



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung Berufungswerbers gegen den Bescheid des Finanzamtes, vom 30. Mai 2007 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2005 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

### Entscheidungsgründe

In der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für 2005 hat der damals in Z , wohnhafte und bei der Fa. K, NL S, vom 13.1.bis 30.6.2005 und vom 15.7.bis 12.8.2005 nichtselbständig beschäftigte Bw, der nach seinen Angaben mit der in Kaprun berufstätigen HB in Partnerschaft lebt und für ein Kind Familienbeihilfe bezieht, bei den Werbungskosten unter dem Punkt „Kosten für doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten“ einen Betrag von € 11.139,-- geltend gemacht.

Im Einkommensteuerbescheid 2005 hat dieser Betrag keine Berücksichtigung bei den Werbungskosten gefunden. Aufwendungen, die dem Steuerpflichtigen durch die beruflich veranlasste Begründung eines eigenen Haushalts an einem außerhalb des Familienwohnsitzes gelegenen Beschäftigungsort erwachsen würden, seien als Werbungskosten absetzbar. Allerdings sei eine berufliche Veranlassung nur dann gegeben, wenn der Beschäftigungsort so weit entfernt sei, dass dem Steuerpflichtigen eine tägliche Rückkehr nicht zugemutet werden könne. Nach Lehre und Rechtsprechung sei die Unzumutbarkeit der täglichen Rückkehr dann anzunehmen, wenn die Entfernung mehr als 120 km betrage. Da dies beim Bw nicht der Fall sei (ZS –S = ca. 100 km) stünden weder Aufwendungen für eine zweite Wohnung noch Familienheimfahrten zu.

Es wurde daraufhin mit nachstehender Begründung Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2005 eingebracht:

Der ehemalige Arbeitgeber, die Fa. K, habe seine Niederlassung in S Nord gehabt. Die Fa. K sei eine Trockenbaufirma gewesen. Der Bw habe die Niederlassung in S als Geschäftsleiter geführt. Dementsprechend sei der Arbeitsaufwand gewesen. Die Arbeitszeiten seien von 06:45 (Besprechung mit den Arbeitern im Unternehmen) bis mindestens 18:00 bzw. 20:00 je nach Arbeitsaufwand gewesen. Am Abend sei es zusätzlich immer zu Treffen mit Kunden in S gekommen. Die Anfahrt laut Routenplaner Falk.de werde mit 104,27 Kilometer und einem Zeitaufwand von 1:36 Stunden angegeben. Somit hätte der Bw täglich um 04:00 Uhr aufstehen müssen und spätestens um 05:15 Uhr abreisen müssen. Zuhause wäre der Bw täglich frühestens um 19:30 Uhr gewesen. Dies hätte einer täglichen Arbeitszeit (inklusive An- und Heimreise) von mindestens 15 Stunden entsprochen, nicht kalkuliert seien dabei Baustellen, Staus etc.. Der Eigentümer der Fa. K, die B, habe ihren Firmensitz in WN gehabt und eine weitere Niederlassung sei die FaW in L gewesen. Als Niederlassungsleiter habe der Bw einmal monatlich nach WN und einmal monatlich nach L reisen müssen, um den Geschäftsführern persönlich Bericht über die Unternehmensentwicklung zu erstatten. Diese beiden Reisen hätten einen zusätzlichen Aufwand von 844 km pro Monat ergeben. Dies entspreche 42 Kilometern pro Tag. Dies wäre von ZS aus nicht mehr möglich gewesen. Termine mit Kunden und Lieferanten hätten mehrmals pro Woche nach 19:00 Uhr in S stattgefunden. Eine der Hauptaufgaben neben der Führung des Standortes sei der Abschluss von Kundenaufträgen gewesen. Viele private Personen wie auch Unternehmer hätten aufgrund eigener zeitlicher Probleme oftmals Termine am Abend vorgeschrieben. Zusammenfassend wäre die Ausübung dieser Position ohne eine Wohnung in S nicht möglich gewesen. Die Wohnung sei erst nach Ablauf der 3 Monate Probezeit angemietet und sofort nach Insolvenz der Fa. K wieder gekündigt worden. Sie sei nicht für private Zwecke sondern ausschließlich zur Ausübung des Berufs angemietet worden.

