

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Dr. R in der Beschwerdesache Bf, über die Beschwerde vom 12.12.2012 gegen die Bescheide des FA Graz-Umgebung vom 04.12.2012, betreffend Einkommensteuer 2007 bis 2011 (Arbeitnehmerveranlagung) zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

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

## Entscheidungsgründe

Der Beschwerdeführer ist slowenischer Staatsangehöriger , unterhält in der Steiermark einen Nebenwohnsitz und war im streitgegenständlichen Zeitraum (2007 bis 2011) bei einer Firma in Oberösterreich als Arbeiter beschäftigt. In den am 18.6.2012 elektronisch eingelangten Abgabenerklärungen wurden für die Jahre 2007 bis 2011 wurde unter Werbungskosten ein Pendlerpauschale für 2007 in Höhe von EUR 2.797,50, für 2008 in Höhe von EUR 3.151, für 2009 im Betrag von EUR 3.151, für 2010 in Höhe von 3.372 und für 2011 in Höhe von 3.672 geltend gemacht.

Mit Vorhalten vom 20.7.2012 und vom 27.9.2012 wurde der Bf. vom Finanzamt aufgefordert, ein ausgefülltes und unterfertigtes L34 (Antrag auf Pendlerpauschale) zu übermitteln. Zusätzlich wurde ersucht, bekannt zu geben, wie oft der Bf. die Strecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zurücklegt. Diese Vorhalte blieben unbeantwortet.

Am 04.12.2012 ergingen die Einkommensteuerbescheide 2007 bis 2011, wobei die Arbeitnehmerveranlagungen jeweils eine Gutschrift in geringer Höhe ergaben. Begründend wurde ausgeführt, dass die geltend gemachten Aufwendungen nur insoweit zu berücksichtigen seien, als Beweismittel vorliegen.

In der Beschwerde vom 11.12.2012 wurde im Wesentlichen vorgebracht, dass bei der Berechnung der Arbeitnehmerveranlagung folgende Kosten nicht berücksichtigt worden

wären : Familienheimfahrten **2007** EUR 2.797,50, **2008** EUR 3.151, **2009** EUR 3.372, **2010** EUR 3.540 und **2011** EUR 3.672.

Mittelpunkt seines Familienlebens sei Slowenien, wo sich seine berufstätige Frau befindet. Er habe wöchentliche Familienheimfahrten. Freibeträge von der Firma würde er keine bekommen.

Mit Vorhalt vom 18. Dezember 2012 wurde der Bf. vom Finanzamt hinsichtlich der geltend gemachten Familienheimfahrten aufgefordert, den Ort seiner Arbeitsstätte in den Jahren 2007 bis 2011 bekannt zu geben. Neben der Anschrift des Familienwohnsitzes unter Vorlage einer Meldebestätigung wurde um Bekanntgabe der von ihm ausgeübten Tätigkeit sowie um Übermittlung einer Aufstellung der steuerfreien Bezüge gemäß § 26 EStG des Arbeitgebers ersucht. Mit Schreiben vom 28.1.2013 teilte der Bf. mit, dass seine Adresse in B gelegentlich zu Übernachtungen diene. Meistens fahre er täglich nach Hause. Die angeforderten Bestätigungen betreffend Tages- und Nächtigungsgelder, welche vom Arbeitgeber gewährt wurden, legte der Bf. vor. In einer vom Bf. am 17.9.2012 unterzeichneten Erklärung zur Berücksichtigung des Pendlerpauschales 2007-2011 wurde die kürzeste Strecke zwischen der Arbeitsstätte nächstgelegenen Wohnung und der Arbeitsstätte mit 208 km angegeben.

Mit Berufungsvorentscheidungen- jeweils vom 5.2.2013 - wurde die Berufung (nunmehr Beschwerde) gegen die Einkommensteuerbescheide 2007 bis 2011 als unbegründet abgewiesen. In der Begründung wurde unter Hinweis auf § 16 EStG darauf verwiesen, dass als Fahrtkosten jene Aufwendungen abzusetzen seien, die durch das tatsächlich benutzte Verkehrsmittel anfallen würden. Die Höhe der absetzbaren Kosten sei mit dem höchsten Pendlerpauschale begrenzt. Steuerfreie Ersätze des Arbeitgebers für Tage der Familienheimfahrten seien von den dem Steuerpflichtigen erwachsenen Aufwendungen für Familienheimfahrten abzuziehen. Laut den Bestätigungen des Arbeitgebers seien die steuerfreien Ersätze höher als die Höhe der absetzbaren Kosten gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. e EStG gewesen, weshalb die Aufwendungen für Familienheimfahrten nicht anzuerkennen wären.

Diese an die Wohnadresse laut ZMR gesendeten Bescheide konnten mit dem Vermerk "verzogen" nicht zugestellt werden.

In dem am 4.3.2013 eingelangten Vorlageantrag verwies der Bf. abermals auf seinen Familienwohnsitz in Slowenien. Freibeträge von der Firma bekomme er keine. Es sei für ihn nicht verständlich, weshalb seine Anträge abgewiesen worden sei. Er habe bereits alle notwendigen Papiere wie Firmenbestätigung, Meldebestätigung, Zulassungsschein der Behörde übermittelt. Die steuerfreien Ersätze seines Arbeitgebers hätten mit Familienheimfahrten nichts zu tun.

Dem in slowenisch abgefassten Meldezettel ist neben dem Namen des Bf., dem Datum 27.6.2012 samt Stampilie sowie die Angabe S zu entnehmen. Ob der Bf. im Zeitraum 2007-2011 an dieser Adresse gemeldet war geht daraus nicht hervor.

Am 15.7.2016 wurde der Bf. vom Bundesfinanzgericht mit Ergänzungsauftrag aufgefordert, folgende Fragen zu beantworten:

"Sie beantragen die Berücksichtigung von Familienheimfahrten (2007 € 2.797,50, 2008 € 3.151, 2009 € 3.372, 2010 € 3.540 und 2011 € 3.672).

Dazu werden Sie aufgefordert, innerhalb von vier Wochen ab Erhalt des Schreibens unter Vorlage der angesprochenen Unterlagen folgende Fragen zu beantworten.

1) Wie groß ist die Entfernung von ihrem Wohnsitz in B zu ihrem Familienwohnsitz?

Wie lautet die genaue Adresse des Familienwohnsitzes, die aus dem slowenischen Meldezettel nicht ersichtlich ist?

2) Aus welchen Gründen wurde der Familienwohnsitz in den Jahren 2007-2011 in Slowenien beibehalten?

3) Um Nachweis der Einkünfte ihrer Ehegattin in den Jahren 2007-2011 wird ersucht.

4) Um Nachweis der tatsächlichen Fahrtkosten für die Familienheimfahrten unter Angabe des benutzten Verkehrsmittels wird ersucht. Wie oft haben Heimfahrten von B nach Slowenien stattgefunden?

5) Wo genau ist/war ihre Arbeitsstätte in den Jahren 2007-2011?

6) Welche Tätigkeit übten Sie bei der Fa AG aus?

7) Wie oft fahren Sie die Strecke zwischen der Wohnung in B und ihrer Arbeitsstätte?

8) wie errechnen sich die von Ihnen beantragten Beträge in Höhe von € 2.797,50 für 2007 sowie die Beträge der Jahre 2008-2011?"

Am 20.7.2016 wurde dieser Ergänzungsauftrag mit dem Vermerk "unbekannt verzogen laut Vermieter" dem BFG zurückgesendet.

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

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 höchsten in § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c EStG 1988 angeführten Betrag übersteigen.

Liegt der Familienwohnsitz des Steuerpflichtigen außerhalb der üblichen Entfernung vom Beschäftigungsamt, dann können die (Mehr)Aufwendungen für eine doppelte Haushaltsführung, wie zB für eine Wohnung am Beschäftigungsamt und die Kosten für *Familienheimfahrten*, 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. die Erkenntnisse des VwGH vom 26. April 2006, 2006/14/0013 und vom 9. September 2004, 2002/15/0119).

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).

Die Ursache für die Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes waren im vorliegenden Fall nicht feststellbar.

Zur **Nachweispflicht** ist festzuhalten:

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.

Es liegt somit im Rahmen der Mitwirkungspflicht jene Umstände darzulegen, aus denen die Höhe der geltend gemachten Werbungskosten für Aufwendungen für die unternommenen *Familienheimfahrten* hervorgeht und als erwiesen anzunehmen ist.

Der amtswegigen Ermittlungspflicht (beherrscht von der Offizialmaxime, 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 Bf. 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.

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.

