



UNABHÄNGIGER  
FINANZSENAT

Außenstelle Wien  
Senat 1

GZ. RV/3868-W/09,  
miterledigt RV/3604-W/09,  
RV/3605-W/09, RV/3606-W/09,  
RV/3607-W/09, RV/3866-W/09,  
RV/3867-W/09, RV/3517-W/09

## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des Bw., vertreten durch Vertreter, vom 21. Oktober 2002, vom 16. Dezember 2004 sowie vom 13. Dezember 2006 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 12/13/14 Purkersdorf vom 17. September 2002, vom 17. November 2004 sowie vom 10. November 2006 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagungen) der Jahre 1997, 1998, 1999, 2000, 2001, 2002, 2003 und 2004 entschieden:

Den Berufungen wird teilweise Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

### Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber, in der Folge als Bw. bezeichnet, war in den Jahren 1997 bis 2004 nahezu durchgängig bei diversen Baufirmen in Österreich beschäftigt und machte in seinen Erklärungen zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagungen für die Jahre 1997, 1998, 1999, 2000 und 2001 jeweils ATS 28.800,-- als Aufwendungen für regelmäßig zu seiner in Serbien lebenden Ehegattin durchgeführte Heimfahrten als Werbungskosten geltend. Das Finanzamt versagte diesen Aufwendungen die Anerkennung.

Die dagegen mit jeweils gesonderten Schreiben eingebrachten Berufungen wurden mit Entscheidung des Unabhängigen Finanzsenates vom 13. Oktober 2004 als unbegründet abgewiesen. Der UFS führte dazu im Wesentlichen aus, dass berufliche Gründe für die Beibehaltung des Familienwohnsitzes in Serbien im Sinne des Erkenntnisses des VwGH vom 15. Dezember 1994, Zl. 93/15/0083, mangels Erzielung von Einkünften durch die Ehefrau des Beschwerdeführers nicht erkennbar seien. Nach dessen Erkenntnis vom 27. Mai 2003, Zl. 2001/14/0121, könne die Verlegung des Familienwohnsitzes auch aus in der Privatsphäre liegenden Gründen unzumutbar sein. Der seit dem Jahr 1990 in Österreich berufstätige Bw. habe aber nicht schlüssig darzulegen vermocht, dass eine Verlegung des Familienwohnsitzes unzumutbar gewesen wäre. Die von ihm vorgebrachten restriktiven Bestimmungen des Fremden- und Aufenthaltsgesetzes hätten für ihn zum Zeitpunkt der Aufnahme seiner Tätigkeit in Österreich, die bereits viele Jahre vor der Rechtswirksamkeit dieser Gesetzesbestimmungen erfolgt sei, keine Relevanz gehabt. Hinzu komme, dass der Bw. selbst die Wartezeit für die Erteilung einer Niederlassungsbewilligung an Familienangehörige für Fremde aus Drittstaaten mit zwei bis drei Jahren bezeichnet habe. Somit sei ein Zuzug nach Ablauf von zwei bis drei Jahren ab Antragstellung möglich. Ein entsprechender Antrag sei für die Ehefrau des Bw. aber nie gestellt worden, wobei auch seinem Argument, einer solchen Antragstellung sei schon die damalige serbische Praxis bei der Ausstellung von Reisepässen an aus anderen Teilen des ehemaligen Jugoslawien vertriebene Serben entgegengestanden, nicht zu folgen sei. Da der Bw. seit dem Beginn seiner Tätigkeit in Österreich keinen einzigen Versuch unternommen habe, seine Ehefrau nachkommen zu lassen, müsse dies auf in der Privatsphäre gelegene Gründe zurückzuführen sein. Dass der Bw. am Beschäftigungsort gemeinsam mit seinem Bruder nur über eine kleine Unterkunft verfüge, ändere daran nichts. Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes sei die Geltendmachung von Aufwendungen für Familienheimfahrten aber auch nur für einen Zeitraum von zwei Jahren ab Begründung des auswärtigen Dienstverhältnisses möglich. Da der Bw. ein solches schon im Jahr 1990 angetreten habe, der berufsgegenständliche Zeitraum aber die Jahre 1997 bis 2001 umfasse, lägen auch in dieser Hinsicht keine abzugsfähigen Werbungskosten vor.

Der Verwaltungsgerichtshof hob diese Entscheidung mit Erkenntnis vom 30. September 2009, Zl. 2004/13/0159, wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes auf und führte begründend aus, dass mit den dargestellten Erwägungen, auf die die belangte Behörde ihre die Berufung des Bw. abweisende Entscheidung gestützt habe, diese in mehrfacher Hinsicht - nämlich in Bezug auf das Erfordernis einer Beurteilung der Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes aus der Sicht des jeweiligen Streitjahres, in Bezug auf die Begründung der Unzumutbarkeit der Verlegung durch die in den Streitjahren in Österreich geltenden fremdenrechtlichen

Bestimmungen und in Bezug auf die Möglichkeit einer aus solchen Gründen auch dauerhaften Unzumutbarkeit der Verlegung - die Rechtslage verkannt habe, wozu gemäß § 43 Abs. 2 VwGG auf die Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes insbesondere vom 19. Oktober 2006, Zl. 2005/14/0127, vom 22. November 2006, Zl. 2004/15/0138 und Zl. 2005/15/0011, vom 21. Juni 2007, Zl. 2005/15/0079 und Zl. 2006/15/0313, vom 26. Juli 2007, Zl. 2006/15/0047, vom 24. September 2007, Zl. 2007/15/0044, vom 28. November 2007, Zl. 2006/15/0138, vom 19. Dezember 2007, Zl. 2006/13/0003, vom 20. Februar 2008, Zl. 2008/15/0073, sowie vom 27. Februar 2008, Zl. 2004/13/0116 und Zl. 2007/13/0055, verwiesen werden könne.

Der Bw. machte in seinen Erklärungen zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagungen für die Jahre 2002 und 2003 geltend, dass ihm Aufwendungen für regelmäßig zu seiner in Serbien lebenden Ehegattin durchgeführte Heimfahrten als Werbungskosten erwachsen seien. Deren Höhe führte der Bw. in diesen Erklärungen jedoch nicht an.

Das Finanzamt erließ die Einkommensteuerbescheide der Jahre 2002 und 2003 jeweils am 17. November 2004 gemäß den vom Bw. eingebrachten Erklärungen. In den jeweils mit Schreiben vom 16. Dezember 2004 gegen diese Bescheide rechtzeitig eingebrachten Berufungen verwies der Bw. zunächst auf sein bisheriges in den Berufungsverfahren für die Jahre 1997 bis 2001 erstelltes Vorbringen sowie auf die in diesen von ihm beigebrachten Unterlagen und regte im Hinblick auf das o. e. Verfahren beim Verwaltungsgerichtshof an, die gegenständlichen Berufungsverfahren bis zur Entscheidung des VwGH auszusetzen. Weiters beantragte der Bw. die angefochtenen Einkommensteuerbescheide der Jahre 2002 und 2003 aufzuheben und dahingehend abzuändern, dass die geltend gemachten Werbungskosten für die regelmäßig mit dem eigenen PKW nach Serbien durchgeführten Familienheimfahrten zu berücksichtigen seien. Der Bw. legte diesen Berufungsschreiben (berichtigte) Erklärungen zu den Arbeitnehmerveranlagungen der Jahre 2002 und 2003 bei und bezifferte in diesen die in Rede stehenden Aufwendungen jeweils mit € 2.100,--.

