

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Ri in der Beschwerdesache Bf., gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 3/6/7/11/15 Schwechat Gerasdorf, betreffend Einkommensteuer 2014, zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

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

Entscheidungsgründe

A) Sachverhalt und Verfahrensgang:

Der Beschwerdeführer (Bf.) ist ungarischer Staatsbürger und seit vielen Jahren bei der inländischen Firma X GmbH & Co beschäftigt. In seiner Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2014 machte er unter der Kennzahl 300 Kosten für Familienheimfahrten in der Höhe von 3.672 Euro und unter der Kennzahl 723 Kosten für doppelte Haushaltsführung in der Höhe von 2.160 Euro geltend.

Mit Bescheid vom 16. Oktober 2015 setzte das Finanzamt die Einkommensteuer für das Jahr 2014 mit einem Guthaben von 6 Euro fest, wobei es die beantragten Aufwendungen für Familienheimfahrten und doppelte Haushaltsführung unberücksichtigt ließ.

In der dagegen rechtzeitig eingebrachten Beschwerde machte der Bf. erneut seine Aufwendungen für Familienheimfahrten und doppelte Haushaltsführung aus beruflichen Gründen geltend und führte aus, dass seine Gattin in Ungarn Einkünfte beziehe und er die Sorgepflicht für ein Kind habe.

Mit Vorhalt vom 15. April 2016 ersuchte das Finanzamt um Vorlage des Einkommensnachweises (E9) der Gattin des Bf. für das Jahr 2014. Darüber hinaus ersuchte es um Mitteilung der Gründe für die notwendige doppelte Haushaltsführung und der Gründe, warum eine Verlegung des Familienwohnsitzes an den Arbeitsort nicht möglich oder zumutbar sei.

Mit Eingabe vom 12. Mai 2016 übermittelte der Bf. verschiedene Dokumente, darunter das Formular E9, aus dem hervorgeht, dass die Gattin des Bf. in Ungarn im Streitjahr keinerlei Einkünfte bezogen hat sowie einen Kontoauszug, aus dem zu ersehen ist, dass der Bf. im Jahr 2014 für sein Kind österreichische Familienbeihilfe und den Kinderabsetzbetrag bezogen hat.

Mit Beschwerdeentscheidung vom 14. Juni 2016 wies das Finanzamt die Beschwerde ab. Begründend wurde ausgeführt, dass Aufwendungen für die doppelte Haushaltsführung nicht als Werbungskosten zu berücksichtigen seien, wenn die Beibehaltung des Familienwohnsitzes außerhalb des Beschäftigungsortes privat veranlasst sei. Gründe dafür könnten ua. sein, dass die Ehegattin am Familienwohnsitz relevante Einkünfte beziehe. Da dieser Umstand im gegenständlichen Fall zwar nicht zutreffe, aber auch keine anderen Gründe genannt worden seien, die eine Verlegung des Familienwohnsitzes an den Arbeitsort unzumutbar machten, sei die Beschwerde abzuweisen.

Mit Eingabe vom 27. Juni 2016 beantragte der Bf. die Vorlage seiner Beschwerde an das Bundesfinanzgericht und verwies hinsichtlich der Begründung auf sein Beschwerdevorbringen. Ergänzend führte er aus, dass seine Gattin Invalide sei und monatlich 74.895 HUF (entspricht in etwa 564,612 Euro) an Invalidenpension beziehe. Sie müsse monatlich zur ärztlichen Kontrolle. Über den Invalidenbezug werde die Bestätigung per Post geschickt.

Mit Vorhalt vom 20. Juli 2016 ersuchte das Finanzamt erneut um Mitteilung der Gründe, warum die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Dienstort nicht möglich bzw. unzumutbar sei. Des Weiteren wurde um Vorlage entsprechender Belege (in deutscher Sprache) ersucht und darauf hingewiesen, dass die Schulausbildung der Kinder keinen Unzumutbarkeitsgrund darstelle.

Mit Eingabe vom 4. August 2016 übermittelte der Bf. einen ungarischen Nachweis über den Bezug der Invalidenpension seiner Gattin in der Höhe von 74.895 HUF. Ergänzend führte er aus wie folgt:

„Gründe gegen eine Verlegung sind z.B. die Übersiedlung von pflegebedürftigen Angehörigen oder wenn am Familienwohnsitz unterhaltsberechtigten und betreuungsbedürftigen Kinder wohnen und eine Übersiedlung der gesamten Familie aus wirtschaftlichen Gründen nicht zumutbar ist.

Meine Gattin braucht ständig Pflege! Sie ist Invalide.

Mein Sohn besucht in Ungarn das Gymnasium.

