

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin I. in der Beschwerdesache Bf. Adresse1, vertreten durch Mag. Helmut Allesch, Villacher Straße 209, Tür 4, 9020 Klagenfurt am Wörthersee, über die Beschwerde vom 14.04.2015 gegen die Bescheide der belangten Behörde Finanzamt St. Veit Wolfsberg vom 05.03.2015 betreffend

- A. die Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Einkommensteuer 2009 bis 2011 sowie
- B. die Aufhebung des Einkommensteuerbescheides 2012 gemäß § 299 BAO zu Recht erkannt:

A. Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Einkommensteuer 2009 bis 2011:

Der Beschwerde gegen die Bescheide betreffend die Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Einkommensteuer 2009 bis 2011 wird Folge gegeben.

Die genannten Bescheide werden aufgehoben.

B. Aufhebung gemäß § 299 BAO des Einkommensteuerbescheides 2012:

Die Beschwerde gegen die Aufhebung gemäß § 299 BAO des Einkommensteuerbescheides 2012 wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

C. Zulässigkeit der Revision:

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

Entscheidungsgründe

Die Beschwerdeführerin (Bf.) hat seit 22.04.1999 ihren Hauptwohnsitz (in weiterer Folge „HWS“) in Ort1 (in weiterer Folge „Ort 1“) in Bundesland(BL)1 (in weiterer Folge „Bundesland (BL) 1“) gemeldet. Sie ist seit 01.06.1989 im Dienstgeberin (in weiterer Folge „Dienstgeberin“ in Ort2 (in weiterer Folge „Ort 2“ (im Bundesland (BL) 2“) angestellt. In ihrem **Dienstvertrag** ist unter **Pkt. 15, Sonstige Vereinbarungen**, festgehalten:

„Der Dienstnehmer ist verpflichtet, im Sinne des § 6 Vertragsbedienstetengesetzes 1948 jeder Auslandsversetzung Folge zu leisten.“

Im Beschwerdezeitraum hatte die Bf. ihren Nebenwohnsitz (in weiterer Folge „NWS“) im Großraum des Ortes 2 gemeldet (unstrittig).

In einer **Vorhaltsbeantwortung vom 17.06.2009** gab die Bf. Folgendes an:

„Aufgrund meiner beruflichen Tätigkeit bei der Dienstgeberin im Ort 2 ist es mir nicht möglich dass ich täglich zu meinem Wohnort Ort 1 zurückkehren kann. Hierdurch ist es notwendig in der Nähe vom Ort 2 eine Kleinstwohnung im Ausmaß von 20m² anzumieten. Dies ist deshalb notwendig, zumal ich im Diplomatenstatus stehe und bei plötzlich auftretenden Krisenherden in anderen Erdteilen sogleich den nächst möglichen Flug dorthin anzutreten habe um Vorort alle anstehenden Probleme der dort befindlichen österreichischen Staatsangehörigen zu koordinieren.“

Zugrundeliegend dieses Sachverhaltes vertrete ich die Auffassung, dass die mir zusätzlich erwachsenden Kosten (Mietaufwand) als Kosten der doppelten Haushaltsführung zu berücksichtigen wären.

Hiezu die derzeit geltenden Richtlinien betreffend der doppelten Haushaltsführung:

- 1. der Beschäftigungsstandort ist so weit entfernt, dass die tägliche Rückkehr nicht zu gemutet werden kann;*
- 2. die Beibehaltung des Familienwohnsitzes außerhalb des Beschäftigungsstandortes nicht privat veranlasst ist;*
- 3. Die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsstandort aus verschiedensten privaten Gründen, denen erhebliches Gewicht zukommt, nicht zugemutet werden kann;*

Zum Punkt 1)

Nach den Bestimmungen der LStR 2002 i.d.g.F jedenfalls dann anzunehmen wenn der Familienwohnsitz vom Beschäftigungsstandort mehr als 120 Km entfernt ist. Es ist unbestritten das diese Entfernung vom Ort 1 zum Ort 2 mehr als 120 Km betragen.

Zum Punkt 2 + 3)

Die Beibehaltung des Familienwohnsitzes besteht darin, dass sich am Ort 1 ein Eigenheim befindet und gleichzeitig aus der Tätigkeit der Vermietung und Verpachtung zusätzlich Einkünfte erzielt werden. (siehe VwGH 16.3.2005, 2000/14/0154).

