



## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch den Vorsitzenden Hofrat Dr. Rudolf Wanke und die weiteren Mitglieder Hofrätin Mag. Irene Eberl, Günter Kastner und Stv. Kammerdirektor Ing. Mag. Dr. Martin Jilch im Beisein der Schriftführer Wladimir Neufeld und Stefan Abeln über die Berufung des Bw., Adr.Bw., vertreten durch WTG Steuerberatungs GmbH, 1030 Wien, Am Modenapark 10/7-10, gegen den Bescheid des Finanzamtes Bruck Eisenstadt Oberwart, vertreten durch ADir Eva Hoffmann, betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2004 nach der am 13. Oktober 2010 am Finanzamt Bruck Eisenstadt Oberwart, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### **Entscheidungsgründe**

Der Berufungswerber (Bw.) beantragte in seiner elektronisch eingebrachten Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung unter anderem die Berücksichtigung eines Betrages von € 3.230,47 infolge doppelter Haushaltsführung.

Mit Schreiben vom 14. Dezember 2009 übermittelte der Bw nachstehende Ausführungen betreffend Antrag auf Geltendmachung erhöhter Werbungskosten infolge doppelter Haushaltsführung:

*"Mit Kaufvertrag vom 14. Juli 2004 habe ich in Wien eine kleine Eigentumswohnung erworben, weil mir auf Grund der stetig wachsenden Aufgaben im Rahmen meines*

*Dienstverhältnisses das tägliche Pendeln zwischen A. und meiner Dienststelle in Wien nicht mehr zumutbar war.*

*Zum besseren Verständnis darf ich darauf hinweisen, dass ich seit 01.08.1991 als Geschäftsführer der Firma C.. tätig bin. Die österreichische Gesellschaft ist eine Tochterfirma der börsennotierten deutschen D.. Auf Grund des dynamischen Wachstums in den letzten Jahren sind auch die Umsätze und die Verantwortungsbereiche der österreichischen Tochtergesellschaft exponential angestiegen. Mittlerweile bin ich nicht nur für die österreichischen Baubelange zuständig, sondern auch für unsere Tochtergesellschaften in Rumänien, Griechenland, Ungarn, Tschechien, Slowakei und für die Zweigniederlassung in Passau. Diese Aufgabenstellungen zwingen mich zu einer regen Reisetätigkeit, die im Regelfall vom Flughafen Schwechat ihren Ausgang findet. Ich pendle aber nicht nur nach Griechenland und nach Rumänien, sondern muss auch laufend zur Berichterstattung in die Konzernzentrale nach E. bzw F. reisen. Soweit nicht das Flugzeug für die umfangreiche Reisetätigkeit benutzt wird, verwende ich auf den nähergelegenen Strecken nach Ungarn, Tschechien, Slowakei sowie Niederlassung Passau den firmeneigenen Dienstwagen mit Chauffeur. Bei den Reisestrecken vom Norden oder Westen erscheint es mir unzumutbar, den Chauffeur bis nach A. zu schicken, dieser muss wieder zurückfahren und müsste mich mitunter am nächsten Tag schon wieder in A. für den nächsten Termin abholen (Unser Firmenchauffeur hat seinen Wohnsitz in Wien).*

*Neben den zahlreichen Geschäftsreisen muss ich auch laufend wichtige Geschäftstermine mit großen Auftraggebern wahrnehmen, die in der Regel entweder zeitig morgens oder spätabends angesetzt sind, leider führt die kürzestmögliche Fahrtstrecke von A. nach Wien über die Südautobahn, welche in den letzten Jahren auf Grund der umfangreichen Bautätigkeit (jahrelange Bauarbeiten Anschlussstelle Burgenlandautobahn, Bereich Mödling, Südstadt, etc) jede Fahrt von A. nach Wien zu einem täglichen morgendlichen Stressabenteuer gemacht hat. Um vereinbarte Frühtermine sicher einhalten zu können, musste ich jeweils einen entsprechenden Zeitpuffer einkalkulieren. Obwohl die Fahrtstrecke zwischen A. und Wien unter der laut den Lohnsteuerrichtlinien angeführten 120 Kilometergrenze liegt, lag die tatsächliche Fahrtzeit oftmals deutlich über einer vergleichbaren Wegstrecke von 120 Kilometern. Auf Grund meines in den letzten Jahren erheblich gewachsenen Verantwortungsbereiches war es für mich auf Dauer untragbar, bei Rückkehr von Geschäftsflügen spätnachts nach A. zu fahren und – mitunter noch am gleichen Tag-frühmorgens aufzustehen, um den nächsten Geschäftstermin in der Früh keinesfalls zu versäumen.*

*Ich darf einräumen, dass meine Frau über kein eigenes Einkommen verfügt, weil sie sich ausschließlich der Erziehung unserer Kinder gewidmet hat. Im beantragten Zeitraum konnte der Familienwohnsitz auch nicht verlegt werden, weil die Kinder teils noch minderjährig waren bzw einer Ausbildung nachgingen. Unser Sohn G., geb. XY., hat eine Lehre in I. absolviert, weshalb meine Ehegattin H. den Wohnsitz nicht verlegen konnte, um nicht die Betreuung des minderjährigen Sohnes zu vernachlässigen.*

*Obiges vorausgeschickt darf ich daher mitteilen, dass die Begründung des Wohnsitzes in Wien ausschließlich beruflich veranlasst ist und auf Grund der besonderen Umstände meiner Beschäftigung und meines Verantwortungsbereiches notwendig war. Der Erwerb der Eigentumswohnung erfolgt nicht aus Vermögensveranlagungsgründen oder ähnlichen Überlegungen, sondern aus dem Umstand, dass die insgesamten Kosten der Wohnung deutlich geringer sind als beruflich veranlasste Hotelaufenthalte. Insbesondere gilt dies für folgende beispielhafte Episoden:*

*- Der Nachtflug langt verspätete in Wien ein und ich habe am nächsten Tag morgens bereits einen wichtigen Termin.*

- Die Wetterverhältnisse – insbesondere in den Übergangs- und Winterzeiten- lassen eine nächtliche Rückkehr nach A. riskant erscheinen.
- Die während des beantragten Zeitraumes amtsbekannten und evidenten Umleitungen und Baustellenbehinderungen während des Südautobahnumbaus stellen bei meinem zu erbringenden Arbeitspensum eine echte "Zeitfalle" dar.
- Die betrieblich notwendigen und angeordneten Geschäftsreisen beginnen mit Frühflügen nach Athen, Bukarest, E. etc. ein Versäumnis des Fluges ist nicht nur für mich, sondern auch für die von mir vertretene Gesellschaft mit teils verheerenden Folgewirkungen verbunden.
- Auf Grund meiner leitenden Position werden auch Abendtermine und Nachttermine selbstverständlich vom Arbeitgeber erwartet, weshalb eine tägliche Rückkehr bei Besprechungen bis Mitternacht nach A. für mich physisch unzumutbar ist.
- J. ist in zahlreichen Arbeitsgemeinschaften mit den größten österreichischen Baufirmen tätig und auf Grund von Terminkollisionen finden wesentliche ARGE-Sitzungen (unter Teilnahme der Geschäftsführer bzw Prokuristen) in der Regel außerhalb der üblichen Dienstzeit (mit einem im Vorhinein nie planbaren Ende!) statt.

