

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des NF , Schlosser, in W , vom 18. August 2000 gegen die Bescheide des Finanzamtes X , vertreten durch M, vom 20. Juli 2000 betreffend Einkommensteuer für den Zeitraum 1994 bis 1998 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Die Bescheide betreffend Einkommensteuer für die Jahre 1994 bis 1998 werden abgeändert.

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

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss – abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen – von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss – abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen – von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) ist als Schlosser tätig und erzielt aus dieser Beschäftigung Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit. Daneben ist der Bw. an einer Gesellschaft beteiligt.

Im Zuge einer das Jahr 1993 betreffenden Berufung hinsichtlich der Zuerkennung von Unterhaltsabsetzbeträgen wurde im Rahmen eines durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz durchgeführten Ermittlungsverfahrens unter anderem festgestellt, dass der Bw. im Zeitraum 1994 bis 1998 das Pendlerpauschale für die einfache Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte von über 60 km in Höhe von S 28.800,00 gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c EStG 1988 zu Unrecht bezog, weshalb in weiterer Folge das Finanzamt die betreffenden Einkommensteuerbescheide für die Jahre 1994 bis 1998 gemäß § 293 b BAO von Amts wegen berichtigte.

Gegen diese berichtigten Einkommensteuerbescheide vom 20. Juli 2000 erhob der Bw. das Rechtsmittel der Berufung (Schreiben vom 18. August 2000) und führte darin aus, er habe zwar in der Niederschrift vom 7. März 2000 zu Akt gegeben, dass er das größte Pendlerpauschale auf Grund eines Adressirrtums ungerechtfertigt beansprucht habe, jedoch würde ihm jedenfalls das Pauschale gemäß § 16 Abs.1 Z.6 lit. c EStG 1988 zustehen und zwar bei einer einfachen Fahrtstrecke von 20-40 km. Das Pendlerpauschale sei deshalb gerechtfertigt, da auf Grund der Tätigkeit ein Massenbeförderungsmittel überwiegend nicht benutzt werden könne (Störbehebung). Der schnellste Weg vom Wohnsitz des Bw. zu seiner Arbeitsstätte sei jener über die Autobahn und betrage die einfache Fahrstrecke 21km. Der Berufung liege zudem ein entsprechendes Schreiben des Arbeitgebers bei.

Weiters werde beantragt, im Zusammenhang mit den Fahrten zu den Kindern erhöhte Kosten zu berücksichtigen. Dieser Aufwand sei nämlich gleichzusetzen mit der Möglichkeit der Absetzbarkeit von Familienheimfahrten. Der Umstand, dass der Bw. nicht nur das Recht, sondern auch die Verpflichtung als Vater habe, den regelmäßigen Kontakt mit seinen Kindern zu pflegen, lasse diese Kosten erwachsen. Die in diesem Zusammenhang erwachsenen Kosten würden sich pro Monat bei jeweils zwei Hin- u. Retourfahrten zu den Wochenenden bzw. wochentags, sohin insgesamt 8 Fahrten zu je 160 km, auf folgende Höhe belaufen:

1994	1995	1996	1997	1998
S 69.000,00	S 69.000,00	S 69.000,00	S 71.400,00	S 73.500,00

Der Umstand, dass es sich hier nicht um den klassischen Fall der Familie handelt, könne dem Bw. nicht die Möglichkeit nehmen, die erwachsenen Kosten steuerlich zu berücksichtigen. Im Vergleich zu anderen gleich gelagerten Steuerpflichtigen würden diese Kosten für den Bw. eine erhebliche außerordentliche Mehrbelastung bedeuten, denen er sich jedoch bedingt durch seine Stellung als Vater aus tatsächlichen, rechtlichen und sittlichen Gründen nicht entziehen könne.

Es werde daher der Antrag gestellt, sowohl das Pendlerpauschale als auch die Kosten im Zusammenhang mit dem Besuch der Kinder zu berücksichtigen.

Der Berufung legte der Bw. eine Bestätigung seines Arbeitgebers bei.

