



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des Bw, Mstraße, vertreten durch Mag. Peter Zivic, Rechtsanwalt, 1010 Wien, Weihburggasse 20, vom 30. August 2002 und vom 4. Oktober 2002 gegen die Bescheide des Finanzamtes für den 12., 13. und 14. Bezirk und Purkersdorf vom 30. Juli 2002 und vom 4. September 2002 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für die Kalenderjahre 1997 und 1998 entschieden:

Den Berufungen wird teilweise Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

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

### Entscheidungsgründe

Der steuerliche Vertreter des Berufungswerbers (in Folge: Bw.) hat mit Schreiben vom 16. November 2001 Anträge auf (nochmalige) Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für die Jahre 1996 bis 2000 – bei Erforderlichkeit unter Anwendung des § 303 Abs. 4 BAO – unter jeweiliger Berücksichtigung erhöhter Werbungskosten für regelmäßige Familienheimfahrten gestellt. Im Schreiben wird weiters angeführt, dass der Bw. von seinem Arbeitsort in A regelmäßig zu seinem in BW gelegenen Familienwohnsitz gefahren sei. Ein Zuzug der Ehegattin des Bw. nach A sei tatsächlich und rechtlich nicht möglich, weil der Bw. lediglich über eine Schlafstelle (ein Zimmer, in welchem er mit anderen männlichen Arbeitskollegen zusammen untergebracht gewesen sei) verfügt habe, weshalb die Erteilung einer

Aufenthaltsbewilligung für A an die in BW lebende Ehefrau allein auf Grund des § 8 Abs. 5 Fremdengesetz (FrG) 1997 gar nicht möglich bzw. zulässig gewesen sei. Als Beilage waren dem Schreiben 5 L 1 Vordrucke (Erklärungen zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung) für die Kalenderjahre 1996 bis 2000, eine Vollmacht des steuerlichen Vertreters sowie Reisepässe in Fotokopie angeschlossen. Aus den übermittelten Erklärungen der Kalenderjahre 1997, 1998 und 1999 ist ersichtlich, dass als Werbungskosten jeweils die Aufwendungen für Familienheimfahrten in Höhe von S 28.800,00 beantragt worden sind.

Das Finanzamt hat am 11. Jänner 2002 folgendes Ergänzungsschreiben an den steuerlichen Vertreter des Bw. gerichtet:

- *Bekanntgabe von Beruf und Art der Tätigkeit der Ehegattin und gegebenenfalls um Vorlage eines Einkommensnachweises der Gattin.*
- *Erzielt Ihre Ehegattin keine nachhaltigen Einkünfte, bitte um Bekanntgabe warum der Familienwohnsitz bis dato nicht in die Nähe Ihres Beschäftigungsortes verlegt wurde.*
- *Wurde ein Ansuchen um Aufenthaltsbewilligung für die Familie gestellt? Wenn ja, bitte um Vorlage einer Kopie des abschliessenden Bescheides. Wenn nein, Bekanntgabe, warum nicht.*
- *Belegmäßiger Nachweis der Kosten für die Familienheimfahrten. Bei Benützung eines eigenen Kfz bitte um Vorlage eines Fahrtenbuches oder anderer geeigneter Aufzeichnungen unter Anchluss von Tank – und Servicebelegen und einer Kopie des Zulassungsscheines. Die Vorlage des Reisepasses in Kopie (aus dem die Ein – und Ausreisen ersichtlich sind) ist als Nachweis für die Kosten nicht ausreichend. Sämtliche Unterlagen sind in deutscher Übersetzung vorzulegen.*

Im Antwortschreiben vom 25. März 2002 hat der steuerliche Vertreter des Bw. zu den Punkten des Fragenvorhalts Stellung genommen:

Die Ehegattin des Bw. erzielt keine nachhaltigen Einkünfte. Der Familienwohnsitz sei bislang nicht in die Nähe des Beschäftigungsortes verlegt worden,

- weil der Bw. im antragsgegenständlichen Zeitraum am Beschäftigungsort in W lediglich eine Schlafstelle bewohnt habe, dies bedeute eine Gastarbeiterunterkunft mit unterschiedlich 3 bis 4 männlichen Arbeitskollegen zusammen,
- weil der Bw. für seine Ehegattin im Jahr 1994 die Erteilung eines Visums beantragt habe, ein solches jedoch nicht erteilt worden sei. Der Bw. verfüge über keinen diesbezüglichen schriftlichen Nachweis und laut Auskunft der Fremdenpolizei und der an sich zuständigen Magistratsabteilung 20 sei die Vorlage einer Bestätigung eines abgelehnten Visumantrages aus 1994 nach mehr als sieben Jahren nicht mehr möglich, daher werde zum Nachweis bzw. zur Glaubhaftmachung dessen, erforderlichenfalls die Ladung und Einvernahme des Bw. beantragt,

- weil der Bw. bereits im 56. Lebensjahr stehe, sohin in naher Zukunft wie andere Bauarbeiter auch in Frühpension gehen werde und die Verlegung des Familienwohnsitzes nach A und dessen baldige Rückverlegung unwirtschaftlich sei.

Was die tatsächlichen Kosten der regelmäßigen Familienheimfahrten in den Jahren 1996 bis 2000 betreffe, werde ergänzend eine eidesstattliche, von der Heimatgemeinde bestätigte, Erklärung samt beglaubigter Übersetzung vorgelegt.

In dieser Erklärung wird angeführt, dass der Bw. durchschnittlich zwei Mal im Monat an den von W 700 km entfernt gelegenen Familienwohnsitz nach BW gereist sei. Der Autobusfahrschein habe bis zum Kalenderjahr 1998 S 1.000,00 und ab dem Kalenderjahr 1999 S 600,00 gekostet.

Das Finanzamt hat die Veranlagung durchgeführt und mit Bescheid vom 30. Juli 2002 für das Kalenderjahr 1997 eine Gutschrift an Einkommensteuer in Höhe von S 2.359,00 (€ 171,44) und mit Bescheid vom 4. September 2002 für das Kalenderjahr 1998 eine Gutschrift an Einkommensteuer in Höhe von S 2.308,00 (€ 167,73) festgesetzt. Die Aufwendungen für die Familienheimfahrten wurden nicht berücksichtigt. Als Begründung wurde in beiden Bescheiden wörtlich angeführt: *Bei einer dauernden Beibehaltung des Familienwohnsitzes außerhalb des Beschäftigungsortes ist keine private Veranlassung zu unterstellen, wenn der Ehegatte am Familienwohnsitz steuerlich relevante Einkünfte im Sinne des § 2 Abs. 3 Z 1 bis 4 EStG 1988 aus einer Erwerbstätigkeit in Höhe von mehr als S 30.000,00 erzielt. Da Ihre Ehegattin keine Einkünfte hat, stellen Ihre Kosten der Familienheimfahrten Aufwendungen der privaten Lebensführung gemäß § 20 EStG 1988 dar.*

Der steuerliche Vertreter des Bw. hat gegen die Einkommensteuerbescheide 1997 und 1998 fristgerecht Berufungen eingebbracht. In den gleichlautenden Schriftsätze wurde als Begründung im Wesentlichen ausgeführt, dass der Bw. als X Staatsbürger über keine unbefristete Beschäftigungsbewilligung nach dem Ausländerbeschäftigungsgesetz verfüge, sondern zwecks Erwerbstätigkeit in A die jeweils lediglich befristet erteilten Bewilligungen immer wieder verlängern müsse. Der Bw. habe keine Garantie bzw. Sicherheit, ob eine weitere Bewilligung jeweils erteilt werde und er einer Erwerbstätigkeit in A nachgehen könne. Der Zugang zum Y Arbeitsmarkt für Staatsangehörige aus Drittländern sei bekanntlich restriktiv reglementiert. Die Ehegattin des Bw. sei ebenso Drittstaatsangehörige im Sinne des Fremdengesetzes (FrG) 1997 und benötige daher für ihren rechtmäßigen dauerhaften Aufenthalt in A eine Niederlassungsbewilligung (vormals Aufenthaltsbewilligung). Die Anzahl der für den dauerhaften Aufenthalt in A jährlich neu zu erteilenden Aufenthalts- bzw. Niederlassungsbewilligungen sei seit Jahren strikt limitiert und lediglich innerhalb einer jährlich von der Bundesregierung neu festgelegten so genannten Quote möglich. Weiters wurde vom

