

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, Ungarn, über die Beschwerde gegen den Bescheid des ***FA*** vom 27. März 2018, Steuernummer ***BF1StNr1***, betreffend Einkommensteuer 2017 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

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

Entscheidungsgründe

Der Beschwerdeführer (Bf.) bezog im Jahr 2017 Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit. Die im Rahmen der Arbeitnehmerveranlagung beantragten Werbungskosten für Familienheimfahrten (Ungarn), für eine doppelte Haushaltsführung und das Pendlerpauschale sowie ein geltend gemachter Pendlereuro wurden mangels Nachweises, mangels konkretem Wohnsitzes und nicht ordnungsgemäßer Ausfüllung der Erklärung vom Finanzamt (FA) im Einkommensteuerbescheid 2017 sowie auch in der Beschwerdeverentscheidung nicht anerkannt.

Darstellung des Sachverhaltes im Vorlagebericht (Beschwerdevorlage):

Der Beschwerdeführer beantragt im Beschwerdeverfahren die Berücksichtigung zum einen des Pendlerpauschales iHv EUR 1.476,- und des Pendlereuros iHv EUR 44,- und zum anderen der Kosten für Familienheimfahrten iHv EUR 3.672,- sowie der Kosten der doppelten Haushaltsführung iHv EUR 1.500,-. Dies deshalb, weil seine Lebensgefährtin im Kalenderjahr 2017 in Ungarn wohnhaft gewesen sei und er deshalb einmal in der Woche nach Ungarn zum Familienwohnsitz gefahren sei. Das beantragte Pendlerpauschale und der Pendlereuro seien

auf Fahrten zwischen dem Wohnsitz in Österreich und dem beruflichen Einsatzort zurückzuführen. Vor Erlassung einer Beschwerdeentscheidung wurde der Beschwerdeführer mittels Ergänzungersuchen vom 27.06.2018 aufgefordert, diverse Unterlagen bzw. Nachweise zu den beantragten Werbungskosten und zum beantragten Absetzbetrag vorzulegen. Fälschlicherweise wurde seitens des Finanzamtes übersehen, dass der Beschwerdeführer rechtzeitig am 16.08.2018 einen Fristverlängerungsantrag für die Beantwortung des Ergänzungersuchens eingebracht hat (verlängerte Beantwortungsfrist bis zum 17.09.2018), denn die abweisende Beschwerdeentscheidung mangels Vorlage von Nachweisen wurde bereits am 13.09.2018 erlassen. Dagegen wurde frist- und formgerecht ein Vorlageantrag (14.10.2018) eingebracht und das ursprüngliche Begehren aufrecht gehalten. Es wurde daher am 18.10.2019 ein weiteres Ersuchen um Ergänzung an den Beschwerdeführer verschickt und die Vorlage von Unterlagen abverlangt. Die Frist für die Beantwortung wurde durch zwei Fristverlängerungsanträge auf den 30.01.2020 verlängert. Bis dato ist beim ho. Finanzamt keine Beantwortung des Ergänzungersuchens eingelangt.

Stellungnahme und Antrag des Finanzamtes:

Die ho. Abgabenbehörde beantragt, die Beschwerde als unbegründet abzuweisen. Dem Beschwerdeführer wurde mit zwei Ersuchen um Ergänzung die Möglichkeit gegeben, Nachweise zu erbringen, damit die beantragten Kosten seitens des Finanzamtes berücksichtigt werden können. Da er dies beide Male gänzlich unterlassen hat und auch dem Vorlageantrag keine Nachweise beigelegt wurden, können die Voraussetzungen nicht überprüft werden, sodass die beantragten Kosten nicht überprüft werden können.

Ergänzungersuchen des FA vom 27.06.2018:

Sie werden ersucht, binnen oben genannter Frist, folgende Nachweise in deutscher Sprache und Kopie für das Kalenderjahr 2017 zu erbringen:

1. Angabe des Familienwohnsitzes in Ungarn und Nachweis der Wohnungskosten am Familienwohnsitz (z.B. Grundbuchsauszug, Mietvertrag etc.)
2. Ihren Einkommensnachweis in Ungarn (Bescheinigung EU/ EWR der ungarischen Steuerbehörde zur Einkommensteuererklärung für Staatsangehörige von Mitgliedstaaten der Europäischen Union und des Europäischen Wirtschaftsraums - Formular E9 für das Kalenderjahr 2017)
3. Sämtliche Nachweise, die eine Verlegung des Familienwohnsitzes an Ihren Beschäftigungsort unzumutbar machen.
4. Angabe und Nachweis Ihres Haushaltes am Beschäftigungsort nach dem 18.5.2017, da eine Meldung in ... Wien laut Abfrage beim Zentralen Melderegister nur bis zum 18.5.2017 bestand.

5. Belegmäßiger Nachweis für die entstandenen Kosten im Zusammenhang mit Ihrer Wohnung am Beschäftigungsort (Mietvertrag & errichtete Miete 2017) und Angabe der Anzahl der Quadratmeter dieser Unterkunft.