Mit Fax vom 23.Juni 2004 wurde der Arbeitgeber des Bw., die FAG, ersucht bekannt zu geben, zu welcher Uhrzeit der Bw. im Zeitraum 1994 bis 1998 normalerweise mit seiner täglichen Dienstverrichtung begann und ob er im Schichtbetrieb tätig sei. Des weiteren wurde der Arbeitgeber gebeten anzugeben, wie oft und zu welchen Tages- bzw. Nachtzeiten Herr NF im genannten Zeitraum zu Arbeitseinsätzen außerhalb seiner normalen Dienstzeit im Durchschnitt pro Monat gerufen worden sei bzw. kurzfristige Änderungen seines Dienstbeginns notwendig gewesen seien.

Über die Berufung wurde erwogen:

Strittig ist im vorliegenden Fall, ob

- 1.) dem Bw. auf Grund seiner Tätigkeit gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c EStG 1988 das Pendlerpauschale zusteht und
- 2.) die im Zusammenhang mit den Besuchsfahrten des Bw. zu seinen Kindern stehenden Aufwendungen als Familienheimfahrten oder
- 3.) als außergewöhnliche Belastungen im Sinne des § 34 EStG 1988 anzuerkennen sind.

1.) Pendlerpauschale

Gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c EStG 1988 sind Ausgaben des Steuerpflichtigen für die Wegstrecke Wohnung – Arbeitsstätte Werbungskosten, wenn dem Arbeitnehmen im Lohnzahlungszeitraum für die Bewältigung dieser Wegstrecke überwiegend die Benützung eines Massenverkehrsmittels zumindest hinsichtlich der halben Fahrstrecke nicht zumutbar ist. Beträgt die einfache Wegstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte 2km bis 20km, so steht dem Steuerpflichtigen ab dem Jahr 1996 ein jährlicher Pauschbetrag in Höhe von S 2.880,00 zu. Für das Jahr 1994 bzw. für 1995 betrug der jährliche Pauschbetrag S 2.400,00 bzw. S 2.720,00.

Im vorliegenden Beschwerdefall war der Bw. im Zeitraum 1994 bis 1998 bei der FAG im Bereich der Störbehebung tätig und beantragte der Bw. im Berufungszeitraum die Anerkennung des Pendlerpauschales gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c EStG 1988 für die einfache Fahrtstrecke von 20-40km. Begründet wurde dies im Wesentlichen damit, dass der Bw. auf Grund seiner Tätigkeit im Bereich der Störbehebung ein Massenverkehrsmittel überwiegend nicht benutzen könne und der schnellste Weg vom Wohnsitz des Bw. zu seiner Arbeitsstätte jener über die Autobahn sei, wobei die einfache Fahrtstrecke 21km betrage.

Mit Schreiben (Fax) vom 23. Juni 2004 wurde der Arbeitgeber des Bw. um näher führende Angaben bezüglich der Tätigkeit des Bw. ersucht, zumal die ursprünglich dem Berufungsschreiben beigelegte Bestätigung des Arbeitgebers keinerlei detaillierte Angaben bezüglich

der Art der Tätigkeit bzw. der Häufigkeit und zeitlichen Lagerung von Einsätzen des Bw. außerhalb der normalen Dienstzeit enthielt. So wurde der Arbeitgeber um Auskunft gebeten, zu welcher Uhrzeit der Bw. im Zeitraum 1994 bis 1998 normalerweise mit seiner täglichen Dienstverrichtung begann und ob er im Schichtbetrieb tätig sei. Des weiteren wurde ersucht anzugeben, wie oft und zu welchen Tages- bzw. Nachtzeiten Herr NF im genannten Zeitraum zu Arbeitseinsätzen außerhalb seiner normalen Dienstzeit im Durchschnitt pro Monat gerufen worden sei bzw. kurzfristige Änderungen seines Dienstbeginns notwendig gewesen seien.

