätigen würden.

Aus all diesen Gründen werde daher gegen die „Nichtzuerkennung“ der Kosten für die doppelte Haushaltsführung Einspruch erhoben, weil die tägliche Rückkehr zum Familienwohnsitz einfach nicht zumutbar sei und zwar von den zurückgelegten km her, vom Zeitaufwand her und auch aus gesundheitlichen Gründen. Auf das Alter werde hier besonders hingewiesen und auf die Tatsache, dass zumindest die Pensionierung „in Reichweite“ sei, was ja dann den Wegfall der doppelten Haushaltsführung und auch der höchsten Pendlerpauschale nach sich ziehen würde.

Im Veranlagungsakt des Finanzamtes wird weiters festgehalten, dass der Bw. seit 1992 den Hauptwohnsitz in Linz hätte; ein Nebenwohnsitz sei ab 3. September 1993 in St. Wolfgang gegründet worden.

Der Bw. hätte am 28. März 2001 geheiratet.

Im Jahr 2001, 2002 und 2003 seien Kosten der doppelten Haushaltsführung berücksichtigt worden. Ab dem Jahr 2004 seien lediglich die Kosten für Familienheimfahrten im Ausmaß des höchsten Pendlerpauschales angesetzt worden.

Die Gattin würde zwar Einkünfte in St. Wolfgang erzielen, allerdings seien diese als nicht relevant im Sinne der Lohnsteuerrichtlinien einzustufen.

Mit Berufungsvorentscheidungen vom 26. Juni 2006 betreffend die Jahre 2004 und 2005 wurden die Einkommensteuerbescheide vom 5. Mai 2006 abgeändert.

In einer gesonderten Bescheidbegründung wurde angeführt, dass die Beibehaltung des Familienwohnsitzes aus der Sicht einer Erwerbstätigkeit, die in unüblicher Entfernung von diesem Wohnsitz ausgeübt werde, niemals durch die Erwerbstätigkeit, sondern immer durch

Umstände veranlasst seien, die außerhalb dieser Erwerbstätigkeit liegen.

Die Begründung eines eigenen Haushaltes am Beschäftigungsort bei gleichzeitiger Beibehaltung des Familienwohnsitzes (doppelte Haushaltsführung) sei nur dann beruflich veranlasst, wenn der Familienwohnsitz vom Beschäftigungsort des Steuerpflichtigen so weit entfernt ist, dass ihm eine tägliche Rückkehr nicht zugemutet werden könne und

a) entweder die Beibehaltung des Familienwohnsitzes außerhalb des Beschäftigungsortes nicht privat veranlasst sei (keine private Veranlassung sei zu unterstellen, wenn der Ehegatte des Steuerpflichtigen am Familienwohnsitz steuerlich relevante Einkünfte im Sinne des § 2 Abs. 3 Z 1 bis 4 EStG erzielt) oder

b) die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsort nicht zugemutet werden könne (ständig wechselnde Arbeitsstätte; Gewissheit, dass die Tätigkeit mit vier bis fünf Jahren befristet sei; Unzumutbarkeit der Übersiedlung von pflegebedürftigen Angehörigen).

Für die Zuerkennung der doppelten Haushaltsführung sei somit nicht nur der Umstand, dass eine tägliche Rückkehr nicht zugemutet werden könne (aufgrund der Berufungsausführungen werde davon ausgegangen, dass eine tägliche Rückkehr nicht zugemutet werden könne) ausschlaggebend, sondern es müsse eine der beiden oben angeführten Gegebenheiten vorliegen.

Ist der Beitrag im Verhältnis zum Einkommen des Steuerpflichtigen vernachlässigbar, dann würde die Berufstätigkeit des Ehepartners am Ort des Familienwohnsitzes keinen Grund für eine Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes an den Ort der Beschäftigung darstellen (vgl. VwGH vom 20.4.2004, 2003/13/0154).

Sowohl in den Berufungsausführungen, als auch im Schreiben vom 24. April 2006 seien keine Einwände erfolgt, dass steuerlich relevante Einkünfte der Gattin vorliegen würden. Auch der Hinweis in der Berufung auf die bevorstehende Pensionierung könne unter der Betrachtung einer befristeten Tätigkeit keine Berücksichtigung finden (vgl. UFS vom 23.1.2006, RV/0204-I/05).

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

Liegen die Voraussetzungen für eine auf Dauer angelegte doppelte Haushaltsführung nicht vor, so würden die Kosten für Familienheimfahrten vorübergehend als Werbungskosten berücksichtigt werden können (dies sei bereits für die Jahre 2001, 2002 und 2003 erfolgt).

