



## **Berufungsentscheidung**

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des A., in Ungarn, B. whft., vom 28. November 2003 gegen die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 1997, 1998 und 1999 des Finanzamtes Bruck Eisenstadt Oberwart, vom 17. November 2003 entschieden:

### **S p r u c h :**

Der Berufung wird statt gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind den als Beilagen angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

### **Entscheidungsgründe**

Der Berufungswerber (i.d.F. Bw genannt) hat seinen Familienwohnsitz gemeinsam mit seiner Ehegattin und den beiden noch zur Schule gehenden Kindern in Ungarn. Aus den elektronischen Steuerdaten geht hervor, dass er mindestens seit dem Jahr 1994 in Österreich (C.) bei einem Unternehmen als Maler- und Anstreicher beschäftigt ist und Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit erzielt. Die Entfernung zwischen der Arbeitsstätte in C. und dem Familienwohnsitz beträgt rund 35 km.

Mit Schriftsatz vom 28.11.2003 erhebt der Bw. gegen die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 1997, 1998 und 1999 (Arbeitnehmerveranlagung) form- und fristgerecht Berufung, weil er den Abzug einer außergewöhnlichen Belastung ohne Ansatz eines Selbstbehaltes zur Berücksichtigung der Unterhaltsverpflichtungen für seine beiden haushaltszugehörigen Kinder

begehrt. Nach den Ausführungen der Lohnsteuerrichtlinien 2002, RZ 865-867 sei in seinem Falle eine außergewöhnliche Belastung in Höhe von € 50,-- pro Kind und Monat zu schätzen (€ 1.200,-- pro Veranlagungsjahr bzw. ATS 16.512,36).

Mit Berufungsvorentscheidung vom 12.12.2003 wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab, weil für im Ausland lebende Kinder Unterhaltsleistungen in Form einer außergewöhnlichen Belastung nur dann berücksichtigt werden könnten, wenn eine unbeschränkte Steuerpflicht vorliege. Da der Bw. in Österreich über keinen Wohnsitz (lt. Zentralmeldeamt) verfüge, sei er somit nur beschränkt steuerpflichtig.

Mit Vorlageantrag vom 22.12.2003 bekämpfte der Bw. fristgerecht die Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes und begehrt Entscheidung über seine Berufung durch den Unabhängigen Finanzsenat.

Mit Vorhalt vom 30.01.2003 wurden vom Finanzamt ergänzende Ermittlungen durchgeführt und der Bw. aufgefordert das Vorliegen seiner unbeschränkten Steuerpflicht sowie der Unterhaltspflicht gegenüber seinen Kindern durch Vorlage folgender Unterlagen (im Original und in beglaubigter Übersetzung) nachzuweisen: Meldezettel, Geburtsurkunde der Kinder, Schulbesuchsbestätigung. Der Bw. erbrachte die geforderten Nachweise und legte zudem seinen Befreiungsschein nach dem Ausländerbeschäftigungsgesetz vor. Weiters erklärte er zu dem geäußerten Vorhaltsbedenken, in keinen seiner Eingaben an das Finanzamt (z.B. der ESt-Erklärung) eine beschränkte Steuerpflicht behauptet zu haben. In allen Anträgen habe er Familienheimfahrten beantragt. Weil in dem Antragsformular eine eigene Rubrik für Familienheimfahrten nicht ersichtlich war, wurde es in der Rubrik für das Pendlerpauschale mit dem ausdrücklichen Vermerk "Familienheimfahrten" eingetragen.

Aus der vorgelegten Meldebestätigung der Gemeinde C. geht hervor, dass der Bw. vom 9.7.1990 bis 19.3.1999 mit Wohnsitz in C. (D.) amtlich gemeldet war. Weiters scheinen Anmeldungen des Bw. an den Adressen C., E. und F vom 12.1.2000 bis 9.1.2003 und 10.1.2003 bis 3.9.2004 im Zentralen Melderegister auf. Über einen Befreiungsschein nach dem Ausländerbeschäftigungsgesetz verfügt der Bw. seit Anfang 1996.

