

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin RI in der Beschwerdesache BFuAdresse vertreten durch 1A Steuerberatungs GmbH, Münchner Straße 26, 6130 Schwaz, über die Beschwerde vom 28.06.2013 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt X vom 28.05.2013, betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2012 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang und Sachverhalt:

Mit Erklärung vom 15.03.2013 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2012 machte der Beschwerdeführer, ein slowakischer Staatsbürger mit Wohnort im Ausland, Slowakische Republik und Arbeitsstätte im Inland, Alleinverdienerabsetzbetrag für zwei Kinder, für die mehr als sechs Monate im Jahr Familienbeihilfe bezogen wurde, geltend.

Mit Bescheid betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2012 vom 28.05.2013 versagte das Finanzamt die Gewährung des Alleinverdienerabsetzbetrages.

Mit der gegen diesen Bescheid erhobenen Berufung (nunmehr als Beschwerde zu bezeichnen) vom 28.06.2013 wandte sich der Beschwerdeführer gegen die Nichtgewährung des beantragten Alleinverdienerabsetzbetrages für zwei Kinder und machte zudem Fahrtkosten für Familienheimfahrten iHv. EUR 3.060,- sowie Sonderausgaben (Personenversicherungen) iHv. EUR 881,58 erstmals geltend. Die

steuerliche Vertretung des Beschwerdeführers begründete wie folgt: *"Herr Name ist ein Wochenpendler, je nach Baustelle wurden wöchentlich zw. 350 km und 530 km einfach zurückgelegt. In Österreich wird ihm vom Arbeitgeber eine einfache Baustellenunterkunft zur Verfügung gestellt. E9 wurde bereits beantragt. Ich bitte um Berücksichtigung der Familienheimfahrten und des AVABs."*

Der Beschwerdeführer übermittelte als Beilagen zur Beschwerde die folgenden Unterlagen:

- Ansässigkeitsbescheinigungen der Slowakischen Republik ausgestellt von der slowakischen Finanzverwaltung von sich, seiner Ehegattin und den Kindern
- Einkünftenachweise über die Höhe der Einkünfte für 2012 in der Slowakischen Republik ausgestellt von der slowakischen Finanzverwaltung:

* Beschwerdeführer: geringfügige iHv. EUR 1.862,93

* Ehegattin des Beschwerdeführers (*"Summe des betrieblichen Ergebnisses"*) iHv. EUR 5.290,-.

Die belangte Behörde richtete mit Schreiben vom 29.08.2013 folgendes Ersuchen um Ergänzung an den Beschwerdeführer: *"Zur Berücksichtigung des Alleinverdienerabsetzbetrages bitte um Vorlage eines Einkommensnachweises des (Ehe-)Partners von der ausländischen Steuerbehörde. Genaue Aufstellung der einzelnen Heimfahrten mit Angaben zu jeder Reise hinsichtlich Datum der Hin- und Rückreise, Streckenangaben und verwendetem Verkehrsmittel. Belegmäßigen Nachweis der entstandenen Kosten für Familienheimfahrten. Bei Verwendung von öffentlichen Verkehrsmitteln, Vorlage von Tickets etc. Bei Benützung eines eigenen Kfz, Vorlage einer Kopie des Zulassungsscheines, Belege über die Anschaffungskosten des Kfz, Treibstoffrechnungen, Mautbelegen, Nachweise über die jährlich zurückgelegten Kilometer (zB. Servicerechnungen, Begutachtungsprotokolle) etc. Außerdem bitte um Bekanntgabe, ob Sie mit Ihrem Auto allein gefahren sind oder ob Sie auch Mitreisende hatten. Wenn ja welche Kosten wurden von dem oder den Mitreisenden getragen? Sämtliche Unterlagen sind gegebenenfalls in deutscher Übersetzung vorzulegen. Bestätigung Ihres Dienstgebers, dass es sich bei der Wohnung in Ort1 um eine Schlafstelle handelt."*

Mit Ersuchen um Ergänzung vom 24.10.2013 verlangte das Finanzamt weiters die folgenden Unterlagen ab: *"Da Sie den Alleinverdienerabsetzbetrag beantragt haben, bitte um Bekanntgabe von Familien- und Vorname des (Ehe)Partners und dessen Sozialversicherungsnummer, sowie Nachweis, seit wann die Partnerschaft besteht (Heiratsurkunde, Meldezettel)."*