Am 20. Mai 2005 setzte das Finanzamt die Entscheidung über die beiden o. e. Berufungen gegen die Bescheide vom 17. November 2004 betreffend Einkommensteuer 2002 und 2003 jeweils gemäß der Bestimmung des § 281 Abs 1 BAO mit Bescheid aus.

Der Bw. brachte die Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2004 am 8. November 2006 beim Finanzamt ein und machte in dieser geltend, dass ihm Aufwendungen für regelmäßig zu seiner in Serbien lebenden Ehegattin durchgeführte Heimfahrten als Werbungskosten erwachsen seien. Deren Höhe führte der Bw. in dieser Erklärung jedoch nicht an.

Das Finanzamt erließ den Einkommensteuerbescheid des Jahres 2004 am 10. November 2006 gemäß der vom Bw. eingebrachten Erklärung. In der mit Schreiben vom 11. Dezember 2006 gegen diesen Bescheid rechtzeitig eingebrachten Berufung verwies der Bw. zunächst auf sein bisheriges in den Berufungsverfahren für die Jahre 1997 bis 2003 erstelltes Vorbringen sowie auf die in diesen von ihm beigebrachten Unterlagen und regte im Hinblick auf das o. e. Verfahren beim Verwaltungsgerichtshof an, das gegenständliche Berufungsverfahren bis zur Entscheidung des VwGH auszusetzen. Weiters beantragte der Bw. den angefochtenen Einkommensteuerbescheid des Jahres 2004 aufzuheben und dahingehend abzuändern, dass die geltend gemachten Werbungskosten für die regelmäßig mit dem eigenen PKW nach Serbien durchgeführten Familienheimfahrten berücksichtigt würden. Der Bw. legte diesem Berufungsschreiben eine (berichtigte) Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung des Jahres 2004 bei und bezifferte in dieser die in Rede stehenden Aufwendungen mit € 2.421,--.

Am 28. Dezember 2006 setzte das Finanzamt die Entscheidung über die o. e. Berufung gegen den Bescheid vom 10. November 2006 betreffend Einkommensteuer 2004 gemäß der Bestimmung des § 281 Abs 1 BAO mit Bescheid aus.

Mit Schreiben vom 16. Oktober 2009 brachte der Bw. eine mit 15. Oktober 2009 datierte Bestätigung seines Vermieters sowohl beim Finanzamt als auch beim UFS ein und führte diesbezüglich aus, dass aus dieser hervorgehe, dass er für die Unterkunft am Beschäftigungsort in Österreich seit dem Jahr 1997 bis zum Jahr 2004 jeweils eine monatliche Miete inkl. Betriebskosten in Höhe von € 290,68 bezahlt habe und beantragte auch diese Aufwendungen – jährlich € 3.488,28 (ATS 47.999,78) - als Kosten der doppelten Haushaltsführung in den Kalenderjahren 1997 bis 2004 ergänzend zu den geltend gemachten Fahrtkosten für die Familienheimfahrten als Werbungskosten anzuerkennen.

In der im vorigen Absatz erwähnten Bestätigung scheint im Kopf der Name Vermieter auf. Gerichtet ist diese an den steuerlichen Vertreter des Bw. Wörtlich wird in dieser wie folgt ausgeführt:

*„Betreff: Bw*

*Sehr geehrter Herr Rechtsanwalt!*

*Bezugnehmend auf Ihr Schreiben vom 12. 10. 2009 erlaube ich mir Ihnen mitzuteilen, dass für die Mietunterkunft in Wien seit 1997 bis 2004 und weiterhin bis heute gleichbleibend die monatliche Miete inkl. Betriebskosten € 290,69 beträgt.*

*Ich hoffe Ihnen damit gedient zu haben und verbleibe*

*Mit freundlichen Grüßen*

Vermieter “

Da der Bw. im Verfahren vor dem Finanzamt über die ihm tatsächlich im Einzelnen entstandenen Fahrtkosten keine Belege vorlegte, richtete der UFS an diesen zur Klärung des Sachverhaltes mit Schriftsatz vom 23. Dezember 2009 einen Vorhalt, der auszugsweise wie folgt lautete:

*„Sie werden daher um eine detaillierte Darlegung der Einzelpositionen, aus denen sich die geltend gemachten Kosten für die Familienheimfahrten zusammensetzen und um deren belegmäßigen Nachweis gebeten, wobei insbesondere folgende Angaben zu machen und folgende Unterlagen beizubringen sind:*

*- Belege über die Bezahlung der geltend gemachten Kosten und - soweit dies aus den Belegen nicht entnommen werden kann - Namhaftmachen der Zahlungsempfänger (Name, Adresse, Betrag und Datum).*

*- Genaue Aufstellung der einzelnen Heimfahrten mit Angaben zu jeder Reise hinsichtlich Datum der Hin- und Rückreise und verwendetem Verkehrsmittel*

*- Bei Fahrten mit dem eigenen Auto wird um Bekanntgabe der genauen Fahrzeugdaten (Marke, Type, Erstzulassung, Fahrgestellnummer und Kennzeichen) gebeten und um Angabe der mitfahrenden Personen (Name, Adresse in Österreich, deren Destinationen der Reise)*

*- Bei Fahrten mit öffentlichen Verkehrsmitteln wird um Vorlage der Fahrkarten gebeten*

*- Bei Fahrten mit einem nicht in Ihrem Eigentum stehenden Fahrzeug wird um Nachweis der konkret geleisteten Kosten und*

*1.) bei Nutzung eines Fahrzeuges des Arbeitgebers: um Vorlage der Treibstoffrechnungen, Bekanntgabe der mitfahrenden Personen (Name, Adresse in Österreich, deren Destinationen der Reise), Bescheinigung des Arbeitgebers (Zeitpunkt und -dauer der Nutzung, genaue Bezeichnung des Fahrzeuges mit Type und Kennzeichen, Namhaftmachung der mitbenutzenden Personen),*

*2.) bei Nutzung eines anderen Fahrzeuges: um Bescheinigung des Arbeitgebers über die Nichtbenutzung eines arbeitgebereigenen Fahrzeuges, Namhaftmachung des Fahrzeughalters, Namhaftmachung des Fahrzeuges, Namhaftmachung der mitfahrenden Personen (Name, Adresse in Österreich, deren Destinationen der Reise) gebeten.*

*Im Falle der Nichtbeantwortung oder der nur ungenügenden Beantwortung dieses Vorhaltes oder im Falle der ungenügenden Vorlage von Belegen müsste im Sinne der Ausführungen des Erkenntnisses des Verwaltungsgerichtshofes vom 26. Juli 2007, Zl. 2006/15/0111, im Zweifel vom Vorliegen einer kostenlosen Mitfahrgelegenheit ausgegangen werden.“*

Weiters wurde der Bw. in diesem Vorhalt hinsichtlich der von ihm im Zuge des Berufungsverfahrens geltend gemachten Werbungskosten für die (ihm) in Österreich entstandenen Mietaufwendungen aufgefordert, den diesbezüglichen Mietvertrag sowie die diesbezüglichen Zahlungsbelege vorzulegen.

