



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des Bw, Adresse, vertreten durch Mag. Zivic Peter, Rechtsanwalt, 1010 Wien, Weihburggasse 20, vom 4. Mai 2009 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 12/13/14 Purkersdorf vom 3. April 2009 betreffend Aufhebung der Einkommensteuerbescheide (Berufungsvorentscheidungen) gemäß § 299 BAO für die Kalenderjahre 2002 und 2003 und Einkommensteuerbescheide für die Kalenderjahre 2002 und 2003 entschieden:

Die Berufungen gegen die Bescheide betreffend Aufhebung der Einkommensteuer gemäß § 299 BAO für die Kalenderjahre 2002 und 2003 werden als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Die Berufungen gegen die Bescheide betreffend Einkommensteuer für die Kalenderjahre 2002 und 2003 werden als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (in Folge: Bw.) hat bei seinem Wohnsitzfinanzamt die Erklärungen zur Arbeitnehmerveranlagung für die Kalenderjahre 2002 und 2003 eingereicht. Mit den Erklärungen wurden ua. Kosten der doppelten Haushaltsführung (Kennzahl 723) in Höhe von € 2.150,00 (Kalenderjahr 2002) und € 2.250,00 (Kalenderjahr 2003) beantragt. Bei

Durchführung der Veranlagung hat das Finanzamt diese Aufwendungen im Wesentlichen mit der Begründung, dass die Voraussetzung für die Gewährung nicht mehr gegeben sei, nicht anerkannt. Mit Einkommensteuerbescheiden vom 28. Juni 2006 wurde eine Gutschrift an Einkommensteuer von € 286,14 (Kalenderjahr 2002) und von € 545,41 (Kalenderjahr 2003) festgesetzt.

Gegen diese Bescheide hat der steuerliche Vertreter des Bw. Berufungen erhoben und in der Begründung im Wesentlichen ausgeführt, dass nach einem Erlass des Bundesministeriums für Finanzen Werbungskosten für Familienheimfahrten dann zuständen, wenn der am Familienwohnsitz wohnhafte Ehepartner keine Einkünfte erziele, sich aber der Kindererziehung widme. Die Ehefrau des Bw. lebe am Familienwohnsitz in K mit drei minderjährigen Kindern, die am Familienwohnsitz die Schule besuchen. Vom Bw. würden regelmäßig Familienheimfahrten unternommen werden und daher seien die Aufwendungen zu berücksichtigen.

Mit Berufungsvorentscheidungen vom 16. Juni 2008 hat das Finanzamt Aufwendungen für Familienheimfahrten als Werbungskosten in Höhe von € 1.050,00 (Kalenderjahr 2002) und von € 1.575,00 (Kalenderjahr 2003) berücksichtigt. In der Begründung wurde angeführt, dass die Aufwendungen nur für den Zeitraum der Beschäftigung anzuerkennen sind, aber nicht für Zeiten des Bezuges von Arbeitslosengeld.

Mit Bescheiden vom 3. April 2009 hat das Finanzamt die Einkommensteuerbescheide (Berufungsvorentscheidungen) vom 16. Juni 2008 gemäß § 299 BAO aufgehoben. Mit den mit gleichem Datum erlassenen Sachbescheiden wurden die Aufwendungen für Familienheimfahrten nunmehr in Höhe von € 420,42 (Kalenderjahr 2002) und von € 498,96 (Kalenderjahr 2003) anerkannt. In der Bescheidbegründung wurde vom Finanzamt ua. angeführt, dass laut einer EKIS Abfrage der Bw. im Zeitraum 2002 bis 2005 über kein eigenes Kraftfahrzeug verfügt habe. In den Berufungen gegen die Einkommensteuerbescheide sei lediglich ausgeführt worden, dass regelmäßig Familienheimfahrten unternommen worden seien. Es sei nicht angegeben worden wie oft, wann und mit welchem Verkehrsmittel die Fahrten durchgeführt worden seien. Die Anzahl der Familienheimfahrten sei daher gemäß § 184 BAO zu schätzen. Ausgegangen werde von einer einfachen Wegstrecke von 385 km (ermittelt durch Google Maps Routenplaner) und dass jedes zweite Wochenende eine Familienheimfahrt unternommen worden sei. Betreffend der Höhe der Aufwendungen ist das Finanzamt im Schätzungswege davon ausgegangen, dass sich der Bw. als Mitfahrer an den Treibstoffpreisen zur Hälfte beteiligt habe. Für das Kalenderjahr 2002 wurden 13 und für das Kalenderjahr 2003 wurden 15 Heimfahrten anerkannt (auf die nähere Berechnung in der Bescheidbegründung wird verwiesen).

Gegen die Aufhebungsbescheide hat der steuerliche Vertreter des Bw. jeweils Berufung erhoben. In der Begründung wurde ua. vorgebracht, dass die Berufungsvorentscheidungen nicht rechtswidrig seien, da der Bw.- wie aus der noch vorzulegenden Auskunft der Zulassungsbehörde hervorgehe- ein eigenes Fahrzeug besessen habe. Für Familienheimfahrten seien dem Bw. tatsächlich Aufwendungen in Höhe der großen Pendlerpauschale erwachsen. Sollte den Berufungen gegen die Aufhebungsbescheide keine Folge gegeben werden, werde gegen die neuen Sachbescheide die Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz beantragt.

Vom Finanzamt wurde am 20. Mai 2009 ein Ergänzungsansuchen betreffend der Familienheimfahrten an den steuerlichen Vertreter gerichtet. In diesem Schreiben merkte das Finanzamt zu den Kalenderjahren 2002 bis 2005 folgendes an: *Sollte von Ihrer Seite tatsächlich nachgewiesen werden können, dass Sie in den Jahren 2002 bis 2005 über ein eigenes Kfz verfügt haben, werden die Aufhebungsbescheide (da die Voraussetzung für den § 299 BAO wegfielen) ihrerseits (ggf nach einem entsprechenden Auskunftsersuchen beim BMI) aufgehoben werden. Insbesondere für die Jahre 2002 bis 2004 ist so ein Nachweis noch ausständig.*

Mit Schreiben vom 13. November 2009 gab der steuerliche Vertreter bekannt, dass in den Kalenderjahren 2002 und 2003 kein Fahrzeug auf den Bw. zugelassen gewesen sei. Die Familienheimfahrten seien mit dem auf die Ehefrau in K zugelassenen Fahrzeug durchgeführt worden. Auch habe der Bw. - da die Ehefrau über keinerlei Einkünfte verfüge - sämtliche mit der Erhaltung, Wartung und die mit dem Betrieb dieses Fahrzeuges verbundenen Kosten getragen. Ablichtungen einer Haftpflicht- und einer Kaskoversicherungspolizze in kroatischer Sprache waren dem Schreiben angeschlossen. Am 18. November 2010 wurden beglaubigte Übersetzungen nachgereicht.

Über die Berufungen wurde erwogen:

Auf Grund der vorliegenden Unterlagen wird folgender Sachverhalt als erwiesen angenommen und der Entscheidung zu Grunde gelegt:

Der Bw. ist seit Jahren in Österreich beruflich tätig. Am Familienwohnsitz in K leben die Ehefrau und die im Jahr 1992, 1997 und 1998 geborenen Kinder. Die Ehefrau widmet sich der Kindererziehung und die Kinder besuchen am Familienwohnsitz die Schule. Sowohl im Kalenderjahr 2002 als auch im Kalenderjahr 2003 war der Bw. bei österreichischen Arbeitgebern beschäftigt und erzielte Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit. Für den Zeitraum 1. Jänner 2002 bis 2. Juni 2002 und von 4. Dezember 2002 bis 31. Dezember 2002

sowie von 1. Jänner 2003 bis 16. März 2003 und von 4. November 2003 bis 31. Dezember 2003 bezog der Bw. Arbeitslosengeld. Mit den Erklärungen zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung sind vom Bw. Aufwendungen für Familienheimfahrten in Höhe der Pendlerpauschale beantragt worden. Konkrete Nachweise über die Anzahl der Familienheimfahrten und die dem Bw. entstandenen Aufwendungen sind für die streitähnlichen Jahre nicht erbracht worden. Der Bw. verfügte auch über kein auf ihn zugelassenes Fahrzeug. Als Unterlagen, dass dem Bw. Aufwendungen entstanden sind wurde eine Polizze über eine Kaskoautoversicherung und eine Polizze über eine Haftpflichtversicherung vorgelegt. Aus den Polizzen geht hervor, dass die Ehefrau Versicherungsnehmerin eines Autos der Marke XY ist, die Höhe der Prämie und der Zeitraum der Versicherung (26. Jänner 2002 bis 26. Jänner 2003).

In Streit steht, ob das Finanzamt zu Recht eine Aufhebung der Einkommensteuerbescheide (Berufungsvorentscheidungen) der Kalenderjahre 2002 und 2003 verfügt hat. Außerdem ist strittig in welcher Höhe Aufwendungen für Familienheimfahrten anerkannt werden können.

Rechtliche Erwägungen

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

Mit dem aufhebenden Bescheid ist der den aufgehobenen Bescheid ersetzende Bescheid zu verbinden (§ 299 Abs. 2 BAO). Durch die Aufhebung des aufhebenden Bescheides (Abs. 1) tritt das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor der Aufhebung (Abs. 1) befunden hat (§ 299 Abs. 3 BAO).

§ 299 BAO gestattet Aufhebungen nur, wenn der Bescheid sich als nicht richtig erweist. Der Inhalt eines Bescheides ist nicht richtig, wenn der Spruch des Bescheides nicht dem Gesetz entspricht. Weshalb diese Rechtswidrigkeit vorliegt ist für die Anwendbarkeit des § 299 Abs. 1 nicht ausschlaggebend (vgl. Ritz BAO 4. Auflage, § 299 Tz 9f).

Die Aufhebung liegt im Ermessen der Abgabenbehörde; dies unabhängig davon, ob sie von Amts wegen oder auf Antrag erfolgt oder ob sich die Maßnahmen zu Gunsten oder zu Ungunsten des Abgabepflichtigen auswirken. Bei der Ermessensübung kommt dem Grundsatz der Gleichmäßigkeit der Besteuerung eine zentrale Bedeutung zu. Grundsätzlich kommt dem Prinzip der Rechtmäßigkeit (Rechtsrichtigkeit) der Vorrang vor dem Prinzip der Rechtssicherheit (Rechtsbeständigkeit) zu. Eine Aufhebung wird dann zu unterlassen sein, wenn die Rechtswidrigkeit bloß geringfügig ist (vgl. Ritz BAO 4. Auflage, § 299 Tz 54, Tz 55).

Die Begründung des Aufhebungsbescheides hat nach Maßgabe des § 93 Abs. 3 lit. a BAO das Vorliegen der Voraussetzungen des § 299 BAO darzulegen. In der Bescheidbegründung von Aufhebungsbescheiden müssen nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes die Aufhebungsgründe enthalten sein. Als Begründung für eine Aufhebung ist auch der bloße Verweis auf die Begründung eines anderen Bescheides ausreichend, sofern dessen Inhalt dem Bescheidadressaten bekannt ist (vgl. VwGH vom 17.12.2002, 97/14/0023; VwGH vom 25.9.2002, 97/13/0123).

Das Finanzamt hat in den Aufhebungsbescheiden auf die zusätzliche Begründung verwiesen. Auch in den Sachbescheiden hat das Finanzamt auf eine zusätzliche Begründung verwiesen. Diese zusätzliche Begründung ist dem steuerlichen Vertreter des Bw. zugekommen. Somit gilt die in den Sachbescheiden und die zusätzlich dargelegte Begründung auch als Begründung der Aufhebungsbescheide. In dieser zusätzlichen Begründung hat das Finanzamt die Gründe ausführlich und nachvollziehbar dargestellt, welche zur inhaltlichen Rechtswidrigkeit der aufgehobenen Einkommensteuerbescheide (Berufungsvereentscheidungen) geführt haben.

Da die Aufhebungsbescheide dem Gesetz entsprechen, waren die gegen diese Bescheide gerichteten Berufungen als unbegründet abzuweisen.

Zur Berücksichtigung der Aufwendungen für Familienheimfahrten ist auszuführen:

Gemäß § 16 Abs. 1 Einkommensteuergesetz (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 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.

Werbungskosten müssen wie Betriebsausgaben nachgewiesen oder zumindest glaubhaft gemacht werden. Nach § 119 Abs. 1 der BAO sind die für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht oder für die Erlangung abgabenrechtlicher Begünstigungen bedeutsame Umstände vom Abgabepflichtigen nach Maßgabe der Abgabenvorschriften offen zu legen. Die Offenlegung muss vollständig und wahrheitsgemäß erfolgen. In diesem Zusammenhang sieht § 138 Abs. 1 BAO vor, dass die Abgabepflichtigen auf Verlangen der Abgabenbehörde zur Beseitigung von Zweifel den Inhalt ihrer Anbringen zu erläutern und zu ergänzen, sowie dessen Richtigkeit zu beweisen haben. Kann ihnen ein Beweis nach den Umständen nicht zugemutet werden, so genügt die Glaubhaftmachung. § 138 Abs. 1 BAO betrifft vor allem die Feststellung solcher Verhältnisse, die für die Abgabenbehörde nur unter Mithilfe des

Abgabepflichtigen aufklärbar sind, also Umstände, denen der Abgabepflichtige hinsichtlich der Beweisführung näher steht als die Abgabenbehörde. Zudem handelt es sich im gegenständlichen Fall um Sachverhaltselemente die ihre Wurzeln im Ausland haben. Wie der Verwaltungsgerichtshof in ständiger Rechtsprechung dazu ausführt, besteht in solchen Fällen eine erhöhte Mitwirkungs- Beweismittelbeschaffungs- und Beweisvorsorgepflicht (vgl. Ritz, Kommentar zur BAO, 4. Auflage, Rz. 10ff. zu § 115 und die dort angeführte Rechtsprechung).

In der zusätzlichen Begründung zu den vom Finanzamt neu erlassenen Einkommensteuerbescheiden vom 3. April 2009 wurde ausführlich dargestellt, dass betreffend die benutzten Verkehrsmittel, der Anzahl der Familienheimfahrten und den entstandenen Kosten nur unzureichende Angaben gemacht wurden. Dass vom Bw. tatsächlich Fahrten zum Familienwohnsitz unternommen wurden und dem Bw. auch Aufwendungen entstanden sind, wurde vom Finanzamt nicht in Abrede gestellt. Mangels eines konkreten Nachweises wurden die Aufwendungen im Schätzungswege ermittelt. Nach der ständigen Rechtsprechung wirkt die Begründung eines Bescheides wie ein Vorhalt. Diesen Ausführungen ist der steuerliche Vertreter des Bw. mit der Bekanntgabe im Schreiben vom 13. November 2009 entgegen getreten und hat zugestanden, dass auf den Bw. in den Kalenderjahren 2002 und 2003 kein Fahrzeug zugelassen gewesen war. Die Familienheimfahrten wären mit dem auf die Ehefrau zugelassenen Fahrzeug durchgeführt worden und der Bw. habe auch die Kosten für dieses Fahrzeug getragen. Als Nachweis wurden zwei Versicherungspolizzen vorgelegt.

Das Finanzamt hat den steuerlichen Vertreter vom Zeitpunkt der Vorlage der Berufungen an den Unabhängigen Finanzsenat unter Anschluss einer Ausfertigung des Vorlageberichtes verständigt. In diesen Ausführungen hat das Finanzamt ua. dargelegt, dass der Umstand, dass auf die Ehegattin in K ein Fahrzeug zugelassen sei, noch nicht dazu führe, dass vom Bw. dieses Fahrzeug für die Heimfahrten tatsächlich verwendet wurde.

Außer den beglaubigten Übersetzungen der Versicherungspolizzen sind im Verfahren für die streitähnigen Kalenderjahre keine weiteren Unterlagen vom steuerlichen Vertreter nachgereicht worden. Es mag zwar durchaus zutreffend sein- wie vom steuerlichen Vertreter ausgeführt wurde- dass die mit der Erhaltung des Fahrzeuges anfallenden Aufwendungen vom Bw. getragen worden sind. Nach Meinung des Unabhängigen Finanzsenates ist aber mit diesen Ausführungen ein Nachweis, dass der Bw. mit dem Fahrzeug seiner Ehegattin die Heimfahrten tatsächlich durchgeführt hat, nicht erbracht worden. Nach der allgemeinen Lebenserfahrung wird, wenn nur ein Fahrzeug der Familie zur Verfügung steht, dieses Fahrzeug von der Person verwendet werden, die es im täglichen Alltag vorwiegend benötigt. Da die Ehefrau und die Kinder am ausländischen Familienwohnsitz leben und die Kinder auch dort die Schule besuchen, ist davon auszugehen, dass das Auto von der Ehefrau des Bw.- sei

es um Einkaufsfahrten durchzuführen oder die Kinder in die Schule oder zu Orten der Freizeitaktivitäten zu transportieren- verwendet wurde.

Das Finanzamt ist für den Bw. bei den Heimfahrten zum Familienwohnsitz von einer Mitfahrgelegenheit unter Kostenbeteiligung ausgegangen und hat die Aufwendungen im Schätzweg ermittelt. Zur Höhe der im Schätzweg ermittelten Aufwendungen hat der steuerliche Vertreter keine Ausführungen getätigt.

Da der Bw. in den streitgegenständlichen Kalenderjahren nachweislich nicht im Besitz eines eigenen Kraftfahrzeuges gewesen ist, kann dem Finanzamt schwer entgegen getreten werden, wenn es die Aufwendungen für die Familienheimfahrten im Schätzweg ermittelt hat. Außer den Versicherungspolizzen wurden keine weiteren Unterlagen vorgelegt. Zusammenfassend ist daher fest zustellen, dass es dem Bw. nicht gelungen ist nachzuweisen, dass ihm Aufwendungen für die Familienheimfahrten in Höhe der Pendlerpauschale entstanden sind.

Den Berufungen konnte aus den oben dargelegten Gründen kein Erfolg zukommen, weshalb wie im Spruch zu entscheiden war.

Wien, am 8. Mai 2012