

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Dr. R in der Beschwerdesache Bf, über die Beschwerde vom 30.11.2015 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Graz-Stadt vom 09.11.2015, betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung 2014) 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

In der am 6.3.2015 elektronisch eingebrachten Abgabenerklärung beantragte der Beschwerdeführer die Berücksichtigung von Kosten für Familienheimfahrten in Höhe von EUR 3.672 und für doppelte Haushaltsführung iHv EUR 1.920.

Mit Vorhalt vom 9.9.2015 wurde der Beschwerdeführer aufgefordert, die geltend gemachten Aufwendungen unter Vorlage von Belegen nachzuweisen. Zusätzlich wurde ua. die Vorlage des Mietvertrages sowie eines Nachweises der ausländischen Einkünfte der Ehegattin mittels Formular E9 angefordert. Die ausländischen Dokumente seien in beglaubigter Übersetzung beizubringen. In Beantwortung dieses Schreibens teilte der Beschwerdeführer mit, dass der Mietvertrag mündlich abgeschlossen worden sei. Die ausländischen Einkünfte der Ehegattin wurden nicht nachgewiesen.

In dem am 9. November 2015 ausgefertigten Bescheid anerkannte die Abgabenbehörde die *beantragten Kosten* nicht als Werbungskosten mit der Begründung, dass trotz schriftlicher Aufforderung weder eine beglaubigte Übersetzung der beigelegten Dokumente noch eine Bestätigung betreffend die Einkünfte der Ehegattin des Beschwerdeführers durch die ausländische Steuerbehörde vorgelegt worden sei.

Dagegen erhob der Beschwerdeführer mit Schreiben vom 30. November 2015 Beschwerde und ersuchte um Berücksichtigung der Kosten für Familienheimfahrten und doppelte Haushaltsführung, da durch die Fahrten vom ungarischen Heimatort zur Arbeit Kosten entstehen würden. Ein Formular E9 sei von ihm nicht vorgelegt worden. Ihm sei nicht bekannt, dass andere in Österreich beschäftigte EU-Bürger beglaubigte

Übersetzungen von Unterlagen vorlegen müssten. Dies sei bürokratischer Unsinn. Als Nachweis der Mietzahlungen wurde eine Jahresabrechnung 2014 vorgelegt.

Mit Vorhalt vom 2. Dezember 2015 wurde der Beschwerdeführer erneut aufgefordert, die Einkünfte seiner Ehegattin in der vorgesehenen Form nachzuweisen, den Inhalt des mündlich vereinbarten Mietvertrages schriftlich festzuhalten. Als Zahlungsnachweise seien die Überweisungsbelege vorzulegen, da die vorgelegte Jahresaufstellung keinen Mietzins beinhalte. Am 18.12.2015 gab der Beschwerdeführer bekannt, die Strecke Ungarn-Österreich (einfache Wegstrecke 505km) zwei mal wöchentlich zu fahren. Das 2. Mal würde er nun mitteilen, dass das Formular E9 für die Ehegattin bereits vorgelegt worden sei. Es sei ihm gestattet, in Graz eine Schlafstelle in einem der Zimmer der 100 m² großen Wohnung auf unbestimmte Zeit zu benützen.

Die Beschwerde wurde von der Abgabenbehörde mit der am 8. Jänner 2016 ausgefertigten Beschwerdevorentscheidung als unbegründet abgewiesen. Vom Beschwerdeführer seien die für den *Nachweis* der geltend gemachten *Kosten* geforderten Unterlagen trotz schriftlicher Aufforderung nicht beigebracht worden.

Im Vorlageantrag vom 22. Jänner 2016 führte der Beschwerdeführer ua. aus, dass das Formular E9 betreffend seine Ehegattin sehr wohl vorgelegt worden sei.

