

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. R. in der Beschwerdesache Thaddäus A., A-Straße 1, 1XXX A-Stadt, gegen den Bescheid des Finanzamts Wien 3/6/7/11/15 Schwechat Gerasdorf vom 28. August 2013, 03- 000/0001 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2011 zu Recht erkannt:

I. Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen.

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

Entscheidungsgründe

Mit der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2011 beantragte der Ehegatte einer in Polen wohnhaften Pensionistin die Anerkennung von Familienheimfahrtskosten in Höhe von 2.000 € sowie Kosten für doppelte Haushaltsführung in Höhe von 2.280 € als Werbungskosten gemäß § 16 EStG 1988.

Über abgabenbehördlichen Vorhalt vom 18.Juli 2013 hinauf teilte der Steuerpflichtige dem Finanzamt mit Schreiben vom 7.August 2013 mit, seit 1998 in Österreich zu leben und zu arbeiten. Die Familienheimfahrten auf der Strecke Wien-Polen würden mit dem mehrspurigen Kraftfahrzeug der Marke VW Sharan, behördliches Kennzeichen W-XXXXXX, erfolgen. Die Fahrtstrecke betrage X.XXX km = 80 €. Im Jahr 2011 ergebe die Multiplikation $25 \times 80 \text{ €} = \textbf{2.000 €}$.

In der Anlage zum letztgenannten Schreiben wurden eine Bestätigung der Meldung aus dem Zentralen Melderegister vom 12. Dezember 2006, der Führerschein, zwei Gutachten gemäß § 57a Abs.4 KFG 1967 aus den Jahren 2010 und 2011, die kopierte Internationale Versicherungskarte sowie ein Auszug aus dem Heiratseintrag Nr.15/1977 vom 25.Juli 2013 an das Finanzamt übermittelt.

Mit dem Einkommensteuerbescheid 2011 wies das Finanzamt die Anträge auf Anerkennung der Kosten für doppelte Haushaltsführung und der Familienheimfahrtkosten ab und ließ "Topfsonderausgaben" im Sinn des § 18 EStG 1988 in Höhe von 730 € zum Abzug zu.

Mit der in weiterer Folge als Beschwerde bezeichneten Berufung wandte der Beschwerdeführer (Bf.) gegen den zuvor genannten Bescheid ein, dass seine Ehefrau zuhause eine **kranke Person (Familie) pflege**, die jeden Tag diese Hilfe brauche.

Unter Bezugnahme auf die Beschwerde samt Kreditrückzahlung ersuchte die belangte Behörde den Bf. mit Schreiben vom 17.Oktober 2013 um Beantwortung der Fragen, **a)** womit die Familienheimfahrten durchgeführt würden (eigenes Auto, Mitfahrer, öffentliches Verkehrsmittel, ...), **b)** wie oft Familienheimfahrten durchgeführt worden wären, **c)** ob die Ehefrau beschäftigt sei und **d)** wer gepflegt werde. Hinsichtlich Beweismittel führte die Behörde ins Treffen, dass im Falle der Benützung eines öffentlichen Verkehrsmittels die Belege (Fahrscheine) bzw. im Falle der Benützung des eigenen Autos die Kopie des Zulassungsscheines, des Führerscheins, der Benzinrechnungen, des Fahrtenbuches samt KFZ-Überprüfungsbericht (Unterlagen betreffend die § 57a Überprüfungen (Pickerl) sowie detaillierte Servicehefte f. Pkw &...) ebenso wie eine detaillierte Aufstellung über die Anzahl der Heimfahrten vorzulegen wären. Die Höhe des jährlichen Einkommens wäre mit einer finanzbehördlichen Bestätigung E 9 nachzuweisen. Um Vorlage einer ärztlichen Bestätigung bzw. Befunde über die Krankheit/Pflegebedürftigkeit der gepflegten Person wurde gebeten.

Mit der abändernden Beschwerdevorentscheidung vom 4.Mai 2015 bestätigte die belangte Behörde die Abweisung der in Rede stehenden Anträge und anerkannte "Topfsonderausgaben" im Sinn des § 18 EStG 1988 in Höhe von 120 €.

Mit der als Vorlageantrag zu wertenden Berufung vom 1.Juni 2015 teilte der Bf. der belangten Behörde mit, dass die Ehegattin eine in Polen lebende Pensionistin sei, die sich um das gemeinsame Eigenhaus kümmere. Das Haus mit 0,3 ha Grund befindet sich in K-Stadt. Der Bf. besucht seine Frau jedes Wochenende und fahrt die Strecke mit eigenem Auto.

Mit Schreiben vom 21.Dezember 2015 ersuchte die belangte Behörde den Bf. - ohne Erfolg - um Vorlage bzw. Übermittlung einer Kopie der händischen Begründung zur Beschwerdevorentscheidung vom 4.Mai 2015.

