



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des A B, Adr1, vertreten durch Mag. C, Rechtsanwalt, Adr2, vom 8. Mai 2006 und vom 21. Dezember 2005 gegen die Bescheide des Finanzamtes D, vertreten durch Mag. E, vom 6. April 2006 betreffend Aufhebung des Einkommensteuerbescheides 2003 (vom 16. Juni 2005) gemäß § 299 BAO und Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2003, und vom 17. November 2005 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2004, entschieden:

Die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2004 wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Der Bescheid betreffend Aufhebung des Einkommensteuerbescheides 2003 wird gemäß § 289 Abs. 2 BAO aufgehoben.

Die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2003 wird gemäß § 273 Abs. 1 lit. a BAO als unzulässig zurückgewiesen.

Entscheidungsgründe

Zum Bescheid betreffend die Aufhebung des Einkommensteuerbescheides 2003 und zum neu erlassenen Einkommensteuerbescheid 2003:

Im August 2004 reichte der Berufungswerber (ua) seine Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für 2003 ein. In dieser begehrte er den Abzug von Kosten für Familienheimfahrten nach Bosnien in Höhe von € 2.100,00.

Der Berufungswerber (in der Folge mit Bw. abgekürzt) wurde mit Bescheid des Finanzamtes D vom 26. Mai 2004 erklärungskgemäß zur Einkommensteuer 2003 (Arbeitnehmerveranlagung) veranlagt.

Mit Schreiben vom 5. August 2004 (eingelangt bei der Behörde am 11. August 2004) beantragte der steuerliche Vertreter des Bw. ua die Arbeitnehmerveranlagung 2003 – bei Erforderlichkeit unter Anwendung des § 303 Abs. 4 BAO – unter Berücksichtigung erhöhter Werbungskosten für regelmäßige Familienheimfahrten im beantragten Ausmaß und unter Berücksichtigung der Unterhaltsleistungen für ein minderjähriges Kind im Ausland (Bosnien-Herzegowina) bis zu dessen Volljährigkeit, nochmals durchzuführen.

Der **Antrag** enthielt folgende Begründung:

Der umseits genannte Antragsteller ist in den Jahren 1999 bis 2003 regelmäßig von seinem inländischen Arbeitsort an seinen Familienwohnsitz zu seiner dort lebenden Ehefrau und der dort lebenden Tochter in Bosnien-Herzegowina gefahren, womit für den Antragsteller zumindest die geltend gemachten Aufwendungen für die Hin- und Rückfahrten verbunden waren. Die Ehefrau des Antragstellers musste für die Zeit der Beschäftigung des Antragstellers in Österreich neben der Kindererziehung dessen Landwirtschaft in Bosnien-Herzegowina bewirtschaften.

Der Antragsteller fährt zumindest jedes zweite Wochenende mit dem Autobus vom Beschäftigungsort in Österreich an seinen Familienwohnsitz in Bosnien-Herzegowina, wobei die einfache Strecke jeweils ca. 550 km beträgt.

Über ein Fahrtenbuch verfügt der Antragsteller zwar nicht, jedoch wird in diesem Zusammenhang auf das jüngere Erkenntnis des VfGH vom 7. August 2001, Zl. 97/14/0175, hingewiesen (siehe auch das beigeschlossene Info-Schreiben), wonach die Führung eines Fahrtenbuches nicht unbedingt erforderlich ist, sondern laut VfGH in Anwendung des § 166 BAO auf den Lebenssachverhalt abzustellen ist, der sich tatsächlich ereignet hat; auch dem Inhalt von Erklärungen des Steuerpflichtigen kommt hier Bedeutung zu. Eine solche eidesstattliche Erklärung des Antragstellers samt beglaubigter Übersetzung könnte, sofern dort amtlich benötigt, über d.a. Aufforderung ergänzend nachgereicht werden. Aufgrund der zahlreichen Ein- und Ausreisestampiglien in den beigeschlossenen Reisepässen des Antragstellers erscheinen jedoch dessen regelmäßige Familienheimfahrten nachvollziehbar und glaubhaft.

Gemäß dem Erkenntnis des VfGH vom 4. Dezember 2001, B 2366/00, bzw. aufgrund des in der Zwischenzeit diesbezüglich ergangenen Erlasses des Bundesministeriums für Finanzen wird zusätzlich die jeweilige Berücksichtigung der Unterhaltsleistungen des Antragstellers für ein minderjähriges Kind in Bosnien-Herzegowina bis zu dessen Volljährigkeit (Vollendung des 18. Lebensjahres) in Form von entsprechenden außergewöhnlichen Belastungen beantragt.

Es wird daher zugunsten des umseits genannten Antragstellers die (u.U. im Wege des § 303 Abs. 4 BAO nochmalige) Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung(en) für die Jahre 1999 bis 2003 unter jeweiliger Berücksichtigung der geltend gemachten Werbungskosten für die

Familienheimfahrten und der Unterhaltsleistungen für ein minderjähriges Kind im Ausland beantragt.

Am 28. Oktober 2004 langte beim Finanzamt folgendes Schreiben, betreffend die Arbeitnehmerveranlagungen 1999 bis 2003, ein (wesentlicher Inhalt):

Nachreichung von Unterlagen und Stellungnahme:

In obiger Angelegenheit erlaube ich mir nachstehende Unterlagen nachzureichen und zwar

– ein Schulabschlussdiplom für die Tochter A G, geboren am xx.yy.zzzz, samt beglaubigter Übersetzung

– eine Geburtsurkunde-Kopie

– eine Heiratsurkunde-Kopie

– Mietzahlungsbestätigung für die Jahre 1999 bis 2003.

Mit Rücksicht auf die beigeschlossene Bestätigung des Vermieters über die seitens des Antragstellers für die Unterkunft am Beschäftigungsort in Österreich bezahlten jährlichen (Miet)Aufwendungen wird ergänzend zu den bislang geltend gemachten Familienheimfahrten und den Unterhaltsleistungen für ein minderjähriges Kind im Ausland die Berücksichtigung der jährlichen (Miet)Aufwendungen des Antragstellers für die Unterkunft am Beschäftigungsort in Österreich unter dem Titel der Kosten der doppelten Haushaltsführung geltend gemacht, und zwar im Jahr 2003 insgesamt € 2.004,00.