Die Abgabenbehörde hat mit Bericht vom 27. Jänner 2016 die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt. Den Aufforderungen durch das Bundesfinanzgericht vom 17.2.2017 und vom 5.4.2017, die ausländischen Einkünfte seiner Ehegattin an Hand eines betätigten Formulars E9 nachzuweisen, wurde vom Beschwerdeführer nicht entsprochen. Das vom Beschwerdeführer am 14.3.2017 vorgelegte Formular E9 weist keinerlei Bestätigung der Einkünfte der **Ehegattin des Beschwerdeführers** auf. Die vorgelegte Bestätigung betrifft die (in diesem Zusammenhang nicht relevanten) Einkünfte des Beschwerdeführers und nicht die seiner Ehegattin.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Sie sind bei der Einkunftsart abzuziehen, bei der sie erwachsen sind. Hingegen dürfen nach § 20 Abs. 1 EStG 1988 bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden: 1. Die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge. 2. 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.

Kosten der *Haushaltsführung* stellen demnach grundsätzlich *keine* Werbungskosten dar. Der Verwaltungsgerichtshof (VwGH) verweist in seiner Judikatur explizit darauf, dass normale *Kosten* für Wohnung und Kleidung unter § 20 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 fallen und damit vom Werbungskostenabzug ausgeschlossen sind (u.a. VwGH 16.3.1988, 87/13/0200). Dennoch gibt es Sachverhaltskonstellationen, aufgrund welcher *Kosten*

der *Haushaltsführung* als durch die Einkünfte erzielung veranlasst gelten. Begründet ein Arbeitnehmer aufgrund einer unüblich weit entfernt gelegenen Berufsausübung einen zweiten Haushalt im Nahbereich seiner Arbeitsstätte, so kann dem dadurch entstehenden Mehraufwand für die (doppelte) *Haushaltsführung* (vorübergehend oder dauerhaft) Werbungskostencharakter zukommen, wenn und solange ihm die Verlegung des bisherigen (Familien-) Wohnsitzes (vorübergehend oder dauerhaft) nicht zumutbar ist. Auch Aufwendungen für die Fahrten von einem Wohnsitz am Dienstort zu einem weiter entfernt gelegenen Familienwohnsitz sind grundsätzlich der privaten Lebensführung zuzuordnen. Doch gilt auch dies nicht ausnahmslos. Nach Lehre und Rechtsprechung sind Aufwendungen für Familienheimfahrten von dem am Arbeitsort gelegenen Wohnsitz zum Familienwohnsitz unter jenen Voraussetzungen Werbungskosten, unter denen eine doppelte *Haushaltsführung* als beruflich veranlasst gilt. Allerdings beschränkt das Gesetz die berücksichtigungsfähige Höhe der *Kosten* beruflich veranlasster Familienheimfahrten.

Bei ausländischem Familienwohnsitz gelten für die Frage der Anerkennung von *Kosten* der doppelten *Haushaltsführung* als Werbungskosten grundsätzlich dieselben Kriterien wie bei inländischem Familienwohnsitz. Die Abzugsfähigkeit der *Kosten*, die sich durch einen Doppelwohnsitz ergeben, ist neben dem Bestehen einer beruflichen Veranlassung für die Begründung eines Berufswohnsitzes an die zusätzliche Voraussetzung geknüpft, dass auch die Aufrechterhaltung zweier Wohnsitze aus beruflichen Gründen erfolgt. Aufwendungen für den zweiten Wohnsitz sind daher nur dann abzugsfähig, wenn der Doppelwohnsitz als solcher berufsbedingt ist (auch Doralt, EStG, § 16 Rz 220). Der VwGH sieht 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, die außerhalb dieser Erwerbstätigkeit liegen. "Familienwohnsitz" ist nach der Rechtsprechung jener Ort, an dem ein verheirateter Steuerpflichtiger mit seinem Ehegatten oder ein unverheirateter Steuerpflichtiger mit seinem in eheähnlicher Gemeinschaft lebenden Partner einen Hausstand unterhält, der den Mittelpunkt der Lebensinteressen dieser Personen bildet (VwGH 27.2.2008, 2005/13/0037; 24.4.1996, 1996/15/0006). Als Werbungskosten im Rahmen einer doppelten *Haushaltsführung* kommen unvermeidbare Mehraufwendungen in Betracht, die dem Abgabepflichtigen dadurch erwachsen, dass er am Beschäftigungsstandort wohnen muss (VwGH 23.5.2000, 95/15/0096). Das sind insbesondere: Aufwendungen für eine zweckentsprechende angemietete Wohnung des Steuerpflichtigen am Dienstort (Mietkosten und Betriebskosten) einschließlich der erforderlichen Einrichtungsgegenstände. Aufwendungen für Familienheimfahrten eines Arbeitnehmers vom Wohnsitz am Arbeitsort zum Familienwohnsitz sind nur dann im Rahmen der durch § 20 Abs. 1 Z 2 lit. e EStG 1988 gesetzten Grenzen Werbungskosten, wenn die Voraussetzungen einer beruflich veranlassten doppelten *Haushaltsführung* vorliegen.