Ich bitte daher das Finanzamt, die beiliegend angeführten Werbungskosten für die doppelte Haushaltsführung als beruflich veranlasste Werbungskosten steuerlich berücksichtigen zu wollen und darf für den Fall von Rückfragen auch gerne anbieten, weitere Beweismittel (Flugreisen, Terminvereinbarungen, Betreuung von Sonderprojekten) bzw Bestätigungen seitens der Personalabteilung beizubringen."

Ebenfalls beigelegt wurde eine Kopie des Kaufvertrages der Eigentumswohnung vom 5. Juli 2004.

Aufwendungen für doppelte Haushaltsführung (in Euro):

|   |           |          |
|---|-----------|----------|
| Betriebskosten f. 6 Monate                      |           | 800,00   |
| Strom   |           | 28,80    |
| Einrichtungskosten:                             |           |          |
| Anlagevermögen:                                 |           |          |
| Schreibtisch Arbeitszimmer                      | 1.100,00  |          |
| Aktenschrank Arbeitszimmer                      | 1.500,00  |          |
| Bett Schlafzimmer                               | 1.650,00  |          |
| Schrank Schlafzimmer                            | 500,00    |          |
| Esstisch, Stühle und Bank Wohnzimmer            | 1.200,00  |          |
| Wandverbau Wohnzimmer                           | 1.100,00  |          |
| Einbauküche                                     | 2.000,00  |          |
| Badezimmereinrichtung                           | 2.100,00  |          |
| Fitnessgerät                                    | 500,00    |          |
| gesamt Anschaffungswert                         | 11.650,00 |          |
| Abschreibung für Abnutzung f. zweites Halbjahr  | 1.165,00  | 582,50   |
| Abschreibung für Abnutzung Gebäude laut Beilage |           | 1.129,17 |
| geringwertige Wirtschaftsgüter:                 |           |          |
| Bank Arbeitszimmer                              | 380,00    |          |
| Schreibtischsessel                              | 110,00    |          |
| Gardarobe                                       | 200,00    | 690,00   |

|   |  |            |
|---|--|------------|
| Steuerfreie Ersätze des Arbeitgebers        |  | 0,00       |
| Gesamtbetrag der doppelten Haushaltsführung |  | € 3.230,47 |

Mit Bescheid betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2004 datiert vom 15. März 2010 wurden die Kosten der doppelten Haushaltsführung nicht anerkannt. Begründend wurde ausgeführt:

*"Nach § 16 Abs 1 EStG 1988 sind Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen Werbungskosten.*

*Die Begründung eines eigenen Haushalts am Beschäftigungsstandort bei gleichzeitiger Beibehaltung des Familienwohnsitzes (doppelte Haushaltsführung) ist in diesem Sinne beruflich veranlasst, wenn der Familienwohnsitz vom Beschäftigungsstandort des Steuerpflichtigen so weit entfernt ist, dass ihm eine tägliche Rückkehr nicht zugemutet werden kann und die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsstandort nicht zugemutet werden kann.*

*Wie bereits eingangs ausgeführt, können die Aufwendungen für eine doppelte Haushaltsführung dann als Werbungskosten abgezogen werden, wenn sich der Familienwohnsitz in einer solchen Entfernung zum Arbeitsort befindet, dass eine tägliche Rückkehr zum Familienwohnsitz nicht zumutbar ist.*

*Im gegenständlichen Fall beträgt die Fahrtstrecke zwischen Familienwohnsitz und der Arbeitsstätte ca 65 m, die je nach Routenplaner bei normaler Fahrweise mit dem PKW ca 40 Stunde und 20 Minuten (www.map24de) und bei Benutzung der öffentlichen Verkehrsmittel laut Fahrplan in 1 Stunde und 05 Minuten für die Hinfahrt und in ca 1 Stunde für die Rückfahrt zu bewältigen ist.*

*Die nach der Verwaltungspraxis angenommene Entfernung von 120 km zwischen Wohnung und Arbeitsstätte, ab der eine tägliche Rückkehr nicht mehr zumutbar ist, wird im gegenständlichen Fall erheblich unterschritten.*

*Auch liegen keine außergewöhnlichen Straßenverhältnisse vor, die die tägliche Bewältigung dieser Strecke unzumutbar erscheinen lassen. Als Unzumutbarkeit wäre gegeben, wenn die Fahrzeit von Ihrer Wohnung in A. zur Ihrer Arbeitsstätte in Wien mehr als 2,5 Stunden betragen würde.*

*Laut eigenen Angaben fahren sie 1-2 Tage in der Woche auf Baustellen in Ungarn und 5 Tage im Monat auf verschiedene Baustellen in Deutschland und Griechenland. Es spricht nichts dagegen, dass diese Reisen von ihrem Familienwohnsitz aus angetreten werden.*

*In Würdigung des gesamten Sachverhaltes und in Anlehnung an den von Lehre und Rechtsprechung angelegten Maßstab waren die von ihnen aufgezeigten Umstände nicht geeignet, die tägliche Heimfahrt insgesamt betrachtet für unzumutbar erscheinen zu lassen.*

*Somit ist die Begründung eines eigenen Haushalts am Beschäftigungsstandort nicht beruflich bedingt, sondern ist dem Bereich der privaten Lebensführung zuzurechnen. Die Kosten für die doppelte Haushaltsführung sind daher steuerlich nicht absetzbar."*

Mit Eingabe vom 15. April 2010 erhab der steuerliche Vertreter des Bw gegen den oa Bescheid Berufung.

Begründend wurde ausgeführt, dass der Familienwohnsitz von der Arbeitsstätte ca 65 m (gemeint ist wohl 65 km!) entfernt sei und laut Routenplaner (verwiesen wird auf

[www.de.map24](http://www.de.map24.de)) bei normaler Fahrweise mit dem PKW in ca 40 Stunde und 20 Minuten (gemeint wohl 1 Stunde und 20 Minuten?) zu bewältigen sei.

