



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, vertreten durch die Dr. O, gegen den Bescheid des Finanzamtes K vom 14. Juni 2004 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2003 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

In der am 6. Mai 2004 eingereichten Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für 2003 machte der Berufungswerber 2.616 € für eine doppelte Haushaltsführung als Werbungskosten geltend. Über Ersuchen des Finanzamtes wurden die Werbungskosten durch Vorlage von Überweisungsbelegen über monatliche Mietzahlungen über 218 € nachgewiesen.

In dem am 14. Juni 2004 erlassenen Einkommensteuerbescheid für 2003 versagte das Finanzamt den für die doppelte Haushaltsführung geltend gemachten Aufwendungen die Anerkennung als Werbungskosten. In der Begründung wurde lediglich ausgeführt, Aufwendungen für eine zweckentsprechende Wohnung am Dienstort seien nur dann als Werbungskosten abzugsfähig, wenn die Voraussetzungen einer beruflich veranlassten doppelten Haushaltsführung (z.B. bei Unzumutbarkeit der täglichen Rückkehr – Entfernung über 120 km) vorliegen würden.

Gegen diesen Bescheid erhob der Berufungswerber mit Schreiben vom 14. Juli 2004 Berufung. In der mit Eingabe vom 24. Juli 2004 nachgereichten Begründung führte er aus, die arbeitstägliche Rückkehr an den Wohnort nach K sei ihm nicht zumutbar. Sein Dienst beginne um 7:45 und ende zwischen 18:00 und 21:00 Uhr, sei also sehr unregelmäßig zu Ende (Kundenbesuche, Besprechungen, Arbeitsessen, etc.). Um rechtzeitig am Dienort zu sein, müsse er daher um 5:15 nach I fahren, während er z.B. am Vortag erst um ca. 22:30 nach Hause gekommen sei. Er sei Kundendienstleiter bei der Fa. A und sei für die Region Tirol und Vorarlberg zuständig. Er betreue zu 2/3 das Tiroler Oberland, Vorarlberg und zu 1/3 das Tiroler Unterland. Er habe also schon erhebliche Wegstrecken hinter sich, bevor er nach Hause fahren könne bzw. könnte. Er sei jetzt 5j Jahre alt und die tägliche Heimreise sei zu beschwerlich. Gerade aus diesem Grund habe er die Kleinwohnung in I angemietet. Nach den Lohnsteuerrichtlinien (Rz 342) sei die tägliche Rückkehr *jedenfalls* dann anzunehmen, wenn der Familienwohnsitz vom Beschäftigungsort mehr als 120 km entfernt sei. Er interpretiere daraus, dass bei nur unwesentlich kürzerer Wegstrecke zusätzliche Gründe für die Unzumutbarkeit der täglichen Rückkehr gegeben sein könnten. Die LStR ließen daher ein undifferenziertes Abstellen allein auf die Distanz nicht zu.

In der abweisenden Berufungsvorentscheidung vom 12. August 2004 führte das Finanzamt aus, die Begründung eines eigenen Haushaltes am Beschäftigungsort sei beruflich veranlasst, wenn der Familienwohnsitz des Steuerpflichtigen von seinem Beschäftigungsort so weit entfernt sei, dass eine tägliche Rückkehr nicht zugemutet werden könne (jedenfalls ab 120 km) und entweder die Beibehaltung des Familienwohnsitzes außerhalb des Beschäftigungsortes nicht privat veranlasst sei oder die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsort nicht zugemutet werden könne.

Mit Schreiben vom 27. August 2004 stellte der Berufungswerber den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Ergänzend führte er aus, das Finanzamt sei auf seine Argumente nicht eingegangen. In der Berufungsvorentscheidung sei unberücksichtigt geblieben, dass im Winter für diese Wegstrecke erheblich mehr als eine Stunde benötigt werde. Auch im Sommer sei die Strecke aufgrund des Verkehrsaufkommens nicht unter eineinhalb Stunden zu schaffen. Sein Alter, die Tageszeit von Arbeitsbeginn und Arbeitsende sowie die insgesamt reiseaufwendige Arbeit sei nicht berücksichtigt worden.

