

BESCHLUSS

Das Bundesfinanzgericht hat durch den ***Einzelrichter*** zur Beschwerde des ***Bf***, ***Bf-Adr***, vom 02.07.2019 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 3/6/7/11/15 Schwechat Gerasdorf vom 05.06.2019 betreffend Einkommensteuer 2013 beschlossen:

Der angefochtene Bescheid wird unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde aufgehoben.

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

Begründung

Der Beschwerdeführer, ein deutscher Staatsbürger (deutsche Anschrift: ***A***; erster und einziger österreichischer Wohnsitz laut Melderegister-Auskunft seit 30.09.2013 in der ***T-Straße*** in Wien) war im Streitjahr bei der ***X*** Personalleasing GmbH in ***O*** als Pilot beschäftigt. Die GmbH stellt den Beschwerdeführer Luftfahrtunternehmen nach Bedarf im Rahmen einer Arbeitskräfteüberlassung zur Verfügung (siehe die Grundvereinbarung vom 23.03.2010). Nach dem Lohnzettel ist der Beschwerdeführer seit 2015 Arbeitnehmer der ***Y*** Luftfahrt GmbH.

Mit am 02.12.2018 mittels FinanzOnline eingebrachter Einkommensteuererklärung des Streitjahres machte der Beschwerdeführer das Pendlerpauschale (372 €), den Pendlereuro (372 €), Ausgaben für Arbeitsmittel (370 €), Ausgaben für Fachliteratur (50 €), Reisekosten (1.632 €), Kosten für Familienheimfahrten (3.060 €), Kosten für doppelte Haushaltsführung (8.400 €) und Sonstige Werbungskosten (510 €) sowie Ausgaben für Personenversicherungen (2.890 €), Spenden für mildtätige Organisationen (20 €) und Steuerberatungskosten (59 €) geltend.

Der dazu erlassene Ergänzungsauftrag der belangten Behörde vom 21.01.2019 lautet: „*Bitte um Vorlage der Belege mit Aufstellung und Erläuterung für sämtliche beantragte Aufwendungen in Kopie.*“

In der Folge übermittelte der Beschwerdeführer der belangten Behörde die Kontoauszüge mit den Kontobewegungen des Streitjahres und eine von ihm mit easy dutyplan erstellte „Dienstplanauswertung“. Dieser Dienstplanauswertung sind die einzelnen Touren mit Zielland (Seite 3 bis 8) sowie der daraus abgeleitete Verpflegungsmehraufwand nach Abwesenheitsdauer und Land (Seite 9) zu entnehmen.

Mit dem hier angefochtenen Bescheid vom 05.06.2019 setzte die belangte Behörde die Einkommensteuer des Streitjahres fest, wobei sie die beantragten Ausgaben nicht berücksichtigte und begründete dies wie folgt: *„Unter Wahrung des Parteigehörs wurden die von Ihnen geltend gemachten Aufwendungen hinterfragt. Da trotzdem die benötigten (zum Teil) nicht beigebracht wurden, konnten die Aufwendungen in freier Beweiswürdigung nur in Höhe der nachgewiesenen bzw glaubhaft gemachten Aufwendungen berücksichtigt werden.“*

Gegen diesen Bescheid erhob der Beschwerdeführer mit Schreiben vom 02.07.2019 das Rechtsmittel der Beschwerde und brachte vor, die belangte Behörde habe eine Abrechnung der Firma easydutyplan erhalten, welche „nicht korrekt ausbezahlten Diäten durch die ***Y*** Luftfahrt GmbH“ aufweise. Das Pendlerpauschale und die Kosten der doppelten Haushaltsführung würden ihm ohne Begründung verweigert. Sämtliche Überweisungsbelege seien vorgelegt worden.

Der in der Folge erlassene Ergänzungsauftrag der belangten Behörde vom 04.09.2019 lautet: *„Betreffend Ihrer Beschwerde werden Sie aufgefordert, eine Aufstellung sowie geeignete Belege betreffend der gesamten beantragten Kosten zu erbringen.“*

Der Beschwerdeführer begehrte am 25.09.2019 für die ihm aufgetragene Ergänzung die Fristverlängerung. In der Folge blieb der Beschwerdeführer nach der Aktenlage jedoch untätig.