Dem Schreiben wurden

– Kopien aus dem Reisepass des Berufungswerbers (mit diversen Sichtvermerken betreffend

– die Einreise – allerdings nicht aus dem Jahr 2003),

– eine Kopie der „Stingl-Top Audit Klienteninfo“,

– eine Kopie der Geburtsurkunde der Tochter G am xx.yy.zzzz in Salzburg,

– eine Kopie der Heiratsurkunde des Bw. vom xx1.yy1.zzzz1 (Gattin H, geboren am xx2.yy2.zzzz2, Mädchenname I),

– eine Kopie des Diploms über die bestandene Matura-Prüfung der Tochter G mit beglaubigter Übersetzung und

– eine Bestätigung betreffend Mietzahlungen an Frau J K in Höhe von € 2.004,00 im Jahr 2003 angeschlossen.

Am 13. Mai 2005 sandte das Finanzamt ein **Ersuchen um Ergänzung** an den Bw., dem ua folgender Text zu entnehmen war:

Frist zur Beantwortung bis 23. Juni 2005

Ergänzungspunkte:

Sie werden ersucht, betreffend beantragte Mietaufwendungen für die Jahre 1999 bis 2003 den Mietvertrag (Vermieterin Frau K J , F) oder eine Bestätigung von Frau K über den Erhalt der Miete dem Finanzamt zur Einsichtnahme nachzureichen.

Weiters wird ersucht, die monatlichen Zahlungsbelege (fortlaufend) für die Jahre 1999 bis einschließlich 2003 beizulegen.

Das Ergänzungsersuchen wurde folgendermaßen beantwortet (eingelangt beim Finanzamt am 25. Mai 2005):

Mit Rücksicht auf das obgenannte Ergänzungsersuchen erlaube ich mir mitzuteilen, dass es laut Information einen schriftlichen Mietvertrag nicht gibt und dass mein Mandant die monatliche Miete der Vermieterin, Frau K J , jeweils bar aushändigt.

Bei d.a. Bedarf wird daher zum Nachweis der geleisteten (Miet)Aufwendungen bzw. des geleisteten Benützungsentgeltes für die Unterkunft meines Mandanten am Beschäftigungsort in Österreich in Adr1 , die Ladung und persönliche Einvernahme/Befragung der Vermieterin, Frau K J , wohnhaft in Adr1 , beantragt.

Das Finanzamt nahm (ua) im Hinblick auf den Antrag des Bw. das Verfahren betreffend Einkommensteuer 2003 gemäß **§ 303 Abs. 4 BAO** mit Bescheid vom 16. Juni 2005 wieder auf, erließ einen neuen Einkommensteuerbescheid 2003 (16. Juni 2005) und brachte in diesem Werbungskosten, die der Arbeitgeber nicht berücksichtigen konnte, in Höhe von € 4.104,00 zum Ansatz.

Am 6. April 2006 hob das Finanzamt den Einkommensteuerbescheid 2003 vom 16. Juni 2005 gemäß **§ 299 Abs. 1 BAO** von Amts wegen wieder auf, mit der Begründung, dass sich der Spruch des Bescheides als nicht richtig erweise.

Mit gleichem Datum wurde ein **neuer Einkommensteuerbescheid für 2003** erlassen, in welchem nur mehr der Pauschbetrag für Werbungskosten zum Ansatz gebracht wurde. Dieser Bescheid enthielt ua folgende Begründung:

Eine Überprüfung hat ergeben, dass A B , der seit xx1.yy1.zzzz1 mit A H verheiratet ist, seit 1. Juli 1981 in Österreich (zuerst bei der Fa. K) beschäftigt ist. Für die Gewährung der Kosten der doppelten Haushaltsführung sind die Verhältnisse bei Beginn der Beschäftigung maßgebend. Die Beibehaltung der bisherigen Wohnung am Beschäftigungsort bei Verlegung des Familienwohnsitzes an einen auswärtigen Ort ist nicht beruflich veranlasst.

Mit Schreiben vom 8. Mai 2006 wurde gegen den Bescheid über die Aufhebung des Einkommensteuerbescheides 2003 und gegen den Einkommensteuerbescheid 2003 **Berufung** erhoben mit folgender Begründung:

Mit (Aufhebungs)Bescheid vom 6. April 2006 wurde der Einkommensteuerbescheid 2003 vom 16. Juni 2005 gemäß § 299 BAO mit der Begründung aufgehoben, dass sich der Spruch des Bescheides als nicht richtig erwiesen hat; jegliche Begründung, weshalb der Spruch des Bescheides sich als nicht richtig erwiesen hat, fehlt.

In einem wurde ein (neuer) Einkommensteuerbescheid 2003 per 6.4.2006 erlassen, mit welchem die im Einkommensteuerbescheid 2003 vom 16.6.2005 berücksichtigten Werbungskosten für die regelmäßigen Familienheimfahrten des Berufungswerbers an den Familienwohnsitz in Bosnien und für die Mietaufwendungen für die Unterkunft am Beschäftigungsort in Österreich nicht (mehr) berücksichtigt werden, weil infolge einer Überprüfung festgestellt wurde, dass die Beibehaltung der bisherigen Wohnung am

Beschäftigungsort bei Verlegung des Familienwohnsitzes an einen auswärtigen Ort nicht beruflich veranlasst sei.

Gemäß der beigeschlossenen Berufungsentscheidung des Unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Linz, vom 18.2.2005, wonach auch ein der Eigenversorgung dienender landwirtschaftlich genutzter Grundbesitz in Bosnien-Herzegowina (siehe die vorgelegte Bescheinigung der Heimatgemeinde, dass die Ehefrau in Bosnien-Herzegowina einen solchen landwirtschaftlichen Grundbesitz zu bewirtschaften hat) die Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes nach Österreich bewirkt, war der Spruch des Einkommensteuerbescheides 2003 vom 16.6.2005 keineswegs unrichtig, weshalb die Aufhebung des Einkommensteuerbescheides 2003 vom 16.6.2005 zu Unrecht und rechtswidrig erfolgte.

Eine Aufhebung gemäß § 299 BAO setzt die Gewissheit der Rechtswidrigkeit des aufzuhebenden Bescheides voraus; die bloße Möglichkeit reicht nicht aus.

Sollte jedoch die Aufhebung des Einkommensteuerbescheides 2003 vom 16.6.2005 für rechtens erkannt werden, so ist der (neue) Einkommensteuerbescheid 2003 vom 6.4.2006 insoweit rechtswidrig, als die geltend gemachten und seinerzeit bereits berücksichtigten Werbungskosten für die regelmäßigen Familienheimfahrten des Berufungswerbers zu seiner Familie an den Familienwohnsitz in Bosnien-Herzegowina und für die Mietaufwendungen für die Unterkunft am Beschäftigungsort in Österreich trotz Vorliegens der Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes aus Bosnien-Herzegowina nach Österreich nicht (mehr) berücksichtigt werden.