Auch ein alleinstehender StPfl kann einen Familienwohnsitz haben. Dies ist jener Ort, an dem er seine engsten persönlichen Beziehungen(zB Eltern, Freunde) hat. Die Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsstandort kann unterschiedliche Ursachen haben. Diese Ursachen müssen aus Umständen resultieren, die von erheblichem objektivem Gewicht sind.

Demzufolge ist die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsstandort unzumutbar:

Ich bin der Dienstgeberin verpflichtet, jeder Versetzung oder Dienstzuteilung sofort Folge zu leisten bei jeder Tages- und Nachtzeit. Insbesondere bei Ausbruch von Krisen in denen

Österreicher im Ausland in potentieller Gefahr sind. Im Zuge dessen ist eine unverzügliche Anfahrt innerhalb einer Stunde zum Flughafen xxx von Nöten.

Aufgrund des dargelegten Sachverhaltes sehe ich das Faktum als verwirklicht, das die mir angelauftenen Kosten der doppelten Haushaltsführung anzuerkennen wären.

Um gleichlautende Vorgangsweise wird gebeten.“

In den **Einkommensteuererklärungen 2009 bis 2012** führte die Bf. als Adresse den HWS im Ort 1 und als Berufsbezeichnung „Bundesdienst - Dienstgeberin“ an. Sie machte ua. Aufwendungen für doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten geltend. Des Weiteren wies sie Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung aus der Vermietung eines Objektes am Ort 1 aus.

Aus den dem Finanzamt übermittelten **Lohnzetteln** geht die Dienstgeberin hervor, des Weiteren, dass die Bf. - anders als in ihrer Zeit der Entsendung ins Ausland - nur geringe „Sonstige steuerfreie Bezüge“ (KZ 243) erhalten hat. Weiters ist in den Erklärungen des gesamten Beschwerdezeitraumes das Pendlerpauschale für zwölf Monate für Fahrten vom NWS der Bf. im Großraum des Ortes 2 zu ihrer Arbeitsstätte am Ort 2 beantragt.

Die Einkommensteuererklärungen langten beim Finanzamt ein bzw. wurden veranlagt:

Einkommensteuererklärung	eingelangt beim FA am	Einkommensteuerbescheid ergangen am
2009	15.06.2011	21.12.2011
2010	09.02.2012	07.11.2012
2011	21.11.2012	22.11.2012
2012	16.04.2014	17.04.2014

In der **Vorhaltsbeantwortung vom 17.12.2014** zur **Einkommensteuererklärung 2013** gab die Bf. zum begehrten Pendlerpauschale dem Finanzamt für 2013 die Wohnanschrift im Großraum des Ortes 2 bekannt.

Am **19.01.2015** erging ein **Ersuchen an die Bf. um Ergänzung** betreffend die **Kosten für doppelte Haushaltsführung und Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung**, in dem es wie folgt heißt:

„Aufwendungen Doppelte Haushaltsführung 2009 bis 2012:

Über Nachfrage bei der Dienstgeberin wurde bekannt, dass Sie seit dem Jahr 2003 in der Abteilung xxx tätig sind und Ihr Aufgabenkreis die Bereiche xxx umfasst und Sie u.a. in xxx-Vorhaben involviert sind.

Aufgrund der oben angeführten Sachverhaltsdarstellung geht das h.o. Finanzamt davon aus, dass bereits im Laufe des Jahres 2003 die Gründe für die Unzumutbarkeit der Verlegung Ihres Familienwohnsitzes in den Großraum des Ortes 2 (ständig

wechselnde Arbeitsstätten - wechselnder längerer Aufenthalt an den österreichischen ausl.Dienststellen) weggefallen sind.

Die Beibehaltung Ihres Familienwohnsitzes am Ort 1 ist seit der Versetzung in den Innendienst (Abteilung xxx) privat veranlasst, da Sie nicht mehr aktiv im Dienst.ausländischer.Dienststellen im Ausland tätig sind und sich Ihr ständiger Dienstort bei der Dienstgeberin am Ort 2 befindet.

