

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 12. Oktober 2023 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 20. September 2023 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2022 Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

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

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

Im Rahmen der **Einkommensteuererklärung (Arbeitnehmerveranlagung)** für das Kalenderjahr **2022** machte der Beschwerdeführer (in der Folge: Bf.) Aufwendungen für Arbeitsmittel in Höhe von EUR 299,00 sowie Kosten für Familienheimfahrten im Ausmaß von EUR 3.672,00 als Werbungskosten geltend.

Mit **Vorhalt** vom **03.04.2023** ersuchte die Abgabenbehörde den Bf. um den belegmäßigen Nachweis der geltend gemachten Aufwendungen. In seiner **Beantwortung** vom **26.06.2023** legte der Bf. eine Zulassungsbescheinigung für ein Kraftfahrzeug sowie ein Mietanbot nebst Dauerrechnung für eine Unterkunft in ***Bf1-Adr*** (ab dem 20.04.2022) vor. Die **Veranlagung** erfolgte mit **Einkommensteuerbescheid** vom **20.09.2023**, wobei die beantragten Werbungskosten mangels hinreichenden Kostennachweises unberücksichtigt blieben.

Gegen diesen Bescheid erhob der Bf. am **12.10.2023** fristgerecht **Beschwerde**. Darin begehrte er unter Abkehr vom ursprünglichen Begehren nunmehr Kosten der doppelten Haushaltsführung in Höhe von EUR 3.000,00 sowie die bereits zuvor geltend gemachten, jedoch nicht anerkannten Kosten für Familienheimfahrten (EUR 3.672,00). Die Aufwendungen für Arbeitsmittel wurden im Beschwerdeschriftsatz nicht mehr aufrechterhalten. Zur Begründung seiner geltend gemachten Kosten führte der Bf. aus, dass er in Österreich über ein

Arbeitszimmer verfüge, während seine Ehegattin in Kroatien wohnhaft und dort berufstätig sei. Der Beschwerde wurden eine Familienstandsbescheinigung (gemäß dem Abkommen über soziale Sicherheit zwischen Österreich und Kroatien), welche die gemeinsame Wohnanschrift mit der Ehegattin auswies, sowie eine Einkommensbescheinigung des kroatischen Finanzministeriums beigelegt. Letztere bestätigte für die Ehegattin ein Jahreseinkommen von HRK 37.569,63 für das Jahr 2022. Zudem wurde eine Aufstellung monatlicher Fahrten zwischen ***Bf1-Adr*** und dem kroatischen Wohnort übermittelt, die jedoch weder konkrete Daten noch Kilometerstandsangaben enthielt.

Mit **weiterem Vorhalt** vom **09.11.2023** forderte die Abgabenbehörde den Bf. zur Vorlage von Mietverträgen bzw. Eigentumsnachweisen sowie zum Nachweis der Betriebskostentragung für die Wohnsitze in Österreich und Kroatien auf. In der **Vorhaltsbeantwortung** vom **19.12.2023** gab der Bf. lediglich an, über keinen schriftlichen Mietvertrag zu verfügen, da die Mietzahlungen bar an den Vermieter geleistet worden seien. Nachweise über die tatsächliche Kostentragung oder Eigentumsbelege wurden nicht erbracht.

Mit **Beschwerdevorentscheidung** vom **12.01.2024** wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen. Begründend wurde ausgeführt, dass der Nachweis einer beruflich veranlassten doppelten Haushaltsführung – als notwendige Voraussetzung für die Anerkennung von Familienheimfahrten – nicht erbracht worden sei. Überdies liege aufgrund des Auslandsbezuges (Wohnsitz in Kroatien) eine erhöhte Mitwirkungspflicht des Bf. vor.

Am **05.02.2024** brachte der Bf. einen **Vorlageantrag** ein, in dem er darauf hinwies, in Österreich eine arbeitgeberseitig gestellte Unterkunft zu nutzen und die Wochenenden bei seiner Ehegattin in Kroatien zu verbringen; dort habe er zudem ein Haus gebaut. Ferner behauptete er, der Behörde bereits einen Mietvertrag vorgelegt zu haben.

