



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Senat 2

GZ. RV/1864-W/09,
miterledigt RV/1865-W/09,
RV/1867-W/09, RV/1868-W/09

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des Bw., W., S.gasse, vertreten durch Mag. Peter Zivic, Rechtsanwalt, 1010 Wien, Weihburggasse 20, vom 7. Jänner 2008 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 2/20/21/22, vertreten durch Mag. Irene König, vom 5. Dezember 2007 betreffend die Einkommensteuer für die Jahre 2003, 2004, 2005 und 2006 entschieden:

Den Berufungen wird teilweise Folge gegeben.

Die Bescheide betreffend die Einkommensteuer für die Jahre 2003, 2004, 2005 und 2006 werden abgeändert

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) ist mazedonischer Staatsbürger, er ist seit dem Jahre 1998 in Österreich als Bauarbeiter berufstätig und hat im Inland einen Hauptwohnsitz. In den Streitjahren 2003 bis 2006 erzielte er Einkünfte aus nicht selbständiger Tätigkeit.

Die Familie des Bw. (Mutter, geb. 1933, Ehegattin, geb. 1956, Sohn, geb. 1978, Tochter, geb. 1985 und Schwiegertochter, geb. 1979) lebt in Mazedonien in einem Haushalt. Die Tochter des Bw., sein jüngstes Kind, erreichte im September 2003 die Volljährigkeit, sie studierte in den Streitjahren an der Universität, der Fakultät für öffentliche Administration, in G..

Bei den Arbeitnehmerveranlagungen der Jahre 2003, 2004, 2005 und 2006 machte der Bw. Kosten für Familienheimfahrten nach Mazedonien in Höhe von 2.100 € (2003), von jeweils 2.421,00 € (2004 und 2005) sowie von 2.664,00 € als Werbungskosten geltend.

Aus dem Akt geht überdies hervor, dass der Bw. die Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2007 und die Geltendmachung von Kosten der Familienheimfahrten in Höhe von insgesamt 4.289,94 € beantragt hat. Die über Vorhalt des Finanzamtes übermittelten Aufstellungen legen allerdings dar, dass Fahrtkosten in Höhe von 1.560,00 € und Mietaufwendungen von 1.492,44 € geltend gemacht wurden.

Das Finanzamt erließ für die Streitjahre 2003 bis 2006 Einkommensteuerbescheide, verneinte die Abzugsfähigkeit der Familienheimfahrten und führte in den Begründungsausführungen der angefochtenen Bescheide aus, dass Familienheimfahrten eines Arbeitnehmers von der Wohnung am Arbeitsort zum Familienwohnsitz Werbungskosten sind, wenn die Voraussetzungen einer beruflich veranlassten doppelten Haushaltsführung vorliegen. Dies sei insbesondere dann 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, so könnten Kosten für Familienheimfahrten nur vorübergehend als Werbungskosten geltend gemacht werden. Als vorübergehend werde bei einem verheirateten oder in eheähnlicher Gemeinschaft lebenden Steuerpflichtigen mit mindestens einem Kind ein Zeitraum von zwei Jahren angesehen. Da im konkreten Fall jedoch diese Voraussetzungen nicht vorliegen würden, seien die Aufwendungen steuerrechtlich nicht zu berücksichtigen gewesen.

Dem Veranlagungsakt ist überdies zu entnehmen, dass dem Bw. für die Monate Jänner bis September 2003 ein monatlicher Unterhaltsabsetzbetrag in Höhe von 50,00 € für sein in Mazedonien lebendes Kind, das im September 2003 das 18. Lebensjahr vollendet hat, als außergewöhnliche Belastung gewährt wurde.