In Beantwortung dieses Vorhaltes brachte der Bw. am 26. Jänner 2010 ein mit 16. Oktober 2009 – Poststempel 22. Jänner 2010 – datiertes Schreiben beim UFS ein und führte in diesem aus, dass er in den Jahren 1997 bis 2001 und auch weiter bis zum Nachzug seiner Ehefrau nach Österreich im Oktober 2004 jeweils mit seinem Auto zu seiner Ehefrau an den in Serbien gelegenen Familienwohnsitz gefahren sei. Diesbezüglich verwies der Bw. auf diesem Schreiben beigelegte Kopien seines Führerscheines sowie des Zulassungsscheines seines KfZ.

Angemerkt wird, dass der im vorigen Absatz erwähnte Führerschein im Jahre 1991 in Österreich ausgestellt wurde und dass das KfZ des Bw. auf diesen am 27. Juli 1995 zugelassen wurde.

Der Bw. führte in der o. e. Vorhaltsbeantwortung u. a. weiters aus, dass die einfache Wegstrecke zwischen dem Beschäftigungsort in Österreich und dem Familienwohnsitz in Serbien in etwa 500 km betrage und dass er anlässlich einer Hin- und Rückfahrt sohin jeweils eine Strecke von in etwa 1.000 km zurückgelegt habe. Unter Zugrundelegung des amtlichen Kilometergeldes von damals ATS 4,90 pro gefahrenem Kilometer seien dem Bw. anlässlich einer solchen Heimfahrt Aufwendungen in der Höhe von jeweils ATS 4.900,-- erwachsen. Aus der dem Finanzamt am 25. März 2002 vorgelegten eidesstattlichen Erklärung vom 27. Februar 2002 gehe hervor, dass der Bw. jedes zweite Wochenende mit seinem Auto nach Hause gefahren sei und dabei alleine die Benzinkosten ATS 800,-- betragen hätten.

Die vom Bw. erklärte Häufigkeit der Familienheimfahrten decke sich mit den unzähligen Ein- und Ausreisestampglien die in den fünf Reisepässen, die dem Finanzamt bereits am 25. März 2002 vorgelegt worden seien, aufschienen. Somit sei nachvollziehbar, dass der Bw., wie erklärt, häufig Familienheimfahrten unternommen habe. In der Kopie des am 17. Jänner 1997 von der jugoslawischen Botschaft in Wien ausgestellten Reisepasses des Bw. fänden sich allein 89 leserliche Grenzübertrittsstempel aus dem Jahr 1997, 87 leserliche Grenzübertrittsstempel aus dem Jahr 1998 und sechs solche aus dem Jahr 1999. In der Kopie

des am 12. Februar 1999 von der jugoslawischen Botschaft in Wien ausgestellten Reisepasses des Bw. fänden sich weitere 100 Grenzübertrittsstempel aus dem Jahr 1999 und sechs solche aus dem Jahr 2000. In der Kopie des am 16. November 2000 von den jugoslawischen Behörden in Novi Sad ausgestellten Reisepasses des Bw. fänden sich weitere acht leserliche Grenzübertrittsstempel aus dem Jahr 2000 sowie 73 weitere solche aus dem Jahr 2001.

Diesbezüglich wird vom UFS angemerkt, dass in den o. e. Kopien des am 19. Jänner 1997 ausgestellten Reisepass 132 von Ungarn stammende Stampiglien aufscheinen. In jenen des am 12. Februar 1999 ausgestellten Reisepasses befinden sich 72 sowie in jenen des am 16. November 2000 ausgestellten Reisepasses 56 jeweils von Ungarn stammende Stampiglien.

Auf Grund der Häufigkeit der Familienheimfahrten und der Entfernung des Beschäftigungsortes in Österreich vom Familienwohnsitz in Serbien seien die vom Bw. diesbezüglich geltend gemachten Aufwendungen glaubhaft. Ergänzend werde bei d. g. Bedarf zum Beweis der Häufigkeit der Familienheimfahrten des Bw. sowie zum Beweis des Umstandes, dass diese mit dem eigenen Auto unternommen worden seien, die Ladung und Einvernahme seiner seit dem Jahr 2004 ebenfalls in Österreich lebenden Gattin beantragt.

Über einen schriftlichen Mietvertrag und über die einzelnen Zahlungsbelege betreffend der Unterkunft am Beschäftigungsort in Österreich in Wien, verfüge der Bw. nicht bzw. nicht mehr. Daher sei mit Eingabe vom 16. Oktober 2009 die o. e. Mietzahlungsbestätigung des Vermieters vorgelegt worden.

Mittels weiteren Ergänzungsersuchens vom 12. April 2010 wurde der Bw. betreffend der für Familienheimfahrten geltend gemachten Werbungskosten für die Benutzung des eigenen Kraftfahrzeuges aufgefordert, diese mittels geeigneter Belege wie beispielsweise Tankrechnungen, § 57a KFG-Begutachtungsberichte – in diesen schienen die Kilometerstände im Zeitpunkt der jeweiligen Überprüfungen auf –, etc. nachzuweisen. Außerdem wurde der Bw. diesbezüglich um Vorlage der Reisepasskopien der Jahre 2002, 2003 und 2004 aufgefordert, da im Akt des Finanzamtes, soweit dieser diese Jahre betreffe, keinerlei derartige Nachweise für die Familienheimfahrten aufschienen.

Der Bw. wurde darauf aufmerksam gemacht, dass für den Fall der Nichtbeantwortung oder der nur ungenügenden Beantwortung dieses Vorhaltes oder im Falle der ungenügenden Vorlage von Belegen im Zweifel davon auszugehen sei, dass er den überwiegenden Teil der Familienheimfahrten nicht mit dem eigenen PKW unternommen habe und dass die von ihm in den Jahren 2002, 2003 und 2004 erklärte Anzahl der Familienheimfahrten nicht den Tatsachen entspreche.

