

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag. Karoline Windsteig in der Beschwerdesache des Bf., Adresse, Adresse, über die Beschwerde vom 03.06.2015 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Wien 3/6/7/11/15 Schwechat Gerasdorf vom 18.05.2015 betreffend die Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2014 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Einkommensteuer (Gutschrift) wird in Höhe von -1.071,26 € festgesetzt

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

## Entscheidungsgründe

Der Beschwerdeführer (Bf.), ein polnischer Staatsbürger bezog im Jahre 2014 von zwei inländischen Arbeitgebern Einkünfte aus nicht selbständiger Tätigkeit, wobei im Zeitpunkt der Erlassung des Einkommensteuerbescheides 2014 dem Finanzamt nur ein Lohnzettel über Einkünfte in Höhe von 1.445,86 € übermittelt wurde, die der Bf. für den Zeitraum 1.1.2014 bis 31.12.2014 erhalten hat.

Im verfahrensgegenständlichen Einkommensteuerbescheid setzte die belangte Behörde die vom Bf. im Zuge der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung beantragten Aufwendungen für Familienheimfahrten in Höhe von 3.672,00 € und Kosten für doppelte Haushaltsführung in Höhe von 1.500,00 € als Werbungskosten einkommensteuermindernd an.

In der Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2014 beantragte der Bf. die Berücksichtigung von nichtselbständigen Einkünften seines zweiten Arbeitgebers.

Das Finanzamt wies die Beschwerde mit Beschwerdevorentscheidung als unbegründet ab, da kein Lohnzettel im Sinne des § 84 EStG 1988 übermittelt worden sei, daher müsse davon ausgegangen werden, dass der vom Bf. genannte Dienstgeber für ihn keine Lohnsteuer abgeführt hatte, weshalb eine Rückerstattung bis zum Beweis des Gegenteiles nicht zu erfolgen habe.

Erst im Zuge des weiteren Verfahrens nach Erlassung einer abweisenden Beschwerdevorentscheidung und nach Einbringung eines Vorlageantrages erfolgte die automationsunterstützte Übermittlung des fehlenden Lohnzettels für 2014.

Im Zusammenhang mit der Vorlage der Beschwerde wurde der Bf. über Vorhalt der belangten Behörde aufgefordert, die bereits im angefochtenen Einkommensteuerbescheid 2014 berücksichtigten Kosten für Familienheimfahrten und doppelte Haushaltsführung nachzuweisen.

Unterlagen, ob der Bf. mit dem eigenen Auto, als Beifahrer oder mit öffentlichen Verkehrsmittel usw. die Familienheimfahrten unternommen habe, sollten vorgelegt werden. Der Bf. wurde aufgefordert, eine Kopie des Zulassungsscheines, Führerscheines, Benzinrechnungen, Fahrtenbücher, ein Kfz-Überprüfungsbericht, Belege betreffend die §57a KfzStG- Überprüfungen zu übermitteln. Falls der Bf. öffentliche Verkehrsmittel für die in Rede stehenden Familienheimfahrten benützte, wurde um Vorlage von Fahrscheinen ersucht, und Servicehefte für das Fahrzeug, falls er mit dem eigenen Kraftfahrzeug fuhr. Darüberhinaus wurde der Bf. ersucht, eine Aufstellung über die Anzahl der Familienheimfahrten vorzulegen, und im Wege einer finanzbehördlichen Bestätigung die Höhe allfälliger jährlicher Einkünfte seiner Ehegattin bekanntzugeben.

Abschließend sollte der Bf. seine Mietaufwendungen in Österreich am Ort der Beschäftigung nachweisen und bekanntgeben, seit wann er in Österreich lebt.

Im Zuge der Beantwortung dieses Vorhaltes sind nachfolgende Unterlagen ohne wesentliche Anmerkungen vorgelegt worden:

- Ein für das Streitjahr aufrechter Mietvertrag, abgeschlossen zwischen dem Eigentümer der Wohnung in Adresse, und einem Herrn VC als Mieter. Ein Überweisungsbeleg über die Bezahlung der Miete in Höhe von 510,40 € für den Monat Jänner 2015 durch den Mieter an den Vermieter. Der Bf. merkte dazu handschriftlich an, dass die Wohnung eine Nutzfläche von 58 m<sup>2</sup> aufweise und insgesamt von vier Personen bewohnt werde. Die Miete in Höhe von 510,40 € werde demnach durch vier geteilt.
- Eine Kopie eines Eigenerlages für den Mai 2014, Juni und Juli 2014 in Höhe von 500,00 € auf das Empfängerkonto des Mieters.
- Eine Bescheinigung eines polnischen Transportunternehmens, unterfertigt am 4.4.2016, dass der Bf. die Dienste des genannten Unternehmens für die Fahrtstrecke von Wien (M) nach Polen (Familienwohnsitz) im Streitjahr nutzte und der Preis für eine einfache Fahrt 60,00 € betragen habe. Ein gesonderter Zahlungsnachweis über die tatsächlich zurückgelegten Fahrten wurde nicht erbracht.
- Eine Bestätigung der ausländischen Steuerbehörde vom 4.4.2016, dass die Ehegattin des Bf. am Familienwohnsitz ansässig sei und über ein jährliches Einkommen in Höhe von 36.348,19 Zloty verfüge (umgerechnet: 8.578,68 €).
- Eine handschriftliche Aufstellung über Familienheimfahrten, wonach der Bf., abgesehen von den Monaten Jänner und Dezember, monatlich vier bis fünfmal nach Polen zu seiner Familie fuhr.

- Daten aus dem Zentralen Melderegister bescheinigen, dass der Bf. in Wien an oben genannter Anschrift seit dem Jahre 2010 gemeldet ist. Als Unterkunftgeber ist der Mieter der Wohnung in der M angeführt.

Im Vorlagebericht weist die belangte Behörde auf einen weiteren Lohnzettel für den Zeitraum 1.1.2014 bis 18.12.2014, ausgestellt von der xy OG, hin. Nach einer schriftlichen Bekanntgabe hat der Bf. im Streitjahr Arbeitslosengeld für 13 Tage erhalten.

### **Über die Beschwerde wurde erwogen:**

Aufgrund des im Zuge des Vorlageantrages im Sinne des § 84 EStG 1988 automationsunterstützt übermittelten Lohnzettels des zweiten Arbeitgebers sind weitere nicht selbständige Einkünfte des Bf. in Höhe von 15.879,02 € für den Zeitraum 1.1.2014 bis 18.12.2014 anzusetzen. Darüberhinaus ist auf Basis einer schriftlichen Mitteilung der Bezug von Arbeitslosengeld für 13 Tage bei der Berechnung der Einkommensteuer 2014 zu berücksichtigen.

Bezüglich der geltend gemachten Kosten einer doppelten Haushaltsführung ist folgender Sachverhalt als erwiesen festzuhalten:

Eine Bescheinigung der polnischen Steuerbehörde weist unbestrittenmaßen nach, dass die Ehegattin des Bf. am Familienwohnsitz ansässig ist und über ein jährliches Einkommen in Höhe von 36.348,19 Zloty verfügt (umgerechnet: 8.578,68 €). Feststeht zudem, dass bei der Ehegattin am Familienwohnsitz zwei im Streitjahr noch unterhaltsberechtigte Kinder des Bf. wohnten, demnach die doppelte Haushaltsführung, wie nachfolgend dargestellt wird, beruflich bedingt ist bzw. eine Wohnsitzverlegung in üblicher Entfernung vom Ort der Erwerbstätigkeit nicht zugemutet werden kann (vgl. VwGH 27.2.2008, 2005/13/0037).

In Ihrem Vorlagebericht beantragte die belangte Behörde mangels Nachweises des entstandenen Aufwandes die Nichtanerkennung der geltend gemachten Ausgaben für die doppelte Haushaltsführung.

Dazu ist Folgendes auszuführen:

Der vorgelegte Mietvertrag und die Daten des Zentralen Melderegisters weisen nach, dass der Mieter der Wohnung in der M, diese an den Bf. untervermietet hat. Glaubwürdig in diesem Zusammenhang sind die Angaben des Bf., dass er diese Wohnung mit weiteren drei Personen teilt, und dass die Mietkosten in Höhe von 510,40 € von den vier Personen getragen wurden. Die Belege über den Eigenerlag der im Jahre 2014 entstandenen monatlichen Mietkosten an den Hauptmieter der Wohnung in Höhe von insgesamt 1.500,00 € legen glaubhaft dar, dass dem Bf. ein jährlicher Mietaufwand im geltend gemachter Höhe von 1.500,00 € erwachsen ist.

Bezüglich der geltend gemachten Kosten für Familienheimfahrten hat der Bf. zwar handschriftliche Aufzeichnungen über die Anzahl der zurückgelegten Fahrtstrecken vorgelegt, jedoch keinen Nachweis erbracht, dass ihm in der angegebenen

Häufigkeit Kosten durch die tatsächliche Benutzung eines Fahrtendienstes entstanden waren. Die Bestätigung eines polnischen Transportunternehmens, wonach der Bf. dessen Dienste im Streitjahr genutzt habe und die einfache Fahrtstrecke von Wien nach Polen 60,00 € betragen würde, ist kein Nachweis über das Ausmaß der tatsächlich durchgeführten Fahrten und die dadurch erwachsenen Aufwendungen, zumal der Bf. ebenso keinen Zahlungsnachweis über die Höhe der tatsächlich angefallenen Kosten erbracht hatte.

