



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des Bw., Bauarbeiter, vertreten durch Mag. Peter Zivic, Rechtsanwalt, 1010 Wien, Weihburggasse 20, vom 13. August 2002 und vom 20. Jänner 2004 gegen die Bescheide des Finanzamtes Klagenfurt vom 10. Juli 2002 und vom 18. Dezember 2003 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Kalenderjahr 2000 bzw. für die Kalenderjahre 1998, 1999, 2001 und 2002 entschieden:

1. Den Berufungen betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für die Kalenderjahre 1998, 1999 und 2000 wird Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben stellen sich wie folgt dar:

Jahr	Bemessungsgrundlagen		Einkommensteuer		Gutschrift	
1998	S 158.601,00	€ 11.525,98	S 15.412,00	€ 1.120,03	S 15.510,20	€ 1.127,17
1999	S 143.236,00	€ 10.409,37	S 11.164,00	€ 811,32	S 17.906,40	€ 1.301,31
2000	S 183.107,00	€ 13.306,90	S 19.192,00	€ 1.394,74	S 14.245,30	€ 1.035,25

2. Die Berufungen betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für die Kalenderjahre 2001 und 2002 werden abgewiesen. Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Zum Verlauf der Verfahren der Jahre 1998, 1999 und 2001:

Mit Bescheiden vom 7. Mai 1999, 27. März 2000 und 22. März 2002 führte das Finanzamt die Erklärungen zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung betreffend Bw. (in der Folge Bw.) für die Jahre 1998, 1999 und 2001 durch und ergab sich daraus eine Gutschrift an Einkommensteuer in Höhe von S 730,00/€ 53,05 (1998), S 336,00/€ 24,42 (1999) und S 1.068,00/€ 77,61 (2001). Mit beim Finanzamt am 19. Juni 2000 (1998 und 1999) und 28. November 2002 (2001) eingelangten Eingaben beantragte der Bw. neuerlich die Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für die angeführten Jahre und wies darin als Werbungskosten jeweils "Familienheimfahrt" (1998 und 1999) bzw. Aufwendungen für Familienheimfahrten in Höhe von S 34.560,00 aus. Dem Erklärungen für die Jahre 1998 und 1999 beigelegt wurden Aufstellungen der durchgeführten Fahrten von Klagenfurt nach Gradacac mit jeweiligem Datum und zurückgelegten Kilometern (28.000 und 26.880). Der Erklärung für das Jahr 2001 wurde eine solche Aufstellung nicht angeschlossen.

Auf diese Eingaben hin teilte das Finanzamt dem Bw. mit Schreiben vom 2. August 2000 (1998 und 1999) und vom 29. November 2002 (2001) mit, dass die Voraussetzungen für eine amtswegige Wiederaufnahme der Verfahren der Jahre 1998 und 1999 nicht vorliegen würden bzw. dem Antrag des Bw. auf Wiederaufnahme des Verfahrens des Jahres 2001 nach § 303 Abs. 1 lit. b leg.cit. nicht entsprochen werden könne, weil die Aufwendungen für die Familienheimfahrten keine neu hervorgekommenen Tatsachen oder Beweismittel darstellen würden, die im abgeschlossenen Verfahren ohne Verschulden der Partei hätten geltend gemacht werden können und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Mit jeweiliger Eingabe vom 10. Dezember 2003 wurde ein Versicherungsdatenauszug der österreichischen Sozialversicherung des Bw. vorgelegt, der folgende Daten enthält:

R C, G	18. August bis 31. Dezember 1989 10. Februar bis 22. August 1990
K Bau GesmbH, K	27. August bis 26. Oktober 1990 28. Oktober bis 26. November 1990 (Krankengeldbezug)
S & O BauGesmbH, K	8. April bis 19. Dezember 1991 12. Februar bis 20. Dezember 1992 2. Februar bis 25. April 1993 5. April bis 20. Dezember 1994 25. Jänner bis 14. Dezember 1995 29. Jänner bis 31. Dezember 1996 1. Jänner 1997 bis 8. Jänner 1998 2. Februar bis 20. Dezember 1998 8. März bis 16. Dezember 1999 25. Jänner bis 31. Dezember 2000

	1. Jänner bis 18. Dezember 2002 20. Jänner 2003 bis laufend
Arbeitsmarktservice Österreich	28. November 1990 bis 7. April 1991 20. Dezember 1991 bis 11. Februar 1992 21. Dezember 1992 bis 1. Februar 1993 21. Dezember bis 31. Dezember 1994 1. Jänner bis 24. Jänner 1995 15. Dezember 1995 bis 28. Jänner 1996 9. Jänner bis 1. Februar 1998 21. Dezember 1998 bis 7. März 1999 17. Dezember 1999 bis 24. Jänner 2000 19. Dezember 2002 bis 19. Jänner 2003
Bauarbeiter-Urlaubs- und Abfertigungskasse	7. März bis 11. März 1999 10. Mai bis 12. Mai 2000 29. März bis 3. April 2003

Zu diesem Auszug wurde ausgeführt, dass daraus ersichtlich sei, dass die Beschäftigungen des Bw. immer wieder durch Zeiten der Arbeitslosigkeit unterbrochen gewesen seien.

Weiters wurde der genannten Eingabe eine Unterhalts- und Wohnsitzbescheinigung der Gemeinde Gradacac vom 13. August 2003 mit folgendem Inhalt beigegeben: "Es wird bescheinigt, dass der Bw., geb. am xx.xx.1964, derzeit einstweilig in Österreich beschäftigt, zur Gänze und regelmäßig bis jetzt seine unten angeführten Kinder erhalten hat, zumal dies seine gesetzliche Verpflichtung ist, und zwar mit den unten angeführten Unterhaltsbeträgen: K.O.jun. (in der Folge K.O. jun.), geboren am 26. Jänner 1988, € 200,00 ab 1997 und K.M. (in der Folge K.M.), geboren am 21. Dezember 1989, € 200,00 ab 1997. Für die oben genannten Kinder hat in Bosnien niemand Anspruch auf Familienbeihilfe oder Familienleistungen und niemand hat für diese Kinder Familienbeihilfe oder Familienleistungen erhalten." Der Eingabe weiters beigelegt wurde eine mit 13. August 2003 datierte Erklärung der Ehefrau des Bw., K.H. (in der Folge K.H.), mit folgendem Wortlaut: "Ich, K. H., geb. am xx.xx.1967, erkläre unter Eid, dass ich von meinem Ehemann (Bw.), geb. am xx.xx.1964, für unsere unten genannten Kinder für jeden Monat die unten genannten Unterhaltsbeiträge erhalten habe: K. O. jun., geboren am xx.xx.1988, € 200,00 ab 1997 und K.M., geboren am xx.xx.1989, € 200,00 ab 1997". Zur letztgenannten Bestätigung wurde ausgeführt, dass der Bw. die Unterhaltsbeträge deshalb nicht nach Bosnien-Herzegowina überweise, weil eine Überweisung mit nicht unerheblichen Bank- bzw. Überweisungsspesen verbunden sei und das Vertrauen in die bosnischen Banken nach dem Verschwinden bzw. der Veruntreuung hunderter Millionen an Devisen von Gastarbeitern in den 90er Jahren nicht wiederhergestellt sei. Vielmehr nehme der Bw. diese Geldbeträge in bar mit und händige sie seiner Ehefrau aus. Im Zusammenhang mit diesen Eingaben beantragte der Bw. unter Hinweis auf § 303 Abs. 4 BAO, die Verfahren wiederaufzunehmen und die Unterhaltsleistungen des Bw. an seine Kinder als

außergewöhnliche Belastung – allenfalls in Höhe des erlassmäßigen Pauschales von € 50 pro Monat und Kind - zu berücksichtigen.