Diese Berufung wurde mit Berufungsvorentscheidung abgewiesen. Die Begründung eines eigenen Haushaltes am Beschäftigungsort sei beruflich veranlasst, wenn der Beschäftigungsort vom Familienwohnsitz so weit entfernt sei, dass eine tägliche Rückkehr nicht zugemutet werden könne. Die Zumutbarkeit der täglichen Rückkehr sei bei einer Entfernung unter 120 km einfache Wegstrecke laut Einkommensteuergesetz 1988 jedenfalls anzunehmen. Entsprechend der laufenden Verwaltungspraxis und ständiger Rechtsprechung könne bei einer Entfernung von unter 120 km nur dann Unzumutbarkeit vorliegen, wenn besonders schwierige Straßen- und Verkehrsverhältnisse vorlägen (zB schwer befahrbare Berg- oder Passstraßen). Da die Strecke ZS – S gut ausgebaut sei (teilweise sogar Autobahn) könne von einer derartigen Unzumutbarkeit nicht ausgegangen werden.

Letztlich hat der steuerliche Vertreter des Bw die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz beantragt und ergänzend ausgeführt:

Unter Berücksichtigung der in der Berufung angeführten Sachverhalte würde sich ergeben, dass eine doppelte Haushaltsführung unter diesen besonderen Umständen durchaus angebracht sei und eine tägliche Rückkehr an den Hauptwohnsitz unzumutbar sei, auch wenn die Entfernung zwischen ZS und S unter 120 km liege. Da in der Berufungsvorentscheidung die persönlichen Verhältnisse nicht berücksichtigt worden seien (weder der große Arbeitsaufwand, inklusive der frühen Anfahrt und der späten Rückkehr, noch die zusätzliche Belastung der Fahrten nach WN und L – mit einer Entfernung von über 120 km) erweise sich der Spruch als unrichtig. Es werde daher die Anerkennung der Aufwendungen für die doppelte Haushaltsführung als Werbungskosten im Sinne des § 16 Abs. 1 EStG 1988 beantragt. Wenn die doppelte Haushaltsführung nicht anerkannt würde, hätte zumindest das Pendlerpauschale berücksichtigt werden müssen.

In einem Vorhalteverfahren hat das Finanzamt daraufhin um Stellungnahme und Übermittlung folgender Unterlagen gebeten:

1. Kopie Dienstvertrag und Nachweis der Dienstzeiten durch zB die geführten Stundenaufzeichnungen für das Jahr 2005.
2. Kopie Mietvertrag sowie Belege über die Miet-, Strom- und Einrichtungskosten
3. im Vorlageantrag werde in eventu das Pendlerpauschale beantragt. Pendlerpauschale und Kosten einer beruflich veranlassten doppelten Haushaltsführung würden einander grundsätzlich nicht ausschließen. Um Stellungnahme, insbesondere zu der Voraussetzung, dass (um das Pendlerpauschale beanspruchen zu können) die Fahrtstrecke Wohnung (ZS) – Arbeitsstätte (S) im Lohnzahlungszeitraum überwiegend zurückzulegen gewesen wäre, werde gebeten. Auch seien nähere Ausführungen und eine entsprechende Begründung dahingehend erforderlich, ob (in eventu) das Pauschale gemäß § 16 Abs. 1 Z. 6 lit. b oder c EStG beansprucht werden solle.

