



## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des BW. gegen den Bescheid des FAV betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2001 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Gutschrift betragen:

| Bemessungsgrundlage        |           |                             | Abgabe                                            |                                                             |
|----------------------------|-----------|-----------------------------|---------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------|
| Jahr                       | Art       | Höhe                        | Art                                               | Höhe                                                        |
| 2001                       | Einkommen | 31.804,17 €<br>437.635,00 S | Einkommensteuer<br><br>anrechenbare<br>Lohnsteuer | 8.519,65€<br>117.233,00S<br><br>-10.009,76 €<br>137.737,40S |
| ergibt folgende Gutschrift |           |                             |                                                   | -1.490,11€                                                  |

### Entscheidungsgründe

Der Bw. ist Berufsschullehrer in L. Er ist verheiratet und wohnt in Z.A.P. Strittig im konkreten Fall ist, ob die Voraussetzungen für eine beruflich veranlasste doppelte Haushaltsführung gegeben sind.

Im Rahmen der Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2001 wurden Werbungskosten im Ausmaß von 85.000,41 ATS geltend gemacht.

Aus einer Beilage zur Arbeitnehmerveranlagung 2001 wurden die Werbungskosten des Jahres 2001 wie folgt gegliedert:

|                                                         |                      |     |
|---------------------------------------------------------|----------------------|-----|
| <b>Wohnung L. (dienstliche Notwendigkeit)</b>           | 39.768,00            | ATS |
| <b>Stromkosten für Wohnung in L.</b>                    | 1.548,10             | ATS |
| <b>Gas für Wohnung in L.</b>                            | 403,33               | ATS |
| <b>Wochenendheimfahrt 180 km Z.A.P.L. für 10 Monate</b> | 34.559,96            | ATS |
| Telefonkosten 20 % dienstlich von 7.994,09              | 1.598,82             | ATS |
| Kopierkosten                                            | 958,80               | ATS |
| Ringmappe                                               | 39,80                | ATS |
| Video, CD-Rohlinge (für Info Unterricht)                | 316,00               | ATS |
| Memory-Card für Digitalkamera                           | 798,90               | ATS |
| Videocassetten für Unterricht                           | 129,90               | ATS |
| Diverse Hefte und Notizblöcke                           | 666,10               | ATS |
| Digitalkamera (für Info Unterricht)                     | 3.998,00             | ATS |
| Diverse Unterrichtsmaterialien                          | 69,80                | ATS |
| Diverses Schreibmaterial                                | 144,90               | ATS |
| <b>Summe Werbungskosten</b>                             | <b>85.000,41 ATS</b> |     |

Im Rahmen des **Bescheides des FAV vom 27.3.2002** wurden Werbungskosten lediglich im Ausmaß von 7.120,00 ATS anerkannt.

Die Begründung eines eigenen Haushaltes am Beschäftigungsstandort sei beruflich veranlasst, wenn der Familienwohnsitz des Steuerpflichtigen von seinem Beschäftigungsstandort soweit entfernt sei, dass ihm eine tägliche Rückkehr nicht zugemutet werden könne. Unzumutbarkeit der täglichen Rückkehr sei anzunehmen, wenn der Familienwohnsitz vom Beschäftigungsstandort mehr als 120 km entfernt sei.

---

Gegen den Einkommensteuerbescheid 2001 vom 8.4.2002 wurde innerhalb offener Frist

**Berufung** im Wesentlichen mit folgender Begründung erhoben:

Vor vier Jahren seien ihm die Kosten für den Zweitwohnsitz in L. ebenfalls nicht anerkannt worden. Nach einem klärenden Gespräch mit dem Abteilungsleiter des Finanzamtes sei ihm der **gemietete Zweitwohnsitz** wiederum als Absetzposten zuerkannt worden. Er hätte manchmal bis 21.30 Uhr **Internatsdienst**. Es sei ihm nicht möglich, im Internat zu übernachten. Es sei außerdem unmöglich, um diese Zeit mit einem öffentlichen Verkehrsmittel nach Z.A.P. zu gelangen. Es sei außerdem unzumutbar, nach einem ganzen Tag Unterricht und nachher bis 21.30 Uhr Internatsdienst in ein Auto zu steigen und völlig übermüdet nach Hause zu fahren. Die Zumutbarkeitsgrenze könne in seinem Fall nicht nur von der Fahrtstrecke von 120 km ausgehen. Weiters sei nicht einzusehen, warum ihm die Wochenendheimfahrt von 34.559,96 ATS nicht anerkannt worden sei, da sich seine Familie in Z.A.P. befindet. Es gehe aus dem Abgabenbescheid in keiner Weise hervor, welche Werbungskosten anerkannt worden seien und welche nicht. Somit sei es für ihn unmöglich herauszufinden, welche Werbungskosten anerkannt worden seien. Er verlange die Anerkennung sämtlicher Werbungskosten im Ausmaß von 85.000,41 ATS.

