

GZ. RV/3299-W/02

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Mag. Johann Hanel gegen den gemäß § 200 Abs. 1 BAO vorläufigen Bescheid des Finanzamtes Eisenstadt betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2000 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die - gemäß § 200 Abs 1 BAO festgesetzte - Einkommensteuer für das Jahr 2000 ist in Euro (€) umzurechnen.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe in ATS und in Euro (€) sind den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Die Fälligkeit des mit dieser Entscheidung festgesetzten Mehrbetrages der Abgaben ist aus der Buchungsmitteilung zu ersehen.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Der 1971 geborene Bw. ist - ungeachtet des Umstandes, dass er diese Tätigkeit ab 31. Mai 1996 ruhend gemeldet hat - seit 1. März 1993 als Trainer von Traberpferden im Gestüt L tätig.

Lt. Einnahmen-Ausgabenrechnung (2000) betragen die Einnahmen des Bw. für Pflege und Training von Rennpferden S 64.000,00; als Ausgaben hat der Bw. u.a. Kilometergelder für 8 Fahrten "Zweitwohnung W-Gestüt L, 240 km x 4,90 x 8 = S 9.408,00" erklärt. Aus den Einnahmen-Ausgabenrechnungen der Vorjahre ist ersichtlich, dass der Bw. Kilometergelder für Fahrten "Zweitwohnung W-Gestüt L" ab dem Jahr 1998 erklärt hat.

Ab 6. Juli 1998 erzielt der Bw. Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit aus seiner Tätigkeit bei der S-AG in T.

Im Streitjahr erklärt der Bw. Werbungskosten aus nichtselbständiger Arbeit für Familienheimfahrten "Zweitwohnung W-Gestüt L, 240 km x 4,90 x 24 = S 28.224,00".

Den Antrag des Bw., S 28.224,00 als Werbungskosten aus nichtselbständiger Arbeit anzuerkennen, hat das Finanzamt mit folgender Begründung abgewiesen:

"Aufwendungen für Familienheimfahrten eines Arbeitnehmers vom Wohnsitz am Arbeitsort zum Familienwohnsitz sind im Rahmen der durch § 20 Abs. 1 Z. 2 lit. e EStG gesetzten Grenzen als Werbungskosten (abzugsfähig), wenn die Voraussetzungen einer beruflich veranlassten doppelten Haushaltsführung vorliegen. Im vorliegenden Fall liegen keine Gründe für eine auf Dauer angelegte doppelte Haushaltsführung vor. Liegen die Voraussetzungen für eine auf Dauer angelegte doppelte Haushaltsführung nicht vor, so können Kosten für Familienheimfahrten vorübergehend als Werbungskosten geltend gemacht werden. Als vorübergehend wird bei einem alleinstehenden Steuerpflichtigen ein Zeitraum von sechs Monaten angesehen werden können. Da die doppelte Haushaltsführung bereits seit längerer Zeit besteht, können die Heimfahrten nicht anerkannt werden."

Den Einkommensteuerbescheid 2000 hat der Bw. angefochten; seine Berufungsausführungen lauten:

"Leider hat mein Klient seine Stellung bei der Firma S am 8.1.2002 verloren.

Die – wie auch dem Finanzamt Eisenstadt sicher von Amts wegen bekannt – die Arbeitsplätze bei S schon längere Zeit gefährdet sind, kam eine doppelte Haushaltsführung für meinen Klienten nicht in Frage.

Ich ersuche daher um Anerkennung der geltend gemachten Familienheimfahrten mittels Berufungsvorentscheidung.

Bei einer etwaigen Vorlage meiner Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz ersuche ich um Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung.

Im Verlauf dieser Verhandlung möchte ich dann auch ausführlich auf die vorliegende Bescheidbegründung eingehen."

Die Berufung hat das Finanzamt mit Berufungsvorentscheidung abgewiesen und hat seine Entscheidung wie folgt begründet:

"...Laut hieramtlichen Unterlagen ist der Bw. zwar in L hauptgemeldet, eine eigene Wohnung oder Haus besitzt er laut ha. Unterlagen aber nicht.

