



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Berufungswerberin, vom 30. August 2010 gegen den Bescheid des Finanzamtes vom 23. August 2010 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2009 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Entscheidungsgründe

Im Rahmen der am 16. Mai 2010 abgegebenen Erklärung zur Arbeitnehmerinnenveranlagung 2009 machte die Berufungswerberin unter anderem Werbungskosten für doppelte Haushaltsführung in Höhe von € 2.400,00 geltend.

Mit Vorhalt vom 17. August 2010 ersuchte das Finanzamt die Berufungswerberin zum Nachweis der beantragten Aufwendungen sämtliche Belege und eine Kostenaufstellungen vorzulegen.

Mit dem Schreiben datiert vom 17. August 2010, eingelangt am 19. August 2010, legte die Berufungswerberin eine Bestätigung ihres Arbeitgebers über das vergütete Kilometergeld und die Diäten, eine tabellarische am Computer verfasste Aufstellung über die mit einem privaten PKW gefahrenen Strecken samt Anfangs- und Endkilometer und Zuordnung zu privaten und beruflichen Fahrten, Versicherungsbestätigungen für bezahlte Lebens-, Unfall-, Pensions- und

Zusatzkrankenversicherung und monatliche Einzahlungsbestätigungen für die von ihr in A gemietete Wohnung (jeweils monatlich € 200,00).

Der Einkommensteuerbescheid 2009 der Berufungswerberin wurde vom Finanzamt am 23. August 2010 abgesehen davon, dass die € 2.400,00 Mietkosten für die Wohnung in A nicht als Werbungskosten für einen beruflich bedingten Doppelwohnsitz anerkannt wurden, antragsgemäß erstellt. Dies wurde damit begründet, dass der Beschäftigungsort vom Familienwohnsitz (D) „*nicht mehr als 120 km entfernt*“ sei und könne deshalb ein beruflich bedingter Zweitwohnsitz nicht anerkannt werden.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die Berufung vom 30. August 2010, in welchem die Berufungswerberin begehrt, die oben genannten € 2.400,00 als Kosten der beruflich bedingten doppelten Haushaltsführung anzuerkennen. Dazu führte sie aus, dass sie nicht verstehen könne, dass dies im Gegensatz zu den Vorjahren nicht mehr anerkannt werde. Der Grund für ihren zweiten Wohnsitz habe sich in den letzten Jahren nicht geändert. Sie arbeite für eine Versicherung im Maklerbetrieb. Zu ihren Aufgaben gehöre unter anderem die Kontaktpflege mit den Vertragspartnern. Dazu gehöre auch, mit den Vertriebspartner regelmäßig abends essen zu gehen, wo auch Alkohol getrunken werde. Ihre Zweitwohnung könne sie am Standort ihres Arbeitgebers mit öffentlichen Verkehrsmitteln erreichen. Eine Fahrt zu ihren Familienwohnsitz (D), sei ihr, auch wenn sie sich nicht betrinke, definitiv zu gefährliche. Sie würde auch die Kollegen in B beim Vertriebsaufbau unterstützen. Dabei fahre sie teilweise morgens nach B und am Abend wieder zurück. Würde die Berufungswerberin dies von ihren Familienwohnsitz (D) aus tun, so wäre sie sechs Stunden auf der Autobahn unterwegs, ohne einen Vertriebspartner besucht zu haben. Sie ersuche daher sowohl die Aufwendungen für den Wohnsitz in A als auch die wöchentlichen Fahrten zum Familienwohnsitz (D) als Werbungskosten anzuerkennen (€ 2.400,00 Mietkosten und € 2.548,56 Fahrtkosten für 57 Fahrten von und zu ihren Familienwohnsitz).

