



UNABHÄNGIGER  
FINANZSENAT

Außenstelle Wien  
Senat 17

GZ. RV/1876-W/07

## Bescheid

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des V. B., PLZ G., MM., vertreten durch Mag. Peter Zivic, Rechtsanwalt, 1010 Wien, Weihburggasse 20, gegen den Bescheid des Finanzamtes Neunkirchen Wr. Neustadt betreffend Einkommensteuer 2005 entschieden:

Der Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2005 vom 27. Juni 2005 sowie die Berufungsvorentscheidung betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2005 vom 12. Februar 2007 werden gemäß § 289 Abs. 1 der Bundesabgabenordnung (BAO) unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz aufgehoben.

## Entscheidungsgründe

Der rechtsfreundlich vertretene Berufungswerber (Bw.) beantragte in seiner Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für 2005 unter anderem Werbungskosten infolge doppelter Haushaltsführung und Familienheimfahrten nach Serbien i.H.v. 2.421 € sowie Unterhaltsleistungen an unterhaltsberechtigte Kinder, die sich ständig im Ausland aufhalten (Geburtsdatum 19.10.87: 10 Monate, 8.1.91: 12 Monate, 10.3.94: 12 Monate) i.H.v. 3.400 €. Aktenkundig sind zwei Bestätigungen der Verkehrstechnischen Schule Beograd vom 14. April 2006, wonach Aleksandra B. im Schuljahr 2005/2006 als ordentliche Schülerin der III-6 Klasse und Aleksandar B. im Schuljahr 2005/2006 als ordentlicher Schüler der IV-4 Klasse eingeschrieben seien.

Mit Bescheid vom 27. Juni 2006 wurde der Bw. zur Einkommensteuer für das Jahr 2005 veranlagt, wobei die nichtselbständigen Einkünfte – vor Abzug von Werbungskosten –

15.929,86 € betragen (anrechenbare Lohnsteuer 1.969,05 €). Hieraus resultierte eine Gutschrift von 421,67 €. Das Finanzamt Neunkirchen Wr. Neustadt anerkannte mit diesem Bescheid zwar eine außergewöhnliche Belastung ohne Selbstbehalt von 1.100 €, versagte aber den darüber hinausgehenden Aufwendungen die Abzugsfähigkeit. Begründend wurde ausgeführt:

*„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.“*

Mit Schreiben vom 12. Juli 2006 erhob der Bw. durch seinen rechtsfreundlichen Vertreter Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2005 mit dem Antrag, die Werbungskosten für Familienheimfahrten und die Unterhaltsleistung des Berufungswerbers an insgesamt drei Kinder im Ausland steuerlich entsprechend zu berücksichtigen.

Der Bw. habe im Jahr 2005 insgesamt drei minderjährige Kinder im Ausland zu erhalten gehabt, und zwar Aleksandar, geboren 19.10.1987, Aleksandra, geboren 8.1.1989, und Andrija, geboren 10.3.1994, weshalb die Berücksichtigung von Unterhaltsleistungen – für Aleksandar bis zu dessen Volljährigkeit, sohin bis Oktober 2005 - geltend gemacht werde.

Gemäß dem „für das Finanzamt bindenden Erlass des BMF vom 26.6.2003“ (Protokoll über die Bundeslohnsteuertagung 2003, AÖFV 181/2003) stünden Werbungskosten u. a. immer dann zu, wenn der Ehepartner des Steuerpflichtigen ganzjährig am Familienwohnsitz wohne, der Steuerpflichtige am Arbeitsort lediglich eine Schlafstelle (kleine Wohnung) habe, und der am Familienwohnsitz wohnhafte Ehepartner keine Einkünfte erziele, sondern sich der Kindererziehung widme und die Kinder am Familienwohnsitz die Schule besuchten. Mit weiteren Erlässen vom 28.11.2003 und vom 29.9.2004 sei dieser Standpunkt nochmals wiederholt und bestätigt worden.

Hierauf wies das Finanzamt den Bw. mit Vorhalt darauf hin, dass er in Österreich seit Jahren Bezüge vom selben Arbeitgeber erhalte und er die Gründe darlegen möge, die eine Verlegung des Familienwohnsitzes an den Ort der Beschäftigung unzumutbar machten.

Nachdem zwar zwei Fristverlängerungsansuchen gestellt, der Vorhalt aber nicht beantwortet wurde, erließ des Finanzamt mit Datum 12. Februar 2007 eine Berufungsvorentscheidung, mit welcher dem Berufungsbegehren insoweit Rechnung getragen wurde, als außergewöhnliche Belastungen ohne Selbstbehalt von 1.700 € anerkannt wurden. Das Guthaben aus der Veranlagung erhöhte sich um 230 € auf 651,67 €.

*„Hinsichtlich der Unterhaltsleistungen für die Kinder im Ausland wird der Berufung stattgegeben (2 Kinder für 12 Monate, 1 Kind für 10 Monate).*

*Betreffend der Familienheimfahrten wird die Berufung mit folgender Begründung abgewiesen:*

*Dem Vorhalt vom 11.8.2006 wurde nicht entsprochen. Es wurden keine Gründe dargelegt, die eine Verlegung des Familienwohnsitzes an den Ort der Beschäftigung unzumutbar machen.*

*Nur bei Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsort liegen die Voraussetzungen für eine doppelte Haushaltsführung und damit in Zusammenhang stehende Familienheimfahrten vor.*

*Aufgrund des Beschäftigungsverhältnisses seit vielen Jahren beim gleichen Arbeitgeber liegt die Beibehaltung des Familienwohnsitzes in unüblicher Entfernung zum Beschäftigungsort in Umständen, die außerhalb der Erwerbstätigkeit liegen, sodass der Abzug von Werbungskosten für Familienheimfahrten nicht in Betracht kommt.“*

Mit Schreiben vom 12. März 2007 beantragte der Bw. durch seinen rechtsfreundlichen Vertreter die Vorlage seiner Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung.

Die Ehefrau und die drei (minderjährigen) Kinder des Bw. seien, wie der Bw. selbst, Staatsbürger der Republik Serbien, sohin so genannte „Drittstaatsangehörige“ im Sinne der fremdenrechtlichen Bestimmungen. Die Ehefrau und die drei (minderjährigen) Kinder benötigten daher für einen dauerhaften Aufenthalt in Österreich je eine quotenpflichtige Niederlassungsbewilligung zum Zweck der Familiengemeinschaft, deren Erteilung jedoch auf Grund der nach wie vor bestehenden Quotenpflicht für derartige Anträge und der zu geringen Anzahl an jährlich freigegebenen Quotenplätzen mit einer mehrjährigen Wartefrist verbunden wäre. Eine solche sei dem Bw. und seiner Familie nicht zumutbar.

Es werde nochmals auf Erlässe des Bundesministeriums für Finanzen verwiesen, wonach eine Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes auch dann vorliege, wenn im gemeinsamen Haushalt am Familienwohnsitz noch unterhaltsberechtigende Kinder wohnten.

Die Verlegung des Familienwohnsitzes nach Österreich wäre für den Berufungswerber auch mit einem erheblichen wirtschaftlichen bzw. finanziellen Nachteil verbunden, zumal die Lebenshaltungskosten für eine insgesamt fünfköpfige Familie in Österreich um ein Vielfaches

höher wären als jene in Serbien. Allein die Anmietung bzw. Anschaffung einer gemäß § 8 Abs. 5 Fremden-Gesetz 1977 für Inländer ortsüblichen Unterkunft in Österreich für eine fünfköpfige Familie würde den Berufungswerber wesentlich mehr kosten, als die geltend gemachten Aufwendungen für die Familienheimfahrten. Eine Verlegung des Familienwohnsitzes nach Österreich sei für den Bw. und seine Familie sohin auch aus wirtschaftlichen bzw. finanziellen Gründen nicht zumutbar.

Aktenkundig ist eine Erklärung des Bw. aus dem Jahr 2003, wonach dieser „unter der strafrechtlichen und materiellen Verantwortung“ behaupte, eine „Familienlandwirtschaft“ in Ba., Gemeinde Ob., zu besitzen, die während seiner Arbeit in Österreich von seiner Ehefrau R. bewirtschaftet werden müsse.

Mit Vorhalt vom 25. April 2007 wurde der Bw. unter Hinweis auf diese Erklärung aufgefordert, eine Bestätigung der Gemeinde über die Größe des landwirtschaftlichen Betriebes beizubringen. Ferner wurde der Bw. um Auskunft gebeten, ob jemals der Versuch unternommen worden sei, den Familienwohnsitz nach Österreich zu verlegen, ob ein Antrag auf Aufenthaltsbewilligung für die Ehegattin und die Kinder gestellt worden sei. Schließlich möge der Bw. darlegen, „wie oft und in welcher Form wurden die Familienheimfahrten getätigt? Fahrt mit Bus, Bahn, PKW? Höhe der Fahrtkosten? Entfernung vom Wohnsitz in Österreich zum Familienwohnsitz?“

Eine Antwort hierauf ist nicht aktenkundig.

Hierauf legte das Finanzamt Neunkirchen Wr. Neustadt die Berufung mit Bericht vom 28. Juni 2007 dem Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung mit dem Bemerken „Strittig ist die Berücksichtigung von Werbungskosten als Familienheimfahrten“ vor.

