

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Dr. Anna Radschek in der Beschwerdesache [Beschwerdeführer], [Adresse], über die Beschwerde vom 13.02.2015 gegen die Bescheide der belangten Behörde Finanzamt Wien 2/20/21/22 vom 13.01.2015 betreffend Einkommensteuer 2008 bis 2010 zu Recht erkannt:

1. Der Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2008 wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

2. Die Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2009 wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

3. Der Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2010 wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

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

Entscheidungsgründe

Mit Bescheiden vom 13.01.2015 wurden das Verfahren betreffend Einkommensteuer 2008 bis 2010 gemäß § 303 BAO wiederaufgenommen und gleichzeitig neue Sachbescheide erlassen, in denen die für die streitgegenständlichen Jahre ausgestellten, im Jänner 2015 beim Finanzamt eingelangten Lohnzettel der Firma [Arbeitgeber] Berücksichtigung fanden.

In der dagegen fristgerecht erhobenen Beschwerde brachte der Beschwerdeführer im Wesentlichen vor, er habe bei dieser Firma nicht als Arbeitnehmer gearbeitet. Vielmehr sei er seit 01.09.2004 als Gewerbetreibender und im Jahr 2010 dazu noch für zwei andere Firmen tätig gewesen.

Das Finanzamt wies die Beschwerde mit Beschwerdevorentscheidungen vom 14.05.2019 als unbegründet ab und berief sich auf das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes vom 10.03.2016, RV/7102216/2014, in welchem in Übereinstimmung mit dem vorliegenden Lohnzettel und dem Sozialversicherungsdatenauszug davon ausgegangen wurde, dass

der Bf. als Arbeitnehmer der genannten Firma tätig war und die im Lohnzettel vermerkten Beträge auch tatsächlich erhalten hat.

Die Berücksichtigung eines Kinderfreibetrages wurde mit dem Hinweis abgelehnt, dass für den Sohn des Beschwerdeführers in keinem der Jahre länger als sechs Monate Familienbeihilfe bezogen worden sei.

Hinsichtlich der geltend gemachten Familienheimfahrten, wurde festgestellt, dass der Beschwerdeführer bereits seit 2004 in Österreich einen Hauptwohnsitz angemeldet habe und nicht erst seit Beginn seiner Tätigkeit im Jahr 2008. Es könne daher nicht von einer beruflich veranlassten Begründung eines neuen Haushaltes ausgegangen werden. Daher könnten die Ausgaben für diese Fahrten nicht in Abzug gebracht werden.

Im fristgerecht eingebrachten Vorlageantrag wandte der Beschwerdeführer ein, die Ausführungen des Finanzamtes seien nicht korrekt, da er bereits seit 2004 als Gewerbetreibender in Österreich tätig sei und jedes Jahr mehr als sechs Monate in Österreich gearbeitet habe. Im übrigen habe ihm das Finanzamt für seinen Sohn bis zu dessen Volljährigkeit im Februar 2012 Familienbeihilfe gewährt. Er beantrage daher die Aufhebung der angefochtenen Bescheide.

Das Finanzamt legte die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor und hielt im Vorlagebericht fest, es werde davon ausgegangen, dass die Lohnzettel der genannten Firma in Übereinstimmung mit dem Sozialversicherungsdatenauszug den Tatsachen entsprechen würden.

Der Einwand des Beschwerdeführers, die Beschäftigung bei anderen Unternehmern würde der Beschäftigung bei der [Arbeitgeber] entgegenstehen, sei nicht zielführend, weil diese Tätigkeiten nur von kurzer Dauer gewesen seien und im Rahmen der gewerblichen Tätigkeit nur geringe Umsätze (jeweils unter 10.000,00 €) erzielt worden seien.

Da für 2010 Anspruch auf Familienbeihilfe bzw. auf den Kinderabsetzbetrag bestanden habe, wäre auch nur für 2010 der Kinderfreibetrag zu gewähren.

Hinsichtlich der Ausgaben für Familienheimfahrten wurde auf das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofs vom 27.2.2008, 2005/13/0037, verwiesen, dem zufolge der Abgabepflichtige nachzuweisen habe, worin die Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes bestehe. Die Begründung des Wohnsitzes sei bereits im Jahr 2004 erfolgt, Umsätze und Einkünfte (aus gewerblicher Tätigkeit) seien erstmals für das Jahr 2006 erklärt worden. Der Beschwerdeführer habe es auch unterlassen, die Kosten der eventuell durchgeführten Familienfahrten belegmäßig nachzuweisen bzw. der Höhe nach konkret zu benennen.

Mit Beschluss des Bundesfinanzgerichtes vom 16.07.2019 wurde dem Beschwerdeführer aufgetragen, bis 09.08.2019 zu folgenden Ausführungen Stellung zu nehmen bzw. die folgenden Fragen zu beantworten und die zum Nachweis seines Vorbringens geeigneten Unterlagen vorzulegen:

1.) Der Beschwerdeführer wurde aufgefordert, darzulegen, wo sich sein Familienwohnsitz befinde, und warum es ihm unzumutbar sei, diesen an seinen Hauptwohnsitz in Österreich zu verlegen.

2.) Desgleichen wurde der Beschwerdeführer aufgefordert, die ihm aus der doppelten Haushaltsführung und anlässlich der Familienheimfahrten entstandenen Aufwendungen bekannt zu geben und durch geeignete Unterlagen nachzuweisen.

Sollte der Bf. die Notwendigkeit der doppelten Haushaltsführung und die ihm daraus entstandenen Aufwendungen nicht nachweisen, könnten derartige Aufwendungen auch nicht berücksichtigt werden.

3.) Dem Beschwerdeführer wurde mitgeteilt, dass den vom Finanzamt vorgelegten Unterlagen zufolge in den Jahren 2008 bis 2010 lediglich von Jänner bis Dezember 2010 Familienbeihilfe für seinen Sohn S bezogen worden sei, weshalb auch nur in diesem Jahr ein Kinderfreibetrag für ein Kind gewährt werden könne.

4.) In Anbetracht des Umstandes, dass für den Beschwerdeführer von der Firma [Arbeitgeber] für die Jahre 2008 bis 2010 und darüber hinaus auch für 2011 Lohnzettel ausgestellt worden seien und der Bf. in diesem Zeitraum auch bei der Sozialversicherung als Arbeitnehmer gemeldet gewesen sei, werde davon ausgegangen, dass er in diesen Jahren für die genannte Firma tätig gewesen sei und die in den Lohnzetteln ausgewiesenen Beträge auch erhalten habe.

Begründend wurde zu den einzelnen Punkten angeführt:

ad 1.) Nachdem der Beschwerdeführer bislang nicht bekannt gegeben habe, wo sich sein Familienwohnsitz befinde und warum es ihm unzumutbar sei, diesen an seinen Hauptwohnsitz in Wien zu verlegen, könnten die von ihm in unbestimmter Höhe beantragten Kosten auch nicht berücksichtigt werden.

ad 2.) Da der Beschwerdeführer nicht bekannt gegeben habe, welche Kosten ihm aufgrund der doppelten Haushaltsführung und anlässlich der von ihm beantragten Familienheimfahrten entstanden sein sollen, könnten weder Kosten der doppelten Haushaltsführung noch Kosten für Familienheimfahrten berücksichtigt werden. Darüber hinaus könnten nur Kosten berücksichtigt werden, deren Höhe auch durch geeignete Unterlagen belegt würden.

ad 3.) Da im Jahr 2010 nur für ein Kind Familienbeihilfe und der Kinderabsetzbetrag bezogen worden seien, könne auch nur für ein Kind der Kinderfreibetrag gewährt werden. Im übrigen werde angemerkt, dass die Berücksichtigung eines Kinderfreibetrages erst ab 2010 möglich sei, da die diesbezügliche gesetzliche Bestimmung erst ab diesem Jahr in Geltung gestanden sei.

ad 4.) Im Hinblick darauf, dass der Beschwerdeführer seine Tätigkeit für die genannte Firma im Vorlageantrag nicht mehr bestreite und für das Jahr 2011 auch nicht bestritten habe, werde davon ausgegangen, dass die übermittelten Lohnzettel seine Bezüge korrekt auswiesen.

Der Beschwerdeführer kam der Aufforderung zur Stellungnahme und Vorlage von Unterlagen im nachweislich zugestellten Beschluss vom 16.07.2019 bis dato nicht nach.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Folgender Sachverhalt wird der Beschwerde zugrunde gelegt:

Der Beschwerdeführer verfügt laut Zentralmelderegisterauskunft seit 2004 über seinen Hauptwohnsitz in Österreich. Es wurden von ihm bis dato keine Unterlagen vorgelegt, aus welchen sich ergeben würde, dass sich sein Familienwohnsitz nicht am Hauptwohnsitz befindet. Darüber hinaus hat der Beschwerdeführer bislang weder angegeben, welche Kosten ihm aufgrund seiner angeblichen doppelten Haushaltsführung und anlässlich von Familienheimfahrten entstanden sein sollen, noch dafür Belege beigebracht.

Im Hinblick auf die übermittelten Lohnzettel und die Anmeldung bei der Sozialversicherung wird davon ausgegangen, dass der Beschwerdeführer in den Jahren 2008 bis 2011 für die [Arbeitgeber] tätig war und auch die in den Lohnzetteln ausgewiesenen Beträge erhalten hat.

Laut Auszug aus der Familienbeihilfendatenbank hat der Beschwerdeführer vom 01.01.2010 bis 31.12.2010 für seinen Sohn S Familienbeihilfe bezogen.

Hinsichtlich des das Jahr 2008 betreffenden Verfahrenslaufes ist festzuhalten, dass am 03.06.2009 erstmals ein Einkommensteuerbescheid für 2008 erlassen wurde, in welchem der Lohnzettel der Firma [Arbeitgeber] nicht berücksichtigt wurde. Nach Übermittlung dieses Lohnzettels im Jahr 2015 wurde mit Bescheid vom 13.01.2015 das Verfahren gemäß § 303 BAO wieder aufgenommen und mit gleichem Datum ein neuer Einkommensteuerbescheid für 2008 erlassen.

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus den oben genannten Unterlagen und hinsichtlich des Dienstverhältnisses aufgrund folgender Beweiswürdigung:

Da die Firma [Arbeitgeber] den Beschwerdeführer bei der Sozialversicherung angemeldet, für alle Jahre Lohnzettel ausgestellt und übermittelt und die auf die Bezüge des Beschwerdeführers entfallenden Lohnabgaben entrichtet hat, ist es auszuschließen, dass der Beschwerdeführer nicht für diese tätig gewesen sei und die ausgewiesenen Beträge nicht erhalten hätte. Es ist nicht ersichtlich, warum eine Firma sämtliche Lohnabgaben für einen Arbeitnehmer entrichten sollte, der gar nicht für sie tätig gewesen ist. Die diesbezügliche Behauptung des Beschwerdeführers kann daher nur als unglaubwürdig gewertet werden.

Der festgestellte Sachverhalt ist rechtlich folgendermaßen zu würdigen:

1.) Betreffend Einkommensteuer 2008:

Das Recht, eine Abgabe festzusetzen, unterliegt gemäß § 207 Abs. 1 BAO nach Maßgabe der nachstehenden Bestimmungen der Verjährung.

Gemäß § 207 Abs. 2 BAO beträgt die Verjährungsfrist bei der Einkommensteuer fünf Jahre. Soweit eine Abgabe hinterzogen ist, beträgt die Verjährungsfrist zehn Jahre.

Gemäß § 208 Abs. 1 lit a BAO beginnt die Verjährung in den Fällen des § 207 Abs. 2 BAO mit dem Ablauf des Jahres, in dem der Abgabenanspruch entstanden ist.

Werden innerhalb der Verjährungsfrist (§ 207 BAO) nach außen erkennbare Amtshandlungen zur Geltendmachung des Abgabenanspruches oder zur Feststellung des Abgabepflichtigen (§ 77 BAO) von der Abgabenbehörde unternommen, so verlängert sich die Verjährungsfrist gemäß § 209 Abs. 1 BAO um ein Jahr. Die Verjährungsfrist verlängert sich jeweils um ein weiteres Jahr, wenn solche Amtshandlungen in einem Jahr unternommen werden, bis zu dessen Ablauf die Verjährungsfrist verlängert ist. Verfolgungshandlungen (§ 14 Abs. 3 FinStrG, § 32 Abs. 2 VStG) gelten als solche Amtshandlungen.

Die Verjährung befristet das Recht, eine Abgabe festzusetzen. Der Eintritt der Verjährung ist im Abgabenverfahren von Amts wegen zu beachten. Die Verjährung führt zur sachlichen Unzuständigkeit der Behörde. Der Eintritt der Verjährung nach §§ 207 ff BAO bedeutet, dass Abgabenfestsetzungen nicht mehr rechtmöglich sind (vgl. *Althuber/Tanzer/Unger*, BAO-HB, § 207, Seite 568).

Hatte aber der Abgabengläubiger infolge einer Abgabenhinterziehung keine Möglichkeit, das Bestehen seines Anspruches zu erkennen, so entspricht es dem Sinn des Instituts der Verjährung, dass die Durchsetzung der hinterzogenen Abgaben erst nach Ablauf einer längeren Frist von zehn Jahren unzulässig wird (vgl. VwGH 31.01.2018, Ro 2017/15/0015)

Ob Abgaben hinterzogen sind, bildet eine Vorfrage nach § 116 Abs. 1 BAO für die Frage, ob die längere Verjährungsfrist des § 207 Abs. 2 zweiter Satz BAO anzuwenden ist. Der Tatbestand der hinterzogenen Abgaben im Sinne des § 207 Abs. 2 BAO ist nach § 33 FinStrG zu beurteilen (vgl. VwGH 22.03.2018, Ra 2017/15/0044).

Bloß fahrlässige Abgabenverkürzungen im Sinne des § 34 FinStrG fallen nicht unter die Verlängerung. Der Umstand, ob und inwieweit eine Hinterziehung vorliegt, ist im Abgabenverfahren mit hinlänglicher Sicherheit festzustellen (vgl. *Althuber/Tanzer/Unger*, BAO-HB, § 207, Seite 572).

Entsprechend den obigen Ausführungen beginnt die Verjährungsfrist für die Einkommensteuer 2008 mit 31.12.2008. Die fünfjährige Verjährungsfrist endete damit am 31.12.2013. Im Hinblick darauf, dass mit Erlassung des Einkommensteuerbescheides 2008 vom 03.06.2009 eine Unterbrechungshandlung im Sinne des § 209 Abs. 1 BAO gesetzt wurde, verlängert sich die Verjährungsfrist bis zum 31.12.2014. Da keine weiteren Unterbrechungshandlungen im Jahr 2014 gesetzt wurden, kommt es zu keiner weiteren

Verlängerung der Verjährungsfrist, weshalb die Abgabenfestsetzung am 13.01.2015 nicht mehr innerhalb der fünfjährigen Verjährungsfrist erfolgte.

Im Hinblick darauf, dass keine Anhaltspunkte für eine Abgabenhinterziehungsabsicht des Beschwerdeführers vorliegen, zumal die Lohnsteuer vom Arbeitgeber des Beschwerdeführers ordnungsgemäß einbehalten und abgeführt wurde, und diesem es daher schon deshalb an der Möglichkeit fehlte, die auf den Einkünften aus dieser Tätigkeit lastende Abgabenschuld zu hinterziehen, kann die zehnjährige Verjährungsfrist im gegenständlichen Fall nicht herangezogen werden.

Da aber eine Abgabenfestsetzung nach Ablauf der Verjährungsfrist nicht rechtmäßig erfolgen kann, war der angefochtene Einkommensteuerbescheid 2008 vom 13.01.2015 aufzuheben.

2.) Betreffend Einkommensteuer 2009 und 2010:

a) Familienheimfahrten:

§ 16 Abs. 1 EStG 1988 definiert Werbungskosten als Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. e EStG 1988 idF BGBl 1996/201 dürfen bei der Ermittlung der Einkünfte Kosten der Fahrten zwischen Wohnsitz am Arbeits-(Tätigkeits-)ort und Familienwohnsitz (Familienheimfahrten), soweit sie den auf die Dauer der auswärtigen (Berufs-)Tätigkeit bezogenen höchsten in § 16 Abs. 1 Z 6 lit c leg cit angeführten Betrag übersteigen, nicht abgesetzt werden.

Liegt der Familienwohnsitz des Steuerpflichtigen außerhalb der üblichen Entfernung vom Beschäftigungsort, so können Familienheimfahrten von der Wohnung am Beschäftigungsort zum Familienwohnsitz als Werbungskosten geltend gemacht werden, wenn die Aufgabe des bisherigen Familienwohnsitzes unzumutbar ist. Der Verwaltungsgerichtshof hat wiederholt ausgesprochen, 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. Die berufliche Veranlassung der mit Familienheimfahrten verbundenen Aufwendungen wird aber angenommen, wenn dem Steuerpflichtigen die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Ort seiner Beschäftigung nicht zuzumuten ist, wobei die Unzumutbarkeit unterschiedliche Ursachen haben kann (vgl. bspw. VwGH 15.11.2005, 2005/14/0039).

Werbungskosten sind grundsätzlich von Amts wegen zu berücksichtigen. Als Werbungskosten geltend gemachte Aufwendungen sind jedoch über Verlangen der Abgabenbehörde gem. §§ 138, 161 BAO nach Art und Umfang nachzuweisen oder, wenn dies nicht möglich ist, wenigstens glaubhaft zu machen (vgl. bspw. VwGH 26.07.2007, 2006/15/0111).

Im vorliegenden Fall hat sowohl die belangte Behörde als auch das Bundesfinanzgericht den Beschwerdeführer aufgefordert, die Aufwendungen für Familienheimfahrten sowohl

dem Grunde als auch der Höhe nach nachzuweisen. Der Beschwerdeführer hat seiner Mitwirkungsverpflichtung (vgl. § 138 BAO) nicht entsprochen. Er hat weder bekannt gegeben, wo sich sein Familienwohnsitz befinden soll, noch einen Nachweis für die Durchführung der Fahrten und die dadurch erwachsenen Aufwendungen erbracht. Er hat auch keine Ausführungen hinsichtlich des verwendeten Transportmittels, der Häufigkeit der Fahrten und der Höhe der tatsächlich angefallenen Kosten gemacht.

Da der Beschwerdeführer somit den Anfall der im Zusammenhang mit Familienheimfahrten geltend gemachten Werbungskosten nicht nachgewiesen oder glaubhaft gemacht hat, und nicht einmal als erwiesen angenommen werden kann, dass er über einen vom seinem Wohnsitz in Österreich verschiedenen Familienwohnsitz verfügt und diesen regelmäßig aufsucht sowie welche Strecken er tatsächlich zurückgelegt hat bzw. ob und in welcher Höhe ihm dafür Aufwendungen erwachsen sind, ist eine Berücksichtigung von Aufwendungen für Familienheimfahrten nicht möglich.

b) Kinderfreibetrag:

Mit dem Steuerreformgesetz 2009, BGBl I 2009/26, wurde in § 106a EStG 1988 ein Kinderfreibetrag eingefügt. Der Kinderfreibetrag wird im Zuge der Einkommensteuerveranlagung (Arbeitnehmerveranlagung) berücksichtigt und steht erstmals bei der Veranlagung für das Kalenderjahr 2009 zu (§ 124b Z 149 EStG 1988).

Für ein Kind im Sinne des § 106 Abs. 1 EStG 1988 steht gemäß § 106a Abs. 1 EStG erster Satz 1988 ein Kinderfreibetrag zu. Dieser beträgt gemäß § 106a Abs. 1 zweiter Satz, erster Teilstrich EStG 1988 220 Euro jährlich, wenn er nur von einem Steuerpflichtigen geltend gemacht wird.

Als Kinder im Sinne dieses Bundesgesetzes gelten gemäß § 106 Abs. 1 EStG 1988 Kinder, für die dem Steuerpflichtigen oder seinem (Ehe)Partner (§ 106 Abs. 3 EStG 1988) mehr als sechs Monate im Kalenderjahr ein Kinderabsetzbetrag nach § 33 Abs. 3 EStG 1988 zusteht.

Steuerpflichtigen, denen auf Grund des Familienlastenausgleichsgesetzes 1967 Familienbeihilfe gewährt wird, steht gemäß § 33 Abs. 3 EStG 1988 im Wege der gemeinsamen Auszahlung mit der Familienbeihilfe ein Kinderabsetzbetrag von monatlich 58,40 Euro für jedes Kind zu.

Da dem Beschwerdeführer im Streitzeitraum nur für Jänner bis Dezember 2010 Familienbeihilfe für seinen Sohn S gewährt wurde, kann auch nur bei der Einkommensteuerveranlagung 2010 ein Kinderfreibetrag in Höhe von 220 Euro berücksichtigt werden.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der

bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Da im gegenständlichen Erkenntnis die Feststellung des zu beurteilenden Sachverhaltes im Hinblick auf das Vorliegen eines Dienstverhältnisses im Vordergrund stand, die zu beurteilende Rechtsfrage bezüglich der Anerkennung von Aufwendungen aufgrund von nicht näher deklarierten Familienheimfahrten im Sinne der zitierten ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes beurteilt wurde und sich die Voraussetzungen für die Berücksichtigung des Kinderfreibetrages bereits aus dem Gesetz ergeben, war die Unzulässigkeit der ordentlichen Revision auszusprechen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 3. Jänner 2020