Mit Berufungsvorentscheidung (nunmehr Beschwerdevorentscheidung) vom 04.11.2013 wies die belangte Behörde die Beschwerde im Hinblick auf die Fahrtkosten und Sonderausgaben als unbegründet ab und begründete dies wie folgt: *"Sie sind trotz Aufforderung vom 29.08.2013 Ihrer Verpflichtung gem. § 138 BAO zur Vorlage der nötigen Unterlagen bzw. Beweismittel nicht fristgerecht nachgekommen. Da Sie die abverlangten Unterlagen betreffend Familienheimfahrten und Sonderausgaben*

(Personenversicherungen) nicht vorgelegt haben, konnten diese Aufwendungen nicht anerkannt werden." Der Alleinverdienerabsetzbetrag für die zwei Kinder wurde von der belangte Behörde in der Beschwerdeverentscheidung zuerkannt.

Die steuerliche Vertretung des Beschwerdeführers stellte mit Schreiben vom 04.11.2013 einen Vorlageantrag und brachte Folgendes vor: *"Am 5.11.2013 wurde uns der o.a. Bescheid zugestellt mit der Begründung, dass wir trotz Aufforderung vom 29.8.2013 keine Belege vorgelegt haben. Lt. Finanzamtsakt wurde uns am 25.10.2013 ein Ergänzungsersuchen übermittelt mit einer Frist bis zum 20.12.2013. Zusätzlich wurden die Unterlagen betreffend der Familienheimfahrten und SA nicht verlangt. Warum nun ein Bescheid ergeht, in dem unsere Berufung abgewiesen wird, ist uns unklar. Die ausführliche Begründung und die geforderten Unterlagen, die eigentlich die ganze Zeit vorhanden waren, werden per Post übermittelt."*

Die belangte Behörde richtete mit Schreiben vom 21.01.2014 folgendes Ersuchen um Ergänzung an den Beschwerdeführer: *"Sie werden gebeten die im Vorlageantrag angekündigte ausführliche Begründung und die geforderten Unterlagen (betreffend Familienheimfahrten und Sonderausgaben für Personenversicherung - Finanzamtsbestätigungen) nachzureichen. Betreffend Familienheimfahrten wird folgendes benötigt: Sie haben in Ihrer Erklärung Kosten für Familienheimfahrten geltend gemacht. Nachfolgende Fragen sind schriftlich zu erläutern. Gegebenenfalls sind die angeführten Unterlagen beizubringen: - Verwenden Sie für die Fahrten zwischen "Arbeitsort" und "Familienwohnsitz" das eigene KFZ (Bekanntgabe der Anzahl der Fahrten im Kalenderjahr und Kopie des Zulassungsscheins)? - Bei der Mitbeförderung von anderen Personen: Name der Mitbeförderten und Höhe der dafür erhaltenen Beträge. - Bei der Benützung von öffentlichen Verkehrsmittel oder sonstige Mitfahrgelegenheit: Anzahl der Fahrten und Nachweis der entstandenen Kosten? - Anschrift des Familienwohnsitzes und Angabe der Km-Entfernung/einfache Strecke zur Wohnmöglichkeit am Beschäftigungsort. - Haben Sie am Beschäftigungsort eine Schlafstelle/Wohnmöglichkeit/Wohnung und wie gross ist diese (Quadratmeter)? - sonstige Wohnmöglichkeit: Adresse und Anzahl der Quadratmeter? - Haben Sie eine unentgeltliche Schlafmöglichkeit vom Arbeitgeber (Bekanntgabe der Adresse)? - Wie oft wurden die Heimfahrten vom Arbeitgeber steuerfrei vergütet und wie hoch sind die dafür erhaltenen Ersätze (Bestätigung des Arbeitgebers erforderlich)?"*

Mit Schreiben vom 28.02.2014 beantwortete die steuerliche Vertretung des Beschwerdeführers den Vorhalt der belangten Behörde vom 21.01.2014 wie folgt: *"Herr Name ist slowakischer Staatsbürger und war im Jahr 2012 vom 20.2.2012 bis 31.12.2012 bei der Firma Arbeitgeber, Ort als Bauarbeiter beschäftigt. Herr Name ist verheiratet und hat 2, am Familienwohnsitz in der Slowakei lebende, Kinder. Für das Jahr 2012 wurde vom Hrn. Name ein Arbeitnehmerveranlagungsantrag 2012 eingebracht, in dem verabsäumt wurde, den AVAB und die Heimfahrten geltend zu machen. Darauf hin, wurde seitens unserer Kanzlei eine Berufung eingebracht und die Heimfahrten geltend gemacht. Am 04.11.2013 hat das Finanzamt die beantragten Familienheimfahrten abgewiesen mit der Begründung: „Trotz Aufforderung vom 29.8.2013 die abverlangten Unterlagen*

