

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter ER in der Beschwerdesache Bf, über die Beschwerde vom 30.7.2016 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt FA vom 8.7.2015 betreffend Einkommensteuer 2014 (Arbeitnehmerveranlagung) zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

## Entscheidungsgründe

### Verfahrensgang

Der Bf. bezog im Jahr 2014 Einkünfte aus unselbständiger Arbeit.

In seiner elektronisch eingebrachten Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2014 machte der Bf. Kosten für Familienheimfahrten nach Ungarn in Höhe von EUR 1.836,00 als Werbungskosten geltend.

Mit Einkommensteuerbescheid vom 8.7.2015 veranlagte die belangte Behörde den Bf. für das Jahr 2014 zur Einkommensteuer. Den geltend gemachten Aufwendungen für die Familienheimfahrten wurde hierbei die Anerkennung als Werbungskosten versagt.

In ihrer Bescheidbegründung führte die belangte Behörde aus, dass Familienheimfahrten bei ledigen Arbeitnehmern nur für einen Zeitraum von sechs Monaten Berücksichtigung finden könnten. Tatsächlich seien die begehrten Werbungskosten schon vollumfänglich im Jahr 2013 gewährt worden.

Am 30.7.2015 erhab der Bf. auf elektronischem Wege Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2014 und beantragte die Anerkennung von Aufwendungen für Familienheimfahrten in Höhe von EUR 2.142,00 als Werbungskosten. Sein Begehr begündete der Bf. mit dem Umstand, dass er in den Jahren 2013 und 2014 in einer – auch weiterhin aufrechten – Lebensgemeinschaft in einem gemeinsamen Haushalt gelebt habe.

Mit Vorhalt vom 6.8.2015 forderte die belangte Behörde den Bf. auf, eine Meldebestätigung für ihn und seine Lebensgefährtin, ein vollständig ausgefülltes und von der ungarischen Steuerbehörde bestätigtes Formular E9 seiner Lebensgefährtin für das Jahr 2014 sowie eine vollständig ausgefüllte und von seinem Dienstgeber bestätigte Beilage L1 beizubringen.

Der Bf. legte daraufhin eine Meldebestätigung in ungarischer Sprache sowie die Beilage L1 samt Bestätigung seines Dienstgebers vor.

Hierin begründete der Bf. die doppelte Haushaltsführung damit, dass seine Lebensgefährtin in Ungarn studiere und dort zudem einer Erwerbstätigkeit nachgehe. Darüber hinaus gab der Bf. an, dass es sich bei dem gemeinsamen Wohnsitz um eine im Eigentum seiner Eltern stehende Wohnung handle.

Am 28.6.2016 erging ein weiterer Vorhalt an den Bf., in welchem ihn die belangte Behörde unter Setzung einer Frist bis zum 26.7.2016 erneut aufforderte, das Formular E9 für seine Lebensgefährtin beizubringen. Zudem wurde der Bf. zur Vorlage einer Studienbestätigung für seine Partnerin aufgefordert.

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 9.8.2016 wies die belangte Behörde die Beschwerde mit der Begründung ab, dass der Bf. benötigte Unterlagen trotz Aufforderung nicht beigebracht habe.

Der Bf. trat der Beschwerdevorentscheidung der belangten Behörde mit Vorlageantrag vom 6.9.2016 entgegen. Hierin stellte er die Übermittlung der benötigten Unterlagen – insbesondere des Formulars E9 – binnen weniger Tage in Aussicht. Ein weiteres Vorbringen erstattete der Bf. nicht.

Die belangte Behörde forderte den Bf. sodann mit Vorhalt vom 6.10.2016 unter Setzung einer Frist bis zum 17.11.2016 auf, das Formular E9 für seine Partnerin wie angekündigt zu übermitteln.

Mit Vorlagebericht vom 14.12.2016 legte die belangte Behörde die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht schließlich zur Entscheidung vor und beantragte deren Abweisung.