Die Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes aus Bosnien-Herzegowina an den Beschäftigungsort des Berufungswerbers in Österreich ergibt sich zum einen aus dem Umstand, dass die Ehefrau des Berufungswerbers für dessen beschäftigungsbedingte Abwesenheit in Österreich den landwirtschaftlich genutzten Grundbesitz am Familienwohnsitz in Bosnien-Herzegowina zu bewirtschaften hat (siehe die obgenannte Berufungsentscheidung des UFS Linz vom 18.2.2005), zum anderen auch aus dem Umstand, dass die Ehefrau als bosnische Staatsbürgerin eine sog. „Drittstaatsangehörige“ im Sinne der fremdenrechtlichen Bestimmungen war und ist daher für ihren dauerhaften Aufenthalt in Österreich eine quotenpflichtige Aufenthalts- bzw. Niederlassungsbewilligung zum Zweck des Familiennachzuges benötigte, deren Erteilung jedenfalls mit einer mehrjährigen Wartefrist verbunden ist, ohne dass der betreffende Antragsteller weiß bzw. voraussehen oder vorausplanen kann, ob eine solche überhaupt erteilt wird, und wenn ja, wann sie erteilt wird (siehe das Erkenntnis des VfGH vom 8.10.2003, G 119, 120/03).

Die Verlegung des Familienwohnsitzes aus Bosnien-Herzegowina nach Österreich war und ist daher für den Berufungswerber nicht zumutbar.

Es wird daher beantragt, der vorliegenden Berufung gegen den (Aufhebungs)Bescheid vom 6.4.2006 Folge zu geben und den Einkommensteuerbescheid 2003 vom 16.6.2005 nicht aufzuheben bzw. dessen Aufhebung als rechtswidrig festzustellen. Für den Fall jedoch, dass der (Aufhebungs)Bescheid vom 6.4.2006 als rechtens erkannt wird, wird beantragt, der Berufung gegen den (neuen) Einkommensteuerbescheid 2003 vom 6.4.2006 Folge zu geben und diesen aufzuheben bzw. dahingehend abzuändern, dass (auch) im Jahre 2003 die geltend gemachten Werbungskosten für die regelmäßigen Familienheimfahrten des Berufungswerbers zu seiner Familie nach Bosnien-Herzegowina und für die Mietaufwendungen für die Unterkunft am Beschäftigungsort in Österreich (wiederum) entsprechend berücksichtigt werden.

Das Finanzamt legte die Berufung ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung der

Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vor.

Zum Einkommensteuerbescheid 2004:

In der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für 2004 (eingereicht beim Finanzamt D am 13. Juli 2005) beantragte der Bw. den Abzug von Kosten für doppelte Haushaltsführung (in Höhe von € 2.004,00) und Familienheimfahrten (in Höhe von € 2.421,00) als Werbungskosten.

Mit Schreiben vom 3. Oktober 2005 richtete das Finanzamt einen **Vorhalt** mit folgendem Inhalt an den Bw.:

Sie werden ersucht innerhalb der o.a. Frist eine beglaubigte Übersetzung des Einkommensnachweises (Einkommensteuerbescheid) für 2004 Ihrer Ehefrau A H nachzureichen sowie sämtliche Daten der Landwirtschaft bekanntzugeben.

Am 17. November 2005 erließ das Finanzamt Salzburg-Land den

Einkommensteuerbescheid 2004 (Arbeitnehmerveranlagung), in welchem lediglich der Pauschbetrag für Werbungskosten in Höhe von € 132,00 zum Ansatz gebracht wurde. Der Bescheid enthielt folgende Begründung:

Da Sie zu dem Ihnen übermittelten Bedenkenvorhalt keine stichhaltige Gegenäußerung abgegeben haben, wurde die Veranlagung im Sinne des Vorhaltes vorgenommen.

Gegen den Einkommensteuerbescheid 2004 wurde **Berufung** erhoben (eingelangt beim Finanzamt D am 21. Dezember 2005) mit folgendem, wesentlichen Inhalt:

Mit Einkommensteuerbescheid 2004 vom 17. November 2005 wurde über Antrag des Bw. eine Arbeitnehmerveranlagung für das Kalenderjahr 2004 durchgeführt, jedoch die geltend gemachten Werbungskosten für die regelmäßigen Familienheimfahrten nach Bosnien-Herzegowina zur Ehefrau und für die (Miet)Aufwendungen für die Unterkunft am Beschäftigungsort in Österreich nicht berücksichtigt.

Mit Rücksicht auf die Berufsentscheidung des UFS Linz vom 18. Februar 2005 hat sich der Rechtsvertreter nochmals an den Berufungswerber zwecks Vorlage von näheren Unterlagen betreffend den landwirtschaftlich genutzten Grundbesitz in Bosnien-Herzegowina gewandt.

Sobald der Kanzlei des Rechtsvertreters die bezughabenden Unterlagen zugegangen sind, werden diese umgehend nachgereicht werden.

Es wird daher nach ergänzender Vorlage entsprechender Unterlagen betreffend den landwirtschaftlich genutzten Grundbesitz des Berufungswerbers am Familienwohnsitz in Bosnien-Herzegowina beantragt, der vorliegenden Berufung Folge zu geben und den angefochtenen Einkommensteuerbescheid 2004 vom 17. November 2005 aufzuheben bzw – nach Möglichkeit im Wege einer entsprechenden Berufungsvorentscheidung gemäß § 276 BAO – dahingehend abzuändern, dass (auch) im Jahr 2004 die geltend gemachten (erhöhten) Werbungskosten für die Familienheimfahrten und für die (Miet)Aufwendungen für die Unterbringung des Berufungswerbers am Beschäftigungsort in Österreich im Rahmen der doppelten Haushaltsführung entsprechend berücksichtigt werden.

Das Finanzamt richtete am 5. Jänner 2006 ein **Ersuchen um Ergänzung** an den Bw. mit (im Wesentlichen) folgendem Text:

Bitte beantworten Sie die nachstehenden Fragen innerhalb der angeführten Frist und legen Sie bitte zum Nachweis der Richtigkeit Ihrer Angaben die erforderlichen Unterlagen bei.

Frist zur Beantwortung bis zum 6. Februar 2006

Ergänzungspunkte:

Sie werden nochmals aufgefordert die Unterlagen in Entsprechung zum Vorhalt vom 3. Oktober 2005 nachzureichen. Weiters sind die geltend gemachten Kosten zu belegen.

