

## **IM NAMEN DER REPUBLIK**

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R in der Beschwerdesache X, vertreten durch Lafer und Partner Wirtschaftstreuhand- und Steuerberatungs GmbH, Business Park 4, 8200 Gleisdorf, gegen den Bescheid des Finanzamts Y vom 27. Juli 2011 betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2009 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird Folge gegeben.

Das Einkommen des Jahres 2009 beträgt 127.291,98 Euro.

Die für das Jahr 2009 festgesetzte Einkommensteuer (Gutschrift) beträgt -4.020,06 Euro.

Die weiteren Bemessungsgrundlagen und die Berechnung der Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

## **Entscheidungsgründe**

Der Beschwerdeführer (Bf.) erzielte im Streitjahr Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit als Geschäftsführer. Sein Familienwohnsitz, an dem er seit rund 20 Jahren mit seiner Ehefrau und ihrer behinderten Tochter lebte, befand sich in A. Sein Beschäftigungsort lag im 115 km entfernten B, wo der Bf. einen Zweitwohnsitz unterhielt.

In der Einkommensteuererklärung für das Jahr 2009 machte der Bf. Werbungskosten für Familienheimfahrten in Höhe von 3.372 Euro und für doppelte Haushaltsführung in Höhe von 4.800 Euro (Miete, Betriebskosten) geltend.

In einem Erörterungsgespräch vor dem Unabhängigen Finanzsenat führte der Bf. aus, er habe im Streitjahr den Standort eines Konzerns mit über 30.000 Mitarbeitern weltweit in Österreich geleitet und sei für den Aufbau von Betriebsstätten in Osteuropa verantwortlich

gewesen. Bezüglich seiner täglichen Arbeitszeit gab der Bf. bekannt, dass er verpflichtet gewesen sei, Überstunden zu leisten, über die es aber, da sie pauschaliert abgegolten worden seien, keine Aufzeichnungen gebe. Seine Arbeitszeit habe üblicherweise von 7 Uhr in der Früh bis 19 oder 20 Uhr am Abend gedauert, an einzelnen Tagen auch bis 21 oder 22 Uhr. Die Wohnung am Beschäftigungsort sei auch deshalb notwendig gewesen, weil er nach diesen Arbeitstagen häufig noch Abendtermine mit Geschäftspartnern und Kunden habe absolvieren müssen, bei denen auch Alkoholika konsumiert worden seien. Ein weiterer Grund für die Zweitwohnung sei, dass der Bf. Dienstreisen mit dem Flugzeug unternommen habe und der Flughafen von seinem Familienwohnsitz nur schwer zu erreichen sei. Die Zweitwohnung habe er selbst finanzieren müssen. Die Fahrten zwischen der Familienwohnung und seiner Arbeitsstätte hätten am Abend eine Stunde gedauert. Am Morgen hätten die Fahrten bei sehr früher Abfahrt eine Stunde und fünfzehn Minuten, bei späterer Abfahrt zwei bis zweieinhalb Stunden in Anspruch genommen. Im Rahmen seiner beruflichen Tätigkeit sei er rund 50.000 km bis 60.000 km im Jahr mit dem Auto unterwegs gewesen. Die zusätzlichen Fahrten zwischen seinem Familienwohnsitz und dem Ort seiner Beschäftigung hätten eine große gesundheitliche Belastung dargestellt, zumal er bereits einen Bandscheibenvorfall erlitten habe. Es sei ihm ein großes Anliegen, die eigene Gesundheit im Hinblick auf die Betreuung der behinderten Tochter möglichst lange zu erhalten. Mit der ganzen Familie umzuziehen, sei für ihn schon deshalb nicht in Frage gekommen, weil seine berufliche Situation zu unsicher gewesen sei und er seine Familie nicht entwurzeln habe wollen. Zudem sei seine Ehefrau als Diplomkosmetikerin tätig und führe ihren Betrieb vom Familienwohnsitz aus.

