



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, vertreten durch Mag. Helmut Käferböck, 4360 Grein, Kreutnerstraße 6, vom 21. September 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 2/20/21/22 vom 15. September 2009 betreffend Einkommensteuer 2008 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw) wohnt in einer Landgemeinde in Oberösterreich und arbeitet in Wien. An Werbungskosten machte er in der Einkommensteuererklärung 2008 unter anderem geltend: Bewerbungsausgaben 871,68 EUR, doppelte Haushaltsführung 9.634,88 EUR, Bewirtung eigener Mitarbeiter 532,65 EUR.

Diese Ausgaben wurden vom Finanzamt zunächst nicht anerkannt, da er sich in einem sicheren Arbeitsplatz befände, der Ehegattin aufgrund ihrer geringen Einkünfte eine Wohnsitzverlegung zumutbar wäre und die Bewirtung eigener Mitarbeiter keine Werbungskosten darstellten.

In der dagegen erhobenen Berufung führt der Bw aus: Sein Dienstvertrag sei bis 31.12.2013 befristet, somit nicht sicher. Die Vorstellungskosten seien aber unabhängig davon als vorweggenommene Werbungskosten abziehbar (*Doralt*, EStG, § 16 Tz 16). In Oberösterreich habe der Bw in den letzten Jahren ein Einfamilienhaus errichtet, seine drei Kinder besuchten dort Volksschule bzw. Kindergarten, die Ehefrau sei als Tagesmutter in ihrem Wohnort tätig. Auch der 76jährige Vater des Bw lebe im selben Ort und werde durch die Gattin des Bw betreut. Die Ursache für die Unzumutbarkeit der Wohnsitzverlegung könne ihre Ursachen sowohl in der Erwerbstätigkeit des Ehegatten als auch in der privaten Lebensführung haben.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 12.10.2009 gibt das Finanzamt der Berufung insoweit Folge, als Teile der Aufwendungen für doppelte Haushaltsführung und Bewerbungen anerkannt werden. Jedoch könnten Taggelder nur bei Vorliegen einer Dienstreise beansprucht werden. Parkplatzgebühren fielen unter die nichtabzugsfähigen Aufwendungen der privaten Lebensführung, ebenso diverse Einrichtungsgegenstände der Zweitwohnung (zB Küchenutensilien, Sofa, Wohnzimmersmöbel).

In dem dagegen gerichteten Vorlageantrag werden die Berufungspunkte Bewerbungsausgaben und doppelte Haushaltsführung aufrecht erhalten. Der Bw führt dazu aus: Aus dem Bescheid des Finanzamtes sei nicht erkennbar, wie sich die anerkannten Werbungskosten im Einzelnen zusammensetzen. Als doppelte Haushaltsführung seien alle unvermeidbaren Mehraufwendungen anzuerkennen. Dazu zählten Miete, Betriebskosten, Reparaturkosten und die erforderlichen Einrichtungsgegenstände für die bei Anmietung vollkommen leere Wohnung. Auch Parkplatzgebühren seien zwangsläufig, weil der Bw in Wien keinen Hauptwohnsitz habe und daher keine Dauerparkgenehmigung erhalte. Die Bewerbungskosten betreffend sei ergänzt, dass der Bw nach Ablauf seines befristeten Dienstverhältnisses wieder eine Beschäftigung in Oberösterreich anstrebe. Taggelder seien gemäß § 16 Abs 1 Z 9 EStG 1988 abziehbar.

Über die Berufung wurde erwogen:

Der Berufungsentscheidung liegt folgender Sachverhalt zugrunde: Der Bw hat seinen Hauptwohnsitz in einer oberösterreichischen Landgemeinde in seinem Einfamilienhaus, gemeinsam mit seiner Gattin, die dort als Tagesmutter arbeitet und mit seinen drei Kindern, die im Wohnort Kindergarten bzw. Volksschule besuchen. Seine Gattin betreut auch den im gleichen Ort wohnhaften Vater des Bw. Der Bw steht in Wien in einem bis 2013 befristeten Dienstverhältnis, nach dessen Ende er wieder in Oberösterreich arbeiten möchte. In Wien hat der Bw eine ca. 48 m² große Mietwohnung.

Aufgrund mehrerer Bewerbungsgespräche, die der Bw im Jahr 2008 nachweislich geführt hat, macht er Kilometergeld in Höhe von 761,68 EUR und Tagesdiäten in Höhe von 110 EUR als Werbungskosten geltend, in Summe somit 871,68 EUR. Kilometergeld wurde dabei immer von Wien aus berechnet. Zum Teil waren die Termine an Freitagen angesetzt und lagen am Weg zwischen Wien und Oberösterreich (Termine vom 30.5., 6.6. und 19.9.) bzw. in Oberösterreich (Termine vom 16.5., 26.9. und 17.10.).