Was die Berücksichtigung der regelmäßigen Familienheimfahrten als Werbungskosten betreffe, so wurde zum Einen auf die bislang vorgelegten Urkunden und zum Anderen auf den zwischenzeitig im Amtsblatt der Österreichischen Finanzverwaltung veröffentlichten Erlass des Bundesministeriums für Finanzen vom 26. Juni 2003 hingewiesen. In diesem Erlass werde die Rechtsansicht vertreten, dass die Verlegung des Familienwohnsitzes immer dann unzumutbar sei, wenn der Steuerpflichtige aus einer strukturschwachen Region stamme, die Frau ganzjährig am Familienwohnsitz lebe und zwar keine eigenen Einkünfte erziele, sich jedoch am Familienwohnsitz der Kindererziehung widme und die Kinder ebendort die Schule besuchen würden. Da genau diese Fallkonstellation gegeben sei, werde um die Berücksichtigung der Unterhaltsleistungen für die zwei minderjährigen Kinder des Bw. und der Familienheimfahrten im Ausmaß des großen Pendlerpauschales gebeten.

Mit Bescheiden vom 18. Dezember 2003 wurden vom Finanzamt die Verfahren hinsichtlich Einkommensteuer für die Jahre 1998, 1999 und 2001 gemäß § 303 Abs. 4 BAO wiederaufgenommen und in den diesbezüglichen Bescheiden die Unterhaltsleistungen des Bw. an dessen minderjährige Kinder im Ausmaß von je S 688,00 monatlich (insgesamt pro Jahr S 16.512,00) als außergewöhnliche Belastung berücksichtigt. Nicht Folge gegeben wurde den Begehren des Bw. auf Berücksichtigung seiner Aufwendungen für Familienheimfahrten als Werbungskosten.

Gegen diese Bescheide erhob der Bw. mit jeweils gleich lautenden Eingaben vom 20. Jänner 2004 Berufung. Darin führte er aus, dass zwecks Vermeidung von Wiederholungen auf das gesamte Vorbringen und die vorgelegten Urkunden und Unterlagen, die im noch anhängigen Berufungsverfahren betreffend das Kalenderjahr 2000 vorgelegt worden seien, hingewiesen werde (s. hiezu Verlauf des Verfahrens für das Jahr 2000).

Ergänzend werde noch auf die Erlässe des Bundesministeriums für Finanzen vom 26. Juni und 28. November 2003 betreffend die steuerliche Anerkennung der Aufwendungen für Familienheimfahrten, insbesondere auf die unterhaltspflichtigen Kinder am Familienwohnsitz des Bw. in Bosnien-Herzegowina, um deren Erziehung sich die selbst keine Einkünfte erzielende Ehefrau bzw. Mutter kümmere sowie die immer wieder durch Zeiten der Arbeitslosigkeit unterbrochene Tätigkeit des Bw. in Österreich als Bauarbeiter hingewiesen. Wie aus dem beigeschlossenen Artikel in der Tageszeitung "Wiener Zeitung" hervorgehe, sei die Erteilung eines Aufenthaltstitels (Aufenthalts- bzw. Niederlassungsbewilligung) für Österreich für die Familienangehörigen von Fremden mit erheblichen Schwierigkeiten, Unsicherheiten und vor allem mitunter mit einer jahre- bis jahrzehntelangen Wartefrist

verbunden, zumal auf Grund der bestehenden fremdenrechtlichen Bestimmungen weder geregelt sei, wie die jeweiligen freien Quotenplätze auf die Antragsteller verteilt würden noch vorhersehbar sei, wie lange die Angehörigen auf die Bewilligung des Familiennachzuges warten müssten. Besonders in Kärnten sei für die Angehörigen von Fremden der Familiennachzug auf Grund der sehr geringen Anzahl an jährlichen Quotenplätzen mitunter mit einer Wartedauer von mehr als zehn Jahren verbunden. Angesichts dieser Situation im Zusammenhang mit der Erteilung von Aufenthaltstiteln an Familienangehörige von Fremden aus sog. Drittstaaten sei auch dem Bw. und seiner Familie als bosnische Staatsbürger und damit als Fremde eines Drittstaates die Verlegung des Familienwohnsitzes nach Österreich nicht zumutbar. Auf Grund dieser Darlegungen werde beantragt, den Berufungen stattzugeben.

Mit Berufungsvorentscheidungen des Finanzamtes jeweils vom 9. August 2004 wurden die Berufungen des Bw. als unbegründet abgewiesen. In der Begründung hiezu wurde jeweils gleich lautend ausgeführt, dass eine Abgeltung von Familienheimfahrten nur dann zustehe, wenn eine Beschäftigung außerhalb des Einzugsbereiches des Wohnortes nur vorübergehend angelegt sei oder aber auch, wenn die Ehegattin im Einzugsbereich des Wohnortes selbst einer Vollbeschäftigung nachgehe. Der Nachweis für erfolgte Familienheimfahrten hätte bisher nicht erbracht werden können, da weder Grenzübertritte nachgewiesen noch tatsächliche Heimfahrten mit dem eigenen PKW belegt worden seien (km-Nachweis). Die Feststellungen des Finanzamtes hätten weiters ergeben, dass die Beschäftigung in Österreich auf Dauer angelegt gewesen sei. Da die Ehegattin des Bw. keiner eigenen Erwerbstätigkeit nachgehe, sei nach der geltenden Gesetzeslage zumutbar, dass die Familie nach Österreich hätte nachkommen können. Dass dies bisher nicht gewollt gewesen sei, liege allein in der privaten Sphäre des Bw.. Der Schulbesuch der Kinder sei kein ausreichendes Argument gegen einen Familiennachzug. Fahrten zur Familie nach Bosnien seien daher privat und nicht beruflich veranlasst. Dem Einwand langer Wartefristen komme ebenfalls keine entscheidende Bedeutung zu.

Mit gleich lautenden Eingaben jeweils vom 8. September 2004 beantragte der Bw., die Berufungen der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorzulegen. Darin führte er aus, dass entgegen der Ansicht des Finanzamtes der Zuzug der Familie des Bw. (Ehefrau und zwei minderjährige Kinder) nach Österreich auf Grund der seit dem Jahre 1992 bestehenden, sehr restriktiven gesetzlichen Bestimmungen über den Familiennachzug von sog. "Drittstaatsangehörigen" nach Österreich in Verbindung mit der strengen Quotenpflicht für solche Aufenthaltstitel an Drittstaatsangehörige nicht möglich bzw. auf Grund der langjährigen Wartefrist (insbesondere in Kärnten) für die Erteilung eines entsprechenden Aufenthaltstitels und der grundsätzlichen Unvorhersehbarkeit des Zeitpunktes einer solchen

