

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter***Ri*** über die Beschwerde des ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vom 27. März 2024 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich, dieses vertreten durch ***AV1***, vom 21. März 2024 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2023, ergangen zu Steuernummer ***BF1StNr1***, zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid erfährt keine Änderung .

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Der Beschwerdeführer (Bf) ist ungarischer Staatsbürger. Dieser war im Streitjahr ab Mitte August in Österreich unselbständig erwerbstätig. Die verwaltungspolizeilichen Meldung in ***W*** erfolgte am 14.8.2023.

Mit Datum 21.3.2024 erließ das Finanzamt den nunmehr in Anfechtung stehenden Einkommensteuerbescheid, mit welchem der Antrag des Bf auf Durchführung einer Arbeitnehmerveranlagung für 2023 antragsgemäß erledigt wurde. Dieser Bescheide wurde mit Datum 23.3.2024 in die Databox des Bf eingespeist und gilt somit als zugestellt.

Mit Beschwerdeeingabe vom 27.3.2024 wandte sich der Bf gegen diesen Bescheid und beantragte, das Finanzamt möge Aufwendungen für eine doppelte Haushaltsführung bzw. Familienheimfahrten steuerlich berücksichtigen.

Mit Vorhalt vom 12.7.2024 forderte das Finanzamt den Bf auf, nachstehende Fragen zu beantworten bzw. die angeforderten Nachweise zu erbringen:

Weisen Sie uns nach, wo Sie bisher im Jahr 2023 gewohnt haben (nur Zimmer bei den Eltern oder bereits eigene Wohnung? -> Nachweise über bisherige Kosten vorlegen, zB. Mietvertrag im Ausland oder ähnliches).

Weisen Sie uns nach, welche Personen (Eltern?) bisher mit Ihnen im Jahr 2023 an der ausländischen Adresse gewohnt haben (gemeindeamtliche Bestätigung gegebenenfalls inkl. Übersetzung).

Wir benötigen für die inländische Wohnung den kompletten Mietvertrag aus dem auch die Wohnungsgröße hervor geht.

Weisen Sie uns auch die bisher bereits berücksichtigten Kosten für Familienheimfahrten nach (Fahrtaufzeichnungen unter Angabe des verwendeten Fahrzeugs, Öfitickets oder ähnliches).

Sämtliche Nachweise benötigen wir inkl. Übersetzung (Amtssprache Deutsch, Englisch wird akzeptiert).

(..)"

Mit Antwortschreiben vom 14.10.2024 teilte der Bf dem Finanzamt gegenüber mit, dass ihm sein Arbeitgeber zunächst für zwei Monate eine Unterkunft als „Relocation support“ zur Verfügung gestellt habe. Er habe ab November 2023 eine Wohnung angemietet, die er selbst zu bezahlen hatte. Auch als Lediger würde ihm für die ersten sechs Monate die steuerliche Berücksichtigung von Aufwendungen für eine doppelte Haushaltsführung zustehen.

Der Bf legte eine Ablichtung seines inländischen Mietvertrages vom 12.10.2023 über eine ab November 2023 angemietete Wohnung in ***W*** (51 m²) vor. Gleichzeitig übermittelte der Bf Zahlungsnachweise über die Begleichung des mit dem Bestandgeber vereinbarten Mietzinses (Warmmiete) für November und Dezember 2023 iHv je Euro 937,70.

Weiters brachte der Bf eine Ablichtung des am 19.2.2019 behördlich ausgestellten „Dokument zum Nachweis der Adresse“ (Anm.: Übersetzt aus dem Ungarischen) vor, aus dem als Wohnadresse im Zeitpunkt der Ausstellung „***Budap***, ***Str***, hervorgeht.

Mit Beschwerdevereinscheidung vom 24.10.2024 wies das Finanzamt die Bescheidbeschwerde als unbegründet ab und begründete seine Entscheidung wie folgt:

„(..)

Da Sie uns trotz Aufforderung die erforderlichen Unterlagen nicht beigebracht haben war die Beschwerde abzuweisen.

Sie sind - laut Ihren Angaben in der Erklärung - alleinstehend ohne Kind/Partnerschaft. Sie haben uns - trotz Aufforderung - nicht nachgewiesen, dass Sie im Ausland über eine eigene Wohnung/Haus verfügen. Es war daher davon auszugehen, dass Sie im Wohnverband mit den Eltern gelebt haben. In diesem Fall liegt keine doppelte Haushaltsführung, sondern eine erstmalige Hausstandsgründung vor. Es ist daher auch nicht möglich die Kosten für die doppelte Haushaltsführung oder für Familienheimfahrten für die ersten 6 Monate zu berücksichtigen. Andere Gründe die möglicherweise zu einer anderen Beurteilung führen hätten können wurden ebenso nicht angeführt oder nachgewiesen.

