

## **IM NAMEN DER REPUBLIK**

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Erich Schwaiger über die Beschwerde vom 1. März 2018 des Beschwerdeführers Bf. , Anschrift, gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 2/20/21/22, 1220 Wien, Dr. Adolf Schärf-Platz 2 vertreten durch Mag. Tristan Helferstorfer, vom 8. und 12. Februar 2018 betreffend Einkommensteuer 2012 bis 2015 zu Recht erkannt:

I)

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

II)

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

## **Entscheidungsgründe**

Die Beschwerde fällt in die Zuständigkeit des Fachgebietes FE 2 und damit in die Zuteilungsgruppe 1101.

Auf Basis der gültigen Geschäftsverteilung wurde sie der Gerichtsabteilung 7013 zur Entscheidung zugewiesen.

### **1. Verfahrensgang und Sachverhalt**

Der Beschwerdeführer (kurz Bf.) ist ungarischer Staatsbürger und seit vielen Jahren in Österreich berufstätig. Er war von 14. Jänner 2011 bis 5. März 2015 durchgehend an der Adresse Anschrift mit Hauptwohnsitz und ist seitdem dort mit Nebenwohnsitz gemeldet. In den Streitjahren 2012 bis 2015 war er jeweils durchgehend beim selben Arbeitgeber in Wien als Installateur beschäftigt. Von 19. Dezember 2014 bis 11. Jänner 2015 war er arbeitslos gemeldet.

Am 4. Juli, 19. Juli und 29. August 2017 reichte er die Arbeitnehmerveranlagungserklärungen 2012 bis 2015 via FinanzOnline ein und beantragte jeweils Kosten für Familienheimfahrten von EUR 3.672,00 als Werbungskosten zu berücksichtigen.

Das Finanzamt (kurz FA) veranlagte vorerst die Jahre 2013 und 2014 erklärungsgemäß und berücksichtigte die Werbungskosten zur Gänze (Einkommensteuerbescheide vom 19. und 20. Juli 2017).

Mit Schreiben vom 18. Dezember 2017 forderte das FA den Bf. unter Bezugnahme auf die Arbeitnehmerveranlagungen 2013 bis 2015 auf, Meldenachweise aller am Familienwohnsitz lebenden Personen sowie einen Einkommensnachweis des Ehepartners für 2013 bis 2015 vorzulegen (Formular E9). Weiters forderte es eine genaue Aufstellung der einzelnen Heimfahrten mit Angaben zu jeder Reise hinsichtlich der Hin- und Rückreise und der verwendeten Verkehrsmittel auf.

Für den Fall von Fahrten mit öffentlichen Verkehrsmitteln wurden Tickets abverlangt, für den Fall der Benutzung des eigenen Kraftfahrzeuges die Vorlage eines Fahrtenbuches sowie die Kopie des Zulassungsscheines und sämtliche Tankbelege.

Der Bf. reagierte darauf mit Fax vom 2. Februar 2018 und führte wörtlich aus:

*„Sehr geehrte Damen und Herren, bitte berücksichtigen Sie die Familienheimfahrten für die Jahre 2012 - 2015. Meine Familienwohnsitz befindet in Ungarn, Anschrift\_Ungarn. Ich wohne mit meiner Lebensgefährtin, ihre Name ist Partnerin (geb.: ##.##.1993). Sie arbeitet in Ungarn und sie hat die Universität mit Mai 2017 absolviert. Anbei finden Sie die benötigte Unterlagen.*

Dazu legte er

- eine mit 2017 datierte Bestätigung über einen gemeinsamen Wohnsitz mit der genannten Lebensgefährtin,
- eine Bestätigung der Universität von Sopron über die Beendigung der Ausbildung der Lebensgefährtin (Bachelor of Arts/Science in Pre-School Teaching) im Mai 2017 und
- einen ungarischen Zulassungsschein eines Renault Megane Scénic (Baujahr 1998) vor, der auf Autobesitzerin zugelassen war.
- Dies ergänzte er um eine Aufstellung von Fahrten zwischen Wien und einem Ort in Ungarn (Ort\_Ungarn).

Diese Aufstellung weist für 2012 bis 2015 zwischen 40 und 50 Einzelfahrten und damit in etwa 20 bis 25 Hin- und Rückfahrten aus. Die einfache Distanz wurde mit 195 km angegeben. Kilometerstände enthält diese Aufstellung nicht und weitere Berechnungen stellte der Bf. nicht an.

Würde man diese Distanz mit dem amtlichen Kilometergeld (EUR 0,42/km) hochrechnen, ergäbe das durchschnittlich in etwa den Betrag, den der Bf. als Werbungskosten beansprucht.

