

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. W in der Beschwerdesache Bf., S-Straße-xx, Gde X, über die Beschwerde vom 21. März 2022 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich, Postfach 260, 1000 Wien, vom 7. März 2022 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2021 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

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

Entscheidungsgründe

Der Beschwerdeführer (kurz: Bf.) ist aa Staatsangehöriger. Er erzielte im Streitjahr vom 11. Jänner 2021 bis 24. Dezember 2021 Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit aus seiner Beschäftigung als RM bei der AB GmbH mit Sitz in FS (Geschäftsanschrift: R-Straße-yy, GDe Y; Unternehmensgegenstand: Durchführung von Montagearbeiten).

Der Bf. hatte im Beschwerdejahr in Österreich weder einen Wohnsitz noch seinen gewöhnlichen Aufenthalt (Ansässigkeitsstaat AA). Er beantragte gemäß § 1 Abs. 4 EStG 1988, im fraglichen Jahr in Österreich als unbeschränkt steuerpflichtig behandelt zu werden.

In seiner bei der Abgabenbehörde am 20. Jänner 2022 elektronisch eingelangten Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2021 wurden vom Bf. ua. die sog. kleine Pendlerpauschale (KZ 718) iHv 372,00 € samt Pendlereuro im Betrage von 16,00 €, Kosten für Arbeitsmittel (KZ 719) iHv 100,00 € sowie Kosten für Familienheimfahrten (KZ 300) iHv 3.672,00 € als Werbungskosten geltend gemacht.

Mit Einkommensteuerbescheid vom 7. März 2022 wurde der Bf. für das Jahr 2021 veranlagt; dabei ließ das Finanzamt unter Verweis auf die Begründung des Vorjahresbescheides bzw. der Beschwerde vorentscheidung die als Werbungskosten geltend gemachten Kosten für Familienheimfahrten sowie die beantragte Pendlerpauschale samt Pendlereuro unberücksichtigt. Im Hinblick auf die als Werbungskosten beantragten Kosten für Arbeitsmittel iHv 100,00 € verwies es darauf, dass diese Kosten niedriger als der Pauschbetrag von 132,00 € seien und daher der höhere Betrag berücksichtigt worden sei.

Mit dagegen elektronisch erhobener Beschwerde vom 21. März 2022 samt Beilagen (Kopien seines Personalausweises, seiner Bankomatkarte bzw. e-card sowie Grundbuchsauszug) ersuchte der Bf. um Berücksichtigung der geltend gemachten Kosten und gab dazu an, dass ihn das Finanzamt nicht angefordert habe, Unterlagen beizufügen, weshalb er nicht wisse, auf welcher Grundlage es den Sachverhalt festgestellt habe. Eigentlich habe er in AA eine Partnerin, die am Familienwohnsitz berufstätig sei. Damit könnten die Aufwendungen für die Familienheimfahrten und für die doppelte Haushaltsführung seines Erachtens als Werbungskosten anerkannt werden. Abschließend ersuchte er, in seiner Angelegenheit als Härtefall angemessen zu verfahren und eine positive Entscheidung zu treffen.

Mit Vorhalt vom 13. Juni 2022 wurde der Bf. betreffend seine eingebrachte Beschwerde ersucht, folgende Unterlagen einzureichen:

- *“E9 der Partnerin;*
- *Ausdruck aus dem Pendlerrechner;*
- *Nachweis über die Familienheimfahrten (Tankbelege, Fahrtenbuch, Nachweis jährliche Kilometerleistung des Pkw).“*

Nachdem dieser Vorhalt in weiterer Folge trotz mehrmaliger Fristverlängerungen (in diesem Zusammenhang wird ua. auf den Bescheid vom 15.12.2022 verwiesen, mit welchem das Finanzamt dem fünften Fristverlängerungsansuchen vom 19.11.2022 nicht Folge leistete, zumal es den Erfahrungen des täglichen Lebens widerspreche, dass die Beschaffung der benötigten Unterlagen derart lange dauere) unbeantwortet blieb, wies das Finanzamt mit Einkommensteuerbescheid 2021 (Beschwerdevorentscheidung gem. § 262 BAO) vom 20. Jänner 2023 die Beschwerde vom 21. März 2022 mit der Begründung als unbegründet ab, zumal trotz entsprechender Fristverlängerungen die benötigten Unterlagen nicht eingereicht worden seien.

Mit Anbringen (FinanzOnline) vom 20. Februar 2023 stellte der Bf. einen Antrag auf Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht, womit die gegenständliche Beschwerde wiederum als unerledigt galt. Mit diesem Vorlageantrag beantragte der Bf. unter Vorlage einer ihn betreffenden Bescheinigung EU/EWR (E9) für 2021, die beantragten Kosten zu

berücksichtigen, und gab dazu im Wesentlichen noch an, dass er eigentlich in AA eine Lebensgefährtin habe, die am Familienwohnsitz berufstätig sei. Leider habe er ihre Einkommensbescheinigung aufgrund ihrer Erkrankung nicht zeitgerecht besorgen können. Seines Erachtens nach könnten die Aufwendungen für die Familienheimfahrten und für die doppelte Haushaltsführung als Werbungskosten anerkannt werden.

Mit Vorlagebericht vom 24. Mai 2023 legte das Finanzamt - wie auch dem Bf. mitgeteilt wurde - die im Spruch genannte Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor; dabei beantragte die Abgabenbehörde die Abweisung der Beschwerde und gab noch folgende Stellungnahme ab:

“Herr Bf. wurde aufgefordert, das E9 seiner angeblichen Partnerin aus AA vorzulegen. Ferner wurde er aufgefordert einen Ausdruck aus dem Pendlerrechner einzureichen und die Kosten der Familienheimfahrten nachzuweisen. Nach sechsmaligem Fristverlängerungsansuchen wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen, da keinerlei Unterlagen vorgelegt wurden. Auch mit dem Vorlageantrag wurde lediglich ein E9 von Herrn Bf. selbst eingereicht, jedoch keinerlei andere Unterlagen. Dass für die Besorgung eines E9 der Lebensgefährtin aus AA über ein Jahr benötigt wird, entbehrt jeder Erfahrung des täglichen Lebens.“

Das Bundesfinanzgericht (BFG) hat über die Beschwerde erwogen:

Folgender **Sachverhalt** wird als erwiesen angenommen:

Der Bf. ist aa Staatsangehöriger und war in Österreich seit 2016 nichtselbständig erwerbstätig. Er erzielte im Streitjahr vom 11. Jänner 2021 bis 24. Dezember 2021 Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit aus seiner Beschäftigung als RM bei der AB GmbH mit Sitz in FS (Geschäftsanschrift: R-Straße-yy, GDe Y; Unternehmensgegenstand: Durchführung von Montagearbeiten).

Der Bf. hatte im Beschwerdejahr in Österreich weder einen Wohnsitz noch seinen gewöhnlichen Aufenthalt (Ansässigkeitsstaat AA). Er beantragte gemäß § 1 Abs. 4 EStG 1988, im fraglichen Jahr in Österreich als unbeschränkt steuerpflichtig behandelt zu werden.

Der Familienwohnsitz des Bf. befand sich im Streitjahr unstrittig in seiner Eigentumswohnung in AA (Gde X S-Straße-xx).

Einen Nachweis dafür, dass der Bf. auch im Beschwerdejahr an seinem Familienwohnsitz gemeinsam mit seiner Lebensgefährtin und seiner am aa.bb.cccc geborenen, sohin im Beschwerdejahr volljährigen Tochter G lebte, seine Lebensgefährtin am Familienwohnsitz

berufstätig war und der aa Besteuerung unterliegende Einkünfte erzielte, blieb der Bf. trotz entsprechender Vorhaltungen schuldig.

Rechtlich ergibt sich Folgendes:

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

Nach § 20 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 dürfen die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden. Ebenfalls nicht abzugsfähig (§ 20 Abs. 1 Z 2 lit. a leg. cit.) 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.

Gemäß § 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 die Dauer der auswärtigen (Berufs-)Tätigkeit bezogenen höchstens in § 16 Abs. 1 Z 6 lit. d leg. cit. (jährlich 3.672,00 €) angeführten Betrag übersteigen.

Der Abgabepflichtige, der Aufwendungen bzw. Ausgaben als Werbungskosten berücksichtigt wissen will, hat das Vorliegen dieser Aufwendungen grundsätzlich entsprechend nachzuweisen. Es ist Sache desjenigen, der 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 Abgabepflichtige hat dem Finanzamt gemäß § 138 Abs. 1 BAO über Verlangen die geltend gemachten Werbungskosten in Erfüllung seiner 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, 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, Beweise für die Aufhellung auslandsbezogener Sachverhaltselemente beizuschaffen. Die erhöhte Mitwirkungspflicht umfasst in solchen Fällen auch eine Beweismittelvorsorge- und eine Beweismittelbeschaffungspflicht.

Kosten für Arbeitsmittel, Pendlerpauschale samt Pendlereuro:

Im Hinblick auf die als Werbungskosten geltend gemachten Kosten für Arbeitsmittel (100,00 €) sowie die geltend gemachte Pendlerpauschale (372,00 €) samt Pendlereuro (16,00 €) wird auf die entsprechenden die Vorjahre betreffenden Ausführungen des Bundesfinanzgerichtes in seiner Entscheidung vom selben Tag, RV/1100023/2023, verwiesen; diese bilden insoweit auch einen integrierenden Bestandteil dieser Entscheidung.