Darüber hinaus hat der Bw. Arbeitslosenbezüge für folgende Zeiträume erhalten:

- 23. Jänner 2003 bis 30. März 2003
- 22. Jänner 2004 bis 2. Mai 2004
- 19. Jänner 2005 bis 27. Juni 2005
- 16. Jänner 2006 bis 9. Mai 2006

Der rechtsfreundliche Vertreter des Bw. verwies in der Berufung gegen die oben bezeichneten Einkommensteuerbescheide zunächst darauf hin, dass er die Wiederaufnahme des Arbeitnehmerveranlagungsverfahrens für das Jahr 2002 beantragt habe und die Berücksichtigung der Kosten der Familienheimfahrten, der Mietaufwendungen in Höhe von

1.274,64 € und der Unterhaltsleistungen für ein minderjähriges Kind im Ausland für dieses Jahr begehrte.

Im Übrigen führte er aus, dass der Bw. regelmäßig von Österreich zu seiner Ehefrau, seinen volljährigen Kindern und seiner alten sowie pflegebedürftigen Mutter nach Mazedonien fahren würde.

Eine notariell beglaubigte Erklärung der Ehegattin des Bw. bestätige, dass sie am Familienwohnsitz in Mazedonien die alte und kranke Mutter des Bw., H.O., geboren im Jahre 1933, pflege und ihr deshalb eine dauerhafte Verlegung des Familienwohnsitzes nach Österreich nicht zumutbar gewesen wäre.

Aus der Haushaltsgemeinschaftsbescheinigung gehe außerdem hervor, dass H.O. im Haushalt des Bw. in Mazedonien leben würde.

Der Bw. habe am Beschäftigungsort in Österreich laut – über Vorhalt des Finanzamtes - vorgelegter Mietzahlungsbetätigungen Mietkosten im Jahre 2003 in Höhe von 1.274,64 € (106,22 x 12 Monate), in den Jahren 2004 und 2005 von jeweils 1.274,52 (106,21 x 12 Monate) und im Jahre 2006 von 1.411,80 € (117,65 x 12 Monate) bezahlt.

Am 19. Dezember 2008 reichte die rechtsfreundliche Vertretung des Bw. eine schriftliche Bestätigung eines mazedonischen Autobusunternehmens über eine Aufstellung von Familienheimfahrten des Bw. auf Basis einer „Firmenevidenz“ dieses Unternehmens nach. Diese Aufstellung enthält keine Daten der einzelnen Fahrten, der Bw. legte – trotz Aufforderung – keine Tickets vor.

- 13 Fahrten zu je 100,00 € (2002)
- 12 Fahrten zu je 120,00 € (2003)
- 11 Fahrten zu je 120,00 € (2004)
- 14 Fahrten zu je 120,00 € (2005)
- 12 Fahrten zu je 120,00 € (2006)
- 13 Fahrten zu je 120,00 € (2007)

Insgesamt seien somit Aufwendungen für Familienheimfahrten in Höhe von 1.440,00 € (2003), von 1.320,00 € (2004), von 1.680,00 € (2005) und von 1.440,00 € (2006) entstanden.

Die geltend gemachten erhöhten Werbungskosten für die Familienheimfahrten und die oben dargelegten Mietaufwendungen für die Unterkunft am Beschäftigungsort in Österreich wären somit unter dem Titel der Kosten der doppelten Haushaltsführung im Rahmen der Arbeitnehmerveranlagungen entsprechend zu berücksichtigen gewesen.

Das Finanzamt übermittelte dem Bw. am 20. März 2008 einen Vorhalt mit dem Ersuchen, eine Familienstandsbescheinigung, einen Meldenachweis sowie eine Geburtsurkunde seiner

pflegebedürftigen Mutter nachzureichen. Außerdem wurde der Bw. aufgefordert, Unterlagen im Original und in beglaubigter Übersetzung, wie zB ärztliche Atteste mit genauer Bezeichnung der diagnostizierten Krankheiten seiner Mutter, eventuell einen Pflegebescheid, Spitalsrechnungen, Medikamentenrechnungen bzw. eine ärztliche Bestätigung der verordneten Dauermedikamente für den Streitzeitraum als Nachweis ihrer Pflegebedürftigkeit vorzulegen.