Im Rahmen des fortgesetzten Verfahrens räumte das **Bundesfinanzgericht** dem Bf. mit Schreiben vom **12.02.2026** das **Parteiengehör** zum Vorlagebericht der Abgabenbehörde vom 14.02.2024 ein. Zugleich wurde der Bf. mittels **Vorhaltes** neuerlich aufgefordert, sämtliche Kosten der Haushaltsführung (Österreich und Kroatien) sowie der Heimfahrten (mittels Fahrtenbuch und Tankbelegen) nachzuweisen.

Dieser **Vorhalt blieb unbeantwortet**. Von der Möglichkeit zur Abgabe einer Stellungnahme im Rahmen des Parteiengehörs wurde nicht Gebrauch gemacht.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der Beschwerdeführer (Bf.) stand im beschwerdegegenständlichen Zeitraum in einem unselbständigen Beschäftigungsverhältnis als Maurer.

Im Rahmen des gesamten Verfahrens gelang es dem Bf. nicht, die tatbestandsmäßigen Voraussetzungen für eine beruflich veranlasste doppelte Haushaltsführung sowie für die damit im Zusammenhang stehenden Familienheimfahrten nachzuweisen oder zumindest glaubhaft zu machen. Insbesondere blieb der Nachweis über die tatsächliche Kostentragung für die

Unterkünfte am Beschäftigungsort in Österreich sowie am behaupteten Familienwohnsitz in Kroatien aus. Ebenso wurden keine hinreichenden Belege (wie etwa ein ordnungsgemäß geführtes Fahrtenbuch oder Tankbelege) vorgelegt, die das tatsächliche Anfallen von Aufwendungen für Familienheimfahrten zwischen den genannten Wohnsitzen verifizieren könnten.

2. Beweiswürdigung

Die Feststellungen zum Sachverhalt ergeben sich aus dem Inhalt des von der Abgabenbehörde vorgelegten Verwaltungsaktes sowie aus dem Ergebnis des ergänzenden Ermittlungsverfahrens vor dem Bundesfinanzgericht.

Trotz **mehrfacher, expliziter Aufforderungen** durch die Abgabenbehörde (**Vorhalte vom 03.04.2023 und 09.11.2023**) sowie durch das erkennende Gericht (**Vorhalt vom 12.02.2026**) **unterließ es der Beschwerdeführer (Bf.), die Kosten der Haushaltsführung an den behaupteten Wohnsitzen** in Österreich und Kroatien belegmäßig **nachzuweisen**. Damit blieb insbesondere die Frage nach dem Vorliegen einer steuerlich relevanten doppelten Haushaltsführung ungeklärt. Es kann nach der Aktenlage nicht ausgeschlossen werden, dass die Ehegattin im fraglichen Zeitraum bei Verwandten in Kroatien aufhältig war und der Bf. diese lediglich im Rahmen privater Besuche aufsuchte, ohne einen eigenen Haushalt am Familienwohnsitz (mit-)zu finanzieren.

Gleiches gilt für die Unterkunft in Österreich. Hinsichtlich der im Beschwerdejahr gemeldeten Wohnsitze (vgl. Vorhalt vom 09.11.2023) forderte bereits die Abgabenbehörde den Bf. zur Vorlage von Mietverträgen und Zahlungsnachweisen auf. Der Bf. replizierte hierauf lediglich dahingehend, über keinen schriftlichen Mietvertrag außer den Mietanbot in *****Bf1-Adr***** zu verfügen und die Miete bar entrichtet zu haben.

In freier Beweiswürdigung (§ 167 Abs. 2 BAO) erscheint dieses Vorbringen unglaubwürdig. Der Bf. hat sich weder um nachträgliche Bestätigungen noch um konkrete Angaben zu den Vermietern bemüht. Ein Nachweis der Mietzahlungen für die Wohnung in *****Bf1-Adr***** wäre zudem unschwer möglich gewesen, da das vorgelegte „Mietanbot & Dauerrechnung“ ausdrücklich eine Überweisung des monatlichen Entgelts auf ein namhaft gemachtes Konto vorsah. Dass der Bf. trotz mehrfacher Aufforderung keinen entsprechenden Buchungsbeleg vorlegte, lässt darauf schließen, dass eine tatsächliche Kostentragung durch den Bf. nicht stattfand. Verstärkt wird diese Annahme durch das Vorbringen im Vorlageantrag, wonach der Bf. in Österreich eine Unterkunft seines Arbeitgebers habe. **Mangels Nachweises** einer finanziellen Belastung konnten Kosten einer **doppelten Haushaltsführung** somit weder bewiesen noch glaubhaft gemacht werden.