Erteilung dem Bw. und seiner Familie nicht zumutbar sei. Die Ehefrau und die beiden minderjährigen Kinder seien wie der Bw. Staatsbürger der Republik Bosnien-Herzegowina, sohin Fremde bzw. sog. "Drittstaatsangehörige" im Sinne des Fremdenengesetzes (FrG) 1997 und würden daher für deren rechtmäßigen Aufenthalt in Österreich eine Niederlassungsbewilligung (vormals Aufenthaltsbewilligung bzw. vor dem Jahre 1992 Wiedereinreise-Sichtvermerk) benötigen. Die Anzahl der für den dauerhaften Aufenthalt in Österreich jährlich neu zu erteilenden Aufenthalts- und Niederlassungsbewilligungen sei jedenfalls seit dem Jahr 1992 (Inkrafttreten des AufG 1992) strikt limitiert und lediglich innerhalb einer jährlich von der Bundesregierung neu festgelegten sog. "Quote" möglich (s. die bezug habenden Niederlassungsbewilligungsverordnungen (NLV) 2001, 2000, 1999 und 1998, sowie die entsprechenden Verordnungen nach dem seinerzeitigen Aufenthaltsgesetz für die Jahre 1997, 1996 und 1995, über die jeweiligen Quoten für die Jahre 1993 und 1994 würden keine Unterlagen mehr vorliegen). Im Jahr 1995 hätten für ganz Kärnten höchstens 1.350 Aufenthaltsbewilligungen für den Familiennachzug erteilt werden dürfen, das heißt für sämtliche Familienangehörige (Ehefrau, Kinder) von Fremden aus sämtlichen Drittstaaten dieser Welt (das sind alle wesentlichen Staaten mit Ausnahme der Staaten der EU) erteilt werden (BGBl. 1023/1994). Im Jahr 1996 hätten für ganz Kärnten höchstens 800 Aufenthaltsbewilligungen für den Familiennachzug erteilt werden dürfen (BGBl. 854/1995). Im Jahr 1997 hätten für ganz Kärnten höchstens 550 Niederlassungsbewilligungen für den Familiennachzug erteilt werden (BGBl. 707/1996). Im Jahr 1998 hätten für ganz Kärnten höchstens 200 Niederlassungsbewilligungen für Familienangehörige von drittstaatsangehörigen Fremden wie den Bw. erteilt werden dürfen (BGBl. II 371/1997). Im Jahr 2000 hätten für ganz Kärnten höchstens 30 Niederlassungsbewilligungen für Familienangehörige von drittstaatsangehörigen Fremden wie den Bw. erteilt werden dürfen (BGBl. II 460/1999). Im Jahr 2001 hätten für ganz Kärnten höchstens 30 Niederlassungsbewilligungen für Familienangehörige von Fremden wie den Bw. erteilt werden dürfen (BGBl. II 96/2001). Im Jahr 2002 schlussendlich hätten für ganz Kärnten höchstens 30 Niederlassungsbewilligungen für Familienangehörige von Fremden wie den Bw. erteilt werden dürfen (BGBl. II 2/2002). Wie aus dem angeschlossenen Artikel der Tageszeitung "Wiener Zeitung" vom 9.10.2003, in welchem auf das Erkenntnis des VfGH vom 8. Oktober 2003, G 119, 120/03, Bezug genommen wird, hervorgehe, könne die Erteilung eines Aufenthaltstitels an einen Drittstaatsangehörigen auf Grund der obgenannten Rahmenbedingungen mehr als zehn Jahre dauern, wobei (Zitat des VfGH) für die betroffenen Personen, nämlich die bereits in Österreich niedergelassenen Fremden (Bw.) und für ihre Angehörigen (Ehefrau und 2 mj. Kinder) es unvorhersehbar zu sein scheine, wie lange sie auf den Familiennachzug warten müssten bzw. wie die nachziehenden Angehörigen in eine

Rangliste eingereiht würden und welchen Platz z.B. während der Wartezeit geborene Kinder zugewiesen bekommen würden. Allein auf Grund dieser gesetzlichen Rahmenbedingungen für den Familiennachzug nach Österreich sei dem Bw. und seiner Familie die Verlegung des Familienwohnsitzes aus Bosnien-Herzegowina nach Österreich nicht zumutbar gewesen bzw. nicht zumutbar. In verfahrensrechtlicher Hinsicht werde gerügt, dass eine Einvernahme des mit Eingabe vom 29. Juli 2004 beantragten Zeugen unterblieben sei (s. hierzu Verlauf des Verfahrens des Jahres 2002).

Zum Verlauf des Verfahrens des Jahres 2000:

In der am 19. September 2001 beim Finanzamt eingereichten Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung des Jahres 2000 beantragte der Bw. die Berücksichtigung von Familienheimfahrten nach Bosnien in Höhe von S 28.800,00. Zur Begründung führte er in dem ebenfalls am 19. September 2001 eingebrachten Antrag auf Wiederaufnahme der Verfahren betreffend Arbeitnehmerveranlagung für die Jahre 1996 bis 2000 aus, dass er regelmäßig von seinem inländischen Arbeitsort in Klagenfurt zu seinem Familienwohnsitz in Bosnien fahren würde, womit zumindest die geltend gemachten Aufwendungen für die Hin- und Rückfahrten verbunden seien. Die Ehefrau müsse für die Zeit der Beschäftigung des Bw. dessen Landwirtschaft in Bosnien-Herzegowina bewirtschaften. Ein Zuzug seiner Ehefrau nach Österreich sei tatsächlich und rechtlich nicht möglich, weil der Bw. in den Jahren 1996 bis 2000 lediglich eine sog. Schlafstelle zur Verfügung gehabt hätte (ein Zimmer, in welchem er mit anderen männlichen Arbeitskollegen zusammen untergebracht gewesen sei), weshalb die Erteilung einer Aufenthaltsbewilligung für Österreich an die in Bosnien-Herzegowina lebende Ehefrau allein aufgrund des § 8 Abs. 5 Fremden-Gesetz (FrG) 1997 gar nicht möglich und zulässig sei. Diesem Antrag angeschlossen wurde vom Bw. eine Bescheinigung der Gemeinde Gradacac vom 20. Juli 2001, nach der der Bw. eine Familienhauswirtschaft in Z, Gemeinde Gradacac, habe und dessen Ehefrau K.H. diese während der Beschäftigung des Bw. in Österreich bewirtschaften müsse.

Das Finanzamt versagte in seinem am 10. Juli 2002 ergangenen Einkommensteuerbescheid (Arbeitnehmerveranlagung) für 2000 den vom Bw. beantragten Werbungskosten für Familienheimfahrten die Anerkennung; begründend wurde ausgeführt, dass der Bw. noch angeforderte Unterlagen (Nachweis, dass der Bw. Eigentümer des landwirtschaftlichen Betriebes ist und die Ehefrau des Bw. diesen während seiner Abwesenheit nicht bewirtschaftete sowie Nachweis der tatsächlich erfolgten Familienheimfahrten) beigebracht habe und die geltend gemachten Aufwendungen nur insoweit berücksichtigt worden seien, als Beweismittel vorgelegen wären.

In der gegen diesen Bescheid beim Finanzamt am 19. August 2002 eingebrachten Berufung vom 13. August 2002 wurden folgende Unterlagen vorgelegt bzw. Folgendes ausgeführt:

1. Abschrift des Gutbestandsblattes x der Katasterzahl z, Katasterbezirk Gradacac, Katastergemeinde Z, erstellt am 12. April 2002: daraus geht hervor, dass K.O., Sohn des O. (in der Folge K.O.), Z, zu 1/1 Eigentümer dieser Liegenschaft im Ausmaß von 5 ha, 35 a und 29 m², bestehend aus Haus und Gebäude, Hof, Obstgarten, Acker und Forst ist.
 2. Abschrift des Gutbestandsblattes y der Katasterzahl z, Katasterbezirk Gradacac, Katastergemeinde Z, erstellt am 12. April 2002: daraus geht hervor, dass K.O., Z, zu 1/1 Eigentümer eines Forstes im Ausmaß von 79 a und 94 m² ist.
 3. Erklärung unter Eid des Bw. vom 20. Mai 2002 mit folgendem Inhalt: "Ich, Bw., geb. am xx.xx.1964, wohnhaft in K, reise monatlich durchschnittlich 2 Mal nach Hause nach Z, Bosnien und Herzegowina, entfernt von Klagenfurt 560 km. Ich reise nach Hause mit Kombi mit einem Kollegen und zahle für die Fahrt 700,00 Schilling. Meine Ehefrau K.H. lebt in Z. Diese Erklärung gebe ich zwecks Rückerstattung der Reisekosten".
 4. Ablichtungen des Reisepasses des Bw. mit zahlreichen Ein- und Austrittsvermerken der österreichischen, slowenischen und bosnischen Grenzorgane, zwei befristete Aufenthaltsbewilligungen zum Zwecke der unselbständigen Erwerbstätigkeit und zwar vom 26. April 1995 Nr. 0776676 für die Zeit vom 17.4.1995 bis 1.11.1996 sowie vom 28. Oktober 1996 Nr. 1260482 für die Zeit vom 2.11.1996 bis 16.10.1998 und die unbefristete Niederlassungsbewilligung Nr. A20022964 vom 22. März 1999 für jeglichen Aufenthaltswitz.
- Mit Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes vom 28. August 2002 wurde die Berufung des Bw. als unbegründet abgewiesen. In der Begründung wurde ausgeführt, dass Familienheimfahrten eines Arbeitnehmers vom Wohnsitz am Arbeitsort zum Familienwohnsitz gemäß § 16 EStG als Werbungskosten absetzbar seien, wenn die Voraussetzungen einer beruflich veranlassten doppelten Haushaltsführung vorliegen würden. Dies sei vor allem der Fall, wenn der Ehegatte des Steuerpflichtigen am Ort des Familienwohnsitzes eine Erwerbstätigkeit ausübe. Weiters dürfe die doppelte Haushaltsführung nicht auf Dauer angelegt sein. Als vorübergehend könne bei einem verheirateten Steuerpflichtigen ein Zeitraum von etwa zwei Jahren angesehen werden. Diese Voraussetzungen würden im vorliegenden Fall nicht vorliegen, weil die Feststellungen ergeben hätten, dass die Ehefrau des Bw. keiner eigenen Erwerbstätigkeit nachgehe. Weiters liege auch keine vorübergehende Beschäftigung vor, weil der Bw. bereits seit dem Jahre 1997 durchgehend beschäftigt sei und die Erwerbstätigkeit des Bw. daher auf Dauer angelegt anzusehen sei. Laut Auskunft der zuständigen Behörde wäre es innerhalb eines Zeitraumes von 3 Jahren sehr wohl möglich

gewesen, eine Wohnung zu beziehen und für die Familie eine Aufenthaltsbewilligung zu erhalten.

