



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des Bw., vertreten durch Mag. Peter Zivic, vom 11. August 2004 und 3. Oktober 2005 gegen die Bescheide des Finanzamtes Innsbruck vom 12. Juli 2004 und 2. September 2005 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für die Jahre 2003 und 2004 entschieden:

Den Berufungen wird Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für die Jahre 2003 und 2004 werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben betragen:

Einkommen 2003: 10.919,60 €; Einkommensteuer-Gutschrift 2003 nach Berücksichtigung der einbehaltenen Steuerabzugsbeträge: -1.750,41 €

Einkommen 2004: 13.059,44 €; Einkommensteuer-Gutschrift 2004 nach Berücksichtigung der einbehaltenen Steuerabzugsbeträge: -2.067,74 €

Entscheidungsgründe

Mit der am 1. März 2004 eingereichten Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für 2003 machte der Abgabepflichtige Werbungskosten für eine beruflich veranlasste doppelte Haushaltsführung von 2.100 € geltend (Kosten für Familienheimfahrten zum Familienwohnsitz in Bosnien-Herzegowina, begrenzt mit dem höchsten in § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c EStG 1988 angeführten Pendlerpauschale). Zudem beantragte er die pauschale Berücksichtigung von Unterhaltsleistungen für drei unterhaltsberechtigten Kinder, die sich ständig im Ausland

aufhalten und für die kein Kinder- oder Unterhaltsabsetzbetrag zustehe, im Ausmaß von 3.600 € als außergewöhnliche Belastung.

Am 12. Juli 2004 erließ das Finanzamt einen Bescheid betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2003, mit dem die beantragten Werbungskosten (Familienheimfahrten) erklärungskgemäß mit 2.100 € anerkannt wurden. Die Unterhaltszahlungen an im Ausland lebende minderjährige Kinder wurden lediglich mit 1.800 € (Pauschale von monatlich 50 € x 12 Monate x 3 Kinder) als außergewöhnliche Belastung ohne Selbstbehalt berücksichtigt. Gegen diesen Bescheid erhob der Abgabepflichtige am 11. August 2004 fristgerecht Berufung. Im Rahmen der beruflich veranlassten doppelten Haushaltsführung seien zusätzlich bisher nicht geltend gemachte Mietaufwendungen für die Unterkunft am Beschäftigungsort in Österreich zu berücksichtigen, die mit 1.560 € (12 Monate x 130 €) bekannt gegeben wurden. Mit Schreiben vom 19. August 2004 reichte er eine Bestätigung seines Dienst- und Unterkunftgebers nach, aus der hervorgeht, dass er im Jahr 2003 genau 1.558,83 € an Mietaufwendungen für die Unterkunft am Beschäftigungsort in Österreich bezahlt habe.

Nach Zusendung eines Ergänzungsvorhaltes bezüglich der ausländischen Verhältnisse des Abgabepflichtigen erließ das Finanzamt am 15. Juni 2005 eine (abweisende) Berufungsvorentscheidung, mit der der angefochtene Bescheid dahingehend abgeändert wurde, dass auch die geltend gemachten Familienheimfahrten und Unterhaltszahlungen an im Ausland lebende minderjährige Kinder keine steuerliche Berücksichtigung mehr fanden. Zwecks Begründung der beruflich veranlassten doppelten Haushaltsführung sei der steuerliche Vertreter am 15. November 2004 in einem Ergänzungsvorhalt aufgefordert worden, Angaben über die Ehegattin und Kinder des Abgabepflichtigen und deren Aufenthalt zu machen sowie Einkommensnachweise der Ehegattin zu erbringen. Trotz mehrmaliger Fristverlängerung sei dieser Vorhalt nicht beantwortet worden. Das Finanzamt sei daher der Ansicht, dass die Angaben lt. Erklärung nicht untermauert seien, weshalb die geltend gemachten Werbungskosten (Familienheimfahrten und Mietaufwendungen) und Unterhaltsleistungen für unterhaltsberechtigte Kinder im Ausland jeglicher Grundlage entbehrten.