Kosten für Familienheimfahrten sind nur insoweit als Werbungskosten abzugsfähig, als den Steuerpflichtigen Mehraufwand trifft und die durch § 20 Abs. 1 Z 2 lit e EStG gesetzte

Begrenzung (höchstes Pendlerpauschale) nicht überschritten wird. Als Fahrtkosten sind jene Aufwendungen absetzbar, die durch das tatsächlich benutzte Verkehrsmittel anfallen (Bahnkarte, KFZ-Kosten, Flugticket; Jakom/Lenneis, EStG, 2016; § 16 Rz 56).

Werbungskosten sind grundsätzlich von Amts wegen zu berücksichtigen (VwGH 25.11.1986, 86/14/0065). Der Steuerpflichtige muss die als Werbungskosten geltend gemachten Aufwendungen aber über Verlangen der Abgabenbehörde gemäß §§ 138, 161 BAO nach Art und Umfang *nachweisen* oder, wenn dies nicht möglich ist, wenigstens glaubhaft machen (VwGH 17.12.1996, 92/14/0176).

Strittig ist im gegenständlichen Fall, ob die vom Beschwerdeführer beantragten Aufwendungen für doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten als Werbungskosten bei seinen Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit zum Abzug zugelassen werden können.

Unstrittig steht fest, dass der Beschwerdeführer im strittigen Zeitraum bei der Firma X GmbH beschäftigt war. Evident ist auch, dass der Beschwerdeführer in seiner am 6.3.2015 elektronisch eingebrachten Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2014 einen Betrag von EUR 1.920 für doppelte *Haushaltsführung* und EUR 3.672 für Familienheimfahrten anführt.

Der Beschwerdeführer ist der im Folgenden ergangenen Aufforderung des Finanzamtes vom 9.9.2015 um Aufschlüsselung, Darlegung der Sachverhalte sowie *Nachweise* der beantragten *Kosten* nicht im vollen Umfang nachgekommen. Der Beschwerdeführer legte keine Zahlungsbestätigungen über die Mietzahlungen, kein Fahrtenbuch betreffend die zurückgelegten Fahrten, keine Bestätigung der Einkünfte der Ehegattin durch die ungarische Steuerbehörde und auch keine beglaubigte Übersetzung der beigelegten Dokumente vor. Die vorgelegte "Jahresabrechnung" für 2014 betreffend Strom-, Heizungs-, Betriebskosten, Möbel- und Küchenbenützung und Reinheitsmittel stellt keinen geeigneten Nachweis für die tatsächlich entrichteten Beträge für die Wohnraumnutzung im Jahr 2014 dar.

Dem neuerlichen Ersuchen des Finanzamtes vom 2.12.2015, die Einkünfte der Ehegattin mittels Formular E9 - betätigt von der ungarischen Steuerbehörde - vorzulegen wurde ebensowenig wenig entsprochen, wie den diesbezüglichen Aufforderungen durch das Bundesfinanzgericht vom 17.2.2017 und vom 5.4.2017. Das vom Beschwerdeführer am vorgelegte Formular E9 weist keinerlei Bestätigung der Einkünfte der **Ehegattin des Beschwerdeführers** auf. Die nunmehr vorgelegte Bestätigung betrifft die (in diesem Zusammenhang nicht relevanten) Einkünfte des Beschwerdeführers und nicht die seiner Ehegattin.