Nach Ansicht der Abgabenbehörde besteht aufgrund dieses Sachverhalts zu mindestens seit dem 01.01.2004 kein Grund für die Nichtverlegung Ihres Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsstandort, da bei einem allein stehenden Arbeitnehmer ein Zeitraum von sechs Monaten für die Beschaffung eines Wohnsitzes im Einzugsbereich des Beschäftigungsstandortes als ausreichend erachtet wird.

Nachdem die Beschäftigung in der Abteilung xxx (Bereich xxx) einen völlig neu hervorgekommenen Sachverhalt darstellt - ein anders lautendes Aufgabengebiet wurde dem h.o. Amt 17.06.2009, beabsichtigt die h.o. Abgabenbehörde, die Veranlagungen ab dem Jahr 2009 im Sinne § 303(1) BAO wiederaufzunehmen und die Kosten der doppelten Haushaltsführung (DDHF), welche Sie geltend gemacht haben, nicht anzuerkennen.

Sollten Sie mit der Nichtanerkennung der Aufwendungen für die DHHF nicht einverstanden sein, werden Sie aufgefordert, zu diesem Sachverhalt eingehend Stellung zu nehmen und Ihre Gründe für das Vorliegen einer DHHF hinreichend darzulegen.

Ihre Angaben sind mit entsprechenden Unterlagen (Dienstvertrag, Versetzungsbescheid udgl., Bestätigungen Ihres Arbeitgebers, Arbeitszeitaufzeichnungen aus dem ESS und SAP für den Zeitraum 1.1.2009 bis 31.12.2012, Mietverträge für den Zeitraum 1.1.2009 bis 31.12.2012) vollständig nachzuweisen. Weiters sind die geltend gemachten Aufwendungen für die DHHF in den Jahren 2009 bis 2012 vollständig belegmäßig nachzuweisen.

Vermietung und Verpachtung:

Weiters ist im Zuge der Überprüfung der vorliegenden Akten zum Vorschein gekommen, dass Sie im Zusammenhang Tätigkeit der Vermietung und Verpachtung des Objektes am Ort 1 zumindest seit 2001 (mit Ausnahmen der Jahre 2008 und 2011) laufend Überschüsse der Werbungskosten über die Einnahmen erzielt haben und der Gesamt-Werbungskostenüberschuss, den Sie in diesem Zeitraum erzielt haben, bei rund € 50.000,00 liegt. Aus diesem Grunde beabsichtigt die Abgabenbehörde, die Vermietungstätigkeit als „Liebhaberei“ im Sinne § 1 Abs. 2 Liebhabereiverordnung zu beurteilen und die geltend gemachten Werbungskostenüberschüsse ab dem 01.01.2009 nicht anzuerkennen.

Hiezu wird noch mitgeteilt, dass Sie neben Garconnieren (für Wohnzwecke) auch Garagen vermieten und daher zwei gesonderte Bewirtschaftungsarten vorliegen. Es sind daher zumindest ab 2009 zwei getrennte Einnahmen-Ausgaben-Rechnungen nachzureichen bzw. die Einkünfte aufzuteilen in „Vermietung für Wohnzwecke“ und „Garagenvermietung“.

Ein detailliertes Anlageverzeichnis sowie sämtliche ab dem 01.01.2009 geltenden Mietverträge sind der Vorhaltsbeantwortung beizulegen.“

In der **Vorhaltsbeantwortung vom 04.03.2015** teilte die steuerliche Vertretung zur „Doppelten Haushaltsführung 2009-2012“ mit, dass die Sachbearbeiterin des Finanzamtes nicht mitgeteilt habe, wer bei der Dienstgeberin die Auskunft erteilt habe. Die dazu Berechtigten hätten keine solche Auskunft gegeben. Die Bf. begehrte um Bekanntgabe der Auskunftsperson. Weiters wird ausgeführt:

„ Die Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes in den Großraum des Ortes 2 ist bis dato aus folgenden Gründen nicht weggefallen:

Lt. Dienstvertrag vom 05. Juli 1989 (siehe Punkt 15. Sonstige Vereinbarungen) ist meine Mandantin verpflichtet, im Sinne des § 6 Vertragsbedienstetengesetz 1948 jeder Auslandsversetzung Folge zu leisten.

Der Dienstvertrag vom 05. Juli 1989 ist nach wie vor in allen Punkten aufrecht; meine Mandantin kann jederzeit in jedes beliebige Land versetzt werden.