In Beantwortung dieses Vorhaltes teilte der Arbeitgeber des Bw. Folgendes mit:

"Wie bereits telefonisch besprochen kann ich Ihnen nur mehr Auskünfte über die Art der Tätigkeit des Herrn F geben, da ich für die von Ihnen gewünschten Zeiträume keine Dienstpläne mehr aufliegen habe. Herr F war zu diesen Zeiträumen als Störungsmechaniker und im Winterdienst als Einsatzkraft tätig. Die Arbeitszeit im Normalfall war von 07,00 bis 19,00 in einem Dienstplan geregelt. Fallweise waren auch Überstunden außerhalb dieser Zeiten notwendig. Diese fielen auch zu Nachtzeiten an.

Im Zuge des Winterdienstes (November bis April) wurde Herr F je nach Wetterlage zu Einsätzen abgerufen. Diese Einsätze können zu jeder Tages- und Nachtzeit mehrmals wöchentlich auftreten. ..."

Entsprechend den gesetzlichen Bestimmungen des § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c EStG 1988 stehen einem Steuerpflichtigen Werbungskosten in Form des Pendlerpauschales nur dann zu, wenn die Benützung eines Massenverkehrsmittels zumindest hinsichtlich des halben Arbeitsweges nicht möglich oder nicht zumutbar ist und der Arbeitsweg mindestens 2km beträgt. Von einer Unzumutbarkeit der Benützung von Massenverkehrsmittel ist dabei unter anderem dann auszugehen, wenn zumindest auf dem halben Arbeitsweg ein Massenverkehrsmittel überhaupt nicht oder nicht zur erforderlichen Zeit (Nacharbeit) verkehrt, wobei jedoch in zeitlicher Hinsicht die entsprechenden Verhältnisse im Lohnzahlungszeitraum überwiegend gegeben sein müssen. Überwiegend bedeutet, dass an mehr als 50% der tatsächlichen Arbeitstagen im Lohnzahlungszeitraum die Benützung eines Massenverkehrsmittels für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte unzumutbar sein muss.

Für den gegenständlichen Fall bedeutet dies nun Folgendes: Wie sich aus der Vorhaltsbeantwortung durch den Arbeitgeber des Bw. ergibt, war der Bw. jeweils in den Wintermonaten des Berufungszeitraumes, nämlich in den Monaten November bis April als Einsatzkraft im Winterdienst tätig, wobei diese Art der Tätigkeit eine ständige Bereitschaft zu witterungsbedingten Einsätzen zu jeder Tages- als auch Nachtzeit erforderlich machte.

Während der restlichen Zeit des Jahres war der Bw. im Bereich der Störbehebung tätig.

Hinsichtlich der Frage wie oft die Tätigkeit im Bereich der Störbehebung Einsätze außerhalb der normalen Dienstzeit erforderlich machte, führte der Arbeitgeber in der ursprünglich dem Berufungsschreiben beigelegten Bestätigung aus, dass häufige Einsätze des Bw. außerhalb seiner normalen Dienstzeit erforderlich gewesen seien, während in der Vorhaltsbeantwortung vom 8. Juli 2004 seitens des Arbeitgebers diesbezüglich ausgeführt wird, die Tätigkeit sei nur fallweise mit der Notwendigkeit zur Leistung von Überstunden zu Nachtzeiten verbunden.

Näher führende Angaben in Bezug auf die Häufigkeit der Einsätze bzw. zu welchen Zeiten der

Bw. tatsächlich zu Dienstverrichtungen außerhalb seiner normalen Arbeitszeit gerufen wurde, konnte der Arbeitgeber vor allem hinsichtlich des lang zurückliegenden Zeitraumes bzw. mangels Vorliegens von Dienstplänen keine mehr machen. Aus verfahrensökonomischen Überlegungen wird es daher seitens der Abgabenbehörde zweiter Instanz als zielführend angesehen, von weiteren diesbezüglichen Ermittlungen Abstand zu nehmen. Dies vor allem deshalb, da auf Grund des vorliegenden Sachverhaltes davon auszugehen ist, dass dem Bw. zumindest hinsichtlich des Zeitraumes während der Dienstverrichtung im Winterdienst überwiegend die Benutzung eines Massenverkehrsmittels für die Bewältigung der Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte nicht zumutbar war, weshalb im Berufungszeitraum gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c EStG 1988 dem Grunde nach ein Pauschbetrag anzuerkennen war.

