



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., Wohnadr., vertreten durch Steuerberater, vom 4. November 2011 gegen den Bescheid des Finanzamtes Klagenfurt, vertreten durch Amtsvertererin, vom 7. Oktober 2011 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2010 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) beantragte im Rahmen seiner elektronisch eingebrachten Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2010 ua. die Kosten für eine doppelte Haushaltsführung (KZ 723: € 2.498,34) und Familienheimfahrten (KZ 300: € 7.114,80) als Werbungskosten zu berücksichtigen.

Im Zuge einer Vorhaltsbeantwortung teilte der Bw. dem Finanzamt zu den Kosten für doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten im Wesentlichen erläuternd mit, dass sein Arbeitsplatz von seinem Familienwohnsitz 110 Kilometer (PKW-Fahrtstrecke) entfernt sei. Er arbeite in einem Tätigkeitsbereich, der eine flexible Arbeitszeit erfordere und die es nicht zulasse, dass er die (einfache) Fahrtstrecke von 110 km jeden Tag pendeln könne. Er habe daher in der Nähe des Arbeitsplatzes eine Pension gesucht in der er unter der Woche übernachten könne. Damit das Familienleben nicht leide, fahre er einmal unter der Woche (meistens mittwochs) zu seiner Familie. Aus den der Vorhaltsbeantwortung beigefügten

Anlagen geht hervor, dass sich die Kosten der doppelten Haushaltsführung aus Einzelzimmer-Nächtigungskosten in Höhe von € 2.498,34 (122 Nächtigungen lt. Rechnungsbelegen) und Familienfahrten im Betrag von € 7.114,80 (laut Fahrtenbuch 2010: 154 Fahrten zu 110 km = 16.940 km x € 0,42 je km) zusammensetzen bzw. errechnen.

Im Verwaltungsakt des Finanzamtes liegen ua. Behördenanfragen aus dem Zentralen Melderegister vom 6. Oktober 2011 auf, aus denen hervorgeht, dass die Lebensgefährtin des Bw. am 3.8.2009 und der Bw. am 28.12.2009 je eine "Hauptwohnsitz Ab- und Anmeldung" von G., nach Wohnadr., vorgenommen hat.

Mit Einkommensteuerbescheid vom 7. Oktober 2011 setzte das Finanzamt gegenüber dem Bw. eine Abgabengutschrift an Einkommensteuer für das Jahr 2010 in Höhe von € 1.052,37 fest. Die Anerkennung der Kosten für die doppelte Haushaltsführung und für die Familienheimfahrten wies das Finanzamt mit der Begründung ab, dass die Lebensgefährtin am Familienwohnsitz keine steuerlich relevanten Einkünfte bezogen habe.

Gegen diesen Bescheid er hob der Bw. mit Schriftsatz vom 3. November 2011 Berufung, beantragte darin die Anerkennung der Kosten für doppelten Haushaltsführung (€ 2.498,34) und Familienheimfahrten in Höhe von € 3.372,00 (= 12 x € 281,00) für das Jahr 2010 und führte dazu begründend unter wörtlicher Wiedergabe der Ausführungen des Steuerbuches 2011 - Tipps für die ArbeitnehmerInnenveranlagung 2010, Seite 65, Stichworte: "Doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten" aus, dass wenn eine Partnerin oder der Partner nicht berufstätig sei, die doppelte Haushaltsführung in der Regel für eine Dauer von zwei Jahren beansprucht werden könne.

Das Finanzamt wies die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2010 mit Berufungsvorentscheidung vom 3. Februar 2012 als unbegründet ab. Begründend führte das Finanzamt aus, dass die vom Bw. vorgebrachten Berufungsargumente bezüglich der doppelten Haushaltsführung und Familienheimfahrten grundsätzlich zutreffend seien. Diese würden aber im vorliegenden Fall ins Leere gehen, da die Verlegung des Familienwohnsitzes vom Ort der Berufsausübung weg an einen auswärtigen Ort, wie beim Bw. und seiner Familie im Jahre 2009 geschehen, grundsätzlich nicht beruflich veranlasst gewesen sei.

Der steuerliche Vertreter des Bw. brachte dagegen form- und fristgerecht einen Vorlageantrag mit folgendem Inhalt ein:

"Ich vertrete Herrn Bw. und stelle hiermit den

ANTRAG

auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde II. Instanz gegen die Berufungsvorentscheidung vom 3.2.2012 bezüglich des Einkommensteuerbescheides 2010. Folgender Sachverhalt ist gegeben:

Herr Bw. hat in Graz studiert und bis vor kurzem eine 45 m² Wohnung unter der Adresse G. bewohnt. In dieser Wohnung hat auch die Lebensgefährtin, Frau Name (Ärztin) und die Tochter A.B., geboren am Dat., gewohnt und ist diese 45 m² Wohnung bereits eng gewesen.

