



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, vom 19. September 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes Oststeiermark vom 5. August 2005 betreffend die Abweisung des Antrages auf Bescheidaufhebung gemäß § 299 BAO hinsichtlich Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2002 im Beisein der Schriftührerin Dagmar Brus nach der am 12. März 2009 in 8018 Graz, Conrad von Hötzendorf-Straße 14-18, durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

### Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber stellte im Wege seines steuerlich bevollmächtigten Vertreters gemäß § 299 BAO den Antrag, den bereits ergangenen Einkommensteuerbescheid 2002 wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufzuheben. Begründend wurde ausgeführt, dass der Berufungswerber so weit von seinem ständigen Wohnsitz weg gearbeitet habe, dass ihm eine tägliche Rückkehr zu seinem Wohnsitz nicht zugemutet hätte werden können. Das zuständige Finanzamt habe auf Anfrage des Berufungswerbers die Auskunft erteilt, dass unter diesen Voraussetzungen Familienheimfahrten als Werbungskosten abzugsfähig seien. In weiterer Folge habe er in der Steuererklärung für das Jahr 2002 die Kosten für Familienheimfahrten fälschlicher Weise unter der Kennzahl für das Pendlerpauschale eingetragen. Die beantragten Werbungskosten seien mit der Begründung versagt worden, dass ein Pendlerpauschale nicht berücksichtigt werden könne, weil Trennungsgelder bezogen worden seien. Weiters sei auf der Steuererklärung ein amtlicher Vermerk (Pfeil zu „Kosten für doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten“ mit Fragezeichen) angebracht, der darauf schließen lasse, dass die Behörde Zweifel bezüglich des zugrunde liegenden Sachverhalts gehabt habe. Dennoch seien

keine Ermittlungen vorgenommen bzw. erforderliche Beweise aufgenommen worden. Der Einkommensteuerbescheid 2002 sei somit bei mangelnder Kenntnis des entscheidungsrelevanten Sachverhalts erlassen worden und sei rechtswidrig. Es würde daher der Antrag gestellt werden, den Einkommensteuerbescheid 2002 aufzuheben und einen ersetzenenden Einkommensteuerbescheid 2002 mit Werbungskosten für Familienheimfahrten in Höhe von Euro 1.498,46 zu erlassen.

Über Vorhalt des Finanzamtes gab der bevollmächtigte steuerliche Vertreter in der Folge bekannt, dass der Berufungswerber in der Regel sein vom Dienstgeber zur Verfügung gestelltes Quartier am Beginn der Arbeitswoche aufgesucht habe, von dort täglich zu den Baustellen gefahren sei und am Ende der Arbeitswoche mit seinem privaten PKW vom Quartier an seinen Wohnsitz zurückgekehrt sei. Da dem Berufungswerber für den Wohnsitz keine Kosten entstanden seien, seien ausschließlich die Kosten für Familienheimfahrten geltend gemacht worden.

Das Finanzamt wies den Antrag auf Aufhebung gem. § 299 BAO mit der Begründung ab, dass die Voraussetzung für die Anerkennung von Kosten für Familienheimfahrten als Werbungskosten die beruflich veranlasste Begründung eines zweiten Haushaltes am Beschäftigungsstandort sei (Beginn- und Endpunkt der täglichen Reisen). Als Werbungskosten könnten die unvermeidbaren Mehraufwendungen berücksichtigt werden, wie die Kosten für die Wohnung und/oder die Kosten für Familienheimfahrten. Würden dem Grunde nach die Voraussetzungen für eine doppelte Haushaltung gegeben sein (ständig wechselnde Arbeitsstätte, eigene Einkünfte der Ehegattin in nicht unbeträchtlicher Höhe), so könnten unter dem Titel der Familienheimfahrten u.a. jene Aufwendungen als Werbungskosten beantragt werden, die durch das tatsächlich benutzte Verkehrsmittel anfallen würden. Wie der VwGH in ständiger Rechtsprechung ausgeführt habe, seien die Aufwendungen für Familienheimfahrten u.a. dann als Werbungskosten zu berücksichtigen, wenn die Arbeitsstätte (Beginn- und Endpunkt der täglichen Reisen) vom Familienwohnort so weit entfernt sei, dass die tägliche Fahrtstrecke nicht mehr zumutbar sei, die Arbeitsstätte somit außerhalb des Einzugsbereiches des Familienwohnsitzes liegen würde und deswegen am Dienstort ein (weiterer) Wohnsitz begründet werden müsse. Die Unzumutbarkeit der täglichen Rückkehr sei jedenfalls dann anzunehmen, wenn der Familienwohnort von der Arbeitsstätte (Ziel- und Endpunkt der täglichen Reisen) mehr als 120 km entfernt sei und eine Fahrzeit von wesentlich mehr als einer Stunde anfallen würde. Im vorliegenden Fall würde der Arbeitgeber das jeweilige Quartier unentgeltlich zur Verfügung stellen und würde die durch die beruflich veranlassten Reisen verursachten Mehraufwendungen durch die Auszahlung von steuerfreien Ersätzen gem. § 26 (4) EStG abgelten. Die wöchentlich zurückgelegten Fahrten zwischen dem