Am 13. Juli 2005 stellte der Abgabepflichtige den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Bereits mit Eingabe vom 19. August 2004 sei eine Bestätigung des Dienstgebers und Vermieters über die Höhe der im Jahr 2003 geleisteten Mietaufwendungen für die Unterkunft am Beschäftigungsort in Österreich nachgereicht worden. Die vom Finanzamt weiters geforderten Nachweise seien mit Schreiben vom 28. April 2005 erbracht worden, diese seien jedoch versehentlich bei der gleichzeitig beantragten Arbeitnehmerveranlagung des Jahres 2004 abgelegt worden. Auf das Veranlagungsjahr 2004 werde diesbezüglich verwiesen. Konkret handle es sich bei diesen Nachweisen um eine

aktuelle Familienstandsbescheinigung, eine Heiratsurkunde, drei Geburtsurkunden betreffend die im Ausland lebenden minderjährigen Kinder, eine Geburtsurkunde betreffend die Ehegattin sowie eine Wohnsitzbestätigung samt beglaubigter Übersetzung. Diese Unterlagen wurden dem Vorlageantrag erneut (in Kopie) beigelegt.

Am 28. April 2005 reichte der Abgabepflichtige auch eine Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für 2004 ein, mit der Werbungskosten für eine beruflich veranlasste doppelte Haushaltsführung von insgesamt 3.981 € geltend gemacht wurden (Mietaufwendungen für die Unterkunft am Beschäftigungsort in A, B-Gasse, im Ausmaß von 1.560 € und Kosten für Familienheimfahrten zum Familienwohnsitz in Bosnien-Herzegowina, begrenzt mit dem höchsten in § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c EStG 1988 angeführten Pendlerpauschale von 2.421 €). Zudem beantragte er wiederum die pauschale Berücksichtigung von Unterhaltsleistungen für drei unterhaltsberechtigten Kinder, die sich ständig im Ausland aufhalten und für die kein Kinder- oder Unterhaltsabsetzbetrag zustehe, im Ausmaß von 3.600 € als außergewöhnliche Belastung. Dem Vorlageantrag vom 13. Juli 2005 legte der Abgabepflichtige auch eine Bestätigung seines Dienst- und Unterkunftgebers bei, aus der hervorgeht, dass er im Jahr 2004 tatsächlich 1.438,92 € an Mietaufwand für die Unterkunft am Beschäftigungsort in Österreich bezahlt habe.

Am 2. September 2005 erließ das Finanzamt einen Bescheid betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2004, mit dem eine beruflich veranlasste doppelte Haushaltsführung nicht anerkannt wurde. Die Unterhaltszahlungen an im Ausland lebende minderjährige Kinder wurden lediglich mit 1.800 € (Pauschale von monatlich 50 € x 12 Monate x 3 Kinder) als außergewöhnliche Belastung ohne Selbstbehalt berücksichtigt.

Familienheimfahrten eines Arbeitnehmers von der Wohnung am Arbeitsort zum Familienwohnsitz seien nur dann Werbungskosten, wenn die Voraussetzungen einer beruflich veranlassten doppelten Haushaltsführung vorlägen. Dies sei insbesondere dann der Fall, wenn der Familienwohnsitz nicht aus privaten Gründen aufrechterhalten werde. 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 werden können. Da diese Voraussetzungen nicht zuträfen, hätten die geltend gemachten Aufwendungen nicht als Werbungskosten berücksichtigt werden können. Für unterhaltsberechtigten Kinder, die sich ständig im Ausland aufhalten, betrage der Pauschalbetrag 50 € pro Monat und Kind, woraus sich ein als außergewöhnliche Belastung anzuerkennender Betrag von 1.800 € ergebe.

Gegen diesen Bescheid erhob der Abgabepflichtige am 3. Oktober 2005 fristgerecht Berufung, mit der er die Anerkennung der geltend gemachten Werbungskosten begehrte. Es könnten auch private Gründe für die dauerhafte Beibehaltung des Familienwohnsitzes im Ausland bzw. gegen eine Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsort sprechen.

Diesbezüglich wurde auf die Erlässe des BMF vom 26. Juni 2003, 28. November 2003 und 29. September 2004 betreffend die steuerliche Anerkennung von Familienheimfahrten, sofern sich am Familienwohnsitz unterhaltspflichtige minderjährige Kinder befinden, verwiesen. Zudem sei der Abgabepflichtige am Beschäftigungsort in Österreich als Bauarbeiter in einem kleinen Firmenquartier untergebracht, in dem die Unterbringung von Familienangehörigen weder vorgesehen, noch gestattet sei. Diese Berufung wurde unmittelbar der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorgelegt.

