

IM NAMEN DER REPUBLIK!

Das Bundesfinanzgericht hat durch

den Richter

X

in der Beschwerdesache F, A gegen den Bescheid des Finanzamtes Linz vom 08. August 2011, betreffend Einkommensteuer 2010 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird teilweise Folge gegeben.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe betragen:

| | Bemessungsgrundlage | | Abgabe | |
|---|----------------------------|-------------|--------------------------|-------------|
| Jahr | Art | Höhe | Art | Höhe |
| 2010 | Einkommen | 16.475,60 € | Einkommensteuer | 1.653,59 € |
| | | | -anrechenbare Lohnsteuer | -1.794,90 € |
| ergibt folgende festgesetzte Einkommensteuer (Gutschrift) | | | -141,31 € | |

Im Übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Der Abgabepflichtige erzielt Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit.

Mit Bescheid vom 8. August 2011 erfolgte die Arbeitnehmerveranlagung für 2010.

In der Beschwerde vom 10. August 2011 gegen den Einkommensteuerbescheid 2010 begehrte der Beschwerdeführer (Bf.) die Berücksichtigung einer Pendlerpauschale, Kosten für die doppelte Haushaltsführung sowie Kosten für Familienheimfahrten.

Mit Vorhalt vom 12. August 2011 ersuchte das Finanzamt die Voraussetzungen und Kosten für das Pendlerpauschale, die doppelte Haushaltsführung und die Familienheimfahrten nachzuweisen.

Mit Eingabe vom 13. Oktober 2011 teilte der Bf. dem Finanzamt mit, dass er mit dem Zug nach Perg fahre. Die Wegstrecke von seiner Wohnadresse bis zum Arbeitsplatz in Perg betrage mehr als 40 Kilometer. Der Arbeitsplatz in Perg sei in unmittelbarer Nähe zum Bahnhof. Die Arbeitszeit sei von Montag bis Freitag gewesen. Somit würde das Pendlerpauschale für die Zeit von 20. Jänner bis 25. Oktober 2010 zustehen. Für die Unterkunft in Linz bezahle er monatlich pauschal 300 €. Die Kosten für die doppelte Haushaltsführung würden somit 3.600 € jährlich betragen. In Bayern lebe er in einem eigenen Haushalt. Er fahre alle drei Wochen mit dem Zug nach A, das seien rund 70 Kilometer nach N. Er sei alleinstehend.

In der Berufungsvorentscheidung vom 19. Oktober 2011 wurde das begehrte Pendlerpauschale in Höhe von 931,50 €, nicht jedoch die Kosten für die doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten berücksichtigt. Begründend führte das Finanzamt aus: Familienheimfahrten und Kosten der doppelten Haushaltsführung seien dann als Werbungskosten gemäß § 16 EStG 1988 abzugsfähig, wenn die Voraussetzungen beruflich veranlasst seien. Dies sei insbesondere dann der Fall, wenn der (Ehe)Partner des Steuerpflichtigen am Ort des Familienwohnsitzes eine Erwerbstätigkeit ausübe. Lägen die Voraussetzungen für eine auf Dauer angelegte doppelte Haushaltsführung nicht vor, so könnten Kosten für Familienheimfahrten und doppelte Haushaltsführung nur vorübergehend als Werbungskosten geltend gemacht werden. Bei ledigen und alleinstehenden Steuerpflichtigen würden diese Aufwendungen für sechs Monate steuerlich berücksichtigt werden. Dieser Freibetrag sei bereits im Einkommensteuerbescheid 2009 zur Gänze ausgeschöpft worden. In der Berufungsvorentscheidung betreffend den Einkommensteuerbescheid für 2010 konnten die Ausgaben nicht mehr anerkannt werden.

Im fristgerecht erhobenen Vorlageantrag brachte der Bf. neu vor, dass er seine Unterhaltsleistungen für seine beiden Kinder nicht bekannt gegeben habe. Es würde ihm der Unterhaltsabsetzbetrag in Höhe von 350,50 € und 525,60 € zustehen. Weiters habe er immer wechselnde Arbeitsstätten in Österreich gehabt, sodass ihm die Familienheimfahrten gemäß der Lohnsteuerrichtlinie Rz 345 zustehen würden. Er hatte 2009 und 2010 Arbeitsplätze in Linz und Perg. Dieser Tatbestand sei vom VwGH (17.2.1999, 95/14/0059) als Grund für die Gewährung von Familienheimfahrten auch für längere Zeiträume als sechs Monate bzw. zwei Jahre bei Verheirateten angesehen worden. Somit würde ihm auch für das Kalenderjahr 2010 der Freibetrag für die Familienheimfahrten nach A bei N zustehen.