Das FA nahm daraufhin das Einkommensteuerverfahren 2013 und 2014 wieder auf und erließ mit 8. und 12. Februar 2018 datierte Einkommensteuerbescheide 2012 bis 2015. Es verweigerte den Ansatz der Werbungskosten für Familienheimfahrten und begründete dies wie folgt:

*Nachdem sie kein eigens KFZ besitzen (Zulassungsbesitzer ist Autobesitzerin) ist die Inanspruchnahme eines Kilometergeldes bei Heimfahrten nicht möglich. Absetzbar sind somit nur die tatsächlichen Aufwendungen (zB. Benzinkosten). Nachdem diesbezüglich*

*keine belegmäßigen Nachweise von Ausgaben vorgelegt wurden, kommt es zu keiner Berücksichtigung der beantragten Familienheimfahrten.*

Nur gegen diese Sachbescheide richtet sich die Beschwerde vom 1. März 2018, mit der noch einmal die Berücksichtigung der Familienheimfahrten mit dem erwähnten Betrag geltend gemacht wurden und ein Vereinbarung mit der Zulassungsbesitzerin Autobesitzerin vorgelegt wurde. Diese undatierte, unterschriebene Vereinbarung lautet nur:

*„Vereinbarung*

*zwischen*

*Autobesitzerin*

*...*

*und*

*Bf.*

*...*

*wird die Vereinbarung über Zurverfügungstellung des PKWs Renault Megane Scénic mit dem Kennzeichen: AAA\_#### ab Jahr 2012.“*

Sie enthält keinerlei Bedingungen für die Überlassung (Zeitraum, Kilometerbeschränkung, Kostenübernahmen etc.).

Das FA forderte daraufhin mit Schreiben vom 9. März 2018 unter Bezug auf die Einkommensteuer 2012 bis 2015 ungarische Meldebestätigungen (in beglaubigter Abschrift) an, aus denen eindeutig hervorgeht, seit wann der Bf. und seine Lebensgefährtin einen gemeinsamen Wohnsitz haben. Weiters forderte es einen Einkommensnachweis für die Lebensgefährtin (Formular E9) sowie sämtliche Tankbelege an.

Nach einer Fristverlängerung reagierte der Bf. darauf mit Schreiben vom 7. Juni 2018 und legte eine ungarische Familienstandsbescheinigung sowie (noch einmal) das Diplom seiner Lebensgefährtin vor.

Er führte aus, dass er mit seiner Lebensgefährtin seit 8. Februar 2012 zusammenlebe. Ein Einkommensnachweis für sie könne nicht ausgestellt werden, weil sie in diesen Zeiten noch studiert hat. Die Tankbelege habe er leider nicht aufbewahrt.

Daraufhin wies das FA die Beschwerde mit Beschwerdevorentscheidungen vom 21. und 25. Juni 2018 als unbegründet ab und begründete dies jeweils wie folgt:

*Gemäß § 115 Bundesabgabenordnung besteht eine erhöhte Mitwirkungs-, sowie Beweismittelbeschaffungspflicht des Steuerpflichtigen, unter anderem dann, wenn Sachverhaltselemente ihre Wurzeln im Ausland haben. Da in Ihrem Fall ein Auslandssachverhalt vorliegt, ist die Behörde besonders auf Ihre Mithilfe angewiesen, weshalb am 9. März 2018 ein detailliertes Ergänzungsersuchen an Sie ergangen ist. Da Sie diesem Ersuchen am 7. Juni 2018 verspätet (ursprüngliche Beantwortungsfrist 20.*

*April 2018/verlängerte Frist bis 4. Juni 2018) und nur unzureichend entsprochen haben, die genaue Beantwortung jedoch für die Klärung des Sachverhaltes von großer Wichtigkeit gewesen wäre, war Ihre Beschwerde abzuweisen.*

Der Bf. erhob mit Fax vom 20. Juli 2018 eine neuerliche „Beschwerde“ unter Bezugnahme auf die Beschwerdeentscheidungen. Er habe das Ergänzungsersuchen zu spät bekommen und habe deshalb die Frist nicht einhalten können. Es seien alle Unterlagen eingereicht worden.

