



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des Bw., vertreten durch Vertreter, vom 5. Jänner 2005 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 12/13/14 Purkersdorf vom 1. Dezember 2004 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für die Jahre 1999 bis 2003 entschieden:

Den Berufungen wird teilweise Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

### Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber, in der Folge Bw. genannt, brachte am 30. November 2004 die Erklärungen zu den Durchführungen der Arbeitnehmerveranlagungen der Jahre 1999, 2000, 2001, 2002 und 2003 ein und machte in diesen Aufwendungen für Familienheimfahrten in Höhe von ATS 28.800,-- (1999 und 2000), von ATS 34.560,-- (2001) und von € 2.100,-- (2002 und 2003) als Werbungskosten geltend. In einem diesbezüglichen, ebenfalls am 30. November 2004 beim Finanzamt eingelangten Schreiben führte der Bw. u. a. aus, dass er regelmäßig von seinem inländischen Arbeitsort in Wien zu seiner Ehefrau und seinen beiden

Kindern an seinen in Serbien gelegenen Wohnsitz fahre. Damit seien für ihn zumindest die geltend gemachten Aufwendungen für die Hin- und Rückfahrten verbunden.

Die Ehegattin des Bw. bewirtschaftete während dessen berufsbedingter Abwesenheit in Österreich am Familienwohnsitz den landwirtschaftlichen Besitz in Serbien und betreue dort auch die Kinder.

Über ein Fahrtenbuch verfüge der Bw. zwar nicht, diesbezüglich werde jedoch auf das Erkenntnis des VwGH vom 7. August 2001, Zl. 97/14/0175, wonach die Führung eines solchen jedoch nicht unbedingt erforderlich sei, da auf den „*Lebenssachverhalt*“, der sich tatsächlich ereignet habe, abzustellen sei, hingewiesen. Falls nötig könne der Bw. eine eidesstattliche Erklärung samt beglaubigter Übersetzung nachreichen. Allerdings seien dessen regelmäßige Familienheimfahrten auf Grund der in den beigeschlossenen Reisepässen aufscheinenden unzähligen Ein- und Ausreisestampiglien glaubhaft und nachvollziehbar.

Weiters machte der Bw. die Berücksichtigung der Unterhaltsleistungen für ein minderjähriges Kind im Ausland bis zu dessen Volljährigkeit geltend.

Der Bw. legte diesem Schreiben u. a. folgende Unterlagen bei:

- Drei Reisepässe in Fotokopie. Vom UFS wird diesbezüglich angemerkt, dass einer dieser drei Reisepässe am 18. September 1996 ausgestellt wurde. Dieser betrifft nicht den berufsgegenständlichen Zeitraum, da in diesem lediglich Ein- und Ausreisestampiglien der Jahre 1996, 1997 und 1998 aufscheinen. In den beiden übrigen Reisepasskopien – ausgestellt am 23. März 1998 bzw. am 16. Februar 2001 - scheinen, **soweit dies den gegenständlichen Zeitraum betrifft**, 220 teilweise sehr schwer lesbare Ein- und Ausreisestampiglien der Republik Ungarn und 102 solche der (damaligen) Bundesrepublik Jugoslawien auf. Nahezu sämtliche vom letztgenannten Staat stammenden Stampiglien sind gut lesbar und mit dem Symbol eines KfZ versehen.
- Eine Landwirtschaftsbescheinigung samt beglaubigter Übersetzung. Diesbezüglich wird vom UFS angemerkt, dass aus dieser hervorgeht, dass der Bw. in Serbien über einen landwirtschaftlichen Besitz verfügt und dass dieser in dessen Abwesenheit von dessen Frau bewirtschaftet wird.
- Eine am 14. November 2003 beglaubigte Meldebestätigung der Ehegattin des Bw. Diesbezüglich wird angemerkt, dass aus dieser hervorgeht, dass die Ehegattin des Bw. an dessen Familienwohnsitz wohnt.
- Eine Schulbesuchsbestätigung samt beglaubigter Übersetzung. Diesbezüglich wird angemerkt, dass aus dieser hervorgeht, dass die Tochter des Bw. im Zeitraum vom

1. September 1997 bis zum 31. August 2000 Schülerin einer mittleren Wirtschaftsschule in der Gemeinde des Familienwohnsitzes des Bw. war und diese regelmäßig besuchte.

Das Finanzamt erließ am 1. Dezember 2004 die Einkommensteuerbescheide der Jahre 1999, 2000, 2001, 2002 und 2003 wobei es die geltend gemachten Unterhaltsleistungen in jenen der Jahre 1999 und 2000 mit einem monatlich geschätzten Betrag in Höhe von ATS 688,-- bis zum Ende des Schulbesuches der Tochter der Bw. – August 2000 – als außergewöhnliche Belastung ohne Abzug eines Selbstbehaltes berücksichtige.

Den vom Bw. für Familienheimfahrten geltend gemachten Werbungskosten versagte das Finanzamt die Anerkennung wobei es diesbezüglich im Wesentlichen begründend ausführte, dass bei diesem die Voraussetzungen für eine auf Dauer angelegte doppelte Haushaltsführung nicht vorgelegen seien und dass die Tätigkeit dessen Gattin in der Landwirtschaft keine steuerlich relevanten Einkünfte nach sich ziehe und somit auch kein Grund vorliege, der die Anerkennung von Aufwendungen für Familienheimfahrten auf Dauer begründen könne.

Der – rechtsanwaltlich vertretene - Bw. erhob gegen die Einkommensteuerbescheide der Jahre 1999, 2000, 2001, 2002 und 2003 mit jeweils gesonderten Schreiben vom 3. Jänner 2005 Berufung und führte in diesen aus, dass aus der o. e. Bescheinigung dessen Heimatgemeinde hervorgehe, dass dessen Ehefrau für die Dauer dessen beschäftigungsbedingter Abwesenheit in Österreich, den landwirtschaftlich genutzten Grundbesitz am Familienwohnsitz in Jugoslawien bewirtschaften müsse. Deshalb sei eine Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsort in Österreich nicht zumutbar gewesen bzw. weiterhin nicht zumutbar.

Mit Schreiben vom 3. März 2005 reichte der Bw. unter Bezugnahme auf die im vorigen Absatz erwähnten Berufungsschreiben eine Bescheinigung seiner Heimatgemeinde, aus welcher dessen landwirtschaftlicher Besitz hervorgeht sowie eine Unterhaltsbescheinigung, aus der hervorgeht, dass dieser seine Mutter am Familienwohnsitz erhält, nach. Mit weiterem Schreiben vom 8. Juni 2006 legte der Bw. einen die die Krankheiten und die Pflegebedürftigkeit seiner Mutter betreffenden Facharztbefund samt beglaubigter Übersetzung vor.

Das Finanzamt erließ am 22. Juli 2005 abweisende Berufungsvorentscheidungen betreffend die Einkommensteuer der Jahre 1999, 2000, 2001, 2002 und 2003 und führte in der diesbezüglich mit gesondertem Schreiben ergangenen Begründung aus, dass bei der Beurteilung, ob die Beibehaltung des Familienwohnsitzes im Ausland beruflich veranlasst sei oder ob der Familienwohnsitz aus privaten Gründen in unüblicher Entfernung vom Beschäftigungsort beibehalten werde, u. a. die Einkommenssituation des Ehegatten zu

berücksichtigen sei. Keine privaten Gründe lägen dann vor, wenn die Ehegattin am Familienwohnsitz steuerlich relevante Einkünfte erziele. Dies treffe im vorliegenden Fall nicht zu. Die aus der Bewirtschaftung hervorgehenden Güter würden zwar zur Versorgung der Familie beitragen, diese Tatsache stelle jedoch einen privaten Grund, der nicht geeignet sei, die Abzugsfähigkeit der aus der doppelten Haushaltsführung resultierenden Mehrkosten zu rechtfertigen, dar.