Der Unabhängige Finanzsenat wies die Berufung mit Bescheid vom 26. Juni 2013 ab (vgl. UFS 26.06.2013, RV/0677-G/11) und führte in der Begründung aus, dass von einer beruflichen Veranlassung einer doppelten Haushaltsführung dem Grunde nach nur dann auszugehen sei, wenn der Familienwohnsitz des Steuerpflichtigen so weit von seinem Beschäftigungsort entfernt sei, dass ihm die tägliche Rückkehr nicht zugemutet werden könne bzw. die Wohnsitzverlegung nicht zumutbar sei. Entscheidend für die Zumutbarkeit der täglichen Rückkehr sei die Fahrzeit. Der Verwaltungsgerichtshof habe in Fällen, in denen die Entfernung zwischen Familienwohnsitz und Beschäftigungsort 78 km bzw. 83 km betragen habe, eine Fahrzeit von jeweils rund einer Stunde als zumutbar angesehen. Die gegenständliche Fahrzeit von einer Stunde bzw. einer Stunde und fünfzehn Minuten sei ebenfalls noch als zumutbar anzusehen. Da der Bf. als leitender Angestellter seinen Dienstbeginn selbst habe festlegen können, sei es ihm zuzumuten gewesen, seine Abfahrtszeiten so zu wählen, dass er den Verkehrsspitzen ausweiche. Eine Entfernung von 115 km zwischen Familienwohnsitz und Beschäftigungsort und die damit verbundenen Fahrzeiten von einer Stunde bzw. fünf Viertelstunden sprächen somit nicht gegen die Zumutbarkeit der täglichen Rückkehr des Bf. an seinen Familienwohnsitz. Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes sei die tägliche Rückkehr an den Familienwohnsitz zumutbar, wenn zumindest im Regelfall eine Ruhezeit von mehr als acht Stunden eingehalten werden könne. Diese Voraussetzung sei selbst bei einem elf bis zwölf Stunden dauernden Arbeitstag unter Berücksichtigung der Fahrzeiten erfüllt.

Dass seine Arbeitstage im Regelfall länger dauerten, habe der Bf. nicht behauptet. Dem Einwand, die täglichen Autofahrten seien dem Bf. aus gesundheitlichen Gründen nicht zumutbar, stehe entgegen, dass die berufliche Tätigkeit des Bf. Autofahrten von jährlich rund 50.000 km erfordert habe. Es sei dem Bf. zuzugestehen, dass zusätzliche Autofahrten eine Belastung sein könnten, sein gesundheitlicher Zustand habe langen Autofahrten offenbar jedoch nicht grundsätzlich entgegengestanden. Bei dieser Sachlage komme es nicht mehr darauf an, ob die Ehefrau des Bf. am Familienwohnsitz nennenswerte Einkünfte erzielt habe und sich die Tochter während der Woche an einem Betreuungsplatz am Familienwohnsitz aufgehalten habe und damit die Voraussetzungen der Unzumutbarkeit der Wohnsitzverlegung erfüllt seien.

Gegen diese Entscheidung wurde Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof erhoben. Mit Erkenntnis VwGH 10.02.2016, 2013/15/0236, hob der Verwaltungsgerichtshof den angefochtenen Bescheid wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften auf.

In der Begründung führte der Verwaltungsgerichtshof aus, Aufwendungen für eine doppelte Haushaltsführung seien steuerlich nur zu berücksichtigen, wenn eine berufliche Veranlassung für die doppelte Haushaltsführung bestehe. Von einer beruflichen Veranlassung sei dem Grunde nach auszugehen, wenn der Familienwohnsitz des Steuerpflichtigen so weit von seinem Beschäftigungsort entfernt sei, dass ihm die tägliche Rückkehr nicht zugemutet werden könne und die Beibehaltung des Familienwohnsitzes außerhalb des Beschäftigungsortes noch als durch die Einkunftserzielung veranlasst gelte. Im gegenständlichen Fall sei für die belangte Behörde zu beurteilen gewesen, ob es für den Bf. zumutbar war, täglich eine Strecke von insgesamt etwa 230 km bei einem Zeitaufwand von jeweils insgesamt etwa 135 Minuten zurückzulegen. Die belangte Behörde habe dies unter Verweis auf die Erkenntnisse VwGH 19.09.1995, 91/14/0227, und VwGH 25.02.2003, 99/14/0340, in denen der Verwaltungsgerichtshof die tägliche Rückkehr bei einer Entfernung von ungefähr 78 km bzw. 83 km (jeweils einfache Strecke) und einer Fahrzeit von maximal einer Stunde (einfache Strecke) für zumutbar erachtet habe, bejaht. Im Erkenntnis VwGH 31.07.2013, 2009/13/0132, habe der Verwaltungsgerichtshof hingegen mit näherer Begründung die Ansicht der belangten Behörde, wonach die tägliche Zurücklegung einer Strecke von insgesamt etwa 262 km bei einem Zeitaufwand von jeweils insgesamt ca. 140 Minuten nicht mehr zumutbar sei, bestätigt. Der nun vorliegende Fall weiche nicht wesentlich von jenen Werten ab, zumal die belangte Behörde zu der Gesamtfahrzeit von rund 135 Minuten nur unter der Annahme gekommen sei, dass der Bf. infolge seiner flexiblen Arbeitszeiten die Möglichkeit habe, durch frühe morgendliche Anreisen seine Fahrzeiten zu optimieren. Diese Erwägung lasse aber – worauf in der Beschwerde zutreffend hingewiesen werde – das Vorbringen des Bf. außer Acht, des Öfteren auch Abendtermine wahrnehmen zu müssen, wodurch sich die zur Verfügung stehende Ruhezeit bei frühmorgendlicher Anreise wesentlich verkürze. Dass die Abendtermine ein vernachlässigbares Ausmaß erreicht hätten oder die vom Bf. mitgeteilten Fahrzeiten bei späterer Anreise unzutreffend wären, habe die belangte

Behörde nicht festgestellt. Bei den im Beschwerdefall angenommenen Fahrzeiten von mehr als zwei Stunden hätte es zudem einer eingehenderen Auseinandersetzung mit den vorgebrachten gesundheitlichen Einschränkungen des Bf. bedurft, um die tägliche Rückkehr an den Familienwohnsitz als zumutbar beurteilen zu können.

Im fortgesetzten Verfahren wurde dem Finanzamt mitgeteilt, dass das Bundesfinanzgericht die Ansicht vertrete, dass dem Bf. die tägliche Rückkehr an seinen Familienwohnsitz im Streitjahr nicht zumutbar gewesen sei. Entscheidend dafür seien die zurückzulegende Strecke von rund 115 km (einfache Strecke), die tägliche Fahrzeit von – im günstigsten Fall – 135 Minuten sowie die gesundheitlichen Einschränkungen des Bf. Nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes sei dem Bf. im Streitjahr auch die Verlegung seines Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsort nicht zumutbar gewesen, weil die Ehegattin des Bf. am Wohnort Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Höhe von 4.313,84 Euro erzielt habe, der Bf. und seine Ehegattin ein behindertes Kind zu betreuen gehabt hätten, das an den Wochentagen in einer entsprechenden Einrichtung am Familienwohnsitz untergebracht gewesen sei und der Bf. (nach seinen Angaben) mit der Beendigung seines Dienstverhältnisses habe rechnen müssen, was schließlich auch eingetreten sei. Die Aufwendungen für die doppelte Haushaltsführung und die Familienheimfahrten seien dem Grunde nach daher als Werbungskosten anzuerkennen. Auch hinsichtlich der Höhe der vom Bf. geltend gemachten Aufwendungen bestünden keine Bedenken, weil an Aufwendungen für die doppelte Haushaltsführung ohnedies nur Miete und Betriebskosten für eine zweckentsprechende Unterkunft in Höhe von 4.800 Euro geltend gemacht worden seien.

Das Finanzamt verzichtete auf eine Stellungnahme zu diesen Ausführungen. Es teilte dem Bundesfinanzgericht jedoch mit, dass der Bf. seit 25. September 2013 Geschäftsführer der neu gegründeten C GmbH sei, an der er auch zu 30% beteiligt sei. Das Wohnhaus in A, in dem der Bf. im Streitjahr mit seiner Familie gewohnt habe, sei mit Kaufvertrag vom 16. Mai 2014 veräußert worden.

### **Über die Beschwerde wurde erwogen:**

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

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 dürfen die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden. Das gilt gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 auch für 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.

Haushaltsaufwendungen oder Aufwendungen für die Lebensführung sind demnach grundsätzlich nicht als Werbungskosten oder Betriebsausgaben abzugsfähig. Aufwendungen des Steuerpflichtigen für eine doppelte Haushaltsführung (sowohl am Familienwohnsitz als auch an einem weiteren Wohnsitz am Beschäftigungsort) sind steuerlich nur zu berücksichtigen, wenn eine berufliche Veranlassung für die doppelte Haushaltsführung besteht. Von einer beruflichen Veranlassung ist dem Grunde nach auszugehen, wenn der Familienwohnsitz des Steuerpflichtigen so weit von seinem Beschäftigungsort entfernt ist, dass ihm die tägliche Rückkehr nicht zugemutet werden kann und die Beibehaltung des Familienwohnsitzes außerhalb des Beschäftigungsortes noch als durch die Einkunftserzielung veranlasst gilt (vgl. VwGH 10.02.2016, 2013/15/0236, m.w.N.).