Wohnort in O bzw. G würden nicht die Entfernung übersteigen, die die Zumutbarkeit einer täglichen Rückkehr an den Familienwohnsitz ausschließen würde.

In der dagegen erhobenen Berufung wird ergänzend ausgeführt, dass der VwGH im Zusammenhang mit Arbeitnehmern, die keine feste Arbeitsstätte hätten, festgestellt habe, dass der Dienstort die jeweilige Arbeitsstelle (Baustelle) sei (VwGH 14.10.1992, 91/13/0110). Der Beschäftigungsstandort sei somit nicht, wie vom Finanzamt fälschlich angenommen, jener Ort, an dem sich der Zweitwohnsitz befinden würde, sondern jener Ort, an dem sich die Baustelle befindet. In der ständigen Rechtsprechung des VwGH werde die Entfernung von 120 km insoweit herangezogen, dass bei Überschreiten dieser Grenze jedenfalls die Unzumutbarkeit einer täglichen Rückkehr an den Familienwohnsitz gegeben sei und es daher keiner weiteren Überprüfung der Unzumutbarkeit bedürfe. In begründeten Einzelfällen könne auch bei einer kürzeren Wegstrecke Unzumutbarkeit anzunehmen sein. Bei Unterschreitung der 120 km könne somit nicht von vornherein auf die Zumutbarkeit einer täglichen Rückkehr an den Familienwohnsitz geschlossen werden. Das vom Dienstgeber zur Verfügung gestellte Quartier wäre so gewählt worden, dass ein Großteil der Baustellen in einer zumutbaren Entfernung gelegen sei. Dass die tägliche Rückkehr vom Quartier zum Familienwohnsitz für sich allein betrachtet grundsätzlich zumutbar sei, sei unbestritten. Für die Beurteilung der Unzumutbarkeit der täglichen Rückkehr an den Familienwohnsitz sei jedoch die gesamte Strecke vom Beschäftigungsstandort (Baustelle) bis zum Familienwohnsitz maßgeblich. Im entsprechenden Zeitraum habe der Berufungswerber überwiegend auf Baustellen gearbeitet, die weiter als 120 km von seinem Familienwohnsitz entfernt gewesen seien. Es seien daher sämtliche Voraussetzungen für einen beruflich veranlassten Doppelwohnsitz gegeben.

In der abweisenden Berufungsvorentscheidung verweist das Finanzamt darauf, dass das Ergänzungssuchen des Finanzamtes, u.a. die Baustellen, an denen der Berufungswerber im Kalenderjahr 2002 tätig gewesen sei, nicht beantwortet worden sei und da sich auch in der Berufung lediglich Pauschalaussagen dazu finden würden, sei die Berufung schon mangels Überprüfbarkeit abzuweisen gewesen. Darüber hinaus hätte der Berufungswerber im Jahr 2002 steuerfreie Bezüge in Höhe von € 7.049,66 vom Dienstgeber erhalten. Trotz Aufforderung seien detaillierte Aufzeichnungen darüber, wofür er diese steuerfreien Bezüge vom Dienstgeber erhalten hätte, nicht vorgelegt worden, weshalb auch eine Beurteilung, ob darüber hinaus der Höhe nach abzugsfähige Werbungskosten vorliegen könnten, nicht vorgenommen werden hätte können.

