



UNABHÄNGIGER  
FINANZSENAT

Außenstelle Innsbruck  
Senat 1

GZ. RV/0590-I/04

## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw A 1, vom 4. Oktober 2004 gegen den Bescheid des Finanzamtes Kitzbühel Lienz vom 6. September 2004 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2003 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

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

### **Entscheidungsgründe**

Die Berufungswerberin (Bw) war seit 1990 im Pflegeheim der Stadtgemeinde B als Pflegehelferin beschäftigt. Am Arbeitsort stand ihr seit Beginn ihres Dienstverhältnisses ein vom Arbeitgeber angemietetes Zimmer zur Verfügung. Bis zum Jahr 1996 hatte sie ihren

Hauptwohnsitz in L in K, einem Ort der rund 180 km vom Beschäftigungsort entfernt liegt. Anlässlich ihrer Eheschließung im Jahr 1996 begründete sie mit ihrem Ehemann an dessen bisherigem Wohnsitz in dem rd. 10 km von L entfernten A einen gemeinsamen Familienwohnsitz. Ihr Ehemann ist Bergbauer und bezieht seit Erreichung seines 65. Lebensjahres im Jahr 1995 von der Sozialversicherungsanstalt der Bauern eine geringe Pension (rd. 3.800 € brutto jährlich). Im Jahr 2005 hat die Bw nachdem sie in der Nähe ihres Familienwohnsitzes eine geeignete Arbeitsstelle gefunden hat, ihre Beschäftigung in B aufgegeben.

Die von der Bw in der Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2003 beantragten Werbungskosten für wöchentliche Familienheimfahrten zwischen ihrer Arbeitsstätte in B und dem Familienwohnsitz in A in der Höhe von 2.819 € wurden vom Finanzamt in dem am 6. September 2004 erlassenen Einkommensteuerbescheid für 2003 unter Verweis auf die Begründung der Berufungsvorentscheidung des Vorjahres als unbegründet abgewiesen.

In der gegen diesen Bescheid am 4. Oktober 2004 erhobenen Berufung beantragte sie die Familienheimfahrten in Höhe des Pendlerpauschales als Werbungskosten anzuerkennen und verwies hinsichtlich der Begründung ihrerseits auf die Ausführungen in der Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid für 2002.

Die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2002 hat der Unabhängige Finanzsenat in seiner Entscheidung vom 3. November 2004, GZ. RV/0480-I/04, im Wesentlichen mit der Begründung abgewiesen, dass der Bw bereits zu Beginn ihres Dienstverhältnisses nach einer angemessenen Übergangsfrist die Wohnsitzverlegung an den Beschäftigungsort zumutbar gewesen wäre. Die anlässlich der Eheschließung erfolgte Verlegung ihres Hauptwohnsitzes von L in das nahe gelegene A stelle keinen in der beruflichen Sphäre der Bw gelegenen Anlass dar, der die doppelte Haushaltsführung als beruflich bedingt und damit die Familienheimfahrten (wiederum) zu berücksichtigungswürdigen Werbungskosten werden lasse. Hinsichtlich des konkreten Sachverhaltes und der näheren Begründung wird aus Vereinfachungsgründen auf die angeführte Entscheidung des Unabhängigen Finanzsenates verwiesen.

Da die Bw gegen die angeführte Berufungsentscheidung beim Verwaltungsgerichtshof Beschwerde eingebracht hatte, verfügte der Unabhängige Finanzsenat mit Bescheid vom

6. Dezember 2006 bis zur Beendigung des beim Verwaltungsgerichtshof anhängigen Verfahrens die Aussetzung der Entscheidung über die gegenständliche Berufung.

Mit Erkenntnis vom 26. Juli 2007, 2006/15/0047, hat nun der Verwaltungsgerichtshof die Entscheidung des Unabhängigen Finanzsenates über die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2002 wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

In diesem Erkenntnis führt der Verwaltungsgerichtshof im Wesentlichen aus, dass die Unzumutbarkeit der Wohnsitzverlegung an den Beschäftigungsort aus der Sicht des jeweiligen Streitjahres zu beurteilen sei und es nicht darauf ankomme, ob in einem früheren Zeitraum, insbesondere bei Eingehen der Beschäftigung (am neuen Beschäftigungsort), die Zumutbarkeit der Wohnsitzverlegung gegeben war. Die nähere Begründung möge dem angeführten Erkenntnis entnommen werden.

### **Über die Berufung wurde erwogen:**

Der Rechtsauffassung des Verwaltungsgerichtshofes folgend, war daher im gegenständlichen Verfahren zu prüfen, ob im Streitjahr die Wohnsitzverlegung an den Beschäftigungsort zumutbar war.

§ 16 Abs. 1 EStG 1988 definiert Werbungskosten als Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. e EStG idF BGBl 1996/201 dürfen bei der Ermittlung der Einkünfte Kosten der Fahrten zwischen Wohnsitz am Arbeits-(Tätigkeits-)ort und Familienwohnsitz (Familienheimfahrten), soweit sie den auf die Dauer der auswärtigen (Berufs-)Tätigkeit bezogenen höchsten in § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c leg cit angeführten Betrag übersteigen, nicht abgesetzt werden.

