

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw, vom 2. September 2003, gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Stadt, vom 1. August 2003, betreffend Einkommensteuer 2002 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

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

Entscheidungsgründe

Strittig ist im Verfahren vor der Abgabenbehörde zweiter Instanz, ob Aufwendungen für wöchentliche **Familienheimfahrten** der Berufungswerberin von ihrem Arbeitsort (Linz) nach Graz als Werbungskosten gemäß § 16 EStG 1988 anzuerkennen sind.

Vom Finanzamt wurde dem mit der Begründung nicht gefolgt, dass Familienheimfahrten eines Arbeitnehmers von der Wohnung am Arbeitsort zum Familienwohnsitz nur dann zu Werbungskosten führen, wenn die Voraussetzungen einer beruflich veranlassten doppelten Haushaltsführung gegeben sind. Dies sei insbesondere der Fall, wenn der Ehegatte des Steuerpflichtigen am Ort des Familienwohnsitzes eine Erwerbstätigkeit ausübe. Liegen die Voraussetzungen für eine auf Dauer angelegte doppelte Haushaltsführung nicht vor, könnten Kosten für Familienheimfahrten nur vorübergehend als Werbungskosten geltend gemacht werden. Als vorübergehend sei bei einem verheirateten oder in eheähnlicher Gemeinschaft lebenden

Steuerpflichtigen mit mindestens einem Kind ein Zeitraum von zwei Jahren anzusehen. Da die genannten Voraussetzungen hier nicht zuträfen, seien die geltend gemachten Kosten nicht berücksichtigungsfähig.

Dagegen bringt die Berufungsverwerberin (Bw) vor, dass sie mit dem Standortwechsel ihres Arbeitgebers (Fa. X-GmbH) im Jahr 1996 mangels anderer Alternativen gezwungen gewesen sei, in der Nähe ihres nunmehrigen Dienstortes eine Kleinwohnung anzumieten, in der sie sich jeweils von Montag bis Donnerstag aufhalte. Die Beibehaltung der Eigentumswohnung in Graz sei notwendig gewesen, um einerseits die Interessen ihrer nach einer Gehirnblutung schwer behinderten (in einem Pflegeheim betreuten) Mutter als Sachwalterin wahrnehmen zu können - laut Aktenlage wurde die Bw mit der Sachwalterschaft durch das Bezirksgericht F ab dem Jahr 1999 betraut (s. Steuererklärungsbeilage v. 29.6.2000) - und um damit auch ihrer Unterhaltpflicht gegenüber ihrem Sohn nachzukommen, der sich im Streitjahr (bis Juli 2002) noch im Stadium seiner Berufsausbildung befand.

Die Strapazen eines "Pendlerdaseins" habe die Bw aufgrund der Zwangslage auf sich nehmen müssen, ihrem Arbeitgeber an den geänderten Standort für eine absehbare Zeit von maximal 6 Jahren (bis zur Pensionierung) nachzufolgen oder arbeitslos zu werden. Letzteres hätte im Hinblick auf ihr damaliges Lebensalter von 49 Jahren und eine ohnedies ungünstige Arbeitslage eine aussichtslose Situation bedeutet. Mit der gesetzlichen Erhöhung des Früh-pensionsalters für Frauen auf 56,5 Jahre sei auch die Lebensplanung der Bw zwangsläufig geändert worden, die sie dazu zwinge, die Zeit ihres Pendelns nach erfolglosen Bemühungen um einen gleichwertigen oder vergleichbaren Arbeitsplatz in Graz bis zu diesem Zeitpunkt auszudehnen. Da eine Benützung öffentlicher Verkehrsmittel aufgrund der großen Entfernung (mit einer einfachen Wegstrecke von mehr als 200 km) ausscheide, trage die Bw wöchentlich Fahrtkosten von € 242,15, was pro Monat rund € 1.000,- ergibt. In dem Zusammenhang sei auf das VwGH-Erkenntnis vom 22. April 1986, 84/14/0198, hinzuweisen, wonach besondere Umstände des Einzelfalles sehr wohl zu berücksichtigen sind.