Der Bw. legte durch seinen rechtsfreundlichen Vertreter folgende Unterlagen vor:

- Haushaltsgemeinschaftsbescheinigung
- Meldebestätigung und Geburtsurkunde der Mutter des Bw.
- Drei ärztliche Bescheinigungen bzw. Befunde aus dem Jahre 2008 hinsichtlich der bestehenden Krankheiten der Frau H.O. samt beglaubigter Übersetzung.

Weiters wurde ausgeführt, dass es in Mazedonien keinen Pflegebescheid und auch kein Pflegegeld gebe, die Pflege vielmehr den dort lebenden Familienangehörigen obliegen würde.

Laut den vorgelegten ärztlichen Bescheinigungen vom 12. Mai 2008 und vom 14. Mai 2008 mache die Mutter des Bw. eine Therapie, sie könne sich alleine nicht versorgen und sei auf die Hilfe anderer Personen angewiesen. Sie benötige Medikamente, wie zB Aminalon, Lisinopril und Alprazolam. Als Diagnose wurde von einem Kardiologen eine „Therapie“ angeführt.

In den abweisenden Berufungsvorentscheidungen betreffend die Streitjahre verneinte das Finanzamt die steuerliche Berücksichtigung der Kosten der Familienheimfahrten, da es dem Bw. nicht gelungen sei, die Pflegebedürftigkeit seiner Mutter nachzuweisen. Dazu kommt, dass die vorgelegten ärztlichen Bescheinigungen keine Diagnose enthielten, die nachvollziehbar die Pflegebedürftigkeit der Mutter des Bw. begründen würde. Dabei müssten für Nichtmediziner die Krankheit und die damit verbundenen Symptome, die eine Selbstversorgung der Patientin nicht mehr möglich machten, verständlich dargelegt werden.

Dem Vorlageantrag schloss die rechtsfreundliche Vertretung des Bw. eine fachärztliche Bestätigung vom 21. November 2008 an, derzufolge Dr. B.A., der Internist und Kardiologe der Mutter des Bw. die wesentlichen Krankheitsdiagnosen anführte, die verschriebenen bzw. verordneten Medikamente aufgelistet und zusätzlich vermerkt habe, dass für die Mutter des Bw. eine Pflege durch eine dritte Person notwendig sei.

Ein weiterer fachärztlicher Befund vom 21.11.2008 bestätigt, dass die Mutter des Bw. an „*chardiomyopathia chr. Subdecomp. Bronchitis chr. Diff. Poliarthrosis chr. Rheumatica gastroduodenitis chr. Gonarthrosis bil.*“ leide.

In Mazedonien gebe es keinen Pflegegeldanspruch. Mit den beiliegenden Unterlagen in Verbindung mit den bereits vorgelegten ärztlichen Bescheinigungen wäre nach Ansicht des Bw. die Pflegebedürftigkeit seiner Mutter nachgewiesen bzw. glaubhaft gemacht worden. Daraus ergebe sich im Zusammenhang mit den restriktiven fremdenrechtlichen Bestimmungen für die Familienzusammenführung von Drittstaatsangehörigen und den am Familienwohnsitz in Makedonien mangels Selbsterhaltungsfähigkeit ebenfalls im Haushalt des Bw. lebenden weiteren Familienmitgliedern, die Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes nach Österreich.

Der Bw. wurde aufgefordert, eine genaue Aufstellung der einzelnen Heimfahrten mit Angaben der jeweiligen Daten der Hin- und Rückreise sowie Nachweise über die Durchführung und die Bezahlung der Fahrten im Wege von Ein- und Ausreisestampiglien vorzulegen. Er übermittelte erneut die erwähnte Aufstellung der Fahrten durch das bereits erwähnte Busunternehmen. Vorgelegte Reisepasskopien mit einer Vielzahl von Ein- bzw. Ausreisestampiglien, die sich auf die Streitjahre beziehen, sollen die gegenständlichen Familienheimfahrten des Bw. belegen. Belege, die die Bezahlung der Fahrkosten nachweisen, wurden nicht vorgelegt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Zunächst ist festzuhalten, dass eine Wiederaufnahme der Arbeitnehmerveranlagung 2002 im konkreten Fall nicht vorgelegt wurde und insoweit nicht Gegenstand dieses Berufungsverfahrens ist.

