

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. W in der Beschwerdesache der Bf., T-Straße-xx, Gde X, über die Beschwerde vom 25. November 2019 gegen den Bescheid des Finanzamtes Y, S-Straße-yy, GDe Y, vom 13. November 2019 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2018 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO im Umfang der Beschwerdevorentscheidung teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Im Hinblick auf die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgabe wird auf die Beschwerdevorentscheidung vom 25. März 2020 verwiesen.

Im Übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

Entscheidungsgründe

Die Beschwerdeführerin (in der Folge kurz: Bf.) ist abe Staatsbürgerin und hatte ihren Wohnsitz im Streitjahr von Juli bis Dezember unstrittig in Österreich (GDe Y, H-Straße-xy; vgl. auch entsprechende Anfrage aus dem Zentralen Melderegister, das von der Bf. vorgelegte Formular zum Beginn der Grenzgängertätigkeit, Verf 61, sowie ihre diesbezüglichen Angaben in ihrer Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2018); außer Streit stand in diesem Zusammenhang auch, dass sie in diesem Zeitraum im Inland ansässig und als Grenzgängerin bei der XY AG in Ge Z, R-Straße-zz, unselbständig beschäftigt war.

Mit ihrer Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2018 (elektronisch eingelangt am 7.7.2019) machte sie neben Beiträgen zur Wohnraumschaffung bzw. -sanierung iHv 2.920,00 € als (Topf-)Sonderausgaben auch eine Pendlerpauschale iHv 372,00 € samt einem Pendlereuro iHv 6,00 €, Kosten für Arbeitsmittel iHv 920,00 €, Fortbildungs-, Ausbildungs- und Umschulungskosten iHv 875,00 € sowie Kosten für Familienheimfahrten im Betrage von 750,00 € als Werbungskosten geltend.

Mit Ergänzungsersuchen des Finanzamtes vom 24. September 2019 wurde die Bf. ersucht, den Jahreslohnzettel ihrer Grenzgängertätigkeit 2018 (inkl. ausgewiesener Sonderzahlungen), einen Lohnausweis für den Zeitraum vom 1. Jänner 2018 bis 30. Juni 2018 bzw. - sofern sie im Ausland wohnhaft gewesen sei - eine Meldebestätigung und einen Besteuerungsnachweis vom Ausland sowie Belege der beantragten Arbeitsmittelkosten, der Aus- bzw. Fortbildungskosten (konkret: Vorlage von Kursprogramm, Kursbestätigung, Zahlungsbelegen, Stundenplänen und einer detaillierten Aufstellung sowie einer Bestätigung des Arbeitgebers über die Höhe der Ersätze) und der Kosten für Familienheimfahrten vorzulegen und auch bekanntzugeben, wie sie die Aufwendungen für Familienheimfahrten berechnet, ob sie im Heimatort über eine eigene Wohnung verfügt und wie sich ihre familiäre Situation dargestellt habe, weiters wie die beantragte Pendlerpauschale ermittelt worden (Zeitraum, einfache Wegstrecke, überwiegende Arbeitszeiten: Dienstbeginn morgens - Dienstende abends) und warum aus ihrer Sicht die Nutzung des öffentlichen Verkehrsmittels nicht möglich bzw. zumutbar gewesen sei; betreffend die als Sonderausgaben geltend gemachten Beiträge zur Wohnraumschaffung bzw. -sanierung wurde sie außerdem ersucht, den Kaufvertrag (bei Eigentumswohnung) bzw. die Baubewilligung und die Benützungsbewilligung (bei Eigenheim), einen Finanzierungsplan, die Darlehensrückzahlungen 2018 oder bei Wohnraumsanierung alle Sanierungsrechnungen und eine Kopie des Kreditvertrages sowie die Darlehensrückzahlungen 2018 und eine Kopie der Endabrechnung des Landes vorzulegen.

