



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Linz
Senat 2

GZ. RV/1043-L/04

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des Bw., vertreten durch Mag. Peter Zivic, Rechtsanwalt, 1010 Wien, Weihburggasse 20, vom 5. März 2004 gegen die Bescheide des Finanzamtes Linz vom 4. Februar 2004 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für die Kalenderjahre 1998, 1999, 2001 und 2002 entschieden:

Den Berufungen wird teilweise Folge gegeben.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der im angefochtenen Bescheid angeführten Abgabe betragen:

	Bemessungsgrundlage		Abgabe	
Jahr	Art	Höhe	Art	Höhe
1998	Einkommen	171.542 S	Einkommensteuer	31.257,18 S
			- anrechenbare Lohnsteuer	-36.247,70 S
				-4.990,52 S
ergibt folgende festgesetzte Einkommensteuer (Gutschrift)				-362,71 €
1999	Einkommen	190.935 S	Einkommensteuer	29.784,44 S
			- anrechenbare Lohnsteuer	-32.800,50 S
				-3.016,06 S

ergibt folgende festgesetzte Einkommensteuer (Gutschrift)				-219,18 €
2001	Einkommen	217.324 S	Einkommensteuer	32.961,82 S
			- anrechenbare Lohnsteuer	-42.289,20 S
				-9.327,38 S
ergibt folgende festgesetzte Einkommensteuer (Gutschrift)				-677,82 €
2002	Einkommen	15.944,24 €	Einkommensteuer	2.506,50 €
			- anrechenbare Lohnsteuer	-3.186,38 €
ergibt folgende festgesetzte Einkommensteuer (Gutschrift)				-679,88 €

Die Berechnung der Bemessungsgrundlagen und der Höhe der Abgabe sind den als Anlage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber beantragte in seinen Erklärungen zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagungen für die Jahre 1998, 1999, 2001 und 2002 zunächst die Berücksichtigung von Unterhaltsleistungen für seine zwei an seinem Familienwohnsitz in Bosnien lebenden Söhne (geboren im September 1976 und im April 1981) als außergewöhnliche Belastung. Das Finanzamt anerkannte lediglich Unterhaltsleistungen für vier Monate des Jahres 1998 und für ein Kind, da keine Schulbestätigungen für den nachfolgenden Zeitraum vorlagen.

In den gegen die Arbeitnehmerveranlagungen eingebrachten Berufungen beantragte der Berufungswerber überdies ergänzend die Anerkennung von Werbungskosten wegen regelmäßiger Heimfahrten zu seiner in Bosnien-Herzegowina lebenden Familie. Zur Begründung wurde ausgeführt, dass die Ehefrau und die beiden am Familienwohnsitz wohnhaften Kinder für einen dauerhaften Aufenthalt in Österreich eine Niederlassungsbewilligung benötigen würden und auf Grund der geringen Anzahl der dem Land Oberösterreich jährlich zugewiesenen Quotenplätze für die Erteilung einer solchen Bewilligung mit einer jahrelangen Wartezeit zu rechnen sei. Auf Grund der fremdenrechtlichen Bestimmungen sei eine Verlegung des Familienwohnsitzes nach Österreich nicht zumutbar.

Eine Erteilung von Niederlassungsbewilligungen für bereits volljährige Kinder, welche mangels eigenen Einkommens noch am Familienwohnsitz wohnen, sei überhaupt nicht möglich.

Ergänzend zu diesen Ausführungen forderte das Finanzamt in der Folge eine Erklärung, was bisher hinsichtlich einer Aufenthaltsbewilligung für die Familie unternommen wurde, weiters eine Aufstellung der Familienheimfahrten sowie der Kosten hierfür, einen Nachweis allfälliger Einkünfte der Ehegattin und der Größe einer Landwirtschaft in Bosnien, außerdem einen Nachweis über einen allfälligen Schulbesuch des in den Jahren 1998 und 1999 noch minderjährigen Sohnes.

In Beantwortung dieses Vorhalts legte der Berufungswerber ein Abschlussprüfungsdiplom des Sohnes vor, eine Bescheinigung über das Vorliegen einer landwirtschaftlich genutzten Fläche von 52.260 m² sowie eine Bescheinigung der Heimatgemeinde, dass diese Landwirtschaft von der Ehegattin bewirtschaftet würde, einen Zulassungsschein über einen eigenen Pkw ab 11.10.2000, Reisepässe in Kopie, und erklärte, dass er zunächst die Familienheimfahrten mit den regelmäßig verkehrenden Autobussen absolviert hätte, wobei eine Rückfahrkarte jeweils 700 S gekostet hätte, später dann (ab 11.10.2000) mit dem eigenen Pkw. Die Entfernung zwischen Beschäftigungsort in Österreich und Familienwohnsitz betrage ca. 700 km. In Österreich wohne der Berufungswerber in einem unentgeltlichen Firmenquartier. Die Aufgabe dieses Quartiers und Anmietung einer Wohnung wäre für den Berufungswerber mit erheblichen wirtschaftlichen Nachteilen verbunden gewesen, zudem wären auch die Lebenshaltungskosten für die Ehefrau in Österreich auf Grund des unterschiedlichen Kostenniveaus um ein Vielfaches höher gewesen. Schließlich wurde ergänzend auch eine Bestätigung über den Viehbestand in Bosnien vorgelegt. Danach sei die Ehegattin Eigentümerin von 8 Kühen, 50 Schafen, 4 Schweinen und 50 Hühnern, und sie verwirkliche einen Jahresertrag aus der landwirtschaftlichen Tätigkeit von 2.300 €.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Sie sind bei der Einkunftsart abzuziehen, bei der sie erwachsen sind. Hingegen dürfen nach § 20 Abs. 1 EStG 1988 bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden:

1. Die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge.
- 2.a) 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.

Liegt der Familienwohnsitz des Steuerpflichtigen außerhalb der üblichen Entfernung vom Beschäftigungsort, so können Familienheimfahrten vom Wohnsitz am Arbeitsort zum Familienwohnsitz unter bestimmten Voraussetzungen Werbungskosten sein, nämlich dann, wenn die Beibehaltung des Wohnsitzes außerhalb der üblichen Entfernung vom Arbeitsort aus beruflichen Gründen erfolgt. Zur Problematik, inwieweit derartige Gründe vorliegen, wurden durch die Rechtssprechung des Verwaltungsgerichtshofes bereits mehrfach Abgrenzungen vorgenommen. So ist eine einkünftermindernde Berücksichtigung von Heimfahrtkosten etwa dann möglich, wenn die Aufgabe des bisherigen Wohnsitzes unzumutbar ist, weil der Ehegatte am Ort des Familienwohnsitzes selbst berufstätig ist und steuerlich relevante Einkünfte erzielt (vgl. VwGH 17.2.1999, 95/14/0059 oder VwGH 27.2.2002, 98/13/0122). Im Erkenntnis vom 20.12.2000, 97/13/0111, trifft der Verwaltungsgerichtshof unter Hinweis auf weitere Judikatur die Feststellung, dass berufliche Veranlassung dann vorliegt, wenn einem Arbeitnehmer die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Ort der Beschäftigung nicht zuzumuten ist, wobei eine solche Unzumutbarkeit die unterschiedlichsten Ursachen haben kann. Das Erkenntnis vom 20.4.2004, 2003/13/0154, verweist auf diese Judikatur und schränkt die Aussage dahingehend ein, dass die Ursachen aus Umständen resultieren müssen, die von erheblichem objektiven Gewicht sind. Momente bloß persönlicher Vorliebe für die Beibehaltung des Familienwohnsitzes reichen nicht aus.

Keine Gründe für eine Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes legt der Berufungswerber dar, wenn er auf die rechtlichen Schwierigkeiten verweist, die eine Wohnsitzverlegung auf Grund der fremdengesetzlichen Bestimmungen mit sich bringen würde, wenn er andererseits niemals irgendwelche Vorkehrungen getroffen hat, um Niederlassungsbewilligungen für seine Familie zu erhalten. Hingegen ist ein gewichtiges Argument für den Standpunkt des Berufungswerbers der Umstand, dass er am Familienwohnsitz einen landwirtschaftlichen Besitz hat, der während seiner Abwesenheit von der Ehegattin bewirtschaftet wird. Nach den im Zuge des Berufungsverfahrens vorgelegten Unterlagen ist der Berufungswerber zu 2/5 Mitbesitzer an Äckern, Obstgärten und Wiesen von insgesamt 52.260 m², seine Ehegattin hat einen Viehbestand von 8 Kühen, 4 Schweinen, 50 Schafen und 50 Hühnern, der Jahresertrag, der hieraus erwirtschaftet wird, wird mit 2.300 € beziffert. Bei diesem Ausmaß ist der landwirtschaftliche Besitz jedenfalls geeignet, der Familie eine Lebensgrundlage zu verschaffen, insbesondere unter Berücksichtigung des mit österreichischen Verhältnissen nicht vergleichbaren Einkommensniveaus und des Kaufkraftunterschiedes bietet er einen relevanten Beitrag zur Existenzsicherung. Damit ist zweifellos eine Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes gegeben und die steuerliche Berücksichtigung von Familienheimfahrten gerechtfertigt.

Die Anzahl der Heimfahrten ist aus den Ein- und Ausreisestampiglien im Reisepass nicht eindeutig nachvollziehbar, doch ist es auf Grund der Entfernung von Wohnort und Arbeitsplatz unter Zugrundelegung der Erfahrungen des täglichen Lebens realistisch und gerechtfertigt, von monatlichen Familienheimfahrten auszugehen. Bezüglich der Höhe der Aufwendungen kann der Steuerpflichtige jene Aufwendungen als Werbungskosten absetzen, die durch das tatsächlich benützte Verkehrsmittel entstanden sind. Die Kosten einer Autobusfahrkarte erklärt der Berufungswerber selbst mit 700 S, sodass sich hieraus für die Jahre 1998 und 1999 Werbungskosten von je 8.400 S ergeben. Wenn der Berufungswerber in den weiteren Jahren seinen Pkw für die Heimfahrten genutzt hat, so sind hiedurch jedenfalls Aufwendungen angefallen, die den höchsten in § 16 Abs. 1 Z 6 lit.c EStG 1988 genannten Betrag übersteigen. Gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit.e EStG 1988 ist die steuerliche Berücksichtigung von Aufwendungen für Familienheimfahrten mit diesem Betrag begrenzt. Für die Jahre 2001 und 2002 können daher aus dem Titel Familienheimfahrten Werbungskosten in Höhe von 28.800 S bzw. 2.100 € berücksichtigt werden.

Bezüglich der Aufwendungen für den Unterhalt der beiden Söhne ist zu bemerken: Unterhaltsleistungen für Kinder werden grundsätzlich – je nach Voraussetzungen – durch die Familienbeihilfe und den Kinderabsetzbetrag sowie den Unterhaltsabsetzbetrag abgegolten. Da diese Transferleistungen und Absetzbeträge nicht zur Anwendung kommen, wenn sich haushaltszugehörige Kinder eines Steuerpflichtigen ständig im Ausland aufhalten, hat der Verfassungsgerichtshof in seinem Erkenntnis vom 4.12.2001, B 2366/00, festgestellt, dass es nicht ausgeschlossen ist, für solche Kinder Unterhaltsleistungen nach den allgemeinen Regeln des § 34 EStG 1988 zu berücksichtigen.

Kommt diese Ausnahmeregelung zur Anwendung, so ist dann, wenn ein Kind das 15. Lebensjahr vollendet hat, die fehlende Selbsterhaltungsfähigkeit durch eine entsprechende Bescheinigung, etwa eine Schulbesuchsbestätigung, zu erbringen. Auf Grund der Regelung des § 34 Abs. 7 Z 5 EStG (Verfassungsbestimmung) ist die außergewöhnliche Belastung jedoch ab der Volljährigkeit des Kindes nicht mehr zu gewähren, wobei hier die jeweiligen nationalen Volljährigkeitsbestimmungen heranzuziehen sind.

Der ältere Sohn des Berufungswerbers war bereits im gesamten Berufszeitraum volljährig, eine Berücksichtigung allfälliger Unterhaltsleistungen kommt in seinem Fall nicht mehr in Betracht. Der jüngere Sohn hat das 18. Lebensjahr im April 1999 vollendet. Da im Zuge des Berufungsverfahrens eine über diesen Zeitpunkt hinausreichende Schulbesuchsbestätigung vorgelegt wurde, können die Unterhaltsleistungen noch bis April 1999 steuerlich berücksichtigt werden. Es bestehen keine Bedenken, hinsichtlich der Höhe des als außergewöhnliche Belastung anzuerkennenden Betrages dem an der Verwaltungspraxis orientierten Standpunkt

des Finanzamtes zu folgen und die außergewöhnliche Belastung für diesen Sohn mit 50 € monatlich zu schätzen. Für das Berufungsjahr 1998 ergibt sich damit eine außergewöhnliche Belastung von 600 € (bzw. gerundet 8.256 S), für 1999 von 200 € (gerundet 2.752 S).

Beilage: 4 Berechnungsblätter

Linz, am 18. Jänner 2006