Auf Grundlage der erstinstanzlichen Feststellungen und den vorgelegten Unterlagen legt der unabhängigen Finanzsenat seiner Entscheidung folgenden Sachverhalt zu Grunde:

Der Bw. lebt seit dem Jahre 1998 in Wien und erzielt als Bauarbeiter Einkünfte aus nicht selbständiger Tätigkeit.

Die Familie des Bw. (Mutter, geb. 1933, Ehegattin, geb. 1956, Sohn, geb. 1978, Tochter, geb. 1985 und Schwiegertochter geb. 1979) lebt in Mazedonien in einem Haushalt. Seine Tochter, das jüngste Kind des Bw., erreichte im September 2003 die Volljährigkeit, sie studierte in den Streitjahren an der Universität, der Fakultät für öffentliche Administration, in G..

Dies geht aus einer beglaubigten Übersetzung einer schriftlichen Bescheinigung der mazedonischen Republik vom 15. Mai 2008 hervor sowie einer Bestätigung der Universität vom 30. März 2007. Vorgelegte Reisepasskopien über Ein- und Ausreisestampiglien legen glaubhaft dar, dass der Bw. in den Jahren 2003 bis 2006 immer wieder nach Mazedonien gereist ist.

Überdies belegen Mietvorschreibungen und Rechnungen der „RA Kanzlei K.K., Abteilung Hausverwaltung“, dass der Bw. die geltend gemachten Mietkosten für die von ihm bewohnte Wohnung in W, S.gasse auch tatsächlich bezahlt hat.

Ärztliche Atteste vom 12. Mai 2008 und vom 14. Mai 2008 bescheinigen überdies, dass die Mutter des Bw. eine Therapie erhält und bestimmte angegebene Medikamente erhält. Dabei handelt es sich nach Informationen aus dem Internet um Medikamente im Falle von Erkrankungen und Traumata des zentralen Nervensystems sowie von Herz-Kreislaufkrankungen. Der ärztlichen Bescheinigung vom 26. November 2008 ist außerdem zu entnehmen, dass die Mutter des Bw. auf eine Pflege durch eine dritte Person angewiesen ist.

Zu diesen Bescheinigungen ist zu bemerken, dass sämtliche aus dem Jahre 2008 stammen und keine Aussagen enthalten, dass das dargelegte Krankheitsbild der Mutter des Bw. bereits in einem früheren Zeitraum, nämlich in den Jahren 2003 bis 2006 bestanden hat.

In diesem Zusammenhang ist auf die ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zu verweisen, wonach die Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes aus der Sicht des jeweiligen Streitjahres zu beurteilen ist (VwGH 26.11.1996, 95/14/0124, VwGH 15.11.2005, 2005/14/0039, VwGH 26.7.2007, 2006/15/0047) Da die in Rede stehende Krankheit der Mutter des Bw. durch ein ärztliches Gutachten erst für das Jahr 2008 bescheinigt wird, war die Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes im verfahrensgegenständlichen Streitzeitraum jedenfalls nicht auf Basis der eingewendeten Pflegebedürftigkeit begründbar (vgl. LStRL 345a).

Aus einkommensteuerrechtlicher Sicht ist auszuführen:

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. § 20 Abs. 1 Z 2 lit e EStG 1988 normiert, dass 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 höchstens in § 16 Abs. 1 Z 6 lit c EStG 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.