Familienheimfahrten vom Wohnsitz am Arbeitsort zum Familienwohnsitz sind Werbungskosten, wenn die Voraussetzungen einer beruflich veranlassten doppelten Haushaltsführung vorliegen. Liegen die Voraussetzungen für eine auf Dauer angelegte doppelte Haushaltsführung nicht vor, so können Kosten für Familienheimfahrten vorübergehend als Werbungskosten geltend gemacht werden. Als vorübergehend wird bei einem alleinstehenden Steuerpflichtigen ein Zeitraum von 6 Monaten angesehen werden können. Voraussetzung für einen alleinstehenden Steuerpflichtigen ist, dass er am Heimatort über eine Wohnung oder Haus verfügt; der Besuch der Eltern ist nicht als Familienheimfahrt zu werten. Der Bw. ist seit Juli 98 bei der Fa. S beschäftigt. Der Zeitraum für einen Alleinstehenden ist daher bei Weitem überschritten.

Der Berufung konnte daher nicht entsprochen werden."

Namens des Bw. hat sein steuerlicher Vertreter einen Vorlageantrag gestellt; die darin enthaltenen Ausführungen lauten:

"Gemäß Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist bei Familienheimfahrten auf die Verhältnisse des Einzelfalles und nicht schematisch auf einen bestimmten Zeitraum abzustellen.

Im vorliegenden Fall liegen die Voraussetzungen einer doppelten Haushaltsführung nicht vor, da die Arbeitsplätze bei S seit Jahren gefährdet sind. Die Gründung eines Zweithauses war wirtschaftlich nicht gerechtfertigt. Mein Klient beantragt überdies, auch im Jahr 2000 zum erstenmal Familienheimfahrten als Werbungskosten.

Ich ersuche daher um Vorlage meiner Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz und beantrage die Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung."

Außerdem ist dem Finanzamt per Telefax folgende Sachverhaltsdarstellung übermittelt worden:

"Mein Klient benützte bis zu einer Kündigung bei der Firma S eine Schlafstätte (Nebenwohnsitz) in W, W-Gasse.

Die gegenständliche Wohnung ist 57 m² groß. Hauptmieter sind die Eltern meines Klienten. Hauptwohnsitz meines Klienten ist im Einfamilienhaus seiner Eltern in L. Die Wohnfläche des Hauses beträgt zirka 150 m², das Zimmer meines Klienten im Einfamilienhaus ist zirka 20 m² groß.

Die in der Überschussrechnung 2000 geltend gemachten Kilometergelder iHv S 9.408,00 sind durch die Tätigkeit meines Klienten als Trabertrainer bedingt und daher Betriebsausgaben.

Die geltend gemachten Familienheimfahrten in Höhe von S 28.224,00 sind Werbungskosten.

Meiner Meinung nach stehen auch einem unverheirateten Mann, Fahrten (anerkannt als Werbungskosten) zu seiner Familie, seinen Freunden und an seinen Hauptwohnsitz (Lebensmittelpunkt) zu."

Mit der Vorladung zur mündlichen Verhandlung ist der Bw. ersucht worden, Mietvertrag und Untermietvertrag für die Wohnung in W, W-Gasse, vorzulegen bzw. die getroffenen Vereinbarungen bekannt zu geben, sollten die Verträge mündlich abgeschlossen worden sein. Auch soll der Bw. dazu Stellung nehmen, dass er lt. ZMR in W, W-Gasse ab 11. Jänner 1972 und nicht erst seit Beginn der Tätigkeit für S in T gemeldet ist und sich von dort am 16. Juli 2002 abgemeldet hat. Schließlich soll der Bw. in der mündlichen Verhandlung die Fragen - warum er den Nebenwohnsitz nach W und nicht nach T verlegt hat, ob eine Lebenspartnerschaft in W

bestanden hat, ob der Dienstvertrag unbefristet oder befristet gewesen ist, wer das Dienstverhältnis gekündigt hat – beantworten und den Kündigungsgrund bekannt geben.