Meine Mandantin ist zwar seit 2003 in der Abt. xxx tätig, hat sich aber mehrmals um weitere Versetzungen beworben bzw. um einen adäquaten Arbeitsplatz im BL 1 bemüht:

Bewerbung um Dienstzuteilung zur Stelle1-Ausland: abgewiesen 19. März 2003

Bewerbung für eine Planstelle Gemeinde U-BL1: abgewiesen 06. Oktober 2003

Bewerbung um Aufnahme in den Berufsschuldienst im BL 1: abgewiesen 15. September 2003

Bewerbung um Leitung des Referats 001 im Oktober 2005

Antrag auf Ausstellung eines Diplomatenpasses im Feber 2009

Ausstellung eines Diplomatenpasses im Feber 2009

Antrag auf Ausstellung eines neuen Diplomatenpasses im Jänner 2012

Ausstellung eines neuen Diplomatenpasses im Jänner 2012

Die Ausstellung des Diplomatenpasses ist wiederum Voraussetzung für die jederzeit mögliche Versetzung meiner Mandantin!

Bewerbung um den Posten Kanzler in Stelle2-Ausland: abgewiesen 17. November 2011

Bewerbung im Rahmen des B-Rades 2012 zur Stelle3: abgewiesen 16. Dezember 2011

Meine Mandantin ist zwar derzeit nicht aktiv im Dienst.ausländischer.Dienststellen im Ausland tätig, ist aber aufgrund ihres Dienstvertrages verpflichtet, jederzeit einer Versetzung in jedes beliebige Land Folge zu leisten.“

Die Bf. gab noch die Höhe der Aufwendungen für Doppelte Haushaltsführung der Jahre 2009 bis 2013 bekannt. Weiters hieß es:

"Vermietung und Verpachtung:

Die Vorhaltsbeantwortung betreffend die Vermietung und Verpachtung folgt ehest möglich.“

A. Weiterer Ablauf betreffend die Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Einkommensteuer 2009 bis 2011:

Im Bescheid vom 05.03.2015 betreffend die Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Einkommensteuer 2009 führte das Finanzamt begründend aus:

„Im Zuge der Erhebungen zur Veranlagung 2013 konnte erstmals in Erfahrung gebracht werden, dass Sie zumindest seit dem 01.04.2004 nicht mehr in das Ausland entsendet wurden und dass Ihr dauernder Dienstort ab diesem Zeitpunkt im Ort 2 liegt.“

Eine Begründung für die Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes liegt nicht vor. Somit waren Ihre Angaben zum Fragenschein, betreffend die Aufwendungen für die doppelte Haushaltsführung in Ihrem Schreiben vom 17.06.2009 nicht zutreffend.“

In der Begründung der Bescheide vom 05.03.2015 betreffend die Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Einkommensteuer 2010 und 2011 verwies das Finanzamt auf die Begründung zum Wiederaufnahmbescheid betreffend Einkommensteuer 2009.

In der Beschwerde gegen die Bescheide betreffend die Wiederaufnahme des Verfahrens 2009 bis 2011 führte die Bf. aus, dass im Zuge der Veranlagung 2013 keine neuen Tatsachen oder Beweismittel hervor gekommen seien. Zur doppelten Haushaltsführung wiederholte sie im Wesentlichen die Ausführungen in der Vorhaltsbeantwortung vom 04.03.2015. Nur die Kenntnis der Identität der Auskunftsperson und des genauen Inhalts des mit der Sachbearbeiterin geführten Gespräches lasse eine adäquate Würdigung der getätigten Auskünfte im Sinne der für die Bf. relevanten dienstrechlichen Gegebenheiten zu.

Die Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes in den Großraum Ort 2 sei bis dato nicht weggefallen, weil die Bf. jeder Auslandsversetzung Folge zu leisten habe und die Bf. jederzeit in jedes beliebige Land versetzt werden könnte. Der Ort 2 könne daher als dauernder Dienstort nicht angenommen werden. Es könne der Bf. nicht angelastet werden, dass seit 2004 keine Versetzung mehr erfolgte; sie habe im Hinblick auf die Berücksichtigung bei Auslandszuteilungen naturgemäß keinen Einfluss auf die Entscheidungen der Personalabteilung, müsse aber andererseits jeder Versetzung unmittelbar Folge leisten. Sie sei seit 2003 in der Abteilung xxx tätig, habe sich aber mehrmals um weitere Versetzungen beworben bzw. um einen adäquaten Arbeitsplatz im Bundesland 1 bemüht.