Hinsichtlich der geltend gemachten Familienheimfahrten ist festzuhalten:

Der Bf. legte der Beschwerde vom 12.10.2023 eine **Aufstellung** bei, die für das gesamte Kalenderjahr **regelmäßige Wochenendfahrten** (138 km pro Strecke) zwischen ***Bf1-Adr*** und dem kroatischen Wohnort ausweist. Abgesehen davon, dass der Bf. trotz Aufforderung jeglichen Nachweis (Fahrtenbuch, Tankbelege) schuldig blieb, **erweist sich diese Aufstellung als unschlüssig**: Da der Wohnsitz in ***Bf1-Adr*** laut Aktenlage erst ab April bestand, ist die Angabe, bereits im Zeitraum von Januar bis April Fahrten von diesem Ausgangspunkt aus unternommen zu haben, faktisch unmöglich.

Infolge der unterlassenen Mitwirkung des Bf. – insbesondere des Fehlens jeglicher belegmäßiger Nachweise – konnte **das tatsächliche Vorliegen von Familienheimfahrten** sowie das Entstehen daraus resultierender Kosten **nicht festgestellt werden**.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

3.1.1 Abgrenzung des Streitgegenstandes

Strittig ist im gegenständlichen Verfahren ausschließlich die Berücksichtigung von Aufwendungen für eine doppelte Haushaltsführung sowie für Familienheimfahrten als Werbungskosten. Die ursprünglich im Rahmen der Erklärung geltend gemachten Kosten für Arbeitsmittel sind nicht mehr Gegenstand des Beschwerdeverfahrens, da diese im Beschwerdeschriftsatz nicht mehr aufrechterhalten wurden.

3.1.2. Rechtsgrundlagen

Gemäß **§ 16 Abs. 1 EStG 1988** sind Werbungskosten Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Aufwendungen für Familienheimfahrten sind dann als Werbungskosten abzugsfähig, wenn die Voraussetzungen einer beruflich veranlassten doppelten Haushaltsführung vorliegen. Dies ist der Fall, wenn dem Steuerpflichtigen eine tägliche Rückkehr an den Familienwohnsitz oder eine Verlegung desselben an den Beschäftigungsort nicht zugemutet werden kann (vgl. Sutter/Pfalz in Hofstätter/Reichel, EStG, § 16 Abs. 1 Z 6 Rz 72; Schubert in Wiesner et al., EStG, § 16 Anm. 25).

Aufgrund der Distanz zwischen dem Dienstort in Österreich und dem Wohnsitz in Kroatien (über 100 km) ist eine **tägliche Heimkehr objektiv unzumutbar**. Eine **doppelte Haushaltsführung setzt jedoch voraus, dass am Familienwohnsitz und am Beschäftigungsort jeweils ein (eigener) Haushalt geführt wird**.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH) ist eine doppelte Haushaltsführung als beruflich veranlasst anzusehen, wenn die Gründung des zweiten Hausstandes einen objektiven Zusammenhang mit der Berufstätigkeit aufweist. Die

Beibehaltung des Familienwohnsitzes außerhalb der üblichen Entfernung vom Beschäftigungsort ist so lange als durch die Einkunftserzielung veranlasst zu werten, als dem Steuerpflichtigen eine Wohnsitzverlegung nicht zugemutet werden kann. Die Unzumutbarkeit kann insbesondere in einer eigenen Erwerbstätigkeit des Ehegatten am Familienwohnsitz begründet sein (vgl. VwGH 21.06.2007, 2005/15/0079).

