



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des Bw, vom 9. April 2008 und 3. Mai 2010 gegen die Bescheide des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr, vertreten durch FA, vom 6. März 2008 und 3. Februar 2010 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2007 und 2008 entschieden:

Den Berufungen wird teilweise Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben betragen:

Berechnung:

Jahr	2007	2008
Gesamtbetrag der Einkünfte	12.849,61 €	13.809,50 €
Einkommen	11.469,61 €	12.429,50 €
Einkommensteuer	322,70 €	698,07 €
Anrechenbare Lohnsteuer	- 1.779,44 €	- 2.251,75 €

Die getroffenen Feststellungen sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber beantragte in seinen **Erklärungen zur Arbeitnehmerveranlagung 2007 und 2008** jeweils die Berücksichtigung von Kosten für Familienheimfahrten und den Pauschbetrag für die auswärtige Berufsausbildung der Tochter.

Mit **Einkommensteuerbescheid 2007 vom 6. März 2008 und Einkommensteuerbescheid 2008 vom 3. Februar 2010** wurden die Einkommensteuern für die Jahr 2007 und 2008 abweichend von den eingereichten Erklärungen festgesetzt. Begründend wurde ausgeführt, dass der Pauschbetrag für auswärtige Berufsausbildung von Kindern nicht anerkannt hätte werden können, da keine Familienbeihilfe bezogen worden sei.

Mit Eingabe vom 9. April 2008 wurde **Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2007** erhoben.

Wie der VwGH mehrfach erkannt hätte (siehe VwGH vom 28.5.1997, 96/13/0109, 10.9.1998, 96/15/0158) würde der Pauschbetrag des § 34 Abs. 8 EStG 1988 für eine auswärtige Berufsausbildung eines Kindes auch dann zustehen, wenn der Wohnort des Kindes im Ausland liege. Der Anspruch gemäß § 34 Abs. 8 EStG 1988 sei nicht vom Bezug der Familienbeihilfe für das betreffende Kind abhängig.

Wie aus den beigeschlossenen Universitätsbescheinigungen (beglaubigte Übersetzung und Kopie des Originals) des Kindes hervorgehe, würde dieses seit dem Studienjahr 2006/07 an der Höheren Wirtschaftsschule, Fachrichtung Finanz- und Rechnungswesen, an der Universität in Novi Sad in der Republik Serbien studieren. Dieser Studienort sei in etwa 400km vom Familienwohnsitz in Mrkonjic Grad, in Bosnien-Herzegowina, entfernt. Es werde daher beantragt, der vorliegenden Berufung stattzugeben.

Mit Eingabe vom 3. März 2010 wurde **Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2008** erhoben.

Der Inhalt dieser Berufung ist weitgehend ident mit jener betreffend das Jahr 2007. Ergänzend wurde noch angeführt, dass auch die Familienheimfahrten zur Familie an den Familienwohnsitz in Bosnien-Herzegowina zu berücksichtigen seien.

In einem **Ersuchen um Ergänzung** seitens des zuständigen Finanzamtes vom 1. Juli 2008 wurde der Berufungswerber ersucht, die Gründe für die Beibehaltung des Zweitwohnsitzes – Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsort – zu nennen

und Nachweise dafür vorzulegen.

Anzahl der Fahrten und womit nach Hause (S).

Nachweis der diesbezüglich angefallenen Kosten.

Mit **Eingabe vom 30. Oktober 2008** wurden folgende Informationen übermittelt:

Wie aus der beigeschlossenen Dienstgeberbestätigung des langjährigen Dienstgebers des Berufungswerbers ersichtlich sei, sei dieser am Beschäftigungsort in Österreich auf Wunsch des Dienstgebers in einer Firmenunterkunft untergebracht, in welcher die (Mit)Unterbringung von Familienangehörigen nicht erlaubt sei.

Die Unterbringung des Berufungswerbers in dieser Firmenunterkunft würde zudem unentgeltlich erfolgen, wohingegen der Berufungswerber für den Fall der Verlegung des Familienwohnsitzes nach Österreich eine (gemäß der fremdenrechtlichen Bestimmungen), für Inländer ortsübliche Unterkunft anschaffen oder anmieten müsste, was für ihn mit einem nicht unerheblichen wirtschaftlichen Nachteil verbunden wäre. Zudem würden die Lebenshaltungskosten am Familienwohnsitz des Berufungswerbers in Bosnien lediglich einen Bruchteil jener in Österreich betragen, weshalb die Verlegung des Familienwohnsitzes nach Österreich für den Berufungswerber mit einem noch weiteren wirtschaftlichen (finanziellen) Nachteil verbunden wäre.

Wie aus der seinerzeit im Original vorgelegten Bescheinigung der Heimatgemeinde des Berufungswerbers vom 11. September 2002 hervorgehe, hätte der Berufungswerber am Familienwohnsitz in Bosnien-Herzegowina auch einen kleinen landwirtschaftlich genutzten Grundbesitz, welcher für die Dauer seiner beschäftigungsbedingten Abwesenheit in Österreich von seiner Ehefrau bewirtschaftet werden müsse und werde. Dieser Grundbesitz würde der Eigenversorgung der Familie des Berufungswerbers mit Lebensmitteln dienen.

