



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch den Vorsitzenden Hofrat Dr. Rudolf Wanke und die weiteren Mitglieder Hofrätin Mag. Irene Eberl, LWR Ing. Mag. Dr. Martin Jilch und KR Karl Studeregger am 26. Februar 2008 über die Berufung des Bw., vertreten durch Mag. Stefan Koss, Steuerberater, 1030 Wien, Wassergasse 36/3, gegen den Bescheid des Finanzamtes Bruck Eisenstadt Oberwart, betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2005 entschieden:

Der Berufung wird teilweise stattgegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind der am 6. April 2007 ergangenen Berufungsvorentscheidung zu entnehmen und diese bildet einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw) ist Arzt und erzielte aus dieser Tätigkeit im streitgegenständlichen Jahr neben Einkünften aus nichtselbständiger Tätigkeit noch Einkünfte aus selbständiger Tätigkeit.

Mit Bescheid datiert vom 20. November 2006 betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2005 wurden Werbungskosten, die der Arbeitgeber nicht berücksichtigen konnte, in Höhe von € 8.228,36 und sonstige Werbungskosten ohne Anrechnung auf den Pauschbetrag in Höhe von € 333,00 anerkannt. Begründend wurde dazu ausgeführt, dass aufgrund der Tatsache, dass die Benützung eines öffentlichen Verkehrsmittels zumutbar sei, sei das Pendlerpauschale mit einem Betrag von € 1.332,00 für die ersten drei Monate anerkannt worden.

Eine doppelte Haushaltsführung sei nur dann beruflich veranlasst, wenn die tägliche Rückkehr vom Beschäftigungsort zum Wohnort nicht zugemutet werden könne. Bis zu einer einfachen Wegstrecke von 120 Kilometern sei dies auf jeden Fall noch möglich.

Von den beantragten Reisekosten seien die steuerfreien Ersätze lt. Lohnzettel abgezogen worden.

Mit Eingabe vom 21. Dezember 2006 erhob der steuerliche Vertreter des Bw gegen den oa Bescheid Berufung. Begründend wurde ausgeführt, dass sich die Berufung gegen die Kürzung im Bereich des Pendlerpauschales, der Familienheimfahrten und der Reisekosten richten würde und beantragte eine erklärungskonforme Veranlagung. Weiters wurde ausgeführt, dass hinsichtlich der vorgenommenen Kürzung der Reisekosten noch eine Auskunft vom Dienstgeber des Bw benötigt werden würde. Da diese Information bislang noch nicht vorliegen würde, könne die Begründung derzeit noch nicht in der gebotenen Form ausformuliert werden. Der steuerliche Vertreter des Bw werde dies aber bis zum 17. Jänner 2007 nachholen und stelle gleichzeitig den Antrag auf Abhaltung einer mündlichen Verhandlung gem. § 284 Abs 1 BAO sowie den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch den gesamten Berufungssenat gem. § 282 Abs 1 Z 1 BAO.

Mit Bescheid vom 28. Dezember 2006 wurde dem Bw aufgetragen, die Mängel seiner Berufung – es fehlt eine Begründung, warum die Kürzungen im Bereich des Pendlerpauschales, der Familienheimfahrten und der Reisekosten inhaltlich rechtswidrig seien – bis zum 15. Jänner 2007 – zu beheben.

Mit Eingabe vom 15. Jänner 2007 (eingelangt beim Finanzamt am 17. Jänner 2007) führte der steuerliche Vertreter des Bw ergänzend aus:

- Zu der Kürzung der beantragten Reisekosten um die steuerfreien Ersätze laut Lohnzettel:

Die vom Finanzamt vorgenommene Kürzung der Reisekosten um die steuerfreien Ersätze lt. Lohnzettel sei in diesem Ausmaß zu Unrecht erfolgt, da unter dem erwähnten Posten des Lohnzettels auch Auslagenersätze des Dienstgebers für Ausgaben enthalten seien, die gar nicht als Werbungskosten geltend gemacht worden seien (und im übrigen auch keine Reisekosten darstellen würden).

