



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des I., Sa., vom 4. Juli 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes Zell am See, vertreten durch Mag. Moser, vom 13. Juni 2006 betreffend Einkommensteuer 2005 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Bw. ist seit 15.11.1971 mit Hauptwohnsitz in Saalfelden, R. und seit 4.8.1983 in Jenbach, S. mit Nebenwohnsitz gemeldet. Er arbeitet bei der Fa. X. in Jenbach als Supplier Quality Engineer; nebenberuflich übt er eine selbständige Beratertätigkeit aus. Seine Gattin ist mit Hauptwohnsitz seit 4.8.1983 in Saalfelden, R., und seit 4.8.1983 mit Nebenwohnsitz in Jenbach, S., gemeldet. Seit 2003 ist sie in Saalfelden berufstätig.

Die Entfernung zwischen Saalfelden und Jenbach beträgt 106 km, davon sind 23 km Schnellstraße; die durchschnittliche Fahrzeit mit dem PKW beträgt 1 Stunde, 27 Minuten (lt. Routenplaner viamichelin.de).

Laut Fahrplanauskunft der ÖBB beträgt die Reisedauer sowohl für die Hin- als auch für die Rückfahrt zwischen 1 Stunde 21 Minuten und 2 Stunden 4 Minuten. Die Hinfahrt ist ab 4:16 Uhr (Ankunft 5:50), die Rückfahrt bis in die späten Abendstunden (ab 21:50 an 23:22) möglich.

In der Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung 2005 machte der Berufungswerber (Bw.) Aufwendungen für doppelte Haushaltsführung und

Familienheimfahrten, Ausgaben für Führerschein und Car Navigationssystem, Mautkosten, Zahlungen an die Gattin sowie Telefon- und Internetkosten geltend.

Mit Bescheid vom 13. Juni 2006 führte das Finanzamt die Arbeitnehmerveranlagung für das Kalenderjahr 2005 durch und versagte dabei dem Bw. die Anerkennung dieser geltend gemachten Aufwendungen als Werbungskosten. Begründend wurde ausgeführt, dass die Voraussetzungen einer beruflich bedingten doppelten Haushaltsführung nicht vorliegen. Weiters wurde festgestellt, dass mangels Erkennbarkeit einer beruflichen Veranlassung die Ausgaben für Führerschein und das Car Navigationssystem nicht berücksichtigt werden konnten, sondern gem. § 20 EStG Kosten der allgemeinen Lebensführung darstellen. Da der Bw. Kilometergeld bezogen habe, seien die Mautkosten bereits darin integriert und nicht mehr zusätzlich absetzbar.

Hinsichtlich der Zahlungen an seine Gattin in Höhe von € 600,00 stellte das Finanzamt fest, dass diese Aufwendungen unter die eheliche Beistandspflicht fallen (§ 90 ABGB), wonach Ehegatten im Erwerb des jeweils anderen im Rahmen des ihnen Zumutbaren mitzuwirken hätten und dies auch üblich sei.

Die Telefon- und Internetkosten wurden mit 30 % der beruflichen Sphäre zugeordnet und entsprechend korrigiert.

Mit Eingabe vom 28. Juni 2006 brachte er Berufung mit folgender Begründung ein:

Der Nebenwohnsitz in Jenbach sei immer lediglich eine Arbeitsunterkunft gewesen und von ihm und seiner Gattin bis zum Zeitpunkt der Familiengründung im Jahr 1997 benutzt worden. Sein Hauptwohnsitz sei jedoch immer in Saalfelden gelegen gewesen, sodass man nicht von einer Weglegung des Familienwohnsitzes sprechen könne. Seine Gattin sei seit 2003 (nach den Kindererziehungsjahren) in Saalfelden unselbständig erwerbstätig.

Das Car Navigationsgerät sei deshalb beruflich veranlasst, weil er von seinem Arbeitgeber, der X., in seiner Funktion als Supplier Quality Engineer in ganz Europa unterwegs sei. Auch für seine freiberufliche Beratertätigkeit brauche er das Navigationssystem.

