

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Ri in der Beschwerdesache Dr. Bf., Adresse, über die Beschwerde vom 27.03.2013 gegen die Bescheide der belangten Behörde Finanzamt Wien 12/13/14 Purkersdorf vom 01.02.2013, betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 4 BAO hinsichtlich der Einkommensteuer für die Jahre 2007 bis 2010 und gegen die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2007 bis 2011

1. zu Recht erkannt:

I.I. Der Beschwerde gegen die Wiederaufnahmebescheide hinsichtlich der Einkommensteuer für die Jahre 2007 bis 2009 wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben. Die angefochtenen Wiederaufnahmebescheide werden ersatzlos aufgehoben.

I.II. Die Beschwerde gegen den Wiederaufnahmebescheid hinsichtlich der Einkommensteuer für das Jahr 2010 wird als unbegründet abgewiesen.

II. Die Beschwerde gegen die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2010 und 2011 wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen. Die angefochtenen Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2010 und 2011 bleiben unverändert.

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

2. beschlossen:

IV. Die Beschwerde gegen die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2007 bis 2009 wird gemäß § 261 Abs. 2 BAO als gegenstandslos erklärt.

Der Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2007 vom 22.04.2008, für das Jahr 2008 vom 13.07.2009 und für das Jahr 2009 vom 25.06.2010 gehören wieder dem Rechtsbestand an und sind rechtskräftig.

V. Gegen diesen Beschluss ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Der Beschwerdeführer (Bf.) machte in den streitgegenständlichen Jahren Aufwendungen für die doppelte Haushaltsführung als Werbungskosten einkünftermindernd geltend, wobei diese Werbungskosten in den jeweiligen Erstbescheiden (für das Jahr 2007 vom 22.04.2008, für das Jahr 2008 vom 13.07.2009, für das Jahr 2009 vom 25.06.2010, für das Jahr 2010 vom 25.03.2011) anerkannt und in den wiederaufgenommenen Verfahren in den Jahren 2007 und 2008 lediglich der Pauschbetrag und in den Jahren 2009 und 2010 Werbungskosten lediglich in Höhe von 395,00 € berücksichtigt wurden:

Antrag	Erstbescheid	Zweitbescheid
2007	22.04.2008	01.02.2013
16.973,00 €	13.215,00 €	132,00 €
2008	13.07.2009	01.02.2013
15.247,00 €	13.114,71 €	132,00 €
2009	25.06.2010	01.02.2013
14.918,00 €	14.918,00 €	395,00 €
2010	25.03.2011	01.02.2013
15.590,00 €	15.290,00 €	395,00 €
2011	01.02.2013	
15.260,00 €	208,40 €	

Einkommensteuer 2007:

In der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2007, eingebracht am 14.02.2008, beantragte der Bf. Kosten für die doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten in Höhe 16.973,00 € als Werbungskosten, sowie Krankheitskosten in Höhe von 1.678,00 € und den Pauschbetrag für zwei Kinder für jeweils 12 Monate (Geburtsdatum des ersten Kindes Geb1 und des zweiten Kindes Geb2) für eine auswärtige Berufsausbildung in München, Deutschland als außergewöhnliche Belastungen. Weiters beanspruchte er den Alleinverdienerabsetzbetrag und gab an, dass für 2 Kinder für mindestens sieben Monate die Kinderbeihilfe bezogen wurde.

Mit Vorhalt vom 19.02.2008 wurde der Bf. um belegmäßigen Nachweis der Kosten für den Haushalt am Beschäftigungsort und des Vorliegens eines Mehraufwandes (Mietvertrag, Besitzurkunde, ...) aufgefordert. Hinsichtlich der Aufwendungen für eine auswärtige Berufsausbildung wurde dem Bf. vorgehalten, dass Aufwendungen für eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes dann als außergewöhnliche Belastung gelten, wenn im Einzugsbereich des Wohnortes keine entsprechende

Ausbildungsmöglichkeit bestehe. Der Bf. wurde um Aufklärung ersucht, um welche Ausbildung es sich genau handle und warum keine gleichartige Ausbildung am Wohnort möglich sei. Weiters wird eine Kopie des Bescheides in Deutschland auf Anspruch eines Kindergeldes bzw. eine Bestätigung des BAFÖG abverlangt.

Mit Bescheid vom 22.04.2008 werden Werbungskosten in Höhe von 13.215,50 € anerkannt, sowie Krankheitskosten in Höhe von 1.678,00 € und Kosten für die auswärtige Berufsausbildung von Kindern als außergewöhnliche Belastungen in Höhe von 2.640,00 €. Dieser Betrag entspricht dem Pauschbetrag von 110,00 € pro Kind für 12 Monate (12 Monate x 110 € x 2 Kinder = 2.640 €). Hinsichtlich der Abweichungen wurde auf eine telefonische Besprechung verwiesen. Zu den nicht anerkannten Kosten für Fahrten zwischen Wohnung am Arbeitsort und Familienwohnsitz (Familienheimfahrten) wurde begründend ausgeführt, dass diese auf Grund des Strukturanpassungsgesetzes 1996 nur in Höhe des höchstzulässigen Pendlerpauschales (2.797,50 €) Werbungskosten seien.

Mit Bescheid vom 1.02.2013 wird das Verfahren betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2007 gemäß § 303 Abs. 4 BAO wiederaufgenommen. Begründend wurde ausgeführt, dass anlässlich einer nachträglichen Prüfung der Erklärungsangaben die in der Begründung zum beiliegenden Einkommensteuerbescheid angeführten Tatsachen und/oder Beweismittel neu hervorgekommen seien, die eine Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 4 BAO erforderlich machen. Die Wiederaufnahme sei unter Abwägung von Billigkeits- und Zweckmäßigkeitsgründen (§ 20 BAO) verfügt worden. Im vorliegenden Fall überwiege das öffentliche Interesse an der Rechtsrichtigkeit der Entscheidung das Interesse auf Rechtsbeständigkeit und die steuerlichen Auswirkungen können nicht als geringfügig angesehen werden.

In dem am gleichen Tag erlassenen Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2007 wurde das Werbungskostenpauschale in Höhe von 132,00 € sowie die Kosten für die auswärtige Berufsausbildung von 2 Kindern in Höhe von 2.640,00 € anerkannt.

Einkommensteuer 2008:

In der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2008, eingebracht am 3.04.2009, beantragte der Bf. Kosten für doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten in Höhe von 15.247,00 €, sowie Krankheitskosten in Höhe von 3.920,00 € und den Pauschbetrag in Höhe von 110,00 € für zwei Kinder für jeweils 12 Monate (Geburtsdatum des ersten Kindes Geb1 und des zweiten Kindes Geb2) für eine auswärtige Berufsausbildung in München, Deutschland als außergewöhnliche Belastungen. Weiters beanspruchte er den Alleinverdienerabsetzbetrag und gab an, dass für 2 Kinder für mindestens sieben Monate die Kinderbeihilfe bezogen wurde.

Mit Vorhalt vom 9.04.2009 wurde der Bf. um Beantwortung folgender Fragen ersucht:

- Nachweis des Vorliegens eines Mehraufwandes durch die Beibehaltung des Wohnsitzes im Ausland (Meldebestätigung, Besitzurkunde, Mietvertrag, ...).
- Belegmäßigen Nachweis der Wohnkosten in Österreich mit detaillierter Aufstellung.

- Bekanntgabe von Beruf und Art der Tätigkeit der Ehegattin. Bekanntgabe, seit wann sie (nachhaltige) Einkünfte erziele und um Vorlage eines Einkommennachweises der Ehegattin.
- Dienstvertrag bzw. Entsendungsvertrag der Entsendung nach Österreich, insbesondere hinsichtlich der Dauer der Beschäftigung in Österreich.
- Belegmäßigen Nachweis der entstandenen Kosten für Familienheimfahrten. Bei Benützung des eigenen Kraftfahrzeuges, Vorlage des Zulassungsscheines, Belege über die Anschaffungskosten des Kraftfahrzeuges, Treibstoffrechnungen, Mautbelege, Nachweis über die jährlich zurückgelegten Kilometer, z.B. Servicerechnungen, Begutachtungsprotokolle.

Mit Einkommensteuerbescheid 2008 vom 13.07.2009 wurden Werbungskosten in Höhe von 13.114,71 €, sowie Krankheitskosten in Höhe von 4.823,24 € und Kosten für die auswärtige Berufsausbildung in Höhe von 1.320,00 € (entspricht dem Pauschbetrag für 12 Monate für 1 Kind) anerkannt.

Hinsichtlich der Abweichungen zur Erklärung wird neben einem Hinweis auf eine diesbezügliche (telefonische) Besprechung begründend ausgeführt:

Die außergewöhnlichen Belastungen für die auswärtige Berufsausbildung für die Tochter Tochter1 mittels Pauschbetrag können nicht anerkannt werden, da für sie keine Familienbeihilfe mehr bezogen werde. Ferner können die Kosten Ausmalen Wohnung und Sanierung Böden nicht als Werbungskosten für die doppelte Haushaltsführung berücksichtigt werden, da diese Kosten gemäß § 20 EStG zu den nichtabzugsfähigen Ausgaben der Lebensführung zählen.

Mit Bescheid vom 1.02.2013 wird das Verfahren betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2008 gemäß § 303 Abs. 4 BAO wiederaufgenommen. Begründend wurde ausgeführt, dass anlässlich einer nachträglichen Prüfung der Erklärungsangaben die in der Begründung zum beiliegenden Einkommensteuerbescheid angeführten Tatsachen und/oder Beweismittel neu hervorgekommen seien, die eine Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 4 BAO erforderlich machen. Die Wiederaufnahme sei unter Abwägung von Billigkeits- und Zweckmäßigkeitsgründen (§ 20 BAO) verfügt worden. Im vorliegenden Fall überwiege das öffentliche Interesse an der Rechtsrichtigkeit der Entscheidung das Interesse auf Rechtsbeständigkeit und die steuerlichen Auswirkungen können nicht als geringfügig angesehen werden.

In dem am gleichen Tag erlassenen Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2008 wurden Werbungskosten in Höhe von 132,00 € (Pauschbetrag), sowie die Krankheitskosten in Höhe von 4.823,24 € und die Kosten für die auswärtige Berufsausbildung von 1 Kind in Höhe von 1.320,00 € anerkannt.

Einkommensteuer 2009:

In der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2009 beantragte der Bf. Aufwendungen für Arbeitsmittel 395,00 € und für die doppelte Haushaltsführung in Höhe von 14.523,00 €, sowie Krankheitskosten in Höhe von 7.812,00 €, sonstige

außergewöhnliche Belastungen in Höhe von 6.000,00 € und den Pauschbetrag in Höhe von 110,00 € für ein Kind für 12 Monate (Geburtsdatum des Kindes Geb) für eine auswärtige Berufsausbildung in München, Deutschland als außergewöhnliche Belastungen. Weiters beanspruchte er den Alleinverdienerabsetzbetrag und gab an, dass für 1 Kind für mindestens sieben Monate die Kinderbeihilfe bezogen wurde und beantragte den Kinderfreibetrag für ein nicht haushaltszugehöriges Kind gemäß § 106 Abs. 2 EStG 1988.

Mit einem Ersuchen um Ergänzung vom 26.02.2010 wurde der Bf. um belegmäßigen Nachweis der Kosten für die doppelte Haushaltsführung und eine Aufstellung ersucht. Weiters wurden detaillierte Aufstellungen bezüglich der außergewöhnlichen Belastungen unter Angabe von Anschaffungsdatum, genaue Bezeichnung, Einzelpreis, Summen und gegebenenfalls Ersätze der Krankenkasse abverlangt.

Mit Einkommensteuerbescheid 2009 vom 25.06.2010 wurden Werbungskosten in Höhe von 14.918,00 €, außergewöhnliche Belastungen mit Selbstbehalt in Höhe von 8.612,50 €, sowie die Kosten für die auswärtige Berufsausbildung von Kindern in Höhe von 1.320,00 € und der Kinderfreibetrag anerkannt.

Mit Bescheid vom 1.02.2013 wird das Verfahren betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2008 gemäß § 303 Abs. 4 BAO wiederaufgenommen. Begründend wurde ausgeführt, dass anlässlich einer nachträglichen Prüfung der Erklärungsangaben die in der Begründung zum beiliegenden Einkommensteuerbescheid angeführten Tatsachen und/oder Beweismittel neu hervorgekommen seien, die eine Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 4 BAO erforderlich machen. Die Wiederaufnahme sei unter Abwägung von Billigkeits- und Zweckmäßigkeitsgründen (§ 20 BAO) verfügt worden. Im vorliegenden Fall überwiege das öffentliche Interesse an der Rechtsrichtigkeit der Entscheidung das Interesse auf Rechtsbeständigkeit und die steuerlichen Auswirkungen können nicht als geringfügig angesehen werden.

In dem am gleichen Tag erlassenen Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2009 wurden Werbungskosten in Höhe von 395,00 €, außergewöhnliche Belastungen mit Selbstbehalt in Höhe von 8.612,50 €, sowie die Kosten für die auswärtige Berufsausbildung von einem Kind in Höhe von 1.320,00 € und der Kinderfreibetrag anerkannt.

Einkommensteuer 2010:

In der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2010 beantragte der Bf. das Pendlerpauschale in Höhe von 3.672,00 €, Aufwendungen für Arbeitsmittel in Höhe von 395,00 € und für die doppelte Haushaltsführung in Höhe von 11.523,00 € als Werbungskosten, sowie Krankheitskosten in Höhe von 4.802,00 €, Kurkosten in Höhe von 120,00 € und sonstige außergewöhnliche Belastungen in Höhe von 6.000,00 € als außergewöhnliche Belastungen. Weiters beantragte der Bf. den Alleinverdienerabsetzbetrag.

Mit Einkommensteuerbescheid 2010 vom 28.03.2011 wurden Werbungskosten in Höhe von 11.918,00 € und das gesetzlich höchstzulässige Pendlerpauschale in Höhe von 3.372,00 € anerkannt.

Mit Bescheid vom 1.02.2013 wird das Verfahren betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2008 gemäß § 303 Abs. 4 BAO wiederaufgenommen. Begründend wurde ausgeführt, dass anlässlich einer nachträglichen Prüfung der Erklärungsangaben die in der Begründung zum beiliegenden Einkommensteuerbescheid angeführten Tatsachen und/oder Beweismittel neu hervorgekommen seien, die eine Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 4 BAO erforderlich machen. Die Wiederaufnahme sei unter Abwägung von Billigkeits- und Zweckmäßigkeitsgründen (§ 20 BAO) verfügt worden. Im vorliegenden Fall überwiege das öffentliche Interesse an der Rechtsrichtigkeit der Entscheidung das Interesse auf Rechtsbeständigkeit und die steuerlichen Auswirkungen können nicht als geringfügig angesehen werden.

In dem am gleichen Tag erlassenen Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2010 wurden Werbungskosten in Höhe von 395,00 € und außergewöhnliche Belastungen in Höhe von 4.922,00 € anerkannt.

Einkommensteuer 2011:

In der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2011, eingebracht am 20.02.2012, beantragte der Bf. das Pendlerpauschale in Höhe von 3.672,00 €, Aufwendungen für Arbeitsmittel in Höhe von 328,00 € und für die doppelte Haushaltsführung in Höhe von 11.260,00 € als Werbungskosten. Unter der Rubrik außergewöhnliche Belastungen mit Selbstbehalt wurden Krankheitskosten in Höhe von 3.538,00 € und sonstige außergewöhnliche Belastungen in Höhe von 8.160,00 € beantragt.

Mit einem **Ersuchen um Ergänzung vom 21.02.2012** wurde der Bf. um Vorlage von detaillierten Aufstellungen bezüglich der außergewöhnlichen Belastungen unter Angabe von Anschaffungsdatum, genaue Bezeichnung, Einzelpreis, Summen und gegebenenfalls Ersätze der Krankenkasse abverlangt. Weiters eine detaillierte Aufstellung bezüglich der Werbungskosten unter Angabe von Anschaffungsdatum, genaue Bezeichnung (bei Fachliteratur Angabe von Autor und Buchtitel), Einzelpreise, Summen und gegebenenfalls Aufklärung bzw. Beschreibung des beruflichen Zusammenhanges.

Mit **Schreiben vom 7.03.2012** beantwortete der Bf. das Ersuchen um Ergänzung wie folgt:

Werbungskosten

Der Sitz der Familie und Aufenthalt der Gattin, die am Hauptwohnsitz Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung in Höhe von durchschnittlich von 2.000,00 € jährlich erziele, sei Adresse.

Der Aufwand für den Doppelwohnsitz betrage:

Miete	9.805,86 €
-------	------------

Strom und Gas	792,96 €
Gasthermenwartung	339,72 €
Versicherung	185,64 €
Telefon (33,00 € x 12)	396,00 €
Fahrtkosten*	5.157,60 €
Notebook	299,00 €
Summe	16.791,14 €

* 42 Wochenenden a 614 km a 0,42 € (Pkw VW, Kennzeichen 1)

Außergewöhnliche Belastungen

Medikamente Herzinfarkt	1.890,00 €
Zahnbehandlung für Tochter Tochter2	1.745,30 €
Zahnbehandlung für Gattin	880,00 €
Aufwand für nicht erwerbsfähige, im Studium stehende Kinder Tochter1 und Tochter2 (Studiengebühren, Wohnungskosten)	8.160,00 €
Summe	20.835,30 €

Mit **Auskunftersuchen gemäß § 115 BAO vom 6.06.2012** wurde der Dienstgeber ersucht, bekanntzugeben, ob der Bf. einen Wohnsitz in der Kaserne innehatte oder dort eine Schlafstelle benutzte oder ob er einen Wohnsitz in Ort2 habe. Angemerkt wurde, dass laut einer Zentralen Melderegisterabfrage der Bf. seinen Wohnsitz in der Kaserne habe, seinen Angaben gemäß jedoch am Ort2.

Weiters wurde der Dienstgeber ersucht, zwecks Prüfung der Absetzbarkeit von Werbungskosten bekanntzugeben, ob der Bf. ein privates Notebook zur Ausübung seiner dienstlichen Verpflichtungen brauche bzw. im Falle der Bejahung, der Dienstgeber kein Notebook unentgeltlich zur Verfügung stelle.

Mit einem weiteren **Ersuchen um Ergänzung vom 6.06.2012** wurde der Bf. aufgefordert, folgende Punkte aufzuklären:

- Hinsichtlich der Klärung der Zuständigkeit des Finanzamtes werde der Bf. ersucht, bekanntzugeben, warum sich sein Wohnsitz laut Zentralregistermeldung in Wien 123 befinde.
- Da die als Werbungskosten beantragten Kosten der doppelten Haushaltsführung nun nicht mehr als vorübergehende Haushaltsführung, sondern als auf Dauer angelegte doppelte Haushaltsführung beantragt werden, sei es erforderlich geworden, die Jahre 2007 bis 2011 nochmals einer Prüfung zu unterziehen.
- Der Bf. wurde ersucht, für die Jahre 2007 - 2011 alle Belege für alle beantragten Aufwendungen (Sonderausgaben, Werbungskosten und außergewöhnliche Belastungen)

vorzulegen, insbesondere ausführliche Unterlagen zu den Familienheimfahrten (Fahrtenbuch oder ähnliche Fahrtaufzeichnungen, Tankrechnungen, Servicebelege etc.), sowie eine Aufstellung des Dienstgebers über dienstfreie Zeiten (dienstfreie Tage) und Zeiten an denen Dienst geleistet wurde. Im Falle von Wochenenddiensten die Angabe der Anzahl dieser Wochenenden.

- Vorlage des Dienstvertrages.
- Übermittlung der deutschen Steuerbescheide der Gattin für die Jahre 2007 bis 2011 zwecks Überprüfung, ob die auswärtige Berufsausbildung der Töchter nicht bereits bei der Steuerberechnung der Gattin berücksichtigt wurde und zur Überprüfung der nicht vorgenommenen Wohnsitzverlegung nach Wien. Um Stellungnahme wird auch ersucht, was die persönliche Anwesenheit der Gattin in XY zur Einnahmenerzielung erforderlich machte.

Mit **Schreiben vom 15.06.2012** beantwortete der Bf. das Ergänzungsersuchen wie folgt:

"Ich bin aus ressortinternen Gründen (u.a. Erreichbarkeit) in der Kaserne gemeldet und hatte dort auch bis 2005 ein Zimmer.

Ab 2006 wohne ich am Ort2 in der Nähe der Arbeitsstelle AG Adresse.

Wie Sie zu dem Schluss kommen, daraus ergäbe sich eine Änderung in der doppelten Haushaltsführung ist mir unerfindlich.

Die doppelte Haushaltsführung hat sich seit Beendigung meiner Arbeitstätigkeit in Deutschland von Anfang an ergeben, da meine Frau nicht nach Wien übersiedeln konnte und kann und zwar aus folgenden Gründen:

Seit 1996 sind wir in XY (Deutschland) ansässig und betreiben dort eine kleine Landwirtschaft, die in jüngster Zeit keine Einnahmen mehr abwirft, sodass Räume im Haus vermietet werden müssen. Daraus erzielt meine Frau, die auch für die Arbeit und die Überwachung vor Ort zuständig ist, Einnahmen in schwankenden Ausmaß - durchschnittlich zwischen 2.000 € bis 2.500 €, die auch in der deutschen Steuererklärung enthalten sind.

Ich werde noch ca. 2 Jahre im Dienst des Beschäftigungsort stehen und dann wieder an den Hauptwohnsitz in Deutschland zurückkehren. Allein aus diesem Grund wäre eine Aufgabe der Einnahmenerzielung am Hauptwohnsitz der Familie wohl unzumutbar.

Natürlich die Aufwendungen für unsere bis Ende 2011 nicht selbsterhaltungsfähigen Kinder in der deutschen Steuererklärung geltend gemacht - allerdings unter dem Titel "Unterstützung nicht selbsterhaltungsfähiger, bedürftiger Familienangehöriger" (eine Bestimmung, die mir im österreichischen Steuerrecht nicht bekannt ist). Natürlich führt deren Geltendmachung in Deutschland aber wegen der geringen Höhe des Einkommens zu keiner Berücksichtigung und sind daher völlig irrelevant.

Der Sinn der Frage nach einer Aufstellung über dienstfreie Zeiten und Zeiten (oder Tage) an denen Dienst geleistet wurde, verstehen weder mein Dienstgeber noch ich.

Bitte daher um Aufklärung, bevor die Personalabteilung A in mühevoller Kleinarbeit die Anwesenheitszeiten bilanziert.

Den Dienstvertrag, der ursprünglich bis zum 00.12.2006 abgeschlossen war und der dann verlängert wurde, kann ich gerne vorlegen, falls dies wirklich notwendig sein sollte.

Es hat nicht unmittelbar mit den vorliegende Fragen zu tun, ich muss es aber dennoch zur Sprache bringen: Die Einstufung mit fast ausschließlicher Berücksichtigung der Vordienstzeiten im öffentlichen Dienst und nicht mit dem Lebensalter (wie in Deutschland) bringt mir ohnehin erhebliche Nachteile und meinem Dienstgeber, der die Vorteile der ausländischen Berufserfahrung aber nützt, ungleich mehr Vorteile. Dies ist ein weiterer Grund, warum ich vermutlich ab Ende 2013 wieder ausschließlich im Deutschland beruflich tätig sein werde.

Die geforderten Unterlagen werde ich nachreichen, falls es sich nicht in der Zwischenzeit erübrigen sollte, zumal diese ja bereits in den jeweiligen Jahren dem Finanzamt vorgelegt und den Bescheiden zugrunde gelegt wurden."

Vorgelegt wurden folgende Schriftstücke:

- Mietvertrag für Wohnung Ort2 vom 27.09.2005
- Zahnarztrechnung vom 13.10.2011 für m in Höhe von 3.728,00 €

Mit einem weiteren **Ersuchen um Ergänzung vom 21.06.2012** wurde der Bf. zur Beantwortung folgender Fragen aufgefordert:

1. Alleinverdienerabsetzbetrag (AVAB)

Sie haben in Ihren Arbeitnehmerveranlagungen für die Jahre 2006 bis 2010 jeweils den AVAB geltend gemacht. Dieser Absetzbetrag stehe nur zu, wenn der jeweilige (Ehe-)Partner die in § 33 Einkommensteuergesetz 1988 (EStG) angeführten Einkunftsgrenzen nicht überschreitet.

Aktuelle Internetrecherchen des Finanzamtes (Anlage) haben ergeben, dass Sie und Ihre Gattin im Jahr 1994 in Deutschland das Schloss XY erworben haben und dieses seither bewohnen und erscheint es daher nicht glaubwürdig, dass Ihre Gattin die Aufwendungen für dieses Anwesen mit Einkünften bestreitet, die nach Ihren Angaben unter dem Betrag liegen, bei dessen Unterschreitung der § 33 EStG den AVAB zuerkennt.

Sie werden daher aufgefordert, dem Finanzamt innerhalb der angeführten Frist die Steuererklärungen ihrer Gattin sowie deren Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2006 bis 2011 vorzulegen. Sollte ihre Gattin in den Jahren 2006 bis 2011 Einkünfte aus Kapitalvermögen bezogen haben, die beispielsweise in Österreich mit der Kapitalertragsteuer endbesteuert sind und daher in eine Steuererklärung nicht aufgenommen werden müssen, werden Sie aufgefordert, dem Finanzamt diese Einkünfte aus Kapitalvermögen betreffend die Jahre 2006 bis 2011 gesondert mitzuteilen.

Sollten diese Unterlagen nicht vorgelegt werden, wird auf Grundlage der Internetrecherchen des Finanzamtes davon ausgegangen, dass ihre Gattin Einkünfte bezogen hat, die über der Einkunftsgrenze des § 33 EStG liegen und wird diesfalls das

Veranlagungsverfahren für die Jahren 2006 bis 2010 wieder aufgenommen und der AVAB nicht zuerkannt werden.

2. Doppelte Haushaltsführung, Familienheimfahrten

Sie haben in den Jahren 2006 bis 2011 Aufwendungen für eine doppelte Haushaltsführung steuerlich geltend gemacht. Aus ihrer Aufstellung für 2011 ist ersichtlich, dass Sie in diesem Zusammenhang die gesamten bezahlten Mieten, die gesamten Kosten für Strom und Gas, Aufwendungen für eine Gasthermenwartung, Telefonkosten und Beträge für eine Hunde-Haftpflichtversicherung, abgesetzt haben.

Grundsätzlich sind Aufwendungen für den Haushalt eines Steuerpflichtigen gemäß § 20 EStG steuerlich nicht abzugsfähig. Der Grund, warum diese Aufwendungen im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung ausnahmsweise doch abzugsfähig sind, ist darin gelegen, dass der Steuerpflichtige am Beschäftigungsort wohnen muss. Sofern in Ihrem Fall überhaupt die Voraussetzungen für eine doppelte Haushaltsführung vorliegen sollten (diesbezüglich werden seitens des Finanzamtes noch Erhebungen durchgeführt), kommen als Werbungskosten im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung nur jene unvermeidbaren Mehraufwendungen in Betracht, die Ihnen dadurch erwachsen, dass Sie am Beschäftigungsort wohnen müssen. Zu diesen unvermeidbaren Mehraufwendungen zählen etwa Miete, Betriebskosten und Einrichtungsgegenstände für eine maximal 55 m² große Kleinwohnung.

