

GZ. RV/0056-F/03

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw. gegen den Bescheid des Finanzamtes Feldkirch betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2001 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt 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 5. Juli 2002 gab der Bw seine Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 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 einen Nachweis über die Einkünfte seiner Gattin und seine Heiratsurkunde in beglaubigter Übersetzung aus dem Ungarischen vor. Bezuglich der Heimfahrten gab der Bw an, dass er mit dem PKW nach Hause gefahren sei, seine Familie wohne südlich von Budapest, die Kilometeranzahl betrage 858 Kilometer, und somit würden die Kosten den vorgesehenen Höchstbetrag übersteigen. Ein genauer Nachweis über die Durchführung seiner behaupteten monatlichen Familienheimfahrten wurde nicht erbracht.

Mit 12. November 2002 erging der Einkommensteuerbescheid für das Kalenderjahr 2001 mit der Begründung, dass Aufwendungen für Familienheimfahrten eines Arbeitnehmers vom Arbeitsort zum Familienwohnort nur dann Werbungskosten sein könnten, wenn die Voraussetzungen einer beruflich veranlassten (auf Dauer angelegten) doppelten Haushaltsführung vorliegen. Dies wäre insbesondere der Fall, wenn die am Familienwohnsitz lebende Ehegattin des Steuerpflichtigen eine Erwerbstätigkeit ausübt und hierbei steuerlich relevante Einkünfte in Höhe von mehr als ATS 30.000,-- (€ 2.180,19) jährlich erzielt. Da im vorliegenden Fall diese Voraussetzungen nicht zutreffen, könnten die beantragten Familienheimfahrten nicht berücksichtigt werden.

Im Bescheid wurde außerdem darauf hingewiesen, dass der Bw während des Jahres gleichzeitig von mehreren auszahlenden Stellen Bezüge erhalten habe. Die Lohnsteuer sei jedoch von jedem Arbeitgeber getrennt ermittelt worden. Bei der Veranlagung werden sämtliche Bezüge zusammengerechnet und so besteuert, als wären sie von einer Stelle ausgezahlt worden. Der Bw würde daher genau so viel Steuer wie jeder andere Steuerpflichtige zahlen, der dasselbe Einkommen nur von einer auszahlenden Stelle bezogen hat.

Dagegen berief der Bw mit seiner Eingabe vom 5. Dezember 2002 rechtzeitig und führte hiezu im wesentlichen aus, dass er nicht nur wegen der beruflichen Tätigkeit seiner Gattin gezwungen gewesen sei, einen doppelten Haushalt zu führen. Es werde auch hingewiesen, dass die Gleichstellung der Verdienstgrenzen in Österreich und Ungarn völlig falsch ist. Die Verlegung des Familienwohnsitzes sei auch aus rechtlichen Gründen nicht möglich gewesen, da dadurch große soziale Probleme entstanden wären, weshalb die Genehmigung nicht zu

bekommen gewesen wäre. Auch tatsächliche Gründe hätten es nicht erlaubt. Im Falle einer Übersiedlung seiner Familie von Ungarn nach Österreich wären allein die Sprachprobleme für seine Kinder unüberwindbar gewesen. Sie hätten eine mittelschulische Bildung nicht weiterführen können, dies könne wohl nicht zugemutet werden. Auch die Tatsache, dass der Bw von heute auf morgen entlassen werden könnte, soll nicht unerwähnt bleiben. Einst seien bei der Firma B. ca. 60 Ungarn beschäftigt gewesen, heute seien es nur mehr einige. Bezuglich der Nachvorschreibung bringe er vor, dass er für die Firma B. in Deutschland gearbeitet habe, er sei aber der Meinung, dass diese Einkünfte wie üblich versteuert wurden. Jedenfalls sei er von der Firma B. entlohnt worden und könne sich nicht vorstellen, dass die Lohnsteuer nicht einbehalten und abgeführt wurde.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 19. Dezember 2002 wurde die Berufung 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 2.180,19 € 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, da die Gattin des Bw. laut Bestätigung des Dienstgebers (Firma K. K.) lediglich ein Jahreseinkommen von umgerechnet € 1.182,46 in Ungarn erzielt hatte, wurden die beantragten Werbungskosten nicht berücksichtigt.