Was Familienheimfahrten des Berufungswerbers betreffe, so würde er diese mit dem eigenen Auto unternehmen. Mit Rücksicht auf die große Entfernung von in etwa 700km in eine Richtung würden unter Zugrundelegung des amtlichen Kilometergeldes Kosten in der Höhe von 532,00 € (700kmx2x0,38 €) entstehen. Der Berufungswerber würde zumindest einmal im Monat zu seiner Familie fahren. Deshalb seien die mit dem großen Pendlerpauschale begrenzten Werbungskosten für Familienheimfahrten pro Jahr nachvollziehbar und glaubhaft.

Mit **Berufungsvorentscheidung vom 3. Februar 2009** wurde der Bescheid vom 6. März 2008 geändert.

Begründend wurde ausgeführt, dass es dem Berufungswerber nicht gelungen sei, die tatsächlichen Familienheimfahrten nachzuweisen. Alleine die Darstellung des amtlichen Kilometergeldes sei nicht ausreichend.

Weiters sei angegeben worden, dass die Ehefrau in der Landwirtschaft der Eltern mithelfe. Die Aufwendungen für die Familienheimfahrten hätten nicht anerkannt werden können.

Alleine die Bescheinigung der Schule über die Inskription der Tochter an der Wirtschaftshochschule in Novi Sad könne das Vorliegen der Voraussetzungen für den auswärtigen Schulbesuch nicht nachweisen.

Mit Eingabe vom 4. März 2009 wurde ein **Antrag auf Entscheidung über die Berufung** durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz eingebracht.

Aus den zahlreichen Ein- und Ausreisestampiglien im Reisepass des Berufungswerbers sei ersichtlich, dass er häufig zu seiner Familie an den Familienwohnsitz gefahren sei. Aufgrund der nachgewiesenen jährlichen Kilometerleistungen des Fahrzeuges seien die behaupteten Heimfahrten des Berufungswerbers auch sehr glaubhaft. Ergänzend werde noch eine diesbezügliche Bestätigung der Ehefrau des Berufungswerbers vorgelegt.

Betreffend die auswärtige Berufsausbildung der Tochter werde noch eine Bestätigung nachgereicht, wonach im Einzugsbereich des Familienwohnsitzes in M eine gleichwertige Ausbildungsmöglichkeit nicht bestehe.

In einer weiteren **Eingabe vom 6. Mai 2010** wurde angeführt, dass die Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes zum einen an den wesentlich geringeren Lebenshaltungskosten im Vergleich zu Österreich liege, insbesondere wenn die Familie über einen landwirtschaftlich genutzten Grundbesitz verfüge, zum anderen an den restriktiven fremdenrechtlichen Bestimmungen .

Mit **Vorlageberichten** vom 24. Juli 2009 (Einkommensteuer 2007) und vom 19. Mai 2010 (Einkommensteuer 2008) wurden gegenständliche Berufungen dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorgelegt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gem. § 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.

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.

Gem. § 20 Abs. 1 Z 2 lit. e EStG 1988 sind Kosten der Fahrten zwischen Wohnsitz am Arbeits- (Tätigkeits-)ort und Familienwohnsitz (Familienheimfahrten) nicht abzugsfähig, soweit sie den

auf die Dauer der auswärtigen (Berufs-)Tätigkeit bezogenen höchsten in § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c angeführten Betrag übersteigen.

1. Familienheimfahrten

Unter Bedachtnahme auf die in den letzten Jahren zu Familienheimfahrten von zumeist in Ballungszentren in Österreich arbeitenden Abgabepflichtigen zu deren Familienwohnsitz in Nachfolgestaaten des früheren Jugoslawiens (an dem in aller Regel die Gattin die Kinder betreut und zumeist auch eine Kleinstlandwirtschaft für Selbstversorgung betreibt bzw. die Eltern oder Schwiegereltern pflegt) ergangene Judikatur des VwGH (v. 18.10.2005, 2005/14/0046, v. 15.11.2005, 2005/14/0039, v. 19.10.2006, 2005/14/0127, v. 22.11.2006, 2006/15/0177, 2006/15/0162 und 2004/15/0138, v. 21.06.2007, 2006/15/0313 und v. 26.07.2007, 2006/15/0111) kann davon ausgegangen werden, dass die Verlegung des Familienwohnsitzes aus jenen Ländern, die wie Bosnien-Herzegowina noch nicht der EU beigetreten sind, vom Gerichtshof auch in künftigen Entscheidungen als auf Dauer unzumutbar angesehen wird.

Der Unabhängige Finanzsenat geht auf Grund der Aktenlage davon aus, dass die Verlegung des Wohnsitzes und der Nachzug der Familie des Berufungswerbers in den Streitjahren zwar nicht rechtlich unmöglich, aber durch die damalige Rechtslage jedenfalls erschwert waren. Auch unter Bedachtnahme auf die Aussagen des Gerichtshofes zur Bedeutung der Erträge aus den Kleinstlandwirtschaften für die Versorgung der Familien erwies sich die Verlegung des Familienwohnsitzes auch nach einem mehrjährigen Zeitraum als unzumutbar. Die durch die Familienheimfahrten verursachten Kosten sind daher grundsätzlich als Werbungskosten abzugsfähig.