Aufgrund der Ausführungen hätten die Aufwendungen für doppelte Haushaltsführung und der Familienheimfahrten nicht zuerkannt werden können. Die Berufung sei somit als unbegründet abzuweisen und der Bescheid abzuändern gewesen.

Mit Eingabe vom 5. Juli 2006 wurde Berufung (Vorlageantrag) gegen die Bescheide vom 26. Juni 2006 eingebracht.

Zur gesamten Angelegenheit werde dezidiert festgestellt, dass jedenfalls eine Verlegung des Familienwohnsitzes nach Linz schon alleine deshalb unzumutbar gewesen sei und sei, weil die Schwiegermutter des Bw. seit dem Jahr 2004 aufgrund ihres angeschlagenen Gesundheitszustandes auf die Gattin des Bw. angewiesen sei. Dies komme vor allem seit ihrem Schlaganfall mit längerem Krankenhausaufenthalt und der daraus resultierenden Pflegebedürftigkeit zum Tragen, was auch die gänzliche Verlegung ihres Haushaltes in die Wohnung der Gattin notwendig gemacht hätte. Diese Situation sei übrigens weiterhin gegeben, sodass auch in Zukunft keine Änderung zu erwarten sei. Abgesehen von der kleinen Tochter Antonia (5 Jahre) hätte die Gattin des Bw. eine Unterhaltsverpflichtung gegenüber ihrer Tochter Lisa Maria. Diese würde einer Übersiedlung nach Linz nicht mitmachen. Zum Vorhalt in der Bescheidbegründung, dass weder in den Berufungsausführungen noch im Schreiben vom 24. April 2006 Einwände enthalten seien, die das Vorliegen steuerlich relevanter Einkünfte nachweisen, werde u.a. festgestellt, dass wohl in einem Wiederaufnahmeantrag auf die nicht steuerlich relevanten Einkünfte zumindest für 2004 hingewiesen worden sei.

Auch in den Berufungsausführungen hätten solche Angaben deshalb keinen Platz gehabt, weil hier ein Stellungnahme betreffend die Zumutbarkeit der täglichen Heimfahrt wegen der Begründung in den Bescheiden vom 5. Mai 2006 abzugeben gewesen sei.

Aufgrund der Pflegebedürftigkeit eines nahen Angehörigen und der damit verbundenen Unzumutbarkeit einer Übersiedlung (dazu gebe es eine Reihe von VwGH Erkenntnissen) sei daher die Zuerkennung einer doppelten Haushaltsführung und der Familienheimfahrten, so wie diese vor Jahren selbst vom dortigen Finanzamt angeregt worden sei, als gerechtfertigt anzusehen.

Aus all diesen Gründen werde daher nochmals Einspruch gegen die oben angeführten Bescheide erhoben. Die Unzumutbarkeit einer Verpflegung des Wohnsitzes sei hinreichend erklärt worden und die Abgabenbehörde sei überdies nicht dazu verhalten, immer weiter nach dem Vorliegen auch noch anderer als der vom Steuerpflichtigen angegebenen Gründe für die behauptete Unzumutbarkeit zu suchen.

Mit Datum 3. August 2006 wurde gegenständliche Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorgelegt.

In einem Telefonat mit dem zuständigen Referenten des unabhängigen Finanzsenates gab der Bw. bekannt, dass die Gattin bereits seit dem Jahr 1988 Inhaberin eines Geschäftes sei und dort Einkünfte aus Gewerbebetrieb erziele.

Seine älteren Kinder seien mit Wohnmöglichkeiten versorgt (sie wohnen in P) und würden die Wohnung in Linz nicht benötigen bzw. nutzen.

Über die Berufung wurde erwogen:

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

Gemäß § 20 Abs. 1 EStG 1988 dürfen bei den einzelnen Einkünften u.a. nicht abgezogen werden:

1. Die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge.

2.a) Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung, selbst wenn sie die wirtschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt und sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen.

Der Verwaltungsgerichtshof hat schon wiederholt zum Ausdruck gebracht, dass die Beibehaltung eines Familienwohnsitzes aus der Sicht der 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 (vgl. VwGH 9.10.1991, 88/13/0121).