**Mit Berufungsvorentscheidung vom 12.6.2003** wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Familienheimfahrten eines Arbeitnehmers von der Wohnung am Arbeitsort zum Familienwohnsitz seien nur Werbungskosten, wenn die Voraussetzungen einer beruflich veranlassten doppelten Haushaltsführung vorliegen. Dies sei insbesondere dann der Fall, wenn der Ehegatte des Steuerpflichtigen am Ort des Familienwohnsitzes eine Erwerbstätigkeit ausübe. 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 mit mindestens einem Kind 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.

Die beantragten Aufwendungen für die Digitalkamera seien um einen Privatanteil von 40 % gekürzt worden. Die restlichen Werbungskosten seien wie beantragt anerkannt worden. Über die Nichtanerkennung der Familienheimfahrten sei bereits bescheidmäßig abgesprochen worden, die doppelte Haushaltsführung sei als privat veranlasst anzusehen bzw. sei die Nichtverlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsstandort (Ehegatten bezieht keine Einkünfte bzw. Einkünfte von weniger als 2.200,00 € jährlich) grundsätzlich ebenfalls von privater

---

Motivation getragen. Zusätzlich werde auf die bescheidmäßige Erledigung betreffend Arbeitnehmerveranlagung 2000 verwiesen.

Gegen die Berufungsvorentscheidung wurde innerhalb offener Frist der **Vorlageantrag** vom 21.6.2003 an die Abgabenbehörde II. Instanz erhoben:

Die Voraussetzungen einer beruflich veranlassten doppelten Haushaltsführung würden beim Bw. vorliegen. Somit seien sowohl Kosten für Familienheimfahrten als auch Kosten der doppelten Haushaltsführung, welche auf Dauer angelegt sei, vom Finanzamt anzuerkennen. Im Vorlageantrag wurde die Berufungsbegründung wiederholt.

Weiters führte der Bw. im Vorlageantrag aus:

Seine Frau habe für drei Kinder zu sorgen. Alle drei Kinder würden die Volksschule in Z.A.P. besuchen. Außerdem habe sie Vorbereitungen für die Arbeitssuche im Bezirk V. zu treffen (sie beginne am 21.5.2002 zu arbeiten und verdiene mehr als 2.200,00 € jährlich). Er habe in Z.A.P. ein Haus. Es sei auch unmöglich, in L. eine leistbare Wohnung für seine Familie zusätzlich zu finden. Außerdem sei es für ihn unzumutbar, seine Kinder aus der Schulgemeinschaft herauszunehmen und nach L. zu übersiedeln. Es werde daher um Richtigstellung ersucht.

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

*Gem. § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Werbungskosten sind bei der Einkunftsart abzuziehen, bei der sie erwachsen sind.*

Gem. § 20 Abs. 1 EStG 1988 dürfen bei einzelnen Einkünften u.a nicht abgezogen werden:

*Z 1 die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge. Z 2a 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. Doppelte Haushaltsführung:*

Die Begründung eines eigenen Haushaltes am Beschäftigungsstandort bei gleichzeitiger Beibehaltung des Familienwohnsitzes (doppelte Haushaltsführung) ist dann beruflich veranlasst, wenn der Familienwohnsitz vom Beschäftigungsstandort des Steuerpflichtigen soweit entfernt ist, dass ihm eine tägliche Rückkehr nicht zugemutet werden kann und entweder der Steuerpflichtige oder sein Partner am Familienwohnsitz relevante Einkünfte aus seiner Erwerbstätigkeit erzielen (mehr als 2.200,00 € jährlich) oder aus anderen gewichtigen Gründen die Verlegung des Familienwohnsitzes in die Nähe des Beschäftigungsstandortes nicht zugemutet werden kann.

