



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Senat 17

GZ. RV/3600-W/09

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., Adr., vertreten durch Mag. Robert Piller, 7372 Draßmarkt, Karl Kirchschlagerstraße 8, vom 16. April 2009 gegen die Bescheide des Finanzamtes Bruck Eisenstadt Oberwart vom 13. März 2009 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für die Jahre 2003 bis 2007 entschieden:

Die Berufung betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2003 wird als unbegründet abgewiesen.

Der Bescheid betreffend das Jahr 2003 bleibt unverändert.

Der Berufung betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2004 bis 2007 wird teilweise Folge gegeben.

Die Bescheide betreffend die Jahre 2004 bis 2007 werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) übermittelte für die Jahre 2003 – 2007 Erklärungen zur Arbeitnehmerveranlagung und machte u.a. jeweils Kosten für doppelte Haushaltsführung und

Familienheimfahrten geltend. Es handelt sich dabei um Beträge von 5.196,05 € (2003), 5.438,00 € (2004), 6.015,42 € (2005), 6.537,22 € (2006), 6.450,14 € (2007).

Da das Finanzamt die Veranlagungen durchführte, ohne die genannten Aufwendungen zu berücksichtigen, brachte der Bw. gegen die Einkommensteuerbescheide 2003 – 2007 eine **Berufung** ein. Der Bw. führte aus, dass das Finanzamt auf die Berufungsentscheidung betreffend 2002 verwiesen habe, dass aber nach seiner Ansicht jedes Kalenderjahr für sich zu beurteilen sei und sich der Sachverhalt ab dem Jahr 2004 durch die Aufnahme einer Beschäftigung durch seine Gattin geändert habe.

Sein Familienwohnsitz und der Mittelpunkt seiner Lebensinteressen sei stets im Burgenland gewesen, der Wohnsitz am Beschäftigungsplatz in Wien sei für ihn und seine Frau immer nur Nebenwohnsitz gewesen. Es sei daher auch nie zu einer Verlagerung des Familienwohnsitzes gekommen. Das Haus in K. sei vielmehr nur aus- und umgebaut worden. Zum Nachweis seiner Angaben werde auf beiliegende Unterlagen aus einem Verfahren nach dem Meldegesetz aus dem Jahr 2001 verwiesen.

Ab Juli 2002 habe seine Gattin ausschließlich in K. gewohnt. Nach Ablauf der Karenzzeit am 15. November 2004 habe sie in N. eine Vollzeitbeschäftigung begonnen, die zu steuerlich relevanten Einkünften von mehr als 2.200 € jährlich führe. Aber auch die Karenzeinkünfte hätten mehr als 2.200 € betragen. Der Sohn besuchte am Familienwohnort den Kindergarten und demnächst die Schule.

Auf Grund seiner Tätigkeit als Bauleiter sei der Bw. mit ständig wechselnden Arbeitsstätten konfrontiert. Er habe zwar bisher immer auf Baustellen in Wien und Umgebung gearbeitet, es seien aber mehrmals auch Baustellen außerhalb Wiens und sogar im Ausland zur Diskussion gestanden, weshalb die Verlegung des Familienwohnsitzes nach Wien als unzumutbar anzusehen sei. Er habe bereits mehrfach erfolglos versucht, im Burgenland eine adäquate Beschäftigung zu finden.

Hinsichtlich der Entfernung des Familienwohnsitzes zur Arbeitsstelle könne laut den LStR in begründeten Einzelfällen auch bei einer kürzeren Wegstrecke als 120 km eine Unzumutbarkeit der täglichen Rückkehr vorliegen. Dies sei der Fall, da der Bw. aufgrund seiner Bauleiterfunktion zumeist als erster auf der Baustelle sei und diese als letzter verlasse. Seine Arbeitszeit dauere von 6.00 oder 6.30 Uhr oft bis 20.00 Uhr, am Freitag sei Frühschluss. Bei diesen Gegebenheiten sei ein PKW erforderlich, da bei Benutzung öffentlicher Verkehrsmittel zwischen Familienwohnsitz und Arbeitsort ein pünktliches Erscheinen nicht möglich wäre.

