



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der X, vom 23. Mai 2008 gegen die Bescheide des FA-Y vom 28. April 2008 betreffend Aufhebung des Einkommensteuerbescheides 2006 gem. § 299 BAO sowie Einkommensteuer 2006 entschieden:

Die Berufung gegen den Bescheid betreffend Aufhebung des Einkommensteuerbescheides 2006 wird als unbegründet abgewiesen.

Der Berufung gegen den Bescheid betreffend Einkommensteuer 2006 wird teilweise Folge gegeben. Die Bemessungsgrundlage und die festgesetzte Abgabe betragen:
Einkommen: 10.854,49 €, Einkommensteuergutschrift: 829,84 €.

Entscheidungsgründe

Die Abgabepflichtige mit Wohnsitz in A (abc) war von März 2004 bis einschließlich März 2006 als Gastprofessorin an der Universität Z (Institut für B) nichtselbständig tätig. In ihrer Einkommensteuererklärung für 2006 (bei beschränkter Steuerpflicht) beantragte sie unter dem Titel „sonstige Werbungskosten“ die Anerkennung von Fahrtkosten in Höhe von 2.301,32 € (18 x 340 km x 0,376 €) für ihre Fahrten zwischen A und Z (einfache Strecke 170 km) sowie die Kosten eines (tageweise) in Z angemieteten Hotels in Höhe von 488,40 € (12 Nächtigungen zu je 40,70 €). Die Veranlagung zur Einkommensteuer 2006 erfolgte mit Bescheid vom 3.12.2007 zunächst erklärungskgemäß. Mit Bescheid vom 28.4.2008 wurde der betreffende Bescheid gemäß § 299 BAO aufgehoben und ein neuer Einkommensteuerbescheid

2006 erlassen, in welchem die beantragten Werbungskosten keine Berücksichtigung fanden und lediglich der Verkehrsabsetzbetrag zuerkannt wurde. Begründend wurde dazu ausgeführt, dass einerseits die tatsächlichen Aufwendungen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte durch den Verkehrsabsetzbetrag bzw. ein allenfalls zustehendes Pendlerpauschale abgegolten seien und andererseits hinsichtlich der Hotelrechnungen eine eindeutige und ausschließliche berufliche Veranlassung nicht zu erkennen sei. In ihrer gegen diese Bescheide erhobenen Berufung wendet die Abgabepflichtige ein, dass eine vorübergehende doppelte Haushaltsführung vorliege, bei welcher die geltend gemachten Hotelkosten als Aufwendungen für die Wohnung und die Fahrtkosten als Familienheimfahrten zu berücksichtigen seien.

Über die Berufung wurde erwogen:

1. Fest steht, dass die Berufungswerberin mit Familienwohnsitz in abc in den Monaten Jänner bis März 2006 Einkünfte ausschließlich aus ihrer an der Universität in Z ausgeübten Lehrtätigkeit erzielte. Dass die Berufungswerberin im Hinblick auf die Erfüllung ihres Lehrauftrages an achtzehn Tagen nach Z fuhr und in Zusammenhang mit der Abhaltung ihrer Lehrveranstaltungen insgesamt zwölfmal im Hotel C in Z nächtigte, hat die Berufungswerberin glaubhaft dargelegt bzw. durch geeignete Nachweise unter Beweis gestellt (vgl. Vorlesungsverzeichnisse Wintersemester 2005/2006 und Sommersemester 2006 sowie die hinsichtlich der Termine übereinstimmenden Hotelrechnungen). Strittig ist die Frage, ob die der Berufungswerberin entstandenen Fahrt- sowie Nächtigungskosten als Werbungskosten bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit anzuerkennen sind.

2. 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.

3. Zunächst ist zu beurteilen, ob im Berufungsfall von Familienheimfahrten oder von Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte im Sinne des § 16 Abs. 1 Z. 6 EStG 1988 auszugehen ist. Familienheimfahrten sind die Fahrten zwischen Berufs- und Familienwohnsitz, also zwischen zwei Wohnsitzen. Unabdingbar ist daher, 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 der Verkehrsauffassung kann aber in einem fallweise (tageweise) angemieteten Hotelzimmer keine Wohnung am Beschäftigungsort erblickt werden, sodass es schon aus diesem Grund an den Voraussetzungen für die Anerkennung von Familienheimfahrten fehlt; vielmehr ist im gegenständlichen Fall von Fahrten zwischen Wohnung (A) und Arbeitsstätte (Z) auszugehen. Die Aufwendungen für gelegentliche Nächtigungen im Hotel können als Werbungskosten anerkannt werden.

4. 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). Das Pendlerpauschale steht dem Arbeitnehmer überdies 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). Diese Voraussetzung liegt im Berufungsfall unstrittig nicht vor. In einem Fall wie dem vorliegenden, in welchem die Berufungswerberin jedoch an wenigen Tagen im Monat (einfache) Fahrtstrecken zurücklegt, die weit über der für eine tägliche Rückkehr zumutbaren Entfernung liegen, kann im Sinne einer das Sachlichkeitsgebot berücksichtigenden (verfassungskonformen) Interpretation hinsichtlich der über 120 km hinausgehenden Fahrtstrecke nicht davon ausgegangen werden, dass diese Fahrtkosten mit dem Verkehrsabsetzbetrag abgegolten sind. Für die auf die Fahrtstrecke über 120 km entfallenden Kilometer sind daher bei gegebenem Sachverhalt die tatsächlichen Kosten in Form der Kilometergelder anzuerkennen, zumal sie unter den

Fahrtkosten liegen, die im Falle einer doppelten Haushaltsführung anerkannt werden könnten.
Die Werbungskosten berechnen sich damit wie folgt:

| | |
|--|-----------------|
| Arbeitsmittel: | 16,75 € |
| Nächtigungskosten: | 488,40 € |
| Fahrtkosten: $18 \times (2 \times 50) \text{ km} \times 0,376 \text{ €}$ | <u>676,80 €</u> |
| | 1.181,75 € |

5. Die im Einkommensteuerbescheid 2006 vom 3.12.2007 erfolgte Berücksichtigung weiterer Fahrtkosten (in Höhe von insgesamt 2.301,32 €) war sohin rechtswidrig, weshalb die Aufhebung dieses Bescheides zu Recht erfolgte.

Es war sohin spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Innsbruck, am 30. Dezember 2008