(..)"

Mit Eingabe vom 24.10.2024 beantragte der Bf die Vorlage seiner Beschwerde an das Verwaltungsgericht. Begründend führte der Bf aus, dass er eine Wohnung in Budapest innegehabt habe. Seine Eltern hingegen würden in ***K***, **Str*** str. wohnen. Natürlich habe er auch seine Eltern besucht, aber es sei Tatsache, dass er in Budapest einen eigenen Haushalt geführt habe.

Mit Vorhalt vom 6.12.2024 forderte die Abgabenbehörde den Bf abermals auf, durch Vorlage eines übersetzten Meldezettels bzw. einer Meldebescheinigung von ihm und seinen Eltern den Nachweis zu führen, dass er im Streitjahr 2023 in Ungarn einen aufrechten Wohnsitz im Sinne eines eigenen Hausstandes unterhalten habe.

Dieser Vorhalt wurde dem Bf am 6.12.2024 im elektronischen Wege zugestellt.

Eine Beantwortung desselben unterblieb.

Das Finanzamt legte die Beschwerde dem Verwaltungsgericht zur Entscheidung vor und beantragte gleichzeitig die Abweisung der Beschwerde.

Im Vorlagebericht vom 17.2.2025 führte die belangte Behörde als „Stellungnahme“ wörtlich aus:

„Werbungskosten sind nach § 16 Abs 1 Satz 1 EStG Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen.

Nach § 20 Abs 1 Z 1 EStG dürfen die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden, was nach § 20 Abs 1 Z 2 lit a EStG auch für Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung gilt, 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 sind Kosten der Fahrten zwischen Wohnsitz am Arbeits- (Tätigkeits-)Ort und Familienwohnsitz (Familienheimfahrten) nicht abzugsfähig, soweit sie den auf die Dauer der auswärtigen (Berufs-)Tätigkeit bezogenen höchstens in § 16 Abs 1 Z 6 lit c EStG angeführten Betrag übersteigen.

Der Bf. hat im bisherigen Verwaltungsverfahren nicht nachgewiesen, dass er im Zeitraum August bis Dezember 2023 noch einen aufrechten Wohnsitz in Ungarn hatte. Damit fehlt es aber an der Grundvoraussetzung für die doppelte Haushaltsführung. Die Vorlage eines ungarischen Ausweises mit Ausstellungsdatum vom 19.02.2019 kann eine aufrechte Wohnsitzmeldung in Ungarn nicht ersetzen.

Die Behörde beantragt daher die Abweisung der Beschwerde.“

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der Bf, ein ungarischer Staatsbürger, wohnte und arbeitete im Streitjahr seit August in Österreich. In den ersten Monaten seines Aufenthaltes wurde diesem vom Arbeitgeber unentgeltlich eine Wohnmöglichkeit zur Verfügung gestellt. Ab November 2023 mietete sich der Bf eine Wohnung in ***W*** an, für welche monatliche Mietkosten (Warmmiete) von über Euro 930 anfielen.

Im Zuge des finanzbehördlichen Verfahrens beehrte der Bf die Zuerkennung von Kosten einer doppelten Haushaltsführung bzw. von Aufwendungen im Zusammenhang mit Familienheimfahrten, wobei dieser allerdings die betragliche Höhe unbenannt ließ.

Das Finanzamt trug dem Bf – dieser ist ledig und wohnte laut aktenkundigem Meldedokument vom 19.2.2019 zumindest im Zeitpunkt der Ausstellung dieser Bescheinigung in Budapest – auf, den Nachweis darüber zu erbringen, dass dieser im Streitjahr 2023 in Ungarn über einen eigenen Wohnsitz (Hausstand) verfügt habe.

Dieser Nachweis wurde vom Bf allerdings in keiner Lage des Verfahrens erbracht.

Aus dem Behördenakt ergeben sich auch sonst keinerlei Hinweise dahingehend, dass der Bf im Jahr 2023 über eine eigene Wohnung in Ungarn verfügt hätte.

2. Beweiswürdigung

Die Beweiswürdigung des Gerichtes gründet sich auf die ihm vorliegenden Behördenakten, insbesondere auf das Vorbringen der Verfahrensparteien im erstinstanzlichen Verfahren. Die Durchführung einer mündlichen Verhandlung vor dem BFG wurde nicht beantragt.

