

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Ri in der Beschwerdesache Bf, Bf-Adr über die Beschwerde vom 27. Oktober 2021 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 27. September 2021 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2020 – Steuernummer Bf-StNr zu Recht erkannt:

- I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.
- II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art 133 Abs 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Der Beschwerdeführer (Bf) brachte am 10.04.2021 elektronisch via FinanzOnline seine Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2020 ein. Darin beantragte er unter anderem die Berücksichtigung der Kosten für Familienheimfahrten in der Höhe von € 3.672,- als Werbungskosten. Mit Schreiben vom 25.05.2021 ersuchte das Finanzamt den Bf um die Beantwortung folgender Ergänzungspunkte:

„Sie haben Kosten für Familienheimfahrten beantragt. Bitte beantworten Sie uns folgende Fragen und legen Sie die Nachweise dazu:

- *Wie ist die Anschrift Ihres Familienwohnsitzes? Nachweis: Meldezettel*
- *Wie viele Kilometer ist Ihr Familienwohnsitz von der Arbeitsstätte 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 inkl. Angabe über Größe der Wohnung und Zahlungsbelege oder Bestätigung des Arbeitgebers über die Zurverfügungstellung einer Schlafstelle*
- *Hat Ihr Arbeitgeber Fahrtkosten steuerfrei vergütet? Dann geben Sie uns bitte die Höhe bekannt*
- *Aus welchem Grund kann der Familienwohnsitz nicht in die Nähe der Arbeitsstätte verlegt werden?*
- *Für den Fall, dass die Partnerin/der Partner keinen inländischen Wohnsitz hat, bitte um Bekanntgabe der Einkünfte der Partnerin/des Partners und Vorlage des Formulars E9“*

Dieser Vorhalt blieb in weiterer Folge vom Bf unbeantwortet. Am 27.09.2021 erließ das Finanzamt den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2020, wobei in der Begründung ausgeführt wurde, dass hinsichtlich der beantragten Werbungskosten (Familienheimfahrten) die erforderlichen Unterlagen nicht nachgereicht wurden und die Kosten für die Familienheimfahrten mangels Nachweis nicht zuerkannt werden konnten. Gegen den Einkommensteuerbescheid 2020 erhob der Bf auf elektronischem Wege via FinanzOnline fristgerecht am 27.10.2021 Beschwerde und führte begründend aus, dass seine Verlobte in Kroatien lebe und arbeite und der Bf jedes Wochenende zu ihr nach Kroatien fahren würde. Der Beschwerde legte der Bf eine Einkommensbestätigung von Frau NN des Finanzministeriums Kroatien (Steueramt Varaždin) vom 12.10.2021, sowie eine Kopie eines Zulassungsscheines aus dem hervorgeht, dass der Bf Zulassungsbesitzer eines PKW ist, bei. Am 19.01.2022 erging eine Beschwerdeverentscheidung (BVE) mit welcher das Finanzamt die Beschwerde als unbegründet abgewiesen hat. In der Begründung führte das Finanzamt aus, dass die Beschwerde abgewiesen wurde, da der Bf auf dem Formular ZS-AD (Ansässigkeitsbestätigung) angegeben habe, seinen Mittelpunkt der Lebensinteressen im Inland zu haben. Dagegen erhob der Bf am 21.02.2022 über FinanzOnline einen Vorlageantrag an das Bundesfinanzgericht (BFG). In der Begründung führte der Bf aus, dass er in Österreich seinen Hauptwohnsitz habe, aber seine Familie trotzdem in Kroatien lebe und er auch jedes Wochenende zu seiner Familie nach Kroatien fahren würde. Daher beantrage er seine Familienheimfahrten und doppelte Haushaltsführung. Die Beschwerde wurde am 04.03.2022 vom Finanzamt dem BFG zur Entscheidung vorgelegt. Als Beilage wurde dem Vorlagebericht die Ansässigkeitsbestätigung des Bf vom 07.02.2020 beigelegt. Mit Schreiben vom 07.04.2022 wurde der Bf durch das BFG darüber informiert, dass die Fragen die sich aus dem Vorhalt des Finanzamtes vom 25.05.2021 ergeben bis dato noch nicht beantwortet wurden. Der Bf wurde ersucht die im Vorhalt gestellten Fragen vollständig zu beantworten und die entsprechenden Unterlagen in Kopie seiner Antwort beizulegen. Als Frist zur Beantwortung der Fragen wurde dem Bf der 25.04.2022 gesetzt. Auch dieser Vorhalt blieb letztlich unbeantwortet und das Vorhaltsschreiben wurde dem BFG am 09.05.2022 als „nicht behoben“ rückübermittelt.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der Bf war im Beschwerdejahr nichtselbständig als Schweißer bei einer Anlagetechnikfirma beschäftigt. In seiner Arbeitnehmerveranlagung beantragte der Bf unter anderem die Berücksichtigung von Werbungskosten in der Höhe von € 3.672,- als Kosten der Familienheimfahrten. Mittels Vorhalt vom 25.05.2021 ersuchte das Finanzamt den Bf um die Beantwortung einiger Ergänzungspunkte und die Vorlage von weiteren Unterlagen. Der Vorhalt des Finanzamtes sollte offensichtlich der Anspruchsüberprüfung betreffend die Kosten der Familienheimfahrten dienen. Der Bf ist allerdings dem Vorhaltersuchen des Finanzamtes nicht nachgekommen und das Finanzamt erließ einen Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2020 ohne die Kosten der Familienheimfahrten steuerlich zu berücksichtigen. Gegen diesen Einkommensteuerbescheid 2020 bzw gegen die Nichtberücksichtigung der Kosten für die Familienheimfahrten richtet sich die Beschwerde vom 27.10.2021.