Zu den anhängigen Berufungsverfahren reichte der Abgabepflichtige am 12. Jänner 2006 unmittelbar beim Unabhängigen Finanzsenat eine weitere Stellungnahme ein. Zum Nachweis bzw. zur Glaubhaftmachung der Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsort in Österreich wurden diesem Schreiben folgende Unterlagen samt Übersetzungen beigelegt:

- Gutsbestandsblatt über den landwirtschaftlich genutzten Grundbesitz des Vaters des Abgabepflichtigen, der aufgrund seines Alkoholmissbrauchs diesen nachvollziehbar nicht mehr selbst bewirtschaften könne;
- Bescheinigung über den Viehbestand des Abgabepflichtigen am landwirtschaftlich genutzten Grundbesitz in Bosnien-Herzegowina;
- Entlassungsbrief betreffend den kranken Vater, der von der Ehefrau des Abgabepflichtigen gepflegt werden müsse;
- Zwei Krankheitsgeschichten betreffend die ebenfalls kranke Mutter des Abgabepflichtigen, die ebenfalls von seiner Ehefrau gepflegt werde;
- Zweisprachige Unterhaltsbescheinigung, wonach der Abgabepflichtige seine beiden alten und kranken Eltern mangels ausreichenden eigenen Einkommens erhalte.

Über die Berufungen wurde erwogen:

Gemäß § 16 Abs. 1 erster Satz EStG 1988 sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Wenn dem Arbeitnehmer Mehraufwendungen erwachsen, weil er am Beschäftigungsort wohnen muss und die Verlegung des (Familien-)Wohnsitzes in eine übliche Entfernung zum Ort der Erwerbstätigkeit nicht zugemutet werden kann, sind diese Mehraufwendungen Werbungskosten iSd § 16 Abs. 1 EStG 1988.

Die Beibehaltung des Familienwohnsitzes ist 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 aus der Erwerbstätigkeit erzielten Einkünften Berücksichtigung finden, 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. Die Unzumutbarkeit kann ihre Ursachen sowohl in der privaten Lebensführung, als auch in einer weiteren Erwerbstätigkeit des Steuerpflichtigen oder in einer Erwerbstätigkeit seines (Ehe-)Partners haben (VwGH 17.2.1999, 95/14/0059; VwGH 22.2.2000, 96/14/0018; VwGH 3.8.2004, 2000/13/0083; VwGH 3.8.2004, 2001/13/0216).

Die Begründung eines eigenen Haushaltes am Beschäftigungsort bei gleichzeitiger Beibehaltung des Familienwohnsitzes (doppelte Haushaltsführung) ist beruflich veranlasst, wenn der Familienwohnsitz

- vom Beschäftigungsort des Steuerpflichtigen so weit entfernt ist, dass ihm eine tägliche Rückkehr 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.

Familienwohnsitz ist jener Ort, an dem ein verheirateter Steuerpflichtiger mit seinem Ehegatten oder ein lediger Steuerpflichtiger mit seinem in eheähnlicher Gemeinschaft lebenden Partner (auch ohne Kind iSd § 106 Abs. 1 EStG 1988) einen gemeinsamen Hausstand unterhält, der den Mittelpunkt der Lebensinteressen dieser Personen bildet (VwGH 24.4.1996, 96/15/0006).

Aufgrund des durchgeführten Ermittlungsverfahrens steht im Streitfall folgender Sachverhalt fest: Der in X geborene Berufungswerber (Bw.) ist Staatsangehöriger von Bosnien-Herzegowina. Seit 4. Jänner 1991 ist er mit XY verheiratet, der Ehe entstammen drei Kinder (geb. am 15. Oktober 1991, 1. Oktober 1994 und 12. Juli 1997), die demnach im Berufszeitraum noch minderjährig waren. Der vorgelegten „*Familienstandsbescheinigung*“ („Für die Gewährung von Familienbeihilfe an jugoslawische Arbeitnehmer, deren Kinder in Jugoslawien wohnen“) vom 13. April 2005 ist zu entnehmen, dass sich der Wohnsitz der Familie in X befindet und die drei Kinder des Bw. zu seinem Haushalt gehören bzw. von ihm

erhalten werden. Der vorgelegten „Bestätigung über den Wohnsitz“ (gleichzeitig auch „Bestätigung über die Haushaltsgemeinschaft“) vom 14. Juni 2001 ist zu entnehmen, dass der Bw. in X „seinen ordentlichen (Familien-)Wohnsitz hat bzw. zusammen mit seiner Ehefrau und seinen Kindern ... hier in einem gemeinsamen Haushalt lebt.“ Die Ehegattin XY hatte im Berufszeitraum in Österreich keinen amtlich gemeldeten Wohnsitz. Der Familienwohnsitz des Bw. befand sich unbestritten in Bosnien-Herzegowina.