betreffend Familienheimfahrten und Sonderausgaben nicht vorgelegt zu haben.. "Lt. Finanzamtsakt wurde uns am 25.10.2013 ein *Ergänzungsersuchen* übermittelt mit einer Frist bis zum 20.12.2013 in dem nur die Daten der Gattin zwecks AVAB Berücksichtigung übermittelt werden sollten. Am 29.10.2013 wollten wir die gefragten 1A Steuerberatungs GmbH Unterlagen übermitteln, aber das *Ergänzungsersuchen* war bereits gesperrt. Auf unsere telefonische Nachfrage (kann aufgrund des Protokolls belegt werden) wurde uns mitgeteilt, dass eine Beantwortung nicht mehr notwendig sei. Nach den vorliegenden Unterlagen ist der Hr. Name in Österreich unselbständig tätig gewesen. Im Abgabensystem des Bundes sind Lohnzetteldaten gespeichert. Am Arbeitsort in Ort1 und Ort2 bewohnte der Hr. Name über eine durch die Firma gestellte Bauarbeiterunterkunft. Der Familienwohnsitz des Hr. Name befindet sich in der Slowakei. Am Familienwohnsitz im Ausland leben die Ehefrau des Hr. Name und seine 2 mj. Kinder. Laut Zulassungsschein ist der Hr. Name Besitzer eines Fahrzeuges (PKW Marke). Mit den Erklärungen zur Arbeitnehmerveranlagung wurden vom Hr. Name Aufwendungen für Familienheimfahrten in Höhe der jeweiligen Pendlerpauschale als Werbungskosten geltend gemacht. Im Zuge des Vorlageantrages wurden vom Finanzamt folgende Unterlagen gefordert und Fragen gestellt: a eine genaue Aufstellung der einzelnen Heimfahrten mit Angaben zu jeder Reise hinsichtlich Datum der Hin- und Rückreise, Streckenangaben und verwendetem Verkehrsmittel (Antwort: siehe unten bzw. Anlage 1) - Belegmäßigen Nachweis der entstandenen Kosten für Familienheimfahrten. Bei Verwendung von öffentlichen Verkehrsmitteln, Vorlage von Tickets etc. Bei Benützung eines eigenen Kfz, Vorlage einer Kopie des Zulassungsscheines, Belege über die Anschaffungskosten des Kfz, Treibstoffrechnungen, Mautbelegen, Nachweise über die jährlich zurückgelegten Kilometer (zB. Servicerechnungen, Begutachtungsprotokolle) etc. Außerdem bitte um Bekanntgabe, ob Sie mit Ihrem Auto allein gefahren sind. (Antwort: siehe unten) Unsere Kanzlei hat zum Nachweis, dass dem Hr. Name Aufwendungen für Fahrtkosten entstanden sind, Ablichtung des Zulassungsscheines des vom Hr. Name benutzten Autos und eine Bestätigung über die Einkünfte der Ehefrau vorgelegt. 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 2 lit. e EStG 1988 sind nicht abzugsfähige Kosten 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. Werbungskosten müssen wie Betriebsausgaben nachgewiesen oder zumindest glaubhaft gemacht werden. Nach § 119 Abs. 1 der BAO sind die für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht oder für die Erlangung abgabenrechtlicher Begünstigungen bedeutsame 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 Zweifel den Inhalt ihres Anbringens 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. Aufwendungen für Familienheimfahrten sind seit dem StruktAG 1996, BGBl 1996/201 ab der Veranlagung für das Kalenderjahr 1996 der Höhe nach mit dem Betrag des Pendlerpauschales gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c EStG 1988 begrenzt. Im vorliegenden Fall liegt die Voraussetzung für die Zuerkennung von Werbungskosten für Familienheimfahrten grundsätzlich vor. Im Zuge des Verfahrens wurde vom steuerlichen Vertreter durch Vorlage des Zulassungsscheines nachgewiesen, dass der Hr. Name Besitzer eines eigenen Autos ist. Die Kosten, die mit der Haltung eines Fahrzeuges verbunden sind, hat der Hr. Name getragen. Einen Nachweis der entstandenen Aufwendungen für die Erhaltung des Fahrzeuges- etwa durch Vorlage von Belegen - kann zwar nicht erbracht worden, dennoch wird unsererseits das Vorbringen für glaubwürdig angesehen, zumal zu einer extremen Benachteiligung zwischen dem großen Pendlerpauschale und dem „Pendlerpauschale in der Form von Familienheimfahrten“ kommen würde, wo ebenfalls lediglich auf die Entfernung, aber nicht auf Nachweis der tatsächlichen Kosten, Wert gelegt wird. Die Vorgangswelse des Finanzamtes, die Heimfahrten mit den o.g. Begründungen abzuweisen ist daher mehr als fragwürdig. Nach Lehre und Rechtsprechung sind als Fahrtkosten für Familienheimfahrten jene Aufwendungen anzuerkennen, die tatsächlich angefallen sind. Dies können Kosten einer Bahnkarte, einer Autobuskarte, eines Flugtickets oder auch Kfz- Kosten sein. Im Fall der Benutzung eines öffentlichen Verkehrsmittels ist der Nachweis der tatsächlichen Aufwendungen durch Vorlage des/der Tickets zu erbringen. Mit dem amtlichen Kilometergeld sind folgende Aufwendungen abgegolten: Afa, Benzin, Service- und Reparaturkosten, Zusatzausrüstungen (Winterreifen, Autoradio), Steuern, (Park)Gebühren, Mauten, Autobahnvignette, Versicherungen aller Art, Mitgliedsbeiträge an Autofahrerclubs, Finanzierungskosten (vgl. Doralt, Einkommensteuer, Kommentar, § 16 T2 220). Wie die vorstehende Auflistung zeigt, sind mit dem amtlichen Kilometergeld die mit der Haltung eines Fahrzeuges üblicherweise anfallenden Kosten abgegolten. Die Höhe des amtlichen Kilometergeldes ist für alle Personenkraftfahrzeuge gleich, egal ob es sich um einen Neuwagen oder Gebrauchtwagen handelt. Im Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 8. Oktober 1998, Zl.97/15/OO73 wurde dargelegt, dass Fahrtkosten bei einer Fahrleistung von über 30.000 (beruflichen) Kilometern jährlich in ihrer tatsächlichen Höhe zum Ansatz gebracht werden müssen. Eine Anerkennung von Kilometergeld bis zu einer Fahrleistung von 30.000 Kilometer ist zulässig (vgl. VwGH vom 30. Oktober 2001, Zl. 97/14/0140, vom 27. August 2008, 2008/ 15/0196). Selbst das BMF erklärt unter dem nachfolgenden Link: <https://www.bmf.gv.at/steuern/arbeitnehmer/arbeitnehmerveranlagung/abc-der-werbungskosten.html>: Doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten: „Wenn Ihr Beschäftigungsort vom Familienwohnsitz zu weit entfernt ist, um täglich nach Hause zu fahren (jedenfalls bei einer Entfernung von mehr als 120 km), und Sie somit eine Wohnung in der Nähe Ihres Arbeitsplatzes benötigen, können Sie die Aufwendungen für diese Wohnung als Werbungskosten geltend machen. Voraussetzung für die

doppelte Haushaltsführung ist, dass die Steuerpflichtige/der Steuerpflichtige zwei haushaltsführende Wohnsitze besitzt. Sie dürfen beispielsweise Miet- und Betriebskosten für eine zweckentsprechende angemietete Wohnung einschließlich der erforderlichen Einrichtungsgegenstände geltend machen oder Hotelkosten bis zu 2.200 Euro monatlich absetzen. Weiters können Aufwendungen für Familienheimfahrten bis zu einem Höchstbetrag von 306 Euro pro Monat als Werbungskosten geltend gemacht werden. Als Fahrtkosten sind die Aufwendungen für das jeweils benützte Verkehrsmittel zu berücksichtigen (zB Bahnkarte, Kilometergeld). “ In der vorliegenden Beantwortung wurde vorgebracht, dass als tatsächliche Fahrtkosten Aufwendungen in Höhe des Kilometergeldes entstanden seien. Im Zuge des Ermittlungsverfahrens wurde durch die Vorlage des Zulassungsscheines nachgewiesen, dass der Hr. Name Besitzer eines eigenen Fahrzeuges ist. Dass tatsächlich alle Fahrten mit dem eigenen Auto durchgeführt wurden, können die Mitreisenden bestätigen. Die kostenlose Mitfahrmöglichkeit mit den Pkw's der Arbeitskollegen wurde in den Berechnungen angeführt und es wurden lediglich Kosten für jede 4. Fahrt geltend gemacht. Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes ist es nicht rechtswidrig, bei dieser Kilometeranzahl die dem Hr. Name entstandenen Aufwendungen für die Heimfahrten in Höhe des amtlichen Kilometergeldes anzusetzen. Die Fahrtstrecke für eine Heimfahrt (Hin- und Rückfahrt) beträgt 700 bzw. 1060 Kilometer. Das amtliche Kilometergeld für einen Kilometer hat bis zum 30. Juni 2008 € 0,38 und ab 1. Juli 2008 € 0,42 betragen. Unter Ansatz des amtlichen Kilometergeldes von € 0,42 (Erhöhungsbeitrag für mitbeförderte Personen wurde nicht angesetzt) für einen Kilometer beträgt der Aufwand für eine Heimfahrt 294 EUR bzw. 445,20 EUR. Aufgrund der geteilten Kostentragung durch die Fahrtgemeinschaft wurde lediglich jede 4. Heimfahrt (1x monatlich) geltend gemacht. Zusammenfassend ist daher fest zu stellen, dass dem Hr. Name als tatsächliche Fahrtkosten die mit dem amtlichen Kilometergeld ermittelten Kosten entstanden sind. Auf Grund der vorangegangenen Ausführungen sind Aufwendungen für Familienheimfahrten pro Kalenderjahr als Werbungskosten anzuerkennen. Im Kalenderjahr 2012 hat das Pendlerpauschale gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c EStG 1988 3.672,00 betragen. Da die Aufwendungen für die Familienheimfahrten der Höhe nach begrenzt sind, und dem Hr. Name höhere Aufwendungen für die Heimfahrten entstanden sind, sind als Werbungskosten € 3.060 für 10 Monate anzusetzen. Heimfahrten - regelmäßig wöchentlich: 20.2.2012 - 16.7.2012 und 7.11.2012 bis 20.12.2012: Ort1 - Ausland 350 km einfach, 17.7.2012 - 6.11.2012 Ausland - Ort2 530 km einfach. Abwechselnde Kostentragung bzw. Fahrzeugnutzung durch 4 Personen. Berechnung: $29 \times 700\text{km} \times 0,42 = 8526 \text{ EUR}$ + $17 \times 1060\text{km} \times 0,42 = 3784,20 \text{ EUR}$ Zusammen: $12.310,20 : 4 \text{ Personen} = 3.077,55 \text{ pro Person}$. Fahrgemeinschaft: Mitfahrer1, Mitfahrer2, Name, Mitfahrer3. Aufgrund der obigen Ausführungen, wird daher beantragt: der Beschwerde folge zu geben und den beantragten Heimfahrten zu berücksichtigen und diesen Vorlageantrag an den die zuständige Behörde der II. Instanz vorzulegen. Im Falle der Vorlage wird weiter eine Senatsentscheidung und gem. 284/1 BAO eine mündliche Verhandlung vor dem UFS Senat gem. 282 BAO beantragt. Die Beschwerdebehörde zweiten Instanz wird im Zusammenhang mit § 289 BAO ausdrücklich

auf die zahlreichen UFS Erkenntnisse und vor allem auf die UFS Erkenntnisse GZ RV/3008-W09 vom 8.5.2012; GZ RV/3007-W/09 und RV/3006-W/09 hingewiesen. Anlage: Zulassungsschein, Fahrtenzusammenstellung - Hr. Name."

Mit Schreiben vom 17.03.2014 legte die belangte Behörde die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor. Mit Schreiben vom 29.08.2019 legte der Beschwerdeführer über Aufforderung des Bundesfinanzgerichts vom 26.08.2019 fünfundzwanzig Tankrechnungen aus 2012 sowie eine vom 22.10.2014 notariell beglaubigte Eidesstattliche Erklärung vor und gab dazu an: *"In der Sache der Familienheimfahrten kann nach unserer Aktenlage bestätigt werden, dass es sich bei den vorgelegten Tankrechnungen um Tankrechnungen der gesamten Fahrgemeinschaft handelt. Die Kosten für die Heimfahrten wurden abwechselnd durch die Fahrgemeinschaft getragen. Dies wurde auch durch die Abgabe der eidesstattlichen Erklärung meiner Klienten bestätigt (beim BFG vorliegend) und die Fahrten wurden auch belegsmäßig nachgewiesen."*

Die Tankrechnungen belegen fünfundzwanzig erfolgte Fahrten und ergeben monatliche Kosten wie folgt:

EUR	Monat	EUR	Monat
	2		3
20,01		20,00	
	2		3
20,53		30,00	
	2		5
20,05		30,01	
	4		5
20,00		60,00	
	4		6
29,98		20,01	
	4		6
20,02		27,40	
	7		6
29,80		28,18	
	7		8
20,10		20,10	
	9		8
20,00		49,65	
	9		10
20,00		34,85	