In der Beschwerdevorentscheidung betreffend die Wiederaufnahme hinsichtlich Einkommensteuer 2009 bis 2011 verwies das Finanzamt nochmals auf das Ergebnis seiner Ermittlungen betreffend den Dienstort der Bf. und ihre dem Finanzamt nicht bekannte Tätigkeit im Innendienst.

Die Bf. brachte den Vorlageantrag ein.

B. Weiterer Ablauf betreffend die Aufhebung gemäß § 299 BAO des Einkommensteuerbescheides 2012:

Im Bescheid vom 05.03.2015 betreffend die Aufhebung des Einkommensteuerbescheides 2012 vom 17.04.2014 gemäß § 299 BAO führte das Finanzamt begründend aus:

„Gemäß § 299 Abs. 1 BAO kann ...“

Da die aus der Begründung des Sachbescheides sich ergebende inhaltliche Rechtswidrigkeit eine nicht bloß geringfügige Auswirkung hat, war die Aufhebung des im Spruch bezeichneten Bescheides von Amts wegen zu verfügen. ...“

In der „**Begründung des Sachbescheides**“, dem **Einkommensteuerbescheid 2012**, heißt es wie folgt:

„Die Begründung für die Nichtanerkennung der Aufwendungen für doppelte Haushaltsführung ist dem gleichzeitig ergangenen wiederaufgenommenen Einkommensteuerbescheid 2009 zu entnehmen.“

Die Begründung für die Beurteilung der Vermietungstätigkeit als "Liebhaberei" im Sinne § 1 Abs. 2 Liebhabereiverordnung ist dem gleichzeitig ergangenen berichtigten Einkommensteuerbescheid 2010 zu entnehmen.“

In der Begründung des wiederaufgenommenen Einkommensteuerbescheides 2009 wird ausgeführt:

„Der im Fragnenvorhalt der Abgabenbehörde vorgebrachte Sachverhalt bezüglich der von Ihnen geltend gemachten Aufwendungen für doppelte Haushaltsführung (DHHF) konnte mit den von Ihnen vorgelegten Unterlagen nicht entkräftet werden. Nach Ansicht der Abgabenbehörde besteht seitens Ihres Arbeitgebers zumindest seit dem 01.01.2004 nicht die Absicht, Sie in absehbarer Zeit in das Ausland zu entsenden, vielmehr bestehen von Ihrer Seite (bisher erfolglose) Bemühungen um eine Versetzung in ein anderes Bundesland bzw. Entsendung in das Ausland.“

Von ständig wechselnder Arbeitsstätte kann in Ihrem Fall nicht gesprochen werden, zumal Sie zumindest seit o.a. Zeitpunkt keine Entsendung in das Ausland hatten. Laut der geltenden Rechtslage reicht die abstrakte Möglichkeit einer Abberufung für eine Unzumutbarkeit der Verlegung des Wohnsitzes nicht aus, es muss sich vielmehr um eine konkret, ernsthaft und latent drohende Möglichkeit einer solchen Abberufung handeln (VwGH-Erkenntnis vom 17.02.1999, 95/14/0059).

Nachdem dies in Ihrem Fall nicht zutrifft, sind die Kosten für die DHHF nicht anzuerkennen.“

In der Begründung des wiederaufgenommenen Einkommensteuerbescheides 2010 heißt es wie folgt:

„Nachdem Sie im Zusammenhang mit der Vermietungstätigkeit des Objektes im Ort 1 zumindest seit 2001 (mit Ausnahme der Jahre 2008 und 2011) laufend

Überschüsse der Werbungskosten über die Einnahmen erzielten und Sie in der Beantwortung des Fragenvorhaltes der Abgabenbehörde vom 19.01.2015 nicht auf diesen Punkt eingegangen sind, wird die Tätigkeit als "Liebhaberei" im Sinne § 1 Abs. 2 Liebhabereiverordnung beurteilt.