Bei dem Unterkunftgeber, bei dem der Bw. von 12.1.2000 bis 9.1.2003 amtlich gemeldet war (E. ) führte ein Erhebungsorgan des Finanzamtes am 27.2.2004 eine Nachschau durch. Die Unterkunftgeberin teilte als Auskunftsperson folgendes mit: "Der Bw. wohnte in der Zeit, in der er in unserem Betrieb bzw. im Malermeisterbetrieb des Sohnes beschäftigt war, bei uns in einem ca. 12 m<sup>2</sup> großen Zimmer im Obergeschoss des Hauses. Seit ca. 6.1.2004 ist der Bw. arbeitslos gemeldet und wohnt nicht mehr bei uns. Das Zimmer wird seither von uns privat genutzt. Es sind keine Sachen mehr von ihm im Zimmer. Während der Zeit, wo er bei uns

arbeitete, schlief er die ganze Woche bei uns und am Wochendende fuhr er zu seiner Familie nach Hause. Außer dem Zimmer im Obergeschoss konnte er noch die Räumlichkeiten im Keller nutzen. Dort befindet sich auch eine Dusche. Der Bw. brauchte für den Aufenthalt nichts zu zahlen. Es handelte sich um eine mündlich vereinbarte Nutzungserlaubnis gegenüber einem Arbeiter, mit dessen Leistungen wir sehr zufrieden waren. Im Falle einer Kündigung endete automatisch die Nutzungsmöglichkeit." Der wahrheitsgemäße Inhalt der Niederschrift wurde von der Auskunftsperson ausdrücklich bestätigt.

Mit Vorlagebericht vom 16.4.2004 legte das Finanzamt dem UFS die Berufung mit der Feststellung vor, dass das Vorliegen eines Wohnsitzes im Inland bestritten werde und somit ein unbeschränkte Steuerpflicht des Bw. nicht gegeben sein könne. Der Familienwohnsitz des Bw. befinde sich in Ungarn 35 km von der Betriebsstätte des Arbeitgebers entfernt. In der Einkommensteuererklärung sei das Pendlerpauschale für die tägliche Fahrt zum Arbeitsplatz beantragt worden. Der Bw. habe daher in Österreich auch keinen gewöhnlichen Aufenthalt, weshalb die Berufung vom UFS abzuweisen sei.

In den vorgelegten Einkommensteuererklärungen beantragte der Bw. mit dem Vermerk "Familienheimfahrten/Pendlerpauschale" ATS 11.520,--" den Abzug von Werbungskosten. In den angefochtenen Einkommensteuerbescheiden wurde nur ein Teil davon anerkannt (1997: ATS 8.576,--. 1998: ATS 11.136,-- und 1999: ATS 9.376,--). Der Grund hierfür ist weder aus dem Bescheid noch aus dem Steuerakt feststellbar. Im Veranlagungsjahr 1999 ist ein Aktenvermerk mit der Berechnung ( $11.520 : 360 \times 293 \text{ KT} = \text{ATS } 9.376,--$ ) enthalten.

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

In Streit stehen die Sach- und Rechtsfragen, ob der Bw. im Inland einen Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt hat oder mangels eines solchen nur beschränkt steuerpflichtig ist sowie der Abzug von Werbungskosten für die Fahrten zwischen seinem Wohnsitz in Ungarn und seinem Aufenthaltsort oder seiner Arbeitsstätte in Österreich.

#### **1. Wohnsitz oder gewöhnlicher Aufenthalt im Inland**

Gemäß § 1 Abs. 2 EStG sind unbeschränkt steuerpflichtig jene natürlichen Personen, die im Inland einen Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt haben. Hat die natürliche Person keinen Wohnsitz oder gewöhnlicher Aufenthalt im Sinne des § 26 Abs. 1 und Abs. 2 BAO ist sie gemäß § 1 Abs. 3 EStG 1988 beschränkt steuerpflichtig.

Einen Wohnsitz hat jemand dort, wo er eine Wohnung innehat unter Umständen, die darauf schließen lassen, dass er die Wohnung beibehalten und benutzen wird. Unter Wohnung sind

eingerrichtete, zum Wohnen bestimmte Räume zu verstehen, die den Verhältnissen des Steuerpflichtigen angemessen sind, sodass sie ihm ein entsprechendes Heim bieten können.

Keine Wohnung sind Mannschaftsunterkünfte oder Schlafstellen am Arbeitsort, Jagdhütten und Bootshäuser sowie nicht ortsfeste Unterkünfte z.B. Campingmobil, Wohnwagen (vgl. Doralt, EStG<sup>9</sup>, § 1 Tz 10 m.w.H.).

Den gewöhnlichen Aufenthalt hat jemand dort, wo er sich unter Umständen aufhält, die erkennen lassen, dass er an diesem Ort oder in diesem Land nicht nur vorübergehend verweilt. Die unbeschränkte Steuerpflicht tritt jedoch stets dann ein, wenn der Aufenthalt im Inland länger als sechs Monate dauert. In diesem Fall erstreckt sich die Abgabepflicht auch auf die ersten sechs Monate.

Der gewöhnliche Aufenthalt setzt eine längere, jedoch nicht ständige Anwesenheit voraus; erforderlich ist eine gewisse sachlich-räumliche Beziehung zum Aufenthaltsort (VwGH, E. 31.3.1992, 87/14/0096). Den Gegensatz zum gewöhnlichen Aufenthalt stellt der vorübergehende Aufenthalt dar, der keine unbeschränkte Steuerpflicht begründet, es sei den, er dauert länger als sechs Monate. Es kann auch ein Aufenthalt in einem Land begründet werden, ohne dass ein Aufenthalt an einem bestimmten Ort desselben begründet wird (Fuchs in Hofstätter-Reichel, EStG 1988 zu § 1 TZ 11).

Gastarbeiter mit Arbeitserlaubnis oder Dienstvertrag von mehr als 6 Monaten, haben ihren gewöhnlichen Aufenthalt im Inland und sind somit unbeschränkt steuerpflichtig (VwGH, 13.12.1982, 1603/80; LStR 2002, Rz 4).

Durch einen Inlandsaufenthalt von mehr als sechs Monate wird jedenfalls die unbeschränkte Steuerpflicht begründet, wobei sich die Sechsmonatsfrist auch über mehrere Veranlagungszeiträume erstrecken kann. Kurzfristige Auslandsaufenthalte hemmen den sechsmonatigen Fristenlauf, wenn die Umstände darauf schließen lassen, dass die Person nach Beendigung des Auslandsaufenthaltes wiederum in das Inland zurückkehrt. Dies ist beispielsweise bei Urlauben, Familienheimfahrten, Geschäftsreisen oder sonstigen kurzfristigen Auslandstätigkeiten der Fall (LStR 2002, RZ 5).

Andererseits haben Grenzpendler aus dem Ausland, die täglich nach Hause zurückkehren hingegen keinen gewöhnlichen Aufenthalt im Inland. Da sie sich an den Arbeitstagen nicht ganztägig im Inland aufhalten fehlt es an dem erforderlichen Maß an sachlicher und räumlicher Beziehung zum Inland (Doralt, EStG<sup>9</sup>, § 1 Tz 21 m.H. auf die Jud. des VwGH).

Zu beurteilen ist daher, ob der Bw. in den Jahren 1997 bis 1999 Grenzpendler war, also an den Arbeitstagen täglich zwischen seinem Familienwohnsitz in Ungarn und seiner Arbeitsstätte hin- und hergefahren ist.

Dieser Umstand lässt sich nach den Ergebnissen des vom Finanzamt durchgeführten Ermittlungsverfahrens nicht feststellen. Der Bw. ist seit 1990 in Österreich amtlich gemeldet. Einer amtlichen Anmeldung kommt Beweiskraft zu, weil grundsätzlich davon auszugehen ist, dass keine Scheinanmeldung oder -abmeldung vorliegt, sondern mit der Wohnsitzmeldung die melderechtlichen Vorschriften erfüllt werden. Die vorgelegte amtliche Meldebestätigung ist daher grundsätzlich ein geeigneter Nachweis, dass sich der Bw. an der jeweiligen Unterkunft aufgehalten hat.

Dieses Beweisergebnis wird durch die Aussagen der einvernommenen Auskunftsperson eindeutig bestätigt. Die Überprüfung des Finanzamtes erfolgte bezüglich einer Unterkunft, die der Bw. erst nach dem Berufszeitraum bezogen hat und zu einem Zeitpunkt, in dem diese Unterkunft vom Bw. berufsbedingt schon aufgegeben worden war. Das Ermittlungsergebnis lässt aber auch Rückschlüsse auf die Nutzung früherer Unterkünfte zu und widerlegt die Vermutung des Finanzamtes, der Bw. habe eine Scheinanmeldung vorgenommen, weil sich sein Familienwohnsitz doch nur in 35 km Entfernung befinde.

Aus dem Verwaltungsakt lassen sich nicht einmal Indizien entnehmen, die zu Zweifel berechtigen würden, der Bw. habe in Österreich im Berufszeitraum keinen Wohnsitz oder zumindest gewöhnlichen Aufenthalt (Schlafstelle) gehabt. Die Vermutung der Bw. sei Grenzpendler gewesen, ist durch die aktenkundigen Beweismittel (Meldenachweise, Niederschrift über die Befragung eines Unterkunftgebers) hinreichend und eindeutig widerlegt. Diese Mutmaßung kann auch nicht auf Kenntnisse der allgemeinen Lebenserfahrung gestützt werden. Im Bau- und Baunebengewerbe mit erfahrungsgemäß sehr frühen Arbeitsbeginnzeiten und laufend wechselnden Einsatzorten (Baustellen auch in verschiedenen Bundesländern z.B. Wien oder Nö.) ist das berufliche Erfordernis einer Unterkunftnahme im Nahebereich der Arbeitsstätte keineswegs ungewöhnlich, selbst wenn sich der Familienwohnsitz in nur 35 km Entfernung im Nachbarland Ungarn befindet.

