



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, vom 12. September 2007 gegen die Bescheide des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr, vertreten durch FA, vom 3. September 2007 betreffend Einkommensteuer 2003, 2004 und 2005 sowie vom 22. Jänner 2008 betreffend Einkommensteuer 2006 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Nach **Wiederaufnahme der Verfahren gem. § 303 Abs. 4 BAO** hinsichtlich Einkommensteuer für die Jahre 2003, 2004 und 2005 wurde die Einkommensteuer für diese Jahre mit Bescheiden vom 29. August 2007 neu festgesetzt.

Begründung für das Jahr 2003 (nur berufsrelevante Punkte):

Die Begründung eines eigenen Haushaltes am Beschäftigungsort sei u.a. nur dann beruflich veranlasst, wenn der Familienwohnsitz des Steuerpflichtigen von seinem Beschäftigungsort so weit entfernt sei, dass ihm eine tägliche Rückkehr nicht zugemutet werden könne.

Unzumutbarkeit der täglichen Rückkehr sei grundsätzlich nur dann anzunehmen, wenn der Familienwohnsitz vom Beschäftigungsort mehr als 120 km entfernt sei. Da oben angeführte Voraussetzung nicht gegeben sei, seien die beantragten Aufwendungen nicht zu berücksichtigen gewesen.

Begründung für das Jahr 2004:

Auf die vorjährige Begründung werde verwiesen.

Begründung für das Jahr 2005:

Auf die Begründung des Jahres 2003 werde verwiesen.

Mit **Bescheiden vom 3. September 2007** wurden die Verfahren dieser Jahre (2003, 2004 und 2005) aufgrund von neu übermittelten Lohnzetteln neuerlich wieder aufgenommen und die Einkommensteuer entsprechend den neu übermittelten Lohnzetteln angepasst (automatische Wiederaufnahme).

Mit Eingabe vom 12. September 2007 wurde **Berufung** gegen die Einkommensteuerbescheide 2003 bis 2005 vom 29. August bzw. 3. September 2007 eingebracht.

Es werde beantragt, die Kosten für die Wohnung anzuerkennen, da die tägliche Heimfahrt nicht zumutbar gewesen sei. Der Berufungswerber hätte seine Arbeitsverpflichtung auf 4 Tage pro Woche aufgeteilt. Durch Mehrstunden und Bereitschaftsdienste würden die Ruhezeiten extrem verkürzt, was aber nicht zumutbar sei.

Weiters werde für die wöchentlichen Heimfahrten das Pendlerpauschale beantragt.

Mit **Berufungsvorentscheidung** vom 18. Jänner 2008 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen.

1. Doppelte Haushaltsführung:

Gem. § 16 EStG sei die Begründung eines eigenen Haushaltes am Beschäftigungsort bei gleichzeitiger Beibehaltung des Familienwohnsitzes (doppelte Haushaltsführung) dann beruflich veranlasst, wenn der Familienwohnsitz

- vom Beschäftigungsort so weit entfernt sei (über 120 km), dass ihm eine tägliche Rückkehr nicht zugemutet werden könne und entweder
- die Beibehaltung des Familienwohnsitzes außerhalb des Beschäftigungsortes nicht privat veranlasst sei oder
- die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsort nicht zugemutet werden könne. Eine Unzumutbarkeit der täglichen Rückkehr sei aufgrund der Entfernung nach Ansicht der Behörde nicht gegeben.

2. Familienheimfahrten:

Aufwendungen für Familienheimfahrten des Arbeitnehmers vom Wohnsitz am Arbeitsort zum Familienwohnsitz seien im Rahmen der durch § 20 Abs. 1 Z 2 lit. e EStG 1988 gesetzten Grenzen Werbungskosten, wenn die Voraussetzungen einer beruflich veranlassten doppelten Haushaltsführung vorliegen würden. Die Kosten in Höhe des maßgeblichen Pendlerpauschales hätten daher nicht angesetzt werden können.

Mit **Einkommensteuerbescheid 2006** vom 22. Jänner 2008 wurde die Einkommensteuer für das Jahr 2006 festgesetzt.

Hinsichtlich der doppelten Haushaltsführung wurde auf die gesonderte Begründung der Jahre 2003-2005 verwiesen.

