



## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch A, vom 17. Juni 2011 gegen den Bescheid des Finanzamtes B vom 30. Mai 2011 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2010 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen. Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### **Entscheidungsgründe**

Der Berufungswerber (kurz: Bw.) machte in seiner elektronisch eingereichten Einkommensteuererklärung für das Jahr 2010 Kosten für Familienheimfahrten von 4.662 € geltend. In dem am 30.5.2011 ausgefertigten Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2010 wurden diese Kosten nicht als Werbungskosten anerkannt. Begründend wurde dazu ausgeführt:

„Familienheimfahrten eines Arbeitnehmers von der Wohnung am Arbeitsort zum Familienwohnsitz sind nur Werbungskosten, wenn die Voraussetzungen einer beruflich veranlassten doppelten Haushaltsführung vorliegen. Dies ist insbesondere dann der Fall, wenn der Ehegatte des Steuerpflichtigen am Ort des Familienwohnsitzes eine Erwerbstätigkeit ausübt. Liegen die Voraussetzungen für eine auf Dauer angelegte doppelte Haushaltsführung nicht vor, so können Kosten für Familienheimfahrten nur vorübergehend als Werbungskosten geltend gemacht werden.

Als vorübergehend wird bei einem verheirateten oder in eheähnlicher Gemeinschaft lebenden Steuerpflichtigen ein Zeitraum von zwei Jahren angesehen werden können. Da in Ihrem Fall die Voraussetzungen nicht zutreffen, konnten die geltend gemachten Aufwendungen nicht als Werbungskosten berücksichtigt werden.“

In der Berufung gegen diesen Bescheid wurde eingewendet, dass der Bescheid erlassen worden sei, ohne dem Bw. die Möglichkeit einer Stellungnahme einzuräumen. Die Bescheidbegründung sei in zweierlei Hinsicht rechtswidrig. Es werde zunächst ein Fallbeispiel dafür angeführt, unter welcher Voraussetzung Familienheimfahrten als Werbungskosten geltend gemacht werden könnten. Daran schließe sich die Begründung an, dass diese Voraussetzungen nicht zutreffen würden. Das sei eine reine Scheinbegründung. Die Behörde anerkenne grundsätzlich die Möglichkeit von Familienheimfahrten als Werbungskosten, wenn die Voraussetzungen einer beruflich veranlassten doppelten Haushaltsführung vorliegen würden. Dies sei insbesondere dann der Fall, wenn der Ehegatte des Steuerpflichtigen am Ort des Familienwohnsitzes eine Erwerbstätigkeit ausübe. Die Behörde erkenne damit zutreffend, dass dies nicht der einzige Grund für ein „Anerkenntnis von Familienheimfahrten“ sein könne. Die Behörde habe völlig unberücksichtigt gelassen, ob allenfalls andere Gründe vorliegen würden, obwohl diese von Amts wegen zu erforschen seien, der Antragsteller von der Behörde aufzufordern wäre, vorliegende Gründe darzulegen, vorliegende Gründe bereits aktenkundig seien und vorliegende Gründe als amtsbekannt vorausgesetzt werden könnten.

Der Bw. habe im Jahr 2010 Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit von xx.xxx,xx € bezogen. Das entspreche bei 14 Monatsgehältern einem monatlichen Bruttobezug in Höhe von x.xxx,xx €. Dieser Bezug liege „bereits deutlich“ über dem in C erzielbaren Vergleichseinkommen. Tatsächlich sei das Bruttoeinkommen des Bw. dadurch eingeschränkt worden, dass sich die Dienstgeberin vom 28.5. bis 8.11.2010 in Insolvenz (mit Betriebsfortführung) befunden habe. Dies habe einerseits zu einer Einschränkung des Arbeitsumfangs geführt, andererseits habe der Insolvenzverwalter die Entgeltzahlungen reduziert. Bereits die vorliegende Einkommenssituation rechtfertige die doppelte Haushaltsführung und die damit verbundenen „Familienfahrten“.

Der Bw. sei seit ca. zehn Jahren bei der Firma D (in E) beschäftigt und habe dort alle Ausbildungsstationen durchlaufen. In den Jahren 2001 und 2005 seien seine Kinder zur Welt gekommen. Im Jahr 2008 habe er in F ein Haus gebaut, um mit seiner damaligen Lebensgefährtin und den beiden Kindern einen geeigneten Wohnraum zu schaffen. Im Jahr 2008 habe er die Kindermutter geheiratet. Die beiden Kinder würden den Kindergarten und die Volksschule in F besuchen. Die Ehegattin sei Hausfrau.