Die Nichterfassung der betreffenden Spesen würde schon aus dem Umstand erfolgen, dass die Belege jener Aufwendungen, die vom Dienstgeber vergütet werden würden, diesem im Original ausgefolgt werden müssten. Sie könnten daher mangels Beleg gar nicht in der Buchhaltung erfasst werden. Einzige Ausnahme seien die Kongressgebühren der „A.“ in D., da hier vom Dienstgeber nur ein Kostenzuschuss ohne Übernahme sämtlicher Reisekosten geleistet worden sei. Hier sei somit tatsächlich eine Überschneidung gegeben, die erst im

Zuge einer im Rahmen der Rechtsmittelfrist erfolgten Anfrage bei der Personalverrechnungsstelle des Dienstgebers des Bw festgestellt hätte werden können.

Laut Auskunft des Dienstgebers des Bw würden die im Lohnzettel in Höhe von € 936,28 ausgewiesenen steuerfreien Bezüge ausschließlich aus Seminarkostenbeiträgen (Kursgebühren) bestehen und würden sich im Detail wie folgt zusammensetzen:

	EUR
Seminarkosten B.	360,00
Seminarkosten C.	120,00
Seminarkosten Cambridge „A.“	456,28
Steuerfreie Bezüge gem. § 26 EStG lt. Lohnzettel	936,28

Die Kürzung der Reisekosten sei daher nur hinsichtlich jenes Teilbetrages, der auf den Kongress in D. entfalle, gerechtfertigt. Hingegen sei die Kürzung der Aufwendungen um einen Betrag von € 480,00 (€ 360,00 + € 120,00), der auf die Seminarkosten der zwei in Österreich besuchten Veranstaltungen entfalle, zu Unrecht erfolgt.

Bei der Kürzung der Aufwendungen sei zu beachten, dass sämtliche Aufwendungen infolge der Aliquotierung zwischen selbständiger und unselbständiger Tätigkeit nur im Ausmaß von 84% geltend gemacht worden seien. Es sei daher auch nur ein Betrag von € 383,28 (84% von 456,28) von der erklärten Werbungskosten auszuscheiden.

Pendlerpauschale:

Das Pendlerpauschale sei dem Bw nur für die ersten drei Monate im Kalenderjahr gewährt worden. Tatsächlich habe der Bw seine Wohnung in Wien aber erst am 15. April 2005 (Datum des Mietvertrages) angemietet und diese sei nach diversen Reinigungs-, Sanierungs- und Adaptierungsarbeiten erst im Mai 2005 bezogen worden.

Das Pendlerpauschale sei daher zu Recht für einen Zeitraum von vier (und nicht für drei) Monate geltend gemacht worden.

Zuzustimmen sei dem Finanzamt aber bezüglich der Höhe des Pauschales, das tatsächlich mit € 1.332,00 jährlich anzusetzen sei. Das mit der Erklärung beantragte Pauschale sei daher um € 363,00 auf € 444,00 ($1.332,00/12 \times 4 \text{ Mo}$) zu kürzen.

Nichtanerkennung der Kosten für Familienheimfahrten:

Nach Ansicht des Finanzamtes solle „bis zu einer Wegstrecke von 120 Kilometern“ eine tägliche Rückkehr vom Beschäftigungsort zum Wohnort auf jeden Fall noch möglich sein“ und die doppelte Haushaltsführung daher nicht beruflich veranlasst sein.

Diese Ansicht sei aber weder vom Gesetz, noch von der Rechtsprechung oder den Lohnsteuerrichtlinien gedeckt:

So würden die Lohnsteuerrichtlinien zur angesprochenen 120 km Grenze nur ausführen, dass eine Unzumutbarkeit der täglichen Rückkehr bei einer übersteigenden Wegstrecke „jedenfalls“ anzunehmen sei; würden aber weiters ausdrücklich darauf hinweisen, dass in begründeten Einzelfällen „auch bei einer kürzeren Wegstrecke“ Unzumutbarkeit angenommen werden könne (LStR 2002, Rz 342).