Mit der zum Vorlageantrag abgegebenen Stellungnahme im Vorlagebericht gemäß § 243 BAO beantragte die belangte Behörde die Abweisung der Beschwerde, weil laut Aktenlage die Gattin Pensionistin sei und die angebliche Pflegebedürftigkeit nicht nachgewiesen worden sei, womit anzunehmen sei, dass den vom Bf. unternommenen Fahrten eine reine private Veranlassung zu unterstellen sei.

Die Beiträge zu Pensionenversicherungen und Aufwendungen zur Wohnraumschaffung seien weder als erhöhte Werbungskosten, noch als Sonderausgaben im Sinn des § 18 Abs. 1 Z.2 und 3 EStG 1988 anzuerkennen, weil dahingehend ebenfalls keine Belege vorgelegt worden seien.

Mit Schreiben vom 29. April 2016 forderte das Bundesfinanzgericht den Bf. nach Wiedergabe des im Vorlagebericht dargestellten Sachverhalts auf, innerhalb einer Frist

von vier Wochen ab Erhalt dieses Schreibens eine Stellungnahme zu den nachfolgend zitierten Punkten abzugeben und die angesprochenen Unterlagen vorzulegen:

"+) Mit dem Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2011 wurden die Sonderausgaben gemäß § 18 EStG 1988 **noch** in Höhe von 730 € in Abzug gebracht. Mit der Beschwerdevorentscheidung gemäß § 262 BAO vom 4. Mai 2015 wurden die Sonderausgaben (§ 18 EStG 1988) sodann nur mehr in Höhe von 120 € anerkannt. Mit dem Vorlagebericht vom 15. Jänner 2016 wurde dem Bf. vorgehalten, dass die Nichtanerkennung der Beiträge zu Personenversicherungen und Aufwendungen zur Wohnraumschaffung als Sonderausgaben im Sinne des §18 Abs.1 Z 2 u.3 EStG 1988 nicht anzuerkennen waren, weil dahingehend **keine Belege vorgelegt** wurden (siehe Datei 09).

Mit der nachfolgenden Übersicht werden die Sonderausgaben samt den diesbezüglichen Nachweismöglichkeiten dargestellt:

Sonderausgaben	Beweismittel
Versicherungsprämien:	Versicherungsbestätigungen
Weiterversicherung/Nachkauf Versicherungszeiten:	Vorschreibung und Zahlungsbeleg.
Steuerberatungskosten/Spenden:	Zahlungsnachweis/ Rechnung
Wohnraumschaffung:	Erläuterung der Art des Aufwandes und Nachweise (Hausbau, Haus/ Wohnungskauf, Rückzahlung an Wohnbaugenossenschaft).
Wohnraumsanierung:	Rechnung inkl. Montagebestätigung, Erläuterung der Maßnahmen.
Beiträge an gesetzlich anerkannte Kirchen und Religionsgesellschaften	Zahlungsnachweis (Zahlungsbeleg, Kontoauszug)

Im Veranlagungsjahr zugeflossene Wohnbeihilfe/Förderung/Zuschüsse sind anzuführen.

Letztmalig wird der Bf. um **Zusendung aller Bestätigungen und Belege, die den Sonderausgabencharakter** der in der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung unter den Kennzahlen 455 und 456 eingetragenen Beträge **nachweisen** könnten, samt der **Bescheidbegründung zur Beschwerdevorentscheidung vom 4. Mai 2015** ersucht. Die **im Streitjahr zugeflossene Wohnbeihilfe sowie die Förderung und die Zuschüsse** sind anzuführen.

+) Nach dem Vorlageantrag pflegt die Ehefrau des Bf. eine kranke Person (Familie) in Polen. Nach der Aktenlage sind der Vor- und Zuname samt Adresse der pflegebedürftigen Person bislang nicht offen gelegt worden. Ärztliche Bestätigungen und Befunde über die Krankheit/Pflegebedürftigkeit der von Ihrer Ehegattin im Jahr 2011 gepflegten Person liegen dem Bundesfinanzgericht nicht vor. Es wird daher **um Bekanntgabe der Daten** betreffend die im Jahr 2011 **pflegebedürftige Person** [a) Vor- und Zuname, b) Adresse, c) Verwandtschaftsgrad des Patienten/der Patientin zur Ehegattin des Bf.] sowie um **Nachreichung der ärztlichen**

Bestätigungen samt Befunden über die Krankheit bzw. Pflegebedürftigkeit der in Rede stehenden kranken Person in Polen ersucht.

