

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Walter Aiglsdorfer in der Beschwerdesache Bf, über die Beschwerde vom 2. Juni 2015 gegen den Bescheid des Finanzamtes vom 04. Mai 2015 (St.Nr.: xxx), betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2013 zu Recht erkannt:

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert (im Sinne der Beschwerdevorentscheidung).

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind dem Ende der Entscheidungsgründe dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt (BVE) zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

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

## Entscheidungsgründe

In der **Beilage zur Einkommensteuererklärung 2013** (20. März 2015) wurde die Berücksichtigung folgender Werbungskosten beantragt:

- < Miete KH M 310,33 \* 3 : 930,99 €
  - < Elektro, Geräte: 408,90 €
  - < Einrichtung: 690,75 €
  - < Bürobedarf: 14,90 €
  - < Sprachprüfung AK: 691,00 €
  - < Post, Handy: 49,90 €
  - < Familienheimfahrten 9-1 2/2013 á 306,00 €: 1.224,00 €
- GESAMTSUMME: 4.010,44 €

Mit **Ergänzungsvorhalt vom 15. April 2015** ersuchte das Finanzamt um Vorlage folgender Unterlagen (zur Beantwortung wurde eine Frist bis zum 30. April 2015 angeführt):

„< *Aufstellung über die Kosten für doppelte Haushaltsführung samt den dazugehörigen Belegen wie*

a) *Mietvertrag*

b) *Zahlungsbelege für Miete*

*c) Haushaltsbescheinigungen der Gemeinden vom Haupt- und Nebenwohnsitz.*

*Die Kosten für die Familienheimfahrten sind mit dem höchsten Pendlerschale begrenzt.*

*< Sind Sie mit dem eigenen PKW nach Hause gefahren oder gab es eine Fahrgemeinschaft mit Landsleuten, Bahn oder Busfahrten?*

*Falls Sie mit dem eigenen PKW gefahren sind, haben Sie ein Fahrtenbuch für die Zeit unter Anschluss von Servicerechnungen und Tankbelegen vorzulegen.*

*Bei Fahrten mit Bahn od. Bus sind die Kosten nachzuweisen.*

*Wie oft sind Sie nach Hause gefahren (Vorlage von Aufzeichnungen)“*

Mit **Einkommensteuerbescheid 2013** vom 4. Mai 2015 wurde die Einkommensteuer abweichend von der eingereichten Erklärung festgesetzt.

Unter Wahrung des Parteienghört seien die geltend gemachten Aufwendungen hinterfragt worden. Da trotzdem die benötigten Unterlagen (zum Teil) nicht beigebracht worden seien, hätten die Aufwendungen in freier Beweiswürdigung nur in Höhe der nachgewiesenen, bzw. glaubhaft gemachten Aufwendungen berücksichtigt werden können.

Werbungskosten seien im Ausmaß des Pauschbetrages von 132,00 € berücksichtigt worden.

Mit Eingabe vom 2. Juni 2015 wurde **Beschwerde** gegen den Einkommensteuerbescheid 2013 eingereicht.

Begründung:

Das Finanzamt hätte bei der Veranlagung 2013 die beantragten Werbungskosten in Höhe von 4.010,44 € nicht berücksichtigt bzw. anerkannt. Nunmehr würden folgende Unterlagen bzw. Beweisstücke vorgelegt und um deren Absetzung ersucht:

2 Dienstverträge, Mietvertrag Dienstwohnung,

4 Lohnzettel mit Abzug Dienstwohnung.

Diese Beweisstücke erfolgen mit Postversand. Die Heimfahrten seien mit dem eigenen PKW getätigt worden. Eine Fahrgemeinschaft mit Landsleuten sei nicht gebildet worden.

Die Führung eines Fahrtenbuches für Privatfahrten sei unüblich. Im Übrigen werde auf RZ 354 ff LStR verwiesen daraus einen Rechtsanspruch abgeleitet.

< Dienstvertrag (KH M) 21. Oktober 2013

Beginn des Dienstverhältnisses: 1. September 2013; das Dienstverhältnis wird befristet bis 28. Februar 2014 eingegangen.

Oberärztin für Augenheilkunde — vollbeschäftigt

- Nachtrag zum Dienstvertrag: Verlängerung bis 31. August 2014.