Abschließend verweist der Bw. darauf, dass die Kosten einer beruflich veranlassten Begründung eines zweiten Haushalts am Beschäftigungsplatz vorübergehend als

Werbungskosten geltend gemacht werden können. Da seine Frau im Jahr 2004 am Familienwohnort ohnehin eine Tätigkeit aufgenommen habe, seien die Kosten der doppelten Haushaltsführung anzuerkennen, zumal für seine Frau die Verlegung des Familienwohnortes unzumutbar sei.

Das Finanzamt wies die Berufung mit **Berufungsvorentscheidung** ab und führte in Anlehnung an einschlägige Judikatur und Literatur aus, dass im gegenständlichen Fall die Wegstrecke zwischen dem Familienwohnsitz und der Arbeitsstätte laut Routenplaner ca. 92 km und die Fahrzeit 1 Stunde und 20 Minuten betrage. Selbst wenn man die Entfernung zu den Baustellen heranziehe, würde man nicht auf mehr als 120 km kommen, da die Baustellen in Wien gelegen seien. Auf der Strecke nach Wien seien ca. 70 km auf der Autobahn zurückzulegen. Da die Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte 120 km nicht überschreite, sei eine tägliche Rückkehr nicht unzumutbar. Es gebe auch keine außergewöhnlichen Straßenverhältnisse, die die tägliche Bewältigung dieser Strecke unzumutbar erscheinen lassen. Zu den vom Bw. angegebenen Tageszeiten, die ein Dienstbeginn um 6.00 Uhr und ein Dienstende um 20.00 Uhr mit sich bringe, sei ebenfalls nicht mit erheblichen Verkehrsbehinderungen zu rechnen.

Zu einer etwaigen Unzumutbarkeit wegen langer Arbeitszeiten meinte das Finanzamt, dass die angeführten Fahrzeiten und die Art der Fahrstrecke (großteils Autobahn) auch nach einem Arbeitstag von 14 Stunden zumutbar seien, wobei auch erhebliche Pausen zu berücksichtigen seien.

Im **Antrag auf Vorlage** der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz wies der Bw. nochmals auf die Aufnahme einer Vollzeitbeschäftigung durch die Gattin hin. Er wiederholte auch, dass sein Dienstgeber und seine Bauleiterfunktion lange Anwesenheiten auf den Großbaustellen erfordern, um Vorarbeiten, Arbeitseinteilungen, Planungsarbeiten etc. zu leisten und den vorgeschriebenen Zeitplan einzuhalten. Aus diesem Grund werde er von seinem Dienstgeber für Überstunden zur Gänze pauschaliert.

Zu der Entfernung zwischen Wohnsitz und Arbeitsort merkte der Bw. an, dass je nach Lage der Baustelle die Entfernung 95 – 100 km betragen habe. Abhängig vom Straßenzustand und den Witterungsverhältnissen fahre er zeitweise die Strecke über Kirchschlag id BW (da in Niederösterreich die Straßen im Winter besser geräumt seien) und nehme die Auffahrt Wechsel zur Südautobahn. Hier betrage die Entfernung auch mehr als 115 bzw. 120 km.

Da das Finanzamt in Zusammenhang mit der Unzumutbarkeit auf die Straßenverhältnisse Bezug genommen habe, sei auf die mehrjährige Baustelle wegen des vierspurigem Ausbaus der A2 aufmerksam zu machen, die bis 2007 zu erheblichen Zeitverzögerungen geführt habe.

Dies meist unabhängig von der Tageszeit, jedoch sei meist gerade im Montagsfrühverkehr bzw. Freitagnachmittagsverkehr mit Stau zu rechnen gewesen, sodass die Fahrzeit in der Realität über 1 ½ Stunden gelegen sei. Zu diesen Zeiten seien die Wochenpendler unterwegs, weshalb die vom Routenplaner errechnete Fahrzeit in den seltensten Fällen eingehalten werden könne.

