



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des Bw., vertreten durch Mag. Peter Zivic, Rechtsanwalt, 1010 Wien, Weihburggasse 20, vom 21. April 2004 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 6/7/15 vom 22. März 2004 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für den Zeitraum 1998 bis 2001 entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet *abgewiesen*.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit Eingabe vom 26. Juni 2002 beantragte der Berufungswerber (Bw.) durch seinen ausgewiesenen Vertreter die Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung (ua.) für die berufsgegenständlichen Jahre unter Berücksichtigung erhöhter Werbungskosten für Familienheimfahrten im Ausmaß von jeweils ATS 28.800,-. Er fahre regelmäßig von seinem inländischen Arbeitsort in Wien an seinen Familienwohnsitz in Makedonien (dem Wortlaut der Erklärung des Jahres 1998 zufolge: Bosnien!), womit zumindest die geltend gemachten Aufwendungen für die Hin- und Rückfahrten verbunden seien. Die Ehefrau des Bw. müsse für die Zeit seiner Beschäftigung in Österreich dessen Landwirtschaft in Makedonien bewirtschaften. Ein Zuzug der Ehefrau nach Österreich sei tatsächlich und rechtlich nicht möglich, weil der Bw. in den Streitjahren lediglich über eine so genannte Firmenunterkunft bzw. Schlafstelle (ein Zimmer gemeinsam mit anderen männlichen Arbeitskollegen) von seinem Arbeitgeber verfügt habe. Daher sei die Erteilung einer Aufenthaltsbewilligung "*an die in Bosnien-Herzegowina lebende Ehefrau*" allein auf Grund des § 8 Abs. 5 Fremdenengesetz nicht möglich bzw. zulässig.

Dem Antrag waren Kopien einzelner Seiten zweier – mit 22. Februar 1994 bzw.

17. August 2001 ausgestellter – Reisepässe des Bw. sowie eine vom steuerlichen Vertreter, einem beeideten Gerichtsdolmetscher, beglaubigte Übersetzung einer in serbischer Sprache ausgestellten, undatierten Bescheinigung der Heimatgemeinde (Gemeinde P, Dorf L) des Bw. beigelegt. Die Übersetzung dieser Bescheinigung hat folgenden Wortlaut:

Der Bw., "welcher sich bei der zeitweiligen Arbeit in Österreich befindet, hat eine Familienhauswirtschaft im Ort L, Gemeinde P. Dort hat er einen landwirtschaftlichen Besitz, welcher von seiner Ehefrau während seiner Beschäftigung in Österreich bewirtschaftet werden muss."

Mit – auszugsweise wörtlich wieder gegebenem - Vorhalt vom 23. Oktober 2002 ersuchte das Finanzamt den Bw. um Beantwortung folgender Fragen bzw. um Vorlage folgender Belege:

- "1. Womit wurden die Familienheimfahrten durchgeführt (eigenes Auto, Mitfahrer, öffentliches Verkehrsmittel, ...)?*
- 2. Falls mit dem öffentlichen Verkehrsmittel, bitte Belege (Fahrscheine), falls mit dem eigenen Auto Kopie des Zulassungsscheines, Führerscheines, eventuell Fahrtenbuch nachreichen.*
- 3. Wie oft wurden Familienheimfahrten durchgeführt?*
- 4. Ist die Ehefrau beschäftigt (Bestätigung der Gemeinde)? Höhe des monatlichen oder jährlichen Einkommens?*
- 5. Kopie der Heiratsurkunde."*

Mit Schreiben vom 2. Dezember 2002 ersuchte der Bw. um Erstreckung der Frist zur Beantwortung des vorzitierten Ergänzungsersuchens bis zum 28. Februar 2003. Der Vorhalt wurde vom Bw. letztlich nicht beantwortet.

In den angefochtenen Bescheiden wurde den unter dem Titel der Familienheimfahrten geltend gemachten Aufwendungen der Abzug mit folgender Begründung verwehrt: Bei einer dauernden Beibehaltung des Familienwohnsitzes außerhalb des Beschäftigungsortes sei eine private Veranlassung dann nicht zu unterstellen, wenn der Ehegatte des Pflichtigen am Familienwohnsitz steuerlich relevante Einkünfte aus einer Erwerbstätigkeit iHv. mehr als ATS 30.000,- jährlich erzielt oder die Einkünfte in Bezug auf das Familieneinkommen von wirtschaftlicher Bedeutung sind. Da die aus dem landwirtschaftlichen Betrieb erzielten Einkünfte sowohl unter ATS 30.000,- lägen als auch die daraus erzielten Einkünfte auf Grund der grundbücherlichen Eintragung dem Bw. – und nicht der Gattin - als Eigentümer zuzurechnen seien, sei eine private Veranlassung der Heimfahrten zu unterstellen.