Dazu ist folgendes festzustellen: Grundsätzliche Voraussetzung für die steuerliche Berücksichtigung von Werbungskosten jeglicher Art ist, dass die Mehraufwendungen aus dem behaupteten Veranlassungszusammenhang überhaupt angefallen sind. Dem Abgabepflichtigen obliegt es dabei, den entscheidungsrelevanten Sachverhalt darzutun und die geltend gemachten *Kosten* dem Grunde und der Höhe nach zu *belegen* oder

zumindest durch geeignetes Vorbringen und zweckdienliche Unterlagen glaubhaft zu machen. Nach § 119 Abs. 1 BAO sind die für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht oder für die Erlangung abgabenrechtlicher Begünstigungen bedeutsamen Umstände vom Abgabepflichtigen nach Maßgabe der Abgabenvorschriften offen zu legen. Die Offenlegung muss vollständig und wahrheitsgemäß erfolgen. In diesem Zusammenhang sieht § 138 Abs. 1 BAO vor, dass die Abgabepflichtigen auf Verlangen der Abgabenbehörde zur Beseitigung von Zweifeln den Inhalt des Anbringens zu erläutern und zu ergänzen sowie dessen Richtigkeit zu *beweisen* haben. Kann ein *Nachweis* nach den Umständen nicht zugemutet werden, so genügt die Glaubhaftmachung. § 138 Abs. 1 BAO betrifft in erster Linie die Festsetzung 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 Sachverhalte, deren Wurzeln im Ausland liegen. Wie der VwGH in ständiger Rechtsprechung ausführt, besteht in derartigen Fällen eine erhöhte Mitwirkungs-, Beweismittelbeschaffungs- und Beweisvorsorgepflicht (vgl. Ritz, BAO, 3. Aufl., Tz 10 ff zu § 115 BAO und die dort angeführte Rechtsprechung).

Selbst wenn die angesprochenen Aufwendungen beim Beschwerdeführer dem Grunde nach angefallen sein sollten können nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes die fehlenden *Beweise* *keinen* Aufschluss darüber geben, dass dem Bf. aus Anlass von Familienheimfahrten und doppelter Haushaltsführung tatsächlich *Kosten* entstanden sind. Wie bereits ausgeführt hat der Beschwerdeführer einen *Nachweis* ebensolcher weder erbracht noch wurden derartige *Kosten* von ihm glaubhaft gemacht. Dass die Angaben des Bf. in Zweifel zu ziehen sind, ist nicht zuletzt dem Umstand zuzuschreiben, dass der Bf. trotz wiederholter Aufforderung *keinerlei* *Beweise* über die Höhe der Einkünfte der Ehegattin in Ungarn erbracht hat.

Ein Abzug der geltend gemachten *Kosten* für doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten kommt im gegenständlichen Fall nach Abwägung aller Umstände daher nicht in Betracht. Die vom Bf. behaupteten Aufwendungen sind nach der Auffassung des Bundesfinanzgerichtes nicht nur nicht nachgewiesen, sondern auch nicht glaubhaft gemacht worden, da jeglicher Versuch einer Untermauerung des Vorbringens durch nachprüfbare Tatsachen unterblieben ist.

Wie sich aus dem Vorstehenden ergibt, hat das Finanzamt im gegenständlichen Streitpunkt zu Recht die Berücksichtigung der vom Beschwerdeführer aus dem Titel doppelter Haushaltsführung und Familienheimfahrten beantragten Aufwendungen als Werbungskosten versagt.

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 Verwaltungsgerichts-

hofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird. Im vorliegenden Fall liegt eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung nicht vor.

Graz, am 24. April 2017