Mit Schreiben vom 3. Februar 2006 (eingelangt beim Finanzamt am 6. Februar 2006) stellte der steuerliche Vertreter des Bw. einen **Antrag auf Erstreckung der Frist** zur Beantwortung des Vorhaltes bis zum 31. März 2006. Der Antrag hatte folgenden Inhalt:

Unter Bezugnahme auf das Ergänzungsersuchen wird mit Rücksicht darauf, dass meiner Kanzlei die entsprechenden Informationen bzw Unterlagen seitens des obgenannten Steuerpflichtigen noch immer nicht (vollständig) zugegangen bzw übersetzt worden sind, die Erstreckung der zur Beantwortung bzw Vorlage eingeräumten Frist vorsorglicherweise bis zum 31. März 2006 beantragt.

Der Vorhalt wurde nicht beantwortet.

Mit **Berufungsvorentscheidung** vom 6. April 2006 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen. Die Begründung der Berufungsvorentscheidung lautet:

Da Sie zu dem Ihnen übermittelten Bedenkenvorhalt keine stichhaltige Gegenäußerung abgegeben haben, wurde die Veranlagung im Sinne des Vorhaltes vorgenommen.

Eine Überprüfung hat ergeben, dass A B , der seit xx1.yy1.zzzz1 mit A H verheiratet ist, seit 1. Juli 1981 in Österreich (zuerst anfangs bei der Fa. K) beschäftigt ist.

Für die Gewährung der Kosten der doppelten Haushaltsführung sind die Verhältnisse bei Beginn der Beschäftigung maßgebend. Die Beibehaltung der bisherigen Wohnung am Beschäftigungsort bei Verlegung des Familienwohnsitzes an einen auswärtigen Ort ist nicht beruflich veranlasst.

Der steuerliche Vertreter des Bw. stellte sodann am 8. Mai 2006 den **Antrag auf Entscheidung** der Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2004 **durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz**. Diesem Antrag ist Folgendes zu entnehmen:

Mit Einkommensteuerbescheid (Berufungsvorentscheidung) 2004 vom 6. April 2006, zugestellt am 10. April 2006, wurde die Berufung des Berufungswerbers betreffend die neuerliche Berücksichtigung von Werbungskosten für die regelmäßigen Familienheimfahrten und für die Mietaufwendungen für die Unterkunft am Beschäftigungsort in Österreich als unbegründet abgewiesen.

Es wird daher die Entscheidung über die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2004 vom 17. November 2005 durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz beantragt und dazu ergänzend zu den bisherigen Vorbringen und den bislang vorgelegten Unterlagen vorgebracht bzw vorgelegt wie folgt:

Wie aus der in Kopie beigegebenen Berufungsentscheidung des Unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Linz, vom 18. Februar 2005 (siehe insbesondere die dortigen Seiten 22 und 23) ersichtlich ist, stellt auch ein der Eigenversorgung mit landwirtschaftlichen Produkten dienender Grundbesitz einen wirtschaftlichen Vorteil dar, der für die Beurteilung der Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes nicht außer acht gelassen werden kann.

Eine solche Kleinlandwirtschaft stellt auch in Österreich zwar keine nennenswerte monetäre Einkunftsquelle, sehr wohl aber eine für den Familienerhalt bedeutsame Ernährungsbasis dar, weshalb vom Unabhängigen Finanzsenat, Außenstelle Linz, in einem ähnlich gelagerten Fall (siehe die obgenannte Berufungsentscheidung) die berufliche Veranlassung der Beibehaltung des Familienwohnsitzes bzw die Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes sehr wohl angenommen wurden.

Die Ehefrau des Berufungswerbers am Familienwohnsitz in Bosnien-Herzegowina muss eine solche Kleinlandwirtschaft für die Dauer der berufsbedingten Abwesenheit des Berufungswerbers in Österreich bewirtschaften.

Der Unabhängige Finanzsenat forderte den steuerlichen Vertreter des Bw. mit **Vorhalt** vom 22. Februar 2007 auf,

- mitzuteilen, ob sich zur Zeit der Geburt der Tochter (die Tochter G des Bw. wurde am xx.yy.zzzz in Salzburg geboren) der Familienwohnsitz in Salzburg befunden hat, wenn ja, aufgrund welcher Umstände und wie lange, und dies durch geeignete Unterlagen nachzuweisen, sowie
- mitzuteilen, seit wann der Bw. den landwirtschaftlichen Betrieb (in der Berufung ist vorgebracht worden, dass die Gattin des Bw. den landwirtschaftlichen Besitz in N während seiner Abwesenheit bewirtschaftet) innehat und dies durch geeignete Unterlagen nachzuweisen.

Der steuerliche Vertreter des Bw. **beantwortete den Vorhalt** folgendermaßen:

Wie aus dem beigeschlossenen Meldezettel bzw. der beigeschlossenen Meldebestätigung betreffend die Ehefrau des Berufungswerbers (A H , geb. am xx2.yy2.zzzz2) hervorgeht, war diese ab dem Jahr 1982 bis Ende des Jahres 1990 in Österreich gemeldet und war während dieser Zeit laut Information auch teilweise in Österreich wohnhaft.

Ab dem zu Ende des Jahres 1986 erfolgten Kaufes von landwirtschaftlich nutzbarem Grundbesitz seitens des Berufungswerbers in dessen Heimat (Bosnien-Herzegowina) – siehe den beigeschlossenen diesbezüglichen Kaufvertrag samt begl. Übersetzung – hat sich die Ehefrau des Berufungswerbers jedoch überwiegend am Familienwohnsitz in Bosnien-Herzegowina aufgehalten, um während der beschäftigungsbedingten Abwesenheit des Berufungswerbers in Österreich den dortigen landwirtschaftlich genutzten Grundbesitz zu bewirtschaften. Ende des Jahrs 1990 hat sich die Ehefrau des Berufungswerbers sodann gänzlich in Österreich abgemeldet; zumal auch die Tochter des Bw., A G , geb. am xx.yy.zzzz (siehe die beigeschlossenen Geburtsurkunde), in Bosnien-Herzegowina die Schule zu besuchen begonnen hatte.

Der Vorhaltbeantwortung wurden folgende Beilagen angeschlossen:

- Kaufvertrag (Kopie des Originals und beglaubigte Übersetzung aus der serbischen Sprache), der am 26. Dezember 1986 abgeschlossen worden ist und aus dem im Wesentlichen Folgendes hervorgeht:
L M (Verkäufer) verkauft A B (Käufer) Ackerland II. Klasse von 16.070 Quadratmetern um den Gesamtkaufpreis von 350.000,-- neue Dinar.

- Meldezettel: Frau des Bw., H A , geb. am xx.yy.zzzz2 , bei Unterkunft K , Adr3, angemeldet am 13. April 1982 mit der Zusatzangabe, dass der ordentliche Wohnsitz Adr4 ist.
- Weiterer Meldezettel der Frau des Bw. mit den Feststellungen: **Zuzug** am 22. Mai 1986 von Adr5 nach Adr3 als Wohnsitz und Wegzug am 12. November 1990 nach Adr5 ,
- Ablichtung der Original-Geburtsurkunde der Tochter A G (geboren am xx.yy.zzzz in Salzburg, Österreich.

Über die Berufung wurde erwogen:

Zur Berufung gegen den Aufhebungsbescheid betreffend den Einkommensteuerbescheid 2003 und den neu erlassenen Einkommensteuerbescheid 2003:

§ 289 Abs. 2 BAO (Bundesabgabenordnung in der für den streitgegenständlichen Zeitraum geltenden Fassung) besagt:

Außer in den Fällen des Abs. 1 hat die Abgabenbehörde zweiter Instanz immer in der Sache selbst zu entscheiden. Sie ist berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung ihre Anschauung an die Stelle jener der Abgabenbehörde erster Instanz zu setzen und demgemäß den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abzuändern, aufzuheben oder die Berufung als unbegründet abzuweisen.

§ 273 Abs. 1 lit. a BAO legt fest:

Die Abgabenbehörde hat eine Berufung durch Bescheid zurückzuweisen, wenn die Berufung nicht zulässig ist.

In seiner Berufung gegen den Aufhebungsbescheid betreffend den Einkommensteuerbescheid 2003 (vom 16. Juni 2005) bringt der Bw. zunächst vor, dass das Finanzamt den Einkommensteuerbescheid 2003 (vom 16. Juni 2005) gemäß § 299 BAO mit der Begründung aufgehoben habe, dass sich der Spruch des Bescheides als nicht richtig erwiesen hätte, dass aber jegliche Begründung, weshalb der Spruch des Bescheides sich als nicht richtig erwiesen hätte, in dem Aufhebungsbescheid gefehlt habe.

Vorweg ist deshalb zu klären, ob der Bescheid über die Aufhebung des Einkommensteuerbescheides 2003 gemäß § 299 BAO (vom 6. April 2006) rechtmäßig ergangen ist.

§ 299 BAO (Bundesabgabenordnung in der für das streitgegenständliche Jahr geltenden Fassung) besagt:

(1) Die Abgabenbehörde erster Instanz kann auf Antrag der Partei oder von Amts wegen einen Bescheid der Abgabenbehörde erster Instanz aufheben, wenn der Spruch des Bescheides sich als nicht richtig erweist.

(2) Mit dem aufhebenden Bescheid ist der den aufgehobenen Bescheid ersetzende Bescheid zu verbinden.

(3) Durch die Aufhebung des aufhebenden Bescheides (Abs. 1) tritt das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor der Aufhebung (Abs. 1) befunden hat.

§ 299 BAO gestattet somit Aufhebungen wegen Rechtswidrigkeit des Bescheidinhaltes.

Der Inhalt eines Bescheides ist rechtswidrig, wenn der Spruch des Bescheides nicht dem Gesetz entspricht. Weshalb diese Rechtswidrigkeit vorliegt (etwa bei einer unrichtigen Auslegung einer Bestimmung, bei mangelnder Kenntnis des entscheidungsrelevanten Sachverhaltes, bei Übersehen von Grundlagenbescheiden), ist für die Anwendbarkeit des § 299 Abs. 1 BAO nicht ausschlaggebend. Die Aufhebung setzt weder ein Verschulden der Abgabenbehörde noch ein Verschulden (bzw ein Nichtverschulden) des Bescheidadressaten voraus (Ritz, BAO-Handbuch, S.246, Linde Verlag, Wien).

Gemäß **§ 93 Abs. 3 lit. a BAO** hat der Bescheid ferner zu enthalten:

eine Begründung, wenn ihm ein Anbringen (§ 85 Abs. 1 oder 3) zugrunde liegt, dem nicht vollinhaltlich Rechnung getragen wird, oder wenn er von Amts wegen erlassen wird.

Die Begründung hat die Aufgabe, Klarheit über die tatsächlichen Annahmen und die rechtlichen Erwägungen zu schaffen (siehe auch VwGH 1.7.1981, 3518/80).

Das innere Ausmaß der Begründungspflicht wird letztlich durch das von der Rechtsordnung in seiner Allgemeinheit grundsätzlich anerkannte und durch die konkreten Gegebenheiten des Verfahrens des Näheren geprägte Rechtsschutzinteresse der Partei bestimmt. Den an die Begründung zu stellenden Anforderungen ist aus diesem Blickwinkel gesehen dann Genüge getan, wenn aufgrund dieser sowohl die Partei als auch die Rechtsmittelbehörde die Annahmen, Gedankengänge, Ableitungen und Folgerungen der Behörde erkennen und diese Schritt für Schritt prüfen kann (Stoll, BAO Kommentar, Band 1, S 964, Verlag Orac, Wien, 1994).

Die Begründung des Aufhebungsbescheides hat nach Maßgabe des § 93 Abs. 3 lit. a BAO das Vorliegen der Voraussetzungen des § 299 BAO darzulegen (Ritz, Aufhebung von Bescheiden nach § 299 BAO, ÖStZ 2003/240). In der Bescheidbegründung von Aufhebungsbescheiden muss nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (zB VwGH 2.7.1998, 98/16/0105) der Aufhebungsgrund (bzw die Aufhebungsgründe) enthalten sein. Die Begründung hat weiters die Gründe für die Ermessensübung darzustellen (VwGH 29.9.1993, 92/13/0102).

Ein Aufhebungsgrund im Sinne des § 299 Abs. 1 BAO ist ein Sachverhalt, der bewirkt, dass der Spruch eines Bescheides rechtswidrig ergangen ist. Dieser Sachverhalt ist im Begründungsteil des Aufhebungsbescheides festzustellen und darzulegen.

Im vorliegenden Fall hat die Abgabenbehörde den strittigen Bescheid über die Aufhebung des Einkommensteuerbescheides für das Jahr 2003 gemäß § 299 BAO lediglich wie folgt begründet:

Gemäß § 299 Abs. 1 BAO kann die Abgabenbehörde erster Instanz auf Antrag der Partei oder von Amts wegen einen Bescheid der Abgabenbehörde erster Instanz aufheben, wenn der Spruch des Bescheides sich als nicht richtig erweist.

Die Abgabenbehörde gibt also in ihrer Begründung des Aufhebungsbescheides lediglich den Gesetzeswortlaut wieder, ohne jedoch konkret darzulegen, aufgrund welcher Umstände im vorliegenden Fall die Voraussetzungen für eine Aufhebung tatsächlich verwirklicht worden wären. Der vorliegenden Begründung kann nicht entnommen werden, welche konkreten Sachverhalts- bzw. Tatbestandselemente die Abgabenbehörde zu der streitgegenständlichen Aufhebung nach § 299 BAO berechtigten. Das bloße Zitieren eines Gesetzeswortlautes ohne Darlegung eines die Aufhebung begründenden, konkreten Sachverhaltes stellt keine ausreichende Begründung für das Vorliegen der Voraussetzung für eine Bescheidaufhebung nach § 299 BAO dar.

Der Verwaltungsgerichtshof hat ausgesprochen, dass als Begründung für einen Aufhebungsbescheid ein Verweis auf die Begründung eines anderen Bescheides ausreichend ist, sofern dessen Inhalt dem Bescheidadressaten bekannt ist, und wenn aus dem Bescheid, auf den verwiesen wird, die Aufhebungsgründe hervorgehen und darin auch Überlegungen zur Ermessensausübung dargestellt sind (vgl. VwGH 17.12.2002, 97/14/0023; VwGH 25.9.2002, 97/13/0123). Ein entsprechender Verweis auf die im angefochtenen Sachbescheid für das Jahr 2003 gemachten Ausführungen liegt gegenständlich aber nicht vor.

Abweichend von dem Grundsatz, dass Begründungsmängel erstinstanzlicher Bescheide im Berufungsverfahren saniert werden können, ist eine hinsichtlich der Darstellung des Aufhebungsgrundes nach § 299 BAO fehlende bzw. mangelhafte Begründung im Berufungsverfahren nicht sanierbar.

Der **Berufung gegen den Bescheid über die Aufhebung des Einkommensteuerbescheides für das Jahr 2003 wird daher stattgegeben** und der angefochtene Aufhebungsbescheid wird gemäß § 289 Abs. 2 BAO (Bundesabgabenordnung in der für das Streitjahr geltenden Fassung) aufgehoben.

Durch die in dieser Entscheidung erfolgte Aufhebung des Aufhebungsbescheides betreffend Einkommensteuer 2003 tritt das Einkommensterverfahren für das Jahr 2003 in die Lage zurück, in der es sich vor der Aufhebung befunden hat. Der mit dem Aufhebungsbescheid verbundene, neu erlassene Einkommensteuerbescheid 2003 ist damit nicht mehr im Rechtsbestand und der Einkommensteuerbescheid 2003 vom 16. Juni 2005 lebt wieder auf.

Die gegen den (im Rahmen der Aufhebung) neu erlassenen **Einkommensteuerbescheid 2003 vom 6. April 2006 gerichtete Berufung wird gemäß § 273 Abs. 1 lit. a BAO als unzulässig zurückgewiesen.**

Einkommensteuer 2004:

Gemäß **§ 16 Abs. 1 EStG 1988** (Einkommensteuergesetz 1988 in der im Streitjahr geltenden Fassung) sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Werbungskosten sind bei der Einkunftsart abzuziehen, bei der sie erwachsen sind.

Gemäß **§ 20 Abs. 1 EStG 1988** dürfen bei den einzelnen Einkünften ua nicht abgezogen werden:

1. Die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge.

2. a Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung, 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.

Ausgaben für *doppelte Haushaltsführung* und *Familienheimfahrten* sind für den Arbeitnehmer dann Werbungskosten, wenn er aus beruflichen Gründen gehalten ist, an der Arbeitsstätte oder in deren Nahebereich eine Unterkunft zu bewohnen, weil sein (Familien)Wohnsitz so weit von der Arbeitsstelle entfernt ist, dass ein tägliche Rückkehr jedenfalls nicht zumutbar ist.

Wie der Verwaltungsgerichtshof schon wiederholt ausgesprochen hat, 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 (siehe VwGH 26.11.1996, 95/14/0124, VwGH 29. 1.1998, 96/15/0171, VwGH 17.2.1999, 95/14/0059, VwGH 22.2.2000, 96/14/0018).

Aufwendungen für doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten werden dennoch als Werbungskosten berücksichtigt, dh sie gelten als durch die Erwerbstätigkeit veranlasst, solange eine Verlegung des Familienwohnsitzes an den Ort der Beschäftigung nicht zugemutet werden kann.

Die Unzumutbarkeit kann ihre Ursachen sowohl in der privaten Lebensführung als auch in einer weiteren Erwerbstätigkeit des Steuerpflichtigen oder in der Erwerbstätigkeit des Ehegatten des Steuerpflichtigen haben.

In aller Regel ist dem Steuerpflichtigen nach einer gewissen Zeit, die nur im Einzelfall beurteilt werden kann, die Verlegung seines Wohnsitzes in den Nahebereich seiner Arbeitsstätte zuzumuten, unter gewissen Umständen ist allerdings auch eine auf Dauer angelegte doppelte Haushaltsführung gerechtfertigt.

Als Familienwohnsitz gilt jener Ort, an dem ein verheirateter Steuerpflichtiger mit seinem Ehegatten oder ein lediger Steuerpflichtiger mit seinem in eheähnlicher Gemeinschaft lebenden Partner (auch ohne Kind im Sinne des § 106 Abs. 1 EStG 1988) einen gemeinsamen Haushalt unterhält, der den Mittelpunkt der Lebensinteressen dieser Person bildet.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes kann eine Person zwar mehrere Wohnsitze, jedoch nur einen Mittelpunkt der Lebensinteressen haben. Unter persönlichen Beziehungen sind dabei all jene zu verstehen, die jemanden aus in seiner Person liegenden Gründen auf Grund der Geburt, der Staatszugehörigkeit, des Familienstandes und der Betätigungen religiöser und kultureller Art, mit anderen Worten nach allen Umständen, die den eigentlichen Sinn des Lebens ausmachen, an ein bestimmtes Land binden. Nach den Erfahrungen des täglichen Lebens bestehen im Regelfall die stärksten persönlichen Beziehungen zu dem Ort, an dem man regelmäßig und Tag für Tag mit seiner Familie lebt.