Nach ständiger 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 durch Umstände veranlasst, 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 der Beschäftigung nicht zuzumuten ist, wobei die Unzumutbarkeit unterschiedliche Ursachen haben kann. Sie kann ihre Ursachen sowohl in der privaten Lebensführung als auch in der weiteren durch die Erwerbstätigkeit des Steuerpflichtigen oder in der Erwerbstätigkeit des Ehegatten begründet sein. Die Unzumutbarkeit ist dabei – wie bereits erwähnt - aus der Sicht des jeweiligen Streitjahres zu beurteilen (VwGH 22.11.2006, 2005/15/0011, VwGH 26.7.2007, 2006/15/0047, VwGH 20.9. 2007, 2006/14/0038, VwGH 15.11.2005, 2005/14/0039, VwGH 24.9.2007, 2007/15/0044).

Die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsort ist aus privaten Gründen dann unzumutbar, wenn diesen Gründen erhebliches Gewicht zukommt (Atzmüller/Lattner in Wiesner/Atzmüller/Grabner/Lattner/Wanke, EStG, § 16 Anm. 25).

Darüber hinaus ist nach jüngerer Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes eine Unzumutbarkeit der Wohnsitzverlegung nach Österreich jedenfalls auch durch die in Bezug auf das Recht auf Familiennachzug geltenden restriktiven fremdenrechtlichen Bestimmungen bis zum „Fremdenrechtspaket 2005“ (Niederlassungs- und Aufenthaltsgesetz, BGBl. I Nr. 100/2005) begründet. Diese Rechtsansicht wurde im Erkenntnis VwGH vom 21.6.2007, 2006/15/0313 ebenso vertreten und in jenem vom 24.9.2007, 2007/15/0044 vertieft (VwGH 2.9.2009, 2005/15/0142).

Die steuerliche Vertretung des Bw. begründet die Unzumutbarkeit der streitgegenständlichen Wohnsitzverlegung einerseits mit der notwendigen Pflege der Mutter des Bw. durch seine Ehegattin, andererseits mit den restriktiven fremdenrechtlichen Bestimmungen für die Familienzusammenführung von Drittstaatsangehörigen. Überdies sei eine Unzumutbarkeit auch wegen der am Familienwohnsitz in Mazedonien mangels Selbsterhaltungsfähigkeit ebenfalls im Haushalt des Bw. lebenden weiteren Familienmitgliedern gegeben.

Streitjahre 2003 bis 2005

Für diesen Zeitraum war auf Grund des FrG 1997, BGBl I 1997/75, der Aufenthalt für Fremde, die sich auf unbestimmte Dauer in Österreich niederließen an eine Niederlassungsbewilligung gebunden. Die tatsächliche Erteilung der Niederlassungsbewilligung für die Familienmitglieder des Bw. setzte das Vorhandensein und die Zuteilung entsprechender Quotenplätze voraus. Vor dem Hintergrund der oben zitierten höchstgerichtlichen Rechtsprechung ist somit für den Bw., wegen der in Bezug auf das Recht auf Familiennachzug restriktiven fremdenrechtlichen

Bestimmungen bis zum Fremdenrechtspaket 2005, jedenfalls eine Unzumutbarkeit der Wohnsitzverlegung nach Österreich begründet.

Jahr 2006

Mit dem neuen „Fremdenrechtspaket“ trat am 1. Jänner 2006 ein neues Asylgesetz (AsylG 2005), Fremdenpolizeigesetz (FPG 2005) und Niederlassungs- und Aufenthaltsgesetz 2005 (NAG, BGBl I 100/2005) in Kraft. Das FPG 2005 und NAG 2005 lösten das bis 31. Dezember 2005 geltende FrG 1997 ab.

Das NAG 2005 hält wie bereits das FrG 1997 am Grundgedanken fest, die dauerhafte Einwanderung von Drittstaatsangehörigen durch eine Quote zu steuern.