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 06.02.2020 wies die belangte Behörde die Beschwerde als unbegründet ab und begründete dies wie folgt: *„Unter Wahrung des Parteigehörs wurden die von Ihnen geltend gemachten Aufwendungen hinterfragt. Da trotzdem die benötigten Unterlagen nicht beigebracht wurden, konnten die Aufwendungen nicht berücksichtigt werden.“*

Gegen diese Beschwerdevorentscheidung wandte sich der Beschwerdeführer mit Vorlageantragschreiben vom 26.02.2020 und brachte vor, die belangte Behörde habe eine Abrechnung der Firma easydutyplan erhalten, welche „nicht korrekt ausbezahlten Diäten durch die ***Y*** Luftfahrt GmbH“ aufweise. Das Pendlerpauschale und die Kosten der doppelten Haushaltsführung würden ihm ohne Begründung verweigert. Sämtliche Überweisungsbelege seien vorgelegt worden.

Mit Auskunftsverlangen vom 09.04.2020 begehrte die belangte Behörde von der ***X*** Personalleasing GmbH die Auskunft, für welche Inlands- und Auslandsreisen „Leistungen“ des Beschwerdeführers steuerfrei abgerechnet worden seien.

Am 03.06.2020 gingen bei der belangten Behörde Aufstellungen der ***X*** Personalleasing GmbH betreffend die Reisekosten des Beschwerdeführers ein.

Mit Vorlagebericht vom 30.06.2020 legte die belangte Behörde die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor.

Das Bundesfinanzgericht trug dem Beschwerdeführer mit Mängelbehebungsauftrag vom 01.07.2020 auf, zu erklären, in welchen Punkten der Bescheid angefochten werde, welche Änderungen beantragt würden und eine Begründung zu geben.

Mit Schreiben vom 26.07.2020 ergänzte der Beschwerdeführer seine Beschwerde, indem er vorbrachte, es seien „alle seine Einbringungen“ abgelehnt worden. Die ***Y*** Luftfahrt GmbH habe bei der Lohnberechnung nur den österreichischen Spesensatz angesetzt und nicht den korrekten Spesensatz für das entsprechende Aufenthaltsland. Diese Differenzsumme sei (von ihm) mit dem anerkannten Berechnungsprogramm EASYDUTYPLAN berechnet, eingebracht und belegt worden. Das Pendlerpauschale sei ihm ohne Begründung gestrichen worden. Lehrmaterialien und Dienstkleidungskosten seien ebenfalls ohne Begründung zur Gänze gestrichen worden. Trotz vorliegendem Personalleasingvertrag der ***X*** Personalleasing GmbH seien Familienheimfahrten und Zweitwohnungskosten nicht anerkannt worden.

Die Abgabenbehörden haben die abgabepflichtigen Fälle zu erforschen und von Amts wegen die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu ermitteln die für die Abgabepflicht und die Erhebung der Abgaben wesentlich sind ([§ 115 Abs. 1 BAO](#)).

Den Parteien ist Gelegenheit zur Geltendmachung ihrer Rechte und rechtlichen Interessen zu geben ([§ 115 Abs. 2 BAO](#)).

Die Abgabenbehörde hat die Abgabenerklärungen zu prüfen (§ 115). Soweit nötig, hat sie, tunlichst durch schriftliche Aufforderung, zu veranlassen, dass die Abgabepflichtigen unvollständige Angaben ergänzen und Zweifel beseitigen (Ergänzungsauftrag; [§ 161 Abs. 1 BAO](#)).

Auf Verlangen der Abgabenbehörde haben die Abgabepflichtigen 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 ([§ 138 BAO](#)).

Wenn die Abgabenbehörde Bedenken gegen die Richtigkeit der Abgabenerklärung hegt, hat sie die Ermittlungen vorzunehmen, die sie zur Erforschung des Sachverhaltes für nötig hält. Sie kann den Abgabepflichtigen unter Bekanntgabe der Bedenken zur Aufklärung bestimmter Angaben auffordern (Bedenkenvorhalt). Erforderliche Beweise sind aufzunehmen ([§ 161 Abs. 2 BAO](#)).