Was die Zahlungen an seine Gattin betreffe, könne diese neben der Arbeit im Haushalt und ihrer eigenen beruflichen Tätigkeit nicht auch noch die Büroarbeiten für ihn erledigen. Er müsse daher, falls ihm die Anerkennung der Kosten durch das Finanzamt verwehrt bleibe, diese an einen externen Dritten vergeben.

Die Installation des Internetanschlusses sei ursprünglich ausschließlich für seine freiberufliche Beratertätigkeit vorgesehen gewesen. Mittlerweile sei es aber auch erforderlich auf Firmendaten seines Hauptarbeitgebers in Jenbach von zu Hause aus zuzugreifen. Es sei daher von einer mindestens 90 %igen beruflichen Veranlassung auszugehen.

Die Mautkosten seien bei seiner Beratertätigkeit angefallen und werden dem Klienten gesondert in Rechnung gestellt. Sie stellen daher bei ihm zusätzliche Einnahmen dar und werden daher als Aufwendungen geltend gemacht.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 31. August 2006 wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab. In einer umfassenden Begründung wurde unter Hinweis auf die Rechtsprechung des VwGH zur doppelten Haushaltsführung und Familienheimfahrten ausgeführt, dass der Bw. 1997 seinen Familienwohnsitz von Jenbach, wo sowohl er als auch seine Gattin berufstätig waren, nach Saalfelden verlegt habe. Seit 2004 übe auch die Gattin, nach den Jahren der Kindererziehung, wieder eine Tätigkeit aus, die zu mehr als nur geringfügigen Einkünften führe. Die Voraussetzungen für die Anerkennung der Aufwendungen für doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten lägen daher nicht vor.

Aufgrund der mannigfaltigen Verwendungsmöglichkeiten des Internet sei davon auszugehen, dass eine Privatnutzung in nicht untergeordnetem Ausmaß erfolgt ist. Da der Bw. sich seinen Angaben zufolge unter der Woche ohnehin nicht in Saalfelden aufhalte, könne bereits aufgrund des zeitlichen Überwiegens der Abwesenheit nicht den Argumenten des Bw. gefolgt werden.

Weiters erfolgte noch eine Begründung zur Abweisung der Kosten für das Navigationsgerät, die Mitarbeit der Gattin und die Mautkosten.

Mit Eingabe vom 22. September 2006 beantragte der Bw. die Vorlage an die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Darin führte er unter anderem aus, dass er keinesfalls seinen Familienwohnsitz aus Jenbach wegverlegt habe, da sein Familienwohnsitz immer Saalfelden gewesen sei. Sowohl er als auch seine Gattin stammen aus Saalfelden bzw. Maria Alm. Er habe im Jahr 2003 das elterliche Wohnhaus übernommen, in dem er zuvor bereits eine Wohnung hatte. Jenbach sei, auch zu Zeiten, in denen seine Gattin ebenfalls in Jenbach berufstätig war, immer nur eine Arbeitsunterkunft gewesen. Seine Verwandten und sein Freundeskreis leben in Saalfelden. Sein Sohn sei in Saalfelden aufgewachsen, er sei dort in den Kindergarten und zur Schule gegangen. Eine tägliche Heimreise sei aufgrund seiner beruflichen Tätigkeit und der Entfernung zwischen Jenbach und Saalfelden nicht möglich. Seine Gattin sei seit 2003 in Saalfelden berufstätig.