In einer ergänzend nachgereichten Pflegeheimbestätigung vom 29. Oktober 2003 wird bescheinigt, dass die Bw zwecks Abstimmung der pflegerischen und medizinischen Betreuung ihrer Mutter im Pflegeheim wöchentlich vorspricht.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 abzugsfähige Werbungskosten sind Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Werbungskosten sind bei der Einkunftsart abzuziehen, bei der sie erwachsen sind. Zufolge § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 dürfen 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, bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist die Beibehaltung des Familienwohnsitzes aus der Sicht einer Erwerbstätigkeit, die in unüblicher Entfernung von diesem Wohnsitz ausgeübt wird, nicht durch die Erwerbstätigkeit, sondern stets durch Umstände veranlasst, die *außerhalb* dieser Erwerbstätigkeit liegen. Damit sind die im Streitfall geltend gemachten Kosten für Familienheimfahrten grundsätzlich den nichtabzugsfähigen Ausgaben der Lebensführung zuzuordnen. Der Grund, warum Aufwendungen für Familienheimfahrten dennoch als Betriebsausgaben oder Werbungskosten bei den aus der jeweiligen Erwerbstätigkeit erzielten Einkünften Berücksichtigung finden können, liegt darin, dass derartige Aufwendungen solange als durch die Einkunftszielung veranlasst gelten, als dem Steuerpflichtigen eine Wohnsitzverlegung in üblicher Entfernung vom Ort der Erwerbstätigkeit nicht zugemutet werden kann. Die Unzumutbarkeit kann ihre Ursachen entweder in einer weiteren Erwerbstätigkeit des Steuerpflichtigen oder in der Erwerbstätigkeit seines Ehegatten haben, oder sich aus gewichtigen, im privaten Lebensbereich gelegenen Umständen ergeben (vgl. VwGH 9.10.1991, 88/13/0121).

So ist eine Wohnsitzverlegung aus gewichtigen privaten Gründen als unzumutbar anzusehen, wenn ein pflegebedürftiger Angehöriger am Familienwohnsitz betreut wird oder wenn einem betagten Familienangehörigen aus gesundheitlichen Gründen nicht mehr zumutbar ist, in fremder Umgebung an einem neuen Wohnsitz gepflegt zu werden oder in ein Pensionistenheim zu ziehen (VwGH 27.5.2003, 2001/14/0121). Die Verlegung des Wohnsitzes an den Tätigkeitsort ist nach der Rechtsprechung auch dann nicht zumutbar, wenn von vornherein mit Gewissheit anzunehmen ist, dass die auswärtige Tätigkeit zeitlich (zB. auf vier bis fünf Jahre) befristet ist. Steht etwa von vornherein fest, dass ein Arbeitnehmer seine Berufstätigkeit – wie dies der allgemeinen Übung entspricht – spätestens mit dem Erreichen seines Pensionsalters (zB. das 65. Lebensjahr) einstellen wird, ist ihm die Verlegung des Familienwohnsitzes nach dem Erreichen des 60. Lebensjahres nicht mehr zumutbar (VwGH 26.11.1996, 95/14/0124). Ab wann dem Steuerpflichtigen die Verlegung seines Familienwohnsitzes zumutbar ist, kann allerdings *nicht schematisch* vom Ablauf einer bestimmten Zeitdauer abhängig gemacht werden, sondern ist nach den Verhältnissen des Einzelfalles zu beurteilen (VwGH 22.4.1986, 84/14/0198).

Vorliegendenfalls wird die pflegebedürftige Mutter der Bw zwar nicht am (gemeinsamen) Familienwohnsitz, sondern (im Nahbereich des Wohnortes) in einer professionell geführten Anstalt betreut, doch stellt die von der Bw in ihrer Eigenschaft als Sachwalterin vor Ort regelmäßig wahrgenommene Besorgung der mütterlichen Interessen nach Auffassung des unab-