Weiters wurde dem Bw. mitgeteilt, dass aus der vom 15. Oktober 2009 stammenden Mietzahlungsbestätigung nicht hervorgehe, wer die diesbezüglichen Zahlungen geleistet habe. Außerdem verfüge der Bw. laut der am 26. Jänner 2010 beim UFS eingelangten Beantwortung des Ergänzungsersuchens vom 23. Dezember 2009 hinsichtlich der von ihm geltend gemachten Werbungskosten für Mietaufwendungen weder über einen schriftlichen Mietvertrag noch über einzelne Zahlungsbelege betreffend der Unterkunft am Beschäftigungsort in Österreich. Daher erging an den Bw. die Aufforderung um Vorlage der die Mietzahlungen betreffenden Kontoauszüge.

Im Hinblick auf die Erfahrungen des täglichen Lebens, wonach Mietzahlungen im Allgemeinen an den Verbraucherpreisindex gebunden seien, wurde der Bw. darauf aufmerksam gemacht, dass der UFS bezweifle, dass die vom 15. Oktober 2009 stammende Mietzahlungsbestätigung – in dieser sei ausgeführt worden, dass die monatliche Miete inklusive der Betriebskosten seit dem Jahre 1997 bis zum Jahre 2009 unverändert € 290,69 betragen habe - den Tatsachen entspreche und ersuchte um diesbezügliche Stellungnahme bzw. um die Vorlage von diesbezüglichen Belegen. Für den Fall der Nichtbeantwortung oder der nur ungenügenden Beantwortung oder im Falle der ungenügenden Vorlage der bezughabenden Belege habe eine Schätzung der vom Bw. geltend gemachten Werbungskosten für Mietaufwendungen erfolgen.

Schlussendlich wurde dem Bw. betreffend der von ihm für Mietaufwendungen geltend gemachten Werbungskosten mitgeteilt, dass aus der mit Schreiben vom 3. August 2002 erstellten Beantwortung des Ergänzungsersuchens des Finanzamtes vom 6. Mai 2002 hervorgehe, dass dessen Bruder, M, mit ihm gemeinsam eine sogenannte „Schlafstelle“ an der Adresse Wien , bewohne und dass daher jedenfalls von einer Kostenteilung der diesbezüglichen Mietaufwendungen auszugehen sein werde.

In Beantwortung des o. e. Ergänzungsersuchens gab der Bw. mit Schreiben vom 4. Mai 2010 bekannt, dass er weder über Tankrechnungen noch über § 57a KfG-Begutachtungsberichte für die Jahre 1997 bis 2004 betreffend das damalige Fahrzeug verfüge. Auch könne er jenen Reisepass, in dem sich die Ein- und Ausreisestampiglien für die Jahre 2002, 2003 und 2004 befänden, nicht auffinden. Zum Beweis dafür, dass er in den Kalenderjahren 2002 bis 2004, wie auch in den Kalenderjahren 1997 bis 2001 tatsächlich nahezu jedes zweite Wochenende mit dem eigenen Auto zu seiner Ehefrau an den damaligen Familienwohnsitz nach Serbien gefahren sei und ihm hierbei jährliche Kosten zumindest in Höhe des jeweiligen großen Pendlerpauschales entstanden seien, beantragte der Bw. nochmals die Ladung und Einvernahme seiner Ehefrau.



Außerdem habe sein Bruder mit ihm in den Jahren 1997 bis 2004 in einer Unterkunft in Wien gewohnt. Dieser habe daher mit eigenen Augen wahrnehmen können, an wie vielen Wochenenden der Bw. in den Jahren 1997 bis 2004 zu seiner Ehefrau nach Serbien gefahren sei und welches Verkehrsmittel dabei benützt worden sei. Zum Beweis der Häufigkeit der Familienheimfahrten sowie zum Beweis des dabei verwendeten Verkehrsmittels und damit zur Glaubhaftmachung der dabei jährlich entstandenen Kosten zumindest in Höhe des jeweiligen großen Pendlerpauschales beantragte der Bw. die Ladung und Einvernahme seines Bruders. Außerdem regte der Bw. eine vorab ergänzende Anfrage hinsichtlich der auf seine Person in den Jahren 1997 bis 2004 zugelassenen Fahrzeuge an die BPD Wien, Verkehrsamt, Zulassungsstelle, an.

Was den Nachweis der Mietaufwendungen für die Unterkunft am Beschäftigungsort in Österreich betreffe, bringe der Bw. nochmals vor, dass er für die Jahre 1997 bis 2004 betreffend der Wohnung in Wien, über keinen schriftlichen Mietvertrag verfügt habe. Da er die monatlichen Mieten zudem nicht über sein Konto bezahlt habe, könnten auch keine die Mietzahlungen betreffenden Kontoauszüge vorgelegt werden. Daher sei hinsichtlich dieser Zahlungen die vorgelegte Bestätigung des Vermieters vom 15. Oktober 2009 eingeholt worden. Bei der monatlichen Miete für die in Rede stehende Unterkunft handle es sich tatsächlich um eine betragsmäßig gleichbleibende sogenannte Pauschalmiete in der Höhe von zunächst ATS 4.000,-- und ab dem Jahr 2002 sodann umgerechnet € 290,69.

Die jahrelange Bezahlung einer solchen, über viele Jahre gleich hoch bleibenden Pauschalmiete für eine Gastarbeiterunterkunft widerspreche keineswegs den Erfahrungen des täglichen Lebens, sondern komme dem Rechtsvertreter des Bw. im Zuge der von dessen Kanzlei laufend zugunsten von anderen Mandanten aus dem ehemaligen Jugoslawien, die als Gastarbeiter in Österreich tätig seien, geltend gemachten Werbungskosten für die doppelte Haushaltsführung immer wieder unter. Sogar stelle die jahrelange Bezahlung einer solchen, gleich hoch bleibenden Pauschalmiete für eine Unterkunft bzw. Schlafstelle am Beschäftigungsort in Österreich seitens der Gastarbeiter aus dem ehemaligen Jugoslawien tatsächlich keine Besonderheit dar. Solche Mieten seien eben oftmals nicht verbraucherpreisindexgebunden und würden zudem teilweise auch unabhängig von einem allenfalls vorgesehenen Richtwert verlangt werden.

Richtig sei hingegen, dass der Bw. in den Jahren 1997 bis 2004 mit seinem Bruder die Unterkunft in Wien, gemeinsam bewohnt habe, weshalb von einer Teilung der monatlichen Mietkosten auszugehen sei. Der Bw. spreche sich auch nicht gegen eine Halbierung der o. e. monatlichen Mietaufwendungen aus.

Zum Beweis der Höhe der monatlichen Miete der Jahre 1997 bis 2004 für die o. e. Unterkunft sowie zum Beweis deren tatsächlicher Zahlungen beantragte der Bw. ergänzend die Ladung und Einvernahme des Zeugen Vermieter .

Angemerkt wird, dass die Wegstrecke zwischen dem Beschäftigungsort des Bw. in Österreich und dessen Familienwohnsitz in Serbien laut Routenplaner 479 Kilometer beträgt.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

#### **Der Entscheidung wird folgender Sachverhalt zu Grunde gelegt:**

Der Bw. war in den Jahren 1997 bis 2004 nahezu durchgängig bei verschiedenen Baufirmen in Österreich beschäftigt. Der Familienwohnsitz des Bw. befand sich im Zeitraum von Jänner 1997 bis September 2004 in Serbien und danach – Nachzug der Ehegattin nach Wien im Oktober 2004 – in Österreich. Der Bw. bewohnte in den Jahren 1997 bis 2004 gemeinsam mit seinem Bruder eine Unterkunft in Wien. Die diesbezüglichen Aufwendungen wurden vom Bw. und von dessen Bruder zu gleichen Teilen getragen.

Der Bw. unternahm in den Jahren 1997 und 1998 jeweils fünfzehn, in den Jahren 1999, 2000, 2001, 2002 und 2003 jeweils zwölf und im Jahre 2004 neun Heimfahrten an seinen damals in Serbien gelegenen Familienwohnsitz, wobei in den Jahren 1997 bis 2003 jeweils zwei Heimfahrten mit dem eigenen KfZ und die restlichen mit dem Autobus erfolgten. Im Jahre 2004 unternahm der Bw. eine Familienheimfahrt mit dem eigenen PKW.

#### **Bezüglich des festgestellten Sachverhaltes wurde folgende Beweiswürdigung angestellt.**

##### ***1.) Familienheimfahrten:***

Der Aufforderung des UFS vom 23. Dezember 2009 – auf die diesbezüglichen obigen Ausführungen wird verwiesen - um Vorlage belegmäßiger Nachweise sowie um Erstellung detaillierter Angaben betreffend der von ihm als Werbungskosten geltend gemachten Aufwendungen für Familienheimfahrten kam der Bw. (lediglich) insofern nach, als er auf die o. e. eidesstattliche Erklärung vom 27. Februar 2002, wonach hervorgehe, dass er jedes zweite Wochenende mit seinem Auto nach Hause gefahren sei und weiters auf die diesem Schreiben beigelegten Kopien des o. e. Zulassungsscheines seines KfZ sowie der o. e. drei Reisepässe verwies. Weitere Belege bzw. Nachweise über erfolgte Familienheimfahrten brachte der Bw. nicht bei.

Auch der weiteren Aufforderung des UFS vom 12. April 2010 um Vorlage von geeigneten Belegen wie beispielsweise von Tankrechnungen oder § 57a KFG-Begutachtungsberichten

kam der Bw. mit der Begründung, dass er über derartige Nachweise für die Jahre 1997 bis 2004 nicht mehr verfüge, nicht nach.

Angemerkt wird, dass der Bw. sowohl in der Aufforderung vom 23. Dezember 2009 als auch in jener vom 12. April 2010 auf die Folgen einer Nichtvorlage der die Familienheimfahrten betreffenden Belege hingewiesen wurde. Auf die obigen diesbezüglichen Ausführungen wird verwiesen.

In Ansehung der in den vorigen Absätzen geschilderten Umstände ist, was die Beurteilung der Anzahl der vom Bw. in den Jahren 1997, 1998, 1999, 2000 und 2001 vorgenommenen Familienheimfahrten betrifft, von den in dessen Reisepässen aufscheinenden Ein- und Ausreisestampiglien – auf die obigen, deren Anzahl betreffenden Ausführungen wird hingewiesen - auszugehen.

Bei der Fahrt von Österreich nach Serbien via Ungarn erfolgt eine Ein- und eine Ausreise nach bzw. von Ungarn sowie eine Einreise nach Serbien. Bei der Fahrt von Serbien nach Österreich via Ungarn erfolgt eine Ausreise von Serbien sowie eine Ein- und Ausreise nach bzw. von Ungarn. Somit zog eine Familienheimfahrt im gegenständlichen Zeitraum - die Grenzkontrollen nach Ungarn wurden erst im Zuge der Schengen-Erweiterung mit 21. Dezember 2007 eingestellt - insgesamt vier ungarische Ein- und Ausreisestampiglien nach sich.

Was die Höhe der dem Bw. für die Vornahme der Familienheimfahrten entstandenen Aufwendungen anbelangt, ist auszuführen, dass sich diese nicht aus den vom Bw. eingereichten Erklärungen zu den Arbeitnehmerveranlagungen ergibt, weil dort für jedes Streitjahr bloß jener Betrag angeführt ist, der dem höchsten Pendlerpauschale nach § 16 Abs 1 Z 6 lit. c EStG 1988 nach der Rechtslage des jeweiligen Jahres entspricht.

Da der Bw. für die ihm entstandenen Aufwendungen für die von ihm in den Jahren 1997 bis 2004 vorgenommenen Familienheimfahrten trotz der o. e. beiden Hinweise auf die Folgen einer Nichtvorlage der die Familienheimfahrten betreffenden Belege als Nachweise für diese lediglich Reisepasskopien der Jahre 1997 bis 2001 vorlegte, war im vorliegenden Fall in freier Beweiswürdigung unter Beachtung der ständigen Rechtsprechung, wonach es genügt, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit oder gar die Gewissheit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten absolut oder mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt (vgl. beispielsweise die Erkenntnisse des VwGH vom 25. April 1996, ZI. 95/16/0244, vom 19. Februar 2002, ZI. 98/14/0213 und vom 9. September 2004, ZI. 99/15/0250) auf Grund des sich aus den Verhältnissen des vorliegenden Falles ergebenden Gesamteindrucks – an Nachweisen liegen lediglich die o. e. Reisepasskopien vor

- davon auszugehen, dass der Bw. in den Jahren 1997, bis 2001 jährlich zwei Familienheimfahrten – jeweils eine Fahrt in den Sommerurlaub und eine Fahrt in den Weihnachtsurlaub - mittels des eigenen KfZ und die restlichen Familienheimfahrten mit dem Autobus unternahm und dass im Hinblick auf die oben genannten Zahlen der in den Reisepässen aufscheinenden Ein- und Ausreisestampiglien vom Bw. in den Jahren 1997 und 1998 jeweils fünfzehn und in den Jahren 1999, 2000 und 2001 jeweils zwölf Heimfahrten nach Serbien vorgenommen wurden.

Jedenfalls erscheint nach Auffassung des UFS diese Variante, wonach der Bw. in den Jahren 1997 bis 2001 die oben genannte Anzahl – auf die die Nichtvorlage von Belegen sowie die in den beiden o. e. Vorhalteschreiben diesbezüglichen Hinweise auf deren Folgen betreffenden Ausführungen und auf die o. e. Anzahl der in den Reisepässen des Bw. aufscheinenden Stampiglien wird hingewiesen - an Fahrten durchführte und dabei jährlich zwei Familienheimfahrten mit dem eigenen PKW und die restlichen eines jeden Jahres mit dem Autobus unternahm, im Hinblick darauf, dass nach den Erfahrungen des täglichen Lebens eine Fahrt nach Serbien als Autobuspassagier wesentlich komfortabler und kostengünstiger verläuft, als eine solche als Lenker eines KfZ sowie darauf, dass die Autobusverbindungen von Wien nach Serbien als gut zu bezeichnen sind, bei weitem wahrscheinlicher als jene, wonach der Bw. monatlich zwei Familienheimfahrten unternahm und für diese ausschließlich seinen eigenen PKW benutzte.