Mit Vorhalt vom 1. Dezember 2011 ersuchte das Finanzamt um einen Nachweis über die Unterhaltsverpflichtung. Zusätzlich wurde um Auskunft darüber ersucht, wo die Zwillinge und die Kindesmutter leben, und ob mit der Kindesmutter sowie den Kindern ein gemeinsamer Haushalt bestehe.

Laut Aktenvermerk vom 9. Dezember 2011 wurde telefonisch um Fristverlängerung zur Beantwortung und Nachweisung von Unterlagen bis 2. Jänner 2012 ersucht.

Da nach der Fristverlängerung eine Reaktion auf den Vorhalt unterblieb wurde die Beschwerde zur Entscheidung vorgelegt.

Das Bundesfinanzgericht legt seiner Entscheidung folgenden Sachverhalt zugrunde:

Der Bf. ist ledig, wohnt in Linz und arbeitete von 20. Jänner bis 25. Oktober 2010 in Perg. Im streitgegenständlichen Zeitraum hat er auch eine Wohnung in A bei N angemietet.

Der festgestellte Sachverhalt basiert im Wesentlichen auf dem aktenkundigen Vorbringen sowie den im Akt befindlichen Mietvertrag der Wohnung in A.

Der Bf. hat es trotz Aufforderung des Finanzamtes unterlassen, seine genauen familiären Verhältnisse und die behaupteten Unterhaltsverpflichtungen offenzulegen und durch geeignete Beweismittel zu belegen.

Für das Bundesfinanzgericht ist es somit nicht erwiesen, dass zum einen regelmäßige Fahrten zur Wohnung nach A stattfanden und zum anderen überhaupt eine Unterhaltsverpflichtung besteht. Nicht geklärt ist auch, ob mit den leiblichen Kindern und der Kindesmutter ein gemeinsamer Haushalt besteht.

Nach § 119 Abs. 1 Bundesabgabenordnung (BAO) sind die für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht oder für die Erlangung abgabenrechtlicher Begünstigungen bedeutsamen Umstände vom Abgabepflichtigen nach Maßgabe der Abgabenvorschriften offen zu legen. Die Offenlegung muss vollständig und wahrheitsgemäß erfolgen. In diesem Zusammenhang sieht § 138 Abs. 1 BAO vor, dass die Abgabepflichtigen auf Verlangen der Abgabenbehörde zur Beseitigung von Zweifeln den Inhalt ihrer Anbringen zu erläutern und zu ergänzen, sowie dessen Richtigkeit zu beweisen haben. Kann ihnen ein Beweis nach den Umständen nicht zugemutet werden, so genügt die Glaubhaftmachung.

§ 138 Abs. 1 BAO betrifft vor allem die Feststellung solcher Verhältnisse, die für die Abgabenbehörde nur unter Mithilfe des Abgabepflichtigen aufklärbar sind, also Umstände, denen der Abgabepflichtige hinsichtlich der Beweisführung näher steht als die Abgabenbehörde. Handelt es sich um Sachverhaltselemente, die ihre Wurzeln im Ausland haben, besteht - wie der Verwaltungsgerichtshof in ständiger Rechtsprechung ausführt - eine erhöhte Mitwirkungs-, Beweismittelbeschaffungs- und Beweisvorsorgepflicht (vgl. Ritz, Bundesabgabenordnung: Kommentar, 2. Auflage, Rz 10 zu § 115 mwN).

Werbungskosten sind grundsätzlich von Amts wegen zu berücksichtigen (vgl. VwGH 8.2.2007, 2004/15/0102). Als Werbungskosten geltend gemachte Aufwendungen sind jedoch über Verlangen der Abgabenbehörde gemäß §§ 138, 161 BAO nach Art und

Umfang nachzuweisen oder, wenn dies nicht möglich ist, wenigstens glaubhaft zu machen (vgl. VwGH 17.12.1996, 92/14/0176).

