



## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, vom 28. April 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck vom 21. April 2008 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2007 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

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

### **Entscheidungsgründe**

Der Abgabepflichtige bezog im Berufszeitraum Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit und beantragte in der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2007 unter der Kennzahl 723 „Kosten für doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten“ Werbungskosten in Höhe von 1.110 €.

Das Finanzamt berücksichtigte im Einkommensteuerbescheid mit Ausfertigungsdatum 21. April 2008 diese Werbungskosten in beantragter Höhe. Gegen diesen Bescheid erhob der Abgabepflichtige mit Schreiben vom 29. April 2008 Berufung und führte darin begründend aus, dass er anstatt der geltend gemachten Werbungskosten in Höhe von 1.110 €, die Berücksichtigung eines Betrag von 4.950,40 € (Differenzreisekosten) beantrage, da er

beruflich mit seinem Privat-PKW für seine Firma von seinem Wohnsitz zur Baustelle nach Wien, X gefahren sei bzw. jedes Wochenende während seiner Beschäftigungszeit dorthin gependelt und wieder zurück gefahren sei, wobei die einfache Strecke 520 Kilometer betragen habe und diese jeweils hin und retour an 17 Wochenenden zurückgelegt worden sei. Von seinem Arbeitgeber seien ihm Fahrtkosten in Höhe von 0,10 € pro Kilometer ersetzt worden. Der beantragte Werbungskostenbetrag in Höhe von 4.950,40 € wurde dabei wie folgt errechnet:  $1.040 \text{ Kilometer} * 17 * 0,28 \text{ €}$  (0,38 abzüglich 0,10 € Ersatz durch den Arbeitgeber).

Mit abweisender Berufungsvorentscheidung vom 21. Mai 2008 wurden den geltend gemachten Werbungskosten die Anerkennung zur Gänze versagt und in der Bescheidsbegründung darauf verwiesen, dass Aufwendungen für Familienheimfahrten grundsätzlich Werbungskosten im Sinne des § 16 EStG 1988 darstellen würden, diese aber auf Grund der Bestimmung des § 20 Abs. 1 Z 2 lit e EStG 1988 für das Kalenderjahr 2007 mit monatlich 244,25 € begrenzt seien. Da im streitgegenständlichen Fall das anteilig für fünf Monate berücksichtigungsfähige Pendlerpauschale  $1.221,75 \text{ €}$  ( $244,25 \text{ €} * 5$ ) betrage und vom Arbeitgeber für die Fahrten zwischen Wohnsitz und Wien Fahrtkostenersätze von 1.768 € ( $1.040 \text{ Kilometer} * 17 * 0,10 \text{ €}$ ) geleistet worden seien und sohin die steuerfreien Ersätze des Arbeitgeber für die genannten Familienheimfahrten den diesbezüglichen Werbungskostenansatz übersteigen würden, seien keine Werbungskosten zu berücksichtigen.

Im Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz vom 30. Mai 2008 brachte der Berufungswerber ergänzend vor, dass die Fahrten berufliche Fahrten hin zur Baustelle bzw. zum Montageort darstellen würden und sohin Dienstreisen vorliegen würden, die vom Wohnort aus angetreten worden seien. Weiters sei es nicht zumutbar gewesen, in Wien einen Wohnsitz zu begründen.

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

Im streitgegenständlichen Fall ist zu beurteilen, ob von Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte im Sinne des § 16 Abs. 1 Z. 6 EStG 1988 oder von Familienheimfahrten auszugehen ist. Familienheimfahrten sind die Fahrten zwischen Berufs- und Familienwohnsitz, also zwischen zwei Wohnsitzen.