2. Beweiswürdigung

Vom Bf wurde als Beilage zu seiner Beschwerde vom 27.10.2021 eine Einkommensbestätigung von Frau NN des Finanzministeriums Kroatien (Steueramt Varaždin) vom 12.10.2021 sowie eine Kopie eines Zulassungsscheines vorgelegt. Offenbar handelt es sich bei Frau NN um die Verlobte des Bf welche in Kroatien über ein Einkommen aus nichtselbständiger Arbeit verfügt. Aus dem vorgelegten Zulassungsschein geht hervor, dass der Bf in Österreich einen PKW auf sich zugelassen hat. Aus der vom Finanzamt mit dem Vorlagebericht mitvorgelegten Ansässigkeitsbestätigung geht hervor, dass der Bf zwar angab in Kroatien eine ständige Wohnstätte (Wohnsitz) zu haben, aber zu Österreich die engeren persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen (Mittelpunkt der Lebensinteressen) zu haben. Weitere Angaben zur Anschrift des gemeinsamen Familienwohnsitzes, zur Distanz zwischen Familienwohnsitz und Arbeitsort, mit welchem Verkehrsmittel der Bf die Fahrten zwischen Arbeitsort und Familienwohnsitz bestreitet, zu den Wohn- und Schlafmöglichkeiten des Bf am Arbeitsort, ob der Arbeitgeber des Bf Fahrtkosten steuerfrei vergütet und aus welchem Grund der Familienwohnsitz nicht in die Nähe des Arbeitsortes verlegt werden kann, wurden vom Bf nicht gemacht. Auch ein Vorhalt des Bundesfinanzgerichtes blieb unbeantwortet und wurde vom Bf auch nicht behoben, obwohl der Vorhalt an die Meldeadresse des Bf lt ZMR gesendet und vom Bf keine abweichende Zustelladresse bekanntgegeben wurde.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

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

§ 20 Abs 1 Z 1 EStG 1988 entsprechend dürfen bei den einzelnen Einkünften für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendete Beträge nicht abgezogen werden. Ebenfalls nicht abzugsfähig gem § 20 Abs 1 Z 2 lit a EStG 1988 sind 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 § 20 Abs 1 Z 2 lit e EStG 1988 sind nicht abzugsfähig Kosten der Fahrten zwischen Wohnsitz am Arbeits-(Tätigkeits-)ort und Familienwohnsitz (Familienheimfahrten), soweit sie den auf Dauer der auswärtigen (Berufs-)Tätigkeit bezogenen höchsten in § 16 Abs 1 Z 6 lit d EStG 1988 angeführten Betrag übersteigen.