6. Belegmäßiger Nachweis und Aufstellung der entstandenen Kosten im Zusammenhang mit Familienheimfahrten: Bei einer Beförderung mit dem Auto: ua. Fahrtenbuch, Kopie des Zulassungs- und Führerscheines, Treibstoffrechnungen, Mautbelege, Nachweise über zurückgelegte Kilometer etc.; Für die Beförderung mit öffentlichen Verkehrsmitteln oder sonstigen Mitfahrgelegenheiten: Anzahl der Fahrten und Nachweis der entstandenen Kosten; Bei Mitbeförderung von anderen Personen in Ihrem Auto: Name der Mitbeförderten und Höhe der dafür enthaltenen Beträge.

7. Wie oft wurden die Heimfahrten vom Arbeitgeber steuerfrei vergütet und wie hoch sind die dafür erhaltenen Ersätze (Bestätigung des Arbeitgebers erforderlich)?

8. Sie haben in Ihrer Beschwerde ein Pendlerpauschale/einen Pendlereuro beantragt. Gemäß § 3 der Pendler Verordnung stellt der Ausdruck aus dem Pendlerrechner die Basis für die Berücksichtigung dieser Begünstigungen dar. Bitte übermitteln Sie daher den Ausdruck aus dem Pendlerrechner. Soweit Sie noch keinen Ausdruck erstellt haben, steht Ihnen dieser Rechner unter www.bmf.gv.at zur Verfügung.

9. Wie ist Ihre überwiegende Arbeitszeit (z.B. 08:00 - 16.00 Uhr) und wo befindet sich Ihre Arbeitsstätte? Eine diesbezügliche Dienstgeberbestätigung ist beizubringen.

Zweites Ergänzungsersuchen des FA vom 18. Oktober 2019:

Sie werden ersucht, binnen oben genannter Frist, folgende Nachweise in deutscher Sprache und Kopie für das Kalenderjahr 2017 zu erbringen:

1. Angabe des Familienwohnsitzes in Ungarn und Nachweis der Wohnungskosten am Familienwohnsitz (z.B. Grundbuchsauszug, Mietvertrag etc.)

2. Sämtliche Nachweise, die eine Verlegung des Familienwohnsitzes an Ihren Beschäftigungsort unzumutbar machen.

3. Angabe und Nachweis Ihres Haushaltes am Beschäftigungsort nach dem 18.5.2017, da eine Meldung in der ... laut Abfrage beim Zentralen Melderegister nur bis zum 18.5.2017 bestand.

4. Belegmäßiger Nachweis für die entstandenen Kosten im Zusammenhang mit Ihrer Wohnung am Beschäftigungsort (Mietvertrag & errichtete Miete 2017) und Angabe der Anzahl der Quadratmeter dieser Unterkunft.

5. Belegmäßiger Nachweis und Aufstellung der entstandene Kosten im Zusammenhang mit Familienheimfahrten: Bei einer Beförderung mit dem Auto: ua. Fahrtenbuch, Kopie des

Zulassungs- und Führerscheines, Treibstoffrechnungen, Mautbelege, Nachweise über zurückgelegte Kilometer etc.; Für die Beförderung mit öffentlichen Verkehrsmitteln oder sonstigen Mitfahrgelegenheiten: Anzahl der Fahrten und Nachweis der entstandenen Kosten; Bei Mitbeförderung von anderen Personen in Ihrem Auto: Name der Mitbeförderten und Höhe der dafür enthaltenen Beträge.

6. Wie oft wurden die Heimfahrten vom Arbeitgeber steuerfrei vergütet und wie hoch sind die dafür erhaltenen Ersätze (Bestätigung des Arbeitgebers erforderlich)?

7. Sie haben in Ihrer Beschwerde ein Pendlerpauschale/einen Pendlereuro beantragt. Gemäß § 3 der Pendler Verordnung stellt der Ausdruck aus dem Pendlerrechner die Basis für die Berücksichtigung dieser Begünstigungen dar. Bitte übermitteln Sie daher den Ausdruck aus dem Pendlerrechner. Soweit Sie noch keinen Ausdruck erstellt haben, steht Ihnen dieser Rechner unter www.bmf.gv.at zur Verfügung.

8. Wie ist Ihre überwiegende Arbeitszeit (z.B. 08:00 - 16.00 Uhr) und wo befindet sich Ihre Arbeitsstätte? Eine diesbezügliche Dienstgeberbestätigung ist beizubringen.

Begründung und Antrag des Bf. in seiner Beschwerde vom 5.4.2018 (Eine Meldebestätigung mit Ausweis eines Nebenwohnsitzes in Wien ab dem 22.9.2016 legte der Bf. bei):

... Ich habe seit dem 22.09.2016 einen gemeldeten Wohnsitz in Österreich: ... Wien ... Ich hatte 2017 das ganze Jahr Lebensgefährtin in Ungarn. Ich bin jede Woche allein mit meinem eigenen PKW zwischen meinem Familienwohnsitz in Ungarn und meinem Nebenwohnsitz am Arbeitsort in Österreich gefahren. Mein Beschäftigungsort war vom Familienwohnsitz zu weit entfernt, um täglich nach Hause zu fahren. Außerdem bin ich jeden Arbeitstag zwischen meinem Wohnsitz und meinem Einsatzort gependelt. Ich bitte Sie, die beantragten Kosten zu berücksichtigen. ...