Auf diese Fragen hat der Bw. wie folgt geantwortet (Telefax, 21. April 2004):

- 1.) *Zuteilung der Wohnung von der Gemeinde W 1970 an meine Eltern.*
- 2.) *Die Familie wohnt bis 1975 (als Hauptwohnsitz) in dieser Wohnung.*
- 3.) *1976 – Errichtung des Gestüts L, Übersiedlung nach L (Hauptwohnsitz) die Wohnung in W bleibt Zweitwohnsitz*
- 4.) *Pflichtschule in L (Hauptwohnsitz von Gesetz vorgesehen)*
- 5.) *ab 1986 Lehre als Trabertrainer in Wien - Krieau (Nächtigung in W – Freizeit L)*
- 6.) *1989/90 nach Lehrabschluss; Rückkehr nach L*
- 7.) *Trainerprüfung und selbständiger Tätigkeit in L*
- 8.) *Stagnation des Pferdesports (folglich Stilllegung des Gewerbes), Annahme mehrerer Arbeiten im Raum W. SteuerNr. behalten, privates Training in L von ø 2 Pferden.*
- 9.) *Betrieb S – Stilllegung der Produktion in T.*
- 10.) *L ist und war seit 1975 immer mein Lebensmittelpunkt.*

Der Bw. habe keine Lebenspartnerschaft in W gehabt.

Vorgelegt worden sind eine, an den Vater des Bw. adressierte Bestätigung zur Geltendmachung von Sonderausgaben im Jahr 2003 und eine Sondervereinbarung lautend:

Aufgrund Ihrer Bereitschaft Ihr Dienstverhältnis per 09.01.2002 einvernehmlich zu lösen, treffen wir mit Ihnen folgende Sondervereinbarung:

Bei Lösung des DV per 09.01.2002 erhalten sie zusätzlich zu den gesetzlichen Ansprüchen eine freiwillige Sonderabfindung in der Höhe von brutto EUR 2.450,00.

In der mündlichen Verhandlung (27. April 2004) wurden der bisher bekannte Sachverhalt und das bisherige Vorbringen wie folgt ergänzt:

Der Dienstvertrag ist auf unbestimmte Zeit abgeschlossen worden. Der Bw. hat eine Lebensgefährtin in L; sie ist dort beruflich tätig gewesen (Sekretärin); ein gemeinsamer Haushalt hat nicht bestanden.

Mitgeteilt wird, dass die einfache Wegstrecke lt. Internet-Routenplaner zwischen W und L 110,4 km beträgt und die Fahrzeit 1 Stunde und 34 Minuten. Die einfache Wegstrecke zwischen T und L beträgt 89,7 km und die Fahrzeit 1 Stunde, 20 Minuten. Lt. Mitteilung der Behördenvertreterin konnten im Berufungsjahr die o.a. Wegstrecken befahren werden.

Der Bw. ist deshalb in W gemeldet, um die Anwartschaft auf die günstige Gemeindewohnung aufrecht zu erhalten.

Über die Berufung wurde erwogen:

Strittig sind Ausgaben iHv S 28.224,00 für 24 Fahrten von W, W-Gasse zum Elternhaus des Bw. in L, die nach dem Rechtsstandpunkt des Finanzamtes Privatausgaben, nach dem Rechtsstandpunkt des Bw. Werbungskosten aus nichtselbständiger Arbeit sind.

Nach den Berufungsausführungen sollen die Ausgaben für die 24 Fahrten von W, W-Gasse zum Elternhaus des Bw. in L keine Privatausgaben sondern Werbungskosten aus nichtselbstständiger Arbeit sein, weil:

- der Bw. diese Ausgaben im Jahr 2000 erstmals geltend gemacht hat (Vorlageantrag),
- sich der Hauptwohnsitz des ledigen Bw. in L befindet, weshalb ihm als Werbungskosten anzuerkennende Fahrten zu den am Hauptwohnsitz und Lebensmittelpunkt sich befindenden Familienangehörigen und Freunden zustehen würden (Sachverhaltsdarstellung) und
- sein Arbeitsplatz bei S – wie die Arbeitsplätze aller dort Beschäftigten - seit längerer Zeit gefährdet und eine Wohnsitzverlegung deshalb nicht wirtschaftlich gewesen sei (Berufung, Vorlageantrag).

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten (hier: aus nichtselbstständiger Arbeit) die mit der Erwerbung, Sicherung und Erhaltung verbundenen Aufwendungen und Ausgaben.

