



## **Berufungsentscheidung**

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw. gegen die Bescheide des Finanzamtes Feldkirch betreffend Einkommensteuer für die Jahre 1997 bis 2001 entschieden:

Den Berufungen für die Kalenderjahre 1997 bis 1999 wird teilweise Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide für die Kalenderjahre 1997 bis 1999 werden abgeändert.

Die angefochtenen Bescheide für die Kalenderjahre 2000 und 2001 werden gemäß § 289 Abs. 1 BAO unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz aufgehoben.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben betreffend die Kalenderjahre 1997 bis 1999 sind den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

### **Rechtsbelehrung**

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

### **Entscheidungsgründe**

Am 1. März 2002 gab der Bw seine Erklärungen zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für die Jahre 1997 bis 2001 ab und beantragte hierin unter anderem die Berücksichtigung seiner Heimfahrten nach Ungarn als Werbungskosten im Sinne des § 16 Abs. 1 EstG 1988. Er legte eine Bestätigung seiner Heimatgemeinde über seine familiären Verhältnisse bzw. betreffend seine Heimfahrten, einen Nachweis über die Einkünfte seiner Gattin, seine Heirats- und Geburtsurkunde vor. Er wies darauf hin, dass die steuerliche Begünstigung für ihn sehr wichtig sei, da die monatlichen Heimfahrten sehr kostspielig und dennoch unverzichtbar sind.

Mit Schreiben vom 22. April 2002 wurde der Bw vom Finanzamt Feldkirch aufgefordert, einen Nachweis über die beantragten Familienheimfahrten zu erbringen. Hiezu gab der Bw an, dass er ca. monatlich zu seiner Familie fahre. Da er mit dem PKW fahre, befinde sich in seinem Reisepass gelegentlich ein Stempel. Er werde eine Bestätigung seiner Heimatgemeinde sowie eine Bestätigung seines Arbeitgebers vorlegen, woraus hervorgeht, dass er wegen der monatlichen Heimfahrten Urlaub oder Zeitausgleich genommen hat, weil er jedesmal zwei bis drei Tage bei seiner Familie verbrachte.

Die Bestätigung seines Arbeitgebers gab an, dass der Bw die Mehrarbeitsstunden als Zeitausgleich konsumiere. In diesen freien Zeiten bzw. an den verlängerten Wochenenden fahre der Bw nach Ungarn, um seine Familie zu besuchen. Die Fahrtkosten würden vom Bw bezahlt.

Mit 9. Juli 2002 ergingen die jeweiligen Einkommensteuerbescheide 1997 bis 2001 mit der Begründung, dass trotz Aufforderung die noch benötigten Unterlagen nicht beigebracht worden seien und daher die geltend gemachten Aufwendungen nur insoweit berücksichtigt werden konnten, als Beweismittel vorlagen.

Dagegen berief der Bw mit seiner Eingabe vom 12. Juli 2002 rechtzeitig und führte hiezu im wesentlichen aus, dass ihm völlig unklar gewesen sei, welche Unterlagen er neben den bereits vorgelegten (Geburts-, Heiratsurkunde, Beschäftigungsnachweis bezüglich seiner Gattin, Bestätigungen seiner Heimatgemeinde und seines Arbeitgebers etc.) noch beibringen musste. Die Nichtvorlage des Reisepasses könne die zuständige Sachbearbeiterin des Finanzamtes

jedenfalls nicht von ihrer Beweiswürdigungspflicht bezüglich der bereits vorgelegten Unterlagen befreien.

Die Sachbearbeiterin des Finanzamtes ermittelte, dass der Bw schon seit 1990 in Österreich sei und im Jahr 1995 um unbefristete Niederlassungsbewilligung und damit auch um Familienzusammenführung ansuchen hätte können. Diese Ermittlungsergebnisse wurden dem Bw mit Schreiben vom 22. Juli 2002 vorgehalten. Hiezu gab er an, dass er die Niederlassungsbewilligung für jeweils 5 Jahre bekommen habe. Er hätte aber mit einer jederzeitigen Entlassung rechnen müssen, welche vielfach – vor allem in bezug auf seine Landsleute – vorgenommen worden sei. Derzeit habe er eine Aufenthaltsbewilligung bis 9. März 2003 (bis zur Gültigkeit seines Reisepasses).