Der Bf. hat es im Beschwerdejahr unterlassen, einwandfrei das Vorliegen jener Umstände darzulegen, auf die die abgabenrechtliche Begünstigung (der Werbungskostenabzug) gestützt werden kann; er hat die als Werbungskosten geltend gemachten Ausgaben für Arbeitsmittel bzw. die beantragte Pendlerpauschale (samt Pendlereuro) weder durch entsprechende Zahlungsbelege bzw. Vorlage von Pendlerrechnerausdrucken oder durch entsprechende Angaben (Aufstellungen) zu Quartier und Einsatzort im Beschäftigungsland Österreich bzw. zu seiner Arbeitszeit im Beschwerdejahr nachgewiesen (ein Beweis wäre nach Ansicht des erkennenden Richters durchaus zumutbar gewesen) noch hinreichend glaubhaft gemacht. Vor diesem Hintergrund kann den diesbezüglichen Beschwerdebegehren kein Erfolg beschieden sein.

Kosten für Familienheimfahrten:

Aufwendungen für Familienheimfahrten sind unter denselben Voraussetzungen anzuerkennen oder nicht anzuerkennen wie jene der doppelten Haushaltsführung [vgl. Zorn in: Doralt, EStG²¹, § 16 Rz 220 "*Familienheimfahrten*" sowie Rz 202/25; Schubert in Wiesner/Grabner/Knecht/Wanke, EStG § 16 Anm. 27 (Stand 1.5.2021, rdb.at)].

Der Verwaltungsgerichtshof hat schon wiederholt ausgesprochen, dass die Beibehaltung des Familienwohnsitzes aus der Sicht einer Erwerbstätigkeit, die in unüblicher Entfernung von diesem Wohnsitz ausgeübt wird, grundsätzlich nicht durch die Erwerbstätigkeit, sondern immer durch Umstände veranlasst ist, die außerhalb dieser Erwerbstätigkeit liegen. Nach Lehre und Rechtsprechung sind aber Aufwendungen, die dem Steuerpflichtigen durch die beruflich veranlasste Begründung eines eigenen Haushalts an einem außerhalb des Familienwohnsitzes gelegenen Beschäftigungsort erwachsen, als Werbungskosten absetzbar. Die Begründung eines eigenen Haushalts am Beschäftigungsort (auch die Anmietung eines Hotelzimmers oder die entgeltliche Zurverfügungstellung einer Schlafstelle begründet im Übrigen einen eigenen Haushalt am Beschäftigungsort) ist **beruflich veranlasst** [vgl. Schubert in Wiesner/Grabner/Knecht/Wanke, EStG § 16 Anm. 25 (Stand 1.5.2021, rdb.at)], wenn der Familienwohnsitz des Steuerpflichtigen

- von seinem Beschäftigungsort so weit entfernt ist, dass ihm eine tägliche Rückkehr nicht zugemutet werden kann **und** entweder
- die Beibehaltung des Familienwohnsitzes außerhalb des Beschäftigungsortes nicht privat veranlasst ist, weil der Ehepartner bzw. der in eheähnlicher Gemeinschaft lebende Partner dort mit (steuerlich) relevanten Einkünften erwerbstätig ist, oder
- die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsort aus verschiedensten privaten Gründen, denen erhebliches Gewicht zukommt, nicht zugemutet werden kann (vgl. dazu auch Sutter/Pfalz in Hofstätter/Reichel, EStG Kommentar § 16 Abs. 1 Z 6 Tzen 72 ff, und die dort zitierte VwGH-Rechtsprechung; Jakom/Ebner EStG, 2023, § 16 Rz 56 "*Doppelte Haushaltsführung*"; Zorn in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG²¹, Tzen 201 ff).

Die Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsort kann - wie erwähnt - unterschiedliche Ursachen haben. Diese Ursachen müssen jedoch aus Umständen resultieren, die von erheblichem objektivem Gewicht sind. Momente bloß persönlicher Vorlieben für die Beibehaltung des Familienwohnsitzes reichen nicht aus (vgl. VwGH 16.3.2005, 2000/14/0154; VwGH 24.11.2011, 2008/15/0235).

Für die Anerkennung von Aufwendungen im Zusammenhang mit einer doppelten Haushaltsführung ist es ohne Belang, ob der Familienwohnsitz im Inland oder Ausland liegt, wobei allerdings bei der Zumutbarkeit der Wohnsitzverlegung aus dem Ausland weitere Kriterien zu beachten sind, die bei einer Verlegung von einem inländischen Ort zu einem anderen Ort im Inland idR keine Rolle spielen [zB fremdenrechtliche Vorschriften, Bestreitbarkeit des Familienunterhalts bei deutlich niedrigeren Lebenshaltungskosten am Familienwohnsitz; vgl. Schubert in Wiesner/Grabner/Wanke, EStG § 16 Anm. 25 (Stand: 1.5.2015, rdb.at)].