Laut VwGH sei bei einer Fahrtzeit von maximal einer Stunde noch von einer zumutbaren täglichen Rückkehr zum Familienwohnsitz auszugehen (E 19.9.1995, 91/14/0227; der Anlassfall würde eine Fahrtstrecke von 78 km betreffen, die zudem überdies fast zur Gänze auf einer Autobahn zurückgelegt worden sei.

Grundsätzlich sei für den konkreten Fall zwischen dem Zeitraum Jänner bis April (Wohnsitz in E.) und Mai bis Dezember (Wohnsitz in F.) zu unterscheiden.

Für den Zeitraum von Jänner bis April sei nämlich darauf zu verweisen, dass schon die reine Fahrtzeit zwischen dem seinerzeitigen Wohnsitz in E. und dem Familienwohnsitz in G. mangels entsprechender Verkehrsbedingungen (keine Autobahnverbindung) tatsächlich rund 1,5 Stunden betrug und daher deutlich über der von der Judikatur vorgegebenen Grenze von einer Stunde gelegen sei (werde bei der Betrachtung auf den von E. weiter entfernten Tätigkeitsort „H.“ abgestellt, würde sich die Fahrtzeit sogar noch verlängern).

Für den Zeitraum von Mai bis Dezember hätte die reine Fahrtstrecke zwischen dem Spital in der K. und dem Familienwohnsitz in G. 90,47 Kilometer oder 1 Stunde und 16 Minuten betragen. Auch in diesem Fall sei die Fahrtzeit daher über der vom VwGH angesprochenen Grenze von einer Stunde anzusiedeln.

Für beide Zeiträume seien weiters noch die beiden folgenden Punkte zu bedenken:

Der Bw könne als Anästhesist seine Tätigkeit nicht in „klassische Bürozeiten“ (wie zB von 8 bis 16 Uhr) verrichten, sondern hätte branchenüblich auch überlange Nachtschichten zu absolvieren und müsse zudem in sogenannten Bereitschaftsdiensten auch in Notfällen sofort abrufbar sein.

Der Bw hätte nicht nur seine Einkünfte eben nur aus dem Dienstverhältnis im Krankenhaus J., sondern auch aus seiner selbständigen Tätigkeit in Form von „Privatnarkosen“ im M. und in der H. bezogen. Gerade im Rahmen seiner selbständigen Tätigkeit – bei der im Gegensatz zu einem Dienstverhältnis im Spital keine „Ablöse“ durch den nächsten diensthabenden Facharzt erfolge – müsse er als einziger verantwortlicher Anästhesist eine besondere Verantwortung wahrnehmen und dementsprechend auch nach Operationen im Rahmen einer Bereitschaft zur Verfügung stehen (und konnte dementsprechend eben nicht einfach nach G. ans Ende von Österreich fahren).

Tägliche Familienheimfahrten seien dem Bw also nicht nur nicht zumutbar, sondern aufgrund der Besonderheiten seiner zudem auf ein Dienstverhältnis und eine selbständige Tätigkeit aufgesplittete ärztliche Tätigkeit faktisch unmöglich.

Am Rande sei darauf hinzuweisen, dass das Jahr 2005 ohnehin der letzte Veranlagungszeitraum sei, für den Kosten für Familienheimfahrten geltend gemacht werden würden.

Es werde daher der Antrag gestellt, die Werbungskosten in Höhe von € 11.413,42 (sonstige) und € 444,00 (Pendlerpauschale) bescheidmäßig festzusetzen.

	Euro
Arbeitsmittel	949,27
Fachliteratur	1.253,23
Reisekosten	1.921,46
Fortbildung	1.420,80
Familienheimfahrten	2.780,35
Sonstige	3.471,59
Diverse Werbungskosten laut Erklärung (ohne Pendlerpauschale)	11.796,70
84% Kosten Kongress D.	-383,28
Werbungskosten die der Arbeitgeber nicht berücksichtigen konnte	11.413,42
Pendlerpauschale lt. Erklärung	807,00
Korrektur Pendlerpauschale	-363,00
Sonstige Werbungskosten ohne Anrechnung auf Pauschbetrag	444,00