Mit Eingabe vom 28. September 2002 stellte der Bw. einen Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz. In der Begründung führte er aus, dass die doppelte Haushaltsführung bzw. die Beibehaltung des Familienwohnsitzes außerhalb von Österreich in Bosnien-Herzegowina des Bw. beruflich und nicht privat veranlasst sei und ein Zuzug der Familie auf Grund bestehender gesetzlicher Bestimmungen in Österreich gar nicht möglich bzw. dem Bw. nicht zumutbar sei. Die Ehefrau des Bw. (und die beiden minderjährigen Kinder) seien wie der Bw. selbst Staatsbürger der Republik Bosnien-Herzegowina, sohin Fremde im Sinne des Fremden Gesetzes und würden für einen regelmäßigen dauernden Aufenthalt in Österreich eine Niederlassungsbewilligung (vormals Aufenthaltsbewilligung) benötigen. Die Anzahl der für den dauerhaften Aufenthalt in Österreich jährlich neu zu erteilenden Aufenthalts- und Niederlassungsbewilligungen seien strikt limitiert und lediglich innerhalb einer jährlich von der Bundesregierung neu festgelegten sog. "Quote", die in den bezug habenden Niederlassungsverordnungen 2001, 2000, 1999 und 1998 bzw. in den entsprechenden Verordnungen nach dem seinerzeitigen Aufenthaltsgesetz für die Jahre 1997, 1996 und 1995 festgelegt seien, möglich. Im Jahre 1995 hätten für ganz Kärnten höchstens 1.350 Aufenthaltsbewilligungen für den Familiennachzug, das heißt für sämtliche Familienangehörige (Ehefrau, Kinder) von Fremden aus sämtlichen Drittstaaten dieser Welt (das seien im Wesentlichen alle Staaten mit Ausnahme der Staaten der EU) erteilt werden dürfen (BGBl. 1023/1994). In den Jahren 1996, 1997, 1998, 1999, 2000, 2001 und 2002 hätten für ganz Kärnten 800 (BGBl. 854/1995), 550 (BGBl. 707/1996), 200 BGBl. II 371/1997), 200 (BGBl. II 424/1998), 30 (BGBl. II 460/1999), 30 (BGBl. II 96/2001) bzw. 30 (BGBl. II 2/2002) Niederlassungsbewilligungen für Familienangehörige von Fremden erteilt werden dürfen. Vergleiche man diese ganz geringe Anzahl an jährlichen maximal zu erteilenden Aufenthalts- bzw. Niederlassungsbewilligungen für Familienangehörige von Fremden aus Drittstaaten, und zwar aus allen Drittstaaten dieser Welt, nicht nur für Familienangehörige aus den Nachfolgestaaten des ehemaligen Jugoslawiens, mit der viel viel höheren Zahl der regelmäßig zwischen ihrem Beschäftigungsort in Österreich bzw. im Besonderen in Kärnten und ihren Familienwohnsitzen in einem der Nachfolgestaaten des ehemaligen Jugoslawiens (insbesondere Bosnien-Herzegowina, Kroatien und Serbien) zumeist an den arbeitsfreien Wochenenden hin- und herpendelnden Gastarbeitern aus einem der Nachfolgestaaten des ehemaligen Jugoslawiens, erkenne man, dass ein Zuzug der Familienangehörigen dieser Gastarbeiter nach Österreich bzw. Kärnten ganz grundsätzlich an den vergleichsweise viel zu geringen jährlichen Aufenthalts- bzw. Niederlassungsquoten für diese Familienangehörigen scheitert, ja scheitern muss. Aus dem beigeschlossenen

Situationsbericht in der Tageszeitung "Die Presse" vom 8. Juli 2002 sei die Größenordnung der allwöchentlich zwischen ihren Beschäftigungsorten in Österreich und ihren Familienwohnsitzen in den Nachfolgestaaten des ehemaligen Jugoslawiens hin- und herpendelnden Gastarbeitern aus diesen Gebieten ersichtlich. Wenn der beigeschlossene Situationsbericht auch nur die Situation im Großraum Wien beschreibe, so seien große, wenn auch in der Dimension und zahlenmäßig sicher geringere, wöchentliche Pendlerströme zwischen dem jeweiligen Beschäftigungsort in Österreich und dem jeweiligen Familienwohnsitz im ehemaligen Jugoslawien auch für die jugoslawischen Gastarbeiter in Kärnten eine Tatsache und könne diese als amtsbekannt vorausgesetzt werden. An den Rechtsvertreter des Bw. seien in den letzten beiden Jahren hunderte Anfragen von jugoslawischen Gastarbeitern aus Kärnten (insbesondere aus den Großräumen Klagenfurt und Villach), die ihren Familienwohnsitz in einem der Nachfolgestaaten des ehemaligen Jugoslawiens haben und die regelmäßig zwischen dem Beschäftigungsort in Österreich und diesem Familienwohnsitz hin- und herpendeln würden, betreffend die steuerliche Berücksichtigung der Fahrtkosten herangetragen worden. Würden alle Familienangehörigen dieser aus dem ehemaligen Jugoslawien stammenden und in Österreich bzw. Kärnten beschäftigten Gastarbeiter die Erteilung einer Niederlassungsbewilligung für deren dauernden Aufenthalt in Österreich anstreben bzw. beantragen, brähe das österreichische Quotensystem betreffend die Erteilung von Aufenthalts- bzw. Niederlassungsbewilligungen vollends zusammen bzw. wären die jährlichen Quoten gemäß den jährlichen Niederlassungsverordnungen auf Jahrzehnte hinaus, und nicht nur wie seinerzeit auf zwei oder drei Jahre, erschöpft und betrüge die Wartezeit für die Erteilung einer Niederlassungsbewilligung an Familienangehörige von Fremden aus Drittstaaten, die tatsächlich zuziehen wollen, nicht, wie derzeit, zwei bis drei Jahre ab Antragstellung, sondern ein Vielfaches, das heißt bei den derzeitigen jährlichen Quoten für den Familiennachzug von Drittstaatsangehörigen mitunter Jahrzehnte. Wenn seitens des Finanzamtes eine eingeholte Auskunft der zuständigen Behörde genannt werde, wonach eine Niederlassungsbewilligung für die Ehefrau und die beiden minderjährigen Kinder des Bw. ohne Weiteres zu erhalten gewesen wäre, müsse dem entgegnet werden, dass die hier genannte Wartezeit von ca. nur drei Jahren ab Antragstellung für die Erteilung einer Niederlassungsbewilligung derzeit ja nur deshalb möglich sei, weil vom weitaus überwiegenden Teil der Familienangehörigen der in Österreich bzw. in Kärnten beschäftigten Gastarbeiter aus dem ehemaligen Jugoslawien Anträge auf Erteilung einer Niederlassungsbewilligung gar nicht gestellt würden. Zudem sei fraglich, ob von den Familienangehörigen des Bw. das Führen eines dreijährigen Verwaltungsverfahrens einschließlich der damit verbundenen Kosten allein dafür, dass sie sich in der Folge in Österreich niederlassen dürfen bzw. können, überhaupt verlangt werden könne bzw.