Widersprüchliche Angaben des Bw. waren nicht festzustellen. Die Erklärung "Familienheimfahrten/Pendlerpauschale" bedeutet für einen objektiven Erklärungsempfänger, dass der Bw. die Berücksichtigung von Familienheimfahrten, deren Abzug mit dem höchsten Pendlerpauschale begrenzt ist, haben will.

Bei der gegebenen Beweis- und Sachlage war daher von der unbeschränkten Steuerpflicht des Bw. gemäß § 1 Abs. 2 EStG auszugehen. Auf Grund der nachgewiesenen Unterhaltsverpflichtungen gegenüber seinen beiden Kindern war (im Sinne der Ausführungen in den Lohnsteuerrichtlinien, RZ 865f) eine außergewöhnliche Belastung ohne Abzug eines Selbstbehaltes von jährlich € 1.200,-- (ATS 16.512,36) in Abzug zu bringen.

## **2. Familienheimfahrten**

Aufwendungen für Familienheimfahrten eines Arbeitnehmers vom Wohnsitz am Arbeitsort zum Familienwohnsitz sind im Rahmen der durch § 20 Abs. 1 Z 2 lit. e EStG gesetzten Grenze Werbungskosten, wenn die Voraussetzungen einer beruflich veranlassten doppelten Haushaltsführung vorliegen.

Als Fahrtkosten sind jene Aufwendungen abzusetzen, die durch das tatsächlich benutzte Verkehrsmittel anfallen. Der absetzbare Fahraufwand war im Streitzeitraum (1997-1999) mit ATS 28.800,-- jährlich, bzw. mit ATS 2.400,-- pro angefangenen Monat begrenzt.

Die Angaben des Abgabepflichtigen, dass er zu den Wochenenden oder arbeitsfreien Tagen zu seiner Familie nach Ungarn gefahren ist, sind glaubwürdig und wurden durch die Aussage der Auskunftsperson auch bestätigt. Feststellungen oder Anmerkungen des Finanzamtes, weshalb den Ausführungen der Auskunftsperson keine Glaubwürdigkeit zukäme, wurden keine getroffen.

Die Überprüfung der Richtigkeit der Angaben eines Steuerpflichtigen in der Abgabenerklärung fällt grundsätzlich in den Aufgabenbereich der Abgabenbehörde erster Instanz und ist nicht Gegenstand des kontradiktorischen Rechtsmittelverfahrens. Nur wenn begründete Zweifel an der Richtigkeit bestehen ist auf Grund der Amtswegigkeit des Verfahrens und dem Gebot der Gleichmäßigkeit der Besteuerung von der Rechtsmittelbehörde die materielle Wahrheit weiter zu erforschen, sei es durch eigene Erhebungen, Ermittlungsauftrag an die Abgabenbehörde erster Instanz oder Aufhebung und Zurückverweisung der Sache gemäß § 289 BAO.

In der Berufungsentscheidung wird daher den Angaben des Bw., dass die Voraussetzungen einer doppelten Haushaltsführung vorgelegen sind und der Bw. mit seinem Pkw an den arbeitsfreien Tagen zu seinem Familienwohnsitz gefahren ist, gefolgt.

Da die Anzahl der Familienheimfahrten nicht aktenkundig ist, werden diese auf Grundlage der allgemeinen Lebenserfahrung geschätzt. Es ist mit höchster Wahrscheinlichkeit davon auszugehen, dass der Bw. an 11 Monaten eines Jahres zumindest viermal im Monat den Familienwohnsitz angefahren hat. Bei einer Wegstrecke hin und zurück von 70 km sind

Fahrtkosten auf Basis des amtlichen Kilometergeldes (ATS 4,90 und 1-5/1997 ATS 4,60) für jährlich 3080 km zu berücksichtigen.

Auf Grundlage dieser Schätzung und Berechnung waren für das Kalenderjahr 1997 Werbungskosten wegen Familienheimfahrten in Höhe von € 1.068,80 (ATS 14.707,- ) und für die Kalenderjahre 1998 und 1999 in Höhe von € 1093,87 (ATS 15.052,--) zu berücksichtigen.

Der im angefochtenen Bescheid erfolgte Ansatz eines Pendlerpauschales gemäß § 16 Abs. 1 Z. 6 EStG war auf Grund des vorliegenden Sachverhaltes unzutreffend sowie sachlich und rechnerisch nicht nachvollziehbar.

Der Berufung war - entsprechend den vorstehenden Ausführungen - in vollem Umfang stattzugeben. Die einen Spruchbestandteil bildende Abgabeberechnung erfolgt in Euro; informativ sind für den Bw. auch Berechnungsblätter lautend auf Schilling beigelegt.

Beilage: 3 Berechnungsblätter (jeweils in € und in S)

Wien, am 19. April 2007