Die Gesellschaftsanteile der Dienstgeberin stünden ausschließlich im Familienbesitz. Auch der Bw. sei mit einer Einlage von 7.350 € Mitgesellschafter.

Der Bw. sei seit 23.2.2009 gewerberechtl. Geschäftsführer der Dienstgeberin. Um den gesetzlichen Erfordernissen zu entsprechen, sei die Anwesenheit des Bw. im Unternehmen der Dienstgeberin im Ausmaß von zumindest 20 Wochenstunden erforderlich.

Die Familienheimfahrten würden nur für den Zeitraum 5.4.2010 bis 29.10.2010 geltend gemacht, da die Dienstgeberin in der übrigen Zeit Kilometergeld ausgezahlt habe.

Die abweisende Berufungsvorentscheidung (mit Ausfertigungsdatum 28.7.2011) enthielt sodann die folgende Begründung:

„Wie in der Berufungsschrift angeführt ist der Berufungswerber seit dem Kalenderjahr 2000 in E bei der Firma D tätig. Seine Ehegattin bzw. damalige Lebensgefährtin hatte in all diesen Jahren keine steuerpflichtigen Einkünfte. Dem Berufungswerber wäre es zumutbar gewesen seinen Familienwohnsitz innerhalb von 2 Jahren nach Beginn seiner beruflichen Tätigkeit bei der Fa. D an den Beschäftigungsort zu verlegen. Eine beruflich bedingte Veranlassung für die Beibehaltung des Familienwohnsitzes in C konnte aus den Ausführungen in der Berufungsschrift nicht erkannt werden. Die Begründung und Beibehaltung des Familienwohnsitzes in F erfolgte aus rein privaten Gründen. Die beantragten Familienheimfahrten können daher nicht als Werbungskosten abgesetzt werden. Die Berufung war daher abzuweisen.“

Im Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz (vom 17.7.2011) wies der Bw. darauf hin, dass die Berufungsvorentscheidung des Finanzamts trotz ausgewiesener Rechtsvertretung dem Bw. direkt, nicht jedoch dem ausgewiesenen Rechtsvertreter, zugestellt worden sei. Der Zustellmangel sei (inzwischen) geheilt. Die Zustellwirkung der Berufungsvorentscheidung sei mit 16.8.2011 eingetreten. Da dies innerhalb Monatsfrist bereits die zweite Missachtung einer ordnungsgemäß angezeigten Rechtsvertretung einer Finanzbehörde im G darstelle, werde dieser Verfahrensmangel dennoch gerügt. Es würden daher die Anträge gestellt, dass das Finanzamt die Rechtssache der Berufungsbehörde zur Entscheidung über die Berufung vorlege. Die Berufungsbehörde wolle die Finanzämter anweisen, bei ordnungsgemäß ausgewiesener Rechtsvertretung Zustellungen zu Handen der ausgewiesenen Rechtsvertretung vorzunehmen.

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

1. Auszugehen ist von folgendem entscheidungswesentlichem Sachverhalt:

a.) Der Wohnsitz des Bw. befand sich – wie jener seiner späteren Ehegattin (die Verhehelichung erfolgte am x.x.2008) – zunächst in H, Nr. yy. Im Jahr 2002 wurde ein Grund in F, J, erworben. Auf diesem wurde (nach Bewilligung im Jahre 2003) mit dem Bau eines Wohnhauses begonnen. Die Fertigstellung des Hauses erfolgte im Jahr 2004 (Schr. vom 3.4.2012). Seit dem 5.3.2004 ist der Bw. (wie seine spätere Ehegattin) in F, J, gemeldet. Nach seinem Vorbringen im Verwaltungsverfahren ist er Ende 2004 in das Haus eingezogen.

Die Lebensgefährtin und Ehegattin des Bw. war als Hausfrau und Mutter (der in den Jahren 2001 und 2005 geborenen gemeinsamen Kinder) tätig. Sie bezog jedenfalls ab dem Jahr 2001 bis zum Ende des Berufungsjahres keine steuerpflichtigen Einkünfte.

b.) Nach den (unbestritten gebliebenen) Ausführungen der Berufungsvorentscheidung ist der Bw. seit dem Jahr 2000 in E für die Firma D (kurz: GmbH; vormals: K GmbH) tätig. Für Nächtigungen in E stand ihm (seit Beginn der Beschäftigung) in der Wohnung seines Vaters in E ein Zimmer zur Verfügung.