zumutbar sei. Der Bw. vertrete sohin die Ansicht, dass, solange sowohl er als auch seine Familienangehörigen für den rechtmäßigen Aufenthalt in Österreich je eine eigene Niederlassungsbewilligung gemäß den Bestimmungen des Fremdenengesetzes 1997 benötigen würden, welche zudem bei Vorliegen bestimmter Umstände, z.B. bei längerer Arbeits- und Erwerbslosigkeit des Bw., wodurch der Lebensunterhalt der gesamten Familie in Österreich nicht mehr gesichert sei, gemäß den aufenthaltsbeendenden Bestimmungen des Fremdenengesetzes 1997 auch entzogen werden könne, und solange sowohl er als auch seine Familienangehörigen für die rechtmäßige Ausübung einer Erwerbstätigkeit in Österreich eine gesonderte Bewilligung nach dem Ausländerbeschäftigungsgesetz benötigen würden, welche zudem gemäß den gesetzlichen Bestimmungen des AuslBG immer nur befristet und höchstens für die Dauer von fünf Jahren erteilt werden könne, ihm und seiner Familie die Aufgabe des Familienwohnsitzes in Bosnien-Herzegowina nicht zugemutet werden könne. Wie in der Berufungsschrift angedeutet, genieße der Bw. und seine Familienangehörigen als Staatsbürger der Republik Bosnien-Herzegowina anders als am Beschäftigungsort in Österreich bzw. Kärnten sowohl Niederlassungs- als auch Beschäftigungsfreiheit, weshalb ihm und seinen Familienangehörigen die Aufgabe des Familienwohnsitzes im Heimatstaat nicht zumutbar sei. Hinzu komme, dass die materielle Existenzgrundlage in Form der familieneigenen Landwirtschaft sich dort befinde. In verfahrensrechtlicher Hinsicht bringe der Bw. vor, dass ihm die vom Finanzamt genannte Auskunft der zuständigen Behörde bislang weder bekannt gegeben noch ihm die Möglichkeit gegeben worden sei, dazu schriftlich Stellung zu nehmen.

Mit beim Finanzamt am 26. Februar 2004 eingelangter Eingabe beantragte der Bw. zusätzlich die Zuerkennung des Alleinverdienerabsetzbetrages, des Alleinerzieherabsetzbetrages für seine am xx.xx.1998 bzw. xx.xx.1989 geborenen Kinder K.O. jun. und K.M., des Unterhaltsabsetzbetrages sowie des Mehrkindzuschlages. Diesem Antrag legte der Bw. eine Bestätigung vom 20. Jänner 2004 bei, dass diese Kinder im gemeinsamen Haushalt mit dem Bw. leben würden, in keinem Arbeitsverhältnis stünden und der Bw. für diese Kinder keinen Anspruch auf Familienbeihilfe habe.

Zum Verlauf des Verfahrens des Jahres 2002:

Mit der am 25. Februar 2003 beim Finanzamt eingelangten Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung beantragte der Bw. die Berücksichtigung von Familienheimfahrten in Höhe von € 2.100,00 als Werbungskosten und Unterhaltsleistungen an seine zwei minderjährigen Kinder als "andere außergewöhnliche Belastung". Zur Begründung führte er in seiner am selben Tag eingebrachten Eingabe auf Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für 2002 und nochmaligen Durchführung der Arbeitnehmerveranlagungen für die Jahre 1998 bis 2001 unter Berücksichtigung der Unterhaltsleistungen für zwei minderjährige Kinder im

Ausland aus, dass er auch im Jahre 2002 regelmäßig von seinem inländischen Arbeitsort in Klagenfurt an seinen Familienwohnsitz in Bosnien-Herzegowina gefahren sei, womit zumindest die geltend gemachten Aufwendungen für die Hin- und Rückfahrten verbunden gewesen wären. Gemäß dem Erkenntnis des VfGH vom 4. Dezember 2001, B 2366/00, bzw. auf Grund des in der Zwischenzeit diesbezüglich ergangenen Erlasses des Bundesministeriums für Finanzen werde zusätzlich die Berücksichtigung der Unterhaltsleistungen des Bw. für seine zwei minderjährigen Kinder in Bosnien-Herzegowina in der Form je eines Unterhaltsabsetzbetrages in eventu in Form von entsprechenden außergewöhnlichen Belastungen beantragt. Auf Grund eines erst kürzlich ergangenen Erlasses des BMF werde gemäß § 303 Abs. 4 BAO die amtswegige Wiederaufnahme und nochmalige Durchführung je einer Arbeitnehmerveranlagung für die Kalenderjahre 1998 bis 2001 angeregt, um die Unterhaltsleistungen des Bw. zugunsten seiner zwei minderjährigen Kinder in Bosnien-Herzegowina mit Rücksicht auf das genannte Erkenntnis des VfGH und den genannten Erlass des BMF auch in diesen Kalenderjahren steuerlich entsprechend zu berücksichtigen (zumindest in Form des Pauschales von Euro 50,00 pro Monat und Kind). Es werde daher zugunsten des Bw. die Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2002 unter Berücksichtigung der geltend gemachten Werbungskosten für Familienheimfahrten und unter Berücksichtigung der Unterhaltsleistungen des Bw. für seine zwei minderjährigen Kinder beantragt, sowie eine (nochmalige) Durchführung der Arbeitnehmerveranlagungen für die Jahre 1998 bis 2001 angeregt, um auch in diesen Jahren die Unterhaltsleistungen für die zwei minderjährigen Kinder in Bosnien-Herzegowina dem Erkenntnis des VfGH und dem Erlass des BMF entsprechend berücksichtigen zu können. Beigelegt war dieser Eingabe eine "Familienstandsbescheinigung für jugoslawische Gastarbeiter" ausgestellt am 20. Juli 2001 von der Gemeinde Gradacac, derzufolge dem Haushalt des Bw. die Kinder K. O. jun., geboren am xx.xx.1988, und K. M., geboren am xx.xx.1989, angehören und diese von ihm erhalten würden.

Mit Schreiben des Finanzamtes vom 10. April 2003 wurde der Bw. aufgefordert, bekannt zu geben, wie der Familienwohnsitz in Bosnien-Herzegowina beschaffen sei (Einfamilienhaus, Eigentumswohnung, Betrieb, Landwirtschaft), ob der Bw. Alleineigentümer sei und wer dort gemeldet sei, einen Nachweis der Einkünfte der Ehegattin und einen solchen dafür zu erbringen, dass die Beschäftigung des Bw. in Österreich nur eine vorübergehende sei (Letzteres durch Vorlage des Arbeitsvertrages). In dem nach zweimaliger Fristerstreckung am 12. Dezember 2003 eingelangten Eingabe vom 10. Dezember 2003 wurde vom Bw. ein Versicherungsdatenauszug, eine amtliche Unterhalts- und Wohnsitzbescheinigung der Gemeinde Gradacac sowie eine Erklärung der Ehegattin des Bw. über von diesem für ihre zwei minderjährigen Kinder erhaltenen Unterhaltsbeträge vorgelegt. Zum Inhalt dieser

Schriftstücke sowie dem diesbezüglichen Vorbringen wird auf das gleichlautende Schreiben betreffend die Jahre 1998, 1999 und 2001 verwiesen.

Mit Einkommensteuerbescheid (Arbeitnehmerveranlagung) vom 18. Dezember 2003 berücksichtigte das Finanzamt die vom Bw. geltend gemachten Unterhaltsleistungen in Höhe von € 50,00 pro Monat und Kind (insgesamt daher € 1.200,00) als außergewöhnliche Belastung. Den als Werbungskosten beantragten Aufwendungen für Familienheimfahrten versagte das Finanzamt hingegen die Anerkennung mit der Begründung, dass die benötigten Unterlagen vom Bw. nicht beigebracht worden seien. Es werde auf die Begründung zur Berufungsvorentscheidung des Jahres 2000 verwiesen.

Mit Eingabe vom 20. Jänner 2004 erhob der Bw. Berufung gegen den angeführten Bescheid. Der Inhalt dieser Berufung deckt sich mit jener der Jahre 1998, 1999 und 2001, sodass auf diese verwiesen wird.