Die Aufwendungen für Familienheimfahrten vom Wohnsitz am Arbeitsplatz zum Familienwohnsitz sind Werbungskosten im Sinne des § 16 Abs. 1 EStG 1988, wenn die Voraussetzungen einer beruflich veranlassten doppelten Haushaltsführung vorliegen.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH) sind dann, wenn dem Arbeitnehmer unvermeidbare Mehraufwendungen erwachsen, weil er am Beschäftigungsstandort wohnen muss, ein Umzug nicht möglich ist und ihm eine tägliche Rückkehr an den Familienwohnsitz nicht zugemutet werden kann, die dadurch bedingten Mehraufwendungen als Werbungskosten anzuerkennen, soweit der Arbeitgeber keinen Ersatz dafür leistet.

Nicht zugemutet werden kann eine tägliche Rückkehr an den Familienwohnsitz, wenn die einfache Wegstrecke zwischen Beschäftigungsstandort und Familienwohnsitz mehr als 120 km beträgt (vgl. Lohnsteuerrichtlinien 1999, Rz 342).

Die Unzumutbarkeit der täglichen Rückkehr an den Familienwohnsitz – lt. Bw. befindet sich sein Familienwohnsitz in seinem Elternhaus in L - ist bisher nicht strittig gewesen; sie ist offenbar als gegeben vorausgesetzt worden; im Falle des Bw. ist aber die tägliche Rückkehr nach L zumutbar gewesen.

Zur Beantwortung der Frage, ob die tägliche Rückkehr an den Familienwohnsitz zumutbar ist oder nicht, ist die zwischen Beschäftigungsstandort und Familienwohnsitz gelegene Wegstrecke heran zu ziehen.

Lt. Bw. werden die Familienheimfahrten von W, W-Gasse aus angetreten. W, W-Gasse als Ort, von dem aus "Familienheimfahrten" angetreten werden, wäre richtig, wenn sich der Beschäftigungsstandort des Bw. in W, W-Gasse befunden hätte.

In seinen Einkommensteuererklärungen 1998 ff hat der Bw. die Firma S in T als Arbeitgeber angegeben: Nach diesen Angaben muss sich der Arbeitsplatz des Bw. in T und nicht am Firmensitz der S-AG in W (M-Straße) befunden haben. Auf seinen (damaligen) Beschäftigungs-ort angesprochen, hat der Bw. während der mündlichen Verhandlung bestätigt, dass sich sein Arbeitsplatz am Betriebsstandort in T befunden hat.

Da sich der Arbeitsplatz des Bw. am Betriebsstandort von S in T befunden hat, ist T der Beschäftigungs-ort des Bw. und die für die Zumutbarkeit/Unzumutbarkeit der täglichen Rückkehr nach L heran zu ziehende Wegstrecke beginnt in T und nicht – wie vom Bw. angenommen – in W, W-Gasse.

Nach Angaben des Bw. befindet sich sein Familienwohnsitz in L: Die für die Zumutbarkeit/Unzumutbarkeit der täglichen Rückkehr an den Familienwohnsitz heran zu ziehende Wegstrecke endet – wie vom Bw. angenommen – in L.

Die vom Internet-Routenplaner (Website, wigeogis.com) als kürzeste, einfache Wegstrecke ermittelte Entfernung zwischen T und L beträgt 89,7 km. Die Strecke zwischen T und L wird nach der vom Internet-Routenplaner ausgewählten Strecke Bundesstraßen bzw. auf der Autobahn zurück gelegt und die gesamte Fahrtzeit beträgt bei normaler Geschwindigkeit 1 Stunde 20 Minuten. Zurückgreifend auf eigener Beobachtungen konnte die Behördenvertreterin bestätigen, dass die vom Internet-Routenplaner ausgewählte, 89,7 km lange Wegstrecke im Streitjahr befahrbar gewesen ist und dass der Zielort L in der vom Internet-Routenplaner angegebenen Zeitspanne erreicht werden konnte, wenn die Abfahrt in T erfolgt.

Mit 89,7 km liegt die einfache Wegstrecke zwischen Familienwohnsitz und Beschäftigungs-ort unter der von Rechtsprechung und Verwaltungspraxis festgelegten Zumutbarkeitsgrenze von 120 km. Eine tägliche Rückkehr nach L ist daher zumutbar gewesen.