Betreffend Familienzusammenführung gab er an, dass seine Gattin bis 4. Mai 1999 als Buchhalterin bei der örtlichen Produktionsgemeinschaft beschäftigt gewesen sei und anschließend ein Jahr Arbeitslosengeld bezogen habe. Eine Familienzusammenführung hätte daher nicht erfolgen können. Derzeit sei seine Gattin als arbeitslose Buchhalterin vorgemerkt. Seine Gattin hätte Ungarn wegen der laufenden Meldepflicht beim Arbeitsamt nicht verlassen können und warte auf eine Arbeitsvermittlung.

Laut übersetzter und beglaubigter Einkommensbestätigung erhielt die Ehegattin 1997 234.000 Ft (= ca. 957 €), 1998 302.662 Ft (= ca. 1.238 €) und 1999 202.400 Ft brutto (= ca. 828 €).

Mit Berufungsvorentscheidungen vom 19. August 2002 wurden die Berufungen als unbegründet abgewiesen, da bei einer dauernden Beibehaltung des Familienwohnsitzes außerhalb des Beschäftigungsortes nur dann keine private Veranlassung zu unterstellen sei, wenn der Ehegatte des Steuerpflichtigen am Familienwohnsitz steuerlich relevante Einkünfte im Sinne des § 2 Abs. 3 Z. 1 bis 4 aus einer Erwerbstätigkeit in Höhe von mehr als 2.180 € jährlich erzielt oder die Einkünfte in bezug auf das Familieneinkommen von wirtschaftlicher Bedeutung sind. Diese Voraussetzung könne weiters erfüllt werden, wenn dem (verheirateten) Gastarbeiter die Verlegung seines Familienwohnsitzes nach Österreich nachweislich ausschließlich auf Grund der Bestimmungen des Aufenthaltsgesetzes nicht möglich ist.

Da diese Voraussetzungen im vorliegenden Fall nicht vorgelegen seien, wurden die beantragten Werbungskosten nicht berücksichtigt.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Gemäß § 16 Abs. 1 EstG 1988 sind Werbungskosten alle Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen.

Aufwendungen, die dem Steuerpflichtigen durch die beruflich veranlasste Begründung eines eigenen Haushalts an einem außerhalb des Familienwohnsitzes gelegenen Beschäftigungsortes erwachsen, sind als Werbungskosten absetzbar. Die Begründung eines eigenen Haushalts am Beschäftigungsort ist dann beruflich veranlasst, wenn der Familienwohnsitz des Steuerpflichtigen

- von seinem Beschäftigungsort so weit entfernt ist, dass ihm eine tägliche Rückfahrt nicht zugemutet werden kann und entweder
- die Beibehaltung des Familienwohnsitzes außerhalb des Beschäftigungsortes nicht privat veranlasst ist oder
- die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsort nicht zugemutet werden kann.

Unbestritten ist im vorliegenden Berufungsfall, dass der Beschäftigungsort des Bw vom Familienwohnsitz so weit entfernt ist, dass ihm eine tägliche Rückfahrt nicht zugemutet werden kann.

Bei einer auf Dauer angelegten doppelten Haushaltsführung – wie auf den Gegenstandsfall zutreffend – ist betreffend Beibehaltung des Familienwohnsitzes außerhalb des Beschäftigungsortes jedenfalls dann keine private Veranlassung zu unterstellen, wenn die Ehegattin des Steuerpflichtigen am Familienwohnsitz steuerlich relevante Einkünfte im Sinne des § 2 Abs. 3 Z. 1 bis 4 leg.cit. aus einer Erwerbstätigkeit in Höhe von mehr als 2.180 € jährlich erzielt (VwGH vom 24. April 1996, 96/15/006) oder die Einkünfte in bezug auf das Familieneinkommen von wirtschaftlicher Bedeutung sind.