In der Berufungsvorentscheidung vom 13. September 2010 wurde das Begehren der Berufungswerberin mit der Begründung abgewiesen, dass Grundvoraussetzung für die Absetzbarkeit von Aufwendungen im Zusammenhang mit doppelter Haushaltsführung sei, dass die tägliche Heimfahrt an den Familienwohnsitz (D) unzumutbar sei. Dies sei dann anzunehmen, wenn der Familienwohnsitz vom Beschäftigungsort mehr als 120 Kilometer entfernt sei. Die Fahrtstrecke zwischen dem Familienwohnsitz (D) der Berufungswerberin und dem Sitz des Arbeitgebers der Berufungswerberin betrage 106 Kilometer. Die Aufwendungen für die Wohnung in A seien daher den Kosten der privaten Lebensführung zuzuweisen und könnten Aufwendungen für doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten nicht (als Werbungskosten) berücksichtigt werden.

Die Berufungswerberin beantragte mit dem als „*Aufrechterhaltung meiner Berufung des Einkommensteuerbescheides 2009*“ bezeichneten Schreiben vom 1. Oktober 2010 die Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz vorzulegen. Darin wiederholte sie, dass die Aufwendungen für den Wohnsitz in A von der Abgabenbehörde in den Vorjahren immer anerkannt worden seien und habe sich in den letzten Jahren nichts Wesentliches geändert. Zwar habe sie ihren Arbeitgeber vor etwas mehr als drei Jahren gewechselt, doch arbeite sie nach wie vor im Maklervertrieb und gehöre die Kontaktpflege zu den Vertriebspartnern zu ihren Aufgaben. Bei den regelmäßigen Abendessen mit diesen werde Alkohol getrunken und sei es ihr so möglich öffentliche Verkehrsmittel für den Heimweg zu nutzen, da die Fahrt an den Familienwohnsitz (D) mit dem PKW zu gefährlich werde. Sie unterstütze seit 2009 die Kollegen beim Vertriebsaufbau in B (siehe oben). Bei sechs Stunden auf der Autobahn von ihrem Familienwohnsitz (D) aus könne sie bei einer erlaubten täglichen Arbeitszeit von zehn Stunden täglich nur zwei Vertriebspartner besuchen, was die betriebsinterne Revision nicht als effektives Arbeiten einstufen würde. Ein Wohnsitz in A sei daher ein Kriterium dafür gewesen, den Arbeitsplatz bei ihrem Arbeitgeber zu erhalten. Zusätzlich zu den Mietkosten (€ 2.400,00), den Aufwendungen für die Familienheimfahrten (€ 2.548,56), beantragte die Berufungswerberin noch ihre das große Pendlerpauschale (€ 3.372,00) zuzusprechen, da sie durch den Einkommensteuerbescheid 2009 doppelt benachteiligt werde.

Über die Berufung wurde erwogen:

Wie aus dem Auszug aus dem zentralen Melderegister ersichtlich ist, hat die Berufungswerberin, welche aus Deutschland stammt, ihren ersten (Neben-) Wohnsitz in Österreich am 13. Januar 1997 in C begründet. Diesen hat sie als Nebenwohnsitz bis zum 14. Januar 2003 beibehalten. Allerdings hat die Berufungswerberin am 1. Dezember 2002 ihren Hauptwohnsitz gemeinsam mit ihrem Ehemann (Hochzeit am 20. Dezember 2003) in D begründet. Diesen hat die Berufungswerberin abgesehen von einem Adresswechsel innerhalb des Ortes D am 20. März 2007 beibehalten.

Erst am 14. Januar 2003 hat die Berufungswerberin einen Nebenwohnsitz in A begründet, wobei auch hier am 5. September 2007 ein Adresswechsel innerhalb des Ortes stattfand.

Die Fahrtzeit vom Familienwohnsitz der Berufungswerberin zum Arbeitsplatz der Berufungswerberin mit dem PKW beträgt je nach Routenplaner zwischen 1 Stunde 10 Minuten und 1 Stunde 20 Minuten (108 km, Quelle: maps.google.at, www.viamichelin.at, www.oeamtc.at – Routenplaner-App, www.tiscover.at – Routenplaner, www.kilometer.at)

Der Ehegatte der Berufungswerberin bezieht seit dem Jahr 1997 Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit bei seinem Arbeitgeber in C.