Ist die tägliche Rückkehr an den Familienwohnsitz zumutbar; sind die Ausgaben für Fahrten an den Ort des Familienwohnsitzes keine Werbungskosten im Sinne des § 16 Abs. 1 EStG 1988.

Die Ausgaben für Fahrten nach L sind auch dann keine Werbungskosten im Sinne des § 16 Abs. 1 EStG 1988, wenn die tägliche Rückkehr nach L zumutbar gewesen wäre:

Richtig ist, dass auch bei allein stehenden Arbeitnehmern für eine gewisse Übergangszeit Fahrtkosten, Mehrverpflegungskosten und Aufwendungen für die Unterbringung als Werbungskosten anerkannt werden können (VwGH-Erkenntnis vom 3. März 1992, ZI. 88/14/0081, u.a.). Diese Übergangszeit beträgt idR 6 Monate; sie ist von Beginn der Tätigkeit an zu berechnen und nicht im Jahr des erstmaligen Geltendmachens von Familienheimfahrten als Werbungskosten. Die 6-monatige Übergangszeit ist auch keine jedes Veranlagungsjahr erneut zu Laufen beginnende Zeitspanne.

Der Bw. ist lt. eigenen Angaben seit 6. Juli 1998 bei S in T beschäftigt; demzufolge ist die 6-monatige Übergangszeit am 6. Jänner 1999 (und nicht im Streitjahr) abgelaufen.

Auch wird die 6-monatige Übergangszeit nur wegen der Wohnungssuche im Einzugsbereich des Beschäftigungsorthes eingeräumt. In W bzw. im Nahbereich von W musste der Bw. keine Wohnung suchen; es stand ihm mit Beginn seiner Tätigkeit bei S in T die von seinen Eltern gemietete Wohnung in W, W-Gasse, als Wohnmöglichkeit zu Verfügung. Die Wohnung in W, W-Gasse, hat 57m² und ist damit geeignet, dem dauernden Wohnbedürfnis eines Alleinstehenden Rechnung zu tragen.

Das Vorliegen besonderer Umstände, die eine Verlängerung der Übergangszeit über die 6 Monate hinaus rechtfertigen würde, hat der Bw. nicht dargelegt.

Er hat zwar mit seiner Tätigkeit als Trabertrainer im Gestüt L eine Erwerbstätigkeit in L ausgeübt; diese Tätigkeit ist aber wegen der dafür aufgewendeten Zeit und der Höhe der dabei erzielten Einnahmen kein Hinderungsgrund für einen Umzug gewesen:

Eine berufliche Tätigkeit am Ort des Familienwohnsitzes begründet die Unzumutbarkeit seiner Verlegung nur dann, wenn es sich dabei um die Haupteinkunftsquelle handelt; eine Verlegung ist zumutbar, wenn diese Erwerbstätigkeit iZm dem Ergebnis anderer Erwerbstätigkeiten nur untergeordnete Bedeutung zukommt.

Der Bw. ist im Streitjahr 8x nach L gefahren um Rennpferde zu pflegen und zu trainieren; bei S in T ist der Bw. an jedem Werktag im Streitjahr beschäftigt gewesen. Lt. Lohnzettel betragen die Bruttobezüge im Streitjahr S 435.511,00; seine Einnahmen als Trabertrainer sind mit S 64.000,00 bedeutend niedriger. Die nichtselbständige Tätigkeit des Bw. ist deshalb seine Haupteinnahmequelle und der Ort, an dem diese Tätigkeit stattfindet ist deshalb jener Ort, an dem die Zumutbarkeit/Unzumutbarkeit der Wohnsitzverlegung zu orientieren ist.

Auch kann nach dem im Berufungsfall festgestellten Sachverhalt von einer Mehraufwendungen verursachenden doppelten Haushaltsführung keine Rede sein.

Der Bw. ist ledig. Ein gemeinsamer Familienwohnsitz des Bw. und seiner Eltern hat im Streitjahr nicht mehr bestanden: Im Streitjahr ist der Bw. 29 Jahre alt und damit volljährig gewesen; d.h. es bestand im Streitjahr kein vom Wohnsitz seiner Eltern abgeleiteten Wohnsitz mehr.

Von den 150 m² Wohnfläche im Elternhaus in L stehen dem Bw. nach eigenen Angaben ein ca. 20 m² großes Zimmer zur Verfügung. Mit 20 m² hat dieses Zimmer um 37 m² weniger Wohnfläche als die Wohnung in W, W-Gasse, die vom Bw. mit der die Wohnsitzeignung absprechenden Bezeichnung "Schlafstelle" beschrieben wird. Konkrete Anhaltspunkte dafür, dass der Bw. in dem 20 m² großen Zimmer in L einen Haushalt eingerichtet hat, sind nicht vorhanden.

In der mündlichen Verhandlung hat der Bw. mitgeteilt, dass er im Streitjahr eine Lebensgefährtin in L hatte; das Vorhandensein eines gemeinsamen Haushaltes hat der Bw. verneint.

Hat der Bw. zwar einen Haushalt in W, W-Gasse, hingegen keinen Haushalt im Elternhaus und auch keinen gemeinsamen Haushalt mit seiner Lebensgefährtin in L, liegt keine "doppelte Haushaltführung" vor, die wiederum eine der Voraussetzung dafür ist, dass die Ausgaben für Familienheimfahrten als Werbungskosten anzuerkennen sind.

In der mündlichen Verhandlung hat der Bw. gesagt, dass seine Lebensgefährtin berufstätig gewesen ist: Die Berufstätigkeit der Lebensgefährtin macht eine Wohnsitzverlegung nur dann unzumutbar, wenn mit dieser Lebensgefährtin eine eheähnliche Lebens- und Wirtschaftsgemeinschaft - der "gemeinsamer Haushalt" – besteht (Quantschnigg-Schuch, Einkommensteuer-Handbuch EStG 1988, § 16, Tz 102, Stichwort "Doppelte Haushaltführung", u.a.): Ein gemeinsamer Haushalt Bw. – Lebensgefährtin hat aber lt. Bw. damals nicht existiert.

Schließlich konnte der Bw. mit dem Hinweis auf die seit Jahren gefährdeten Arbeitsplätze bei S nicht darlegen, dass eine Wohnsitzverlegung nach W, W-Gasse, aus wirtschaftlichen Gründen unzumutbar gewesen ist.

Bei von Anbeginn befristeten Arbeitsverhältnissen hat der VwGH in bestimmten Fällen Ausgaben für Familienheimfahrten nach der 6-monatigen Übergangszeit als Werbungskosten anerkannt; das Arbeitsverhältnis des Bw. bei S ist aber ein unbefristetes Arbeitsverhältnis gewesen.

Die Gefährdung der Arbeitsplätze bei S ist allgemein bekannt gewesen; jedoch hat die Regierung Interesse an der Erhaltung dieser Arbeitsplätze gezeigt: Es war daher davon auszugehen, dass S als eines der wichtigsten Industrieunternehmen Österreichs und die Betriebsstandorte von S in Österreich erhalten bleiben. Ein konkretes, seit Beginn der Tätigkeit Mitte 1998 bestehendes und für das Streitjahr relevantes Risiko des ersatzlosen Verlustes des Arbeitsplatzes hat der Bw. in seinen Eingaben nicht behauptet; es ist darin nur allgemein die Rede von Gefährdung der Arbeitsplätze bei S gewesen. In der mündlichen Verhandlung konnte der Bw. auch keine Gründe dafür benennen, dass ein derartiges Risiko in den Jahren vor und im Streitjahr bestanden hat.

Die Auflösung des Arbeitsverhältnisses bei S hat im Jahr 2002 stattgefunden; d.h. im auf das Berufungsjahr zweitfolgenden Jahr. Der Grund für die Auflösung des Arbeitsverhältnisses ist die Aufgabe des Betriebsstandortes T und nicht die Liquidierung von S gewesen; auch ist die Auflösung des Arbeitsverhältnisses eine einvernehmliche Auflösung gewesen und für seine Zustimmung hat der Bw. eine Sonderabfindung erhalten.

Die freiwillige Auflösung des Arbeitsverhältnisses und die fehlende zeitliche Nähe dieser Auflösung zum Streitjahr sprechen dafür, dass ein die Wohnsitzverlegung unzumutbar machen-

des, konkretes Risiko des Verlustes des Arbeitsplatzes für das Streitjahr und die Jahre davor vorhanden gewesen ist.

