



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des Bw, vertreten durch Mag. Peter Zivic, Rechtsanwalt, 1010 Wien, Weihburggasse 20, gegen die Bescheide des Finanzamtes für den 6., 7. und 15. Bezirk, vertreten durch Hans Bineder, vom 4. März 2002 betreffend Einkommensteuer für 1997 bis 2000 sowie vom 22. März 2004 betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 4 BAO hinsichtlich Einkommensteuer für 2001 und 2002 sowie betreffend Einkommensteuer für 2001 und 2002 entschieden:

Der Berufung betreffend Einkommensteuer für 1997 wird Folge gegeben. Der Bescheid wird abgeändert.

Der Berufung betreffend Einkommensteuer für 1998 wird teilweise Folge gegeben. Der Bescheid wird abgeändert.

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

Den Berufungen betreffend Einkommensteuer für 1999 und 2000 wird teilweise Folge gegeben. Die Bescheide werden abgeändert.

Hinsichtlich der Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Einkommensteuer wird auf die Berufungsvorentscheidungen betreffend Einkommensteuer für 1999 und 2000 verwiesen; diese bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Im Übrigen werden die Berufungen als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Der Bw ist Kroate und arbeitet in Wien als Maurer. Im November 2000 reichte der Bw (abgesehen von den Angaben zur Person und zum Ehepartner unausgefüllte) Erklärungen zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für die Jahre 1997 bis 1999 ein. Das Finanzamt erließ darauf hin am 15. Dezember 2000 Einkommensteuerbescheide für diese Jahre, wobei dem insgesamt etwa 3.800 S gutgeschrieben wurden.

Mit Schreiben seines Rechtsvertreters (ein Rechtsanwalt) vom 20. November 2001 beantragte der Bw ua die Wiederaufnahme der Verfahren und – unter Verwendung des amtlichen Vordruckes - die "nochmalige Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung" für die Jahre 1997 bis 1999 sowie die Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für 2000, wobei er die Berücksichtigung der Kosten von Familienheimfahrten im Betrag von jährlich 28.800 S als Werbungskosten begehrte. Zur Begründung führt der Rechtsvertreter aus, der Bw fahre regelmäßig von seinem inländischen Arbeitsort in Wien zu seinem Familienwohnsitz nach Kroatien, womit zumindest die Ausgaben für Hin- und Rückfahrten verbunden seien. Ein Zuzug seiner Ehefrau nach Österreich sei aus rechtlichen und tatsächlichen Gründen nicht möglich, weil er in den Jahren 1996 bis 2000 lediglich eine sog. Firmenunterkunft bzw. Schlafstelle von seinem Arbeitgeber zur Verfügung gehabt habe, die sich der Bw mit einem Arbeitskollegen teile. Der Erhalt einer Aufenthaltsbewilligung für seine Ehefrau sei allein auf Grund des § 8 Abs. 5 Fremdengesetz nicht möglich. Weiters geht aus dem Schreiben des Rechtsvertreters hervor, dass dieser über eine Geldvollmacht verfüge und die Überweisung der Steuergutschriften auf sein Bankkonto erfolgen solle.

Mit Schreiben vom 3. Dezember 2001 ersuchte das Finanzamt den Bw um Beantwortung der Frage, wie oft und mit welchem Verkehrsmittel die Familienheimfahrten erfolgt seien, ob die Ehefrau beschäftigt sei und wie hoch ihr monatliches bzw. jährliches Einkommen sei. Weiters ersuchte das Finanzamt den Bw um Vorlage von Belegen (Fahrscheine oder Kopie des Zulassungsscheines, Führerscheines, Fahrtenbuch) sowie einer Kopie der Heiratsurkunde.

Der Bw ersuchte durch seinen Rechtsvertreter zweimal um Fristerstreckung.

Das Finanzamt erließ am 4. März 2002 im wiederaufgenommenen Verfahren den bisherigen Bescheiden inhaltlich völlig gleich lautende Einkommensteuerbescheide für 1997 bis 1999. Auf Grund des Einkommensteuerbescheides für 2000 wurde dem Bw ein betrag von etwa 20 € gutgeschrieben. Die Nichtanerkennung der Kosten für Familienheimfahrten begründete das Finanzamt damit, dass der Bw die angeforderten Unterlagen nicht beigebracht und deshalb die Werbungskosten nicht glaubhaft gemacht habe.

Gegen die Bescheide betreffend Einkommensteuer 1997 bis 2000 erhob der Bw mit der Schreiben seines Rechtsvertreters vom 26. März 2002 Berufung. Dieser bringt zur Begründung

vor, die Ehefrau des Bw bewirtschaftete in Kroatien einen landwirtschaftlichen Besitz und es seien zwei minderjährige Kinder vorhanden. Mit Rücksicht auf das Schreiben des Finanzamtes vom 3. Dezember 2001 werde vorgelegt:

- eine notariell beglaubigte Bescheinigung samt begl. Übersetzung, wonach die Ehefrau des Bw für die Zeit der Beschäftigung in Österreich dessen landwirtschaftlichen Besitz bewirtschaften müsse;
- eine Heiratsurkunde in Kopie, wobei der Bw ein bis zwei Jahre vor der Eheschließung am 24. Jänner 1997 mit seiner Ehefrau in gemeinsamer Partnerschaft gelebt habe;
- eine notariell beglaubigte eidesstättige Erklärung des Bw samt begl. Übersetzung, wonach er jedes Wochenende mit dem Autobus zu seiner Ehefrau und seinen Kindern nach Kroatien fahre und der Fahrschein für eine Fahrt 500 S gekostet habe;
- insgesamt neun aus dem Jahr 2001 stammende Fahrscheine des Autobusunternehmens Blaguss Reisen GmbH im Original.

Auf Grund der vorgelegten Unterlagen, insbesondere auch der Kopie des Reisepasses des Bw, seien die regelmäßigen Familienheimfahrten des Bw durchaus plausibel. Weiters geht aus dem Schreiben des Rechtsvertreters nochmals hervor, dass dieser über eine Geldvollmacht verfüge und die Überweisung der Steuergutschriften auf sein Bankkonto erfolgen solle.

Mit Schreiben vom 22. Oktober 2002 ersuchte das Finanzamt den Bw um Bekanntgabe, ob seine Ehefrau am Ort des Familienwohnsitzes über Einkünfte verfüge und ersuchte um belegmäßigen Nachweis dieser Einkünfte und der Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft. Weiters ersuchte das Finanzamt den Bw um belegmäßigen Nachweis der Kosten der Familienheimfahrten mit dem Autobus.

Der Bw ersuchte durch seinen Rechtsvertreter um Fristerstreckung.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 24. Juli 2003 gab das Finanzamt der Berufung betreffend Einkommensteuer 2000 ebenso wie mit Berufungsvorentscheidungen vom 28. Juli 2003 betreffend Einkommensteuer für 1997 bis 1999 ohne nähere Begründung vollinhaltlich statt.

Mit den Schreiben seines Rechtsvertreters vom 31. Juli 2003 beantragte der Bw die Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz und beantragte im Hinblick auf das Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vom 4. Dezember 2001, B 2366/00, zusätzlich die Berücksichtigung der Unterhaltsleistungen des Bw für ein minderjähriges Kind. Weiters bringt der Rechtsvertreter des Bw vor, dass die Steuergutschrift entgegen dem Antrag nicht auf sein Bankkonto, sondern auf jenes des Bw überwiesen worden sei.

Mit Schreiben vom selben Tag beantragte der Bw durch seinen Rechtsvertreter – unter Verwendung des amtlichen Vordruckes – auch die Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für 2001 und 2002, wobei er auch für diese Kalenderjahre die Berücksichtigung der Kosten von Familienheimfahrten nach Kroatien, und zwar im Betrag von 34.560 S (2001) und im Betrag von 2.100 € (2002) als Werbungskosten sowie die Berücksichtigung der Unterhaltsleistungen für zwei minderjährige Kinder im Ausland begehrte.

Mit Einkommensteuerbescheiden vom 11. August 2003 gewährte das Finanzamt dem Bw für diese beiden Kalenderjahre sowohl die Unterhaltsleistungen als außergewöhnliche Belastung als auch ohne nähere Begründung die strittigen Kosten für Familienheimfahrten zur Gänze als Werbungskosten.

Mit Bescheiden vom 22. März 2004 nahm das Finanzamt die Verfahren betreffend Einkommensteuer für 2001 und 2002 wieder auf und setzte die Einkommensteuer für diese beiden Jahre mit Bescheiden vom selben Tag neu fest, wobei es den strittigen Kosten für Familienheimfahrten zur Gänze die Abzugsfähigkeit als Werbungskosten versagte. Die Wiederaufnahme der Verfahren stützte das Finanzamt nach Unterbleiben von Nachweisen (siehe das letztlich unbeantwortet gebliebene Ersuchschreiben des Finanzamtes vom 22. Oktober 2002) im Wesentlichen auf das Ergebnis des Beweisverfahrens, wonach die Ehegattin am Familienwohnsitz nicht mehr als 30.000 S an Einkünften erziele (siehe die [undatierte] gesonderten Begründung).

Mit zweiten Berufungsvorentscheidungen vom selben Tag gewährte das Finanzamt dem Bw für die Kalenderjahre 1997 bis 2000 die Unterhaltsleistungen als außergewöhnliche Belastung, versagte ihm jedoch die strittigen Werbungskosten wieder zur Gänze. In einer gesonderten Begründung vom 19. März 2004 führt das Finanzamt zur Begründung dazu im Wesentlichen aus, dass bei einer dauernden Beibehaltung des Familienwohnsitzes außerhalb des Beschäftigungsortes keine private Veranlassung zu unterstellen ist, wenn der Ehegatte des Steuerpflichtigen am Familienwohnsitz steuerlich relevante Einkünfte aus einer Erwerbstätigkeit in Höhe von mehr als 30.000 S jährlich erziele oder die Einkünfte in Bezug auf das Familieneinkommen von wirtschaftlicher Bedeutung sei. Da die aus dem landwirtschaftlichen Betrieb erzielten Einkünfte sowohl unter 30.000 S liegen als auch diese Einkünfte auf Grund der grundbürgerlichen Eintragung (Katasteramt) dem Bw als Eigentümer und nicht seiner Ehefrau zuzurechnen sei, werde eine private Veranlassung der Familienheimfahrten unterstellt. Daher sei das Verfahren wieder aufzunehmen und die gewährten Werbungskosten für Familienheimfahrten zurückzufordern gewesen.

Mit den Schreiben seines Rechtsvertreters vom 20. April 2004 erhob der Bw Berufung gegen die Wiederaufnahme der Verfahren betreffend Einkommensteuer 2001 und 2002 sowie gegen

die Einkommensteuerbescheide 2001 und 2002. Mit weiteren Schreiben seines Rechtsvertreters vom selben Tag beantragte der Bw nochmals die Entscheidung über die Berufung gegen die Einkommensteuerbescheide 1997 bis 2000 durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Zur Begründung wird in allen Schreiben im Wesentlichen gleich lautend ausgeführt, aus den Erlässen des Bundesministers für Finanzen vom 26. Juni 2003 und vom 28. November 2003 gehe hervor, dass die Familienheimfahrten in jenen Fällen, in denen am Familienwohnsitz unterhaltpflichtige Kinder lebten und die Schule besuchten und die ebenfalls am Familienwohnsitz lebende Ehefrau zwar selbst keine Einkünfte erzielte, sich jedoch der Erziehung der Kinder am Familienwohnsitz widme, steuerlich zu berücksichtigen seien. Der Verfassungsgerichtshof habe mit Erkenntnis vom 8. Oktober 2003, G 199, 120/03, festgestellt, dass der bisherige Vollzug des Fremdengesetzes in Bezug auf die Erteilung von Niederlassungsbewilligungen zum Zweck der Familienzusammenführung als dem Rechtsstaatsprinzip widersprechend verfassungswidrig gewesen sei, weil für die betroffenen Personen, nämlich die bereits in Österreich niedergelassenen Fremden und ihre Angehörigen, die den Familiennachzug anstrebten, unvorhersehbar sei, wie lange sie auf den Familiennachzug warten müssten bzw. wie die nachziehenden Angehörigen in eine Liste eingereiht würden und welchen Platz zB während der Wartezeit geborene Kinder zugewiesen bekämen. Angesichts dieser Schwierigkeiten, Unwägbarkeiten und weitgehenden Beliebigkeit in Bezug auf den Zeitpunkt der Erteilung einer entsprechenden Niederlassungsbewilligung zugunsten der Ehefrau und der minderjährigen Kinder sowie angesichts des Grundbesitzes sei dem Bw die Aufgabe des Familienwohnsitzes in Kroatien nicht zumutbar. Wie aus dem Erlass des Bundesministers für Finanzen vom 26. Juni 2003 Rz 354 LStR 2002) weiters hervor gehe, stünden Aufwendungen für Familienheimfahrten zu, wenn der Steuerpflichtige in einer Firmenunterkunft seines Arbeitgebers untergebracht sei, und zwar unabhängig davon, ob der Arbeitnehmer dieses Firmenquartier freiwillig oder über Auftrag des Arbeitgebers benütze; dies auch dann, wenn die am Familienwohnsitz des Steuerpflichtigen ansässige Ehefrau selbst nicht berufstätig sei.

Das Finanzamt legt die Berufungen dem unabhängigen Finanzsenat im August 2005 zur Entscheidung vor.

Über die Berufung wurde erwogen:

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

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 leg. cit. 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.

Wie der Verwaltungsgerichtshof schon wiederholt ausgesprochen hat, 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 der doppelten Haushaltsführung verbundenen Mehraufwendungen des Steuerpflichtigen und deren daraus resultierende Qualifizierung als Werbungskosten liegen nach ständiger 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 objektiven Gewicht sind. Momente bloß persönlicher Vorliebe für die Beibehaltung des Familienwohnsitzes reichen nicht aus (vgl. dazu beispielsweise VwGH 16. März 2005, 2000/14/0154).

Dass die vom Bw genannten Gründe eine Verlegung seines Familienwohnsitzes nach Österreich dauerhaft unzumutbar machen, kann der unabhängige Finanzsenat nicht erkennen. Auch wenn Bw am Arbeitsort in Wien nur über eine Arbeiterunterkunft verfügt, so wäre es ihm dennoch unbenommen gewesen, sich nach einer gewissen Zeit, insbesondere wenn das Arbeitsverhältnis mit demselben Arbeitgeber bereits längere Zeit besteht und es nicht bloß absehbar vorübergehend ist, einen für sich und seine Familie als zukünftiger Familienwohnsitz geeignete Unterkunft zu verschaffen (zB durch Anmietung einer Wohnung: vgl. VwGH 27. Jänner 2000, 96/15/0205). Die Tatsache, dass der Bw in Kroatien über Grundbesitz verfügt, hindert für sich auch nicht die Verlegung des Familienwohnsitzes (vgl. VwGH 26. Mai 2004, 2000/14/0207), zumal er den Grundbesitz deshalb nicht veräußern muss. Auch das Vorbringen, dass seine Frau in Kroatien den landwirtschaftlichen Besitz bewirtschaften müsse, macht die Verlegung des Familienwohnsitzes nach Österreich nicht unzumutbar, weil diese Einkünfte – und dies ist vom Bw auch nach Vorhalt durch die Berufungsvorentscheidungen unbestritten geblieben – bloß untergeordneten Ausmaßes sind (vgl. VwGH 20. April 2004, 2003/13/0154; VwGH 27. Februar 2002, 98/13/0122). Wenn der Bw vorbringt, dass seine beiden minderjährigen Kinder in Kroatien die Schule besuchten und dass sich seine Ehefrau am Familiensitz der Erziehung der Kinder widmet, so ist dem entgegenzuhalten, dass es im Privatinteresse des Bw liegt, seine Kinder in Kroatien und nicht in Österreich zur Schule gehen zu lassen; eine Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes ergibt sich daraus ebenfalls nicht (vgl. VwGH 31. März 1987, 86/14/0165). Der Bw bringt schließlich vor, dass es auf Grund der für die Streitjahre geltenden Rechtslage

des Fremdengesetzes unvorhersehbar gewesen sei, wie lange Angehörige auf den Familiennachzug hätten warten müssen. Wie der unabhängige Finanzsenat bereits in einem ebenfalls vom Rechtsvertreter des Bw vertretenen Fall entschieden hat, steht es außer Frage, dass der Zuzug der Familie durch die Gesetzeslage erschwert ist, keinesfalls macht sie ihn jedoch unmöglich oder unzumutbar. Wenn der Berufungswerber niemals den Versuch unternommen hat, entsprechende Vorkehrungen für eine Verlegung des Familienwohnsitzes in die Nähe des Beschäftigungsorthes zu treffen, oder eine solche auch nie ins Auge gefasst hat, obwohl er selbst sich bereits seit vielen Jahren in Österreich aufhalten konnte, kann er sich nicht darauf berufen, dass eine Niederlassungsbewilligung ohnehin nicht erteilt würde (vgl. UFS 20. Jänner 2004, RV/1758-L/02).

Ist die Verlegung des Familienwohnsitzes nicht dauerhaft unzumutbar, so können die Kosten für Familienheimfahrten eines verheirateten Steuerpflichtigen für einen Zeitraum von etwa zwei Jahren als Werbungskosten anerkannt werden (vgl. zB das bereits zitierte Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 16. März 2005, 2000/14/0154).

Der Bw arbeitet zumindest seit 1994 in Österreich. In den Jahren 1994 und 1995 hat er bei der Firma U-AG gearbeitet. Im Jahr 1996 bezog er für etwa vier Monate Arbeitslosengeld. Seit Ende April 1996 arbeitet der Bw für RL. Aus dem vorliegenden Sachverhalt ist erkennbar, dass der Bw einer dauerhafte Beschäftigung in Österreich anstrebt und einer solchen derzeit auch nachgeht. Unter Berücksichtigung des oben dargestellten Sachverhaltes und dem Umstand der Verehelichung des Bw und der Geburt des ersten Kindes im Jahr 1997 erscheint es im Einzelfall sachgerecht, von einem Anspruchszeitraum von zwei Jahren (gerechnet ab Ende April 1996) auszugehen und die Kosten für Familienheimfahrten für das Jahr 1997 zur Gänze und für das Jahr 1998 für vier Monate als Werbungskosten anzuerkennen. Die darüber hinaus entstandenen Kosten für Familienheimfahrten gelten als privat veranlasst.

Unbesehen der Frage nach der steuerlichen Anerkennung von Kosten für Familienheimfahrten als Werbungskosten wird darauf hingewiesen, dass die Rückzahlung von Abgabenkonto bestehenden Guthaben auf ein anderes als das bekannt gegebene Bankkonto (hier: auf jenes des Bw anstatt jenes seines Rechtsvertreters) keine Rechtswidrigkeit der angefochtenen Bescheide, welche bloß die Festsetzung der Einkommensteuer betreffen, bewirkt. Die Unterhaltsleistungen für die minderjährigen Kinder des Bw werden antragsgemäß zuerkannt.

Für die Jahre 1997 und 1998 hatte eine Neuberechnung der Einkommensteuer unter Berücksichtigung der Kosten von Familienheimfahrten in dem oben dargestellten Ausmaß sowie unter Berücksichtigung der Unterhaltsleistungen für die minderjährigen Kinder zu erfolgen (siehe die beiliegenden beiden Berechnungsblätter).

Für die Jahre 1999 und 2000 ergeben sich hinsichtlich der Bemessungsgrundlagen und der Höhe der Einkommensteuer gegenüber den zweiten Berufungsvorentscheidungen vom 22. März 2004 keine Änderungen (die Unterhaltsleistungen wurden dort bereits berücksichtigt), weshalb die angefochtenen Bescheide betreffend Einkommensteuer 1999 und 2000 in diese Richtung abzuändern waren.

In den angefochtenen Bescheiden betreffend Einkommensteuer für 2001 und 2002 wurden die Unterhaltsleistungen bereits vom Finanzamt berücksichtigt, weshalb sie diesbezüglich nicht abzuändern waren.

Die Wiederaufnahme der Verfahren durch die Bescheide vom 22. März 2004 stützt sich im Wesentlichen auf das nach Erlassung der Einkommensteuerbescheide vom 11. August 2003 gewonnene Ergebnis des Beweisverfahrens, wonach die Einkünfte der Ehefrau des Bw aus der Bewirtschaftung des landwirtschaftlichen Besitzes in Kroatien bloß von untergeordnetem Ausmaß sind, und erweist sich daher als rechtmäßig. Gegen die Wiederaufnahme der Verfahren sprechende Billigkeitsgründe kann der unabhängigen Senat nicht erkennen und wurden auch vom Bw nicht vorgebracht. Zur Herstellung des rechtsrichtigen Zustandes war daher vom Finanzamt die Wiederaufnahme der Verfahren zu verfügen.

Beilage: 2 Berechnungsblätter

Graz, am 22. November 2005