Weiters betont der Bw., dass sein Beruf wegen den Arbeitszeiten und dem Erfordernis der Pünktlichkeit ohne PKW nicht ausgeübt werden könne. Außerdem sei eine Versetzung an einen anderen Ort jederzeit möglich und es komme vor, dass mehrere Baustellen gleichzeitig zu betreuen seien.

Der Bw. wendet sich gegen die Behauptung des Finanzamtes hinsichtlich der „erheblichen Pausen“, da gerade bei derartigen Baustellen ein enormer Arbeitsdruck für alle Dienstnehmer vorhanden sei. Dieser Stress und die langen Arbeitstage führen zu erhöhter Übermüdung und gerade bei monotonen Autobahnfahrten zu erhöhter Unfallgefahr. Das vom Finanzamt herangezogene Erkenntnis (VwGH 25.2.2004, 99/14/0340) sei im vorliegenden Fall mangels Vergleichbarkeit des Sachverhalts nicht anwendbar.

Die Arbeitssituation und die damit verbundene Belastung haben nunmehr auch aus medizinischer Sicht eine Wohnung am Arbeitsort erforderlich gemacht. Dies sei aus dem beiliegenden Attest ersichtlich, in dem bereits der Verdacht auf Herzinfarkt (v.a. atypischer Thoraxschmerz) ausgesprochen worden sei. Dieser Verdacht habe sich zwar nicht erhärtet, doch sie ihm ärztlich eine Reduzierung der beruflichen Arbeitsbelastung und die Einhaltung von Ruhepausen empfohlen worden. Somit sei auch aus medizinischen Gründen die tägliche An- und Rückfahrt vom Arbeitsort zum Familienwohnsitz zu vermeiden.

Über Ersuchen der **Abgabenbehörde zweiter Instanz** übermittelte der Bw. zur Dokumentation seiner überdurchschnittlich langen Arbeitszeiten Nachweise für die Jahre 2005 bis 2007. Zu seinen Arbeitsplätzen gab der Bw. bekannt, dass es sich im streitgegenständlichen Zeitraum bei den Baustellen um Großprojekte in 1120 Wien bzw. von März 2005 bis Oktober 2006 in 1060 Wien gehandelt habe.

In den Zeiträumen bis 2004, bevor seine Gattin eine neue Beschäftigung aufgenommen habe, sei die Wohnsitzverlegung nach Wien unzumutbar gewesen, da der Bw. zur Entsendung zu konkreten Projekten in Wels (ProjektX), Budapest (Bürohaus ProjektY) und Tirol (Hotel ProjektZ) vorgesehen gewesen sei. Seine Baufirma habe jedoch schließlich nicht den Zuschlag erhalten bzw. sei er für andere Projekte abgezogen worden.

Für die Wohnungskosten übermittelte der Bw. Belege. Die Telefonkosten habe er jeweils mit 10 € monatlich angesetzt (anteilige Grund- und Gesprächsgebühr), da er aufgrund seiner beruflichen Tätigkeit ständig erreichbar sein müsse.

Über die Berufung wurde erwogen:

Der Bw. wohnt an den Wochenenden bei Gattin, Sohn und Schwiegereltern an seinem Familienwohnsitz in K.. An Arbeitstagen benützt der Bw. eine Wohnung in seinem Arbeitsort Wien. Er hat seit 1. September 2000 in K. seinen Hauptwohnsitz gemeldet, seit 27. Oktober 1998 den Nebenwohnsitz in Wien. Der Bw. war im strittigen Zeitraum 2003 – 2007 als Bauleiter bei Großbaustellen in 1120 Wien bzw. zeitweise in 1060 Wien beschäftigt. Die Gattin war bis Mitte 2002 in Wien berufstätig, nach Ablauf der Karenzzeit nach der Geburt des Sohnes hat sie ab 15. November 2004 in der Nähe des Familienwohnortes eine neue Beschäftigung aufgenommen.