Laut der übersetzten und beglaubigten Einkommensbestätigung vom 15. Feber 2002 hat die Ehegattin des Bw im Jahre 1997 234.000 Ft (= ca. 957 €), 1998 302.662 Ft (= ca. 1.238 €) und 1999 202.400 Ft (= ca. 828 €) Bruttolohn erhalten. Unter Berücksichtigung der laut einer in der Tiroler Tageszeitung vom 19./20. und 21. April 2003 veröffentlichten Studie von Regio-Plan (vergleiche hiezu: [http://www.regioplan.at/store\\_2.php3](http://www.regioplan.at/store_2.php3)) betreffend Ungarn ermittelten Kaufkraft von 26,9 % in Relation zu Österreich mit 100 % sind im vorliegenden Berufungsfall die von der Ehegattin erwirtschafteten Bruttolöhne jedenfalls ausreichend, um diese im obigen Sinne als steuerlich relevante Einkünfte anzusehen und daher auch in weiterer Folge keine

private Veranlassung für die Beibehaltung des Familienwohnsitzes außerhalb des Beschäftigungsortes zu unterstellen.

Als Werbungskosten kommen im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung unter anderem Kosten für Familienheimfahrten in Betracht, wobei diesbezüglich auf die durch § 20 Abs. 1 Z. 2 lit. e leg.cit. gesetzten Grenzen Bedacht zu nehmen ist. Abs. 1 Z. 2 lit. e dieser Gesetzesstelle besagt nämlich, dass bei den einzelnen Einkünften Kosten der Fahrten zwischen Wohnung am Arbeits-(Tätigkeits-)ort und Familienwohnsitz (Familienheimfahrten), soweit sie den auf Dauer der auswärtigen (Berufs-)Tätigkeit bezogenen höchsten in § 16 Abs. 1 Z. 6 lit. c angeführten Betrag übersteigen, nicht abgezogen werden dürfen. Dies bedeutet, dass im Berufungsfall von einer jährlichen Familienheimfahrtenkostenobergrenze in Höhe von 2.100 € auszugehen ist. Alle darüber hinausgehenden Kosten betreffend Familienheimfahrten fallen unter das Abzugsverbot des § 20 Abs. 1 Z. 2 lit. e leg.cit.

Die als Werbungskosten zu berücksichtigenden Aufwendungen müssen nach übereinstimmender Ansicht von Lehre (Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer, Kommentar, Band III B, § 16 EstG 1988 allgemein, Tz 4, Seite 10 ff, und die dort angeführte Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes) und Rechtsprechung nach Art und Umfang nachgewiesen oder, wenn dies nicht möglich ist, wenigstens glaubhaft gemacht werden. Fehlt ein Nachweis der Höhe nach, ist die Abgabenbehörde zwar zur Schätzung berechtigt, nicht aber dazu, den geltend gemachten Aufwand überhaupt nicht anzuerkennen (VwGH vom 1. März 1983, 82/14/0199, und vom 7. November 1981, 418/80). Nur wenn Aufwendungen schon dem Grunde nach nicht als Werbungskosten anzuerkennen sind, ist die Abgabenbehörde davon enthoben, über deren Höhe Beweise aufzunehmen bzw. die Höhe zu schätzen.

Im Berufungsfall steht fest und wird auch seitens des Finanzamtes nicht in Zweifel gezogen, dass dem Bw in den strittigen Kalenderjahren dem Grunde nach Aufwendungen für Familienheimfahrten erwachsen sind. Der Bw gab im Berufungsverfahren beim Finanzamt an, zirka monatlich mit dem PKW zu seinem Familienwohnsitz gefahren zu sein. Geeignete Aufzeichnungen wurden von ihm nicht vorgelegt. Auch die Stempel in seinem Reisepass könnten seinen Ausführungen folgend die genaue Anzahl seiner Familienheimfahrten nicht belegen. Eine genaue Kilometeranzahl der Strecke vom Beschäftigungsort bis zum Familienwohnsitz in Ungarn wurde weder vom Bw genannt, noch vom zuständigen Sachbearbeiter des Finanzamtes erhoben. Die Höhe der Aufwendungen ist daher – den oben angeführten Ausführungen des Verwaltungsgerichtshofes folgend – zu schätzen. Dabei ist jedenfalls darauf Bedacht zu nehmen, dass mit Rücksicht auf die Entfernung, den Zeitaufwand und den entstehenden Kosten die Anzahl der Reisen abnimmt, je größer die zurückzulegende

Entfernung wird (VwGH vom 11. Jänner 1984, 81/13/0171, 0185). Die nunmehr entscheidende Behörde geht davon aus, dass ein Arbeitnehmer, der so weit vom Familienwohnsitz entfernt arbeitet wie der Bw, den Familienwohnsitz im Durchschnitt alle zwei Monate aufsucht.