Wenn von der Abgabenerklärung abgewichen werden soll, sind dem Abgabepflichtigen die Punkte, in denen eine wesentliche Abweichung zu seinen Ungunsten in Frage kommt, zur vorherigen Äußerung mitzuteilen ([§ 161 Abs. 3 BAO](#)).

Andere Personen sollen erst dann befragt oder zur Vorlage von Büchern und Aufzeichnungen herangezogen werden, wenn die Verhandlungen mit dem Abgabepflichtigen nicht zum Ziel führen oder keinen Erfolg versprechen ([§ 165 BAO](#)).

Als Beweismittel im Abgabenverfahren kommt alles in Betracht, was zur Feststellung des maßgebenden Sachverhaltes geeignet und nach Lage des einzelnen Falles zweckdienlich ist ([§ 166 BAO](#)).

Tatsachen, die bei der Abgabenbehörde offenkundig sind, und solche, für deren Vorhandensein das Gesetz eine Vermutung aufstellt, bedürfen keines Beweises. Im Übrigen hat die Abgabenbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht ([§ 167 BAO](#)).

Die belangte Behörde begründet die Nichtanerkennung der geltend gemachten Werbungskosten und Sonderausgaben im angefochtenen Bescheid und in der Beschwerdeentscheidung mit dem Umstand, dass der Beschwerdeführer die „benötigten“ Unterlagen nicht vorgelegt hat.

Eine Beweisregel, wonach Werbungskosten und Sonderausgaben nicht anzuerkennen sind, wenn Unterlagen nicht vorgelegt werden, kennt die BAO (unbesehen von § 162) nicht.

Mangels bindender Beweisregeln, sind Feststellungen nach den allgemeinen Bestimmungen der BAO (insbesondere des [§ 166 BAO](#)) zu treffen. Danach kommt als Beweismittel im Abgabenverfahren alles in Betracht, was zur Feststellung des maßgeblichen Sachverhaltes geeignet und nach Lage des einzelnen Falles zweckdienlich ist (vgl. VwGH 01.09.2015, [2012/15/0197](#), zum Pendlerpauschale).

Reagiert die Partei auf Vorhalte nicht, so darf dies nicht zur Annahme führen, die Bedenken der Behörde seien materiell gerechtfertigt, sohin gemachte Parteienangaben unzutreffend und diesen entgegenstehende Auffassungen der Behörde unbedingt richtig. Versagt die Partei ihre Mitwirkung, so sind die tatsächlichen Verhältnisse eben ohne Mitwirkung des Abgabepflichtigen zu erforschen und die Ergebnisse in freier Beweiswürdigung zu beurteilen, wenngleich bei Zweifeln die den Parteienangaben entgegenstehenden Bedenken und Auffassungen der Behörde umso gewichtiger sein werden, je weniger die Partei im Ermittlungsverfahren sachdienlich mitwirkt und damit ihre Aufklärungspflicht (Offenlegungspflicht und Wahrheitspflicht) verletzt (VwGH 12.11.1997, [97/16/0204](#)).

Im Beschwerdefall hat die belangte Behörde jedoch weder im Veranlagungsverfahren noch im abgabenbehördlichen Rechtsmittelverfahren gegenüber dem Beschwerdeführer ein Beweisthema konkretisiert oder bestimmte Beweismittel verlangt. Damit hat es die belangte Behörde dem (nicht durch einen berufsmäßigen Parteienvertreter vertretenen) Beschwerdeführer in besonderem Maße erschwert, seinen Pflichten im Abgabenverfahren nachzukommen. Erst wenn der Abgabepflichtige trotz eines ausreichend konkreten Verlangens zu einem Beweisthema oder nach einem Beweismittel zur Mitwirkung an der Wahrheitsfindung nicht bereit ist bzw. eine solche unterlässt, unterliegt dies der freien Beweiswürdigung.

Mangels eines ausreichend konkreten Verlangens der belangten Behörde zu Beweisthemen und nach Beweismitteln sind die wesentlichen Sachverhaltsgrundlagen im Beschwerdefall unaufgeklärt geblieben und erweist sich der Sachverhalt dadurch als nicht ermittelt.