Mit Antwortschreiben (FinanzOnline) vom 26. Oktober 2019 erklärte die Bf. daraufhin, dass sie im 1. Halbjahr 2018 in AB gewesen sei, es sich bei den Arbeitsmitteln um Strümpfe und Utensilien für den "Auftritt" im Xy handle, sie einen Deutschkurs besucht habe, sie nicht verheiratet sei und keine Kinder habe, sie die Familienheimfahrten mit der Anzahl an Fahrten nach AB berechnet habe, ihre Arbeitszeiten sehr unterschiedlich seien (Nacht, Tag, Schicht) und sie in Miete wohne. Gleichzeitig legte sie auch ihren Lohnausweis für den Zeitraum von 1. Juli 2018 bis 31. Dezember 2018 samt Beiblatt für österreichische Arbeitnehmer in EF (Grenzgänger) vor.

Mit Bescheid vom 13. November 2019 wurde die Bf. unter Berücksichtigung ihres vorgelegten Lohnausweises samt Beiblatt zur Einkommensteuer für das Jahr 2018 veranlagt; dabei ließ das Finanzamt neben den als Sonderausgaben beantragten Beiträgen zur Wohnraumschaffung bzw. -sanierung auch die obgenannten als Werbungskosten geltend gemachten Positionen (Pendlerpauschale samt Pendlereuro, Kosten für Arbeitsmittel, Fortbildungs-, Ausbildungs- und

Umschulungskosten sowie Kosten für Familienheimfahrten) mit der Begründung unberücksichtigt, dass die Bf. den (oben dargestellten) Vorhalt nicht wie abverlangt beantwortet habe.

In der dagegen erhobenen Beschwerde (elektronisch eingelangt am 25.11.2019) brachte die Bf. Nachstehendes (wörtlich) vor:

“Hiermit bitte ich um Korrektur des Bescheides 2018. Sie haben die Werbungskosten deutlich gekürzt und das Einkommen fast verdoppelt. Ich bin im ersten Halbjahr 2018 in AB gewesen und habe keinen Bezug zu Österreich gehabt.“

Im Rahmen eines weiteren Vorhalteverfahrens ersuchte die Abgabenbehörde daraufhin die Bf. mit Ergänzungsersuchen vom 22. Jänner 2020 um Beantwortung folgender Fragen sowie um Vorlage folgender Nachweise:

“Wie ist die Anschrift Ihres Familienwohnsitzes? Nachweis: Meldezettel. Verfügen Sie über eine eigene Wohnung? (Mietvertrag, Nachweis Eigentum, etc.).

Wieviel Kilometer ist Ihr Familienwohnsitz von der Wohnmöglichkeit am Beschäftigungsort entfernt?

Welches Verkehrsmittel benutzen Sie für die Fahrten zwischen Arbeitsort und Familienwohnsitz? Nachweis: Aufstellung z.B. über Treibstoffkosten, Fahrtenbuch, Fahrscheine, Beiträge für Mitfahrgelegenheiten.

Haben Sie am Beschäftigungsort eine Wohn- oder Schlafmöglichkeit? Nachweis: Mietvertrag und Zahlungsbelege oder Bestätigung des Arbeitgebers.

Hat Ihr Arbeitgeber Fahrtkosten steuerfrei vergütet? Dann geben Sie uns bitte die Höhe bekannt.

Wie wurde das beantragte Pendlerpauschale ermittelt (Dienstort, Zeitraum, einfache Wegstrecke, überwiegende Arbeitszeiten: Dienstbeginn morgens - Dienstende abends)?

Warum ist aus Ihrer Sicht die Nutzung des öffentlichen Verkehrsmittels nicht möglich und zumutbar?

Legen Sie bitte einen Nachweis der beantragten Arbeitsmittel in Höhe von 920,00 € sowie der Fortbildungskosten in Höhe von 875,00 € und eine Bestätigung des Arbeitgebers ob bzw. und wenn ja, in welcher Höhe Ersätze geleistet wurden.