Zum Internetanschluss führte er aus, dass dieser ursprünglich ausschließlich für seine private berufliche Beratertätigkeit verwendet worden sei. In den letzten Jahren habe sich aber die Notwendigkeit ergeben, dass er auch von zu Hause aus auf Firmendaten seines Arbeitgebers X., zugreifen müsse. Es sei unrichtig, dass er sich unter der Woche ausschließlich in Jenbach aufhalte und daher das Internet nicht nutzen könne. Er reise mindestens 1-mal unter der Woche nach Saalfelden; wenn es beruflich möglich ist auch öfter. Er verbringe daher den

überwiegenden Teil der Abende in Saalfelden, wo er das Internet beruflich nutze, weshalb von einer mindestens 60 %igen Nutzung auszugehen sei.

Über die Berufung wurde erwogen:

In Streit steht, ob die dem Bw. durch die doppelte Haushaltsführung erwachsenen Mehraufwendungen, wozu auch die geltend gemachten Kosten für Familienheimfahrten zählen, Werbungskosten darstellen.

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

Werbungskosten eines Arbeitnehmers sind Aufwendungen oder Ausgaben, die beruflich veranlasst sind. Eine berufliche Veranlassung ist gegeben, wenn die Aufwendungen oder Ausgaben

- objektiv im Zusammenhang mit einer nichtselbstständigen Tätigkeit stehen und
- subjektiv zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen geleistet werden oder den Steuerpflichtigen unfreiwillig treffen und
- nicht unter ein Abzugsverbot des § 20 fallen.

Gemäß § 20 EStG 1988 dürfen bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden:

- Die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge (Abs. 1 Z. 1)
- 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 (Abs. 1 Z 2 lit. a)
- Weiters dürfen Kosten der Fahrten zwischen Wohnsitz am Arbeits-(Tätigkeits-)ort und Familienwohnsitz (Familienheimfahrten), soweit sie den auf die Dauer der auswärtigen (Berufs-)Tätigkeit bezogenen höchstens in § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c angeführten Betrag übersteigen, bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden.

§ 20 Abs. 1 Z. 2 lit. e EStG enthält eine Definition der Familienheimfahrten. Das Vorliegen von Familienheimfahrten setzt Fahrten zwischen dem Wohnsitz am Arbeits- (Tätigkeits-)ort und Familienwohnsitz sowie die Erfüllung der übrigen Kriterien einer beruflich veranlassten doppelten Haushaltsführung voraus.

Die Begründung eines eigenen Haushaltes am Beschäftigungsort ist beruflich veranlasst, wenn der Familienwohnsitz des Steuerpflichtigen

- von seinem Beschäftigungsort 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 Beschäftigungsort nicht zugemutet werden kann.

Liegt der Familienwohnsitz des Steuerpflichtigen außerhalb der üblichen Entfernung vom Beschäftigungsort, dann können die (Mehr)Aufwendungen für Familienheimfahrten bzw. "doppelte Haushaltsführung", wie z.B. für die Wohnung am Beschäftigungsort und die Kosten für Familienheimfahrten nur dann steuerlich berücksichtigt werden, wenn die doppelte Haushaltsführung beruflich bedingt ist. Die doppelte Haushaltsführung ist dann als beruflich veranlasst anzusehen, wenn die Gründung des zweiten Hausstandes einen objektiven Zusammenhang mit der Berufstätigkeit aufweist (VwGH vom 28. März 2000, 96/14/0177).

Die Beibehaltung eines Familienwohnsitzes ist aus der Sicht einer Erwerbstätigkeit, die in unüblich weiter Entfernung von diesem Wohnsitz ausgeübt wird, nicht durch die Erwerbstätigkeit, sondern durch Umstände veranlasst, die außerhalb der Erwerbstätigkeit liegen. 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 Einkunftserzielung veranlasst gelten, als dem Steuerpflichtigen eine Wohnsitzverlegung in übliche Entfernung vom Ort der Erwerbstätigkeit nicht zugemutet werden kann. Die Unzumutbarkeit kann ihre Ursache insbesondere in der privaten Lebensführung des Steuerpflichtigen oder in einer weiteren Erwerbstätigkeit des Ehegatten haben (VwGH vom 29. Jänner 1998, 96/15/0171, und vom 17. Februar 1999, 95/14/0059).

Der Bw. bringt als Gründe für die Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes die Berufstätigkeit seiner Gattin in Saalfelden sowie die Unmöglichkeit der täglichen Rückfahrt infolge seiner beruflichen Tätigkeit vor.

Richtig ist, dass die Gattin des Bw. im Jahr 2005 in Saalfelden berufstätig und Einkünfte aus unselbständiger Arbeit iHv. Ca. 16.500,-- € bezogen hat. Dies würde für sich allein betrachtet die Verlegung des Familienwohnsitzes unzumutbar machen. Das Vorliegen der Voraussetzungen für die Anerkennung der Kosten der doppelten Haushaltsführung verlangt aber darüber hinaus auch, dass aufgrund der Entfernung die tägliche Rückkehr zum Familienwohnsitz unzumutbar ist.

Dahingehend war zu erwägen:

Unzumutbarkeit der täglichen Rückfahrt ist insbesondere dann anzunehmen, wenn der Familienwohnsitz vom Beschäftigungsort mehr als 120 km entfernt ist. In begründeten Fällen kann auch bei kürzeren Entfernungen Unzumutbarkeit anzunehmen sein, insbesondere z. B. dann wenn die zurückzulegende Strecke besonders schwierige Straßen- bzw. Verkehrsverhältnisse aufweist (nicht ausgebaute Berg- bzw. Passstraßen), was im gegenständlichen Fall ohnehin nicht vorliegt. Dabei ist jedoch immer auf objektive Umstände abzustellen.

Die Entfernung zwischen Saalfelden und Jenbach beträgt, wie bereits ausgeführt, 106 km; die Fahrtzeit mit dem PKW dauert ca. 1 h 27 (lt. Routenplaner). Die Fahrzeiten des öffentlichen Verkehrsmittels lauten wie folgt:

ab Saalfelden	an Jenbach	Dauer
04:16	05:50	1:34
05:06	06:58	1:52
06:00	07:54	1:54
06:38	08:11	1:33
08:52	10:16	1:24
ab Jenbach	an Saalfelden	
11:55	13:17	1:22
12:58	15:03	2:05
13:42	15:06	1:24
13:50	15:54	2:04
14:58	17:11	2:13
15:55	17:17	1:22
16:41	18:26	1:45
17:46	19:07	1:21
19:45	21:13	1:28
21:50	23:22	1:32

Sowohl mit dem PKW als auch mit dem Massenbeförderungsmittel ist die tägliche Rückkehr zumutbar. Der Bw. hat im Rahmen des Erörterungsgespräches zur Art seiner Tätigkeit und der sich daraus ergebenden Arbeitszeit folgendes vorgebracht:

„Ich bin bei der Fa. X. als Supplier Quality Engineer beschäftigt. Ich betreue weltweit Firmen in Bezug auf Qualitätsweiterentwicklung. Die Firmen befinden sich in Europa, Asien und Übersee.“

Wir haben ein Gleitzeitmodell im Unternehmen, das für mich teilweise jedoch theoretischer Natur ist. Da ich häufig Telefonkonferenzen mit den von mir zu betreuenden Firmen führe, kann ich mich schon wegen der Zeitverschiebung nicht an „normale“ Dienstzeiten halten. Auch finden oft Besprechungen statt. Ich verbringe den Mittwochabend regelmäßig in Saalfelden. Montagmorgens reise ich nach Jenbach; Montag, Dienstag und Donnerstag übernachtete ich in Jenbach. Freitagmittag fahre ich dann wieder nach Saalfelden. Die Mehrzahl der Abende bin ich in Saalfelden, da ich auch am Wochenende arbeite.

Die Wegzeit von meiner Wohnung in Saalfelden zum Bahnhof beträgt ca. 1,5 km. Vom Bahnhof Jenbach zur Fa. beträgt die Wegzeit etwa 10 Minuten.