In diesem Zusammenhang wird noch bemerkt, dass nach der Rechtsprechung bei Begünstigungsbestimmungen (bspw. außergewöhnliche Belastungen) die Amtswegigkeit der Sachverhaltsermittlung in den Hintergrund tritt sowie bei Vorliegen von ungewöhnlichen Verhältnissen eine erhöhte Mitwirkungspflicht besteht (vgl. Ritz, BAO-Kommentar⁶, § 115, Tz 12 u. 13). Der Bf. hat es im gesamten Verfahren unterlassen, seine Behauptungen zu präzisieren bzw. durch geeignete Unterlagen nachzuweisen.

Strittig ist, ob

- die Kosten für die doppelte Haushaltsführung und die Familienheimfahrten als Werbungskosten zu berücksichtigen sind oder nicht, und
- der Unterhaltsabsetzbetrag für zwei Kinder zusteht oder nicht.

ad) Kosten für doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten

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

Werbungskosten eines Arbeitnehmers sind Aufwendungen oder Ausgaben, die beruflich veranlasst sind. Eine berufliche Veranlassung ist gegeben, wenn die Aufwendungen oder Ausgaben

- a) objektiv im Zusammenhang mit einer nichtselbständigen Tätigkeit stehen und
- b) subjektiv zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen geleistet werden oder den Steuerpflichtigen unfreiwillig treffen und
- c) nicht unter ein Abzugsverbot des § 20 EStG fallen.

§ 20 Abs. 1 Z 1 EStG bestimmt, dass die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge bei den einzelnen Einkünften ebenso wenig abgezogen werden dürfen, wie nach Z 2 lit. a dieser Gesetzesbestimmung.

Erwachsen einem Arbeitnehmer Mehraufwendungen, weil er am Beschäftigungsstandort wohnen muss und die Verlegung des (Familien-)Wohnsitzes in eine übliche Entfernung zum Ort der Erwerbstätigkeit nicht zumutbar ist, sind diese Mehraufwendungen Werbungskosten im Sinne des § 16 Abs. 1 EStG.

Bei einem alleinstehenden Arbeitnehmer mit eigener Wohnung bzw. eigenem Hausstand am Heimatort wird die Verlegung des Ledigenhaushaltes zum neuen Beschäftigungsstandort nach der Verwaltungspraxis und bestätigt durch die Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes mit einem Zeitraum von sechs Monaten als zumutbar angesehen (vgl. VwGH 18.12.1997, 96/15/0259). Bei ledigen Arbeitnehmern mit eigenem Hausstand können daher "für eine gewisse Übergangszeit" Kosten doppelter Haushaltsführung als Werbungskosten anerkannt werden, weil diesem Arbeitnehmer zuzubilligen ist, in gewissen Zeitabständen,

etwa monatlich in seiner Wohnung nach dem Rechten zu sehen. Dies jedenfalls bei bloß vorübergehender auswärtiger Beschäftigung, nicht aber bei mangelnder Umzugsbereitschaft (vgl. VwGH 3.3.1992, 88/14/00819).

Die Begründung eines eigenen Haushalts am Beschäftigungsstandort bei gleichzeitiger Beibehaltung des Familienwohnsitzes (doppelte Haushaltsführung) ist nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes (vgl. dazu Wiesner/Atzmüller/Grabner/Leitner/Wanke, EStG 1988, § 16 Werbungskosten-ABC, Stichwort "Doppelte Haushaltsführung - Allgemeines", Anm. 25) dann als beruflich veranlasst anzusehen, wenn der Familienwohnsitz des Steuerpflichtigen

- 1.) von seinem Beschäftigungsstandort so weit entfernt ist, dass ihm eine tägliche Rückfahrt nicht zugemutet werden kann und entweder
- 2.) die Beibehaltung des Familienwohnsitzes außerhalb des Beschäftigungsstandortes nicht privat veranlasst ist, weil der (Ehe-)Partner dort mit relevanten Einkünften erwerbstätig ist oder
- 3.) die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsstandort aus verschiedensten privaten Gründen, denen erhebliches Gewicht zukommt, nicht zugemutet werden kann.