Wie in vielen gleichgelagerten Berufungsfällen wurden auch vom Berufungswerber allerdings nicht die konkreten Kosten der Familienheimfahrten als Werbungskosten geltend gemacht, sondern wurde anstelle dessen pauschal der Abzug solcher Kosten in Höhe des so genannten "großen Pendlerpauschales" gem. § 16 Abs. 1 Z. 6 lit. c EStG 1988 (in Verbindung mit § 20 Abs. 1 Z. 2 lit. Einkommensteuer EStG 1988) geltend gemacht.

Für den Abzug von Werbungskosten ist grundsätzlich der **Nachweis**, dass diese auch tatsächlich im Abgabenzeitraum **geleistet wurden** Voraussetzung, **nur in Ausnahmefällen** genügt deren Glaubhaftmachung.

Es kann allerdings nicht in Zweifel gezogen werden, dass der Berufungswerber tatsächlich regelmäßig zu seiner Familie nach Hause gefahren ist, wenn auch ein konkreter Nachweis über deren Anzahl und zeitlicher Lagerung fehlt.

Unter Berücksichtigung der Tatsache, dass es den Erfahrungen des täglichen Lebens

entspricht, dass die Anzahl der Heimfahrten abnimmt, je größer die Entfernung zwischen Wohnsitz und Arbeitsort ist, erscheint eine Anerkennung von monatlichen Heimfahrten realistisch und gerechtfertigt.

Die Entfernung Arbeitsplatz – Wohnsitz beträgt ca. 700km (monatlich werden also 1.400km im Zusammenhang mit den Familienheimfahrten zurückgelegt).

Unter Berücksichtigung des amtlichen Kilometergeldes von 0,38 € würde dies einen monatlichen Betrag von 532,00 € ergeben.

Da diese Fahrten allerdings mit dem höchstmöglichen Pendlerpauschale begrenzt sind, erscheint die allenfalls geringere Kostenbelastung bei hoher Kilometerleistung jedenfalls berücksichtigt. Eine weitere diesbezügliche Ermittlung wurde demnach unterlassen.

Es wird aber darauf hingewiesen, dass in Zukunft die tatsächlichen Aufwendungen jedenfalls belegmäßig nachzuweisen sein werden.

Einer lediglichen Glaubhaftmachung der Aufwendungen muss nicht zwangsläufig gefolgt werden.

In Anlehnung an die Berufungsentscheidung RV/0506-G/06 kann allerdings angenommen werden, dass für die Zeiten des Arbeitslosengeldbezuges derartige Fahrten nicht vorgenommen wurden.

Gegenständlich war dies im Jahr 2007 der Zeitraum 1.1. bis 18.2. sowie der Zeitraum 1.12. bis 31.12..

Im Jahr 2007 sind demnach lediglich neun Monate zu berücksichtigen (März bis November).

Im Jahr 2008 war der Berufungswerber von 1.1. bis 17.2. arbeitslos gemeldet. Es sind somit zehn Monate zu berücksichtigen (März bis Dezember).

Aufgrund der unterschiedlichen Pauschbeträge ergeben sich folgende Berechnungen:

2007:

März bis Juni: 4 x 222,00 €: 888,00 €

Juli bis November: 5 x 244,25 €: 1.221,25

Summe Familienheimfahrten 2007: 2.109,25 €

2008:

März bis Juni: 4 x 244,25 €: 977,00 €

Juli bis Dezember: 6 x 281,00 €: 1.686,00 €

Summe Familienheimfahrten 2008: 2.663,00 €

2. Auswärtige Berufsausbildung eines Kindes:

Gem. § 34 Abs. 8 EStG 1988 gelten Aufwendungen für eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes dann als außergewöhnliche Belastung, wenn im Einzugsbereich des Wohnortes keine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit besteht. Diese außergewöhnliche

Belastung wird durch Abzug eines Pauschbetrages von „110 Euro“ pro Monat der Berufsausbildung berücksichtigt.

Dieser Pauschbetrag steht auch dann zu, wenn der Wohnort des Kindes im Ausland liegt (vgl. VwGH 28.5.1997, 96/13/0109).

Der Berufungswerber hat im durchgeführten Ermittlungsverfahren jedenfalls nachgewiesen, dass die Tochter eine Schule besucht, die außerhalb des Einzugsbereiches des Wohnortes liegt.

- Bescheinigung Inskription Schuljahr 2006/07, 2007/08 und 2008/09
- Bescheinigung über die Entfernung Studienort – Wohnort: 400km.
- Erklärung, dass auf dem Gebiet der Gemeinde M und in derer Umgebung von 80km keine Höhere Wirtschaftsschule besteht.

In Anbetracht dieser Darstellungen und Nachweise war diesem Berufungspunkt Folge zu leisten.

Beilage: 2 Berechnungsblätter

Linz, am 20. Juli 2010