Zum Pendlerpauschale ist zu ermitteln, wo der Beschwerdeführer im Streitjahr gewohnt hat (Adresse) und wo sich die Arbeitsstätte des Beschwerdeführers im Streitjahr befunden hat (Adresse). Weiters sind jene Umstände zu ermitteln, anhand derer beurteilt werden kann, ob dem Beschwerdeführer im Streitjahr die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zumindest hinsichtlich der halben Entfernung zumutbar oder nicht zumutbar war.

Zu den Kosten der doppelten Haushaltsführung und den Kosten für Familienheimfahrten ist zu ermitteln, ob der Beschwerdeführer im Streitjahr einen weiteren eigenen Haushalt (vgl. VwGH 19.12.2012, [2009/13/0012](#)) geführt hat (und nicht bloß eine Wohnsitzmeldung bestand) und ob den Beschwerdeführer eine konkrete (und nicht nur die abstrakte) Möglichkeit der Versetzung an einen anderen Dienstort gehindert hat, den Familienwohnsitz nach einer gewissen Zeit an den Dienstort zu verlegen (vgl. VwGH 17.02.1999, [95/14/0059](#)). Bejahendenfalls ist zu ermitteln, in welcher Höhe dem Beschwerdeführer tatsächlich Kosten der doppelten Haushaltsführung erwachsen sind.

Zu den Ausgaben für Arbeitsmittel sind jene Umstände zu ermitteln, anhand derer beurteilt werden kann, ob es sich bei den „Dienstkleidungskosten“ um Ausgaben für typische Berufskleidung (also Kleidung, die sich nicht für die Nutzung im Rahmen der privaten Lebensführung eignet) handelt und ob diese Ausgaben im Streitjahr getätigt wurden.

Zu den Ausgaben für Fachliteratur sind jene Umstände zu ermitteln, anhand derer beurteilt werden kann, ob es sich bei den „Lehrmaterialien“ um Arbeitsmittel handelt, die eindeutig und ausschließlich in Zusammenhang mit der Erzielung von Einkünften stehen (sohin ihrer Art nach nur eine berufliche Veranlassung erkennen lassen) und ob diese Ausgaben im Streitjahr getätigt wurden.

Zu den sonstigen Werbungskosten sind jene Umstände zu ermitteln, anhand derer beurteilt werden kann, ob es sich bei den sonstigen Werbungskosten um Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen handelt und ob diese Aufwendungen oder Ausgaben im Streitjahr getätigt wurden.

Zu den Ausgaben für Personenversicherungen, den Spenden für mildtätige Organisationen und den Steuerberatungskosten sind jene Umstände zu ermitteln, anhand derer beurteilt werden kann, ob diese Ausgaben im Streitjahr getätigt wurden und ob sie als Sonderausgaben abzugsfähig sind (insbesondere Art der Versicherung, Zahlung an berufsrechtlich befugte Personen).

Im Zuge des behördlichen Ermittlungsverfahrens wäre dem Beschwerdeführer zur (diesbezüglich erstmaligen) Wahrung des Parteiengehörs die Berechnung der belangten zu den Reisekosten vorzuhalten und ihm Gelegenheit zur Stellungnahme zu geben.

Das Verwaltungsgericht kann mit Beschluss die Beschwerde durch Aufhebung des angefochtenen Bescheides und allfälliger Beschwerdeentscheidungen unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erledigen, wenn Ermittlungen (§ 115 Abs. 1) unterlassen wurden, bei deren Durchführung ein anders lautender Bescheid hätte erlassen werden können ([§ 178 Abs. 1 BAO](#)). Die Aufhebung ist zulässig, weil nicht nur ergänzende Ermittlungen durchzuführen sind und das Bundesfinanzgericht den maßgeblichen Sachverhalt nicht rascher oder mit einer erheblichen Kostenersparnis ermitteln kann. Die Aufhebung ist zweckmäßig, weil der Beschwerdeführer den nach Durchführung der Ermittlungen ergehenden Bescheid nochmals durch das Bundesfinanzgericht überprüfen lassen kann und dadurch keine Verkürzung des Rechtsschutzinstanzenzuges hinnehmen muss.

Gegen einen Beschluss 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. Da diese Voraussetzungen im Hinblick auf die oben wiedergegebene Rechtsprechung nicht vorliegt, war auszusprechen, dass die Revision nicht zulässig ist.

Gegen einen Beschluss 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.

Wien, am 21. August 2020