Das Finanzamt hat von Seiten Ihres Vermieters den Mietvertrag betreffend die Wohnung in Wien angefordert und ist durch Vorlage dieses Vertrages hervorgekommen, dass die von ihnen gemietete Wohnung über 75 m² groß ist. Nach Ihren eigenen Angaben bezahlen Sie für diese aktuell 9.805,86 € (sohin ca. 817,15 € monatlich) an Miete. Durch zusätzliche Recherchen des Finanzamtes ist hervorgekommen, dass aktuell für 50 - 55 m² große Wohnungen Mieten in der Höhe von 599,00 € bis 780,00 € zu bezahlen sind - durchschnittlich ergibt sich aus den aktuell (im Jahr 2012) verfügbaren Wohnungen eine Monatsmiete von aufgerundet 710,00 € (vgl. Anlage). Unter Berücksichtigung der Inflation von aktuell etwa 2,4% errechnet sich für 2011 ein angemessener Mietzins von: $710,00 \text{ €} / 102,4 * 100 = 693,36 \text{ €}$ oder jährlich 8.320,32 €.

Sofern in Ihrem Fall überhaupt die Voraussetzungen für eine doppelte Haushaltsführung vorliegen sollten, waren im Jahr 2011 anstelle der von Ihnen angesetzten 9.805,86 € lediglich 8.320,32 € und in den Vorjahren um die Inflationsraten verminderte entsprechend niedrigere Beträge steuerlich absetzbar. Die Strom- und Gaskosten sind entsprechend zu aliquotieren, eine Hunderversicherung ist überhaupt nicht abzugsfähig und von den Telefonaufwendungen (die eigentlich bei den Arbeitsmitteln zu erfassen gewesen wären) sind zumindest die entsprechenden Privatanteile auszuschneiden.

Da Sie im Jahr 2011 Aufwendungen geltend gemacht haben, die entweder überhaupt nicht oder nur zum Teil steuerlich abzugsfähig sind, werden Sie aufgefordert, die Aufwendungen für die doppelte Haushaltsführung auch betreffend die Jahre 2006 bis 2011 belegmäßig

nachzuweisen, widrigenfalls die Veranlagungen 2006 bis 2010 wieder aufgenommen und die Aufwendungen nur im nachgewiesenen Umfang anerkannt werden.

Hinsichtlich der in den Jahren 2006 bis 2011 geltend gemachten Aufwendungen für Familienheimfahrten wird an dieser Stelle festgehalten, dass diese Aufwendungen nur im tatsächlich angefallenen Umfang - allerdings begrenzt mit dem höchsten Pendlerpauschale - steuerlich abzugsfähig sind.

Sie werden daher aufgefordert, diese tatsächlich entstandenen Aufwendungen durch eine genaue Aufstellung der einzelnen Heimfahrten mit Angaben zu jeder Reise hinsichtlich Datum der Hin- und Rückreise, Streckenangaben und verwendetem Verkehrsmittel sowie belegmäßige Nachweise der entstandenen Kosten für Familienheimfahrten nachzuweisen (bei Verwendung von öffentlichen Verkehrsmitteln durch Vorlage von Tickets etc., bei Benützung eines eigenen Kfz durch Vorlage einer Kopie des Zulassungsscheines, Belege über die Anschaffungskosten des Kfz, Treibstoffrechnungen, Mautbelegen, Nachweise über die jährlich zurückgelegten Kilometer - z.B. Servicerechnungen, Begutachtungsprotokolle etc.). Die im Ergänzungsersuchen vom 06.06.2012 angeführten Unterlagen werden zur abschließenden Beurteilung dieses Sachverhaltes ebenfalls benötigt.

Sollten diese Nachweise nicht vorgelegt werden, werden die geltend gemachten Aufwendungen nicht oder zumindest nicht in der von Ihnen beantragten Höhe steuerlich anerkannt werden.

3. Arbeitsmittel

Hinsichtlich der Telefonaufwendungen und der der Aufwendungen für einen Computer ist festzuhalten, dass von diesen Kosten aus steuerlicher Sicht Privatanteile auszuscheiden sind; Aufwendungen für einen Computer sind nur dann steuerlich abzugsfähig, wenn dieser beruflich verwendet wird. Nicht abzugsfähig sind beispielsweise Notebooks, die zu Weihnachten verschenkt werden.

Da Sie im Jahr 2011 Aufwendungen geltend gemacht haben, die nur zum Teil steuerlich abzugsfähig sind, werden Sie aufgefordert, die Telefonkosten sowie die Aufwendungen für Arbeitsmittel betreffend die Jahre 2006 bis 2011 belegmäßig nachzuweisen und darüber hinaus die berufliche Veranlassung der Anschaffung des Notebooks nachzuweisen, widrigenfalls die Veranlagungen 2006 bis 2010 wieder aufgenommen und die Aufwendungen nur im nachgewiesenen Umfang anerkannt werden.

4. Krankheitskosten

Aus den von Ihnen übermittelten Beilagen für 2011 ist ersichtlich, dass Sie unter anderem für Ihre Tochter und Ihre Gattin diverse Kosten für Zahnbehandlungen steuerlich absetzen möchten. Sie werden aufgefordert nachzuweisen, dass Ihre Tochter nicht über die entsprechenden Einkünfte verfügt hat, um diese Aufwendungen selber zu tragen. Darüber hinaus werden Sie aufgefordert, sämtliche Krankheitskosten die Jahre 2006 bis 2011 betreffend belegmäßig nachzuweisen.

Sollten die entsprechenden Nachweise nicht vorgelegt werden, werden diese Aufwendungen nicht oder zumindest nicht in dem von Ihnen beantragten Umfang anerkannt werden.

5. Spenden

Sie werden aufgefordert, die in den Jahren 2006 bis 2011 steuerlich geltend gemachten Spenden belegmäßig nachzuweisen.

Sollten die entsprechenden Nachweise nicht vorgelegt werden, werden diese Aufwendungen nicht oder zumindest nicht in dem von Ihnen beantragten Umfang anerkannt werden.

6. Auswärtige Berufsausbildung von Kindern

Sie haben in den Jahren 2006 bis 2007 für ihre beiden Kinder und in den Jahren 2008 und 2009 für ein Kind Aufwendungen für eine auswärtige Berufsausbildung steuerlich geltend gemacht. Angemerkt wird, dass Aufwendungen für eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes dann als außergewöhnliche Belastung gelten, wenn im Einzugsbereich des Wohnortes keine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit besteht. Sie werden aufgefordert, Nachweise vorzulegen, aus denen ersichtlich ist, um welche Ausbildung es sich genau handelt und warum keine gleichartige Ausbildung am Wohnort möglich ist. Darüber hinaus werden Sie um weitergehende Informationen dahingehend ersucht, warum Aufwendungen für auswärtige Berufsausbildungen für 12 Monate im Jahr und somit auch während der Sommermonate geltend gemacht worden sind.

Sollten die entsprechenden Nachweise nicht vorgelegt werden, werden diese Aufwendungen nicht oder zumindest nicht in dem von Ihnen beantragten Umfang anerkannt werden.

Hinsichtlich der oben angeführten Punkte - insbesondere der Punkte 1 und 2 - wird an dieser Stelle festgehalten, dass die in dem Ergänzungsersuchen vom 06.06.2012 angeführten Unterlagen und Informationen unverändert zur abschließenden Beurteilung dieses Sachverhaltes benötigt werden.

In einem **Aktenvermerk vom 28.06.2012** wurde ein Telefonat mit dem Bf. festgehalten, in dem der Bf. zum Ergänzungsersuchen vom 21.06.2012 folgendes angibt:

- die Familienheimfahrten habe er bis vor zwei Jahren mit dem Zug durchgeführt (er hatte in diesen Jahren eine Vorteilskarte gehabt)
- dass Aufwendungen für eine doppelte Haushaltsführung nur für eine Kleinwohnung zustehen, hätte er nicht gewusst
- bei der Versicherung handle es sich um eine Haushaltsversicherung, und nicht um eine "Hundeversicherung" (Hunde seien bei der Haushaltsversicherung nur "gratis mitversichert")
- seine Gattin beziehe nur geringfügigste Einkünfte aus Vermietungstätigkeiten - das Schloss werde aus seinem Beamtengehalt erhalten

- hinsichtlich der auswärtigen Berufsausbildungen der Töchter seien die Wohnungen auch in der Ferienzeit bezahlt worden - diesbezüglich wurde dem Stpfl. mitgeteilt, dass insbesondere relevant sei, ob die Wohnung während der Ferien zu Studienzwecken verwendet worden ist (siehe auch Ergänzungsersuchen Punkt 6).

Dieses telefonische Vorbringen erscheint dem Finanzamt in Gesamtbetrachtung der Umstände nicht glaubwürdig.

In einem **Schreiben vom 14.09.2012** nahm der Bf. zum Ersuchen um Ergänzung wie folgt Stellung:

1. Alleinverdienerabsetzbetrag (AVAB):

Richtig ist, dass unsere Familie im Jahre 1994 das Schloss XY, welches im Besitz unserer Vorfahren bis 1825 stand, (wieder) erworben hat. Der Erwerb wurde durch eine versteuerte (!) Erbschaft möglich. Die Aufwendungen für die Erhaltung des Familiensitzes erfordern alle finanziellen Mittel der Familie - einschließlich Beiträgen anderer Familienmitglieder (Schwester, Schwager u.a.).

Die Einkünfte meiner Frau aus Landwirtschaft und Vermietung und Verpachtung betragen durchschnittlich 2.000,00 € pro Jahr. Trotz dieser relativen Geringfügigkeit ist ihre Anwesenheit das ganze Jahr über erforderlich zur Gewinnerzielung, Erhaltung und Gefahrenabwehr für die Liegenschaft.

Einkünfte aus Kapitalvermögen erzielen weder meine Frau noch ich. Aus den beiliegenden Steuerbescheiden ist ersichtlich, dass nach dem deutschen Steuerrecht (Hauptwohnsitz sowohl von meiner Frau als auch von mir) eine gemeinsame Besteuerung erfolgt.

2. Doppelte Haushaltsführung, Familienheimfahrten:

Die Art und der Umfang der Tätigkeit im Beschäftigungsort ergibt die zwingende Notwendigkeit einer Wohnung am Arbeitsort. Nicht nur aus finanziellen Gründen wäre mir eine Arbeitstätigkeit in der Nähe meines Wohnsitzes, an den ich täglich zurückkehren könnte, deutlich lieber - lässt sich aber auch mittels Telearbeitsplatz nicht verwirklichen, da ein guter Teil meiner Tätigkeit in persönlichen Gesprächen und Beratung besteht.

In den Jahren 2004/2005 wohnte ich in einem Zimmer in der Dienstgeber, F. Da dort Unterkünfte nur kurzfristig und vorübergehend zur Verfügung stehen, musste ich ab Herbst 2005 eine Wohnung auf dem Markt suchen.

Wegen der Nähe zu meiner Dienststelle (Adresse ist der Sitz der XY) und der Nähe zum Firma (mit dem ich ständig Absprachen für das Beschäftigungsort zu halten habe) habe ich mich für die Wohnung am Ort² entschieden, die ich seitdem allein bewohne.

Dass eine größenmäßige Beschränkung vorgesehen ist, lese ich aus dem Schreiben des Finanzamtes zum ersten Mal. In keinem der vorangegangenen Steuerbescheide war davon die Rede. Auch für meinen Steuerberater ist die aufgemachte Rechnung (55m²) nicht nachvollziehbar.

Der Vorhalt, dass eine Hundever sicherung nicht abzugsfähig ist, ist zwar grundsätzlich richtig, trifft aber auf mich nicht zu. Ich habe gar keinen Hund und die Einbeziehung in die Hausratsversicherung stellt eine Paketlösung der Versicherung dar, die auch bei ausdrücklicher Herausnahme der "Hundever sicherung" nicht billiger würde. Dies kann bei der Versicherungsgesellschaft (Donauversicherung) gerne nachgeprüft werden. Im Übrigen habe ich die Hausratsversicherung deswegen abgeschlossen, da der Abschluss einer solchen eine durch den Vermieter gesetzte Bedingung für den Mietvertrag war.

Die Belege für die Wohnungskosten (Miete, Betriebskosten, Gas und Strom) sind in den Steuererklärungen der Jahre 2006 bis 2011 bzw. in den Ergänzungen dazu jeweils und zum Großteil im Original vorgelegt worden und müssen sich im Steuerakt befinden. Die Notwendigkeit einer nochmaligen Vorlage erscheint mir daher nicht einsichtig.

Die aufrechte Meldung in einer militärischen Liegenschaft hat ausschließlich mit amtsinternen Gründen aus meiner sicherheitsrelevanten Tätigkeit zu tun.

Fahrtkosten für Familienheimfahrten:

Abgesehen davon, dass in den vergangenen Jahren niemals grundsätzliche Beanstandungen bzw. Bezweifelungen am grundsätzlichen Anspruch seitens des Finanzamtes gemacht wurden, wurden sie regelmäßig (richtigerweise) mit der Höhe der Pendlerpauschale begrenzt und wurden die tatsächlich aufgelaufenen Kosten (Treibstoff, Pkw Kosten allgemein wie Abnutzung, Reparaturen, Service, Steuern, Versicherung, Autobahnvignette u.a.) daher nicht berücksichtigt. Mein Pkw mit dem Kennzeichen 1 AT (Vw) weist einen km Stand von über 290.000 km auf. Für den Sommer benutze ich den Pkw 2 (Skoda Octavia), mit einem km Stand von 60.000 km, da nur dieser eine Klimaanlage aufweist, die ich wegen meiner schon aktenkundigen chronischen Herz-Kreislaufkrankung im Sommer brauche.

Dem möglichen Einwand, eines der Fahrzeuge würde von meiner Frau benutzt, kann leicht entgegengetreten werden - meine Frau besitzt nämlich gar keinen Führerschein. Zulassungsnachweise liegen bei. Triebstoffrechnungen besitze ich nur mehr bruchstückhaft, zumal die Familienheimfahrten in den vergangenen Steuerbescheiden - mit der Höhe der Pendlerpauschale - stets anerkannt worden waren.

Mit Ausnahme des Urlaubs (= 5 Wochen im Jahr) fahre ich jedes Wochenende (Freitag) nach Hause und am Sonntag (Winter) oder Montag früh (Sommer) wieder an meine Arbeitsstelle. Die Wegstrecke Wien - XY (Berchtesgadener Land) beträgt hin und zurück 625 km, der durchschnittliche Dieserverbrauch für diese Strecke liegt bei 57 Liter. Selbst bei einem durchschnittlichen Dieselpreis von 1,30 € ergibt sich allein daraus ein Betrag von 74,00 € Fahrt. Für 47 Wochenenden ergibt dies 3.478,00 €, abgesehen von den anderen Kosten eines KFZ, wie Steuer (ca. 300,00 €), Versicherung (ca. 600,00 €), Reparaturen (durchschnittlich 1.000,00 €). Die Pendlerpauschale deckt also ohnehin nur einen Teil der effektiven Fahrtkosten.

3. Arbeitsmittel:

Das im November 2011 angeschaffte Notebook ersetzte ein in die Jahre gekommenes Gerät, das wegen irreparabler Schaden ausgeschieden werden musste. Die Anschaffung im November erfolgte deswegen, weil zu diesem Zeitpunkt ein Aktionsverkauf bei LIBRO stattfand und das angeschaffte Gerät dadurch rund 200 € billiger war als sonst. Mit der Nähe zum Weihnachtsfest hat dies nichts zu tun. Außerdem verschenke ich zu Weihnachten keine Notebooks.

Sowohl die Telefonaufwendungen also auch die Anschaffung eines Notebooks sind beruflich bedingt. Ich verfüge im Büro nur über einen stationären PC und habe häufig zu Hause noch (Termin) Arbeiten oder kurzfristige Aufträge, wie Vorlagen für Reden zu erledigen.

Ich verfüge zwar über ein Diensthandy, aber Vielfach ist die Benutzung des privaten Festnetzes notwendig, da Diensthandys, wie auch meines, für Auslandsgespräche nicht geöffnet sind. Zu meinen Aufgaben im Rahmen der außen- und sicherheitspolitischen Beratung im Beschäftigungsort gehören aber naturgemäß Auslandskontakte.

4. Krankheitskosten:

Ich habe in den jeweiligen Steuererklärungen für die Jahre 2006 bis 2010 alle Belege über Krankheitskosten vorgelegt - diese müssten sich alle in den Steuerakten befinden, zumindest wurden sie nie an mich retourniert.

Da sowohl meine Frau als auch ich, von Notfällen und krassen Preisdifferenzen abgesehen ausschließlich medizinische Betreuung an unserem Wohnsitz in Deutschland in Anspruch nehmen, fallen zunächst einmal die dort geltenden Praxisgebühren von 10,00 € pro Quartal an. Diese gleichen sich in etwa mit den Selbstbehalten der BVA in Österreich aus. Die Zuzahlung für Medikamente entspricht auch im Wesentlichen dem Preisniveau in Österreich. Sowohl meine Frau als auch ich leiden unter chronischen Herz-Kreislaufproblemen, was zu ganz erheblichen Zuzahlungsbeträgen bei Medikamenten führt. Dazu kommen im Fall meiner Frau erhebliche Kosten für Zahnersatz und -behandlung.

Meine Tochter Tochter2 leidet am Fehlen von 8 Zähnen seit Geburt. Nach verschiedenen Zahnregulierungen konnte erst nach dem Eintritt eines Alters von 20 Jahren mit dem Versuch eines Einsatzes von Implantaten begonnen werden. Mehrere Versuche scheiterten - die Kosten blieben. Der nunmehrige Versuch scheint Erfolg zu zeigen, bringt aber wieder Kosten mit sich.

Meine Tochter hat nach dem Ende des Studiums an der Universität in München dort mehrere unentgeltliche Praktika absolviert und mit März 2012 eine befristete Anstellung in München gefunden. Sie war daher bis 2012 nicht in der Lage die Aufwendungen für Zahnbehandlung selbst zu tragen. Im Rahmen der gesetzlichen Unterhaltspflicht und zumindest aus moralischen Gründen habe natürlich ich diese Kosten getragen.

5. Spenden:

Über die in den jeweiligen Steuerklärungen bereits vorgelegten im Akt befindlichen Belege habe ich keine Spendenbelege mehr.

6. Auswärtige Berufsausbildung von Kindern:

Meine Tochter Tochter1 hat in München das Studium der Politikwissenschaften an der "Hochschule für Politik" (Teil der Universität) absolviert und Ende 2009 abgeschlossen. Im Anschluss daran folgten zahlreiche unbezahlte Praktika in München. Gegenwärtig absolviert sie ein Verwaltungspraktikum im Beschäftigungsort. Die Bezahlung eines Verwaltungspraktikanten ist amtsbekannt.

Meine Tochter Tochter2 absolvierte ein Studium der Ethnologie und der Interkulturellen Kommunikation an der schon erwähnten Universität in München und schloss dieses im Herbst 2011 ab.

Beide Studien konnten am Wohnort in Ort (XY ist ein Teil von Ort) begreiflicherweise nicht absolviert werden, wodurch sich die Notwendigkeit der auswärtigen Ausbildung ergab. Die Aufwendungen für jeweils 12 Monate im Jahr ergeben sich daraus, dass die von beiden gemeinsam bewohnte Wohnung am Studienort für 12 Monate zu mieten und auch für 12 Monate zu bezahlen war - andere Möglichkeiten sind faktisch unmöglich, was auch der Lebenserfahrung entspricht.

Vorgelegt wurden folgende die deutschen Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2007, 2008 und 2009:

2007 vom 15.04.2009	Ehemann	Ehegattin
L+F	150	
V+V	2.000	
2008 vom 19.03.2010		
V+V		2.000
2009 vom 10.05.2011		
V+V		1.230

Mit **Ersuchen um Ergänzung vom 2.10.2012** wurde der Bf. betreffend Studien der Töchter aufgefordert, bekannt zu geben, ob und in welchen Zeiträumen der Bf. für die Töchter in Deutschland Kindergeld bezogen hat. Weiters wurde er aufgefordert, die Studienerfolgsbestätigungen der Töchter aus denen Studienrichtung, Studienbeginn, Studiendauer, abgelegte Prüfungen mit ECTS-Punkten, gegebenenfalls Abschlüsse der einzelnen Studienabschnitte und Abschluss des Studiums ersichtlich sind, zu übermitteln.

In Beantwortung des Vorhaltes brachte der Bf. vor, dass die Tochter Tochter2 seit 1.01.2012 bei der FM GmbH und die Tochter Tochter1 vom 15.12.2011 bis 14.12.2012 als Verwaltungspraktikantin im Beschäftigungsort arbeite. Vor dem 15.12.2011 arbeitete sie in München. Ab 15.12.2012 wird sie arbeitslos sein.

Vorgelegt wurde eine Bescheinigung für Zwecke der gesetzlichen Rentenversicherung über Zeiten der Schul-, Fachschul-, oder Hochschulausbildung von Tochter² m, dass diese die Universität München in der Zeit von 1.10.2005 - 30.09.2011 besucht hat. Hingewiesen wurde in dieser Bescheinigung, dass alle an der Universität München abgelegten Prüfungen durch das Zeugnis gesondert nachzuweisen sind.

Mit Einkommensteuerbescheid 2011 vom 1.02.2013 wurden Werbungskosten in Höhe von 208,40 € und Krankheitskosten als außergewöhnliche Belastungen in Höhe von 3.358,00 € anerkannt.

Mit Bescheiden, jeweils vom 1.02.2013 wurden die Verfahren hinsichtlich der Einkommensteuer für die Jahre 2007 bis 2010 gemäß § 303 Abs. 4 BAO wiederaufgenommen und entsprechende Sachbescheide, sowie für das Jahr 2011 ein Erstbescheid erlassen.

Als **Bescheidsbegründung zu den Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2007 bis 2011 vom 1.02.2013** wurde wie folgt ausgeführt:

Der Bf. habe für die Arbeitnehmerveranlagungen für die Jahre 2007 bis 2011 unter anderem nachstehende Aufwendungen beantragt und wurden die nachstehend angeführten Aufwendungen steuerlich anerkannt:

2007:

Aufwendungen für eine doppelte Haushaltsführung (im Erstbescheid berücksichtigte Aufwendungen von 13.215,50 €) sowie Aufwendungen für auswärtige Berufsausbildungen zweier Kinder.

2008:

Aufwendungen für eine doppelte Haushaltsführung (13.114,71 €) sowie Aufwendungen für die auswärtige Berufsausbildung eines Kindes.

2009:

Aufwendungen für eine doppelte Haushaltsführung (im Erstbescheid wurden Aufwendungen von 14.523,00 € berücksichtigt). Die vom Bf. ebenfalls steuerlich geltend gemachten „anderen außergewöhnlichen Belastungen“ für Unterhaltszahlungen an volljährige Kinder von 6.000,00 € wurden im Erstbescheid nicht anerkannt.

2010:

Aufwendungen für eine doppelte Haushaltsführung (im Erstbescheid wurden Aufwendungen von 11.523,00 € berücksichtigt), Aufwendungen für Familienheimfahrten im Ausmaß des höchsten Pendlerpauschales (3.672,00 €) sowie andere außergewöhnliche Belastungen (wiederum für Unterhaltszahlungen an volljährige Kinder) von 6.000,00 €.

2011:

Aufwendungen für eine doppelte Haushaltsführung (11.260,00 €), Aufwendungen für Familienheimfahrten im Ausmaß des höchsten Pendlerpauschales (3.672,00 €) sowie

andere außergewöhnliche Belastungen (wiederum für Unterhaltszahlungen an volljährige Kinder) von 8.160,00 €.

Im Zuge eines umfangreichen Ermittlungsverfahrens wurde seitens des Finanzamtes unter anderem festgestellt, dass der Bf. seit 2004 ununterbrochen in Österreich im Bereich des Beschäftigungsort tätig sei.

Darüber hinaus habe der Bf. dem Finanzamt mit Schreiben vom 14.09.2012 (Poststempel) die Einkommensteuerbescheide seiner Gattin betreffend die Jahre 2007 bis 2009 übermittelt und war aus diesen Unterlagen ersichtlich, dass seine Gattin in den Jahren 2007 bis 2011 über keine wirtschaftlich maßgeblichen Einkünfte verfügt habe. Nach den dem Finanzamt im September 2012 vorgelegten deutschen Einkommensteuerbescheiden betrug der „Gesamtbetrag der Einkünfte“ der Gattin im Jahr 2007 € 2.000,00, das „Einkommen“ der Gattin im Jahr 2008 € 1.928,00 und der „Gesamtbetrag der Einkünfte“ der Gattin im Jahr 2009 € 1.230,00.

Hinsichtlich der Jahre 2010 und 2011 wurden in Ansehung der Gattin keine Einkommensnachweise vorgelegt, nach den Ausführungen des Bf. in der Stellungnahme vom 14.09.2012 beziehe die Gattin aus „Landwirtschaft und Vermietung und Verpachtung“ durchschnittlich € 2.000,00 pro Jahr.

Darüber hinaus habe der Bf. in den Jahren 2010 und 2011 andere außergewöhnliche Belastungen für Unterhaltszahlungen an seine volljährige Tochter steuerlich geltend gemacht, obwohl diese Aufwendungen gemäß § 34 Abs. 7 Z 5 EStG nicht abzugsfähig seien und diese Aufwendungen bereits im Einkommensteuerbescheid 2009 nicht anerkannt worden waren.

1. Begründung der Wiederaufnahme der Verfahren 2007 bis 2010

Im Zuge der Erhebung des steuerlich relevanten Sachverhaltes für die Einkommensteuer veranlagung 2011 wurden dem Finanzamt am 14.09.2012 die Einkommensteuerbescheide der Gattin betreffend die Jahre 2007 bis 2009 vorgelegt, aus denen ersichtlich war, dass die Gattin in diesen Jahren über keine wirtschaftlich maßgeblichen Einkünfte verfügt habe. Darüber hinaus habe der Bf. dem Finanzamt in seiner Stellungnahme vom 14.09.2012 bekannt gegeben, dass seine Gattin aus „Landwirtschaft und Vermietung und Verpachtung“ durchschnittlich 2.000,00 € pro Jahr beziehe. Der Umstand, dass die Gattin in den Jahren 2007 bis 2010 keinerlei wirtschaftlich maßgeblichen Einkünfte bezogen habe, stelle neue Tatsachen und die übermittelten deutschen Einkommensteuerbescheide neue Beweismittel im Sinne des § 303 Bundesabgabenordnung (BAO) dar.

Darüber hinaus habe der Bf. in den Jahren 2010 und 2011 andere außergewöhnliche Belastungen für Unterhaltszahlungen an seine volljährige Tochter steuerlich geltend gemacht, obgleich diese Aufwendungen gemäß § 34 Abs. 7 Z 5 EStG nicht abzugsfähig seien und diese Aufwendungen bereits im Einkommensteuerbescheid 2009 nicht anerkannt worden waren. Da der Einkommensteuerbescheid 2010 hinsichtlich der anderen außergewöhnlichen Belastungen ungeprüft ergangen ist, stelle diesfalls der Umstand, dass der Bf. in diesem Jahr Unterhaltszahlungen an seine Tochter als

außergewöhnliche Belastungen steuerlich geltend gemacht hat, eine neue Tatsache im Sinne des § 303 BAO dar.

