



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des Bw., gegen die Bescheide des Finanzamtes Bruck Eisenstadt Oberwart, betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für die Jahre 2003 und 2004 entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

### Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw) ist alleinstehend und bezog im streitgegenständlichen Jahr Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit.

In den Erklärungen zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für die Jahre 2003 und 2004 beantragte der Bw ua nachstehende Werbungskosten:

	2003	2004
Familienheimfahrten:		
A. – B.	€ 2.100,00	€ 2.375,28
doppelte Haushaltsführung (Miete, Strom, Gas, Fernwärme)	€ 4.716,17	€ 4.845,15
Gesamt	€ 6.916,17	€ 7.220,43

Der Erklärung für das Jahr 2003 beigelegt wurde eine Kopie der Berufung gegen den Bescheid betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2002. In dieser wurde ausgeführt, dass es für ihn nicht zumutbar sei seinen Wohnsitz in die Nähe seines Arbeitsplatzes zu verlegen, denn bereits als Minderjähriger mit 4 Jahren hätte er nach dem Tod seines Vaters (am 30. März 1981) seine Hinterlassenschaft geerbt. Er sei Eigentümer der halben Liegenschaft in A.

(Wohnhaus sowie Grundbesitz, Äcker und Wälder). Bereits als Schüler hätte er als Arbeitskraft bei vielen Arbeitseinsätzen seine Mutter unterstützen müssen; ab seiner Volljährigkeit hätte er auch Verantwortung zu übernehmen gehabt. Seit er berufstätig sei, müsse er sich selbstverständlich um seinen Hausanteil und die Bewirtschaftung der Grundstücke kümmern, vor allem um die ständige Pflege der Wälder. Dies sei nur vor Ort möglich und er investiere seine ganze Freizeit (jedes Wochenende und Urlaub), zumal seit 2001 das Wohnhaus umfassend saniert worden sei.

Mit Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2003 vom 15. November 2005 bzw mit Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2004 ebenfalls vom 15. November 2005 wurden die oa Kosten nicht als Werbungskosten anerkannt. Begründend wurde ausgeführt, dass einem alleinstehenden Arbeitnehmer Kosten für Familienheimfahrten nur für die ersten sechs Monate der Berufstätigkeit zustehen würden.

Mit Eingabe vom 13. Dezember 2005 erhob der Bw gegen die oa Bescheide Berufung. Begründend wurde ausgeführt, dass er seinen ordentlichen Wohnsitz in A. hätte, er aber gezwungen sei seinen Lebensunterhalt in B. zu verdienen.

Um seinen Verpflichtungen (Haus, Sanierung, Gartenpflege, Bewirtschaftung der Grundstücke und Wälder) nachkommen zu können, würde er wöchentlich dreimal die Strecke A. - B. – retour pendeln. Da er aber auch außer der üblichen Arbeitszeit Dienst zu verrichten hätte und verpflichtet sei Überstunden zu leisten, sei für ihn ein Zweitwohnsitz in B. unumgänglich. Er würde die Wohnung einerseits zum Nächtigen an den Tagen wo ihm eine Heimfahrt nicht mehr möglich sei benötigen und andererseits hätte er immer wieder berufliche Verpflichtungen, für die eine adäquate Garderobe erforderlich sei. Für ihn sei ein Quartier im Nahbereich seiner Arbeitsstätte kein Privatvergnügen.

Er beantrage daher bei der Arbeitnehmerveranlagung 2003 zumindest die Hälfte der Wohnungsfixkosten, das sind € 2.358,08 bzw für das Jahr 2004 € 2.422,58 als weitere Werbungskosten (Kosten d für doppelte Haushaltsführung) zu berücksichtigen und ersuche um Neuberechnung der Einkommensteuer für die Jahre 2003 bzw 2004.

Mit Schreiben vom 31. März 2006 wurde der Bw gebeten nachstehende Fragen zu beantworten bzw Unterlagen vorzulegen:

*"Sie führen in Ihrer Berufung an, dass Sie die Strecke B. - A. in der Regel 3 x wöchentlich zurücklegen.*

*Gibt es dafür Aufzeichnungen bzw Nachweise? Seit wann besitzen Sie ihr Auto? Wie weit ist Ihr Wohnort im Burgenland von ihrem Dienstort entfernt? Wie hoch ist Ihre jährliche Kilometerleistung? Haben Sie dafür Nachweise (Prüfbericht, Servicebuch etc)?*

*Gibt es bezüglich Ihrer Überstunden Aufzeichnungen seitens der Firma? Verfügen Sie über Ausdrucke Ihrer Zeiterfassung? Ist die Benützung öffentlicher Verkehrsmittel zumutbar?"*

Mit Schreiben vom 19. April 2006 nahm der Bw dazu wie folgt Stellung:

Er sei vom 8. Jänner 2001 bis 30. April 2005 bei der C. als Techniker beschäftigt gewesen. Sein Aufgabenbereich sei die Planung von Instandhaltungsmitteln, die Genehmigung von diversen Baumaßnahmen sowie deren Kontrolle gewesen. Weiters sei er als Projektleiter für Generalsanierungen und Neubauten von Bundesschulen verantwortlich gewesen. Dieser Aufgabe hätte er auch in den Bundesländern Salzburg, Niederösterreich, Wien und Burgenland nachzukommen gehabt. In dieser Funktion hätte er vom Firmensitz in B. ausgehend immer wieder Dienstreisen in die Bundesländer zu unternehmen gehabt um vor Ort zu sein. Einerseits sei es um die ständige Überwachung des Baufortschrittes und Einhaltung diverser Vorschriften sowie um Budgetkontrolle gegangen, andererseits sei es darum gegangen Verpflichtungen, wie Feierlichkeiten, Spatenstich, Richtfest- oder Eröffnungsfeiern wahrzunehmen.

Seit 1. Mai 2005 sei er bei D. als leitender Techniker beschäftigt.

Wie bereits in der Berufung vom 15. Dezember 2005 und auch in vorherigen Stellungnahmen ausgeführt, zwinge ihn seine familiäre Situation zum Pendeln zwischen A. (ordentlicher Wohnsitz und Lebensmittelpunkt) und B. (Arbeitgeber).

Zu den Fragen sei auszuführen:

- Es sei richtig, dass er die Wegstrecke B. - A. 3x wöchentlich zurückgelegt habe.
- Seit August 1995 sei er ununterbrochen im Besitz von Kraftfahrzeugen. Sein Wohnort sei ca 130 km von seinem Dienstort entfernt. Seine jährliche Kilometerleistung würde bei ca 35.000 km liegen. Das Kraftfahrzeug, ein Passat Bj 1992, welches er 2003 in Verwendung gehabt habe, sei im Februar 2004 verkauft worden. daher würde es hierfür keine Nachweise (außer einem Kaufvertrag) geben. Sein derzeitiges Kraftfahrzeug sei ebenfalls ein VW Passat Kombi, Bj 1999. Für dieses Kraftfahrzeug würde es zwar Prüfberichte und ein Serviceheft geben; allerdings nicht über den vermutlich gewünschten Zeitraum von einem Jahr. Außerdem könne die jährliche Kilometerleistung dieses Kraftfahrzeuges nicht als Nachweis für Pendlerfahrten herangezogen werden, da es immer wieder vorkommen würde, dass er mit dem PKW seiner Mutter nach B. pendeln würde, da der Kombi tagsüber (zu Geschäftszeiten) für Materialtransporte bei umfassenden Haussanierungen und Wohnraumschaffungen benötigt würde.
- In den Jahren 2003 und 2004 hätte er einen Dienstvertrag mit 15% Überstundenpauschale gehabt, wodurch seine Überstunden abgegolten worden seien und er daher nicht im Besitz von Überstundenaufzeichnungen sei.

- Die Benützung öffentlicher Verkehrsmittel sei für ihn nicht zumutbar. Die Wegstrecke A. - B. könne im Normalfall nicht unter 2 Stunden und 45 Minuten zurückgelegt werden und sei dies zeitlich meistens überhaupt unmöglich.

Für ihn sei ein angemessenes Quartier (Wohnung) in B. unerlässlich um seinen beruflichen Verpflichtungen ordnungsgemäß nachkommen zu können. Für seinen Lebensmittelpunkt A. in diesem Ausmaß zeichne das Schicksal verantwortlich.

Er erlaube sich noch darauf hinzuweisen, dass er nur 50% der Kosten für "doppelte Haushaltsführung" beantragt hätte, da durch die Pendlerpauschale ein Teil der Werbungskosten abgedeckt werde.

Abschließend teile er mit, dass er per 31.3. 2006 die Wohnung in B. gekündigt habe, da sich die Möglichkeit ergeben hätte, bei Bedarf die Wohnung einer Bekannten zu benützen, ansonsten würde er regelmäßig pendeln.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 24. April 2006 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen. Begründend wurde auf das ausführliche Gespräch am 24. April 2006 unter Hinweis auf die Gründe der Abweisung und den darauf ausgesprochenen Verzicht auf eine schriftliche Begründung verwiesen.

Mit Aktenvermerk vom 24. April 2006 wurde festgehalten:

*"Die doppelte Haushaltsführung wird nicht anerkannt, da wie dem Stpfl in einem halbstündigen Gespräch erklärt, die Voraussetzungen die ua in den LStR gefordert werden, nicht erfüllt sind. Der Waldbesitz erfordert keine ständige Anwesenheit und die Sanierung des Wohnhauses ist ebenfalls keine Begründung für eine doppelte Haushaltsführung; vielmehr ist die Beibehaltung des Wohnsitzes in unüblicher Entfernung zum Dienstort im privaten Bereich veranlasst. Der Abgabepflichtige verzichtet auch nach Hinweis auf das ihm zustehende Rechtsmittel der Vorlage auf eine zusätzliche Begründung. Er besitzt die Wohnung mittlerweile nicht mehr und legt die Strecke Wohnung – Arbeitsstätte nunmehr täglich zurück."*

Mit Eingabe vom 23. Mai 2006 stellte der Bw einen Antrag auf Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde II. Instanz. Begründend wurde ausgeführt, dass ihm im Telefonat am 24. April 2006 der Verzicht auf seine Ansprüche offensichtlich zu Unrecht abgerungen worden sei, weshalb er diesen so nicht akzeptieren könne und daher beeinspruchen würde. Er verweise auf seine Ausführungen im Schreiben vom 19. April 2006 und stelle dezidiert fest, dass sein Lebensmittelpunkt in A. liegen würde und er sich ausschließlich berufsbedingt in B. aufhalten würde. Seine angefallenen Wohnungs- und Fahrtkosten seien in keiner Weise privater Natur.

Er stelle daher den Antrag auf Berücksichtigung seiner Wohnungsausgaben zur Gänze (und nicht nur wie bisher zur Hälfte wegen der Fahrtkostenpauschale) und auf das gesetzliche Kilometergeld für mindestens eine monatliche Heimfahrt.

Zukünftig ersuche er um schriftliche Ausführung der Begründung.

***Über die Berufung wurde erwogen:***

Strittig ist, ob die Aufwendungen für die Trennung zwischen Dienstort und Familienwohnsitz steuerlich abzugsfähig sind.

Kosten der doppelten Haushaltsführung und Familienheimfahrten:

Gemäß § 16 Abs 1 erster Satz 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 ua die für den Haushalt des Stpfli und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge nicht abgezogen werden.

Wenn dem Arbeitnehmer Mehraufwendungen erwachsen, weil er am Beschäftigungsstandort wohnen muss und die Verlegung des (Familien-) Wohnsitzes in eine übliche Entfernung zum Ort der Erwerbstätigkeit nicht zugemutet werden kann, sind diese Mehraufwendungen Werbungskosten iSd § 16 Abs 1 EStG 1988.

Die Beibehaltung des Familienwohnsitzes ist 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. Der Grund, warum Aufwendungen für die doppelte Haushaltsführung dennoch als 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 Erwerbstätigen eine Wohnsitzverlegung in übliche Entfernung vom Ort der Erwerbstätigkeit nicht zugemutet werden kann. Dies bedeutet aber nicht, dass zwischen den für eine solche Unzumutbarkeit sprechenden Gründen und der Erwerbstätigkeit ein ursächlicher Zusammenhang bestehen muss. Die Unzumutbarkeit kann ihre Ursachen sowohl in der privaten Lebensführung, als auch in einer weiteren Erwerbstätigkeit des Steuerpflichtigen oder in einer Erwerbstätigkeit seines (Ehe-)Partners haben (VwGH 17.2.1999, 95/14/0059; 22.2.2000, 96/14/0018).

Die Begründung eines eigenen Haushaltes am Beschäftigungsstandort bei gleichzeitiger Beibehaltung des Familienwohnsitzes (doppelte Haushaltsführung) ist beruflich veranlasst, wenn der Familienwohnsitz

- vom Beschäftigungsstandort des Steuerpflichtigen so weit entfernt ist, dass ihm eine tägliche Rückkehr nicht zugemutet werden kann und entweder

- die Beibehaltung des Familienwohnsitzes außerhalb des Beschäftigungsortes nicht privat veranlasst ist oder
- die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsplatz nicht zugemutet werden kann.

Familienwohnsitz ist jener Ort, an dem ein verheirateter Steuerpflichtiger mit seinem Ehegatten oder ein lediger Steuerpflichtiger mit seinem in eheähnlicher Gemeinschaft lebenden Partner den Mittelpunkt der Lebensinteressen dieser Person bildet (VwGH 24.4.1996, 96/15/0006).

Im vorliegenden Fall ist der Bw ledig und kinderlos. Bei einem Alleinstehenden können die Kosten für eine beruflich veranlasste Begründung eines zweiten Hausstandes am Beschäftigungsplatz vorübergehend als Werbungskosten geltend gemacht werden. Dabei ist von einer angemessenen Frist auszugehen, die sich nach den Möglichkeiten der Beschaffung eines Wohnsitzes im Einzugsbereich des Beschäftigungsplatzes orientiert. Die Frage, ob bzw wann dem Steuerpflichtigen die Verlegung seines Wohnsitzes zumutbar ist, kann nicht schematisch vom Ablauf eines bestimmten Zeitraumes abhängig gemacht werden; vielmehr sind die Verhältnisse des Einzelfalles zu berücksichtigen (VwGH 22.4.1986, 84/14/0198). Im Allgemeinen wird aber für alleinstehende Arbeitnehmer ein Zeitraum von sechs Monaten ausreichend sein. Für diese Übergangszeit können bei einem alleinstehenden Arbeitnehmer mit einer Wohnung im Heimatort auch Aufwendungen für Heimfahrten Berücksichtigung finden, weil diesem Arbeitnehmer zuzubilligen ist, in gewissen Zeitabständen, etwa monatlich in seiner Wohnung nach dem Rechten zu sehen (vgl Erkenntnis vom 3. März 1992, 88/14/0081).

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes können Aufwendungen, die sich dadurch ergeben, dass ein Steuerpflichtiger seinen Familienwohnsitz außerhalb der üblichen Entfernung von seinem Arbeitsplatz beibehält, nur dann steuerlich berücksichtigt werden, wenn sich die Unzumutbarkeit, den Familienwohnsitz zu verlegen, nicht aus Umständen ergibt, die lediglich in der Privatsphäre des Steuerpflichtigen liegen (VwGH 26. April 1989, 86/14/0030, und die darin zitierte Judikatur). Die Frage, ob bzw ab wann dem Steuerpflichtigen die Verlegung seines Familienwohnsitzes zumutbar ist, kann nicht schematisch vom Ablauf eines bestimmten Zeitraumes abhängig gemacht werden (s. VwGH 22. April 1986, 84/14/0198). Die langjährige Beibehaltung eines Wohnsitzes in unüblicher Entfernung vom Arbeitsplatz begründet jedenfalls die Vermutung, dass der Wohnsitz aus privaten Gründen beibehalten werde.

Im vorliegenden Fall sind dem Bw über einem Zeitraum von ca 2 Jahren die Kosten für die doppelte Haushaltsführung – somit vorübergehend – anerkannt worden. Da der Bw auch nach

diesem Zeitraum seinen Wohnsitz in A. beibehalten hat, ist nach Ansicht des UFS die Beibehaltung des (Familien)wohnsitzes in A. aus der Sicht der Erwerbstätigkeit, die in unüblicher Entfernung von diesem Wohnsitz ausgeübt wird, niemals durch die Erwerbstätigkeit, sondern eben durch Umstände veranlasst, die in der privaten Lebensführung des Bw liegen.

Als Grund für die Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes an den Ort seiner Beschäftigung bringt der Bw vor, dass er bereits als Minderjähriger den Hälftenanteil einer Liegenschaft (Wohnhaus), Äcker und Wälder (rd. 40.000 m<sup>2</sup>) geerbt hätte und er sich daher um die Bewirtschaftung der Grundstücke kümmern müsste. Zudem hätte er im Jahr 2001 das Wohnhaus umfassend saniert.

Nach Ansicht des UFS stellen jedoch die Sanierung des Hauses bzw der Waldbesitz des Bw, der keine ständige Betreuung benötigt, keine Unzumutbarkeitsgründe für eine Verlegung des (Familien)wohnsitzes an den Beschäftigungsort eines Alleinstehenden dar. Die vom Bw vorgebrachten Argumente, warum der Familienwohnsitz nicht verlegt werden könne, betreffen ausschließlich private Beweggründe. An Ursachen von erheblichem objektiven Gewicht fehlt es aber.

Nach Ansicht des UFS mag es zwar zutreffen, dass der Bw in regelmäßigen Abständen nach dem Rechten sehen muss und eventuell diverse Arbeiten (zB saisonal bedingte Walddarbeiten) durchführen muss, aber eine ständige Anwesenheit des Bw ist aufgrund der Größe der pauschalierten Land- und Forstwirtschaft nicht erforderlich und ebenso wie die Sanierung des Hauses der privaten Lebensführung des Bw zuzuordnen.

Die oa Kontroll- und Nachschaufahrten könnten allenfalls als Werbungskosten im Rahmen der Einkünfte aus Land und Forstwirtschaft in Abzug gebracht werden, da jedoch aufgrund der Pauschalierung keine steuerlich relevanten Einkünfte erzielt werden, fällt auch diese Möglichkeit der Berücksichtigung weg.

Die aus dem Titel der doppelten Haushaltsführung angesprochenen Wohnungskosten sind daher steuerlich nicht zu berücksichtigen und sind somit auch die Aufwendungen für Familienheimfahrten nicht als Werbungskosten bei den Einkünften aus nichtselbständiger Tätigkeit anzuerkennen.

Es war daher aus oa Gründen spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 6. März 2007