In Beantwortung dieses Vorhaltes hat der steuerliche Vertreter des Bw Folgendes ausgeführt:

1. Kopie Dienstvertrag (Arbeitsbescheinigung) liege bei; weitere Stundenaufzeichnungen vom Dienstgeber seien nicht verfügbar (es habe überdies ein Überstundenpauschale gegeben).
2. Kopie Mietvertrag Wohnung liege bei, inklusive Aufstellung der Kosten sowie Rechnungskopien

3. Es werde die Berücksichtigung der Kosten der beruflich veranlassten doppelten Haushaltsführung beantragt, da eine tägliche Rückkehr zum Familienwohnsitz – wie bereits in der Berufung ausgeführt - nicht zumutbar sei. Somit sei die Begründung eines doppelten Haushaltes beruflich veranlasst. Sollte die doppelte Haushaltsführung nicht anerkannt werden, sei in eventu das große Pendlerpauschale beantragt worden. Es werde das große Pendlerpauschale beansprucht, da die Benützung eines Massenbeförderungsmittels nicht möglich oder zumutbar sei (aufgrund der unterschiedlichen Dienstzeiten bzw., weil zu dieser Zeit in der Früh und am Abend/in der Nacht keine oder nur sehr eingeschränkt öffentliche Verkehrsmittel auf dieser Strecke zur Verfügung stünden).

#### **Hiezu wurde erwogen:**

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

Nach § 16 Abs. 1 Z. 6 EStG 1988 sind Werbungskosten auch Ausgaben des Steuerpflichtigen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte. Für die Berücksichtigung dieser Aufwendungen gilt:

- a) Diese Ausgaben sind bei einer einfachen Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte bis 20 km grundsätzlich durch den Verkehrsabsetzbetrag (§ 33 Abs. 5) abgegolten.
- b) Beträgt die einfache Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte, die der Arbeitnehmer im Lohnzahlungszeitraum überwiegend zurücklegt, mehr als 20 km und ist die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zumutbar, dann werden zusätzlich als Pauschalbeträge berücksichtigt:

Bei einer Fahrtstrecke von

|                 |                   |
|-----------------|-------------------|
| 20 km bis 40 km | 495 Euro jährlich |
| 40 km bis 60 km | 981 Euro jährlich |

Über 60 km 1.467 Euro jährlich.

- c) Ist dem Arbeitnehmer im Lohnzahlungszeitraum überwiegend die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zumindest hinsichtlich der halben Fahrtstrecke nicht zumutbar, dann werden anstelle der Pauschbeträge nach lit. b folgende Pauschbeträge berücksichtigt:

Bei einer einfachen Fahrtstrecke von

|                 |                     |
|-----------------|---------------------|
| 2 km bis 20 km  | 270 Euro jährlich   |
| 20 km bis 40 km | 1.071 Euro jährlich |
| 40 km bis 60 km | 1.863 Euro jährlich |

Über 60 km 2.664 Euro jährlich.

Mit dem Verkehrsabsetzbetrag und den Pauschbeträgen nach lit. b und c sind alle Ausgaben für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte abgegolten.

Bei den einzelnen Einkünften dürfen nach § 20 Abs. 1 Z. 1 EStG 1988 die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge nicht abgezogen werden.

Der in Z , wohnhafte Bw war bei der Fa. K , SZ, in der Zeit von 13.1.2005 bis 12.8.2005 als Niederlassungsleiter beschäftigt. Er hat beginnend mit 1.3.2005 bis 28.2.2010 eine 3-Zimmer-Wohnung in SD, im Ausmaß von 65,51 qm und zusätzlich ab 1.4.2005 einen Tiefgaragenplatz angemietet. Im Zusammenhang mit der Anmietung dieser Wohnung sind laut der Vorhaltsbeantwortung vom 17.1.2008 folgende Kosten angefallen:

|                          |          |
|--------------------------|----------|
| Einrichtung              | 4.531,56 |
| Elektroreparaturarbeiten | 105,13   |
| Stromkosten              | 216,54   |
| Mietkosten Wohnung       | 3.600,-- |
| Mietkosten Garagenplatz  | 150,--   |
| Summe                    | 8.603,23 |

Zu klären ist nun, ob bzw. inwieweit diese Kosten als Werbungskosten (Kosten der beruflich veranlassten doppelten Haushaltsführung) anzuerkennen sind.