Gemäß § 161 BAO hat die Abgabenbehörde soweit nötig, tunlichst durch schriftliche Aufforderung, zu veranlassen, dass die Abgabepflichtigen unvollständige Angaben ergänzen und Zweifel beseitigen (Ergänzungsauftrag). Wenn die Abgabenbehörde Bedenken gegen die Richtigkeit der Abgabenerklärung hegt, hat sie die Ermittlungen vorzunehmen, die sie zur Erforschung des Sachverhaltes für nötig hält. Sie kann den Abgabepflichtigen unter Bekanntgabe der Bedenken zur Aufklärung bestimmter Angaben auffordern (Bedenkenvorhalt). Erforderliche Beweise sind aufzunehmen.

Die amtswegige Ermittlungspflicht der Abgabenbehörden besteht innerhalb der Grenzen ihrer Möglichkeiten und des vom Verfahrenszweck her gebotenen und zumutbaren Aufwandes (VwGH 20.4.1998, 95/13/0191; 7.6.2001, 95/15/0049; 26.1.2004, 2000/17/0172).

Die Abgabenbehörde trägt zwar die Feststellungslast für alle Tatsachen, die vorliegen müssen, um einen Abgabenanspruch geltend machen zu können, doch befreit dies die Partei nicht von ihrer Offenlegungs- und Mitwirkungspflicht (VwGH 25.10.1995, 94/15/0131, 94/15/0181; 28.1.1998, 95/13/0069; 7.6.2005, 2001/14/0187).

Die amtswegige Ermittlungspflicht besteht zwar auch dann, wenn die Partei ihre Offenlegungs- und Mitwirkungspflicht - zB bei Nichtbeantwortung eines *Vorhaltes* - verletzt, doch wird ihr Umfang durch solche Pflichtverletzungen beeinflusst (VwGH 3.11.1986, 84/15/0197; 27.9.1990, 89/16/0225, 5.11.1986, 85/13/0012). In dem Ausmaß, in dem die Partei zur Mitwirkung an der Wahrheitsfindung ungeachtet ihrer Verpflichtung hiezu nicht bereit ist bzw eine solche unterlässt, tritt die Verpflichtung der Behörde, den

Sachverhalt nach allen Richtungen über das von ihr als erwiesen erkannte Maß hinaus zu prüfen, zurück (VwGH 22.10.1996, 92/14/0224; 30.9.1998, 94/13/0099; 30.5.2001, 99/13/0024; 27.11.2001, 97/14/0011) .

Die Pflicht zur amtswegigen Ermittlung des entscheidungswesentlichen Sachverhaltes findet dort ihre Grenze, wo nach Lage des Falles nur die Partei Angaben zum Sachverhalt machen kann (VwGH 25.10.1995, 94/15/0131, 94/15/0181).

Im vorliegenden Fall wurde ein umfangreiches Ermittlungsverfahren betreffend die beantragten Werbungskosten durchgeführt. Eine am 12.7.1016 erstellte Anfrage im zentralen Melderegister weist als Wohnort des Bf. Weg aus. Durch wiederholte Nichtbeantwortung von Vorhalten kann im vorliegenden Fall nicht überprüft werden, ob dem Bf. im Zeitraum 2007-2011 die Verlegung seines Familienwohnsitzes in die Nähe seines Beschäftigungsorthes zuzumuten war. Betreffend Berufstätigkeit seiner Ehegattin, Höhe ihres Einkommens, Anzahl und Bekanntgabe des Verkehrsmittels seiner Familienheimfahrten blieb der Bf. nachprüfbarer Angaben schuldig.

Der Bf. hat sich bei der Höhe der geltend gemachten Werbungskosten offensichtlich an den höchst möglichen Beträgen orientiert. Dass ihm tatsächlich Kosten in dieser Höhe erwachsen sind, hat er jedoch weder nachgewiesen, noch glaubhaft gemacht, weshalb diese als nicht abzugsfähige Aufwendungen der Lebensführung einzustufen waren.

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. Weder weicht die gegenständliche Entscheidung von der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zu § 16 Abs. 1 EStG 1988 bzw. zu § 20 Abs. 1 EStG 1988 sowie zu § 115 BAO bzw. zu § 119 BAO ab, noch fehlt es an einer diesbezüglichen Rechtsprechung. Ebenfalls liegen keine sonstigen Hinweise auf eine grundsätzliche Bedeutung der zu lösenden Rechtsfrage vor.

Graz, am 22. August 2016