Liegt der Familienwohnsitz des Steuerpflichtigen außerhalb der üblichen Entfernung vom Beschäftigungsort, so können Familienheimfahrten von der Wohnung am Beschäftigungsort zum Familienwohnsitz als Werbungskosten geltend gemacht werden, wenn die Aufgabe des bisherigen Familienwohnsitzes unzumutbar ist. Der Verwaltungsgerichtshof hat wiederholt ausgesprochen, dass 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 ist, die außerhalb dieser Erwerbstätigkeit liegen. Die berufliche Veranlassung der mit Familienheimfahrten

verbundenen Aufwendungen wird aber angenommen, wenn dem Steuerpflichtigen die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Ort seiner Beschäftigung nicht zuzumuten ist, wobei die Unzumutbarkeit unterschiedliche Ursachen haben kann (vgl. etwa das hg. Erkenntnis vom 15. November 2005, 2005/14/0039).

Berufstätigkeit des Ehepartners am Ort des (Familien)wohnsitzes 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 (VwGH ua 8.2.2007, 2004/15/0102; Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuer-Handbuch, § 16 Tz 102, und Doralt, EStG7, § 4 Tz 351). Entscheidend ist das Gewicht des Beitrags der vom Ehepartner am Ort des Familienwohnsitzes erzielten Einkünfte zum Familieneinkommen der Eheleute. Ist dieser Beitrag im Verhältnis zum Einkommen des Steuerpflichtigen vernachlässigbar, dann stellt die Berufstätigkeit des Ehepartners am Ort des (Familien)wohnsitzes - aus der Sicht des Steuerpflichtigen - keinen Grund für eine Unzumutbarkeit der Verlegung des (Familien)wohnsitzes an den Ort der Beschäftigung dar (VwGH 20.4.2004, 2003/13/0154).

Der Ehemann der Bw betreibt in A Zeit seines Berufslebens einen Bergbauernhof mit einer Fläche von 36,5 ha, von der nach dem vorliegenden Einheitswertbescheid 13,2 ha landwirtschaftlich und 23,3 ha forstwirtschaftlich genutzt wird. Wie auch durch eine Anfrage bei der Gemeinde A bestätigt werden konnte, bewirtschaftet er seinen Hof als Vollerwerbsbauer und hielt im Berufungsjahr 9 Rinder. Die Angabe der Bw wonach ihr Ehemann seinen Lebensunterhalt über Jahrzehnte ausschließlich aus seiner Land- und Forstwirtschaft bestritten hat, erscheint glaubhaft. Da ihr Ehemann diesen Hof im Berufungsjahr noch bewirtschaftet hat, kann daher davon ausgegangen werden, dass er auch im Jahr 2003 seinen Lebensunterhalt weitgehend aus den Einkünften seiner Land- und Forstwirtschaft bestritten hat, zumal er daneben nur eine äußerst geringe Pension von jährlich rd. 3.700 € netto bezieht.

Die vom Finanzamt nach der LuF PauschVO aus dem für seine land- und forstwirtschaftlichen Flächen (aufgrund des geringen Hektarsatzes äußerst niedrig) ausgewiesenen Einheitswert von 1.600 € ermittelten Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft von 490 €, vermögen die tatsächliche Ertragslage des land- und forstwirtschaftlichen Betriebes nicht wiederzugeben, zumal allgemein bekannt ist, dass die Gewinndurchschnittssätze für die Land- und Forstwirtschaft nicht (mehr) den Erfahrungswerten entsprechen und zum Teil im krassen

Missverhältnis gegenüber den tatsächlichen Einkünften stehen (vgl. Doralt, EStG, Rz 121 zu § 21).

Auch wenn der Ehemann der Bw die tatsächlichen Einnahmen aus seiner Land- und Forstwirtschaft nicht aufgezeichnet hat, zu der er auf Grund der Vollpauschalierung nicht verpflichtet war und sie daher gegenüber dem Finanzamt im Detail nicht nachweisen konnte, so besteht auf Grund des Umstandes, dass er als Vollerwerbsbauer seinen Lebensunterhalt weitgehend aus den Einkünften seiner Land- und Forstwirtschaft bestritten hat, kein Zweifel daran, dass diese Einkünfte von nicht bloß untergeordneten Ausmaß sind und damit sein Beitrag zum (Familien)einkommen im Verhältnis zu dem von der Bw erzielten Jahresnettoeinkommen von rd. 19.000 € keineswegs als vernachlässigbar anzusehen ist.

Zudem war bei der Beurteilung der Zumutbarkeit der Wohnsitzverlegung auch darauf Bedacht zu nehmen, dass der Ehemann der Bw im Berufungsjahr bereits 73 Jahre alt war und die Bw , die am Beschäftigungsort nur über ein vom Arbeitgeber zur Verfügung gestelltes Zimmer verfügte, glaubhaft bemüht war, in der Nähe ihres (Familien)wohnsitzes eine adäquate Arbeitsstelle zu finden, sodass absehbar war, dass der Aufenthalt am Beschäftigungsort nicht mehr von Dauer sein wird.

Aus Sicht des Streitjahres war der Bw die Verlegung des (Familien)wohnsitzes an den Beschäftigungsort somit nicht zumutbar. Die Voraussetzungen für die steuerliche Anerkennung der Aufwendungen für Familienheimfahrten waren daher gegeben.

Hinsichtlich der Höhe der Werbungskosten für Familienheimfahrten ist darauf hinzuweisen, dass nach § 20 Abs. 1 Z 2 lit. e EStG 1988 Kosten für Familienheimfahrten nur bis zur Höhe des höchsten in § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c EStG 1988 angeführten Betrages, der für das Streitjahr 2.100 € betrug, in Abzug gebracht werden können. Die darüber hinausgehenden Kosten zählen auf Grund der allgemeinen Rechtslage zu den nichtabzugsfähigen Aufwendungen.

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Innsbruck, am 27. August 2007