Mit Mail vom 30. Juli 2007 wurden dem Finanzamt die auf den Seiten 7 bis 17 dargestellten Überlegungen zur Äußerung mitgeteilt.

Mit Mail vom 2. August 2007 teilte der Vertreter des Finanzamtes mit, der Vorhalt vom 25. April 2007 habe eine Frist zur Beantwortung bis zum 4. Juni 2007 enthalten. Allerdings sei ein Zustellnachweis nicht vorhanden, da der Vorhalt mit Fensterkuvert versendet worden sei.

Rechtlich verwies das Finanzamt vorerst auf nachstehende Ausführungen in den Lohnsteuerrichtlinien (LStR) 2002:

*RZ 341:*

*Die Begründung eines eigenen Haushaltes am Beschäftigungsort bei gleichzeitiger Beibehaltung des Familienwohnsitzes (doppelte Haushaltsführung) ist beruflich veranlasst, wenn der Familienwohnsitz*

- *vom Beschäftigungsort des Steuerpflichtigen so weit entfernt ist, dass ihm eine tägliche Rückkehr nicht zugemutet werden kann und entweder*
- *die Beibehaltung des Familienwohnsitzes außerhalb des Beschäftigungsortes nicht privat veranlasst ist oder*
- *die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsort nicht zugemutet werden kann (siehe Rz 345).*

*RZ 345:*

*Die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsort ist zB unzumutbar:*

1. *Bei ständig wechselnder Arbeitsstätte (zB bei einem Bauarbeiter oder bei Vorliegen einer Arbeitskräfteüberlassung). Dies ist insbesondere dann der Fall, wenn eine häufige Abberufung zu entsprechend weit entfernten Arbeitsstellen gegeben ist. Die abstrakte Möglichkeit einer Abberufung reicht dazu aber nicht aus, es muss sich vielmehr um eine konkret, ernsthaft und latent drohende Möglichkeit einer solchen Abberufung handeln (VwGH 17.2.1999, 95/14/0059).*
2. *Wenn von vornherein mit Gewissheit anzunehmen ist, dass die auswärtige Tätigkeit mit vier bis fünf Jahren befristet ist (vgl. VwGH 26.11.1996, 95/14/0124).*
3. *Bei Unzumutbarkeit der (Mit)Übersiedlung von pflegebedürftigen Angehörigen (VwGH 27.5.2003, 2001/14/0121).*
4. *Wenn im gemeinsamen Haushalt am Familienwohnsitz unterhaltsberechtignte und betreuungsbedürftige Kinder wohnen und eine (Mit)Übersiedlung der gesamten Familie aus wirtschaftlichen Gründen nicht zumutbar ist. Die Unterhaltsverpflichtung für Kinder reicht als alleiniges Kriterium für die Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes nicht aus. Es ist davon auszugehen, dass bei volljährigen Kindern (ausgenommen zB bei Pflegebedürftigkeit des Kindes) grundsätzlich keine Ortsgebundenheit des haushaltsführenden Elternteils mehr besteht (zur Volljährigkeit siehe Rz 1407). Der bloße Umstand eines wirtschaftlichen Nachteils ist für sich allein kein Grund für die Anerkennung von Aufwendungen im Zusammenhang mit doppelter Haushaltsführung als Werbungskosten.*
5. *Bei ausländischem Familienwohnsitz gelten für die Frage der Anerkennung von Kosten der doppelten Haushaltsführung als Werbungskosten dieselben Kriterien wie bei inländischem Familienwohnsitz.*

Zu den in Rz. 345 LStR 2002 (beispielsweise) genannten Punkten führte das Finanzamt aus:

ad 1) Der Bw. habe im Zeitraum 2003 – 2006 an 6 Baustellen gearbeitet, 3 seien davon in vom Wohnsitz leicht erreichbarer Entfernung (Wien und Schwechat) gelegen; vom 12.1.2003 bis 14.10.2004 sei der Bw. überhaupt nur in Wien und Schwechat tätig gewesen. Es sei zweifelhaft, ob es sich dabei um ständig wechselnde Arbeitsstätten handle.

ad 2) und 3) Ein diesbezüglicher Sachverhalt sei nicht aktenkundig.

ad 4). Die LStR 2002 sprächen zwar davon, dass eine (Mit)Übersiedlung der gesamten Familie aus wirtschaftlichen Gründen nicht zumutbar sein könne, aus dieser Textierung könne aber keine Relevanz von ehe– oder familienrechtlichen Rechten und Pflichten entnommen werden. „Die für das Finanzamt maßgeblichen Richtlinien verlangen ausdrücklich wirtschaftliche Gründe.“

Die vom UFS angeführten Ausführungen über Einkommen, Armut und Lebensbedingungen von Migranten könnten keinen Nachweis über die wirtschaftlichen Gründe des Bw. erbringen. Vielmehr würde diese Begründung bei nahezu allen Migranten zutreffen und sei, folge man dieser Ansicht, bei diesen somit doppelte Haushaltsführung in steuerlicher Sicht pauschal anerkennen. Diese Auslegung könne den Richtlinien nicht abgewonnen werden.

Die höheren Unterhaltskosten in Österreich treffe auf die Mehrzahl der Migranten zu.

Nach den LStR 2002 seien bei ausländischem Familienwohnsitz dieselben Kriterien wie bei inländischem Familienwohnsitz anzuwenden. Es dürften daher Personen mit ausländischem Familienwohnsitz nicht anders (besser) behandelt werden als solche mit inländischem Familienwohnsitz.

ad 5) Mangels Vorhaltsbeantwortung bestehe kein Nachweis über tatsächliche Familienheimfahrten. Allein deshalb wäre nach Ansicht des Finanzamtes die Berufung schon abzuweisen.

In weiterer Folge legte das Finanzamt einen Schriftsatz des rechtsfreundlichen Vertreters des Bw. vom 10. April 2007 vor, mit welchem eine Dienstgeberbestätigung über die verschiedenen Arbeitsstätten des Bw. im Zeitraum 2003 bis 2006 (Wien, südliches und nördliches Niederösterreich, Steiermark, Oberösterreich) nachgereicht wurde.

Dieser Bestätigung zufolge war der Bw. wie folgt eingesetzt:

|            |            |           |
|------------|------------|-----------|
| 20.12.2002 | 10.01.2003 | Urlaub    |
| 12.01.2003 | 05.03.2004 | Wien      |
| 08.03.2004 | 16.07.2004 | Schwechat |
| 19.07.2004 | 30.07.2004 | Urlaub    |
| 02.08.2004 | 14.10.2004 | Schwechat |

|            |            |            |
|------------|------------|------------|
| 18.10.2004 | 04.12.2004 | Leoben     |
| 06.12.2004 | 22.07.2005 | Timmelkamm |
| 25.07.2005 | 05.08.2005 | Urlaub     |
| 23.01.2006 | 30.04.2006 | Lobau      |
| 02.05.2006 | 11.08.2006 | Schwechat  |
| 14.08.2006 | 01.09.2006 | Urlaub     |
| 04.09.2006 | 15.12.2006 | Rastenfeld |
| 18.12.2006 | 31.12.2006 | Urlaub     |
| 11.01.2007 |            | Rastenfeld |

***Über die Berufung wurde erwogen:***

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen.

§ 20 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 zufolge dürfen bei den einzelnen Einkünften die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge nicht abgezogen werden. Ebenfalls nicht abzugsfähig (Z 2 lit. a leg. cit.) sind 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.

Nicht abzugsfähig sind auch Kosten der Fahrten zwischen Wohnsitz am Arbeits(Tätigkeits)ort und Familienwohnsitz (Familienheimfahrten), soweit sie den auf die Dauer der auswärtigen (Berufs-)Tätigkeit bezogenen höchsten in § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c angeführten Betrag übersteigen (§ 20 Abs. 1 Z 2 lit. e EStG 1988). Der höchste in § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c leg. cit. angeführte Betrag betrug in der in der im Berufszeitraum geltenden Fassung 2.421 € jährlich.

Nach Lehre und Rechtsprechung sind Aufwendungen, die dem Steuerpflichtigen durch die beruflich veranlasste Begründung eines eigenen Haushalts an einem außerhalb des Familienwohnsitzes gelegenen Beschäftigungsort erwachsen, als Werbungskosten absetzbar. Die Begründung eines eigenen Haushalts am Beschäftigungsort ist beruflich veranlasst (vgl. *Atzmüller/Lattner* in *Wiesner/Atzmüller/Grabner/Lattner/Wanke*, MSA EStG [1. 6. 2007], § 16 Anm. 25 „Doppelte Haushaltsführung – Allgemeines“), wenn der Familienwohnsitz des Steuerpflichtigen

- von seinem Beschäftigungsort so weit entfernt ist, dass ihm eine tägliche Rückkehr nicht zugemutet werden kann und entweder
- die Beibehaltung des Familienwohnsitzes außerhalb des Beschäftigungsortes nicht privat veranlasst ist, weil der Ehepartner dort mit relevanten Einkünften erwerbstätig ist, oder
- die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsort aus verschiedensten privaten Gründen, denen erhebliches Gewicht zukommt, nicht zugemutet werden kann.

Für die Anerkennung von Aufwendungen i.Z.m. einer doppelten Haushaltsführung ist es ohne Belang, ob der Familienwohnsitz im Inland oder Ausland liegt, wobei allerdings bei der Zumutbarkeit der Wohnsitzverlegung aus dem Ausland weitere Kriterien zu beachten sind, die bei einer Verlegung von einem inländischen Ort zu einem anderen Ort im Inland i.d.R. keine Rolle spielen (zB fremdenrechtliche Vorschriften, Bestreitbarkeit des Familienunterhalts bei deutlich niedrigeren Lebenshaltungskosten am Familienwohnsitz; vgl. *Atzmüller/Lattner in Wiesner/Atzmüller/Grabner/Lattner/Wanke*, MSA EStG [1. 6. 2007], § 16 Anm. 25 „Doppelte Haushaltsführung – Begriff ‚Familienwohnsitz‘“).

Nach Rz. 345 LStR 2002 ist die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsort etwa unzumutbar, wenn im gemeinsamen Haushalt am Familienwohnsitz unterhaltsberechtigten und betreuungsbedürftigen Kinder wohnen und eine (Mit)Übersiedlung der gesamten Familie aus wirtschaftlichen Gründen nicht zumutbar ist.

Aufwendungen für Familienheimfahrten eines Arbeitnehmers vom Wohnsitz am Beschäftigungsort zum Familienwohnsitz sind 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. Als Fahrtkosten sind jene Aufwendungen abzusetzen, die durch das tatsächlich benutzte Verkehrsmittel anfallen (Bahnkarte, Kfz-Kosten, Flugkosten). Der Arbeitnehmer ist nicht verhalten, das billigste Verkehrsmittel zu wählen. Die Höhe der absetzbaren Kosten ist durch § 20 Abs. 1 Z 2 lit. e leg. cit. mit dem höchsten Pendlerpauschale begrenzt. Dabei ist die jährliche Höchstgrenze auf Monatsbeträge umzurechnen, wobei ein voller Monatsbetrag auch für angefangene Kalendermonate der auswärtigen (Berufs)Tätigkeit zusteht. Die derart errechnete jährliche Höchstgrenze wird durch Urlaube oder Krankenstände nicht vermindert (vgl. *Atzmüller/Lattner in Wiesner/Atzmüller/Grabner/Lattner/Wanke*, MSA EStG [1. 6. 2007], § 16 Anm. 27 „Familienheimfahrten“).



Nun steht fest, dass der Bw. über einen Wohnsitz in Österreich im Bezirk Wr. Neustadt, von welchem er zur Arbeit in Österreich fährt, verfügt, und seinen Familienwohnsitz in Serbien in einer Gemeinde in der Nähe von Beograd hat.

Ferner steht fest, dass im Berufszeitraum am Familienwohnsitz mit dem Bw. seine 1966 geborene Gattin sowie seine 1987, 1989 und 1994 geborenen Kinder wohnen, wobei die im Berufszeitraum 18 bzw. 17 Jahre alten Kinder eine weiterführende Schule in Beograd besuchen.

Der Bw. arbeitet seit 1994 in Österreich bei demselben Arbeitgeber; eine tägliche Rückkehr zum Familienwohnsitz in Serbien ist nicht möglich.

Der Bw. wurde in den letzten Jahren in unterschiedlichen Arbeitsstätten eingesetzt, die sich nicht in der Nähe seines österreichischen Wohnsitzes befinden (Entfernungen laut Routenplaner [www.viamichelin.at](http://www.viamichelin.at)):

2003: Wien-Simmering, Schwechat: Rund 74 bzw. 76 km entfernt.

2004: Jänner bis Oktober: Schwechat: Rund 76 km entfernt.

2004: Oktober bis Dezember: Leoben: Rund 139 km entfernt.

2004: Dezember: Timelkam: Rund 260 km entfernt.

2005: Timelkam: Rund 260 km entfernt.

2006: Jänner: Timelkam: Rund 260 km entfernt.

2006: Jänner bis August: Lobau, Schwechat: Rund 81 bzw. 76 km entfernt.

2006: September bis Dezember: Rastendorf: Rund 144 km entfernt.

2007: Rastendorf: Rund 144 km entfernt.

In rechtlicher Hinsicht ist zunächst festzuhalten, dass zwischen den Parteien des zweitinstanzlichen Abgabenverfahrens zutreffenderweise unstrittig ist, dass zum einen die Wohnsitznahme des Bw. in Österreich beruflich veranlasst war und zum anderen – schon im Hinblick auf Art. 8 EMRK – der Bw. das Recht hat, zur Aufrechterhaltung des Familienlebens seine Familie in Serbien in angemessenen Zeiträumen zu besuchen.

Strittig ist, ob dem Bw. eine Verlegung des Familienwohnsitzes nach Österreich zugemutet werden konnte.

Hierzu ist vorerst einmal grundsätzlich auszuführen, dass es nicht allein Sache des Steuerpflichtigen selbst ist, über den **Familienwohnsitz** zu disponieren.

Nach § 91 ABGB in der Stammfassung (Kaiserliches Patent vom 1. Juni 1811 JGS Nr. 946) war der Mann „das Haupt der Familie“. Gemäß § 92 leg. cit. war die Gattin „verbunden, dem

Manne in seinen Wohnsitz zu folgen, in der Haushaltung und Erwerbung nach Kräften beizustehen, und soweit es die häusliche Ordnung erfordert, die von ihm getroffenen Maßregeln sowohl selbst zu befolgen, als befolgen zu machen“. Die Kinder unterstanden i.d.R. bis zur Großjährigkeit der väterlichen Gewalt (§ 147 leg. cit.), bei deren Ausübung freilich auch das Wohl der Kinder zu berücksichtigen war.

Nun hat sich das Familienbild des beginnenden 19. Jahrhunderts in den letzten knapp zweihundert Jahren gesellschaftlich und rechtlich grundsätzlich verändert.

Es sind nach § 90 Abs. 1 ABGB i.d.g.F. die Ehegatten „einander zur umfassenden ehelichen Lebensgemeinschaft, besonders zum gemeinsamen Wohnen, sowie zur Treue, zur anständigen Begegnung und zum Beistand verpflichtet“. „Verlangt ein Ehegatte aus gerechtfertigten Gründen die Verlegung der gemeinsamen Wohnung, so hat der andere diesem Verlangen zu entsprechen, es sei denn er habe gerechtfertigte Gründe von zumindest gleichem Gewicht, nicht mitzuziehen (§ 92 Abs. 1 ABGB i.d.g.F.). Ein Ehegatte kann auch wichtigen persönlichen Gründen vorübergehend gesonderte Wohnung nehmen (§ 92 Abs. 2 ABGB i.d.g.F.). Wird diesbezüglich das Gericht angerufen, hat es bei der Entscheidung „auf die gesamten Umstände der Familie, besonders das Wohl der Kinder, Bedacht zu nehmen“ (§ 92 Abs. 3 ABGB i.d.g.F.).

Die Obsorge für minderjährige Kinder kommt den Eltern zu, die hierbei einvernehmlich vorgehen sollen (§ 144 ABGB i.d.g.F.). Gemäß § 146 ABGB i.d.g.F. umfasst die Pflege des minderjährigen Kindes insbesondere die Wahrung des körperlichen Wohls und der Gesundheit sowie die unmittelbare Aufsicht, die Erziehung besonders die Entfaltung der körperlichen, geistigen, seelischen und sittlichen Kräfte, die Förderung der Anlagen, Fähigkeiten, Neigungen und Entwicklungsmöglichkeiten des Kindes sowie dessen Ausbildung in Schule und Beruf. Hierbei haben die Eltern auch in angemessener Weise auf den Willen des Kindes Bedacht zu nehmen. Das minderjährige Kind hat die Anordnungen der Eltern zu befolgen, wobei diese auf Alter, Entwicklung und Persönlichkeit des Kindes Bedacht zu nehmen haben (§ 146a ABGB i.d.g.F.); soweit die Pflege und Erziehung des Kindes es erfordern, hat der hierzu berechtigte Elternteil auch das Recht, den Aufenthalt des Kindes zu bestimmen (§ 146b ABGB i.d.g.F.). Hierbei ist auf das Wohl des Kindes Bedacht zu nehmen (vgl. *Dittrich-Tades*, ABGB 36. Auflage [2003], § 146b E 4). Das mündige Kind kann das Gericht anrufen, wenn die Eltern eine von seinen Vorstellungen abweichende Ansicht hinsichtlich seiner Ausbildung vertreten, hierüber hat das Gericht nach § 147 ABGB „nach sorgfältiger Abwägung der von den Eltern und dem Kind angeführten Gründe die zum Wohl des Kindes angemessenen Verfügungen zu treffen“.

Zur Verlegung des Wohnsitzes von Kindern in das Ausland hat der Oberste Gerichtshof in seinem Urteil vom 26.7.1996, 1 Ob 2078/96m; 1 Ob 25/00z; 1 Ob 274/00a, ausgeführt, dass bei der Frage der Berechtigung einer Übersiedlung unter gleichzeitiger Ausübung des Rechts zur Bestimmung des Aufenthalts des Kindes (§ 146b ABGB) die Staatsangehörigkeit des Kindes und seine Vertrautheit mit der Sprache und Kultur im fremden Staat mitberücksichtigt werden müssen. Bei einem älteren Kind könne neben dem Abbruch gewachsener sozialer Bindungen nicht nur der Wechsel des Kulturkreises selbst, sondern auch der kulturelle Kontrast zwischen der bisher erlebten Umwelt und den bisherigen Lebensgewohnheiten und Lebensauffassungen zu jenen des neuen Kulturkreises unter Umständen Anlass zur Annahme der Kindeswohlgefährdung bieten.

Nun sind die vorstehenden Ausführungen nicht unmittelbar auf den Bw. und seine Familie anwendbar, da die persönlichen Rechtswirkungen der Ehe und der Beziehungen zwischen Eltern und Kindern i.d.R. nach dem gemeinsamen Personalstatut zu beurteilen sind und daher das Recht des Staates Serbien maßgebend wäre.

Allerdings zu beachten, dass gemäß Art. 5 des 7. ZPEMRK die Ehegatten „untereinander und in ihren Beziehungen zu ihren Kindern gleiche Rechte und Pflichten privatrechtlicher Art hinsichtlich der Eheschließung, während der Ehe und bei Auflösung der Ehe“ haben, wobei die Staaten „die im Interesse der Kinder notwendigen Maßnahmen“ treffen können.

Sollte das nationale Recht von den Grundsätzen einer partnerschaftlichen Ehe im Sinne von Art. 5 des 7. ZPEMRK abweichende Regelungen enthalten, wären diese in Österreich auf Grund des auch steuerlich maßgebenden *ordre public* (vgl.

*Wiesner/Atzmüller/Grabner/Lattner/Wanke*, MSA EStG [1. 3. 2005], § 34 Anm. 32) unbeachtlich.

Gleiches gilt für die Rechte der Kinder: „Bei allen Maßnahmen, die Kinder betreffen, gleichviel ob sie von öffentlichen oder privaten Einrichtungen der sozialen Fürsorge, Gerichten, Verwaltungsbehörden oder Gesetzgebungsorganen getroffen werden, ist das Wohl des Kindes ein Gesichtspunkt, der vorrangig zu berücksichtigen ist“ (Art. 3 Abs. 1 Übereinkommen zum Schutz des Kindes, BGBl. Nr. 7/1993). „Die Vertragsstaaten bemühen sich nach besten Kräften, die Anerkennung des Grundsatzes sicherzustellen, dass beide Elternteile gemeinsam für die Erziehung und Entwicklung des Kindes verantwortlich sind. Für die Erziehung und Entwicklung des Kindes sind in erster Linie die Eltern oder gegebenenfalls der Vormund verantwortlich. Dabei ist das Wohl des Kindes ihr Grundanliegen“ (Art. 18 Abs. 1 *leg. cit.*).

Angaben über das anzuwendende nationale Recht wurden von keiner der Parteien des zweitinstanzlichen Abgabenverfahrens getätigt. Dies erscheint im gegenständlichen Fall auch entbehrlich, da nach der Europäischen Menschenrechtskonvention jedenfalls feststeht, dass

sowohl in Bezug untereinander als auch in Bezug auf ihre Kinder beiden Ehegatten die gleichen Rechte und Pflichten zukommen.

Es ist daher der gegenständlichen Entscheidung zugrunde zu legen, dass der Bw. nicht im Sinne eines patriarchalischen Familienbildes den Aufenthalt seiner Familienangehörigen bestimmen kann, sondern der Familienwohnsitz bzw. die Wohnsitze der einzelnen Familienangehörigen grundsätzlich partnerschaftlich zwischen den Eheleuten festzulegen sind. Gehören der Familie minderjährige Kinder an, ist jedenfalls der österreichischen Rechtsordnung immanent, dass in den sie betreffenden Angelegenheiten das Kindeswohl eine zentrale Rolle einnimmt.

Vor dem Hintergrund dieser Ausführungen ist festzuhalten, dass die vorübergehende Wohnsitznahme des Bw. in Österreich auf Grund dessen Berufstätigkeit in Österreich erforderlich ist. Im Hinblick auf die wirtschaftliche Situation in Serbien ist es nicht unverständlich, dass der Bw. in Österreich arbeitet, und liegt diese Erwerbstätigkeit im Interesse der Familie.

Der vom Finanzamt ins Treffen geführte Nachzug der Familie nach Österreich müsste dieser zumutbar sein.

Nach den Feststellungen der Statistik Austria haben Migrantinnen und Migranten in Österreich ein sehr hohes Armutsrisiko (Einkommen, Armut und Lebensbedingungen, Statistik Austria 2007, 15). Ein Drittel der in Österreich armutsgefährdeten Kinder stammt aus Migrantenfamilien aus Drittstaaten (a.a.O.). Die Schulbildung ist ein wesentlicher Faktor bei der Einkommensverteilung wobei kombinierte Effekte wie niedrigere Bildung bei älteren Frauen und Migrantinnen diesen verstärken. Der Lebensstandard von Personen mit maximal Pflichtschulabschluss liegt um 13%, der von Ausländerinnen und Ausländern, die nicht aus dem EU25/EFTA Raum kommen, um 26% unter dem Gesamtmedian (a.a.O., 29).

*„Neben Singles sind Familien mit drei oder mehr Kindern und Alleinerziehende von überdurchschnittlichem Armutsrisiko betroffen. Personen mit Migrationshintergrund, besonders jene mit ausländischer Staatsbürgerschaft, aber auch bereits Eingebürgerte aus Nicht-EU/EFTA Staaten, sind eine weitere Gruppe mit Armutsrisiken deutlich über dem Bevölkerungsschnitt. Gute Ausbildung und österreichische Herkunft sind Merkmale unterdurchschnittlicher Armutsgefährdung“ (a.a.O., 34).*

*„Betrachtet man die Erwerbsbeteiligung, sind Migrantinnen und Migranten gegenüber Österreicherinnen und Österreichern auf dem Arbeitsmarkt nur wenig schlechter gestellt: 69% erwerbstätige Österreicherinnen und Österreichern stehen 62% erwerbstätige Nicht-ÖsterreicherInnen gegenüber. Dennoch ist die Armutsgefährdungsquote bei der Erwerbsbevölkerung mit Migrationshintergrund um vieles höher, was einerseits an ihrer*

*schlechteren Einbindung in das Sozialsystem liegen kann, andererseits auch mit geringeren Erwerbseinkommen erklärbar ist. Betrachtet man nur die Erwerbstätigen, sind AusländerInnen von außerhalb der EU/EFTA mit 23% Armutsgefährdung sehr stark betroffen, während das Armutsrisiko von erwerbstätigen ÖsterreicherInnen mit 6% deutlich niedriger ist“ (a.a.O., 36).*

*„Berücksichtigt man die Art der Arbeiten, die Migrantinnen und Migranten verrichten, wird klar, dass ihnen viel häufiger als den einheimischen Arbeitskräften nur niedrigere Positionen auf dem Arbeitsmarkt offen stehen: 62% der erwerbstätigen AusländerInnen verrichten Hilfsarbeiten, bei den in Österreich geborenen Erwerbstätigen sind es nur 15%. In höher qualifizierten Jobs sind AusländerInnen praktisch kaum vertreten. Zwar wird ein Teil der Benachteiligung von nicht-österreichischen Bürgerinnen und Bürgern auf dem Arbeitsmarkt durch geringere Ausbildungsniveaus erklärt, die Gründe für ihre mangelhafte Integration in den Arbeitsmarkt sind jedoch vermutlich vielfältiger“ (a.a.O., 37).*

*„Geringes Einkommen und geringes soziales Kapital zeigt sich besonders bei MigrantInnen, die wenn nicht aus dem EU/EFTA Raum kommend, mit 15% in sehr hohem Ausmaß nicht nur von niedrigem Einkommen sondern auch von sichtbaren Mangel- und Problemlagen betroffen sind“ (a.a.O., 47).*

*„Das Armutsrisiko ist mit 30% bei den Haushalten mit AusländerInnen besonders hoch. Eingebürgertenhaushalte haben ein deutlich höheres mittleres Einkommen als Haushalte mit AusländerInnen – im Vergleich mit der österreichischen Gesamtbevölkerung sind sie dennoch eine Risikogruppe“ (19% Armutsgefährdung; a.a.O., 50).*

*„Rund 287.000 Kinder und Jugendliche leben in einem Haushalt mit Migrationshintergrund, von den Armutsgefährdeten unter 20 Jahren kommen 31% aus Familien mit Migrationshintergrund. Das Armutsrisiko beträgt für Kinder und Jugendliche, die in Haushalten mit zumindest einer nicht österreichischen Person (aus Nicht EU/EFTA) zusammenleben, fast ein Drittel. In Haushalten mit Eingebürgerten aus Nicht-EU/EFTA Staaten und ohne Personen mit nicht österreichischer Staatsbürgerschaft ist das Armutsrisiko mit 27% nur geringfügig niedriger“ (a.a.O., 54 f.).*

*„Bereits 88% der Haushalte, deren Haushaltsrepräsentant österreichischer Staatsangehöriger ist, leben in Wohnungen der - heute schon zum üblichen Standard zählenden - Kategorie A, während dies nur für 62% der Haushalte zutrifft, deren Haushaltsrepräsentant türkischer Staatsangehöriger ist. Bei Haushalten aus den Nachfolge-Staaten Jugoslawiens variiert der Anteil jener, die in Kategorie-A-Wohnungen leben, zwischen 55% bei Serben/Montenegrinern und 75% bei Slowenen. Auch bei Substandard-Wohnungen (ohne WC; Kategorie D) ist ein deutlicher Unterschied auszumachen: Während nur noch 2,5% österreichischer Haushalte in Wohnungen mit Substandardniveau anzutreffen sind, beträgt dieser Anteil bei türkischen*

*Haushalten noch 18,4%, bei Haushalten von Serben/Montenegrinern 27% und bei jenen von Slowenen 10%. Deutliche Unterschiede zeigen sich auch bei Betrachtung der Wohnungsgröße: Ist der Haushaltsrepräsentant türkischer Staatsangehöriger, dann entfällt in drei Fünftel der Wohnungen auf eine Person weniger als 20 m<sup>2</sup>, in einem weiteren Fünftel 20 bis 30 m<sup>2</sup> und beim restlichen Fünftel mehr als 30 m<sup>2</sup>. Die Haushalte von Personen aus den Nachfolgestaaten Jugoslawiens verfügen zur Hälfte über weniger als 20 m<sup>2</sup> pro Bewohner. Im Unterschied dazu haben 67% der österreichischen Haushalte 20 bis 60 m<sup>2</sup> Fläche pro Person zur Verfügung, nur jede 16. Wohnung bietet weniger als 20 m<sup>2</sup> pro Person, jede 4. (oft von alleinlebenden älteren Menschen bewohnt) 60 und mehr m<sup>2</sup> pro Person. Im Durchschnitt aller österreichischen Haushalte leben 27.000 der unter 15-Jährigen (2%) in Substandard-Wohnungen, während dies in den Haushalten mit Bewohnern aus den Nachfolgestaaten Jugoslawiens, den größeren neuen EU-Staaten, Rumänien und der Türkei (mit rund 127.000 Kindern) insgesamt 11,4% sind. 16,5% der Kinder in Haushalten von Serben/Montenegrinern und 14% jener in türkischen Haushalten leben in Kategorie-D-Wohnungen“*

(<http://www.statistik->

[austria.at/dynamic/web\\_de/statistiken/wohnen\\_und\\_gebaeude/bestand\\_an\\_gebaeuden\\_und\\_wohnungen/wohnungen\\_einschl.\\_nebenwohnsitzen/012558](http://www.statistik-austria.at/dynamic/web_de/statistiken/wohnen_und_gebaeude/bestand_an_gebaeuden_und_wohnungen/wohnungen_einschl._nebenwohnsitzen/012558)).

*„35% der armutsgefährdeten Kinder kommen aus Familien, in denen zumindest eine Person keine österreichische, EU- oder EFTA- Staatsbürgerschaft besitzt oder diese erst im Zuge einer Einbürgerung erhalten hat. Bei Familien mit Migrationshintergrund verfestigt sich Armut besonders häufig“* ([http://www.statistik-austria.at/dynamic/web\\_de/statistiken/soziales/armut\\_und\\_soziale\\_eingliederung/020354](http://www.statistik-austria.at/dynamic/web_de/statistiken/soziales/armut_und_soziale_eingliederung/020354)).

*„Die Integration von Ausländern ist heute ein vorherrschendes Thema in der „Ausländerpolitik“ der europäischen Länder. Doch ist Zuwanderung ein Phänomen, das in die späten 60er Jahre zurückreicht; der kontrollierte Zugang ausländischer Arbeitskräfte zum Arbeitsmarkt prägte in Österreich eine Zuwanderungspolitik, die (auch längerfristig) nicht auf Integration ausgerichtet ist. Zuwanderer gelten in Österreich aufgrund der Gesetzeslage (zu Einbürgerung, Niederlassung, Zugang zum Arbeitsmarkt etc.) über eine sehr lange Periode als „Fremde“, was sich nicht nur auf die ökonomische Lage, sondern auch auf die kulturelle Integration auswirkt. So sind soziale Aufstiege von Migranten nur sehr beschränkt, die Entscheidung über Verbleib oder Rückkehr wird oft lange hinausgeschoben, das Leben zwischen den Kulturen prolongiert. Die zweite Generation ist in diesen Kontexten herangewachsen und steht vor der Anforderung, Integrationswege in den verschiedenen Lebensbereichen zu erschließen“* (Herzog-Punzenberger, Bildungsbe/nach/teiligung in Österreich und im internationalen Vergleich, Österreichische Akademie der Wissenschaften 2003, 27).

*„Die Unterschiede innerhalb der zweiten Generation sind beträchtlich: die Jugendlichen türkischer Herkunft haben den Schwerpunkt beim niedrigsten Bildungsabschluss (36 Prozent Hauptschule), die Jugendlichen mit Eltern aus Ex-Jugoslawien weisen insgesamt bessere Abschlüsse auf. Interessant ist aber die Gruppe „andere Länder“, die zwar sehr heterogen ist (und daher zusammengefasst werden musste), aber vor allem im höheren Bildungssektor sehr stark vertreten ist (...). Diese unterschiedlichen Erfolge bestätigen auch Statistiken, in denen Jugendliche aus osteuropäischen Ländern an den höheren Schulen überproportional ausgewiesen werden, während die türkische Herkunftsgruppe schlecht abschneidet.*

*Betrachtet man die schon Berufstätigen danach, ob sie eine Berufsausbildung abgeschlossen haben, bestätigen sich die Asymmetrien: den rund 20 Prozent österreichischen Jugendlichen mit abgebrochener Ausbildung stehen doppelt so viele, nämlich 40 Prozent, der zweiten Generation gegenüber; die größte Zahl der Ausbildungsabbrüche hat die türkische Gruppe.*

*Die spätere soziale Positionierung ist von diesen Bildungswegen geprägt: von den berufstätigen Jugendlichen der zweiten Generation finden sich 25 Prozent in der Position des an- oder ungelernten Arbeiters, bei den einheimischen Jugendlichen sind es 10 Prozent; in Berufen mittlerer Qualifikation (Facharbeiter, Angestellte, öffentliche Bedienstete) beträgt die Relation 56 zu 76 Prozent (...). Dementsprechend sind unqualifizierte Arbeitskräfte in den jüngeren Altersgruppen der Migrantengeneration konzentriert (vergleicht man die 16 bis 20jährigen, finden sich bei ihnen 30 Prozent in der Position eines un- oder angelernten Arbeiters, jedoch nur 17 Prozent in der österreichischen Kontrollgruppe). Die nationale Herkunft der Eltern differenziert deutlich: von den berufstätigen Jugendlichen türkischer Herkunft haben 31 Prozent keine berufliche Qualifikation, deutlich seltener – 22 Prozent – ist dies bei Jugendlichen mit ex-jugoslawischer Herkunft der Fall, und nur zu 11 Prozent bei jenen mit Eltern aus sonstigen Herkunftsländern“ (a.a.O., 29).*

*„Jugendliche der zweiten Generation sind im Vergleich zu den einheimischen Jugendlichen im höheren Bildungssektor deutlich unterrepräsentiert. Es beeinflussen neben regionalen Disparitäten vor allem die soziale Herkunft – die Jugendlichen der zweiten Generation stammen großteils aus Arbeiterfamilien – und die Konzentration ausländischer Jugendlicher in den Schulen die Chancen; bestimmte ethnische Merkmale, wie Bindung an Traditionen, Sprachgebrauch zu Hause, Rückkehrwunsch der Eltern, und selbst interethnische Kontakte der Schüler treten demgegenüber in den Hintergrund. Das bedeutet, dass die Effekte dieses spezifischen sozialen Umfelds massiv sind, so dass Ausdifferenzierungen innerhalb des ethnischen Milieus sich kaum mehr auswirken. Die frühe Gabelung der Bildungswege im österreichischen Bildungssystem verstärkt die Selektionswirkung sozialer Milieus“ (a.a.O., 38).*

*„Auch wenn für den sozio-ökonomischen Hintergrund im Elternhaus korrigiert wird, bleibt ein signifikanter Einfluss des Migrationshintergrundes bestehen, insbesondere wenn es sich um Migrationshintergrund mit nicht-deutscher Muttersprache handelt. Verstärkt wird dies durch die Konzentration von SchülerInnen mit Migrationshintergrund auf jene Schultypen, die ein niedrigeres Leistungsniveau aufweisen. Damit ergibt sich eine doppelte Benachteiligung von SchülerInnen mit niedrigem sozio-ökonomischen Status und/oder Migrationshintergrund, da diese zum einen aufgrund ihres sozio-ökonomischen Hintergrundes schlechtere Ausgangsbedingungen aufweisen und diese Benachteiligung durch die Zusammensetzung der Klasse noch verstärkt wird“ (a.a.O., 47).*

*„Die Aufwärtsmobilität innerhalb der ersten Generation und zwischen der ersten und zweiten Generation ist in Österreich deutlich geringer als z.B. in Deutschland. Studien führen dies unter anderem darauf zurück, dass AusländerInnen überwiegend in Klein- und Mittelbetrieben beschäftigt werden, in denen es kaum Qualifizierungs- und Aufstiegschancen für ungelernte Arbeitskräfte gibt. In Österreich gibt es relativ wenige Großbetriebe, die den ImmigrantInnen einen „inneren Arbeitsmarkt“ eröffnen. Der starke politische und sozialpartnerschaftliche Einfluss auf die Beschäftigungspolitik dieser Großbetriebe verfestigte den InländerInnenvorrang bei der Aufnahme. Der öffentliche Dienst stellt einen hohen Anteil am gesamten Beschäftigungsvolumen; ImmigrantInnen (ohne oder mit österreichischer Staatsangehörigkeit) sind in diesem Sektor jedoch extrem unterrepräsentiert.*

*Ein zweiter Faktor sind die niedrigen Bildungsabschlüsse der Kinder von ImmigrantInnen und deren hohe Anteile in den Hauptschulen und allgemeinen Sonderschulen. Während gerade das Wiener Modell der gemeinsamen Klassen und Begleitlehrer für Kinder der „Generation 1.5“ (als Minderjährige in Österreich Eingewanderte) integrationsfördernd wirkt, führt das Fehlen von Nachmittagsbetreuung bzw. Ganztagschulen zu erheblichen Problemen, da Eltern der ersten Einwanderergeneration wegen sprachlicher Hindernisse und Doppelbeschäftigung die schulischen Karrieren ihrer Kinder nicht ausreichend unterstützen können.“ (Migration und Integration, Stadt Wien MA 18, 2002, 11)*

Es ist davon auszugehen, dass

- die Kinder des Bw. in Serbien in einer Umgebung aufwachsen, in der sie als Serben akzeptiert sind;
- die Kinder bei einem Nachzug nach Österreich erst Deutsch lernen müssten und sich vorerst in ihrem neuen Umfeld in Österreich nicht verständigen könnten;
- die Kinder sich in Österreich in einer für sie neuen Umgebung zurechtfinden und – abgesehen von ihren Eltern – neue Bezugspersonen und Freunde finden müssten;



- die Kinder teilweise Ausbildungen in ihrer Heimat abbrechen und Ausbildungen in Österreich erst neu beginnen müssten;
- die Ausbildung der Kinder in Serbien in ihrer Muttersprache im Allgemeinen einen wesentlich besseren Ausbildungserfolg verspricht, da Kinder mit Migrationshintergrund in Österreich typischerweise deutlich schlechtere schulische Leistungen und schulische Abschlüsse aufweisen als ihre Deutsch als Muttersprache sprechenden Mitschüler;
- Angehörigen von Drittstaaten – soweit es sich um die so genannte „Kernfamilie“ (§ 2 Abs. 1 Z 9 Niederlassungs- und Aufenthaltsgesetz, NAG) handelt - nach den geltenden österreichischen fremdenpolizeilichen und aufenthaltsrechtlichen Bestimmungen zwar ein Aufenthaltstitel als Familienangehöriger eines Fremden, der sich berechtigterweise im Inland aufhält, unter bestimmten Voraussetzungen zu erteilen ist, dies aber unter anderem einen vorhandenen so genannten „Quotenplatz“ (§ 46 Abs. 4 Z 2 NAG) voraussetzt und die Zahl dieser Quotenplätze weit unter der Zahl der Interessenten hierfür liegt, sodass keineswegs gewährleistet ist, ob und wann Familienangehörige des Bw. überhaupt rechtlich zulässig nachziehen dürften;
- ein allfälliger Aufenthaltstitel in Österreich zumindest für einige Jahre vom Bestehen der Aufenthaltsberechtigung des zusammenführenden Familienteils abhängt, sodass die Kinder aus nicht in ihnen gelegenen Gründen gewärtigen müssten, des Aufenthaltstitels während ihrer Ausbildung wieder verloren zu gehen, und die Ausbildung außerhalb Österreichs fortsetzen zu müssen;
- die Chancen von Kindern mit Migrationshintergrund auf dem Arbeitsmarkt in Österreich verglichen mit Kindern mit deutscher Muttersprache typischerweise deutlich schlechter sind, da zwar hinsichtlich der Beschäftigungsquote kaum Unterschiede bestehen, sehr wohl aber hinsichtlich der Art der Tätigkeiten, sodass die Kinder des Bw. im Falle eines Nachzugs in Österreich - sofern sie überhaupt im Zeitpunkt der Berufsausübung über eine Niederlassungsbewilligung, die zur Ausübung einer Erwerbstätigkeit berechtigt, verfügen sollten – mit hoher Wahrscheinlichkeit nur eine Arbeit, die zu einer Armutsgefährdung führt, finden werden oder in ihrer Heimat ohne adäquate Schulausbildung einer Erwerbstätigkeit nachzugehen haben.

Hinzukommt, dass

- einem Fremden ein Aufenthaltstitel gemäß § 11 Abs. 2 Z 2 NAG unter anderem nur erteilt werden darf, wenn dieser einen Rechtsanspruch auf eine Unterkunft nachweisen kann, „die für eine vergleichbar große Familie als ortsüblich angesehen wird“, sodass – worauf der Bw. zu Recht hinweist – allein die Kosten einer für

Inländer ortsüblichen Unterkunft in Österreich wesentlich höher als jene für die Unterkunft in Serbien sind;

- die Aufwendungen für den Unterhalt für eine fünfköpfige Familie in Österreich – unabhängig davon ob in Serbien noch eine (Kleinst)Landwirtschaft betrieben wird oder nicht - wesentlich höher sind als in Serbien, auch wenn zu den Unterhaltskosten in Serbien noch die Kosten für die doppelte Haushaltsführung und die Familienheimfahrten kommen.

Mit einem Nettoeinkommen unter Einbeziehung der Sonderzahlungen von um die 17.000 € im Jahr kann der Bw. auch nicht zu jenen Schlüsselarbeitskräften gezählt werden, die international tätig und wirtschaftlich in der Lage sind, ihrer Familie auch in Österreich einen entsprechenden Lebensstandard zu bieten und ihren Kindern – etwa in internationalen Schulen – eine adäquate Ausbildung finanzieren zu können.

Der Bw. muss vielmehr mit seinem geringen Einkommen knapp wirtschaften. Bei Sorgepflichten für Ehegattin und drei Kinder läge sein Nettoeinkommen in Österreich unter dem exekutionsrechtlichen Existenzminimum.

Unter Berücksichtigung all dieser Umstände vermag der Unabhängige Finanzsenat nicht zu finden, dass es der Familie des Bw. zumutbar wäre, nach Österreich nachzuziehen und den Wohnsitz in Serbien aufzugeben. Schon das Wohl der Kinder des Bw. gebietet es, es diesen zu ermöglichen, ihre Schulausbildung in Serbien zu beginnen bzw. fortzusetzen und weiter – ohne die Unterbrechung eines Österreichaufenthalts – in Serbien leben zu können.

Bemerkt wird, dass auch ein Interesse des Fiskus an einem Familiennachzug nicht verständlich ist: Die direkten und indirekten staatlichen Transferleistungen an die Familie des Bw. wären bei einem ständigen (rechtmäßigen) Aufenthalt der Kinder in Österreich um ein Vielfaches höher als die streitgegenständliche Minderung der Einkommensteuer des Bw.

Zu den Ausführungen des Finanzamtes in der Mail vom 2. August 2007 ist zunächst festzuhalten, dass den – teilweise auf der Aktenlage und ergänzenden Ermittlungen beruhenden, teilweise als notorisch anzusehenden – Sachverhaltsannahmen des Unabhängigen Finanzsenats seitens des Finanzamts nichts entgegengehalten wurde.

Wenn das Finanzamt vermeint, bei der steuerrechtlichen Beurteilung der Zumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes könne „ehe- oder familienrechtlichen Rechten oder Pflichten“ keine „Relevanz“ zukommen, ist ihm entgegenzuhalten, dass nach Art. 18 B-VG die gesamte staatliche Verwaltung nur auf Grund der Gesetze ausgeübt werden darf und sich dem EStG 1988 eine Norm, wonach das österreichische Verfassungs- und Zivilrecht in Bezug auf die Zumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes steuerlich unbeachtlich sei, nicht

entnehmen lässt. Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist die Beibehaltung des Familienwohnsitzes aus Sicht jener Tätigkeit, die in unüblicher Entfernung von diesem Wohnsitz ausgeübt wird, niemals durch die Erwerbstätigkeit als solche, sondern immer durch Umstände veranlasst, die außerhalb dieser liegen, wobei die Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes zu prüfen ist. Dass bei dieser (steuerrechtlichen) Prüfung die geltende Rechtslage – Verfassungs-, Zivil- oder Verwaltungsrecht – außer Acht zu lassen sein soll, lässt sich der Judikatur der Höchstgerichte nicht entnehmen. Es versteht sich vielmehr von selbst, dass ein Handeln gegen österreichisches Recht bei Auslegung der Steuergesetze nicht per se als zumutbar angesehen werden kann. Es ist daher an Hand der gesamten österreichischen Rechtsordnung zu untersuchen, ob der Familie des Bw. ein Nachzug nach Österreich im Berufszeitraum zumutbar war oder nicht.

Grundsätzlich ist darauf zu verweisen, dass die Lohnsteuerrichtlinien des Bundesministeriums für Finanzen für den Unabhängigen Finanzsenat keine beachtliche Rechtsquelle darstellen.

Der Verwaltungsgerichtshof hat in mehreren Erkenntnissen – VwGH 18.10.2005, 2005/14/0046; VwGH 15.11.2005, 2005/14/0039; VwGH 19.10.2006, 2005/14/0127; VwGH 21.6.2007, 2006/15/0313 – die wesentlich niedrigeren Lebenshaltungskosten in den Nahefolgestaaten des ehemaligen Jugoslawien als wesentlichen Umstand, der einem Nachzug der Familie nach Österreich entgegenstehe und eine auf Dauer angelegte doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten rechtfertige, angesehen.

Dabei wurde auch die Unterhaltsleistung im eigenen Haushalt im Ausland selbst für bereits volljährige Kinder als einer Übersiedlung der Familie bzw. der Ehegattin allein nach Österreich entgegenstehend erachtet (VwGH 15.11.2005, 2005/14/0039).

Ebenso von Bedeutung sei die Unterhaltung einer „Familienlandwirtschaft“ in der Heimat (VwGH 15.11.2005, 2005/14/0039; VwGH 18.10.2005, 2005/14/0046; VwGH 21.6.2007, 2006/15/0313).

In der Rechtsprechung des VwGH wird auch festgehalten, dass die in Bezug auf das Recht auf Familiennachzug restriktiven fremdenrechtlichen Bestimmungen in Österreich „jedenfalls bis zum ‚Fremdenrechtspaket 2005‘“ eine Unzumutbarkeit der Wohnsitzverlegung begründen.

Wie oben ausgeführt ist auch nach der im Berufszeitraum geltenden Rechtslage zwar Angehörigen von Drittstaaten – soweit es sich um die so genannte „Kernfamilie“ (§ 2 Abs. 1 Z 9 Niederlassungs- und Aufenthaltsgesetz, NAG) handelt und zu der erwachsene Kinder nicht zählen – nach den österreichischen fremdenpolizeilichen und aufenthaltsrechtlichen Bestimmungen ein Aufenthaltstitel als Familienangehöriger eines Fremden, der sich berechtigterweise im Inland aufhält, unter bestimmten Voraussetzungen zu erteilen, dies setzt

aber unter anderem weiterhin einen vorhandenen so genannten „Quotenplatz“ (§ 46 Abs. 4 Z 2 NAG) voraus.

Es ist notorisch – und auch in den genannten Erkenntnissen des VwGH manifestiert – dass die Zahl dieser Quotenplätze weit unter der Zahl der Interessenten hierfür liegt, sodass weiterhin keineswegs gewährleistet ist, ob und wann Familienangehörige des Bw. überhaupt rechtlich zulässig nachziehen dürften.

Hinzukommt, dass einem Fremden ein Aufenthaltstitel gemäß § 11 Abs. 2 Z 2 NAG unter anderem nur erteilt werden darf, wenn dieser einen Rechtsanspruch auf eine Unterkunft nachweisen kann, „die für eine vergleichbar große Familie als ortsüblich angesehen wird“.

Das Finanzamt erkennt zutreffend, dass voraussichtlich bei einer Vielzahl von so genannten „Gastarbeitern“ – entgegen einer äußerst restriktiven Verwaltungspraxis der Finanzämter und weiter Teile der Entscheidungspraxis des Unabhängigen Finanzsenats, aber in Einklang mit der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes – vorstehende Überlegungen der Zumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes nach Österreich auf Dauer entgegenstehen werden.

*Zorn*, Familienheimfahrt: Übersiedlung aus Bosnien unzumutbar?, RdW 2005, 784, hat bereits aus Anlass des ersten diesbezüglichen Erkenntnisses des VwGH vom 18.10.2005 mit Recht darauf verwiesen, dass der Zuzug von Familien aus Drittstaaten durch die fremdenrechtliche Rechtslage als erschwert anzusehen ist und es überlegenswert erscheine, bei Personen aus Drittstaaten *generell* „den Gedanken des amtlichen Lohnsteuerprotokolls, AÖF 2003/181, Punkt 1.3.3, aufzugreifen, wonach die Verlegung des Familienwohnsitzes aus einer strukturschwachen Region, weil mit erheblichen Nachteilen verbunden, unzumutbar sei.“

Dass es sich bei Serbien wie bei Bosnien-Herzegowina um eine strukturschwache Region handle, ist offenkundig – die Kaufkraft des Euro gemessen an den Kosten des Endverbrauchs der privaten Haushalte (einschließlich indirekter Steuern) betrug dort im Jahr 2005 mehr als das Doppelte als in Österreich

([http://epp.eurostat.ec.europa.eu/portal/page?\\_pageid=1996,39140985&\\_dad=portal&\\_schema=PORTAL&screen=detailref&language=de&product=\\_STRIND&root=STRIND/strind/ecoref/er011](http://epp.eurostat.ec.europa.eu/portal/page?_pageid=1996,39140985&_dad=portal&_schema=PORTAL&screen=detailref&language=de&product=_STRIND&root=STRIND/strind/ecoref/er011)).

Entgegen der Ansicht des Finanzamtes werden durch die Berücksichtigung der Lebensumstände der so genannten „Gastarbeiter“ aus den Nachfolgestaaten des ehemaligen Jugoslawien diese nicht bevorzugt.

Der verfassungsrechtliche Gleichheitsgrundsatz (Art. 2 Staatsgrundgesetz vom 21.12.1867, RGBl. Nr. 142, über die allgemeinen Rechte der Staatsbürger für die im Reichsrat

vertretenen Königreiche und Länder), der auch auf die Behandlung von Ausländern untereinander Anwendung findet, und darüber hinaus im Hinblick auf die in der EMRK normierten Rechte auch dieser immanent ist (vgl. *Mayer*, B-VG, 3. Auflage [2002], Art. 2 StGG Vorb.), verbietet es wie Art. 7 B-VG Ungleiches gleich zu behandeln.

Es wäre gleichheitswidrig, etwa die Übersiedlung eines Inländers mit Familie von Wien nach Linz gleich zu behandeln, wie etwa die Übersiedlung der Familie des Bw. von Ba. nach G., sofern die zu beurteilenden Umstände andere sind:

Es kann nicht dem Gesetz entsprechen, etwa die Fortsetzung der Ausbildung deutschsprachiger Kinder von einem österreichischen Gymnasium am bisherigen Familienwohnsitz in einem anderen österreichischen Gymnasium am neuen Familienwohnsitz mit dem Abbruch der Ausbildung am bisherigen Familienwohnsitz in Serbien und dem Versuch einer neuen Ausbildung an einer Ausbildungsstätte mit möglicherweise unterschiedlicher Ausbildung (im gegenständlichen Fall ist eine mit einer „Verkehrstechnischen Schule“ gleichzusetzende Ausbildungseinrichtung in Österreich nicht ersichtlich) und der Unfähigkeit, aus sprachlichen Gründen über längere Zeit dem Unterricht zu folgen, gleichzusetzen.

Es kann ebenso nicht dem Gesetz entsprechen, Kinder von Inländern, denen jedenfalls keine rechtlichen Hindernisse, am Arbeitsmarkt in Österreich erfolgreich zu sein, entgegenstehen, und die zumeist auf Grund besserer Schulerfolge und Kenntnisse der deutschen Sprache besser qualifiziert sind, mit Kindern aus Drittstaaten mit nichtdeutscher Muttersprache gleichzustellen. Nach einer dieser Tage veröffentlichten Untersuchung des Arbeitsmarktservice haben zwei Drittel der gemeldeten Wiener Arbeitslosen zwischen 15 und 21 Jahren eine andere Muttersprache als Deutsch oder sind zweisprachig aufgewachsen (<http://derstandard.at/?url=/?id=2982221>).

Sowohl bei Inländern als auch bei Ausländern ist nach der oben dargestellten Rechtslage das Wohl der Kinder bei einer Verlegung des Familienwohnsitzes – nach Art. 3 Abs. 1 Übereinkommen zum Schutz des Kindes „vorrangig“ - zu berücksichtigen. Inländer und Ausländer sind diesbezüglich gleich zu behandeln. Diese Gleichbehandlung kann aber nicht dazu führen, ungleiche Sachverhalte gleich zu behandeln, sondern gebietet es, auf die jeweiligen für das Wohl des Kindes maßgebenden Umstände – nach der Anordnung des § 146b ABGB „sorgfältig“ - zu erwägen. Es liegt auf der Hand, dass diese Umstände hier im berufsgegenständlichen Fall völlig andere sind als bei einem Umzug im Inland.

Genauso kann es nicht dem Gesetz entsprechen, die Kosten der Lebensführung und des Unterhalts der Familie unberücksichtigt zu lassen – auch wenn die Lebenshaltungskosten innerhalb Österreichs durchaus unterschiedlich sind, sind diese Unterschiede doch in keiner

Weise mit den Unterschieden in den Lebenshaltungskosten zwischen Österreich und den Ländern des ehemaligen Jugoslawiens zu vergleichen.

Schließlich ist die Freizügigkeit der Staatsbürger schon seit der Monarchie garantiert (Art. 4 StGG), während die Zuwanderung aus Drittstaaten nach Österreich rechtlichen und tatsächlichen Beschränkungen unterliegt.

Mit jedem Wohnsitzwechsel sind Veränderungen verbunden, die auch die mit übersiedelnde Familie treffen.

Auch wenn beispielsweise eine Familie aus einem Vorarlberger Dorf nach Wien übersiedelt, bedeutet dies den Wechsel aus einer ländlichen Umgebung in den großstädtischen Bereich, innerhalb des deutschsprachigen Kulturraums bestehen durchaus auch kulturelle Veränderungen, Mentalitätsunterschiede können eine Rolle spielen, außerhalb des Hochdeutschen gibt es beachtliche umgangssprachliche Unterschiede, der bisherige Freundeskreis geht weitgehend verloren, Kinder müssen von einer in eine andere – freilich i.d.R. nach dem selben oder jedenfalls einem ähnlichen Lehrplan geführte – Schule, ein neuer Hausstand muss begründet werden, und vieles mehr.

Es kann jedoch nicht ernstlich behauptet werden, diese mit jeder Migration verbundenen Probleme seien mit jenen vorstehend ausgeführten Problemen gleichzusetzen, die die Familie eines Angehörigen eines der Nachfolgestaaten des ehemaligen Jugoslawien typischerweise bei einem Nachzug nach Österreich, sollte dieser rechtlich überhaupt möglich sein, erwartet. Hier bestehen deutliche qualitative Unterschiede.

Von einer vom Finanzamt vermuteten „Besserstellung“ eines ausländischen Arbeitnehmers, der gezwungen ist, mit einem bei Berücksichtigung der Unterhaltungspflichten unter dem österreichischen pfändungsrechtlichen Existenzminimum gelegenen Erwerbseinkommen eine fünfköpfige Familie zu ernähren, und dessen Familie bei einem – so überhaupt möglichen - Nachzug nach Österreich akut – auch noch in der „zweiten Generation“ - armutsgefährdet wäre, durch die steuerliche Berücksichtigung einiger der - mit dem höchsten Pendlerpauschale gedeckelten - Aufwendungen für Familienheimfahrten zur Aufrechterhaltung des Familienlebens, kann keine Rede sein.

Die Voraussetzungen für eine doppelte Haushaltsführung auf Dauer und Familienheimfahrten liegen daher nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenats vor.

Hinzu kommt, dass auch die wechselnden Arbeitstätten des Bw. in Österreich einer Verlegung des Familienwohnsitzes nach Österreich entgegenstehen:

Ob die zwischen 74 km und 81 km entfernten Arbeitsstätten in Österreich eine doppelte Haushaltsführung rechtfertigen würden, kann ohne Kenntnis der Arbeitszeiten nicht beurteilt werden.

Während des gesamten Streitzeitraumes war der Bw. jedoch in Oberösterreich eingesetzt. Hier wäre eine tägliche Rückkehr an den Wohnsitz in G. in Österreich zweifellos nicht möglich gewesen.

Gleiches gilt für den Einsatz in Rastendorf seit September 2006.

Es kann wohl nicht ernstlich verlangt werden, die Familie des Bw. möge nach Österreich nachziehen, um dann erst recht im Berufszeitraum vom Bw. getrennt zu leben und in Österreich eine doppelte Haushaltsführung zu begründen.

Angesichts der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes sieht sich der Referent nicht zu einem Vorgehen nach § 282 Abs. 1 Z 2 BAO veranlasst.

Allerdings ist, und hierin ist dem Finanzamt beizupflichten, bisher der Nachweis, in welcher Höhe dem Bw. im Berufszeitraum Aufwendungen infolge Familienheimfahrten – Aufwendungen für Mehrkosten einer doppelten Haushaltsführung wurden bislang nicht geltend gemacht – erwachsen sind, nicht geführt worden.

Der diesbezügliche Vorhalt des Finanzamtes wurde nicht beantwortet. Freilich ist auch nicht ersichtlich, ob dieser Vorhalt dem rechtsfreundlichen Vertreter des Bw. auch zugestellt worden ist.

*"Ist die Berufung weder zurückzuweisen (§ 273) noch als zurückgenommen (§ 85 Abs. 2, § 86a Abs. 1, § 275) oder als gegenstandslos (§ 256 Abs. 3, § 274) zu erklären, so kann die Abgabenbehörde zweiter Instanz die Berufung durch Aufhebung des angefochtenen Bescheides und allfälliger Berufungsvorentscheidungen unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz erledigen, wenn Ermittlungen (§ 115 Abs. 1) unterlassen wurden, bei deren Durchführung ein anders lautender Bescheid hätte erlassen werden oder eine Bescheiderteilung hätte unterbleiben können. Im weiteren Verfahren sind die Behörden an die für die Aufhebung maßgebliche, im Aufhebungsbescheid dargelegte Rechtsanschauung gebunden. Durch die Aufhebung des angefochtenen Bescheides tritt das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor Erlassung dieses Bescheides befunden hat. Soweit die Verjährung der Festsetzung einer Abgabe in einer Berufsentscheidung (Abs. 2) nicht entgegenstehen würde, steht sie auch nicht der Abgabenfestsetzung im den aufgehobenen Bescheid ersetzenden Bescheid der Abgabenbehörde erster Instanz entgegen; § 209a gilt sinngemäß."* (§ 289 Abs. 1 BAO).

Das Finanzamt hat zwar versucht, die für Familienheimfahrten geltend gemachten Aufwendungen dem Grunde und der Höhe nach zu prüfen, allerdings diesen Versuch nach Nichtbeantwortung eines Vorhalts, dessen Zustellung an den Bw. nicht erwiesen ist, abgebrochen und den Akt dem Unabhängigen Finanzsenat vorgelegt.

Das Finanzamt wird im fortgesetzten Verfahren auf Grundlage der Rechtsansicht des Unabhängigen Finanzsenats, die Voraussetzungen für eine steuerliche Anerkennung der Familienheimfahrten lägen infolge Unzumutbarkeit des Nachzugs der Familie des Bw. nach Österreich dem Grunde nach vor, zu erheben haben, welche Aufwendungen dem Bw. im Berufszeitraum für diese Familienheimfahrten erwachsen sind.

Hierbei trifft den Bw. grundsätzlich eine Mitwirkungspflicht. Allerdings kann die Abzugsfähigkeit von Aufwendungen nicht mit der Begründung verwehrt werden, der Bw. sei seiner Verpflichtung zum Nachweis nicht nachgekommen, wenn nicht sichergestellt ist, dass der Bw. eine Aufforderung des Finanzamtes, seine Aufwendungen nachzuweisen, auch erhalten hat.

Die Entfernung zwischen den Gemeinden G. und Ob. – etwa 700 km – ist auch ohne Mitwirkung des Bw. mit Hilfe eines Routenplaners zu ermitteln.

Allerdings ist damit noch nichts über die Fahrtkosten gesagt. Der Bw. wird im fortgesetzten Verfahren die ihm im Berufszeitraum diesbezüglich erwachsenen Aufwendungen nachzuweisen oder zumindest an Hand konkreter Angaben und Beweisanboten glaubhaft zu machen haben.

Da die durchzuführenden Ermittlungen einen anderslautenden Bescheid nach sich ziehen können, die Sache somit nicht entscheidungsreif ist, war der angefochtenen Bescheid (unter Einbeziehung der Berufungsvorentscheidung) gemäß § 289 Abs. 1 BAO unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz aufzuheben.

Im Hinblick auf den Umfang der vorzunehmenden Verfahrensergänzungen – allfällige Behauptungen des Bw. über ihm erwachsene Fahrtkosten nach nachweislicher Aufforderung hierzu durch die Abgabenbehörde wären einer Überprüfung (bei fehlenden Belegen allenfalls auch durch Einvernahme namhaft gemachter Zeugen) zu unterziehen und hierbei das Parteiengehör des Finanzamtes zu wahren - war der Aufhebung der Vorrang vor der Fortsetzung der zweitinstanzlichen Ermittlungen zu geben.

Mit der Erlassung des gegenständlichen Bescheides wird dem Finanzamt – das, wie sich aus der Mail vom 2. August 2007 ergibt, die rechtlichen Erwägungen des Referenten nicht teilt - die Möglichkeit eröffnet, vorweg die dargestellte Rechtsansicht des Unabhängigen Finanzsenats durch den Verwaltungsgerichtshof überprüfen zu lassen, und entspricht die



Klärung der grundsätzlichen Frage vor Eingehen in die Detailprüfung der Aufwendungen den Grundsätzen der Sparsamkeit, Wirtschaftlichkeit und Zweckmäßigkeit i.S.d. Art. 126b Abs. 5 B-VG bzw. Einfachheit, Raschheit, Zweckmäßigkeit und Wirtschaftlichkeit im abgabenbehördlichen Berufungsverfahren (vgl. zu diesen Grundsätzen die Erläuterungen zum Abgaben-Rechtsmittel-Reformgesetz, AbgRmRefG, NR: GP XXI IA 666/A, sowie §§ 10 Abs. 5, 12 UFSG).

Wien, am 9. August 2007