Strittig ist die steuerliche Anerkennung von Aufwendungen des Bw. für Familienheimfahrten und für einen Zweitwohnsitz in Wien und damit in Zusammenhang die Berechnung der Entfernung vom Familienwohnsitz zum Arbeitsort sowie die Frage der Zumutbarkeit der täglichen Rückkehr zum Familienwohnsitz. Nach Recherchen des Finanzamtes beträgt die Wegstrecke ca. 92 km und die Fahrzeit 1 Stunde und 20 Minuten. Verhältnisse, die einer täglichen Bewältigung dieser Strecke entgegenstehen, waren dem Finanzamt nicht erkennbar. Nach Angaben des Bw. sei hingegen von einer Entfernung von 95 – 100 km auszugehen, abhängig von den Witterungsverhältnissen fahre er zeitweise auch eine andere (längere) Strecke von über 115 km. Wegen der mehrjährigen Baustelle auf der Autobahn A2 sei die tatsächliche Fahrzeit über 1 Stunde und 30 Minuten gelegen.

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG sind Werbungskosten Aufwendungen bzw. Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Entsprechend § 20 Abs. 1 Z 1 EStG dürfen die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden. Nicht abziehbar sind gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. e EStG auch Kosten der Fahrten zwischen Wohnsitz am Arbeits- (Tätigkeits-)ort und Familienwohnsitz (Familienheimfahrten), soweit sie den auf die Dauer der auswärtigen (Berufs-)tätigkeit bezogenen höchsten in § 16 Abs 1 Z 6 lit. c EStG angeführten Betrag übersteigen.

Aufwendungen für die eigene Wohnung sind demgemäß grundsätzlich nicht abziehbar. Erwachsen einem Steuerpflichtigen allerdings dadurch doppelte Haushaltskosten, dass ihm die tägliche Rückkehr vom Beschäftigungsstandort an den Familienwohnsitz wegen der Entfernung

nicht zumutbar ist, so können nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes die dadurch bedingten Mehraufwendungen (Kosten der Zweitwohnung am Arbeitsort, Familienheimfahrten) Werbungskosten iSd § 16 Abs 1 EStG darstellen. Derartige Aufwendungen gelten so lange als durch die Erwerbstätigkeit veranlasst, als dem Erwerbstätigen eine Wohnsitzverlegung in übliche Entfernung vom Ort der Erwerbstätigkeit nicht zugemutet werden kann. Die Unzumutbarkeit kann ihre Ursachen sowohl in (gewichtigen) Umständen der privaten Lebensführung, als auch in einer weiteren Erwerbstätigkeit des Steuerpflichtigen oder in einer Erwerbstätigkeit seines Ehepartners haben. Momente bloß persönlicher Vorliebe für die Beibehaltung des Familienwohnsitzes reichen nicht aus (vgl. Jakom/*Lenneis*, EStG, 2010, § 16 Rz 56 „doppelte Haushaltsführung“, *Atzmüller/Lattner* in *Wiesner/Atzmüller/Grabner/Lattner/Wanke*, MSA EStG, § 16 Anm 25, jeweils mit Judikaturhinweisen).

Die Unzumutbarkeit der Wohnsitzverlegung an den Beschäftigungsstandort ist aus der Sicht des jeweiligen Streitjahres zu beurteilen. Wenn dem Abgabepflichtigen im Streitjahr die Verlegung des Familienwohnsitzes nicht zumutbar ist, steht eine allenfalls nur in früheren Jahren gegebene Zumutbarkeit der Wohnsitzverlegung dem Werbungskostenabzug nicht entgegen (VwGH 26.7.2007, 2006/15/0145). Ab dem Vorliegen steuerlich relevanter Einkünfte der (Ehe)Partnerin ist die doppelte Haushaltsführung anzuerkennen, auch wenn in der Zeit davor diesbezügliche Werbungskosten zu Recht versagt wurden (VwGH 21.06.2007, 2005/15/0079).