In einem vom UFS zur weiteren Abklärung des Sachverhaltes durchgeführten Vorhalteverfahren gab der Berufungswerber zur Zumutbarkeit der täglichen Heimreisen an, seine Tätigkeit als Kundendienstleiter für Tirol und Vorarlberg umfasse nicht nur Büroarbeiten zu den üblichen Geschäftszeiten, sondern auch Händlerbesuche und Gespräche und Schulungen von Technikern in deren Arbeitsgebieten. Diese Besprechungen würden zeitweise bis 19:00 Uhr

und länger dauern, danach die Heimfahrt nach K und am nächsten Tag wieder einen Termin im Büro um 7:30 Uhr. Jahrelang sei dies kein Problem gewesen. Auf Grund der Zunahme von PKW und LKW-Verkehr, Staus und Baustellen, sei eine Terminplanung zunehmend schwieriger geworden. Früher habe die Fahrzeit von K nach B ca. 1 1/4 Stunden betragen, jetzt dauere die gleiche Fahrt rd. 1 1/2 bis 2 Stunden. Aus Gesundheits- und Sicherheitsgründen habe er sich entschlossen eine Schlafstelle in I anzumieten.

Über die Berufung wurde erwogen:

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

Demgegenüber bestimmt § 20 Abs. 1 Z 1 EStG 1988, dass die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge bei den einzelnen Einkünften ebenso wenig abgezogen werden dürfen, wie nach Z 2 lit. a dieser Gesetzesbestimmung 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.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist 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, die außerhalb dieser Erwerbstätigkeit liegen. Der Grund, warum Aufwendungen für die doppelte Haushaltsführung dennoch als Werbungskosten bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit Berücksichtigung finden können, liegt darin, dass derartige Aufwendungen so lange als durch die Erwerbstätigkeit veranlasst gelten, als dem Erwerbstätigen eine Wohnsitzverlegung in übliche Entfernung vom Ort der Erwerbstätigkeit nicht zugemutet werden kann. Dies bedeutet aber nicht, dass zwischen den für eine solche Unzumutbarkeit sprechenden Gründen und der Erwerbstätigkeit ein ursächlicher Zusammenhang bestehen muss. Die Unzumutbarkeit kann ihre Ursachen sowohl in der privaten Lebensführung, als auch in einer weiteren Erwerbstätigkeit des Steuerpflichtigen oder einer Erwerbstätigkeit seines (Ehe)Partners haben (vgl. VwGH 17.2.1999, 95/14/0059; VwGH 22.2.2000, 96/14/0018). Solche Ursachen müssen aber aus Umständen resultieren, die von erheblichem objektivem Gewicht sind (vgl. beispielsweise VwGH 3.8.2004, 2000/13/0083; 20.4.2004, 2003/13/0154; 26.5.2004, 2000/14/0207).

Die Begründung eines eigenen Haushalts am Beschäftigungsort bei gleichzeitiger Beibehaltung des Familienwohnsitzes (doppelte Haushaltsführung) ist in diesem Sinne beruflich veranlasst, wenn der Familienwohnsitz

- vom Beschäftigungsort des Steuerpflichtigen so weit entfernt ist, dass ihm eine tägliche Rückkehr nicht zugemutet werden kann und
- die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsort nicht zugemutet werden kann.

Nach der Aktenlage und den durchgeführten Erhebungen liegt der Entscheidung folgender Sachverhalt zugrunde.

Der Berufungswerber ist seit Anfang der 70er-Jahre bei der Fa. A beschäftigt und hatte ursprünglich seine Arbeitsstätte in der Nähe seines Wohnortes, musste dann aber aus beruflichen Gründen in die Außenstelle B bei I wechseln, wohin er auch seinen Familienwohnsitz für mehrere Jahre verlegte. Vor rd. 12 Jahren verlegte er seinen Familienwohnsitz aus privaten Gründen wieder zurück nach K. Seit dieser Zeit pendelte er regelmäßig und überwiegend im Lohnzahlungszeitraum zwischen seinem Arbeitsort in B bei I und seinem Wohnsitz in K, was sich auch aus seinen Steuererklärungen ergibt, in welchen er stets das Pendlerpauschale beantragte. Für die Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte benützt der Berufungswerber einen firmeneigenen PKW. Mit 1. Dezember 2002 mietete der Berufungswerber in I ein Zimmer mit einer Nutzfläche von rd. 17 m² und machte die dafür bezahlte Miete von 2.616 € als Werbungskosten für eine doppelte Haushaltsführung geltend. Nach seinen Angaben übernachtet er während der Arbeitswoche zum Teil in diesem Zimmer und an den restlichen Tagen fährt er nach Hause nach K. Die Ehegattin des Berufungswerbers geht am Wohnort in K einer nichtselbständigen Tätigkeit nach und erzielt daraus nicht nur geringfügige Einkünfte.