Nach der Geburt der zweiten Tochter A.C., geboren am Dat.2., hat man sich dann im Juni 2009 entschieden, dass die Gattin Frau Name mit den gemeinsamen Kindern in Wohnadr., die Haushälfte bewohnt, die Bw. nach dem Tod seines Vaters im Jahr 2000 geerbt hat. Die 83-jährige Mutter von Herrn Bw. wohnt ebenfalls im gleichen Haus und zwar im Erdgeschoss und die Familie desBw. lebt im Obergeschoss.

Folgende Überlegung hat dazu geführt, dass dieser Schritt gesetzt wurde:

- 1. Die Wohnung in Graz mit 45 m² ist viel zu klein geworden.*
- 2. Eine größere Wohnung in Graz zu suchen oder zu kaufen, ist sehr unsicher, weil die Ärztin Name seinerzeit in F. im LKH tätig war und nach dem Wiedereinstieg in den Beruf es nicht klar ist, wo sie den Beruf ausüben wird können, somit ist diese Fixierung auf Graz nicht sinnvoll gewesen.*
- 3. Die Mutter von Bw., Frau A.D., geboren am Dat.3. ist bereits pflegebedürftig und kann nicht mehr alleine im Haus in B. wohnen, sodass sich das gesamte Umfeld positiv auswirkt, dass man mit den Kindern nach B. gezogen ist.*

Nunmehr muss Herr Bw. nach Graz pendeln bzw. stellt sich überwiegend folgender Rhythmus dar: Montag gibt es die Fahrt nach Graz, von Montag auf Dienstag und von Dienstag auf Mittwoch wird in Graz in einer Pension in der Nähe von L. übernachtet, am Mittwoch gibt es regelmäßig die Heimfahrt nach B., am Donnerstag fährt er wiederum nach Graz und gibt es wieder eine Übernachtung in Graz und am Freitag fährt Bw. wiederum retour. Die Wohnung in G., wurde aufgegeben, weil dort die Kosten für die wenigen Übernachtungen viel zu hoch wären. Nunmehr sind die Kosten für die Nächtigungen bei der Pension mit € 20,-- pro Nacht sehr günstig.

Es wurden die Kosten für die doppelte Haushaltsführung beantragt und wurden diese nicht gewährt mit der Überlegung, dass der Familienwohnsitz aus privaten Überlegungen nach B. verlegt wurde. Dies mag schon sein, tatsächlich jedoch ist die berufliche Veranlassung für die Kosten der Übernachtung in Graz und für die Familienheimfahrten trotzdem gegeben. Auch gibt es Meinungen aus den Lohnsteuerrichtlinien, wo es heißt, eine Verlegung des Familienwohnsitzes in die Nähe des Beschäftigungsortes ist unzumutbar, weil die Mitübersiedlung von pflegebedürftigen Angehörigen unzumutbar ist und wenn im gemeinsamen Haushalt am Familienwohnsitz unterhaltsberechtigte und betreuungsbedürftige Kinder wohnen, dann ist auch eine Mitübersiedlung der gesamten Familie aus wirtschaftlichen Gründen nicht zumutbar.

Die Verlegung des Familienwohnsitzes in die Nähe des Berufssitzes von Bw. nach L. bei Graz ist deshalb auch nicht zumutbar, weil aus heutiger Sicher nicht eindeutig geklärt ist, ob Frau Name in der Nähe dort eine Arbeit bekommt.

Auch ein Verkauf des Hauses in B. kommt nicht in Frage,

- 1. weil darin noch die Mutter wohnt und*
- 2. weil nur eine Haushälfte in B. Herrn Bw. gehört und*
- 3. weil es auch sehr schwierig ist, einen Preis in B. zu bekommen, der dann einer gleichwertigen Liegenschaft in L. entspricht, weil in der Nähe von Graz die Preise wesentlich höher sind.*

Somit ersuche ich, die beantragten Kosten der doppelten Haushaltsführung für das Jahr 2010 auch zu gewähren und die Kosten der Familienheimfahrten in Höhe des höchsten Pendlerpauschales zu gewähren."

Mit Bericht vom 30. Juli 2012 legte das Finanzamt Klagenfurt die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2010 dem Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vor.

Dem steuerlichen Vertreter des Bw. wurde vom UFS-Referenten am 14. August 2013 telefonisch mitgeteilt, dass sowohl nach der Spruchpraxis des Unabhängigen Finanzsenates (vgl. RV/3258-W/10 vom 5.4.2011) als auch nach der ständigen Judikatur des

Verwaltungsgerichtshofes (vgl. VwGH 15.9.2011, 2008/15/0239) - bei mit dem gegenständlichen Streitfall durchaus ähnlichen bzw. vergleichbaren Straßen-Verkehrsverhältnissen und PKW-Fahrtzeiten (vorliegendenfalls: Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte von ca. 110 km - davon ca. 80 km auf der Autobahn und einer PKW-Fahrtzeit von ca. 1 Stunde) - "keine Unzumutbarkeit" in der täglichen Fahrt zur Arbeit vom Familienwohnsitz aus und in der täglichen Rückkehr dorthin zu erkennen sei. Auch sei der Unabhängige Finanzsenat in seiner Entscheidungsfindung nicht an eine erstinstanzliche Sachverhaltswürdigung und daraus abgeleitete Rechtsansicht gebunden. Folglich erweisen sich die vom Finanzamt in der Berufungsvorentscheidung quasi angesprochenen Fragen, ob die Verlegung des Familienwohnsitzes des Bw. im Kalenderjahr 2009 nach B. privat veranlasst gewesen wäre oder ob die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsstandort im Streitjahr 2010 dem Bw. nicht zumutbar gewesen sei, für die rechtliche Beurteilung des vorliegenden Streitfalles nicht als vorrangig entscheidungsrelevant. Auch wurde vom UFS-Referenten darauf hingewiesen, dass die derzeitige Aktenlage keinerlei Umstände von erheblich objektivem Gewicht aufzeige, die dem Bw. im Streitjahr 2010 eine tägliche Rückkehr an den Familienwohnsitz nach B. aus beruflichen Veranlassungsgründen unzumutbar gemacht hätten. Der steuerliche Vertreter des Bw. ersuchte daraufhin, dass der Unabhängige Finanzsenat auf Grund der gegebenen Sach- und Aktenlage eine Berufungsentscheidung treffen solle, da weitere Beweismittel zum Streitbegehen nicht vorgelegt werden würden.

Über die Berufung wurde erwogen:

Im vorliegenden Berufungsfall ist das Vorliegen von "Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen" gemäß [§ 16 Abs. 1 EStG 1988](#) unter Berücksichtigung der im vorliegenden Zusammenhang vor allem zu beachtenden Abzugsverbote des [§ 20 Abs. 1 Z 1 und Z 2 lit. a und e EStG 1988](#) zu prüfen.

Gemäß § 16 Abs. 1 erster Satz EStG 1988 sind Werbungskosten Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Werbungskosten sind bei der Einkunftsart abzuziehen, bei der sie erwachsen sind.

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.

Die Abzugsbeschränkung des § 20 Abs. 1 Z 2 lit. e EStG 1988 begrenzt nicht nur die Höhe der Werbungskosten für Familienheimfahrten mit dem Betrag des höchsten Pendlerpauschales, sondern enthält auch eine Definition der Familienheimfahrten. Das Vorliegen von Familienheimfahrten setzt Fahrten zwischen dem Wohnsitz am Arbeits-(Tätigkeits-)ort und dem Familienwohnsitz sowie die Erfüllung der übrigen Kriterien einer "beruflich veranlassten doppelten Haushaltsführung" voraus.

Unvermeidbare Mehraufwendungen, die dem Steuerpflichtigen durch die beruflich veranlasste Begründung eines eigenen Haushalts an einem außerhalb des Familienwohnsitzes gelegenen Beschäftigungsamt erwachsen, sind als Werbungskosten absetzbar. Dazu zählen die Kosten für die Wohnung am oder in der Nähe des Arbeits-(Tätigkeits-)ortes sowie die Kosten für Familienheimfahrten.

Die Begründung eines eigenen Haushaltes am Arbeits- bzw. Beschäftigungsamt bei gleichzeitiger Beibehaltung des Familienwohnsitzes (doppelte Haushaltsführung) ist beruflich veranlasst, wenn der Familienwohnsitz

- vom Beschäftigungsamt des Steuerpflichtigen so weit entfernt ist, dass ihm eine tägliche Rückkehr wegen der Entfernung nicht zumutbar ist und wenn des Weiteren
- die Beibehaltung des Familienwohnsitzes außerhalb des Beschäftigungsamtes nicht privat veranlasst ist oder die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsamt nicht zugemutet werden kann.

Nach übereinstimmender Lehre und Rechtsprechung ist die Unzumutbarkeit der täglichen Rückkehr jedenfalls dann anzunehmen, wenn der Familienwohnsitz vom Beschäftigungsamt mehr als 120 km entfernt ist (vgl. dazu etwa Doralt, EStG13, § 16 Tz 200/3; Lenneis in Jakom, EStG, 2013, § 16 Rz 56; Zorn in Hofstätter/Reichel, EStG Kommentar § 20 Tz 6.2. lit. c; VwGH 25.2.2003, [99/14/0340](#); Spruchpraxis des UFS 5.4.2011, RV/3258-W/10).