Mit Schreiben des Finanzamtes vom 22. Juni 2004 wurde der Bw. aufgefordert, einen Nachweis der Berufstätigkeit und des Einkommens der Ehegattin im Ausland und einen solchen der tatsächlichen Heimfahrten zur Familie (Ehegattin) ins Ausland (gefahrte Kilometer, Nachweis des km-Standes des PKW am Anfang und am Ende des Jahres, Nachweis der Grenzübertritte und der Bahn- oder Buskosten) zu erbringen, die Gründe bekannt zu geben, warum die Ehegattin im Jahre 2002 nicht beim Bw. gelebt hat, eine Meldebestätigung der Ehegattin und der zwei minderjährigen Kinder für den Zeitraum 1998 bis 2002 vorzulegen sowie einen Nachweis dafür zu erbringen, dass die Beschäftigung des Bw. in Österreich nur eine vorübergehende gewesen ist (Vorlage des Arbeitsvertrages/der Arbeitsverträge für den Zeitraum 1998 bis 2002).

Mit Eingabe vom 29. Juli 2004 teilte der Bw. mit, dass seine Ehegattin im Ausland nicht berufstätig sei und auch kein eigenes Einkommen erziele, sondern sich am Familienwohnsitz in Bosnien-Herzegowina der Erziehung der minderjährigen Kinder widme; diese Sachverhaltskonstellation sei in den beiden in der Berufungsschrift vorgelegten Erlässen des Bundesministeriums für Finanzen vom 26. Juni 2003 und 28. November 2003 eigens genannt. Über ein Fahrtenbuch (datumsmäßige Aufzeichnungen über die einzelnen Familienheimfahrten in den Jahren 1998 bis 2002) verfüge er nicht, es werde in diesem Zusammenhang jedoch auf das jüngere Erkenntnis des VwGH vom 7. August 2001, ZI. 97/14/0175, hingewiesen, wonach die Führung eines Fahrtenbuches nicht unbedingt erforderlich sei, sondern laut VwGH in Anwendung des § 166 BAO auf den "Lebenssachverhalt" abzustellen sei, der sich tatsächlich ereignet habe; auch dem Inhalt von Erklärungen des Steuerpflichtigen komme hier Bedeutung zu. Auf Grund der zahlreichen Ein- und Ausreisestampiglien in den im Berufungsverfahren für das Kalenderjahr 2000, den vorgelegten Kopien der Reisepässe des Bw. und auf Grund der

zwei minderjährigen Kinder am Familienwohnsitz in Bosnien-Herzegowina seien die regelmäßigen Familienheimfahrten des Bw. jedoch glaubhaft und nachvollziehbar. Wie aus der ebenfalls im Berufungsverfahren für das Kalenderjahr 2000 vorgelegten eidesstattlichen Erklärung vom 20. Mai 2002 hervorgehe, würde der Bw. zwei Mal monatlich nach Bosnien-Herzegowina fahren und dafür jeweils S 700,00 (€ 50,00) zahlen. Ergänzend werde zum Nachweis der Richtigkeit dieser Angaben die Ladung und persönliche Einvernahme des Bw. unter Beiziehung eines amtlichen Dolmetschers für die bosnische Sprache gemäß § 39 a AVG beantragt. Zudem werde zum Nachweis der Richtigkeit dieser Angaben die Ladung und Einvernahme des Zeugen K. O., welcher aufgrund eigener Wahrnehmung die Angaben des Bw. bestätigen könne, beantragt. Die Ehefrau des Bw. kultiviere am Familienwohnsitz in Bosnien-Herzegowina den landwirtschaftlichen Besitz und widme sich zugleich der Kindererziehung, was urkundlich bereits glaubhaft gemacht worden sei. Darüber hinaus werde auf das jüngste diesbezügliche Erkenntnis des VfGH vom 8. Oktober 2003, G 119, 120/03, hingewiesen, worin dieser festgestellt habe, dass die den Familiennachzug nach Österreich regelnden Bestimmungen der §§ 18 Abs. 1 Z 3 und 22 Fremden-Gesetz 1997 verfassungswidrig seien. Wie in diesem Zusammenhang wiederum aus dem bereits vorgelegten Artikel in der Tageszeitung "Wiener Zeitung" vom 9. Oktober 2003 hervorgehe, würde der Familiennachzug im Bundesland Kärnten aufgrund der geringen jährlichen Anzahl an sog. Quotenplätzen und den noch offenen Anträgen bis zu 17 Jahre dauern. Schlussendlich werde in diesem Zusammenhang noch auf die Ausführungen des Bw. im Vorlageantrag vom 28. September 2002 betreffend das Kalenderjahr 2000 hingewiesen. Bestätigungen, dass die Ehefrau und die mj. Kinder des Bw. nicht in Österreich, sondern am Familienwohnsitz in Bosnien-Herzegowina leben würden, seien bereits mehrfach vorgelegt worden (amtliche Unterhalts- und Wohnsitzbescheinigung vom 13. August 2003, Familienstandsbescheinigung vom 20. Juli 2001, Haushaltsgemeinschaftsbestätigung vom 25. August 2000). Was die Beschäftigung des Bw. betreffe, so sei bereits mit Eingabe vom 10. Dezember 2003 ein Versicherungsdatenauszug betreffend den Bw. mit dessen sämtlichen Beschäftigungsverhältnissen in Österreich vorgelegt worden, aus welchem die immer wieder durch Arbeitslosigkeit und den Bezug von Arbeitslosengeld unterbrochenen Beschäftigungsverhältnisse des Bw. hervorgehen würden. Den einzelnen Beschäftigungsverhältnissen würden zwar jeweils unbefristete Arbeitsverhältnisse zugrunde liegen, die jedoch seitens des Arbeitgebers infolge Arbeitsmangels in der Bauwirtschaft während der Wintermonate jeweils gekündigt würden.

Fortgesetztes Berufungsverfahren:

Im fortgesetzten Berufungsverfahren wurde dem steuerlichen Vertreter des Bw. am 19. November 2004 bekannt gegeben, dass das Begehren auf Berücksichtigung der

Aufwendungen für Familienheimfahrten für die Jahre 1998, 1999 und 2000 berechtigt sei. Die Aufwendungen seien im Schätzungswege unter Ansatz des vom Bw. angegebenen Preises für die Fahrten zwischen Beschäftigungsort und Familienwohntort und unter Berücksichtigung von Urlaubszeiten und Arbeitslosenzeiten ermittelt worden und würden sich auf S 16.800,00, S 14.000,00 und auf S 15.400,00 belaufen. Mit Eingabe vom 22. November 2004 erklärte sich der Bw. mit dem Ansatz der genannten Aufwendungen für Familienheimfahrten einverstanden. Weiters nahm der Bw. u.a. die für das Jahr 2000 gestellten Anträge auf Zuerkennung des Alleinverdienerabsetzbetrages, des Mehrkindzuschlages und des Unterhaltsabsetzbetrages zurück.

Das Finanzamt wurde am 24. November 2004 mit der beabsichtigten Vorgangsweise zwecks allfälliger Stellungnahme befasst; diese wurde vom Finanzamt ohne weiteres Vorbringen zur Kenntnis genommen.

Vom unabhängigen Finanzsenat wurde anlässlich eines Telefonates beim Amt der Kärntner Landesregierung, Fremdenpolizei, am 30. November 2004 in Erfahrung gebracht, dass der Bw. bereits seit 17. Oktober 1998 über eine unbefristete Aufenthaltsbewilligung verfügt. Der steuerliche Vertreter des Bw. wurde am 30. November 2004 davon in Kenntnis gesetzt.

Über die Berufung wurde erwogen:

1. Familienheimfahrten:

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 leg.cit. dürfen bei den einzelnen Einkünften u.a. nicht abgezogen werden:

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

Nach Z. 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.

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

Liegt der Familienwohnsitz des Steuerpflichtigen außerhalb der üblichen Entfernung vom Beschäftigungsort, dann können die (Mehr)Aufwendungen für eine doppelte

Haushaltsführung, wie z.B. die Kosten für Familienheimfahrten nur dann steuerlich berücksichtigt werden, wenn die doppelte Haushaltsführung beruflich bedingt ist; ist die Wahl oder Beibehaltung des Familienwohnsitzes außerhalb der üblichen Entfernung vom Beschäftigungsort hingegen auf der privaten Sphäre zuzuordnende Gründe zurückzuführen, sind die daraus entstandenen Aufwendungen nicht abzugsfähig (vgl. Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 15. Dezember 1994, ZI. 93/15/0083, und die dort zitierte Judikatur).

Der Verwaltungsgerichtshof hat eine doppelte Haushaltsführung u.a. dann als beruflich veranlasst angesehen,

- wenn die Beschäftigung des Abgabepflichtigen am gewählten Beschäftigungsort nur vorübergehender Natur ist, weil er konkret und ernsthaft mit einer Beendigung des Arbeitsverhältnisses oder seiner Versetzung an einen anderen Arbeitsort rechnen muss (vgl. Erkenntnis ZI. 95/14/0059 vom 17. Februar 1999) oder aber
- wenn der Ehepartner des Abgabepflichtigen am Familienwohnsitz (oder in üblicher Entfernung davon) steuerlich relevante Einkünfte erzielt (vgl. Erkenntnis ZI. 98/13/0122 vom 27. Februar 2002).

Soferne die Voraussetzungen für eine auf Dauer angelegte doppelte Haushaltsführung nicht vorliegen, können nach der Verwaltungspraxis Kosten für Familienheimfahrten vorübergehend als Werbungskosten geltend gemacht werden. Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. z.B. Erkenntnis vom 31. März 1987, ZI. 86/14/0165) kann die für die steuerliche Anerkennung von Familienheimfahrten entscheidende Frage, ob bzw. ab wann dem Steuerpflichtigen die Verlegung des Familienwohnsitzes zumutbar ist, nicht schematisch vom Ablauf eines bestimmten Zeitraumes abhängig gemacht werden, sondern sind vielmehr die Verhältnisse des Einzelfalles zu berücksichtigen. Als vorübergehend wird u.a. bei einem verheirateten Steuerpflichtigen ein Zeitraum von zwei Jahren angesehen.

Zunächst ist festzuhalten, dass - wie der Aktenlage sowie dem Vorbringen des Bw. in seinen im Zuge der Berufungsverfahren eingebrachten Eingaben entnommen werden kann - der Bw. seit April 1989 mit kurzen Unterbrechungen zufolge Arbeitslosigkeit durchgehend in Grafenstein bzw. in Klagenfurt bei diversen Baufirmen als Bauarbeiter beschäftigt war bzw. auch noch ist. Seit Ende März 1994 ist der Bw. in Klagenfurt gemeldet und hat dort nach seinen eigenen Angaben eine Schlafstelle inne. Wie aus dem Akteninhalt weiters ersichtlich ist, hat der Bw. für sich selbst bei der Fremdenpolizei Anträge auf Erteilung von Aufenthalts-/Niederlassungsbewilligungen gestellt und sind solche in den Jahren 1995 und 1996 (jeweils mit einer Befristung) aktenkundig; seit 17. Oktober 1998 hat der Bw. eine unbefristete Niederlassungsbewilligung (für jeglichen Aufenthaltswitz) inne.

Solange der Bw. nur eine befristete Aufenthalts-/Niederlassungsbewilligung innehatte, konnte die Beschäftigung des Bw. in Kärnten jedenfalls nur vorübergehender Natur sein, hatte der Bw. doch zu gewärtigen, nach Ablauf der Befristung der Grundlage für seine Beschäftigung in Kärnten überhaupt verlustig zu werden. Nach Ansicht des unabhängigen Finanzsenates war dem Bw. im Zeitraum bis 17. Oktober 1998 aus den angeführten Gründen die Verlegung seines Familienwohnsitzes von Bosnien-Herzegowina nach Kärnten jedenfalls nicht zumutbar. Für den Zeitraum danach wäre zu beurteilen, ob die Voraussetzungen für eine auf Dauer angelegte doppelte Haushaltsführung Fall vorliegen. Sollte dies der Fall sein, wären die Kosten für Familienheimfahrten unbegrenzt als Werbungskosten absetzbar, ansonsten jedoch nur für einen weiteren vorübergehenden Zeitraum, der individuell zu bemessen ist, anzuerkennen.

Das Vorbringen des Bw. hinsichtlich Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes in seinen Berufungen stützt sich auf die Rechtsprechung des Verfassungsgerichtshofes im Erkenntnis vom 8. Oktober 2003, G 119, 120/03, und enthält in weiten Teilen Ausführungen über das österreichische Quotensystem betreffend die Erteilung von Aufenthalts- bzw. Niederlassungsbewilligungen an Drittstaatsangehörige ab dem Jahre 1995 sowie eine vom Bw. vorgenommene "Erfolgsprognose" für einen Antrag auf Familiennachzug. Die Ausführungen des Bw. können ihm jedoch insofern nicht zum Erfolg verhelfen, weil der Vollzug des Fremdengesetzes nicht in die Zuständigkeit der Abgabenbehörden fällt bzw. im gegenständlichen Fall die vom Bw. bei der Fremdenbehörde gesetzten Maßnahmen hinsichtlich Nachzug seiner Familie für die Beurteilung, ob eine dauernde Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes im gegenständlichen Fall gegeben ist, heranzuziehen sind. Weiters wäre zu prüfen, ob sonstige Umstände vorliegen, die eine Verlegung des Familienwohnsitzes unzumutbar machen.

Unbestritten ist, dass die Ehefrau des Bw. am Familienwohnsitz oder in der Nähe desselben keiner Beschäftigung nachgeht und somit auch keine steuerlich relevanten Einkünfte erzielt. Auf Grund der Ausführungen des Bw. im Zuge des Berufungsverfahrens sowie der Aktenlage ist weiters evident, dass der Bw. für seine Familienangehörigen keinen Antrag auf Familiennachzug bei der zuständigen Behörde in Kärnten eingebracht hat. Sofern sich der Bw. auf § 8 Abs. 5 Fremdengesetz beruft bzw. das Nichtvorhandensein einer ortsüblichen Unterkunft für seine Familie in Klagenfurt ins Treffen geführt hat, ist dem entgegen zu halten, dass es an ihm selbst gelegen wäre, zumindest ab jenem Zeitpunkt, ab dem er eine unbefristete Aufenthaltsbewilligung und somit Grundvoraussetzung für eine dauernde Beschäftigung in Kärnten erlangt hat, für eine ebensolche zu sorgen, um den Familiennachzug erst möglich zu machen. Ein Vorbringen, dass der Bw. derartige Bemühungen jemals angestellt hat und diese z.B. erfolglos geblieben sind, wurde von ihm nicht erstattet. Aus dem Verhalten des Bw. lässt sich vielmehr der Schluss ziehen, dass er an einer Aufgabe des

Familienwohnsitzes in Bosnien-Herzegowina gar nicht interessiert war, sondern vielmehr eine doppelte Haushaltsführung freiwillig in Kauf genommen hat. Wenn der Bw. rügt, dass ihm die vom Finanzamt eingeholte Auskunft der Fremdenbehörde nicht zur Kenntnis gebracht worden sei, ist darauf zu verweisen, dass der Berufungsvorentscheidung Vorhaltcharakter zukommt (vgl. Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 26. November 2002, Zl. 99/15/0165) und dem Erfordernis des Parteienghört im gegenständlichen Berufungsverfahren daher sehr wohl Genüge getan wurde.

Wenn der Bw. – was den Familiennachzug anbelangt – sein Untätigsein mit der abstrakt bestehenden Möglichkeit einer Erwerbs- bzw. Arbeitslosigkeit zu begründen versucht, so ist dies ein Umstand, der nicht nur ihm, sondern jedem anderen Arbeitnehmer gleichfalls droht und der als Grund für die Unzumutbarkeit einer Wohnsitzverlegung nicht herangezogen werden kann (vgl. Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 17. Februar 1999, Zl. 95/14/0059). Dasselbe gilt auch für die dem Bw. aus der Führung eines Verwaltungsverfahrens betreffend Erteilung einer Aufenthalts-/Niederlassungsbewilligung für seine Familienangehörigen entstehenden Kosten, die jeden in derselben Situation befindlichen Abgabepflichtigen treffen. Zeiten der Arbeitslosigkeit während der Wintermonate sind nicht nur für das – im Übrigen nach dem Vorbringen des Bw. unbefristete - Arbeitsverhältnis des Bw. typisch, sondern ist eine Unterbrechung während dieses Zeitraumes in der Bauwirtschaft gang und gäbe, sodass auch dieser Einwand des Bw. ins Leere geht.