Laut Vorbringen des Bw. (im Schreiben vom 3.4.2012) wurde das Zimmer allerdings nur fallweise und eher selten genutzt. Der Bw. habe zumeist am Standort der jeweiligen Baustellen in Tirol und Vorarlberg genächtigt.

c.) Bei dem strittigen Betrag von 4.662 € handelt es sich um Aufwendungen für 60 Fahrten, die zwischen 5.4. und 29.10.2010, und zwar jeweils am Montag bzw. (ab 2.5.) am Sonntag um 4.00 Uhr früh („zur Arbeit“ nach E) und an Freitagen um 12.00 Uhr bzw. 12.30 Uhr („nach Hause“) unternommen wurden. Die Fahrtstrecke (F – E) wurde mit 185 Kilometer angegeben ( $60 * 185 = 11.100$  km). Die Fahrzeit betrug – den vorgelegten Aufzeichnungen zufolge – in etwa 2 Stunden und 30 Minuten (an einzelnen Tagen auch kürzer oder länger).

d.) Der Bw. war im strittigen Zeitraum (5.4. bis 29.10.2010) gewerberechtlicher Geschäftsführer der GmbH. Seit dem 22.12.2010 ist er an dieser Gesellschaft zu 21% beteiligt (ab 2.12.2011 zu 24%).

2. Über Ersuchen des Finanzamts vom 12.4.2012 um Erläuterung der Gründe für die Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsort wurde mit Schreiben vom 23.5.2011 bekannt gegeben, dass sich der Bw. vor ein paar Jahren ein Haus gebaut habe, für das ein sehr hoher Kredit aufgenommen werden musste; ein Umzug sei daher nicht zumutbar, weil er sich in F für die Familie ein Zuhause errichtet habe. Die Umzugskosten müssten mit neuen Kreditkosten berechnet werden; es sei daher nicht tragbar, ein neues Zuhause in E zu errichten. Die Gattin übe in F einen Beruf aus; die Kinder gingen dort zur Schule.

3. Die Beibehaltung eines Familienwohnsitzes aus der Sicht einer Erwerbstätigkeit, die in unüblich weiter Entfernung von diesem Wohnsitz ausgeübt wird, ist nicht durch die Erwerbstätigkeit, sondern durch Umstände veranlasst, die außerhalb der Erwerbstätigkeit liegen (VwGH 27.2.2008, [2005/13/0037](#); VwGH 27.2.2008, [2004/13/0116](#)).

Der Grund, warum Aufwendungen für Familienheimfahrten dennoch als Werbungskosten bei den aus der Erwerbstätigkeit erzielten Einkünften berücksichtigt werden, liegt darin, dass derartige Aufwendungen so lange als durch die Einkunftserzielung veranlasst gelten, als dem Steuerpflichtigen eine Wohnsitzverlegung in übliche Entfernung vom Ort der Erwerbstätigkeit nicht zugemutet werden kann (VwGH 24.11.2011, [2008/15/0296](#); VwGH 24.9.2007, [2007/15/0044](#)).

Die Unzumutbarkeit kann ihre Ursachen sowohl in der privaten Lebensführung als auch in der weiteren Erwerbstätigkeit oder in der Erwerbstätigkeit des Ehegatten haben (VwGH 20.9.2007, [2006/14/0038](#)).

Kosten doppelter Haushaltsführung können – nach der Rechtsprechung des VwGH – (somit) so lange als Werbungskosten berücksichtigt werden, als eine Wohnsitzverlegung in den Nahbereich der Arbeitsstätte nicht zumutbar ist, weil es sich dabei – anders als bei den regelmäßigen Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte – grundsätzlich um Kosten der Lebensführung iSd [§ 20 EStG 1988](#) handelt. Solche Aufwendungen "gelten" lediglich so lange als durch die Erwerbstätigkeit veranlasst, als dem Erwerbstätigen eine Wohnsitzverlegung in übliche Entfernung vom Ort der Erwerbstätigkeit nicht zugemutet werden kann (VwGH 28.10.2008, [2006/15/0145](#)).