Auf den vorliegenden Berufungsfall bezogen würden sich daher folgende Jahresbeträge für den Werbungskostenabzug ergeben:

$891 \text{ km} \times 0,356 \text{ €} \times 2 = 634,39 \times 6 \text{ Monate} = 3.806,35 \text{ € jährlich};$

Die Kilometeranzahl wurde laut Michelin-Routenplaner (<http://www.viamichelin.com>) mit zirka 891 gezählten Kilometern pro Strecke ermittelt.

Dieser ermittelte Jahresbetrag ist jedoch laut § 20 Abs. 1 Z. 2 lit. e EstG 1988 mit einem Betrag von 2.100 € begrenzt, weshalb nur dieser Betrag als Werbungkostensumme bei der Durchführung der jeweiligen Arbeitnehmerveranlagungen laut den beigelegten Berechnungsblättern zu berücksichtigen ist.

Betreffend die Kalenderjahre 2000 und 2001 hat das Finanzamt Feldkirch in folgenden Punkten Ermittlungen unterlassen:

- Ermittlung der Höhe und tatsächlichen Bezugsdauer des Arbeitslosengeldes der Ehegattin des Bw;
- Das Finanzamt hat völlig ignoriert, dass die Ehegattin laut Angaben des Bw seit Mai 1999 als arbeitslose Buchhalterin gemeldet war und deshalb ihrer Meldepflicht beim Arbeitsamt nachkommen musste. Es wurde daher nicht ermittelt, wie oft sich die Ehegattin beim Arbeitsamt melden musste und sie ihrer Meldepflicht auch tatsächlich nachkam bzw. ob sie die Arbeitssuche ernsthaft betrieben hat (z.B. im Wege von Vorstellungsgesprächen, Schreiben aufgrund von Zeitungsinseraten etc.).
- Es wurde auch nicht ermittelt, inwieweit es der Ehegattin zugemutet werden konnte, nach den Bestimmungen des Aufenthaltsgesetzes die Verlegung des Familienwohnsitzes von Ungarn nach Österreich vorzunehmen. Es wurde lediglich erhoben, dass bereits im Jahre 1995 die Möglichkeit bestand, einen Antrag auf unbefristete Niederlassung und Familienzusammenführung zu stellen. Unbeachtet blieb hierbei, dass zu diesem Zeitpunkt die Ehegattin des Bw laut Aktenvermerk vom 26. Juli 2002 bereits als Buchhalterin tätig war und deshalb auch nach den in der Berufungsentscheidung bereits dargelegten Ausführungen die Voraussetzungen für eine steuerrechtlich zu berücksichtigende auf Dauer angelegte doppelte Hausführung vorlagen.

- Weder im Zuge des Berufungsverfahrens noch in der Phase der Erstellung des Erstbescheides wurde erhoben, inwieweit im Berufungsfall für die Verlegung des Familienwohnsitzes die übliche Übergangsfrist von zwei Jahren bei verheirateten Steuerpflichtigen anzuwenden wäre bzw. bereits in Vorjahren berücksichtigt wurde.
- Die Ermittlung der Höhe der Fahrtkosten (Kilometeranzahl etc.) wurde weder vor Erlassung des Erstbescheides noch vor Erlassung der Berufungsvorentscheidung durchgeführt.

Aus den Begründungen des Finanzamtes in seinen Erstbescheiden und Berufungsvorentscheidungen geht jedenfalls nicht hervor, dass eine Prüfung obgenannter Punkte erfolgte. Das Finanzamt hat sich auch nicht zu sämtlichen Berufungspunkten in den Eingaben des Bw geäußert.

Demzufolge wurden im gegenständlichen Fall wesentliche Ermittlungen (im Sinne des § 115 Abs. 1 BA0) unterlassen, bei deren Durchführung anders lautende Bescheide hätten erlassen werden können, womit die Voraussetzungen für eine Zurückweisung der Rechtssache an das Finanzamt vorliegen.

Es war daher – wie im Spruch ausgeführt – zu entscheiden.

Beilage: 3 Berechnungsblätter

Feldkirch, 23. Juni 2003