Aufgrund der Beweislastverteilungsregeln wäre es Aufgabe des Bf gewesen, den Nachweis darüber zu führen, dass dieser im Jahr 2023, konkret in den Monaten August bis Dezember, über einen eigenen Wohnsitz (Hausstand) in Ungarn verfügt hat, sodass unzweifelhaft in dem besagten Zeitraum ein doppelter Haushalt angenommen werden hätte können. Dies umso mehr, da es sich gegenständlich um einen Sachverhalt mit Auslandsbezug handelt, bei welchem eine erhöhte Mitwirkungspflicht des Abgabepflichtigen erforderlich ist. Weder die Behörde noch das Gericht sind bei gegenständlicher Sachlage befugt, im Ausland hoheitliche Akte in Form von Nachforschungen betreffend die Wohnverhältnisse von Steuerpflichtigen und deren Angehörigen bei den dortigen Meldebehörden durchzuführen.

3. Rechtliche Beurteilung

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

Die Beibehaltung des Familienwohnsitzes ist aus Sicht einer Erwerbstätigkeit, die in unüblicher Entfernung von diesem Wohnsitz ausgeübt wird, niemals durch die Erwerbstätigkeit selbst, sondern immer durch Umstände veranlasst, die außerhalb dieser Erwerbstätigkeit liegen. Der Grund, warum Aufwendungen für doppelte Haushaltsführung dennoch als Werbungskosten bei den aus der Erwerbstätigkeit erzielten Einkünften Berücksichtigung finden, liegt darin begründet, dass derartige Aufwendungen so lange als durch die Erwerbstätigkeit veranlasst gelten, als dem Erwerbstätigen eine Wohnsitzverlegung in üblicher Entfernung vom Ort der Erwerbstätigkeit nicht zugemutet werden kann. Die Unzumutbarkeit der Verlegung kann in der privaten Lebensführung, als auch in einer weiteren Erwerbstätigkeit des Steuerpflichtigen begründet liegen (VwGH 17.2.1999, 95/14/0059).

Der Familienwohnsitz im Sinne von § 16 Abs. 1 Z 6 lit. f und § 20 Abs. 1 Z 2 lit. e EStG 1988 liegt bei einem alleinstehenden Steuerpflichtigen dort, wo dieser seine engsten persönlichen Beziehungen (Eltern, Geschwister, Freundeskreis) und einen eigenen Hausstand unterhält (vgl. § 4 Pendlerverordnung). Ein eigener Hausstand liegt vor, wenn der Steuerpflichtige eine Wohnung innehat, deren Einrichtung seinen Lebensbedürfnissen entspricht. Kein eigener Hausstand ist indes anzunehmen, wenn der Steuerpflichtige Räumlichkeiten innerhalb eines Wohnungsverbandes einer oder mehrerer Personen, die nicht (Ehe-) Partner sind oder mit denen keine Lebensgemeinschaft besteht, mitbewohnt.

Aufwendungen für Familienheimfahrten eines Arbeitnehmers vom Wohnsitz am Arbeitsort zum Familienwohnsitz stellen demnach im Rahmen der durch § 20 Abs. 1 Z. 2 lit. e EStG 1988 gesetzten Grenzen Werbungskosten dar, wenn die Voraussetzungen einer beruflich veranlassten doppelten Haushaltsführung vorliegen. Dies ist etwa dann der Fall, wenn der Ehegatte des Steuerpflichtigen am Ort des Familienwohnsitzes eine Erwerbstätigkeit ausübt und daraus nicht unerhebliche Einkünfte erzielt. Liegen die Voraussetzungen für eine auf Dauer ausgelegte doppelte Haushaltsführung nicht vor, so können Kosten für Familienheimfahrten vorübergehend als Werbungskosten geltend gemacht werden. Nach der Verwaltungspraxis umfasst dies bei einem ledigen bzw. nicht in Lebensgemeinschaft lebenden Steuerpflichtigen einen Zeitraum von etwa sechs Monaten; in diesem Zeitraum ist es auch einem alleinstehenden Steuerpflichtigen zuzubilligen seine Wohnung aufzusuchen, um dort nach dem Rechten zu sehen und das Erforderliche zur Erhaltung und Verwaltung des Objektes beizutragen (s. *Doralt*, EStG Kommentar, § 16, Tz 202/25, und die dort zit. Jud.). Bei der Beurteilung dieser Zeitspanne ist nicht schematisch vorzugehen, sondern vielmehr auf die Verhältnisse des Einzelfalles abzustellen (VwGH 31.3.1987, 86/14/0 165).