Was das Vorbringen des Bw., seine Ehefrau müsse seine Landwirtschaft in Bosnien-Herzegowina bewirtschaften, anbelangt, so hat sich im Zuge des Berufungsverfahrens herausgestellt, dass die Landwirtschaft nicht dem Bw., sondern dessen Vater K.O. gehört. Dieses Argument ist daher ebenfalls nicht geeignet, die Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes zu rechtfertigen. Das weitere Vorbringen des Bw., dass nämlich die Landwirtschaft die materielle Existenzgrundlage seiner Familie darstelle, kann in Anbetracht der geschilderten Eigentumsverhältnisse dahingestellt bleiben. Ebenso erübrigt sich eine Auseinandersetzung mit dem übrigen vom Bw. in diesem Zusammenhang erstatteten Vorbringen.

Zu den vom Bw. angezogenen Aussagen des Bundesministeriums für Finanzen in den Erlässen vom 26. Juni und 28. November 2003 ist auszuführen, dass der Finanzsenat als unabhängige Behörde an Weisungen des Bundesministeriums für Finanzen nicht gebunden ist.

Aus den vorstehenden Ausführungen ergibt sich, dass die Voraussetzungen für eine auf Dauer angelegte doppelte Haushaltsführung im gegenständlichen Fall jedenfalls nicht gegeben sind. Die Verlegung des Familienwohnsitzes war dem Bw. jedoch vorübergehend nicht zumutbar, und zwar für die Zeit bis zum Erlangen der unbefristeten Aufenthaltsbewilligung (d.i. der

17. Oktober 1998) und – in Anlehnung an die gängige Verwaltungspraxis - darüber hinaus für die Zeit bis zum Ende des Jahres 2000. Die vom Bw. beantragten Aufwendungen für Familienheimfahrten können bei seinen Einkünften der Jahre 1998, 1999 und 2000 aus den angeführten Gründen zum Abzug zugelassen werden. Die Beibehaltung des Familienwohnsitzes außerhalb der üblichen Entfernung vom Beschäftigungsort für die übrigen Zeiträume sind jedoch als privat veranlasst anzusehen und stellen die beantragten Kosten für die Jahre 2001 und 2002 somit nicht abzugsfähige Kosten der Lebensführung dar.

Was die Höhe der Aufwendungen für Familienheimfahrten anbelangt, so brachte der Bw. im Berufungsverfahren vor, dass er durchschnittlich zwei Mal im Monat als Mitfahrer in einem fremden KFZ eine Familienheimfahrt absolviere und dafür pro Fahrt S 700,00 zahle. Im Hinblick auf die allgemeine Lebenserfahrung erscheint es dem unabhängigen Finanzsenat glaubhaft, dass der Bw. als Ehemann und Vater zweiter schulpflichtiger Kinder sich der Betreuung seiner Familienangehörigen bzw. der Erziehung seiner Kinder in dem von ihm angegebenen Ausmaß gewidmet hat. Untermuert wird dies dadurch, dass sich im Reisepass des Bw. zahlreiche Ein- und Ausreisevermerke der bei einer Reise von Österreich nach Bosnien-Herzegowina berührten Grenzorgane befinden. Anhand einer stichprobenweisen Überprüfung konnte zudem festgestellt werden, dass sich die Grenzübertrittsvermerke mit den Datumsangaben des Bw. in seinen Aufstellungen über Familienheimfahrten in den Jahren 1998 und 1999 decken. Auch die Höhe der vom Bw. angegebenen Kosten erscheint glaubwürdig, zumal die Kosten für die Benutzung eines PrivatPKW's (für die Hinreise in den Familienwohntort und die Rückreise in den Beschäftigungsort sind laut Internet-Routenplaner insgesamt 1030 Kilometer zurückzulegen) durch den Bw. selbst als auch jene des öffentlichen Verkehrsmittels (Zug 2. Klasse) weit über den vom Bw. beantragten Kosten liegen würden. Berücksichtigt man einen Urlaub von 4 Wochen in den Jahren 1998, 1999 und 2000 sowie den Umstand, dass anzunehmen ist, dass der Bw. sich während seiner Arbeitslosenzeit im Jänner und Februar 1999 sowie im Jänner 2000 durchgehend an seinem Familienwohnsitz in Bosnien-Herzegowina aufgehalten hat, so ergeben sich für das Jahr 1998 insgesamt 24 zu berücksichtigende Familienheimfahrten, für das Jahr 1999 20 ebensolche sowie für das Jahr 2000 22 Familienheimfahrten. Daraus ergibt sich für das Jahr 1998 ein Betrag von S 16.800,00, für das Jahr 1999 ein Betrag von S 14.000,00 sowie für das Jahr 2000 ein Betrag von S 15.400,00 an zu berücksichtigenden Werbungskosten. Den auf diese Beträge eingeschränkten Begehren des Bw. war daher Folge zu geben und die Aufwendungen für Familienheimfahrten in der genannten Höhe für die Jahre 1998, 1999 und 2000 anzuerkennen.

2. Unterhaltsleistungen für die minderjährigen Kinder:

Nach § 34 Abs. 7 EStG 1988 sind Unterhaltsleistungen für Kinder grundsätzlich, je nach den Voraussetzungen, durch die Familienbeihilfe und den Kinderabsetzbetrag sowie den Unterhaltsabsetzbetrag abgegolten. Diese Transferleistungen bzw. Absetzbeträge kommen jedoch dann nicht zum Tragen, wenn sich haushaltszugehörige Kinder eines Steuerpflichtigen ständig im Ausland aufhalten. Da in diesen Fällen die eingeschränkte Leistungsfähigkeit, die die Unterhaltsverpflichtung mit sich bringt, durch keine der genannten Maßnahmen abgefedert wird, hat der Verfassungsgerichtshof in seinem Erkenntnis vom 4. Dezember 2001, B 2366/00, festgestellt, dass diese gesetzliche Bestimmung keinesfalls ausschließt, dass Unterhaltsleistungen für solche Kinder nach den allgemeinen Regeln des § 34 EStG 1988 berücksichtigt werden.

Für die beiden minderjährigen Kinder des Bw. wird in Österreich keine Familienbeihilfe gewährt und besteht auch kein Anspruch des Bw. auf Gewährung des Kinderabsetz- bzw. Unterhaltsabsetzbetrages.

Der Bw. hat jedoch durch die Vorlage entsprechender von seiner Heimatgemeinde bestätigter Unterlagen und durch Bestätigungen seiner Ehegattin den Nachweis erbracht, dass er in den Berufungsjahren für seine zwei noch minderjährigen Kinder angemessenen Unterhalt geleistet hat. Die oben zitierte Ausnahmeregelung kann daher im gegenständlichen Fall zur Anwendung kommen und besteht der Anspruch auf Anerkennung einer außergewöhnlichen Belastung aus diesem Titel daher zu Recht. Die Höhe der zu berücksichtigenden Unterhaltspflicht des Steuerpflichtigen orientiert sich unter anderem am jeweiligen angemessenen Unterhalt im Ausland. Unter Berücksichtigung der diesbezüglichen Anträge des Bw. und in Anlehnung an die in derartigen Fällen übliche Verwaltungspraxis bestehen keine Bedenken, die Leistungen in Höhe von S 688,00 pro Kind und Monat ohne Anrechnung des Selbstbehaltes zu schätzen in Höhe von insgesamt S 16.512,00 als außergewöhnliche Belastung in Ansatz zu bringen. Das Finanzamt hat daher zu Recht die Unterhaltsleistungen des Bw. in den Jahren 1998, 1999, 2001 und 2002 in den entsprechenden Bescheiden als außergewöhnliche Belastung berücksichtigt. Dem diesbezüglichen Berufungsbegehren für das Jahr 2000 kommt ebenfalls Berechtigung zu und war diesem daher Folge zu geben.

Aus den angeführten Gründen war wie im Spruch angeführt zu entscheiden.

Klagenfurt, am 30. November 2004