Hinsichtlich der Höhe des Pauschbetrages sei Folgendes ausgeführt: Der Bw. irrt jedoch, wenn er davon ausgeht, die einfache Wegstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte betrage 21km. Entsprechend der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist unter der "Fahrtstrecke" nach § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c EStG 1988 jene zu verstehen, deren Benützung mit dem Kfz nach dem Urteil gerecht und billig denkender Menschen für die tägliche Fahrt eines Pendlers sinnvoll ist. Es ist dies die kürzeste Strecke, die ein Arbeitnehmer vernünftigerweise wählt, wobei auch auf die Sicherheit und Flüssigkeit des Verkehrs sowie auf die Vermeidung von Lärm und Abgasen im Wohngebiet Bedacht zu nehmen ist. Überflüssige Umwege oder bloß aus persönlicher Vorliebe gewählte Strecken bleiben außer Bedacht (VwGH v.

16.7.1996, ZI.96/14/0002, 0003). Auch wenn der Bw. nun im vorliegenden Fall vermeint, der schnellste Weg vom Wohnsitz des Bw. in W zu seiner Arbeitsstätte sei jener über die Autobahn, so liegt doch für diesem Fall – unter Berücksichtigung der vom obersten Gerichtshof aufgestellten Prämissen in Bezug auf die Berechnung der Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte - die einfache Fahrtstrecke eindeutig unter 20km. In diesem Sinne haben auch Erhebungen bei einem Autofahrerclub ergeben, dass - ausgehend vom Wohnort des Bw. - die einfache Fahrtstrecke nach S sowohl einerseits über die Autobahn als auch andererseits unter Benützung des Straßennetzes ohne Autobahnen - entgegen den Angaben des Bw. - lediglich 15km bzw. 14km beträgt und folglich definitiv unter 20km liegt.

Für den gegenständlichen Fall bedeutet dies nun, dass gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c EStG 1988 das Pendlerpauschale im Ausmaß von 2 bis 20km zu gewähren war und zwar in folgender Höhe:

1994	1995	1996	1997	1998
S 2.400,00	S 2.720,00	S 2.880,00	S 2.880,00	S 2.880,00

Ergänzend wird noch darauf hingewiesen, dass in der Summe der in den der Berufungsentscheidung beiliegenden Berechnungsblättern ausgewiesenen Werbungskosten jeweils das Werbungskostenpauschale in Höhe von S 1.800,00 enthalten ist. Zudem ist zu bemerken,

dass bei der Berechnung des sich in den einzelnen Jahren ergebenden Steuerbetrages jeweils von den ursprünglichen Lohnzetteldaten ausgegangen wurde und die unter dem Punkt "andere Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit" ausgewiesenen Beträge dem ursprünglich zu Unrecht bezogenen Pendlerpauschale im Ausmaß von über 60km entsprechen.

2.) Familienheimfahrten

Gem. § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten eines Arbeitnehmers jene Aufwendungen oder Ausgaben, die beruflich veranlasst sind. Eine berufliche Veranlassung ist gegeben, wenn die Aufwendungen oder Ausgaben

- objektiv im Zusammenhang mit einer nichtselbstständigen Tätigkeit stehen und
- subjektiv zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen geleistet werden oder den Steuerpflichtigen unfreiwillig treffen und
- nicht unter ein Abzugsverbot des § 20 EStG fallen.