Mit Berufungsvorentscheidung vom 6. April 2007 wurde der Berufung teilweise stattgegeben und Werbungskosten, die der Arbeitgeber nicht berücksichtigen konnte in Höhe von € 8.560,07 anerkannt. Bei den sonstigen Werbungskosten ohne Anrechnung auf den Pauschbetrag wurden Kosten in Höhe von € 444,00 anerkannt. Begründend wurde ausgeführt, dass das Pendlerpauschale wie im Berufungsschreiben beantragt für die ersten vier Monate anerkannt worden sei. Die Reisespesen seien nur um die Ersätze für A. in D. gekürzt worden.

Hinsichtlich der Familienheimfahrten werde auf die Begründung des Erstbescheides verwiesen.

Mit Eingabe vom 26. April 2007 stellte der steuerliche Vertreter den Antrag auf Vorlage der Berufung zur Entscheidung an die Abgabenbehörde II Instanz. Begründend wurde ausgeführt, dass sich das Begehren ausschließlich gegen die Nichtanerkennung der Familienheimfahrten richten würde und verwies dazu auf die in der Berufung vorgebrachten Argumente.

Aus dem Schreiben vom 11. Dezember 2005 des steuerlichen Vertreter des Bw, welches er ergänzend zu den Steuererklärungen für das Jahr 2004 schickte, geht ua hervor, dass der Bw mit Frau T. in einer Partnerschaft leben würde und mit dieser eine mittlerweile siebenjährige Tochter hat.

Da Frau T. eine Stellung als Gemeindeärztin in G. übernommen habe, sei der bisherige Familienwohnsitz von E. dorthin verlegt worden.

Mit Schreiben vom 12. Jänner 2008 ergänzte der steuerliche Vertreter des Bw das bisherige Berufungsvorbringen. Dazu führte er aus, dass wenn auch der Umstand, dass der Bw im gegenständlichen Zeitraum eine aufrechte Lebensgemeinschaft mit Frau T. gehabt habe, vom Finanzamt gar nicht bestritten werde, werde diesbezüglich vorsorglich doch auf die beiden folgenden Punkte hingewiesen.

Von Frau T. sei im Oktober 2006 und somit zu einem Zeitpunkt, zu dem die gegenständliche Beziehung bereits wieder zerbrochen gewesen sei, zu dieser Frage gegenüber dem Finanzamt deutlich Stellung bezogen worden. Dem diesbezüglichen Schreiben sei ausdrücklich zu entnehmen, dass „eine eheähnliche Beziehung in den Jahren 2004 und 2005“ bestanden habe. Als Nachweis für die Richtigkeit dieses Vorbringens lege der steuerliche Vertreter der Bw eine Kopie des Schreibens von Frau T. vor (s. UFS-Akt). Das Original dieses Schreibens befände sich im Steuerakt von Frau T..

Der steuerliche Vertreter sei bereits zum Zeitpunkt der Einreichung der Steuererklärungen für die Jahre 2002 und 2003 mit der steuerlichen Vertretung betraut gewesen und wäre der Sachverhalt nicht so gewesen, wie dies im Berufungsbegehren dargestellt worden sei, wären die Kosten für die Familienheimfahrten natürlich bereits in diesen beiden Jahren steuerlich geltend gemacht worden. Aus welchem Grund wäre dies denn sonst erst bei der Veranlagung der Jahre 2004 und 2005 geschehen? Er dürfe in diesem Zusammenhang auch auf die Bestimmungen des § 138 Abs 1 BAO verweisen, wonach in Fällen, in denen ein Beweis nach den Umständen nicht zugemutet werden könne, dessen Glaubhaftmachung genügen würde.

Zudem sei auf den Umstand hinzuweisen, dass selbst für den Fall, dass die Annahme des Finanzamtes hinsichtlich einer zumutbaren täglichen Rückkehr vom Beschäftigungsort an den Familienwohnsitz in G. zutreffend sein sollte, so sei der bekämpfte Bescheid doch mit dem Mangel der Rechtswidrigkeit behaftet.