In der beigefügten Stellungnahme führte die Amtsvertreterin der belangten Behörde zusammengefasst aus, dass die bloße behördliche Meldung des Bf. und seiner Lebensgefährtin an der Adresse einer im Eigentum seiner Eltern befindlichen Wohnung – an welcher zudem auch noch seine Mutter gemeldet sei – noch keinen gemeinsamen Familienwohnsitz in Ungarn begründe, zumal der Bf. auch keine Angaben über eine allfällige Aufteilung der Wohnungskosten gemacht habe. Darüber hinaus fehlten Nachweise für die Erwerbs- und Studentätigkeit der Lebensgefährtin des Bf.

Mit Vorhalt vom 22.1.2018 ersuchte das Bundesfinanzgericht den Bf. unter anderem, Angaben zur Wohnfläche, der Benützungsregelung der Wohnung sowie zur Kostentragung zu machen und durch geeignete Unterlagen zu belegen. Unter einem erging ferner die Aufforderung, die geltend gemachten Fahrtkosten durch Vorlage eines Zulassungsscheins, eines Fahrtenbuchs sowie von Tankrechnungen glaubhaft

zu machen. Schließlich wurde der Bf. erneut aufgefordert, das Formular E9 und eine Studienbestätigung seiner Lebensgefährtin vorzulegen. Der Vorhalt blieb unbeantwortet.

## **Feststellungen**

Das Bundesfinanzgericht legt seinem Erkenntnis nachfolgenden Sachverhalt zugrunde:

Der Bf. ist ungarischer Staatsangehöriger und erzielte im Streitjahr 2014 Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit aus einer Beschäftigung als Fleischer bei der XY GmbH, Adr1.

Im verfahrensgegenständlichen Zeitraum war der Bf. an der Adresse Adr2 gemeldet.

Darüber hinaus verfügte der Bf. im Streitjahr über eine aufrechte Meldung an der Adresse Adr3, Ungarn, wobei sich die bezughabende Wohnung im Eigentum seiner Eltern befindet. Sowohl die Lebensgefährtin als auch die Mutter des Bf. sind ebenso an dieser Adresse gemeldet.

Welche Räumlichkeiten dem Bf. und seiner Lebensgefährtin in der Wohnung in Ungarn zur alleinigen Verfügung stehen, kann nicht festgestellt werden. Gleiches gilt für die Frage, auf welchem Titel die Benützung der Wohnung beruht. Ebensowenig festgestellt werden kann in diesem Zusammenhang, ob der Bf. ein Entgelt für die Wohnmöglichkeit entrichtet oder sich sonst an den Kosten der Haushaltsführung beteiligt.

Ob die Lebensgefährtin des Bf. in Ungarn studiert oder Einkünfte aus einer Erwerbstätigkeit erzielt, kann nicht festgestellt werden.

Schließlich vermag das Bundesfinanzgericht auch keine Feststellungen zur Frage zu treffen, ob und bejahendenfalls wie viele Fahrten zwischen seinem Wohnsitz an seinem Arbeitsort in Österreich der Bf. im Beschwerdejahr unternommen hat.

## **Beweiswürdigung**

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus der Aktenlage, insbesondere dem Vorbringen des Bf. und den von diesem beigebrachten Unterlagen.

Hingegen konnten keine Feststellungen zu darüber hinausgehenden Sachverhaltselementen getroffen werden, da der Bf. mehrere Vorhalte sowohl der belangten Behörde als auch des Bundesfinanzgerichts unbeantwortet ließ. Insbesondere nahm der Bf. weder zu den hierin aufgeworfenen Fragen Stellung, noch kam er dem Ersuchen nach, näher bezeichnete zweckdienliche Belege beizubringen.

## **Rechtliche Beurteilung**

### **1. Zur Abzugsfähigkeit der Kosten von Familienheimfahrten im Allgemeinen**

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind unter abzugsfähigen Werbungskosten jene Aufwendungen oder Ausgaben zu verstehen, die der Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen dienen.

Hingegen dürfen Kosten der privaten Lebensführung und Aufwendungen für den Haushalt des Steuerpflichtigen nach § 20 Abs. 1 EStG 1988 steuerlich nicht berücksichtigt werden. Diesem Abzugsverbot unterliegen vor allem auch Wohnkosten (vgl. *Sutter/Pfalz* in Hofstätter/Reichel [Hg], Die Einkommensteuer [58. Lfg 2015] zu § 16 Abs 1 Z 6 Rz 72).

Unterhält der Steuerpflichtige neben seinem Familienwohnsitz einen zweiten Wohnsitz am Ort der Erwerbstätigkeit, dann sind die Aufwendungen für den zweiten Wohnsitz allerdings dann abzugsfähig, wenn dieser beruflich bedingt ist (vgl. *Doralt* in Doralt et al [Hg], EStG [19. Lfg 2016] § 16 Rz 200/1).

Eine berufliche Veranlassung der doppelten Haushaltsführung ist dann anzunehmen, wenn dem Steuerpflichtigen weder eine tägliche Rückkehr an den Familienwohnsitz noch die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Arbeitsort oder zumindest in dessen Nahebereich zumutbar ist (vgl. *Sutter/Pfalz* in Hofstätter/Reichel [Hg], Die Einkommensteuer [58. Lfg 2015] zu § 16 Abs 1 Z 6 Rz 72; *Schubert* in Wiesner et al [Hg], EStG [Stand 1.7.2016, rdb.at] § 16 Anm 25).

Neben den Kosten für die Wohnung am Beschäftigungsstandort zählen auch jene für Familienheimfahrten zu den Aufwendungen für eine doppelte Haushaltsführung (VwGH 22.12.2011, 2008/15/0157; VwGH 26.4.2006, 2006/14/0013).

## *2. Zu den Voraussetzungen der Berücksichtigung der Kosten von Familienheimfahrten im Einzelnen*

### a) Bestehen eines Familienwohnsitzes

Damit Aufwendungen für die doppelte Haushaltsführung überhaupt berücksichtigt werden können, muss zunächst notwendigerweise ein Familienwohnsitz bestehen (vgl. auch *Sutter/Pfalz* in Hofstätter/Reichel [Hg], Die Einkommensteuer [58. Lfg 2015] zu § 16 Abs 1 Z 6 Rz 73).

Unter einem „Familienwohnsitz“ ist jener Ort zu verstehen, an dem der Steuerpflichtige mit seinem Ehegatten respektive Lebensgefährten einen gemeinsamen Hausstand unterhält, der den Mittelpunkt der Lebensinteressen dieser Personen bildet (VwGH 27.6.2012, 2008/13/0156; VwGH 24.11.2011, 2008/15/0235).

Um von einem eigenen Haushalt ausgehen zu können, muss ein Steuerpflichtiger Räumlichkeiten aus eigenem Recht (beispielsweise Eigentum oder Miete) nutzen und selbstbestimmend führen können. Dazu gehört, dass auch die mit der Nutzung in Zusammenhang stehenden Aufwendungen vom Steuerpflichtigen zu bestreiten sind und

er über eigenen Hausrat verfügt (vgl. BFG 28.1.2015, RV/5100339/2013; BFG 24.11.2014, RV/5100340/2013; BFG 25.8.2014, RV/5101075/2013).

### b) Unzumutbarkeit der Wohnsitzverlegung

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs ist die Beibehaltung eines Familienwohnsitzes aus der Sicht einer Erwerbstätigkeit, die in unüblich weiter Entfernung von diesem Wohnsitz ausgeübt wird, nicht durch die Erwerbstätigkeit, sondern durch Umstände veranlasst ist, die außerhalb der Erwerbstätigkeit liegen. Der Grund, warum Aufwendungen für Familienheimfahrten und eine doppelte Haushaltsführung dennoch als Betriebsausgaben oder Werbungskosten bei den aus der Erwerbstätigkeit erzielten Einkünften Berücksichtigung finden, liegt darin, dass derartige Aufwendungen so lange als durch die Einkunftszielung veranlasst gelten, als dem Steuerpflichtigen eine Wohnsitzverlegung in übliche Entfernung vom Ort der Erwerbstätigkeit nicht zugemutet werden kann (VwGH 27.2.2008, 2005/13/0037).

Die Unzumutbarkeit der Wohnsitzverlegung muss aus Umständen von erheblichem objektivem Gewicht resultieren, wobei Momente bloß persönlicher Vorliebe nicht ausreichen (VwGH 3.8.2004, 2000/13/0083).

Unzumutbar ist die Wohnsitzverlegung unter anderem dann, wenn der (Ehe-)Partner am Ort des Familienwohnsitzes einer Berufstätigkeit nachgeht und aus dieser nachhaltig Einkünfte nicht bloß untergeordneten Ausmaßes erzielt (VwGH 8.2.2007, 2004/15/0102).

Gleiches hat dann zu gelten, wenn der Partner des Abgabepflichtigen am Ort des Familienwohnsitzes einem Studium nachgeht.

### 3. Zur Mitwirkungspflicht des Bf.

Nach § 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.

Demgegenüber normiert § 119 Abs. 1 BAO, dass die für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht oder für die Erlangung abgabenrechtlicher Begünstigungen bedeutsamen Umstände vom Abgabepflichtigen nach Maßgabe der Abgabenvorschriften vollständig und wahrheitsgemäß offenzulegen sind.

Für das Verhältnis zwischen amtswegiger Ermittlungspflicht und der Mitwirkungspflicht des Abgabepflichtigen gilt, dass beide Pflichten grundsätzlich nebeneinander Bestand haben und einander nicht ausschließen (vgl. *Ritz*, BAO<sup>6</sup> [2017] § 115 Rz 9).

Folglich besteht die amtswegige Ermittlungspflicht auch dann fort, wenn die Partei ihre Mitwirkungspflicht – etwa durch Nichbeantwortung eines Vorhaltes (vgl. VwGH 5.11.1986, 85/13/0012) – verletzt, doch wird ihr Umfang durch solche Pflichtverletzungen beeinflusst (VwGH 3.11.1986, 84/15/0197; VwGH 27.9.1990, 89/16/0225).

Letztlich tritt die Verpflichtung der Behörde, den Sachverhalt nach allen Richtungen über das von ihr als erweisen erkannte Maß hinaus zu prüfen, in dem Ausmaß zurück, in dem die Partei die Mitwirkung an der Wahrheitsfindung ungeachtet ihrer Verpflichtung hierzu unterlässt (VwGH 30.5.2001, 99/13/0024; VwGH 27.11.2001, 97/14/0011; VwGH 22.4.2009, 2004/15/0144).

Hierbei tritt die amtswegige Ermittlungspflicht insbesondere dann in den Hintergrund, wenn den Abgabenpflichtigen eine erhöhte Mitwirkungspflicht trifft (vgl. *Ritz, BAO*<sup>6</sup> [2017] § 115 Rz 10).

Dies ist unter anderem dann der Fall, wenn der steuerlich bedeutsame Sachverhalt seine Wurzeln im Ausland hat (VwGH 19.10.2006, 2006/14/0109).

#### 4. Ergebnis

Im Lichte der oben dargestellten Sach- und Rechtslage ergibt sich zusammengefasst folgendes Bild:

Den Bf. trifft eine erhöhte Mitwirkungspflicht, denn ein Großteil des steuerlich relevanten Sachverhalts weist einen Auslandsbezug auf und kann nur durch den Bf. selbst erhellt werden.

Überhaupt findet die Pflicht zur amtswegigen Ermittlung dort ihre Grenze, wo nach der Lage des Falles nur die Partei Angaben zum Sachverhalt machen kann (VwGH 27.7.1994, 92/13/0140, VwGH 21.10.1993, 92/15/0002).

Letztlich wäre es demnach am Bf. gelegen, das Vorliegen der Voraussetzungen für die Berücksichtigung der doppelten Haushaltsführung und der in diesem Zusammenhang geltend gemachten Aufwendungen glaubhaft zu machen und zu belegen (BFG 25.3.2016, RV/3100489/2015).

Indem der Bf. mehrere Vorbehalte unbeantwortet ließ, ist er seiner diesbezüglichen Mitwirkungspflicht jedoch nicht nachgekommen.

Dies hatte zur Folge, dass nicht geklärt werden konnte, ob dem Wohnsitz des Bf. in Ungarn tatsächlich die Qualität eines Familienwohnsitzes im Sinne der dargestellten Rechtsprechung zukommt. In Anbetracht der Tatsache, dass sich die dortige Wohnung im Eigentum der Eltern des Bf. befindet und neben seiner Lebensgefährtin auch von dessen Mutter bewohnt wird, hätten die Kriterien für das Bestehen eines eigenen Hausstandes nämlich besonders genau geprüft werden müssen.

Da es dem Bundesfinanzgericht demnach verwehrt blieb, das Vorliegen der grundlegendsten Voraussetzung einer doppelten Haushaltsführung zu beurteilen, kommt die Berücksichtigung von Aufwendungen für Familienheimfahrten schon aus diesem Grund nicht in Betracht.

Selbst wenn man davon ausgehen wollte, dass der Bf. tatsächlich über einen Familienwohnsitz in Ungarn verfügt, wäre hieraus für ihn nichts zu gewinnen:

Mangels Mitwirkung des Bf. konnte die Frage, ob seine Lebensgefährtin in Ungarn aus eigener Berufstätigkeit tatsächlich Einkünfte nicht bloß untergeordneter Bedeutung erzielt oder ein Studium betreibt, nämlich ebensowenig geklärt werden. Im Ergebnis ist daher nicht ersichtlich, ob die Verlegung eines allfälligen Familienwohnsitzes tatsächlich unzumutbar sein könnte, weshalb den Aufwendungen für Familienheimfahrten auch aus diesem Grund die Anerkennung zu versagen ist.

Abschließend bleibt zu beachten, dass auch das Vorliegen der materiellen Voraussetzungen der doppelten Haushaltsführung allein noch nicht hinreicht, um erfolgreich Aufwendungen für Familienheimfahrten geltend machen zu können: Diese müssen nämlich jedenfalls durch entsprechende Aufzeichnungen und Rechnungen nachgewiesen oder zumindest anhand konkreter Angaben glaubhaft gemacht werden (BFG 31.8.2016, RV/2101193/2014; BFG 25.3.2016, RV/3100489/2015; BFG 28.1.2015, RV/5100339/2013).

Da der Bf. seine diesbezüglichen Aufwendungen trotz Aufforderung weder belegt noch glaubhaft gemacht hat, geht sein auf Abzug dieser Werbungskosten gerichtetes Begehr schließlich auch aus diesem Grund ins Leere.

Im Ergebnis 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.

Im vorliegenden Fall hängt das Erkenntnis nicht von der Lösung einer Rechtsfrage ab, der grundsätzliche Bedeutung zukommt. Ob das Vorliegen der Voraussetzungen für die Abzugsfähigkeit von Familienheimfahrten - insbesondere das Bestehen eines Familienwohnsitzes - nachgewiesen werden konnte, ist eine auf Ebene der Beweiswürdigung zu lösende Frage. Die Revision war demnach nicht zuzulassen.

Klagenfurt am Wörthersee, am 27. Februar 2018