Weiters werde seitens der Finanzverwaltung eingewendet, dass laut Verwaltungspraxis die angenommene Entfernung von 120 Kilometern im gegenständlichen Fall erheblich unterschritten werde. Zu Letzterem sei anzumerken, dass es sich bei den 120 Kilometern nur um eine widerlegbare Vermutung der Zumutbarkeit handeln würde. Die von der Verwaltungspraxis angewandte "typisierende Betrachtungsweise" würde auf keiner ausdrücklich gesetzlichen Norm basieren, weshalb der Beweis des Gegenteils laut eindeutiger Rechtsprechung möglich sei. Bereits in der Entscheidung VwGH 8.2.2007, 2004/15/0102, habe der Verwaltungsgerichtshof ausdrücklich judiziert, dass die bloße Entfernung zwischen Arbeitsort und Familienwohnsitz nicht der alleinige Maßstab der Zumutbarkeitsprüfung sein dürfe. Im zitierten Verwaltungsgerichtshoferkenntnis würden die vom Beschwerdeführer eingewendeten Erschwernisse (Erfordernisse besonderer Pünktlichkeit im Schulbetrieb, amtsbekannte nachteilige Verkehrsverhältnisse, einzukalkulierende Verzögerungen beim Grenzübertritt etc) im Tenor der Entscheidung entsprechend gewürdigt. In diesem Zusammenhang sei auch darauf hinzuweisen, dass die Verwaltungspraxis auch andere Entfernungsgrenzen berücksichtigen würde (beispielsweise die 80 Kilometergrenze beim Ausbildungspauschale gem. § 34 Abs 8 EStG beim Pendlerpauschale etc.).

Auch müsse der steuerliche Vertreter des Bw der Annahme laut Bescheidbegründung, dass keine außergewöhnlichen Straßenverhältnisse vorliegen würden, die die tägliche Bewältigung dieser Strecke unzumutbar erscheinen lassen, entgegentreten. Vielmehr solle amtsbekannt sein, dass gerade im Frühverkehr die Südautobahn im fraglichen Zeitraum (und auch in den Folgejahren!) wegen zahlreicher Baustellen (zB jahrelange Großbaustelle im Bereich Südstadt Mödling, laufende Ausbesserungs- und Instandsetzungsarbeiten Südosttangente, faktisch tägliche Staumeldungen mit Zeitverzögerungen von 50 Minuten aufwärts, tägliche Verkehrsunfälle im Großraum Wien auf der Südautobahn und den Zubringerstraßen) von "gewöhnlichen Straßenverhältnissen" keine Rede sein könne. Das zuständige Amtsorgan würde in seiner Bescheidbegründung selbst darauf hinweisen, dass eine Unzumutbarkeit gegeben wäre, wenn die Fahrzeit zwischen Wohnung und Arbeitsstätte mehr als 2 1/2 Stunden betrage. Zum damaligen Zeitpunkt sei dies das Mindestkalkül für eine Terminvereinbarung in der Früh in Wien gewesen.

Im Wesentlichen würde es aber nicht nur um die täglichen Fahrten zwischen Familienwohnsitz und Arbeitsstätte, sondern um die logistisch wesentlich problematischeren laufenden Arbeitseinsätze in ganz Österreich und im Ausland gehen. Aus dem Lohnzettel sei ersichtlich, dass der Bw im Verhältnis zum Durchschnitts-Österreicher sehr gut verdiene. Sein

---

Dienstgeber würde aber als Äquivalent einen überdurchschnittlich und enormen persönlichen und zeitlichen Einsatz fordern. Nicht ohne Stolz sei namens des Bw darauf hinzuweisen, dass sich die österreichische Tochter des börsennotierten J. Konzerns in den letzten Jahren zu einem der großen Bauunternehmen Österreichs entwickelt habe. Das Unternehmen sei in zahlreichen großen ARGEN in Österreich und im Ausland federführend tätig. Die gesamten Geschäftsführungsagenden würden aber auf zwei Personen lasten.

Hinsichtlich der zahlreichen Österreich- und Auslandstermine sei auf das bisherige Vorbringen des Bw zu verweisen.

Die in der Bescheidbegründung aufgebaute Argumentation, dass laut eigenen Angaben des Bw ein bis zwei Tage in der Woche auf Baustellen in Ungarn und fünf Tage im Monat auf verschiedenen Baustellen in Deutschland und Griechenland verbracht werden würden, sei in dieser apodiktischen Ausführung unrichtig. Die fünf Tage im Monat seien richtigerweise als fünf Mal im Monat zu betrachten; die ein bis zwei Tage in der Woche auf Baustellen in Ungarn seien jeweils ein- bis zweimal zu sehen. Diese Unterscheidung sei wichtig und bedeutsam für die nachfolgenden Ausführungen:

Das Finanzamt würde völlig die Zeitknappheit eines leitenden Angestellten eines international tätigen Baukonzerns erkennen.

Die Wohnung in Wien sei nicht nur anlässlich der anzutretenden bzw beendeten Auslandsreisen benutzt worden, sondern auch anlässlich der Vielzahl von Terminen, die sich in Wien vor Ort bis in die Nacht hingezogen hätten. Die Geschäftsführertätigkeit des Bw sei nicht mit der Tätigkeit eines landläufigen Pendlers mit fixer Arbeits- und Zeiteinteilung zu vergleichen. Vielmehr würde der persönliche Arbeitseinsatz des leitenden Managers über Wohl und Wehe des Unternehmens und seiner mittlerweile hunderten Beschäftigten entscheiden. Diese Verantwortlichkeit würde einen überdurchschnittlichen persönlichen Leistungseinsatz mit einem Übermaß an zeitlicher Flexibilität erfordern.

Der Hinweis auf die Benützung der öffentlichen Verkehrsmittel laut Fahrplan in 1 Stunde und 5 Minuten für die Hinfahrt und ca 1 Stunde für die Rückfahrt würde vor dem Hintergrund des täglichen Sachverhaltes völlig ins Leere gehen. Die steuerliche Vertretung und der Bw hätten sich die Mühe gemacht, eine Aufstellung über die aktuellen Fahrpläne der in Frage kommenden Luftlinien Austrian Airlines, Lufthansa, Air Berlin bezüglich der laufend vom Bw angeflogenen Destinationen zu erstellen. Im Vergleich hiezu werde die erste Fahrt der ÖBB von A. zum Flughafen Schwechat und die letzte Fahrt der ÖBB von Schwechat nach A. angeführt. Die ÖBB würde von A. ab 4:41 Uhr abfahren und würde laut Fahrplan um 6:05 Uhr am Flughafen in Wien Schwechat eintreffen. Die letzte Fahrt der ÖBB vom Flughafen Wien-

