



## **Berufungsentscheidung**

Der unabhängige Finanzsenat hat durch den Vorsitzenden Dr. Anton Baldauf und die weiteren Mitglieder Mag. Ingrid Bergmann, Mag. Klaus Schönach und Dr. Reinhold Lexer über die Berufung des Bw., vom 21. Jänner 2003 gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck vom 14. Jänner 2003 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2001 entschieden:

Die Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

### **Rechtsbelehrung**

Gegen diesen Bescheid ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO), BGBl Nr. 1961/194 idgF, ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieses Bescheides eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss – abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen – von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss – abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen – von einem Rechtsanwalt, einem Wirtschaftsprüfer oder einem Steuerberater unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diesen Bescheid innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

### **Entscheidungsgründe**

Der Berufungswerber (Bw.) ist Direktor der Bank A. Mit Ausfertigungsdatum 14. Jänner 2003 erließ das Finanzamt den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2001.

In der gegen diesen Bescheid fristgerecht erhobenen Berufung vom 21. Jänner 2003 wurde ua. ausgeführt, für das Jahr 2001 seien auch Werbungskosten zu berücksichtigen (Sachbezug für Dienstwohnung 32.486,40 S, Heimfahrten 21.814,80 S und Ausgaben für die Wohnung in A 22.259,91 S). Die beantragten Werbungskosten seien in den Jahren 1999 und 2000 gewährt worden, sodass die Anerkennung dem Grunde nach gegeben sein müsste. Für die Höhe liegen entsprechende Belege vor bzw. müssten diese aus dem Lohnzettel ersichtlich sein. Weiters wurde darauf hingewiesen, dass dem Bw. ab 1. September 2001 ein Dienstwagen zur Verfügung stehe, er aber trotzdem als auswärtig Beschäftigter wöchentliche Heimfahrten als Werbungskosten gelten mache, da ja auch die steuerliche Zurechnung Kosten verursacht. Weiters wurde die Anerkennung des Kirchenbeitrages im Betrag von 4.028 S als Sonderausgaben beantragt.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 20. Jänner 2004 wurde der Berufung (im Berufungspunkt Kirchensteuer) teilweise Folge gegeben. Weiters wurden Werbungskosten im Betrag von 22.260 S (Ausgaben für die Wohnung in A, Anmerkung der Referentin) anerkannt. Begründend wurde ausgeführt, der Sachbezug "Dienstwohnung" stelle eine steuerpflichtige Einnahme dar. Die Ausgaben bzw. Ersätze an den Dienstgeber würden jedoch Werbungskosten darstellen (lt. Vorakt 22.259,91 S). Wöchentliche Heimfahrten seien jedoch nicht zu berücksichtigen, weil 53 km jedenfalls noch zumutbar seien, nach den LStR 110 km, für fallweise Nächtigungen würde ohnedies die Dienstwohnung zur Verfügung stehen.

Im rechtzeitig gestellten Antrag auf Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz vom 9. Februar 2004 wurde noch ausgeführt, der Bw. sei seit 1998 als Vorsitzender des Vorstandes in der Sparkasse A tätig. Sein Wohnort sei B, wo auch seine Familie wohne. Ein Umzug seiner Familie nach A sei nicht möglich, weil seine Gattin in C tätig sei.

Zwecks Erfüllung seiner dienstlichen Verpflichtungen sei es unerlässlich auch am Abend bei diversen öffentlichen Veranstaltungen die Sparkasse A zu vertreten bzw. würden teilweise Sitzungen bis spät in die Nacht stattfinden. Aus diesem Grund sei es notwendig, in A eine Wohnung zu haben. Die Wohnung sei erforderlich, damit der Bw. seinen dienstlichen Verpflichtungen nachkommen könne. Eine spätere Heimfahrt nach B sei dann nicht mehr

zumutbar. Daher diene diese Wohnung bzw. der Sachbezug als Voraussetzung zur Erzielung eines steuerbaren Einkommens.

Eine tägliche Heimfahrt sei trotz einer Wegstrecke von 53 km nicht zumutbar, da diese täglichen Heimfahrten oft in der späten Nacht stattfinden müssten. Außerdem würde die Hin- und Rückfahrt schon 106 km betragen. Außerdem sei bekannt, dass auf der Strecke über den Pass das Verkehrsaufkommen überdurchschnittlich hoch sei, sodass überdurchschnittlich viel Zeit aufgewendet werden müsste. Zudem sei die Strecke im Winter öfters gesperrt bzw. nur schwer und unter widrigen Umständen mit stundenlangen Staus bzw. stundenlangen Verzögerungen passierbar, sodass die tägliche Heimfahrt nicht zugemutet werden konnte bzw. gar nicht möglich sei.

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

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

Demgegenüber bestimmt § 20 Abs. 1 Z 1 EStG 1988, dass die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge bei den einzelnen Einkünften ebenso wenig abgezogen werden dürfen wie nach Z 2 lit. a dieser Gesetzesbestimmung 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).

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.

Als Werbungskosten im Rahmen der doppelten Haushaltsführung kommen unvermeidbare Mehraufwendungen in Betracht, die dem Abgabepflichtigen dadurch erwachsen, dass er am Beschäftigungsort wohnen muss (VwGH vom 23.5.2000, 95/15/0096). Das sind insbesondere: Aufwendungen für eine zweckentsprechende angemietete Wohnung (Hotelzimmer) des Steuerpflichtigen am Dienstort (Mietkosten und Betriebskosten) einschließlich der erforderlichen Einrichtungsgegenstände sowie Kosten für Familienheimfahrten.

Im gegenständlichen Fall steht an Sachverhalt fest, dass der Bw. seit 1998 in A als Vorsitzender des Vorstandes der Bank tätig ist. In A stand dem Bw. bis zum Jahr 2004 eine Dienstwohnung im Ausmaß von 94 m<sup>2</sup> und ab dem Jahr 2004 eine Dienstwohnung im Ausmaß von 45 m<sup>2</sup> zur Verfügung.

Der Bw. hat im Jahr 1992 in B ein Einfamilienhaus errichtet. Seine Gattin ist in C als AHS-Lehrerin beschäftigt und erzielt daraus Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit im nennenswerten Ausmaß. Sein Sohn besucht in D das Gymnasium.

Die Wegstrecke von B nach A beträgt 53 km und ist nach einer Routenplanerberechnung in 56 Minuten zurückzulegen.

Wie bereits eingangs ausgeführt, können die Aufwendungen für eine doppelte Haushaltsführung nur dann als Werbungskosten abgezogen werden, wenn sich der Familienwohnsitz in einer solchen Entfernung zum Arbeitsort befindet, dass eine tägliche Rückkehr zu diesem Familienwohnsitz nicht zumutbar ist. Dazu wird in der Literatur (vgl. Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuergesetz, § 16 Tz 102, "Doppelte Haushaltsführung"; Doralt, Einkommensteuergesetz 4. Auflage, § 4 Tz 348) die Ansicht vertreten, dass bei einer Entfernung von 120 km zwischen Wohnort und Arbeitsort eine tägliche Rückkehr jedenfalls zumutbar ist. Der Verwaltungsgerichtshof hat in seinem Erkenntnis vom 19.9.1995, 91/14/0227, bei einer Entfernung zwischen Arbeitsstätte und Wohnort von 78 km und einer Fahrzeit von einer Stunde die Zumutbarkeit der täglichen Rückkehr bestätigt.

Unter Berücksichtigung der Tatsache, dass dem Bw. eine tägliche Heimfahrt nach B auf einer gut ausgebauten Bundesstraße in einer Zeit von etwas weniger als einer Stunde möglich ist,

geht der Senat in Anlehnung an die in der Literatur vertretene Meinung davon aus, dass die tägliche Heimfahrt zumutbar ist.

Insoweit der Berufungswerber immer wieder betont, dass er bei seiner Fahrt zum Arbeitsplatz bzw. zum Wohnort den Pass (1.200 m) passieren müsste und es sich bei der Passroute um eine der meistbefahrenen Strecken in Tirol handle, die im Winter zudem immer wieder gesperrt sei, ist ihm zu erwidern, dass das Argument hinsichtlich schlechter Witterungsverhältnisse und dadurch bedingten längeren Fahrzeiten im Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 25.2.2003, 99/14/0340, der Beschwerde nicht zum Erfolg verhelfen konnte. Zudem ist ein überhöhtes Verkehrsaufkommen über den Fernpass zumeist nur an den typischen Urlauberwochenenden gegeben. Dass der Bw. im Streitjahr an Wochenenden in A Dienst verrichtet hat, wurde vom ihm aber nicht dezidiert behauptet.

Auch die Behauptung, dass der Pass im Winter immer wieder gesperrt sei, kann die Berufung nicht zum Erfolg führen. Dass im alpinen Lebensraum bestimmte Verkehrswege fallweise wegen Schneefall oder Lawinengefahr gesperrt sind, liegt auf der Hand. Ein derartiger Umstand kann aber die Unzumutbarkeit der täglichen Rückkehr an den Wohnort nicht begründen, zumal derartige witterungsbedingte Umstände nicht nur den Bw., sondern eine nicht unerhebliche Anzahl von Dienstnehmern und Pendlern in Tirol treffen.

Zum Vorbringen, wonach der Bw. zwecks Erfüllung seiner dienstlichen Verpflichtungen am Abend bei diversen öffentlichen Veranstaltungen die Bank vertreten müsse bzw. teilweise Sitzungen bis spät in die Nacht stattfinden müssten, ist ihm zu erwidern, dass er mit Vorhalt des unabhängigen Finanzsenates vom 2. Februar 2006 aufgefordert wurde bekannt zugeben, wie viele Tage er pro Monat im Streitjahr tatsächlich in A verbracht habe. Weiters wurde er ersucht, die Nächtigungen in A durch geeignete Unterlagen nachzuweisen. Diesem Ersuchen ist der Bw. nicht nachgekommen. In Beantwortung des Vorhaltes wurde mit Eingabe vom 25. Februar 2006 lediglich mitgeteilt, dass der Bw. keine derartigen Angaben machen könne, weil er keine Eintragungen mit dem Vermerk "Nächtigung in A" vornehme. Zudem möchte er darauf hinweisen, dass eine Nächtigung auch dann vorkomme, wenn der Bw. fallweise länger im Büro bleibe.

Auch dem Ersuchen des unabhängigen Finanzsenates, die Anzahl der von ihm besuchten beruflichen Veranstaltungen bekannt zu geben, wurde nicht nachgekommen. Hiezu wurde lediglich ausgeführt, es sei nicht mehr möglich, Anzahl, Art, Datum und Dauer der Veranstaltungen zu rekonstruieren. Reiserechnungen mit Kundennamen könne er wegen dem Bankgeheimnis nicht vorlegen. Als Indiz für die Nächtigungen könne er nur eine Rechnung der Firma E vorlegen, womit der Bw. den Besitz von Kabelfernsehen nachweise. Diese Ausgabe hätte der Bw. nicht gemacht, falls er nie oder fast nie in A nächtigen würde.

Zusammenfassend ist festzustellen, dass der Bw. lediglich ein sehr allgemein gehaltenes Vorbringen erstattet hat. Nächtigungen in A seien demnach wegen dem Besuch von nicht näher bestimmten Veranstaltungen bzw. Sitzungen notwendig gewesen. Nächtigungen in A seien zudem dann erforderlich gewesen, wenn der Bw. länger im Büro habe bleiben müssen. Auch letztgenannte Behauptung wurde nicht nachgewiesen. Die gelegentliche Ableistung von Arbeiten außerhalb der gewöhnlichen Normalarbeitszeit, was wohl für einen erheblichen Teil der Dienstnehmer zutrifft, macht die tägliche Heimfahrt aber nicht unzumutbar. Auch im Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 25.2.2003, 99/14/0340, konnte der Einwand von unregelmäßigen oder in den Abend fallenden Arbeitszeiten der Beschwerde nicht zum Erfolg verhelfen.

Die Rechnungen der Firma E können weder die Anzahl der Nächtigungen des Bw. in A noch die Unzumutbarkeit der täglichen Rückkehr an den Familienwohnsitz erweisen.

Insoweit der Bw. im Schriftsatz vom 6. März 2006 die Nutzung der Wohnung in A für das erste Quartal 2006 dargelegt hat, ist ihm zu erwidern, dass die Verhältnisse nicht in das Streitjahr rückprojiziert werden können. Abgesehen davon ist er auch in der Eingabe vom 6. März 2006 jeglichen Nachweis seiner Behauptungen schuldig geblieben.

In Würdigung des gesamten Sachverhaltes und in Anlehnung an den von Lehre und Rechtsprechung angelegten Maßstab waren die vom Bw. aufgezeigten Umstände nicht geeignet, die tägliche Heimfahrt insgesamt betrachtet für unzumutbar erscheinen zu lassen.

Aus dem genannten Grund konnten weder die beantragten Aufwendungen für die Familienheimfahrten noch die Kosten für die Wohnung (Sachbezug 32.486,40 S + Ausgaben für Wohnung 22.259,91 S) als Werbungskosten berücksichtigt werden.

Der Berufung konnte nur hinsichtlich des Berufungspunktes "Kirchensteuer" stattgegeben werden. Diesbezüglich wird auf die Begründung der Berufungsvorentscheidung vom 20. Jänner 2004 verwiesen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Innsbruck, am 24. März 2006