steuerlichen Vertreter die Anzahl der Aufenthaltsbewilligungen für den Familiennachzug für die Kalenderjahre 1995 bis 2002 von W aufgelistet. Es wurde noch angeführt, dass durch das österreichische System der Einwanderungsbeschränkung daher eine Nachholung der Familienangehörigen faktisch nicht möglich sei. Außerdem wurde nochmals vorgebracht, dass der Bw. bereits im 57. Lebensjahr stehe und daher wie die meisten Bauhilfsarbeiter in A auch in absehbarer Zeit in (Früh)Pension gehen werde und dass der Bw. die Absicht habe nach erfolgter Pensionierung nach BW zurückzukehren, weshalb die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsort nach W auch aus diesem Grund nicht mehr zumutbar sei. Betreffend der Fahrtkosten wurde auf die bereits vorgelegte eidesstattliche Erklärung verwiesen.

Vom Finanzamt wurden die Berufungen mit Berufungsverentscheidungen als unbegründet abgewiesen. Daraufhin hat der steuerliche Vertreter des Bw. Vorlageanträge eingereicht. In diesen wurden im Wesentlichen die in den Berufungen vorgebrachten Gründe nochmals ausführlich dargelegt. Außerdem wurde noch angeführt, weswegen ein Antrag auf Erteilung einer Niederlassungsbewilligung der Ehegattin des Bw. keine Aussicht auf Erfolg beschieden gewesen wäre.

### ***Über die Berufungen wurde erwogen:***

Der Unabhängige Finanzsenat nimmt folgenden Sachverhalt als erwiesen an:

Der Bw. ist laut den übermittelten Lohnzetteldaten in den streitgegenständlichen Jahren bei österreichischen Arbeitgebern beschäftigt gewesen und hat auch Arbeitslosengeld bezogen. Aus dieser Tätigkeit hat der Bw. Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit erzielt. Am Arbeitsort in A verfügt der Bw. über keine eigene Wohnung bzw. Unterkunft sondern nur über eine Schlafstelle, welche er mit mehreren Arbeitskollegen teilt. Laut vorgelegter beglaubigter Übersetzung der Erklärung unter Eid ist der Bw. durchschnittlich zwei Mal im Monat zu seiner Ehegattin an den in BW befindlichen Familienwohnsitz gereist. Dass der Bw. tatsächlich Fahrten zu seinem Familienwohnsitz unternommen hat, ist nach Auffassung der Berufungsbehörde aus den vorgelegten Ablichtungen der Reisepässe, welche Ein- und Ausreisestempel für die streitgegenständlichen Jahre enthalten, ersichtlich. Nachweise für die entstandenen Fahrtaufwendungen wie zB Fahrkarten für Bahn - oder Autobus oder Benzinrechnungen sind vom Bw. nicht vorgelegt worden. In der eidesstattlichen Erklärung wurde aber die Höhe der Kosten einer Autobusfahrt angegeben, welche in den Kalenderjahren 1997 und 1998 S 1.000,00 betragen hat. Die Ehegattin des Bw. hat nach den Ausführungen des steuerlichen Vertreters in den Berufungen am Familienwohnsitz keine nachhaltigen Einkünfte erzielt.

Im vom Finanzamt durchgeführten Ermittlungsverfahren wurde der Bw. ersucht, den Bescheid über die Ablehnung der Aufenthaltsbewilligung seiner Ehegattin nachzureichen. Im Schreiben des steuerlichen Vertreters vom 30. Jänner 2003 wurde von diesem dargelegt, dass gestellte Ansuchen, infolge der strikten Reglementierung der Quotenplätze keine Aussicht auf Bewilligung gehabt hätten, weswegen wahrscheinlich keine Ansuchen vom Bw. eingebracht worden seien. Diesem Schreiben war die Auskunftserteilung des Magistrates vom 3. Jänner 2003 angeschlossen, aus welcher hervorgeht, dass Anträge auf Niederlassungsbewilligungen für die Ehegattin des Bw. nicht gestellt worden sind.

Gemäß § 16 Abs. 1 Einkommensteuergesetz (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.

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 EStG 1988 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.

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. e EStG 1988 dürfen die Kosten der Fahrten zwischen Wohnsitz am Arbeits – (Tätigkeits - )Ort und Familienwohnsitz (Familienheimfahrten), soweit sie den auf die Dauer der auswärtigen (Berufs - )Tätigkeit bezogenen höchstens in § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c EStG 1988 angeführten Betrag übersteigen (§ 124 a Z 3 1988 für Lohnzahlungszeiträume, die nach dem 31. Dezember 1995 enden) nicht abgezogen werden.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes 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 einer doppelten Haushaltsführung verbundenen Mehraufwendungen des Steuerpflichtigen und deren daraus resultierenden Qualifizierung als Werbungskosten liegt nach der ständigen 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 (VwGH vom 18. Oktober 2005, ZI. 2005/14/0046). Der Grund warum Aufwendungen für Familienheimfahrten dennoch als Werbungskosten berücksichtigt werden, liegt darin, dass

derartige Aufwendungen so lange als durch die Erwerbstätigkeit veranlasst gelten, als eine Wohnsitzverlegung nicht zugemutet werden kann. Die Unzumutbarkeit kann ihre Ursachen sowohl in der privaten Lebensführung haben als auch in einer weiteren Erwerbstätigkeit des Steuerpflichtigen oder in der Erwerbstätigkeit des Ehegatten. Solche Umstände können auch eine auf Dauer angelegte doppelte Haushaltsführung rechtfertigen (vgl. Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer, Kommentar, § 16 Abs. 1 Z 6, Tz 3, mit Hinweisen auf die höchstgerichtliche Rechtsprechung).

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist es Sache desjenigen Steuerpflichtigen, der die – grundsätzlich nie durch die Erwerbstätigkeit veranlasste – Beibehaltung des in unüblicher Entfernung vom Beschäftigungsstandort gelegenen Familienwohnsitzes als beruflich veranlasst geltend macht, der Abgabenbehörde die Gründe zu nennen, aus denen er die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Ort der Beschäftigung als unzumutbar ansieht. Die berufliche Veranlassung von Aufwendungen, denen nach dem ersten Anschein eine nicht berufliche Veranlassung zu Grunde liegt, ist vom Steuerpflichtigen darzustellen (vgl. VwGH vom 20. April 2004, 2003/13/0154).

Der steuerliche Vertreter des Bw. hat die Unzumutbarkeit der Wohnsitzverlegung im gegenständlichen Fall vorwiegend mit den fremdenrechtlichen Bestimmungen, wonach ein Familiennachzug auf Grund der geringen Anzahl der jährlich zugewiesenen Quotenplätzen unvorhersehbar und mit langen Wartezeiten verbunden gewesen sei, begründet.

Nach der ständigen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. VwGH vom 19. Oktober 2006, Zl. 1005/14/0127 und vom 24. September 2007, Zl. 2007/15/0044) stellen die in Bezug auf das Recht auf Familiennachzug restriktiven fremdenrechtlichen Bestimmungen jedenfalls bis zum Fremdenrechtspaket 2005 (Niederlassungs – und Aufenthaltsgesetz, BGBl. I Nr. 100/2005) eine Unzumutbarkeit der Wohnsitzverlegung dar.

Im Zuge des Verfahrens hat der steuerliche Vertreter als Grund für die Unzumutbarkeit der Wohnsitzverlegung des Bw. die restriktiven fremdenrechtlichen Bestimmungen angeführt. Bei diesem Sachverhalt, der nach Auffassung der Berufungsbehörde unzweifelhaft im gegenständlichen Fall gegeben ist, stellen Aufwendungen für Familienheimfahrten nach der höchstgerichtlichen Rechtsprechung grundsätzlich Werbungskosten dar.

Werbungskosten müssen wie Betriebsausgaben nachgewiesen oder zumindest glaubhaft gemacht werden (vgl. Doralt, Einkommensteuergesetz, Kommentar, § 16 Tz 47). Einen belegmäßigen Nachweis der Aufwendungen für die Familienheimfahrten hat der Bw. nicht erbracht. Im Zuge des Verfahrens wurde vom steuerlichen Vertreter dem Finanzamt eine eidesstattliche Erklärung übermittelt. In dieser ist vom Bw. bestätigt worden, dass er

durchschnittlich zwei Mal im Monat an den Familienwohnsitz in BW gereist sei und dass eine Autobusfahrt für die streitgegenständlichen Jahre S 1.000,00 betragen habe.

Im Hinblick auf die Entfernung von 700 km zwischen Arbeitsort in W und Familienwohnsitz in BW und den vorgelegten Ablichtungen der Reisepässe mit den Ein- und Ausreisestempel, hat der Bw. nach Meinung des Unabhängigen Finanzsenates glaubhaft dargelegt, dass Fahrten tatsächlich an den Familienwohnsitz unternommen worden sind. Dass der Bw. für zurückliegende Zeiträume keine Fahrkarten mehr vorlegen konnte, ist für die Berufungsbehörde durchaus nachvollziehbar, da Belege wie Fahrscheine oder Fahrkarten bei Beendigung einer Reise öfters in den Müll gegeben werden. Die Höhe der angegebenen Kosten für eine Autobusfahrt (Hin – und Rückfahrt) für eine Strecke von 700 km erscheint glaubhaft, da auch im Inland für derartige Strecken für eine Bahn oder Busfahrkarte in etwa der gleiche Preis zu bezahlen gewesen wäre.

Wie aus den von den Arbeitgebern und vom Arbeitsmarktservice für den Bw. übermittelten Daten ersichtlich ist, wurde vom Bw. sowohl im Kalenderjahr 1997 (vom 10. bis 26. Jänner und vom 19. bis 23. Dezember) als auch im Kalenderjahr 1998 (am 11. Jänner und vom 29. Jänner bis 10. Mai) Arbeitslosengeld bezogen. Der VwGH hat im Erkenntnis vom 10. Oktober 2006, Zl. 2005/14/0127 ausgesprochen, dass für Zeiträume des Bezuges von Arbeitslosengeld keine Werbungskosten anzuerkennen sind, da das Arbeitslosengeld von der Steuerbefreiungsregelung des § 3 Abs. 1 Z 5 lit. a EStG 1988 erfasst ist, weshalb auch die mit ihm in Zusammenhang stehenden Aufwendungen nicht abzugsfähig sind.

Da nach den Angaben des Bw. die Familienheimfahrten durchschnittlich zwei Mal im Monat unternommen worden sind, bedeutet dies nach Auffassung der Berufungsbehörde, dass manchmal keine und dass manchmal nur eine Fahrt pro Monat angefallen ist. Mangels eindeutigem Nachweis der Fahrten und der Tatsache, dass bei Bezug von Arbeitslosengeld keine Werbungskosten berücksichtigt werden können, werden im Schätzungswege für das Kalenderjahr 1997 20 Fahrten und für das Kalenderjahr 1998 16 Fahrten als Familienheimfahrten anerkannt. Der als Werbungskosten zu berücksichtigende Aufwand beträgt im Kalenderjahr 1997 S 20.000,00 und im Kalenderjahr 1998 S 16.000,00.

Vom steuerlichen Vertreter wurden die Fahrtkosten für die Familienheimfahrten laut Erklärung in den beiden Kalenderjahren mit je S 28.800,00 beziffert. Nach den vorstehenden Ausführungen betragen die tatsächlichen Fahrtkosten S 20.000,00 und S 16.000,00, sodass dem Berufungsbegehren teilweise Folge zu geben war.

Es war daher wie im Spruch zu entscheiden.

Beilage: 2 Berechnungsblätter

Wien, am 24. Jänner 2008