In einem derartigen Fall hätte nämlich bei der Bemessung des Pendlerpauschales auf die Fahrtstrecke zwischen F. und G. abgestellt werden müssen. Das im westlichen U. liegende G. sei aber verkehrstechnisch derart schlecht mit öffentlichen Verkehrsmitteln aufgeschlossen, dass dem Bw die Benutzung eines Massenbeförderungsmittels zwischen Wohnung und Arbeitsstätte im Lohnzahlungszeitraum zumindest hinsichtlich der halben Fahrtstrecke nicht

zugemutet werden könne. Diesbezüglich dürfe er nochmals auf die im bisherigen Berufungsverfahren getätigten Ausführungen bezüglich der als Anästhesist gegebenen, mit „klassischen Bürozeiten“ nicht vergleichbaren Arbeitszeiten im Schicht bzw Bereitschaftsdienst eines Spitals bzw der H. verweisen werden, die ua Dienstantritte bzw –enden auch an Sonntag- und Feiertagen bedingen würden).

Daher hätte diesfalls das Pendlerpauschale angesichts der gegebene Fahrtstrecke gem. § 16 Abs 1 lit c EStG ausgehend von einem Betrag von € 2.421,00 und nicht von € 1.332,00 gem. § 16 Abs 1 lit b bemessen werden müssen.

Abschließend nahm der steuerliche Vertreter des Bw den Antrag auf Abhaltung einer mündlichen Verhandlung zurück. Begründend führte er aus, dass aufgrund der Tatsache, dass der gegenständliche Sachverhalt im konkreten Fall ohnehin nicht strittig sei und daher nur noch eine Rechtsfrage zu beurteilen sei, er hiermit den Antrag auf Abhaltung einer mündlichen Verhandlung zurückziehe.

Über die Berufung wurde erwogen:

Vorweg ist festzuhalten, dass sich der UFS in dem Berufungsstreitpunkt Kürzung der Reisespesen um die Ersätze für A. in D. ebenso wie im Berufungspunkt Pendlerpauschale E. der in der Berufungsvorentscheidung vom 6. April 2007 vertretenen Rechtsansicht des Finanzamtes – die konform mit jener des Bw in der Berufung ist - anschließt.

Hinsichtlich des nunmehr noch strittigen Berufungspunkts Familienheimfahrten, hilfsweise Pendlerpauschale anstelle von Familienheimfahrten, geht der UFS von nachstehendem Sachverhalt aus:

Der Bw ist Arzt. Sein Arbeitsplatz war im Jahr 2005 das P.. Außerdem war der Bw. selbständig am M. und an der H. tätig.

Im streitgegenständlichen Jahr war der Bw lt. amtlichen Melderegister bis 14. April 2005 in E. und ab 14. April 2005 in O. Hauptwohnsitz gemeldet, wobei die Wohnung in Wien erst im Mai 2005 bezogen wurde.

Im Jahr 2005 pendelte der Bw. zunächst von E. zur Arbeit nach F. . Nach dem Bezug der Wohnung in F. wurde der Weg zur Arbeit von dort aus angetreten bzw. wieder von der Arbeit zur Wohnung in F. zurückgekehrt.

Bereits im Jahr 2004 wurde der Familienwohnsitz von E. nach G. verlegt, da die Partnerin des Bw dort als Gemeindeärztin tätig ist. Der Familienwohnsitz ist daher im Jahr 2005 in G..

Die Fahrzeit zwischen F. und E. mit dem PKW beträgt laut Routenplaner 42 Minuten und die Strecke ist 62,8 Kilometer lang. Mit dem öffentlichen Verkehrsmittel beträgt die Fahrzeit ca.

50 Minuten (ab Wien Südbahnhof) plus der Wegzeit zum öffentlichen Verkehrsmittel (20 Minuten vom Krankenhaus bis Südbahnhof) und Wegzeit vom Bahnhof in E. zur Wohnung des Bw ca. 10 Minuten; also insgesamt ca 80 Minuten.

Der Familienwohnsitz in G. ist vom Beschäftigungsort rund 95 km, somit weniger als 120 km entfernt. Dafür wird mit dem PKW eine durchschnittliche Fahrtdauer von etwa einer Stunde und 15 Minuten benötigt; besonders schwierige Straßenverhältnisse sind nicht ersichtlich.

Dieser Sachverhalt ist zwischen den Parteien des zweitinstanzlichen Abgabenvorgangs nicht strittig.

Rechtliche Würdigung:

1. Familienheimfahrten als Werbungskosten:

Gemäß § 16 Abs 1 erster Satz 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.

Zu den Werbungskosten gehören auch Aufwendungen für eine beruflich veranlasste doppelte Haushaltsführung. Dazu zählen die Kosten für die Wohnung am Arbeitsplatz sowie die Kosten für Familienheimfahrten. Ansonsten dürfen die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge nicht abgezogen werden (§ 20 Abs 1 Z 1 EStG 1988).

Die Abzugsbeschränkung des § 20 Abs. 1 Z 2 lit. e EStG 1988 begrenzt nicht nur die Höhe der Werbungskosten für Familienheimfahrten mit dem Betrag des höchsten Pendlerpauschales sondern enthält auch eine Definition der Familienheimfahrten. Das Vorliegen von Familienheimfahrten setzt Fahrten zwischen dem Wohnsitz am Arbeits-(Tätigkeits-)ort und dem Familienwohnsitz sowie die Erfüllung der übrigen Kriterien einer beruflich veranlassten doppelten Haushaltsführung voraus. Als Wohnsitz am Arbeitsort gilt, wenn die Wohnung zumindest im Nahbereich des Arbeitsortes liegt. Als Nahbereich ist ein Umkreis von 20 km um den Tätigkeitsort anzunehmen. Die Wohnung darf ausschließlich oder fast ausschließlich aus beruflichem Zweck verwendet werden; sind private Zwecke mitbestimmend (zB Vermögensanlage, künftige Wohnmöglichkeit für Kinder, Freizeitnutzung) scheidet ein beruflich bedingter Doppelwohnsitz aus.

Der Verwaltungsgerichtshof hat wiederholt ausgesprochen, dass die Beibehaltung des Familienwohnsitzes aus der Sicht einer Erwerbstätigkeit, die in unüblicher Entfernung von diesem Wohnsitz ausgeübt wird, niemals durch die Erwerbstätigkeit, sondern immer durch Umstände veranlasst ist, die außerhalb dieser Erwerbstätigkeit liegen (siehe Erkenntnisse vom

26. November 1996, 95/14/0124, 29. Jänner 1998, 96/15/0171, 17. Februar 1999, 95/14/0059, 22. Februar 2000, 96/14/0018 und 20. April 2004, 2003/13/0154).

Berufliche Veranlassung der mit einer doppelten Haushaltsführung verbundenen Mehraufwendungen des Steuerpflichtigen und deren daraus resultierende Qualifizierung als Werbungskosten liegt nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nur dann vor, wenn dem Steuerpflichtigen die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Ort seiner Beschäftigung nicht zuzumuten ist, wobei die Unzumutbarkeit unterschiedliche Ursachen haben kann (siehe Erkenntnis vom 20. Dezember 2000, 97/13/0111). Solche Ursachen müssen aus Umständen resultieren, die von erheblichem objektiven Gewicht sind. Momente bloß persönlicher Vorliebe für die Beibehaltung des Familienwohnsitzes reichen nicht aus (vgl. VwGH 3. August 2004, 2000/13/0083; 26. Mai 2004, 2000/14/0207).

Aufwendungen, die dem Steuerpflichtigen durch die beruflich veranlasste Begründung eines eigenen Haushalts an einem außerhalb des Familienwohnsitzes gelegenen Beschäftigungsort erwachsen, sind als Werbungskosten absetzbar. Die Begründung eines eigenen Haushaltes am Beschäftigungsort bei gleichzeitiger Beibehaltung des Familienwohnsitzes (doppelte Haushaltsführung) ist beruflich veranlasst, wenn der Familienwohnsitz

- vom Beschäftigungsort des Stpfl so weit entfernt ist, dass ihm eine tägliche Rückkehr nicht gemutet 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 ist jedenfalls dann anzunehmen, wenn der Familienwohnsitz vom Beschäftigungsort mehr als 120 km entfernt ist (in diesem Sinne auch VwGH vom 15.2.1977, 1602/76; *Quantschnigg/Schuch*, Einkommensteuer-Handbuch, § 16 Tz 102 „Doppelte Haushaltsführung“). In begründeten Einzelfällen kann auch bei einer kürzeren Wegstrecke Unzumutbarkeit anzunehmen sein, etwa wenn besonders schwierige Straßen- und Verkehrsverhältnisse vorliegen (zB schwer befahrene Berg – oder Passstraßen).

Für die Beurteilung der Zumutbarkeit der täglichen Rückkehr vom Beschäftigungsort zum Familienwohnsitz ist für die Frage des Vorliegens von Werbungskosten die Wegstrecke zwischen der Arbeitsstätte in Wien und dem Familienwohnsitz relevant.

Als Familienwohnsitz gilt jener Ort, an dem ein verheirateter Steuerpflichtiger mit seinem Ehegatten oder ein lediger Steuerpflichtiger mit seinem in eheähnlicher Gemeinschaft lebenden Partner (auch ohne Kind im Sinne des § 106 Abs 1 EStG 1988) einen gemeinsamen

Hausstand unterhält, der den Mittelpunkt der Lebensinteressen dieser Person bildet (vgl. *Atzmüller/Lattner in Wiesner/Atzmüller/Grabner/Lattner/Wanke*, MSA EStG [1.6.2007], § 16 Anm. 25 „Doppelte Haushaltsführung – Begriff ‚Familienwohnsitz‘“).

Die Entfernung zwischen dem Wohnsitz des Bw am Beschäftigungsort in F. und dem Familienwohnsitz in G. ist laut Routenplaner herold.at 94,41 Kilometer, die Fahrzeit beträgt 1:13. Diese Angaben decken sich im Wesentlichen mit jenen des Bw.

Der Familienwohnsitz ist vom Beschäftigungsort weniger als 120 km entfernt. Dafür wird mit dem PKW somit eine durchschnittliche Fahrdauer von etwa einer Stunde und 15 Minuten benötigt. Eine besondere Unzumutbarkeit lässt sich dem Streckenverlauf nicht entnehmen. Auch bei unregelmäßigen Dienstzeiten ist eine Fahrzeit mit dem Auto von eineinviertel Stunden keineswegs unüblich oder unzumutbar.

Die Zumutbarkeit der Rückkehr an den täglichen Arbeitsplatz ergibt sich auch aus den Ergebnissen der Volkszählung 2001: Von den erwerbstätigen Einwohnern der Gemeinde G. im Burgenland (dem Familienwohnsitz) sind 30% nach F. gependelt, wobei 80% wiederum Tagespendler waren (Volkszählung 2001 – Berufspendler, Statistik Austria, Wien 2004, S 45). Über 12% aller burgenländischen Tagespendler müssen eine Wegzeit von 61 und mehr Minuten in Kauf nehmen (http://www.statistik.at/web_de/static/tagespendler-innen_1971_bis_2001_nach_wegzeit_und_bundeslaendern_023073.pdf), über 70% der burgenländischen Tagespendler sind mit Auto, Motorrad oder Moped unterwegs (http://www.statistik.at/web_de/static/tagespendler-innen_1971_bis_2001_nach_verkehrsmittel_und_bundeslaendern_023072.pdf).

Da dem Bw. eine Fahrt zur Arbeit nach F. vom Familienwohnsitz aus (und die Rückkehr dorthin) zumutbar ist, sind die Voraussetzungen für die steuerliche Berücksichtigung der Fahrten zwischen dem Wohnsitz in F. und dem Familienwohnsitz als Werbungskosten nicht gegeben.

2. Pendlerpauschale für die Monate 5-12/2005:

§ 16 Abs 1 Z 6 EStG 1988 regelt Ausgaben des Steuerpflichtigen für Fahrten zwischen „Wohnung und Arbeitsstätte“.

Grundsätzlich sind diese Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte (Arbeitsweg) durch den Verkehrsabsetzbetrag abgegolten, der allen aktiven Arbeitnehmern unabhängig von den tatsächlichen Kosten zusteht. Der Verkehrsabsetzbetrag wird automatisch bei der Veranlagung berücksichtigt.

Darüberhinaus stehen Werbungskosten in Form des Pendlerpauschales gemäß § 16 Abs 1 Z 6 EStG 1988 nur dann zu, wenn entweder der Arbeitsweg eine Entfernung von mindestens 20

Kilometern übersteigt (kleines Pendlerpauschale) oder die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zumindest hinsichtlich des halben Arbeitsweges nicht möglich oder nicht zumutbar ist und der Arbeitsweg mindestens 2 Kilometer beträgt (großes Pendlerpauschale).

Voraussetzung für diese Abgeltung ist also, dass der Steuerpflichtige im Lohnzahlungszeitraum überwiegend die Strecke Wohnung-Arbeitsstätte zurücklegt.

Im gegenständlichen Fall betrifft dies die – nicht mehr strittigen - Fahrten zwischen der Wohnung des Bw in E. und der Arbeitsstelle in F. für den Zeitraum Jänner bis April 2005.

Wenn der steuerliche Vertreter des Bw ausführt, für den Fall, dass die Annahme des Finanzamtes hinsichtlich einer zumutbaren täglichen Rückkehr vom Beschäftigungsort an den Familienwohnsitz in G. zutreffend sein sollte, sei der bekämpfte Bescheid doch mit dem Mangel der Rechtswidrigkeit behaftet, da in diesem Fall nämlich bei der Bemessung des Pendlerpauschales auf die Fahrtstrecke F. und G. abgestellt hätte werden müssen, dann muss dem nach Ansicht des Senates entgegengehalten werden, dass es beim Pendlerpauschale auf die Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte und nicht auf die Entfernung zwischen Arbeitsstätte und Familienwohnsitz ankommt. Dabei ist bei der Wohnung von der tatsächlich überwiegend benutzten Wohnung auszugehen und dem Pendlerpauschale diese Entfernung zugrunde zu legen.

Da der Bw im Zeitraum Mai bis Dezember 2005 in Wien Hauptwohnsitz gemeldet war und auch in Wien gearbeitet hat, steht dem Bw nach Ansicht des Senates – wie bereits unter Punkt 1.2. ausgeführt – kein Pendlerpauschale, sondern der allgemeine Verkehrsabsetzbetrag zu.

Da der Bw im Zeitraum Mai bis Dezember 2005 nach den getroffenen Sachverhaltsfeststellungen seinen Arbeitsweg in den einzelnen Lohnzahlungszeiträumen regelmäßig von der Wohnung in F. aus angetreten hat und zu dieser wieder zurückgekehrt ist, steht dem Bw kein Pendlerpauschale, sondern der allgemeine Verkehrsabsetzbetrag zu. Dass überwiegend von G. aus gependelt wurde, hat der Bw. nicht behauptet und stünde auch im Widerspruch zu seinem Vorbringen betreffend die Familienheimfahrten.

3. Familienheimfahrten als Betriebsausgaben:

Auch der Umstand, dass der Bw. fallweise an der H. tätig war und dort selbständige Einkünfte erzielt hat, vermag der Berufung nicht zum Erfolg zu verhelfen.

Abgesehen davon, dass nähere Ausführungen zu dieser Tätigkeit fehlen, ist auch hier eine Fahrt vom und zum Familienwohnsitz zumutbar: Nach dem Routenplaner www.viamichelin.at beträgt die Entfernung bei Fahrt über Ungarn rund 86 km (was einer Autofahrzeit von rund 1

h 16 entspricht), bei Fahrt nur in Österreich rund 102 km (was einer Autofahrzeit von rund 1 h 20 entspricht).

Der Berufung war daher nur im Umfang der Berufungsvorentscheidung Folge zu geben.

Ergeht auch an Finanzamt

Wien, am 27. Februar 2008