Die geltend gemachten Werbungskostenüberschüsse werden daher nicht anerkannt. Im Übrigen wird auf den Fragenvorhalt der Abgabenbehörde vom 19.01.2015 verwiesen.“

Eine Rechtswidrigkeit des Inhaltes des Einkommensteuerbescheides 2012 sei - so die Bf. in der **Beschwerde gegen den Bescheid betreffend die Aufhebung gemäß § 299 BAO des Einkommensteuerbescheides 2012** - nicht gegeben. Bezüglich der doppelten Haushaltsführung äußerte sie die zuvor zur Beschwerde gegen die Wiederaufnahmbescheide festgehaltenen Vorbringen.

In der **Beschwerdevorentscheidung betreffend die Aufhebung des Einkommensteuerbescheides 2012** hielt das Finanzamt fest, dass aufgrund der Ergebnisse seiner Ermittlungen zum bekannt gewordenen Aufgabegebiet der Bf. der aufzuhebende Einkommensteuerbescheid 2012 mit Rechtswidrigkeit behaftet gewesen sei.

Die Bf. brachte gegen die Beschwerdevorentscheidungen den **Vorlageantrag** ein.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Der oben geschilderte Verfahrensablauf steht außer Streit und ist durch die Ausführungen in den angeführten Bescheiden und Schriftsätze belegt.

Unstrittig ist, dass

- die Bf. in der Vorhaltsbeantwortung vom 17.06.2009 ausführte, dass aufgrund ihrer Tätigkeit bei der Dienstgeberin im Ort 2 ihr eine tägliche Rückkehr zum HWS Ort 1 unmöglich ist,
- sie im Beschwerdezeitraum aufgrund des Dienstvertrages jederzeit einer Versetzung ins Ausland Folge zu leisten hatte,
- sie im Beschwerdezeitraum einen Diplomatenpass hatte,
- die Bf. in all den Jahren einen Nebenwohnsitz im Großraum des Ortes 2 hatte,
- der Ort 2 vom Ort 1 mehr als 120 km entfernt ist,
- in den übermittelten Lohnzetteldaten des Beschwerdezeitraumes nur geringe „Sonstige steuerfreie Bezüge“ enthalten sind,
- die Bf. im gesamten Beschwerdezeitraum das Pendlerpauschale vom NWS im Großraum des Ortes 2 zur Arbeitsstätte im Ort 2 für zwölf Monate eines Jahres geltend machte und es ihr auch gewährt wurde.

Für die Jahre 2009 bis 2011 ist die Rechtmäßigkeit der Wiederaufnahme der Einkommensteuerbescheide 2009 bis 2011 und des vom Finanzamt herangezogenen Wiederaufnahmegrundes zu beurteilen. Es stützte die Wiederaufnahme nur auf die im Zuge des Telefongesprächs der Sachbearbeiterin in Erfahrung gebrachten Informationen.

Die Vorgänge im Zusammenhang mit der Vermietung waren für das Wiederaufnahmeverfahren nicht relevant, weil sich die Begründung der Wiederaufnahme inklusive der Ausführungen in den Bescheiden, auf die in der Begründung zur Wiederaufnahme verwiesen wurde, nicht auf die Vermietung bezogen (Begründung der Bescheide betreffend die Wiederaufnahme des Verfahrens).

Das Finanzamt stützt bezüglich der Wiederaufnahme seine Ansicht auf den Umstand, dass es „erstmals im Zuge der Erhebungen zur Veranlagung 2013“ in Erfahrung gebracht habe, dass

- die Bf. zumindest seit dem 01.04.2004 nicht mehr in das Ausland entsendet worden sei und
- der dauernde Dienstort ab diesem Zeitpunkt am Ort 2 liege (angefochtene Bescheide, BVE).

In der Bescheidaufhebung betreffend Einkommensteuer 2012 verwies das Finanzamt auch auf die Ausführungen zur Vermietung bzw. (die Konsequenzen) der Nichtbeantwortung des Vorhalts durch die Bf. (Begründung des angefochtenen Bescheides sowie der im wiederaufgenommenen Verfahren erlassenen Einkommensteuerbescheide 2010 und 2012).

Im Schreiben vom **24.04.2018** hat die Bf. den Antrag auf mündliche Verhandlung zurückgezogen.

Rechtliche Beurteilung:

A. Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer 2009 bis 2011:

Ein durch Bescheid abgeschlossenes Verfahren kann gemäß **§ 300 Abs. 1 lit. b BAO** 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.