2. Andere außergewöhnliche Belastungen

Gemäß der Verfassungsbestimmung des § 34 Abs. 7 Z 5 EStG sind Unterhaltsleistungen an volljährige Kinder, für die keine Familienbeihilfe ausbezahlt wird (...) weder im Wege des Kinder- oder Unterhaltsabsetzbetrages noch einer außergewöhnlichen Belastung zu berücksichtigen.

Die Töchter sind 1981 und 1983 geboren worden und war der Bf. in den Jahren 2010 und 2011 nicht mehr für diese familienbeihilfenbezugsberechtigt, da die Töchter zu diesem Zeitpunkt die Altersgrenze für den Bezug der Familienbeihilfe gemäß § 2 FLAG 1967 (Familienlastenausgleichsgesetzes) bereits überschritten hatten. Da die Töchter des Bf. in den Jahren 2010 und 2011 sohin volljährig waren und für diese keine Familienbeihilfe ausbezahlt wurde, können Unterhaltsleistungen an diese weder im Wege des Kinder- oder Unterhaltsabsetzbetrages noch einer außergewöhnlichen Belastung steuerlich geltend gemacht werden.

Die anderen außergewöhnlichen Belastungen von 6.000,00 € im Jahr 2010 und von 8.160,00 € im Jahr 2011 würden daher nicht zustehen.

3. Familienheimfahrten und doppelte Haushaltsführung

Die Beibehaltung des Familienwohnsitzes sei 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. Der Grund, warum Aufwendungen für die doppelte Haushaltsführung dennoch als Werbungskosten bei den aus der Erwerbstätigkeit erzielten Einkünften Berücksichtigung finden, liege darin, dass derartige Aufwendungen so lange als durch die Erwerbstätigkeit veranlasst gelten, als dem Erwerbstätigen eine Wohnsitzverlegung in übliche Entfernung vom Ort der Erwerbstätigkeit nicht zugemutet werden könne. Dies bedeute aber nicht, dass zwischen den für eine solche Unzumutbarkeit sprechenden Gründen und der Erwerbstätigkeit ein ursächlicher Zusammenhang bestehen muss. Die Unzumutbarkeit kann ihre Ursachen sowohl in der privaten Lebensführung, als auch in einer weiteren Erwerbstätigkeit des Steuerpflichtigen oder in einer Erwerbstätigkeit seines (Ehe-) Partners haben (VwGH 17.2.1999, 95/14/0059; VwGH 22.2.2000, 96/14/0018; VwGH 3.8.2004, 2000/13/0083, 2001/13/0216).

Die Begründung eines eigenen Haushaltes am Beschäftigungsort bei gleichzeitiger Beibehaltung des Familienwohnsitzes (doppelte Haushaltsführung) sei beruflich veranlasst, wenn der Familienwohnsitz

- vom Beschäftigungsort des Steuerpflichtigen so weit entfernt ist, dass ihm eine tägliche Rückkehr nicht zugemutet werden kann und entweder

- die Beibehaltung des Familienwohnsitzes außerhalb des Beschäftigungsortes nicht privat veranlasst ist oder
- die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsort nicht zugemutet werden kann.

Bei einer dauernden Beibehaltung des Familienwohnsitzes außerhalb des Beschäftigungsortes sei keine private Veranlassung zu unterstellen, wenn der Ehegatte (im Falle der eheähnlichen Gemeinschaft der Partner) des Steuerpflichtigen am Familienwohnsitz steuerlich relevante Einkünfte im Sinne des § 2 Abs. 3 Z 1 bis 4 EStG 1988 aus einer aktiven Erwerbstätigkeit in Höhe von mehr als 2.200 € jährlich erziele (VwGH 24.04.1996, 96/15/0006; VwGH 17.02.1999, 95/14/0059) oder die Einkünfte in Bezug auf das Familieneinkommen von wirtschaftlicher Bedeutung seien (VwGH 20.04.2004, 2003/13/0154). Betragen die Einkünfte des (Ehe)Partners höchstens 2.200 €, machen sie jedoch mehr als ein Zehntel der Einkünfte des Steuerpflichtigen aus, kommen den Einkünften des (Ehe-) Partners eine wirtschaftliche Bedeutung zu, die aus der Sicht des Steuerpflichtigen die Unzumutbarkeit eines Wechsels des Familienwohnsitzes bewirken könne.

Private Veranlassung sei hingegen zu unterstellen, wenn der Steuerpflichtige in anderen Fällen den bisherigen Familienwohnsitz deswegen beibehalte, weil er dort z.B. ein Eigenheim errichtet hat.

Die Gattin habe unter Zugrundelegung der oben angeführten Einkünfte des Bf. und unter Zugrundelegung Ihrer eigenen Einkünfte in den Jahren 2007 bis 2011 über keine wirtschaftlich maßgeblichen Einkünfte verfügt, weswegen die Voraussetzungen für eine auf Dauer angelegte doppelte Haushaltsführung im diesem Fall in diesen Jahren nicht vorgelegen haben.

Liegen die Voraussetzungen für eine auf Dauer angelegte doppelte Haushaltsführung nicht vor oder sind sie weggefallen, können die Kosten für eine beruflich veranlasste Begründung eines zweiten Haushalts am Beschäftigungsort vorübergehend als Werbungskosten geltend gemacht werden. Dabei sei von einer angemessenen Frist auszugehen, die sich nach den Möglichkeiten der Beschaffung eines Familienwohnsitzes im Einzugsbereich des Beschäftigungsortes orientiert.

Die Frage, ob bzw. wann dem Steuerpflichtigen die Verlegung seines (Familien-)Wohnsitzes zumutbar sei, könne nicht schematisch vom Ablauf eines bestimmten Zeitraums abhängig gemacht werden; vielmehr seien die Verhältnisse des Einzelfalles zu berücksichtigen (VwGH 22.04.1986, 84/14/0198). Im Allgemeinen werde aber für verheiratete, in eheähnlicher Gemeinschaft oder in Gemeinschaft mit einem minderjährigen Kind lebende Arbeitnehmer ein Zeitraum von zwei Jahren ausreichend sein.

Wie oben ausgeführt habe der Bf. seine Tätigkeit in Österreich im Jahr 2004 begonnen und sei es ihm daher zumutbar gewesen, seinen Wohnsitz bis 2007 (also innerhalb von 3 Jahren) in den Einzugsbereich seines Beschäftigungsortes zu verlegen. Der

Umstand, dass er seinen Wohnsitz innerhalb dieser Frist nicht in den Einzugsbereich ihres Beschäftigungsortes verlegt hat, weil er in Deutschland ein Schloss erworben hat, sei privat veranlasst und vermag eine Rechtfertigung für eine doppelte Haushaltsführung nicht zu begründen.

Zusammenfassend sei daher festzuhalten, dass in den Jahren 2007 bis 2011 die Voraussetzungen für eine doppelte Haushaltsführung nicht vorlagen, weswegen die entsprechenden steuerlich geltend gemachten Beträge nicht anerkannt werden konnten. Auf die Umstände, dass die Aufwendungen für die doppelte Haushaltsführung auf das Kostenausmaß für eine Kleinstwohnung am Beschäftigungsort zu kürzen gewesen wären und dass die Benützung dieser Wohnung durch die Tochter während deren Tätigkeit im Beschäftigungsort privat veranlasst war (vergleiche dazu die Ausführungen im Ergänzungsersuchen vom 21.06.2012, auf welches um Wiederholungen zu vermeiden verwiesen wird), war daher nicht näher einzugehen.

4. Familienheimfahrten

Aufwendungen für Familienheimfahrten eines Arbeitnehmers vom Wohnsitz am Arbeitsort zum Familienwohnsitz sind im Rahmen der durch § 20 Abs. 1 Z 2 lit. e EStG gesetzten Grenzen Werbungskosten, wenn die Voraussetzungen einer beruflich veranlassten doppelten Haushaltsführung vorliegen. Liegen die Voraussetzungen für eine auf Dauer angelegte doppelte Haushaltsführung nicht vor, so können Kosten für Familienheimfahrten vorübergehend als Werbungskosten geltend gemacht werden. Als vorübergehend wird bei einem verheirateten (in eheähnlicher Gemeinschaft lebenden) Steuerpflichtigen ein Zeitraum von zwei Jahren angesehen werden können.

Wie oben ausgeführt, seien in den Jahren 2007 bis 2011 die Voraussetzungen für eine beruflich veranlasste doppelte Haushaltsführung nicht vorgelegen, weswegen auch die Aufwendungen für Familienheimfahrten steuerlich nicht anerkannt werden konnten.

Die angeführten Ausführungen sind Bestandteil des oben bezeichneten Bescheides. Ein nach Maßgabe der Rechtsmittelbelehrung zulässiges Rechtsmittel könne nur gegen den Spruch des oben bezeichneten Bescheides, nicht aber gegen die Begründung erhoben werden. Im Übrigen werde auf die entsprechende Rechtsmittelbelehrung bzw. Rechtsbelehrung verwiesen.

Berufung vom 27.03.2013

Die Berufung richtet sich gegen die Wiederaufnahme der Veranlagungsverfahren hinsichtlich Einkommensteuer der Jahre 2007 bis 2010 sowie gegen die Einkommensteuerbescheide 2007 bis 2011 jeweils vom 01.02.2013, mit diesen die Werbungskosten betreffend der doppelten Haushaltsführung und der Familienheimfahrten versagt wurden.

Es wird der Antrag gestellt,

1. sämtliche oben angeführten, berufungsgegenständlichen Bescheide aufzuheben,

2. die Einkommensteuer für das Jahr 2007 gemäß der eingereichten Arbeitnehmerveranlagung 2007 zu veranlagten,
3. die Einkommensteuer jeweils für die Jahre 2008 bis 2011 unter Berücksichtigung der korrigierten außergewöhnlichen Belastungen gemäß den eingereichten Arbeitnehmerveranlagungen 2008 bis 2011 zu veranlagten.

Begründung der Anträge

1. Sachverhalt

Seit 1994 lebt der Bf. mit seiner Familie (Ehepartnerin und zwei Töchter) in XY 00, D - Postleitzahl Ort. Das dort befindliche Schloss XY habe der Bf. nach dem Tod seines Vaters im Jahre 1993 aus dem hinterlassenen Erbe erworben und teilweise erhalten. Seine Ehepartnerin zählt zu den Nachfahren des letzten Hofmarksherrn von XY und das Schloss gelangte so wieder in Familienbesitz.

Bis 2000 sei der Bf. Büroleiter eines Person gewesen (aufgrund des Hauptwohnsitzes steuerlich in Deutschland veranlagt) und von 2000 bis 2003 war er wissenschaftlicher Mitarbeiter an der Universität mit Aufgaben einer Professurvertretung (in Deutschland steuerlich veranlagt). In all diesen Jahren blieb XY der Lebensmittelpunkt der Familie und sei es auch heute noch.

Die Ehepartnerin des Bf. wurde in der Stadt Ort, zu der XY gehört, geboren und hält sich seitdem (mit berufsbedingten Unterbrechungen), zumindest aber seit 1994 ununterbrochen und ständig dort auf. Die gemeinsamen Kinder studierten von 2005 bis 2011 in München und verbrachten alle Wochenenden und Ferien in XY. Das deutsche Finanzamt habe, in den Jahren, in denen der Bf. in Deutschland veranlagt wurde, die Studienkosten der Kinder am auswärtigen Studienort steuerlich berücksichtigt.

Seit August 2004 war der Bf. - zunächst befristet bis 2007 - im Beschäftigungsort (konkret YX) als Vertragsbediensteter beschäftigt. Im Juni 2014 werde er mit 65 Jahren in den Ruhestand treten.

Von August 2004 bis September 2005 bewohnte er ein Zimmer in der Dienstgeber, F. Dort war der Bf. aus dienstlichen Gründen immer noch polizeilich mit Nebenwohnsitz gemeldet. Hauptwohnsitz und

Mittelpunkt der Lebensinteressen sei jedoch immer der Wohnsitz in Region geblieben. Der Bf. fahre jedes Wochenende nach XY und verbringe dort auch seine Urlaube.

Da ab Oktober 2005 ein weiteres Verbleiben in der Kasernenunterkunft nicht möglich gewesen sei und dies von Vornherein nur als Übergangslösung gedacht war, habe der Bf. im Jahre 2005 eine Wohnung am Ort² angemietet und bewohnt diese Zwei-Zimmerwohnung während seiner dienstlichen Anwesenheit in Wien - also in der Regel von Montag bis Freitag. Auslandsdienstreisen, vor allem nach Brüssel fallen zeitlich nicht ins Gewicht.

Ab dem Jahre 2006 begehrte der Bf. im Zuge der Arbeitnehmerveranlagung die Anerkennung von Aufwendungen seiner Mietwohnung (Mietkosten, Strom, Versicherung,

Telefon) betreffend doppelte Haushaltsführung sowie von Aufwendungen für Familienheimfahrten als Werbungskosten. Das Finanzamt habe die geltend gemachten Werbungskosten jeweils nach Ersuchen um Ergänzung, damit einhergehender Vorlage der entsprechenden Belege und telefonischer Rücksprachen (von unterschiedlichen Finanzamtsreferenten) anerkannt und die Voraussetzungen für die doppelte Haushaltsführung als gegeben erachtet.

Die Anerkennung der Werbungskosten aus doppelter Haushaltsführung und Familienheimfahrten sei für den Bf. ausschlaggebend gewesen, den ursprünglich auf zwei Jahre befristeten Vertrag mit der Republik Österreich zu verlängern. Wäre im Zeitpunkt der Vertragsverlängerung bereits festgestanden, dass diese Kosten nicht anerkannt werden, wäre der Vertrag allein aus finanziellen Gründen nicht verlängert, sondern ein finanziell wesentlich besseres Angebot in Deutschland (Berlin) angenommen worden.

Die Ehepartnerin vom Bf. kümmere sich in Deutschland um das Anwesen in XY und erziele daraus neben der Selbstversorgung Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft aus Obstbau und Geflügelhaltung sowie Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung aus der Vermietung von Ferienzimmern. Diese Einkünfte belaufen sich nach Abzug der nicht unbedeutenden, aber zur Erzielung der o.a. Einkünfte notwendigen Aufwendungen aus der Gebäudeerhaltung, auf durchschnittlich rund 2.000,00 € jährlich. Im Jahr 2009 habe ein Sturmschaden die Einkünfte, die sonst bei 2.550,00 € gelegen wären, auf 1.230,00 € verringert. In den Jahren 2010 und 2011 betrugen die Einkünfte laut deutschen Steuererklärungen, die im Bedarfsfall nachgereicht werden können, 2.475,00 € bzw. 2.790,00 € sowie 2.820,00 € im Jahr 2012.

Neben der wirtschaftlichen Tätigkeit (Kleinlandwirtschaft sowie Vermietung und Verpachtung) stelle das kulturelle Engagement am Wohnsitz einen weiteren Schwerpunkt dar. Die Erhaltung eines historischen Denkmals aus dem 13. Jahrhundert erfordere nicht nur finanzielle Mittel, sondern vor allem direktes Arbeitsengagement. Im Schloss finden mehrmals pro Jahr öffentliche Kulturveranstaltungen (Theater und Musik) statt, die eine Anwesenheit zumindest eines Familienmitglieds (meistens die der Ehepartnerin) erfordern.

Mangelnde wirtschaftliche Bedeutung liege hier nicht vor, vor allem unter Berücksichtigung der notwendigen Aufwendungen für die Erhaltung des Gebäudes und der Räumlichkeiten, die der Erzielung von Einkommen aus Vermietung und Verpachtung dienen. Gemäß dem deutschen Steuerrecht seien sämtliche Aufwendungen zur Erhaltung eines denkmalgeschützten Gebäudes steuerlich begünstigt. Die Einkünfte aus der Kleinlandwirtschaft erfordern viel Arbeit und bringen neben dem Eigenbedarf (Naturalbeiträgen) nur einen bescheidenen Erlös. Die Verlegung des Familienwohnsitzes würde die Aufgabe der Tierhaltung und die Verwahrlosung der Obstanlagen nach sich ziehen.

Aus all diesen Gründen sei die Verlegung des Familienwohnsitzes für den Bf. und seine Ehepartnerin nach Wien nicht möglich und nicht zumutbar.

2. Gang des Verfahrens:

Die vom Bf. selbst eingereichten Arbeitnehmerveranlagungen 2007 bis 2010 wurden jeweils nach Ersuchen um Ergänzung vom Finanzamt und anschließender Vorlage sämtlicher Belege betreffend die doppelte Haushaltsführung und der außergewöhnlichen Belastungen mit den Einkommensteuerbescheiden 2007 bis 2010 veranlagt.

Ab dem Jahr 2007 sei hinsichtlich der Familienheimfahrten das höchst zulässige Pendlerpauschale berücksichtigt worden. Die außergewöhnlichen Belastungen 2008 und 2009 seien amtswegig berichtigt worden. Die außergewöhnlichen Belastungen 2010 und 2011 seien im Zuge der Wiederaufnahme des Verfahrens berichtigt worden. Der Bf. nahm an, dass die außergewöhnlichen Belastungen betreffend die Unterstützungsleistungen an seine Kinder hinsichtlich der auswärtigen Berufsausbildung zu berücksichtigen wären. Die Berufung richte sich nicht gegen die Richtigstellung der außergewöhnlichen Belastungen.

Der Bf. reichte am 21.02.2012, wie auch in den Jahren zuvor, seine Arbeitnehmerveranlagung 2011 elektronisch mittels Finanz-Online ein. Das Ersuchen um Ergänzung betreffend Arbeitnehmerveranlagung 2011 beantwortete er mit dem Schreiben vom 07.03.2012, mit dem auch sämtliche Belege betreffend die Werbungskosten und die außergewöhnlichen Belastungen vorgelegt wurden.

Mit dem Ersuchen um Ergänzung vom 06.06.2012 betreffend Arbeitnehmerveranlagung 2011 und Arbeitnehmerveranlagungen 2007 - 2010 wurde er u.a. aufgefordert, noch einmal alle Belege für alle beantragten Aufwendungen (Sonderausgaben, Werbungskosten und außergewöhnliche Belastungen) vorzulegen.

Der Bf. beantwortete das eben genannte Ersuchen um Ergänzung vom 06.06.2012 mit dem Schreiben vom 15.06.2012 und erläuterte darin die Gründe für den Ansatz der doppelten Haushaltsführung und die Höhe der Einkünfte seiner Ehepartnerin. Da die Belege der Jahre 2007 bis 2011 bereits vorgelegt bzw. in den Jahren davor vorgelegt wurden, fügte er diese dem Schreiben nicht erneut bei.

Mit dem Schreiben vom 06.06.2012 an die Dienstgeber sollte der Dienstgeber gemäß § 115 BAO Auskunft erteilen. Nach Kenntnisstand vom Bf. habe der Dienstgeber keine Antwort gegeben.

Mit dem Ersuchen um Ergänzung vom 21.06.2012 betreffend Einkommensteuerbescheide 2006 bis 2010 und betreffend die Arbeitnehmerveranlagung 2011 wurde der Bf. erneut aufgefordert, Stellung zu nehmen sowie die Aufwendungen betreffend die Jahre 2006 bis 2011 belegmäßig nachzuweisen und Aufzeichnungen für Familienheimfahrten vorzulegen.

Mit Schreiben vom 14.09.2012 beantwortete er das Ersuchen um Ergänzung vom 21.06.2012. Mit Schreiben vom 02.10.2012 erhielt der Bf. noch ein Ersuchen um Ergänzung, dieses mal die Studien und auswärtige Berufsausbildung der Töchter betreffend. Daraufhin wurden die Studienverlaufsbestätigungen der Töchter vorgelegt. Sämtliche Vorhaltsbeantwortungen und Beweismittelvorlagen, auch die deutschen Steuerbescheide der Jahre 2007 bis 2009 von der Familie des Bf., liegen dem Finanzamt vor und waren bereits im Zeitpunkt der damaligen Veranlagungen bekannt. Die deutschen Steuererklärungen 2010 und 2011 werden im Bedarfsfall nachgereicht.

Mit den Bescheiden über die Wiederaufnahme der Verfahren betreffend Einkommensteuer 2007 bis 2010 vom 01.02.2013 sowie mit den Einkommensteuerbescheiden 2007 bis 2011 vom 01.02.2013 wurden die Werbungskosten für doppelte Haushaltsführung sowie für Familienheimfahrten für die betreffenden Jahre aberkannt bzw. nicht anerkannt. Für den Bf. würde dies eine Nachzahlung an Einkommensteuer sowie Anspruchszinsen von gesamt 35.514,06 € bedeuten.

In der Bescheidbegründung vom 01.02.2013 wurde die Wiederaufnahme der Verfahren 2007 bis 2010 damit begründet, dass die Bekanntgabe der Höhe der Einkünfte der Ehepartnerin neue Tatsachen und neue Beweismittel im Sinne des § 303 BAO darstellen.

Zusammenfassend sei zu erwähnen, dass für die Arbeitnehmerveranlagung 2011 vier Ersuchen um Ergänzung sowie das Schreiben an den Dienstgeber ergingen.

3. Rechtliche Würdigung

3.1. Berufung gegen die Wiederaufnahme des Verfahrens

Eine Wiederaufnahme des Verfahrens ist aufgrund dreier Tatbestände möglich:

- dem Erschleichungstatbestand (lit. a),
- dem Neuerungsstatbestand (lit. b) und
- dem Vorfagentatbestand (lit. c).

Durch eine Wiederaufnahme des Verfahrens soll die Möglichkeit geschaffen werden, bisher unbekannten, aber entscheidungswesentlichen Sachverhaltselementen Rechnung zu tragen, nicht aber, bloss die Folgen einer unzutreffenden rechtlichen Würdigung offener Sachverhalte zu beseitigen (VwGH 13.09.1988, 87/14/0159).

In diesem Zusammenhang sei auch die Feststellung des VwGH (VwGH 17.09.1999, 93/13/0059) zu sehen, dass die amtswegige Ermittlungspflicht nicht erst im Rahmen einer abgabenbehördlichen Überprüfung zum Tragen komme. Vielmehr werde durch die §§ 161 ff BAO - unter der Überschrift "Prüfung der Abgabenerklärungen" und explizitem Verweis auf § 115 BAO - zweifelsfrei angeordnet, dass die Abgabenbehörde eben bereits die Abgabenerklärungen zu prüfen und soweit nötig, durch schriftliche Aufforderung zu veranlassen habe, dass die Abgabepflichtigen unvollständige Angaben ergänzen bzw. Zweifel beseitigen. Wenn die Abgabenbehörde Bedenken gegen die Richtigkeit der Abgabenerklärung hegt, habe sie die Ermittlungen vorzunehmen, die sie zur Erforschung des Sachverhalts für nötig hält.

In der Bescheidbegründung vom 01.02.2013 wurde die Wiederaufnahme der Verfahren 2007 bis 2010 damit begründet, dass die Bekanntgabe der Höhe der Einkünfte der Ehepartnerin neue Tatsachen und neue Beweismittel im Sinne des § 303 BAO darstellen. Tatsache sei jedoch, dass der Bf. in den Jahren 2007 bis 2011 jeweils den Alleinverdienerabsetzbetrag beantragt habe. Dadurch habe er offen gelegt, dass seine Ehepartnerin in den Jahren 2007 bis 2011 Einkünfte von weniger als 6.000,00 € erzielt habe. Die Bekanntgabe der konkreten Höhe der Einkünfte der Ehepartnerin sowie die

Übermittlung der deutschen Steuerbescheide 2007 bis 2009 würden somit keine neuen Tatsachen bzw. keine neuen Beweismittel im Sinne des § 303 BAO darstellen.

Der Abgabenbehörde sei im wiederaufzunehmenden Verfahren der Sachverhalt hinsichtlich der Einkünfte der Ehepartnerin so vollständig bekannt gewesen, dass sie schon in diesem Verfahren bei richtiger rechtlicher Subsumption zu der nunmehr im wiederaufgenommenen Verfahren erlassenen Entscheidung hätte gelangen können, insbesondere da für jedes Veranlagungsjahr mittels Ersuchen um Ergänzung eine belegmäßige Überprüfung der Werbungskosten erfolgte. War dies der Fall, so seien - unabhängig von einer Verschuldensfrage - die Tatsachen nicht als "neu hervorgekommen" im Sinne des § 303 Abs. 1 lit b BAO zu qualifizieren, weshalb auch eine rechtmäßige Wiederaufnahme von Amts wegen nicht erfolgen könne.

Die Bescheide über die Wiederaufnahme der berufsgegenständlichen Bescheide seien betreffend doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten nicht begründet und damit rechtswidrig.

3.2. Berufung gegen die Einkommensteuerbescheide 2007 bis 2011

Nach Lehre und Rechtsprechung sind Aufwendungen, die dem Steuerpflichtigen durch die beruflich veranlasste Begründung eines eigenen Haushalts an einem außerhalb des Familienwohnsitzes gelegenen Beschäftigungsort erwachsen, als Werbungskosten absetzbar. Die Begründung eines eigenen Haushalts am Beschäftigungsort ist beruflich veranlasst (EStRL Rz 341; Atzmüller/Lattner in Wiesner/Atzmüller/Grabner/Lattner/Wanke, MSA EStG [1.06.2007], § 16 Anm 25 "Doppelte Haushaltsführung - Allgemeines"), wenn der Familienwohnsitz des Steuerpflichtigen

- a) von seinem Beschäftigungsort so weit entfernt ist, dass ihm eine tägliche Rückkehr nicht zugemutet werden kann und entweder
- b) die Beibehaltung des Familienwohnsitzes außerhalb des Beschäftigungsortes nicht privat veranlasst ist, weil die Ehepartnerin dort mit relevanten Einkünften erwerbstätig ist, oder
- c) die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsort aus verschiedensten privaten Gründen, denen erhebliches Gewicht zukommt, nicht zugemutet werden kann.

ad a) Im gegenständlichen Fall liegen die Voraussetzungen des Punktes a) unstrittig vor: Der Familienwohnsitz vom Bf. sei von seinem Beschäftigungsort so weit entfernt (rund 312,5 km), dass ihm eine tägliche Rückkehr nicht zugemutet werden kann.

ad b) Nach Rechtsprechung (VwGH 22.02.2000, 96/14/0018 und VwGH 17.02.1999, 95/14/0059), Lehre und Verwaltungspraxis sei bei einer dauernden Beibehaltung des Familienwohnsitzes außerhalb des Beschäftigungsortes keine private Veranlassung zu unterstellen, wenn der Ehepartner des Abgabepflichtigen am Familienwohnsitz steuerlich relevante Einkünfte iSd § 2 Abs. 3 Z 1 bis 4 EStG 1988 aus einer Erwerbstätigkeit in Höhe von mehr als 2.200,00 € jährlich erzielt oder die Einkünfte in Bezug auf das Familieneinkommen von wirtschaftlicher Bedeutung sind. In den Beitrag des

Ehepartners zum Familieneinkommen sei auch ein Naturalbeitrag aus der Bewirtschaftung einer Landwirtschaft zur Eigenversorgung am Familienwohnsitz einzurechnen (UFS 22.04.2003, RV/0380-F/02 und UFS 17.02.2006, RV/0007-G/06 und UFS 4.04.2011, RV/0711-W/11).

