



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des Bw., vertreten durch Mag. Peter Zivic, Rechtsanwalt, 1010 Wien, Weihburggasse 20, vom 4. März 2004 gegen die Bescheide des Finanzamtes für den 12., 13. und 14. Bezirk und Purkersdorf vom 4. Februar 2004 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für die Jahre 1998 bis 2003 entschieden:

Den Berufungen wird Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben (Gutschriften) sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) ist bosnischer Staatsbürger und in Österreich unbeschränkt steuerpflichtig. Der Bw. beantragte die Durchführung einer Arbeitnehmerveranlagung für die Jahre 1998 bis 2003.

Vorher beantragte der Bw. beantragte im Rahmen der Arbeitnehmerveranlagung für die Jahre 1998 bis 2003 lediglich Aufwendungen für Familienheimfahrten in Höhe von 28.800 S (2.100 €) nach Bosnien-Herzegowina als Werbungskosten, wobei seitens des Finanzamtes lediglich der Pauschbetrag in Höhe von 1.800 S als Werbungskosten anerkannt wurde.

Das Finanzamt führte in seiner Begründung aus, dass Familienheimfahrten eines Arbeitnehmers von der Wohnung am Arbeitsort zum Familiensitz nur dann Werbungskosten sind, wenn die Voraussetzungen einer beruflich veranlassten doppelten Haushaltsführung vorliegen. Dies ist insbesondere dann der Fall, wenn der Ehegatte des Steuerpflichtigen am Ort des Familienwohnsitzes eine Erwerbstätigkeit ausübt. Liegen die Voraussetzungen für eine auf Dauer angelegte doppelte Haushaltsführung nicht vor, so können Kosten für Familienheimfahrten nur vorübergehend als Werbungskosten geltend gemacht werden. Als vorübergehend wird bei einem verheirateten oder in eheähnlicher Gemeinschaft lebenden Steuerpflichtigen mit mindestens einem Kind ein Zeitraum von zwei Jahren angesehen werden können. Da im gegenständlichen Verfahren die Voraussetzungen nicht gegeben sind, konnten die Aufwendungen nicht berücksichtigt werden.

Diese Bescheide wurden rechtskräftig.

In Folge regte der steuerliche Vertreter des Bw. eine amtswegige Wiederaufnahme gemäß § 303 Abs. 4 BAO an, indem er den Unterhaltsabsetzbetrag für ein minderjähriges Kind als außergewöhnliche Belastung und nochmals die Aufwendungen für die Familienheimfahrten nach Bosnien-Herzegowina beantragte.

Die Unterhaltsleistungen für das minderjährige Kind wurden bescheidmäßig berücksichtigt und hinsichtlich der Nichtanerkennung der Familienheimfahrten als Werbungskosten wurde die ursprüngliche Begründung im Wesentlichen wiederholt.

Gegen diesen Bescheid erhob der Bw. fristgerecht das Rechtsmittel der Berufung und führte begründend aus:

Einerseits wurden die Unterhaltszahlungen an im Ausland lebenden Kind berücksichtigt, andererseits wurden die Familienheimfahrten nicht anerkannt. Der Bw. wohne am Beschäftigungsort in Österreich in einer Firmenunterkunft seines Dienstgebers, den Österreichischen Bundesbahnen. Gemäß einem Erlass des BMF vom 26.6.2003 führen Aufwendungen für Familienheimfahrten jedenfalls zu Werbungskosten, wenn ein Steuerpflichtiger am Beschäftigungsort in einer Firmenunterkunft seines Dienstgebers untergebracht ist, und dies unabhängig davon, ob er diese Firmenunterkunft im Auftrag des Dienstgebers oder ohne einen solchen benütze.

Aus diesem Erlass gehe weiters hervor, wenn die Familienheimfahrten eines Steuerpflichtigen an seinen Familienwohnsitz, der den Mittelpunkt der Lebensinteressen darstelle und nicht nur ein Wochenenddomizil oder Zweitwohnsitz ist, auch dann anzuerkennen bzw. zu berücksichtigen seien, wenn der am Familienwohnsitz zurückgebliebene und dort ganzjährig wohnhafte Ehepartner keine Einkünfte erziele, sondern sich der Kindererziehung am Familienwohnsitz widme.

