

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Ri in der Beschwerdesache Bf, Wohnadr., über die Beschwerde vom 09.09.2016 gegen den Bescheid der belangten Behörde des Finanzamtes St. Veit Wolfsberg vom 18.08.2016, betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2015 zu Recht erkannt:

1. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Einkommensteuerbescheid wird im Umfang der Beschwerde vorentscheidung vom 23.09.2016 abgeändert (siehe dort die Berechnung der Einkommensteuer). Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der festgesetzten Einkommensteuer für das Jahr 2015 beträgt:

Jahr	Bemessungsgrundlage		Abgabe	
	Art	Höhe	Art	Höhe
2015	Einkommen	23.960,29 €	Einkommensteuer	- 936,00 €

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang und Sachverhalt:

1. Aus dem elektronisch vorgelegten Verwaltungsakt des Finanzamtes ergibt sich, dass der Beschwerdeführer (Bf) eine Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2015 (Formular: L1-2016) am 11.08.2016 eingereicht hat.

1.1. Auf Seite 2 dieses Erklärungsformulars (L1) gab der Bf unter Pkt. 4.1 betreffend die Benennung bzw. Angabe zur „Anzahl der Lohnzettel“ von inländischen gehalts- und pensionsauszahlenden Stellen (Arbeitgeber/innen, Pensionsstellen) den Wert „1“ an.

2. Mit Bescheid vom 18.08.2016 erfolgte von Seiten des Finanzamtes eine erklärungskonforme Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2015. Die Berechnung der Einkommensteuer für das Jahr 2015 ergab für den Bf auf Grundlage

eines ermittelten Einkommens in Höhe von € 5.948,62, eine Einkommensteuerfestsetzung im Betrag von - € 1.360,00 (Abgabengutschrift).

3. In der dagegen erhobenen Beschwerde vom 09.09.2016 führte der Bf im Wesentlichen aus, dass er um Neuberechnung der Einkommensteuer für 2015 ersuche, da er auch im Zeitraum vom 01.01.2015 bis 24.09.2015 in Österreich erwerbstätig gewesen sei. Der entsprechende Lohnzettel von der zweiten bezugsauszahlenden Stelle sei als Anlage angefügt.

4. Mit Beschwerdeverentscheidung (BVE) vom 23.09.2016 wurde der angefochtene Bescheid vom 18.08.2016 abgeändert und die Einkommensteuer für das Jahr 2015 mit - € 936,00 (Einkommen: € 23.900,00) festgesetzt.

5. Der Bf stellte mit Schriftsatz vom 12.10.2016 einen Vorlageantrag gemäß § 264 BAO und führte in diesem begründend aus, dass er um Berücksichtigung von Familienheimfahrten im Betrag von € 1.836,00 ersuche.

6. Mit Vorhalt vom 05.01.2017 wurde der Bf vom Finanzamt ersucht, die beantragten Werbungskosten (Kosten für Familienheimfahrten iHv. € 1.836,00) für das Jahr 2015 durch Vorlage von diversen angeforderten Unterlagen unter Beweis zu stellen.

6.1. Vom Bf wurde diesem schriftlichen Ersuchen weder Folge geleistet noch seien von diesem die für den Nachweis der geltend gemachten Werbungskosten angeforderten Unterlagen beigebracht worden.

7. Mit Vorlagebericht vom 15.03.2017, der auch dem Bf zur Wahrung des Parteiengehörs übermittelt worden war, legte das Finanzamt die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor und führte darin Folgendes aus:

„ Sachverhalt:

Der Beschwerdeführer ist ungarischer Staatsbürger und hat in Ungarn seinen Hauptwohnsitz. Im Jahr 2015 war er sowohl in Ungarn als auch in Österreich nichtselbständig beschäftigt. In der Beilage L1i-2015 zur Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2015, eingebracht am 11. August 2016 beantragte der Beschwerdeführer (im folgenden Bf) gem. § 1 Abs.4 EStG als unbeschränkt steuerpflichtig in Österreich behandelt zu werden und legte eine Ansässigkeitsbescheinigung der ungar. Steuerbehörde vor. In Österreich war der Bf vom 1.1.2015 bis 24.09.2015 bei der Fa.A., vom 1.10.2015 bis 31.12.2015 bei der Fa.B. in Arbeitsort beschäftigt. Mit Bescheid vom 18. August 2016 führte das Finanzamt die Arbeitnehmerveranlagung 2015 durch und es ergab sich für den Bf eine Gutschrift von € 1360,--. Für die Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung lag zu diesem Zeitpunkt nur der Lohnzettel der Fa.b. vor. Innerhalb der gesetzlichen Frist brachte der Bf das Rechtsmittel der Beschwerde ein und führte aus, er habe vom 1.5.2015 bis 24. September 2015 in Österreich gearbeitet. Mit Beschwerdeverentscheidung vom 23.09.2016 gab das Finanzamt St. Veit Wolfsberg dem Beschwerdevorbringen insoweit statt, als es auch das 2. Dienstverhältnis des Bf dem Bescheid zugrunde legte, so dass sich eine Gutschrift von € 936,-- ergab.

Der Bf beantragte seine Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorzulegen, da er Familienheimfahrten in Höhe von € 1.836,-- (offenbar die Hälfte des Pendlerpauschales gem. § 16 Abs.1 Z.6 lit. d EStG) berücksichtigt haben wollte. Mit Vorhalt vom 5. Jänner 2017 forderte das Finanzamt den Bf auf ein Fahrtenbuch vorzulegen, bekanntzugeben wie oft er nach Hause nach Ungarn gefahren sei, eine Kopie seines Führerscheines und einen Zulassungsschein für seinen PKW. Außerdem forderte es den Bf auf bekanntzugeben, wo er in Österreich wohnhaft gewesen war. Diese Frist ist ungenutzt verstrichen.

Beweismittel:

Vorhalt vom 5.1.2017

Stellungnahme:

Nach § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten die Aufwendungen der Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Sie sind bei der Einkunftsart abzuziehen, bei der sie erwachsen sind.

Werbungskosten sind gem. Z 6 leg. cit auch Ausgaben des Steuerpflichtigen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte. Für die Berücksichtigung dieser Aufwendungen gilt, dass diese Ausgaben durch den Verkehrsabsetzbetrag abgegolten sind. Nach Maßgabe der lit. b bis j steht zusätzlich ein Pendlerpauschale sowie nach Maßgabe des § 33 Abs.5 Z 4 ein Pendlereuro zu. Mit dem Verkehrsabsetzbetrag, dem Pendlerpauschale und dem Pendlereuro sind alle Ausgaben für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte abgegolten.

In seinem Vorlageantrag beantragt der Bf Familienheimfahrten in Höhe von € 1.836,-- berücksichtigt zu haben.

Das Finanzamt schließt aus der Höhe des Betrages, dass diese beantragten € 1.836,-- die Hälfte des Pendlerpauschales gem. lit. d des § 16 Abs.1 Z. 6 EStG (Höhe des Pendlerpauschales bei mehr als 60 km) sind. Voraussetzung ist, dass der Arbeitnehmer an mindestens 11 Tagen im Kalendermonat von der Wohnung zur Arbeitsstätte fährt um in den Genuss des vollen Pendlerpauschales zu kommen.

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).

Der Bf hat als Familienheimfahrten einen Betrag von € 1.836,-- genannt. Wie sich dieser Betrag zusammensetzt, ob es sich tatsächlich um die Hälfte des oa. Pendlerpauschales handelt ist der Beschwerde und dem Vorlageantrag nicht zu entnehmen. Deshalb hat das Finanzamt den Bf aufgefordert, falls es sich um Familienheimfahrten handelt bekanntzugeben, wo er in Österreich gewohnt hat, es hat ihn aufgefordert ein Fahrtenbuch vorzulegen, eine Kopie des Zulassungsscheines bzw. seines Führerscheins. Dieser Aufforderung ist der Bf nicht nachgekommen.

Aufgrund dieser mangelnder Mitwirkung durch den Beschwerdeführer ist dem Finanzamt weder bekannt noch erwiesen, ob und wie oft dieser im Streitjahr 2015 die Strecke zwischen seinem Wohnsitz am Arbeitsort und am Familienwohntort tatsächlich zurückgelegt hat beziehungsweise ob ihm dafür Aufwendungen erwachsen sind. Deshalb können die von ihm beantragten Aufwendungen schon dem Grunde nach nicht als Werbungskosten anerkannt werden.“

8. Im Rahmen des Beschwerdeverfahrens richtete das Bundesfinanzgericht am 28.06.2017 einen neuerlichen Vorhalt an den Bf mit der Aufforderung, Fragen zu den beantragten Werbungskosten aus dem Titel „Familienheimfahrten im Betrag von € 1.836,00“ für das Beschwerdejahr 2015 zu beantworten und die angeforderten Beweisunterlagen bezüglich des strittigen Beschwerdebegehrens vorzulegen. Dieser Ergänzungsauftrag blieb von Seiten des Bf unbeantwortet.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

II. Streitgegenstand:

1. Strittig ist im gegenständlichen Fall, ob die vom Bf erstmals im Vorlageantrag geltend gemachten Aufwendungen für Familienheimfahrten im Betrag von € 1.836,00 als Werbungskosten für das Jahr 2015 bei seinen Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit zum Abzug zugelassen werden können.

III. Rechtliche Erwägungen:

1. 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.

2. 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 16.03.1988, 87/13/0200). Dennoch gibt es Sachverhaltskonstellationen, aufgrund welcher Kosten der Haushaltsführung als durch die Einkünfteerzielung 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.

2.1. 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 27.02.2008, 2005/13/0037; 24.04.1996, 1996/15/0006). Als Werbungskosten im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung kommen unvermeidbare Mehraufwendungen in Betracht, die dem Abgabepflichtigen dadurch erwachsen, dass er am Beschäftigungsort wohnen muss (VwGH 23.05.2000, 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.

2.2. Kosten für Familienheimfahrten sind nur insoweit als Werbungskosten abzugsfähig, als den Steuerpflichtigen ein Mehraufwand trifft und die durch § 20 Abs.1 Z 2 lit. e EStG 1988 gesetzte Begrenzung (höchstes Pendlerpauschale) nicht überschritten wird. Als Fahrtkosten sind jene Aufwendungen absetzbar, die durch das tatsächlich benutzte

Verkehrsmittel anfallen (vgl. dazu Jakom/Lenneis, EStG, 2017, § 16 Rz 56, Stichwort: doppelte Haushaltsführung; lit. i) abzugsfähige Kosten für Familienheimfahrten).

3. 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).

4. 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.

4.1. Der amtswegigen Ermittlungspflicht (beherrscht von der Officialmaxime, gerichtet auf die Ermittlung der materiellen Wahrheit) steht als Korrelat die Offenlegungs- und Wahrheitspflicht des Abgabepflichtigen gegenüber (siehe Stoll, BAO-Kommentar, 1271).

4.2. Gemäß § 119 Abs 1 BAO sind vom Abgabepflichtigen die für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht oder für die Erlangung abgabenrechtlicher Begünstigungen bedeutsamen Umstände nach Maßgabe der Abgabevorschriften vollständig und wahrheitsgemäß offen zu legen.

4.2.1. 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 20.09.1989, 88/13/0072; 25.01.1999, 90/16/0231).

4.3. Die amtswegige Ermittlungspflicht besteht zwar auch dann, wenn die Partei ihre Offenlegungs- und Mitwirkungspflicht - zB bei Nichtbeantwortung eines Vorhaltes - verletzt, doch wird ihr Umfang durch solche Pflichtverletzungen beeinflusst (VwGH 03.11.1986, 84/15/0197; 27.09.1990, 89/16/0225, 5.11.1986, 85/13/0012). In dem Ausmaß, in dem die Partei zur Mitwirkung an der Wahrheitsfindung ungeachtet ihrer Verpflichtung hiezu nicht bereit ist bzw. eine solche unterlässt, tritt die Verpflichtung der Behörde, den Sachverhalt nach allen Richtungen über das von ihr als erwiesen erkannte Maß hinaus zu prüfen, zurück (VwGH 22.10.1996, 92/14/0224; 30.09.1998, 94/13/0099; 30.05.2001, 99/13/0024; 27.11.2001, 97/14/0011).

4.4. Die Pflicht zur amtswegigen Ermittlung des entscheidungswesentlichen Sachverhaltes findet dort ihre Grenze, wo nach Lage des Falles nur die Partei Angaben zum Sachverhalt machen kann (VwGH 25.10.1995, 94/15/0131, 94/15/0181).

4.5. § 138 Abs 1 BAO betrifft vor allem die Feststellung 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.

4.6. Im gegenständlichen Beschwerdefall handelt es sich zudem auch um Sachverhaltselemente, die ihre Wurzeln im Ausland haben. Wie der Verwaltungsgerichtshof in ständiger Rechtsprechung dazu ausführt, besteht in solchen Fällen eine erhöhte Mitwirkungs- Beweismittelbeschaffungs- und Beweisvorsorgepflicht (vgl. Ritz, BAO, 5. Auflage, § 115, Tz 10 und die dort angeführte Rechtsprechung).

5. Obwohl der Bf im Rahmen seiner Mitwirkungspflicht eine taugliche bzw. geeignete Nach- und Beweisführung zum Zwecke der Beurteilung der Frage "Kosten für Familienheimfahrten" hätte erbringen müssen, hat er die geforderten Nachweise nicht erbracht.

5.1. In Entsprechung der zu beurteilenden Sach- und Aktenlage gilt als erwiesen, dass der Bf trotz zweimaliger schriftlicher Ersuchen im Rahmen des vorliegenden Beschwerdeverfahrens (siehe Punkte I./ 6.1. u. 8.) die zur Erlangung abgabenrechtlicher Begünstigungen bedeutsamen und zudem auch auslandsbezogenen Sachverhaltsumstände betreffend des Beschwerdebegehrens „Kosten für Familienheimfahrten“ weder dem Grunde und der Höhe nach zu belegen noch durch geeignete Vorbringen oder durch Vorlage zweckdienlicher Unterlagen glaubhaft zu machen vermochte.

6. Da der Bf die im Vorlageantrag aus dem Titel der Familienheimfahrten im Betrag von € 1.836,00 geltend gemachten Werbungskosten für das Jahr 2015 somit aktenkundig sowohl dem Grunde nach als auch der Höhe nach nicht näher konkretisiert hat und zudem auch jeglichen Nachweis bzw. jegliche Glaubhaftmachung dafür schuldig geblieben ist, dass er die in Rede stehenden Familienheimfahrten im Kalenderjahr 2015 tatsächlich überhaupt unternommen hat und ihm folglich daraus beruflich bedingte Aufwendungen in Form von Werbungskosten erwachsen sind, konnte dem Beschwerdebegehren kein Erfolg beschieden sein.

7. Auf Basis des oben geschilderten Verwaltungsgeschehens und der zu beurteilenden Sach- und Aktenlage war die Beschwerde vom Bundesfinanzgericht - im betragsmäßig abgeänderten Ausmaß der Beschwerdevorentscheidung vom 23.09.2016 - als unbegründet abzuweisen.

IV. Unzulässigkeit einer ordentlichen Revision

1. 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.

2. Durch dieses Erkenntnis wurden keine Rechtsfragen aufgeworfen, denen im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG grundsätzliche Bedeutung zukäme. Eine ordentliche Revision ist daher unzulässig.

Klagenfurt am Wörthersee, am 31. August 2017