Dagegen wurde der Vorlageantrag eingebbracht und zu den Ausführungen des Finanzamtes in der Berufungsvorentscheidung dahingehend Stellung genommen, als sämtliche gewünschten Unterlagen beim Finanzamt persönlich abgegeben worden seien. Unter anderem auch detaillierte Originalaufzeichnungen, auf welchen Baustellen der Berufungswerber tätig

gewesen sei. Diese seien mittels eingeschriebenen Briefes retourniert worden. Weiters habe er entsprechend der geltenden kollektivvertraglichen Regelungen für Bauindustrie und Baugewerbe steuerfreie Bezüge erhalten. Dafür seien entsprechende Aufzeichnungen geführt worden, die der Behörde zur Verfügung gestellt worden seien. Die Tagesgelder würden aber nicht der Definition des Doppelwohnsitzes entgegenstehen. Auch die Bezahlung der Unterkunft durch den Arbeitgeber sei nicht schädlich. Er würde ausschließlich die Kosten für die Familienheimfahrten, die ihm von seinem Dienstgeber nicht erstattet worden seien und somit ihm selbst erwachsen seien, im Rahmen eines auf Dauer angelegten Doppelwohnsitzes geltend machen.

In der Stellungnahme zum Vorlagebericht führt das Finanzamt unter anderem aus, dass die jeweiligen Baustellen, auf welchen der Berufungswerber beschäftigt gewesen sei, als Dienstorte anzusehen seien. Eine Verlegung des Familienwohnsitzes könne nicht zugemutet werden (ständig wechselnde Baustellen, Ehegattin hat am Familienwohnsitz durchaus erhebliche Einkünfte). Soweit in diesen Punkten von einer Begründung eines eigenen Haushaltes am Beschäftigungsstandort ausgegangen werden könne, fehle jedoch die Voraussetzung einer unzumutbaren Entfernung vom Familienwohnsitz zum Beschäftigungsstandort. Im Zeitraum 2002 sei den Unterlagen entgegen der Behauptung des Berufungswerbers kein Dienstort zu entnehmen, der in unzumutbarer Entfernung zum Familienwohnsitz gelegen habe. Es seien auch keine Gründe angeführt worden, wodurch Unzumutbarkeit auch bei geringerer Wegstrecke anzunehmen sein könnte.

Das Finanzamt komme somit auch nach Vorlage entsprechender Unterlagen zur Auffassung, dass es sich bei den beantragten Aufwendungen um nichtabzugsfähige Aufwendungen gem. § 20 Abs. 1 Z 2 lit e EStG 1988 handeln würde und welche somit von der ergangenen Berufungsvorentscheidung inhaltlich nicht ab.

Eine Anfrage des UFS beim ehemaligen Arbeitgeber des Berufungswerbers hat ergeben, dass in den strittigen Jahren nach dem Kollektivvertrag für Bauindustrie und Baugewerbe abgabenfreies Trennungsgeld und Kilometergeld ausbezahlt worden sei. Das Kilometergeld sei auf Grund von Reisekostenabrechnungen für Dienstreisen vom Firmenquartier zu den diversen Baustellen und zurück zum Firmenquartier bezahlt worden. Es sei sein privater PKW verwendet worden. Der Berufungswerber habe 2002 und 2003 jeweils im Firmenquartier genächtigt, welches er zu Beginn der Arbeitswoche aufgesucht habe und sei am Ende der Arbeitswoche mit seinem privaten PKW vom Firmenquartier an seinen Wohnsitz zurückgekehrt. Vom Firmenquartier aus sei der Berufungswerber täglich zu den Baustellen gefahren. Es seien dem Berufungswerber in den Jahren 2002 und 2003 keine Fahrtkosten ausbezahlt worden. Der Berufungswerber sei zu den einzelnen Baustellen und zurück mit seinem privaten PKW gefahren. Ebenso sei er mit seinem privaten PKW von seinem Wohnort

zum Firmenquartier und zurück gefahren. Sein Gräder sei mittels Tieflader von einer zur anderen Baustelle transportiert worden.