In diesem Zusammenhang ist darauf hinzuweisen, dass als Werbungskosten geltend gemachte Aufwendungen über Verlangen der Abgabenbehörde gemäß §§ 138, 161 BAO nach Art und Umfang nachzuweisen oder, wenn dies nicht möglich ist, wenigstens glaubhaft zu machen sind (vgl. VwGH 26.7.2007, 2006/15/0111).

Die belangte Behörde hat den Bf. schriftlich am 23.3.2016 in einem umfangreichen Vorhalt aufgefordert, die geltend gemachten Aufwendungen für Familienheimfahrten (z.B. durch Vorlage von Fahrscheinen) in Höhe vom 3.672,00 € belegmäßig nachzuweisen. Der Bf. hat seiner Mitwirkungspflicht jedoch nicht entsprochen, da er keinen Nachweis über die tatsächliche Inanspruchnahme der angegebenen Fahrtendienste, und der ihm dadurch entstandenen Aufwendungen erbracht hat. Solcherart hat der Bf. den Anfall der Werbungskosten durch die tatsächliche Benutzung von Verkehrsmitteln weder nachgewiesen noch glaubhaft gemacht.

In rechtlicher Hinsicht ist auszuführen:

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Gemäß § 20 Abs. 1 Z. 2 lit. e EStG 1988 dürfen bei der Ermittlung der Einkünfte Kosten der Fahrten zwischen Wohnsitz am Arbeits-(Tätigkeits-)ort und Familienwohnsitz (Familienheimfahrten), soweit sie den auf die Dauer der auswärtigen (Berufs-)Tätigkeit bezogenen höchsten in § 16 Abs. 1 Z 6 lit.d angeführten Betrag übersteigen, nicht abgesetzt werden.

Liegt der Familienwohnsitz des Steuerpflichtigen außerhalb der üblichen Entfernung vom Beschäftigungsamt, dann können die (Mehr)Aufwendungen für eine "doppelte Haushaltsführung", wie z. B. für die Wohnung am Beschäftigungsamt und die Kosten für Familienheimfahrten, nur dann steuerlich berücksichtigt werden, wenn die doppelte Haushaltsführung beruflich bedingt ist. Wenn dem Arbeitnehmer Mehraufwendungen erwachsen, weil er am Beschäftigungsamt 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. beispielsweise VwGH 26.04.2006, 2006/14/0013). Als Werbungskosten kommen nur die unvermeidbaren Mehraufwendungen in Betracht, die dem Steuerpflichtigen dadurch erwachsen, dass er am Beschäftigungsamt wohnen muss (vgl. VwGH 3.3.1992, 88/14/0081).

Die Unzumutbarkeit kann ihre Ursachen sowohl in der privaten Lebensführung haben als auch in der weiteren Erwerbstätigkeit des Steuerpflichtigen oder in der Erwerbstätigkeit des Ehegatten (vgl. etwa VwGH 22.11.2006, 2005/15/0011). Die Unzumutbarkeit ist aus der Sicht des jeweiligen Streitjahres zu beurteilen (vgl. z.B. VwGH 26.7.2007, 2006/15/0047).

Für den Beschwerdefall ist die Unzumutbarkeit einer Wohnsitzverlegung unstrittig, da die Gattin des Bf. nachweislich am Familienwohnsitz erwerbstätig ist und dabei steuerlich relevante Einkünfte erzielt.

Im Rahmen der doppelten Haushaltsführung würden somit als zu berücksichtigende Werbungskosten in Betracht kommen:

- Aufwendungen für eine zweckentsprechende Unterkunft am Tätigkeitsort;
- Kosten der Familienheimfahrten, wobei die Höhe der absetzbaren Kosten durch § 20 Abs. 1 Z 2 lit. e EStG 1988 mit dem höchsten Pendlerpauschale nach § 16 Abs. 1 Z 6 lit. d begrenzt ist.

Wie bereits oben dargelegt, sind die Mietaufwendungen der vom Bf. mit drei weiteren Arbeitskollegen geteilten Unterkunft in Höhe von jährlich 1.500,00 € als glaubhaft zu beurteilen.

Demgegenüber waren die geltend gemachten Kosten für Familienheimfahrten nicht einkommensteuermindernd anzuerkennen, da Belege über die tatsächliche Benutzung von Fahrtendiensten und über deren tatsächliche Bezahlung fehlen, sodass die Höhe der tatsächlich angefallenen Aufwendungen als nicht erwiesen anzunehmen war.

