



## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des Bw., vertreten durch Mag. Peter Zivic, Rechtsanwalt, 1010 Wien, Weihburggasse 20, vom 4. November 2004 und 6. Oktober 2004 gegen die Bescheide des Finanzamtes Linz vom 1. Oktober 2004 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 1999, 2000, 2001 und 2002 und vom 3. September 2004 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2003 entschieden:

Den Berufungen wird teilweise Folge gegeben.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der in den angefochtenen Bescheiden angeführten Abgabe betragen:

Bemessungsgrundlage			Abgabe	
Jahr	Art	Höhe	Art	Höhe
1999	Einkommen	190.024,00 S	Einkommensteuer - anrechenbare Lohnsteuer	20.788,60 S -30.979,00 S
			-10.190,40 S	
ergibt folgende festgesetzte Einkommensteuer (Gutschrift)			-740,54 €	
2000	Einkommen	178.623,00 S	Einkommensteuer - anrechenbare	13.070,94 S -22.364,38 S

			Lohnsteuer	
				-9.293,44 S
ergibt folgende festgesetzte Einkommensteuer (Gutschrift)				-675,35 €
2001	Einkommen	181.201,00 S	Einkommensteuer - anrechenbare Lohnsteuer	14.724,16 S -23.902,50 S
				-9.178,34 S
ergibt folgende festgesetzte Einkommensteuer (Gutschrift)				-666,99 €
2002	Einkommen	13.082,06 €	Einkommensteuer - anrechenbare Lohnsteuer	1.038,78 € -1.717,03 €
ergibt folgende festgesetzte Einkommensteuer (Gutschrift)				-678,25 €
2003	Einkommen	11.535,22 €	Einkommensteuer - anrechenbare Lohnsteuer	511,03 € -1.121,04 €
ergibt folgende festgesetzte Einkommensteuer (Gutschrift)				-610,01 €

Die Berechnung der Bemessungsgrundlagen und der Höhe der Abgabe sind den als Anlage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

### **Entscheidungsgründe**

Der Berufungswerber beantragte für die oben angeführten Kalenderjahre 1999 bis 2003 die Berücksichtigung folgender Aufwendungen im Rahmen der Arbeitnehmerveranlagungen:

Werbungskosten wegen regelmäßiger Heimfahrten zu seiner in Bosnien-Herzegowina lebenden Familie im Ausmaß des höchsten Pendlerpauschales;  
die Berücksichtigung einer außergewöhnlichen Belastung wegen auswärtigen Studiums seiner Tochter.

Begründet wurde der Antrag auf Berücksichtigung der Werbungskosten damit, dass der Berufungswerber regelmäßig mit dem Autobus zu seinem Familienwohnsitz fahre und ein

Zuzug seiner Ehefrau nach Österreich deshalb nicht möglich sei, da er am Arbeitsort nur eine Firmenunterkunft zur Verfügung habe, die er mit anderen Arbeitskollegen teilen müsse, sodass eine Erteilung der Aufenthaltsbewilligung für die Ehefrau aus Gründen des Fremdenrechtes nicht möglich wäre. Zum auswärtigen Studium der Tochter wurden Unterlagen vorgelegt.

Die außergewöhnliche Belastung wegen auswärtiger Berufsausbildung wurde bis zum Jahr 2002 in Höhe des Pauschbetrages nach § 34 Abs. 8 EStG 1988 anerkannt, Werbungskosten wegen Familienheimfahrten wurden nicht anerkannt, da steuerlich zu berücksichtigende Gründe, die eine Verlegung des Familienwohnsitzes unzumutbar machen würden, nicht vorgebracht wurden.

Die dagegen eingebrachten Berufungen wurden sinngemäß folgendermaßen begründet: Eine Verlegung des Familienwohnsitzes könne auch dann unzumutbar sein, wenn am Familienwohnsitz noch volljährige Kinder leben würden, die vom Berufungswerber erhalten werden müssten, dies insbesondere aus wirtschaftlichen Überlegungen, dass ein Haushalt am Heimatort für das noch studierende und nicht selbsterhaltungsfähige Kind weiterhin aufrecht erhalten werden müsste. Bezuglich des Jahres 2003 wurde außerdem darauf hingewiesen, dass auch für dieses Jahr noch der Pauschbetrag für die auswärtige Berufsausbildung des Kindes beantragt würde.

Das Finanzamt erließ für die Jahre 1999 bis 2002 abweisende Berufungvorentscheidungen, für das Jahr 2003 gab es der Berufung teilweise statt und anerkannte die außergewöhnliche Belastung für auswärtige Berufsausbildung.

Im Vorlageantrag hielt der Berufungswerber sein Begehr weiterhin aufrecht und verwies ergänzend auf Folgendes: Es sei aufgrund der Bestimmungen des Fremdenrechtes und der geringen Anzahl jährlicher Quotenplätze völlig unvorhersehbar, wie lange Familienangehörige auf die Möglichkeit eines Nachzuges warten müssten. Sich der völligen Unvorhersehbarkeit in Bezug auf die Wartezeit zu unterziehen sei nicht zumutbar, zumal er in Bosnien-Herzegowina einen landwirtschaftlichen Besitz habe, dessen Veräußerung aufgrund dieser Unsicherheiten nicht zumutbar sei. An volljährige Kinder sei die Erteilung einer Erstniederlassungsbewilligung zum Zweck des Familiennachzuges überhaupt nicht möglich, das volljährige und noch studierende Kind müsste daher jedenfalls am Familienwohnsitz verbleiben.

Im Zuge des weiteren Berufungsverfahrens reichte der Berufungswerber eine Bescheinigung über den Viehbestand in seinem Heimatort nach, laut der er 5 Kühe besitze und sich mit Milch- und Fleischerzeugung beschäftige.

Über Anfrage des Unabhängigen Finanzsenates nach der Größe des landwirtschaftlichen Besitzes wurde überdies ein Gutsbestandsblatt nachgereicht, wonach eine Ackerfläche von

5620 m<sup>2</sup> vorhanden sei, und in der Folge auch eine Bestätigung des Unternehmens "DOO Eco Komerc" über regelmäßige Bestellungen und Beschaffungen von Viehfutter.

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

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Sie sind bei der Einkunftsart abzuziehen, bei der sie erwachsen sind. 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 Beschäftigungsstandort, 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. Ist die Wahl oder Beibehaltung des Familienwohnsitzes außerhalb der üblichen Entfernung vom Beschäftigungsstandort hingegen auf der privaten Sphäre zuzuordnende Gründe zurückzuführen, sind die daraus entstandenen Aufwendungen nicht abzugänglich (vgl. VwGH 15.12.1994, 93/15/0083 und die dort zitierte Vorjudikatur).

Zur Problematik, inwieweit steuerlich beachtliche berufliche Gründe vorliegen, wurden durch die Rechtssprechung des Verwaltungsgerichtshofes bereits mehrfach Abgrenzungen vorgenommen. So ist eine einkünftemindernde Berücksichtigung von Heimfahrtkosten etwa dann möglich, wenn die Aufgabe des bisherigen Wohnsitzes unzumutbar ist, weil keine die Begründung eines Familienwohnsitzes rechtfertigende dauernde Arbeitsstelle vorliegt oder 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). Wiederholt hat der Verwaltungsgerichtshof auch ausgesprochen, dass 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 ist, die außerhalb dieser Erwerbstätigkeit liegen. Berufliche Veranlassung und daraus resultierende Qualifizierung als Werbungskosten liegt dann vor, wenn dem Steuerpflichtigen die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Ort der 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 (z.B. VwGH 15.11.2005, 2005/14/0039).

Mit seinem Hinweis auf die rechtlichen Schwierigkeiten bzw. die zeitlichen Unsicherheiten bezüglich des Erhalts einer Niederlassungsbewilligung für die Ehegattin legt der Berufungswerber nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates keine Gründe dar, die eine Wohnsitzverlegung unzumutbar machen würden. Auch unterstützt der Hinweis auf die volljährige noch studierende Tochter, für die der Familienwohnsitz nach Ansicht des Berufungswerbers jedenfalls aufrecht erhalten werden müsste, nicht seinen Standpunkt, zumal die Tochter nicht am Familienwohnsitz studiert. Gewichtige Gründe gegen eine Verlegung des Familienwohnsitzes führt der Berufungswerber jedoch damit ins Treffen, dass er an diesem Ort einen landwirtschaftlichen Besitz hat, der von der Ehefrau betreut wird und dessen Erträge zum Familienunterhalt beitragen können. Wenn auch außer Frage steht, dass dieser Grundbesitz von der Größe her keiner Landwirtschaft mit Einkünften entspricht, die in Österreich irgendeine Relevanz hätten, so kann ihm jedoch unter Berücksichtigung des mit österreichischen Verhältnissen nicht vergleichbaren Einkommensniveaus in Bosnien und insbesondere auch aufgrund des Viehbestandes, der dazugehört und als Grundlage für Milch- und Fleischwirtschaft dient, seine Relevanz für die Einkommenssicherung einer dort lebenden Familie nicht abgesprochen werden. Bei dieser Sachlage ist die Beibehaltung des Familienwohnsitzes in Bosnien gerechtfertigt und die steuerliche Berücksichtigung von Familienheimfahrten grundsätzlich möglich.

Allerdings ist hinsichtlich der Höhe der vom Berufungswerber in diesem Zusammenhang geltend gemachten Aufwendungen zu bemerken: Nach übereinstimmender Lehre und Rechtssprechung müssen die als Werbungskosten zu berücksichtigenden Aufwendungen nach Art und Umfang nachgewiesen werden, wenn dies nicht möglich ist zumindest glaubhaft gemacht werden. Fehlt ein Nachweis der Höhe nach, ist die Abgabenbehörde zur Schätzung berechtigt.

Der Berufungswerber erklärt in seinen Eingaben lediglich, er sei "regelmäßig mit dem Autobus von seinem Arbeitsort zu seinem Familienwohnsitz" gefahren, ohne Nachweise über die tatsächliche Anzahl der Fahrten oder die Kosten für eine einzelne Fahrt zu erbringen – er verweist lediglich auf die Bedeutung des Inhalts von Erklärungen und den "Lebenssachverhalt". Ein- und Ausreisestampiglien im Pass sind nur teilweise vorhanden und praktisch als Nachweis nicht geeignet. Dem Grunde nach steht die Durchführung der Fahrten außer Zweifel. Unter Berücksichtigung der großen Entfernung zwischen Wohnort und Arbeitsplatz und unter Zugrundelegung des Umstandes, dass nach den Erfahrungen des täglichen Lebens die Anzahl der Heimfahrten abnimmt, je größer die zurückzulegende

Entfernung ist, ist es realistisch und gerechtfertigt, monatliche Heimfahrten als Werbungskosten anzuerkennen. Auch zur Höhe der Kosten einer einzelnen Fahrt liegen keine Unterlagen vor und ist nur eine Schätzung möglich. Hiezu stützt sich nun der Unabhängige Finanzsenat auf eine vom steuerlichen Vertreter vorgelegte Zeitungsmeldung über Heimfahrten von Gastarbeitern, wonach für die Mitfahrt in Gastarbeiterbussen in die Staaten des ehemaligen Jugoslawiens 1.000 ATS zu bezahlen sind. Dieser Betrag ist auch realistisch. Unter Zugrundelegung dieser Schätzung werden in den Jahren 1999 bis 2001 Werbungskosten in Höhe von 12.000 ATS anerkannt. Für die Jahre ab 2002 wird für die einzelne Fahrt der Betrag mit 70 € angenommen, sodass sich für 2002 Werbungskosten in Höhe von 840 € ergeben.

Für die Anerkennung von Werbungskosten betreffend das Jahr 2003 ist jedoch noch Folgendes von Bedeutung: In diesem Jahr bezog der Berufungswerber bis 5. Mai lediglich Arbeitslosengeld. Wie der Verwaltungsgerichtshof in seiner Entscheidung vom 19.10.2006, 2005/14/0127, festgestellt hat, ist das Arbeitslosengeld von der Steuerbefreiungsregelung gemäß § 3 EStG 1988 erfasst, weshalb auch die damit in Zusammenhang stehenden Aufwendungen nicht abzugsfähig sind (§ 20 Abs. 2 EStG 1988). Im Sinn dieser Rechtssprechung können daher die in diesen Zeiträumen stattgefundenen Familienheimfahrten nicht zu Werbungskosten führen. Für das Jahr 2003 trifft dies auf die Monate Jänner bis April zu, sodass für dieses Jahr nur 8 Familienheimfahrten, somit Werbungskosten in Höhe von 560 €, anerkannt werden.

Die im Erstbescheid 2003 vom Finanzamt zunächst nicht berücksichtigte außergewöhnliche Belastung wegen auswärtiger Berufsausbildung der Tochter wurde zu Recht im Zuge der Berufungsvorentscheidung gewährt und wurde auch in der Berufungsentscheidung berücksichtigt.

Die Neuberechnung der Arbeitnehmerveranlagungen ist den beiliegenden Berechnungsblättern zu entnehmen. Aus den angeführten Gründen war wie im Spruch zu entscheiden.

Beilage: 5 Berechnungsblätter

Linz, am 9. Mai 2007