11	10
20,00	38,92
11	12
44,74	30,00
	12
	39,88

In der Eidesstattlichen Erklärung vom 22.10.2014 wird von den 4 Mitgliedern der Fahrgemeinschaft, darunter der Beschwerdeführer, erklärt, dass er im Jahr 2012 mit seinen Arbeitskollegen Mitfahrer2 Vn1, Mitfahrer3 Vn2, Name Vn3, Mitfahrer1 Vn4 *"eine Fahrgemeinschaft gebildet habe und vom 20.02.2012 bis 31.10.2012 zur Arbeit nach Österreich gefahren ist. Die Kosten für die PKW Fahrten wurden abwechselnd durch die Fahrgemeinschaft getragen. Im Jahr 2012 waren ich und meine Kollegen an folgenden Baustellen tätig und haben 1 Mal pro Woche folgende Strecke zurückgelegt:*

20.02.2012 bis 15.07.2012 Wohnsitz Ort1 Baustellenadresse (350 Km einfach)

23.07.2012 bis 31.10.2012 Wohnsitz Ort2, Baustelle (540 Km einfach)

07.11.2012 bis 20.12.2012 Wohnsitz Ort1, Baustellenadresse (ohne Mitfahrer3 Vn2)"

Diese Erklärung wurde von allen vier Teilnehmern der Fahrgemeinschaft unterzeichnet.

II. Rechtslage:

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

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. e EStG 1988 dürfen bei den einzelnen Einkünften Kosten der Fahrten zwischen Wohnsitz am Arbeits-(Tätigkeits-)ort und Familienwohnsitz (Familienheimfahrten), soweit sie den auf die Dauer der auswärtigen (Berufs-)Tätigkeit bezogenen höchsten in § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c EStG 1988 angeführten Betrag iHv. EUR 3 672 Euro jährlich bei über 60 Km Wegstrecke übersteigen nicht abgezogen werden.

Nach § 20 Abs. 1 EStG 1988 dürfen bei den einzelnen Einkünften u.a. nicht abgezogen werden: Gem. Z 1 Die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge und gem. Z 2a) 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.

Gem. § 184 Abs. 2 BAO sind die Grundlagen für die Abgabeberechnung zu schätzen, wenn diese nicht ermittelt oder berechnet werden kann. Zu schätzen ist insbesondere dann, wenn der Abgabepflichtige über seine Angaben keine ausreichenden Aufklärungen zu geben vermag.

III. Rechtliche Beurteilung:

Die rechtliche Beurteilung erfolgt aufgrund der oben unter Verfahrensablauf und Sachverhalt festgestellten Sachverhaltselemente.

Strittig ist im vorliegenden Fall, ob die vom Beschwerdeführer beantragten Kosten für Familienheimfahrten zwischen seinem Beschäftigungsort im Inland und seinem Familienwohnsitz im Ausland, SK als Werbungskosten abzugsfähig sind.

Den Parteien des Verfahrens ist grundsätzlich zuzustimmen, dass Werbungskosten gem. § 16 Abs. 1 EStG 1988 von Amts wegen zu berücksichtigen sind (VwGH 26.7.2007, 2006/15/0111; VwGH 8.2.2007, 2004/15/0102). Als Werbungskosten geltend gemachte Aufwendungen sind jedoch über Verlangen der Abgabenbehörde gem. §§ 138, 161 BAO nach Art und Umfang nachzuweisen oder, wenn dies nicht möglich ist, wenigstens glaubhaft zu machen (VwGH 17.12.1996, 92/14/0176).

Das Bundesfinanzgericht stellt den folgenden entscheidungsrelevanten Sachverhalt fest:

Der Beschwerdeführer ist slowakischer Staatsbürger und hatte im Jahr 2012 unbestritten seinen Familienwohnsitz an der angegebenen Adresse in der Slowakischen Republik. Am Familienwohnsitz des Beschwerdeführers leben die Ehefrau und die zwei Kinder des Beschwerdeführers. Da die Ehegattin des Beschwerdeführers im Jahr 2012 in der Slowakischen Republik Einkünfte aus Gewerbebetrieb iHv. EUR 5.290,- bezog, ist im Verhältnis zu den Einkünften aus nichtselbständiger Tätigkeit des Beschwerdeführers iHv. EUR 17.414,13 eine Verlegung des Familienwohnsitzes ins Inland unzumutbar. Im Inland bewohnte der Beschwerdeführer gemeinsam mit einem weiteren Kollegen eine kleine Wohnung in einem Wohnheim in PLZ Ort1. Dadurch wurde durch den Beschwerdeführer kein weiterer Familienwohnsitz begründet. Der Beschwerdeführer war - wie seine drei Mitfahrer - bei der Arbeitgeber, einer Baufirma, als Bauarbeiter beschäftigt. Die Baustellen waren vom 20.02.2012 bis 15.07.2012 und vom 07.11.2012 bis 20.12.2012 in AdrBaustelle und vom 23.07.2012 bis 31.10.2012 in AdresseBaustelle. Die Fahrten gingen von und nach Wohnsitz. Der Beschwerdeführer hat gemeinsam mit seinen drei weiteren Kollegen insgesamt fünfundzwanzig Mal Fahrten in die Slowakische Republik unternommen, welche durch die Tankrechnungen belegt wurden. Als Entfernung vom Familienwohnsitz zum Arbeitsort ist die Zurücklegung von 350 Kilometer für die Baustelle in Ort1 (einfache Strecke) und von 540 Kilometer für die Baustelle in Ort2 (einfache Strecke) belegt worden.

Als Fahrtkosten für Familienheimfahrten sind grundsätzlich jene Aufwendungen abzusetzen, die durch das tatsächlich benutzte Verkehrsmittel anfallen (Bahnkarte, Kfz-Kosten, Flugkosten). Die Geltendmachung von Aufwendungen der Höhe nach wird jedoch durch § 20 Abs. 1 Z 2 lit. e EStG 1988 mit dem höchsten Pendlerpauschale nach § 16 Abs. 1 Z 6 lit. d EStG 1988 begrenzt.

Der Verwaltungsgerichtshof spricht in seiner ständigen Judikatur aus, dass bei einem verheirateten Steuerpflichtigen grundsätzlich die Kosten von wöchentlichen Familienheimfahrten zu berücksichtigen sein können (VwGH 11.01.1984, 81/13/0171). Im vorliegenden Fall können jedoch nur die durch die Tankrechnungen nachgewiesenen

Fahrten anerkannt werden. Der Beschwerdeführer hat nämlich trotz mehrmaliger Aufforderung durch die belangte Behörde kein Fahrtenbuch vorgelegt.

Denn wenn Familienheimfahrten mit dem Kfz unternommen werden, sind die Kfz-Kosten nachzuweisen. Im Hinblick auf § 16 Abs. 1 EStG 1988 iVm. § 20 Abs. 1 EStG 1988 sind für sämtliche Aufwendungen, die mit der Haltung eines Kfz verbunden sind, die Belege zu sammeln und aufzubewahren. Bei Führung eines Fahrtenbuches ist die in einem Kalenderjahr gefahrene Kilometeranzahl in privat und beruflich gefahrene Kilometer aufzuteilen. Der belangten Behörde ist in dem Punkt zuzustimmen, dass die Höhe der Aufwendungen anhand der vorgelegten Unterlagen nicht exakt ermittelbar ist.

Der Beschwerdeführer hat im Beschwerdeverfahren seiner Mitwirkungsverpflichtung iSd. § 138 BAO nicht entsprochen. § 138 Abs. 1 BAO normiert, 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. Der Beschwerdeführer wurde mehrmals von der belangten Behörde aufgefordert, schriftliche Nachweise für die Familienheimfahrten im Jahr 2012, wie zB. ein Fahrtenbuch vorzulegen.

Der im Vorlageantrag geäußerte Rechtsansicht des Beschwerdeführers, dass die Geltendmachung von Fahrtkosten, die sich gem. § 20 Abs. 1 Z 2 lit. e EStG 1988 am Pendlerpauschale zu orientieren hat, eine Pauschalierung von Aufwendungen darstellen soll, die keines Nachweises dem Grunde nach bedürfe, ist zu entgegnen, dass es sich bei der Bemessung von Fahrtkosten, die sich am Pendlerpauschale orientiert, um eine pauschalisierte Berechnung von Werbungskosten handelt, die gem. § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 dem Grunde nach nachzuweisen bzw. glaubhaft zu machen ist.