In den mit jeweils gesonderten Schreiben vom 24. August 2005 eingebrachten Anträgen auf Entscheidung über seine Berufungen gegen die Einkommensteuerbescheide der Jahre 1999, 2000, 2001, 2002 und 2003 durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz führte der Bw. unter Hinweis auf das gesamte Berufungsvorbringen ergänzend aus, dass betreffend die Bewirtschaftung seines der Eigenversorgung dienenden landwirtschaftlichen Grundbesitzes zur Vermeidung von Wiederholungen auf die Berufungsentscheidung des UFS vom 18. Februar 2005, GZ RV/0097-L/05, wonach auch ein lediglich der Eigenversorgung der Familie mit Lebensmitteln dienender Grundbesitz in Bosnien Herzegowina die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsort in Österreich dauerhaft unzumutbar mache, hingewiesen werde. Betreffend der ärztlichen Pflegebedürftigkeit seiner Mutter und deren tatsächlicher Pflege durch dessen Ehefrau verwies der Bw. auf das Erkenntnis des VwGH vom 27. Mai 2003, ZI. 2001/14/0121.

Da der Bw. im Verfahren vor dem Finanzamt über die ihm tatsächlich im Einzelnen entstandenen Kosten keine Belege vorgelegte, richtete der UFS an diesen zur Klärung des Sachverhaltes mit Schriftsatz vom 2. September 2008 einen Vorhalt, der auszugsweise wie folgt lautete:

*„Sie werden daher um eine detaillierte Darlegung der Einzelpositionen, aus denen sich die geltend gemachten Kosten für die Familienheimfahrten zusammensetzen und um deren belegmäßigen Nachweis gebeten, wobei insbesondere folgende Angaben zu machen und folgende Unterlagen beizubringen sind:*

*- Belege über die Bezahlung der geltend gemachten Kosten und – soweit dies aus den Belegen nicht entnommen werden kann – Namhaftmachen der Zahlungsempfänger (Name, Adresse, Betrag und Datum).*

*- Genaue Aufstellung der einzelnen Heimfahrten mit Angaben zu jeder Reise hinsichtlich Datum der Hin- und Rückreise und verwendetem Verkehrsmittel*

- Bei Fahrten mit dem eigenen Auto wird um Bekanntgabe der genauen Fahrzeugdaten (Marke, Type, Erstzulassung, Fahrgestellnummer und Kennzeichen) gebeten und um Angabe der mitfahrenden Personen (Name, Adresse in Österreich, deren Destinationen der Reise)

- Bei Fahrten mit öffentlichen Verkehrsmitteln wird um Vorlage der Fahrkarten gebeten

- Bei Fahrten mit einem nicht in Ihrem Eigentum stehenden Fahrzeug wird um Nachweis der konkret geleisteten Kosten und

1.) bei Nutzung eines Fahrzeuges des Arbeitgebers: um Vorlage der Treibstoffrechnungen, Bekanntgabe der mitfahrenden Personen (Name, Adresse in Österreich, deren Destinationen der Reise), Bescheinigung des Arbeitgebers (Zeitpunkt und –dauer der Nutzung, genaue Bezeichnung des Fahrzeuges mit Type und Kennzeichen, Namhaftmachung der mitbenutzenden Personen),

2.) bei Nutzung eines anderen Fahrzeuges: um Bescheinigung des Arbeitgebers über die Nichtbenutzung eines arbeitgebereigenen Fahrzeuges, Namhaftmachung des Fahrzeughalters, Namhaftmachung des Fahrzeuges, Namhaftmachung der mitfahrenden Personen (Name, Adresse in Österreich, deren Destinationen der Reise)

gebeten.

*Im Falle der Nichtbeantwortung oder der nur ungenügenden Beantwortung dieses Vorhaltes oder im Falle der ungenügenden Vorlage von Belegen müsste im Sinne der Ausführungen des Erkenntnisses des Verwaltungsgerichtshofes vom 26. Juli 2007, Zl. 2006/15/0111, im Zweifel vom Vorliegen einer kostenlosen Mitfahrgelegenheit ausgegangen werden.“*

Der steuerliche Vertreter des Bw. beantragte mit Schreiben vom 1. Oktober 2008 unter Hinweis darauf, dass dessen Kanzlei die entsprechenden Informationen bzw. Unterlagen noch nicht (vollständig) zugegangen seien, eine Verlängerung eine der mit vier Wochen festgesetzten Frist zur Beantwortung des Vorhalteschreibens vom 2. September 2008 bis zum 30. November 2008. Der UFS verlängerte diese Frist bis zum letztgenannten Datum stillschweigend.

