



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Mag. Peter Zivic, gegen den Bescheid des Finanzamtes Linz betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 1997 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der im angefochtenen Bescheid angeführten Abgabe betragen:

Bemessungsgrundlage			Abgabe	
Jahr	Art	Höhe	Art	Höhe
1997	Einkommen	132.335 S	Einkommensteuer	9.410,48 S
			- anrechenbare Lohnsteuer	-22.430,86 S
				- 13.020,38 S
ergibt folgende festgesetzte Einkommensteuer (Gutschrift)				- 946,20 €

Die Berechnung der Bemessungsgrundlage und der Höhe der Abgabe sind dem als Anlage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Rechtsbelehrung

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

anwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

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

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber machte im Zuge seiner Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 1997 die Aufwendungen für regelmäßige Heimfahrten zu seiner in Kroatien lebenden Familie als Werbungskosten geltend. Die Aufwendungen wurden nicht anerkannt, da trotz Aufforderung weder Unterlagen vorgelegt noch nähere Ausführungen zum Antrag gemacht wurden.

In einer gegen den Einkommensteuerbescheid eingebrachten Berufung wurde durch den steuerlichen Vertreter des Bw. im Wesentlichen Folgendes ausgeführt: Der Bw. bewohne an seinem Beschäftigungsort lediglich eine 10 m² große "Schlafstelle" bzw.

"Gastarbeiterunterkunft". Ein Zuzug seiner Ehefrau mit fünf Kindern sei daher tatsächlich nicht möglich und mangels Niederlassungsbewilligungen nach dem Fremdenengesetz auch rechtlich nicht zulässig. Der Bw. selbst verfüge erst seit 18.2.2000 über eine unbefristete Niederlassungsbewilligung in Österreich, sodass ihm zuvor auch aus diesem Grund die Aufgabe des Familienwohnsitzes samt landwirtschaftlichem Besitz nicht zumutbar gewesen sei. Was die regelmäßigen Fahrten zwischen Beschäftigungsort und Wohnort betreffe, verfüge er zwar über kein Fahrtenbuch, es sei jedoch auf den tatsächlichen Lebenssachverhalt abzustellen und es komme auch dem Inhalt von Erklärungen des Steuerpflichtigen Bedeutung zu.

Folgende Unterlagen wurden vorgelegt: Eine Bestätigung der Heimatgemeinde, wonach die Ehefrau während der Abwesenheit des Bw. dessen Landwirtschaft bewirtschafte – eine Bescheinigung über die Fläche des landwirtschaftlichen Besitzes (4.082 m²) – eine Familienstandsbescheinigung, wonach neben der Ehefrau noch fünf großteils minderjährige Kinder am Heimatort leben – eine Bestätigung der Versicherungszeiten – eine eidesstattliche Erklärung des Bw., wonach er zweimal monatlich mit dem Zug zu seiner Familie fahre, eine Zugkarte koste 1.400 S – Kopien zweier Reisepässe des Bw. mit zahlreichen Ausreisestampiglien.

Ein Ergänzungsersuchen der Abgabenbehörde um nähere Ausführungen zur Landwirtschaft am Heimatort und einer Aufstellung über die Familienheimfahrten wurde in folgender Weise beantwortet: Auf dem landwirtschaftlichen Besitz in Kroatien würden Kukuruz, Getreide und Kartoffel angebaut und Schweine, Ziegen und Hühner gehalten. Was die Familienheimfahrten betreffe, seien durch Ein- und Ausreisestampiglien Heimfahrten für 1997 zumindest für folgende Wochenenden dokumentiert: 10.1. bis 12.1., 11.2. bis 16.2., 1.3. bis 2.3., 8.3. bis 9.3., 5.4. bis 6.4., 19.4. bis 20.4., 31.5. bis 1.6., 28.6. bis 29.6., 30.8. bis 31.8., 22.11. bis 23.11., 6.12. bis 8.12., 22.12. bis 6.1. Außerdem seien zusätzliche Familienheimfahrten glaubhaft und durch eine Stellungnahme des BM für Inneres urkundlich dokumentiert, dass seitens der Grenzorgane auf Grund der Verkehrsüberlastung an den Wochenenden häufig Reisepässe nicht gestempelt würden. In den letzten zwei bis drei Jahren würden solche Stempel überhaupt nur noch selten angebracht, sodass für die Jahre 2000 und 2001 kaum noch welche vorhanden wären, obwohl der Bw. weiterhin durchschnittlich jedes zweite Wochenende nach Hause gependelt sei.

Mit Berufungsvorentscheidung wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen, da mit der Landwirtschaft keine relevanten Einkünfte erzielt würden und nach dem geschilderten Sachverhalt eine berufliche Veranlassung für die Beibehaltung des Familienwohnsitzes in unüblicher Entfernung vom Arbeitsort nicht vorliegen würde.

Im Vorlageantrag wurde zunächst darauf verwiesen, dass das Einkommensniveau in Kroatien wesentlich geringer sei als in Österreich, weshalb eine in Österreich geltende Rechtssprechung, die verlange, dass die Ehefrau ca. 30.000 S jährlich verdienen müsse, dort nicht gelten könne. Überdies sei es unzumutbar, in Kroatien Haus und Hof aufzugeben, wenn der Bw. über keine unbefristete Arbeitsbewilligung verfüge. Wenn auch aus dem landwirtschaftlichen Besitz im Vergleich zum österreichischen Einkommensniveau kein erhebliches Einkommen erzielbar wäre, so stelle er doch in Kroatien eine unablässige Existenzsicherung dar. Schließlich wurde auf die restriktiven österreichischen Einwanderungsbedingungen für "Drittstaatsangehörige" verwiesen und die damit verbundene Wartezeit, mit der jedenfalls für die Erteilung einer Niederlassungsbewilligung zu rechnen sei. Zum Nachweis der Bahnkosten wurde eine Zugfahrkarte aus dem Jahre 2001 vorgelegt.

Im Zuge des weiteren Berufungsverfahrens wurden ergänzend noch Unterhaltskosten des Bw. für seine fünf minderjährigen Kinder als außergewöhnliche Belastung geltend gemacht. In diesem Zusammenhang wurden Schulbesuchsbestätigungen und notariell beurkundete Unterhalts- und Wohnsitzbescheinigungen betreffend die Kinder übermittelt.

Über die Berufung wurde erwogen:

1. Familienheimfahrten:

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Sie sind bei der Einkunftsart abzuziehen, bei der sie erwachsen sind. Hingegen dürfen nach § 20 Abs. 1 EStG 1988 bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden:

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

2.a) Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung, selbst wenn sie die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt und sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen.

Liegt der Familienwohnsitz des Steuerpflichtigen außerhalb der üblichen Entfernung vom Beschäftigungsort, so können Familienheimfahrten vom Wohnsitz am Arbeitsort zum Familienwohnsitz unter bestimmten Voraussetzungen Werbungskosten sein, nämlich dann, wenn die Beibehaltung des Wohnsitzes außerhalb der üblichen Entfernung vom Arbeitsort aus beruflichen Gründen erfolgt. Zur Problematik, inwieweit derartige Gründe vorliegen, wurden durch die Rechtssprechung des Verwaltungsgerichtshofes bereits mehrfach Abgrenzungen vorgenommen. So ist eine einkünftermindernde Berücksichtigung von Heimfahrtkosten etwa dann möglich, wenn die Aufgabe des bisherigen Wohnsitzes unzumutbar ist, weil der Ehegatte am Ort des Familienwohnsitzes selbst berufstätig ist und steuerlich relevante Einkünfte erzielt (vgl. VwGH 17.2.1999, 95/14/0059 oder VwGH 27.2.2002, 98/13/0122). Im Erkenntnis vom 20.12.2000, 97/13/0111, trifft der Verwaltungsgerichtshof unter Hinweis auf weitere Judikatur die Feststellung, dass berufliche Veranlassung dann vorliegt, wenn einem Arbeitnehmer die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Ort seiner Beschäftigung nicht zuzumuten ist, wobei eine solche Unzumutbarkeit die unterschiedlichsten Ursachen haben kann. Das Erkenntnis vom 20.4.2004, 2003/13/0154, verweist auf diese Judikatur und schränkt die Aussage dahingehend ein, dass die Ursachen aus Umständen resultieren müssen, die von erheblichem objektiven Gewicht sind. Momente bloß persönlicher Vorliebe für die Beibehaltung des Familienwohnsitzes reichen nicht aus.

Der Berufungswerber ist bereits seit dem Jahr 1993 durchgehend in Österreich erwerbstätig und besucht regelmäßig seine in Kroatien lebende Familie. Als Gründe, die ihm eine Verlegung des Familienwohnsitzes unzumutbar erscheinen lassen, führt er einerseits einen landwirtschaftlichen Besitz im Heimatort an, andererseits die rechtlichen Schwierigkeiten, mit

denen ein Umzug seiner Familie nach Österreich auf Grund der Bestimmungen des Fremdenengesetzes verbunden wäre.

Zu den Ausführungen ist zunächst zu bemerken, dass es wohl richtig ist, dass Niederlassungsbewilligungen für "Drittstaatsangehörige" sehr eingeschränkt vergeben werden und dies eine Erschwernis für einen Umzug bedeutet. Wenn jedoch der Berufungswerber niemals irgendwelche Vorkehrungen getroffen hat oder auch nur den Versuch unternommen hat, für seine Familie eine Niederlassungsbewilligung zu erwirken, und feststeht, dass er dies auch nie beabsichtigt hat, kann hieraus keine Unzumutbarkeit für eine Verlegung des Familienwohnsitzes abgeleitet werden, und hat diese zweifellos andere Ursachen.

Gewichtigere Gründe liegen jedoch vor, wenn der Berufungswerber auf seinen "landwirtschaftlichen Besitz" verweist. Wohl steht es außer Frage, dass dieser Grundbesitz von seiner Größe her keiner Landwirtschaft mit Einkünften entspricht, die in Österreich irgendeine Relevanz hätten. Unter Berücksichtigung des mit österreichischen Verhältnissen nicht vergleichbaren Einkommensniveaus in Kroatien und des Kaufkraftunterschiedes kann jedoch dem Argument nicht entgegengetreten werden, dass der Besitz, der zumindest zum Anbau von Gemüse und zur Haltung mehrerer Nutztiere geeignet ist, ein relevanter Beitrag zur Existenzsicherung der Familie ist, insbesondere da in der Familie – zumindest noch im Berufungsjahr – fünf Kinder zu erhalten sind. Bei diesem Sachverhalt ist zweifellos eine Unzumutbarkeit zur Verlegung des Familienwohnsitzes gegeben, die die steuerliche Berücksichtigung von Familienheimfahrten grundsätzlich rechtfertigt.

Zweifel ergeben sich jedoch bezüglich der Höhe der vom Berufungswerber in diesem Zusammenhang erklärten Aufwendungen. Aus den Ein- und Ausreisestampiglien im Pass sind lediglich zwölf Heimfahrten im Berufungsjahr nachweisbar. Dass nicht bei jeder Ein- oder Ausreise gestempelt wurde, mag richtig sein, doch konnte der Berufungswerber auch auf andere Weise die Anzahl der Heimfahrten nicht glaubhaft machen. Seine eidesstattliche Erklärung, laut der der Berufungswerber circa zweimal monatlich mit dem Zug zu seiner Familie gefahren sei und eine Zugkarte 1.400 S koste, ist insofern unglaubwürdig, da die Ein- und Ausreisestempel im Pass, soweit sie noch lesbar sind, auf einen Grenzübertritt auf der Autobahn oder Bundesstraße hinweisen. Eine Erklärung für diese Diskrepanz oder sonstige glaubwürdige Hinweise auf die tatsächlichen Aufwendungen konnten seitens des Berufungswerbers nicht erbracht werden. Da sich andererseits die aus den Stempeln ableitbaren Heimfahrten gleichmäßig auf das Kalenderjahr verteilen und monatliche Heimfahrten auch in Hinblick auf die vom Berufungswerber zurückzulegende Strecke realistisch sind, ist eine steuerliche Berücksichtigung von zwölf Heimfahrten gerechtfertigt. Zur Höhe der Fahrtkosten, die ebenfalls mangels Nachweis nur geschätzt werden können, stützt

sich der unabhängige Finanzsenat auf eine vom steuerlichen Vertreter in Zusammenhang mit Heimfahrten von Gastarbeitern vorgelegte Zeitungsmeldung, wonach für die Mitfahrt in Gastarbeiterbussen nach Kroatien, Bosnien etc. ca. 1.000 S zu bezahlen sind. Auf Grund dieser Überlegungen werden daher Werbungskosten für Familienheimfahrten in Höhe von 12.000 S berücksichtigt.

2. Unterhaltsleistung für die minderjährigen Kinder:

Nach § 34 Abs. 7 EStG 1988 sind Unterhaltsleistungen für Kinder grundsätzlich, je nach den Voraussetzungen, durch die Familienbeihilfe und den Kinderabsetzbetrag oder den Unterhaltsabsetzbetrag abgegolten. Diese Transferleistungen bzw. Absetzbeträge kommen jedoch dann nicht zum Tragen, wenn sich haushaltszugehörige Kinder eines Steuerpflichtigen ständig im Ausland aufhalten. Da in diesen Fällen die eingeschränkte Leistungsfähigkeit, die die Unterhaltsverpflichtung mit sich bringt, durch keine der genannten Maßnahmen abgedeckt wird, hat der Verfassungsgerichtshof in seinem Erkenntnis vom 4.12.2001, B 2366/00, festgestellt, dass diese gesetzliche Bestimmung keinesfalls ausschließt, dass Unterhaltsleistungen für solche Kinder nach den allgemeinen Regeln des § 34 EStG 1988 berücksichtigt werden.

Der Berufungswerber hat durch Vorlage entsprechender von seiner Heimatgemeinde bestätigter Unterlagen den Nachweis erbracht, dass er im Berufungsjahr für seine fünf noch minderjährigen und in Berufsausbildung stehenden Kinder angemessenen Unterhalt geleistet hat. Die oben zitierte Ausnahmeregelung kann im vorliegenden Fall zur Anwendung kommen, der Anspruch auf Anerkennung einer außergewöhnlichen Belastung aus diesem Titel besteht zu Recht. Die Höhe der zu berücksichtigenden Unterhaltspflicht des Steuerpflichtigen orientiert sich unter anderem am jeweiligen angemessenen Unterhalt im Ausland. Unter Berücksichtigung des Antrags des Berufungswerbers und in Anlehnung an die in derartigen Fällen übliche Verwaltungspraxis bestehen keine Bedenken, die Leistungen in Höhe von 50 € (688,02 S) pro Monat und Kind ohne Anrechnung eines Selbstbehaltes zu schätzen. Im Berufungsjahr bedeutet dies eine außergewöhnliche Belastung von 3.000 € bzw. 41.281 S. Aus den angeführten Gründen war wie im Spruch zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Linz, 7. Juli 2004