hängigen Finanzsenates ebenfalls einen gewichtigen privaten Grund für die Beibehaltung des Wohnsitzes in Graz dar. Nach den mit der Sachwalterschaft unbestritten übernommenen Obsorgepflichten sind die Vorsprachen der Bw im Pflegeheim somit nicht gewöhnlichen Besuchsfahrten im Rahmen familiärer Kontakte gleichzuhalten, die einer Berücksichtigung als Werbungskosten entgegen stünden (vgl. VwGH 18.12.1997, 96/15/0259). Der Frage, ob die nämliche Obsorge für die Mutter von der Bw nicht auch in einem Pflegeheim am neuen Arbeitsort oder (am bisherigen Ort) von einem Dritten ausgeübt hätte werden können, steht einerseits die Erfahrung entgegen, dass geeignete Pflegeplätze für betagte und auf eine Betreuung angewiesene Menschen nicht kurzfristig beschaffbar sind und dass das Entfernen älterer Menschen aus einer (hinsichtlich Betreuung und persönlicher Kontakte) langjährig gewohnt gewordenen Umgebung für deren Gesamtbefinden nicht unproblematisch ist. Bei der Sachwalterschaft der Bw ist andererseits davon auszugehen, dass dafür aus der Sicht des übertragenden Gerichtes deren Stellung als Tochter und nahestehender Bezugsperson anstatt eines Dritten gesprochen haben wird (§§ 280, 281 ABGB).

Zur Unzumutbarkeit einer Wohnsitzverlegung macht die Bw auch mit Recht geltend, dass sie nach dem Standortwechsel des Arbeitgebers im Jahr 1996 (in ihrem 49. Lebensjahr) mit einem Pensionsantritt in absehbarer Zeit rechnen durfte, was nach dem damaligen Mindestpensionsalter für Frauen im Jahr 2002 der Fall gewesen wäre. Zum Streitjahr 2002 selbst ist zu sagen, dass sich die Frage einer Wohnsitzverlegung auch aus diesem Blickpunkt nicht mehr stellen konnte, weil die Bw das 55. Lebensjahr hier schon erreicht hatte und damit kurz vor ihrem vorzeitig beabsichtigten Pensionsantritt stand. Laut Aktenlage wurde von der Bw im Jahr 2003 bei ihrer nichtselbständigen Tätigkeit bereits die Altersteilzeit in Anspruch genommen (s. Antrag auf Herabsetzung der ESt-Vorauszahlung 2003 v. 13.2.2003) und steht ihr tatsächlicher Pensionsantritt ab dem Jahr 2004 (Bezug der ASVG-Pension ab 1.1.2004) fest. Damit findet die Annahme, die Bw hätte ihren Wohnsitz außerhalb der üblichen Entfernung vom Beschäftigungsstandort bis zum Jahr 2002 lediglich aus steuerlich nicht relevanten Gründen beibehalten, keine Deckung und erübrigert sich ein Eingehen darauf, inwieweit die Wohnversorgung des vor dem Studienabschluss stehenden Sohnes (als Bestandteil der zivilrechtlichen Unterhaltpflicht) die Beibehaltung des Familienwohnsitzes für die Bw ebenfalls zu rechtfertigen vermochte.

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit e EStG 1988 sind Kosten der Fahrten zwischen dem Wohnsitz am Arbeits- bzw Tätigkeitsort und dem Familienwohnsitz allerdings der Höhe nach begrenzt und insoweit nicht abzugsfähig, als sie den auf die Dauer der auswärtigen Tätigkeit bezogenen höchsten in § 16 Abs. 1 Z 6 lit c EStG 1988 angeführten Betrag übersteigen. Dieser war im maßgeblichen Zeitraum mit € 2.100,- (S 28.800,-) jährlich vorgesehen.

Dem streitgdst. Begehrten war somit insoweit Rechnung zu tragen (berichtigte Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit € 28.527,41). Im Übrigen wird auf die Erledigung in der Berufungs-vorentscheidung vom 18. September 2003 (Berichtigung der Mieteinkünfte hins. Afa) sowie die Ausführungen des Finanzamtes zur Höhe der abzugsfähigen Topf-Sonderausgaben (ein Viertel der geleisteten Beträge) und zum allgemeinen Steuerabsetzbetrag (Einschleifregelung) hingewiesen.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Graz, am 7. September 2006