Gemäß § 16 Abs. 1 Z. 6 EStG 1988 sind Ausgaben des Steuerpflichtigen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte Werbungskosten. Sie werden gemäß lit. a des § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 durch den Verkehrsabsetzbetrag (§ 33 Abs. 5 EStG 1988) abgegolten und unter den Voraussetzungen der lit. b und lit. c leg.cit. zusätzlich durch Pauschbeträge berücksichtigt

("kleines" bzw. "großes" Pendlerpauschale). Mit dem Verkehrsabsetzbetrag und den Pauschbeträgen nach lit. b und c sind alle Ausgaben für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte abgegolten (§ 16 Abs. 1 Z. 6 lit. c EStG 1988). Die Pauschbeträge (Pendlerpauschale) stehen dem Arbeitnehmer dabei nur zu, wenn er die Wegstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte im Lohnzahlungszeitraum überwiegend zurücklegt. Nach herrschender Meinung muss die Strecke Wohnung-Arbeitsstätte-Wohnung im Kalendermonat an mehr als zehn Tagen zurückgelegt werden (vgl. Jakom/Lenneis, EStG § 16 Rz 26).

Danach sind die Ausgaben des Arbeitnehmers für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte grundsätzlich beruflich veranlasst und zählen zu den Werbungskosten aus den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit. Als Folge der Pauschalierung sind aber die tatsächlichen Aufwendungen nicht abziehbar.

Unterhält der Steuerpflichtige neben seinem Wohnsitz am Familienwohnsitz (Familienwohnsitz) einen zweiten Wohnsitz am Ort der Beschäftigung (Berufswohnsitz), dann sind die Aufwendungen für den zweiten Wohnsitz als Werbungskosten abzugsfähig, wenn der zweite Wohnsitz (Doppelwohnsitz) beruflich bedingt ist. Die Begründung eines Doppelwohnsitzes ist beruflich veranlasst, wenn der Familienwohnsitz vom Beschäftigungsort des Abgabepflichtigen 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. Unzumutbarkeit der täglichen Rückkehr an den Familienwohnsitz ist jedenfalls dann anzunehmen, wenn der Familienwohnsitz vom Beschäftigungsort mehr als 120 km entfernt ist (vgl. Jakom/Lenneis, EStG § 16 Rz 56). Aufwendungen für Fahrten zwischen dem Berufswohnsitz und dem Familienwohnsitz (Familienheimfahrten) sind bei einem steuerlich anerkannten Doppelwohnsitz Werbungskosten; die Höhe der absetzbaren Kosten ist durch § 20 Abs. 1 Z 2 lit. e EStG 1988 mit dem höchsten Pauschbetrag gem. § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c leg.cit. begrenzt.

Unabdingbar für die Berücksichtigung der Aufwendungen für Familienheimfahrten ist daher u.a., dass der Abgabepflichtige am Ort der Beschäftigung einen weiteren Wohnsitz innehat, wobei der Verwaltungsgerichtshof für die Beurteilung, welche Anforderungen an einen Wohnsitz am Arbeitsplatz zu stellen sind, die Verkehrsauffassung für maßgebend erachtet (VwGH 28.10.2007, 2006/15/0145).

Nach dem „Arbeiter-Aufnahmeschein“ wurde der Berufungswerber für die oben angeführte Baustelle mit 7. August 2007 als Arbeitnehmer aufgenommen. Arbeitsstätte des Berufungswerbers ist sohin die oben angeführte Baustelle. Weiters ist dem „Arbeiter-Aufnahmeschein“ zu entnehmen, dass dem Berufungswerber ein Arbeiterquartier in Wien zur

Verfügung gestellt wurde. Hiebei handelte es sich nach den Ausführungen des Berufungswerbers um eine Art Pensionsunterkunft, die ihm vom Arbeitgeber zur Verfügung gestellt wurde.