Schwechat würde um 21:18 Uhr nach A. mit einer Ankunftszeit 22:46 Uhr gehen. Bei sämtlichen ausländischen Geschäftsterminen sei davon auszugehen, dass der Bw bemüht sei eine Frühmaschine zu erreichen, um den Tag tatsächlich für die geschäftlichen Unterredungen bestmöglich nützen zu können. In der Regel sei der Bw bestrebt, noch am gleichen Abend den Rückflug antreten zu können. Als Rückflug würden nur Abend – und Nachttermine in Frage kommen. Laut dem beiliegenden Tableau seien die letzten Abflugtermine deutlich nach dem Zeitpunkt des Abfahrens der letzten öffentlichen Verkehrsmittel von Wien-Schwechat nach A.. Mitunter sei es auch vorgekommen, dass der Bw den letzten Flug gar nicht mehr erreichen konnte, sondern im Ausland übernachten hatte müssen und erst am nächsten Tag den Frühflug nach Wien nehmen hätte können. Eine Rückkehr nach A. zum Kleiderwechseln etc. sei auf Grund des gedrängten Terminkalenders unmöglich einzukalkulieren, weshalb die Wohnung in Wien für den Bw von essentieller wirtschaftlicher (im Sinne der Sicherung seiner Einnahmen) sei. Auch der Verweis, dass die Reisen nach Ungarn von seinem Familienwohnsitz angetreten werden könnten, widerspreche den Tatsachen. Es sei bei Kenntnis der Verkehrsverhältnisse schier unmöglich gewesen, von A. innerhalb angemessener Zeit nach Ungarn zu fahren. Der einzige Weg führe über die Bundesstraße nach Eisenstadt, welcher bei Verkehrsbehinderungen durch Traktoren ("diese sind leider auf dieser Bundesstraße unter der Woche die Regel!") nicht einmal ein Überholmanöver zulassen würde. Im Übrigen würde die Finanzverwaltung völlig außer Acht lassen, dass der Bw als verantwortlicher Geschäftsführer auch zahlreiche Managementaufgaben zu bewältigen hätte, die er nur in Wien am Sitz der Gesellschaft erledigen könne. Dies müsse er vor bzw nach seinen Reisen erledigen, um sich sein Salär sichern zu können. Wie bereits in der Vorkorrespondenz ausgeführt, hätte der Bw auch insoweit eine soziale Verantwortung, als er den Chauffeur (und auch dem Dienstgeber!) eine Fahrt nach A. und zurück spätnachts nicht zumuten könne; überdies würden diese Kosten für den Arbeitgeber unverhältnismäßig teuer kommen.

Alle diese bereits in der Vorkorrespondenz angeführten Einzelaspekte hätte die Finanzverwaltung unberücksichtigt gelassen und sei aus diesem Grunde zu einer falschen Schlussfolgerung gekommen. Nochmals sei festzuhalten, dass die Anschaffung der Wohnung für den Bw notwendig gewesen sei, um sein Einkommen zu sichern und zu erhalten. Eine Verlegung des Familienwohnsitzes komme wegen der familiären Bindung und Verwurzelung (insbesondere der Kinder hinsichtlich ihrer Schulausbildung) nicht in Frage.

In der Bescheidbegründung seien diese Aspekte großteils überhaupt nicht bzw nicht ausreichend gewürdigt worden, weshalb der Bescheid mit Rechtswidrigkeit behaftet sei. Die Anschaffung der Eigentumswohnung und die damit einhergehenden Aufwendungen seien im gegenständlichen Fall zweifelsohne als Werbungskosten im Sinne des § 16 EStG zu betrachten, weil die häufigen Auslandsreisen – großteils mit dem Flugzeug – neben der

---

laufenden administrativen, organisatorischen, finanziellen und bautechnischen Betreuung als Geschäftsführer koordiniert werden müssten. Auch und gerade von einem Geschäftsführer würde für Terminvereinbarungen Pünktlichkeit verlangt werden. Gerade in der Baubranche und bei ARGE-Sitzungen würden von allen Beteiligten "Randzeiten" bevorzugt werden; das sei entweder zeitig in der Früh oder nach "normalen" Dienstschluss. Fahrten von A. nach Wien über die Südautobahn (insbesondere Montagfrüh) seien zu dieser Zeit ein (leider sinnloses) Hoffen auf optimales Vorankommen. Auf Grund der zahllosen (wohl auch amtsbekannten) Baustellen und mangels effektiver Ausweichrouten wäre ein tägliches Pendeln von A. nach Wien nur unter Berücksichtigung einer "Reservezeit" von mindestens 1,5 Stunden zu dem laut Routenplaner (der Computer des Routenplaners gehe von idealen Verkehrsverhältnissen aus und errechne aus der Distanz und der möglichen zulässigen Höchstgeschwindigkeit (Autobahn, Bundesstraße, Ortsgebiet) einen Durchschnittswert) errechneten Zeitaufwand möglich. Die Frequenz der Strecke (frühmorgens und abends) bzw das tägliche Baustellenchaos und die Verkehrsunfälle seien im Routenplaner nicht einkalkuliert, müssten jedoch in der Praxis berücksichtigt werden!

Hinsichtlich der Flugreisen sei die Verwendung des öffentlichen Verkehrsmittels überhaupt unzumutbar, weil unmöglich! Das letzte öffentliche Verkehrsmittel von Wien-Schwechat würde um 21.18 Uhr Richtung A. fahren. Zu diesem Zeitpunkt würde der Bw noch in einem Flugzeug, Kurs Richtung Wien sitzen! Auch das "Einspannen" des bei der Firma J. Baugesellschaft.m.b.H. angestellten Chauffeurs sei aus der Sicht des Bw unzumutbar, weil dieser in Wien ansässig sei und von A. wieder zurück nach Wien fahren müsse. Die Kosten der in Wien angeschafften Wohnung seien deutlich geringer als allfällige Alternativen (Chauffeurdienst, Übernachtung in Wien etc.) und würde dem Bw ein Höchstmaß an zeitlicher Flexibilität für seinen extrem gedrängten Terminplan garantieren.

Abschließend stellte der steuerliche Vertreter des Bw noch den Antrag bei Nichtstattgabe der Berufung auf Anberaumung einer mündlichen Berufungsverhandlung vor dem "Plenum des Unabhängigen Finanzsenates".

Mit Bericht vom 29. April 2010 legte das Finanzamt die oa Berufung dem UFS zur Entscheidung vor.

In der am 13. Oktober 2010 abgehaltenen mündlichen Berufungsverhandlung wurde zunächst seitens des steuerlichen Vertreters darauf hingewiesen, dass die 120 Km Grenze der Lohnsteuerrichtlinien für den Normalfall gelte und der UFS in einzelnen Entscheidungen aufgrund der konkreten Gegebenheiten eine doppelte Haushaltsführung auch bei einer geringeren Entfernung anerkannt habe. Die Arbeitszeiten des Bw. ermöglichen kein tägliches Pendeln. Aufgrund der Managementfunktion des Bw. könne dieser nicht mit Arbeitnehmern

---

mit festen Arbeitszeiten verglichen werden und sein Gehalt enthalte eine wesentliche gewinnabhängige Komponente. Seit dem Jahr 2004 - dem Jahr der Begründung des doppelten Wohnsitzes - sei das Gehalt des Bw kontinuierlich deutlich gestiegen.

Der Bw. erläutere, dass in den Jahren 2002 und 2003 begonnen worden sei, dem Standort Österreich zusätzliche Aufgaben zu übertragen, wobei zunächst das Geschäft in Ungarn nach Österreich verlegt worden sei, in weiterer Folge zahlreiche Geschäftsfelder in Ost- und Südosteuropa.

Der Bw. sei nicht nur Geschäftsführer des Unternehmens seines Arbeitgebers, sondern übe auch Geschäftsführerfunktionen in verbunden Unternehmen aus und sei darüber hinaus in Funktionen bei Interessensvertretungen tätig. Dies bedinge, dass der Bw. oftmals nach Dienstreisen am Abend noch in das Büro fahren müsse.

Der Bw. habe einmal in der Urlaubszeit versucht zu pendeln und sei an einem Montag morgen mehr als zwei Stunden unterwegs gewesen.

Üblicherweise fahre er am Sonntagabend nach Wien. Die Bürotermine würden üblicherweise zwischen 7:30 Uhr und 8 Uhr beginnen. Die Büros der beteiligten Gesellschaften würden sich am anderen Ende von Wien befinden, so dass auch Wien durchquert werden müsse. Diese Büros müssten häufig aufgesucht werden.

Der Bw schildere exemplarisch den Verlauf der letzten zwei Arbeitswochen:

*"Montag war um 8 Uhr Bürotermin mit Mitarbeitern. Um 21 Uhr war Schluss. Dienstag wieder um 8 Uhr Bürotermin. Ab 13 Uhr gab es verschiedene Außentermine, um 20:45 Uhr war der Bw. zu Hause in Wien. Mittwoch zum Termin nach Eisenstadt. Am Nachmittag Termin mit anschließenden Geschäftssessen. Donnerstag: Um 8 Uhr Termin bei einem Partner, um 15 Uhr Termin in Bratislava. Freitag: Um 8 Uhr Monatsbesprechung, am frühen Nachmittag fahrt nach A., Sonntag Fahrt wieder nach Wien. Montag: 9:30 Uhr Termin in Passau (findet ein mal in Monat statt), um 18 Uhr Besprechung mit Vorgesetzten in Wien mit anschließenden Arbeitsessen. Dienstag: Fortsetzung der Besprechung, voraussichtliches Ende 17 Uhr. Bei Baustellen bestimmter Größenordnungen sind Termine in Deutschland erforderlich, um vorab die Projekte zu besprechen. Mittwoch: Um 8 Uhr Besprechung in Wien, 13 Uhr Besprechung in Bratislava, 19 Uhr Arbeitsessen in Wien. Donnerstag: Um 8 Uhr Termin in Wien, letzter Termin beginnt um 17:30 Uhr. Freitag ist dann hoffentlich Urlaub."*

Die Vertreterin des Finanzamtes hielt aufgrund der geschilderten Arbeitszeiten im Hinblick auf das Arbeitszeitgesetz ein regelmäßiges Pendeln im Berufungszeitraum für nicht zumutbar, wenn der Tagesablauf in der Regel wie geschildert gestaltet gewesen sei.

Der Bw. ergänze, dass im Berufungszeitraum vor allem Auslandsreisen nach Ungarn erforderlich gewesen seien. Es gäbe einen Chauffeur, der für beide Geschäftsführer zuständig sei und ansonsten Botendienste verrichte. Der Bw. fahre in der Regel selbst, der Chauffeur werde dann herangezogen, wenn etwa bei einem Abendessen mit Alkoholkonsum zu rechnen

sei oder es sich um sehr weite Strecken handle. Es gäbe etwa bis 20 bis 50 Flugreisen im Jahr. Etwa einmal in der Woche sei der Chauffeur verwendet worden. Im Jahr 2004 seien noch mehr Flugreisen zu bewältigen gewesen.

Aus des Sicht des Bw. hätte der Wohnsitz deswegen nicht nach Wien verlegt werden können, da sich beide Kinder in A. in Ausbildung befunden haben. Der Sohn sei 1990 und die Tochter 1986 geboren worden. Die Tochter sei in die Volksschule in A., danach in die Hauptschule in I. gegangen. 2004 wurde sie zur Diplomkrankenschwester ausgebildet. Der Sohn ging ebenfalls in A. in die Volksschule und dann in die Hauptschule bei R.. Nachher ging er zwei Jahre in die Schule für Datenverarbeitung in S.. Anschließend absolvierte er eine Lehre in I.. Danach hätte er Zivildienst geleistet.

Der doppelte Wohnsitz sei erst 2004 gegründet worden, zuvor sei das Pendeln möglich gewesen und daher sei kein Grund für eine Wohnsitzverlegung gegeben gewesen. Der Sohn habe - wie er in S. in die Schule gegangen sei - tageweise in Wien gewohnt und sei ansonsten nach Hause gefahren.

Die Schulausbildung des Sohnes an der Hauptschule habe im Sommer 2004 geendet. Im Herbst sei der Sohn dann in die Schule in S. gegangen. Die Tochter habe die Caritas Schule in CD. besucht, ab 2003 habe sie die Ausbildung zur Diplomkrankenschwester gemacht und sei täglich nach Hause gefahren. Die Tochter sei froh gewesen, einen Ausbildungsplatz am Krankenhaus in CD. bekommen zu haben. Die Tochter habe auch am Ende der Ausbildung Nachdienste leisten müssen.

Der steuerliche Vertreter verwies darauf, dass die Wohnung in Wien für die gesamte Familie nicht groß genug gewesen wäre. Der Bw. wohne nach wie vor in A..

Seit 2006 wohne der Sohn in einem Haus in T. ein paar Hundert Meter weiter. Die Ehegattin betreue beide Häuser, die Tochter lebe nicht mehr im Haushalt der Eltern.

Dazu wurde seitens der Vertreterin des Finanzamtes kein Vorbringen erstattet.

*Der steuerliche Vertreter ersuchte abschließend, der Berufung Folge zu geben und verwies darauf, dass der BFH VI R 23/07 hinsichtlich der doppelten Haushaltsführung seine Rechtssprechung geändert hätte. Aus Sicht des Bw. sei eine Verlegung des Familienwohnsitzes im Jahr 2004 nicht zumutbar gewesen.*

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

Verfahrensrechtlich ist zunächst festzuhalten, dass die Bundesabgabenordnung eine Berufungsverhandlung vor dem „Plenum des Unabhängigen Finanzsenates“ nicht kennt.

---

Der Vollversammlung des UFS kommen bestimmte, in § 7 UFSG (und in anderen Normen, vgl. *Wanke*, UFSG, § 7 UFSG Anm. 2) umschriebene Aufgaben zu; die Entscheidung über Berufungen gemäß § 243 BAO zählt nicht dazu.

Die Berufungsbehörde geht davon aus, dass mit diesem Anbringen ein Antrag nach § 282 Abs. 1 Z 1 BAO auf Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat gestellt werden sollte.

### **1. Doppelte Haushaltsführung:**

Im vorliegenden Fall ist der Bw seit 01.08.1991 als Geschäftsführer der Fa. C. tätig. Sein Hauptwohnsitz ist A., wo im Streitjahr seine nicht berufstätige Gattin und seine beiden Kinder wohnten. Sein Sohn besuchte ab dem Herbst 2004 eine Schule für Datenverarbeitung in S. und seine Tochter im Jahr 2004 die Krankenpflegeschule in CD..

Mit Kaufvertrag vom 5. Juli 2004 erwarb der Bw eine Eigentumswohnung in Wien und machte in diesem Zusammenhang Kosten der doppelten Haushaltsführung in Höhe von € 3.230,00 geltend.

Nach § 20 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 dürfen die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden, was nach § 20 Abs 1 Z 2 lit a leg cit auch für Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung gilt, 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.

Von einer doppelten Haushaltsführung wird gesprochen, wenn aus beruflichen Gründen zwei Wohnsitze geführt werden und zwar einer am Familienwohnort (Familienwohnsitz) und einer am Beschäftigungsort (Berufswohnsitz). Unterschieden wird zwischen einer vorübergehenden und einer auf Dauer angelegten doppelten Haushaltsführung.

Als Familienwohnsitz gilt jener Ort, an dem ein verheirateter Steuerpflichtiger mit seinem Ehegatten oder ein lediger Steuerpflichtiger mit seinem in eheähnlicher Gemeinschaft lebender Partner (auch ohne Kind iSd § 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* [Hrsg.], MSA EStG 10. GL § 16 Anm. 25 „Doppelte Haushaltsführung – Begriff ‚Familienwohnsitz‘“).

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 VwGH 20.12.2000, 97/13/0111), mit den dort angeführten weiteren Judikaturhinweisen). Solche Ursachen müssen aus Umständen resultieren, die von erheblichem objektiven Gewicht sind. Momente bloß persönlicher Vorliebe für die Beibehaltung des Familienwohnsitzes reichen nicht aus (siehe VwGH 27.2.2008, 2005/13/0037 m.w.N.).

Aufwendungen, die dem Steuerpflichtigen durch die beruflich veranlasste Begründung eines eigenen Haushalts an einem außerhalb des Familienwohnsitzes gelegenen Beschäftigungsamt erwachsen, sind als Werbungskosten absetzbar. Die Begründung eines eigenen Haushaltes am Beschäftigungsamt bei gleichzeitiger Beibehaltung des Familienwohnsitzes (doppelte Haushaltsführung) ist beruflich veranlasst (vgl. *Atzmüller/Lattner in Wiesner/Atzmüller/Grabner/Lattner/Wanke* [Hrsg.], MSA EStG 10. GL § 16 Anm. 25 „Doppelte Haushaltsführung – Allgemeines“), wenn der Familienwohnsitz

- vom Beschäftigungsamt des Steuerpflichtigen so weit entfernt ist, dass ihm eine tägliche Rückkehr nicht zugemutet werden kann und entweder
- die Beibehaltung des Familienwohnsitzes außerhalb des Beschäftigungsamtes nicht privat veranlasst ist oder
- die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsamt nicht zu gemutet werden kann.

Unzumutbarkeit der täglichen Rückkehr ist nach der Verwaltungspraxis jedenfalls dann anzunehmen, wenn der Familienwohnsitz vom Beschäftigungsamt mehr als 120 Km entfernt ist. In begründeten Einzelfällen kann auch bei einer kürzeren Wegstrecke Unzumutbarkeit anzunehmen sein.

Unbestritten ist, dass der Familienwohnsitz des Bw laut Routenplaner via michelin 65 km mit einer standardisierten Fahrzeit von 48 Minuten von seinem Dienstort entfernt ist. Laut ZMR ist der Bw seit dem Jahr 1952 in Adr.Bw. mit Hauptwohnsitz gemeldet und auch seine Gattin, der Sohn und die Tochter sind seit 1998 dort mit Hauptwohnsitz gemeldet. Dienstort des Bw ist seit 1991 Wien.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist die Beibehaltung des Familienwohnsitzes aus der Sicht der Erwerbstätigkeit, die in unüblicher Entfernung von diesem Wohnsitz ausgeübt wird, niemals durch die Erwerbstätigkeit, sondern immer durch Umstände veranlasst, die außerhalb dieser Erwerbstätigkeit liegen. Der Grund, warum

Aufwendungen für Familienheimfahrten dennoch als Betriebsausgaben oder Werbungskosten bei den aus der Erwerbstätigkeit erzielten Einkünften Berücksichtigung finden, liegt darin, dass derartige Aufwendungen solange als durch die Erwerbstätigkeit veranlasst gelten, als dem Erwerbstätigen eine Wohnsitzverlegung in übliche Entfernung vom Ort der Erwerbstätigkeit nicht zugemutet werden kann. Das bedeutet aber nicht, dass zwischen den für eine solche Unzumutbarkeit sprechenden Gründen und der Erwerbstätigkeit ein ursächlicher Zusammenhang bestehen müsste.

Die Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes ist aus der Sicht des jeweiligen Streitjahres zu beurteilen (VwGH 26.11.1996, 95/14/0124; 15.11.2005, 2005/14/0039; 26.7.2007, 2006/15/0047), ohne Belang ist, ob die Verlegung des Familienwohnsitzes bereits früher zumutbar gewesen ist oder nicht (VwGH 26.7.2007, 2006/15/0047).

Die Unzumutbarkeit kann ihre Ursachen sowohl in der privaten Lebensführung haben (dies insbesondere aus der Sicht einer sofortigen Wohnsitzverlegung), als auch in einer weiteren Erwerbstätigkeit des Steuerpflichtigen oder in einer Erwerbstätigkeit seines Ehegatten (VwGH 27.5.2003, 2001/14/0121; VwGH 22.2.2000, 96/14/0121; VwGH 17.2.1999, 95/14/0059; VwGH 9.10.1991, 88/13/0121; uva; zuletzt VwGH 21.9.2005, 2001/13/0241). Solche Ursachen müssen aus Umständen resultieren, die von erheblichen objektiven Gewicht sind (VwGH 3.8.2004, 2000/13/0083). Momente bloß persönlicher Vorliebe für die Beibehaltung des Familienwohnsitzes reichen nicht aus (zB VwGH 3.8.2004, 2000/13/0083).

Berufstätigkeit am Ort des Familienwohnsitzes hat der Verwaltungsgerichtshof somit mehrfach als Grund für die Unzumutbarkeit einer Wohnsitzverlegung unter der Bedingung bejaht, dass der Ehepartner des Steuerpflichtigen aus seiner Berufstätigkeit nachhaltige Einkünfte nicht bloß untergeordneten Ausmaßes erzielt (s. *Quantschnigg/Schuch*, EStG Handbuch, § 16 Tz 102, und bei *Doralt*, EStG<sup>11</sup>, Tz 351, dort angeführten Nachweise). Diese Fallkonstellation scheidet jedoch im gegenständlich Fall aus, da die Gattin des Bw keine steuerlich relevanten Einkünfte am Familienwohnsitz bezieht und in der Vergangenheit auch nicht bezogen hat.