Inwiefern sind die beantragten Ausgaben beruflich bedingt? Stellungnahme!“

Dieses Schreiben bzw. dieser Ergänzungsauftrag blieb in der Folge unbeantwortet.

Mit Einkommensteuerbescheid 2018 (Beschwerdevorentscheidung gem. § 262 BAO) vom 25. März 2020 versagte die Abgabenbehörde den als (Topf-)Sonderausgaben beantragten Beiträgen zur Wohnraumschaffung bzw. -sanierung, der beantragten Pendlerpauschale (samt Pendlereuro) und auch den als Werbungskosten geltend gemachten Kosten für Arbeitsmittel, Fortbildungs-, Ausbildungs- und Umschulungskosten sowie Kosten für Familienheimfahrten abermals die Anerkennung, änderte den angefochtenen Einkommensteuerbescheid 2018 vom

13. November 2019 aber insofern zu Gunsten der Bf. ab, als es die laufenden Bezüge (*“Einkünfte ohne inländischen Steuerabzug“*) um 6.409,00 € reduzierte (im angefochtenen Erstbescheid wurden die von der Bf. bezogenen Trinkgelder lt. vorgelegtem Lohnausweis samt Beiblatt iHv 6.409,00 € fälschlicherweise doppelt angesetzt). Begründend führte das Finanzamt in der Beschwerdeverentscheidung aus, dass die Bf. zu dem ihr übermittelten Bedenkenvorbehalt keine stichhaltige Gegenäußerung abgegeben habe und deshalb die Veranlagung im Sinne des Vorhaltes vorgenommen worden sei.

Mit Anbringen (FinanzOnline) vom 25. April 2020 beantragte die Bf. eine Entscheidung über die Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht. Begründend wurde ausgeführt, dass die Bf. im ersten Halbjahr 2018 keine Einkünfte in Österreich, sondern nur in AB gehabt habe. Es seien daher nur die Einkünfte im 2. Halbjahr zu versteuern. Es werde daher um Korrektur des Bescheides ersucht.

Mit Vorlagebericht vom 6. Mai 2020 legte das Finanzamt - wie der Bf. mitgeteilt wurde - die in Rede stehende Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor. Dabei gab die Abgabenbehörde noch an, dass die Besteuerung aufgrund der Angaben der Bf. und somit zu Recht für den Zeitraum Juli bis Dezember 2018 erfolgt sei. Die vor dem Zuzug nach Österreich bezogenen aben Einkünfte seien in Österreich nicht erfasst worden.

Das Bundesfinanzgericht (BFG) hat über die Beschwerde erwogen:

Wie im Verfahrensgang dargestellt, hat das Finanzamt mit Beschwerdeverentscheidung vom 25. März 2020 den als Sonderausgaben beantragten Beiträgen zur Wohnraumschaffung bzw. -sanierung, der beantragten Pendlerpauschale (samt Pendlereuro) und auch den als Werbungskosten geltend gemachten Kosten für Arbeitsmittel, Fortbildungs-, Ausbildungs- und Umschulungskosten sowie Kosten für Familienheimfahrten wie bereits im angefochtenen Einkommensteuer(erst)bescheid 2018 die Anerkennung versagt.

Das Finanzgericht schließt sich dieser Einschätzung bzw. Vorgehensweise der Abgabenbehörde an und verweist in diesem Zusammenhang auf die diesbezüglichen unbestritten gebliebenen Ausführungen des Finanzamtes in der Beschwerdeverentscheidung vom 25. März 2020 und kann vor diesem Hintergrund den diesbezüglichen Beschwerdebegehren kein Erfolg beschieden sein.

Vollständigkeitshalber ist dazu noch Folgendes zu sagen:

Der/Die Abgabepflichtige, der/die Aufwendungen als Werbungskosten bzw. als Sonderausgaben berücksichtigt wissen will, hat das Vorliegen dieser Aufwendungen grundsätzlich entsprechend nachzuweisen. Es ist Sache des- bzw. derjenigen, der/die eine abgabenrechtliche Begünstigung in Anspruch nehmen will, ***selbst einwandfrei und unter Ausschluss jeden Zweifels***

das Vorliegen all jener Umstände darzulegen, auf die die abgabenrechtliche Begünstigung gestützt werden kann.

Der/Die Abgabepflichtige hat dem Finanzamt gemäß § 138 Abs. 1 BAO über Verlangen die geltend gemachten Werbungskosten bzw. Sonderausgaben in Erfüllung seiner/ihrer Offenlegungspflicht (§ 119 BAO) nach Art und Umfang nachzuweisen oder, wenn dies nicht zumutbar ist, wenigstens glaubhaft zu machen (vgl. Zorn/Stanek bzw. Renner in: Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG^{20/18}, § 16 Tz 55 sowie § 18 Tz 7, jeweils mwN).

In diesem Zusammenhang wird auch darauf hingewiesen, dass dann, wenn Sachverhaltselemente ihre Wurzeln im Ausland haben, die Mitwirkungs- und Offenlegungspflicht des Abgabepflichtigen in dem Maße höher ist, als die Pflicht der Abgabenbehörde zur amtswegigen Erforschung des Sachverhaltes wegen des Fehlens der ihr sonst zu Gebote stehenden Ermittlungsmöglichkeiten geringer wird; es liegt sohin vornehmlich am Abgabepflichtigen bzw. an der Abgabepflichtigen, Beweise für die Aufhellung auslandsbezogener Sachverhaltselemente beizuschaffen.

Im konkreten Fall wurde die Bf. von Seiten des Finanzamtes - wie oben im Verfahrensgang dargestellt - mehrfach ersucht, die als Werbungskosten bzw. Sonderausgaben geltend gemachten Abzugsposten sowohl dem Grunde als auch der Höhe nach durch Vorlage entsprechender Belege nachzuweisen. Der Ergänzungsauftrag vom 22. Jänner 2020 blieb dabei überhaupt unbeantwortet.

Nachdem es die Bf. nun trotz entsprechendem Verlangen unterlassen hat, einwandfrei das Vorliegen jener Umstände darzulegen, auf die die abgabenrechtliche Begünstigungen gestützt werden können, und sie die als Werbungskosten bzw. Sonderausgaben geltend gemachten Ausgaben bzw. Aufwendungen weder entsprechend nachgewiesen (ein Beweis wäre nach Ansicht des erkennenden Richters durchaus zumutbar gewesen) noch hinreichend glaubhaft gemacht hat, kann sich die Bf. sohin mit der Vorgehensweise der Abgabenbehörde nicht als beschwert erachten. Im Übrigen war auch zu berücksichtigen, dass den entsprechenden Feststellungen des Finanzamtes in der Beschwerdeverentscheidung - wie der Verwaltungsgerichtshof mehrfach betont hat - Vorhaltswirkung zukommt, sodass diese unbedenklich der gegenständlichen Entscheidung zugrunde gelegt werden können; es wäre Aufgabe der Bf. gewesen, diese bis dato unwidersprochenen Feststellungen des Finanzamtes in der Beschwerdeverentscheidung zu entkräften.

Streit besteht im konkreten Fall allein (noch) darüber, ob die Abgabenbehörde - wie von der Bf. im Beschwerdeschriftsatz wie auch im Vorlageantrag begehrt - tatsächlich nur die im zweiten Halbjahr 2018 bezogenen Einkünfte der Bf. der Besteuerung unterzogen hat.