Ich bin ein Meister auf der Montage, ich bin viel unterwegs.

Ich bin 1958 geboren, ich habe noch 3 Jahre bis zur Pension.“

In einem weiteren Vorhalt vom 30. August 2016 führte das Finanzamt aus, dass der Bf. eine Menge Gründe für eine notwendige doppelte Haushaltsführung anführe. Es werde ersucht, dementsprechende Belege nachzureichen, welche die Angaben des Bf. bestätigen bzw. nachweisen könnten. Im Hinblick auf die Krankheit der Ehegattin werde

ersucht mitzuteilen, warum aus diesem Grund ein Umzug nach Österreich unzumutbar sei. Im Hinblick auf die Montagetätigkeit des Bf. werde ersucht, eine Bestätigung des Arbeitgebers über die Montageaufenthalte in der Zeit von 2013 bis laufend beizubringen.

Eine Äußerung des Bf. zum Vorhalt vom 30. August 2016 erfolgte nicht.

Am 10. November 2016 legte das Finanzamt die Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2014 dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor.

B) Über die Beschwerde wurde erwogen:

1. Entscheidungsrelevanter Sachverhalt

Der Bf. ist ungarischer Staatsbürger und seit vielen Jahren bei einem inländischen Arbeitgeber (X GmbH & Co) beschäftigt. Im Kalenderjahr 2014 erzielte er aus dieser Tätigkeit Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit in der Höhe von 28.649,38 Euro. Darüber hinaus bezog der Bf. im Streitjahr Familienbeihilfe und den Kinderabsetzbetrag für ein Kind.

Die Ehegattin des Bf. wohnte mit dem Kind ganzjährig in Ungarn am Familienwohnsitz und bezog dort eine Invaliditätspension in der Höhe von 74.895 HUF (entspricht in etwa 564,612 Euro).

2. Beweiswürdigung

Der festgestellte Sachverhalt gründet sich auf das Vorbringen des Bf. und auf die im Zuge des Verfahrens vorgelegten Unterlagen .

3. Rechtliche Beurteilung

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

§ 20 Abs. 1 Z 1 EStG zufolge dürfen bei den einzelnen Einkünften die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge nicht abgezogen werden. Ebenfalls nicht abzugsfähig (Z 2 lit. a leg. cit.) sind Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung, 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 leg. cit. sind nicht abzugsfähig Kosten der Fahrten zwischen Wohnsitz am Arbeits- (Tätigkeits-)Ort und Familienwohnsitz (*Familienheimfahrten*), soweit sie den auf die Dauer der auswärtigen (Berufs-)Tätigkeit bezogenen höchstens in § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c EStG angeführten Betrag übersteigen.

Von einer **doppelten Haushaltsführung** wird gesprochen, wenn aus beruflichen Gründen zwei Wohnsitze geführt werden, und zwar einer am Familienwohnsitz (Familienwohnsitz) und einer am Beschäftigungsort (Berufswohnsitz). Wenn dem Steuerpflichtigen Mehraufwendungen erwachsen, weil er am Beschäftigungsort wohnen muss, und die Verlegung des (Familien-) Wohnsitzes in eine übliche Entfernung zum

Ort der Erwerbstätigkeit nicht zugemutet werden kann, sind diese Mehraufwendungen Werbungskosten im Sinne des § 16 Abs. 1 EStG.

Als Familienwohnsitz gilt jener Ort, an dem ein verheirateter Steuerpflichtiger mit seinem Ehegatten oder ein lediger Steuerpflichtiger mit seinem in eheähnlicher Gemeinschaft lebenden Partner (auch ohne Kind iSd § 106 Abs. 1 EStG) einen gemeinsamen Hausstand unterhält, der den Mittelpunkt der Lebensinteressen dieser Personen bildet.

In der Regel ist es dem Steuerpflichtigen nach einer - nicht schematisch geregelten Zeit - zumutbar, den Familienwohnsitz in den Nahbereich seiner Arbeitsstätte zu verlegen (VwGH 22.4.1986, 84/14/0198). Dieser Zeitraum hängt insbesondere vom Familienstand ab und beträgt nach der Verwaltungspraxis bei einem verheirateten Steuerpflichtigen zwei Jahre. Spätestens nach Ablauf dieser Zeitspanne hat der Steuerpflichtige darzulegen, aus welchen Gründen der entfernt liegende Familienwohnsitz beibehalten wird (vgl. Jakom 2010, EStG, § 16, ABC der Werbungskosten, "doppelte Haushaltsführung").