Mit Eingabe vom 28. Jänner 2008 wurde **Berufung** gegen die Berufungsvorentscheidung zur Einkommensteuer 2003 bis 2005 vom 18. Jänner 2008 und gegen den Einkommensteuerbescheid 2006 vom 22. Jänner 2008 innerhalb offener Rechtsmittelfrist eingebracht.

In diesen Bescheiden seien sowohl die Kosten der doppelten Haushaltsführung als auch das Pendlerpauschale gestrichen worden. In den Lohnsteuerrichtlinien, die wörtlich in der Argumentation übernommen worden sei, heißt es in der Rz. 342: „In begründeten Einzelfällen könne auch bei einer kürzeren Wegstrecke Unzumutbarkeit anzunehmen sein.“

In der Berufung seien Gründe erläutert worden, warum eine tägliche Rückkehr nicht möglich sei. Auf die Argumente sei gar nicht eingegangen worden. Weiters sei auch die Wohnsitzverlegung nicht zumutbar (VwGH 26.11.1996, 95/14/0124).

Es werde daher die Berücksichtigung des Pendlerpauschales für die wöchentlichen Heimfahrten und die Kosten des zweiten Haushaltes beantragt.

Mit Datum **7. Februar 2008** wurde gegenständliche Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorgelegt.

Mit **Schreiben vom 2. Juni 2009** seitens des nunmehr zuständigen Referenten des Unabhängigen Finanzsenates wurde der Berufungswerber aufgefordert, die Wohnsituation am Arbeitsort darzustellen (Mietvertrag, Wohnungsbeschreibung, Kosten).

Weiters wurde ersucht bekannt zu geben, warum die tägliche Rückkehr zum Wohnort nicht zumutbar sei; ebenso die Darlegung der Gründe warum eine Wohnsitzverlegung an den Arbeitsort nicht zumutbar sei bzw. gewesen sei.

Mit **Eingabe vom 26. Juni 2009** wurde der Mietvertrag sowie eine Betriebskostenabrechnung vorgelegt.

Der Berufungswerber arbeite bei internen Projekte, Montageüberwachung und Inbetriebnahme sowie bei der IBN-Ausfallskontrolle mit (Arbeitszeit von 6 Uhr bis 20 Uhr mit Pausen). Der Berufungswerber hätte die volle Arbeitsverpflichtung auf 4 Tage pro Woche aufgeteilt, um auch den ausländischen Kundenwünschen (Zeitverschiebung bis zu 7 Stunden) gerecht zu werden. Durch diese verkürzte Freizeit pro Tag sei die tägliche Heimkehr nicht möglich (1 Fahrtstrecke ca. 100 km).

Der Berufungswerber sei verheiratet und hätte 2 Kinder. Die Mutter (geb. 20. Dezember 1919) würde auch im Wohnungsverband des Berufungswerbers leben.

Aus dem übermittelten Mietvertrag geht hervor, dass der Berufungswerber ein monatliches Gesamtentgelt samt Betriebskosten in Höhe von 176,18 € zu entrichten hätte. Der Mietvertrag wurde am 2. Jänner 2002 unterzeichnet.

Der Mietgegenstand umfasst folgende Räumlichkeiten (ca. 36 m²):

1 Vorraum, 1 Kochnische, 2 Zimmer, 1 Bad mit WC, 1 Kellerabteil, Mitbenützung von Waschküche, Trockenboden und Hof.

Über die Berufung wurde erwogen:

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

Gem. § 20 Abs. 1 EStG 1988 dürfen bei den einzelnen Einkünften 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 oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt und sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist die Beibehaltung des Familienwohnsitzes aus der Sicht einer Erwerbstätigkeit, die in unüblicher Entfernung von diesem Wohnsitz ausgeübt wird, niemals durch die Erwerbstätigkeit, sondern immer durch Umstände veranlasst, die außerhalb dieser Erwerbstätigkeit liegen. Der Grund, warum Aufwendungen für die doppelte Haushaltsführung dennoch als Werbungskosten bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit Berücksichtigung finden können, 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 einer Erwerbstätigkeit seines (Ehe)Partners haben (vgl. VwGH 17.2.1999, 95/14/0059; VwGH 22.2.2000, 96/14/0018). Solche Ursachen müssen aber aus Umständen resultieren, die von erheblichem objektivem Gewicht sind (vgl. beispielsweise VwGH 3.8.2004, 2000/13/0083; 20.4.2004, 2003/13/0154; 26.5.2004, 2000/14/0207).