Grundsätzlich ist dazu festzuhalten, dass Aufwendungen für die eigene Wohnung im Hinblick auf § 20 Abs. 1 Z. 1 EStG 1988 nicht als Betriebsausgaben oder Werbungskosten abzugsfähig sind. Erwachsen einem Steuerpflichtigen allerdings dadurch doppelte Haushaltskosten, dass ihm die tägliche Rückkehr vom Beschäftigungsort an den Familienwohnsitz wegen der Entfernung nicht zumutbar ist, so können die dadurch bedingten Mehraufwendungen Betriebsausgaben oder Werbungskosten darstellen, vorausgesetzt, dass die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsort nicht zugemutet werden kann. Eine steuerliche

Berücksichtigung kommt also ausnahmsweise dann in Betracht, wenn dem Steuerpflichtigen weder die tägliche Heimfahrt noch die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsort zumutbar ist. (Vgl. VwGH vom 25.2.2003, 99/14/0340, und Georg Kofler, Die steuerliche Berücksichtigung der doppelten Haushaltsführung, taxlex 2008,8).

Der Familienwohnsitz ist jener Ort, an dem ein Steuerpflichtiger mit seinem Ehegatten oder mit seinem in eheähnlicher Gemeinschaft lebenden Partner – auch ohne Kind im Sinne des § 106 Abs. 1 EstG – einen Hausstand unterhält, der den Mittelpunkt der Lebensinteressen dieser Person bildet. (Vgl. Georg Kofler, Die steuerliche Berücksichtigung der doppelten Haushaltsführung, taxlex 2008,8).

Im gegenständlichen Fall befindet sich der Familienwohnsitz des Bw unbestrittenermaßen in Z. Dort lebt er laut Aktenlage in eheähnlicher Gemeinschaft mit Frau HB und einem Kind.

Die Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes kann ihre Ursache sowohl in der privaten Lebensführung haben als auch in einer weiteren Erwerbstätigkeit des Steuerpflichtigen oder in der Erwerbstätigkeit seines Ehegatten bzw. Partners einer eheähnlichen Lebensgemeinschaft. Die Berufstätigkeit des Ehepartners bzw. Partners einer eheähnlichen Lebensgemeinschaft am Ort des Familienwohnsitzes hat der Verwaltungsgerichtshof mehrfach als Grund für die Unzumutbarkeit einer Wohnsitzverlegung unter der Bedingung bejaht, dass der Ehepartner des Steuerpflichtigen aus seiner Berufstätigkeit nachhaltig Einkünfte nicht bloß untergeordneten Ausmaßes erzielt. (Vgl. VwGH vom 19.10.2006, 2006/14/0027, und vom 20.4.2004, 2003/13/0154, vom 8.2.2007, 2004/15/0102).

Frau HB hat im Jahr 2005 von der R Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit in Höhe von € 16.805,35 bezogen. Aus diesem Grund wird offensichtlich auch die Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes im gegenständlichen Fall von Seiten des Finanzamtes nicht bestritten.

Eine steuerliche Berücksichtigung doppelter Haushaltskosten könnte daher im gegenständlichen Fall ausnahmsweise dann in Betracht kommen, wenn dem Bw die tägliche Heimfahrt nicht zumutbar ist. Dazu ist Folgendes festzuhalten:

Hinsichtlich der Frage, wann eine tägliche Rückkehr vom Arbeitsort zum Familienwohnsitz zugemutet werden kann, wird in der Literatur (Doralt, Einkommensteuergesetz, TZ 348 zu § 4, und Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuergesetz, TZ 102 zu § 16) in Anlehnung an die Verwaltungspraxis die Ansicht vertreten, dass bei einer Entfernung bis zu 120 km eine tägliche Rückkehr zumutbar ist.

Der Verwaltungsgerichtshof hat im Erkenntnis vom 19.9.1995, 91/14/0227, bei einer Entfernung zwischen Arbeitsstätte und Wohnort von 78 km und einer Fahrzeit von einer Stunde die Zumutbarkeit der täglichen Rückkehr bestätigt. Daran anknüpfend hat der Verwaltungsgerichtshof in seinem Erkenntnis vom 25.2.2003, 99/14/0340, die tägliche Rückkehr auch bei einer einfachen Fahrtstrecke von 83 km, selbst unter dem Aspekt der beim Lenken eines Fahrzeuges erforderlichen erhöhten Konzentration, als zumutbar erachtet.

Der Unabhängige Finanzsenat hat in den nachstehend angeführten Fällen, in welchen von üblichem Verkehrsaufkommen und teilweise Autobahn-, teilweise Bundesstraßenbenützung ausgegangen wurde, die tägliche Rückkehr ebenfalls als zumutbar erachtet:

UFS vom 29.10.2007, RV/0060-K/07, 78 km, Fahrzeit unter 1 Stunde

UFS vom 31.5.2007, RV/1305-W/07, 85 km

UFS vom 31.1.2007, RV/1967-W/04, 100 km, Fahrzeit 1:10 Stunde

UFS vom 10.1.2007, RV/0651-G/06, 86 km, Fahrzeit knapp über 1 Stunde

UFS vom 2.1.2006, RV/2255-W/05, 99 km, Fahrzeit 1:28 bis 1:39 Stunde

UFS vom 1.8.2005, RV/0474-I/04, 92 km, Fahrzeit 1:02 bis 1:16 Stunde

In Einzelfällen kann auch bei geringeren Distanzen eine Unzumutbarkeit der täglichen Heimfahrt anzunehmen sein; entscheidend ist hier vor allem die Art der Wegstrecke. (Georg Kofler, Die steuerliche Berücksichtigung der doppelten Haushaltsführung, taxlex 2008, 8).

Weiters kann bei kürzeren Distanzen Unzumutbarkeit beispielsweise auch vorliegen, wenn ein besonderes betriebliches Erfordernis der Pünktlichkeit, Beginn und Ende der Arbeitszeit sowie die amtsbekannten Verkehrsverhältnisse auf der zurückzulegenden Strecke und allfällige Verzögerungen anlässlich der Grenzüberschreitung zu berücksichtigen sind. (vgl.

Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuer Handbuch, TZ 102 zu § 16, Doralt, Einkommensteuergesetz, TZ 348 zu § 4, sowie VwGH vom 8.2.2007, 2004/15/0102).

Nach Angaben des Bw wird die Wegstrecke zwischen dem Wohnsitz in Z , und dem Arbeitsplatz bei der Fa. K , SZ , laut dem Routenplaner Falk.de mit 104,27 Kilometer und einem Zeitaufwand von 1:36 Stunden angegeben, wobei angemerkt werden darf, dass laut dem Routenplaner viamichelin.de der Zeitaufwand für die Wegstrecke von 104 km 1:16 Stunden beträgt. Die Route führt – wie als allgemein bekannt angesehen werden kann - im weitaus überwiegenden Ausmaß über Bundesstraßen und Autobahnen.

Die im gegenständlichen Fall zurückzulegende Distanz und die dabei aufzuwendende Fahrzeit sowie die Art der Wegstrecke sprechen also grundsätzlich für eine Zumutbarkeit der täglichen Heimfahrt.

Zum weiteren Vorbringen des Bw, wonach der Eigentümer der Fa. K, die Fa. B, ihren Firmensitz in WN gehabt hat, sich eine weitere Niederlassung in L befunden hat, der Bw daher als Niederlassungsleiter einmal monatlich zur Berichterstattung nach WN und nach L gereist ist und diese beiden Reisen einen zusätzlichen Aufwand von 844 km pro Monat bzw. 42 km pro Tag ergeben hätten, ist Folgendes festzuhalten:

Zur Beantwortung der streitgegenständlichen Frage der Zumutbarkeit der täglichen Heimkehr ist die Entfernung zwischen Familienwohnsitz und Beschäftigungsort bzw. Arbeitsstätte zu betrachten. Beschäftigungsort bzw. Arbeitsstätte ist jener Ort, an dem der Arbeitnehmer für den Arbeitgeber regelmäßig tätig wird. Regelmäßig tätig wurde der Bw zweifellos in SZ. Der Beschäftigungsort des Bw liegt demnach an dieser Adresse und es ist diese Adresse für die Prüfung der Zumutbarkeit der täglichen Rückkehr des Bw an den Familienwohnsitz maßgeblich. Die im Auftrag des Arbeitgebers vorgenommenen Fahrten nach WN und L können im Zusammenhang mit der zu klärenden Streitfrage keine Beachtung finden.

Der Bw wendet zusätzlich in der Berufung und im Vorlageantrag das Vorliegen besonderer Umstände dahingehend ein, dass eine tägliche Heimkehr wegen des großen Arbeitsaufwandes und des damit verbundenen frühen Dienstbeginns um 06:45 Uhr (Besprechung mit den Arbeitern im Unternehmen) und des späten Dienstendes um 18:00 bzw. 20:00 Uhr und der Notwendigkeit mehrmals pro Woche Termine mit Kunden und Lieferanten nach 19:00 Uhr in S anzusetzen unzumutbar sei.

Das Finanzamt hat daraufhin im Wege eines Vorhalteverfahrens den Bw ersucht, eine Kopie des Dienstvertrages und einen Nachweis der Dienstzeiten beispielsweise durch die geführten Stundenaufzeichnungen für das Jahr 2005 vorzulegen. In Beantwortung dieses Vorhalts wurde eine Arbeitsbescheinigung vorgelegt und bekannt gegeben, dass weitere Stundenaufzeichnungen vom Dienstgeber nicht verfügbar seien und es im Übrigen ein Überstundenpauschale gegeben habe. Aus der Arbeitsbescheinigung geht hervor, dass der Bw vom 13.1.2005 bis 12.8.2005 als Niederlassungsleiter und damit als Angestellter bei der Fa. K beschäftigt war. Im Betrieb wurde an 5 Tagen pro Woche gearbeitet, das monatliche Bruttoentgelt des Bw hat € 4.547,- betragen und die Bezüge wurden bis 9.10.2005 bezahlt. Laut Firmenbuchauszug wurde mit Beschluss des Landesgerichtes S vom 14.7.2005 der Konkurs über das Vermögen der Fa. K eröffnet, die Gesellschaft ist infolge Eröffnung des Konkursverfahrens aufgelöst.

Im Hinblick darauf, dass der Bw trotz entsprechenden Ersuchens im Zuge des vom Finanzamt durchgeführten Vorhalteverfahrens keine Nachweise über seine Dienstzeiten erbracht hat, bleibt es dem Unabhängigen Finanzsenat verwehrt, dem bloßen Vorbringen des Bw, er habe jeden Tag rund 11 bis 13 Stunden und bei Terminen mit Kunden und Lieferanten



möglicherweise mehrmals pro Woche darüber hinaus gearbeitet, zu folgen. Ohne die Erbringung eines geeigneten Nachweises kann nicht davon ausgegangen werden, dass der Bw jede Woche Überstunden im Ausmaß von zumindest 15 bis 25 Stunden geleistet und teilweise darüber hinaus bis in den späteren Abend gearbeitet 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. (Vgl. UFS vom 29.10.2007, RV/0060-K/07, sowie vom 1.8.2005, RV/0474-I/04).

Zusammenfassend ist somit festzuhalten, dass die vom Bw im Zusammenhang mit der Anmietung der Wohnung in SD geltend gemachten Kosten aus den dargestellten Gründen nicht als Werbungskosten anerkannt werden können.

Zu dem erstmals im Antrag auf Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz gestellte Eventualantrag auf Berücksichtigung des Pendlerpauschales ist abschließend Folgendes auszuführen:

Die Kosten der Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte sind grundsätzlich durch den Verkehrsabsetzbetrag abgegolten, der allen aktiven Arbeitnehmern unabhängig von den tatsächlichen Kosten zusteht. Darüber hinaus stehen Werbungskosten in Form des Pendlerpauschales in folgenden Fällen zu:

- das kleine Pendlerpauschale (Entfernungspauschale) je nach Entfernung für die einfache Fahrtstrecke von mehr als 20 km, wenn die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zumutbar ist;
- das große Pendlerpauschale (wegen Unzumutbarkeit), wenn die Benützung eines Massenbeförderungsmittels nicht zumutbar ist, ab 2 km je nach Entfernung. (Vgl. Doralt, Einkommensteuergesetz, TZ. 101 zu § 16).

In zeitlicher Hinsicht müssen die Voraussetzungen für das (große und kleine) Pendlerpauschale im Lohnzahlungszeitraum überwiegend gegeben sein. (Vgl. Doralt, Einkommensteuergesetz, TZ 111 zu § 16).

Bei mehreren Wohnsitzen ist nach den LStR 2002 (RZ 259 unter Verweis auf das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 19.9.1995, 91/14/0227) die Entfernung zum nächstgelegenen Wohnsitz maßgeblich. Der UFS Wien vertritt in den Entscheidungen vom 23.11.2005, RV/960-W/05 und vom 21.2.2006, RV/0872-W/05, die Ansicht, dass von jener Wohnung auszugehen ist, von der im Lohnzahlungszeitraum überwiegend die Fahrten zur Arbeitsstätte angetreten bzw. wohin von der Arbeitsstätte überwiegend zurückgekehrt wird. (Vgl. auch Doralt, Einkommensteuergesetz, TZ. 114 zu § 16).

Im gegenständlichen Fall verfügt der Bw über einen Wohnsitz in Z und einen Wohnsitz in SD . Die Arbeitsstätte befindet sich in SZ .

Die Entfernung zwischen dem Wohnsitz im Stadtgebiet S und der Arbeitsstätte ebenfalls im Stadtgebiet S beträgt laut dem Routenplaner Michelin 7 Kilometer, die Benützung eines Massenbeförderungsmittels ist im Stadtgebiet S zweifellos zumutbar, sodass diesbezüglich die Fahrtkosten durch den Verkehrsabsetzbetrag abgedeckt sind und ein Pendlerpauschale nicht zusteht.

Hinsichtlich der Fahrtstrecke zwischen dem Wohnsitz in ZS und der Arbeitsstätte in S wurde der Bw im Vorhalteverfahren des Finanzamtes – offensichtlich im Hinblick auf die zitierten UFS-Entscheidungen - um Stellungnahme zu der Voraussetzung, „dass (um das Pendlerpauschale beanspruchen zu können) die Fahrtstrecke Wohnung (ZS ) – Arbeitsstätte (S ) im Lohnzahlungszeitraum überwiegend zurückzulegen gewesen wäre“, ersucht. In der Vorhaltsbeantwortung hat der Bw in der Folge in keiner Weise aufgezeigt, dass die Fahrten überwiegend von der Wohnung in ZS (und nicht von der Wohnung in S ) aus begonnen und dort geendet hätten. Aus dem Inhalt sämtlicher Schriftsätzen (Berufung, Vorlageantrag, Vorhaltsbeantwortung) lässt sich vielmehr ableiten, dass der Bw die Fahrten zur Arbeitsstätte tatsächlich überwiegend von seiner Wohnung in S aus angetreten hat und dorthin auch zurückgekehrt ist. Für die Fahrten zwischen der Wohnung in S und der Arbeitsstätte ebenfalls in S steht aber ein Pendlerpauschale – wie bereits ausgeführt – nicht zu.

Die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2005 muss daher als unbegründet abgewiesen werden.

Salzburg, am 11. April 2008