Zur Frage der Zumutbarkeit der täglichen Rückkehr vom Beschäftigungsstandort an den Familienwohnort waren im gegenständlichen Fall vorerst Feststellungen zur Entfernung und zur benötigten Fahrzeit zu treffen. Nach Auffassung des Verwaltungsgerichtshofes ist unter „Fahrtstrecke“ die kürzeste Strecke zu verstehen, die ein Arbeitnehmer für tägliche Fahrten vernünftigerweise wählt, wobei auch auf die Sicherheit und Flüssigkeit des Verkehrs sowie auf die Vermeidung von Lärm und Abgasen im Wohngebiet Rücksicht zu nehmen ist. Überflüssige Umwege oder bloß aus persönlicher Vorliebe gewählte Streckenvarianten haben dabei außer Betracht zu bleiben (VwGH 16.7.1996, 96/14/0002).

Im Verfahren vor der Abgabenbehörde zweiter Instanz hat der Bw. bekannt gegeben, dass er in den strittigen Jahren auf Baustellen in 1120 Wien und 1060 Wien beschäftigt gewesen sei. Anhand von Routenplanern (Via Michelin, Google Maps) war festzustellen, dass mit dem PKW für die schnellste Route vom Wohnort in K. nach 1120 Wien ca. 87 km und eine Fahrzeit von 65 Minuten sowie nach 1060 Wien ca. 89 km und eine Fahrzeit von ca. 68 Minuten zu veranschlagen sind. Die vom Bw. erwähnte alternative Fahrtstrecke über Kirchschlag id BW kann in Hinblick die genannte Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes außer Acht bleiben,

zumal diese Strecke nicht für tägliche Fahrten, sondern nach dem Vorbringen des Bw. nur gelegentlich je nach Straßenzustand und Witterungsverhältnissen gewählt worden sei.

Die Verwaltungspraxis konkretisiert eine unüblich weite Entfernung des Tätigkeitsortes vom Familienwohnsitz mit einer Entfernung von mehr als 120 km. An dieser Entfernung orientiert sich grundsätzlich auch die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes und die Spruchpraxis des Unabhängigen Finanzsenates. Abhängig von den Verhältnissen des jeweiligen Einzelfalles wurde aber auch bei Strecken unter 120 km von einer Unzumutbarkeit der täglichen Rückkehr ausgegangen (VwGH 16.3.1988, 85/13/0154, UFS 30.8.2007, RV/1008-L/07, UFS 6.10.2009, RV/0118-G/08).

Nach Einsichtnahme in die vom Arbeitgeber übermittelten Stundenaufzeichnungen der Jahre 2005 bis 2007 war festzustellen, dass der Bw. an den überwiegenden Arbeitstagen inklusive Mittagspause mindestens zwölf Stunden täglich, oft sogar länger, gearbeitet hat. Es wird davon ausgegangen, dass die Verhältnisse 2003 und 2004 ähnlich waren. Rechnet man zu den zwölf Stunden noch über zwei Stunden Fahrtzeit hinzu, bliebe beim täglichen Pendeln zwischen Familienwohnsitz und Arbeitsplatz eine Tagesrestzeit von jedenfalls weniger als zehn Stunden. In Anlehnung an § 12 Abs. 1 AZG, wonach nach Beendigung der Tagesarbeitszeit den Arbeitnehmern eine ununterbrochene Ruhezeit von mindestens elf Stunden zu gewähren ist, ist im vorliegenden Fall dem Bw. eine tägliche Rückkehr zum Familienwohnsitz an Arbeitstagen nicht zumutbar - auch wenn eine Wegstrecke von über 120 km nicht erreicht wird, da andernfalls überwiegend eine elfstündige Ruhezeit nicht gewährleistet wäre.

Das Finanzamt stützte sich in der Begründung der Berufungsvorentscheidung hinsichtlich der Zumutbarkeit der täglichen Rückkehr zum Familienwohnsitz u.a. auf VwGH 25.2.2003, 99/14/0340, bzw. auf UFS RV/1967-W/04, RV/2255-W/05 und RV/0474-I/04. In den diesen Entscheidungen zu Grunde liegenden Fällen waren jedoch keine übermäßig langen Arbeitszeiten festzustellen bzw. wurden regelmäßige Überstunden nicht als erwiesen angesehen. Insofern ist im Fall des Bw. kein vergleichbarer Sachverhalt gegeben und vermag sich der UFS der Meinung des Finanzamtes nicht anzuschließen. In Würdigung der Verhältnisse des Einzelfalls erscheint die tägliche Heimfahrt insgesamt betrachtet als unzumutbar.