Für den oben gezogenen Schluss ist entscheidend, dass der Bw. seine Behauptung, monatlich zwei Familienheimfahrten mit dem eigenen PKW vorgenommen zu haben, trotz der o. e. beiden Aufforderungen, in denen er auf die Folgen einer Nichtvorlage ausdrücklich hingewiesen wurde, belegmäßig – mit Ausnahme der o. e. Reisepasskopien – nicht nachwies. Die eidesstattliche Erklärung vom 27. Februar 2002 vermag nach Ansicht der erkennenden Behörde taugliche Nachweise für in den Jahren 1997 bis 2001 mit dem eigenen KfZ zurückgelegte 114.960 Kilometer – eine Fahrtstrecke beträgt laut Routenplaner 479 km, daraus ergeben sich pro Familienheimfahrt 958 km, bei 24 jährlichen Heimfahrten ergeben sich 22.992 km und in fünf Jahren somit 114.960 km – nicht zu ersetzen. Dass über eine derartige Anzahl zurückgelegter Kilometer kein einziger konkreter Beleg existiert, erscheint unglaublich.

Obwohl der Bw. hinsichtlich der Jahre 2002, 2003 und 2004 keine der abverlangten Belege, sohin auch keine Kopien von Reisepässen, vorlegte, geht der UFS in freier Beweiswürdigung in Ansehung der für die Jahre 1999 bis 2001 beigebrachten Reisepasskopien davon aus, dass dieser in den erstangeführten Jahren, endend mit September 2004, monatlich eine Familienheimfahrt unternahm und dass dabei in den Jahren 2002 und 2003 jeweils zwei und

im Jahre 2004 eine mit dem eigenen PKW und die restlichen mit dem Autobus durchgeführt wurden.

In Ansehung der ungenügenden Belegvorlage sowie der übrigen obigen Ausführungen war den Anträgen des Bw. auf Einvernahme seiner Gattin sowie seines Bruders nicht nachzukommen, zumal diese Einvernahmen auch nicht die Nachweise der tatsächlich entstandenen Kosten ersetzen hätten können.

Da diese Nachweise durch die Beantwortung einer an die BPD Wien, Verkehrsamt, Zulassungsstelle, gerichteten Anfrage hinsichtlich der auf die Person des Bw. in den Jahren 1997 bis 2004 zugelassenen Fahrzeuge ebenfalls nicht erbracht werden können, war auch der diesbezüglichen Anregung nicht nachzukommen.

## *2.) Mietaufwendungen:*

Das diesbezügliche Vorbringen im Schreiben vom 4. Mai 2010, wonach die jahrelange Bezahlung einer über viele Jahre gleich hoch bleibenden Pauschalmiete für eine Gastarbeiterunterkunft keineswegs den Erfahrungen des täglichen Lebens widerspreche, erscheint durchaus glaubhaft. Da der Bw. die o. e. Unterkunft im gegenständlichen Zeitraum gemeinsam mit seinem Bruder bewohnte, ist von der Teilung der für diese entstandenen monatlichen Mietaufwendungen in der Höhe von zunächst ATS 4.000,-- und ab dem Jahr 2002 sodann umgerechnet € 290,69 auszugehen. Da dem die Mietzahlungen betreffenden Vorbringen entsprochen wurde, konnte die beantragte Einvernahme des Zeugen Vermieter unterbleiben.

## **Rechtliche Würdigung:**

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

Werbungskosten müssen wie Betriebsausgaben nachgewiesen oder zumindest glaubhaft gemacht werden (vgl. Doralt, Einkommensteuergesetz, Kommentar § 16, Tz 47).

Nach § 20 Abs. 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, was nach § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 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 1988 sind nicht abzugsfähige Kosten Fahrten zwischen Wohnsitz am Arbeits - (Tätigkeits -)Ort und Familienwohnsitz (Familienheimfahrten), soweit sie den auf die Dauer der auswärtigen (Berufs -)Tätigkeit bezogen höchstens in § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c EStG 1988 angeführten Betrag übersteigen.

Liegt der Familienwohnsitz des Steuerpflichtigen außerhalb der üblichen Entfernung vom Beschäftigungsort, dann können die (Mehr)Aufwendungen für eine doppelte Haushaltsführung, wie zB für eine Wohnung am Beschäftigungsort und die Kosten für Familienheimfahrten, dann steuerlich berücksichtigt werden, wenn die doppelte Haushaltsführung beruflich bedingt ist. Wenn dem Arbeitnehmer Mehraufwendungen erwachsen, weil er am Beschäftigungsort wohnen muss und die Verlegung des (Familien) Wohnsitzes in eine übliche Entfernung zum Ort der Erwerbstätigkeit nicht zumutbar ist, sind die Mehraufwendungen Werbungskosten im Sinne des §16 Abs. 1 EStG 1988 (vgl. die Erkenntnisse des VwGH vom 26. April 2006, ZI. 2006/14/0013 und vom 9. September 2004, ZI. 2002/15/0119).

Zu den als Werbungskosten anzuerkennenden Aufwendungen gehören sohin auch solche für eine zweckentsprechende Unterkunft am Arbeitsort (vgl. Hofstätter/Reichel, EStG, Tz 3 zu § 16 Abs.1 Z 6).

Der Verwaltungsgerichtshof hat wiederholt ausgesprochen, dass die Beibehaltung des Familienwohnsitzes aus der Sicht einer Erwerbstätigkeit, die in unüblicher Entfernung von diesem Wohnsitz ausgeübt wird, niemals durch die Erwerbstätigkeit, sondern immer durch Umstände veranlasst ist, die außerhalb dieser Erwerbstätigkeit liegen. Die berufliche Veranlassung der mit Familienheimfahrten verbundenen Aufwendungen wird aber angenommen, wenn dem Steuerpflichtigen die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Ort seiner Beschäftigung nicht zuzumuten ist, wobei die Unzumutbarkeit unterschiedliche Ursachen haben kann (vgl. das Erkenntnis des VwGH vom 15. November 2005, ZI. 2005/14/0039).

Der Verwaltungsgerichtshof hat in seiner jüngeren Rechtsprechung (vgl. beispielsweise die Erkenntnisse des VwGH vom 19. Oktober 2006, ZI. 2005/14/0127 und vom 24. September 2007, ZI. 2007/15/0044) zum Ausdruck gebracht, dass die (in Bezug auf den Familiennachzug restriktiven) fremdenrechtlichen Bestimmungen jedenfalls bis zum Fremdenrechtspaket 2005 (in Kraft getreten mit 1. Jänner 2006) eine Unzumutbarkeit der Wohnsitzverlegung nach Österreich begründen.