Begründung und Antrag des Bf. in seinem Vorlageantrag:

Das Finanzamt hat meine Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid abgewiesen. In der Begründung des Abweisungsbescheides steht, dass ich den Vorhalt vom 27.06.2018 nicht beantwortet habe. Eigentlich habe ich am 16.08.2018 auf FinanzOnline ersucht, die Frist für diesen Vorhalt um einen Monat zu verlängern. Darauf habe ich keinerlei Antwort bekommen, ob das Gesuch abgelehnt worden sei. Dementsprechend folgerte ich darauf, dass die Frist der Einreichung im Vergleich zur ursprünglichen Frist (16.08.2018) wahrhaftig um einen Monat verlängert wurde. Also wäre die neue Frist 16.09.2018. So bin ich daraus aufgegangen, dass ich für die Einreichung noch Zeit habe, und ich habe ich die neue Frist nicht unterlassen. Übrigens ist es fragwürdig, warum Sie dieses Ergänzungsersuchen nicht auf FinanzOnline zu sehend und zu beantwortend hochgeladen haben. Aus diesen Gründen stelle ich den Antrag auf Entscheidung über die Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht. Ich ersuche, die Bescheide des Finanzamtes zu ändern und im neuen Bescheid die beantragten Kosten zu berücksichtigen.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Für das BFG stellt sich der Sachverhalt samt Verfahren in tabellarischer Übersicht wie folgt dar:

18.01.2018	Erklärung Arbeitnehmerveranlagung 2017
	(Geltendmachung von Pendlerpauschale, Pendlereuro
	Familienheimfahrten, doppelte Haushaltsführung)
07.03.2018	Mitteilung Bf. über neue Adresse in Ungarn
27.03.2018	Einkommensteuerbescheid 2017 (Begründung - Aufwendungen
	nicht berücksichtigt, da kein Wohnsitz in Österreich,
	Ausfüllung der Steuererklärung nicht ordnungsgemäß)
05.04.2018	Beschwerde (+ Beilage Meldezettel mit ersichtlichem
	Nebenwohnsitz des Bf. in Wien ab 09/2016
27.06.2018	Ergänzungsersuchen FA (zugestellt laut int. Rückschein
	an neue Adresse), Fristsetzung bis 16.8.2018
16.08.2018	Fristverlängerungsansuchen Bf. um ein Monat
	(Anmerkung: Abweisung des Fristverlängerungsansuchens
	durch das FA nicht erfolgt)
13.09.2018	Beschwerdevorentscheidung (Begründung: Keine Unterlagen
	gebracht)
	Anmerkung: Noch vor Ende der vom Bf. beantragter
	Fristverlängerung)
14.10.2018	Eingang Vorlageantrag (Bemänglung, dass BVE vor Fristende
	erging)

18.10.2019	Ergänzungsersuchen FA
29.11.2019	Fristverlängerungsansuchen Bf. um ein Monat
29.12.2019	Fristverlängerungsansuchen Bf. um ein weiteres Monat
18.05.2020	Beschwerdevorlage (Vorlagebericht) des FA mit ZMR Auszug:
	22.9.2016 bis 18.5.2017 Nebenwohnsitz in Wien
	Kein Einlagen der Beantwortung des zweiten Ergänzungsersuchens

Der Beschwerdeführer beantragt die Berücksichtigung eines Pendlerpauschales (in Höhe von Euro 1.476,00, eines Pendlereuros (in Höhe von Euro 44,00), Werbungskosten für Familienheimfahrten (in Höhe von Euro EUR 3.672,00) sowie Werbungskosten für doppelte Haushaltsführung in Höhe von Euro 1.500,00. Als Begründung wird angeführt, dass die Lebensgefährtin im Kalenderjahr 2017 in Ungarn wohnhaft gewesen sei und der Bf. einmal in der Woche nach Ungarn zum Familienwohnsitz gefahren ist. Pendlerpauschale und Pendlereuro betreffen Fahrten zwischen dem Wohnsitz in Österreich und dem beruflichen Einsatzort.

Wenn der Bf. in seinem Vorlageantrag Verfahrensfehler des FA in der Beschwerdevorentscheidung (BVE) aufzeigt, mit der die Bescheidbeschwerde abgewiesen wurde, ist er damit zunächst im Recht. Mit Beschwerdevorentscheidung vom 13.09.2018 wies das Finanzamt die Beschwerde wenige Tage vor Ablauf der vom Bf. beantragten Fristverlängerung mit der Begründung ab, der Bf. habe keine Unterlagen gebracht. Nach der Praxis der Finanzverwaltung ist grundsätzlich davon auszugehen, dass ohne Abweisung eines solchen Fristverlängerungsansuchens eine stillschweigende Fristverlängerung, soweit gesetzlich überhaupt verlängerbar, vorliegt (vgl. auch § 110 BAO zu verlängerbaren und nicht verlängerbaren Fristen). Eine Abweisung eines solchen Fristverlängerungsansuchens liegt nicht vor. Wird die Fristverlängerung rechtzeitig beantragt und innerhalb der beantragten Frist das betreffende Anbringen eingebracht, so wird selbst eine (hier nicht erfolgte) Ablehnung des Fristverlängerungsantrages idR eine unzutreffende Ermessensübung darstellen (vgl. Ritz: BAO-Kommentar, 6. Auflage, zu § 110 BAO, RZ 6).

Die Wirksamkeit der BVE wird zwar durch den Vorlageantrag nicht berührt, aufgrund der Einbringung des Vorlageantrages gilt die Bescheidbeschwerde aber wieder als unerledigt (vgl. § 264 Abs. 3 BAO).

Der Bf. bietet im Vorlageantrag (Eingang 14.10.2018, dies wäre somit nach dem Ende der beantragten Fristverlängerung) allerdings nur im Wesentlichen die Bemängelung, dass die BVE

vor Fristende erging. Inhaltlich wird nicht auf das Ergänzungsersuchen des FA vom 27.06.2018 eingegangen. Zu den beantragten Positionen erfolgte keinerlei Offenlegung.

Mit Vorhalt des FA vom 18.10.2019 erfolgte ein erneutes (im Wesentlichen gleichlautendes) Ergänzungsersuchen zu den beantragten Positionen. Der Bf. ersuchte zwar zweimal um Fristverlängerung von jeweils einem Monat, eine Beantwortung oder Offenlegung erfolgte aber nicht.

Nachweise zum Familienwohnsitz in Ungarn, der Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes, der Angabe und Nachweis des Haushaltes am Beschäftigungsort nach dem 18.5.2017, der Kosten im Zusammenhang mit der Wohnung am Beschäftigungsort, des belegmäßiger Nachweises und der Aufstellung der entstandene Kosten im Zusammenhang mit Familienheimfahrten, der Frage nach steuerfreien Vergütungen von allfälligen Heimfahrten durch den Arbeitgeber (Kostenersatz), die Übermittlung des Ausdruckes aus dem Pendlerrechner, der Frage nach der überwiegende Arbeitszeit und nach der Arbeitsstätte, etc. blieb der Bf. schuldig.

Ad) Pendlerpauschale/Pendlereuro

§ 33 Abs. 5 EStG lautet:

(5) Bei Einkünften aus einem bestehenden Dienstverhältnis stehen folgende Absetzbeträge zu:

- 1. Ein Verkehrsabsetzbetrag von 400 Euro jährlich.*
- 2. Bei Anspruch auf ein Pendlerpauschale gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 erhöht sich der Verkehrsabsetzbetrag auf 690 Euro, wenn das Einkommen des Steuerpflichtigen 12 200 Euro im Kalenderjahr nicht übersteigt. Der erhöhte Verkehrsabsetzbetrag vermindert sich zwischen Einkommen von 12 200 Euro und 13 000 Euro gleichmäßig einschleifend auf 400 Euro.*
- 4. Ein Pendlereuro in Höhe von jährlich zwei Euro pro Kilometer der einfachen Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte, wenn der Arbeitnehmer Anspruch auf ein Pendlerpauschale gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 hat. Für die Berücksichtigung des Pendlereuros gelten die Bestimmungen des § 16 Abs. 1 Z 6 lit. b und lit. e bis j entsprechend.*

(Anm.: Z 3 und 5 aufgehoben durch BGBl. I Nr. 118/2015)

§ 16 Abs. 1 Z 6 EStG lautet (Werbungskosten):

6. Ausgaben des Steuerpflichtigen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte. Für die Berücksichtigung dieser Aufwendungen gilt:

a) Diese Ausgaben sind durch den Verkehrsabsetzbetrag (§ 33 Abs. 5 Z 1) abgegolten. Nach Maßgabe der lit. b bis j steht zusätzlich ein Pendlerpauschale sowie nach Maßgabe des § 33

Abs. 5 Z 4 ein Pendlereuro zu. Mit dem Verkehrsabsatzbetrag, dem Pendlerpauschale und dem Pendlereuro sind alle Ausgaben für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte abgegolten.

b) Wird dem Arbeitnehmer ein arbeitgebereigenes Kraftfahrzeug für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zur Verfügung gestellt, steht kein Pendlerpauschale zu.

c) Beträgt die Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte mindestens 20 km und ist die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zumutbar, beträgt das Pendlerpauschale:

Bei mindestens 20 km bis 40 km 696 Euro jährlich,

bei mehr als 40 km bis 60 km 1 356 Euro jährlich,

bei mehr als 60 km 2 016 Euro jährlich.

d) Ist dem Arbeitnehmer die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zumindest hinsichtlich der halben Entfernung nicht zumutbar, beträgt das Pendlerpauschale abweichend von lit. c:

Bei mindestens 2 km bis 20 km 372 Euro jährlich,

bei mehr als 20 km bis 40 km 1 476 Euro jährlich,

bei mehr als 40 km bis 60 km 2 568 Euro jährlich,

bei mehr als 60 km 3 672 Euro jährlich.

e) Voraussetzung für die Berücksichtigung eines Pendlerpauschales gemäß lit. c oder d ist, dass der Arbeitnehmer an mindestens elf Tagen im Kalendermonat von der Wohnung zur Arbeitsstätte fährt. Ist dies nicht der Fall gilt Folgendes:

- Führt der Arbeitnehmer an mindestens acht Tagen, aber an nicht mehr als zehn Tagen im Kalendermonat von der Wohnung zur Arbeitsstätte, steht das jeweilige Pendlerpauschale zu zwei Drittel zu. Werden Fahrtkosten als Familienheimfahrten berücksichtigt, steht kein Pendlerpauschale für die Wegstrecke vom Familienwohnsitz (§ 20 Abs. 1 Z 2 lit. e) zur Arbeitsstätte zu.