- +) Betreffend die Betätigung Ihrer Ehefrau als Pflegerin wird um Beantwortung der Frage, ob die kranke Person aufgrund eines Beschäftigungsverhältnisses gepflegt worden ist, ersucht. Gegebenenfalls ist die **Höhe des jährlichen Einkommens der als Pflegerin tätigen Ehefrau bekanntzugeben**; die finanzbehördliche Bestätigung E 9 ist vorzulegen.
- +) Mit dem Vorlageantrag vom 1. Juni 2015 steht zumindest fest, dass die Strecke mit dem eigenen Auto zurückgelegt worden ist. Betreffend die Familienheimfahrtkosten wird um Beantwortung der nachfolgenden Fragen ersucht:
a) An welchen Tagen des Jahres sind die Hin- und Rückfahrten auf der Strecke Wien - K-Stadt zu welchen Kosten gewesen? Um Vorlage einer detaillierten Übersicht über die Daten betreffend
aa) die Fahrtstreckensamt km-Angaben, **bb) die Heimfahrtkosten** (Kosten für Benzin, Autobahnmaut, etc.), **cc) die Hin- und Rückfahrtstage samt Abfahrts- und Ankunftszeiten**, wird ersucht.
b) Nach den Erfahrungen des täglichen Lebens werden bei Familienheimfahrten Fahrtengemeinschaften gebildet, um die Fahrtkosten auf die Mitfahrer aufzuteilen und um einen Lenkerwechsel auf der ca. XXX km langen, einfachen Strecke Wien - K-Stadt aus Sicherheitsgründen vornehmen zu können. Die Fahrtkosten werden in der Regel auf die Mitfahrer aufgeteilt. Betreffend die Mitfahrer wird ersucht, dem Bundesfinanzgericht die **Namen samt Adressen der Mitfahrer sowie die Fahrtkosten, die jeder Mitfahrer für jede Strecke gezahlt hat**, mitzuteilen."

Abschließend verwies das Bundesfinanzgericht auf die Stellungnahme der belangten Behörde im Vorlagebericht gemäß § 265 BAO vom 15. Jänner 2016 und kündigte an, dass im Fall der Nichtbeantwortung dieses Vorhalts des Bundesfinanzgerichts über die Beschwerde aufgrund der Aktenlage entschieden werde, sodass sodann die Sonderausgaben im Sinn des § 18 EStG 1988 in Höhe von 120 € zu bestätigen sein würden. An Werbungskosten werde lediglich der Pauschbetrag für Werbungskosten in Höhe von 132 € anerkannt werden können.

Nach einem erfolglosen postalischen Zustellversuch des mit 29. April 2016 datierten Schreibens des Bundesfinanzgerichts am 3. Mai 2016 wurde eine Verständigung über die Hinterlegung der Postsendung beim Postamt 1XXZ in die Abgabeeinrichtung eingelegt; die Abholfrist begann am 4.Mai 2016.

Seitens des Bf. blieb das Schreiben des Bundesfinanzgerichts vom 29.April 2016 unbeantwortet.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

1. Familienheimfahrtkosten (2.280 €) / Kosten für Doppelte Haushaltsführung (2.000 €)

Sachverhaltsmäßig steht fest, dass der Bf. - ein Ehegatte einer in Polen lebenden Pensionistin - Familienheimfahrtskosten und Kosten für doppelte Haushaltsführung als Werbungskosten im Sinn des § 16 EStG 1988 geltend gemacht hat. Der Bf. hat für die Hin- und Retourfahrten auf der Strecke Wien- K-Stadt ein Kraftfahrzeug der Marke VW Sharan benutzt.

Des Weiteren steht fest, dass die belangte Behörde die Zweitschrift der Beschwerdevorentscheidung dem Bundesfinanzgericht aus technischen Gründen nicht vorlegen konnte. Trotz schriftlicher Aufforderung des Bundesfinanzgerichts an den Bf. hat der Bf. weder das Original, noch eine Kopie der zusätzlichen Begründung zur Beschwerdevorentscheidung an das Bundesfinanzgericht übermittelt. Das Schreiben des Bundesfinanzgerichts vom 29.April 2016 mit der Bitte um Vorlage der Begründung der Beschwerdevorentscheidung sowie dem Ersuchen um Bekanntgabe von konkreten Daten betreffend die Familienheimfahrten, die in der Beschwerde erwähnte pflegebedürftige Person und die pflegerischen Aktivitäten der Ehegattin samt Nachrechnung von Beweismittel, die dem Bundesfinanzgericht Gewissheit über den Werbungskostencharakter der geltend gemachten Ausgaben verschaffen, ist unbeantwortet geblieben.

Rechtslage

Werbungskosten sind gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen.

Nach § 20 Abs. 1 Z. 1 leg. cit. 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 leg.cit 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.

Nach Lenneis in Jakom EStG⁹, Rz.56 zu § 16 EStG 1988 und der dort zitierten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs ist die Begründung eines eigenen Haushalts am Beschäftigungsstandort (doppelte Haushaltsführung) dann beruflich veranlasst, wenn der Familienwohnsitz vom Beschäftigungsstandort des Steuerpflichtigen so weit entfernt ist, dass ihm eine tägliche Rückkehr nicht zugemutet werden kann. Dass die tägliche Rückkehr zum Familienwohnsitz bei einer Entfernung zwischen Arbeitsstätte und Familienwohnort von 78 bzw. 83 km und bei einer Fahrtzeit von einer Stunde jedenfalls zumutbar ist, hat der Verwaltungsgerichtshof bereits in seinem Erkenntnis vom 15. September 2011, 2008/15/0239, ausgesprochen.

Die Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes ist aus der Sicht des jeweiligen Streitjahres zu beurteilen (VwGH 26.November 1996, 95/14/0124; 15.November 2005, 2005/14/0039; 26.Juli 2007, 2006/15/0047), ohne Belang ist, ob die Verlegung des Familienwohnsitzes bereits früher zumutbar gewesen ist oder nicht (VwGH 26.Juli 2007,

2006/15/0047; 19.Dezember 2013, 2010/15/0124); die Gründe für die Beibehaltung sind daher jährlich von der Abgabenbehörde zu prüfen (s LStR 345a).

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zählen zu den für die Beibehaltung der doppelten Haushaltsführung sprechenden Gründen u. a. die nachweislich besonders schwierige Wohnungssuche (VwGH 22.April 1986, 84/14/0198), die besonders gelagerte Pflegenotwendigkeit naher Angehöriger(VwGH 9.Oktober 1991, 88/13/0121; 28.September 2011, 2006/13/0087), deren Mitübersiedlung unzumutbar ist (VwGH 27.Mai 2003, 2001/14/0121) sowie steuerlich relevante Erwerbseinkünfte iSd § 2 Abs.3 Z.1 bis 4 des anderen Ehe(Partners) am Familienwohnsitz, die bei dessen Verlegung verloren gingen (z.B. VwGH 17. Februar 1999, 95/14/0059).

Als steuerlich relevante Einkünfte des anderen (Ehe)Partners sind solche anzusehen, die für das Familieneinkommen von wirtschaftlicher Bedeutung sind (VwGH 20.April 2004, 2003/13/0154). Nach Auffassung des Verwaltungsgerichtshofs ist für die Beurteilung der Relevanz die Relation zum Familieneinkommen ausschlaggebend; vernachlässigbar sind Einkünfte jedenfalls dann, wenn sie „deutlich unter einem Zehntel“ der Einkünfte des anderen Ehegatten liegen (VwGH 20.April 2004, 2003/13/0154). Kein Maßstab ist es danach, ob das Zusatzeinkommen die Kosten für den Doppelwohnsitz (Wohnungskosten, Fahrtkosten) abdeckt. Nach den Lohnsteuerrichtlinien (=LStR) 344 kommt den Einkünften des (Ehe)Partners eine wirtschaftliche Bedeutung dann zu, wenn sie höchstens 2.200 € betragen, jedoch mehr als ein Zehntel der Einkünfte des Steuerpflichtigen ausmachen. Bei Erwerbstätigkeit des (Ehe)Partners am Familienwohnsitz im Ausland sind das dortige Einkommensniveau und die Kaufkraftunterschiede zu berücksichtigen und kaufkraftkonform umzurechnen (UFS 4.April 2011, RV/0711-W/11 mwN).

Betreffend Momente bloß persönlicher Vorliebe für die Beibehaltung des Familienwohnsitzes hat der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis vom 26.April 1989, 86/14/0030, ausgesprochen, dass die Unzumutbarkeit, den Familienwohnsitz zu verlegen, sich nicht aus Umständen ergeben kann, die lediglich in der Privatsphäre des Steuerpflichtigen liegen. Es ist also die Verlegung des Familienwohnsitzes im hier maßgeblichen Sinn nicht schon deshalb unzumutbar, weil der Steuerpflichtige am Familienwohnsitz ein Eigenheim errichtet hat, die Kinder dort die Schule besuchen und dergleichen mehr. Es muss vielmehr die Unzumutbarkeit Folge von Umständen sein, die mit der Berufstätigkeit bzw. mit dem Ort der Berufstätigkeit im Zusammenhang stehen, wie z.B. die Tatsache, dass an diesem Ort keine zur Begründung des Familienwohnsitzes geeignete Wohnung zu beschaffen ist (siehe auch VwGH 29.April 1963, 2028/62; 22.April 1986, 84/14/0198), oder eben die Tatsache, dass keine die Begründung eines Familienwohnsitzes rechtfertigende dauernde Arbeitsstelle vorliegt.

Nach dem Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofs vom 19.September 1989, 89/14/0100, ist die Beibehaltung eines Wohnsitzes in unüblicher Entfernung vom Ort der Berufstätigkeit allenfalls steuerlich zu berücksichtigen, wenn der Ehegatte am Ort des Wohnsitzes einkommensteuerrechtlich relevante Einkünfte erzielt (s. VwGH 23.November 1983, 81/13/0163). Der Mehraufwand, der sich aus der Beibehaltung des bisherigen Wohnsitzes bei einem, wenngleich unfreiwillig eingetretenen Wechsel des Arbeitsortes ergibt, ist

nur dann als Werbungskosten abzugsfähig, wenn die Verschiedenheit von Wohnsitz und Arbeitsort ausschließlich berufsbedingt ist (siehe auch VwGH 19.März 1971, 1549/69, VwSlg 4203 F/1971). Liegt der Familienwohnsitz des Steuerpflichtigen aus privaten Gründen außerhalb der üblichen Entfernung vom Arbeitsplatz, dann können die Aufwendungen für die Wohnung am Arbeitsplatz, die Verpflegungsmehraufwendungen sowie die Kosten für Familienheimfahrten gemäß Lenneis in Jakom EStG⁹, Rz.56 zu § 16, und den dort zitierten Erkenntnissen des Verwaltungsgerichtshofs vom 26.April 1989, 86/14/0030, und 19.September 1989, 89/14/0100, steuerlich nicht berücksichtigt werden. Die Unzumutbarkeit, den Familienwohnsitz zu verlegen, kann sich nicht aus Umständen ergeben, die lediglich in der Privatsphäre des Steuerpflichtigen liegen. Es ist also die Verlegung des Familienwohnsitzes im hier maßgeblichen Sinn nicht schon deshalb unzumutbar, weil der Steuerpflichtige am Familienwohnsitz ein Eigenheim errichtet hat, die Kinder dort die Schule besuchen und dergleichen mehr. Es muss vielmehr die Unzumutbarkeit Folge von Umständen sein, die mit der Berufstätigkeit bzw. mit dem Ort der Berufstätigkeit im Zusammenhang stehen, wie z.B. die Tatsache, dass an diesem Ort keine zur Begründung des Familienwohnsitzes geeignete Wohnung zu beschaffen ist (s. VwGH 29.April 1963, 2028/62; 22.April 1986, 84/14/0198), oder eben die Tatsache, dass keine die Begründung eines Familienwohnsitzes rechtfertigende dauernde Arbeitsstelle vorliegt. Ist der Familienwohnsitz ein Eigenheim (VwGH 26. April 1989, 86/14/0030) und wird als Unterkunft am Berufsort eine Eigentumswohnung genutzt, hinsichtlich der davon auszugehen ist, dass die berufliche Veranlassung durch private Gründe, wie z.B. Vermögensschaffung, künftige Wohnvorsorge für Angehörige, überlagert wird (VwGH 14.März 1990, 89/13/0102), so liegt in einem solchen Fall nach Lenneis in Jakom EStG⁹, Rz.56 zu § 16 EStG, ein Sachverhalt mit Momenten bloß persönlicher Vorliebe für die Beibehaltung des Familienwohnsitzes vor.

Beim ausländischen Familienwohnsitz gelten für die Frage der Anerkennung von Kosten der doppelten Haushaltsführung als Werbungskosten grundsätzlich dieselben Kriterien wie beim inländischen Familienwohnsitz.

Werbungskosten aus einer doppelten Haushaltsführung sind abzugsfähige Kosten der Unterbringung am Arbeitsort. Als solche kommen nur die unvermeidbaren Mehraufwendungen in Betracht, die dem Steuerpflichtigen dadurch erwachsen, dass er am Beschäftigungsort wohnen muss (VwGH 3.März 1992, 88/14/0081; 23.Mai 2000, 95/14/0096). Das sind insbesonders die Kosten für Unterbringung und Familienheimfahrten. Als Kosten eines beruflich veranlassten Zweitwohnsitzes kommen nur die Kosten einer Kleinwohnung (VwGH 23.Mai 2000, 95/14/0096) bzw. zweckentsprechenden Wohnung in Betracht (VwGH 29. Jänner 2015, 2011/15/0173); die darüber hinausgehenden Beträge sind gemäß § 20 Abs.1 Z.1 EStG 1988 nicht abzugsfähig.

Voraussetzung für den Abzug von Kosten eines zweiten Haushalts am Berufsort ist das Vorliegen eines Mehraufwands (s. LStR 351). Ist die Wohnmöglichkeit am Arbeitsort mit

keinen Kosten verbunden (z.B. Wohnmöglichkeit bei den Eltern), kann von Mehrkosten nicht gesprochen werden (VwGH 16. März 1988, 87/13/0200).

Familienheimfahrten sind die Fahrten zwischen Berufs- und Familienwohnsitz, also zwischen zwei Wohnungen. Es liegt sohin ein Sachverhalt vor, der grundsätzlich in den Bereich der privaten Lebensführung zu verweisen wäre. Steuerlich absetzbar werden diese Kosten daher nur dann, wenn die Voraussetzungen einer beruflich veranlassten doppelten Haushaltung vorliegen, und nur insoweit, als den Steuerpflichtigen ein Mehraufwand trifft und die durch § 20 Abs. 1 Z. 2 lit. e gesetzte Begrenzung mit dem höchsten Pendlerpauschale nicht überschritten wird. Die diesbezüglichen Fahrtkosten sind also keine Reisekosten im Sinn des § 16 Abs. 1 Z. 9 EStG 1988.

Als Fahrtkosten sind jene Aufwendungen abzusetzen, die durch das tatsächlich benutzte Verkehrsmittel anfallen (Bahnkarte, Kfz-Kosten, Flugkosten). Über die anzuerkennende Häufigkeit der Familienheimfahrten bestehen keine gesetzliche Regelungen (VwGH 8. Februar 2007, 2004/15/0102), weshalb die anzuerkennende Anzahl der Familienheimfahrten im Einzelfall zu prüfen ist, wobei insbesonders die Distanz zwischen den beiden Wohnsitzen und die familiären Verhältnisse zu berücksichtigen sein werden (UFS 18. Dezember 2007, RV/1993-W/03). Bei einem verheirateten (in eheähnlicher Gemeinschaft oder in Gemeinschaft mit einem minderjährigen Kind lebenden) Steuerpflichtigen sind grundsätzlich die Kosten von wöchentlichen Familienheimfahrten zu berücksichtigen (VwGH 11. Jänner 1984, 81/13/0171 für die Strecke Wien-Salzburg). Die Höhe der absetzbaren Kosten ist durch § 20 Abs. 1 Z. 2 lit. e mit dem höchsten Pendlerpauschale gemäß § 16 Abs. 1 Z. 6 lit. c begrenzt.

Wenn der Steuerpflichtige eine steuerlich anzuerkennende doppelte Haushaltung hat und ungeachtet der weiten Entfernung dennoch überwiegend zum Familienwohnsitz zurückkehrt, steht nach LStR 352 das Pendlerpauschale für Wegstrecken über 60 km zu. Daneben können für die über 120 km hinausgehende Wegstrecke die tatsächlichen Fahrtkosten geltend gemacht werden. Der Gesamtbetrag ist jedoch immer mit der höchsten Pendlerpauschale begrenzt.

Erwägungen

Im gegenständlichen Fall steht die Behauptung im Raum, dass dem Bf. Kosten in Zusammenhang mit Familienheimfahrten auf der Strecke K-Stadt - Wien hin und zurück mit einem Personenkraftwagen und einer doppelten Haushaltungsführung erwachsen sind. Dem Bf. ist es dabei jedoch nicht gelungen, einen Nachweis für den Werbungskostencharakter der in Rede stehenden Aufwendungen zu erbringen. So konnte er, was die Familienheimfahrtkosten anbelangt, weder ein Fahrtenbuch, noch Fahrtaufzeichnungen vorlegen, aus denen Rückschlüsse auf tatsächliche Fahrten zu ziehen gewesen wären. Da bei Personen im Ruhestand grundsätzlich keine Ortsgebundenheit besteht und die in Polen wohnhafte Ehegattin des Bf. eine Pensionistin ist, wäre es am Bf. gelegen gewesen, der belangen Behörde hinsichtlich der geltend

gemachten Kosten für doppelte Haushaltsführung den Beweis für die Pflegebedürftigkeit eines nahen Angehörigen durch die Ehegattin zu erbringen; dies hat der Bf. verabsäumt.

Was die Familienheimfahrtkosten anbelangt, wurde der Bf. mit Schreiben des Bundesfinanzgerichts vom 29. April 2016 letztmalig aufgefordert, eine detaillierte Übersicht über die Daten betreffend aa) die Fahrtstrecken samt km-Angaben, bb) die Fahrtkosten (Kosten für Benzin, Autobahnmaut, etc.), cc) die Hin- und Rückfahrtstage samt Abfahrts- und Ankunftszeiten vorzulegen und eine Stellungnahme betreffend Fahrtengemeinschaften mit Angabe der Namen und Adressen der Mitfahrer sowie der Fahrtkosten, die jeder Mitfahrer für jede Strecke gezahlt hatte, abzugeben. Diesem Schreiben wurde nicht entsprochen, womit dem Schätzungsergebnis von 2.000 € die Begründung samt Zahlungsnachweis über Kosten in der geschätzten Höhe fehlt und daher die Angaben einer Kilometeranzahl von 550km, die Erklärung von Fahrtkosten in Höhe von 80 € und die Geltendmachung des fünfundzwanzigfachen Betrages des Fahrtkostenbetrages nicht ausreichend waren, dem Bundesfinanzgericht Gewissheit über den tatsächlichen Anfall von den Bf. treffenden Kosten in der angegebenen Höhe zu verschaffen. Da Aufwendungen für Familienheimfahrten - um als Werbungskosten für einen steuerlichen Abzug in Betracht zu kommen - an die Bedingung geknüpft sind, dass sie tatsächlich angefallen sind und der Bf. Zahlungsbelege über Fahrtkosten in der Höhe von 2.000 € nicht vorgelegt hatte, war den begehrten Fahrtkosten die Anerkennung als Werbungskosten gemäß § 16 EStG 1988 zu versagen.

Was die Kosten für doppelte Haushaltsführung anbelangt, sind diese vom Bf. nachzuweisen oder zumindest glaubhaft zu machen. Der Text im Vorlagebericht, Punkt "Beweismittel", wonach der Bf. durch die Nichtvorlage bzw. Beantwortungen im Zuge des Beschwerdeverfahrens bedingt das Vorliegen der Voraussetzungen für die Doppelte Haushaltsführung und einen dem Bf. entstandenen Aufwand nicht belegt hätte, legte dem Bf. somit klar und deutlich eine Mängelhaftigkeit in dessen Beweisführung im Verwaltungsverfahren offen. Zur Behebung dieser Mängel wurde dem Bf. noch mit Schreiben des Bundesfinanzgerichts vom 29. April 2016 ermöglicht, betreffend die in der Beschwerde angesprochene pflegebedürftige Person den Vor- und Zunamen, die Adresse und den Verwandtschaftsgrad zur Ehegattin bekanntzugeben und ärztliche Bestätigungen samt Befunde über die Krankheit bzw. Pflegebedürftigkeit nachzureichen sowie im Falle der bejahenden Antwort auf die Frage, ob die kranke Person aufgrund eines Beschäftigungsverhältnisses der Ehegattin des Bf. gepflegt worden sei, die Höhe des Jahreseinkommens der Ehefrau in Form der Vorlage der finanzbehördlichen Bestätigung E 9 offen zu legen. Anstatt das Schreiben des Bundesfinanzgerichts vom 29. April 2016 fristgerecht zu beantworten verabsäumte der Bf. die Abgabe einer Stellungnahme beim Bundesfinanzgericht, um die im Vorlagebericht angeführten Beweisführungsmängel zu beheben, und blieb somit auch im Rechtsmittelverfahren einen Beweis für den die doppelte Haushaltsführung sprechenden Grund der Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes wegen Pflegebedürftigkeit eines Familienmitglieds schuldig. Da der Bf. ein Sachvorbringen zum Vorliegen einer Unzumutbarkeit der Wohnsitzverlegung

infolge der Pflegebedürftigkeit einer zur Familie zählenden Person durch die Ehegattin erstattet hatte, ohne der belangten Behörde bzw. dem Bundesfinanzgericht nähere Daten zu diesem Vorbringen offen zu legen, war die Annahme, dass die in Rede stehenden Wohnsitze aus beruflichen Gründen geführt worden wären, nicht glaubhaft, da jeglicher Versuch einer Untermauerung des Vorbringens durch nachprüfbare Tatsachen unterblieben ist. Es war daher den geltend gemachten Kosten für doppelte Haushaltsführung die Anerkennung als Werbungskosten gemäß § 16 EStG 1988 zu versagen.

Aufgrund der obigen Ausführungen waren die Anträge betreffend Familienheimfahrtskosten und Doppelte Haushaltsführung als unbegründet abzuweisen.

2. Sonderausgaben

Nach der Aktenlage steht fest, dass an „Topfsonderausgaben“ 730 € im Einkommensteuerbescheid 2011 bzw. 120 € in der Beschwerdevorentscheidung in Abzug gebracht worden sind. Der Vorlagebericht der belangten Behörde gemäß § 243 BAO bestätigt, dass der Bf. Beiträge zu Personenversicherungen und Aufwendungen für Wohnraumschaffung als erhöhte Sonderausgaben begehrt hat, ohne die beantragten Sonderausgaben belegmäßig nachgewiesen zu haben.

Des Weiteren steht fest, dass der Bf. mit dem Schreiben des Bundesfinanzgerichts vom 29. April 2016 letztmalig aufgefordert worden ist, innerhalb einer **Frist von vier Wochen** ab Erhalt dieses Schreibens eine Stellungnahme zu den nachfolgend zitierten Punkten abzugeben und die angesprochenen Unterlagen vorzulegen:

"+) Mit dem Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2011 wurden die Sonderausgaben gemäß § 18 EStG 1988 **noch** in Höhe von 730 € in Abzug gebracht. Mit der Beschwerdevorentscheidung gemäß § 262 BAO vom 4. Mai 2015 wurden die Sonderausgaben (§ 18 EStG 1988) sodann nur mehr in Höhe von 120 € anerkannt. Mit dem Vorlagebericht vom 15. Jänner 2016 wurde dem Bf. vorgehalten, dass die Nichtanerkennung der Beiträge zu Personenversicherungen und Aufwendungen zur Wohnraumschaffung als Sonderausgaben im Sinne des § 18 Abs. 1 Z. 2 u. 3 EStG 1988 nicht anzuerkennen waren, weil dahingehend **keine Belege vorgelegt** wurden (siehe Datei 09).

Mit der nachfolgenden Übersicht werden die Sonderausgaben samt den diesbezüglichen Nachweismöglichkeiten dargestellt:

Sonderausgaben	Beweismittel
Versicherungsprämien:	Versicherungsbestätigungen
Weiterversicherung/Nachkauf Versicherungszeiten:	Vorschreibung und Zahlungsbeleg.
Steuerberatungskosten/Spenden:	Zahlungsnachweis/Rechnung

Wohnraumschaffung:	Erläuterung der Art des Aufwandes und Nachweise (Hausbau, Haus/Wohnungskauf, Rückzahlung an Wohnbaugenossenschaft).
Wohnraumsanierung:	Rechnung inkl. Montagebestätigung, Erläuterung der Maßnahmen.
Beiträge an gesetzlich anerkannte Kirchen und Religionsgesellschaften	Zahlungsnachweis (Zahlungsbeleg, Kontoauszug)

Im Veranlagungsjahr zugeflossene Wohnbeihilfe/Förderung/Zuschüsse sind anzuführen.

Letztmalig wird der Bf. um **Zusendung aller Bestätigungen und Belege, die den Sonderausgabencharakter** der in der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung unter den Kennzahlen 455 und 456 eingetragenen Beträge **nachweisen** könnten, samt der **Bescheidbegründung zur Beschwerdevorentscheidung vom 4. Mai 2015** ersucht. Die im Streitjahr zugeflossene Wohnbeihilfe sowie die Förderung und die Zuschüsse sind anzuführen."

Seitens des Bf. blieb das Schreiben des Bundesfinanzgerichts vom 29. April 2016 unbeantwortet.

Rechtslage

Gemäß § 18 Abs. 1 Z.2 EStG sind Beiträge und Versicherungsprämien ausgenommen solche im Bereich des BMSVG und solche im Bereich der prämienbegünstigten Zukunftsvorsorge (§ 108g) zu einer a) freiwilligen Kranken-, Unfall- oder Pensionsversicherung, ausgenommen Beiträge für die freiwillige Höherversicherung in der gesetzlichen Pensionsversicherung (einschließlich der zusätzlichen Pensionsversicherung im Sinne des § 479 des Allgemeinen Sozialversicherungsgesetzes), soweit dafür eine Prämie nach § 108a in Anspruch genommen wird, sowie ausgenommen Beiträge zu einer Pensionszusatzversicherung (§ 108b), b) Lebensversicherung (Kapital- oder Rentenversicherung), ausgenommen Beiträge zu einer Pensionszusatzversicherung (§ 108b), c) freiwillige Witwen-, Waisen-, Versorgungs- und Sterbekasse, d) Pensionskasse, soweit für die Beiträge nicht eine Prämie nach § 108a in Anspruch genommen wird, e) betrieblichen Kollektivversicherung im Sinne des § 18f des Versicherungsaufsichtsgesetzes, soweit für die Beiträge nicht eine Prämie nach § 108a in Anspruch genommen wird, f) ausländischen Einrichtungen im Sinne des § 5 Z. 4 des Pensionskassengesetzes, **bei der Ermittlung des Einkommens als Sonderausgaben abzuziehen, soweit sie nicht Betriebsausgaben oder Werbungskosten sind.**

Gemäß § 18 Abs. 1 Z.3 EStG 1988 sind Ausgaben zur Wohnraumschaffung oder zur Wohnraumsanierung - (a) Mindestens achtjährig gebundene Beträge, die vom Wohnungswerber zur Schaffung von Wohnraum an Bauträger (=gemeinnützige Bau-, Wohnungs- und Siedlungsvereinigungen; Unternehmen, deren Betriebsgegenstand nach

Satzung und tatsächlicher Geschäftsführung die Schaffung von Wohnungseigentum ist; Gebietskörperschaften) geleistet werden; b) Beträge, die zur Errichtung von Eigenheimen oder Eigentumswohnungen verausgabt werden; c) Ausgaben zur Sanierung von Wohnraum, wenn die Sanierung über unmittelbaren Auftrag des Steuerpflichtigen durch einen befugten Unternehmer durchgeführt worden ist, und zwar Instandsetzungsaufwendungen einschließlich Aufwendungen für energiesparende Maßnahmen, wenn diese Aufwendungen den Nutzungswert des Wohnraumes wesentlich erhöhen oder den Zeitraum seiner Nutzung wesentlich verlängern, oder Herstellungsaufwendungen - **bei der Ermittlung des Einkommens als Sonderausgaben abzuziehen, soweit sie nicht Betriebsausgaben oder Werbungskosten sind.**

Erwägungen

Mit dem Schreiben des Bundesfinanzgerichts vom 29. April 2016 wurde der Bf. ersucht, die von ihm geltend gemachten Sonderausgaben in dem über die Beschwerdevorentscheidung hinausgehenden Umfang nachzuweisen. Da der Bf. das Schreiben des Bundesfinanzgerichts vom 29. April 2016 nicht beantwortet hatte, fehlten entsprechende Beweismittel für die Anerkennung der Sonderausgaben in der mit der Abgabenerklärung behaupteten Höhe, weshalb die Sonderausgaben im Sinn des § 18 leg. cit. lediglich in der in der Beschwerdevorentscheidung ausgewiesenen Höhe von 120 € zu bestätigen waren. Es war daher der im Vorlageantrag gestellte Antrag auf abgabenerklärungsgemäße Anerkennung der Sonderausgaben im Sinn des § 18 EStG 1988 als unbegründet abzuweisen.

Revision

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig, da das Erkenntnis nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis nicht 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 gegenständlichen Beschwerdefall ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nicht zulässig, da keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung vorliegt.

Wien, am 3. August 2016