Wie der Verwaltungsgerichtshof in einem jüngeren Erkenntnis vom 27.5.2003, 2001/14/0121 neuerlich feststellte, kann die Unzumutbarkeit der Wohnsitzverlegung ihre Ursache sehr wohl auch in der privaten Lebensführung eines Steuerpflichtigen haben, kann sohin, muss aber nicht durch die berufliche Tätigkeit am Beschäftigungsort verursacht sein.

In diesem Zusammenhang werde nochmals vorgebracht, dass das volljährige Kind des Bw., HK, geboren am 20.7.1973, seit ihrem 15. Lebensjahr an Retardio mentalis leide und daher nicht alleine und selbständig leben kann, sondern der ständigen Betreuung, Pflege und Obsorge durch die Mutter bzw. Ehefrau des Bw. bedürfe. Gemäß § 20 Fremdenengesetz sei die Erteilung einer Niederlassungsbewilligung für Österreich zum Zweck des Familiennachzuges zugunsten von volljährigen Kindern, und damit auch für das obgenannte volljährige, schwerst behinderte Kind des Bw., nicht möglich.

Weiters gehe aus einer vorgelegten Bescheinigung der Heimatgemeinde des Bw. in Bosnien-Herzegowina hervor, dass dieser dort einen landwirtschaftlichen Besitz hat, welchen für die Dauer seiner beschäftigungsbedingten Abwesenheit in Österreich die Ehefrau des Bw. neben der Kindererziehung und –obsorge zu bewirtschaften hat.

Nach Ansicht des Bw. sei der Berufung stattzugeben, da bei vorliegendem Sachverhalt die Verlegung des Familienwohnsitzes aus Bosnien-Herzegowina nach Österreich und damit der Zuzug der Ehefrau, des mj. Kindes und des volljährigen, schwerst behinderten Kindes des Bw. nach Österreich nicht zumutbar, ja aufgrund bestehender fremdenrechtlicher Bestimmungen auch gar nicht möglich sei. Es mögen die geltend gemachten Werbungskosten für die regelmäßigen Familienheimfahrten des Bw. an den Familienwohnsitz in Bosnien-Herzegowina im Ausmaß des großen Pendlerpauschale entsprechend berücksichtigt werden.

Laut Berufungsvorentscheidung gemäß § 276 BAO vom 18. August 2004 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen. Begründend wurde ausgeführt, dass bei Beurteilung, ob die Beibehaltung des Familienwohnsitzes im Ausland beruflich veranlasst ist oder ob der Familienwohnsitz aus privaten Gründen in unüblicher Entfernung vom Beschäftigungsort beibehalten wird, ist u.a. die Einkommenssituation des Ehegatten zu berücksichtigen (§ 16 EStG 1988).

Keine privaten Gründe lägen vor, wenn der Ehegatte am Familienwohnsitz steuerlich relevante Einkünfte erziele (VwGH vom 24.4.1996, 96/15/0006, VwGH vom 28.5.1997, 96/13/0129, VwGH vom 17.2.1999, 95/14/0059).

Im gegenständlichen würden aus der Bewirtschaftung der Landwirtschaft keine steuerlich relevanten Einkünfte erzielt werden. Die aus dieser Bewirtschaftung hervorgehenden Güter würden zwar zur Versorgung der Familie beitragen, diese Tatsache stelle jedoch einen

privaten Grund dar, der nicht geeignet sei, die Abzugsfähigkeit der aus der doppelten Haushaltsführung entstandenen Mehrkosten zu rechtfertigen.

Die als Familienheimfahrten geltend gemachten Aufwendungen finden folglich keine steuerliche Anerkennung als Werbungskosten.

Der steuerliche Vertreter beantragte die Entscheidung über die Berufung gegen jene Sachbescheide (Arbeitnehmerveranlagung der Jahre 1998 bis 2003), die im Zuge der Wiederaufnahme des Verfahrens erlassen wurden, durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Unter Hinweis auf das bisherige Vorbringen bekräftigt der Bw. sein bisheriges Vorbringen nochmals.