In seiner Sachverhaltsdarstellung hat der Bw. familiäre Bindungen und Freundschaften als Hinderungsgrund für ein Wohnsitzverlegung genannt.

Nach der sechsmonatigen Übergangsfrist stattfindende Besuche in L zur Aufrechterhaltung von familiären Bindungen und Freundschaften sind grundsätzlich nicht beruflich bedingt sondern der privaten Lebensführung zuzurechnen. Die Ausgaben für derartige Fahrten sind allerdings bei einem allein stehenden Arbeitnehmer berücksichtigt worden, der eigene Wohnung im Wohnort seiner Eltern hatte, innerhalb der sechsmonatigen Übergangsfrist als Werbungskosten berücksichtigt worden (vgl. VwGH-Erkenntnis vom 2. Juli 2002, Zl. 96/14/0128 und Vorjudikate).

Eine mit dem Beschwerdefall im vorzit. VwGH-Erkenntnis vergleichbare Sachlage liegt im Falle des Bw. nicht vor: Der Bw. hat in L keine eigene Wohnung; es steht ihm dort ein Zimmer im Elternhaus als einzige Wohnmöglichkeit zur Verfügung. Der Argumentation des Bw. folgend, kann das Zimmer im Elternhaus allein wegen seiner Größe – ca. 20 m² - mit Sicherheit nicht als eigene Wohnung anzusehen sein, da bereits die 57 m² Wohnung in W, W-Gasse, nach Auffassung des Bw. keine Wohnung sondern eine bloße Schlafstelle ist.

Nach der Sach- und Rechtslage im Berufungsfall stehen die 24 Fahrten nach L nicht mit der Erwerbstätigkeit des Bw. in Zusammenhang; die Berufung ist abzuweisen.

Die mit dem Berufungsbegehren - S 28.224,00 als Werbungskosten aus nichtselbständiger Arbeit anzuerkennen – in Zusammenhang stehende Feststellung des Bw. "Zweitwohnung W – Gestüt L 240 km x 4,90 x 24 = S 28.224,00" hat der unabhängige Finanzsenat (UFS) auch in der Richtung überprüft, ob die einfache Wegstrecke zwischen W, W-Gasse und L die vom Bw. angegebene Länge hat.

Dies mit dem Ergebnis, dass die einfache Wegstrecke zwischen der Wohnung in W, W-Gasse, und L nach der vom Internet-Routenplaner (Website, wigeogis.com) ausgewählten kürzesten Strecke auf gut ausgebauten Verkehrswegen wie Bundesstraßen bzw. auf der Südautobahn zurück gelegt wird, 110,4 km und nicht 120 km lang ist und dass die gesamte Fahrtzeit bei normaler Geschwindigkeit 1 Stunde 34 Minuten beträgt.

Das Ergebnis dieser Internet-Recherche ist dem Bw. in der mündlichen Verhandlung zur Kenntnis gebracht worden, weil er nicht nur die Familienheimfahrten, sondern auch die als Ausgaben aus der gewerblichen Tätigkeit geltend gemachten Kilometergelder mit 240 km für Hin- und Rückfahrt berechnet hat.

Gemäß § 280 BAO ist auf neue Tatsachen, Beweise und Anträge, die der Abgabenbehörde zweiter Instanz im Laufe des Berufungsverfahrens zur Kenntnis gelangen, Bedacht zu nehmen, auch wenn dadurch das Berufungsbegehren geändert oder ergänzt wird.

Die vom Internet-Routenplaner berechnete, von der Behördenvertreterin durch eigene Beobachtungen als zutreffend bestätigte und vom Bw. nicht bestrittene, Länge der einfachen Wegstrecke zwischen der Wohnung in W, W-Gasse und L ist eine das Berufungsbegehren abändernde neue Tatsache im Sinne des § 280 BAO; sie musste vom UFS in der Berufungsentscheidung berücksichtigt werden.

Die vom Bw. erstellte Überschussrechnung 2000 ist wie folgt abzuändern:

Kilometergelder lt. UFS: 8 Fahrten x 220,8 km x S 4,90 = S 8.639,00 (statt S 9.408,00)

Die Einkünfte aus Gewerbebetrieb lt. UFS betragen S 12.937,32 (statt S 12.169,00).

Wien, 5. Mai 2004