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 Subsumtion zu der nunmehr im wiederaufgenommenen Verfahren erlassenen Entscheidung gelangen hätte können (z. B. VwGH 23.2.2010, 2006/15/0314; 29.7.2010, 2006/15/0006; 31.5.2011, 2009/15/0135; 19.9.2013, 2011/15/0157) [Ritz, BAO, Kommentar, § 303 Rz. 24].

Zum Wiederaufnahmegrund der **Innendiensttätigkeit der Bf. sowie ihrer fehlenden Versetzung ins Ausland** ist auszuführen:

Betrachtet man den Sachverhalt im Zeitpunkt der Erlassung der Einkommensteuerbescheide 2009 (21.12.2011), 2010 (07.11.2012) und 2011 (22.11.2012), so waren damals dem Finanzamt folgende Sachverhaltselemente bekannt:

- Die Konstellation der Wohnsitze der Bf.

- Die dem Finanzamt übermittelten Lohnzetteldaten gaben keinen Hinweis auf eine Dienstverrichtung im Ausland.
- Das von der Bf. begehrte Pendlerpauschale für jeweils zwölf Monate eines Jahres.
- Die Ausführungen der Bf. in der Vorhaltsbeantwortung vom 17.06.2009 .

Dem Finanzamt war also bekannt, dass die Bf. aufgrund ihrer Tätigkeit im Dienstort Ort 2 nicht täglich an den Ort 1 zurückkehren konnte.

Die Bf. behauptete keine Auslandseinsätze. Sie sagte sogar in der Vorhaltsbeantwortung des Jahres 2009, dass sie die Tätigkeit für die Dienstgeberin „im Ort 2“ ausübt. Die fehlenden Auslandseinsätze der Bf. gehen zudem bereits aus der Steuererklärung hervor, da die nur geringen „Sonstigen steuerfreien Bezüge“ in den übermittelten Lohnzetteln nicht für einen Auslandseinsatz sprechen. Auch die Geltendmachung des Pendlerpauschales für jeweils zwölf Monate eines jeden Jahres des Beschwerdezeitraumes geht in Richtung des Fehlens eines Auslandseinsatzes. Anhaltspunkte für Auslandseinsätze waren im Beschwerdezeitraum somit nicht zu finden.

All diese Fakten lagen aber schon im Zeitpunkt der Erlassung der Erstbescheide vor und waren sie dem Finanzamt bekannt. Mit diesen Informationen wäre es dem Finanzamt möglich gewesen, bereits im Zuge der Erstveranlagung der Einkommensteuerbescheide 2009 bis 2011 der Bf. die Aufwendungen für Familienheimfahrten und die doppelte Haushaltsführung in Frage zu stellen bzw. diese nicht zu gewähren.

Mag das Finanzamt im Zuge der Ermittlungen festgestellt habe, dass die Bf. in der Abteilung xxx ihren Dienst versah, so ging das Faktum der Tätigkeit am Dienstort Ort 2 schon aus den Abgabenerklärungen und den darin von der Bf. gemachten Angaben hervor. Dass die Bf. im Ort 2 (im Innendienst) tätig war, war somit beim vorliegenden Sachverhalt keine „neue Tatsache“, die erst im Zuge der Veranlagung für das Jahr 2013 hervorgekommen wäre.

Das Finanzamt wirft der Bf. „unzutreffende“ Angaben in der Vorhaltsbeantwortung vom 17.06.2009 vor, ohne zu präzisieren, welche Ausführungen konkret unzutreffend gewesen wären. Wenn die Bf. im genannten Schreiben ausführt, „*Aufgrund meiner beruflichen Tätigkeit bei der Dienstgeberin im Ort 2 ...*“, so sagt sie doch dezidiert, dass ihr Dienstort (im Jahr 2009) im Ort 2 – und nicht im Ausland – war. Richtig ist beim vorliegenden Sachverhalt auch, dass die Bf. zum jederzeitigen Auslandseinsatz im Krisenfall verpflichtet war.

Für die nun im wieder aufgenommenen Verfahren umgesetzte Verweigerung der Aufwendungen der doppelten Haushaltsführung und der Familienheimfahrten waren die Ergebnisse der Erkundigungen des Finanzamtes bei der Dienstgeberin nach Ansicht des BFG keine solchen, die das Finanzamt zur Wiederaufnahme des Verfahrens berechtigten.