- Führt der Arbeitnehmer an mindestens vier Tagen, aber an nicht mehr als sieben Tagen im Kalendermonat von der Wohnung zur Arbeitsstätte, steht das jeweilige Pendlerpauschale zu einem Drittel zu. Werden Fahrtkosten als Familienheimfahrten berücksichtigt, steht kein Pendlerpauschale für die Wegstrecke vom Familienwohnsitz (§ 20 Abs. 1 Z 2 lit. e) zur Arbeitsstätte zu.

Einem Steuerpflichtigen steht im Kalendermonat höchstens ein Pendlerpauschale in vollem Ausmaß zu.

f) Bei Vorliegen mehrerer Wohnsitze ist für die Berechnung des Pendlerpauschales entweder der zur Arbeitsstätte nächstgelegene Wohnsitz oder der Familienwohnsitz (§ 20 Abs. 1 Z 2 lit. e) maßgeblich.

g) Für die Inanspruchnahme des Pendlerpauschales hat der Arbeitnehmer dem Arbeitgeber auf einem amtlichen Vordruck eine Erklärung über das Vorliegen der Voraussetzungen abzugeben. Der Arbeitgeber hat die Erklärung des Arbeitnehmers zum Lohnkonto (§ 76) zu nehmen. Änderungen der Verhältnisse für die Berücksichtigung des Pendlerpauschales muss der Arbeitnehmer dem Arbeitgeber innerhalb eines Monats melden.

h) Das Pendlerpauschale ist auch für Feiertage sowie für Lohnzahlungszeiträume zu berücksichtigen, in denen sich der Arbeitnehmer im Krankenstand oder Urlaub befindet.

i) Wird ein Arbeitnehmer, bei dem die Voraussetzungen für die Berücksichtigung eines Pendlerpauschales vorliegen, überwiegend im Werkverkehr gemäß § 26 Z 5 befördert, steht ihm ein Pendlerpauschale nur für jene Wegstrecke zu, die nicht im Werkverkehr zurückgelegt wird. Erwachsen ihm für die Beförderung im Werkverkehr Kosten, sind diese Kosten bis zur Höhe des sich aus lit. c, d oder e ergebenden Betrages als Werbungskosten zu berücksichtigen.

j) Der Bundesminister für Finanzen wird ermächtigt, Kriterien zur Festlegung der Entfernung und der Zumutbarkeit der Benützung eines Massenverkehrsmittels mit Verordnung festzulegen.

§ 3 der Pendlerverordnung (Verordnung der Bundesministerin für Finanzen über die Kriterien zur Ermittlung des Pendlerpauschales und des Pendlereuros, zur Einrichtung eines Pendlerrechners und zum Vorliegen eines Familienwohnsitzes) **stellt sich wie folgt dar:**

§ 3 Pendlerrechner

§ 3. (1) Für die Ermittlung der Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte bzw. zwischen Arbeitsstätte und Wohnung (§ 1) und für die Beurteilung, ob die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zumutbar oder unzumutbar ist (§ 2), ist für Verhältnisse innerhalb Österreichs der vom Bundesministerium für Finanzen im Internet zur Verfügung gestellte Pendlerrechner zu verwenden.

(2) Dem Pendlerrechner sind die Verhältnisse zu Grunde zu legen, die für den abgefragten Tag bestehen.

(3) Entsprechen die zeitlichen und örtlichen Umstände der Erbringung der Arbeitsleistung während des gesamten Kalendermonats im Wesentlichen jenen, die für den abgefragten Tag im Pendlerrechner bestehen, kann angenommen werden, dass das unter Verwendung des Pendlerrechners für den abgefragten Tag ermittelte Ergebnis mit dem übereinstimmt, das sich für alle maßgebenden Tage des Kalendermonats ergibt.

(4) Liegen für verschiedene abgefragte Tage unter Verwendung des Pendlerrechners unterschiedliche Ergebnisse vor, ist jenes maßgebend, das für einen abgefragten Tag (Abs. 3) ermittelt wurde, der jenem Kalenderjahr zuzurechnen ist, für das die Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte und die Beurteilung, ob die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zumutbar ist, zu beurteilen ist. In allen anderen Fällen ist die zeitnähere Abfrage nach Abs. 3 maßgebend.

(5) Das Ergebnis des Pendlerrechners ist nicht heranzuziehen, wenn nachgewiesen wird, dass

1. bei der Berechnung der Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte bzw. der Entfernung zwischen Arbeitsstätte und Wohnung (§ 1) oder

2. bei der Beurteilung, ob die Benützung eines Massenbeförderungsmittels unzumutbar ist (§ 2)

unrichtige Verhältnisse berücksichtigt werden. Dieser Nachweis kann vom Steuerpflichtigen nur im Rahmen der Einkommensteuerveranlagung erbracht werden. Die Nachweismöglichkeit erstreckt sich jedoch nicht auf jene Verhältnisse, die dem Pendlerrechner auf Grund einer abstrakten Betrachtung des Individualverkehrs hinterlegt sind und auf einer typisierenden Betrachtung beruhen (beispielsweise die hinterlegte Durchschnittsgeschwindigkeit).