Daraus folgt, dass der Mittelpunkt der Lebensverhältnisse einer verheirateten Person regelmäßig am Ort des Aufenthaltes ihrer Familie zu finden sein wird. Diese Annahme setzt allerdings im Regelfall die Führung eines gemeinsamen Haushaltes sowie das Fehlen ausschlaggebender und stärkerer Bindungen zu einem anderen Ort, etwa aus beruflichen oder gesellschaftlichen Gründen, voraus. Der Familienwohnsitz ist also nur bei gemeinsamer Haushaltsführung von ausschlaggebender Bedeutung, nicht bei getrennten Haushalten. Bei von der Familie getrennter Haushaltsführung kommt es auf die Umstände der Lebensführung, wie etwa eine eigene Wohnung, einen selbständigen Haushalt, gesellschaftliche Bindungen, aber auch auf den Pflichtenkreis einer Person und hier insbesondere auf ihre objektive und subjektive Beziehung zu diesem an. Die auf die Wohnsitze entfallenden Aufenthaltszeiten sind ein bedeutsames quantitatives Kriterium dafür, wo der Mittelpunkt der Lebensverhältnisse einer Person besteht (siehe hiezu beispielsweise das hg. Erkenntnis vom 20. Juni 1990, Zl. 90/16/0032, mwN) (VwGH 18.1.1996, 93/15/0145).

In Beantwortung des Vorhaltes des unabhängigen Finanzsenates wurden vom steuerlichen Vertreter des Bw. (trotz Aufforderung dazu im Vorhalt) keine konkreten Ausführungen zum

Familienwohnsitz gemacht, allerdings wurden die Meldedaten vorgelegt und ausgeführt, dass sich die Gattin **ab Kauf der Liegenschaft** in Bosnien überwiegend dort aufgehalten habe.

Folgende, für die Entscheidung über die Berufung maßgebende Sachverhaltselemente, stehen unbestritten fest:

- Der Berufungswerber ist seit 1. Juli 1981 in Österreich beschäftigt.
- Die Ehefrau des Berufungswerbers hat sich am 13. April 1982 in Adr3 angemeldet. Diese Unterkunft war zu diesem Zeitpunkt laut Meldezettel nicht der ordentliche Wohnsitz. Der ordentliche Wohnsitz befand sich zu dieser Zeit in Adr4 (Kopie des im Rahmen des Berufungsverfahrens vorgelegten Meldezettels vom 23. April 1982, der am 10. Mai 2007 von der Gemeinde ausgestellt wurde).
- Die Tochter G des Berufungswerbers und seiner Ehefrau H ist am xx.yy.zzzz in Salzburg geboren worden.
- Am 22. Mai 1986 ist die Ehefrau des Berufungswerbers von Adr5 nach F **zugezogen** (Wohnsitzart: Wohnsitz) und am 12. November 1990 wieder nach Adr5 , weggezogen. (siehe Meldebestätigung aus dem lokalen Melderegister (F), ausgestellt ebenfalls am 10. Mai 2007, vorgelegt im Rahmen des Berufungsverfahrens).
- Mit Kaufvertrag vom 26. Dezember 1986 erwarb der Berufungswerber eine Liegenschaft mit der Bezeichnung Ada, Ackerland II. Klasse von 16.070 Quadratmetern, in N.

Das Finanzamt hat in der Berufungsvorentscheidung (die den Charakter eines Vorhaltes hat) vom 6. April 2006 ua begründet:

Für die Gewährung der Kosten der doppelten Haushaltsführung sind die Verhältnisse bei Beginn der Beschäftigung maßgebend. Die Beibehaltung der bisherigen Wohnung am Beschäftigungsort bei Verlegung des Familienwohnsitzes an einen auswärtigen Ort ist nicht beruflich veranlasst.

Obwohl das Finanzamt damit dargelegt hat, dass es davon ausgeht, dass der Familienwohnsitz sich bereits in F , das heißt am Beschäftigungsort des Berufungswerbers, befunden hat und erst in der Folge nach Bosnien-Herzegowina zurückverlegt worden ist, wurde vom Berufungswerber

- weder konkret vorgebracht, dass **vor** dem Kauf des landwirtschaftlich nutzbaren Grundbesitzes, der Ende des Jahres 1986 erfolgt ist, der Familienwohnsitz nicht nach Österreich verlegt worden sei, oder ausgeführt, dass damals Unzumutbarkeit der Wohnsitzverlegung vorgelegen hätte,

- noch hat er versucht, durch Vorlage entsprechender Unterlagen nachweisen bzw glaubhaft machen, dass sich der Familienwohnsitz von 1981 bis 2004 durchgehend in Bosnien – Herzegowina befunden habe.

Aufgrund der dargelegten Sachverhaltselemente, insbesondere aufgrund der Tatsachen,

- dass die Ehefrau des Berufungswerbers – im Unterschied zum Meldezettel vom 13. April 1982 – laut Meldebestätigung am 22. Mai 1986 als nach F zugezogen eingetragen ist, wobei die Wohnsitzart zwar nur mit Wohnsitz bezeichnet worden ist, aber keine Adresse eines ordentlichen Wohnsitzes in Bosnien-Herzegowina mehr aufscheint, sowie
- dass die Liegenschaft in N erst nach Zuzug der Ehegattin des Berufungswerbers nach F erworben worden ist,

sowie aufgrund der Angaben des steuerlichen Vertreters des Berufungswerbers in der Vorhaltbeantwortung vom 30. Juli 2007, in der er mitteilt, *dass sich die Ehefrau **ab** dem zu Ende des Jahres 1986 erfolgten Kaufes von landwirtschaftlich nutzbarem Grundbesitz seitens des Berufungswerbers in dessen Heimat (Bosnien-Herzegowina) jedoch überwiegend am Familienwohnsitz in Bosnien-Herzegowina aufgehalten habe, ...*

ist der unabhängige Berufungssenat zu der Überzeugung gelangt, dass der **Familienwohnsitz des Berufungswerbers**, das heißt der Ort des Aufenthaltes des Berufungswerbers und seiner Familie, spätestens mit Meldung des Zuzuges bei der Meldebehörde am 22. Mai **1986 nach F verlegt worden ist**, und erst in der Folge (der genaue Zeitpunkt ist dabei unerheblich) vom Beschäftigungsort des Berufungswerbers weg, und zwar wieder nach Bosnien zurück verlegt worden ist.