§ 12 Abs. 1 Z 1 NAG 2005 normiert, dass die erstmalige Erteilung einer Niederlassungsbewilligung den Regelungen über die Quotenpflicht unterliegt. Gem § 13 Abs 2 Z 3 NAG ist für Familienangehörige von Drittstaatsangehörigen in den Fällen des § 46 Abs 4 NAG 2005 mit einer Niederlassungsverordnung festzulegen, wie viele Niederlassungsbewilligungen für ein Kalenderjahr aufgeteilt nach Bundesländer erteilt werden dürfen.

Als Familienangehörige gelten gem § 2 Abs 1 Z 9 NAG Ehegatten und Ehegattinnen, unverheiratete minderjährige Kinder, einschließlich Stief- und Adoptivkinder („Kernfamilie“). Die Anträge dieser Familienangehörigen auf Erteilung einer Niederlassungsbewilligung werden bei ausgeschöpfter Quote solange aufgeschoben – sofern der Antrag nicht aus anderen Gründen zurück- oder abzuweisen ist - bis ein Quotenplatz vorhanden ist. Nach dreijähriger Wartezeit ist ein weiterer Aufschub nicht mehr zulässig, die Quotenpflicht erlischt und der Familiennachzug wird in diesen Fällen quotenfrei gestattet (§ 12 Abs 7 NAG).

Daraus resultiert, dass nach der im Jahr 2006 und danach geltenden Rechtslage der Nachzug von Familienangehörigen, insoweit er sich auf die Ehegattin des Bw. bezieht grundsätzlich das Vorhandensein eines Quotenplatzes voraussetzt. Für andere Drittstaatsangehörige, zB die bereits volljährige Tochter und die Mutter des Bw., die keine Angehörigen iSd § 2 Abs 1 Z 9 NAG sind, besteht generell eine quotenpflichtige Niederlassungsbewilligung.

Angesicht vorstehender Ausführungen war aus der Sicht des Streitjahres 2006 jedenfalls nicht gewährleistet, dass die Ehegattin und überdies auch andere Familienmitglieder rechtlich zulässig nachziehen durften.

Die in den oben zitierten Erkenntnissen des Verwaltungsgerichtshofes zum Ausdruck gebrachte Rechtsansicht war daher auch für das Jahr 2006 anzuwenden, zumal sich für dieses Jahr dem Grunde nach die restriktiven fremdenrechtlichen Bestimmungen nicht wesentlich geändert haben. Die tatsächliche Erteilung einer Niederlassungsbewilligung für die Familie des Bw. wird

bezogen auf das Streitjahr weiterhin von vorhandenen Quotenplätzen und ihrer Zuteilung abhängig gemacht.

Dieser Beurteilung steht der im gegebenen Fall vorliegende langjährige Aufenthalt des Bw. in Österreich nicht entgegen (VwGH 15.11.2005, 2005/14/0039).

Dazu kommt, dass der Bw., angesichts der wesentlich niedrigen Lebenshaltungskosten am Familienwohntort, den Familienunterhalt dort leichter bestreiten kann, sodass auch dies ein Umstand ist, der gegen den Nachzug der Familie nach Österreich spricht.

Somit sind die Aufwendungen des Bw. für die doppelte Haushaltsführung sowie die Familienheimfahrten dem Grunde nach für die Streitjahre als Werbungskosten anzuerkennen.

Was die Höhe der anzuerkennenden Werbungskosten betrifft, ist jedoch zu berücksichtigen, dass das versicherungsgemäße Arbeitslosengeld von der Steuerbefreiungsregel des § 3 Abs. 1 Z 5 lit. a EStG 1988 erfasst ist, weshalb gem. § 20 Abs 2 EStG 1988 auch die mit diesem in Zusammenhang stehenden Aufwendungen nicht abzugsfähig sind (vgl. nochmals VwGH 19.10.2006, 2005/14/0127).

Das bedeutet, dass die in die Zeiträume des Bezuges von Arbeitslosengeld fallenden vom Bw. geltend und glaubhaft gemachten Mietkosten nicht abzugsfähige der privaten Lebensführung zuzurechnende Kosten gemäß § 20 Abs. 2 EStG 1988 darstellen.

Nach den Angaben im Lohnzettel hat der Bw. Arbeitslosengeld für folgende Zeiträume erhalten:

- 23. Jänner 2003 bis 30. März 2003
- 22. Jänner 2004 bis 2. Mai 2004
- 19. Jänner 2005 bis 27. Juni 2005
- 16. Jänner 2006 bis 9. Mai 2006 erhalten

Aus den vorstehenden Ausführungen ergibt sich, dass vom beantragten Mietaufwand folgende Aufwendungen abzugsfähig sind:

- für das Jahr 2003: 1. 062,20 € (106,22 x 10 Monate),
- für das Jahr 2004: 955,89 € (106,21 x 9 Monate),
- für das Jahr 2005: 849,68 (106,21 x 8 Monate) und
- für das Jahr 2006: 1.058,85 € (117,65 x 9 Monate).

Hinsichtlich der Fahrtkosten ist auszuführen, dass der Bw. zwar eine Bestätigung eines Busunternehmens über eine Anzahl und die Höhe der Kosten der Fahrten nach Mazedonien, jedoch keine Zahlungsbelege vorgelegt hat.

Als Fahrtkosten sind nur jene Aufwendungen abzugsfähig, die durch das tatsächlich benutzte Verkehrsmittel anfallen (Bahnkarte usw) (vgl. LStRL 356). Über die anzuerkennende Häufigkeit der Familienheimfahrten bestehen keine gesetzlichen Regelungen (VwGH 8.2.2007, 2004/15/0192), und ist die anzuerkennende Anzahl der Familienheimfahrten im Einzelfall nach der Distanz zwischen den beiden Wohnsitzen und den familiären Verhältnissen zu prüfen.

Im konkreten beträgt die Entfernung zwischen Wien und dem Familienwohnsitz des Bw- ca 1000 km. Angesichts dieser Distanz und dem Umstand, dass der Bw. über vorgelegte Reisepasskopien Familienheimfahrten im streitgegenständlichen Zeitraum glaubhaft machte werden Familienheimfahrten jedoch im Ausmaß von höchstens einmal im Monat als angemessen beurteilt.

Unter Berücksichtigung der Zeiträume des Bezuges von Arbeitslosenentgelt ergeben sich demnach abzugsfähige Fahrtkosten im folgenden Ausmaß:

- 10 Fahrten zu je 120,00 € (2003)
- 9 Fahrten zu je 120,00 € (2004)
- 8 Fahrten zu je 120,00 € (2005)
- 9 Fahrten zu je 120,00 € (2006)

Dem Bw. wurde für seine Tochter im Jahre 2003 für neun Monate ein monatlicher Unterhaltsabsetzbetrag in Höhe von 50,00 € als außergewöhnliche Belastung zuerkannt. Ab dem Zeitpunkt ihrer Volljährigkeit im September 2003 und dem Umstand, dass sie im Ausland lebt, ist grundsätzlich die Anerkennung der Unterhaltszahlungen als außergewöhnliche Belastung ausgeschlossen (VwGH 28.11.2007, 2007/15/0187).

Das Finanzamt hat dem Bw. demnach zu Recht nur für neun Monate im Jahr 2003 unter Bedachtnahme auf die Lohnsteuerrichtlinien 2002, RZ 866, den monatlichen Pauschalbetrag als außergewöhnliche Belastung zuerkannt. Angesichts der Volljährigkeit der Tochter des Bw. steht ihm der monatliche Pauschalbetrag als außergewöhnliche Belastung für drei Monate im Jahr 2003 und für die nachfolgenden Jahre nicht mehr zu.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Beilagen: 4 Berechnungsblätter

Wien, am 30. Juni 2010