(6) Der Arbeitnehmer hat das Ergebnis des Pendlerrechners auszudrucken. Dieser Ausdruck gilt als amtlicher Vordruck im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 6 lit. g EStG 1988. Erfolgt keine Berücksichtigung des Pendlerpauschales und des Pendlereuro durch den Arbeitgeber bei Anwendung des Lohnsteuertarifs, hat der Arbeitnehmer den Ausdruck des ermittelten Ergebnisses des Pendlerrechners für Zwecke der Berücksichtigung bei der Einkommensteuerveranlagung heranzuziehen und aufzubewahren.

(7) Ist die Verwendung des Pendlerrechners nicht möglich (insbesondere weil die Wohnung oder Arbeitsstätte im Ausland liegt) oder liefert der Pendlerrechner dauerhaft kein Ergebnis (insbesondere bei Fehlermeldung wegen Zeitüberschreitung), hat der Arbeitnehmer für die Inanspruchnahme des Pendlerpauschales und des Pendlereuro den für derartige Fälle aufgelegten amtlichen Vordruck zu verwenden. Wenn der Pendlerrechner dauerhaft kein Ergebnis liefert, ist dies durch einen entsprechenden Ausdruck des Pendlerrechners nachzuweisen.

Der Bf. bringt vor, dass er von seinem Nebenwohnsitz jeden Arbeitstag zu seinem Arbeitsort in Österreich gefahren ist (Jahrespenderpauschale von Euro 1.476,00 für 20 bis 40 km beantragt, Pendlereuro in Höhe von Euro 44,00). Der Bf. bringt vor, dass sein Familienwohnsitz (Ungarn) zu weit entfernt vom Arbeitsort in Österreich sei, um täglich heimzukehren (Familienheimfahrten, doppelte Haushaltsführung). Der Bf. bringt vor, dass er ab 09/2016 einen Nebenwohnsitz in Wien hatte.

Laut Zentralem Melderegister ergibt sich allerdings, dass der Bf. im Jahr 2017 nur bis 18.5.2017 einen Nebenwohnsitz in Wien hatte. Bei dem Beschwerdeführer liegen Lohnzettel vom 1.1.2017 bis 10.2.2017 und ein Lohnzettel vom 24.7.2017 bis 31.12.2017 vom identen Arbeitgeber vor. Dies bedeutet, dass der Bf. nicht ganzjährig in Österreich gearbeitet hat und während des Großteils der angeführten Beschäftigungszeiträume kein konkreter Wohnsitz in Wien (bzw. Österreich) aufscheint, die tägliche Rückkehr nach Ungarn hingegen laut Eigendarstellung aber zu weit sei. Eine diesbezügliche Aufklärung (vgl. zweites Ergänzungsersuchen des FA) blieb der Bf. schuldig. Aus dem Zentralen Melderegister geht vergleichsweise für das Jahr 2018 hervor, dass der Bf. nur für 4 Monate in Österreich einen Wohnsitz hatte.

Die Ausgaben eines Steuerpflichtigen der Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte sind grundsätzlich durch den Verkehrsabsetzbetrag (§ 33 Abs. 5 Z 1) abgegolten (§ 16 Abs. 1 Z 6 EStG). Der Verkehrsabsetzbetrag wurde beim Bf. auch angesetzt. Bei gewissen Voraussetzungen steht zusätzlich ein Pendlerpauschale sowie nach Maßgabe des § 33 Abs. 5 Z 4 ein Pendlereuro zu. Wird dem Arbeitnehmer ein arbeitgebereigenes Kraftfahrzeug für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zur Verfügung gestellt, steht kein Pendlerpauschale zu.

Der ab 2013 vorgesehene Pendlereuro, der die Wirkung eines Absetzbetrages hat, sowie die Pendlerpauschale wird in der Regel bei der Lohnverrechnung berücksichtigt und somit vom Arbeitgeber administriert. Für die Inanspruchnahme des Pendlerpauschales hat der Arbeitnehmer dem Arbeitgeber auf einem amtlichen Vordruck eine Erklärung über das Vorliegen der Voraussetzungen abzugeben. Der Arbeitgeber hat die Erklärung des Arbeitnehmers zum Lohnkonto (§ 76) zu nehmen. Änderungen der Verhältnisse für die Berücksichtigung des Pendlerpauschales muss der Arbeitnehmer dem Arbeitgeber innerhalb eines Monats melden (§ 16 Abs. 1 EStG). Dementsprechend wird in den Formularen zur Arbeitnehmerveranlagung (L1) bei den Positionen Pendlerpauschale und Pendlereuro darauf hingewiesen, dass diese Felder nur auszufüllen sind, wenn diese nicht durch den Arbeitgeber in richtiger Höhe berücksichtigt wurden. Im vorliegenden Falle wird keine Berücksichtigung eines Pendlerpauschale und Pendlereuros in den Lohnzetteln 2017 ausgewiesen.