< Ärztedienstvertrag:

Wohnungsanschrift: Adresse

Beginn des Dienstverhältnisses (Allg. öffentl. Krankenhaus — Fachärztin für Augenheilkunde)

1. Oktober 2014 befristet bis 30. September 2015. Sollte das Dienstverhältnis ab 1. Oktober 2015 in ein unbefristetes Dienstverhältnis übergehen, endet es mit dem gesetzlich vorgesehenen Pensionsantrittsalter.

< Mietvertrag mit Landeskrankenhaus M-D:

Wohnung Nr. 1.1.7 mit Nutzfläche ca. 41 m<sup>2</sup>.

Das Mietverhältnis beginnt am 1. September 2013 und wird auf unbestimmte Zeit abgeschlossen.

Der monatliche Gesamtmietzins beträgt derzeit 292,00 € (inkl. 10% MWSt)

< Lohnzettel Amt der NÖ Landesregierung (September - Dezember)

Mit **Ergänzungsersuchen vom 21. Oktober 2015** wurde um Vorlage weiterer Unterlagen und Informationen ersucht:

*„Es sind bitte die Fortbildungskosten mittels Kurs- und Teilnahmebestätigungen, genauer Reisekostenaufstellung nachzuweisen.*

*Etwaige Ersatzleistungen sind bekannt zu geben.*

*Sie beantragen Aufwendungen für Familienheimfahrten und doppelte Haushaltsführung.*

*Wo befindet sich Ihr Familienwohnsitz?*

*Mit wem leben Sie im gemeinsamen Haushalt?*

*Es sind daher Haushaltsbestätigungen v. Familienwohnsitz und vom Arbeitsort vorzulegen.“*

Im **Antwortschreiben vom 28. Oktober 2015** wurden folgende Informationen übermittelt:

*„An Fortbildungskosten hatte unsere Klientin lediglich die Prüfungsgebühr der Sprachprüfung Deutsch in Höhe von 691,00 € zu entrichten (Zahlungsbeleg liegt bei).*

*Die Beschwerdeführerin ist ledig und hat eine Wohnung sowohl in Ungarn als auch derzeit in Österreich.*

*Wir beantragten Familienheimfahrten gemäß RZ 354 ff LStR. Die angeforderten*

*„Haushaltsbestätigungen“ sind uns unbekannt. Da Familienheimfahrten bei ledigen Steuerpflichtigen für 6 Monate gewährt werden, ersuchen wir um Anerkennung der angesetzten Beträge als Werbungskosten.“*

Mit **Ergänzungsersuchen vom 5. November 2015** wurde um Vorlage weiterer Unterlagen und Informationen ersucht:

*„Sie beantragen Aufwendungen für Familienheimfahrten und doppelte Haushaltsführung.*

*Wo befindet sich Ihr Familienwohnsitz?*

*Mit wem leben Sie im gemeinsamen Haushalt?*

*Es sind daher Haushaltsbestätigungen v. Familienwohnsitz und v. Arbeitsort vorzulegen.*

*(Haushaltsbestätigung, ist eine Bestätigung des Melde- bzw. Gemeindeamtes, aus der hervorgeht, wer mit wem im gemeinsamen Haushalt lebt).*

*Auf die RZ 343a d LStR wird verwiesen. “*

Mit **Beschwerdevorentscheidung vom 22. Dezember 2015** wurde der streitgegenständliche Bescheid abgeändert.

Werbungskosten wurden in Höhe von 755,80 € berücksichtigt.

Begründend wurde ausgeführt, dass trotz Aufforderungen vom 21. Oktober und vom 5. November 2015 die noch benötigten Unterlagen nicht vorgelegt worden seien. Die beantragten Aufwendungen für die Familienheimfahrten und die doppelte Haushaltsführung hätten nicht berücksichtigt werden können.

Mit Eingabe vom 20. Jänner 2016 wurde ein **Vorlageantrag** gemäß § 264 Abs. 1 BAO eingereicht.

Die Aufwendungen für Familienheimfahrten (1.224,00 €) bzw. Kosten der doppelten Haushaltsführung (2.030,54 €) seien nicht als Werbungskosten anerkannt worden, da keine Nachweise vorgelegt worden seien.

Aus Gründen eines Auslandsaufenthaltes sei dies nicht erledigt worden. In der Anlage seien die vom Finanzamt angeforderten Unterlagen beigelegt. Es werde um Veranlagung entsprechend der Abgabenerklärung ersucht.

Folgende Unterlagen wurden übermittelt:

< E-Mail der Beschwerdeführerin an ihren Steuerberater vom 17. Jänner 2016:

*„leider sollte ich dringend aus persönlichen Gründen nach Ungarn fahren und bin nur in den letzten Tagen nach Österreich zurückgekommen, deshalb war ich auf meiner Österreichischen Nummer unerreichbar. Ich hoffe, dass es nicht zu spät ist, die Fragen zu beantworten:*

*Mein Hauptwohnsitz ist Adresse.*

*Ich wohne allein. Ich bezahle in Ungarn und in Osterreich auch gemeinsamen Kosten, Strom, Gas, Telefon, Internet, TV, weil ich fast jedes Wochenende heimgefahren bin.*

*Als Anhänge finden sie meine Eigentumsurkunden und ungarischen Personalausweis, Adresskarte. Ich hoffe, meine Antwort ist noch nicht zu spät und wenn noch irgendwas fehlt, sagen sie mir bitte Bescheid.“*

< ZMR:

Reisepass ausgestellt am 13. Februar 2013 (KEK KH Ungarn)

Nebenwohnsitz: Adresse2 seit 27. Oktober 2014

Anmerkung Richter: die übrigen Beilagen (Eigentumsurkunde, Personalausweis und Adresskarte) sind in ungarischer Sprache verfasst.

Mit **Vorlagebericht vom 5. Februar 2016** wurde gegenständliche Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt.

Mit **Ergänzungsvorhalt vom 14. Februar 2017** wurde die Beschwerdeführerin seitens des nunmehr zuständigen Richters ersucht, weitere Unterlagen und Nachweise zu den beantragten Werbungskosten vorzulegen.

- Übersetzung der Beilagen zum Vorlageantrag
- belegmäßige Nachweise (Miete, Einrichtung)
- Sachverhalte zu den Familienheimfahrten (Wohnung in Ungarn, Wohnverhältnisse der Familienmitglieder; Angaben zu den gefahrenen Kilometern, ...).

Als Antwortfrist wurde ein Zeitraum von drei Wochen ab Erhalt des Ergänzungsvorhaltes genannt (Zustellung lt. RSb 16. Februar 2017).

In diesem Zusammenhang wurde mehrmals um Verlängerung der Antwortfrist ersucht:

- Mail vom 17. Februar: Verlängerung bis 31. März 2017
- Mail vom 31. März 2017: Verlängerung bis 30. April 2017
- Mail vom 30. April 2017: Verlängerung bis 31. Mai 2017

Bis zum heutigen Tag (13. Juni 2017) langten kein weiteres Schreiben bzw. sonstige Unterlagen beim Bundesfinanzgericht ein.

## **ENTSCHEIDUNG**

### **A) Dem Erkenntnis wurde folgender Sachverhalt zugrunde gelegt:**

Die Beschwerdeführerin war als Ärztin für Augenheilkunde im KH M tätig. Das Dienstverhältnis wurde am 1. September 2013 begonnen und war ursprünglich bis 28. Februar 2014 befristet.

In diesem Zusammenhang wurde ein Mietvertrag mit dem Landeskrankenhaus M-D geschlossen.

Die Beschwerdeführerin wurde sowohl seitens des Finanzamtes als auch des Richters aufgefordert, Daten und Unterlagen zum Wohnverhältnis bzw. zur Wohnsituation in Ungarn darzulegen.

Vorgelegt wurde diesbezüglich ein als Eigentumsurkunde bezeichnetes Schreiben in ungarischer Sprache.

Die Beschwerdeführerin wurde ersucht, dieses Schreiben zu übersetzen sowie die Wohnverhältnisse in Ungarn klar darzustellen.

Selbst in der Beschwerdevorentscheidung wurde die Nichtberücksichtigung der begehrten Kosten damit begründet, dass Unterlagen nicht vorgelegt worden seien.

### **B) Beweiswürdigung:**

Wie oben angeführt, wurde mehrmals versucht in Erfahrung zu bringen, wie sich die Wohnsituation der Beschwerdeführerin in Ungarn gestaltet hätte.

Die Beschwerdeführerin gab diesbezüglich lediglich bekannt, dass sie ledig sei und eine Wohnung in Österreich und in Ungarn hätte.

Trotz mehrmaligen Aufforderungen hat es die Beschwerdeführerin verabsäumt, klare Aussagen und Anhaltspunkte über diese Wohnsituation zu liefern.

Spätestens seit dem Ergehen der Beschwerdevorentscheidung musste der Beschwerdeführerin klar sein, dass es notwendig ist, derartige Unterlagen vorzulegen.

Aufgrund der (nicht) vorgelegten Nachweise, kann also nicht zweifelsfrei darauf geschlossen werden, dass die Beschwerdeführerin auch tatsächlich einen eigenen Haushalt in Ungarn geführt hat bzw. führt.

Antworten auf diesbezügliche mehrmalige Anfragen blieb die Beschwerdeführerin schuldig.

Vor allem auch die (in ungarischer Sprache) vorgelegten Unterlagen (Eigentumsurkunde) lassen noch keinen zweifelsfreien Schluss auf eine eigene Haushaltsführung in Ungarn zu.

### **C) Rechtliche Würdigung:**

*(1) Werbungskosten sind die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen.*

Grundsätzlich können auch Aufwendungen für eine **berufsbedingte** doppelte Haushaltsführung zu den Werbungskosten zählen.

Dabei muss zweifelsfrei die Voraussetzung erfüllt sein, dass aus **beruflichen** Gründen **zwei** Wohnsitze geführt werden, und zwar einer am Familienwohntort (Familienwohnsitz) und einer am Beschäftigungsort (Berufswohnsitz).

Es muss also unstrittig und zweifelsfrei eine sogenannte **doppelte Haushaltsführung** vorliegen.

Dass gegenständlich ein Wohnsitz (Nebenwohnsitz) am Beschäftigungsort (in Österreich) geführt wird, ist nicht strittig.

Zu den Aufwendungen einer doppelten Haushaltsführung zählen grundsätzlich die Aufwendungen für die Wohnung am Arbeitsort als auch entsprechende „Familienheimfahrten“.

Strittig ist allerdings, ob tatsächlich **zwei** Wohnsitze geführt werden bzw. wurden. Zu diesem Sachverhalt und den Nachweisen wurde die Beschwerdeführerin mehrmals befragt und um Vorlage entsprechender Unterlagen ersucht.

Auch wenn ursprünglich lediglich ein befristetes Dienstverhältnis vorgelegen ist, so ist auch hier eine doppelte Haushaltsführung notwendig, um entsprechende Aufwendungen berücksichtigen zu können.

Wenn die Beschwerdeführerin im Antwortschreiben vom 28. Oktober 2015 anführt, dass bei ledigen Steuerpflichtigen jedenfalls auch Familienheimfahrten für 6 Monate gewährt werden, so ist diesbezüglich ebenfalls tatsächlich eine doppelte Haushaltsführung notwendig – um im Haushalt am Wohnort „nach dem Rechten zu sehen“.

Auch ein allein stehender Steuerpflichtiger kann einen „Familienwohnsitz“ haben. Dies ist jener Ort, an dem er seine engsten persönlichen Beziehungen (z.B. Eltern, Freunde) hat. Begründet ein allein stehender Steuerpflichtiger am Beschäftigungsort einen Wohnsitz, so ist besonders zu prüfen, ob nicht entweder von einer erstmaligen Hausstandsgründung oder von einer Wohnsitzverlegung auszugehen ist.

Genau diese Tatsache wurde versucht zu ergründen (sowohl vom Finanzamt als auch vom erkennenden Richter).

Ob aber zum Beispiel in Ungarn noch ein Zimmer bei den Eltern bewohnt wurde oder wirklich ein eigener Haushalt geführt wurde, konnte nicht in Erfahrung gebracht werden. Ein Zimmer bei den Eltern ist nicht als Haushalt anzusehen (UFS 4.12.08, RV/0662-L/07). Auch Angaben hinsichtlich enger persönlicher Beziehungen wurden nicht klar vorgebracht.

Für das Vorliegen einer doppelten Haushaltsführung gilt allgemein, 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. 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 eine Wohnsitzverlegung in übliche Entfernung vom Ort der Erwerbstätigkeit nicht zugemutet werden kann. Dies bedeutet aber nicht, dass zwischen den für eine solche Unzumutbarkeit sprechenden Gründen und der Erwerbstätigkeit ein ursächlicher Zusammenhang bestehen muss. Die Unzumutbarkeit kann ihre Ursachen sowohl in der privaten Lebensführung als auch in einer weiteren Erwerbstätigkeit des Steuerpflichtigen oder in einer Erwerbstätigkeit seines (Ehe)Partners haben (vgl. VwGH 17.2.99, 95/14/0059; 22.2.00, 96/14/0018; 3.8.04, 2000/13/0083, 2001/13/0216). Genau diese Gründe konnten gegenständlich nicht ermittelt werden.

Ob die Verlegung des Familienwohnsitzes vorliegt, oder ob tatsächlich erstmals ein eigener Hausstand gegründet wurde, konnte trotz mehrfacher Urgenz nicht in Erfahrung gebracht werden.

Dieses Erfordernis war der Beschwerdeführerin, wie bereits oben angeführt, jedenfalls hinlänglich bekannt. Bereits in der Beschwerdeentscheidung wurde dies als Begründung angeführt.

Die Beschwerdeführerin hatte also ausreichend Zeit und Möglichkeiten diese Sachverhalte ausführlich darzustellen.

Die Beschwerdeentscheidung (vom **22. Dezember 2015!!**) hat ebenfalls Vorhaltswirkung wie die weiteren Ergänzungsersuchen.

Gemäß § 115 BAO hat die Abgabenbehörde zwar die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu ermitteln, allerdings ist gerade bei Sachverhalten, welche ihre Wurzeln im Ausland haben, eine Mitwirkungs- und Offenlegungspflicht der Partei in hohem Maße gegeben (vgl. VwGH 26.7.2000, 95/14/0145).

Gemäß § 131 Abs. 1 Z 1 BAO sollen ... Aufzeichnungen ... in einer zugelassenen Amtssprache geführt werden.

Auf Verlangen hat der Abgabepflichtige eine ... Übersetzung beizubringen.

Der zuständige Richter hat die Beschwerdeführerin mit Schreiben vom 14. Februar 2017 aufgefordert, die in ungarischer Sprache vorgelegten Unterlagen zu übersetzen. Eine derartige Übersetzung wurde nicht vorgelegt.

Dieser Mitwirkungs- und Offenlegungspflicht ist die Beschwerdeführerin also trotz zahlreicher Aufforderungen nicht nachgekommen.

Voraussetzung für den Abzug von Kosten eines zweiten Haushalts am Berufsort ist das Vorliegen eines **Mehraufwands**.

Ob durch die Wohnung am Beschäftigungsort tatsächlich ein Mehraufwand verursacht wurde – durch eine doppelte Haushaltsführung – konnte mangels Mitwirkung der Beschwerdeführerin nicht in Erfahrung gebracht werden.

Nach den vorliegenden Gegebenheiten und Nachweisen ist gegenständliche eher davon auszugehen, dass keine doppelte Haushaltsführung gegeben war, sondern allenfalls eine erstmalige Haushaltsgründung am Arbeitsort.

Es ist also keinesfalls zweifelsfrei von einer sogenannten **doppelten Haushaltsführung** auszugehen.

Im Übrigen war den Ausführungen in der Beschwerdevorentscheidung zu folgen.

#### **D) Revision:**

*Gemäß § 25a VwGG hat das Verwaltungsgericht im Spruch seines Erkenntnisses auszusprechen, ob die Revision gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG zulässig ist.*

*Gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes 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.*

Es gibt eine klare Rechtsprechung, dass Aufwendungen für eine doppelte Haushaltsführung nur dann zu berücksichtigen sind, wenn unzweifelhaft auch eine solche doppelte Haushaltsführung vorliegt. Gegenständlich konnten diese Zweifel allerdings von der Beschwerdeführerin nicht beseitigt werden.

Linz, am 13. Juni 2017