Hingegen kann von keiner unüblichen Entfernung zwischen Arbeits- bzw. Tätigkeitsamt und Familienwohnsitz grundsätzlich dann gesprochen werden, wenn diese Distanz auf einer zumutbaren Fahrtstrecke mit einer PKW-Fahrtzeit von einer Stunde zurücklegbar ist (vgl. VwGH 15.09.2011, [2008/15/0239](#) und die darin zitierte Vorjudikatur).

Im vorliegenden Fall beträgt die Entfernung bzw. PKW-Fahrtstrecke zwischen dem Familienwohnsitz des Bw. in B. und seinem Arbeits- bzw. Tätigkeitsamt in L. laut Routenplaner herold.at 97,34 Kilometer. Diese (einfache) Fahrtstreckendistanz ist unter Mitbenutzung einer Autobahnteilstrecke von 80,27 km in rund 1 Stunde PKW-Fahrtzeit zurücklegbar. Aus dem Streckenverlauf des herangezogenen Routenplaners (Fahrtstrecke: 97,34 km) sind keinerlei Sachverhaltsumstände von besonders schwierigen Straßen- und Verkehrsverhältnissen ableit- bzw. erkennbar.

Evident ist gegenständlich die Tatsache, dass der Bw., seinen eigenen Angaben nach, im Arbeits- bzw. Streitjahr 2010 die (einfache) Arbeitswegfahrtstrecke von 110 km zwischen seinem Familienwohnsitz in B. und seinem Arbeitsort in L. 154-Mal zurückgelegt hat.

Aus den vom Bw. vorgelegten 122 Nächtigungsbelegen des Arbeits- bzw. Streitjahres 2010 könnte nicht die Schlussfolgerung gezogen werden, dass es sich dabei konkret um sogenannte "unvermeidbare Nächtigungskosten am Arbeits- bzw. Tätigkeitsort" auf Grund besonderer beruflicher Erfordernisse gehandelt hat. Die überwiegend berufliche Veranlassung für die jeweilige einzelne Nächtigung wurde vom Bw. nicht dargelegt.

In Entsprechung der zu beurteilenden Sachlage vertritt der Unabhängige Finanzsenat somit die Auffassung, dass dem Bw. im Streitjahr 2010 eine tägliche Fahrt zur Arbeit vom Familienwohnsitz in B. aus (und die Rückkehr dorthin) zumutbar gewesen ist.

Auch bei unregelmäßigen Dienstzeitenden (zB. wenn Überstunden geleistet werden) erscheint dem Unabhängigen Finanzsenat eine Fahrzeit mit dem Auto von einer Stunde keineswegs unüblich oder unzumutbar. Die allgemein gehaltenen Erläuterungen des Bw. in seiner Vorhaltsbeantwortung vom 24. August 2011, dass er in einem Tätigkeitsbereich arbeite, der eine flexible Arbeitszeit erfordere und er folglich die (einfache) Fahrtstrecke von 110 km "nicht" jeden Tag pendeln könne, sind nicht geeignet, die Unzumutbarkeit der in Streit stehenden Familienheimfahrten darzutun.

Im Übrigen gehört die organisatorische Gestaltung der privaten Sphäre auch dann zur Einkommensverwendung, wenn dadurch eine Erwerbsfähigkeit erst ermöglicht oder erleichtert wird (vgl. z.B. Doralt/Kofler, EStG11, § 20 Tz 13, mwN).

Bezogen auf das gegenständliche Berufungsbegehren liegt sohin ein Sachverhalt vor, der zur Gänze in den Bereich der privaten Lebensführung des Bw. zu verweisen ist. Folglich können die beantragten Aufwendungen für Nächtigungskosten am Beschäftigungsstandort (€ 2.498,34) und die Kosten für Familienheimfahrten (€ 3.372,00) nur als nach [S 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988](#) nicht abzugsfähige Aufwendungen für die Lebensführung angesehen werden.

Abschließend gilt festzuhalten, dass an obiger rechtlicher Beurteilung auch der Umstand nichts zu ändern vermag, dass der Bw. im zweitinstanzlichen Berufungsverfahren glaubhaft unterschiedliche Ursachen mit erheblicher Gewichtigkeit aufzuzeigen vermochte, die eine (tatsächliche) Unzumutbarkeit der Familienwohnsitzverlegung in die Nähe seines Beschäftigungsstandortes möglich hätten erscheinen lassen. Auf diese durchaus zutreffenden Berufungsargumente zur Fragenabklärung des Vorliegens einer "doppelten Haushaltsführung" war jedoch mangels Entscheidungsrelevanz im gegenständlichen Fall vom Unabhängigen Finanzsenat nicht näher einzugehen.

Die Berufung war somit - wie aus dem Spruch ersichtlich - als unbegründet abzuweisen.

Klagenfurt am Wörthersee, am 26. August 2013