4. Eine berufliche Tätigkeit, die zu einkommensteuerlich relevanten Einkünften führt, wurde von der Gattin des Bw. im Berufungsjahr (2010) noch nicht entfaltet. Die Gattin des Bw. war vielmehr erst ab dem 23.5. des Folgejahrs (teilzeit)beschäftigt.

5. Die Unzumutbarkeit, den Familienwohnsitz aufzugeben, muss sich aus Umständen von erheblichem objektivem Gewicht ergeben; Momente persönlicher Vorliebe für die Beibehaltung des Familienwohnsitzes reichen nicht aus (VwGH 27.2.2008, [2005/13/0037](#); VwGH 3.8.2004, [2000/13/0083](#)).

a.) Der Umstand, dass der Bw. (wie auch seine Gattin) in C geboren wurden und schon vor dem Grundstückserwerb in C wohnhaft waren, stellt ebenso wenig einen die Unzumutbarkeit der Aufgabe des Familienwohnsitzes bildenden Umstand dar wie die Errichtung eines neuen Heims für die Familie (VwGH 26.5.2004, [2000/14/0207](#); VwGH 31.3.1987, [86/14/0165](#)). Daran vermag auch nichts zu ändern, dass der Bw. für die Errichtung des Wohnhauses (wie andere Steuerpflichtige) Fremdmittel aufgenommen hat. Eine Tätigkeit in E wurde schon lange vor dem Grundstückserwerb in F und der Errichtung des Gebäudes ausgeübt, sodass davon ausgegangen werden muss, dass die Wahl und die Beibehaltung des Familienwohnsitzes in C im Berufungsjahr (wie seit vielen Jahren) nicht auf berufliche, sondern ausschließlich auf private Gründe zurückzuführen war. Im Grunde nichts Anderes gilt auch für das Vorbringen, dass die Kinder des Bw. in F die Volksschule besuchen, da eine solche Schule zweifellos auch in der Nähe des Arbeitsorts besucht werden könnte.

Die langjährige Beibehaltung eines Wohnsitzes in unüblicher Entfernung vom Arbeitsplatz begründet jedenfalls (für sich) die Vermutung, dass der Wohnsitz aus privaten Gründen beibehalten wurde (VwGH 3.3.1992, [88/14/0081](#)).

b.) Einzuräumen ist, dass die Verlegung eines Wohnsitzes mit Kosten verbunden ist, wenn-  
gleich mit einer kürzeren Anfahrt zur Arbeitsstätte auch eine Kostenersparnis verbunden wäre.  
Soweit darauf verwiesen wurde, dass es nicht tragbar wäre, einen Neubau in E bzw. im  
Einzugsbereich von E zu errichten, ist darauf zu verweisen, dass die Entscheidung, in einem  
Eigenheim (mit besserer Wohnqualität) zu wohnen, eine Entscheidung darstellt, die zweifellos  
im Bereich der privaten Lebensführung iSd [§ 20 EStG 1988](#) getroffen wird (vgl. VwGH  
27.1.2000, [96/15/0205](#)).

c.) Nicht nachvollziehbar ist das in der Berufung vom 17.6.2011 enthaltene Vorbringen, wo-  
nach „bereits“ die im Berufungsjahr gegebene „Einkommenssituation“ die damit verbundenen  
„Familienfahrten“ rechtfertigen würde.

6. Der Bw. wurde – gerade *im Hinblick auf sein Vorbringen in Punkt 1.2.2 der Berufung* – da-  
rum ersucht, die Gründe vollständig darzulegen, denen zufolge die beantragten  
Aufwendungen für Fahrten mit seinem Kraftfahrzeug von und nach F abzugsfähig sein sollten  
(Schreiben vom 9.3.2012).

Er hat dazu (in seinem Antwortschreiben vom 3.4.2012) vorgetragen, dass sich die Geschäfts-  
beziehungen zu Kunden in C im Hinblick auf den Bezug des Firmengründers zu dieser Region  
(trotz des Standorts der GmbH in E) vermehrt hätten, sodass es sich als vorteilhaft erwiesen  
habe, gegenüber Kunden auch Ansprechpartner vor Ort namhaft machen zu können. Es sei  
für die Dienstgeberin aus wirtschaftlichen Erwägungen vorteilhaft gewesen, dass der Bw. mit  
dem Hauptwohnsitz in C präsentiert werden konnte und je nach Anlassfall auch in C als  
Ansprechpartner fungiert habe.