Mit Schreiben vom 27. November 2008 brachte der steuerliche Vertreter des Bw. unter Bezugnahme auf den Vorhalt vom 2. September 2008 vor, dass er in den Jahren 1999 bis 2003 jedes zweite Wochendende zu seiner Familie an den Familienwohnsitz nach Serbien gefahren sei. Dies sei anhand der mit der seinerzeitigen Eingabe vom 22. November 2004 vorgelegten insgesamt drei Reisepässen und den darin befindlichen, unzähligen Ein- und Ausreisestampiglien aus den genannten Jahren ersichtlich und nachvollziehbar. Der

Familienwohnsitz sei vom Beschäftigungsort des Bw. in Wien knapp 600 km entfernt, das gehe aus dem beigeschlossenen Auszug aus dem Routenplaner hervor. Betreffend des anlässlich der Familienheimfahrten vom Bw. verwendeten Verkehrsmittels und der diesem dabei erwachsenen Kosten wurde die Ladung und Einvernahme des Bw. unter Beiziehung eines amtlichen Dolmetschers für die serbische Sprache beantragt. Vom UFS wird angemerkt, dass auf dem Routenplanerauszug für die Strecke Wien-Serbien eine Entfernung von 579,1 km vermerkt ist.

Vom UFS wird weiters angemerkt, dass aus dem das Jahr 2008 betreffenden Lohnzettel des Bw. hervorgeht, dass dieser im Zeitraum vom 1. Jänner 2008 bis zum 31. Dezember 2008 bei der Firma GmbH einer Vollzeitbeschäftigung nachging. Eine vom UFS am 26. Februar 2009 durchgeführte Anfrage beim Zentralen Melderegister ergab, dass der Bw. seit dem 14. September 1992 an der Adresse Wohnung aufrecht gemeldet ist und dass sich an dieser dessen Hauptwohnsitz befindet.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

#### **Der Entscheidung wird folgender Sachverhalt zu Grunde gelegt:**

Der Bw. war in den gegenständlichen Jahren durchgängig bei der Firma **Preinl GmbH** in Wien beschäftigt. Der Familienwohnsitz des Bw. befand sich in diesem Zeitraum in Serbien. An diesem widmete sich seine Gattin der Kindererziehung und Pflege dessen Mutter. Außerdem bewirtschaftete diese den sich am Familienwohnsitz befindlichen und der Eigenversorgung der Familie (des Bw.) dienenden landwirtschaftlichen Besitz des Bw.

Der Anforderung des UFS vom 2. September 2008 um Vorlage belegmäßiger Nachweise sowie um Erstellung detaillierter Angaben betreffend der von ihm in den Erklärungen zu den Durchführungen der Arbeitnehmerveranlagungen der Jahre 1999, 2000, 2001, 2002 und 2003 als Werbungskosten geltend gemachten Aufwendungen für Familienheimfahrten in Höhe von ATS 28.800,-- (1999 und 2000), von ATS 34.560,-- (2001) und von € 2.100,-- (2002 und 2003) kam der Bw. weder in der ursprünglichen – siehe oben - noch in der vom UFS stillschweigend – siehe oben - verlängerten Frist nach, obwohl dieser in diesem Vorhalteschreiben unter Hinweis auf das Erkenntnis des VwGH vom 26. Juli 2007, ZI. 2006/15/0111, für den Fall der Nichtbeantwortung oder nur ungenügenden Beantwortung darauf aufmerksam gemacht wurde, dass im Zweifel vom Vorliegen einer kostenlosen Mitfahrgelegenheit ausgegangen werden müsse. Der Bw. war im Jahre 2008 in Österreich durchgängig vollzeitbeschäftigt und polizeilich gemeldet.

Im Zeitraum 1999 bis 2003 unternahm der Bw. unter Ausnutzung einer Mitfahrgelegenheit jährlich zehn Heimfahrten an seinen in Serbien gelegenen Familienwohnsitz. Dabei entstanden ihm Aufwendungen in Höhe der Hälfte der aus diesen Fahrten resultierenden Benzinkosten.

**Bezüglich des festgestellten Sachverhaltes wurde folgende Beweiswürdigung angestellt:**

Der Bw. legte im Verfahren vor dem Finanzamt als Nachweis für die ihm durch die Vornahme von Familienheimfahrten entstanden Aufwendungen lediglich zwei den gegenständlichen Zeitraum betreffende Reisepasskopien vor. In diesen scheinen, w. o. erwähnt, 220 Ein- und Ausreisestampiglien der Republik Ungarn sowie 102 solche der (damaligen) Bundesrepublik Jugoslawien – nahezu sämtliche versehen mit dem Symbol eines KfZ – auf. Daher wurde der Bw. von der erkennenden Behörde mittels des o. e. Vorhaltes vom 2. September 2008 aufgefordert, eine detaillierte Darlegung der Einzelpositionen, aus denen sich die geltend gemachten Kosten für die Familienheimfahrten zusammensetzten, vorzulegen sowie genaue Angaben betreffend des verwendeten Verkehrsmittels zu erstellen. Diesen Aufforderungen kam der Bw. weder in der ursprünglich gewährten vierwöchigen, noch in der seitens des UFS konkludent bis zum 30. November 2008 verlängerten Frist nach, obwohl der Bw. darauf aufmerksam gemacht wurde, dass im Zweifel vom Vorliegen einer kostenlosen Mitfahrgelegenheit ausgegangen werden müsse und diesem die Beantwortung des in Rede stehenden Vorhaltes innerhalb der erwähnten Fristen auf Grund dessen ganzjährigen Aufenthaltes in Österreich im Jahre 2008 möglich gewesen wäre.

In Ansehung der im vorigen Absatz geschilderten Umstände ist, was die Beurteilung der Anzahl der vom Bw. vorgenommenen Familienheimfahrten und des dabei verwendeten Verkehrsmittels betrifft, primär von den in dessen Reisepässen aufscheinenden Ein- und Ausreisestampiglien auszugehen.

Bei der Fahrt von Österreich nach Serbien via Ungarn erfolgt eine Ein- und eine Ausreise nach bzw. von Ungarn sowie eine Einreise nach Serbien. Bei der Fahrt von Serbien nach Österreich via Ungarn erfolgt eine Ausreise von Serbien sowie eine Ein- und Ausreise nach bzw. von Ungarn. Somit zog eine Familienheimfahrt im gegenständlichen Zeitraum – die Grenzkontrollen nach Ungarn wurden erst im Zuge der Schengen-Erweiterung mit 21. Dezember 2007 eingestellt - insgesamt sechs, vier ungarische bzw. zwei serbische, Ein- und Ausreisestampiglien nach sich. Daher sowie im Hinblick auf die diesbezüglich oben genannten Zahlen der in den Reisepässen des Bw. aufscheinenden Ein- und Ausreisestampiglien kann davon ausgegangen werden, dass sich der Bw. in den Jahren 1999 bis 2003 einundfünfzig Mal in Serbien aufhielt. Dass sich sämtliche der erwähnten Stampiglien lediglich auf Familienheimfahrten bezogen, ist damit allerdings noch nicht gesagt, befindet

sich der Familienwohnsitz des Bw. doch in unmittelbarer Nähe der Republik Bosnien und Herzegowina. Außerdem kann nicht ausgeschlossen werden, dass der Bw. - wenn auch in geringem Ausmaß – nicht mit einer Familienheimfahrt verbundene Fahrten nach Ungarn unternahm.

Was die Höhe der dem Bw. für die Vornahme der Familienheimfahrten entstandenen Aufwendungen anbelangt, ist auszuführen, dass sich diese nicht aus den vom Bw. eingereichten Erklärungen zu den Arbeitnehmerveranlagungen ergibt, weil dort mit Ausnahme des Jahres 2001 für jedes Streitjahr bloß jener Betrag angeführt ist, der dem höchsten Pendlerpauschale nach § 16 Abs 1 Z 6 lit. c EStG 1988 nach der Rechtslage des jeweiligen Jahres entspricht.

Da der Bw. keine weiteren als die oben dargestellten Nachweise für die ihm bei der Vornahme der Familienheimfahrten entstandenen Aufwendungen vorlegte, war im vorliegenden Fall in freier Beweiswürdigung unter Beachtung der ständigen Rechtsprechung, wonach es genügt, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit oder gar die Gewissheit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten absolut oder mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt (vgl. beispielsweise die Erkenntnisse des VwGH vom 25. April 1996, ZI. 95/16/0244, vom 19. Februar 2002, ZI. 98/14/0213 und vom 9. September 2004, ZI. 99/15/0250) auf Grund des sich aus den Verhältnissen des vorliegenden Falles ergebenden Gesamteindrucks davon auszugehen, dass der Bw. im gegenständlichen Zeitraum jährlich zehn Familienheimfahrten als Beifahrer mittels eines nicht in seinem Besitz befindlichen KfZ unternahm, dabei eine Mitfahrgelegenheit nutzte und dass der Bw. im Hinblick auf die Erfahrungen des täglichen Lebens, wonach es bei Fahrgemeinschaften im Allgemeinen zu einer gemeinsamen Treibstoffkostentragung kommt, für die Hälfte der diesbezüglich entstanden Benzinkosten aufkam.

Jedenfalls erscheint nach Auffassung des UFS diese Variante, wonach der Bw. unter Ausnutzung einer Mitfahrgelegenheit jährlich zehn Familienheimfahrten unternahm und sich den diesbezüglichen Benzinaufwand mit einer zweiten Person teilte, bei weitem wahrscheinlicher als jene, wonach der Bw. in den Jahren 1999 bis 2003 an jedem zweiten Wochenende Heimfahrten zu seiner Familie an den Familienwohnsitz durchführte und diesem dabei Fahrtaufwendungen in der von ihm beantragten und oben dargestellten Höhe entstanden.

### **Rechtliche Würdigung:**



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.

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).

Wie der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes im Zusammenhang mit der Geltendmachung von Familienheimfahrten in die Nachfolgestaaten der ehemaligen Republik Jugoslawien in Fällen, in denen die Gattinnen der jeweiligen Beschwerdeführer dort durchwegs eine Kleinstlandwirtschaft für den persönlichen Bedarf betrieben und die minderjährigen Kinder erzogen, zu entnehmen ist, ist in vergleichbaren Fällen von der Unzumutbarkeit einer Wohnsitzverlegung - auch nach Jahren - an den Ort der Arbeitsstätte auszugehen (vgl. beispielsweise dessen Erkenntnisse vom 18. Oktober 2005, ZI. 2005/14/0046, vom 15. November 2005, ZI. 2005/14/0039, vom 19. Oktober 2005, ZI. 2005/14/0127, vom 22. Oktober 2006, ZI. 2004/15/0138 und vom 26. Juli 2007, ZI. 2006/15/0111). Aus diesem Grund ist beim Bw. von einer grundsätzlichen Abzugsfähigkeit der auf die (Mehr)Aufwendungen für die Familienheimfahrten entfallenden Kosten auszugehen.

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.

Die Pflicht zur amtswegigen Ermittlung des entscheidungswesentlichen Sachverhaltes findet jedoch dort ihre Grenze, wo nach Lage des Falles nur die Partei Angaben zum Sachverhalt machen kann (vgl. das Erkenntnis des VwGH vom 25. Oktober 1995, ZI. 94/15/0131).

Es lag somit im Rahmen der Mitwirkungspflicht des Bw. jene Umstände darzulegen, aus denen die Höhe der von diesem geltend gemachten Werbungskosten 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, Zl. 88/13/0072, und vom 25. Jänner 1999, Zl. 90/16/0231). Durch die Nichtvorlage der entsprechenden Nachweise hat der Bw. 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.

Ganz allgemein werden Aufträge nach § 138 vor allem dann als geboten – damit als zulässig und für den Abgabepflichtigen als verpflichtend – zu beurteilen sein, wenn die behördlichen Mittel der gesicherten Sachverhaltsdarstellung – durch die Besonderheiten des beim Abgabepflichtigen gelegenen und von ihm wesentlich gestalteten Sachverhaltes bedingt – in ihren Einsatzmöglichkeiten entscheidend vermindert erscheinen. Handelt es sich hiebei beispielsweise um Sachgegebenheiten, die nur der Partei bekannt sein können (vgl. das Erkenntnis des VwGH vom 26. September 1990, Zl. 89/13/0239), oder etwa um solche, die im Ausland gelegen sind bzw. dort ihre Wurzeln haben, so besteht die Mitwirkungs- und Offenlegungspflicht des Abgabepflichtigen in eben dem höheren Maße, als die Pflicht der Behörde zur amtswegigen Erforschung des Sachverhaltes wegen des Fehlens der ihr zu

Gebote stehenden Ermittlungsmöglichkeiten geringer wird (siehe *Stoll*, BAO-Kommentar, 1558).

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.

Wenn die Behörde den Abgabepflichtigen im Verfahren nach § 138 BAO zum Beweis der Richtigkeit seiner Tatsachenbehauptungen auffordert

- und der Abgabepflichtige dieser Aufforderung nicht, nicht mit gebotenem Einsatz und Bemühen, jedenfalls nur unzulänglich nachkommt
- und es sich zudem bei der fraglichen Tatsache um eine solche handelt, die anspruchsvernichtend oder anspruchsmindernd wirkt,
- wenn es sich ferner um eine Tatsache handelt, der die Partei näher steht als die Behörde und ihr die Beschaffung von Aufklärungsmaterial zumutbar ist,
- wenn es sich schließlich – voraussetzungsgemäß – bei der von der Partei behaupteten Tatsache nach dem Verfahrensstand um eine solche handelt, für die eine geringere oder gleichbedeutende Möglichkeit ihrer Eignung besteht, wie die Möglichkeit, die dem einwandfrei gebildeten, objektiv gerechtfertigten Überzeugungsstand der Behörde entspricht,

dann wird es angesichts der Verletzung der Mitwirkungspflicht die Überzeugung der Behörde fördern (freie Beweiswürdigung), der Sachverhalt sei nicht derart eingetreten, wie ihn die Partei (letztlich beweislos) behauptet hat, sondern es sei von der Möglichkeit des Sachverhaltes auszugehen, die der Behörde als naheliegender erschienen ist, und wie sie von der Partei im Verfahren nach § 138 BAO nicht entkräftet wurde (siehe *Stoll*, BAO-Kommentar, 1567).

Die vom Bw. geltend gemachten Werbungskosten für Familienheimfahrten stellen anspruchsmindernde Tatsachen, die dessen Mitwirkungspflicht begründen und mittels entsprechender Unterlagen nachzuweisen gewesen wären, dar. Entsprechende Nachweise legte der Bw. jedoch nicht vor. Da dessen Mitwirkung somit im vorliegenden Fall nicht gegeben war, war in freier Beweiswürdigung von dem Sachverhalt auszugehen, der dem UFS als naheliegend erschien.

Steht fest, dass eine Betriebsausgabe vorliegt, ist aber ihre Höhe nicht erwiesen, so ist die Behörde zur Schätzung (§ 184 BAO) berechtigt. Betriebsausgaben sind insbesondere dann zu schätzen, wenn der Steuerpflichtige keine Aufzeichnungen geführt hat (siehe *Doralt*, EStG<sup>8</sup>, § 4 Tz 270).

Gemäß § 184 Abs. 1 BAO hat die Abgabenbehörde, soweit sie die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder berechnen kann, diese zu schätzen. Dabei sind alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind. Zu schätzen ist gem. Abs. 2 dieser Bestimmung insbesondere dann, wenn der Abgabepflichtige über seine Angaben keine ausreichenden Aufklärungen zu geben vermag oder weitere Auskunft über Umstände verweigert, die für die Ermittlung der Grundlagen wesentlich sind.

Gegenstand der Schätzung sind die Besteuerungsgrundlagen oder ein Teil hiervon, nicht jedoch die Abgabenhöhe.

Die Befugnis (und die Verpflichtung) zur Schätzung beruht allein auf der objektiven Voraussetzung der Unmöglichkeit der Ermittlung oder Berechnung der Besteuerungsgrundlagen (siehe *Stoll*, BAO-Kommentar, 1912).

Die Schätzung ist ein Akt der Ermittlung der Besteuerungsgrundlagen mit Hilfe von Wahrscheinlichkeitsüberlegungen. Sie ist ihrem Wesen nach ein Beweisverfahren, mit Hilfe dessen der Sachverhalt unter Zuhilfenahme mittelbarer Beweise ermittelt wird und stellt somit keine Ermessensübung dar. Der Schätzungsvorgang ist eine Art der Feststellung tatsächlicher Gegebenheiten und Verhältnisse (vgl. das Erkenntnis des VwGH vom 18. Dezember 1997, ZI. 96/16/0143).

Ist eine Schätzung zulässig, so steht die Wahl der anzuwendenden Schätzungsmethode der Abgabenbehörde im Allgemeinen frei, doch müssen die zum Schätzungsergebnis führenden Gedankengänge schlüssig und folgerichtig sein, und muss das Ergebnis, das in der Feststellung der Besteuerungsgrundlagen besteht, mit der Lebenserfahrung in Einklang stehen (vgl. das Erkenntnis des VwGH vom 18. Juli 2001, ZI. 98/13/0061). Ziel der Schätzung ist es, den wahren Besteuerungsgrundlagen möglichst nahe zu kommen (vgl. die Erkenntnisse des VwGH vom 27. April 1994, ZI. 92/13/0011, vom 10. Oktober 1996, ZI. 94/15/0011, vom 22. April 1998, ZI. 95/13/0191 und vom 10. September 1998, ZI. 96/15/0183).

Im Sinne der obigen diesbezüglichen Ausführungen schätzt der UFS die dem Bw. bei der Vornahme der Familienheimfahrten entstandenen Aufwendungen indem die jeweiligen vom ÖAMTC für die Jahre 1999, 2000, 2001, 2002 und 2003 in € bekanntgegebenen Jahresmittelwerte für Superbenzin unter Zugrundelegung eines Verbrauches von 10 Litern für

100 km auf die Anzahl der km laut Routenplaner – 579,1 km, somit rund 580 km – umgelegt wird.

Unter Berücksichtigung der o. e. Treibstoffkostenteilung ergibt daraus sich folgende Berechnung der dem Bw. für die Familienheimfahrten entstandenen Werbungskosten:

Jahr	Benzinpreis lt. OEAMTC in €	Kosten für eine Fahrt in € (580 km bei einem Verbrauch von 10 l/100 km)	Aufwendungen in ATS gesamt (zehn Fahrten)	Aufwendungen In € gesamt (zehn Fahrten)
1999	0,782	45,94	<b>6.321,--</b>	<b>459,40</b>
2000	0,928	53,82	<b>7.406,--</b>	<b>538,20</b>
2001	0,905	46,46	<b>6.393,--</b>	<b>464,60</b>
2002	0,840	48,72		<b>487,20</b>
2003	0,864	50,11		<b>501,10</b>

In diesem Zusammenhang wird darauf hingewiesen, dass es der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes entspricht, dass derjenige, der zu einer Schätzung begründet Anlass gibt, die mit jeder Schätzung verbundene Unsicherheit hinnehmen muss, da es im Wesen einer Schätzung liegt, dass die auf diese Weise ermittelten Größen die tatsächlich ermittelten Ergebnisse nur bis zu einem mehr oder weniger großen Genauigkeitsgrad erreichen (vgl. beispielsweise das Erkenntnis des VwGH vom 27. April 1995, Zl. 97/17/0140).

Da der Bw. den Vorhalt des UFS vom 2. September 2008 weder in der dort festgesetzten, noch in der bis zum 30. November 2008 konkludent verlängerten Frist – somit wurde dem Bw. im Verfahren vor der erkennenden Behörde ausreichend Gelegenheit geboten, seinen Standpunkt darzulegen bzw. die dafür notwendigen Nachweise zu erbringen - nicht beantwortete obwohl ihm dies möglich gewesen wäre, ist der vom Bw. mit Schreiben vom 27. November 2008 gestellte Antrag, ihn unter Beiziehung eines Dolmetschers für die serbische Sprache anlässlich der in Rede stehenden Familienheimfahrten sowie des dabei verwendeten Verkehrsmittels einzuvernehmen, im Sinne der Bestimmung des § 183 Abs 3 BAO wegen offenkundiger Absicht, das Verfahren zu verschleppen, abzuweisen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 8 Berechnungsblätter

Wien, am 6. März 2009