Für den Werbungskostencharakter sind grundsätzlich weder ein unbedingtes Erfordernis zur Tätigung der Aufwendungen oder Ausgaben noch deren Zweckmäßigkeit erforderlich. Die Notwendigkeit einer Aufwendung ist grundsätzlich keine Voraussetzung für die Anerkennung von Werbungskosten, sondern ein Indiz für die berufliche Veranlassung bzw. für das Fehlen einer privaten Veranlassung (VwGH 29.5.1996, Zl. 93/13/0013).

Aufwendungen für Familienheimfahrten eines Arbeitnehmers vom Wohnsitz am Arbeitsort zum Familienwohnsitz sind nur dann im Rahmen der durch § 20 Abs. 1 Z 2 lit e EStG 1988 gesetzten Grenzen Werbungskosten, wenn die Voraussetzungen einer beruflich veranlassten doppelten Haushaltsführung vorliegen.

Unter "doppelter Haushaltsführung" sind folglich jene Aufwendungen zu verstehen, die dem Steuerpflichtigen durch die beruflich veranlasste Begründung eines eigenen Haushaltes an einem außerhalb des Familienwohnsitzes gelegenen Beschäftigungsor tes erwachsen. Die Begründung eines eigenen Haushaltes am Beschäftigungsor t ist beruflich veranlasst, wenn der Familienwohnsitz des Steuerpflichtigen

- von seinem Beschäftigungsor t so weit entfernt ist, dass ihm eine tägliche Rückkehr nicht zugemutet werden kann und entweder
- die Beibehaltung des Familienwohnsitzes außerhalb des Beschäftigungsor tes nicht privat veranlasst ist oder
- die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsor t nicht zugemutet werden kann. Dies ist z.B. bei einer ständigen wechselnden Arbeitsstätte der Fall oder dann, wenn von vornherein mit Gewissheit anzunehmen ist, dass die auswärtige Tätigkeit mit bis zu vier oder fünf Jahren befristet ist (VwGH 26.11.96, Zl. 95/14/0124).

Als Familienwohnsitz gilt dabei immer 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 Hausstand unterhält, der den Mittelpunkt der Lebensinteressen dieser Personen bildet.

Im vorliegenden Berufungsfall beantragte der Bw. Aufwendungen in Höhe von insgesamt S 351.900,00 im Zusammenhang mit Besuchsfahrten zu seinen in Niederösterreich bei der Mutter lebenden Kindern als Familienheimfahrten steuerlich zu berücksichtigen. Begründet wurde dies im Wesentlichen damit, dass der Bw. nicht nur das Recht, sondern auch die Verpflichtung als Vater habe, den regelmäßigen Kontakt mit seinen Kindern zu halten.

Wenn der Bw. nun vermeint, bei den regelmäßigen Fahrten zu seinem Sohn und seiner Tochter handle es sich um Familienheimfahrten, so kann dem nicht gefolgt werden.

Entsprechend den obigen Ausführungen ist für die steuerliche Anerkennung von Familienheimfahrten Voraussetzung, dass es sich um Fahrten an den Familienwohnsitz des Steuerpflichtigen handelt. Im vorliegenden Berufungsfall trennte sich jedoch der Bw. bereits im Zeitraum vor 1994 von der leiblichen Mutter seiner beiden Kinder und verlegte in weiterer Folge seinen Wohnsitz und Mittelpunkt der Lebensinteressen vom bisherigen gemeinsamen Wohnort in E nach W . Im Zuge einer das Jahr 1993 betreffenden Berufung wurde seitens der Behörde mit dem Bw. am 7. März 2000 eine Niederschrift aufgenommen, die - auszugsweise wiedergegeben - folgenden Inhalt hat: "...Mittelpunkt meiner Lebensinteressen ist W. Die Anmeldung in ES erfolgte aus Diskretionsgründen der Kindesmutter gegenüber (Jugendamt). Die Meldung erfolgte 1991 in ES und ist noch aufrecht, leider ist die Partnerschaft mit der Kindesmutter nicht wie geplant verlaufen. Durch die Kinder kam es vermehrt zu Meinungsverschiedenheiten und ich entschied mich etwa 1992 allein in w zu wohnen." Zudem führte der Bw. im Rahmen der Berufung gegen den Jahresausgleichsbescheid 1993 – über die mit Berufungsentscheidung vom 28. Juni 2000 dem Bw. ein Unterhaltsabsetzbetrag in Höhe von S 10.,500,00 zuerkannt wurde - mit Schriftsatz vom 1. März 1996 aus, dass beide Kinder bei ihm nie haushaltsgerecht gewesen seien. Die Wohnsitzadresse seiner beiden Kinder (gemeint ist die Adresse in ES), welche der Bw. lediglich auch als Postanschrift verwende, begründete für den Bw. in keiner Weise einen Wohnsitz bzw. gemeinsamen Haushalt. Zum Nachweis seines tatsächlichen Wohnsitzes und dauernden Aufenthaltes – und das sei der Mittelpunkt seiner Lebensinteressen – in W lege der Bw. einige Belege in Kopie bei (Stromrechnung, Telefonrechnung, Schreiben der Hausverwaltung).