Das FA wertete dies als Vorlageantrag und entsprach dem am 1. August 2018. Im Vorlagebericht wies es unter anderem darauf hin, dass es äußerst zweifelhaft erscheine, dass die Familienheimfahrten überhaupt durchgeführt wurden. Der Bf. verfüge über kein eigenes KFZ und behaupte, dass ihm von einer anderen Person ein Fahrzeug zur Verfügung gestellt werde. Zum Nachweis lege er eine Vereinbarung über die Zurverfügungstellung eines PKWs vor. Hier erscheine die Vereinbarung als unglaublich, da sie weder eine Befristung noch ein Entgelt enthalte. Da es mit der allgemeinen Lebenserfahrung im Widerspruch stehe, dass jemand sein Fahrzeug einem anderen für mindestens vier Jahre zur Verfügung stellt ohne dafür ein Entgelt zu verlangen, der Bf. trotz Aufforderung keine einzige Tankrechnung vorlegen habe können und das vorgelegte Fahrtenbuch keine Kilometerstände aufweise, werde vom FA davon ausgegangen, dass der Bf. über kein Fahrzeug verfügte mit dem er die Familienheimfahrten durchführen hätte können.

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

Die Entscheidung des Bundesfinanzgerichts basiert auf folgendem Sachverhalt, der in den Akten der Abgabenbehörde sowie des Gerichtes abgebildet und soweit nicht gesondert angeführt unbestritten ist.

## **2. Sachverhalt, Beweiswürdigung**

Strittig ist ausschließlich die Berücksichtigung von Werbungskosten für Familienheimfahrten.

### **2.1. Beweiswürdigung**

Gem. § 167 Abs. 2 BAO haben die Abgabenbehörde und das Bundesfinanzgericht unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht.

Nach der ständigen Judikatur des VwGH zu § 167 Abs. 2 BAO genügt es, 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 (VwGH 31.5.2017, Ro 2014/13/0025 unter Hinweis auf *Ritz*, BAO<sup>5</sup>, § 167 Tz 8 mit weiteren Nachweisen).

Das Bundesfinanzgericht hat – wie auch das Finanzamt - 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. Den Parteien ist Gelegenheit zur Geltendmachung ihrer Rechte und rechtlichen Interessen zu geben (§ 115 BAO in Verbindung mit § 2a BAO). Mit BGBl. I Nr. 136/2017 wurde in Umsetzung der bisherigen Judikatur gesetzlich verankert, dass die Ermittlungspflicht durch eine erhöhte Mitwirkungspflicht des Abgabepflichtigen, wie beispielsweise bei Auslandssachverhalten, eingeschränkt wird.

Nach den Gesetzesmaterialien trifft dies etwa dann zu (RV 1660 d.B. XXV. GP 24), wenn durch faktische Gegebenheiten oder rechtliche Schranken die amtswegige Ermittlung des Sachverhaltes eingeschränkt oder verhindert ist. Dies gilt grundsätzlich bei Auslandssachverhalten und wenn nach der Lage des Falles nur der Abgabepflichtige Angaben zum Sachverhalt machen kann. In Fällen der erhöhten Mitwirkungspflicht liegt es etwa am Abgabepflichtigen, Beweise für die Aufhellung auslandsbezogener Sachverhaltselemente beizuschaffen, im Ausland lebende Zeugen zu kontaktieren und stellig zu machen und alle relevanten Sachverhaltselemente so zu dokumentieren, dass sie für die Abgabenbehörde nachvollziehbar sind.

Eine Verletzung der erhöhten Mitwirkungspflicht des Abgabepflichtigen hat beispielsweise zur Folge, dass die Verpflichtung der Abgabenbehörde endet, den Sachverhalt über das von ihr aufgrund einer ordentlich durchgeführten Ermittlung zu prüfen und sie den so ermittelten Sachverhalt als erwiesen annehmen darf.

Schon bisher wies *Ritz* zu Recht darauf hin (*Ritz*, BAO<sup>5</sup>, § 115 Tz 13), dass den Bf. auch dann eine erhöhte Mitwirkungspflicht trifft, wenn ungewöhnliche Verhältnisse vorliegen (vgl. VwGH 28.5.2002, 97/14/0053; 9.9.2004, 99/15/0250; 13.9.2006, 2002/13/0091; 25.6.2007, 2004/17/0105), die nur er aufklären kann, oder wenn seine Behauptungen mit den Erfahrungen des täglichen Lebens in Widerspruch stehen (VwGH 22.1.1992, 90/13/0200; 7.6.2001, 95/15/0049; 30.9.2004, 2004/16/0061). Dies trifft auch dann zu, wenn typische Aufwendungen der privaten Lebensführung steuerlich verwertet werden sollen. Im Hinblick auf seine eigene Nähe zum Beweisthema hat hier der Beschwerdeführer von sich aus nachzuweisen oder zumindest glaubhaft zu machen, dass sie – entgegen allgemeinen Lebenserfahrung – die betriebliche oder berufliche Sphäre betreffen (vgl. etwa VwGH 22.2.07, 2006/14/0020).

Im Übrigen befreit der Grundsatz der Amtswegigkeit des Verfahrens den Revisionswerber nicht von seiner Verpflichtung, zur Ermittlung des maßgebenden Sachverhaltes beizutragen. Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes geht es nicht an, im Verwaltungsverfahren untätig zu bleiben (VwGH 25.7.2018, Ro 2016/13/0031 mit weiteren Nachweisen).

## **2.2. Sachverhalt**

Der Bf. selbst bringt hier nicht vor, die öffentlichen Verkehrsmittel oder ein eigenes Kraftfahrzeug benutzt zu haben. Er besitzt ein solches nicht und legte nur den

Zulassungsschein für einen fremden PKW sowie eine sehr dürftige „Vereinbarung“ über dessen Überlassung vor. Diese Vereinbarung enthält weder ein Entgelt noch eine zeitliche Befristung, weder eine Kilometerbegrenzung noch Angaben, wer das Fahrzeug wo zu welchen Zwecken benutzen dürfe.

Schon in den **Einkommensteuerbescheiden 2012 bis 2015** hielt das FA dem Bf. vor, dass die Inanspruchnahme eines Kilometergeldes bei Heimfahrten deshalb nicht möglich sei. Absetzbar seien nur die tatsächlichen Aufwendungen (z.B. Benzinkosten). Ohne belegmäßige Nachweise von Ausgaben komme es nicht zur Berücksichtigung von Kosten für Familienheimfahrten.

In den **Beschwerdevorentscheidung** wies es den Bf. aufgrund des Auslandssachverhaltes auch ausdrücklich auf seine erhöhte Mitwirkungs- und Beweismittelbeschaffungspflicht hin.

Der Bf. behauptete dennoch weder, dass er für die Überlassung des Fahrzeuges Zahlungen geleistet habe, noch legte er solche Beweismittel vor. Er brachte nicht einmal Nachweise darüber bei, dass er Tankrechnungen beglich, und behauptete dies auch nicht.

### **3. Rechtsgrundlagen, rechtliche Würdigung**

#### **3.1. Werbungskosten**

Bei den Aufwendungen für Familienheimfahrten handelt es sich grundsätzlich um Werbungskosten. Das sind die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen (§ 16 Abs. 1 EStG 1988).

Werbungskosten sind für das Jahr anzusetzen, in dem sie gezahlt worden sind. Es gilt also das Abflussprinzip (§ 19 EStG 1988), wobei es wirtschaftlich zu einer Verminderung des Vermögens des Steuerpflichtigen kommen muss. Dies setzt voraus, dass der geleistete Betrag aus seiner wirtschaftlichen Verfügungsmacht ausgeschieden ist (vgl. *Zorn/Stanek in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn*, EStG<sup>20</sup>, § 16 Tz 17 unter Hinweis auf VwGH 25.4.2013, 2010/15/0101; 30.1.2001, 96/14/0056).

#### **3.2. Nachweis**

Die Zahlung der Werbungskosten muss nachgewiesen oder zumindest glaubhaft gemacht werden. Nach § 119 Abs. 1 BAO sind die für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht oder für die Erlangung abgabenrechtlicher Begünstigungen bedeutsame Umstände vom Abgabepflichtigen nach Maßgabe der Abgabenvorschriften offen zu legen. Die Offenlegung muss vollständig und wahrheitsgemäß erfolgen. Auf Verlangen der Abgabenbehörde haben die Abgabepflichtigen zur Beseitigung von Zweifeln den Inhalt ihrer Anbringen zu erläutern und zu ergänzen sowie dessen Richtigkeit zu beweisen.

Dieses Verlangen kann nicht nur vor der Bescheiderlassung erfolgen, sondern auch indirekt durch den Hinweis auf das Fehlen im Erstbescheid bzw. in der Beschwerdevorentscheidung. Solche Vorhaltungen in der Begründung des Bescheides wirken nämlich wie Vorhaltungen durch andere Schriftsätze. Es ist damit am Bf. gelegen,

entsprechende Nachweise zu erbringen, weil die entsprechenden Feststellungen in den Bescheiden des Finanzamtes insoweit als Vorhalt anzusehen sind (vgl. VwGH 26.2.2004, 2004/16/0034, unter Hinweis auf *Stoll*, BAO, 2713).

Nur dann, wenn ihnen ein Beweis nach den Umständen nicht zugemutet werden kann, genügt die Glaubhaftmachung (vgl. § 138 Abs. 1 BAO).

Als Fahrtkosten sind nur jene Aufwendungen anzusetzen, die durch das tatsächlich benutzte Verkehrsmittel anfallen (Bahnkarte, KFZ-Kosten, Flugkosten). Die betreffenden Aufwendungen sind prinzipiell einzeln nachzuweisen. Nur im Falle der Nutzung des eigenen PKWs kann dieser durch ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch geführt werden. Nur dann, wenn Einzelnachweise unzumutbar sind, genügt wie erwähnt die Glaubhaftmachung. Dabei muss der Bf. nachvollziehbar darstellen, inwiefern entsprechende Aufzeichnungen unzumutbar sein sollen (vgl. VwGH 17.12.1996, 92/14/0176).

### **3.3. *Drittaufwand***

Wird – wie offenbar hier - nicht das eigene, sondern ein fremdes Fahrzeug genutzt, ist die Rechtsprechung zum sogenannten „Drittaufwand“ zu beachten. Wie von *Zorn* zusammenfassend dargestellt, wird dieser nicht anerkannt, führt also nicht zu Betriebsausgaben oder Werbungskosten (Hinweis auf BFH 23.8.1999, BStBl II 1999, 782). Der Steuerpflichtige darf bei der Einkünfteermittlung nur die von ihm persönlich getragenen Aufwendungen in Abzug bringen (Hinweis auf BFH 4.7.1990, GrS 1/89, BStBl II 1990, 830, und 23.8.1999, GrS 2/97, BStBl II 1999, 782). Es werden nur Aufwendungen berücksichtigt, die der Steuerpflichtige getragen hat, nicht hingegen Aufwendungen anderer Personen. Dies gilt insbesondere für die Absetzung für Abnutzung, die nur vom wirtschaftlichen Eigentümer in Abzug gebracht werden darf (vgl. *Zorn*, Nutzungseinlagen in Körperschaften - steuerneutral, RdW 2016/329, Pkt. 2.8).

### **3.4. *Würdigung***

Für den konkreten Fall bedeutet das, dass keine Werbungskosten zustehen, weil der Bf. nicht nachwies, dass bei ihm in den Jahren 2012 bis 2015 konkrete Aufwendungen angefallen sind. Weder legte er konkrete Belege noch Zahlungsnachweise vor noch behauptete er tatsächliche Zahlungen, die von ihm geleistet wurden.

Er unterließ es zudem, Gründe dafür vorzubringen, warum ihm der (Einzel)Nachweis solcher konkreter Zahlungen unzumutbar sein sollte.

Dies wäre hier umso mehr Voraussetzung für die Anerkennung von Werbungskosten, als es sich hier – zumindest teilweise - um einen Auslandssachverhalt handelt und es der Abgabenbehörde bzw. dem Bundesfinanzgericht faktisch unmöglich ist, solche Zahlungsflüsse von Amtswegen festzustellen. Sie sind dabei vollständig auf die Angaben des Bf. angewiesen.

Damit scheitert die Berücksichtigung von Werbungskosten für Familienheimfahrten schon am Nachweis von Abflüssen.

Eine weitere Prüfung der Voraussetzungen konnte damit unterbleiben und die Beschwerde war als unbegründet abzuweisen.

### **3.5. Revision**

Das Verwaltungsgericht hat im Spruch seines Erkenntnisses oder Beschlusses auszusprechen, ob die Revision gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG zulässig ist. Der Ausspruch ist kurz zu begründen (§ 25a Abs. 1 VwGG).

Gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes ist eine 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 (Art. 133 Abs. 4 B-VG).

Dies trifft nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht zu, wenn die in Betracht kommenden Normen klar und eindeutig sind (vgl. VwGH 6.4.2016, Ro 2016/16/0006 mit vielen weiteren Nachweisen).

Eine im Einzelfall vorgenommene, nicht als grob fehlerhaft erkennbare Beweiswürdigung wirft im Allgemeinen keine über den Einzelfall hinausgehende Rechtsfrage grundsätzlicher Bedeutung auf (vgl. VwGH 30.6.2015, Ra 2015/15/0028 mit weiteren Nachweisen).

Soweit Rechtsfragen für die hier zu klärenden Fragen entscheidungserheblich sind, sind sie durch höchstgerichtliche Rechtsprechung ausreichend geklärt (siehe oben) oder nicht von grundsätzlicher Bedeutung.

Damit liegt hier kein Grund vor, eine Revision zuzulassen.

Salzburg-Aigen, am 11. Februar 2019