Eine weitere Voraussetzung der Anerkennung der doppelten Haushaltsführung ist die Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsstandort.

Der Beibehaltung des Familienwohnsitzes außerhalb des Beschäftigungsstandortes ist keine private Veranlassung zu unterstellen, wenn der Ehegatte des Steuerpflichtigen am Familienwohnsitz

steuerlich relevante Einkünfte iSd § 2 Abs 3 Z 1 bis 4 EStG aus einer Erwerbstätigkeit in Höhe von mehr als 2.200 € jährlich erzielt (VwGH 24.4.1996, 96/15/0006).

Dazu ist festzustellen, dass die Ehegattin des Bw. ab November 2004 Einkünfte von mehr als 2.200 € aus einer nichtselbständigen Tätigkeit in der Nähe des Wohnortes bezogen hat und daher iSd höchstgerichtlichen Rechtsprechung eine Verlegung des Wohnsitzes nach Wien nicht mehr zumutbar gewesen wäre. Die doppelte Haushaltsführung gilt damit ab diesem Zeitpunkt als beruflich veranlasst. Der vorangehende Bezug von Karenzgeld durch die Gattin erfüllt hingegen die in der Judikatur genannten Voraussetzungen nicht (keine Erwerbstätigkeit am Familienwohnsitz), auch wenn das Karenzgeld jährlich 2.200 € überstiegen hat.

Für die Zeiträume vor November 2004 ist aber zu prüfen, ob aus anderen Gründen eine Unzumutbarkeit der Wohnsitzverlegung an den Arbeitsort gegeben war. Dies ist etwa dann der Fall, wenn häufig Abberufungen zu entsprechend weit entfernten Arbeitsstellen erfolgen. Die abstrakte Möglichkeit einer Abberufung reicht dazu aber nicht aus, es muss sich vielmehr um eine konkret, ernsthaft und latent drohende Möglichkeit einer solchen Abberufung handeln (*Atzmüller/Lattner in Wiesner/Atzmüller/Grabner/Lattner/Wanke*, MSA EStG, § 16 Anm 25, LStR Rz 345, VwGH 17.02.1999, 95/14/0059).

Eine in den Jahren 2003 und 2004 drohende Abberufung in diesem Sinn hat der Bw. nicht nachgewiesen, sein Vorbringen geht über Behauptungen nicht hinaus. Tatsache ist jedenfalls, dass der Bw. bisher immer in Wien beschäftigt war, sodass die Annahme einer beruflichen Veranlassung des Doppelwohnsitzes im Zeitraum vor November 2004 nicht gerechtfertigt ist.

Eine private Veranlassung der Beibehaltung des Familienwohnsitzes außerhalb des Beschäftigungsortes ist im übrigen auch dann zu unterstellen, wenn der Steuerpflichtige den bisherigen Familienwohnsitz deswegen beibehält, weil er dort zB ein Eigenheim errichtet hat (*Atzmüller/Lattner in Wiesner/Atzmüller/Grabner/Lattner/Wanke*, MSA EStG, § 16 Anm 25). Auch der Ausbau des Hauses der Schwiegereltern in K. kann daher nicht dazu führen, dass die Beibehaltung des Familienwohnsitzes nicht als privat veranlasst anzusehen ist.

Soweit der Bw. beantragt, die Kosten eines zweiten Haushalts am Beschäftigungsstandort während des Karenzurlaubes seiner Gattin vorübergehend als beruflich veranlasste Werbungskosten anzuerkennen, könnte dieses Vorbringen dem Bw. nur allenfalls dann zu einem Erfolg verhelfen, wenn die doppelte Haushaltsführung von vornherein lediglich für eine vorübergehende Zeit beabsichtigt gewesen wäre (vgl. VwGH 21.7.1993, 91/13/0240). Dass nur vorübergehend zwei Haushalte geführt werden, hat der Bw. nicht behauptet.