Ergänzend ist noch darauf hinzuweisen, dass der Bw. in den beim Finanzamt X eingereichten Einkommensteuererklärungen für die Jahre 1994 bis 1998 in der Zeile "Wohnort" diesen jeweils mit W angab und dem Bw. im Zuge der Durchführung der Einkommensteuerveranlagung in diesem Zeitraum der Unterhaltsabsetzbetrag gewährt wurde.

Für den vorliegenden Berufungsfall bedeutet dies nun, dass ebenso wie im Jahr 1993 auch im Berufungszeitraum 1994 bis 1998 auf Grund des vorliegenden Sachverhaltes davon auszugehen ist, dass sich der Mittelpunkt der Lebensinteressen des Bw. in w befindet, weshalb -

mangels Vorliegens eines gemeinsamen Familienwohnsitzes in ES - die strittigen Aufwendungen im Zusammenhang mit den Besuchsfahrten zu den Kindern des Bw. nicht als Familienheimfahrten anzuerkennen waren.

3.) außergewöhnliche Belastung

Des weiteren irrt der Bw. wenn er vermeint, bei den streitgegenständlichen Aufwendungen handle es sich um steuerlich anzuerkennende außergewöhnliche Belastungen. Wenn der Bw. in der Berufung ausführt, die strittigen Kosten bedeuteten im Vergleich zu anderen gleich gelagerten Steuerpflichtigen für den Bw. eine erhebliche außerordentliche Mehrbelastung, deren er sich jedoch bedingt durch seine Stellung als Vater aus tatsächlichen, rechtlichen und sittlichen Gründen nicht entziehen könne, so kann dem nicht gefolgt werden.

Nach § 34 EStG 1988 sind bei der Ermittlung des Einkommens eines unbeschränkt Steuerpflichtigen nach Abzug der Sonderausgaben außergewöhnliche Belastungen abzuziehen. Die Belastung muss folgende Voraussetzungen erfüllen:

- Sie muss außergewöhnlich sein.
- Sie muss zwangsläufig erwachsen.
- Sie muss die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen.

Schon das Fehlen einer einzigen dieser Voraussetzungen schließt die Anerkennung der geltend gemachten Aufwendungen als außergewöhnliche Belastung aus und die Abgabenbehörde ist davon enthoben, zu prüfen, ob auch die anderen Voraussetzungen zutreffen oder nicht (vgl. Erkenntnisse des VwGH v. 1.4.1955, Zl.3003/53; v. 3.2.1956, Zl. 1224/54; v. 1.7.1964, v. Zl. 1865/63; v. 18.2.1999, Zl.98/15/0036).

Im Beschwerdefall ist die Zwangsläufigkeit der geltend gemachten Aufwendungen strittig. Entsprechend den obigen Ausführungen erwächst dem Steuerpflichtigen die Belastung zwangsläufig (§ 34 Abs.3 EStG 1988), wenn er sich ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann.