Eine Grundvoraussetzung für die steuerliche Anerkennung von Aufwendungen für Familienheimfahrten bzw. für eine doppelte Haushaltsführung ist die Existenz eines Familienwohnsitzes; dieser bedingt das Vorliegen eines eigenen Hausstandes.

Im vorliegenden Fall hegte die belangte Behörde Zweifel am Bestehen des eigenen Hausstandes in Ungarn und forderte den Bf wiederholt auf, das Bestehen eines solchen (durch Vorlage einer entsprechenden Meldebescheinigung für ihn und seine Eltern) nachzuweisen.

Dass die Behörde im Falle von aufkommenden Zweifeln an der Existenz eines Familienwohnsitzes bzw. eigenen Hausstandes im beschwerderelevanten Zeitraum die Befugnis hat, dem Bf die Erbringung entsprechender Nachweise aufzutragen, lässt sich bereits aus der Bestimmung des § 138 BAO ableiten. Gemäß dieser Bestimmung haben die Abgabepflichtigen auf Verlangen der Abgabenbehörde in Erfüllung ihrer Offenlegungspflicht (§ 119 BAO) 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.

Nach § 119 BAO sind die für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht oder für die Erlangung abgabenrechtlicher Begünstigungen bedeutsamen Umstände vom Abgabepflichtigen nach Maßgabe der Abgabenvorschriften offenzulegen. Die Offenlegung muss vollständig und wahrheitsgemäß erfolgen.

Zwar verpflichtet die Bestimmung des § 115 Abs. 1 BAO 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, allerdings befreit diese Bestimmung die Parteien in keiner Weise von ihrer Offenlegungs- und Mitwirkungsverpflichtung. Die Pflicht zur amtswegigen Ermittlung findet dort ihre Grenze, wo nach der Lage des Falles nur die Partei Angaben zum Sachverhalt machen kann. 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 anerkannte Ausmaß hinaus zu prüfen, zurück (vgl. *Ritz/Koran*, BAO⁸, § 115, Tz 6 ff und die dort angeführte Rechtsprechung).

Nach einhelliger Judikatur liegt eine erhöhte Mitwirkungspflicht der Partei (und damit eine in den Hintergrund tretende amtswegige Ermittlungspflicht) u.a. dann vor, wenn Sachverhaltselemente ihre Wurzeln im Ausland haben; die Mitwirkungs- und Offenlegungspflicht ist in dem Maße höher, als die behördlichen Ermittlungsmöglichkeiten geringer sind (VwGH 23.2.1994, 92/15/0159; 26.7.2000, 95/14/0145). Diesfalls besteht somit eine erhöhte Mitwirkungspflicht, eine Beweismittelbeschaffungspflicht und eine Vorsorgepflicht (vgl. bspw. *Loukota*, Internationale Steuerfälle, Tz 429 ff; *Kotschnigg*, ÖStZ 1992, 84; VwGH 25.5.1993, 93/14/0019).

Ob der Bf im zweiten Halbjahr 2023 in Ungarn eine eigene Wohnung innegehabt oder in der elterlichen Wohnung, bei Verwandten oder in einer Wohngemeinschaft gelebt hatte, ließ sich mangels Mitwirkung des Bf nicht einmal ansatzweise feststellen. Wie die belangte Behörde in ihrem Vorlagebericht richtig ausführt, bildet das vorgelegte Wohnsitzdokument aus 2019 in Bezug auf das beschwerdeverfangene Jahr 2023 keinen tauglichen Nachweis über das Bestehen eines eigenen Hausstandes in Ungarn.

Zusammenfassend ist festzuhalten, dass es Sache des Bf gewesen wäre den Nachweis zu erbringen, dass dieser im zweiten Halbjahr des Jahres 2023 in Ungarn einen eigenen Hausstand unterhalten hatte.

Ein derartiger Nachweis wurde trotz mehrmaliger Aufforderung nicht erbracht, weshalb spruchgemäß zu entscheiden war.

Begründung nach § 25a Abs. 1 VwGG

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.

Die genannten Voraussetzungen liegen allesamt nicht vor. Die Entscheidung gründet sich ausschließlich auf die vom Gericht vorgenommenen Beweiswürdigung. Ein tauglicher Nachweis über das Vorliegen eines in Ungarn situierten Hausstandes (der auch als Familienwohnsitz angesehen werden kann) wurde in Bezug auf das Streitjahr nicht erbracht.

Klagenfurt am Wörthersee, am 1. September 2025