Der Verwaltungsgerichtshof hat wiederholt erkannt, 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 Familienheimfahrten dennoch als Betriebsausgaben bzw. 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 (vgl. z.B. die hg. Erkenntnisse vom 28. September 2004, 2001/14/0178, und vom 21. Juni 2007, 2005/15/0079, mwN). Die Unzumutbarkeit ist dabei aus der Sicht des jeweiligen Streitjahres zu beurteilen (vgl. z.B. die VwGH vom 26. Juli 2007, 2006/15/0047, und vom 20. September 2007, 2006/14/0038).

Da das Beschäftigungsverhältnis des Berufungswerbers lediglich über einen Zeitraum von rund einem halben Jahr andauert hat, war im vorliegenden Fall die Wohnsitzverlegung nicht zumutbar, weshalb die Aufwendungen für die Familienheimfahrten als Werbungskosten zu berücksichtigen sind.

Der Berufungswerber war im Berufszeitraum verheiratet und ist unstrittig an 17 Wochenenden an seinen Familienwohnsitz gefahren. Wenn, wie im vorliegenden Fall, der Abgabepflichtige die Erwerbstätigkeit in unüblich weiter Entfernung von seinem Wohnsitz ausübt und die Verlegung des Familienwohnsitzes unzumutbar ist, so hat er Anspruch auf Berücksichtigung der durch die wöchentlichen Familienheimfahrten verursachten Aufwendungen als Werbungskosten, wobei die Höhe der absetzbaren Kosten durch § 20 Abs. 1 Z 2 lit. e EStG 1988 mit dem höchsten Pauschbetrag gem. § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c leg.cit. (für den Berufszeitraum 2.931 €) begrenzt ist. Folgt man sohin der offenkundig vom Finanzamt vertretenen Auffassung, wonach es sich bei Unterkunft des Berufungswerbers in Wien um einen Wohnsitz handelt, so betragen die zu berücksichtigenden Werbungskosten (nunmehr auch nach Ansicht des Finanzamtes, hiezu wird auf das Schreiben des Finanzamtes vom 6. Mai 2008 verwiesen) 1.221,75 €, da die tatsächlichen Kosten, auch nach Abzug der vom Arbeitgeber geleisteten Fahrtkostenzuschüsse, weit höher sind, als der höchste Pauschbetrag gem. § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c EStG 1988 beträgt und somit die Aufwendungen jedenfalls in Höhe des Pauschbetrages für fünf Monate ( $2.931 \text{ €} / 12 \text{ Monate} \times 5 \text{ Monate} = 1.221,25 \text{ €}$ ) als Werbungskosten zu berücksichtigen sind.

Soweit der Berufungswerber ins Treffen führt, dass es sich bei den Fahrten an den Wochenenden zum bzw. vom Familienwohnsitz zur bzw. von der Baustelle um Dienstreisen handeln würde, die vom Wohnort aus angetreten worden seien, ist darauf hinzuweisen, dass der Arbeitsort des Berufungswerbers nach dem „Arbeitnehmer-Aufnahmeschein“ die Baustelle in Wien war und sohin eine Dienstreise schon aus diesem Grund nicht vorliegen kann.

Zum weiteren Einwand, wonach es nicht zumutbar gewesen sei, in Wien einen Wohnsitz zu begründen, ist anzumerken, dass auch dieses Vorbringen dem Berufungswerber nicht zum Erfolg verhelfen kann. Sollte nämlich damit zum Ausdruck gebracht werden, dass er dort über keine Wohnung verfügt habe, wären nämlich die Fahrten vom Familienwohnsitz zur Baustelle als Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zu beurteilen. Wie oben dargelegt, könnten aber als Folge der Pauschalierung die tatsächlichen Aufwendungen nicht abgezogen werden. Darüberhinaus würde die Berücksichtigung eines Pendlerpauschales neben dem Verkehrsabsetzbetrag ausscheiden, weil der Berufungswerber die Fahrten zwischen Familienwohnsitz und Arbeitsstätte im Lohnzahlungszeitraum nicht überwiegend zurückgelegt hat.

Sohin war spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Innsbruck, am 2. Februar 2010