Die Pendlerverordnung enthält detaillierte Regelungen über die Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte (§ 1), Zumutbarkeit und Unzumutbarkeit der Benützung eines Massenbeförderungsmittels (§2) den Pendlerrechner (§ 3) sowie eine Definition des Familienwohnsitzes (§ 4). Der Pendlerrechner dient somit zur pauschalen Ermittlung der Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte und zur Beurteilung, ob die Benützung eines Massenbeförderungsmittels (öffentliches Verkehrsmittel) zumutbar oder unzumutbar ist. Basierend auf diesen Ergebnissen wird die Höhe eines allfällig zustehenden Pendlerpauschales und Pendlereuros ermittelt. Zielsetzung des Pendlerrechners ist es laut Darstellung des BMF (vgl. Homepage des BMF: Häufige Fragen zum Pendlerrechner), die Anwendung der komplexen

Regelungen betreffend Pendlerpauschale und Pendlereuro für den Steuerpflichtigen, den Arbeitgeber und das Finanzamt zu vereinfachen. Dies wird laut Darstellung des BMF dadurch erreicht, dass der Pendlerrechner auf Basis der einzugebenden berechnungsnotwendigen Informationen selbständig die Höhe des Pendlerpauschales und Pendlereuro ermittelt. Dies erfolgt auf Grundlage des aktuellen Wegenetzes und der aktuellen Fahrplandaten nach den in der Pendlerverordnung festgelegten und damit für alle Steuerpflichtigen in gleicher Weise geltenden Kriterien. Vom BMF wird der Pendlerrechner zur Verfügung gestellt (Internet). Das Ergebnis ist grundsätzlich verpflichtend (Ausnahme: Bei unrichtigen Verhältnissen).

Das FA hat den Bf. deswegen ersucht, einen Ausdruck aus dem Pendlerrechner zu übermitteln und auf den Pendlerrechner beim BMF (Internet) hingewiesen. Vom Bf. wurde kein Ausdruck übermittelt. Unterlagen um Pendlerpauschale und Pendlereuro nachzuweisen oder zumindest glaubhaft zu machen liegen somit nicht vor. Dem Bf. war daher in diesem Punkt nicht zu folgen.

ad) Doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahren

Gemäß § 16 Abs. 1 Einkommensteuergesetz 1988 (EStG) sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Werbungskosten sind bei der Einkunftsart abzuziehen, bei der sie erwachsen sind.

Nach § 20 Abs. 1 EStG dürfen bei den einzelnen Einkünften unter anderem nicht abgezogen werden: Z 1. Die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge. Z 2. lit 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. Z 2. lit e) 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 d angeführten Betrag übersteigen.

Ab 2014 definiert § 4 PendlerVO (BGBl II 276/2013) den Begriff des Familienwohnsitzes:

(1) Ein Familienwohnsitz (§ 16 Abs. 1 Z 6 lit. f und § 20 Abs. 1 Z 2 lit. e EStG 1988) liegt dort, wo 1. ein in (Ehe)Partnerschaft oder in Lebensgemeinschaft lebender Steuerpflichtiger oder 2. ein alleinstehender Steuerpflichtiger seine engsten persönlichen Beziehungen (zB Familie, Freundeskreis) und einen eigenen Hausstand (Abs. 2) hat.

(2) Der Steuerpflichtige hat einen eigenen Hausstand, wenn er eine Wohnung besitzt, deren Einrichtung seinen Lebensbedürfnissen entspricht. Ein eigener Hausstand liegt jedenfalls nicht vor, wenn der Steuerpflichtige Räumlichkeiten innerhalb eines Wohnverbandes einer oder mehrerer Person(en), die nicht (Ehe)Partner sind oder mit denen eine Lebensgemeinschaft besteht, mitbewohnt."

Strittig ist, ob ein Familienwohnsitz in Ungarn besteht, die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsort zumutbar ist und ob Ausgaben für eine doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten angefallen sind. Der Steuerpflichtige hat einen eigenen Hausstand, wenn er eine Wohnung besitzt, deren Einrichtung seinen Lebensbedürfnissen entspricht.

Allgemein wird von einer doppelten Haushaltsführung gesprochen, wenn der Steuerpflichtige neben seinem Familienwohnsitz (vgl. § 4 PendlerVO) einen zweiten Wohnsitz am Ort der Erwerbstätigkeit unterhält, d.h. es werden aus beruflichen Gründen zwei Wohnsitze geführt. Kosten für eine doppelte Haushaltsführung an zwei Wohnsitzen sind grundsätzlich nicht als Werbungskosten oder Betriebsausgaben abzugsfähig. Kosten für Familienheimfahrten sind bei Vorliegen einer beruflich veranlassten doppelten Haushaltsführung maximal bis zur Grenze des höchsten Pendlerpauschales absetzbar.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH) ist die Beibehaltung eines Familienwohnsitzes aus der Sicht einer Erwerbstätigkeit, die in unüblich weiter Entfernung von diesem Wohnsitz ausgeübt wird, nicht durch die Erwerbstätigkeit, sondern durch Umstände veranlasst, die außerhalb dieser Erwerbstätigkeit liegen. Der Grund, warum Aufwendungen für eine doppelte Haushaltsführung bzw. für Familienheimfahrten dennoch als Werbungskosten oder Betriebsausgaben bei den aus der Erwerbstätigkeit erzielten Einkünften Berücksichtigung finden, liegt darin, dass derartige Aufwendungen so lange als durch die Einkunftserzielung veranlasst gelten, als dem Steuerpflichtigen eine Wohnsitzverlegung in übliche Entfernung vom Ort der Erwerbstätigkeit nicht zugemutet werden kann. Die Unzumutbarkeit kann ihre Ursache sowohl in der privaten Lebensführung, als auch in einer weiteren Erwerbstätigkeit des Steuerpflichtigen oder in der Erwerbstätigkeit seines (Ehe-) Partners haben (vgl. z.B. VwGH vom 17.2.1999, 95/14/0059).

Der Bf. bringt vor, dass er einmal in der Woche nach Ungarn zum Familienwohnsitz gefahren ist. Auch in diesem Falle ergibt sich im Vergleich Zentrales Melderegister für 2017 und dem Lohnzettel vom 1.1.2017 bis 10.2.2017 bzw. dem Lohnzettel vom 24.7.2017 bis 31.12.2017 (vgl. obenstehende Darstellung), dass der Bf. nicht ganzjährig in Österreich gearbeitet hat, somit nicht ganzjährig steuerpflichtige Bezüge in Österreich bezogen hat und während des Großteils seiner angeführten Beschäftigungszeiträume kein bekannter Wohnsitz in Wien (bzw. Österreich) aufscheint (hier wären somit schon begrifflich keine doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten möglich). Eine diesbezügliche Aufklärung (incl. Nachweis der Kosten im Zusammenhang mit einer konkreten Wohnung am Beschäftigungsort samt Kosten im Zusammenhang mit Familienheimfahrten, usw.), blieb der Bf. schuldig.

Zu den beantragten Werbungskosten für Familienheimfahrten (in Höhe von Euro EUR 3.672,00) sowie Werbungskosten für doppelte Haushaltsführung (in Höhe von Euro 1.500,00): Der Bf. erhielt für 2017 insbesondere aufgrund der nicht volljährigen Beschäftigung (geringes Einkommen) eine Abgabengutschrift von Euro 1.577,00 (insbesondere komplette Lohnsteuer, zusätzliche Erstattung von Euro -77,33 an SV-Beiträgen). Als steuerpflichtige Bezüge 2017 des Bf.

(vor Lohnsteuer) werden Euro 9.758,57 und Euro 2.887,41 ausgewiesen (in Summe somit Euro 12.645,98) bzw. Bruttobezüge 2017 (Euro 4.040,25 + Euro 13.906,55 = Summe Euro 17.946,80). Dies würde insbesondere bedeuten, dass der Bf. schon einen erheblichen Teil seiner Bezüge neben doppelter Haushaltsführung insbesondere für Familienheimfahrten verbrauchen würde, wie auch immer der Bf. die Beträge hierzu ermittelt hat. Dies erscheint nicht plausibel.

Nachweise, die eine Verlegung des Familienwohnsitzes an Ihren Beschäftigungsort unzumutbar machen, wurden vom FA gefordert, aber vom Bf. nicht erbracht. Es ist Sache des Steuerpflichtigen, der Abgabenbehörde die Gründe zu nennen, aus denen er die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Ort der Beschäftigung als unzumutbar ansieht (vgl. Jakom- ESTG-Kommentar, 12. Auflage, zu § 16 EStG Punkt g) Verfahrensrechtliche Grundsätze in der doppelten Haushaltsführung, unter Anführung von VwGH vom 27.2.2008, 2005/13/0037).

Der Bf. hat in dem Verfahren nicht ausreichend mitgewirkt. Nach § 138 Abs. 1 BAO haben auf Verlangen der Abgabenbehörde die Abgabepflichtigen und die diesen im § 140 gleichgestellten Personen in Erfüllung ihrer Offenlegungspflicht (§ 119) zur Beseitigung von Zweifeln den Inhalt ihrer Anbringen zu erläutern und zu ergänzen sowie dessen Richtigkeit zu beweisen. Kann ihnen ein Beweis nach den Umständen nicht zugemutet werden, so genügt die Glaubhaftmachung. Die amtswegige Ermittlungspflicht der Abgabenbehörden (§ 115 BAO) besteht nur innerhalb der Grenzen ihrer Möglichkeiten und des vom Verfahrenszweck her gebotenen und zumutbaren Aufwandes. Eine erhöhte Mitwirkungspflicht des Abgabepflichtigen bei Auslandssachverhalten (wie Ungarn) ist gegeben (§ 115 Abs. 1 BAO).

Es konnte daher nur Pauschbetrag für Werbungskosten ohne weiteren Nachweis angesetzt werden (Euro 132,00).

Zum Spruchpunkt Revision:

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die 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 nicht einheitlich beantwortet wird.

Rechtsfragen grundsätzlicher Bedeutung liegen nicht vor. Im Wesentlichen liegen in der vorliegenden Sache Sachverhaltsfragen vor. Die Mitwirkungspflicht des Beschwerdeführers ergibt sich schon aus § 138 BAO und § 115 BAO. Ein Ausdruck aus dem Pendlerrechner wurde auch nicht vorgelegt. Eine Revision ist nicht zulässig.

Wien, am 30. Juni 2020

UNTERSCHRIE