Aus diesen Gründen betragen die im Streitjahr zu berücksichtigenden Aufwendungen der doppelten Haushaltsführung 1.500,00 €.

Zur Berechnung der Einkommensteuer ist auszuführen, dass gemäß § 3 Abs. 2 EStG 1988 bestimmte steuerfrei gestellte Bezüge (hier Arbeitslosengeld) für Zwecke der Ermittlung des Steuersatzes eine Hochrechnung der im restlichen Kalenderjahr bezogenen Einkünfte aus den Haupteinkunftsarten und zwar nur insoweit, als sie nicht während des Zeitraums des Bezugs von Transferleistungen bezogen worden sind. Im konkreten Fall bedeutet dies, dass die vom Bf. ganzjährig bezogenen Einkünfte in Höhe von 1.445,86 € nicht hochgerechnet werden, jene allerdings, die er außerhalb des Zeitraums des Bezugs von Arbeitslosengeld, für den Zeitraum 1.1.2014 bis 18.12.2014 erhalten hat, waren in die Hochrechnung mit einzubeziehen.

Bei diesem Hochrechnungsverfahren werden diese Einkünfte zur Aufrechterhaltung der vollen Steuerprogression auf ein fiktives Jahreseinkommen hochgerechnet. Dabei darf die sich ergebende Steuer jedoch nicht höher sein als jene, die sich bei Besteuerung sämtlicher Bezüge ergeben würde (Vollbesteuerung der Transferleistungen als Obergrenze).

#### Berechnung Einkommensteuer 2014:

Steuerpflichtige hochzurechnende Bezüge in Höhe von 15.879,02, die der Bf. für 352 Tage im Streitjahr erhalten hat.

Steuerpflichtiger Bezug	15.879,02
15.879,02:352*365	<b>16.465,46</b>
abzüglich Werbungskosten	-1.500,00
abzüglich Sonderausgaben	-60,00
abzüglich Kinderfreibetrag	-440,00
<b>Hochgerechnetes Einkommen</b>	<b>14.465,46</b>
Jahressteuer/Formel:	
14.465,46-11.000/14.000*5110	
<b>Jahressteuer</b>	<b>1.264,89</b>
abzüglich VAB	-291,00
abzüglich ANAB	-54,00
<b>Jahressteuer</b>	<b>919,89</b>
<b>Durchschnittssteuersatz</b>	
Jahressteuer/hochgerechnetes Eink.*100	
919,89/14.465,46*100	<b>6,36%</b>

Berechnung Einkommensteuer:

Steuerpflichtige Bezüge	1.445,86
	15.879,02
abzüglich Werbungskosten	-1.500,00
abzüglich Sonderausgaben	-60,00
abzüglich Kinderfreibetrag	-440
<b>Einkommen</b>	<b>15.324,88</b>
6,36% von 15.324,88	974,66
<b>festzusetzende Steuer</b>	<b>974,66</b>

anrechenbare Lohnsteuer	-2.045,92
<b>Gutschrift</b>	<b>-1.071,26</b>

### Kontrollrechnung:

Berechnung jener Steuer, die sich bei Vollversteuerung des Arbeitslosengeldes ergeben würde, wobei die jeweils niedrigere Steuerbelastung bzw. die jeweils höhere Gutschrift im Sinne des § 3 Abs. 2 EStG 1988 maßgebend ist.

Steuerpflichtige Bezüge	1.445,86
	15.879,02
	366,47
abzüglich WK	-1.500,00
abzüglich SA	-60,00
abzüglich KfB	-440,00
<b>Einkommen</b>	<b>15.691,35</b>
Jahressteuer	
15.691,35-11.000/14.000*5110	1.712,34
abzüglich VAB	-291,00
abzüglich ANAB	-54,00
<b>Summe</b>	<b>1.367,34</b>
Zwischensumme	1.367,34
abzüglich LSt	-2.045,92
	-
<b>Gutschrift</b>	<b>-679,00</b>

Die Gegenüberstellung der errechneten Gutschriften im Zuge der Hochrechnung und der Kontrollrechnung führt zu dem Ergebnis, dass die höhere Gutschrift in Höhe von -1.071,26 € maßgebend ist.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

### Zulässigkeit einer 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.

Im Beschwerdefall liegt keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung vor, zumal die Lösung der Rechtsfrage, ob die Kosten der Familienheimfahrten Werbungskosten darstellen nach der im Erkenntnis zitierten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes erfolgte und die Frage, ob die Mietaufwendungen und die Kosten der Familienheimfahrten nachgewiesen wurden, im Rahmen der Beweiswürdigung zu beantworten war.

Wien, am 22. August 2017