---

Eine tägliche Rückkehr des Steuerpflichtigen ist dann als zumutbar anzusehen, wenn der Familienwohnsitz vom Beschäftigungsamt z. B 78 Kilometer (VwGH vom 19.09.1995, 91/14/0227) entfernt ist.

Lt. Aktenlage beträgt die doppelte Fahrtstrecke (Wohnsitz-Arbeitsstätte – Hin- und Rückfahrt) im gegenständlichen Fall 180 Kilometer (einfache Fahrtstrecke daher 90 Kilometer).

Lt. Routenplaner Aral beträgt die einfache Fahrtstrecke für den Bw. ca. 82 km (schnellste Route!). Unter dem Gesichtspunkt der Wegstrecke liegt die Voraussetzung einer doppelten Haushaltsführung nicht vor. Eine tägliche Rückkehr zum Wohnsitz in Z.A.P. ist im Sinne der Rechtsprechung - zumutbar.

**Kosten der Lebensführung** sind - wie erwähnt - ohne Rücksicht auf die Höhe derselben **steuerlich nicht absetzbar**. Darunter fallen auch **alle Aufwendungen, die das Leben (auch das Berufsleben) erleichtern und annehmbarer machen** - wie **die Größe und die Lage der Wohnung, Wochenendhäuser, Zweitwohnungen, Urlaub, Sport, Kultur etc...**

Kosten für eine **weitere Wohnung an der Arbeitsstätte** sind daher **grundsätzlich Kosten der privaten Lebensführung**. Nur unter bestimmten Voraussetzungen können sie als Werbungskosten anerkannt werden. Die **gegebene Arbeitswelt erzwingt gehäuft das Pendeln, nicht zuletzt deshalb, weil sich nicht jeder Berufstätige eine zweite Wohnung leisten kann oder will**.

Erst bei einer sehr großen Entfernung wird die tägliche Rückkehr vom Beschäftigungsamt zum Wohnsitz steuerlich unzumutbar.

Die Entfernung von 82 Kilometern (lt. Routenplaner) bzw. auch 90 Kilometern (lt. Erklärung) wurde als solche bisher nicht als "werbungskostenfähig" angesehen.

**- Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes wegen Kinderbetreuung:**

Der Bw. führt aus, seine Gattin habe drei Kinder zu versorgen (Volksschule). Außerdem liege Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes vor, weil er seine Kinder aus der Schulgemeinschaft herausnehmen müsste und nach L. zu übersiedeln hätte.

Nach dem Erkenntnis des VwGH vom 22.02.2000, 96/14/0018 und vom 26.11.1996, 95/14/0124 kann die **Unzumutbarkeit** ihre Ursachen sowohl in der privaten Lebensführung als auch in einer weiteren Erwerbstätigkeit des Steuerpflichtigen oder in der Erwerbstätigkeit seines Ehegatten haben.

**- Berufstätigkeit der Ehegattin:**

Die Ehegattin des Bws. hat im Jahre 2001 (maßgeblicher Berufungszeitraum) keine Erwerbstätigkeit ausgeübt. Diese ist nach seinen Ausführungen erst mit 21.5.2002 begonnen worden. Auch unter diesem Gesichtspunkt scheidet eine Anerkennung der Kosten für eine doppelten Haushaltshandlung aus.

Die Tatsache, dass der Bw. seine Kinder aus der Schulgemeinschaft herausnehmen hätte müssen, ist – nach Ansicht des unabhängigen Finanzsenates – kein Grund für eine Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes. Überdies wäre eine Gründung des Zweit-Hauptwohnsitzes am Ort der Berufsausübung im Interesse der Stärkung der familiären Beziehungen (**Freiheit der Abwägung der verschiedenen Vor- und Nachteile als Teil der privaten Lebensführung**).

**- Unzumutbarkeit der Rückkehr zum Familienwohnsitz wegen Internatsdienst (Übermüdung):**

Über **Vorhalt der Abgabenbehörde II. Instanz** vom 23.3 2004 wurde der Bw. ersucht, die Anzahl der Internatsdienste im Jahre 2001 bekannt zu geben.