Der Beschluss des Großen Senates des BFH, GrS 1/06, führt in Rz 126 in diesem Sinne aus, dass sich die Rechtsmittelinstanz idR. nicht allein auf die Darstellung des Steuerpflichtigen stützen darf, wenn es an entsprechenden Nachweisen für dessen Sachvortrag fehlt. Der Steuerpflichtige hat entsprechende Nachweise zu erbringen, die Rechtsmittelinstanz hat dazu Feststellungen zu treffen (VwGH 27.01.2011, 2010/15/0197). Im konkreten Fall legte der Beschwerdeführer erst mit Schreiben vom 29.08.2019 dem Bundesfinanzgericht Belege für den Nachweis der Durchführung der Fahrten (Tankrechnungen, Eidesstattliche Erklärung) vor. Ein Fahrtenbuch wurde jedoch nicht vorgelegt.

Bei der Bestimmung von Fahrtkosten führt das amtlichen Kilometergeld pro gefahrenen Kilometer hiermit ehestens zu einem den tatsächlichen Verhältnissen entsprechenden Ergebnis. In Anbetracht der abwechselnden Kostentragung durch die Fahrgemeinschaft der insgesamt vier Arbeitskollegen sind im konkreten Fall die Voraussetzungen des § 184 BAO gegeben. Dass aufgrund des Vorbringens des Beschwerdeführers die Kostentragung von Februar 2012 bis Oktober 2012 zu je einem Viertel und von November 2012 bis Dezember 2012 zu je einem Drittel erfolgte, wurde betragsmäßig nicht nachgewiesen. Dennoch ist die Angabe, dass die Kosten der gesamten Fahrgemeinschaft *"abwechselnd durch die Fahrgemeinschaft getragen"* wurden als glaubhaft anzusehen und entspricht

der allgemeinen Lebenserfahrung. Da kein betragsmäßiger Nachweis erfolgte, kommt es hiermit zur Schätzung der Höhe der Kfz-Kosten durch das Bundesfinanzgericht.

Aus den vorliegenden Tankrechnungen ist nicht ersichtlich, ob zu Beginn und/oder am Ende der Fahrt getankt wurde, weshalb die Anzahl der als Familienheimfahrten zu wertenden Fahrten für die Berechnung der gefahrenen Kilometer zu halbieren war und somit in der unten dargestellten Berechnung die einfache Strecke für die Berechnung der Kilometeranzahl sachgerecht ist.

Denn derjenige, der zu einer Schätzung begründet Anlass gibt, muss die mit jeder Schätzung verbundene Unsicherheit hinnehmen, da es im Wesen einer Schätzung liegt, dass die auf diese Weise ermittelten Größen die tatsächlich ermittelten Ergebnisse nur bis zu einem mehr oder weniger großen Genauigkeitsgrad erreichen (vgl. VwGH 27. April 1995, Zl. 97/17/0140). Die steuerliche Berücksichtigung von Aufwendungen für doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten als Werbungskosten schränkt den Abgabenanspruch nämlich ein (BFG 29.5.2015, RV/7101625/2015).

Aus diesem Grund sind die Werbungskosten aus Familienheimfahrten für die Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2012 folgendermaßen zu berechnen:

Monate	Km	Fahrten	Km/Km geld
---------------	-----------	----------------	-------------------

Feb-Juli	350	15	5.250,00
----------	-----	----	----------

Aug-Okt	540	6	3.240,00
---------	-----	---	----------

			8.490,00
--	--	--	----------

		mal 0,42	3.565,80
--	--	----------	----------

		durch 4	891,45
--	--	---------	---------------

Monate	Km	Fahrten	Km/Km geld
---------------	-----------	----------------	-------------------

Nov-Dez	540	4	2.160,00
---------	-----	---	----------

		mal 0,42	907,20
--	--	----------	--------

		durch 3	302,40
--	--	---------	---------------

		Summe	1.193,85
--	--	--------------	-----------------

Eine mündliche Verhandlung und eine Entscheidung durch den gesamten Senat konnte unterbleiben, da beides erst in einem Schreiben vom 28.02.2014, einem Ergänzungsschreiben zum Vorlageantrag vom 04.12.2013, beantragt wurde und somit gem. § 272 Abs. 2 Z 1 lit. b BAO verspätet ist.

Aus den oben genannten Gründen war spruchgemäß zu entscheiden.

Zur Unzulässigkeit einer Revision

Gegen dieses Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist eine ordentliche Revision unzulässig, da es nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt. Das Bundesfinanzgericht folgt in diesem Erkenntnis der in diesem Erkenntnis zitierte, ständige und einheitliche Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes. Im konkreten Fall handelt es sich um eine auf Ebene der Sachverhaltsermittlung zu lösende Frage und um die Würdigung der vorgelegten Beweise. Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung liegt somit nicht vor.

Wien, am 4. September 2019