Die Zumutbarkeit ist **nach den Umständen des jeweiligen Streitjahres** zu beurteilen. Ob die Verlegung des Wohnsitzes früher zumutbar war, ist nicht maßgeblich (vgl. VwGH 21.6.2007, 2005/15/0079; VwGH 26.7.2007, 2006/15/0047; VwGH 19.12.2013, 2010/15/0124; siehe auch unter Jakom/Ebner EStG, 2023, § 16 Rz 56 "*Doppelte Haushaltsführung*").

Grundsätzlich ist davon auszugehen, dass dem Steuerpflichtigen nach einer gewissen Zeit, die nur im Einzelfall beurteilt werden kann (bei einem verheirateten Abgabepflichtigen nach der Verwaltungspraxis zwei Jahre), die Verlegung seines Familienwohnsitzes in den Nahebereich seiner Arbeitsstätte zuzumuten ist (vgl. VwGH 22.4.1986, 84/14/0198; siehe auch Jakom/Ebner EStG, 2023, § 16 Rz 56 "*Doppelte Haushaltsführung*").

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist die Frage, ob einem Arbeitnehmer zuzumuten ist, seinen Wohnsitz in den Nahebereich seiner Arbeitsstätte zu verlegen, nach den

(Gesamt-)Umständen des Einzelfalles zu beurteilen. Dabei ist es Sache desjenigen Steuerpflichtigen, der die Beibehaltung des in unüblicher Entfernung vom Beschäftigungsort gelegenen Familienwohnsitzes als beruflich veranlasst geltend macht, der Abgabenbehörde die Gründe zu nennen, aus denen er die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Ort der Beschäftigung als unzumutbar ansieht, ohne dass die Abgabenbehörde in einem solchen Fall verhalten ist, nach dem Vorliegen auch noch anderer als der vom Steuerpflichtigen angegebenen Gründe für die behauptete Unzumutbarkeit zu suchen. Die berufliche Veranlassung von Aufwendungen, denen nach dem ersten Anschein eine nicht berufliche Veranlassung zu Grunde liegt, ist vom Steuerpflichtigen darzustellen (vgl. etwa VwGH 20.4.2004, 2003/13/0154; VwGH 3.8.2004, 2000/13/0083; VwGH 27.2.2008, 2005/13/0037).

Der Bf. hat es trotz entsprechendem Verlangen und mehrfacher Fristverlängerung bis dato unterlassen (auch den entsprechenden Feststellungen des Finanzamtes in der Beschwerdeentscheidung kommt im Übrigen Vorhaltswirkung zu; außerdem wurde in dem dem Bf. übermittelten Vorlagebericht vom 24.5.2023 nochmals auf die notwendige Vorlage eines E 9 der Lebensgefährtin hingewiesen), auch für das Streitjahr eine entsprechende seine Partnerin betreffende Bescheinigung EU/EWR (E 9) vorzulegen, weshalb nicht zweifelsfrei davon auszugehen war, dass der Bf. nach wie vor mit seiner Lebensgefährtin am Familienwohnsitz lebte und diese auch im Streitjahr am Ort des Familienwohnsitzes in Bezug auf das Familieneinkommen wirtschaftlich bedeutende und steuerlich relevante Einkünfte im Sinne des § 2 Abs. 3 Z 1 bis 4 EStG 1988 erzielte. Auch andere gewichtige private Gründe, auf Grund derer eine Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsort im Beschwerdejahr nicht zumutbar war, hat der Bf. weder behauptet noch entsprechend nachgewiesen.

Im Beschwerdefall ist damit offensichtlich, dass der Bf. trotz seiner Offenlegungs- bzw. (erhöhten) Mitwirkungspflicht an der Klärung des entscheidungswesentlichen Sachverhaltes (insbesondere zur Frage, ob die Begründung eines eigenen Haushalts am Beschäftigungsort beruflich veranlasst ist) nicht hinreichend nachgekommen ist. Dies obwohl es in seiner Verantwortung gelegen gewesen wäre, zur Beseitigung von Zweifeln die Richtigkeit seiner Anbringen zu beweisen (nach Ansicht des erkennenden Richters wäre dem Bf. ein solcher Nachweis auch durchaus zumutbar gewesen).

Vor diesem Hintergrund konnte auch diesem Beschwerdebegehren kein Erfolg beschieden sein.

Zulässigkeit der Revision:

Gemäß Art. 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 lag keine Rechtsfrage vor, der 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 somit spruchgemäß zu entscheiden.

Feldkirch, am 25. März 2024