Die Frage, ob die Beibehaltung des Familienwohnsitzes außerhalb des Beschäftigungsortes nicht privat veranlasst ist bzw. die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungs Ort nicht zugemutet werden kann, stellte sich für das Finanzamt nicht, da dieses das Vorliegen einer steuerlich anzuerkennenden doppelten Haushaltsführung mit der Begründung verneint hat, dass dem Bw eine tägliche Rückkehr vom Beschäftigungs Ort zugemutet werden könne, da dieser in einer vertretbaren Entfernung vom Familienwohnsitz liege.

Laut Routenplaner viamichelin beträgt die schnellste Strecke zwischen Wohnanschrift und Anschrift der Arbeitsstätte 65 Kilometer mit einer standardisierten Fahrzeit von 48 Minuten. Mit öffentlichen Verkehrsmitteln beträgt die Fahrzeit laut Fahrplanauskunft des VOR im Durchschnitt 1 Stunde in eine Richtung.

Wie bereits ausgeführt, können die Aufwendungen für eine doppelte Haushaltsführung nur dann als Werbungskosten abgezogen werden, wenn der Familienwohnsitz des Steuerpflichtigen so weit von seinem Beschäftigungsplatz entfernt ist, dass ihm eine tägliche Rückkehr nicht zugemutet werden kann. Dazu wird in der Literatur (vgl.

*Quantschnigg/Schuch*, ESt-Handbuch, § 16 Tz 102, Stichwort "Doppelte Haushaltsführung"; *Doralt*, EStG, 11. Lieferung, § 4 Tz 348) die Ansicht vertreten, dass eine tägliche Rückkehr vom Beschäftigungsplatz an den Familienwohnsitz jedenfalls dann nicht zugemutet werden kann, wenn die Entfernung zwischen diesen Orten mehr als 120 km beträgt. In begründeten Einzelfällen kann auch bei einer kürzeren Wegstrecke Unzumutbarkeit anzunehmen sein. In seinem Erkenntnis VwGH 19.9.1995, 91/14/0227, hat der Verwaltungsgerichtshof ausgesprochen, dass bei einer (relativ) geringen Entfernung zwischen Arbeitsstätte und Familienort von 78 km oder einer Fahrtzeit von maximal einer Stunde die tägliche Rückkehr noch zumutbar ist. Der VwGH hat ferner in seinem Erkenntnis VwGH 25.2.2003, 99/14/0340, judiziert, eine weitgehend auf dem vorrangigen Straßennetz zurückzulegende Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte von 83 km mit einer standardisierten Fahrzeit von einer Stunde mache eine tägliche Rückkehr zum Familienwohnsitz nicht unzumutbar.

Nun kann nach Ansicht des Senates eine Fahrzeit von 48 Minuten oder bei Verkehrsverzögerungen von vielleicht 1 1/4 Stunden zwischen Wohnort und Arbeitsort im Allgemeinen keineswegs als unzumutbar lang bezeichnet werden. Viele Pendler, gerade auch aus dem Burgenland legen derartige Strecken täglich zurück. Auch ein ungewöhnlicher Straßenverlauf lässt sich der Wegstrecke (weitgehend Schnellstraße bzw. Autobahn) nicht entnehmen.

Die vom Bw vorgebrachte Zeitverzögerung (bedingt durch Baustellen, Verkehrsunfälle und dgl.) ist ein Schicksal das viele Tagespendler mit dem Bw teilen. Nach Ansicht des Senates handelt es sich dabei um typische mit dem Autoverkehr verbundene Umstände, die üblicherweise nicht an der Mehrzahl der Arbeitstage auftreten.

Den vom Bw vorgebrachten Wetterverhältnisse – insbesondere in den Übergangs- und Winterzeiten –, die eine nächtliche Rückkehr nach A. riskant erscheinen lassen würden, ist entgegenzuhalten, dass dieses Argument im Erkenntnis VwGH 25.2.2003, 99/14/0340, der Beschwerde nicht zum Erfolg verhelfen konnte.

---

A. befindet sich in der Nähe von CD. und liegt weniger als drei Kilometer von einer Auffahrt zur S4 entfernt. Der Großteil der Strecke nach Wien ist über Schnellstraßen und Autobahnen zurücklegbar. Dieses hochrangige Straßennetz wird auch im Winterdienst bevorzugt behandelt.

Folgte man der Ansicht des Bw., wäre nahezu kein Pendeln zumutbar, da jede Autofahrt mit Gefahren und Erschwernissen verbunden ist.

Allerdings führt der Bw. beachtliche Argumente ins Treffen, die in seinem besonderen Fall im Hinblick auf seine Arbeitszeiten einem täglichen Pendeln entgegenstehen können. So hat der UFS auch bei Entfernungen unter 120 km (zuletzt UFS 3.8.2010, RV/3600-W/09, m.w.N., zu einer Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte von unter 90 km, siehe *Straka*, UFSjournal 10/2010, 361) eine doppelte Haushaltsführung – bei Vorliegen der sonstigen Voraussetzungen – für erforderlich erachtet, wenn die individuellen Arbeitszeiten (insbesondere im Hinblick auf erforderliche Ruhezeiten zwischen zwei Arbeitstagen) einer täglichen Rückkehr an den Familienwohnsitz entgegenstehen.

Der erkennende Senat kann es in diesem Verfahren dahingestellt lassen, ob die berufliche Tätigkeit des Bw. im Streitzeitraum überwiegend so gestaltet war, dass eine tägliche Rückkehr an den Familienwohnsitz in der Mehrzahl der Arbeitstage unzumutbar gewesen wäre. Diesbezüglich fehlt es insbesondere im Streitjahr an einer über allgemeine Ausführungen hinausgehenden Darlegung der konkreten Umstände bezogen auf die einzelnen Arbeitstage in Relation zur Summe aller Arbeitstage.

Allerdings erscheint das diesbezügliche Vorbringen des Bw in der mündlichen Berufungsverhandlung durchwegs glaubwürdig und hat auch das Finanzamt in der Verhandlung erklärt, ein regelmäßiges Pendeln vom Familienwohnsitz zur Arbeitsstätte sei bei derartigen Arbeitsabläufen nicht zumutbar.

Allerdings sind nach Ansicht des erkennenden Senats die beantragten Aufwendungen für doppelte Haushaltsführung im Jahr 2004 nicht abzugsfähig:

Wie oben ausgeführt, liegt der Grund, warum Aufwendungen für Familienheimfahrten als Betriebsausgaben oder Werbungskosten bei den aus der Erwerbstätigkeit erzielten Einkünften Berücksichtigung finden, darin, dass derartige Aufwendungen solange als durch die Erwerbstätigkeit veranlasst gelten, als dem Erwerbstätigen eine Wohnsitzverlegung in übliche Entfernung vom Ort der Erwerbstätigkeit nicht zugemutet werden kann.

Nun übt der Bw. seinen Beruf in Wien bereits seit dem Jahr 1991 aus. Der weitere Wohnsitz in Wien wurde erst im Jahr 2004 begründet.

---

Den anschaulichen Schilderungen des Bw in der mündlichen Berufungsverhandlung ist zu entnehmen, dass die beruflichen Anforderungen ab den Jahren 2002 und 2003 derart zugenommen haben, dass dem Bw. das tägliche Pendeln an den Familienwohnsitz im Burgenland nicht mehr möglich erschien.