Die Zwangsläufigkeit eines Aufwandes ist stets nach den Umständen des Einzelfalles zu prüfen (VwGH 3.3.1992, Zl.88/14/0011). Schon aus der Wortfolge "wenn er (der Steuerpflichtige) sich ihr. . .nicht entziehen kann" ergibt sich mit aller Deutlichkeit, dass freiwillig getätigte Aufwendungen nach § 34 Abs. 3 EStG 1988 ebenso wenig Berücksichtigung finden können wie Aufwendungen, die auf Tatsachen zurückzuführen sind, die vom Steuerpflichtigen vorsätzlich herbeigeführt wurden, oder die sonst Folge eines Verhaltens sind, zu dem sich der Steuerpflichtige aus freien Stücken entschlossen hat (VwGH v. 18.2.1999, Zl. 98/15/0036).

Betrachtet man nun vorliegenden Berufungsfall eingehend, so wird deutlich, warum dem Bw. die strittigen Aufwendungen im Zusammenhang mit den Besuchsfahrten zu seinen bei der Kindesmutter in ES lebenden Kindern erwachsen sind. Der ständige Aufenthaltsort des Bw. befindet sich in W , welcher auch gleichzeitig den Mittelpunkt der Lebensinteressen des Bw.

darstellt. Wie der Bw. in der im Zuge des Berufungsverfahrens das Jahr 1993 betreffenden Niederschrift vom 7. März 2000 ausführte, trennte er sich bereits im Zeitraum vor 1994 auf Grund von Meinungsverschiedenheiten von der Mutter seiner Kinder, übersiedelte in weiterer Folge von seinem mit der Kindesmutter gemeinsam unterhaltenen Wohnsitz in ES nach w und verlegte gleichzeitig den Mittelpunkt seiner Lebensinteressen an die oben genannte Adresse in w. Wie sich somit aus dem vorliegenden Sachverhalt ergibt, beruhen die strittigen Aufwendungen im Zusammenhang mit der Ausübung des "Besuchsrechtes" zu den Kindern des Bw. lediglich auf einem Verhalten, zu dem sich der Bw. letztendlich aus freien Stücken entschlossen hat. Nach der vom Verwaltungsgerichtshof in ständiger Rechtsprechung vertretenen Auffassung können nämlich Aufwendungen, die sich als Folge einer Auflösung einer Partnerschaft darstellen, dann keine außergewöhnlichen Belastungen im Sinne des § 34 EStG 1988 sein, wenn sie auf ein Verhalten zurückgehen, zu dem sich der betreffende Partner – so wie im gegenständlichen Fall der Bw. - aus freien Stücken entschlossen hat. Zudem erklärte sich der Bw. freiwillig zu regelmäßigen Besuchsfahrten zu seinen Kindern bereit. So wird in einem Schreiben der Bezirkshauptmannschaft L vom 9. Juli 1993, in welchem sich der Bw. zu Unterhaltszahlungen seinen Kindern gegenüber bereit erklärte, unter anderem Folgendes ausgeführt: "Herr F lässt Sie (gemeint ist die Kindesmutter) des weiteren durch uns ersuchen, ihm zu den Kindern ein Besuchsrecht in der Weise einzuräumen, daß er diese, unter Bedachtnahme auf seinen jeweiligen Dienstplan, jedes 2. Wochenende im Monat besuchen kann."

Da es somit den streitgegenständlichen Aufwendungen in beantragter Höhe von S 351.900,00 am Merkmal der Zwangsläufigkeit, welches unabdingbar eine Voraussetzung zur Anerkennung der betreffenden Aufwendungen als außergewöhnliche Belastung darstellt, mangelt, waren die strittigen Ausgaben nicht anzuerkennen.

Die Berufung war daher in diesem Punkt als auch im Zusammenhang mit den Familienheimfahrten als unbegründet abzuweisen. Insgesamt gesehen war jedoch der Berufung in Hinblick auf die Gewährung der Pendlerpauschale teilweise stattzugeben.

Beilage: 10 Berechnungsblatt

Wien, am 26. Juli 2004