



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Senat 1

GZ. RV/1864-W/10,
miterledigt RV/3613-W/10

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des Bw, Adresse, vertreten durch Mag. Peter Zivic, Rechtsanwalt, 1010 Wien, Weihburggasse 20, vom 26. Jänner 2010 und vom 26. Februar 2010 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 12/13/14 Purkersdorf vom 23. Dezember 2009 und vom 28. Jänner 2010 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2006 und 2008 entschieden:

Den Berufungen wird teilweise Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Für das Kalenderjahr 2006 wird die Einkommensteuer mit € 343,94 festgesetzt.

Für das Kalenderjahr 2008 wird die Einkommensteuer mit € -1.915,11 (Gutschrift) festgesetzt.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Kalenderjahr 2006:

Vom steuerlichen Vertreter des Berufungswerbers (in Folge: Bw.) wurde die Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Kalenderjahr 2006 am 26. Jänner 2007 beim Finanzamt eingebracht. Geltend gemacht wurden Aufwendungen für doppelte Haushaltsführung in Höhe von € 1.561,89 (Mietkosten einer Wohnung) und Aufwendungen für Familienheimfahrten in Höhe von € 2.664,00. Außerdem wurde der Pauschalbetrag für die auswärtige Berufsausbildung des Sohnes für September bis Dezember 2006 beantragt. Dem Antrag waren als Beilage eine Meldebestätigung, eine Mietvereinbarung, eine Vollmacht jeweils in Kopie sowie eine Universitätsbesuchsbestätigung samt beglaubigter Übersetzung angeschlossen.

Dem Akteninhalt ist zu entnehmen, dass das Finanzamt wegen fehlender Lohnzettel ein umfangreiches Ermittlungsverfahren durchgeführt hat. Außerdem hat das Finanzamt am 17. Juli 2009 an den steuerlichen Vertreter des Bw. ua. folgendes Ersuchen gestellt:

Bitte um Vorlage einer genauen Aufstellung der einzelnen Heimfahrten mit Angabe zu jeder Reise hinsichtlich Datum der Hin- und Rückreise, Streckenangaben und verwendetem Verkehrsmittel.

Weiters werden Sie um belegmäßigen Nachweis der entstandenen Kosten für Familienheimfahrten ersucht. Bei Verwendung von öffentlichen Verkehrsmitteln, Vorlage von Tickets etc. Bei Benützung eines eigenen Kfz, Vorlage einer Kopie des Zulassungsscheines, Belege über die Anschaffungskosten des Kfz, Treibstoffrechnungen, Mautbelegen, Nachweise über die jährlich zurückgelegten Kilometer (zB Servicerechnungen, Begutachtungsprotokolle).

Außerdem Bitte um Bekanntgabe, ob Sie mit Ihrem Auto allein gefahren sind oder ob Sie auch Mitreisende hatten. Wenn ja, welche Kosten wurden von dem oder den Mitreisenden getragen?

Zur Feststellung, ob Ihnen der Freibetrag für auswärtige Berufsausbildung für Ihren Sohn zusteht, wird um Angabe der genauen Anschrift des Familienwohnsitzes, von dem aus Ihr Sohn die Universität besucht, sowie Vorlage der Meldebestätigung gebeten. Bitte außerdem um Bekanntgabe, welches Studium Ihr Sohn betreibt.

Mit Schreiben vom 20. Oktober 2009 wurde ein Studienindex der Universität X, K, eine Meldebestätigung, dass die Anschrift des Familienwohnsitzes S lautet, ein Mietvertrag und eine Zusatzvereinbarung, ein Mietzahlungsbeleg vom 30. Dezember 2008 und eine ärztliche Bescheinigung, wonach die Ehefrau des Bw. am Familienwohnsitz ihren Vater bis zu dessen Tod gepflegt hat, vorgelegt.

Vom steuerlichen Vertreter wurde mit Schreiben vom 8. Dezember 2009 eine Sterbeurkunde des Schwiegervaters des Bw. nachgereicht.

Das Finanzamt hat mit Bescheid vom 23. Dezember 2009 die Veranlagung für das Kalenderjahr 2006 durchgeführt. Als Werbungskosten wurden Aufwendungen für Mietzahlungen in Höhe von € 1.561,89 berücksichtigt. Die Kosten der auswärtigen

Berufsausbildung wurden mit € 440.00 anerkannt. Die Aufwendungen für die Familienheimfahrten wurden mangels Nachweises der Kosten nicht anerkannt.

Gegen die Nichtanerkennung der Aufwendungen für Familienheimfahrten richtet sich die vom steuerlichen Vertreter eingebrachte Berufung. In der Begründung wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass eine Fahrt zwischen dem Beschäftigungsort in Österreich und dem Familienwohnsitz in K im Jahr 2006 € 52,00 gekostet habe. Dies gehe aus der beigeschlossenen Autobusfahrkarte vom 16. Juni 2006 hervor. Der Bw. sei jedes zweite Wochenende mit dem Autobus zum Familienwohnsitz nach K gefahren. Es werde daher der Betrag von € 1.248,00 als Werbungskosten für Familienheimfahrten geltend gemacht. Betreffend die Häufigkeit der Fahrten werde eine ergänzende Bestätigung eingeholt und nachgereicht werden.

Am 12. März 2010 hat das Finanzamt mit Fristsetzung 9. April 2010 folgenden Fragenvorhalt an den steuerlichen Vertreter des Bw. gerichtet:

Sie werden ersucht, eine genaue Aufstellung der einzelnen Heimfahrten mit Angaben zu jeder Reise hinsichtlich Datum der Hin- und Rückreise, Streckenangabe und Verwendung der Verkehrsmittel vorzulegen. Weiters wird um Vorlage eines Nachweises der Durchführung der Fahrten (zB Ein – und Ausreisestempel im Reisepass) gebeten.

Bei nicht fristgerechter Beantwortung des Ergänzungsansuchens beabsichtigt das Finanzamt die Berufung abzuweisen.

Da vom steuerlichen Vertreter bis zu der vom Finanzamt gesetzten Frist keine Beantwortung des Fragenvorhaltes erfolgte, wurde mit Berufungsvorentscheidung vom 19. April 2010 die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Daraufhin wurde vom steuerlichen Vertreter ein Vorlageantrag eingebracht. Es wurde angeführt, dass der Bw. zweiwöchentlich zu seiner Ehefrau an den Familienwohnsitz nach K gefahren sei, wobei die Autobusfahrkarte je nach gewähltem Autobusunternehmen € 38,00 oder € 52,00 gekostet habe. Es werde unter Zugrundelegung eines Mittelwertes von € 45,00 für eine Fahrt, € 1.170,00 (€ 45,00x 26 Wochen) als Werbungskosten für Familienheimfahrten beantragt. Eine eidesstattliche Erklärung der Ehefrau wurde mit dem Vorlageantrag übermittelt. Aus dieser Erklärung geht hervor, dass der Familienwohnsitz von Wien 600 km entfernt ist und dass der Bw. im Zeitraum ab 2005 bis Ende 2009 jedes zweite Wochenende nach Hause gekommen ist. Weiters ist aus dieser am 5. April 2010 ausgestellten Erklärung ersichtlich, dass diese Aussage zum Zwecke des Inkassos der Reisekosten des Bw. getätigt worden ist.

Kalenderjahr 2008:

Die Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung ist am 21. April 2009 elektronisch beim Finanzamt eingelangt. Laut einer vom Finanzamt durchgeführten Datenbankabfrage sind keine Aufwendungen für Werbungskosten beantragt worden. Vom Finanzamt wurde wegen eines fehlenden Lohnzettels ein Ermittlungsverfahren durchgeführt. Im Zuge der Erklärungsbearbeitung hat das Finanzamt ein Ergänzungsansuchen an den steuerlichen Vertreter des Bw. gestellt. Mit Fragenvorhalt vom 17. Juli 2009 wurde um belegmäßigen Nachweis der Familienheimfahrten ersucht (siehe Kalenderjahr 2006). Mit Schreiben vom 8. Dezember 2009, eingelangt bei Finanzamt am 10. Dezember 2009 wurde ua. eine Mietzahlungsbestätigung einer Hausverwaltung nachgereicht und Aufwendungen für Mietzahlungen in Höhe von € 1.782,00 als Werbungskosten für das Kalenderjahr 2008 beantragt. Nachweise für die Familienheimfahrten sind nicht vorgelegt worden.

Das Finanzamt hat mit Bescheid vom 28. Jänner 2010 die Veranlagung durchgeführt. Die Mietzahlungen wurden in der beantragten Höhe als Werbungskosten berücksichtigt. Außerdem wurden Kosten für die auswärtige Berufsausbildung des Sohnes anerkannt. Aufwendungen für Familienheimfahrten sind nicht berücksichtigt worden.

Gegen den Einkommensteuerbescheid hat der steuerliche Vertreter des Bw. Berufung erhoben und ausgeführt, dass die geltend gemachten Werbungskosten für Familienheimfahrten nicht berücksichtigt worden seien. Es wurde im Wesentlichen vorgebracht, dass der Bw. jedes zweite Wochenende zu seiner Ehefrau an den Familienwohnsitz nach K gefahren sei und Familienheimfahrten in Höhe von € 1.672,00 (zwei Fahrten pro Monat zu je € 76,00 x 11 Monate der Beschäftigung) als Werbungskosten beantragt werden. Als Nachweis der Familienheimfahrten wurden Autobusfahrkarten vom 31. Oktober 2008 und vom 28. Dezember 2008 vorgelegt. Den Fahrkarten ist zu entnehmen, dass der Fahrpreis für eine Fahrt € 38,00 betragen hat. Betreffend die Häufigkeit der Fahrten wurde angeführt, dass eine ergänzende Bestätigung eingeholt und nach Erhalt nachgereicht werde.

Mit Vorhalt vom 13. April 2010 wurde der steuerliche Vertreter ersucht die Bestätigung nachzureichen. Am 19. Mai 2010 hat der steuerliche Vertreter des Bw. eine eidesstattliche Erklärung samt Übersetzung der Ehefrau des Bw. dem Finanzamt übermittelt. Aus dieser Erklärung geht hervor, dass der Familienwohnsitz des Bw. von Wien 600 km entfernt ist und dass der Bw. im Zeitraum ab 2005 bis Ende 2009 jedes zweite Wochenende nach Hause gekommen ist. Weiters ist aus dieser am 5. April 2010 ausgestellten Erklärung ersichtlich, dass diese Aussage zum Zwecke des Inkassos der Reisekosten des Bw. getätigt worden ist. Außerdem ist auf der Erklärung angeführt, dass die Autobuskarte abhängig vom Autobusunternehmer € 38,00 oder € 52,00 gekostet habe.

Die Aufwendungen für Familienheimfahrten wurden vom Finanzamt mit Berufungsvorentscheidung in Höhe von € 76,00 berücksichtigt. Als Begründung wurde angeführt, dass die Glaubhaftmachung der Aufwendungen für Heimfahrten nicht ausreiche, da auch der belegmäßige Nachweis dieser Aufwendungen zumutbar sei. Die nachgereichte schriftliche Erklärung der Gattin besage nicht, dass für die Heimkehr des Gatten an den Familienwohnsitz tatsächlich der Autobus gewählt worden sei und die angegebenen Kosten für die Benützung des Autobusses tatsächlich angefallen seien.

Daraufhin hat der steuerliche Vertreter einen Vorlageantrag eingebracht. Ergänzend wurde vorgebracht, dass aus dem Reisepass des Bw. und den darin befindlichen Stampiglien im Jahr 2008 nicht nur eine Familienheimfahrt, sondern mehrere ersichtlich seien. Eine Vorlage des Reisepasses oder Ablichtungen der Eintragungen sind nicht erfolgt.