Wie im Verfahrensgang dargestellt, hat das Finanzamt mit Beschwerdeverentscheidung vom 25. März 2020 den angefochtenen Einkommensteuerbescheid 2018 vom 13. November 2019

insofern zu Gunsten der Bf. abgeändert, als es die steuerpflichtigen laufenden Bezüge (*“Einkünfte ohne inländischen Steuerabzug“*) um 6.409,00 € reduzierte [im angefochtenen Einkommensteuer(erst)bescheid vom 13. November 2019 wurden die von der Bf. bezogenen Trinkgelder lt. ihrem vorgelegtem Lohnausweis für den Zeitraum von 1. Juli 2018 bis 31. Dezember 2018 samt Beiblatt iHv 6.409,00 € fälschlicherweise doppelt angesetzt].

Dem Einkommensteuerbescheid 2018 (Beschwerdevorentscheidung gem. § 262 BAO) vom 25. März 2020 wurden sohin entsprechend dem vorgelegten Lohnausweis für den Zeitraum von 1. Juli 2018 bis 31. Dezember 2018 samt Beiblatt steuerpflichtige laufende Bezüge iHv gesamt 19.816,00 € [bestehend aus *“Grundlohn“* (12.600,00 €), *“Trinkgelder“* (6.409,00 €) sowie *“Beitrag an die Krankenversicherung“* (807,00 €)] und sonstige Bezüge (*“14. Monatslohn“*) iHv gesamt 2.100,00 € zugrunde gelegt (eine Besteuerung der sonstigen Einkünfte ist im gegenständlichen Fall unterblieben); diesen Bezügen standen abzugsfähige Sozialversicherungsbeiträge iHv gesamt 2.411,00 € [*“AHV/IV/ALV/NBU“* (1.346,00 €), *“Pensionsversicherung“* (980,00 €), *“Krankentaggeldversicherung“* (85,00 €); davon entfielen 2.171,14 € auf die laufenden und 239,86 € auf die sonstigen Bezüge] gegenüber. Die in EF bezahlte 4%ige Quellensteuer iHv 844,00 € wurde angerechnet.

Auch was diesen (noch strittigen) Beschwerdepunkt anlangt, schließt sich der erkennende Richter der Beurteilung und Vorgangsweise der Abgabenbehörde an; wie das Finanzamt im (im Übrigen von Seiten der Bf. unkommentiert gebliebenen) Vorlagebericht vom 6. Mai 2020 richtig ausführt, ist die Besteuerung der Bf. im Beschwerdejahr aufgrund ihrer Angaben, nämlich anhand der von ihr vorgelegten Unterlagen [Lohnausweis für den Zeitraum von *1. Juli 2018 bis 31. Dezember 2018* samt Beiblatt für österreichische Arbeitnehmer in EF (Grenzgänger)], und allein unter Zugrundelegung ihrer in EF für den Zeitraum **von 1. Juli 2018 bis 31. Dezember 2018** bezogenen Einkünfte erfolgt. Etwaige vor dem Zuzug nach Österreich bezogene aber Einkünfte sind dabei **nicht** erfasst worden.

Abschließend sei noch erwähnt, dass die oben dargelegten einzelnen Positionen der Beschwerdevorentscheidung vom 25. März 2020 von Seiten der Bf. unangefochten blieben.

Zulässigkeit der Revision:

Gemäß Artikel 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichts die ordentliche Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes uneinheitlich beantwortet wird.

Im gegenständlichen Beschwerdefall lagen keine Rechtsfragen vor, denen grundsätzliche Bedeutung zukam. Die im Beschwerdefall zu lösenden Rechtsfragen beschränkten sich einerseits auf Rechtsfragen, welche bereits in der bisherigen VwGH-Rechtsprechung beantwortet wurden und solche, welche im Gesetz eindeutig gelöst sind. Im Übrigen hing der Beschwerdefall von der Lösung von nicht über den Einzelfall hinausgehenden Sachverhaltsfragen ab.

Gesamthaft war sohin - gerade auch im Sinne einer gleichmäßigen Besteuerung aller Steuerpflichtigen - spruchgemäß zu entscheiden.

Feldkirch, am 29. Mai 2020