Seit dem 21. August 1989 ist der Bw. (mit Unterbrechungen) in Österreich als Arbeiter beschäftigt (vgl. den „Versicherungsdatenauszug der Österreichischen Sozialversicherung“), im Berufszeitraum war er für die GmbH. in A als Bauarbeiter tätig. Dieser Arbeitgeber stellte ihm auch eine Firmenunterkunft zur Verfügung. Dem vorgelegten Dienstvertrag ist zu entnehmen, dass dem Bw. aufgrund des mit der GmbH. mit Stichtag 29. Mai 2001 abgeschlossenen Beschäftigungsverhältnisses für die Dauer der Beschäftigung eine arbeitgebereigene Unterkunft in A, B-Gasse, bestehend aus einem Doppelzimmer, Dusche und WC am Gang, im Gesamtausmaß von 13,30 m², zur Verfügung gestellt und die Benützung der Gemeinschaftsküche und Veranda zusammen mit seinen Mitbewohnern gestattet wurde.

Hinsichtlich der Entgeltlichkeit findet sich im Dienstvertrag folgender Passus:

„Im Gegenzug wird vom Arbeitnehmer mittels Dauerauftrag monatlich ein Betrag von derzeit 1.272,73 S zuzüglich der jeweils geltenden MwSt. als Benützungsentgelt und eine jederzeit vom Arbeitgeber einseitig neu festgesetzte Akontozahlung auf die zu erwartenden jährlichen Betriebskosten in Höhe von 250 S vom Lohn abgezogen. Das Benützungsentgelt wird wertgesichert auf Grundlage des Verbraucherpreis-Index vereinbart, wobei vom Index 4/00 auszugehen ist.“

Aus den vorgelegten „Lohnartenstatistiken“ ergibt sich, dass der Bw. für die Firmenunterkunft ein Benützungsentgelt von 1.558,83 € (im Jahr 2003) und 1.438,92 € (im Jahr 2004) zu bezahlen hatte. Vorgelegt wurde auch eine Bestätigung der GmbH., wonach der Bw. in A, B-Gasse, „ein Zimmer zum Preis von 119,91 € inkl. Betriebskosten bewohnt“ (somit 1.438,92 € jährlich). Im Berufszeitraum (konkret vom 6. August 2001 bis 14. November 2005) befand sich der amtlich gemeldete Hauptwohnsitz des Bw. in A, B-Gasse.

Im Streitfall ist davon auszugehen, dass sich der Familienwohnsitz in einem strukturschwachen Gebiet mit einem geringen Arbeitsplatzangebot befindet. Die drei minderjährigen Kinder besuchen die Schule am Familienwohnsitz, die Ehegattin des Bw. wohnt dort ganzjährig, widmet sich der Kindererziehung und erzielt selbst keine Einkünfte. Der Familienwohnsitz in X stellt den Mittelpunkt der Lebensinteressen dar. Der Bw. geht seit Jahren einer Beschäftigung in Österreich nach und hatte im Streitzeitraum eine Schlafstelle (ein Doppelzimmer im Ausmaß von lediglich 13,30 m² plus Dusche und WC am Gang) am Arbeitsort. Eine Wohnsitzverlegung bzw. (Mit-)Übersiedlung der gesamten Familie von der strukturschwachen Region Bosnien-Herzegowina nach Österreich (A) ist mit erheblichen

wirtschaftlichen Nachteilen verbunden und in Zusammenhalt mit der Tatsache, dass im gemeinsamen Haushalt am Familienwohnsitz drei unterhaltsberechtigte minderjährige Kinder wohnen und zu betreuen sind, allein aus diesem Grund nicht zumutbar. Dazu kommt, dass die Wohnung am Arbeitsort schon aufgrund ihrer Größe als Familienwohnsitz nicht geeignet war. Die Firmenunterkunft musste überdies mit mehreren Mitbewohnern (Arbeitnehmern der GmbH.) geteilt werden, die Unterbringung von Familienangehörigen war weder vorgesehen noch seitens des Arbeitgebers gestattet. Ein Werbungskostenabzug aufgrund der doppelten Haushaltsführung ist für die Dauer des Vorliegens dieser Voraussetzungen daher zulässig (vgl. in diesem Zusammenhang auch VwGH 18.10.2005, 2005/14/0046; VwGH 15.11.2005, 2005/14/0039; Zorn, „Familienheimfahrt: Übersiedlung aus Bosnien unzumutbar?“, in RdW 12/2005, S. 784, 785).

Aufgrund der mit Schreiben vom 12. Jänner 2006 vorgelegten Bestätigungen ist zudem davon auszugehen, dass die Ehegattin des Bw. am Familienwohnsitz ihre pflegebedürftigen Schwiegereltern zu betreuen hat. Bei Unzumutbarkeit der (Mit-)Übersiedlung von pflegebedürftigen Angehörigen ist eine auf Dauer angelegte beruflich veranlasste doppelte Haushaltsführung anzuerkennen (VwGH 27.5.2003, 2001/14/0121). Mit Schreiben vom 12. Jänner 2006 legte der Bw. auch das Gutsbestandsblatt über den landwirtschaftlich genutzten Grundbesitz seines Vaters vor, den dieser aufgrund seines Alkoholmissbrauchs nicht mehr selbst bewirtschaften kann. Die Ehegattin des Bw. hat daher am Familienwohnsitz auch einen kleinen Viehbestand (der mit „5 Melkkühen, 19 Schafen, 9 Ziegen“ bescheinigt wurde) zu betreuen, der in erster Linie der Eigenversorgung der Familie mit landwirtschaftlichen Produkten dient.

Der Unabhängige Finanzsenat geht somit für die Streitjahre von der Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes an den Arbeitsort des Bw. in A aus, weshalb eine zu Werbungskosten führende beruflich veranlasste doppelte Haushaltsführung in den Jahren 2003 und 2004 dem Grunde nach anzuerkennen ist. Was die Höhe der geltend gemachten Werbungskosten betrifft, so hat der Bw. den Nachweis erbracht, dass er für die Firmenunterkunft (Schlafstelle in A, B-Gasse) ein Benützungsentgelt von 1.558,83 € (im Jahr 2003) und 1.438,92 € (im Jahr 2004) zu entrichten hatte, das von seinem Lohn monatlich abgezogen wurde (vgl. den „Dienstvertrag“ samt Vereinbarung über die Zurverfügungstellung einer Firmenunterkunft, die „Lohnartenstatistiken“ des Arbeitgebers sowie die Bestätigung der GmbH. vom 12. Oktober 2005).

Aufwendungen für Familienheimfahrten eines Arbeitnehmers vom Wohnsitz am Arbeitsort zum Familienwohnsitz sind im Rahmen der durch § 20 Abs. 1 Z 2 lit. e EStG 1988 gesetzten Grenzen Werbungskosten, wenn die Voraussetzungen einer beruflich veranlassten doppelten Haushaltsführung vorliegen. Dieser Gesetzesbestimmung zufolge dürfen bei den einzelnen

Einkünften Kosten der Fahrten zwischen Wohnsitz am Arbeits-(Tätigkeits-)ort und Familienwohnsitz (Familienheimfahrten) nicht abgezogen werden, soweit sie den auf die Dauer der auswärtigen (Berufs-)Tätigkeit bezogenen höchsten in § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c EStG 1988 angeführten Betrag übersteigen. Die absetzbaren Aufwendungen für Familienheimfahrten sind daher mit 2.100 € (im Jahr 2003) und 2.421 € (im Jahr 2004; vgl. § 124 b Z 96 StReformG 2005, BGBl. I Nr. 57/2004) begrenzt.

Als Fahrtkosten sind jene Aufwendungen abzusetzen, die durch das tatsächlich benutzte Verkehrsmittel anfallen. Der Bw. trat die Familienheimfahrten im Berufszeitraum mit dem am 9. August 2001 auf seinen Namen zugelassenen eigenen PKW der Marke Opel Vectra an. Mit Schreiben vom 9. Mai 2006 legte er seinen Führerschein und Zulassungsschein (in Kopie) zum Nachweis des Besitzes eines eigenen Fahrzeuges für die Familienheimfahrten vor. Bei der angegebenen Wegstrecke zwischen der Wohnung in Bosnien-Herzegowina und der Arbeitsstätte in Wattens von 820 km (einfach) und einem amtlichen Kilometergeld von 0,36 €/km wird das höchste in § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c EStG 1988 angeführte Pendlerpauschale bereits bei vier Familienheimfahrten im Jahr überschritten.