Die Begründung eines eigenen Haushalts am Beschäftigungsort bei gleichzeitiger Beibehaltung des Familienwohnsitzes (doppelte Haushaltsführung) ist in diesem Sinne beruflich veranlasst, wenn der Familienwohnsitz

- vom Beschäftigungsort des Steuerpflichtigen so weit entfernt ist, dass ihm eine tägliche Rückkehr nicht zugemutet werden kann und
- die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsort nicht zugemutet werden kann.

Nach der Aktenlage und den durchgeführten Erhebungen liegt der Entscheidung folgender Sachverhalt zugrunde.

Der Berufungswerber ist Arbeitnehmer bei der Firma Lt in L. Er arbeitet dort jeweils von Montag bis Donnerstag (6.00 Uhr bis 20.00 Uhr).

In dieser Zeit nächtigt er in einer von der L AG angemieteten Wohnung (lt. Mietvertrag seit Beginn des Jahres 2002).

Die restliche Zeit wohnt er an seinem Hauptwohnsitz gemeinsam mit seinen zwei Kindern, seiner Frau und Mutter in H.

Die Entfernung zwischen Arbeitsort in L und Wohnsitz in H beträgt unbestritten ca. 100 km (Angabe des Berufungswerbers im Schreiben vom 26. Juni 2009).

Im Folgenden ist zu beurteilen, ob die Voraussetzungen für eine sog. doppelte Haushaltsführung gegeben sind und somit die Kosten der Wohnung sowie wöchentliche Familienheimfahrten (begrenzt mit dem höchsten Pendlerpauschale) als Werbungskosten zu gewähren sind oder nicht.

Wie bereits eingangs ausgeführt, können die Aufwendungen für eine doppelte Haushaltsführung dann als Werbungskosten abgezogen werden, wenn sich der Familienwohnsitz in einer solchen Entfernung zum Arbeitsort befindet, dass eine tägliche Rückkehr zum Familienwohnsitz nicht zumutbar ist. Dazu wird in der Literatur (vgl. Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer, Kommentar, § 16 Abs. 1 Z 6; Tz 3; Doralt, Einkommensteuer-Gesetz, Kommentar, 4. Auflage, § 4, Tz 348, aber auch VwGH 15.2.1977, 1602/76) in Anlehnung an die Verwaltungspraxis die Ansicht vertreten, dass bei einer Entfernung von 120 km zwischen Wohnort und Arbeitsort eine tägliche Rückkehr jedenfalls unzumutbar ist. In begründeten Ausnahmefällen - z.B. schlechte Straßen - ist unter Umständen auch bei kürzerer Entfernung die tägliche Rückkehr unzumutbar (vgl. Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuer-Handbuch, § 16 Tz 102, "Doppelte Haushaltsführung").

Im gegenständlichen Fall beträgt die Wegstrecke zwischen dem Familienwohnsitz und der Arbeitsstätte ca. 100 km; für diese Strecke benötigt man laut Routenplaner www.de.map24 eine Fahrzeit von 1 Stunde und 15 Minuten.

Laut diesem Routenplaner sind ca. 77 km auf der Autobahn zurückzulegen.

Die nach der Verwaltungspraxis angenommene Entfernung von 120 km zwischen Wohnung und Arbeitsstätte, ab der eine tägliche Rückkehr nicht mehr zumutbar ist, wird im gegenständlichen Fall erheblich unterschritten. Auch liegen keine außergewöhnlichen Straßenverhältnisse vor, die die tägliche Bewältigung dieser Strecke unzumutbar erscheinen lassen.

Zu den Zeiten an denen der Berufungswerber diese Strecke befahren würde (Dienstbeginn 6.00 Uhr und Dienstende 20.00 Uhr), ist auch mit keinen erheblichen Verkehrsbehinderungen zu rechnen, sodass die angeführte Fahrzeit jedenfalls überwiegend eingehalten werden kann.