Im vorliegenden Fall ist strittig, ob es für den Bf. im Streitjahr zumutbar war, täglich eine Strecke von insgesamt etwa 230 km bei einem Zeitaufwand von jeweils mindestens 135 Minuten zurückzulegen.

Im Erkenntnis VwGH 31.07.2013, 2009/13/0132, bestätigte der Verwaltungsgerichtshof die Ansicht, wonach die tägliche Zurücklegung einer Strecke von insgesamt etwa 262 km bei einem Zeitaufwand von jeweils insgesamt etwa 140 Minuten nicht mehr zumutbar sei. Der vorliegende Fall weicht nicht wesentlich von jenen Werten ab, zumal die Gesamtfahrzeit von rund 135 Minuten nur unter der Annahme zu erreichen ist, dass der Bf. in Folge seiner flexiblen Arbeitszeiten die Möglichkeit hat, durch frühe morgendliche Anreisen seine Fahrzeiten zu optimieren. Dabei bleibt jedoch außer Acht, dass der Bf. des Öfteren auch Abendtermine zu absolvieren hatte, wodurch sich die zur Verfügung stehenden Ruhezeiten bei frühmorgendlicher Anreise auf ein nicht mehr zumutbares Ausmaß verkürzt hätten. Darüber hinaus stehen einer Fahrzeit von über zwei Stunden täglich die gesundheitlichen Einschränkungen des Bf. entgegen. Insgesamt ist somit davon auszugehen, dass dem Bf. im Streitjahr die tägliche Rückkehr an seinen Familienwohnsitz nicht zumutbar war.

Zu prüfen bleibt daher, ob dem Bf. im Streitjahr die Verlegung seines Familienwohnsitzes an den Ort der Beschäftigung zumutbar gewesen wäre.

Der Verwaltungsgerichtshof hat wiederholt erkannt (vgl. zB VwGH 24.11.2011, 2008/15/0296, m.w.N.), dass die Beibehaltung eines (Familien-)Wohnsitzes aus der Sicht der Erwerbstätigkeit, die in unüblich weiter Entfernung von diesem Wohnsitz ausgeübt wird, nicht durch die Erwerbstätigkeit, sondern durch Umstände veranlasst ist, die außerhalb der Erwerbstätigkeit liegen. Der Grund, warum Aufwendungen für doppelte Haushaltsführung und 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 der Verlegung des ständigen Wohnsitzes an den Ort der Beschäftigung kann

die verschiedenen Ursachen haben und sich auch aus Umständen der privaten Lebensführung ergeben.

Gegen die Zumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes an den Ort der Erwerbstätigkeit spricht im vorliegenden Fall, dass

- die Ehegattin des Bf. im Streitjahr am Familienwohnsitz Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Höhe von 4.313,84 Euro erzielte,
- der Bf. und seine Ehegattin ein behindertes Kind zu betreuen hatten, das an den Wochentagen in einer entsprechenden Einrichtung am Familienwohnsitz untergebracht war und
- der Bf. mit der Beendigung seines Dienstverhältnisses rechnen musste, was schließlich (im Jahr 2013) auch eintrat.

Dass diese Gründe für die Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes im Streitjahr sprechen, wurde auch vom Finanzamt nicht bestritten. Die Veräußerung des Familienwohnsitzes mit Kaufvertrag vom 16. Mai 2014 ist für die Beurteilung des vorliegenden Falles hingegen nicht relevant, weil die Voraussetzungen für die Zumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes für jedes Jahr gesondert zu prüfen sind.

Da für den Bf. im Streitjahr sowohl die tägliche Rückkehr an seinen Familienwohnsitz als auch dessen Verlegung an den Ort der Beschäftigung unzumutbar waren, sind die Aufwendungen für doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten dem Grunde nach anzuerkennen. Hinsichtlich der Höhe der Aufwendungen bestehen keine Bedenken, die vom Bf. geltend gemachten Beträge anzuerkennen, weil er im Zusammenhang mit der doppelten Haushaltsführung ohnedies nur die Aufwendungen für Miete und Betriebskosten in Höhe von 4.800 Euro für eine zweckentsprechende Unterkunft und im Zusammenhang mit den Familienheimfahrten das Pendlerpauschale in Höhe von 3.372 Euro geltend machte.

Es war daher wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

### **Zulässigkeit einer Revision**

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist im gegenständlichen Fall nicht zulässig, weil dieser Entscheidung die vom Verwaltungsgerichtshof in vergleichbaren Fällen vertretene Rechtsansicht zugrunde gelegt wurde.

Graz, am 22. Juni 2016