Zum Beweis dafür wurde ein von L in Vertretung der Dienstgeberin gezeichnetes Schreiben an  
den Bw. vom 5.3.2012 vorgelegt, in dem ihm „anlässlich unserer Geschäftsbeziehungen mit  
der M“ mitgeteilt wurde, dass er auch in C für N-Arbeiten eingestellt sei. Da die GmbH „einige  
gebürtige P“ angestellt habe, *wolle* sie ihre Präsenz in C ausbauen, um die Firma für Q  
interessant zu machen. Die Firma müsse in C wochenends abrufbar sein, da sie für die M in  
Ober-R und C arbeite. Daher sei es für die Firma „enorm wichtig“, dass der Bw. von C aus  
abrufbar sei und dort seinen Wohnsitz habe.

Abgesehen davon, dass es sich dabei um ein völlig neues Vorbringen handelt, das vom Bw.  
zunächst nicht vorgetragen wurde und in zeitlicher Nähe zu seiner Antragstellung daher offen-  
bar auch nicht als bedeutsam erachtet wurde, ist davon auszugehen, dass das Schreiben die  
Verhältnisse des Jahres 2012 zum Ausdruck bringt, in dem die Präsenz in C erst ausgebaut  
werden soll. Die für das Berufungsjahr (2010) bedeutsamen Verhältnisse sind nicht ange-  
sprochen, weshalb dem Schreiben für das Berufungsjahr keine Bedeutung beigemessen wer-

den kann. Sollte es zutreffend sein, dass der Bw. bereits im Jahr 2010 für N-Arbeiten „auch in C“ eingestellt war, wäre dieser Umstand für die Beurteilung der hier strittigen Fahrten jedenfalls insofern nicht in Erscheinung getreten, als diese – nach der vorgelegten Aufstellung – *durchwegs* zwischen F und E (185 km) stattgefunden haben. Der Bw. hat nicht vorgetragen, an den strittigen Wochenenden im Raume C jemals tatsächlich beruflich eingesetzt bzw. „abgerufen“ worden zu sein. Die in dem genannten Schreiben dargestellte Bedeutsamkeit eines Wohnsitzes des Bw. in C (im Berufungsjahr) ist nicht nachzuvollziehbar ([§ 167 Abs. 2 BAO](#)).

7. Soweit in der Berufung zum Ausdruck gebracht wurde, dass es die Aufgabe der Behörde sei zu prüfen, ob „allenfalls andere Gründe“ für eine Anerkennung von Familienheimfahrten vorgelegen sind, gilt es auf die Rechtsprechung des VwGH zu verweisen. Danach ist es die Sache desjenigen Steuerpflichtigen, der die (grundsätzlich nie durch die Erwerbstätigkeit veranlasste) Beibehaltung des – in unüblicher Entfernung vom Beschäftigungsort gelegenen – Familienwohnsitzes als beruflich veranlasst geltend macht, die Gründe zu nennen, aus denen er die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Ort der Beschäftigung als unzumutbar ansieht, ohne dass die Abgabenbehörde in einem solchen Fall verhalten wäre, nach dem Vorliegen auch noch anderer als der vom Steuerpflichtigen angegebenen Gründe für die behauptete Unzumutbarkeit zu suchen. Die berufliche Veranlassung von Aufwendungen, denen nach dem ersten Anschein eine nicht berufliche Veranlassung zu Grunde liegt, ist vom Steuerpflichtigen darzustellen (VwGH 22.11.2006, [2005/15/0011](#)). Dies ist dem Bw. mit den vorgetragenen Gründen nicht gelungen.

8. Nur der Abrundung halber sei auf [§ 20 Abs. 1 Z 2 lit. e EStG 1988](#) verwiesen. Danach dürfen bei den einzelnen Einkünften Kosten der Fahrten zwischen Wohnsitz am Arbeitsort und Familienwohnsitz (Familienheimfahrten) insoweit nicht abgezogen werden, als sie den auf die Dauer der auswärtigen Tätigkeit bezogenen höchsten in [§ 16 Abs. 1 Z 6 lit. c EStG 1988](#) angeführten Betrag übersteigen.

Die Berufung war daher als unbegründet abzuweisen.

Innsbruck, am 20. April 2012