Es wäre jedoch am Bw. gelegen, diesem – nicht von heute auf morgen eingetretenen - Umstand durch die Verlegung des Familienwohnsitzes nach Wien Rechnung zu tragen.

Dass die Familie des Bw. seit langem in A. wohnt, stellt genauso wenig einen die Unzumutbarkeit der Aufgabe des Familienwohnsitzes bildenden Umstand dar, wie das Eigentum an einem von der Familie bewohnten Einfamilienhaus (VwGH 27. 2. 2008, 2005/13/0037).

Der Bw. räumt ein, dass seine Ehegattin jedenfalls seit dem Jahr 1990 (Geburt des Sohnes G.) nicht erwerbstätig war.

Als Grund für die Beibehaltung des Familienwohnsitzes in A. wird im Allgemeinen die Ausbildung der Kinder und im Besonderen jene an der Schule für Datenverarbeitung in S. des Sohnes G. und an der Krankenpflegeschule in CD. angeführt.

Was die Ausbildung im Allgemeinen anlangt, wird damit nicht dargetan, warum eine Verlegung des Familienwohnsitzes nach Wien – der Stadt mit dem wohl reichhaltigsten Ausbildungsangebot in ganz Österreich – innerhalb des langen Zeitraums der bisherigen Berufstätigkeit in Wien nicht zumutbar gewesen sein sollte. Es ist einzuräumen, dass jeder Schulwechsel wie jeder Wohnsitzwechsel mit Belastungen verbunden ist; dies allein – ohne Vorliegen besonderer Umstände – macht aber eine Verlegung des Familienwohnsitzes im Inland nicht unzumutbar, sonst wäre bei jeder Familie mit in Ausbildung befindlichen Kindern eine doppelte Haushaltsführung auf Ausbildungsdauer steuerlich anzuerkennen.

Der Bw. hat aber auch nicht dargelegt, warum es hinsichtlich des Sohnes G. nicht möglich gewesen sein sollte, den Wohnsitz nach Wien zu verlegen, zumal der Schulbeginn des Sohnes ab Herbst 2004 in einer Schule in S. (einer im Nahbereich von Wien gelegene Stadt) in zeitlichem Zusammenhang mit der Anschaffung der Eigentumswohnung (damals war Christian gerade 14 Jahre) steht. Hier hätte gerade ein Familienwohnsitz in Wien für den Sohn eine wesentlich kürzere Strecke zur Schule bedeutet als ein solcher in A..

Auch die Krankenpflegeausbildung der Tochter stellt nach Ansicht des Senates keinen Grund dar, warum es dem Bw nicht möglich gewesen wäre den Familienwohnsitz nach Wien zu verlegen, da es einem zu diesem Zeitpunkt bereits 18 jährigen Mädchen durchaus zumutbar gewesen wäre, von Wien nach CD. zu pendeln. Hier bestanden mit öffentlichen

Verkehrsmitteln zahlreiche Verbindungen mit einer Gesamtwegzeit von rund einer Stunde.

Eine derartige Wegzeit müssen nicht wenige junge Erwachsene auf sich nehmen.

Der Bw. hatte anlässlich des – mehr als 10 Jahre nach Aufnahme der Tätigkeit in Wien erfolgten - Erkennens der seiner Ansicht nach gegebenen Notwendigkeit der Begründung eines weiteren Wohnsitzes in Wien hinreichend Möglichkeit, den Familienwohnsitz nach Wien zu verlegen, sodass im Berufungszeitraum weder Aufwendungen für eine vorübergehende doppelte Haushaltsführung noch für eine dauernde doppelte Haushaltsführung steuerlich zu berücksichtigen sind.

Was schließlich den Verweis des steuerlichen Vertreters auf das Urteil BFH 5.3.2009, VI R 23/07, anlangt, so hat der Gerichtshof hier die Ansicht vertreten, dass eine aus beruflichem Anlass begründete doppelte Haushaltsführung auch dann vorliegen kann, wenn ein Steuerpflichtiger seinen Haupthausstand aus privaten Gründen vom Beschäftigungsamt wegverlegt und er darauf in einer Wohnung am Beschäftigungsamt einen Zweithaushalt begründet, um von dort seiner bisherigen Beschäftigung weiter nachgehen zu können. Ein derartiger Sachverhalt liegt hier jedoch nicht vor.

Zu der vom BFH vertretenen Rechtsansicht, die privat motivierte Wahl des Ortes des Haupthausstands (= Familienwohnsitzes) sei einkommensteuerrechtlich unerheblich, da es nur darauf ankomme, ob die Errichtung des Zweithaushalts am Beschäftigungsamt konkreten beruflichen Zwecken diene, um von dort aus die Arbeitsstätte schnell und unmittelbar aufzusuchen zu können („Dann sind dieser zweite Haushalt am Beschäftigungsamt und damit auch die doppelte Haushaltsführung beruflich veranlasst“), ist zu verweisen, dass sich die diesbezügliche deutsche Rechtslage von der österreichischen unterscheidet: Nach § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 5 Satz 1 dEStG i.d.F. des dSteueränderungsgesetzes 2003 (StÄndG 2003) vom 15. Dezember 2003 (dBGBl I 2003, 2645) gehören zu den Werbungskosten „auch notwendige Mehraufwendungen, die einem Arbeitnehmer wegen einer aus beruflichem Anlass begründeten doppelten Haushaltsführung entstehen, und zwar unabhängig davon, aus welchen Gründen die doppelte Haushaltsführung beibehalten wird.“

Das österreichische Einkommensteuerrecht kennt eine § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 5 dEStG vergleichbare ausdrückliche Regelung der doppelten Haushaltsführung nicht; die doppelte Haushaltsführung wird im Gesetz selbst (anders als in § 20 Abs. 1 Z 1 lit. e EStG 1988 die Familienheimfahrten) nicht einmal genannt. Nach einhelliger österreichischer Lehre, Rechtsprechung und Verwaltungspraxis (siehe oben) ist vielmehr Voraussetzung für die steuerliche Berücksichtigung einer doppelten Haushaltsführung unter anderem, dass die Beibehaltung des Familienwohnsitzes außerhalb des Beschäftigungsamtes auf Umstände von erheblichem objektiven Gewicht zurückzuführen ist. Da gemäß § 20 Abs. 1 Z 1 EStG 1988

---

unter anderem die für den Haushalt des Steuerpflichtigen aufgewendeten Beträge generell nicht abzugsfähig sind, bedarf es besonderer Umstände, dass ausnahmsweise (Mehr)Aufwendungen für einen (doppelten) Haushalt steuerlich zu berücksichtigen sind.

Derartige Umstände liegen im gegenständlichen Fall jedoch nicht vor.

Die Berufung war daher als unbegründet abzuweisen.

Ergeht auch an Finanzamt

Wien, am 22. Oktober 2010