Über die Berufungen wurde erwogen:

Aufgrund der vorhandenen Unterlagen wird folgender Sachverhalt als erwiesen angenommen und der Entscheidung zu Grunde gelegt:

Der Bw. war als Bauarbeiter in den streitgegenständlichen Jahren in Österreich bei mehreren Firmen beschäftigt. Im Kalenderjahr 2006 hat der Bw. laut Mitteilung des Arbeitsmarktservices für den Zeitraum 1. Jänner bis 17. Jänner 2006 und 14. Oktober bis 31. Dezember 2006 Arbeitslosengeld bezogen. Im Kalenderjahr 2008 erfolgte der Arbeitslosengeldbezug für den Zeitraum 1. Jänner 2008 bis 5. Februar 2008. Der Familienwohnsitz des Bw. befindet sich in K S. Am Familienwohnsitz hat die Ehefrau des Bw. ihren Vater bis zu dessen Tod gepflegt. Die Entfernung vom Beschäftigungsort in Österreich zum Familienwohnsitz in K beträgt für eine Strecke 600 km. Nach dem Vorbringen des steuerlichen Vertreters im Verfahren ist der Bw. jedes zweite Wochenende mit dem Autobus an den Familienwohnsitz gereist. Als Nachweis, dass der Bw. tatsächlich Familienheimfahrten unternommen hat wurde für das Kalenderjahr 2006 eine Fahrkarte, für das Kalenderjahr 2008 zwei Fahrkarten von Autobusunternehmen sowie eine eidesstattliche Erklärung der Ehefrau vorgelegt.

Strittig ist, ob für die Anerkennung der Aufwendungen für Familienheimfahrten die Glaubhaftmachung ausreicht, oder ob ein belegmäßiger Nachweis erforderlich ist.

Rechtliche Würdigung:

Gemäß § 16 Abs. 1 Einkommensteuergesetz (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.

Nach § 20 Abs. 1 EStG 1988 dürfen für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden, was nach § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 auch für Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung gilt, 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.

Insoweit darnach Kosten für Fahrten zwischen Wohnsitz am Arbeits-(Tätigkeits-)ort und Familienwohnsitz (Familienheimfahrten) abzugsfähig sind, werden sie in § 20 Abs. 1 Z 2 lit. e EStG 1988 mit dem höchsten in § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c EStG 1988 angeführten Betrag begrenzt.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist die Beibehaltung des Familienwohnsitzes 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. Berufliche Veranlassung der mit einer doppelten Haushaltsführung verbundenen Mehraufwendungen des Steuerpflichtigen und deren daraus resultierenden Qualifizierung als Werbungskosten liegt nach der ständigen Rechtsprechung nur dann vor, wenn dem Steuerpflichtigen die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Ort seiner Beschäftigung nicht zuzumuten ist, wobei die Unzumutbarkeit unterschiedliche Ursachen haben kann. Solche Ursachen müssen aus Umständen resultieren, die von erheblichem objektivem Gewicht sind. Momente bloß persönlicher Vorliebe für die Beibehaltung des Familienwohnsitzes reichen nicht aus (vgl. VwGH vom 18. Oktober 2005, Zl. 2005/14/0046). Der Grund, warum Aufwendungen für Familienheimfahrten dennoch als Werbungskosten berücksichtigt werden, liegt darin, dass derartige Aufwendungen so lange als durch die Erwerbstätigkeit veranlasst gelten, als eine Wohnsitzverlegung nicht zugemutet werden kann. Die Unzumutbarkeit kann ihre Ursachen sowohl in der privaten Lebensführung haben als auch in der weiteren Erwerbstätigkeit des Steuerpflichtigen oder in der Erwerbstätigkeit der Ehegattin. Solche Umstände können auch eine auf Dauer angelegte doppelte Haushaltsführung rechtfertigen (vgl. Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer, Kommentar, § 16 Abs. 1 Z 6, Tz 3, mit Hinweisen auf die höchstgerichtliche Rechtsprechung).

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist es Sache desjenigen Steuerpflichtigen, der die - grundsätzlich nie durch die Erwerbstätigkeit veranlasste - Beibehaltung des in unüblicher Entfernung vom Beschäftigungsort gelegenen Familienwohnsitzes als beruflich veranlasst geltend macht, der Abgabenbehörde die Gründe zu nennen, aus denen er die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Ort der Beschäftigung als unzumutbar ansieht. Die berufliche Veranlassung von Aufwendungen, denen nach dem

ersten Anschein eine nicht berufliche Veranlassung zu Grunde liegt, ist vom Steuerpflichtigen darzustellen (vgl. VwGH vom 20. April 2004, Zl. 2003/13/0154).

Der steuerliche Vertreter des Bw. hat im Zuge des vom Finanzamt durchgeführten Ermittlungsverfahrens dargelegt, dass die Ehefrau des Bw. am Familienwohnsitz ihren Vater bis zu dessen Tod gepflegt hat. In Anbetracht dieses Umstandes und unter Einbeziehung der höchstgerichtlichen Rechtsprechung erscheint die Verlegung des Familienwohnsitzes im vorliegenden Fall als unzumutbar. Bei diesem Sachverhalt stellen die beantragten Aufwendungen für Familienheimfahrten und die Mietkosten einer Wohnung am Arbeitsort grundsätzlich abzugsfähige Werbungskosten dar.

Werbungskosten müssen wie Betriebsausgaben nachgewiesen oder zumindest glaubhaft gemacht werden. Nach § 119 Abs. 1 Bundesabgabenordnung (BAO) sind die für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht oder für die Erlangung abgabenrechtlicher Begünstigungen bedeutsamen Umstände vom Abgabepflichtigen nach Maßgabe der Abgabenvorschriften offen zu legen. Die Offenlegung muss vollständig und wahrheitsgemäß erfolgen. In diesem Zusammenhang sieht § 138 Abs. 1 BAO vor, dass die Abgabepflichtigen auf Verlangen der Abgabenbehörde zur Beseitigung von Zweifel den Inhalt ihrer Anbringen zu erläutern und zu ergänzen, sowie dessen Richtigkeit zu beweisen haben. Kann ihnen ein Beweis nach den Umständen nicht zugemutet werden, so genügt die Glaubhaftmachung. § 138 Abs. 1 BAO betrifft vor allem die Feststellung solcher Verhältnisse, die für die Abgabenbehörde nur unter Mithilfe des Abgabepflichtigen aufklärbar sind, also Umstände, denen der Abgabepflichtige hinsichtlich der Beweisführung näher steht als die Abgabenbehörde. Zudem handelt es sich im gegenständlichen Fall um Sachverhaltselemente, die ihre Wurzeln im Ausland haben. Wie der Verwaltungsgerichtshof dazu in ständiger Rechtsprechung ausführt, besteht in solchen Fällen eine erhöhte Mitwirkungs - Beweismittelbeschaffungs - und Beweisvorsorgepflicht (vgl. Ritz, Kommentar zur BAO, 3. Auflage, Rz. 10 ff. zu § 115 und die dort angeführte Rechtsprechung).

Im Kalenderjahr 2006 wurde in der Erklärung als Aufwand für Familienheimfahrten der nach § 20 Abs. 1 Z 2 lit. e EStG 1988 zulässige Höchstbetrag von € 2.664,00 angeführt. Mit Vorhalt vom 17. Juli 2009 hat das Finanzamt um eine Aufstellung der einzelnen Heimfahrten sowie Bekanntgabe des benutzten Verkehrsmittels ersucht. Weiters wurde gebeten die Kosten der Familienheimfahrten belegmäßig nachzuweisen. Dieses Ergänzungsansuchen wurde vom steuerlichen Vertreter des Bw. nicht beantwortet. Erst in der Berufung vom 26. Jänner 2010 wurde als Nachweis der getätigten Familienheimfahrten eine Autobusfahrkarte vom 16. Juni 2006 von A nach B mit einem ausgewiesenen Fahrpreis von € 52,00 vorgelegt und angeführt,

dass der Bw. jedes zweite Wochenende zum Familienwohnsitz gefahren sei. Als Werbungskosten für Familienheimfahrten sind € 1.248,00 beantragt worden.

Im Zuge der Berufungsbearbeitung wurde der steuerliche Vertreter vom Finanzamt mit Schreiben vom 12. März 2010 erneut aufgefordert die Aufwendungen für die Familienheimfahrten belegmäßig nachzuweisen. Innerhalb der vom Finanzamt gesetzten Frist sind vom steuerlichen Vertreter keine Unterlagen vorgelegt worden. Das Finanzamt hat die Berufung daher mit Berufungsvorentscheidung als unbegründet abgewiesen. Im Vorlageantrag vom 20. Mai 2010 wurde angeführt, dass eine Autobusfahrkarte je nach gewähltem Autobusunternehmen entweder € 38,00 oder € 52,00 gekostet habe. Unter Zugrundelegung eines Mittelwertes von € 45,00 ($\text{€ } 38,00 + \text{€ } 52,00 : 2$) wurden als Werbungskosten für Familienheimfahrten € 1.170,00 ($\text{€ } 45,00 \times 26 \text{ Wochen}$) beantragt.

In der am 21. April 2009 übermittelten elektronischen Erklärung für das Kalenderjahr 2008 sind keine Aufwendungen für Familienheimfahrten als Werbungskosten beantragt worden. Im Ergänzungsvorhalt vom 17. Juli 2009 - welcher mehrere Kalenderjahre betroffen hat – wurde der steuerliche Vertreter des Bw. vom Finanzamt gebeten eine Aufstellung der Heimfahrten unter Angabe des Datums der Hin - und Rückreise zu übermitteln und bekannt zu geben, welches Verkehrsmittel der Bw. für die Heimfahrten benutzt habe. Außerdem wurde um belegmäßigen Nachweis der Kosten ersucht. Unterlagen betreffend der Heimfahrten sind bis zur Erlassung des Einkommensteuerbescheides am 28. Jänner 2010 beim Finanzamt nicht eingelangt, weshalb die Aufwendungen für die Familienheimfahrten bei Durchführung der Veranlagung nicht berücksichtigt worden sind. Mit Berufung vom 25. Februar 2010 wurden zwei Autobusfahrkarten - ausgestellt am 31. Oktober 2008 und am 28. Dezember 2008 - nachgereicht. Der Fahrpreis für eine Strecke von B nach A ist mit € 38,00 am jeweiligen Ticket ausgewiesen. Als Werbungskosten sind € 1.672,00 (zwei Heimfahrten pro Monat für 11 Beschäftigungsmonate) beantragt worden.

Nach der im Verwaltungsakt aufliegenden Ablichtung der Vollmacht des steuerlichen Vertreters vertritt dieser den Bw. seit 14. Juni 2002. Dem rechtskundigen Vertreter des Bw. müsste bekannt gewesen sein, dass Aufwendungen für Werbungskosten durch Belege nachzuweisen sind. Die Belege sind nicht mit der Erklärung dem Finanzamt zu übermitteln, sondern erst über Aufforderung des Finanzamtes. Dies geht auch aus der für das Kalenderjahr 2006 vom steuerlichen Vertreter abgegebenen Erklärung (Vordruck L1) eindeutig hervor. Mit Fragenvorhalt vom 17. Juli 2009 hat das Finanzamt den belegmäßigen Nachweis der Familienheimfahrten für die Jahre 2006 und 2008 angefordert. Außerdem wurde um eine Aufstellung, mit Datumsangabe wann die Heimfahrten unternommen worden sind, gebeten. Nach Auffassung des Unabhängigen Finanzsenates sind im Kalenderjahr 2009 Unterlagen

angefordert worden, die bereits vorhanden gewesen sein mussten, da die Belege zurückliegende Kalenderjahre betroffen haben. Innerhalb der vom Finanzamt gesetzten Frist sind die Belege nicht vorgelegt worden. Andere Belege betreffend Mietkosten und auswärtige Ausbildung des Sohnes konnten vom steuerlichen Vertreter vorgelegt werden. Erst mit den Berufungen wurden am 26. Jänner 2010 eine Ablichtung einer Fahrkarte für das Kalenderjahr 2006 bzw. am 25. Februar 2010 zwei Fahrkarten für das Kalenderjahr 2008 als Nachweis der durch die Familienheimfahrten entstandenen Aufwendungen dem Finanzamt übermittelt. Die vom Finanzamt angeforderte Aufstellung der Heimfahrten mit Datumsangaben wurde nicht vorgelegt.

Nach Meinung des Unabhängigen Finanzsenates sind vom Finanzamt Fragen zum Sachverhalt an den steuerlichen Vertreter gerichtet worden bzw. Belege abverlangt worden, die die persönlichen Verhältnisse des Bw. betroffen haben und deren Beantwortung ohne Schwierigkeiten möglich gewesen wäre bzw. hätte die Vorlage von Belegen sofort erfolgen können. Eine Aufbewahrung von Fahrkarten zum Nachweis, dass die Heimfahrten tatsächlich mit dem Autobus unternommen worden sind, ist dem Abgabepflichtigen zumutbar. Auch ist in der Aufforderung des Finanzamtes eine Aufstellung der Heimfahrten vorzulegen keine unbewältigbare Aufgabenstellung zu erblicken. Die im Zuge des Verfahrens getroffene Aussage, dass der Bw. jedes zweite Wochenende an den Familienwohnsitz gereist sei kann nur als Behauptung angesehen werden, welche durch keinerlei Unterlagen erhärtet wurde. Auch die am 4. April 2010 ausgestellte Erklärung der Ehefrau des Bw. kann nicht als tauglicher Nachweis, dass der Bw. tatsächlich jedes zweite Wochenende an den Familienwohnsitz gereist sei und ihm dadurch tatsächlich die im Verfahren beantragten Aufwendungen entstanden sind, angesehen werden. Laut Bestätigung des Arbeitsmarktservices hat der Bw. im Kalenderjahr 2006 vom 14. Oktober bis Jahresende Arbeitslosengeld bezogen. Nach der allgemeinen Lebenserfahrung ist es nicht auszuschließen, dass sich der Bw. während dieser Zeit in seinem Heimatland aufgehalten hat. Die Bestätigung der Ehefrau, dass der Bw. in den Kalenderjahren 2005 bis 2009 jedes zweite Wochenende an den Familienwohnsitz gereist ist, ist daher in Zweifel zu ziehen. Außerdem entspricht es nicht den Erfahrungen des täglichen Lebens dass von der Ehefrau die Preise der Autobusfahrkarten bestätigt werden. Fahrpreisbestätigungen werden im Allgemeinen von den Reiseveranstaltern bzw. Busunternehmen ausgestellt, da diesen die Preisgestaltung obliegt und sie daher für zurückliegende Zeiträume über die Höhe der Fahrpreise am Besten Auskunft geben können.

Vom Unabhängigen Finanzsenat wird nicht in Abrede gestellt, dass der Bw. in den streitgegenständlichen Jahren zu seiner Familie ins Ausland gereist ist. Ein konkreter Nachweis wie oft die Familienheimfahrten vom Bw. unternommen worden sind, fehlt. Auch der Beweis, dass die Familienheimfahrten laut Eintragungen im Reisepass nicht nur einmal sondern

mehrmals unternommen worden sind, wurde nicht erbracht, da der Reisepass nicht vorgelegt worden ist. Eine Überprüfung wie oft der Bw. tatsächlich in sein Heimatland gefahren ist, ist daher nicht möglich. Auch ist ein konkreter Nachweis der entstandenen Aufwendungen für Familienheimfahrten nicht erfolgt. Durch die Vorlage der Fahrkarten ist es aber nicht ganz auszuschließen, dass dem Bw. Aufwendungen entstanden sind. Die Aufwendungen für Familienheimfahrten und die Anzahl der Fahrten werden daher gemäß § 184 BAO geschätzt. Für das Kalenderjahr 2006 wurde eine Autobusfahrkarte mit einem ausgewiesenen Fahrpreis von € 52,00 und für das Kalenderjahr 2008 zwei Fahrkarten zu je einem Fahrpreis von € 38,00 vorgelegt. Da der genaue Fahrpreis einer Fahrkarte für die streitanhängigen Kalenderjahre nicht exakt feststellbar ist wird für beide Kalenderjahre der Fahrpreis für eine Strecke mit dem Mittelwert von € 45,00 im Schätzungsweg berechnet. Der anzuerkennende Aufwand für eine Familienheimfahrt (Hin- und Rückfahrt) beträgt € 90,00. Über die Anzahl der durchgeführten Familienheimfahrten ist ein konkreter Nachweis nicht erbracht worden, sodass bei diesem Sachverhalt die Berücksichtigung der Aufwendungen für eine Heimfahrt pro Monat als angemessen erscheint.

Laut vorliegenden Unterlagen hat der Bw. für den Zeitraum 1. Jänner bis 17. Jänner 2006 und 14. Oktober bis 31. Dezember 2006 Arbeitslosengeld bezogen. Im Kalenderjahr 2008 erfolgte der Arbeitslosengeldbezug für 1. Jänner 2008 bis 5. Februar 2008. Bei Bezug von Arbeitslosengeld sind nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes keine Werbungskosten anzuerkennen, da das Arbeitslosengeld von der Steuerbefreiungsregelung des § 3 Abs. 1 Z 5 lit. a EStG 1988 erfasst ist, weshalb auch die mit ihm in Zusammenhang stehenden Aufwendungen nicht abzugsfähig sind (vgl. VwGH vom 19. Oktober 2006, Zl. 2005/14/0127).

Für das Kalenderjahr 2006 sind die Aufwendungen für die Mietzahlungen für 9 Monate (€ 130,15x9/€ 1.171,35) sowie 9 Familienheimfahrten (€ 810,00) somit insgesamt € 1.981,35 als Werbungskosten zu berücksichtigen.

Für das Kalenderjahr 2008 sind die Aufwendungen für die Mietzahlungen für 11 Monate (€ 148,50x11/€ 1.633,50) sowie 11 Familienheimfahrten (€ 990,00) somit insgesamt € 2.623,50 als Werbungskosten anzuerkennen.

Berechnung der Einkommensteuer für das Kalenderjahr 2006 (Beträge in Euro):

Steuerpflichtige Bezüge laut Lohnzettel (Kennzahl 245)	20.682,10
abzüglich Werbungskosten	-1.981,35
Gesamtbetrag der Einkünfte	18.700,75

abzüglich Sonderausgaben	-60,00
abzüglich außergewöhnliche Belastungen	-440,00
Einkommen	18.200,75
Bemessungsgrundlage für den besonderen Progressionsvorbehalt	18.700,75 -12.808,66
Umrechnungsbasis	5.892,09
Umrechnungszuschlag: $5.892,09 \times 365 / (365 - 96) - 5.892,09$	2.102,75
Bemessungsgrundlage für den Durchschnittssteuersatz	20.303,50
$20.303,50 - 10.000,00 \times 5.750,00 / 15.000,00$	3.949,68
Steuer vor Abzug der Absetzbeträge	3.949,68
abzüglich Verkehrsabsetzbetrag	-291,00
abzüglich Arbeitnehmerabsetzbetrag	-54,00
Steuer für den Durchschnittssteuersatz	3.604,68
Durchschnittssteuersatz: $3.604,68 / 20.303,50 \times 100$	17,75%
Durchschnittssteuersatz: 17,75% von 18.200,75	3.230,63
Einkommensteuer	3.230,63
Anrechenbare Lohnsteuer (Kennzahl 260)	-2.886,69
Festgesetzte Einkommensteuer	343,94

Es war daher wie im Spruch zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, am 11. Februar 2011

Für die Richtigkeit
der Ausfertigung: