



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw, vom 27. November 2002 gegen den Bescheid des Finanzamtes A vom 30. Oktober 2002 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2001 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert. Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Gutschrift betragen.

Einkommen 2001:	8.611,73 €
Einkommensteuergutschrift 2001:	826,81 €

Die Berechnung der Einkommensteuer ist den am Ende der folgenden Entscheidungsgründe als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin ist im Gastgewerbe tätig. In der Erklärung durch Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2001, in der sie als Beruf "Zimmerfrau" angibt, machte sie für Familienheimfahrten zwischen ihrer Arbeitsstätte in I und dem Familienwohnsitz in A (rd. 180 km) Kosten von 32.620 S als Werbungskosten geltend.

In dem am 30. Oktober 2002 erlassenen Einkommensteuerbescheid für 2001 versagte das Finanzamt den beantragten Aufwendungen für Familienheimfahrten die Anerkennung als Werbungskosten mit der Begründung, Familienheimfahrten eines alleinstehenden Arbeitnehmers, der am Heimatort über eine eigene Wohnung verfüge, seien nur im Anfangszeitraum (in der Regel für 6 Monate) steuerlich absetzbar. In der Folge sei dem Arbeitnehmer zumutbar seinen Wohnsitz in den Bereich des Beschäftigungsortes zu verlegen. Dem stehe auch nicht entgegen, dass die Tochter der Berufungswerberin am Heimatort die Schule besuche, da der Schulbesuch der Tochter nicht an einen bestimmten Ort gebunden sei.

Mit Eingabe vom 27. November 2002 erhob die Berufungswerberin gegen diesen Bescheid Berufung und führte aus, die Familienheimfahrten zu ihrer Tochter seien deshalb notwendig gewesen, weil ihrer Tochter im Maturajahr ein Schulwechsel von A nach B nicht zumutbar gewesen sei. Weiters sei auch aufgrund der Wohnbauförderungsbestimmungen eine Vermietung der Eigentumswohnung in A ausgeschlossen. Da es unzumutbar sei innerhalb von sechs Monaten den Wohnsitz an ihren Beschäftigungsort zu verlegen, ersuche sie um Berücksichtigung der Familienheimfahrten für einen Zeitraum von zwei Jahren.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 9. September 2004 wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab und führte aus, Aufwendungen für Familienheimfahrten könnten – sofern die Voraussetzungen für eine auf Dauer angelegte doppelte Haushaltsführung nicht vorlägen – vorübergehend als Werbungskosten geltend gemacht werden. Als vorübergehend werde bei einem verheirateten (bzw. in eheähnlicher Gemeinschaft lebenden) Abgabepflichtigen ein Zeitraum von zwei Jahren, bei einem allein stehenden Abgabepflichtigen ein Zeitraum von sechs Monaten angesehen. Da die Beschäftigung in I bereits im August 1999 begonnen worden sei, sei diese Frist mit Februar 2000 abgelaufen. Betreffend dem Einwand der Unzumutbarkeit des Schulwechsels der Tochter im Maturajahr sei festzustellen, dass zu Beginn der auswärtigen Beschäftigung im August 1999 gerade Schulferien gewesen seien. Ein Wechsel in den gleichen Schultyp nach B zu Beginn der dritten Klasse – somit drei Schuljahre vor der Matura – erscheine als absolut zumutbar.

Im Vorlageantrag vom 7. Oktober 2004 führte die Berufungswerberin ergänzend aus, sie besitze in A eine Eigentumswohnung. Ihre Tochter besuche dort die Höhere Lehranstalt für wirtschaftliche Frauenberufe. Es sei keinesfalls zumutbar gewesen, die Tochter in die Schule nach B zu geben, da sie nicht gewusst habe, wie lange sie ihre Arbeitsstelle in der Gästepension C haben werde. Gerade im Gastgewerbe sei oftmals ein rascher Wechsel der Arbeitsstätten möglich bzw. wahrscheinlich. Weiters könne sie in der Gästepension des Arbeitgebers übernachten. Ihre Tochter hätte bei einem Wechsel der Schule nach B aber nicht

in der Gästepension wohnen können. Eine eigene Wohnung zu nehmen sei angesichts des finanziellen Mehraufwandes und des geringen Verdienstes nicht zumutbar.

Über die Berufung wurde erwogen:

Nach § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen Werbungskosten.

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.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist 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, die außerhalb dieser Erwerbstätigkeit liegen. Der Grund, warum Aufwendungen für die doppelte Haushaltsführung dennoch als Werbungskosten bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit Berücksichtigung finden können, liegt darin, dass derartige Aufwendungen so lange als durch die Erwerbstätigkeit veranlasst gelten, als dem Erwerbstätigen eine Wohnsitzverlegung in übliche Entfernung vom Ort der Erwerbstätigkeit nicht zugemutet werden kann. Dies bedeutet aber nicht, dass zwischen den für eine solche Unzumutbarkeit sprechenden Gründen und der Erwerbstätigkeit ein ursächlicher Zusammenhang bestehen muss. Solche Ursachen müssen aber aus Umständen resultieren, die von erheblichem objektivem Gewicht sind. Momente bloß persönlicher Vorliebe für die Beibehaltung des Familienwohnsitzes reichen dazu nicht aus (vgl. VwGH 17.2.1999, 95/14/0059; VwGH 22.2.2000, 96/14/0018; VwGH v. 20.4.2004, 2003/13/0154).

Für die einkünftermindernde Berücksichtigung von Heimfahrtkosten muss sohin die Begründung des zweiten Haushaltes am Arbeitsort beruflich veranlasst und die Aufgabe des bisherigen Wohnsitzes unzumutbar sein (vgl. VwGH 29.1.1998, 96/15/0171).

Behält der Abgabepflichtige seinen Wohnsitz außerhalb der üblichen Entfernung vom Beschäftigungsort trotz der Zumutbarkeit der Wohnsitzverlegung ausschließlich aus persönlichen Gründen bei, so sind die entstandenen Aufwendungen für Familienheimfahrten nicht mehr als Werbungskosten abzugsfähig, sondern fallen unter das Abzugsverbot des

§ 20 Abs. 1 EStG 1988 (Hofstätter/Reichel, § 16 Abs. 1 Z 6 Tz 3 und die dort zitierte Rechtsprechung; VwGH 27.2.2002, 98/13/0122).

Nach übereinstimmender Ansicht von herrschender Lehre und Rechtsprechung wird einem Alleinstehenden oder einem Steuerpflichtigen dessen Ehegatte oder Lebensgefährte am Heimatort keine eigene Einkünfte erzielt, es als zumutbar erachtet, den Haushalt innerhalb einer angemessenen Übergangsfrist ab Beginn des Dienstverhältnisses zum Beschäftigungsort zu verlegen (vgl. VwGH 18.12.1997, 96/15/0259; Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuer-Handbuch, § 16 Tz 102 Stichwort "Familienheimfahrten").

Nach der Verwaltungspraxis wird im Allgemeinen für einen allein stehenden Arbeitnehmer eine Übergangsfrist von ca. 6 Monaten und für einen verheirateten oder in eheähnlicher Gemeinschaft lebenden Arbeitnehmer ein Zeitraum von zwei Jahren in der Regel als ausreichend erachtet, um seinen Wohnsitz zum Beschäftigungsort zu verlegen (Doralt, EStG, Kommentar⁴, § 4 Rz. 353; LStR 2002, Rz. 346). Diese Zeiträume gelten allerdings nur als Richtwert. Bei der Beurteilung der Zumutbarkeit der Wohnsitzverlegung ist somit nicht schematisch vorzugehen, sondern vielmehr sind die Verhältnisse des Einzelfalles zu berücksichtigen.

Im vorliegenden Fall liegt nach der Aktenlage und den durchgeführten Ermittlungen, der Entscheidung folgender Sachverhalt zugrunde:

Die Berufungswerberin - eine allein erziehende Mutter einer im Berufungsjahr noch schulpflichtigen Tochter - ist im Gastgewerbe tätig und war im ersten Halbjahr 1999 und in den Vorjahren saisonal in verschiedenen Hotels in A und der näheren Umgebung beschäftigt. Im August 1999 nahm sie in den rd. 180 km von ihren Heimatort entfernten I in einer Gästepension eine Arbeitsstelle an, wo ihr vom Arbeitgeber ein Zimmer als Wohn- und Schlafgelegenheit zur Verfügung gestellt wurde. Ihre damals bereits 18-jährige Tochter, die im Heimatort A zu dieser Zeit bereits zwei Jahre der fünfjährigen Höheren Lehranstalt für wirtschaftliche Frauenberufe (HLA) besucht hatte, verblieb alleine in der Wohnung in A, um weiter dort die Schule besuchen zu können. Nach Angaben der Bw. habe die Tochter bereits in der Pflichtschule einen Schulwechsel vornehmen müssen, der sich auf ihre Entwicklung negativ ausgewirkt habe. Einen nochmaligen Schulwechsel wollte sie ihrer Tochter nicht zumuten, zudem wäre die Tochter dazu auch gar nicht mehr bereit gewesen. Auch sei damals noch nicht absehbar gewesen, ob sie ihre Arbeitsstelle in I längerfristig wird behalten können. Um ihre Tochter betreuen und nach dem Rechten schauen zu können, sei sie in Abständen von 8 bis 10 Tagen nach Hause gefahren.

Im streitgegenständlichen Fall ist unbestritten, dass der Berufungswerberin die tägliche Heimreise vom Beschäftigungsort I zu dem rd. 180 km entfernten Wohnort A unzumutbar ist.

Strittig ist lediglich, ab wann ihr die Verlegung des Hauptwohnsitzes an den Beschäftigungsort zumutbar ist und wie lange somit die Kosten der Familienheimfahrten als Werbungskosten anzuerkennen sind.

Das Finanzamt vertritt die Ansicht, dass es der Berufungswerberin entsprechend dem für Alleinstehende anerkannten Richtwert, innerhalb von 6 Monaten ab Beginn des Dienstverhältnisses im August 1999, somit bis spätestens Februar 2000 die Verlegung des Wohnsitzes an den Beschäftigungsort zumutbar gewesen wäre, wobei in der Berufungsvorentscheidung dazu ausgeführt wird, dass ihrer Tochter vor Beginn des Schuljahres 1999/2000 ein Schulwechsel von A nach B und damit der Berufungswerberin eine Wohnsitzverlegung zum Beschäftigungsort bereits zum Zeitpunkt des Antrittes des neuen Dienstverhältnisses zumutbar gewesen wäre.

Diese Ansicht vermag der unabhängige Finanzsenat (UFS) nicht zu teilen. Wie die Berufungswerberin glaubhaft einwendet, war es zu Beginn ihres Dienstverhältnisses in I keineswegs absehbar, ob es sich um ein längerfristiges Dienstverhältnis handeln wird. Gerade im Gastgewerbe und Tourismus ist es durchaus üblich, Arbeitsverhältnisse nur saisonal befristet abzuschließen, aber auch unbefristeten Arbeitsverhältnissen werden oft nach relativ kurzer Zeit wieder aufgelöst. Auch die Berufungswerberin war in den Vorjahren in A und der näheren Umgebung bei verschiedenen Arbeitgebern nur saisonal beschäftigt. Sie konnte daher nicht von vornherein damit rechnen, dass es sich bei dem in I eingegangenen Dienstverhältnis um eine längerfristige Beschäftigung handeln wird. Eine Verlegung des Wohnsitzes in die Nähe des Beschäftigungsortes und gleichzeitig ein Schulwechsel ihrer Tochter von A nach B bereits zu Beginn des Arbeitsverhältnisses, war der Berufungswerberin somit keineswegs zumutbar.

Auch wird es vom UFS nicht für sachgerecht erachtet, als Übergangsfrist für die Zumutbarkeit der Verlegung des Wohnsitzes an den Beschäftigungsort den von der Verwaltungspraxis für allein stehende Dienstnehmer entwickelten Richtwert von 6 Monaten heranzuziehen. Dem UFS erscheint es nicht einsichtig, warum einer allein erziehenden Mutter mit einer schulpflichtigen Tochter die Verlegung des Wohnsitzes an den Beschäftigungsort innerhalb einer kürzeren Übergangsfrist zumutbar sein soll als einem in einer Ehe- oder eheähnlichen Gemeinschaft lebenden Dienstnehmer, dessen Ehegatte oder Partner am Wohnort keine eigene Einkünfte erzielt. Im Berufungsjahr 2001 (somit nach Ablauf von zwei Jahren seit Antritt des auswärtigen Dienstverhältnisses), befand sich die Tochter der Berufungswerberin bereits in der Maturaklasse. Zu diesem Zeitpunkt war der Berufungswerberin eine Verlegung des Wohnsitzes an den Beschäftigungsort und damit ein Schulwechsel ihrer Tochter nach B nicht zumutbar.

Nicht zuletzt war bei der Beurteilung der Zumutbarkeit der Verlegung des Wohnsitzes nicht nur die schulischen Interessen der Tochter, sondern auch die wirtschaftliche Lage der Berufungswerberin zu berücksichtigen. Wie die Berufungswerberin glaubhaft darlegte, steht ihr in der Gästepension ihres Arbeitgebers als Wohn- und Schlafgelegenheit nur ein Zimmer zur Verfügung. Die Berufungswerberin hätte daher bei einem Schulwechsel ihrer Tochter bis zur Beendigung der Schule eine Wohnung anmieten müssen. Die Berufungswerberin bezog im Berufungsjahr ein monatliches Nettoeinkommen von rd. 12.000 S bis 13.000 S. Für die Anmietung einer angemessenen Wohnung für die Berufungswerberin und ihre Tochter hätte sie, bei dem in B bestehenden Mietzinsniveau, jedenfalls die Hälfte ihres Nettoehaltes aufwenden müssen. Auch auf diese verhältnismäßig hohe finanzielle Belastung war bei der Beurteilung der Zumutbarkeit der Wohnsitzverlegung Bedacht zu nehmen.

Insgesamt betrachtet, war der Berufungswerberin bis zur Matura ihrer Tochter eine Verlegung des Wohnsitzes an den Beschäftigungsort nicht zumutbar, sodass die als Familienheimfahrten geltend gemachten Aufwendungen dem Grunde nach als Werbungskosten anzuerkennen sind.

Für die von der Berufungswerberin im Berufungsjahr durchgeführten Familienheimfahrten wurden Aufwendungen von 32.600 S als Werbungskosten geltend gemacht.

Nach § 20 Abs. 1 Z 2 lit. e EStG 1988 können Kosten für Familienheimfahrten nur bis zur Höhe des höchsten in § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c EStG 1988 angeführten Betrages, nämlich 28.800 S, in Abzug gebracht werden. Die darüber hinausgehenden Kosten zählen auf Grund der allgemeinen Rechtslage zu den nichtabzugsfähigen Aufwendungen, sodass dem Berufsbegehren in diesem Umfang nicht Rechnung getragen werden konnte.

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden

Beilage: 2 Berechnungsblätter (in ATS und Euro)

Innsbruck, am 16. November 2005