Aus dem Titel der doppelten Haushaltsführung macht der Bw folgende Posten geltend: Miete 3.781,96 EUR, Strom 766,80 EUR, Parkplatzgebühren (Parkscheine) 1.140 EUR, AfA für diverse Einrichtungsgegenstände (Tisch, Sessel, Sofa, Wohnzimmermöbel), Küchen- und Haushaltsgeräte, Rundfunkgebühr und Reparaturen gesamt 3.946,12 EUR. In Summe betragen die geltend gemachten Werbungskosten für doppelte Haushaltsführung somit 9.634,88 EUR.

Für Familienheimfahrten macht der Bw 3.372 EUR geltend. Die einfache Entfernung zwischen den beiden Wohnsitzen des Bw beträgt 150 km (gemessen über Routenplaner Google Maps), die er mit dem Auto zurücklegt.

Werbungskosten sind gemäß § 16 Abs 1 EStG 1988 die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Auch Ausgaben, die vor der Erzielung steuerpflichtiger Einnahmen geleistet werden, können dabei grundsätzlich Werbungskosten sein, sofern sie im Zeitpunkt der Verausgabung auf die Vorbereitung und Aufnahme der Tätigkeit gerichtet sind und ernstlich darauf abzielen; dies muss klar und eindeutig nach außen in Erscheinung treten (VwGH 31.1.2001, 99/13/0249). Darunter fallen auch Aufwendungen, die im Hinblick auf eine künftige Beschäftigung anfallen, wie etwa durch Bewerbungen und **Bewerbungsgespräche** anfallende Kosten (Doralt, EStG¹³, § 16 Tz 16). Somit sind Kfz-Kosten, die pauschal mit dem amtlichen Kilometergeld geschätzt werden können, in diesem Zusammenhang grundsätzlich abziehbar.

Soweit aus dem vom Bw beigelegten Kalender ersichtlich ist, dass die Bewerbungsgespräche an einem Freitag gelegen sind, entspricht es der Lebenserfahrung, dass der Bw diese Gespräche auf dem Weg von Wien zu seiner Familie getätigter hat und nicht im Anschluss wieder nach Wien zurückgefahren ist. Soweit die Termine auf dem Weg von Wien nach Oberösterreich gelegen sind, wird daher kein **Fahrtaufwand** gewährt, weil ein über die ebenfalls beanspruchten Familienheimfahrten hinausgehender Aufwand nicht vorliegt. Ein nochmaliges Abziehen als Werbungskosten führt zu einer Doppelverwertung. Aus demselben Grund werden bei jenen Terminen, die in Oberösterreich gelegen sind, nur jene Kilometer anerkannt, die über die Entfernung von Wien zum Heimatort hinausgehen, die anzuerkennenden Kilometer werden somit um 300 km (Strecke Wien-OÖ-Wien) gekürzt.

Nicht anerkannt wird somit das Kilometergeld am 23.5., 6.6. (je 74 km zu 38 Cent) und 19.9. (68 km zu 42 Cent). Um je 300 km gekürzt wird das Kilometergeld am 16.5. (zu 38 Cent), 26.9. und 17.10. (zu je 42 Cent). Die **Kürzung** beträgt daher gesamt **450,80 EUR**.

Auch Ausgaben für **Verpflegungsmehraufwand** können nach Maßgabe des § 16 Abs 1 Z 9 EStG 1988 angesetzt werden, sofern es sich um eine beruflich veranlasste Reise handelt, was ab einer Entfernung von 25 km vom Dienstort der Fall ist. Der Ansatz kann pauschal mit den Sätzen des § 26 Z 4 lit b EStG 1988 erfolgen. Voraussetzung ist jedoch, dass Verpflegungsmehraufwand tatsächlich angefallen ist. Als Verpflegungsmehraufwand gelten Mehrausgaben für Mahlzeiten, die dadurch entstehen, dass der Steuerpflichtige mit der Gastronomie des Reiseziels nicht vertraut ist. Das Vergleichspaar bildet die typische Gastronomie des Zielortes. Ergibt sich durch die zeitliche Lage der Reise kein Bedarf bzw. keine Möglichkeit der Verpflegung (zB bei halbtägigen Reisen mit Essenseinnahme typischerweise vor oder nach der Reise), können auch keine Tagesgelder angesetzt werden (UFS 17.6.2004 RV/0225-I/03). Einem Steuerpflichtigen stehen auch dann keine Verpflegungsmehraufwendungen zu, wenn er sich nur während des Tages an einer neuen Arbeitsstätte aufhält. Allfällige aus der anfänglichen Unkenntnis über die lokale Gastronomie resultierende Verpflegungsmehraufwendungen können in solchen Fällen durch die entsprechende zeitliche Lagerung von Mahlzeiten bzw. die Mitnahme von Lebensmitteln abgefangen werden. Nur wenn eine Nächtigung erforderlich ist, sind für den ersten Zeitraum von rund einer Woche Verpflegungsmehraufwendungen zu berücksichtigen (UFS 6.11.2007, RV/0271-L/06; VwGH 30.10.2001, 95/14/0013; 28.1.1997, 95/14/0156). In den vorliegenden Reisen ist ein Ausmaß von einem Tag nie überschritten worden (meist nur ein Halbtag), weshalb Tagesdiäten nicht zustehen. Der geltend gemachte Aufwand von **110 EUR** wird daher **nicht anerkannt**.

Ausgaben für die **doppelte Haushaltsführung** sind als Werbungskosten anzuerkennen, wenn ein Verlegen des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsstandort nicht zumutbar ist. Die Unzumutbarkeit kann in einer Erwerbstätigkeit des Ehepartners, aber auch in privaten Motiven gelegen sein. Aus der Summe der vorliegenden Motive (Kinder im Kindergarten bzw. in der Volksschule, Pflege des eigenen Vaters an dessen Wohnsitz, bloß befristetes Arbeitsverhältnis in Wien, Einfamilienhaus in strukturschwacher Region) ergibt sich, dass eine Wohnsitzverlegung unzumutbar ist (vgl. im einzelnen auch Jakom/Lenneis, EStG⁵, § 16 Tz 56).

Daher sind die Anmietung, Ausstattung und Erhaltung der angemessenen Wiener Wohnung beruflich veranlasst und stellen Werbungskosten dar. Der Bw bringt für seine Kfz-Nutzung Kilometergeld in Ansatz. Damit sind sämtliche Aufwendungen im Zusammenhang mit dem

Auto abgegolten (UFS 21.3.2007, RV/0025-F/07). Des weiteren sind Kfz-Kosten, soweit sie den Mobilitätsbedarf zwischen Wohnung und Arbeitsstätte abdecken, durch den Verkehrsabsetzbetrag abgegolten (§ 16 Abs 1 Z 6 EStG). Soweit sie den Mobilitätsbedarf zwischen Familien- und Arbeitswohnsitz abdecken, sind sie durch die Familienheimfahrten (§ 20 Abs 1 Z 2 lit e EStG) abgegolten, weil dort auf § 16 Abs 1 Z 6 EStG 1988 verwiesen wird und das Pendlerpauschale ebenso Abgeltungswirkung entfaltet. Daher werden die **Parkplatzgebühren** in Höhe von **1.140 EUR nicht anerkannt**. Sämtliche anderen Aufwendungen in Zusammenhang mit der Wohnung sind jedoch abziehbar.

Gemäß § 20 Abs 1 Z 2 lit e EStG 1988 dürfen Kosten der Fahrten zwischen Wohnsitz am Arbeits-(Tätigkeits-)ort und Familienwohnsitz (**Familienheimfahrten**), bis zum auf die Dauer der auswärtigen (Berufs-)Tätigkeit bezogenen höchsten in § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c angeführten Betrag (3.372 EUR) abgezogen werden.

Kosten für die Familienheimfahrt sind dann anzuerkennen, wenn eine Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsstandort nicht zumutbar ist. Aus den bereits zur doppelten Haushaltsführung getroffenen Erwägungen sind diese Aufwendungen hier daher abziehbar. Durch die grundsätzlich wöchentlich zuzugestehenden Familienheimfahrten, wogegen aufgrund der Entfernung auch nichts spricht, wird der Höchstbetrag jedenfalls vom Bw in Anspruch genommen.

Aus den obigen Punkten ergeben sich daher folgende Kürzungen gegenüber den erklärten Beträgen:

Begehrte Reisekosten (Bewerbung und Fortbildung): 5.255,68 EUR
 abzüglich km-Geld-Kürzung und Diäten -560,80 EUR
 Reisekosten lt. UFS: 4.694,88 EUR

Begehrte doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrt: 13.006,88 EUR
 abzüglich Parkscheine -1.140 EUR
 Doppelte Haushaltsführung lt. UFS: 11.866,88 EUR

Die vom Finanzamt vorgenommene Kürzung der sonstigen Werbungskosten um Bewirtungsaufwand bleibt aufrecht, da diese Kürzung zurecht vorgenommen worden ist (Bewirtung eigener Mitarbeiter dient nicht der Werbung iSd § 20 Abs 1 Z 3 EStG, sondern ist der rein privaten Lebensführung zuzurechnen) und der Bewirtungsaufwand im Vorlageantrag nicht mehr als Anfechtungspunkt genannt worden ist.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, am 4. September 2012