In dem zitierten Erkenntnis wird weiter ausgeführt:

Der Grund, warum Aufwendungen für Familienheimfahrten dennoch als Betriebsausgaben oder Werbungskosten bei den aus der Erwerbstätigkeit erzielten Einkünften Berücksichtigung finden, liegt darin, dass derartige Aufwendungen solange als durch die Erwerbstätigkeit veranlasst gelten, als dem Erwerbstätigen die Wohnsitzverlegung in übliche Entfernung vom Ort der Erwerbstätigkeit nicht zugemutet werden kann. Die Unzumutbarkeit kann ihre Ursachen sowohl in der privaten Lebensführung haben als auch in einer weiteren Erwerbstätigkeit des Steuerpflichtigen oder in der Erwerbstätigkeit des Ehegatten.

Zumindest eine dieser Gegebenheiten liegt im gegenständlich zu beurteilenden Fall vor.

Der Bw. hat zu Beginn des Jahres 2001 geheiratet. Bis zu diesem Zeitpunkt hatte der Bw. seinen Hauptwohnsitz in einer Wohnung in Linz (ca. 40 m²). Seine nunmehrige Ehegattin hat ihren Wohnsitz in St. Wolfgang.

Mit der Verehelichung kann man jedenfalls davon ausgehen, dass ein gemeinsamer Haushalt gegründet wurde. Dafür wurde aus verschiedensten Gründen St. Wolfgang gewählt (größeres Raumangebot, Kinder der Gattin, pflegebedürftige Schwiegermutter).

Vorerst ist zu beurteilen, ob es dem Bw. zumutbar wäre, täglich von seiner Arbeitsstätte in Linz nach St. Wolfgang zu fahren.

Die verschiedensten Routenplaner führen zu den unterschiedlichsten Ergebnissen:

die kürzeste Strecke (www.falk.de) ca. 115 km bei einer Fahrzeit von ca. 2 Std. 50 Minuten

die schnellste Strecke (www.viamichelin.com) ca. 124 km bei einer Fahrzeit von ca. 1 Std. und 35 Minuten.

Nach der Verwaltungspraxis wird eine Unzumutbarkeit angenommen, bei einer Entfernung von ca. 120 km. Der VwGH entschied im Erkenntnis vom 25.2.2003, 99/14/0340, dass eine Entfernung von 83 km keine unüblich weite Entfernung darstelle.

Obige Darstellungen weisen darauf hin, dass diese Grenze jedenfalls überschritten wird; nach den Angaben des Bw. wird jedenfalls auch die Grenze von 120 km überschritten.

Der Unabhängige Finanzsenat geht aufgrund der angeführten Entfernung und der Fahrzeit davon aus, dass die tägliche Fahrt zum Familienwohnsitz jedenfalls **nicht** zumutbar ist.

Nunmehr ist zu prüfen, ob nicht die Verlegung/Begründung des Familienwohnsitzes am Beschäftigungsort zumutbar wäre.

Hierzu ist ein wesentliches Kriterium die Tätigkeit der Gattin. Die Gattin erzielt schon seit Jahren Einkünfte aus Gewerbebetrieb aus einer Tätigkeit in St. Wolfgang.

In den vergangenen Jahren wurden hier zwar tw. negative Ergebnisse erzielt, doch kann von keiner sog. Liebhabereitätigkeit gesprochen werden.

Mit dem Erkenntnis vom 16.3.2005, 2000/14/0154 hat der VwGH entschieden, dass eine doppelte Haushaltsführung auch bei einer verlustbringenden Tätigkeit am Familienwohnsitz vorliegen kann. Entscheidend ist, ob die Tätigkeit längerfristig als Einkunftsquelle anzusehen ist. Dies ist bei den Ergebnissen der Tätigkeit der Gattin jedenfalls gegeben:

Umsätze seit 1990 zwischen rd. 9,5 Mio ATS und rd. 5 Mio ATS (Umsatz 2005: 307.243,32 €).

Allein die Tätigkeit der Ehegattin rechtfertigt das Anerkennen einer doppelten

Haushaltsführung. Aufgrund dieses eindeutigen Ergebnisses wurde jener Einwand, dass auch die Pflege eines nahen Angehörigen am Familienwohnsitz notwendig sei, nicht mehr näher untersucht.

Die Kosten einer zweckmäßigen Wohnung, davon kann bei einer ca. 40 m²-Wohnung ausgegangen werden, sind demnach genauso zu berücksichtigen wie die sog.

Familienheimfahrten (begrenzt mit dem höchsten Pendlerpauschale).

	2004	2005
Familienheimfahrten (Pendlerpauschale)	2.421,00	2.421,00
Wohnungskosten	4.818,86	4.523,13
SUMME	7.239,86	6.944,13

Beilage: 2 Berechnungsblätter

Linz, am 4. Mai 2007