Ob der Berufungswerber und seine Ehefrau zum Zeitpunkt des Zuzuges der Ehefrau nach F noch einen eigenen Wohnsitz in Bosnien-Herzegowina beibehalten haben, mag dahingestellt bleiben. Wesentlich für die Rechtsmittelentscheidung ist, dass der durch den Verwaltungsgerichtshof im Rahmen seiner zur doppelten Haushaltsführung (Familienheimfahrten) ergangenen Rechtsprechung definierte Familienwohnsitz des Berufungswerbers an den Beschäftigungsort des Berufungswerbers nach F verlegt worden ist. Und dies ist – wie bereits ausgeführt – nach Ansicht des unabhängigen Finanzsenates spätestens durch den Zuzug der Gattin im Mai 1986 erfolgt.

Der Berufungswerber hat im Jahr 1981 seinen Beschäftigungsort nach F verlegt, im Jahr 1986 hat er seinen Familienwohnsitz ebenfalls nach F , somit an seinen Beschäftigungsort verlegt. Aufwendungen für eine doppelte Haushaltsführung sowie für Familienheimfahrten kommen ab

dem Zeitpunkt der Verlegung des Familienwohnsitzes nach F für den Berufungswerber nicht in Betracht.

Erst in der Folge ist der Familienwohnsitz des Berufungswerbers zurück nach Bosnien verlegt worden.

Daher können weder die vom steuerlichen Vertreter des Berufungswerbers in der Berufung zitierte Entscheidung des Unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Linz, noch der Hinweis auf die fremdenrechtlichen Bestimmungen etwas zur Entscheidung über diese Berufung beitragen.

Im Zusammenhang mit der Wegverlegung des Familienwohnsitzes infolge Aufnahme einer Beschäftigung des Ehegatten an einen anderen Ort als dem Beschäftigungsort des Abgabepflichtigen hat der Verwaltungsgerichtshof in seiner Entscheidung VwGH 28.3.2000, 96/14/0177, Folgendes ausgeführt:

Die Berücksichtigung eines Mehraufwandes durch die doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten kommt nur dann in Betracht, wenn die Begründung des zweiten Haushaltes am Arbeitsort beruflich veranlasst und die Aufgabe des bisherigen Wohnsitzes unzumutbar ist.

Diese Voraussetzungen liegen im Berufungsfall nicht vor. Wie der Verwaltungsgerichtshof in seinem Erkenntnis vom 14. September 1993, 92/15/0054, ausgeführt hat, ist die Wegverlegung des Familienwohnsitzes vom Beschäftigungsort des Abgabepflichtigen wegen der Aufnahme einer Beschäftigung des Ehegatten an einem anderen Ort nicht durch die Erwerbstätigkeit des Abgabepflichtigen veranlasst und führt deshalb nicht zu berücksichtigungsfähigen Werbungskosten. Ein derartiger Fall könne nicht mit jenen Fällen verglichen werden, in denen die steuerlichen Folgen der Begründung eines weiteren Haushaltes am Ort der Beschäftigung des einen Ehepartners bei Beibehaltung des bisherigen Familienwohnsitzes am Beschäftigungsort des anderen Ehepartners zu beurteilen seien.

Diese Überlegungen müssen erst recht für einen Fall gelten, in dem die Wegverlegung des Familienwohnsitzes an einen anderen Ort zunächst unstrittig nicht durch berufliche Überlegungen im Hinblick auf die Erwerbstätigkeit des anderen Ehegatten veranlasst war, sondern sich die weitere Wohnsitznahme erst nachträglich als vorteilhaft für die Arbeitsplatzsuche des anderen Ehegatten erwiesen hat.

Die doppelte Haushaltsführung ist dann als beruflich veranlasst anzusehen, wenn die Gründung des zweiten Hausstandes einen objektiven Zusammenhang mit der Berufstätigkeit aufweist; eine berufliche Veranlassung in diesem Sinne liegt hingegen nicht vor, wenn der Arbeitnehmer seine Familienwohnung aus privaten Gründen vom bisherigen Wohnort, der auch der Beschäftigungsort ist, wegverlegt und am Beschäftigungsort einen zweiten Hausstand führt (BFH 2.12. 1981, BStBl 1982 II, 297 und 323; VwGH 28.3.2000, 96/14/0177).

Die Wegverlegung des Familienwohnsitzes vom Beschäftigungsort des Berufungswerbers zurück nach Bosnien-Herzegowina (der genaue Zeitpunkt ist für diese Entscheidung

unmaßgeblich) mit der Begründung, dass die Ehegattin den dortigen landwirtschaftlich genutzten Grundbesitz bewirtschaftete, sowie, dass die Tochter G 1990 begonnen habe, in Bosnien-Herzegowina die Schule zu besuchen, kann nicht als durch die Erwerbstätigkeit des Berufungswerbers veranlasst qualifiziert werden.

Die infolge der doppelten Haushaltsführung und der Familienheimfahrten getätigten Aufwendungen des Bw. stellen somit keine Werbungskosten dar.

Dennoch wird Folgendes klargestellt:

Der Berufungswerber ist vom Finanzamt zwei Mal aufgefordert (Vorhalt vom 3. Oktober 2005 und vom 5. Jänner 2006) worden, den Einkommensnachweis der Ehefrau des Berufungswerbers für 2004 vorzulegen sowie sämtliche Daten der Landwirtschaft bekannt zu geben. Außerdem ist er aufgefordert worden (Vorhalt vom 5. Jänner 2006), die geltend gemachten Kosten zu belegen. Die geforderten Nachweise sind vom Berufungswerber (trotz verlängerter Vorhaltebeantwortungsfrist) nicht vorgelegt worden.

Die geltend gemachten Aufwendungen für doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten sind schon aufgrund des Umstandes, dass die Wegverlegung des Familienwohnsitzes vom Beschäftigungsort des Berufungswerbers zurück nach Bosnien-Herzegowina nicht als *durch die Erwerbstätigkeit des Berufungswerbers veranlasst* angesehen werden kann, nicht als Werbungskosten zu qualifizieren. Deshalb konnte einerseits jegliche weitere Überprüfung der Tätigkeit der Gattin unterbleiben, andererseits erübrigte sich der Nachweis bzw die Glaubhaftmachung, dass der Berufungswerber im Jahr 2004 die geltend gemachten Fahrten zum Familienwohnsitz tatsächlich durchgeführt hat.

Die doppelte Haushaltsführung des Berufungswerbers im Jahr 2004 ist als privat veranlasst anzusehen, ein diesbezüglicher Abzug von Werbungskosten für dieses Jahr kam daher nicht in Betracht. Die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2004 war somit abzuweisen.

Salzburg, am 25. Februar 2008