Werbungskosten sind gemäß [§ 16 Abs. 1 Satz 1 EStG 1988](#) die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen.

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. Dies gilt gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1998. auch für 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 ständiger Lehre und Judikatur sind Aufwendungen für das Halten einer zweiten Wohnung am Arbeitsort und für Familienheimfahrten (doppelte Haushaltsführung) dann steuerlich anzuerkennen, wenn dies beruflich notwendig ist und die Beibehaltung des Familienwohnsitzes außerhalb des Beschäftigungsortes nicht privat veranlasst ist.

Eine auf Dauer angelegte doppelte Haushaltsführung, wie bei der Berufungswerberin, kann dann steuerlich gerechtfertigt sein, wenn etwa der Ehegatte am Familienwohnsitz relevante Einkünfte hat, welche durch das Verlegen des Wohnsitzes verloren gingen und der Berufungswerberin die tägliche Rückkehr an den Familienwohnsitz nicht zumutbar ist.

Dem Ehegatten der Berufungswerberin würden aufgrund der örtlich gebundenen Funktion des Arbeitgebers jedenfalls die Einkünfte bei diesem Arbeitgeber verloren gehen, wenn er seinen Wohnsitz so weit wegverlegen würde, dass er den ursprünglichen Arbeitsort nicht mehr aufsuchen kann.

Es ist daher noch zu fragen, ob der Berufungswerberin die tägliche Rückkehr zum Familienwohnsitz zugemutet werden kann.

Die Lohnsteuerrichtlinien 2002 (eine Rechtsmeinung des Bundesministeriums für Finanzen), auf welche sich das Finanzamt in seiner Berufungsvorentscheidung vom 13. September 2010 bezogen hat, geht in der Rz 342 davon aus, dass Unzumutbarkeit der täglichen Rückkehr grundsätzlich dann anzunehmen sei, wenn der Familienwohnsitz vom Beschäftigungsort mehr als 120 Kilometer entfernt sei. In begründeten Einzelfällen könne schon bei einer kürzeren (schlechte Verkehrsverbindungen oder unregelmäßige Arbeitszeit) Wegstrecke Unzumutbarkeit angenommen werden. Abzustellen sei jedenfalls auf das tatsächlich benutzte Verkehrsmittel.

Zieht man das glaubhafte und vom Finanzamt nicht in Zweifel gezogene Vorbringen der Berufungswerberin in Betracht, dass es zu ihren beruflichen Aufgaben gehört, regelmäßig mit den Vertriebspartner abends Essen zu gehen und dabei auch Alkohol zu konsumieren und zieht man in Betracht, dass der Weg bis zum Familienwohnsitz von der Berufungswerberin mit dem PKW nur in deutlich mehr als einer Stunde zurückgelegt werden kann, wird die Unzumutbarkeit der täglichen Rückkehr zum Familienwohnsitz evident. Auch der Verwaltungsgerichtshof geht in ständiger Judikatur davon aus, dass eine Wegzeit von bis zu einer Stunde zur Rückkehr an den Familienwohnsitz noch zumutbar ist (vergleiche zuletzt VwGH 15.9.2011, 2008/15/0239). Die Berufungswerberin hat jedoch eine Wegzeit von deutlich mehr als einer Stunde zurückzulegen.

Steht somit die Abzugsfähigkeit von Aufwendungen für die doppelte Haushaltsführung grundsätzlich fest und gilt dies jedenfalls für die Mietkosten in Höhe von € 2.400,00, so ist noch zu untersuchen, wieweit die von der Berufungswerberin geltend gemachten Aufwendungen für Familienheimfahrten als Werbungskosten einzuordnen sind.

Familienheimfahrten sind gemäß [§ 20 Abs. 1 Z 2 lit. e EStG 1988](#) grundsätzlich nur soweit abzugsfähig als sie den in [§ 16 Abs. 1 Z 6 lit. c EStG 1988](#) genannten Betrag (für 2009 bei der Berufungswerberin € 3.372,00) nicht übersteigen. Bei einem verheirateten Steuerpflichtigen ist die steuerlich anzuerkennende Anzahl von Familienheimfahrten nach ständiger Judikatur auf eine pro Woche beschränkt (siehe schon VwGH 11.1.1984, 81/14/0171). Die Berufungswerberin hat 57 Fahrten an den Familienwohnsitz als steuerlich als Werbungskosten zu berücksichtigende Familienheimfahrten geltend gemacht. Betrachtet man die oben erwähnte Aufstellung der Berufungswerberin über die mit ihrem PKW gefahrenen Strecken zeigt sich, dass diese Anzahl sich aus den Fahrten in jeweils eine Richtung ergibt. Eine Familienheimfahrt besteht aber aus Hin- und Rückfahrt. Damit unterschreitet die Berufungswerberin das von der Judikatur angenommene Maß von einer Hin- und Rückfahrt pro Woche bei Weitem und sind die von der Berufungswerberin geltend gemachten € 2.548,56 zur Gänze als Werbungskosten anzuerkennen und der Berufung daher sowohl hinsichtlich der Mietaufwendungen als Kosten der doppelten Haushaltsführung als auch der Familienheimfahrten stattzugeben und diese als Werbungskosten nach [§ 16 Abs. 1 erster Satz EStG 1988](#) anzuerkennen.

Aus der genannten Aufstellung über die mit dem PKW der Berufungswerberin gefahrenen Strecken lässt sich auch erkennen, dass die Berufungswerberin in der Regel nur an den Wochenenden den Familienwohnsitz aufgesucht und im Übrigen den Weg zu ihrem Arbeitgeber von ihrer Wohnung in A aus angetreten hat.

Nach [§ 16 Abs. 1 Z 6 lit. a EStG 1988](#) sind die Ausgaben für die Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte bis 20 km grundsätzlich mit dem Verkehrsabsetzbetrag nach [§ 33 Abs. 5 EStG 1988](#) abgegolten. Bei einer Fahrtstrecke über 60 km stehen dem Arbeitnehmer nach [§ 16 Abs. 1 Z 6 lit. c EStG 1988](#) dann, wenn im Lohnzahlungszeitraum überwiegend die Benutzung eines Massenverkehrsmittel zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zumindest hinsichtlich der halben Fahrtstrecke nicht zumutbar ist, € 3.372,00 als Pauschbetrag zu, womit alle Ausgaben für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte abgegolten sind.

Nach den Aufzeichnungen der Berufungswerberin beträgt die Fahrtstrecke zwischen ihrer Wohnung in A und ihrer Arbeitsstätte 12 km, zwischen dem Familienwohnsitz und ihrer Arbeitsstätte wie oben festgestellt 108 km. Für die Frage welchen von beiden Strecken und damit welchen von beiden dargestellten Rechtsfolgen der Vorzug zu geben ist, bietet [§ 16 Abs. 1 Z 6 lit. b EStG 1988](#) die Richtschnur. Dieser legt nämlich fest, dass jene Fahrtstrecke entscheidend ist, welche im Lohnzahlungszeitraum überwiegend zurückgelegt wurde. Dies ist bei der Berufungswerberin in vier von fünf Fällen die Strecke zwischen dem Nebenwohnsitz in A und der Arbeitsstätte, also 12 km. Damit sind die Aufwendungen für die Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte aber nach [§ 16 Abs. 1 Z 6 lit. a EStG 1988](#) mit dem der Berufungswerberin im angefochtenen Bescheid zugesprochenen Verkehrsabsetzbetrag abgegolten und war die Berufung insofern abzuweisen.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Linz, am 25. April 2012