Über die Berufung wurde erwogen:

Strittig ist im vorliegenden Fall, ob die vom Bw. beantragten Kosten für Familienheimfahrten zwischen seinem Beschäftigungsort in Wien in Österreich und dem Ort des Familienwohnsitzes in B. in Bosnien-Herzegowina als Werbungskosten bei seinen Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit zu berücksichtigen sind.

Gemäß § 16 Abs. 1 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 Z 1 EStG 1988 dürfen die 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.

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. e EStG 1988 sind nicht abzugsfähige Kosten Fahrten zwischen Wohnsitz am Arbeits-(Tätigkeits-)Ort und Familienwohnsitz (Familienheimfahrten), soweit sie den auf die Dauer der auswärtigen (Berufs-)Tätigkeit bezogenen höchstens in § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c EStG 1988 angeführten Betrag übersteigen (nach § 124a Z 3 EStG 1988 für Lohnzahlungszeiträume, die nach dem 31. Dezember 1995 enden).

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 resultierende Qualifizierung als Werbungskosten liegt nach dieser ständigen Rechtsprechung nur dann vor, wenn dem Steuerpflichtigen die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Ort der Beschäftigung nicht zuzumuten ist, wobei die Unzumutbarkeit unterschiedliche Ursachen haben kann. Solche Ursachen müssen aus Umständen resultieren, die von erheblichem objektiven Gewicht sind. Momente bloß persönlicher Vorliebe für die Beibehaltung des Familienwohnsitzes reichen nicht aus (VwGH vom 20.12.2004, 97/13/0111, VwGH vom 27.5.2003, 2001/14/0121, VwGH vom 20.4.2004, 2003/13/0154, VwGH vom 18.10.2005, 2005/14/0046).

Der Grund, warum 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 des Ehegatten. 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 (VwGH vom 20.4.2004, 2003/13/0154).

Der Bw. zeigte in seiner Berufung auf, dass seine Frau am Familienwohnsitz in Bosnien-Herzegowina für den Bw. seinen landwirtschaftlichen Betrieb bewirtschaftet, welcher in erster Linie der Eigenversorgung der Familie mit landwirtschaftlichen Produkten dient.

Weiters hat der Bw. dargetan, dass am Familienwohnsitz nicht nur seine Gattin, sondern auch seine zwei unterhaltspflichtigen Kinder leben. Ein Kind ist minderjährig, das zweite, ein volljähriges behindertes Kind, das aufgrund seiner Krankheit nicht für seinen Unterhalt selbst aufkommen kann.

Der Zuzug aus Drittstaaten nach Österreich bedarf u.a. einer Niederlassungsbewilligung nach dem Fremdenengesetz 1997. Zwar haben gemäß § 20 Abs. 1 Fremdenengesetz 1997 Ehegatten und minderjährige unverheiratete Kinder solcher Fremder, die rechtmäßig in Österreich auf Dauer niedergelassen sind, grundsätzlich Anspruch auf eine Erstniederlassungsbewilligung.

Für volljährige Kinder, auch wenn sie unhaltsberechtig sind, besteht eine solche Möglichkeit jedoch nicht.

In Anbetracht dieser Umstände und unter Einbeziehung der höchstgerichtlichen Rechtsprechung erscheint die Verlegung des Familienwohnsitzes aus einer strukturschwachen Region, weil mit erheblichen wirtschaftlichen Nachteilen verbunden, als unzumutbar.

Aus diesen Gründen sind die Werbungskosten im beantragten Ausmaß zu berücksichtigen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Zu den Berechnungsblättern ist anzumerken, dass sich die Verbuchung des Unterhaltsabsetzbetrages aus programmtechnischen Gründen unter den außergewöhnlichen Belastungen (Katastrophenschaden) erfasst wurde. An der steuerlich richtigen und vollständigen Berücksichtigung des Unterhaltsabsetzbetrages ändert sich dadurch nichts.

Beilage: 4 Berechnungsblätter (je in ATS und Euro), 2 Berechnungsblätter (Euro)

Wien, am 13. März 2007