



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des Bw, Adresse, vertreten durch Mag. Peter Zivic, 1010 Wien, Weihburggasse 20, vom 25. Februar 2005 gegen die Bescheide des Finanzamtes für den 12., 13. und 14. Bezirk und Purkersdorf vom 25. Jänner 2005 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2002 und 2003 und über die Berufung vom 18. August 2005 gegen den Bescheid vom 19. Juli 2005 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2004 und über die Berufung vom 4. Oktober 2006 gegen den Bescheid vom 30. August 2006 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2005 entschieden:

Den Berufungen wird teilweise Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide 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.

Entscheidungsgründe

Kalenderjahre 2002 und 2003

Vom steuerlichen Vertreter des Berufungswerbers (in Folge:Bw.) wurden Erklärungen zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für die Kalenderjahre 2002 und 2003 beim Finanzamt eingereicht. Für das Kalenderjahr 2002 wurden Aufwendungen für Familienheimfahrten nach BH in Höhe von € 2.100,00 als Werbungskosten geltend gemacht. Für das Kalenderjahr 2003 wurden als Kosten der doppelte Haushaltsführung und für

Familienheimfahrten Aufwendungen in Höhe von € 3.840,00 beantragt (Vordruck L1 Kennzahl 723). Als Kosten der doppelten Haushaltsführung wurden € 1.740,00 und für Familienheimfahrten wurden € 2.100,00 geltend gemacht.

Das Finanzamt hat die Veranlagungen ohne Berücksichtigung der als Werbungskosten beantragten Aufwendungen durchgeführt und mit Bescheiden vom 25. Jänner 2005 die Einkommensteuer (Gutschriften) mit € 57,78 (Kalenderjahr 2002) und mit € 148,36 (Kalenderjahr 2003) festgesetzt. Vom Finanzamt wurde folgende gleichlautende Begründung in den Bescheiden angeführt:

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

Gegen die Einkommensteuerbescheide wurde vom steuerlichen Vertreter des Bw. mit jeweils gesonderten Schreiben vom 21. Februar 2005, eingelangt beim Finanzamt am 25. Februar 2005 Berufung erhoben. In den gleichlautenden Begründungen wurde im Wesentlichen vorgebracht, dass die Ehefrau für die Dauer der beschäftigungsbedingten Abwesenheit des Bw. den landwirtschaftlich genutzten Grundbesitz im Ausmaß von 83.439m² am Familienwohnsitz in BH bewirtschaften müsse. Weiters verwies der steuerliche Vertreter auf eine Berufungsentscheidung des Unabhängigen Finanzsenates Linz, worin betreffend Familienheimfahrten ausgeführt worden ist, dass es einen wirtschaftlichen Vorteil darstelle, der zur Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes führe, wenn landwirtschaftliche Produkte der Eigenversorgung der Familie in BH dienten und dadurch eine Grundversorgung mit Lebensmittel als Ernährungsbasis für die Familie sichergestellt werde. Eine solche (Klein)Landwirtschaft stelle auch in Österreich keine nennenswerte monetäre Einkunftsquelle dar, sehr wohl aber eine für den Familienerhalt bedeutsame Ernährungsbasis.

Außerdem ergänzte der steuerliche Vertreter das Berufungsbegehren. Die Kosten der jährlichen Mietaufwendungen in Höhe von € 1.744,20 für die Unterkunft am Beschäftigungsort in Österreich wurden aus dem Titel der doppelten Haushaltsführung für die Kalenderjahre 2002 und 2003 zusätzlich zu den Familienheimfahrten beantragt.

Als Beilage waren den Berufungen die Berufungsentscheidung des Unabhängigen Finanzsenates Linz, ein Mietvertrag vom 1. Jänner 1999 in Ablichtung und Belege über die

Bezahlung der monatlichen Miete inclusive der Betriebskosten von S 2.000,00 für die Zeiträume Jänner 1999 bis Dezember 1999, Jänner 2000 bis Dezember 2000, Jänner 2001 bis Dezember 2001 sowie die Belege über die monatlichen Mietzahlungen von € 145,25 der Kalenderjahre 2002 und 2003 in Kopie angeschlossen.

Das Finanzamt hat die Berufungen mit Berufungsvorentscheidungen als unbegründet abgewiesen. Als Begründung wurde angeführt, dass bei der Beurteilung, ob die Beibehaltung des Familienwohnsitzes im Ausland beruflich veranlasst sei ua. auf das erzielte Einkommen des Ehegatten abzustellen sei. Keine privaten Gründe lägen vor, wenn der Ehegatte am Familienwohnsitz steuerlich relevante Einkünfte erzielle (VwGH vom 24. April 1996, Zl. 96/15/0006, VwGH vom 28. Mai 1997, Zl. 96/13/0129 und VwGH vom 17. Februar 1999, Zl. 95/14/0059). Im gegenständlichen Fall seien aus der Bewirtschaftung der Landwirtschaft keine steuerlich relevanten Einkünfte erzielt worden. Die aus der Bewirtschaftung hervorgehenden Güter trügen zur Versorgung der Familie bei. Diese Tatsache stelle aber einen privaten Grund dar, der nicht geeignet sei, die Abzugsfähigkeit der aus der doppelten Haushaltsführung entstandenen Mehrkosten zu rechtfertigen.

Vom steuerlichen Vertreter wurden daraufhin Vorlageanträge eingebracht. Den Vorlageanträgen war eine beglaubigte Übersetzung über den Besitz des Viehbestandes der Familienhauswirtschaft angeschlossen. Der Bestätigung ist zu entnehmen, dass der Bw. ua. eine Kuh, 2 Jungstiere, 2 Mutterschweine, 20 Schweine, 4 Lämmer, 70 Mastküken und 20 Legehühner besitzt.

Kalenderjahr 2004

Für das Kalenderjahr 2004 wurde vom steuerlichen Vertreter die Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung dem Finanzamt am 10. Juni 2005 übermittelt. Beantragt wurden Aufwendungen für doppelte Haushaltsführung in Höhe von € 1.740,00 sowie Aufwendungen für Familienheimfahrten in Höhe von € 2.421,00 als Werbungskosten. Dem Antrag war eine beglaubigte Übersetzung eines Schreibens vom 4. März 2005 angeschlossen, welchem zu entnehmen war, dass sich der Bw. mit landwirtschaftlicher Erzeugung – vorwiegend Viehzucht – befasse und dass er ca. 80 Dunum Land und 4 Rinder, 25 Schweine und 7 Schafe besitzt.

Vom Finanzamt wurde die Veranlagung ohne Gewährung der beantragten Werbungskosten durchgeführt. Die Begründung wurde vom Finanzamt gleichlautend wie in den Einkommensteuerbescheiden der Kalenderjahre 2002 und 2003 abgefasst.

Gegen den Bescheid wurde vom steuerlichen Vertreter Berufung erhoben. Als Begründung wurde vom steuerlichen Vertreter im Wesentlichen die Inhalte der Berufungsbegründungen der Kalenderjahre 2002 und 2003 wiedergegeben.

Kalenderjahr 2005

Die Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2005 wurde vom steuerlichen Vertreter des Bw. beim Finanzamt am 11. April 2006 eingereicht. Es wurden Aufwendungen für doppelte Haushaltsführung in Höhe von € 1.740,00 und Aufwendungen für Familienheimfahrten in Höhe von € 2.421,00 beantragt. Vom Finanzamt wurden die beantragten Werbungskosten bei der Veranlagung nicht berücksichtigt. Als Begründung wurde auf die im Vorjahr ergangene Bescheidbegründung verwiesen.

Gegen den Einkommensteuerbescheid wurde vom steuerlichen Vertreter Berufung erhoben. Die Begründung der Berufung gleicht inhaltlich den Berufungsbegründungen der Vorjahre. Ergänzend wurde vorgebracht, dass auch in einer Berufungsentscheidung des Unabhängigen Finanzsenates Graz der Standpunkt vertreten werde, dass auch die Bewirtschaftung einer kleinen Landwirtschaft besonders große wirtschaftliche Bedeutung zukomme, da auch schon ein derart kleiner landwirtschaftlicher Betrieb geeignet sei, eine Familie zu versorgen. Die Entscheidung des Unabhängigen Finanzsenates Graz war in Ablichtung als Beilage der Berufung angeschlossen.

Das Finanzamt hat die Berufungen der Kalenderjahre 2002 bis 2005 dem Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorgelegt.

Im Zuge des vom Unabhängigen Finanzsenat durchgeföhrten Ermittlungsverfahrens wurde an den steuerlichen Vertreter nachfolgender Fragenvorhalt gerichtet:

Mit welchem Verkehrsmittel wurden die Fahrten des Bw. zur Wohnung am Heimatort in BH durchgeführt?

Wieviele Kilometer beträgt eine Fahrstrecke?

Wie oft im Monat wurden die Fahrten in den Heimatort unternommen? Geben Sie bitte das jeweilige Datum bekannt.

Nachweis der Fahrtaufwendungen für die Kalenderjahre 2002 bis 2005

Vorlage des Mietvertrages und Nachweis der Mietaufwendungen für die Kalenderjahre 2004 und 2005.

Mit dem Antwortschreiben vom 23. Mai 2007 wurden vom steuerlichen Vertreter folgende Unterlagen übermittelt: Eine Erklärung der Ehefrau in bosnischer Sprache, Ablichtungen des Zulassungsscheines und des Führerscheins des Bw. Kopien des Reisepasses, Ablichtung einer Seite des Mietvertrages und 24 Ablichtungen von Kassaeingangsbelegen über die Mietzahlungen der Kalenderjahre 2004 und 2005. Weiters wurde zu den Unterlagen folgende Stellungnahme abgegeben:

Eidesstättige Erklärung der Ehefrau des Bw. vom 5. Mai 2007, aus welcher hervorgehe, dass die Entfernung zwischen dem Beschäftigungsort in Österreich und dem Familienwohnsitz in BH 700 km betrage und dass der Bw. durchschnittlich jedes zweite Wochenende nach Hause

gefahren sei. Eine beglaubigte Übersetzung der Erklärung der Ehefrau werde nachgereicht werden, sobald das beauftragte Übersetzungsbüro die Übersetzung übermittelt habe.

Führerschein und Zulassungsschein, aus welchem der Besitz eines eigenen Autos des Bw. hervorgehe, wobei nachvollziehbar erscheine, dass der Bw. dieses zumindest teilweise (auch) für die Familienheimfahrten nach BH verwendet habe. Unter Zugrundelegung des amtlichen Kilometergeldes von € 0,38 pro gefahrenen Kilometer, ergäben sich bei nur einer Familienheimfahrt sohin bereits Aufwendungen von € 532,00 (1.400 km hin und zurück).

Der Mietvertrag für die Unterkunft am Beschäftigungsstandort in Österreich sei zunächst auf drei Jahre befristet abgeschlossen worden und in der Folge einvernehmlich mündlich verlängert worden. Ein neuer schriftlicher Mietvertrag für die Zeit ab 1. März 2002 sei nicht abgeschlossen worden. Der Bw. bewohne diese Unterkunft noch und habe in den Kalenderjahren 2004 und 2005 eine monatlich gleichbleibende Miete von € 145,33 bezahlt, sodass die jährlichen Mietaufwendungen € 1.744,20 betragen.

Eine beglaubigte Übersetzung der eidesstattlichen Erklärung der Ehefrau des Bw. ist bis zur Erlassung dieser Berufungsentscheidung dem Unabhängigen Finanzsenat nicht vorgelegt worden.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Sie sind bei der Einkunftsart abzuziehen, bei der sie erwachsen sind.

Nach § 20 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 dürfen die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden, was nach § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 auch für Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung gilt, selbst wenn sie die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt und sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen.

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. e EStG 1988 sind nicht abzugsfähige Kosten Fahrten zwischen Wohnsitz am Arbeits- (Tätigkeit -)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.

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

Der Bw. ist in den streitgegenständlichen Jahren bei österreichischen Arbeitgebern beschäftigt gewesen und erzielte Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit. Für den Zeitraum 1. Jänner 2002 bis 3. März 2002 hat der Bw. Arbeitslosengeld bezogen. Die Ehegattin des Bw. bewirtschaftet am Familienwohnsitz in BH den landwirtschaftlichen Besitz im Ausmaß von 83.439m² und betreut den Viehbestand. Am Beschäftigungsstandort in Österreich hat der Bw. laut vorgelegtem Mietvertrag vom 1. Jänner 1999 ein möblierte Zimmer mit WC und Dusche an der Adresse YX angemietet.

Das Mietverhältnis wurde laut Mietvertrag auf die Dauer von 3 Jahren abgeschlossen und endete daher mit 28. Februar 2002. Nach den Ausführungen des steuerlichen Vertreters in der Vorhaltsbeantwortung wurde das Vertragsverhältnis mündlich verlängert und der Bw. bewohne die Wohnung bzw. das Zimmer auch heute noch. Ablichtungen der Mietzahlungen (Kassaeingangsbelege) für die streitgegenständlichen Zeiträume sind vorgelegt worden. Für die Fahrten zum Familienwohnsitz – welche durchschnittlich jedes zweite Wochenende stattgefunden haben – habe der Bw. sein eigenes Auto verwendet. Für eine Heimfahrt sei dem Bw. unter Zugrundelegung des amtlichen Kilometergeldes ein Aufwand in Höhe von € 532,00 entstanden.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist die Beibehaltung des Familienwohnsitzes aus der Sicht einer Erwerbstätigkeit, die in unüblicher Entfernung von diesem Wohnsitz ausgeübt wird, niemals durch die Erwerbstätigkeit, sondern immer durch Umstände veranlasst, die außerhalb dieser Erwerbstätigkeit liegen. Berufliche Veranlassung der mit einer doppelten Haushaltsführung verbundenen Mehraufwendungen des Steuerpflichtigen und deren daraus resultierenden Qualifizierung als Werbungskosten liegt nach der ständigen Rechtsprechung nur dann vor, wenn dem Steuerpflichtigen die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Ort seiner Beschäftigung nicht zuzumuten ist, wobei die Unzumutbarkeit unterschiedliche Ursachen haben kann. Solche Ursachen müssen aus Umständen resultieren, die von erheblichem objektivem Gewicht sind. Momente bloß persönlicher Vorliebe für die Beibehaltung des Familienwohnsitzes reichen nicht aus (vgl. VwGH vom 18. Oktober 2005, ZI. 2005/14/0046). Der Grund, warum Aufwendungen für Familienheimfahrten dennoch als Werbungskosten berücksichtigt werden, liegt darin, dass derartige Aufwendungen so lange als durch die Erwerbstätigkeit veranlasst gelten, als eine Wohnsitzverlegung nicht zugemutet werden kann. Die Unzumutbarkeit kann ihre Ursachen sowohl in der privaten Lebensführung haben als auch in der weiteren Erwerbstätigkeit des Steuerpflichtigen oder in der Erwerbstätigkeit der Ehegattin. Solche Umstände können auch eine auf Dauer angelegte doppelte Haushaltsführung rechtfertigen (vgl. Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer, Kommentar, § 16 Abs. 1 Z 6, Tz 3, mit Hinweisen auf die höchstgerichtliche Rechtsprechung).

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist es Sache desjenigen Steuerpflichtigen, der die - grundsätzlich nie durch die Erwerbstätigkeit veranlasste – Beibehaltung des in unüblicher Entfernung vom Beschäftigungsort gelegenen Familienwohnsitzes als beruflich veranlasst geltend macht, der Abgabenbehörde die Gründe zu nennen, aus denen er die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Ort der Beschäftigung als unzumutbar ansieht. Die berufliche Veranlassung von Aufwendungen, denen nach dem ersten Anschein eine nicht berufliche Veranlassung zu Grunde liegt, ist vom Steuerpflichtigen darzustellen (vgl. VwGH vom 20. April 2004, ZI. 2003/13/0154).

Der steuerliche Vertreter des Bw. hat in den jeweiligen Berufungen dargelegt, dass die Ehefrau des Bw. am Familienwohnsitz in BH den landwirtschaftlichen Grundbesitz bewirtschaftet und den Viehbestand betreut. Der Verwaltungsgerichtshof hat in den Erkenntnissen vom 22. November 2006, ZI. 2006/15/0162 und vom 22. November 2006, ZI. 2005/15/0011 zum Ausdruck gebracht, dass auch die Bewirtschaftung einer kleinen Landwirtschaft, welche auf Grund der Größe der Eigenversorgung der Familie diene, einen Grund für die Unzumutbarkeit der Wohnsitzverlegung darstellt.

In Anbetracht dieses Umstandes und unter Einbeziehung der höchstgerichtlichen Rechtsprechung erscheint die Verlegung des Familienwohnsitzes im vorliegenden Fall als unzumutbar. Bei diesem Sachverhalt stellen die beantragten Aufwendungen für Familienheimfahrten und die Mietkosten einer Wohnung am Arbeitsort grundsätzlich abzugsfähige Werbungskosten dar.

Werbungskosten müssen wie Betriebsausgaben nachgewiesen oder zumindest glaubhaft gemacht werden. Nach § 119 Abs. 1 Bundesabgabenordnung (BAO) sind die für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht oder für die Erlangung abgabenrechtlicher Begünstigungen bedeutsamen 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 dazu in ständiger Rechtsprechung ausführt, besteht in solchen Fällen eine erhöhte Mitwirkungs – Beweismittelbeschaffungs - und Beweisvorsorgepflicht

(vgl. Ritz, Kommentar zur BAO, 3. Auflage, Rz. 10 ff. zu § 115 und die dort angeführte Rechtsprechung).

Als Aufwendungen für Familienheimfahrten wurden in den Erklärungen jeweils der nach § 20 Abs. 1 Z 2 lit. e EStG 1988 zulässige Höchstbetrag für Familienheimfahrten angeführt. Nach den Ausführungen des steuerlichen Vertreters in der Vorhaltsbeantwortung sei der Bw. durchschnittlich jedes zweite Wochenende nach Hause gefahren und habe für die Fahrten zumindest teilweise auch sein eigenes Fahrzeug verwendet. Unter Zugrundelegung des amtlichen Kilometergeldes seien dem Bw. für eine Heimfahrt Aufwendungen in Höhe von € 532,00 entstanden. Als Nachweis für dieses Vorbringen wurden der Führerschein, der Zulassungsschein und der Reisepass in Ablichtung vorgelegt. Aus dem Zulassungsschein ist zu entnehmen, dass das Fahrzeug (Marke A, Erstzulassung 23. November 1993) am 29. Juli 2003 auf den Bw. zugelassen wurde. Der Reisepass weist zahlreiche Ein- und Ausreisestempel der Kalenderjahre 2002 bis 2007 auf. Eine exakte Zuordnung zu den einzelnen Jahren konnte seitens des Unabhängigen Finanzsenates nicht erfolgen, da die Stempel teilweise übereinander angebracht worden sind. Ob der Bw. die Familienheimfahrten tatsächlich mit dem Auto unternommen hat kann nicht festgestellt werden. Einerseits ist nicht nachgewiesen worden, dass der Bw. auch im Kalenderjahr 2002 im Besitz eines Autos gewesen, ist. Der Zulassungsschein weist den Bw. erst ab dem 29. Juli 2003 als Besitzer eines Autos auf. Andere Unterlagen, welche den Bw. auch schon in den Vorjahren als Eigentümer eines Fahrzeuges ausweisen, sind nicht vorgelegt worden. Aufzeichnungen, aus denen der Kilometerstand nachvollzogen hätte werden können, dass der Bw. jedes zweite Wochenende mit dem Auto an den Heimatort gereist ist, sind nicht vorgelegt worden. Nach den Angaben des steuerlichen Vertreters beträgt die Fahrstrecke für eine Heimfahrt (Hin- und Rückfahrt) 1.400km. Bei der Annahme, dass zwei Heimfahrten im Monat mit dem Auto absolviert worden sind, ergibt dies eine jährliche Kilometerleistung von 33.600km. Bei dieser Kilometeranzahl ist eine Zuerkennung der Kosten mit dem amtlichen Kilometergeld nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht zulässig (vgl. VwGH vom 30. November 1999, ZI. 97/14/0174, vom 17. Dezember ZI. 2002/14/0081 und vom 19. Mai 2005, ZI. 2001/15/0088).

Nach Auffassung des Unabhängigen Finanzsenates hat der Bw. den Nachweis, dass ihm für Heimfahrten Aufwendungen in den in den jeweiligen Erklärungen beantragten Höhe entstanden sind, nicht erbracht. Es wird vom Unabhängigen Finanzsenat nicht in Abrede gestellt, dass der Bw. Heimfahrten an den Familienwohnsitz unternommen hat. Dies ist durch die zahlreichen Stempel im Reisepass dokumentiert. Da der Bw. keine konkreten Nachweise für die Fahrtkosten erbringen konnte, aber davon auszugehen ist, dass dem Bw. Aufwendungen für die Heimfahrten entstanden sind, werden die Aufwendungen gemäß §184

BAO geschätzt. In vergleichbaren Fällen wurde vom steuerlichen Vertreter der Fahrpreis einer Busfahrkarte für eine Heimfahrt (Hin – und Rückfahrt 1.340km) mit € 45,00 angeführt. Es erscheint daher nach Meinung des Unabhängigen Finanzsenates gerechtfertigt, auch im vorliegenden Fall die Aufwendungen für eine Heimfahrt im Schätzungswege in dieser Höhe zum Ansatz zu bringen. Bei der vom steuerlichen Vertreter angegebenen Entfernung von 1.400km für eine Heimfahrt, ist das Vorbringen, dass die Heimfahrten durchschnittlich zwei Mal im Monat erfolgt sind, durchaus nachvollziehbar und glaubhaft. Für Familienheimfahrten sind daher jährlich € 1.080,00 (45x2x12) als Werbungskosten zu berücksichtigen.

Im Kalenderjahr 2002 hat der Bw. laut vorliegenden Unterlagen für den Zeitraum 1. Jänner 2002 bis 3. März 2002 Arbeitslosengeld bezogen. Bei Bezug von Arbeitslosengeld sind nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes keine Werbungskosten anzuerkennen, da das Arbeitslosengeld von der Steuerbefreiungsregelung des § 3 Abs. 1 Z 5 lit. a EStG 1988 erfasst ist, weshalb auch die mit ihm in Zusammenhang stehenden Aufwendungen nicht abzugsfähig sind (vgl. VwGH vom 19. Oktober 2006, ZI. 2005/14/0127). Für Familienheimfahrten des Kalenderjahres 2002 sind als Werbungskosten € 900,00 (45x2x10) zu berücksichtigen.

Zu den als Werbungskosten anzuerkennenden Aufwendungen gehören auch solche für eine zweckentsprechende Unterkunft am Arbeitsort (vgl. Hofstätter/Reichel, EStG, Tz 3 zu § 16 Abs. 1 Z 6). Die Mietzahlungen für die streitgegenständlichen Jahre sind belegmäßig nachgewiesen worden. Für das Kalenderjahr 2002 hat der Bw. - wie oben stehend ausgeführt – Arbeitslosengeld bezogen. Für den Zeitraum des Bezuges von Arbeitslosengeld sind keine Werbungskosten anzuerkennen. Die Mietaufwendungen im Kalenderjahr 2002 sind für 10 Monate als Werbungskosten zu gewähren.

Als Werbungskosten sind folgende Beträge zu berücksichtigen:

Jahr	Heimfahrten	Miete	Summe
2002	900,00	1.453,50	2.353,50
2003	1.080,00	1.744,20	2.824,20
2004	1.080,00	1.744,20	2.824,20
2005	1.080,00	1.744,20	2.824,20

Es war daher wie im Spruch zu entscheiden.

Beilage: 4 Berechnungsblätter

Wien, am 22. Jänner 2009