Im Telefonat vom 24.3.2004 bzw. vom 25.3.2004 wurde vom Bw. Folgendes ausgeführt:

Er habe im Jahre 2001 1 x pro Woche Internatsdienst geleistet.

Es ist durchaus verständlich, dass die Tätigkeit als Berufsschullehrer anstrengend ist. Auch wird den Angaben des Bws. Glauben geschenkt, dass er teilweise - also an Tagen mit Internatsdienst bis spät am Abend (21.30 Uhr) - beschäftigt ist.

**Teilweise Anerkennung (fiktive Nächtigungskosten):**

Der Unabhängige Finanzsenat erachtet es als vertretbar, an den Internatstagen (einmal pro Berufs-Woche im Berufungszeitraum) fiktive Nächtigungskosten am Beschäftigungsstandort in L. anzuerkennen. Dies deswegen, weil **im konkreten Fall eine Rückkehr in den Abendstunden nach 21.30 Uhr nicht zumutbar ist**.

**Schätzung:**

| <b>Jahr</b> | <b>Wochen</b> |
|-------------|---------------|
| <b>2001</b> | 52            |

|                                                                                                     |                                              |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------|
| Ferienzeit:<br>(Semesterferien 1 Woche<br>Ostern 1 Woche<br>Sommer 9 Wochen<br>Weihnachten 2 Wochen | -13                                          |
| Summe                                                                                               | 39                                           |
| Umrechnung in Tagen<br><br>(einmal pro Woche)                                                       | 39 Tage                                      |
| Nächtigungskosten in L.                                                                             | ATS 600,00<br><br>(43,60 €)                  |
| Summe x 39                                                                                          | <b>ATS 23.400,00</b><br><br><b>€ 1700,54</b> |

Die solcherart geschätzten Kosten werden durch diese Entscheidung anerkannt ( **teilweise Stattgabe** ). Der tatsächliche Aufwand ( **Geldfluss** ) ist in den tatsächlichen vorhandenen Kosten der Zweitwohnung enthalten.

#### **Weiterer Berufungspunkt – Familienheimfahrten Kosten 34.559,96 ATS:**

Gem. § 20 Abs. 1 Z 2 lit. e EStG 1988 stellen jene Kosten der Fahrten zwischen Wohnsitz am Arbeitsplatz und Familienwohnsitz keine abzugsfähigen Kosten dar, soweit sie den auf die Dauer der auswärtigen Tätigkeit bezogenen höchsten in § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c EStG 1988 angeführten Betrag übersteigen. Dieser würde für den gegenständlichen Streitfall 28.800,00 ATS jährlich betragen.

Da die Voraussetzungen einer doppelten Haushaltsführung (Wegstrecke !) nicht vorliegen, können Familienheimfahrten dem Grunde nach nicht anerkannt werden.

#### **Berechnung der Einkommensteuer (in ATS) :**

|                                         |                                                             |
|-----------------------------------------|-------------------------------------------------------------|
| Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit | 482.796,00                                                  |
| -Werbungskosten lt. Entscheidung        | 30.520,00<br><br>davon 23.400,00<br><br>wie bisher 7.120,00 |

|                                                          |                                           |
|----------------------------------------------------------|-------------------------------------------|
|                                                          |                                           |
| Gesamtbetrag der Einkünfte                               | 452.276,00                                |
| -Sonderausgaben                                          | -13.641,00                                |
| -Kirchenbeitrag                                          | -1.000,00                                 |
| Einkommen                                                | 437.635,00                                |
| Steuer <b>vor</b> Abzug der Absetzbeträge                | 128.916,00                                |
| Steuer <b>nach</b> Abzug der Absetzbeträge               | 114.170,00                                |
| Steuer sonstige Bezüge                                   | 3.063,48                                  |
| Einkommensteuer                                          | 117.233,48                                |
| -anrechenbare Lohnsteuer                                 | -137.737,40                               |
| Festgesetzte Einkommensteuer<br><b>(Gutschrift ger.)</b> | <b>ATS 20.504,00</b><br><b>€ 1.490,11</b> |

Aus den angeführten Gründen war daher der Berufung insgesamt teilweise Folge zu geben.

Linz, am 29. März 2004