Die Ehepartnerin des Bf. habe in den Jahren 2007 bis 2011 Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft (unter Berücksichtigung von hochgerechneten Naturalbeiträgen) bzw. Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung in folgender Höhe erzielt:

Jahr	Einkünfte aus L&F	Naturalbeitrag zu Einkünften aus L&F	Einkünfte aus V&V	Gesamteinkünfte inkl. Naturalbeitrag
2007	150,00	2.100,00	2.000,00	4.250,00
2008	275,00	2.100,00	2.000,00	4.375,00
2009	187,00	2.300,00	1.230,00	3.717,00
2010	225,00	2.200,00	2.250,00	4.675,00
2011	210,00	2.300,00	2.580,00	5.170,00

Im Jahr 2009 seien Werbungskosten in Höhe von 1.230,00 € hinsichtlich eines Sturmschadens berücksichtigt worden - die Gesamteinkünfte vor Abzug dieser Kosten hätten 2.550,00 € betragen.

Nach Berücksichtigung der hochgerechneten Naturalbeiträge würden die Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft (Einkünfte gemäß § 2 Abs. 3 Z 1 bis 4 EStG) jeweils über der Grenze von 2.200,00 € liegen. Die Einkünfte der Ehepartnerin seien für das Familieneinkommen somit von wirtschaftlicher Bedeutung und die Voraussetzungen für die doppelte Haushaltsführung würden somit erfüllt werden.

Von mangelnder wirtschaftlicher Bedeutung könne bei diesen Einkünften nicht die Rede sein, vor allem wenn berücksichtigt werde, dass die Aufwendungen für die Erhaltung des Gebäudes, der Räumlichkeiten sowie der landwirtschaftlichen Flächen sehr hoch sind. Die Aufwendungen zur Erhaltung eines Denkmals, wie es das Schloss XY ist, seien wie bereits erwähnt, in Deutschland steuerlich begünstigt. Diese Aufwendungen würden somit die Einkünfte der Ehepartnerin vom Bf. deutlich vermindern.

ad c) Die Frage, ob bzw. wann dem Steuerpflichtigen die Verlegung seines Familienwohnsitzes zumutbar sei, könne nicht schematisch vom Ablauf eines bestimmten Zeitraums abhängig gemacht werden; vielmehr seien die Verhältnisse des Einzelfalls zu berücksichtigen (VwGH 22.04.1986, 94/14/0198).

Die Gründe für die Unzumutbarkeit einer Verlegung des Familienwohnsitzes an den Ort der Beschäftigung vom Bf. werden wie folgt dargelegt:

Der Bf. war ab August 2004 zuerst befristet auf zwei Jahre lang als Vertragsbediensteter beschäftigt. Nach Ablauf dieser Befristung wurde der Vertrag mit der Republik Österreich

verlängert, jedoch plante der Bf. von vornherein im Jahr 2014 mit 65 Jahren in Pension zu gehen. Somit sei im Jahr 2007 von einer Dauer des Dienstverhältnisses von höchstens noch sieben Jahren auszugehen gewesen und für diesen kurzen Zeitraum sei die Wohnsitzverlegung nicht zumutbar.

Es sei angesichts einer absehbaren befristeten Entsendung an einen anderen Beschäftigungsort dem Steuerpflichtigen nicht zumutbar, den gewählten Familienwohnsitz aufzugeben. Wenn von vornherein mit Gewissheit anzunehmen ist, dass die auswärtige Tätigkeit mit vier bis fünf Jahren befristet ist, liegt Unzumutbarkeit hinsichtlich der Wohnsitzverlegung vor (VwGH 26.11.1996, 95/14/0124).

Die Verlegung des Wohnsitzes an den Tätigkeitsort sei einem Arbeitnehmer laut VwGH (VwGH 26.11.1996, 95/14/0124) weiters nach Erreichen des 60. Lebensjahres nicht zumutbar, wenn von vornherein feststehe, dass er die Berufstätigkeit, wie dies der allgemeinen Übung entspricht, spätestens mit Erreichen des 65. Lebensjahres einstellen werde. Im Jahr 2008 erreichte der Bf. das 60. Lebensjahr (geb. 1949). Eine Verlegung des Familienwohnsitzes sei somit ab dem Jahr 2008 jedenfalls nicht mehr zumutbar gewesen.

Ausschlaggebend für den Bf., den ursprünglich auf zwei Jahre befristeten Vertrag mit der Republik Österreich zu verlängern, sei die Anerkennung der Kosten aus doppelter Haushaltsführung durch das Finanzamt gewesen - jeweils nach Vorlage der entsprechenden Belege und telefonischer Rücksprachen mit verschiedenen Referenten des Finanzamtes Wien, wie bereits erwähnt, die Werbungskosten nicht anerkannt worden, hätte sich der Bf. für das Jobangebot in Deutschland entschieden.

Gemäß dem Grundsatz von Treu und Glauben habe der Bf. jedoch darauf vertrauen können, dass die Veranlagungen 2007 bis 2010 endgültig sind, da alle Beweismittel und Unterlagen im Zuge der jährlichen Vorhaltsbeantwortungen dem Finanzamt vorgelegt wurden.

Ein weiterer "wirtschaftlicher" Grund für die Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsort liege laut den LStR Rz 345 vor, wenn am Familienwohnsitz eine eigene - wenn auch kleine und nur der eigenen Selbstversorgung dienende - Landwirtschaft bewirtschaftet werde (UFS 07.07.2006, RV/0440-G/04; UFS 10.07.2009, RV/0137-K/07). Dieser Tatbestand liege unumstritten vor. Die Ehepartnerin des Bf. bewirtschaftete die Obstanlagen und die Geflügelhaltung. Die Anwesenheit der Ehepartnerin am Familienwohnsitz sei unbedingt erforderlich.

Da die Voraussetzungen für eine doppelte Haushaltsführung als gegeben erachtet werden, seien die Kosten für die Familienheimfahrten ebenfalls anzuerkennen. Es soll noch darauf hingewiesen werden, dass die Frage der Unzumutbarkeit der Wohnsitzverlegung für jedes Veranlagungsjahr gesondert zu beurteilen sei (VwGH 21.06.2007, 2005/15/0079).

3.3. Keine Einschränkung der Höhe der Kosten aufgrund der Wohnungsgröße:

Die Argumentation der Finanzverwaltung, welche eine etwaige Einschränkung der Miete bzw. eine Aliquotierung auf 55 m² vorsehe (siehe Ersuchen um Ergänzung vom 21.06.2012), kann nicht geteilt werden.

Als Werbungskosten im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung würden nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 23.05.2000, 95/14/0096) nur unvermeidbare Mehraufwendungen in Betracht kommen, die dem Steuerpflichtigen dadurch erwachsen, dass er am Beschäftigungsort wohnen muss. Es seien somit jene Kosten absetzbar, welche der Steuerpflichtige für eine zweckentsprechende Wohnung für sich allein aufwenden muss. Darüber hinaus gehende Wohnkosten seien gemäß § 20 Abs. 1 EStG 1988 nicht abzugsfähig.

Der Verwaltungsgerichtshof (VwGH 26.05.2010, 2007/13/0095) betonte in seiner Rechtsprechung, dass zwar die Grenze der abziehbaren Werbungskosten mit der Höhe der Aufwendungen für eine zweckentsprechende Wohnung am Beschäftigungsort zu ziehen sei, dass daraus aber keine maximale Wohnungsgröße angenommen werden dürfe. Der Finanzbehörde liege der Mietvertrag der Wohnung vom Bf. vor. Aus diesem gehe hervor, dass es sich im Prinzip um eine Zwei-Zimmerwohnung handle. Die hierfür geltend gemachten Mietaufwendungen lägen im Rahmen des Mietpreises für Wohnungen in Wien mit einer Quadratmeteranzahl von rund 75 m² (laut Ermittlungsergebnisse des Unabhängigen Finanzsenates, UFS 17.11.2010, RV/0123-F/10 vom 10.11.2010 liegen die niedrigsten Wohnkosten bei 445,00 € und die höchsten bei 1.160,00 €).

Aufgrund dieser Tatsachen werde die Wohnung als zweckentsprechend erachtet. Die vom Bf. berücksichtigten monatlichen Wohnkosten (Miete und Betriebskosten) von rund 830,00 € bis 960,00 € lägen somit innerhalb der damals vom UFS ermittelten Grenze.

Es wird ersucht, dieser Berufung und den Anträgen stattzugeben.

Ersuchen um Ergänzung /Auskunft vom 10.06.2013

Im weiteren Verfahren wurde seitens des Finanzamtes hinsichtlich der Berufung gegen die Wiederaufnahmebescheide 2007 - 2010 und die Einkommensteuerbescheide 2007 - 2011 vom 27.03.2013 um Ergänzung des Vorbringens ersucht. Das Berufungsbegehren wurde im Wesentlichen damit begründet, dass dem Finanzamt der Sachverhalt vollständig bekannt gewesen sei und dass in diesen Jahren die Voraussetzungen für eine doppelte Haushaltsführung vorgelegen hätten.

1. Zuständigkeit des Finanzamtes Wien 12/13/14 Purkersdorf

Der Bf. habe mit Anbringen vom 13.02.2013 vorgebracht, er hätte "bereits mehrfach ausdrücklich betont", dass er an seiner Meldeadresse F, nicht mehr gewohnt hätte.

Zu diesem Vorbringen wird seitens des Finanzamtes festgehalten, dass der Bf. seine Veranlagungen für die Jahre 2007 bis 2011 über FinanzOnline jeweils unter Angabe der oben angeführten Meldeadresse beim Finanzamt Wien 12/13/14 Purkersdorf eingebracht habe (zuletzt die Arbeitnehmerveranlagung für 2011 vom 20.02.2012), dass sämtliche an den Bf. gerichtete Schriftstücke seitens des Finanzamtes an diese Meldeadresse

adressiert und von ihm beantwortet worden sind und dass er selber auf Seite 6 seiner Berufung ausgeführt habe, dass sein Dienstgeber auf das Schreiben des Finanzamtes vom 06.06.2012 keinerlei Auskunft erteilt habe.

Der Bf. hatte daher Kenntnis von den von ihm selbst eingeleiteten Abgabenverfahren, habe allerdings weder das Finanzamt Wien 12/13/14 Purkersdorf, noch ein vermeintlich anderes Finanzamt von einem Wohnsitzwechsel in Kenntnis gesetzt.

Gemäß § 6 AVOG ende die Zuständigkeit einer Abgabenbehörde (...) mit dem Zeitpunkt, in dem eine andere Abgabenbehörde von den ihre Zuständigkeit begründenden Voraussetzungen Kenntnis erlangt. (...)

Nachdem keine andere Abgabenbehörde von einem Wohnsitzwechsel verständigt wurde, habe daher auch keine andere Abgabenbehörde ihre Zuständigkeit begründet und war das Finanzamt Wien 12/13/14 Purkersdorf daher zur Erlassung der nunmehr bekämpften Wiederaufnahme- und Einkommensteuerbescheide sachlich und örtlich zuständig.

Lediglich der Vollständigkeit halber wird an dieser Stelle festgehalten, dass die Tochter nach der Aktenlage beginnend mit 00.12.2011 beim BEschäftigungsort als Angestellte tätig und seit 22.04.2010 an der Adresse Ort2 (der angeblich vom Bf. selbst bewohnten Wohnung) gemeldet gewesen ist.

Aus den oben angeführten Gründen, dass die Tochter an der Adresse Ort2 gemeldet gewesen ist, in der Zeit ab 00.12.2011 eine Angestelltentätigkeit im Beschäftigungsort nachgegangen ist, der Bf. selber an der Adresse F gemeldet gewesen war, sämtliche an den Bf. gerichtete Schreiben beantwortet wurden, sämtliche Arbeitnehmerveranlagungen unter Anführung der Adresse F beim Finanzamt Wien 12/13/14 Purkersdorf eingebracht wurden, dem Finanzamt Wien 12/13/14 Purkersdorf niemals mitgeteilt wurde, dass der Wohnsitz gewechselt wurde und auch der Dienstgeber, obwohl eine gesetzliche Verpflichtung bestanden hatte, dem Finanzamt nie mitgeteilt hat, dass der Bf. seinen Wohnsitz gewechselt habe, ist das Finanzamt Wien 12/13/14 Purkersdorf unter Zugrundelegung der Regelung des § 6 AVOG das für die Erlassung ihrer Einkommensteuerbescheide sachlich und örtlich zuständige Finanzamt gewesen. Gemäß § 4 AVOG bleibt das Finanzamt Wien 12/13/14 Purkersdorf für die von ihm erlassenen, nunmehr mit Berufung bekämpften Bescheide zuständig.

2. Berufung gegen die Wiederaufnahmebescheide 2007 - 2010

Nach Ansicht des Bf. hätte er in den Jahren 2007 - 2010 dem Finanzamt gegenüber sämtliche abgabenrechtlich relevanten Umstände offen gelegt.

2007:

Hinsichtlich der Veranlagung des Jahres 2007 (Erklärung elektronisch eingelangt am 14.02.2008) wurde im Jahr 2008 ein einziges Ergänzungsersuchen mit nachstehenden Ergänzungspunkten übermittelt:

- Belegmäßigen Nachweis der Kosten für den Haushalt am Beschäftigungsort.

- Nachweis des Vorliegens eines Mehraufwandes (Mietvertrag, Besitzurkunden, etc des beibehaltenen eigenen Haushaltes).
- Kopie der Zahlungsbelege über die beantragten Spenden.
- Aufwendungen für eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes gelten dann als außergewöhnliche Belastung, wenn im Einzugsbereich des Wohnortes keine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit besteht. Bitte daher um Aufklärung bzw. Nachweis, um welche Ausbildung es sich genau handelt und warum keine gleichartige Ausbildung am Wohnort möglich ist.
- Kopie des Bescheides von Deutschland auf Anspruch eines Kindergeld bzw. eine Bestätigung von BAFÖG.

Eine Überprüfung der Einkommenshöhe der Gattin habe daher nicht stattgefunden, da der beantragte Alleinverdienerabsetzbetrag (in der Folge "AVAB") nicht überprüft worden ist.

Zu den weiteren Ausführungen dahingehend, die Einkünfte der Gattin wären offen gelegt, ist festzuhalten, dass der Umstand, dass der AVAB geltend gemacht wurde, nicht bedeutet, dass die Einkünfte der Gattin offen gelegt wurden. Insbesondere kann aus der Geltendmachung des AVAB (Einkommensobergrenze 6.000,00 €) nicht geschlossen werden, dass steuerlich relevante Einkünfte in Ansehung der beantragten doppelten Haushaltsführung vorgelegen haben. Bei Einkünften unter 6.000,00 € könne es sich nämlich sowohl um steuerlich relevante, als auch um steuerlich nicht relevante Einkünfte handeln.

Die erstmalige Vorlage des Einkommensteuerbescheides der Gattin für 2007 war daher eine neue Tatsache im Sinne des § 303 BAO und rechtfertigt sohin die Wiederaufnahme der Veranlagung des Jahres 2007. Dass der deutsche Einkommensteuerbescheid nicht hat vorgelegt werden können, ist alleine daraus ersichtlich, dass dieser erst am 15.04.2009 erlassen worden ist.

2008:

Mit Ergänzungsersuchen vom 09.04.2009 wurden der Bf. aufgefordert, Einkommensnachweise die Gattin betreffend vorzulegen, der letztendlich im Jahr 2013 dem Finanzamt vorgelegte Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2008 ist dem Finanzamt hingegen nicht vorgelegt worden, was sich alleine daraus erhellt, dass zum Zeitpunkt der Erlassung des österreichischen Einkommensteuerbescheides für 2008 (am 13.07.2009) der in Rede stehende deutsche Einkommensteuerbescheid für 2008 noch nicht erlassen worden war (erlassen wurde letzterer am 19.03.2010).

Zu den weiteren Ausführungen dahingehend, die Einkünfte der Gattin seien offen gelegt worden, ist festzuhalten, dass der Umstand, dass der AVAB geltend gemacht wurde, nicht bedeutet, dass die Einkünfte der Gattin offen gelegt wurden. Insbesondere kann aus der Geltendmachung des AVAB (Einkommensobergrenze 6.000,00 €) nicht geschlossen werden, dass steuerlich relevante Einkünfte in Ansehung der beantragten doppelten Haushaltsführung vorgelegen haben. Bei Einkünften unter 6.000,00 € könne es sich

nämlich sowohl um steuerlich relevante, als auch um steuerlich nicht relevante Einkünfte handeln.

Die erstmalige Vorlage des Einkommensteuerbescheides der Gattin für 2008 war daher eine neue Tatsache im Sinne des § 303 BAO und rechtfertigte sohin die Wiederaufnahme der Veranlagung des Jahres 2008.

2009:

Hinsichtlich der Veranlagung des Jahres 2009 (Erklärung elektronisch eingelangt am 16.02.2010) wurde im Jahr 2010 ein einziges Ergänzungsersuchen mit nachstehenden Ergänzungspunkten übermittelt:

"Sie werden ersucht, die Kosten für die doppelte Haushaltsführung belegmäßig und mittels Aufstellung nachzureichen. Bitte um Vorlage von detaillierten Aufstellungen bezüglich Ihrer außergewöhnlichen Belastungen unter Angabe von Anschaffungsdatum, genaue Bezeichnung, Einzelpreise, Summen und gegebenenfalls Ersätze der Krankenkasse. Außerdem sind sämtliche Belege mitzuschicken. Ferner werden Sie ersucht, die Spenden belegmäßig nachzureichen.

Eine Überprüfung der Einkommenshöhe Ihrer Gattin hat daher entgegen Ihren Ausführungen in Ihrer Berufung ebenso wenig wie 2007 und 2008 nicht stattgefunden, da der beantragte AVAB - wie oben ersichtlich - im Ergänzungsersuchen nicht enthalten war und daher nicht überprüft worden ist."

Zu den weiteren Ausführungen dahingehend, die Einkünfte der Gattin seien offen gelegt worden, ist festzuhalten, dass der Umstand, dass der AVAB (wie auch 2007 und 2008) geltend gemacht wurde, nicht bedeutet, dass die Einkünfte der Gattin offen gelegt wurden. Insbesondere kann aus der Geltendmachung des AVAB (Einkommensgrenze 6.000,00 €) nicht geschlossen werden, dass steuerlich relevante Einkünfte in Ansehung der beantragten doppelten Haushaltsführung vorgelegen haben. Bei Einkünften unter 6.000,00 € könne es sich nämlich sowohl um steuerlich relevante, als auch um steuerlich nicht relevante Einkünfte handeln.

Die erstmalige Vorlage des Einkommensteuerbescheides der Gattin für das Jahr 2009 war daher entgegen eine neue Tatsache im Sinne des § 303 BAO und rechtfertigte sohin die Wiederaufnahme der Veranlagung des Jahres 2009. Dass der deutsche Einkommensteuerbescheid nicht hat vorgelegt werden können, ist alleine daraus ersichtlich, dass dieser erst am 10.05.2011 erlassen worden ist.

2010 und 2011:

Hinsichtlich des Jahres 2010 ist festzuhalten, dass zwischen Einbringung der Erklärung am 24.02.2011 und der Erlassung des Erstbescheides kein Ergänzungsersuchen übermittelt worden ist. Es wurden daher keine der in der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2010 gemachten Angaben überprüft und stellen die im Zuge der Überprüfung dieses Veranlagungsjahres übermittelten Unterlagen allesamt neue Tatsachen oder/und Beweismittel dar.

Hinsichtlich des Jahres 2011 erfolgte die Überprüfung der Angaben in der Arbeitnehmerveranlagung vor Erlassung des Erstbescheides. Ein Wiederaufnahmebescheid wurde für 2011 nicht erlassen.

Hinsichtlich dieser Jahre wurden die angeforderten Einkommensteuerbescheide nach wie vor nicht vorgelegt. Den eigenen Angaben zu Folge hätte die Gattin durchschnittlich 2.000,00 € pro Jahr bezogen. Nachdem hinsichtlich des Jahrs 2010 keine Überprüfungshandlungen durchgeführt worden sind, waren sämtliche übermittelte Unterlagen und Informationen neue Tatsachen und/oder neue Beweismittel im Sinne des § 303 BAO.

Darüber hinaus wurden insbesondere im Jahr 2010 (aber auch 2009 und 2011) Unterhaltszahlungen an die volljährigen Töchter entgegen der Verfassungsbestimmung des § 34 Abs. 7 Z 5 EStG steuerlich geltend gemacht. Auch dieser Umstand ist für das Finanzamt im Zuge der erstmaligen Kontrolle der Jahre 2010 und 2011 neu hervorgekommen. Auf diesen Umstand wurde jedoch in der eingebrachten Berufung überhaupt nicht eingegangen, sondern wurde lediglich beantragt, die Jahre 2007 bis 2011 "erklärungsgemäß zu veranlagern".

Der Bf. wurde aufgefordert, zu den Unterhaltszahlungen an seine volljährigen Töchter, welche in den Jahren 2009, 2010 und 2011 als außergewöhnliche Belastung geltend gemacht wurden in Ansehung dessen, dass das Veranlagungsjahr 2010 seitens des Finanzamtes nicht kontrolliert worden ist und es sich nach seinem Vorbringen bei diesen Unterhaltszahlungen nicht um neue Tatsachen im Sinne des § 303 BAO handeln soll (es wurde für 2010 eine erklärungskonforme Veranlagung beantragt), eine Stellungnahme abzugeben und erforderlichenfalls ergänzende Unterlagen vorzulegen.

3. Berufung gegen die Einkommensteuerbescheide 2007 bis 2011

Zu den deutschen Einkommensteuerbescheiden aus den Jahren 2007 bis 2009 ist an dieser Stelle festzuhalten, dass die Beantwortung der Frage, ob in diesen Jahren bei der Gattin steuerlich relevante Einkünfte vorgelegen haben, nach dem österreichischen Einkommensteuergesetz zu erfolgen hat.

Auch ist an dieser Stelle festzuhalten, dass die deutschen Einkommensteuerbescheide für 2007 bis 2009 erhebliche Zeit nach den österreichischen Einkommensteuerbescheiden die jeweiligen Jahre betreffend erlassen worden sind und dass eine Zuerkennung eines Alleinverdienerabsetzbetrages kein Anhaltspunkt dafür ist, ob steuerlich relevante Einkünfte vorliegen oder nicht, da bei Einkünften unter 6.000,00 € sowohl steuerlich relevante als auch steuerlich nicht relevante Einkünfte vorliegen können. Von einer Offenlegung der Einkünfte der Gattin könne daher keine Rede sein.

Zu den Einkommensteuerbescheiden an sich ist festzuhalten:

2007, 2008 und 2009:

Zuallererst ist wiederholend festzuhalten, dass die Einkünfte nach österreichischem Recht zu ermitteln sind. Nach der österreichischen Rechtslage werden Ehegatten (im

Gegensatz zu Deutschland) gesondert zur Einkommensteuer veranlagt und ist nach der österreichischen Rechtslage von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung die entsprechende Afa in Abzug zu bringen.

Die in der Berufung vorgebrachten Einkünfte der Gattin sind aus den folgenden Gründen grundlegend falsch: Nach dem Vorbringen in der Berufung hatte die Gattin Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung und aus Land- und Forstwirtschaft erzielt. Dazu sei festzuhalten, dass unter Zugrundelegung des deutschen Einkommensteuerbescheides diese Einkünfte nicht bei der Gattin, sondern beim Bf. selber aufscheinen. Die Gattin habe im Jahr 2007 (steuerlich nicht relevante) Einkünfte von 0,00 € bezogen.

Darüber hinaus ist der in der Berufung angeführte "Naturalbeitrag zu Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft" einerseits in der österreichischen Rechtslage nicht existent und darüber hinaus aus dem deutschen Einkommensteuerbescheid nicht ersichtlich. Nach der Rechtsansicht des Finanzamtes handelt es sich bei diesem Betrag um einen vom Bf. ohne ersichtliche Grundlage angesetzten Betrag, um im Ergebnis irgendwie zu steuerlich relevanten Einkünften zu gelangen.

Aber selbst wenn diese Beträge in der österreichischen Rechtslage existent waren und aus dem deutschen Einkommensteuerbescheid ersichtlich gewesen wären, waren diese Beträge unter Zugrundelegung des deutschen Einkommensteuerbescheides nicht der Gattin, sondern dem Bf. selbst zuzurechnen gewesen und wären diese Einkünfte darüber hinaus, da diese - wie oben ausgeführt - nach österreichischem Recht zu ermitteln sind, um eine entsprechende Afa zu kürzen gewesen.

Letztendlich ist an dieser Stelle festzuhalten, dass der Grund der "der Eigenversorgung dienenden (Kleinst-)Landwirtschaft" von der Judikatur für Fälle entwickelt worden ist, wo diese Landwirtschaften (insbesondere in den Ländern Ost- und Südosteuropas) deswegen betrieben worden sind, um die zu Hause gebliebenen Familien zu ernähren. In diesem Fall wurde der Wohnsitz in Deutschland - wie der Bf. selber wiederholt (auch in der Berufung) eingesteht, deswegen nicht aufgegeben, weil er in Deutschland aus rein privaten Gründen ein Schloss erworben hat. Nun sei der Bf. selbstverständlich nicht angehalten, das Anwesen in Deutschland zu veräußern, jedoch hat der Erwerb des Schlosses ausschließlich private Gründe, weswegen in diesem Fall die Voraussetzungen für eine doppelte Haushaltsführung nicht vorliegen.

Lediglich der Vollständigkeit halber wird an dieser Stelle festgehalten, dass ein Steuerpflichtiger "nur" jene unvermeidbaren Aufwendungen steuerlich als "doppelte Haushaltsführung" absetzen kann, die ihm daraus erwachsen, dass er selber am Beschäftigungsort wohnen muss. Hier sind die zweckentsprechenden Aufwendungen für eine Kleinstwohnung am Beschäftigungsort abzugsfähig. Nicht abzugsfähig sind größere (und teurere) Wohnungen, die (auch) deswegen bezogen werden, um der Tochter eine Unterkunftsmöglichkeit zu geben, während diese in Österreich beruflich tätig ist. Zweckentsprechende Wohnungen am Beschäftigungsort waren in diesem Jahr erheblich kostengünstiger als die angesetzten Kosten.

Auch wurden neben den im Jahr 2007 Kosten für die doppelte Haushaltsführung Familienheimfahrten steuerlich geltend gemacht, wobei die Höhe dieser Aufwendungen jedoch nicht nachgewiesen wurde.

Zusammenfassend ist an dieser Stelle festzuhalten,

- dass die angeblich von der Gattin erzielten Einkünfte nach dem deutschen Steuerbescheid tatsächlich dem Bf. zuzurechnen sind,
- dass bei einer Einkommensermittlung nach österreichischem Recht einerseits "der Naturalbeitrag zu Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft" nicht, die Afa für das Gebäude hingegen anzusetzen sind, woraus sich nicht negative Einkünfte errechnen,
- dass die von der Judikatur entwickelte Grund für eine auf Dauer angelegte doppelte Haushaltsführung, nämlich jener, dass am Familienwohnsitz eine der Eigenversorgung dienende Kleinstlandwirtschaft betrieben wird, auf diesen Fall nicht anzuwenden ist, weil beim Bf. die privaten Motive für den Erwerb und die Erhaltung des Schlosses eindeutig im Vordergrund standen (auch ist unter Zugrundelegung des im Zuge von Internetrecherchen aufgefundenen Zeitungsartikels "Kulturgenuss auf Schloss XY" davon auszugehen, dass tatsächlich gar keine Kleinstlandwirtschaft betrieben wird) und
- dass selbst wenn diese Aufwendungen für eine doppelte Haushaltsführung zugestanden werden, die Höhe dieser Aufwendungen zu hoch bemessen worden ist.

Letztendlich wurden im Jahr **2009** Unterhaltszahlungen an die volljährigen Töchter entgegen der Verfassungsbestimmung des § 34 Abs. 7 Z 5 EStG steuerlich geltend gemacht und war der Einkommensteuerbescheid auch aus diesem Grund sachlich unrichtig.

4. Berufung gegen die Einkommensteuerbescheide 2010 und 2011

Für die Jahre 2010 und 2011 wurden trotz entsprechender Ergänzungsersuchen die entsprechenden deutschen Einkommensteuerbescheide nach wie vor nicht vorgelegt. Unabhängig davon, dass diese Bescheide nach wie vor nicht vorgelegt worden sind, ist betreffend die Jahre 2010 und 2011 an dieser Stelle festzuhalten, dass die Einkünfte nach österreichischem Recht zu ermitteln sind.

Letztendlich wurden in den Jahren 2010 und 2011 Unterhaltszahlungen an Ihre volljährigen Töchter entgegen der Verfassungsbestimmung des § 34 Abs. 7 Z 5 EStG steuerlich geltend gemacht und waren die Einkommensteuerbescheide auch aus diesem Grund sachlich unrichtig.

Vorhaltsbeantwortung des Bf. vom 23.09.2013

Aufgrund des Wohnsitzes in Deutschland habe der Bf. nur einen Reisepass, ausgestellt vom Generalkonsulat in München (Beilage 1).

Wegen des fehlenden Wohnsitzes in Österreich (Wien war und ist immer nur Nebenwohnsitz, besitze er keinen Personalausweis und sei in Österreich auch nicht wahlberechtigt für Kommunal- und Landtagswahlen. Für die Wahlen zum Nationalrat erhalte er jeweils über das Generalkonsulat Wahlunterlagen, ebenso zu den

Europawahlen, bei denen er sich allerdings für die Wahl an seinem Wohnort entschieden habe, zu dem er auch kommunal- und europapolitisch seit 1994 die engeren und ausschließlichen Beziehungen besitze.

Der Bf. habe im Jahre 1994 aus mehreren Gründen das Objekt Schloss XY erworben. Einer der Gründe war die Wiederherstellung der historischen Kontinuität, da seine Frau zu den Nachfahren des letzten Hofmarksherren von XY zählt. Ein weiterer Grund bestand darin, auch ein seriöses wirtschaftliches Standbein zu erwerben. Wie aus dem beiliegenden Kaufvertrag (Beilage 2) aus dem Jahr 1994 und der aktuellen Beitragsvorschreibung (Beilage 3) zur landwirtschaftlichen Sozialversicherung bzw. Berufsgenossenschaft (Unternehmensnummer 123) zu ersehen ist, habe er einen landwirtschaftlichen Betrieb mit einem Grundausmaß von rund 13 ha samt dazugehörigen Stall- und Wirtschaftsgebäuden erworben. Dass die Stall- und Wirtschaftsgebäude eine deutliche größere Fläche als das Schlossgebäude, aus dem durch Zimmervermietung Einkünfte erzielt werden, aufweist, ist aus dem beiliegenden Plan (Beilage 4) ersichtlich.

Der Betrieb werde, der derzeit ökologische Geflügelhaltung und Obstbau umfasst und nach der Pensionierung des Bf. 2014 um andere ökologische Tierhaltung (wieder)erweitert wird, von seiner Frau geführt.

Die temporäre Einschränkung der landwirtschaftlichen Produktion seit 2004 erfolgte nur deshalb, da seine Frau allein eben nicht mehr als das derzeitige Arbeitsausmaß schaffe. Auch wäre allein der Substanzerhalt für die im nächsten Jahr erfolgende (Wieder) Ausdehnung ein zu berücksichtigender Grund und Aspekt, der ihre Anwesenheit erfordere.

Im Bereich der Landwirtschaft sei die Ermittlung von "Einkommen" wesentlich diffiziler als in anderen Bereichen. Zum einen, weil der Eigenkonsum von produzierten Lebensmitteln eine nicht unwesentliche wirtschaftliche Rolle spiele, der zwar nicht zur Bemessung von der zur Einkommensteuer heranzuziehenden Grundlage zählt, der aber durch seine indirekt einkommenserhöhende Wirkung wirtschaftlich sehr wohl relevant sei. Zum Anderen, weil naturgemäße Schwankungen der Ernteerträge und unvorhergesehene Ausgaben durch Renovierungen und Adaptierungen von Wirtschaftsgebäuden Sturmschäden, Hochwasser (wie 2013) u.a. dazu führen, dass fixe Beträge als Voraussetzung (z.B. 2.200 €) unrealistisch seien.

Bei unselbständig Erwerbstätigen und selbst bei anderen Branchen selbständiger Erwerbstätigkeit lassen sich fixe Grenzbeträge erheblich leichter rechtfertigen als bei derart von der Witterung abhängigen Einkommen wie jenen aus der Landwirtschaft.

So haben Erträge aus dem Obstbau in den Jahren 2008 bis 2010 Null betragen, in den Jahren 2011 und 2012 aber über 1.000 €. Ähnliches gelte für die Tierhaltung, die immer zu schwankenden Erträgen führe, die sich an der Grenze der Summe von 2.200 € bewegen.

Bei solchen Entscheidungen komme es wohl immer auf die Umstände des Einzelfalls an. Im gegenständlichen Fall dürfte auch eine nicht unwesentliche Rolle spielen, dass die Aufnahme einer Arbeitstätigkeit in weiterer Entfernung vom Wohnsitz von vornherein einen

begrenzten und absehbaren Zeitraum betraf - zunächst wegen der Befristung auf 2 Jahre und dann wegen des in Kürze anzutretenden Ruhestandes.

Bis Dezember 2006 sei eine Verlängerung gar nicht absehbar gewesen, es konnte also auch keine Verlegung des Wohnsitzes zumutbar sein. Die laufende Anerkennung der Kosten aus doppelter Haushaltsführung durch das Finanzamt, abgesehen von mündlich eingeholten Auskünften des Finanzamt (Vertrauensschutz!), habe den Bf. auch überhaupt erst dazu bewogen, den Vertrag mit dem Beschäftigungsort zu verlängern.

Andernfalls hätte er ein wesentlich lukrativeres Angebot in Berlin angenommen. In Deutschland stellte die steuerliche Anerkennung der doppelten Haushaltsführung nämlich nie ein Problem dar - ganz abgesehen davon, dass die Gehälter nach BAT erheblich höher sind als im Öffentlichen Dienst in Österreich, was ein weiterer Grund gewesen wäre, dem er aber wegen der Auskünfte und Entscheidungen des Finanzamt schließlich nicht folgte.

Allenfalls hätte eine Frist zur Verlegung des Wohnsitzes also erst ab 2007 Ort können, bei der Annahme einer angemessenen 3 jährigen Frist, also bis Ende 2010. Von 2011 bis Mitte 2014 - dem feststehenden und nicht bloß möglichen Termin des Ruhestandes infolge Erreichen der Altersgrenze - also wegen eines Zeitraumes von knapp dreieinhalb Jahren - erscheint dem Bf. im Einklang mit Lehre und Rechtsprechung eine Verlegung des Familienwohnsitzes aber nicht mehr zumutbar zu sein.

Immer abgesehen davon, dass allein die Substanzerhaltung eines landwirtschaftlichen Betriebes, den man nicht so ohne weiteres "zusperren" kann wie andere Betriebe oder erst recht ein Wechsel bei unselbständiger Erwerbstätigkeit, ein eigener Grund für die Unzumutbarkeit ist - wieder abgesehen von unstreitig erzielten, wenn auch bescheidenen Einkünften.

Weiters sei der Aspekt, dass der landwirtschaftliche Betrieb ab Mitte 2014 wieder "voll" geführt werden wird, zu berücksichtigen. Ein auch nur vorübergehendes Zusperren würde dies erheblich erschweren und auf Jahre hinaus schwere wirtschaftliche Nachteile mit sich bringen - ist dies zumutbar?

Gleiches gelte für die bescheidenen Einkünfte aus der Zimmervermietung, die eine ständige Anwesenheit erfordere.

All dies sei kein Widerspruch zum kulturellen Engagement der Familie, da die "Festspiele" weder das Hauptgebäude noch die Stallgebäude und andere Wirtschaftsgebäude betreffen, sondern ausschließlich im Freien stattfinden und zwar im sog. "Westlichen Innenhof", das ist eine Fläche, die nie der landwirtschaftlichen Produktion diene und dafür auch gar nicht geeignet sei. Bei Schlechtwetter wird in die Halle in der Stadt Ort (3,5 km entfernt) ausgewichen.

In Hinkunft - also nach der Anlaufphase - werden auch aus dem kulturellen Engagement Einkünfte erzielt, die vor Ort dann auch der Versteuerung zugeführt werden.

Bei der Höhe der 2014 zu erwartenden ASVG Pension sei jedes zusätzliche Einkommen nicht nur erwünscht, sondern zum Überleben erforderlich.

Schriftliches Auskunftersuchen vom 10.06.2013 des Finanzamtes an Beschäftigungsort

Der Abgabepflichtige ist laut ZMR-Abfrage seit dem Jahr 2004 in der Kaserne polizeilich gemeldet. Dieser hat gegenüber dem Finanzamt nunmehr vorgebracht, dass er seit dem Sommer 2005 nicht mehr an der Meldeadresse, sondern an einer näher bezeichneten Adresse in Wien wohnhaft sei.

Gibt es rechtliche oder faktische Gründe (Auskunftssperre, Geheimhaltung, ...), wegen derer eine polizeiliche Meldung an einem Ort vorgenommen wird, an dem der Steuerpflichtige tatsächlich nicht (mehr) wohnhaft ist.

Beantwortung des Auskunftersuchen durch Beschäftigungsort vom 10.10.2013:

Per Fax wurde dem Finanzamt mitgeteilt, dass sich in der militärischen Liegenschaft Dienstgeber verschiedene militärische Dienststellen befinden, so dass ein an die Liegenschaft (ohne Nennung einer Dienststelle) adressiertes Schreiben nicht zugeordnet werden konnte.

Die Adresse F" scheint in den Unterlagen als Hauptwohnsitz des Bf. auf. Ein weiterer Wohnsitz ist nicht bekannt.

Beigelegt wird der ursprüngliche befristete Dienstvertrag und der darauf folgende Nachtrag mit Umstellung auf das unbefristete Dienstverhältnis.

Befristete Aufnahme als VB im XY

Der in Papierform folgende Original-Dienstvertrag ist nach Unterfertigung durch den Dienstnehmer diesem samt Beiblatt zum Dienstvertrag nachweislich auszufolgen. Die Pflichtenangelobung ist mittels Handschlag durchzuführen. Die unterfertigte Durchschrift des Dienstvertrages ist an Abt. rückzumitteln.

Bf wurde mit Wirksamkeit vom 2.08.2004 als VB v1 im XY befristet bis 00.12.2006 im Zuge der EP aufgenommen.

Ab dem Dienstantrittstag gelten für den Genannten nachstehende Entlohnungsmerkmale:
Merkmale.

Während der Ausbildungsphase gebührt das Monatsentgelt nach § 72 Abs. 1 des Vertragsbedienstetengesetzes 1948 (VBG 1948), BGBl. Nr. 86. Die Ausbildungsphase endet vorbehaltlich der erfolgreichen Absolvierung der im Dienstvertrag vorgeschriebenen Grundausbildung, unter Berücksichtigung des Gerichtsjahres (00.07.1975 bis 00.03.1976) mit Ablauf des 00.11.2007.

Das Finanzamt hat ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung die Berufung dem unabhängigen Finanzsenat vorgelegt und im Vorlagebericht wie folgt ausgeführt:

Vorlagebericht

1. Wiederaufnahmebescheide:

Im Zuge der Bearbeitung des Veranlagungsjahres 2011 wurden an den Bf. mehrere Ergänzungersuchen gerichtet und unter anderem erhoben, dass die Einkünfte der Gattin in Deutschland gemäß den dem Finanzamt übermittelten Einkommensteuerbescheiden für die Jahre 2007 - 2009 (AS 103-105/2011) weit unter 2.200,00 € betragen und dass der Bf. Unterhaltszahlungen an seine volljährige Tochter als außergewöhnliche Belastungen steuerlich geltend gemacht hat (entgegen der eindeutigen Bestimmung des § 34 Abs. 7 EStG). Die deutschen Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2007 - 2009 wurden erst nach den jeweiligen österreichischen Einkommensteuerbescheiden erlassen und der Umstand, dass der Bf. Unterhaltszahlungen für seine Tochter steuerlich entgegen der Verfassungsbestimmung des § 34 Abs. 7 EStG steuerlich absetzen wollte, sei ebenfalls im Zuge der Verfahrens betreffend die Einkommensteuerveranlagung 2011 neu hervorgekommen. Um Wiederholungen zu vermeiden wird an dieser Stelle auf das Ergänzungersuchen vom 10.06.2013 (AS 167-176/2011) verwiesen, wobei an dieser Stelle festgehalten wird, dass dieses Ergänzungersuchen trotz mehrmaliger Fristerstreckungersuchen unbeantwortet geblieben ist.

Da die Berufung einige nicht zutreffende Feststellungen oder Vorbringen enthält, wird an dieser Stelle auf einige Ausführungen, die die Wiederaufnahme betreffen, eingegangen - auf die unrichtigen Feststellungen und Vorbringen den Sachverhalt betreffend wird nach den Ausführungen betreffend die Berufungen gegen die Sachbescheide eingegangen werden:

Der Bf. vertritt die Ansicht, dass er dadurch, dass er in den Erklärungen betreffend die Jahre 2007 – 2011 den Alleinverdienerabsetzbetrag (in der Folge "AVAB") steuerlich geltend gemacht hat, die Einkünfte der Ehegattin offengelegt hätte. Der Umstand der Beantragung des AVAB bedeute allerdings nur, dass der Bf. erklärt hat, dass die Gattin weniger als 6.000,00 € verdient habe. Unter Zugrundelegung der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (in der Folge "VwGH" - z.B. VwGH vom 20.04.2004, 2003/13/0154), können unter Zugrundelegung der Einkünfte des Bf. selbst sowohl Einkünfte von untergeordnetem oder solche von nicht untergeordnetem Ausmaß vorliegen. Diesbezüglich wird festgehalten, dass an den Bf. die Veranlagungsjahre 2007 - 2011 betreffend mehrere Ergänzungersuchen gerichtet worden sind. In den Jahren 2007 und 2009 waren Nachweise die Einkünfte der Gattin betreffend nicht abverlangt worden, im Jahr 2008 wurden zwar Einkommensnachweise abverlangt, diese durch den Bf. aber nicht vorgelegt. Im Zuge der Bearbeitung der Arbeitnehmerveranlagung für 2010 ist an den Bf. überhaupt kein Ergänzungersuchen gerichtet worden. In diesem Zusammenhang möchte das Finanzamt ausdrücklich darauf hinweisen, dass die deutschen Einkommensteuerbescheide der Gattin des Bf. die Jahre 2007 - 2009 betreffend jeweils nach den jeweiligen österreichischen Einkommensteuerbescheiden erlassen worden sind (österreichischer Einkommensteuererstbescheid 2007 vom 22.04.2008; deutscher Einkommensteuerbescheid der Ehegatten für 2007 vom 15.04.2009; österreichischer Einkommensteuererstbescheid 2008 vom 13.07. 2009; deutscher Einkommensteuerbescheid der Ehegatten für 2008 vom 19.03.2010;

österreichischer Einkommensteuererstbescheid 2009 vom 25.06.2010; deutscher Einkommensteuerbescheid der Ehegatten für 2009 vom 10.05.2011). Es sei daher denkunmöglich, dass dem Finanzamt zum Zeitpunkt der Erlassung der Einkommensteuerbescheide 2007 - 2009 die deutschen Bescheide haben bekannt sein können und sei das Vorbringen des Bf. auf Seite 6 der Berufung (AS 160/2011), wonach auch die deutschen Steuerbescheide der Jahre 2007 bis 2009 von Familie m bereits zum Zeitpunkt der damaligen Veranlagung bekannt gewesen wären, mit der Aktenlage unmöglich in Einklang zu bringen und sohin als schlichtweg unrichtig zu qualifizieren.

Auch möchte das Finanzamt an dieser Stelle festhalten, dass der Umstand, dass der Bf. entgegen der Verfassungsbestimmung des § 34 Abs. 7 EStG Unterhaltszahlungen an seine volljährigen Töchter als außergewöhnliche Belastungen steuerlich geltend gemacht hat, was ebenfalls erst im Zuge der Bearbeitung der Bearbeitung der Veranlagung des Jahres 2011 neu hervorgekommen ist, in seiner Berufung in keinsten Weise kommentiert hat und auch das diesbezügliche Ergänzungsersuchen (AS 167-176/2011) trotz mehrmaliger Fristerstreckung nicht beantwortet hat. Um Wiederholungen zu vermeiden erlaubt sich das Finanzamt, insbesondere auf die Ausführungen in dem Ergänzungsersuchen vom 10.06.2013 (AS 167-176/2011) zu verweisen.

Letztendlich vermeint der Bf., dass die Wiederaufnahmebescheide betreffend die doppelte Haushaltsführung und die Familienheimfahrten nicht begründet wären. Dazu möchte das Finanzamt festhalten, dass in sämtlichen Wiederaufnahmebescheiden der nachstehende Passus angeführt ist: *„Die (zusätzliche) Begründung zu diesem Bescheid geht Ihnen gesondert zu.“* In Punkt 1 der gesonderten Begründung sind die Ausführungen dahingehend enthalten, weswegen die Verfahren betreffend die Jahre 2007 bis 2010 wieder aufgenommen werden und wird auf Seite 3 der Begründung um Wiederholungen zu vermeiden auf die Ausführungen unter den Punkten 2 bis 4 verwiesen; in den Punkten 3 und 4 der gesonderten Begründung, auf die derart verwiesen wurde, sind die Ausführungen betreffend Familienheimfahrten und doppelte Haushaltsführung enthalten. Das Vorbringen des Bf., dass die Wiederaufnahmebescheide nicht begründet worden wären, ist daher wiederum schlichtweg unrichtig.

Aus den oben angeführten Gründen beantragt das Finanzamt, die Berufung gegen die Wiederaufnahmebescheide als unbegründet abzuweisen.

2. Einkommensteuerbescheide 2007 bis 2011:

In der Berufung gegen die Einkommensteuerbescheide 2007 bis 2011 bringt der Bf. auf Seite 9 seiner Berufung (AS 163/2011) insbesondere vor, die Gattin des Bf. hätte in den Jahren 2007 – 2011 wirtschaftlich relevante Einkünfte erzielt. Die Tabelle auf Seite 9 der Berufung sei jedoch aus mehreren Gründen nicht mit den vorgelegten Einkommensteuerbescheiden in Einklang zu bringen:

In der Tabelle ist in Ansehung des Jahres 2007 angeführt, dass die Gattin des Bf. 150,00 € aus Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft und 2.000,00 € aus Einkünften aus Vermietung und Verpachtung bezogen hatte. Aus dem deutschen

Einkommensteuerbescheid für 2007 (AS 105/2011) sei jedoch zu entnehmen, dass nicht die Ehegattin, sondern der Bf. selbst diese Beträge bezogen habe; bei der Ehegattin scheinen Einkünfte von 0,00 € auf. Darüber hinaus seien die Einkünfte der Ehegattin zur Überprüfung der Anspruchsvoraussetzungen für die Zuerkennung von Aufwendungen für eine doppelte Haushaltsführung nach österreichischem Recht zu ermitteln. Nicht näher nachgewiesene angebliche Naturaleinkünfte seien daher bei der österreichischen Einkünfteermittlung nicht anzusetzen und stünden diese Einkünfte, wenn solche tatsächlich angefallen und in Österreich zu berücksichtigen wären, dem Bf. und nicht der Gattin zu. Das Vorbringen, dass die Gattin des Bf. im Jahr 2007 die auf Seite 9 der Berufung angeführten Einkünfte erzielt hatte, seien mit der Aktenlage nicht in Einklang zu bringen und sohin als schlichtweg unrichtig zu qualifizieren.

In der Tabelle ist in Ansehung des Jahres 2008 angeführt, dass die Gattin des Bf. 275,00 € aus Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft und 2.000,00 € aus Einkünften aus Vermietung und Verpachtung bezogen habe. Aus dem deutschen Einkommensteuerbescheid für 2008 (AS 104/2011) sei jedoch zu entnehmen, dass die Ehegattin, keine Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft bezogen hatte. Darüber hinaus seien die Einkünfte der Ehegattin zur Überprüfung der Anspruchsvoraussetzungen für die Zuerkennung von Aufwendungen für eine doppelte Haushaltsführung nach österreichischem Recht zu ermitteln. Nicht näher nachgewiesene angebliche Naturaleinkünfte seien daher wiederum bei der österreichischen Einkünfteermittlung nicht anzusetzen. Das Vorbringen, dass die Gattin des Bf. im Jahr 2008 die auf Seite 9 der Berufung angeführten Einkünfte erzielt hätte, seien mit der Aktenlage wiederum nicht in Einklang zu bringen und sohin als schlichtweg unrichtig zu qualifizieren.

In der Tabelle ist in Ansehung des Jahres 2009 angeführt, dass die Gattin des Bf. 187,00 € aus Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft und 1.230,00 € aus Einkünften aus Vermietung und Verpachtung bezogen hatte. Aus dem deutschen Einkommensteuerbescheid für 2009 (AS 103/2011) sei jedoch zu entnehmen, dass die Ehegattin, keine Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft bezogen hatte. Darüber hinaus seien die Einkünfte der Ehegattin zur Überprüfung der Anspruchsvoraussetzungen für die Zuerkennung von Aufwendungen für eine doppelte Haushaltsführung nach österreichischem Recht zu ermitteln. Nicht näher nachgewiesene angebliche Naturaleinkünfte seien daher wiederum bei der österreichischen Einkünfteermittlung nicht anzusetzen. Das Vorbringen, dass die Gattin des Bf. im Jahr 2009 die auf Seite 9 der Berufung angeführten Einkünfte erzielt hätte, seien mit der Aktenlage wiederum nicht in Einklang zu bringen und sohin als schlichtweg unrichtig zu qualifizieren.

Nicht zuletzt stehen die Angaben des Bf. auf dessen Seite 9 der Berufung in einem nicht auflösbaren Widerspruch zu den Angaben des Bf. auf Seite 4 der Berufung, wo ausgeführt wird, dass die Einkünfte der Gattin des Bf. - hinsichtlich der Bescheide 2007 bis 2009 in Übereinstimmung mit den übermittelten Einkommensteuerbescheiden – "rund 2.000,00 € jährlich" und im Jahr 2009 Einkünfte von 1.230,00 € betrugen (sieht man davon ab, dass die Einkünfte nach dem deutschen Bescheid für 2007

dem Bf. und nicht dessen Gattin zuzurechnen waren). Auf die unbeantworteten Ausführungen im Ergänzungsersuchen vom 10.06.2013 wird an dieser Stelle wiederum - um Wiederholungen zu vermeiden - verwiesen. Darüber hinaus möchte das Finanzamt auf die Judikatur des VwGH verweisen (z.B. VwGH vom 20.04.2014, 2003/13/0154 - AS 201-204/2011) wonach bei Einkünften (der Gattin) von deutlich unter einem Zehntel (von jenen des Bf.) keine maßgeblichen Einkünfte vorliegen, die eine doppelte Haushaltsführung zu rechtfertigen vermögen.

Lediglich der Vollständigkeit halber wird an dieser Stelle festgehalten, dass die Judikatur des VwGH zu der Eigenversorgung dienenden Landwirtschaften (hinsichtlich der Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes im Anwendungsbereich der doppelten Haushaltsführung) Steuerpflichtige aus wirtschaftlich benachteiligten Gebieten betroffen hat. Der Ort, an dem sich der Familienwohnsitz des Bf. befindet, stellt unzweifelhaft kein wirtschaftlich benachteiligtes Gebiet dar. Letztendlich erachtet es der Bf. als unzumutbar, seinen Familienwohnsitz an den Beschäftigungsort zu verlegen, weil er ein Schloss erhalten will, was einen ausschließlich privat veranlassten Grund darstelle.

Das Finanzamt möchte in Ansehung des nunmehrigen Vorbringens auf die Judikatur des VwGH verweisen, wonach dem zeitlich früheren Vorbringen eines Steuerpflichtigen eine höhere Beweiskraft beizumessen sei und dass es den Denkgesetzen und Erfahrungen des täglichen Lebens entspreche, dass Abgabepflichtige ihre Angaben und ihr Handeln im Verlauf eines Abgabenvorgangs zunehmend der Kenntnis seiner abgabenrechtlichen Wirkung entsprechend gestalten (z.B. VwGH 00.03.2004, 2004/13/0151).

Zu dem Vorbringen, dass der Bf. ab August 2004 befristet auf 2 Jahre beschäftigt gewesen wäre, dass er geplant hatte, im Jahr 2014 in Pension zu gehen und dass ihm für diese Zeit eine Verlegung des Wohnsitzes nicht zumutbar gewesen wäre, möchte das Finanzamt festhalten, dass Erhebungen seitens des Finanzamtes ergeben haben, dass der Bf. am 00.08.2004 seinen Dienst im Bereich des Beschäftigungsort angetreten habe, dass dieses Dienstverhältnis vorerst zwar bis 00.12.2006 befristet war, dass dieses allerdings bereits am 11.12.2006 in ein unbefristetes Dienstverhältnis überführt worden sei (AS 205-214/2011). Da das Dienstverhältnis bereits am 11.12.2006 in ein unbefristetes Beschäftigungsverhältnis umgewandelt worden ist, ist nach der Erfahrung des täglichen Lebens ein entsprechender Antrag auf Übernahme in ein unbefristetes Dienstverhältnis bereits wesentlich früher eingebracht worden (der exakte Zeitpunkt der Antragstellung war seitens des Beschäftigungsort leider nicht mehr eruierbar). An dieser Stelle möchte das Finanzamt festhalten, dass ein Grund für eine auf Dauer angelegte doppelte Haushaltsführung unter anderem sein kann, dass von vornherein mit Sicherheit feststeht, dass eine auswärtige Tätigkeit eine Befristung von maximal 4 bis 5 Jahren aufweist (VwGH 17.02.1999, 95/14/0059). Diese Voraussetzungen liegen im vorliegenden Fall unzweifelhaft nicht vor, weil der Bf. bereits im Jahr 2006 ein unbefristetes Dienstverhältnis eingegangen ist, das weit über 5 Jahre hinweg andauert hat und andauert.

Zu dem Vorbringen des Bf. dass ihm ab 2008 eine Verlegung des Familienwohnsitzes in Ansehung seines Alters nicht mehr zumutbar gewesen wäre, möchte das Finanzamt

an dieser Stelle festhalten, dass dem Bf. nach der Rechtsansicht des Finanzamtes eine Verlegung desselben schon wesentlich früher zumutbar gewesen wäre, wenn man bedenkt, dass die Antragstellung auf Übernahme in ein unbefristetes Dienstverhältnis spätestens im ersten Halbjahr 2006, höchstwahrscheinlich aber bereits im Jahr 2005, eingebracht worden ist und dass der Bf. nach eigenen Angaben zu diesem Zeitpunkt auch schon über eine Wohnung in Wien verfügt habe. Für den Umstand, dass der Bf. bereits im Jahr 2005 gewusst habe, dass sein Dienstverhältnis in ein unbefristetes umgeändert werde oder dass er spätestens im Jahr 2005 einen entsprechenden Antrag gestellt hat, spricht auch, dass der Mietvertrag am 27.09.2005 beginnend mit 01.10.2005 auf unbefristete Zeit abgeschlossen worden ist (AS 51-55/2011).

Hinsichtlich zum Vorbringen des Bf. im Zusammenhang damit, dass lediglich Aufwendungen für eine zweckentsprechende Wohnung am Beschäftigungsort - bei Vorliegen der Voraussetzungen für die Zuerkennung dieser Aufwendungen dem Grunde nach - steuerlich abzugsfähig seien, möchte das Finanzamt auf die Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH vom 23.11.2011, 2010/13/0148 - AS 233-236/2011), das Ergänzungsersuchen des Finanzamtes vom 21.06.2012 (AS 58-61/2011) sowie die Erhebungsunterlagen des Finanzamtes (AS 78-81/2011) verweisen.

Auch möchte das Finanzamt auf den Aktenvermerk vom 28.06.2012 (AS 82/2011) verweisen, welcher den Inhalt eines Telefonates des Bf. mit dem Finanzamt wiedergebe, in dem der Bf. ausgeführt habe, dass er "bis vor zwei Jahren" die Familienheimfahrten mit dem Zug durchgeführt habe. Für den Fall, dass der Unabhängige Finanzsenat (bzw. ab 2014 das Bundesfinanzgericht) die Rechtsansicht vertreten sollte, dass Aufwendungen für eine doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten (auch nur für einen Teilzeitraum) zustehen sollten, wären nach der Rechtsansicht des Finanzamtes die Aufwendungen für eine doppelte Haushaltsführung entsprechend zu kürzen und Aufwendungen für Familienheimfahrten nur im nachgewiesenen Ausmaß anzuerkennen. Auch wäre diesfalls zu berücksichtigen, dass die Töchter des Bf. in der verfahrensgegenständlichen Zeit in der Wohnung des Bf. gewohnt haben und dort polizeilich hauptgemeldet waren (Tochter2 ab 08.10.2010 - AS 88 und 93/2011 und Tochter1 ab 22.04.2010 - AS 90 und 94 Rückseite/2011; Tochter1 habe beginnend ab 00.12.2011 auch im Beschäftigungsort gearbeitet - AS 71/2011).

Lediglich der Vollständigkeit halber möchte das Finanzamt an dieser Stelle festhalten, dass der Umstand, dass der Bf. Unterhaltszahlungen an seine volljährigen Töchter als außergewöhnliche Belastung steuerlich geltend gemacht hat, in der Berufung gegen die Einkommensteuerbescheide wiederum in keinster Weise erwähnt werde.

In Ansehung der obigen Ausführungen beantragt das Finanzamt, die Berufung gegen die Einkommensteuerbescheide 2007 bis 2011 als unbegründet abzuweisen.

Für den Fall, dass der Unabhängige Finanzsenat (bzw. ab 2014 das Bundesfinanzgericht) der Rechtsansicht sein sollte, dass dem Bf. (für einen Teil des verfahrensgegenständlichen Zeitraumes) Aufwendungen für eine doppelte Haushaltsführung zustehen, wird in eventu

beantragt, die Aufwendungen für eine doppelte Haushaltsführung entsprechend zu kürzen und Aufwendungen für Familienheimfahrten nur im nachgewiesenen Ausmaß anzuerkennen - auf die Ausführungen im Ergänzungsersuchen des Finanzamtes vom 21.06.2012 (AS 58 - 61/2011), die Erhebungsunterlagen des Finanzamtes (AS 78 - 81/2011) und auf den Aktenvermerk vom 28.06.2012 (A5 82/2011) wird an dieser Stelle - um Wiederholungen zu vermeiden - verwiesen.

3. Stellungnahme zu dem in der Berufung dargestellten Sachverhalt und dem Verfahrensverlauf

Zu dem Vorbringen des Bf. auf Seite 3 seiner Berufung (AS 157/2011) wird an dieser Stelle festgehalten, dass das Dienstverhältnis nicht bis "2007", sondern bis 00.12.2006 befristet war. Im Übrigen wird auf die Ausführungen unter dem Punkt 2. „Einkommensteuerbescheide 2007 bis 2011“ verwiesen.

Zu dem Vorbringen des Bf. auf Seite 3 der Berufung, dieser habe bis September 2005 ein Zimmer in der Dienstgeber bewohnt, möchte das Finanzamt an dieser Stelle festhalten, dass Erhebungen des Finanzamtes beim Beschäftigungsort ergeben haben, dass der Bf. gegenüber seinem Dienstgeber bis zuletzt angegeben hatte, dass er in der Dienstgeber wohnt (AS 205/2011) und dass seine Töchter an der Wohnung am Ort2 seit 2010 hauptgemeldet waren, wobei eine Tochter seit Ende 2011 im Bereich des Beschäftigungsort gearbeitet habe. Das Finanzamt geht unter Zugrundelegung dieser Aktenlage davon aus, dass der Bf. entgegen seinem Vorbringen tatsächlich in der Kaserne gewohnt habe. Sollte der der Unabhängige Finanzsenat (bzw. ab 2014 das Bundesfinanzgericht) zu der Rechtsansicht gelangen, dass der Bf. insbesondere im Februar 2013 tatsächlich in der Dienstgeber wohnhaft war, wäre die Zustellung der Bescheide (eingereicht im Akt nach der AS 137/2011) am 06.02.2013 zu diesem Zeitpunkt rechtswirksam gewesen (vgl. AS 142/2011).

Das Fristerstreckungsansuchen vom 14.03.2013 wäre demnach nach Ablauf der Berufungsfrist eingebracht worden und wäre in Folge dessen (da das Ansuchen um Fristerstreckung mit Bescheid vom 21.03.2013 abgewiesen worden ist - AS 154/2011 und dieser Bescheid gemäß RSb-Rückschein am 25.03.2013 übernommen worden ist) die Berufung als verspätet zurückzuweisen.

Zu dem Vorbringen des Bf. auf dessen Seite 5 der Berufung wird - um Wiederholungen zu vermeiden - wiederum auf das Ergänzungsersuchen vom 10.06.2013 (AS 167 - 176/2011) verwiesen, wo ausgeführt ist, in welchen Jahren welche Belege abverlangt worden sind. Insbesondere wird an dieser Stelle darauf verwiesen, dass die Höhe der Einkünfte der Gattin nicht erhoben worden sind, diese zum Zeitpunkt der Verfassung der Ergänzungsersuchen gar nicht haben erhoben werden können, weil die deutschen Steuerbescheide erst wesentlich später erlassen worden sind (siehe dazu die obigen Ausführungen unter Punkt „1. Wiederaufnahmebescheide“) und dass für das Jahr 2010 überhaupt kein Ergänzungsersuchen an den Bf. übermittelt worden ist.

Auch an dieser Stelle wird noch einmal darauf verwiesen, dass das Vorbringen auf Seite 6 der Berufung (AS 160/2011), wonach dem Finanzamt „sämtliche Vorhaltsbeantwortungen und Beweismittelvorlagen, auch die deutschen Steuerbescheide der Jahre 2007 bis 2009“ dem Finanzamt vorgelegen hätten und bereits im Zeitpunkt der Veranlagung bekannt gewesen wären, in Ansehung dessen, dass die deutschen Bescheide (wie oben unter Punkt „1. Wiederaufnahmebescheide“ ausgeführt) erst mehrere Monate nach den österreichischen Bescheiden die jeweiligen Jahre betreffend erlassen worden sind, mit der Aktenlage unmöglich in Einklang zu bringen und sohin als schlichtweg unrichtig zu qualifizieren ist.

Hinsichtlich der örtlichen Zuständigkeit des Finanzamtes erlaubt sich das Finanzamt - um wiederum Wiederholungen zu vermeiden - auf die Aktenvermerke und Ausführungen auf den AS 123, 140, 144, 167 - 168/2011 zu verweisen.

Die Berufung wurde mit diesem Vorlagebericht 18.10.2013 dem Unabhängigen Finanzsenat vorgelegt.

Mit **Schreiben vom 19.11.2013** übermittelte das Finanzamt eine Eingabe des Bf. mit einer Stellungnahme des Finanzamtes zur Vervollständigung des Aktes.

Zu den vom Bf. vorgelegten Unterlagen ergänzt das Finanzamt, dass bei den seitens des Bf. angeführten Einkünften aus Zimmervermietung und Land- und Forstwirtschaft nach österreichischer Rechtslage noch die entsprechenden Absetzungen für Abnutzungen zu berücksichtigen wären. Der Kaufpreis laut vorgelegtem Vertrag betrug 1,900.000,00 € (gemeint DM), was bei einem Umrechnungskurs 1 Euro = 1,95583 DM (Anmerkung: 1 DM = 0,511292 €) einem Betrag von 971.454,57 € entspricht. Zu dem ergänzenden Vorbringen des Bf., dass der landwirtschaftliche Betrieb ein Ausmaß von rund 13 ha aufweist, hält das Finanzamt an dieser Stelle fest, dass nach der Aufstellung nur ein Bruchteil dieser Gesamtfläche tatsächlich landwirtschaftlich genutzt werden dürfe.

Beigelegt wurde dieser Eingabe ein Fax des Bf. und Schreiben des Finanzamtes an den Bf., beide vom 18.11.2013.

Fax des Bf. vom 18.11.2013 an Finanzamt

„Mit Erstaunen und Bestürzung nahm ich Kenntnis vom Bescheid vom 18.10.2013, mit dem der Antrag auf Fristverlängerung zur Beantwortung des Ergänzungsersuchens abgewiesen wurde.

Mit eben solchem Erstaunen nahm ich zur Kenntnis, dass im Vorlageantrag meine zusätzlichen Ergänzungen und Unterlagen mit keinem Wort erwähnt wurden – im Gegenteil, es wird behauptet, ich hätte darauf nicht reagiert.

Ich halte ausdrücklich fest, dass ich mit Schreiben vom 23.09. eine 4 seitige ergänzende Stellungnahme mit 4 umfangreichen Beilagen dem Finanzamt vorgelegt habe und mit Schreiben vom 9.09.2013 hinsichtlich der Erklärung für das Jahr 2012 eine 2 seitige Erläuterung unter Beilage aller Belege vorgelegt habe.

Erlauben Sie mir die Bemerkung, dass ich schon erstaunt bin, dass Schriftstücke einfach verschwinden, zumal zumindest was 2012 betrifft im elektronischen Akt das Einlangen vermerkt ist.

Ich lege die erwähnten Schriftstücke unter einem nochmals vor und ersuche dringend um Übermittlung einer Empfangsbestätigung.

Leider habe ich die Beilage 4 meines Schreibens vom 23.09. im Original beigelegt, da es sehr umfangreich und zum Kopieren zu unhandlich ist. Sollte dieses nicht wieder auftauchen, müsste ich es kostenaufwendig neu erstellen lassen.

Ich ersuche dringend zumindest die Kopien der Stellungnahme samt Beilagen nun ebenfalls der Berufungsbehörde vorzulegen. Im Übrigen: die Anmerkungen in der Vorlageschrift strotzen nur so von Voreingenommenheit und unrichtiger Sachverhaltsdarstellung, von den unrichtigen Rechtsansichten ganz abgesehen.“

Finanzamtsschreiben vom 18.11.2013

Zum Fax vom 18.11.2013 (Anlage 1) erlaubt sich das Finanzamt Wien 12/13/14 Purkersdorf wie folgt Stellung zu nehmen: Akteninhalt des Sie betreffenden Berufungsaktes war auch ein Aktenverzeichnis und ist aus diesem Verzeichnis (Anlage 3) entnehmbar, dass Ihre Nachreichung in dem „2. Teilakt des Jahres 2011“ (Aktenseiten 217-232/2011) abgelegt worden ist.

Nachreichungen das Jahr 2012 betreffend sind nicht berufsgegenständlich und daher im Vorlagebericht zu Recht nicht erwähnt worden. Darüber hinaus ist aus dem Zentralen Melderegister (Anlage 4) ersichtlich, dass Ihre Nebenwohnsitzmeldung mit 10.10.2013 (höchstwahrscheinlich amtswegig) gelöscht worden ist. Auf Grund der Umstände, dass Ihre Meldung nicht mehr aufrecht ist, dass Sie Ihrerseits vorgebracht haben an der Adresse Ort2 wohnhaft zu sein und dass das Finanzamt Wien 3/6/7/11/15 Schwechat Gerasdorf von seiner Zuständigkeit nunmehr Kenntnis hat, ist das Finanzamt Wien 12/13/14 Purkersdorf für die Nachreichung im Zusammenhang mit Ihrer Arbeitnehmerveranlagung für 2012 nicht (mehr) örtlich zuständig.

Zu Ihrem Vorbringen, das Finanzamt hätte „behauptet“, Sie hätten auf das Ergänzungsersuchen des Finanzamtes vom 10.06.2013 nicht reagiert, möchte das Finanzamt an dieser Stelle festhalten, dass im Vorlagebericht (Anlage 2) lediglich angeführt ist, „dass der Umstand, dass der Bf. entgegen der Verfassungsbestimmung des § 34 Abs. 7 EStG Unterhaltszahlungen an seine volljährigen Töchter als außergewöhnliche Belastungen steuerlich geltend gemacht hat, was ebenfalls erst im Zuge der Bearbeitung der Veranlagung des Jahres 2011 neu hervorgekommen ist; in der Berufung in keinsten Weise kommentiert hat und auch das diesbezügliche Ergänzungsersuchen (A5 167 - 176/2011) trotz mehrmaliger Fristerstreckung nicht beantwortet hat“ beziehungsweise, dass der Umstand, dass der Bf. Unterhaltszahlungen an seine volljährigen Töchter als außergewöhnliche Belastungen steuerlich geltend gemacht hat, in der Berufung gegen die Einkommensteuerbescheide wiederum in keinsten Weise erwähnt wird.“

Das Finanzamt möchte an dieser Stelle festhalten, dass der Bf. auch in seiner Nachreichung nicht auf diesen Punkt des Ergänzungsersuchens eingegangen ist. Ebenso wenig sind in der Nachreichung beispielsweise Ausführungen dahingehend enthalten, dass die deutschen Einkommensteuerbescheide für 2007 bis 2009 zeitlich nach den österreichischen Einkommensteuerbescheiden für 2007 bis 2009 ergangen sind, dass diese Bescheide in Ansehung der Jahre 2007 bis 2009 neue Tatsachen und Beweismittel darstellen und dass es daher denkunmöglich ist, "dass dem Finanzamt zum Zeitpunkt der Erlassung der Einkommensteuerbescheide 2007 - 2009 die deutschen Bescheide haben bekannt sein können".

Auf die Ausführungen dahingehend, dass „Schriftstücke einfach verschwinden“ wird in Ansehung der obigen Erläuterungen keine gesonderte Stellungnahme abgegeben und erübrigt sich mit diesem Schreiben auch eine angesprochene „Empfangsbescheinigung“.

Zu dem Vorbringen, das Schreiben „nun ebenfalls der Berufungsbehörde vorzulegen“, möchte das Finanzamt festhalten, dass die übermittelten Unterlagen im Akt enthalten waren und sind und dass dieses Schreiben mitsamt dem Antwortschreiben des Finanzamtes und den oben erwähnten Anlagen dem Unabhängigen Finanzsenat zur Kenntnisnahme und Vervollständigung des Aktes vorgelegt wird.

Aktenkundig sind folgende Unterlagen:

- Studien an der Universität S (*Homepage*)
- Universität S: Mitteilungsblatt - Sondernummer der Universität S (147. Curriculum für das Bachelorstudium Politikwissenschaften an der Universität S)
- Auszug des Zentralen Melderegister betreffend Bf.: F, seit 18.08.2004 - als Nebenwohnsitz
- Auszug des Zentralen Melderegister betreffend Tochter Tochter1, geb. GebDat:
 - 1. Ort2, seit 22.04.2010 - als Hauptwohnsitz
 - 2. Wohnort2, vom 14.04.1983 - 22.04.2010 als Hauptwohnsitz
- Studienzeitbestätigung von Tochter1: München vom 13.11.2003 bis 30.09.2008
- Inskriptionsbestätigung des JS Institut wwedu: Tochter1 Gräfin m, wohnhaft in Wohnort, ist seit 1.10.2008 inskribiert.
- Ersuchen um Ergänzung betreffend Studien der Töchter vom 2.10.2012 (Frist bis 30.11.2012)
- Antwort des Vorhaltes:
 - Vorlage der Studienbestätigung der Tochter Tochter2, sie arbeitet seit 1.01.2012 bei der FM GmbH.
 - Tochter1 arbeitet als Verwaltungspraktikantin im Beschäftigungsort vom 15.12.2011 bis 14.12.2012.
 - Vor dem 15.12.2011 arbeitete sie ebenfalls in München.
 - Ab 15.12.2012 wird sie arbeitslos sein.
- Zustellversuche an Bf.: F: vom 6.02.2013 zurück an FA (laut Auskunft der Poststelle MTK nicht in der Kaserne, Dienstort, Hinterlegung im Akt)
- Dienstvertrag des Bf.

- Reisepass J 123, lautend auf Dr. iur. m m
- Kaufvertrag betreffend Liegenschaft in XY vom **1994
- Bescheid über den Berufsgenossenschaftsbeitrag für das Umlagejahr 2012 und den Beitragsvorschuss der Sozialversicherung für Landwirtschaft Forsten und Gartenbau betreffend Bf.
- Plan: Änderungen des Schloss XY vom 17.07.1995

FinanzOnline vom 13.02.2013 (Anfrage 1.207.718):

Der Einkommensteuerbescheid wurde dem Bf. elektronisch zugestellt, er gibt an, dass er in F nicht mehr wohne. Sein Nebenwohnsitz sei seit 2005 Ort2.

Sein Hauptwohnsitz sei seit den frühen 90-er Jahren XY 00, D - Postleitzahl Ort.

Da sich sein Lebensmittelpunkt eindeutig in Ort befinde und er sich nur aus Gründen der Erwerbstätigkeit in Wien aufhalte, reiche ein Nebenwohnsitz.

Wegen seines Hauptwohnsitzes im Ausland habe der Arbeitgeber des Bf. geraten, als Nebenwohnsitz im Melderegister eine im Einflussbereich des Arbeitgebers liegende Liegenschaft - im konkreten Fall - eine Kaserne des ÖBH zu wählen. Dort habe er tatsächlich von August 2004 bis Sommer 2005 - vorübergehend auch gewohnt, bis der Bf. am freien Markt eine Wohnung fand, in der Nähe seiner Arbeitsstelle, dem AG S-Gasse lag - nämlich die Wohnung am Ort2, die er seither auch allein bewohne. Seine Gattin kümmere sich um die Liegenschaft am Hauptwohnsitz, was einer Vollbeschäftigung - allerdings mit mäßigem Einkommen - bedeute. Die Töchter würden sich ausschließlich an ihrem Studienort in München aufhalten. Die 30-jährige Tochter Tochter1 sei vom 15.12.2011 bis 15.12.2012 als Verwaltungspraktikantin im Beschäftigungsort tätig gewesen und übernachtete gelegentlich in der Wohnung des Bf. Eine Person dieses Alters führe ihr eigenes Leben und nicht zusammen mit ihrem Vater in einer 2 Zimmer Wohnung.

Diese Berufung wurde ohne Erlassung eines Berufungsvorentscheidung dem unabhängigen Finanzsenat vorgelegt.

Über die Beschwerde wird erwogen:

Hingewiesen wird, dass die am 00. Dezember 2013 anhängigen offenen Berufungen (bei dem unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen) gemäß § 323 Abs. 38 BAO vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinn des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen sind.

Strittig ist im gegenständlichen Beschwerdeverfahren die Rechtzeitigkeit der Beschwerde (siehe Vorlageantrag Punkt 3 zweiter Absatz letzter Satz), die Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich der Einkommensteuer für die Jahre 2007 bis 2010, die Anerkennung der Aufwendungen für die doppelte Haushaltsführung als Werbungskosten und die damit in Zusammenhang stehenden Familienheimfahrten für die Jahre 2007 bis 2011.

1. Rechtzeitigkeit der Beschwerde

Im Vorlagebericht beantragte die Abgabenbehörde die Berufung (Beschwerde) als verspätet zurückzuweisen, weil die gegenständlichen Einkommensteuerbescheide 2007 bis 2011 bereits am 6.02.2013 rechtswirksam zugestellt worden seien und demnach das Fristerstreckungsansuchen vom 14.03.2013 nach Ablauf der Berufungsfrist eingebracht worden sei.

Folgender Sachverhalt wird der Entscheidung zugrunde gelegt:

Laut Auszug aus dem Zentralen Melderegister war der Bf. im Zeitraum 18.08.2004 bis 10.10.2013 in F mit einem Nebenwohnsitz gemeldet. Der Unterkunftsgeber war die Dienstgeber. Eine andere Adresse scheint nicht auf.

Als Hauptwohnsitz gibt der Bf. seinen Wohnsitz auf Schloss XY, Ort in Deutschland an.

Der Bf. brachte seine Erklärungen zur Arbeitnehmerveranlagung für die streitanhängigen Jahre jeweils unter der Adresse F ein. Hierbei handelt es sich um die Adresse seines Dienstgebers, die Dienstgeber.

Die verfahrensgegenständlichen Bescheide, jeweils vom 01.02.2013 wurden dem Bf. mit RSb an diese Adresse (Arbeitsplatz) gesendet. Die Bescheide wurden am 06.02.2013 an den Absender (Finanzamt) zurückgeschickt, da sich laut Auskunft der Poststelle der Dienstgeber der Bf. nicht in der Kaserne befinde, sondern in der AG S-Gasse. Aus Aktenvermerken vom 13.02.2013 am jeweiligen Kuvert wurden die Bescheide im Akt hinterlegt bzw. wurde die Gleichschrift der Bescheidbegründung an die S-Gasse versendet. Rückscheine sind nicht aktenkundig.

Laut Aktenvermerk vom 13.02.2013 wurden die Bescheide neuerlich an die "neue Dienstgeberadresse" zugestellt. Ein Zustellnachweis hinsichtlich der S-Gasse ist nicht aktenkundig.

Mit Anfrage 1.207.718 vom 13.02.2013 mit Betreff: Einkommensteuer 2011 in FinanzOnline brachte der Bf. vor, dass ihm der Einkommensteuerbescheid 2011 nicht postalisch, sondern elektronisch zugestellt wurde. Den Grund sah der Bf. darin, dass der Bescheid an seinen Nebenwohnsitz F gesendet worden sei. Der Nebenwohnsitz des Bf. sei seit dem Jahr 2005 in Ort2. Der Bf. habe seinen Hauptwohnsitz in Deutschland, XY 00, D - Postleitzahl Ort.

Die Abgabenbehörde sah in diesem Vorbringen eine unrichtige Behauptung seitens des Bf., da er dem Finanzamt immer gegenüber die oben angeführten Adresse (F) angegeben hat. Er war an dieser Adresse laut Zentralem Melderegister gemeldet und ist die Post auch immer übernommen worden.

Über Nachfragen bei der Transparenzdatenbank einer etwaigen elektronischen Zustellung dieser Bescheide wurde dem Bundesfinanzgericht mit Schreiben vom 05.04.2017 zur Kenntnis gebracht, dass keiner der verfahrensgegenständlichen Bescheide elektronisch in die Databox des Bf. zugestellt wurde. Die Einkommensteuerbescheide 2007 bis 2011

sowie die Wiederaufnahmebescheide 2007 bis 2010, alle erlassen am 1.02.2013, wurden nur per RSb an die Adresse des Arbeitgebers in F zugestellt.

Diese Aussage der Transparenzdatenbank hinsichtlich der Zustellung der Bescheide (nämlich mit RSb) deckt sich mit den Daten des Steueraktes für 2011 des Bf.

Mit Schreiben vom 14.03.2013 brachte der Bf. ein Ansuchen um Verlängerung der Rechtsmittelfrist zur Einbringung einer Berufung gegen die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2007, 2008, 2009, 2010 und 2011 bei der Abgabenbehörde ein.

Mit Bescheid vom 21.03.2013 wurde diesem Ansuchen nicht stattgegeben. Dieser abweisende Bescheid hinsichtlich der Fristverlängerung wurde vom steuerlichen Vertreter des Bf. am 25.03.2013 übernommen.

Laut Aktenlage wurde am 27.03.2013 gegen die verfahrensgegenständlichen Bescheide Berufung (Beschwerde) erhoben. In diesem Schriftsatz wurde zur Rechtzeitigkeit der Berufung (Beschwerde) angegeben, dass die Bescheide am 18.02.2013 dem Bf. zugestellt wurden.

Daraus folgt rechtlich:

Gemäß § 245 Abs. 1 BAO beträgt die Beschwerdefrist einen Monat. Nach Abs. 3 leg. cit. ist die Beschwerdefrist auf Antrag von der Abgabenbehörde aus berücksichtigungswürdigen Gründen, erforderlichenfalls auch wiederholt, zu verlängern. Durch einen Antrag auf Fristverlängerung wird der Lauf der Beschwerdefrist gehemmt.

Gemäß Abs. 4 leg. cit. beginnt die Hemmung des Fristenlaufs mit dem Tag der Einbringung des Antrages (Abs. 2 oder 3) und endet mit dem Tag, an dem die Mitteilung (Abs. 2) oder die Entscheidung (Abs. 3) über den Antrag dem Antragsteller zugestellt wird.

Gemäß § 2 Z 4 ZustellG bedeutet Abgabestelle die Wohnung oder sonstige Unterkunft, die Betriebsstätte, der Sitz, der Geschäftsraum, die Kanzlei oder auch der Arbeitsplatz des Empfängers, im Falle einer Zustellung einer Amtshandlung auch deren Ort, oder ein vom Empfänger der Behörde für die Zustellung in einem laufenden Verfahren angegebener Ort.

Es liegt im Ermessen der Behörde, welche Abgabestelle sie wählt. Es ist jener Zustellort als Abgabestelle zu bezeichnen, von dem mit größerer Wahrscheinlichkeit anzunehmen ist, dass dort die Zustellung bewirkt und das Schriftstück dem Empfänger am einfachsten und sichersten übergeben werden kann oder von dem zumindest mit größerer Wahrscheinlichkeit zu erwarten ist, dass es der gewählte Zustellort dem Empfänger erlaubt, mit der erforderlichen Aufmerksamkeit von der Zustellung Kenntnis zu nehmen (Ritz, BAO⁵, § 2 Zustellgesetz Tz 9).

Unter einer sonstigen Unterkunft ist auch eine Kaserne zu verstehen (Ritz, BAO⁵, § 2 Zustellgesetz Tz 18).

Gemäß § 8 Abs. 1 Zustellgesetz hat eine Partei, die während eines Verfahrens, von dem sie Kenntnis hat, ihre bisherige Abgabestelle ändert, dies der Behörde unverzüglich mitzuteilen.

Nach Abs. 2 leg. cit. ist bei Unterlassung dieser Mitteilung die Zustellung durch Hinterlegung ohne vorausgehenden Zustellversuch vorzunehmen, falls eine Abgabestelle nicht ohne Schwierigkeiten festgestellt werden kann.

Festgestellt wird, dass der Bf. gegenüber der Abgabenbehörde stets unter der oben angeführten Adresse F aufgetreten ist, und unter dieser auch im Zentralen Melderegister registriert ist. Eine Mitteilung über eine Änderung der Abgabestelle im Zuge des Verfahrens ist seitens des Bf. nicht erfolgt.

Unstrittig steht fest, dass der Bf. gegenüber der Abgabenbehörde immer seinen Wohnsitz in F angegeben hat und wurden die Schriftstücke auch immer an dieser Adresse wirksam zugestellt.

Die in Rede stehenden Bescheide wurden an dieser Abgabestelle jedoch nicht übernommen, gleichlautenden Aktenvermerken auf den Kuverts ist zu entnehmen, dass sich der Bf. an einer anderen Dienststelle in der Kaserne befindet. In der Folge wurden die Gleichschriften der Bescheide an die andere Dienststelle ohne Zustellnachweis gesendet und auch vom Bf. übernommen.

Da die Abgabenbehörde ohne Schwierigkeiten die Abgabestelle feststellen konnte, wurden die Bescheide erst mit Zustellung an die andere Dienststelle (Abgabestelle) wirksam zugestellt.

Gemäß § 26 Abs. 2 erster Satz ZustellG gilt die Zustellung als am dritten Werktag nach der Übergabe an das Zustellorgan bewirkt.

Darstellung des Verfahrensablaufes:

Einkommensteuerbescheide	1.02.2013
Rücksendung an FA	6.02.2013
neuerliche Versendung der Gleichschriften an andere Dienststelle - ohne Zustellnachweis	13.02.2013
Zustellung*	18.02.2013
Beginn der Berufungsfrist**	18.02.2013
Ende der Berufungsfrist	18.03.2013
Einbringung des Antrages um Fristverlängerung***	14.03.2013
Abweisung des Fristverlängerungsansuchens	21.03.2013
Zustellung der Abweisung des Fristverlängerungsansuchens	25.03.2013
Beschwerde	27.03.2013

* Aus der Aktenlage ist eine Zustellung der Gleichschriften mit Zustellnachweis nicht ersichtlich. Selbst unter der Annahme der Zustellfiktion gemäß § 26 Abs. 2 erster Satz Zustellgesetz, dass die Zustellung als am dritten Werktag nach der Übergabe

an das Zustellorgan bewirkt gilt, wären die Bescheide frühestens am Montag, den 18.02.2013 wirksam zugestellt worden. Nach Rückfrage an den ehemaligen steuerlichen Vertreter des Bf. gibt dieser mit Mail vom 16.05.2017 dem Bundesfinanzgericht bekannt, dass sich neben den Wiederaufnahmebescheiden, Sachbescheiden und der (gemeinsamen) Bescheidbegründung, jeweils datiert mit 01.02.2013, ein RSb-Briefkuvert gestempelt mit Aufgabedatum 18.02.2013 in den Akten befindet. An welchem Tag diese Bescheide behoben wurden, ist aus den dem steuerlichen Vertreter zur Verfügung stehenden Akten nicht erkennbar.

** Die Beschwerdefrist beträgt 1 Monat (§ 245 Abs. 1 BAO) und beginnt (frühestens) am 18.02.2013.

*** Gemäß § 245 Abs. 4 BAO beginnt mit der Einbringung des Antrages auf Fristverlängerung am 14.03.2013 die Hemmung des Fristenlaufs.

Hemmung der Rechtsmittelfrist bedeutet, dass die Frist mit dem Tag der Einbringung des zur Hemmung führenden Antrages abgestoppt wird, und dass mit dem der Zustellung des die Hemmung beendenden Schriftstückes folgenden Tag ihr Rest weiterläuft.

Der Bf. hat am 14.03.2013 das Ansuchen auf Fristverlängerung bei der Abgabenbehörde eingebracht. Unter der Voraussetzung der (frühesten bzw. fiktiven) Zustellung am 18.02.2013 beträgt der Rest der (Beschwerde)Frist noch 5 Tage, die mit dem der Zustellung des abweisenden Bescheides folgenden Tag, das ist im gegenständlichen Verfahren der 26.03.2013, weiterläuft.

Da die Beschwerde am 27.03.2013 erhoben wurde, ist sie gemäß § 260 Abs. 1 lit. b BAO fristgerecht eingebracht worden.

2. Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich der Einkommensteuer für die Jahre 2007 bis 2010

Folgender Sachverhalt wird der Entscheidung zugrunde gelegt:

Nach Einbringung der Arbeitnehmerveranlagungen für die Jahre 2007, 2008 und 2009 führte das Finanzamt ein Vorhalteverfahren (Vorhalt vom 19.02.2008 betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2007, Vorhalt vom 9.04.2009 betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2008 und Vorhalt vom 28.02.2010 betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2009) hinsichtlich der Voraussetzungen der doppelten Haushaltsführung für die Anerkennung als Werbungskosten durch.

In den in der Folge erlassenen Sachbescheiden für die Jahre 2007 bis 2009 wurden nach einer telefonischen Besprechung mit dem Bf. die beantragten Aufwendungen für die doppelte Haushaltsführung in voller Höhe anerkannt.

Der (Erst)Einkommensteuerbescheid 2010 vom 25.03.2011 wurde ohne Vorhalteverfahren erlassen, in dem die Werbungskosten in voller Höhe anerkannt wurden.

Mit einem Ersuchen um Ergänzung vom 21.02.2012 betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2011 wurden vom Bf. Belege hinsichtlich der geltend gemachten Werbungskosten abverlangt.

Mit Schreiben vom 6.06.2012 wurde dem Bf. ein Ersuchen um Ergänzung betreffend der Arbeitnehmerveranlagungen für die Jahre 2007 bis 2011 übermittelt, welches mit einem Antwortschreiben vom 15.06.2012 beantwortet wurde.

Mit Schreiben vom 6.06.2012 wurde von der Abgabenbehörde der Arbeitgeber mit Auskunftersuchen gemäß § 115 BAO ersucht, bekannt zugeben, ob der Bf. einen Wohnsitz in der Kaserne habe.

Mit Schreiben vom 8.06.2012 gibt die GmbH bekannt, dass der Bf. am 27.09.2005 einen Mietvertrag hinsichtlich der Wohnung Ort2 abgeschlossen hat und dieser noch aufrecht ist. Der Mietvertrag wurde beigelegt.

Mit einem weiteren Ersuchen um Ergänzung betreffend Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2006 bis 2011 vom 21.06.2012 wurde der Bf. ersucht, weitere Auskünfte betreffend Alleinverdienerabsetzbetrag, doppelte Haushaltsführung, Familienheimfahrten, Arbeitsmittel, Krankheitskosten, Spenden und auswärtige Berufsausbildung von Kindern zu erteilen.

Mit Eingabe vom 18.07.2012 ersuchte der Bf. um Verlängerung der Frist zur Beantwortung des Vorhaltes.

Mit Schreiben vom 14.09.2012 beantwortete der Bf. den Vorhalt.

Darstellung des Verfahrensablaufes:

	2007	2008	2009	2010	2011
Erklärung					
Vorhalt	19.02.2008	9.04.2009	26.02.2010		
ESt-Erstbescheid	22.04.2008	13.07.2009	25.06.2010	28.03.2011	
Vorhalt	6.06.2012	6.06.2012	6.06.2012	6.06.2012	6.06.2012
WA-Bescheid	1.02.2013	1.02.2013	1.02.2013	1.02.2013	
ESt-Bescheid	1.02.2013	1.02.2013	1.02.2013	1.02.2013	1.02.2013

Daraus folgt rechtlich:

Gemäß § 303 Abs. 1 lit. b BAO kann ein durch Bescheid abgeschlossenes Verfahren auf Antrag einer Partei oder von Amts wegen wiederaufgenommen werden, wenn Tatsachen oder Beweismittel im abgeschlossenen Verfahren neu hervorgekommen sind und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Die Wiederaufnahme des Verfahrens hat den Zweck ein durch Bescheid abgeschlossenes Verfahren, dem besondere Mängel anhaften, aus den im Gesetz erschöpfend aufgezählten Gründen aus der Welt zu schaffen und die Rechtskraft dieses Bescheides zu beseitigen. Sie soll ein bereits rechtskräftig abgeschlossenes Verfahren wieder eröffnen, einen Prozeß, der durch einen rechtskräftigen Bescheid bereits einen Schlußpunkt erreicht hat, erneut in Gang bringen (VwGH 20.06.1990, 90/16/0003).

Nach Lehre und ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes sind die Wiederaufnahmegründe in der Begründung eines Wiederaufnahmebescheides anzuführen. Die Angabe der Wiederaufnahmegründe in der Begründung des die Wiederaufnahme verfügenden Bescheides ist schon deshalb notwendig, weil sich die Rechtmittelbehörde bei der Erledigung der gegen die Verfügung der Wiederaufnahme richtenden Rechtsmittel auf keine neuen Wiederaufnahmegründe stützen kann. Sie hat lediglich zu beurteilen, ob die von der Abgabenbehörde angeführten Gründe eine Wiederaufnahme rechtfertigen (vgl. Ritz, BAO⁵, § 307 Tz 3), also zu prüfen bzw. zu entscheiden, ob das Verfahren aus den vom Finanzamt angeführten Gründen wiederaufgenommen werden durfte (VwGH vom 19.09.2007, 2004/13/0108), nicht jedoch, ob eine Wiederaufnahme auch aus anderen Gründen zulässig gewesen wäre (zB VwGH 17.04.2008, 2007/15/0062).

Tatsachen sind ausschließlich mit dem Sachverhalt des abgeschlossenen Verfahrens zusammenhängende tatsächliche Umstände, also Sachverhaltselemente, die bei einer entsprechenden Berücksichtigung zu einem anderen Ergebnis (als vom Bescheid zum Ausdruck gebracht) geführt hätten, etwa Zustände, Vorgänge, Beziehungen, Eigenschaften (VwGH 19.11.1998, 96/15/9148; VwGH 26.07.2000, 95/14/0094, VwGH 21.11.2007, 2006/13/0107; VwGH 26.02.2013, 2010/15/0064).

Keine Tatsachen sind neue Erkenntnisse in Bezug auf die Beurteilung von Sachverhaltselementen, gleichgültig, ob die späteren Erkenntnisse durch die Änderung der Verwaltungspraxis oder der Rechtsprechung oder vorhergehender Fehlbeurteilung oder Unkenntnis der Gesetzeslage eigenständig gewonnen werden (vgl. Ritz, BAO⁵, § 303 Tz 7 und 9). Die nachteiligen Folgen einer früheren unzutreffenden Würdigung oder Wertung des offengelegt gewesenen Sachverhaltes oder einer fehlerhaften rechtlichen Beurteilung lassen sich bei unveränderter Tatsachenlage nicht nachträglich im Wege der Wiederaufnahme des Verfahrens beseitigen (vgl. zB VwGH 21.09.2009, 2008/16/0148; VwGH 27.11.2012, 2008/13/0081).

Neu hervorgekommene Tatsachen und Beweismittel rechtfertigen eine Wiederaufnahme des Verfahrens. Neu hervorgekommen sind solche Umstände, wenn sie im Zeitpunkt der Bescheiderlassung bereits existent, der Behörde aber nicht bekannt waren. Damit bietet die Wiederaufnahme die Möglichkeit, bisher unbekannten, aber entscheidungsrelevanten Sachverhaltselementen Rechnung zu tragen. Sie dient aber nicht dazu, bloß die Folgen einer unzutreffenden rechtlichen Würdigung eines offengelegten Sachverhaltes zu beseitigen (VwGH 9.07.1997, 96/13/0185).

Es ist Aufgabe der Abgabenbehörde, die von ihr verfügte Wiederaufnahme durch unmissverständliche Hinweise darauf zu begründen, welche Tatsachen oder Beweismittel auf welche Weise neu hervorgekommen sind (VwGH 30.9.1987, 87/13/0006). Dazu hat sie die zeitliche Abfolge des Bekanntwerdens der maßgebenden Tatsachen und Beweismittel zu erheben und in der Begründung ihres Bescheides kontrollierbar darzustellen (VwGH 17.10.1984, 84/13/0054).

Im gegenständlichen Verfahren hat das Finanzamt in der Begründung der bekämpften Wiederaufnahmebescheide auf die Begründung der gleichzeitig erlassen Sachbescheide verwiesen, wonach die Wiederaufnahme derart begründet wird, dass dem Finanzamt erst am 14.09.2012 die (deutschen) Einkommensteuerbescheide der Gattin des Bf. für die Jahre 2007 bis 2009 erstmals vorgelegt wurden, aus denen ersichtlich war, dass die Gattin in diesen Jahren über keine wirtschaftlich maßgeblichen Einkünfte verfügt habe. Diesen deutschen Einkommensteuerbescheiden gegenüber stehe die Auskunft des Bf., dass die Gattin Einkünfte aus Landwirtschaft und Vermietung in Höhe von 150,00 € im Jahr 2007, 275,00 € im Jahr 2008, 187,00 € im Jahr 2009, 225,00 € im Jahr 2010 und 210,00 € im Jahr 2011, einen Naturalbeitrag in Höhe von 2.100,00 € in den Jahren 2007 und 2008, 2.300,00 € in den Jahren 2009 und 2011 und 2.200,00 € im Jahr 2010 und Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung in Höhe von 2.000 € in den Jahren 2007 und 2008, 1.230,00 € im Jahr 2009, 2.250,00 € im Jahr 2010 und 2.580,00 € im Jahr 2011 beziehe. Der Umstand, dass die Gattin in den Jahren 2007 bis 2010 keinerlei wirtschaftlich maßgebenden Einkünfte bezogen hat, stelle eine neue Tatsache und die übermittelten deutschen Einkommensteuerbescheide neue Beweismittel im Sinne des § 303 BAO dar.

Weiters habe der Bf. in den Jahren 2010 und 2011 andere außergewöhnliche Belastungen für Unterhaltszahlungen an seine volljährige Töchter steuerlich geltend gemacht, obgleich diese Aufwendungen gemäß § 34 Abs. 7 Z 5 EStG nicht abzugsfähig seien und diese Aufwendungen im Einkommensteuerbescheid 2009 nicht anerkannt wurden. Da der Einkommensteuerbescheid 2010 hinsichtlich der anderen gewöhnlichen Belastungen ungeprüft ergangen ist, stelle diesfalls der Umstand, dass in diesem Jahr Unterhaltszahlungen an die Töchter als außergewöhnliche Belastungen steuerlich geltend gemacht wurden, eine neue Tatsache im Sinne des § 303 BAO dar.

Das nachträgliche Erkennen, dass im abgeschlossenen Verfahren Verfahrensmängel unterlaufen sind, die zu einer unzutreffenden tatsächlichen oder rechtlichen Würdigung des in seiner realen Gegebenheit vorhanden gewesenen Sachverhaltes geführt haben, ist für sich nicht ein Grund, der zu einer Wiederaufnahme des Verfahrens zu führen vermag. Ebenso lassen sich nicht die nachteiligen Folgen einer früheren unzutreffenden Tatsachenwürdigung oder Tatsachenwertung (VwGH 9.04.1986, 84/13/102) eines der Behörde bekannten (bekanntgegebenen, festgestellten, offen gelegten) Sachverhaltes oder einer fehlerhaften rechtlichen Beurteilung (verfehlte rechtliche Schlußfolgerungen; VwGH 19.5.1988, 87/16/3) - gleichgültig durch welche Umstände veranlasst - bei

unveränderter Tatsachenlage nicht im Wege einer Wiederaufnahme des Verfahrens beseitigen (VwGH 2.12.1985, 84/15/217, vgl. *Stoll*, BAO-Kommentar, § 303, 2921).

Der Neuerungsstatbestand des § 303 Abs. 1 lit. b BAO ist dann erfüllt, wenn Tatsachen und Beweismittel neu hervorkommen. Maßgebend ist, ob der Abgabenbehörde in dem wiederaufzunehmenden Verfahren der Sachverhalt so vollständig bekannt gewesen ist, dass sie schon in diesem Verfahren bei richtiger rechtlicher Beurteilung zu der nunmehr im wiederaufgenommenen Verfahren erlassenen Entscheidung gelangen hätte können (zB VwGH 23.02.2010, 2006/15/0314; VwGH 29.07.2010, 2006/15/0006; VwGH 00.05.2011, 2009/15/0135; VwGH 22.12.2011, 2010/15/0192, VwGH 19.09.2013, 2011/15/0157, vgl. Ritz, BAO⁵, § 303, Tz 46).

Beim Beweismittelbegriff ist auf § 166 BAO abzustellen. Danach kommt alles in Betracht, was zur Feststellung des maßgebenden Sachverhalts geeignet und nach Lage des Falls zweckdienlich ist.

Keine Beweismittel sind nach der Judikatur etwa Entscheidungen von Gerichten oder Verwaltungsbehörden (VwGH 24.02.2000, 96/15/0149).

Wiederaufnahmsgründe sind nur im Zeitpunkt der Bescheiderlassung existente Tatsachen, die später hervorkommen (*nova reperta*). Später entstandene Umstände (*nova producta*) sind keine Wiederaufnahmsgründe (zB VwGH 23.09.1997, 93/14/0065; VwGH 20.11.1997, 96/15/0221) und daher vom Neuerungsstatbestand des § 303 Abs. 1 lit. b BAO nicht umfasst.

Das Hervorkommen von Tatsachen und Beweismitteln ist nach herrschender Ansicht aus der Sicht des jeweiligen Verfahrens zu beurteilen (zB VwGH 29.09.2004, 2001/13/0135; VwGH 23.04.2008, 2006/13/0019; VwGH 24.06.2009, 2007/15/0045; VwGH 15.12.2010, 2007/13/0157; VwGH 26.02.2013, 2009/15/0016).

Zu beurteilen ist vom Bundesfinanzgericht in diesem Zusammenhang nun, ob angesichts vorstehender höchstgerichtlicher Rechtsprechung der Abgabenbehörde im Zeitpunkt der Erlassung der Erstbescheide der Sachverhalt so vollständig bekannt gewesen ist, dass sie schon in diesem Verfahren bei richtiger rechtlicher Subsumtion zu der nunmehr im wiederaufgenommenen Verfahren erlassenen Entscheidung, dass nämlich die Voraussetzungen für die Anerkennung der doppelten Haushaltsführung als Werbungskosten nicht erfüllt waren, gekommen wäre.

2.1. Wiederaufnahme der Verfahren hinsichtlich der Einkommensteuer für die Jahre 2007, 2008 und 2009

Die Wiederaufnahme des Verfahrens auf Grund neu hervorgekommener Tatsachen bietet die Möglichkeit, bisher unbekannten, aber entscheidungswesentlichen Sachverhaltselementen Rechnung zu tragen; sie dient aber nicht dazu, bloß die Folgen einer unzutreffenden rechtlichen Würdigung eines offengelegten Sachverhaltes zu beseitigen (siehe VwGH 13.09.1988, 87/14/0159). Eine Wiederaufnahme des Verfahrens kann daher nur auf solche Tatsachen gestützt werden, die **neu** hervorgekommen sind.

Es darf somit nur eine Tatsache, die der Abgabenbehörde im Erstverfahren noch nicht bekannt gewesen ist, zum Gegenstand einer amtswegigen Wiederaufnahme gemacht werden. Entscheidend für eine von Amts wegen vorgenommene Wiederaufnahme des Verfahrens ist der Wissensstand der Abgabenbehörde im Zeitpunkt „der Erlassung des vorangegangenen rechtskräftigen Bescheides“.

Das Hervorkommen von Rechtsirrtümern rechtfertigt keine Wiederaufnahme (vgl. VwGH 17.09.1990, 90/15/0118).

Auf das gegenständliche Verfahren bezogen ist daher auf den Wissensstand der Abgabenbehörde im Zeitpunkt der Erlassung der Erstbescheide abzustellen.

Außer Streit steht, dass der Bf. in den jeweiligen Arbeitnehmerveranlagungen den Alleinverdienerabsetzbetrag beantragt hat und damit der Abgabenbehörde offen gelegt hat, dass die Ehegattin weniger als 6.000 € verdient hat. Weiters wurden vom Bf. in einem Vorhalteverfahren vor Erlassung der Erstbescheide die Belege betreffend der doppelten Haushaltsführung abverlangt.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes kommt es bei der Beurteilung, ob neu hervorgekommene Tatsachen und Beweismittel vorliegen, auf den Wissensstand auf Grund der Abgabenerklärungen und ihrer Beilagen im jeweiligen Veranlagungsjahr an (zB VwGH 16.09.2003, 2000/14/0175-0177; VwGH 18.09.2003, 99/15/0120; VwGH 18.12.2008, 2006/15/0367; VwGH 24.02.2010, 2009/15/0161; VwGH 28.02.2012, 2008/15/0005, 0006).

Werden Tatsachen festgestellt, die im vorangegangenen Ermittlungsverfahren zwar bekannt waren, aber unberücksichtigt geblieben sind, so sind sie nicht neu hervorgekommen.

Sind Tatsachen dem zuständigen Team der Veranlagung durch Einreichung von richtigen Abgabenerklärungen bekannt gegeben worden, ist nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes die Abgabenbehörde nicht berechtigt, die sich daraus ergebenden nachteiligen Folgen durch die Vornahme einer Wiederaufnahme des Verfahrens nachträglich einem Beschwerdeführer anzulasten (vgl. Schimetschek, Die Verfahrenswiederaufnahme wegen neuer Tatsachen, FJ 1988, 153 unter Hinweis auf die Judikatur des VwGH unter anderem 5.11.1981, 3143, 3144/80).

Unstrittig steht fest, dass der Bf. den Alleinverdienerabsetzbetrag in den Arbeitnehmerveranlagungen beantragt hat. Die Tatsache, dass die deutschen Einkommensteuerbescheide erst nach Erlassung der österreichischen (Erst)Bescheide erlassen wurden, stellt keinen neue Tatsache sowie Beweismittel dar. Die deutschen Einkommensteuerbescheide sind eine Bescheinigung dessen, was der Bf. in seiner Erklärung angegeben hat, nämlich dass seine Gattin geringere Einkünfte als 6.000,00

€ pro Jahr erzielte. Dass eine niedrigere Einkommensgrenze in Zusammenhang mit der doppelten Haushaltsführung besteht, ist aus der Abgabenerklärung nicht ersichtlich und wurde der Bf. in einem - vor Erlassung des Erstbescheides -

durchgeführten Vorhalteverfahren bzw. Nachbescheidkontrolle nicht hingewiesen. Auch wurde dem Bf. erstmals mit dem zweiten, nach Erlassung des Erstbescheides ergangenen Vorhalt vom 6.06.2012 mitgeteilt, dass bei der Anerkennung der doppelten Haushaltsführung und Familienheimfahrten in den Vorjahren von einer vorübergehenden doppelten Haushaltsführung ausgegangen wurde.

Somit wurden in den nach den wiederaufgenommenen Verfahren erlassenen Sachbescheiden lediglich die bereits im Bescheiderlassungszeitpunkt existierenden Tatsachen oder Beweismittel rechtlich anders gewürdigt.

Hinsichtlich des zweiten von der Abgabenbehörde angeführten Wiederaufnahmegrundes bezüglich der Nichtabzugsfähigkeit der Unterhaltsleistungen an volljährige Kinder ist auszuführen, dass der Bf. im Jahr 2007 außergewöhnliche Belastungen für eine auswärtige Berufsausbildung für 2 Kinder beantragt hat, und diese sowohl im Erstbescheid als auch im wiederaufgenommenen Einkommensteuerverfahren anerkannt wurden. In den Jahren 2008 und 2009 hat der Bf. außergewöhnliche Belastungen für eine auswärtige Berufsausbildung für 1 Kind beantragt, und wurden diese sowohl in den jeweiligen Erstbescheiden als auch in den wiederaufgenommenen Einkommensteuerverfahren anerkannt. In den Erklärungen zur Arbeitnehmerveranlagung für die Jahre 2007, 2008 und 2009 wurden vom Bf. die Geburtsdaten der Töchter offengelegt und waren somit der Abgabenbehörde ebenfalls bekannt.

Da die den neuen Bescheiden zugrunde gelegten Tatsachen schon vor dem (zweiten) Ergänzungsverfahren dem Finanzamt bekannt waren, liegen keine neuen Tatsachen vor. Angemerkt wird, dass die beantragten Aufwendungen als außergewöhnlichen Belastungen in den nach den wiederaufgenommenen Verfahren erlassenen Sachbescheiden anerkannt wurden.

Im gegenständlichen Fall sind somit keine **neuen** Tatsachen oder Beweismittel hervorgekommen, sondern es handelt sich um einen Irrtum des Finanzamts. Es ist der Abgabenbehörde bereits bei der Erstellung der Erstbescheide der Sachverhalt so vollständig bekannt gewesen, dass sie schon damals zu der nunmehr im Wiederaufnahmeverfahren erlassenen – nach ihrem Verständnis richtigen – Entscheidung hätte gelangen können. Dieser Grund vermag die Wiederaufnahme der Verfahren nicht zu rechtfertigen.

Nachdem somit in der Begründung der Wiederaufnahmebescheide keine tauglichen Wiederaufnahmegründe angeführt sind, ist die Wiederaufnahme der Verfahren zu Unrecht verfügt worden.

Die angefochtenen Wiederaufnahmebescheide betreffend die Jahre 2007 bis 2009 waren daher aufzuheben. Dadurch tritt nach § 207 Abs. 3 BAO das Verfahren in die Lage zurück, in dem es sich vor seiner Wiederaufnahme befunden hat. Durch die Aufhebung der Wiederaufnahmebescheide scheiden somit ex lege die zeitgleich erlassenen Sachbescheide betreffend Einkommensteuer 2007, 2008 und 2009 aus dem

Rechtsbestand aus. Die alten Sachbescheide leben wieder auf (vgl. Ritz, BAO⁵, § 307 Tz 8).

2.2. Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich der Einkommensteuer für das Jahr 2010

Der Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2010 vom 25.03.2011 erging erklärungsgemäß ohne vorhergehendes Ermittlungsverfahren.

Durch das Ersuchen um Ergänzung vom 21.06.2012 kamen im Rahmen einer Nachbescheidkontrolle neue Tatsachen zum Vorschein und war die Wiederaufnahme des Verfahrens gerechtfertigt.

In diesem Zusammenhang ist darauf hinzuweisen, dass bei der Veranlagung von einer jahresbezogenen Betrachtungsweise auszugehen ist.

Die angefochtenen Wiederaufnahmebescheide verweisen zur Begründung der Wiederaufnahme auf die Feststellungen einer nachträglichen Prüfung der Erklärungsdaten und sind die in der Begründung zum wiederaufgenommenen Einkommensteuerbescheid angeführten Tatsachen und/oder Beweismittel neu hervorgekommen, die eine Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 4 BAO erforderlich machen.

Zur Begründung der Ermessensübung führt die Begründung im Wiederaufnahmebescheid aus, dass diese unter Abwägung von Billigkeits- und Zweckmäßigkeitsgründen (§ 20 BAO) verfügt wurde. Im vorliegenden Fall überwiegt das öffentliche Interesse an der Rechtsrichtigkeit der Entscheidung das Interesse auf Rechtsbeständigkeit und die steuerlichen Auswirkungen können nicht als geringfügig angesehen werden.

Diese Begründung stellt jedenfalls eine ausreichende Begründung für die Ermessensübung dar (vgl. VwGH 10.5.1994, 94/14/0024). Der Bf. hat auch nichts vorgebracht, was gegen die Richtigkeit dieser Ermessensübung sprechen könnte.

Ergänzend sei noch angeführt, dass durch die Nichterkennung der Werbungskosten bzw. außergewöhnliche Belastungen die steuerlichen Auswirkungen nicht als bloß geringfügig bezeichnet werden können.

Nach der Rechtsprechung muss, soll eine Tatsache als neu hervorgekommen, damit sie als Wiederaufnahmsgrund gelten kann, aktenmäßig erkennbar sein, dass der Behörde nachträglich tatsächliche Umstände zugänglich gemacht worden sind, von denen sie nicht schon zuvor Kenntnis gehabt hat (VwGH 5.4.1989, 88/13/0052). Auch das trifft im vorliegenden Fall zu.

In diesem Punkt war die Beschwerde als unbegründet abzuweisen.

3. Werbungskosten

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

Nach § 20 Abs. 1 EStG 1988 dürfen bei den einzelnen Einkünften unter anderem nicht abgezogen werden

Z 1) die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge;

Z 2a) 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.

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. e EStG 1988 sind auch Kosten der Fahrten zwischen Wohnsitz am Arbeit- (Tätigkeits-)ort und Familienwohnsitz (Familienheimfahrten) nicht abzugsfähig, soweit sie den auf die Dauer der auswärtigen (Berufs-)Tätigkeit bezogenen höchstens in § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c EStG 1988 angeführten Betrag übersteigen, der in der im verfahrensgegenständlichen Jahr 2010 geltenden Fassung 3.372 € und im verfahrensgegenständlichen Jahr 2011 geltenden Fassung 3.672 € beträgt (bei einfachen Fahrtstrecke von über 60 km).

Ausgaben für den Haushalt, Verpflegung und Wohnung des Arbeitnehmers gehören nach den Grundregeln des § 20 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 zu den Aufwendungen für die Lebensführung, die nicht abzugsfähig sind.

Unter bestimmten Voraussetzungen können jedoch Aufwendungen oder Ausgaben für die doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten als Werbungskosten einkünftermindernd berücksichtigt werden.

3.1. Doppelte Haushaltsführung

Nachdem der Beschwerde gegen die Wiederaufnahmebescheide für die Jahre 2007, 2008 und 2009 Folge gegeben wurde und die mit gleichem Datum erlassenen Einkommensteuerbescheide nun aus dem Rechtsbestand ausgeschieden sind, sind die Werbungskosten lediglich für die Veranlagungsjahre 2010 und 2011 zu beurteilen.

Von einer doppelten Haushaltsführung wird gesprochen, wenn aus beruflichen Gründen zwei Wohnsitze geführt werden und zwar einer am Familienwohrt (Familienwohnsitz) und einer am Beschäftigungsort (Berufswohnsitz). Unterschieden wird zwischen einer vorübergehenden und einer auf Dauer angelegten doppelten Haushaltsführung.

Aufwendungen des Steuerpflichtigen für eine doppelte Haushaltsführung (am Familienwohnsitz und am Beschäftigungsort) sind steuerlich nur zu berücksichtigen, wenn eine berufliche Veranlassung für die doppelte Haushaltsführung besteht.

Bei einem verheirateten Steuerpflichtigen gilt jedenfalls jener Ort, an dem er mit seiner Ehegattin einen gemeinsamen Hausstand unterhält, der den Mittelpunkt der Lebensinteressen dieser Person bildet, als sein Familienwohnsitz (VwGH 24.04.1996, 96/15/0006).

Der wesentliche Unterschied zwischen einer vorübergehenden und einer auf Dauer angelegten doppelten Haushaltsführung liegt darin, dass von einer vorübergehenden

doppelten Haushaltsführung dann gesprochen wird, wenn die nachgewiesene Absicht besteht, nach einem absehbaren Zeitraum der auswärtigen Berufsausübung wieder an den Ort des Familienwohnsitzes zurückzukehren, während eine auf Dauer angelegte doppelte Haushaltsführung die Verlegung des Familienwohnsitzes auf längere Sicht unzumutbar erscheinen lässt.

Für beide Arten der doppelten Haushaltsführung gilt allgemein, 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. Der Grund, warum Aufwendungen für die doppelte Haushaltsführung dennoch als Werbungskosten bei den aus der Erwerbstätigkeit erzielten Einkünften Berücksichtigung finden, liegt darin, dass derartige Aufwendungen so lange als durch die Erwerbstätigkeit veranlasst gelten, als dem Erwerbstätigen eine Wohnsitzverlegung in übliche Entfernung vom Ort der Erwerbstätigkeit nicht zugemutet werden kann. Dies bedeutet aber nicht, dass zwischen den für eine solche Unzumutbarkeit sprechenden Gründen und der Erwerbstätigkeit ein ursächlicher Zusammenhang bestehen muss. Die Unzumutbarkeit kann ihre Ursachen sowohl in der privaten Lebensführung, als auch in einer weiteren Erwerbstätigkeit des Steuerpflichtigen oder in einer Erwerbstätigkeit seines (Ehe-)Partners haben (VwGH 17.2.1999, 95/14/0059; VwGH 22.2.2000, 96/14/0018; VwGH 3.8.2004, 2000/13/0083, 2001/13/0216).

Nach Lehre und Rechtsprechung sind aber Aufwendungen, die dem Steuerpflichtigen durch die beruflich veranlasste Begründung eines eigenen Haushalts an einem außerhalb des Familienwohnsitzes gelegenen Beschäftigungsort erwachsen, als Werbungskosten absetzbar. Die Begründung eines eigenen Haushalts am Beschäftigungsort ist beruflich veranlasst [vgl. Schubert in Wiesner/Grabner/Wanke, EStG § 16 Anm. 25 (Stand: 1.5.2015, rdb.at); Bernold/Mertens, Die Lohnsteuer in Frage und Antwort, Ausgabe 2015, Seiten 224 f], wenn der Familienwohnsitz des Steuerpflichtigen

1. von seinem Beschäftigungsort so weit entfernt ist, dass ihm eine tägliche Rückkehr nicht zugemutet werden kann **und entweder**
2. die Beibehaltung des Familienwohnsitzes außerhalb des Beschäftigungsortes nicht privat veranlasst ist, weil der Ehepartner dort mit relevanten Einkünften erwerbstätig ist, **oder**
3. die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsort aus verschiedensten privaten Gründen, denen erhebliches Gewicht zukommt, nicht zugemutet werden kann (vgl. dazu auch Zorn in Hofstätter/Reichel, EStG Kommentar, § 16 Abs. 1 Z 6 Tzen 72, 75, und die dort zitierte VwGH-Rechtsprechung; Jakom/Lenneis, EStG, 2015, § 16 Rz 56 "Doppelte Haushaltsführung").

Die Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsort kann - wie erwähnt - unterschiedliche Ursachen haben. Diese Ursachen müssen jedoch aus Umständen resultieren, die von erheblichem objektivem Gewicht sind. Momente bloß

persönlicher Vorlieben für die Beibehaltung des Familienwohnsitzes reichen nicht aus (vgl. VwGH 16.3.2005, 2000/14/0154; VwGH 24.11.2011, 2008/15/0235).

Bei ausländischen Familienwohnsitzen gelten für die Frage der Anerkennung von Kosten der doppelten Haushaltsführung als Werbungskosten grundsätzlich dieselben Kriterien wie bei inländischen Familienwohnsitzen. Wohl kann aber ein wesentlicher Kaufkraftunterschied oder die Bewirtschaftung einer eigenen Landwirtschaft dazu führen, dass die Verlegung des Familienwohnsitzes nach Österreich aus wirtschaftlichen Gründen unzumutbar ist (UFS 7.07.2006, RV/0440-G/04 betreffend Bewirtschaftung einer Landwirtschaft der Gattin in Bosnien-Herzegowina).

Der Bf. erzielte in den Streitjahren 2010 und 2011 ausschließlich in Österreich Einkünfte.

Er war unter der vom Dienstgeber zur Verfügung gestellten Wohnmöglichkeit in der Dienstgeber seit 18.08.2004 gemeldet. Seit diesem Zeitpunkt war der Bf. in Österreich beschäftigt, während der Familienwohnsitz stets in Deutschland in dem der Familie gehörenden Schloss geblieben ist.

In den verfahrensgegenständlichen Jahren bekam der Bf. den beantragten Alleinverdienerabsetzbetrag gewährt.

Für die Jahre 2010 und 2011 wurden trotz Vorhalt vom 21.06.2012 die (deutschen) Einkommensteuererklärungen nicht vorgelegt. Für die Veranlagungsjahre 2007 bis 2009 sind die (deutschen) Einkommensteuererklärungen aktenkundig.

Dieser Sachverhalt ergibt sich aus dem Akteninhalt, dem elektronischen Abgabensystem des Bundes und nachstehender Beweiswürdigung:

ad 1) Unzumutbarkeit der täglichen Rückkehr ist jedenfalls dann anzunehmen, wenn der Familienwohnsitz vom Beschäftigungsort mehr als 80 Kilometer entfernt ist und die Fahrzeit mehr als eine Stunde beträgt (VwGH 00.07.2013, 2009/13/0132).

Im gegenständlichen Fall liegt diese Voraussetzung unstrittig vor, der Familienwohnsitz des Bf. befindet sich rund 312 km von Wien entfernt, so dass ihm eine tägliche Rückkehr nicht zugemutet werden kann.

ad 2) Die Beibehaltung des Familienwohnsitzes außerhalb des Beschäftigungsortes ist nicht privat veranlasst, wenn der Ehepartner dort mit relevanten Einkünften erwerbstätig ist. Nicht behauptet wurde vom Bf., dass er am Ort des Familienwohnsitzes eine weitere Erwerbstätigkeit hatte und dort seine Ehegattin in Bezug auf das Familieneinkommen wirtschaftlich bedeutende und steuerlich relevante Einkünfte im Sinne des § 2 Abs. 3 Z 1 bis 4 EStG 1988 erzielte. Aus den vorgelegten Einkommensteuerbescheiden aus den Vorjahren geht hervor, dass die gemeinsam erzielten Einkünfte 2.000 € pro Jahr nicht überschreiten.

Zutreffend ist, dass nach der Rechtsprechung des VwGH (zB VwGH 18.10.2005, 2005/14/0046; VwGH 24.9.2007, 2007/15/0044) die Verlegung des Wohnsitzes aus einer strukturschwachen Region in ein Ballungszentrum unzumutbar sein kann. Hierbei geht es in aller Regel um Fälle, in denen sich der Familienwohnsitz in einer Kleingemeinde

befindet und eine Landwirtschaft in einem zumindest zur Selbstversorgung geeigneten Umfang betrieben wird (zB UFS 9.08.2007, RV/1876-W/07, mwN.).

Der Verwaltungsgerichtshof bejaht in seiner Rechtsprechung die Unzumutbarkeit einer Wohnsitzverlegung auch unter der Bedingung, dass der Ehepartner des Steuerpflichtigen aus seiner Berufstätigkeit nachhaltig Einkünfte nicht bloß untergeordneten Ausmaßes erzielt (siehe Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuer-Handbuch; § 16 Tz 102 und Doralt, EStG⁷, § 4 Tz 351 und die dort zitierte Judikatur).

Entscheidend ist das Gewicht des Beitrags der vom Ehepartner am Ort des Familienwohnsitzes erzielten Einkünfte zum Familieneinkommen der Eheleute. Ist der Beitrag im Verhältnis zum Einkommen des Steuerpflichtigen vernachlässigbar, dann stellt die Berufstätigkeit des Ehepartners am Ort des Familienwohnsitzes - aus der Sicht des Steuerpflichtigen - keinen Grund für eine Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes an den Ort der Beschäftigung dar (VwGH 20.04.2004, 2003/13/0154).

Da für die Jahre 2010 und 2011 keine deutschen Einkommensteuerbescheide vorliegen, kann die Relation nicht zahlenmäßig geklärt werden.

Vergleichend aus den vorjährigen Einkommensteuerbescheiden, in denen die gemeinsamen Einkünfte des Bf. und seiner Gattin für das Jahr 2007 in Höhe von 2.000,00 €, für das Jahr 2008 in Höhe von 1.928,00 € und für das Jahr 2009 in Höhe von 1.230,00 € ausgewiesen sind, kann gefolgert werden, dass die erzielten Einkünfte in den verfahrensgegenständlichen Jahren nicht bedeutend höher sind, nachdem der Bf. trotz Aufforderung durch das Finanzamt die Einkommensteuerbescheide 2010 und 2011 nicht vorgelegt hat. Diese Beträge stehen in keiner Relation zu den in Österreich erzielten Einkünften des Bf. (2007: 00.794,85 €, 2008: 00.093,83 € und 2008: 58.085,86 € und 1.125,08 €).

Bei der hier vorliegenden Relation der Einkommen des Bf. und seiner Gattin kommt der Beitrag der Einkünfte der Gattin zum Familieneinkommen kein solches Gewicht zu, das es rechtfertigt, die Gefahr des Verlustes solcher Einkünfte durch einen Wechsel des Familienwohnsitzes als Grund zu erkennen, der - aus Sicht des Bf. - eine Unzumutbarkeit des Wechsels des Familienwohnsitzes bewirken könnte.

In weiterer Folge ist zu prüfen, ob die Beibehaltung des Familienwohnsitzes außerhalb des Beschäftigungsortes privat veranlasst ist.

ad 3) Die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsort kann aus verschiedensten privaten Gründen, denen erhebliches Gewicht zukommt, nicht zugemutet werden.

Wie der Bf. deutlich zu erkennen gegeben hat, war von ihm die Verlegung des Familienwohnsitzes nach Wien von vornherein nie beabsichtigt. Nach Gründen für diese Entscheidung befragt, verwies er auf die Erhaltung des Familienschlosses und auf die Erzielung von Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft seiner Gattin. Wie bereits oben ausgeführt, war die Gattin mit keinen relevanten Einkünften in Deutschland erwerbstätig.

Streit besteht nun darüber, ob die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsort bzw. in übliche Entfernung von der Arbeitsstätte trotz der vom Bf. bezeichneten Gründe zuzumuten war oder nicht bzw. ob die vom Bf. vorgebrachten Umstände eine auf Dauer angelegte doppelte Haushaltsführung rechtfertigten.

Richtig ist, dass die Frage, ob bzw. wann dem Steuerpflichtigen die Verlegung seines (Familien-)Wohnsitzes zumutbar ist, nicht schematisch vom Ablauf eines bestimmten Zeitraums abhängig gemacht werden kann; vielmehr sind die Verhältnisse des Einzelfalls zu berücksichtigen, wonach dem Steuerpflichtigen in aller Regel nach einer gewissen Zeit zumutbar ist, den Familienwohnsitz in den Nahebereich seiner Arbeitsstätte zu verlegen (VwGH 22.04.1986, 84/14/0198). Dieser Zeitraum hängt insbesondere vom Familienstand ab, die LStR Rz 346 nennen bei einem verheirateten, in eheähnlicher Gemeinschaft oder in Gemeinschaft mit einem minderjährigen Kind lebende Steuerpflichtige zwei Jahre. Spätestens nach Ablauf dieser Zeitspanne hat der Steuerpflichtige darzulegen, aus welchem Gründen der entfernt liegende Familienwohnsitz beibehalten wird.

Unstrittig steht fest, dass dem Bf. in den Vorjahren seit Beginn seiner Tätigkeit in Österreich seit August 2004 die doppelte Haushaltsführung gewährt wurde. In Bezugnahme des Bf. auf die Terminologie des Verwaltungsgerichtshofes bezüglich des Zeitraumes der auswärtigen Tätigkeit als absehbarer Zeitraum, ist darauf abzustellen, dass mit Gewissheit anzunehmen ist, dass die auswärtige Tätigkeit nur einen bestimmten Zeitraum angenommen und die Tätigkeit am Familienwohnsitz fortgeführt wird. Die Interpretation des Begriffes absehbarer Zeitraum als Zeitraum bis zur Pensionierung kann aus der Rechtsprechung nicht abgeleitet werden.

Im Erkenntnis vom 26.11.1996, 95/14/0124 bezogen auf das Erkenntnis vom 3.03.1992, 88/14/0081 (betreffend eines Steuerpflichtigen, der zu Ausbildungszwecken an einen Ort, von dem aus die tägliche Rückkehr zum Familienwohnsitz nicht zugemutet werden kann, wobei bereits Vorbereitungshandlungen für die spätere ständige Berufsausübung nach Beendigung seiner Ausbildungszeit am Ort seines Familienwohnsitzes getroffen wurden) sieht der Verwaltungsgerichtshof einen Zeitraum von vier Jahren als absehbaren Zeitraum einer doppelten Haushaltsführung als gerechtfertigt an, wenn von vornherein mit Gewißheit anzunehmen ist, dass die auswärtige Tätigkeit auf von bis fünf Jahre befristet ist.

Im gegenständlichen Streitfall hat der Bf. (geboren 1949) den Zweitwohnsitz seit dem Jahr 2004 in Österreich, wobei unter der Voraussetzung des Beibehaltens der Tätigkeit des Bf. in Österreich bis zur Pensionierung von einem Zeitraum von 10 Jahren die Rede ist.

In diesem Fall liegt ein unterschiedlicher Sachverhalt zu dem Erkenntnis vom 26.11.1996, 95/14/0124 insofern vor, weil im zitierten Erkenntnis der Bf. zu Ausbildungszwecken einen Zweitwohnsitz führte und bereits Vorbereitungshandlungen für die spätere ständige Berufsausübung am Familienwohnsitz traf. Im gegenständlichen Verfahren übte der Bf.

seine Erwerbstätigkeit am Zweitwohnsitz bis zu seiner Pensionierung aus. Diesbezüglich kann kein absehbarer Zeitraum im Sinne der Rechtsprechung gesehen werden.

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 und nachzuweisen, aus denen er die Verlegung des Familienwohnsitzes als unzumutbar ansieht. Die Abgabenbehörde ist in einem solchen Fall nicht verhalten, nach dem Vorliegen von Gründen für die behauptete Unzumutbarkeit zu suchen (VwGH 27.2.2008, 2005/13/0037 mwN). Die Frage der Unzumutbarkeit der Wohnsitzverlegung ist auch für jedes Veranlagungsjahr gesondert zu beurteilen.

Die Beibehaltung des Schlosses für die Erben ist als Moment bloß persönlicher Vorliebe für die Beibehaltung des Familienwohnsitzes zu sehen. Diesen Gründen kommt nicht ein derart erhebliches Gewicht zu, dass eine Wohnsitzverlegung nicht zugemutet werden kann.

Abgesehen davon, dass sich der Bf. in seiner Begründung auf bloß allgemein gehaltene Behauptungen beschränkte, war auch zu berücksichtigen, dass neben den vom Bf. aufgezeigten wirtschaftlichen Faktoren keine anderen Gründe vorlagen bzw. der Bf. (es ist die Aufgabe des Abgabepflichtigen, im Rahmen seiner Mitwirkungspflicht im Verwaltungsverfahren die Gründe, die ihn zur Beibehaltung des Familienwohnsitzes veranlassten, vollständig offen zu legen) auch keine weiteren Umstände von erheblichem objektiven Gewicht ins Treffen geführt hat, die einer Verlegung des Familienwohnsitzes in den Nahebereich der Arbeitsstätte entgegengestanden wären bzw. auf Grund derer eine Verlegung nur unter schwierigsten Bedingungen erfolgen hätte können [vgl. dazu auch Schubert in Wiesner/Grabner/Wanke, § 16 Anm. 25 (Stand: 1.5.2015, rdb.at), wonach der Umstand eines wirtschaftlichen Nachteils für sich allein kein Grund für die Anerkennung der Aufwendungen in Zusammenhang mit doppelter Haushaltsführung als Werbungskosten ist; siehe auch UFS 00.8.2011, RV/0080-K/09; UFS 28.9.2010, RV/0493-S/10; UFS 4.9.2008, RV/0463-F/07].

Nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes wäre es dem Bf. durchaus möglich bzw. zumutbar gewesen, die am Beschäftigungsort angemietete Wohnung am Ort² im Falle eines mit dem Wohnsitzwechsel verbundenen Familiennachzuges seiner Gattin zu bewohnen und den Lebensunterhalt für sich und seine Gattin im Inland zu tragen; der Bf. hat im Übrigen auch nicht (in nachvollziehbarer Weise) vorgebracht, dass er mit seinen finanziellen Mitteln dazu nicht imstande gewesen wäre, sondern lediglich ins Treffen geführt, dass ihm bei einem Familiennachzug ein wirtschaftlicher Nachteil entstehen würde und er auf jeden Fall das Schloss für die Familie erhalten wollte.

Behält ein in Österreich tätiger Abgabepflichtiger seinen Familienwohnsitz in Deutschland lediglich aus Gründen der "Erhaltung eines Schlosses", so ist von keiner beruflich veranlassten doppelten Haushaltsführung auszugehen. Gegenständlich ist daher die

Beibehaltung des Familienwohnsitzes in Deutschland als ausschließlich privat veranlasst zu sehen.

Da gemäß obigen Ausführungen die Beibehaltung des Familienwohnsitzes in Deutschland privat veranlasst ist, liegen die Voraussetzungen für eine dauernde doppelte Haushaltsführung nicht vor.

Umstände, die eine Verlegung des Wohnsitzes nach Österreich unzumutbar machen würden, wurden vom Bf. somit nicht nachgewiesen.

In Würdigung des Gesamtbildes der Verhältnisse war dem Bf. die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsort aus den oben angeführten Gründen zuzumuten. Eine berufliche Veranlassung der doppelten Haushaltsführung lag damit im konkreten Fall nicht vor und fallen sohin die geltend gemachten Ausgaben für die doppelte Haushaltsführung bzw. für Familienheimfahrten unter das Abzugsverbot des § 20 Abs. 1 EStG 1988 (Zuordnung zur privaten Lebenssphäre).

Die Beschwerde war in diesem Punkt als unbegründet abzuweisen.

3.2. Familienheimfahrten

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 allerdings 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).

Aufwendungen für Familienheimfahrten sind unter denselben Voraussetzungen anzuerkennen oder nicht anzuerkennen wie jene der doppelten Haushaltsführung (vgl. Doralt, EStG¹³, § 16 Rz 220 Familienheimfahrten sowie Rz 200/14). Da die Voraussetzungen für die doppelte Haushaltsführung nicht vorliegen, sind die Aufwendungen für die Familienheimfahrten nicht als Werbungskosten anzuerkennen.

Folglich war die Beschwerde in diesem Punkt als unbegründet abzuweisen.

Insgesamt war spruchgemäß zu entscheiden.

Beschluss

Im gegenständlichen Verfahren wurde gegen die, die Wiederaufnahme des Verfahrens zur Einkommensteuer der Jahre 2007 bis 2009 verfügenden Bescheide vom 1.02.2013 sowie

gegen die Sachbescheide vom 1.02.2013 betreffend Einkommensteuer 2007, 2008 und 2009 mit Schreiben vom 27.03.2013 Beschwerde erhoben.

Dem, gegen die Wiederaufnahme der Verfahren betreffend Einkommensteuer 2007 bis 2009 verfügenden Bescheide, gerichteten Rechtsmittel wurde mit obigen Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes Folge gegeben und die angefochtenen Bescheide aufgehoben.

In diesem Zusammenhang lautet die Bestimmung des § 261 Abs. 2 BAO wie folgt:

"Wird einer Bescheidbeschwerde gegen einen gemäß § 299 Abs. 1 aufhebenden Bescheid oder gegen einen die Wiederaufnahme des Verfahrens bewilligenden oder verfügenden Bescheid (§ 307 Abs. 1) entsprochen, so ist eine gegen den den aufgehobenen Bescheid ersetzenden Bescheid (§ 299 Abs. 2) oder eine gegen die Sachentscheidung (§ 307 Abs. 1) gerichtete Bescheidbeschwerde mit Beschwerdeverentscheidung (§ 262) oder mit Beschluss (§ 278) als gegenstandslos zu erklären."

Ohne Rechtfertigung der Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer 2007, Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer 2008 und Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer 2009 erweist sich die Beschwerde als begründet, die angefochtenen Wiederaufnahmebescheide sind gemäß § 279 Abs. 1 BAO aufzuheben (vgl. oben Punkt 2.1.).

Da die angefochtenen Einkommensteuerbescheide vom 1.02.2013 der Jahre 2007, 2008 und 2009 nicht mehr dem Rechtsbestand angehören, war das dagegen eingebrachte Rechtsmittel vom 27.03.2013 als gegenstandslos erklären.

Nachdem der Beschwerde gegen die die Wiederaufnahme des Verfahrens verfügenden Bescheide entsprochen wird und gemäß § 307 Abs. 2 BAO die Verfahren in die Lage zurücktreten, in der sie sich vor der Wiederaufnahme befunden haben, sind die gegen die Sachentscheidungen (Einkommensteuer 2007, Einkommensteuer 2008 und Einkommensteuer 2009) gerichteten Beschwerden gemäß § 261 Abs. 2 BAO mit Beschluss (§ 278 BAO) als gegenstandslos zu erklären.

Zulässigkeit einer 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.

1. Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision an den Verwaltungsgerichtshof 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. Das Erkenntnis weicht

nicht von der höchstgerichtlichen Rechtsprechung ab, sondern folgt der in den oben angeführten Erkenntnissen des Verwaltungsgerichtshofes zum Ausdruck gebrachten Judikaturlinie. Mit dem vorliegenden Erkenntnis hat das Bundesfinanzgericht keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung zu lösen, sondern in freier Beweiswürdigung den vorliegenden Sachverhalt zu würdigen. Die ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist demzufolge nicht zulässig.

2. Nach 133 Abs. 9 B-VG iVm Art. 133 Abs. 4 B-VG ist gegen einen Beschluss des Bundesfinanzgerichtes die Revision an den Verwaltungsgerichtshof zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt. Da sich die Entscheidung unmittelbar aus § 261 Abs. 2 BAO ergibt, liegt keine Rechtsfrage grundsätzlicher Bedeutung vor. Die ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist demzufolge nicht zulässig.

Wien, am 26. Juni 2017