Das Finanzamt vertrat die Auffassung, dass die jährliche Höchstgrenze gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c EStG 1988 auf Monatsbeträge umzurechnen sei, die im Hinblick auf Familienheimfahrten monatlich erreicht werden müssten. Es müssten daher im Streitfall zumindest monatliche (somit 12) Familienheimfahrten vorliegen, um die jährliche Höchstgrenze gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c EStG 1988 auszuschöpfen. Dieser Ansicht kann der Unabhängige Finanzsenat nicht folgen, weil sich für eine monatsweise Betrachtung im Gesetz kein Anhaltspunkt findet (vgl. auch UFS 7.2.2005, RV/0458-I/03). § 20 Abs. 1 Z 2 lit. e EStG 1988 stellt lediglich auf den „höchsten in § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c EStG 1988 angeführten Betrag“, somit einen Jahresbetrag ab, bei dessen Überschreiten die Kosten für Familienheimfahrten nicht mehr (weiter) absetzbar sind.

Im Übrigen sind im Streitfall nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates selbst monatliche Familienheimfahrten des Bw. nach Bosnien-Herzegowina glaubhaft (vgl. in diesem Zusammenhang auch UFS 19.12.2005, RV/0626-L/04; UFS 18.1.2006, RV/1043-L/04). Die Anzahl der Heimfahrten ist aus den Ein- und Ausreisestampiglien im Reisepass zwar nicht eindeutig nachvollziehbar, doch ist es aufgrund der Entfernung von Wohnort und Arbeitsplatz unter Zugrundelegung der Erfahrungen des täglichen Lebens realistisch und gerechtfertigt, von monatlichen Familienheimfahrten auszugehen. So wurde mit Schreiben vom 9. Mai 2006 auch eine „*eidesstattliche Erklärung*“ der Ehefrau des Bw. samt beglaubigter Übersetzung betreffend die Häufigkeit der Familienheimfahrten und die Entfernung des Familienwohnsitzes in X vom Beschäftigungsort in A vorgelegt. Demnach habe der Bw. sogar jede zweite Woche eine Familienheimfahrt unternommen. Letztlich ist festzuhalten, dass die im Jahr 2003 geltend

gemachten Familienheimfahrten mit dem angefochtenen Bescheid vom 12. Juli 2004 (zunächst) auch vom Finanzamt anerkannt wurden.

Aus dem Titel der beruflich veranlassten doppelten Haushaltsführung sind folgende Aufwendungen als Werbungskosten anzuerkennen:

	2003 €	2004 €
Familienheimfahrten	2.100,--	2.421,--
Mietaufwendungen	<u>1.558,83</u>	<u>1.438,92</u>
Summe	3.658,83	3.859,92

Bezüglich der geltend gemachten Aufwendungen für den Unterhalt der drei minderjährigen Kinder (geb. am 15. Oktober 1991, 1. Oktober 1994 und 12. Juli 1997) 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. Dezember 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. Aufgrund der Regelung des § 34 Abs. 7 Z 5 EStG 1988 (Verfassungsbestimmung) ist die außergewöhnliche Belastung jedoch ab der Volljährigkeit des Kindes nicht mehr zu gewähren, wobei hier die jeweiligen nationalen Volljährigkeitsbestimmungen heranzuziehen sind.

Die drei minderjährigen Kinder des Bw. hatten im Berufszeitraum das 15. Lebensjahr noch nicht vollendet, weshalb die Unterhaltsleistungen steuerlich berücksichtigt werden können. 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 pro Kind mit 50 € monatlich zu schätzen. Für die Berufungsjahre ergeben sich damit außergewöhnliche Belastungen von je 1.800 €. In den angefochtenen Bescheiden vom 12. Juli 2004 und 2. September 2005 wurden die Unterhaltszahlungen an die im Ausland lebenden minderjährigen Kinder mit diesem Betrag als außergewöhnliche Belastung anerkannt.

Die Berechnung der Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für die Jahre 2003 und 2004 ist den beiliegenden Berechnungsblättern zu entnehmen, die insoweit Bestandteil dieser Berufungsentscheidung sind.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Beilagen: 2 Berechnungsblätter

Innsbruck, am 16. August 2006