Im gegenständlichen Fall steht fest, dass das Finanzamt dem Bf. im Jahr 2009 Aufwendungen für die doppelte Haushaltsführung als Werbungskosten zuerkannt hat.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist bei der Beurteilung der Zumutbarkeit bzw. Unzumutbarkeit der Wohnsitzverlegung an den Beschäftigungsstandort auf die Verhältnisse im Streitjahr abzustellen, somit wäre zu prüfen, ob sich die Verhältnisse des Bf. im Streitjahr 2010 derart geändert haben, dass die weitere Zuerkennung von Aufwendungen für eine doppelte Haushaltsführung in Betracht kommt.

Der Bf. hat für die Beibehaltung des "Familienwohnsitzes" in Deutschland im Streitjahr 2010 keine Gründe angegeben. Das Finanzamt führte in der Berufungsvorentscheidung an, dass dem Bf. bereits im Jahr zuvor Werbungskosten aus doppelter Haushaltsführung „vorübergehend“ zuerkannt wurden.

Die Argumentation, dass ihm die Familienheimfahrten (weiterhin) zustehen würden, weil er in Österreich immer wechselnde Arbeitsstätten hatte, vermag dem Bf. zu keinen Erfolg verhelfen. Dies würde nach der Rechtsprechung und Verwaltungspraxis nur dann zutreffen, wenn die Arbeitsstellen weit voneinander entfernt sind. Der Bf. hat selbst ausgeführt, dass er in den Jahren 2009 und 2010 Arbeitsplätze in Linz und Perg sowie eine private Unterkunft in Linz hatte. Weitere Schlafstellen bzw. Unterkünfte wurden nicht behauptet und sind auch nicht aktenkundig.

Die Verhältnisse haben sich somit im streitgegenständlichen Jahr gegenüber dem Vorjahr nicht wesentlich verändert. Folglich sind keine Gründe gegeben, die die Unzumutbarkeit der Aufgabe des Wohnsitzes im Ausland rechtfertigen könnten.

Daher kommen weder die vom Bf. beantragten Kosten für Fahrten zwischen seinem Wohnort im Inland und seinem Heimatwohnsitz in Bayern, noch die Aufwendungen für die in Österreich gemietete Wohnung als Werbungskosten in Betracht.

ad) Unterhaltsabsetzbetrag

Unterhaltsleistungen für ein Kind sind nach § 34 Abs. 7 EStG durch die Familienbeihilfe sowie gegebenenfalls den Kinderabsetzbetrag gemäß § 33 Abs. 3 EStG abgegolten, und zwar auch dann, wenn nicht der Steuerpflichtige selbst, sondern sein mit ihm im gemeinsamen Haushalt lebender (Ehe)Partner (§ 106 Abs. 3 EStG) Anspruch auf diese Beträge hat. Leistungen des gesetzlichen Unterhalts für ein Kind, das nicht dem Haushalt des Steuerpflichtigen zugehört und für das weder der Steuerpflichtige noch sein mit ihm im gemeinsamen Haushalt lebender (Ehe)Partner Anspruch auf Familienbeihilfe hat, sind durch den Unterhaltsabsetzbetrag gemäß § 33 Abs. 4 Z 3 EStG abgegolten. Der Unterhaltsabsetzbetrag soll gesetzliche Unterhaltpflichten gegenüber nicht haushaltzugehörigen Kindern steuerlich berücksichtigen. Die Inanspruchnahme des Unterhaltsabsetzbetrags setzt voraus, dass der Steuerpflichtige für ein Kind den gesetzlichen Unterhalt leistet, das nicht seinem Haushalt zugehört und für das weder ihm noch seinem von ihm nicht dauernd getrennt lebenden (Ehe)Partner Familienbeihilfe gewährt wird.

Da es der Bf. unterlassen hat, die Unterhaltsverpflichtung und die Zahlungsbelege vorzulegen sowie bekanntzugeben, in welchem Haushalt die leiblichen Kinder und Kindermutter leben, waren die Voraussetzungen § 34 Abs. 7 Z 2 EStG nicht erfüllt. Der Unterhaltsabsetzbetrag steht daher nicht zu.

Das Pendlerpauschale wurde vom Finanzamt in der Berufungsvorentscheidung im beantragten Ausmaß berücksichtigt.

In Anbetracht obiger Ausführungen war der Beschwerde daher insofern teilweise Folge zu geben, als die Einkommensteuer 2010 im Ausmaß der Berufungsvorentscheidung vom 19. Oktober 2011 festzusetzen war.

Die Revision an den VwGH ist nicht zulässig, weil sie nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt.