

## **IM NAMEN DER REPUBLIK**

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. Wolfgang Pavlik über die Beschwerden des Bf., W., gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 2/20/21/22 vom 14. Oktober 2013, betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2010, 2011 und 2012 (Arbeitnehmerveranlagung), zu Recht erkannt:

Die Beschwerden werden abgewiesen.

Die Bescheide bleiben unverändert.

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

## **Entscheidungsgründe**

Der Beschwerdeführer (Bf) ist in Österreich seit Mai 2009 nichtselbständig als Maurer beschäftigt.

Er machte in den am 16.07.2013, eingelangt beim Finanzamt (FA) am 26.07.2013, abgegebenen Erklärungen zur Arbeitnehmerveranlagung für die Jahre 2010 bis 2012 Familienheimfahren von jeweils EUR 3.672,-- als Werbungskosten geltend.

Das FA ersuchte den Bf mit Ergänzungsauftrag vom 06.08.2013 um Beantwortung der untenstehenden Fragen:

"- Verwenden Sie für die Fahrten zwischen "Arbeitsort" und "Familienwohnsitz" das eigene KFZ (Bekanntgabe der Anzahl der Fahrten im Kalenderjahr und Kopie des Zulassungsscheins)?

- Bei der Mitbeförderung von anderen Personen: Name der Mitbeförderten und Höhe der dafür erhaltenen Beträge.

- Bei der Benutzung von öffentlichen Verkehrsmittel oder sonstige Mitfahrgelegenheit: Anzahl der Fahrten und Nachweis der entstandenen Kosten?

- Anschrift des Familienwohnsitzes und Angabe der Km-Entfernung/einfache Strecke zur Wohnmöglichkeit am Beschäftigungsort.

- Haben Sie am Beschäftigungsort eine Schlafstelle/Wohnmöglichkeit/Wohnung und wie groß ist diese (Quadratmeter)?

- sonstige Wohnmöglichkeit: Adresse und Anzahl der Quadratmeter?

- Haben Sie eine unentgeltliche Schlafmöglichkeit vom Arbeitgeber (Bekanntgabe der Adresse)?
- Wie oft wurden die Heimfahrten vom Arbeitgeber steuerfrei vergütet und wie hoch sind die dafür erhaltenen Ersätze (Bestätigung des Arbeitgebers erforderlich)?"

Weiters wurde um Beibringung folgender Nachweise und Unterlagen ersucht:

- Familienstandsbescheinigung.
- Name und Geburtsdatum Ihrer Gattin.
- Einkommensnachweis bzw. Tätigkeitsnachweis 2010 bis 2012 Ihrer Gattin.
- Nachweis der tatsächlichen Aufwendungen betreffend der beantragten Familienheimfahrten 2010 bis 2012 (Tankbelege etc.).

Da der Bf die abverlangten Unterlagen nicht beibrachte, blieben die als Werbungskosten geltend gemachten Familienheimfahrten in den am 14.10.2013 erlassenen Einkommensteuerbescheiden für die Jahre 2010, 2011 und 2012 unberücksichtigt.

In seinen dagegen fristgerecht erhobenen Beschwerden brachte der Bf vor, dass er am 12.09.2013 beim FA telefonisch eine Ergänzungsverlängerung bis 31.10.2013 vereinbart habe. Leider seien am 14.10.2013, ohne dass er informiert worden sei, die Einkommensteuerbescheide ausgestellt worden. Nach telefonischer Auskunft sei er informiert worden, dass die Bearbeiterin seine Verlängerung einfach storniert habe. Er habe, um alle entsprechenden Unterlagen zu organisieren, längere Zeit gebraucht.

Gleichzeitig mit den Beschwerden legte der Bf Aufstellungen über die Familienheimfahrten vor.

Mit Ergänzungsauftrag vom 09.07.2014 ersuchte das FA den Bf erneut um Vorlage folgender Unterlagen für die Jahre 2010 bis 2012:

- Familienstandsbescheinigung
- Name und Geburtsdatum Ihrer Gattin
- Einkommensnachweis der Gattin- Heiratsurkunde

Der Bf legte mit Schreiben vom 12.08.2014 die von serbisch in die deutsche Sprache übersetzte beglaubigte Geburtsurkunde, eine Bescheinigung des Innenministeriums Belgrad vom 11.10.2013, einen Beschluss über die vollkommene Arbeitsunfähigkeit seiner Lebensgefährtin A.B. sowie Kontoauszüge in serbischer Sprache vor.

Das FA wies in der Folge die Beschwerden vom 12.11.2013 mit Beschwerdevorentscheidungen vom 29.10.2014 mit der Begründung ab, dass die Lebensgefährtin am Familienwohntort keine relevanten Einkünfte (unter EUR 2.000.-) erzielt habe, weswegen die Verlegung des Familienwohnsitzes zumutbar sei und die Kosten für Familienheimfahrten nicht abgesetzt werden könnten.

Der Bf stellte mit Schriftsatz vom 14.11.2014 einen "Antrag gemäß § 299 Abs. 1 BAO auf Aufhebung den Bescheid - Beschwerdevorentscheidung gem. § 262 BAO vom 29.10.2014".

Zur Begründung führte er aus, dass das FA die Familienheimfahrten trotz richtiger Beweismittel nicht anerkannt habe. Die Feststellung betreffend die Zumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes sei unrichtig. Er wolle mitteilen, dass seine Lebensgefährtin nicht nach Österreich kommen könne, da das Kind die Schule besuche und seine Lebensgefährtin ihre Eltern pflegen und betreuen müsse, weil die schon krank seien. Die Mutter habe kaputte Beine, könne nicht gehen und sei schon alt. Er fahre jede zweite Woche zu seiner Familie. Die Entfernung betrage 960 km - die Kosten für die Fahrten habe er vorgelegt.

Das FA wertete das Schreiben als Vorlageantrag an das Bundesfinanzgericht.

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

#### **Sachverhalt:**

Der Bf ist in Österreich seit Mai 2009 nichtselbständig als Maurer beschäftigt.

Die Lebensgefährtin des Bf wohnt am Familienwohnsitz in Serbien. Sie bezieht eine Invaliditätspension und hat keine Erwerbseinkünfte.

Der Bf hat keine tauglichen Nachweise für die beantragten Familienheimfahrten erbracht und konnte die Unzumutbarkeit für eine Verlegung des Familienwohnsitzes nach Österreich weder nachweisen noch glaubhaft machen.

#### **Beweiswürdigung:**

Die inländischen Einkünfte des Bf sind unbestritten.

Die Verhältnisse der Lebensgefährtin des Bf sind aG der vorgelegten Unterlagen und der Ausführungen des Bf erwiesen.

Der Bf hat trotz wiederholter Aufforderung durch das FA keine geeigneten Unterlagen über Anzahl der Fahrten (Fahrtenbuch), genaue Entfernung und Kosten allfälliger Familienheimfahrten vorgelegt. Die als Beilagen zu den Beschwerden vorgelegten Aufstellungen "Heimfahrten" entsprechen nicht den Anforderungen einer anzuerkennenden Nachweisführung. Es handelt sich nicht um ein Fahrtenbuch; es sind keine Kilometerstände angeführt; Mitfahrer, aufgelaufene Kosten etc. bleiben unbekannt. Die Kilometer werden in den Beschwerden einmal mit 950 und einmal mit ca. 1.000 angegeben. Im Vorlageantrag wird ausgeführt, die Entfernung betrage 960 Kilometer. Der Zulassungsschein des Kfz wurde zwar vorgelegt, die als "Beilage" angeführten "Bescheinigungen, Tankbelege, Vignetten" wurden allerdings nicht vorgelegt. Die in serbischer Sprache vorgelegten Kontoauszüge können nicht nachvollzogen werden und sind als derartige Nachweise ungeeignet. Bei den angeführten Angaben (keine Mitfahrer, kein Kostenersatz) handelt es sich um bloße Behauptungen. Beweismittel, die diese Angaben belegen könnten, wurden nicht vorgelegt.

Ebensowenig hat der Bf trotz wiederholter Aufforderung durch das FA Unterlagen vorgelegt oder andere Nachweise erbracht, die eine allfällige Unzumutbarkeit der Begründung eines Familienwohnsitzes im Inland begründen könnten. Seine vagen Ausführungen dazu können eine derartige Unzumutbarkeit nicht begründen und bewegen sich auf der bloßen Behauptungsebene. So wurden für das Vorbringen, die Lebensgefährtin des Bf müsse ihre Eltern pflegen, keinerlei Beweismittel vorgelegt. Der Feststellung des FA, dass die Lebensgefährtin des Bf keine relevanten Einkünfte erzielt, ist der Bf nicht substantiiert entgegengetreten.

Auch weitere vom FA explizit verlangten Nachweise bezüglich der Familiensituation im Inland, allfällige Vergütungen durch den Arbeitgeber u.a. wurden nicht erbracht.

Auf die Vorhaltswirkung der BVE wird hingewiesen.

### **Rechtliche Beurteilung:**

Werbungskosten sind nach § 16 Abs. 1 Satz 1 EStG 1988 Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen.

Nach § 20 Abs. 1 Z. 1 EStG 1988 dürfen die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden, was nach § 20 Abs. 1 Z. 2 lit. a EStG 1988 auch für Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung gilt, 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.

Gemäß § 20 Abs. 1 Z. 2 lit. e EStG 1988 sind nicht abzugsfähig Kosten der Fahrten zwischen Wohnsitz am Arbeits- (Tätigkeits-)Ort und Familienwohnsitz (Familienheimfahrten), soweit sie den auf die Dauer der auswärtigen (Berufs-)Tätigkeit bezogenen höchsten in § 16 Abs. 1 Z. 6 lit. c EStG 1988 angeführten Betrag übersteigen (nach § 124a Z. 3 EStG 1988 für Lohnzahlungszeiträume, die nach dem 31. Dezember 1995 enden).

Familienheimfahrten sind die Fahrten zwischen Berufs- und Familienwohnsitz, also zwischen zwei Wohnungen. Es liegt sohin ein Sachverhalt vor, der grundsätzlich in den Bereich der privaten Lebensführung zu verweisen wäre. Steuerlich absetzbar werden diese Kosten daher nur dann, wenn die Voraussetzungen einer beruflich veranlassten doppelten Haushaltsführung vorliegen, und nur insoweit, als den Steuerpflichtigen ein Mehraufwand trifft und die durch § 20 Abs. 1 Z. 2 lit. e EStG 1988 gesetzte Begrenzung mit dem höchsten Pendlerpauschale nicht überschritten wird. Als Fahrtkosten sind jene Aufwendungen abzusetzen, die durch das tatsächlich benutzte Verkehrsmittel anfallen (Bahnkarte, Kfz-Kosten, Flugkosten). Über die anzuerkennende Häufigkeit der Familienheimfahrten bestehen keine gesetzlichen Regelungen (VwGH 08.02.2007, 2004/15/0102), weshalb die anzuerkennende Anzahl der Familienheimfahrten im Einzelfall zu prüfen ist, wobei insbesondere die Distanz zwischen den beiden Wohnsitzen und die familiären Verhältnisse zu berücksichtigen sein werden (Jakom/Lenneis, EStG, 2015, § 16 Rz. 56 Stichwort "Doppelte Haushaltsführung").

Wie der Verwaltungsgerichtshof in ständiger Rechtsprechung ausgeführt hat, sind die Aufwendungen für Familienheimfahrten dann als Werbungskosten zu berücksichtigen, wenn die Arbeitsstätte vom Familienwohnort so weit entfernt ist, dass die tägliche Rückkehr nicht mehr zumutbar ist, die Arbeitsstätte somit außerhalb des Einzugsbereiches des Familienwohnsitzes liegt und deswegen im Dienstort ein weiterer Wohnsitz begründet werden muss (vgl. VwGH 27.01.2000, 96/15/0205, VwGH 25.02.2003, 99/14/0340).

Es ist Sache des Steuerpflichtigen, der die Beibehaltung des in unüblicher Entfernung vom Beschäftigungsort gelegenen Familienwohnsitzes als beruflich veranlasst geltend macht, der Abgabenbehörde die Gründe zu nennen, aus denen er die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Ort der Beschäftigung als unzumutbar ansieht, ohne dass die Abgabenbehörde in einem solchen Fall verhalten ist, nach dem Vorliegen auch noch anderer als der vom Steuerpflichtigen angegebenen Gründe für die behauptete Unzumutbarkeit zu suchen. Die berufliche Veranlassung von Aufwendungen, denen nach dem ersten Anschein eine nicht berufliche Veranlassung zu Grunde liegt, ist vom Steuerpflichtigen darzustellen (vgl. VwGH 22.11.2006, 2005/15/0011).

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist 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. Berufliche Veranlassung der mit einer doppelten Haushaltsführung verbundenen Mehraufwendungen des Steuerpflichtigen und deren daraus resultierende Qualifizierung als Werbungskosten liegt nach dieser ständigen Rechtsprechung nur dann vor, wenn dem Steuerpflichtigen die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Ort seiner Beschäftigung nicht zuzumuten ist, wobei die Unzumutbarkeit unterschiedliche Ursachen haben kann. Solche Ursachen müssen aus Umständen resultieren, die von erheblichem objektiven Gewicht sind. Momente bloß persönlicher Vorliebe für die Beibehaltung des Familienwohnsitzes reichen nicht aus (vgl. VwGH 22.11.2006, 2005/15/0011). Der Grund, warum Aufwendungen für Familienheimfahrten dennoch als Werbungskosten berücksichtigt werden, liegt darin, dass derartige Aufwendungen so lange als durch die Erwerbstätigkeit veranlasst gelten, als eine Wohnsitzverlegung nicht zugemutet werden kann. Die Unzumutbarkeit kann ihre Ursachen sowohl in der privaten Lebensführung haben als auch in der weiteren Erwerbstätigkeit des Steuerpflichtigen oder in der Erwerbstätigkeit des Ehegatten. Solche Umstände können auch eine auf Dauer angelegte doppelte Haushaltsführung rechtfertigen (vgl. Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer, Kommentar, § 16 Abs. 1 Z. 6, Tz 3, mit Hinweisen auf die hg. Rechtsprechung).

Im vorliegenden Beschwerdefall hat das FA die Familienheimfahrten des Bf steuerlich zu Recht nicht anerkannt, weil dieser trotz Aufforderung die Belege nur zum Teil vorgelegt und für die steuerliche Anerkennung erforderliche Nachweise nicht erbrachte.

Fragen in Zusammenhang mit den Familienheimfahrten wurden nicht ausreichend beantwortet bzw. die abverlangten Unterlagen nicht vorgelegt.

Die Unzumutbarkeit einer Verlegung des Familienwohnsitzes wurde weder nachgewiesen noch glaubhaft gemacht, sodass davon auszugehen ist, dass die beantragten Familienheimfahrten schon dem Grunde nach nicht zustehen.

Auch der Höhe nach wurden die beantragten Familienheimfahrten weder glaubhaft gemacht noch nachgewiesen.

In seinem als Vorlageantrag zu wertenden Schriftsatz vom 14.11.2014 hat der Bf nur ausgeführt, dass das FA die Familienheimfahrten trotz richtiger Beweismittel nicht anerkannt habe. Die Feststellung betreffend die Zumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes sei unrichtig. Er wolle mitteilen, dass seine Lebensgefährtin nicht nach Österreich kommen könne, da das Kind die Schule besuche und seine Lebensgefährtin ihre Eltern pflegen und betreuen müsse, weil die schon krank seien. Die Mutter habe kaputte Beine, könne nicht gehen und sei schon alt. Er fahre jede zweite Woche zu seiner Familie. Die Entfernung betrage 960 km - die Kosten für die Fahrten habe er vorgelegt.

Für das Bundesfinanzgericht ist sohin nach der Aktenlage nicht nachvollziehbar, wie oft und wie viele Familienheimfahrten der Abgabepflichtige in den Jahren 2010 bis 2012 tatsächlich unternommen hat.

Im Abgabenverfahren gibt es keine verfahrensförmliche subjektive Beweislastregel. Als allgemein anerkannte verfahrensvernünftige Handlungsmaxime gilt jedoch, dass die Abgabenbehörde ergebnishaft letzten Endes die Behauptungs- und Feststellungsbürde für die Tatsachen trägt, die vorliegen müssen, um den Abgabenanspruch geltend machen zu können, der Abgabepflichtige hingegen für jene, die den Anspruch aufheben oder einschränken (Stoll, BAO-Kommentar, S. 1561).

Die von der Zumutbarkeit getragene Balance zwischen der amtswegigen Ermittlungspflicht des FA und der Mitwirkungspflicht des Abgabepflichtigen besteht im kontradiktorischen Rechtsmittelverfahren vor dem Bundesfinanzgericht fort. Im Hinblick auf die Funktion des Bundesfinanzgerichts als unabhängiges Kontroll- und Rechtsschutzorgan ist es deshalb primäre Pflicht des FA, den Abgabenanspruch darzutun und des Abgabepflichtigen, seinen Einwand über die Einschränkung oder das Nichtbestehen des Abgabenanspruches darzulegen.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist sohin die Beweiswürdigung der Abgabenbehörde daraufhin zu prüfen, ob der Denkvorgang zu einem den Denkgesetzen und dem allgemeinen menschlichen Erfahrungsgut entsprechenden Ergebnis geführt hat bzw. daraufhin, ob der Sachverhalt, der im Denkvorgang gewürdigt worden ist, in einem ordnungsgemäßen Verfahren ermittelt worden ist. Die Abgabenbehörde trägt dabei die Feststellungslast für alle Tatsachen, die vorliegen müssen, um einen Abgabenanspruch geltend machen zu können, doch befreit dies die Partei nicht von der Verpflichtung, ihrerseits zur Klärung des Sachverhaltes beizutragen und die für den Bestand und den Umfang der Abgabepflicht bedeutsamen Umstände vollständig und wahrheitsgemäß im Sinne des § 119 Abs. 1 BAO offen zu legen.

Nach weiterer ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes findet die amts-  
wegige Ermittlungspflicht dort ihre Grenzen, wo der Abgabenbehörde weitere Nach-  
forschungen nicht mehr zugemutet werden können, wie dies insbesondere dann der  
Fall ist, wenn ein Sachverhalt nur im Zusammenwirken mit der Partei geklärt werden  
kann, die Partei aber zur Mitwirkung an der Wahrheitsfindung nicht bereit ist bzw.  
eine solche unterlässt. Die Pflicht zur amtswegigen Ermittlung des entscheidungswe-  
sentlichen Sachverhaltes findet dort ihre Grenze, wo nach der Lage des Falles nur die  
Partei Angaben zum Sachverhalt machen kann (VwGH 25.10.1995, 94/15/0131; VwGH  
26.07.2007, 2005/15/0051).

Nach § 138 Abs. 1 BAO haben die Steuerpflichtigen auf Verlangen der Abgabenbehörde  
zur Beseitigung von Zweifeln den Inhalt ihrer Anbringen zu erläutern und zu ergänzen  
sowie dessen Richtigkeit zu beweisen. § 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 (Ritz, BAO<sup>5</sup>, § 138 Tz. 1). Bücher,  
Aufzeichnungen, Geschäftspapiere, Schriften und Urkunden sind nach § 138 Abs. 2 BAO  
auf Verlangen zur Einsicht und Prüfung vorzulegen, soweit sie für den Inhalt der Anbringen  
von Bedeutung sind.

Erhöhte Mitwirkungspflichten bestehen nach der Judikatur bei Auslandsbeziehungen  
(VwGH 01.06.2006, 2004/15/0066), bei Begünstigungsbestimmungen (VwGH 23.04.2004,  
2003/17/0207) sowie bei Behauptung von ungewöhnlichen und unwahrschein-  
lichen Sachverhalten (VwGH 28.03.2000, 96/14/0107; Jakom/Lenneis, EStG, 2015,  
§ 4 Rz. 279). Einem Steuerpflichtigen kommt sohin die Verpflichtung zu, begehrte  
Werbungskostenabzüge durch entsprechende Vorbringen zu belegen und glaubhaft zu  
machen.

Streitgegenständlich ist ein im Ausland gelegener Sachverhalt, der nur im  
Zusammenwirken mit dem Abgabepflichtigen geklärt werden kann. Der Bf war jedoch nicht  
in ausreichendem Maße zur Mitwirkung an der Wahrheitsfindung bereit.

Wenn er vermeint, er hätte zur Beibringung der erforderlichen Unterlagen mehr Zeit  
gebraucht, so kann es sich dabei wohl nur um eine Zweckbehauptung handeln. Bis dato  
wurden jedenfalls keine weiteren Unterlagen übermittelt.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist es dem Steuerpflichtigen in  
aller Regel zumutbar, den Familienwohnsitz nach einer gewissen Zeit in den Nahebereich  
seiner Arbeitsstätte zu verlegen (VwGH 22.04.1986, 84/14/0198). Andernfalls hat er  
darzulegen, aus welchen Gründen der entfernt liegende Familienwohnsitz beibehalten  
wird.

Auf Grund der nicht beigebrachten Unterlagen und Nachweise können die beantragten  
Familienheimfahrten steuerlich dem Grunde und der Höhe nach nicht berücksichtigt  
werden.

Die Beschwerden waren daher als unbegründet abzuweisen.

*Zulässigkeit einer Revision:*

Gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes 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 Beschwerdefall wurden keine Rechtsfragen aufgeworfen, denen im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG grundsätzliche Bedeutung zukäme.

Das Bundesfinanzgericht orientiert sich bei den zu lösenden Rechtsfragen an der zitierten einheitlichen höchstgerichtlichen Judikatur zur steuerlichen Beurteilung von Familienheimfahrten sowie zum Nachweis bzw zur Glaubhaftmachung von Werbungskosten; darüber hinaus hing die Entscheidung im Wesentlichen von den Umständen des Einzelfalles ab. Die Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist daher unzulässig.

Wien, am 19. Februar 2018