Von einer doppelten Haushaltsführung wird gesprochen, wenn aus beruflichen Gründen zwei Wohnsitze geführt werden, und zwar einer am Familienwohnsitz und einer am Beschäftigungsort (Berufswohnsitz). Wenn dem Steuerpflichtigen Mehraufwendungen erwachsen, weil er am Beschäftigungsort wohnen muss, und die Verlegung des (Familien-)Wohnsitzes in eine übliche Entfernung zum Ort der Erwerbstätigkeit nicht zugemutet werden kann, sind diese Mehraufwendungen Werbungskosten iSd § 16 Abs 1 EStG 1988. Die Begründung und die Beibehaltung eines eigenen Haushaltes im Bereich des Beschäftigungsortes bei gleichzeitiger Beibehaltung des Familienwohnsitzes ist als beruflich veranlasst zu sehen, wenn der Beschäftigungsort so weit vom Familienwohnsitz entfernt ist, dass dem Steuerpflichtigen eine tägliche Rückkehr nicht zumutbar ist und wenn dem Steuerpflichtigen zudem auch die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsort nicht zugemutet werden kann.

Die Beibehaltung des Familienwohnsitzes ist aus der Sicht einer Erwerbstätigkeit, die in unüblicher Entfernung von diesem Wohnsitz ausgeübt wird, niemals durch die Erwerbstätigkeit, sondern immer durch Umstände veranlasst, die außerhalb dieser Erwerbstätigkeit liegen. Der Grund, warum Aufwendungen für Familienheimfahrten dennoch als Werbungskosten bei den aus Erwerbstätigkeit erzielten Einkünften Berücksichtigung finden, liegt darin, dass derartigen Aufwendungen solange als durch die Erwerbstätigkeit veranlasst gelten, als dem Erwerbstätigen eine Wohnsitzverlegung in übliche Entfernung vom Ort der Erwerbstätigkeit nicht zugemutet werden kann. Das bedeutet aber nicht, dass zwischen den für eine solche Unzumutbarkeit sprechenden Gründen und der Erwerbstätigkeit ein ursächlicher Zusammenhang bestehen müsste. Die Unzumutbarkeit kann ihre Ursache sowohl in der

privaten Lebensführung haben (dies insbesondere aus der Sicht einer sofortigen Wohnsitzverlegung), als auch in einer weiteren Erwerbstätigkeit des Steuerpflichtigen oder in einer Erwerbstätigkeit seines Ehegatten. (vgl VwGH 21.09.2005, 2001/13/0241; VwGH 29.01.1998, 96/15/0171)

Als Familienwohnsitz gilt jener Ort, an dem ein verheirateter Steuerpflichtiger mit seinem Ehegatten oder ein lediger Steuerpflichtiger mit seinem in eheähnlicher Gemeinschaft lebenden Partner (auch ohne Kind iSd § 106 Abs 1 EStG 1988) einen gemeinsamen Hausstand unterhält, der den Mittelpunkt der Lebensinteressen dieser Person bildet (vgl VwGH 24.11.2011, 2008/15/0235; VwGH 27.02.2008, 2005/13/0037; VwGH 24.04.1996, 96/15/0006).

Daraus ergibt sich, dass Lebensgefährten, die keinen gemeinsamen Hausstand unterhalten, der den gemeinsamen Mittelpunkt ihrer Lebensinteressen bildet, keinen gemeinsamen Familienwohnsitz haben (vgl VwGH 25.02.2022, Ra 2022/13/0010; ÖStZB 2022/67).

Die nichteheliche (eheähnliche) Lebensgemeinschaft ist bei der Berücksichtigung der doppelten Haushaltsführung der Ehe gleichgestellt. Die Behauptung alleine, in einer Lebensgemeinschaft zu leben, genügt allerdings nicht. (vgl Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG: Kommentar, § 16 Rz 201/4)

Familienheimfahrten sind die Fahrten zwischen Berufs- und Familienwohnsitz. Steuerlich absetzbar werden diese Kosten nur dann, wenn die Voraussetzungen einer beruflich veranlassten doppelten Haushaltsführung vorliegen, und nur insoweit, als den Steuerpflichtigen ein Mehraufwand trifft und die durch § 20 Abs 1 Z 2 lit e EStG 1988 gesetzte Begrenzung mit dem höchsten Pendlerpauschale nicht überschritten wird.

Im vorliegenden Fall führte der Bf in seiner Abgabenerklärung an Kosten für Familienheimfahrten einen Betrag von € 3.672,- an. Dieser Betrag entspricht dem in § 16 Abs 1 Z 6 lit d EStG 1988 angeführten Betrag für das höchste Pendlerpauschale. Weitere Angaben zur genauen Zusammensetzung dieses Betrages, zur genauen Adresse des behaupteten Familienwohnsitzes, zu der Entfernung des Familienwohnsitzes zum Arbeitsort (wie im Vorhalt des Finanzamtes vom 25.05.2021 gefordert) bleibt der Bf schuldig. Durch den Bf wurde außerdem nicht – beispielsweise mittels Meldebestätigung – nachgewiesen, dass er mit seiner Verlobten tatsächlich in Kroatien einen Familienwohnsitz unterhält. Auch in seinen weiteren Schriftsätzen brachte der Bf lediglich eine Einkommensbestätigung von Frau NN des Finanzministeriums Kroatien (Steueramt Varaždin) vom 12.10.2021, sowie eine Kopie eines Zulassungsscheines aus dem hervorgeht, dass der Bf Zulassungsbesitzer eines PKW ist, vor.

Weiters ist noch festzustellen, dass der Bf im Jahr 2020 in der Ansässigkeitsbestätigung (Formular ZS-AD) vom 07.02.2020 noch angegeben hat, dass die engeren persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen (Mittelpunkt der Lebensinteressen) zu Österreich bestehen.

Mangels der Vorlage geeigneter Unterlagen konnte so im gegenständlichen Fall nicht nachgewiesen werden, dass der Bf tatsächlich mit seiner Verlobten einen gemeinsamen Familienwohnsitz unterhält und ob daher vom Bestehen einer doppelten Haushaltsführung ausgegangen werden kann. Da weiters die Kosten der Familienheimfahrten nur dann steuerlich absetzbar sind, wenn die Voraussetzungen einer beruflich veranlassten doppelten Haushaltsführung vorliegen, war spruchgemäß zu entscheiden.

Ergänzend ist zur Nachweispflicht noch folgendes festzuhalten:

Gemäß § 115 Abs 1 BAO haben die Abgabenbehörden 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. Nach § 115 Abs 2 BAO ist den Parteien Gelegenheit zur Geltendmachung ihrer Rechte und rechtlichen Interessen zu geben. Es liegt somit im Rahmen der Mitwirkungspflicht jene Umstände darzulegen, aus denen die Höhe der geltend gemachten Werbungskosten für Aufwendungen für die unternommenen Familienheimfahrten hervorgeht und als erwiesen anzunehmen sind.

Der amtswegigen Ermittlungspflicht (beherrscht von der *Offizialmaxime*, gerichtet auf die Ermittlung der materiellen Wahrheit) steht als Korrelat die Offenlegungs- und Wahrheitspflicht des Abgabepflichtigen gegenüber (siehe Stoll, BAO-Kommentar, 1271).

Gemäß § 119 Abs 1 BAO sind vom Abgabepflichtigen die für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht oder für die Erlangung abgabenrechtlicher Begünstigungen bedeutsamen Umstände nach Maßgabe der Abgabevorschriften vollständig und wahrheitsgemäß offen zu legen. Vollständig und wahrheitsgemäß offenlegen bedeutet, der Abgabenbehörde nicht nur ein richtiges und vollständiges, sondern auch ein klares Bild von den für die Abgabenerhebung maßgeblichen Umständen zu verschaffen (vgl. VwGH vom 20.09.1989, 88/13/0072). Durch die Nichtvorlage der entsprechenden Nachweise hat der Bf diesen Anforderungen nicht entsprochen.