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. Dazu wird in der Literatur (vgl. Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer, Kommentar, § 16 Abs. 1 Z 6; Tz 3; Doralt, Einkommensteuer-Gesetz, Kommentar, 4. Auflage, § 4, Tz 348, aber auch VwGH 15.2.1977, 1602/76) in Anlehnung an die Verwaltungspraxis die Ansicht vertreten, dass bei einer Entfernung von 120 km zwischen Wohnort und Arbeitsort eine tägliche Rückkehr jedenfalls unzumutbar ist. In begründeten Ausnahmefällen - z.B. schlechte Straßen - ist unter Umständen auch bei kürzerer Entfernung die tägliche Rückkehr unzumutbar (vgl.

Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuer-Handbuch, § 16 Tz 102, "Doppelte Haushaltsführung").

Im gegenständlichen Fall beträgt die Fahrtstrecke zwischen dem Familienwohnsitz und der Arbeitstätte 92 km, die je nach Routenplaner bei normaler Fahrweise mit dem PKW in 1 Stunde und 2 Minuten (www.viamichelin.de) und 1 Stunde und 16 Minuten (www.falk.de) 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. Zwar handelt es sich – wie der Berufungswerber zu Recht einwendet – um eine stark frequentierte Strecke, auf der, aufgrund des in den letzten Jahren stark gestiegenen Verkehrsaufkommens, die nach dem Routenplaner errechnete Fahrzeit nicht immer eingehalten werden kann. Andererseits ist aber auch darauf Bedacht zu nehmen, dass rd. 60% der Fahrtstrecke (55 km) auf der Autobahn und die restliche Strecke auf einer gut ausgebauten Bundesstraße zurückgelegt werden kann, die in der Regel ein zügiges Vorankommen erlauben.

Auf den Umstand, dass der Berufungswerber bereits während der Dienstzeit gelegentlich längere Dienstreisen durchführen muss und daher die Fahrt nach Hause als zusätzliche Belastung empfunden wird, konnte bei der Beurteilung der Zumutbarkeit der täglichen Heimfahrt nicht gesondert Berücksichtigt werden, zumal nicht anzunehmen ist, dass eine während der Dienstzeit durchgeführte Dienstreise wesentlich ermüdender ist als die Arbeitsbelastung jener Arbeitnehmer, die während ihrer Arbeitszeit keine Dienstreisen durchführen.

Zum Vorbringen, wonach der Berufungswerber zeitweise bis 19:00 Uhr und länger habe arbeiten müssen und ihm auch deswegen die tägliche Heimfahrt nicht zugemutet werden könne, hat eine schriftliche Anfrage beim Dienstgeber ergeben, dass der Berufungswerber grundsätzlich an die Normalarbeitszeit gebunden ist, die im Berufungsjahr von 7:45 bis 12:00 Uhr und von 12:30 bis 16:45 Uhr und freitags von 7:45 bis 12:15 Uhr betragen hat. In seiner Funktion als Kundendienstleiter und Personalverantwortlicher für fast 40 Mitarbeiter habe er (wie bereits vom Berufungswerber glaubhaft vorgebracht wurde) Händlerbesuche vorzunehmen, sowie zu Besprechungen in die Zentrale nach W zu reisen. Diese Dienstreisen könnten nicht täglich planmäßig mit Ende der Normalarbeitszeit beendet werden. Die geleisteten Überstunden seien nicht ausbezahlt, sondern vom Berufungswerber in Form von Zeitausgleich konsumiert worden.

Aufzeichnungen über die Überstunden bzw. die zeitliche Lagerung der Dienstreisen sind vom Arbeitgeber nicht vorgelegt worden. Aus dem Vorbringen des Berufungswerbers und den Angaben des Arbeitgebers kann aber nicht geschlossen werden, dass der Berufungswerber in einem überaus hohen Ausmaß Überstunden in den späten Abendstunden geleistet hat. Die gelegentliche Ableistung von Arbeiten außerhalb der gewöhnlichen Normalarbeitszeit, was wohl für einen erheblichen Teil der Dienstnehmer zutrifft, macht die tägliche Heimfahrt aber nicht unzumutbar. Auch im Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 25.2.2003, 99/14/0340, konnte der Einwand von unregelmäßigen oder in den Abend fallenden Arbeitszeiten der Beschwerde nicht zum Erfolg verhelfen. Ebenso wenig vermag das Alter des Berufungswerbers, der im Berufungsjahr 5J Jahre alt war, das Berufsbegehren zu rechtfertigen, zumal nicht angenommen werden kann, dass für einen Mitte-Fünfzigjährigen die tägliche Heimfahrt wesentlich beschwerlicher ist als für einen Jüngeren.

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

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 1. August 2005