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

Gemäß § 299 Abs. 1 BAO kann die Abgabenbehörde erster Instanz auf Antrag der Partei oder von Amts wegen einen Bescheid der Abgabenbehörde erster Instanz aufheben, wenn der Spruch des Bescheides sich als nicht richtig erweist. Nach § 299 Abs. 2 BAO ist mit dem aufhebenden Bescheid der den aufgehobenen Bescheid ersetzende Bescheid zu verbinden. Nach § 299 Abs. 3 BAO tritt durch die Aufhebung des aufhebenden Bescheides (Abs. 1) das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor der Aufhebung (Abs. 1) befunden hat.

Der UFS vertritt bezüglich des gegenständlich angefochtenen Jahres 2002 die im Folgenden dargelegte Ansicht, dass sich der Spruch des betreffenden Bescheides entgegen der Ansicht des Berufungswerbers als richtig erweist und daher eine Aufhebung in dem angefochtenen Bescheid nicht zu verfügen war:

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Gemäß § 20 Abs. 1 Z 4 lit. e EStG 1988 dürfen bei den einzelnen Einkünften 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 1988 angeführten Betrag übersteigen, nicht abgezogen werden.

Nach der Judikatur des VwGH ist die Beibehaltung des Familienwohnsitzes aus der Sicht einer Erwerbstätigkeit, die in unüblicher Entfernung von diesem Wohnsitz ausgeübt wird, nicht durch die Erwerbstätigkeit, sondern durch Umstände veranlasst, die außerhalb dieser Erwerbstätigkeit liegen. Die berufliche Veranlassung der mit Familienheimfahrten verbundenen Aufwendungen wird aber angenommen, wenn dem Steuerpflichtigen die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Ort seiner Beschäftigung nicht zuzumuten ist, wobei die Unzumutbarkeit unterschiedliche Ursachen haben kann.

Zwischen dem Finanzamt und dem Berufungswerber besteht Einigkeit darüber, dass eine Verlegung des Familienwohnsitzes des Berufungswerbers nicht zumutbar ist, weiters, dass es sich bei den als Familienheimfahrten beantragten Aufwendungen lediglich um jene Aufwendungen handelt, die dem Berufungswerber auf seinen in der Regel zu Wochenbeginn und Wochenende durchgeführten Fahrten vom Familienwohnsitz zum Firmenquartier und zurück handelt und dass die Unzumutbarkeit der täglichen Rückkehr jedenfalls dann anzunehmen ist, wenn der Familienwohnsitz vom Beschäftigungsstandort mehr als 120 km entfernt ist.

In begründeten Einzelfällen kann auch bei einer kürzeren Wegstrecke Unzumutbarkeit anzunehmen sein. Hierbei findet nach Ansicht des UFS jedoch eine typisierende Betrachtungsweise statt (Umstände von erheblichem objektivem Gewicht). Die persönlichen Umstände des Steuerpflichtigen sind bei der Beurteilung der Unzumutbarkeit der täglichen Rückkehr nicht maßgebend. Die Zurücklegung kürzerer Fahrtstrecken kann dann als unzumutbar gelten, wenn besonders schwierige Straßen- und Verkehrsverhältnisse vorliegen (z.B. schwer befahrbare Berg- oder Passstraßen).

Der Unabhängigen Finanzsenat kommt ebenso wie das Finanzamt bereits in der Stellungnahme zum Vorlagebericht vom 27.1.2006 zu dem Ergebnis, dass dem Berufungswerber für Fahrten zu Baustellen, von denen aus eine tägliche Rückfahrt an den Familienwohnsitz nicht zumutbar ist, grundsätzlich Familienheimfahrten als Werbungskosten zu gewähren gewesen wären. In den vorgelegten Reisekostenabrechnungen ist jedoch keine einzige Baustelle angeführt, die in einer unzumutbaren Entfernung (mehr als 120 km) zum Familienwohnsitz entfernt war und an der er sich eine gesamte Arbeitswoche aufgehalten hat. Auch in der mündlichen Berufungsverhandlung konnte keine Baustelle genannt werden, die dem Erfordernis der unzumutbaren Entfernung entsprochen hätte.

Es war daher eine Aufhebung des Einkommensteuerbescheides (Arbeitnehmerveranlagung) 2002 nicht zu verfügen und somit spruchgemäß zu entscheiden.

Graz, am 20. März 2009