Die amtswegige Ermittlungspflicht besteht zwar auch dann, wenn die Partei ihre Offenlegungs- und Mitwirkungspflicht - zB bei Nichtbeantwortung eines Vorhaltes - verletzt, doch wird ihr Umfang durch solche Pflichtverletzungen beeinflusst (VwGH 03.11.1986, 84/15/0197; VwGH 27.09.1990, 89/16/0225; VwGH 05.11.1986, 85/13/0012). In dem Ausmaß, in dem die Partei zur Mitwirkung an der Wahrheitsfindung ungeachtet ihrer Verpflichtung hiezu nicht bereit ist bzw eine solche unterlässt, tritt die Verpflichtung der Behörde, den Sachverhalt nach allen Richtungen über das von ihr als erwiesen erkannte Maß hinaus zu prüfen, zurück (VwGH 22.10.1996, 92/14/0224; 30.09.1998, 94/13/0099; 30.05.2001, 99/13/0024; 27.11.2001, 97/14/0011). Die Pflicht zur amtswegigen Ermittlung des entscheidungswesentlichen Sachverhaltes findet dort ihre Grenze, wo nach Lage des Falles nur die Partei Angaben zum Sachverhalt machen kann (VwGH 25.10.1995, 94/15/0131).

§ 138 Abs 1 BAO betrifft vor allem die Feststellung solcher Verhältnisse, die für die Abgabenbehörde nur unter Mithilfe des Abgabepflichtigen aufklärbar sind, also Umstände, denen der Abgabepflichtige hinsichtlich der Beweisführung näher steht als die Abgabenbehörde. Im gegenständlichen Fall handelt es sich um Sachverhaltselemente, die ihre Wurzeln im Ausland haben. Wie der Verwaltungsgerichtshof in ständiger Rechtsprechung dazu ausführt, besteht in solchen Fällen eine erhöhte Mitwirkungs-, Beweismittelbeschaffungs- und Beweisvorsorgepflicht (vgl Ritz, BAO⁷, § 115 Rz 10 ff und die dort angeführte Rechtsprechung).

Für den Abzug von Werbungskosten ist jedoch grundsätzlich der Nachweis Voraussetzung, dass diese auch tatsächlich im Abgabenzeitraum geleistet wurden; nur in Ausnahmefällen genügt deren Glaubhaftmachung. Für die Anerkennung von Kosten aus Familienheimfahrten ist der Nachweis einer tatsächlich vorliegenden beruflich veranlassten doppelten Haushaltsführung und der entstandenen Kosten durch entsprechende Rechnungen unabdingbar.

Betreffend die Geltendmachung der Familienheimfahrten wird daher festgehalten, dass keinerlei Belege wie etwa Tank-, Mautabrechnungen, Fahrtenbuch etc vorgelegt wurden. Der Bf hat somit weder nachgewiesen, dass eine beruflich veranlasste doppelte Haushaltsführung vorliegt, noch konnte er Kosten betreffend seine geltend gemachten Familienheimfahrten nachweisen, oder glaubhaft machen, dass er solche Familienheimfahrten unternommen hat bzw ihm dadurch Kosten entstanden sind. Auf Grund der fehlenden Nachweise und Mitwirkung des Bf im Abgabenverfahren wurden die Kosten vom Finanzamt somit nachvollziehbar in Zweifel gezogen. Fehlt ein Nachweis der Höhe und dem Grunde nach, ist die Abgabenbehörde davon enthoben, Beweise selbst aufzunehmen bzw die Höhe der Aufwendungen zu schätzen.

Wie bereits vorstehend ausgeführt, wäre es aber Sache des Bf gewesen, Beweismittel für die Aufhellung des - zudem auslandsbezogenen - Sachverhaltes beizubringen.

Da der Bf dieser Nachweispflicht nicht nachgekommen ist, kann eine steuerliche Berücksichtigung des geltend gemachten Betrages für Familienheimfahrten als Werbungskosten nicht in Betracht kommen. Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (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. Da dieses Erkenntnis von der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zu der Thematik der doppelten Haushaltsführung und den Familienheimfahrten nicht abweicht und auch sonst keine Hinweise vorhanden sind, die auf eine grundsätzliche Bedeutung der zu lösenden Rechtsfrage hinweisen, war spruchgemäß zu entscheiden.

Graz, am 18. Mai 2022