Wie der Verwaltungsgerichtshof wiederholt ausgesprochen hat, ist 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 (ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, vgl. VwGH 10.03.2016, 2013/15/0146). Der Grund, warum Aufwendungen für die doppelte Haushaltsführung dennoch als Werbungskosten bei den aus der Erwerbstätigkeit erzielten Einkünften Berücksichtigung finden, liegt darin, dass derartige Aufwendungen so lange als durch die Erwerbstätigkeit veranlasst gelten, als dem Erwerbstätigen die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Ort seiner Beschäftigung nicht zuzumuten ist, wobei die Unzumutbarkeit unterschiedliche Ursachen haben kann. Solche Ursachen müssen aus Umständen resultieren, die von erheblichem objektivem Gewicht sind. Momente bloß persönlicher Vorliebe für die Beibehaltung des Familienwohnsitzes reichen nicht aus (VwGH 15.11.2005, 2005/14/0039). Die Unzumutbarkeit kann ihre Ursachen sowohl in der privaten Lebensführung als auch in einer weiteren Erwerbstätigkeit des Steuerpflichtigen oder in einer Erwerbstätigkeit seines Ehepartners haben (VwGH 17.2.99, 95/14/0059; 22.2.00, 96/14/0018; 3.8.04, 2000/13/0083, 2001/13/0216).

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist die Frage, ob einem Arbeitnehmer zuzumuten ist, seinen Wohnsitz in den Nahebereich seiner Arbeitsstätte zu verlegen, nach den Umständen des Einzelfalls zu beurteilen. Dabei ist die Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes aus der Sicht des jeweiligen Streitjahres zu beurteilen (VwGH 26.11.96, 95/14/0124; 15.11.05, 2005/14/0039; 26.7.07, 2006/15/0047). Ob die Verlegung des Wohnsitzes früher zumutbar war, ist nicht maßgeblich (VwGH 21.6.2007, 2005/15/0079; VwGH 26.7.2007, 2006/15/0047).

Bei einem ausländischen Familienwohnsitz gelten für die Frage der Anerkennung von "Kosten der doppelten Haushaltsführung und Familienheimfahrten" als Werbungskosten grundsätzlich dieselben Kriterien wie bei einem inländischen Familienwohnsitz, wobei

allerdings bei der Zumutbarkeit der Wohnsitzverlegung aus dem Ausland weitere Kriterien zu beachten sind, die bei einer Verlegung von einem inländischen Ort zu einem anderen Ort im Inland idR. keine Rolle spielen (zB fremdenrechtliche Vorschriften, Bestreitbarkeit des Familienunterhalts bei deutlich niedrigeren Lebenshaltungskosten am Familienwohntort; vgl. Schubert in Wiesner/Grabner/Wanke, EStG, § 16 (Stand: 1.5.2015, rdb.at), § 16 Anm. 25 "Doppelte Haushaltsführung - Begriff Familienwohnsitz").

Im Abgabenverfahren gibt es keine verfahrensförmliche subjektive Beweislastregel. Als allgemein anerkannte verfahrensvernünftige Handlungsmaxime gilt aber, dass die Abgabenbehörde ergebnishaft letzten Endes die Behauptungs- und Feststellungsbürde für die Tatsachen trägt, die vorliegen müssen, um den Abgabenanspruch geltend machen zu können, (UFS 24.7.2008, RV/2087-W/04, unter Verweis auf Stoll, BAO-Kommentar, S 1561). Die steuerliche Berücksichtigung von Aufwendungen für doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten als Werbungskosten schränkt den Abgabenanspruch ein; *sie begünstigt den Abgabepflichtigen , weshalb die Behauptung und der Beweis des Vorbringens vornehmlich dem Abgabepflichtigen obliegt* (vgl. UFS 11.12.2006, RV/0317-G/06, zur Begünstigungsbestimmung des § 34 EStG).

Im vorliegenden Fall machte der Bf. unter den zutreffenden Kennzahlen seiner Arbeitnehmerveranlagung lediglich einen Betrag von 3.672 Euro an Kosten für Familienheimfahrten sowie einen Betrag von 2.160 Euro an Kosten für doppelte Haushaltsführung geltend, ohne die Zusammensetzung dieser Aufwendungen in der Erklärung oder in einer Beilage nachvollziehbar aufzuschlüsseln. Auch seinen Schriftsätzen war lediglich zu entnehmen, dass seine Gattin Invalide sei, ständig Pflege brauche und eine Invaliditätspension in der Höhe von 74.895 HUF beziehe sowie dass sein Sohn in Ungarn das Gymnasium besuche und er selbst Meister auf Montage und viel unterwegs sei.

Wie sich die geltend gemachten Kosten aber genau zusammensetzten, ob, wann und wie sie angefallen sind, konnte daraus nicht abgeleitet werden. Damit blieb allerdings bereits die Frage nach dem Vorliegen von als Werbungskosten aus dem Titel der Familienheimfahrten und der doppelten Haushaltsführung anzusehenden Aufwendungen dem Grunde und der Höhe nach unbeantwortet. Mangels Vorlage geeigneter Unterlagen kann im vorliegenden Fall aber auch nicht überprüft werden, ob dem Bf. im Jahr 2014 die Verlegung seines Familienwohnsitzes in die Nähe seines Beschäftigungsortes zuzumuten gewesen war.

Aufwendungen für Familienheimfahrten finden als Werbungskosten Berücksichtigung, wenn die Voraussetzungen einer beruflich veranlassten doppelten Haushaltsführung vorliegen; allerdings hat der Bf. - obwohl er vom Finanzamt mittels Ergänzungsersuchen vom 30. August 2016 ausdrücklich dazu aufgefordert wurde - keinerlei Nachweis dafür erbracht, in welcher Höhe ihm bzw. ob ihm überhaupt im Beschwerdezeitraum Aufwendungen in Folge von Familienheimfahrten erwachsen sind.

Es wäre sohin am Bf. gelegen gewesen, durch Vorlage geeigneter Aufzeichnungen und/oder von Belegen die geltend gemachten Aufwendungen nachzuweisen.

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 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 abgabenrechtlicher 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 20.9.1989, 88/13/0072, 25.1.1999, 90/16/0231). Durch die Nichtvorlage der entsprechenden Nachweise hat der Bf. diesen Anforderungen nicht entsprochen.

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).

§ 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.

Im gegenständlichen Fall handelt es sich um Sachverhaltselemente, die ihre Wurzeln im Ausland haben. Wie der Verwaltungsgerichtshof in ständiger Rechtsprechung dazu ausführt, besteht in solchen Fällen eine erhöhte Mitwirkungs-, Beweismittelbeschaffungs- und Beweisvorsorgepflicht (vgl. Ritz, Kommentar zur BAO, 4. Auflage, Rz 10 ff zu § 115 und die dort angeführte Rechtsprechung).

Für den Abzug von Werbungskosten ist jedoch grundsätzlich der Nachweis, dass diese auch tatsächlich im Abgabenzeitraum geleistet wurden, Voraussetzung, nur in Ausnahmefällen genügt deren Glaubhaftmachung. Für die Anerkennung von Kosten aus Familienheimfahrten ist der Nachweis der entstandenen Kosten durch entsprechende Rechnungen unabdingbar.

Betreffend die Geltendmachung der Familienheimfahrten wird daher festgehalten, dass keinerlei Aufzeichnungen und/oder Belege wie etwa Fahrtenbuch, Serviceheft, Fahrscheine, Tank-, Mautabrechnungen oö. vorgelegt wurden. Der Bf. hat somit Kosten betreffend seine geltend gemachten Familienheimfahrten weder nachgewiesen, noch konnte er glaubhaft machen, dass er solche Familienheimfahrten unternommen hat bzw. ihm dadurch Kosten entstanden sind. Auf Grund der fehlenden Nachweise und Mitwirkung des Bf. im Abgabenverfahren wurden die Kosten vom Finanzamt somit nachvollziehbar in Zweifel gezogen. Fehlt ein Nachweis der Höhe und dem Grunde nach, ist die Abgabenbehörde davon enthoben, Beweise selbst aufzunehmen bzw. die Höhe der Aufwendungen zu schätzen.

Wie bereits vorstehend ausgeführt, wäre es aber Sache des Bf. gewesen, Beweismittel für die Aufhellung des - zudem auslandsbezogenen - Sachverhaltes beizubringen.

Da der Bf. dieser Nachweispflicht nicht nachgekommen ist, kann ein Abzug der geltend gemachten Beträge für Familienheimfahrten und doppelte Haushaltsführung als Werbungskosten nicht in Betracht kommen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

C) Unzulässigkeit 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 gegenständlichen Beschwerdefall lag keine Rechtsfrage vor, der grundsätzliche Bedeutung zukam. Die im Beschwerdefall zu lösenden Rechtsfragen beschränkten sich einerseits auf Rechtsfragen, welche bereits in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes beantwortet wurden und solche, welche im Gesetz eindeutig gelöst sind. Im Übrigen hing der Beschwerdefall von der Lösung von nicht über den

Einzelfall hinausgehenden Sachverhaltsfragen ab. Tatfragen sind kein Thema für eine ordentliche Revision.

Wien, am 31. Jänner 2018