Bezuglich der Auslandsbeschäftigung wurde ausgeführt, dass der Bw im Rahmen eines nach § 3 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 begünstigten Auslandsvorhabens Bezüge erhalten hat. Diese Bezüge seien nach der zitierten Gesetzesstelle von der Einkommensteuer befreit. Nach § 3 Abs. 3 EStG 1988 seien jedoch diese Auslandseinkünfte bei der Berechnung des Durchschnittssteuersatzes im Sinne des § 33 Abs. 10 EStG 1988 heranzuziehen gewesen (allgemeiner Progressionsvorbehalt). Die Nachforderung in der festgesetzten Höhe sei daher zu Recht erfolgt.

Mit Eingabe vom 11. Feber 2003 beantragte der Bw die Entscheidung über seine Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

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 Beschäftigungsor tes erwachsen, sind als Werbungskosten absetzbar. Die Begründung eines eigenen Haushalts am Beschäftigungsor t ist dann beruflich veranlasst, wenn der Familienwohnsitz des Steuerpflichtigen

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

Unbestritten ist im vorliegenden Berufungsfall, dass der Beschäftigungsor t 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 Beschäftigungsor tes 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 2.180,19 € jährlich erzielt (VwGH vom 24. April 1996, 96/15/006) oder die Einkünfte in bezug auf das Familieneinkommen von wirtschaftlicher Bedeutung sind.

Laut der vom Finanzamt durchgeführten Ermittlungen hat die Ehegattin des Bw ein Jahreseinkommen von ca. € 1.182,46 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) betreffend Ungarn ermittelten Kaufkraft von 26,9 % in Relation zu Österreich mit 100 % ist im vorliegenden Berufungsfall das von der Ehegattin erwirtschaftete Jahreseinkommen 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. Gemäß § 124 b Z 52 EStG 1988 sind im Kalenderjahr 2001 zur Abgeltung der erhöhten Treibstoffkosten der Jahre 2000 und 2001 anstelle der Pauschbeträge gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c bei einer einfachen Fahrtstrecke von über 60 km ATS 34.560,00 (€ 2.511,57) jährlich als Pauschbetrag zu berücksichtigen. Dies bedeutet, dass im Berufungsfall somit von einer jährlichen Familienheimfahrtenkostenobergrenze in Höhe von € 2.511,57 auszugehen ist. Alle darüber hinausgehenden Kosten betreffend Familienheimfahrten fallen unter das Abzugsverbot des § 20 Abs. 1 Z 2 lit. e EStG 1988.

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 im strittigen Kalenderjahr dem Grunde nach Aufwendungen für Familienheimfahrten erwachsen sind. Der Bw gab im Berufungsverfahren beim Finanzamt an, zirka monatlich mit dem PKW zu seinem Familienwohnsitz (pro Strecke 858 Kilometer) gefahren zu sein. Geeignete Aufzeichnungen wurden von ihm nicht vorgelegt. 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 folgender Jahresbetrag für den Werbungskostenabzug ergeben:

$$858 \text{ km} \times € 0,356 \times 2 = 610,90 \times 6 \text{ Monate} = € 3.665,40 \text{ jährlich};$$

Dieser ermittelte Jahresbetrag ist jedoch laut § 20 Abs. 1 Z 2 lit. e EStG 1988 mit einem Betrag von € 2.511,57 begrenzt, weshalb nur dieser Betrag als Werbungskostensumme bei der Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung laut dem beigelegten Berechnungsblatt zu berücksichtigen ist.

Bezüglich des Berufungspunktes der Besteuerung der Bezüge betreffend Auslandsbeschäftigung ist das Finanzamt bereits ausführlich in der Berufungsvorentscheidung auf die vorgenommene steuerrechtliche Behandlung dieser Leistungen im Zuge der Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung eingegangen. Diese Ausführungen blieben in weiterer Folge (siehe Vorlageantrag vom 11. Feber 2003) unwidersprochen. Der Unabhängige Finanzsenat geht daher auf die vom Bw in seiner ursprünglichen Berufung bemängelte Besteuerung sämtlicher Bezüge nicht mehr ein, zumal die Berufungsvorentscheidung bei im Rahmen des Vorlageantrages unwidersprochen gebliebenen Sachverhaltsfeststellungen die Wirkung eines nicht beantworteten Vorhaltes entfaltet (VwGH 21.12.2000, 97/16/0343).

Es war somit wie im Spruch ausgeführt zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Feldkirch, 3. Feber 2004