In den gegen die Einkommensteuerbescheide der Jahre 1998 bis 2001 erhobenen (wortgleichen) Berufungen – für jedes Streitjahr wurde ein eigener Schriftsatz eingereicht – rügt der Bw. die Nichtanerkennung der geltend gemachten Werbungskosten für die regelmäßigen

Familienheimfahrten zu seiner Ehefrau am Familienwohnsitz in Makedonien. Der Bw. sei als Bauarbeiter in einem Firmenquartier seines langjährigen Arbeitgebers untergebracht. Laut einem (näher angeführten) Erlass des BMF stünden Aufwendungen für Familienheimfahrten zu, wenn der Steuerpflichtige in einer Firmenunterkunft seines Arbeitgebers untergebracht ist, und zwar unabhängig davon, ob der Arbeitnehmer dieses Firmenquartier freiwillig oder über Auftrag des Arbeitgebers benützt. Dies gelte auch dann, wenn die Ehefrau des Pflichtigen am Familienwohnsitz selbst nicht berufstätig ist. Zudem sei die Aufgabe des Familienwohnsitzes in Makedonien angesichts der vom VfGH in einem näher zitierten Erkenntnis festgestellten Schwierigkeiten und Unwägbarkeiten in Bezug auf den Zeitpunkt der Erteilung einer Niederlassungsbewilligung zugunsten der Ehefrau des Bw. nicht zumutbar, zumal die Ehefrau für die Dauer der beschäftigungsbedingten Abwesenheit des Bw. dessen landwirtschaftlichen Besitz in Makedonien bewirtschafte.

Daraufhin erging seitens des Finanzamtes per 18. August 2005 ein Ergänzungersuchen mit dem Ersuchen um Beantwortung folgender Fragen bzw. um Nachreichung folgender Belege:

- "1. Womit wurden die Familienheimfahrten durchgeführt? (eigenes Auto, Mitfahrer, öffentliches Verkehrsmittel, ...)*
- 2. Falls mit dem öffentlichen Verkehrsmittel, bitte Belege (Fahrscheine), falls mit dem eigenen Auto, Kopie des Zulassungsscheines, Führerscheines, Benzinrechnungen und Fahrtenbuch nachreichen.*
- 3. Wie oft wurden Familienheimfahrten durchgeführt?*
- 4. Ist die Ehefrau beschäftigt? (finanzbehördliche Bestätigung), Höhe des jährlichen Einkommens.*
- 5. Wenn nicht, bringen Sie uns bitte einen Nachweis, dass die Verlegung des Familienwohnsitzes ausschließlich auf Grund des Aufenthaltsgesetzes nicht möglich ist.*
- 6. Wurde ein Antrag auf Zuzug nach Österreich vom Ehegatten gestellt?"*

Auch dieses Ersuchen des Finanzamtes wurde seitens des Bw. nicht beantwortet.

Die abweisende Berufungsvorentscheidung vom 20. Oktober 2005 wurde folgendermaßen begründet:

"Auf Grund der Nichtvorlage sämtlicher angeforderter Unterlagen laut Vorhaltsbeantwortung vom 18. August 2005 besteht die rechtliche Annahme, dass die rechtlichen Anspruchsvoraussetzungen für die Gewährung von Familienheimfahrten und sonstige Ausgaben im Zusammenhang mit einer doppelten Haushaltsführung als Werbungskosten gemäß § 16 EStG 1988 nicht vorliegen."

Im Vorlageantrag verweist der Bw. auf unter Einem vorgelegte Urkunden, welchen zufolge er am Familienwohnsitz in Makedonien über landwirtschaftlich genutzten Grundbesitz samt Vieh

(dreißig Schafe und fünf Kühe) verfüge, der für die Dauer der beschäftigungsbedingten Abwesenheit des Bw. in Österreich von seiner Ehefrau bewirtschaftet werde. Eine Verlegung des Familienwohnsitzes nach Österreich sei daher neben den bereits vorgebrachten Gründen (Firmenunterkunft, enormer Unterschied in den Lebenshaltungskosten zwischen Heimatstaat und Beschäftigungsstaat, Quotenpflicht und damit zusammenhängend mehrjährige Wartefrist in Bezug auf die Erteilung einer Erstinwanderungsbewilligung zum Zweck des Familiennachzuges zugunsten der Ehefrau) auch aus diesem zusätzlichen Grund nicht zumutbar. Dem – im Original sowie in deutscher Übersetzung - beigelegten "Katasterauszug" der Heimatgemeinde des Bw. ist zu entnehmen, dass der Bw. über einen Grundbesitz im Ausmaß von insgesamt 78,53 a verfügt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Im vorliegenden Fall ist allein strittig, ob dem Bw. die Verlegung des Familienwohnsitzes von Makedonien nach Österreich zumutbar ist oder nicht.

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 (ua. VwGH vom 22. Februar 2000; 96/14/0018). Berufliche Veranlassung der mit einer doppelten Haushaltsführung verbundenen Mehraufwendungen des Steuerpflichtigen und deren daraus resultierende Qualifizierung als Werbungskosten liegt 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 (VwGH vom 20. April 2004, 2003/13/0154).

Nach der Rechtsprechung des VwGH ist die Frage, ob einem Arbeitnehmer zuzumuten ist, seinen Wohnsitz in den Nahebereich seiner Arbeitsstätte zu verlegen, nach den Umständen des Einzelfalles zu beurteilen (s. zB das bereits zitierte Erkenntnis vom 20. April 2004, 2003/13/0154).

Der Bw. hat nun im Berufungsverfahren vorgebracht, dass seine Frau am Familienwohnsitz in Makedonien seinen landwirtschaftlichen Besitz bewirtschaftete. Als weitere Gründe für die Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes an den Ort seiner Beschäftigung in Österreich macht er geltend, dass er in einem Firmenquartier seines Arbeitgebers (i. e. ein Zimmer gemeinsam mit anderen Arbeitskollegen) untergebracht sei und zudem unvorherseh-

bar sei, ob überhaupt bzw. wann mit der Erteilung einer Niederlassungsbewilligung zugunsten seiner Ehefrau zu rechnen sei.

Diese vom Bw. dargestellte Konstellation wäre nach der Judikatur zwar grundsätzlich durchaus geeignet, die Unzumutbarkeit der Wohnsitzverlegung zu begründen (s. zuletzt etwa VwGH vom 18. Oktober 2005, 2005/14/0046; sowie vom 15. November 2005, 2005/14/0039). Im hier zur Beurteilung stehenden Fall konnte der Berufung allerdings aus folgenden Gründen dennoch kein Erfolg beschieden sein:

Nach § 119 Abs. 1 Bundesabgabenordnung (BAO) sind die für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht oder für die Erlangung abgabenrechtlicher Begünstigungen bedeutsamen Umstände vom Abgabepflichtigen nach Maßgabe der Abgabenvorschriften offen zu legen. Die Offenlegung muss vollständig und wahrheitsgemäß erfolgen. In diesem Zusammenhang sieht § 138 Abs. 1 BAO vor, dass die Abgabepflichtigen auf Verlangen der Abgabenbehörde zur Beseitigung von Zweifeln den Inhalt ihrer Anbringen zu erläutern und zu ergänzen, sowie dessen Richtigkeit zu beweisen haben. Kann ihnen ein Beweis nach den Umständen nicht zugemutet werden, so genügt die Glaubhaftmachung. § 138 Abs. 1 BAO betrifft vor allem die Feststellung solcher Verhältnisse, die für die Abgabenbehörde nur unter Mithilfe des Abgabepflichtigen aufklärbar sind, also Umstände, denen der Abgabepflichtige hinsichtlich der Beweisführung näher steht als die Abgabenbehörde. Dies gilt vor allem in Bezug auf Sachverhaltselemente, die ihre Wurzeln im Ausland haben. Wie der Verwaltungsgerichtshof dazu in ständiger Rechtsprechung ausführt, besteht in solchen Fällen eine erhöhte Mitwirkungs-, Beweismittelbeschaffungs- und Beweisvorsorgepflicht (vgl. ua. zB UFS Innsbruck vom 2. Jänner 2006, RV/0279-I/05; sowie *Ritz*, Kommentar zur BAO, 3. Auflage, Rz 10ff. zu § 115 und die dort angeführte Rechtsprechung).

Die nun vom Bw. für die Unzumutbarkeit der Wohnsitzverlegung ins Treffen geführten Gründe stützen sich sämtliche auf *eine* wesentliche Sachverhaltsgrundlage, nämlich den Umstand, dass er – in Makedonien - verheiratet ist (bzw. in den Streitjahren verheiratet war). Gerade diese entscheidungswesentliche Tatsache hat der Bw. jedoch in keiner Weise iSd. oa. Bestimmungen glaubhaft gemacht, geschweige denn nachgewiesen. Dies, obwohl er bereits nach Einbringung seines Antrages vom 26. Juni 2002 mit Vorhalt des Finanzamtes vom 23. Oktober 2002 (ua.) ausdrücklich um Vorlage der Heiratsurkunde ersucht wurde. Der Vorhalt ist letzten Endes – nach über Ersuchen des Bw. gewährter Fristerstreckung – gänzlich unbeantwortet geblieben. Grundsätzlich ist anzunehmen, dass die Vorlage bereits vorhandener Unterlagen (wie eben zB einer Heiratsurkunde) ohne Weiteres möglich sein sollte. Der Bw. hat aber in der Folge weder in der Berufung selbst noch im Vorlageantrag auch nur ansatzweise dargetan, aus welchen Gründen die Vorlage der Heiratsurkunde unterblieben ist bzw. allenfalls unzumutbar oder nicht möglich sein sollte. Ebenso wenig

wurde seitens des Bw. der im Zuge des erstinstanzlichen Berufungsverfahren ergangene Ergänzungsvorhalt vom 18. August 2005 beantwortet. Zu den darin enthaltenen, die Ehefrau betreffenden Fragen wurde auch im Vorlageantrag nicht explizit Stellung genommen, obgleich sich die Berufungsvorentscheidung in ihrer Begründung im Wesentlichen auf die Nichtvorlage der angeforderten Unterlagen (bzw. Nichtbeantwortung der Fragen) stützt.

Der dem ursprünglichen Antrag vom 26. Juni 2002 beigelegten (undatierten) Bescheinigung der Heimatgemeinde des Bw., welcher zufolge der landwirtschaftliche Besitz des Bw. von dessen Ehefrau bewirtschaftet werde, kommt nicht die erforderliche Beweiskraft zu, um den Bestand einer aufrechten Ehe des Bw. im Berufszeitraum als erwiesen anzunehmen (zu den Gründen hiezu siehe unten).

Der UFS geht daher davon aus, dass es sich beim (impliziten) Berufungsvorbringen, der Bw. sei in den Streitjahren verheiratet gewesen, um eine bloße "Schutzbehauptung" handelt, um in den Genuss der Abzugsfähigkeit allfälliger Kosten gelegentlicher Heimfahrten zu kommen.

Dazu kommt, dass der Bw. auch die Fragen der Abgabenbehörde erster Instanz nach Art (Auto, öffentliches Verkehrsmittel, als Mitfahrer) bzw. Häufigkeit der Familienheimfahrten nicht beantwortet, sondern lediglich ganz allgemein behauptet hat, regelmäßig zu seinem Familienwohnsitz in Makedonien zu fahren. Grundsätzliche Voraussetzung für die steuerliche Berücksichtigung von Werbungskosten jeglicher Art ist jedoch, dass Mehraufwendungen aus dem behaupteten Veranlassungszusammenhang überhaupt angefallen sind. Dem Abgabepflichtigen obliegt es hierbei, den entscheidungsrelevanten Sachverhalt darzutun und die geltend gemachten Kosten dem Grunde und der Höhe nach zu belegen oder zumindest durch geeignetes Vorbringen und zweckdienliche Unterlagen glaubhaft zu machen (s. nochmals zB die bereits genannte Berufungsentscheidung des UFS Innsbruck).

Dem kommt im Berufungsfall umso größere Bedeutung zu, als den nicht näher erläuterten Erklärungsangaben jeweils monatliche Heimfahrten zugrunde liegen (der Bw. beanspruchte jeweils den höchstmöglichen Jahresbetrag). Diese Annahme wird jedoch zum Einen von den vorgelegten Reisepasskopien nicht gestützt, da in diesen nicht für jedes Monat je Streitjahr entsprechende Kontrollstempelvermerke enthalten sind (eine Durchsicht des Referenten hat ergeben, dass von einigen – in concreto von vier bis sechs - Monaten der strittigen Jahre entsprechende Stempelvermerke fehlen; so etwa wurden laut Reisepässen beispielsweise im Jahr 2001 in den Monaten Februar, März, Juni, Juli und November offenbar keine Fahrten ins Ausland unternommen). Zum Anderen ist es auch wenig plausibel, eine einfache (!) Fahrtstrecke von rund 1.200 km und eine damit verbundene Fahrzeit von mehr als 12 Stunden (Quelle: XY-Routenplaner) "regelmäßig" mit dem eigenen Auto und zudem allein (also außerhalb einer Fahrgemeinschaft) auf sich zu nehmen.

Jedenfalls hat der Bw. trotz mehrfacher ausdrücklicher Aufforderung des Finanzamtes nicht einmal ansatzweise offen gelegt, auf welche Art und Weise bzw. wie oft er nach Makedonien gefahren sein soll, sondern lediglich ganz allgemein behauptet, dass die begehrten Werbungskosten regelmäßig angefallen seien, sodass auch in diesem Punkte nicht die erforderliche Gewissheit besteht, ob die begehrten Werbungskosten dem Grunde nach bzw. in der begehrten Höhe angefallen sind. Der Bw. ist seinen erhöhten Mitwirkungs- und Aufklärungspflichten auch in diesem Punkte nicht nachgekommen.

Schließlich ist ungeachtet obiger Ausführungen noch auf folgenden Umstand hinzuweisen:

Auf Grund der vom Bw. beigebrachten Bestätigung seiner Heimatgemeinde vom 27. September 2005 besitzt er 30 Schafe, fünf Kühe und zwei Hunde. Den vorgelegten "Besitzblättern" zufolge hat der Grundbesitz des Bw. eine Größe von insgesamt rund 79 a. Es steht nun jedoch völlig außerhalb jeglicher Lebenserfahrung, dass auf dieser Grundfläche von nicht einmal einem Hektar die genannte Anzahl von Tieren gehalten werden kann. Eine telefonische Anfrage bei der Steiermärkischen Landwirtschaftskammer (vom 29. März 2006) hat ergeben, dass auf rund einem Hektar Grund ca. sechs bis acht Schafe bzw. eine Kuh gehalten werden können. Der dem Bw. gehörige Grundbesitz reicht somit bei weitem nicht für eine Bewirtschaftung mit 30 Schafen und fünf Kühen aus.

Angesichts dieses Widerspruches kann den vorliegenden Bestätigungen der makedonischen Heimatgemeinde des Bw. nicht die erforderliche Glaubwürdigkeit beigemessen werden. Dies gilt somit auch für jene – zudem undatierte und daher eine zeitliche Zuordnung nicht zulassende - Bescheinigung, in welcher festgehalten wird, dass die Ehefrau des Bw. dessen landwirtschaftlichen Besitz in Makedonien bewirtschaften müsse, weshalb mangels Vorlage anderer geeigneter Unterlagen allein auf Grund dieser Bescheinigung nicht vom Bestand einer (aufrechten) Ehe des Bw. ausgegangen werden kann.

Letztlich hat der Bw. auch der in der Bescheidbegründung vom Finanzamt aufgestellten Behauptung, wonach dessen Ehefrau in Makedonien aus der Bewirtschaftung seiner Liegenschaften keine Einkünfte (bzw. eine daraus resultierende adäquate Eigenversorgung) in einem solchen Ausmaß erzielt, das geeignet wäre die Unzumutbarkeit der Familiensitzverlegung zu begründen, nichts entgegen gesetzt.

Zusammenfassend hat somit der Bw. die aus dem Titel der Familienheimfahrten geltend gemachten Werbungskosten - trotz mehrmaliger entsprechender Aufforderung hiezu - weder dem Grunde noch der Höhe nach näher konkretisiert. Selbst wenn derartige Aufwendungen dem Grunde nach angefallen sein sollten (die Kopien der Reisepässe legen nahe, dass der Bw. tatsächlich gelegentlich Heimfahrten nach Makedonien getätigt hat), so blieb der Bw. dennoch jeglichen Nachweis bzw. jegliche Glaubhaftmachung dafür schuldig, dass er in aufrechter Ehe

lebt und darauf basierend die Verlegung des Familienwohnsitzes nach Österreich aus den vorgebrachten Gründen unzumutbar ist. Die Berufung war daher als unbegründet abzuweisen.

Graz, am 3. April 2006