Dabei ist nach der Judikatur maßgeblich, ob den Einkünften des Partners im Verhältnis zum Familieneinkommen wirtschaftliche Bedeutung zukommt. Erreicht das Einkommen des Partners deutlich mehr als 10 % der Einkünfte des Steuerpflichtigen (bzw. überschreitet es die Grenze des § 33 Abs. 4 EStG 1988), ist eine Wohnsitzverlegung in der Regel unzumutbar (VwGH 20.04.2004, 2003/13/0154). Im vorliegenden Fall übersteigen die Einkünfte der Ehegattin unstrittig die Relevanzschwelle von 10 %, sodass die grundsätzliche Berechtigung zur doppelten Haushaltsführung dem Grunde nach gegeben sein könnte.

3.1.3. Mitwirkungspflicht und Beweislast

Nach § 115 Abs. 1 BAO hat die Abgabenbehörde die tatsächlichen Verhältnisse von Amts wegen zu ermitteln. Dem steht die Offenlegungspflicht des Abgabepflichtigen gemäß § 119 Abs. 1 BAO gegenüber. Die amtswegige Ermittlungspflicht tritt in dem Maße zurück, in dem der Abgabepflichtige seine Mitwirkungspflicht verletzt (VwGH 30.05.2001, 99/13/0024).

Eine **erhöhte Mitwirkungspflicht** besteht insbesondere bei **Auslandssachverhalten** oder bei Umständen, die ihre Wurzeln in der **privaten Lebensführung** haben (vgl. Ritz, BAO, § 115 Rz 10). Werbungskosten sind vom Steuerpflichtigen nachzuweisen oder zumindest glaubhaft zu machen.

3.1.4. Würdigung des Einzelfalles

Da die geltend gemachten **Aufwendungen** sowohl die **private Lebensführung** (Wohnsitzwahl) als auch einen **Auslandssachverhalt** (Kroatien) betreffen, traf den Bf. eine **erhöhte Mitwirkungspflicht**. Es wäre Sache des Bf. gewesen, das Vorliegen der tatsächlichen Voraussetzungen für eine steuerlich anzuerkennende doppelte Haushaltsführung einwandfrei darzulegen.

Dieser **Pflicht ist der Bf. nicht nachgekommen**. Trotz mehrfacher Aufforderung (Vorhalte vom 03.04.2023, 09.11.2023 sowie des BFG vom 12.02.2026) wurden keine geeigneten Unterlagen zur Verifizierung der Wohnsituation in Österreich und Kroatien vorgelegt. Die bloße Behauptung im Vorlageantrag, in Kroatien ein Haus gebaut zu haben, stellt ohne weitere Belege keinen geeigneten Nachweis dar. Es verbleibt somit die ungelöste Möglichkeit, dass der Bf. und seine Gattin lediglich unentgeltlich bei Verwandten aufhältig sind, was eine steuerliche Berücksichtigung von Kosten der Haushaltsführung ex lege ausschließt.

Hinsichtlich der Unterkunft in Österreich wurden ebenfalls keine Kosten nachgewiesen. Dies wiegt umso schwerer, als laut vorgelegtem Mietanbot eine Banküberweisung vorgesehen war, deren Nachweis dem Bf. leicht möglich gewesen wäre. Die Angabe im Vorlageantrag, es handle sich um eine arbeitgeberseitig gestellte Unterkunft, indiziert vielmehr, dass dem Bf. in Österreich kein eigener Aufwand entstanden ist.

Da der Bf. trotz ausdrücklicher Aufforderung zur Erbringung der entsprechenden Nachweise durch die Abgabenbehörde und durch das Gericht mittels Vorhaltes die Mitwirkung verweigerte, war das Bundesfinanzgericht daher nicht in der Lage, das Vorliegen der grundlegendsten Voraussetzungen für den Abzug von Werbungskosten positiv festzustellen (vgl. BFG 25.03.2016, RV/3100489/2015; BFG 31.08.2016, RV/2101193/2014).

Conclusio:

In Ermangelung nachgewiesener oder glaubhaft gemachter Aufwendungen konnten die steuerlich beantragten Kosten der doppelten Haushaltsführung als auch der Familienheimfahrten steuerlich nicht berücksichtigt werden.

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. Bezüglich der Rechtsfrage des Nachweises von Werbungskosten besteht höchstgerichtliche Rechtsprechung, weshalb die Revision nicht zuzulassen war.

Klagenfurt am Wörthersee, am 27. April 2026