Ich kann den Zug nicht benutzen, denn der fährt zu bestimmten Zeiten. Ich kann nicht einfach so die Arbeit beenden, nur weil der Zug fährt.“

Weiters wurde eine Bestätigung seines Arbeitgebers vorgelegt, wonach der Bw. „auch außerhalb der Normalarbeitszeit teilweise kurzfristig für interne Besprechungen bzw. Dienstreisen zur Verfügung stehen muss und dadurch eine regelmäßige Beendigung der Dienstzeit zu Normalarbeitszeiten nicht möglich ist.“

Anhand der vom Bw. vorgelegten Zeitkonten des Jahres 2005 konnten diese von ihm behaupteten „unregelmäßigen Dienstzeiten“ nicht nachvollzogen werden. Den vorgelegten Zeitkonten ist zu entnehmen, dass der Bw. am Montag, Dienstag und Donnerstag zumeist gegen 6:30 beginnt und zwischen 18:00 und 19:00 den Dienst beendet. Mittwochs beendet er seine Tätigkeit zumeist zwischen 15:30 und 16:00 Uhr, am Freitag gegen 11:30. Dem Bw. ist natürlich zuzustimmen, dass er die Arbeit nicht einfach beenden kann nur um den Zug zu erreichen. Tatsache ist jedoch, dass gerade am Nachmittag mindestens stündlich eine Zugverbindung nach Saalfelden besteht, sodass weder das Argument „unregelmäßige Dienstzeiten“ noch mangelnde Zugverbindungen beim Bw. zutreffen.

Dass eine tägliche Fahrtzeit zur Arbeit von durchschnittlich 1,5 bis 2 Stunden pro Strecke nicht angenehm ist, ist nachvollziehbar. Für die Anerkennung der Ausgaben infolge doppelter Haushaltsführung ist es jedoch erforderlich, dass die tägliche Rückkehr an den Familienwohnsitz unzumutbar ist, was beim Bw. nicht zutrifft.

Familienheimfahrten:

Aufwendungen für Familienheimfahrten des Arbeitnehmers von dem am Arbeitsort gelegenen Wohnsitz zum Familienwohnsitz sind unter jenen Voraussetzungen Werbungskosten, unter denen eine doppelte Haushaltsführung als beruflich veranlasst gilt. Wie der Verwaltungsgerichtshof in ständiger Rechtsprechung ausgeführt hat, sind die Aufwendungen für Familienheimfahrten dann als Werbungskosten zu berücksichtigen, wenn die Arbeitsstätte

vom Familienwohrtort so weit entfernt ist, dass die tägliche Rückkehr nicht mehr zumutbar ist, die Arbeitsstätte somit außerhalb des Einzugsbereiches des Familienwohnsitzes liegt und deswegen im Dienstort ein weiterer Wohnsitz begründet werden muss (VwGH vom 27. Jänner 2000, 96/15/0205, und vom 25. Februar 2003, 99/14/0340).

Da dem Bw. aus den obangeführten Gründen eine tägliche Rückkehr an den Familienwohnsitz zumutbar ist, waren die geltend gemachten Aufwendungen für Familienheimfahrten iHv. € 2.100,-- nicht anzuerkennen.

Internet:

Der Bw. hat eine Bestätigung seines Arbeitgebers vorgelegt, wonach er seinen privaten Internetanschluss auch für Tätigkeiten im Rahmen seiner Funktion als Supplier Quality Engineer verwendet. In welchem Umfang diese Nutzung erfolgt wurde ebenso wenig dargelegt, wie dies der Bw. für seine selbständige Beratertätigkeit dargelegt hat. Da es für die betriebliche Nutzung des privaten Internetanschlusses keine Aufzeichnungen gibt, war die Schätzung des Finanzamtes, der Anschluss werde im Hinblick auf die mannigfaltigen Verwendungsmöglichkeiten des Internets lediglich zu 30 % beruflich veranlasst genutzt, begründet.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Salzburg, am 16. Jänner 2008