Der Berufungswerber bemängelt im Vorlageantrag, dass das Finanzamt nicht auf seine Gründe in der Berufung eingegangen sei, dass eine tägliche Rückkehr nicht möglich sei. Hierzu ist anzuführen, dass in der Bescheidbegründung angeführt wurde, dass eine Unzumutbarkeit der täglichen Rückkehr aufgrund der Entfernung nicht gegeben sei. Das zuständige Finanzamt hat also die Zumutbarkeit allein durch die Entfernung begründet.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes hat der Steuerpflichtige die Erfüllung sämtlicher Voraussetzungen einer beruflich veranlassten doppelten Haushaltsführung darzulegen. Die Abgabenbehörde ist nicht dazu verhalten, nach dem Vorliegen auch noch anderer als der vom Steuerpflichtigen angegebenen Gründe für die behauptete Unzumutbarkeit zu suchen (vgl. VwGH 22.4.1999, 97/15/0137; VwGH 20.4.2004, 2003/13/0154). Die berufliche Veranlassung von Aufwendungen, denen nach dem ersten Anschein eine nicht berufliche Veranlassung zu Grunde liegt, ist vom Steuerpflichtigen darzustellen.

Der Berufungswerber begründet die Unzumutbarkeit im Wesentlichen durch die langen Arbeitszeiten.

Hierzu ist anzuführen, dass die oben angeführten Fahrzeiten und vor allem auch die Art der Fahrtstrecke (größtenteils Autobahn) jedenfalls auch noch nach einem Arbeitstag von 14 Stunden zumutbar sind. Wobei bei diesen Zeiten auch erhebliche Pausen zu berücksichtigen sind. Der Verwaltungsgerichtshof hat im Erkenntnis vom 25.2.2003, 99/14/0340 angeführt, dass allfällige Ermüdung und hohe Konzentration keinen Grund für die Unzumutbarkeit der täglichen Heimfahrt darstellen.

Richtig ist, dass die Freizeit durch diese Fahrzeiten verkürzt wird, dies ist aber das Schicksal

jedes Pendlers. Wobei hier anzumerken ist, dass sich der Berufungswerber durch die langen Arbeitszeiten von Montag bis Donnerstag am Freitag die Fahrten zur Gänze spart.

Unter Berücksichtigung oben genannter Grundsätze wurde auch in zahlreichen Entscheidungen des Unabhängigen Finanzsenates die tägliche Rückkehr als zumutbar erachtet. Im Folgenden exemplarisch einige Entscheidungen:

- UFSW vom 31.1.2007, RV/1967-W/04: 100 km; Fahrtzeit 1:10
- UFSW vom 2.1.2006, RV/2255-W/05: 99 km; Fahrzeit 1:28 bis 1:39
- UFSI vom 1.8.2005, RV/0474-I/04: 92 km; Fahrzeit 1:02 bis 1:16

Der vom Berufungswerber angeführte Grund der langen Arbeitszeit, stellt nach Ansicht der Abgabenbehörde zweiter Instanz keinen Grund für eine Unzumutbarkeit der täglichen Fahrt zum Wohnort dar.

Aber auch wenn man eine Unzumutbarkeit unterstellen würde (was nach obigen Ausführungen nicht der Fall ist), so würde sich kein anderes Ergebnis einstellen.

Eine doppelte Haushaltsführung würde nämlich nur dann vorliegen, wenn

- die tägliche Rückkehr **und**
- die Verlegung des Familienwohnsitzes ebenfalls nicht zugemutet werden kann.

Der Berufungswerber hat trotz Ersuchen (Schreiben vom 2. Juni 2009) um Darlegung der Gründe warum eine Wohnsitzverlegung an den Arbeitsort nicht zumutbar sei bzw. gewesen sei, keine derartigen Gründe aufgezeigt.

Es wurde lediglich angeführt, dass der Berufungswerber verheiratet ist und zwei Kinder hat. Die Mutter lebt auch im Familienverband.

Aus diesen Ausführungen ist keine Unzumutbarkeit der Wohnsitzverlegung zu erkennen.

Linz, am 3. Juli 2009