Die durch den Zweitwohnsitz am Arbeitsort bedingten Mehrkosten werden daher erst ab November 2004 als Werbungskosten anerkannt. In Betracht kommen Aufwendungen für eine

zweckentsprechende angemietete Wohnung des Steuerpflichtigen am Dienstort (Mietkosten und Betriebskosten) sowie die Kosten für Familienheimfahrten.

Die vom Bw. geltend gemachten Wohnungskosten setzen sich aus Aufwendungen für Strom, Gas, Miete, Telekabel, Haushaltsversicherung, Garage und Telefon zusammen.

Nur unvermeidbare Mehraufwendungen (im vorliegenden Fall: Strom, Gas, Miete) für die Wohnung am Beschäftigungsstandort sind absetzbar (Jakom/*Lenneis*, EStG, 2010, § 16 Rz 56 „doppelte Haushaltsführung“). Die darüber hinaus gehenden Aufwendungen des Bw. sind nicht beruflich veranlasst und im Hinblick auf die Bestimmungen des § 20 Abs. 1 Z. 1 und Z. 2 lit. a EStG nicht abzugsfähig. Daher haben Aufwendungen für Telekabel, Haushaltsversicherung und Garage unberücksichtigt zu bleiben. Zu den Garagierungskosten ist darüber hinaus darauf zu verweisen, dass die in § 16 abs. 1 Z 6 lit c EStG statuierte Abgeltungswirkung von Verkehrsabsetzbetrag und einem allfälligen Pendlerpauschale nach der Rechtsprechung ausnahmslos alle mit Fahrten des Steuerpflichtigen zwischen Wohnung und Arbeitsstätte verbundenen Ausgaben einschließlich Garagierungskosten erfasst (VwGH 21.9.2005, 2001/13/0241).

Was die geltend gemachten Telefonkosten von geschätzten 120 € jährlich betrifft, so gehören Fernsprechgebühren zu den Lebenshaltungskosten. Der Bw. hat mit der lapidaren Behauptung, er müsse als Bauleiter jederzeit erreichbar sein, keinen Nachweis einer teilweisen beruflichen Veranlassung seiner Aufwendungen für den privaten Telefonanschluss erbracht.

Neben den Wohnungskosten sind bei steuerlicher Anerkennung der doppelten Haushaltsführung eines verheirateten Arbeitnehmers auch die Kosten von wöchentlichen Familienheimfahrten zu berücksichtigen, die durch das tatsächlich benutzte Verkehrsmittel anfallen. Der Höhe nach besteht eine Begrenzung durch § 20 Abs. 1 Z 2 lit e EStG mit dem höchsten Pendlerpauschale (*Doralt/Kofler*, EStG, § 20 Tz 104/11 und 12).

Der Feststellung der Fahrtkosten werden die glaubwürdigen Angaben des Bw. zu Grunde gelegt. Der Bw. hat für Familienheimfahrten seinen PKW benutzt und die Zahl der jährlichen Fahrten mit 46 bekannt gegeben. Die Höhe der Kosten ermittelte der Bw. mittels Schätzung mit dem amtlichen Kilometergeld. Da die Fahrtkosten somit jedenfalls die Grenzen des § 16 Abs 1 Z 6 lit. c EStG überschritten haben, sind folglich Kosten iZm den Familienheimfahrten in Höhe des höchsten Pendlerpauschales anzuerkennen.

Dem Berufungsbegehren konnte somit betreffend 2003 nicht stattgegeben werden und betreffend 2004 bis 2007 teilweise Folge gegeben werden.

Berechnung der Werbungskosten (für November, Dezember 2004: 2/12 des Jahresbetrages):

	2004	2005	2006	2007
Wohnung (nur Strom, Gas, Miete)	400,00	2.274,82	2.289,22	2.248,64
Familienheimfahrten	403,50	2.421,00	2.664,00	2.797,50
Summe	803,50	4.695,82	4.953,22	5.179,64
Nicht strittige Werbungskosten	336,86	336,86	-	-
Werbungskosten gesamt	1.140,36	5.032,68	4.953,22	5.179,64

Beilage: 4 Berechnungsblätter

Wien, am 3. August 2010