In den Berufungen wurden vom steuerlichen Vertreter als Begründung für die Unzumutbarkeit der Wohnsitzverlegung u. a. die restriktiven fremdenrechtlichen Bestimmungen angeführt. Dem Bw. war daher die Verlegung des Familienwohnsitzes von Serbien an seinen Beschäftigungsort in Österreich in den streitgegenständlichen Kalenderjahren jedenfalls nicht zumutbar. Nach der ständigen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes stellen daher die Aufwendungen für Familienheimfahrten und die Mietkosten am Arbeitsort grundsätzlich abzugsfähige Werbungskosten dar.

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 Abs 2 leg. cit. ist den Parteien Gelegenheit zur Geltendmachung ihrer Rechte und rechtlichen Interessen zu geben.

Die Pflicht zur amtswegigen Ermittlung des entscheidungswesentlichen Sachverhaltes findet jedoch dort ihre Grenze, wo nach Lage des Falles nur die Partei Angaben zum Sachverhalt machen kann (vgl. das Erkenntnis des VwGH vom 25. Oktober 1995, ZI. 94/15/0131).

Es lag somit im Rahmen der Mitwirkungspflicht des Bw. jene Umstände darzulegen, aus denen die Höhe der von diesem geltend gemachten Werbungskosten für seine Aufwendungen für die von ihm unternommenen Familienheimfahrten hervorgeht und als erwiesen anzunehmen ist.

Der amtswegigen Ermittlungspflicht (beherrscht von der Officialmaxime, 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 abgaberechtlicher Begünstigungen bedeutsamen Umstände nach Maßgabe der Abgabevorschriften vollständig und wahrheitsgemäß offen zu legen.

Vollständig und wahrheitsgemäß offen legen bedeutet, der Abgabenbehörde nicht nur ein richtiges und vollständiges, sondern auch ein klares Bild von den für die Abgabenerhebung maßgeblichen Umständen zu verschaffen (vgl. die Erkenntnisse des VwGH vom 20. September 1989, ZI. 88/13/0072, und vom 25. Jänner 1999, ZI. 90/16/0231). Durch die Nichtvorlage der entsprechenden Nachweise hat der Bw. diesen Anforderungen nicht entsprochen.

Nach § 138 Abs 1 BAO hat der Abgabepflichtige auf Verlangen der Abgabenbehörde in Erfüllung der in § 119 BAO normierten Offenlegungspflicht zur Beseitigung von Zweifeln den Inhalt seiner Anbringen zu erläutern und zu ergänzen und deren Richtigkeit zu beweisen oder glaubhaft zu machen. Nach Abs 2 leg. cit. sind Bücher, Aufzeichnungen, Geschäftspapiere und Urkunden auf Verlangen zur Einsicht und Prüfung vorzulegen, soweit diese für den Inhalt der Anbringen von Bedeutung sind.

Ganz allgemein werden Aufträge nach § 138 vor allem dann als geboten - damit als zulässig und für den Abgabepflichtigen als verpflichtend - zu beurteilen sein, wenn die behördlichen Mittel der gesicherten Sachverhaltsdarstellung - durch die Besonderheiten des beim Abgabepflichtigen gelegenen und von ihm wesentlich gestalteten Sachverhaltes bedingt - in ihren Einsatzmöglichkeiten entscheidend vermindert erscheinen. Handelt es sich hiebei beispielsweise um Sachgegebenheiten, die nur der Partei bekannt sein können (vgl. das Erkenntnis des VwGH vom 26. September 1990, Zl. 89/13/0239), oder etwa um solche, die im Ausland gelegen sind bzw. dort ihre Wurzeln haben, so besteht die Mitwirkungs- und Offenlegungspflicht des Abgabepflichtigen in eben dem höheren Maße, als die Pflicht der Behörde zur amtswegigen Erforschung des Sachverhaltes wegen des Fehlens der ihr zu Gebote stehenden Ermittlungsmöglichkeiten geringer wird (siehe Stoll, BAO-Kommentar, 1558).

Eine weitere Bedeutung des Auftrages nach § 138 BAO liegt zudem im Folgenden: Das Bewiesensein einer Tatsache besteht darin, dass sich das erkennende Organ von ihrem Vorliegen oder Nichtvorliegen auf Grund seiner Ermittlungen eine Überzeugung bilden kann, sodass mit einer an Sicherheit grenzenden Wahrscheinlichkeit ein bestimmtes Sachgeschehen angenommen werden kann.

Wenn die Behörde den Abgabepflichtigen im Verfahren nach § 138 BAO zum Beweis der Richtigkeit seiner Tatsachenbehauptungen auffordert

- und der Abgabepflichtige dieser Aufforderung nicht, nicht mit gebotenem Einsatz und Bemühen, jedenfalls nur unzulänglich nachkommt
- und es sich zudem bei der fraglichen Tatsache um eine solche handelt, die anspruchsvernichtend oder anspruchsmindernd wirkt,
- wenn es sich ferner um eine Tatsache handelt, der die Partei näher steht als die Behörde und ihr die Beschaffung von Aufklärungsmaterial zumutbar ist,



- wenn es sich schließlich - voraussetzungsgemäß - bei der von der Partei behaupteten Tatsache nach dem Verfahrensstand um eine solche handelt, für die eine geringere oder gleichbedeutende Möglichkeit ihrer Eignung besteht, wie die Möglichkeit, die dem einwandfrei gebildeten, objektiv gerechtfertigten Überzeugungsstand der Behörde entspricht, dann wird es angesichts der Verletzung der Mitwirkungspflicht die Überzeugung der Behörde fördern (freie Beweiswürdigung), der Sachverhalt sei nicht derart eingetreten, wie ihn die Partei (letztlich beweislos) behauptet hat, sondern es sei von der Möglichkeit des Sachverhaltes auszugehen, die der Behörde als naheliegender erschienen ist, und wie sie von der Partei im Verfahren nach § 138 BAO nicht entkräftet wurde (siehe Stoll, BAO-Kommentar, 1567).

Die vom Bw. geltend gemachten Werbungskosten für die von ihm vorgenommenen Familienheimfahrten stellen anspruchsmindernde Tatsachen, die dessen Mitwirkungspflicht begründen und mittels entsprechender Unterlagen nachzuweisen gewesen wären, dar. Entsprechende Nachweise legte der Bw. trotz zweier diesbezüglicher Ergänzungsersuchen nur im oben geschilderten Ausmaß vor. Da dessen Mitwirkung somit im vorliegenden Fall nicht im Sinne der obigen diesbezüglichen Ausführungen gegeben war, war in freier Beweiswürdigung von dem Sachverhalt auszugehen, der dem UFS als naheliegend erschien.

Steht fest, dass eine Betriebsausgabe vorliegt, ist aber ihre Höhe nicht erwiesen, so ist die Behörde zur Schätzung (§ 184 BAO) berechtigt. Betriebsausgaben sind insbesondere dann zu schätzen, wenn der Steuerpflichtige keine Aufzeichnungen geführt hat (siehe Doralt, EStG<sup>8</sup>, § 4 Tz 270).

Gemäß § 184 Abs. 1 BAO hat die Abgabenbehörde, soweit sie die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder berechnen kann, diese zu schätzen. Dabei sind alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind. Zu schätzen ist gem. Abs. 2 dieser Bestimmung insbesondere dann, wenn der Abgabepflichtige über seine Angaben keine ausreichenden Aufklärungen zu geben vermag oder weitere Auskunft über Umstände verweigert, die für die Ermittlung der Grundlagen wesentlich sind.

Gegenstand der Schätzung sind die Besteuerungsgrundlagen oder ein Teil hiervon, nicht jedoch die Abgabenhöhe.

Die Befugnis (und die Verpflichtung) zur Schätzung beruht allein auf der objektiven Voraussetzung der Unmöglichkeit der Ermittlung oder Berechnung der Besteuerungsgrundlagen (siehe Stoll, BAO-Kommentar, 1912).

Die Schätzung ist ein Akt der Ermittlung der Besteuerungsgrundlagen mit Hilfe von Wahrscheinlichkeitsüberlegungen. Sie ist ihrem Wesen nach ein Beweisverfahren, mit Hilfe dessen der Sachverhalt unter Zuhilfenahme mittelbarer Beweise ermittelt wird und stellt somit keine Ermessensübung dar. Der Schätzungsvorgang ist eine Art der Feststellung tatsächlicher Gegebenheiten und Verhältnisse (vgl. das Erkenntnis des VwGH vom 18. Dezember 1997, Zl. 96/16/0143).

Ist eine Schätzung zulässig, so steht die Wahl der anzuwendenden Schätzungsmethode der Abgabenbehörde im Allgemeinen frei, doch müssen die zum Schätzungsergebnis führenden Gedankengänge schlüssig und folgerichtig sein, und muss das Ergebnis, das in der Feststellung der Besteuerungsgrundlagen besteht, mit der Lebenserfahrung in Einklang stehen (vgl. das Erkenntnis des VwGH vom 18. Juli 2001, Zl. 98/13/0061). Ziel der Schätzung ist es, den wahren Besteuerungsgrundlagen möglichst nahe zu kommen (vgl. die Erkenntnisse des VwGH vom 27. April 1994, Zl. 92/13/0011, vom 10. Oktober 1996, Zl. 94/15/0011, vom 22. April 1998, Zl. 95/13/0191 und vom 10. September 1998, Zl. 96/15/0183).

Im Sinne der obigen diesbezüglichen Ausführungen geht der UFS bei der Schätzung der Aufwendungen, die dem Bw. für die Vornahme der Familienheimfahrten mittels Autobusses entstanden sind im Hinblick darauf, dass (von der erkennenden Behörde) angestellte Recherchen ergaben, dass im Jahre 2010 für Retourenfahrkarten von Wien in die autonome Provinz Vojvodina zwischen € 40,-- und € 50,-- zu zahlen sind, davon aus, dass in den Jahren 1997 bis 2001 jeweils ein diesbezüglicher Fahrpreis in Höhe von ATS 600,-- sowie in den Jahren 2002 bis 2004 jeweils ein solcher in Höhe von € 45,-- zu entrichten war.

Bei der Schätzung der Aufwendungen, die dem Bw. für die Vornahme der Familienheimfahrten mittels des eigenen KfZs entstanden sind, geht der UFS von der Höhe des amtlichen Kilometergeldes (ATS 4,90 in den Jahren 1997 bis 2001 sowie € 0,36 in den Jahren 2002 bis 2004 je zurückgelegtem Kilometer) aus.

Im Zusammenhang mit den oben vom UFS zum Ansatz gebrachten Fahrtkosten wird darauf hingewiesen, dass es der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes entspricht, dass derjenige, der zu einer Schätzung begründet Anlass gibt, die mit jeder Schätzung verbundene Unsicherheit hinnehmen muss, da es im Wesen einer Schätzung liegt, dass die auf diese Weise ermittelten Größen die tatsächlich ermittelten Ergebnisse nur bis zu einem mehr oder weniger großen Genauigkeitsgrad erreichen (vgl. beispielsweise das Erkenntnis des VwGH vom 27. April 1995, Zl. 97/17/0140).

Somit sind die dem Bw. in den Jahren 1997 bis 2004 entstandenen Werbungskosten wie folgt zu berechnen:

**1997 und 1998:** Wohnungskosten in Höhe von ATS 24.000,-- (12 x ATS 2000) sowie Fahrkosten für fünfzehn Familienheimfahrten (zwei mittels eigenem PKW, dreizehn mittels Autobusses) in Höhe von insgesamt ATS 17.188,40 ( $479 \text{ km} \times 2 \text{ ergibt } 958 \text{ km} \times 2 \text{ ergibt } 1.916 \text{ km} \times 4,90 = \text{ATS } 9.388,40$  und  $13 \times 600 \text{ ergibt ATS } 7.800$ ) ergeben Werbungskosten in Höhe von insgesamt jeweils **ATS 41.188,40**.

**1999, 2000 und 2001:** Wohnungskosten in Höhe von ATS 24.000,-- (12 x ATS 2000) sowie Fahrkosten für zwölf Familienheimfahrten (zwei mittels eigenem PKW, zehn mittels Autobusses) in Höhe von insgesamt ATS 15.388,40 ( $479 \text{ km} \times 2 \text{ ergibt } 958 \text{ km} \times 2 \text{ ergibt } 1.916 \text{ km} \times 4,90 = \text{ATS } 9.388,40$  und  $10 \times 600 \text{ ergibt ATS } 6.000$ ) ergeben Werbungskosten in Höhe von insgesamt jeweils **ATS 39.388,40**.

**2002 und 2003:** Wohnungskosten in Höhe von € 1.744,08 (12 x € 145,34) sowie Fahrkosten für zwölf Familienheimfahrten (zwei mittels eigenem PKW, zehn mittels Autobusses) in Höhe von insgesamt € 1.139,76 ( $479 \text{ km} \times 2 \text{ ergibt } 958 \text{ km} \times 2 \text{ ergibt } 1.916 \text{ km} \times 0,36 = \text{€ } 689,76$  und  $10 \times 45 \text{ ergibt € } 450$ ) ergeben Werbungskosten in Höhe von insgesamt jeweils **€ 2.883,84**.

**2004:** Wohnungskosten in Höhe von € 1.308,06 (9 x € 145,34) sowie Fahrkosten für neun Familienheimfahrten (eine mittels eigenem PKW, acht mittels Autobusses) in Höhe von insgesamt € 704,88 ( $479 \text{ km} \times 2 \text{ ergibt } 958 \text{ km} \times 0,36 = \text{€ } 344,88$  und  $8 \times 45 \text{ ergibt € } 360$ ) ergeben Werbungskosten in Höhe von insgesamt **€ 2.012,94**.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 13 Berechnungsblätter

Wien, am 16. Juli 2010