Weitere „neue Tatsachen“, wie etwa allfällige Feststellungen im Zusammenhang mit der (Liebhabereiqualifikation) der Vermietung, zieht das Finanzamt in seiner Begründung der Wiederaufnahmebescheide bzw. der diesbezüglichen Beschwerdevorentscheidung nicht heran, auch lassen sich diese nicht aus den Verweisen

auf andere Bescheidbegründungen, auf die in den angefochtenen Bescheiden verwiesen wird, ableiten.

Was das vom Finanzamt für die bloß abstrakte Möglichkeit der Versetzung herangezogene **Erkenntnis des VwGH vom 17.02.1999, 95/14/0059**, betreffend Einkommensteuer 1993 anlangt, lag dort ein anderer Sachverhalt vor. Der dortige Beschwerdeführer war seit 28.11.1978 als Schlosser bei einer Firma in Innsbruck beschäftigt. Seit 01.09.1985 - ausgenommen 1987 und 1988 – war er als Betriebsratsvorsitzender dienstfrei gestellt und genoss als solcher Versetzungsschutz. Seit 1989 war Innsbruck ununterbrochen sein Dienstort. Mit der Wahl vom 15.09.1992 wurde er für weitere vier Jahre zum Betriebsratsvorsitzenden bestellt. Aufgrund des mit dem Amt des Betriebsratsvorsitzenden verbundenen Versetzungsschutzes war hier eine „drohende“ Versetzung nicht anzunehmen.

Im vorliegenden Fall genießt die Bf. gerade keinen solchen Versetzungsschutz. Auch ab 2004 bis jedenfalls zum Ablauf des Beschwerdezeitraumes war der Dienstvertrag mit der jederzeitigen Versetzungsmöglichkeit seitens der Dienstgeberin aufrecht. Zu diesem Zweck hatte die Bf. auch den Diplomatenpass zu verlängern. Von einer bloß „abstrakten“ Möglichkeit der Versetzung kann bei der vorliegenden Konstellation also keinesfalls gesprochen werden.

Nach all dem Gesagten war der Beschwerde betreffend die Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Einkommensteuer 2009 bis 2011 Folge zu geben und waren die diesbezüglichen Bescheide aufzuheben.

B. Aufhebung gemäß § 299 BAO des Einkommensteuerbescheides 2012:

Die Abgabenbehörde kann gemäß **§ 299 Abs. 1 erster Satz BAO** auf Antrag der Partei oder von Amts wegen einen Bescheid der Abgabenbehörde aufheben, wenn der Spruch des Bescheides sich als nicht richtig erweist.

Mit dem aufhebenden Bescheid ist gemäß **§ 299 Abs. 2 BAO** der den aufgehobenen Bescheid ersetzende Bescheid zu verbinden. Dies gilt nur, wenn dieselbe Abgabenbehörde zur Erlassung beider Bescheide zuständig ist.

Das vor Erlassung des Aufhebungsbescheides ergangene Vorhalteverfahren beim Finanzamt hat sowohl die doppelte Haushaltsführung, als auch die Vermietung und Verpachtung betroffen.

Es mag nun dahingestellt bleiben, ob die Ausführungen betreffend die doppelte Haushaltsführung (in der Begründung zum Einkommensteuerbescheid 2009) tatsächlich schon die inhaltliche Rechtswidrigkeit des bisherigen Einkommensteuerbescheides 2012 verneinen lassen und eine Aufhebung gemäß § 299 BAO zulassen.

Jedenfalls aber rechtfertigen die Ausführungen zur Liebhaberei der Vermietungstätigkeit im Vorhalt des Finanzamtes sowie in seiner Begründung zum Aufhebungsbescheid gemäß § 299 BAO samt den Begründungen der Einkommensteuerbescheide 2010 und 2012, auf die der Aufhebungsbescheid verweist, die Aufhebung gemäß § 299 BAO

des Einkommensteuerbescheides 2012. Wenn über mehrere Jahre eine Vermietung (überwiegend) zu Werbungskostenüberschüssen führte und die Bf. an der Aufklärung der die Vermietung betreffenden Fragen im Vorhalteverfahren nicht mitwirkte, war die Aufhebung des bisherigen, den Werbungskostenüberschuss beinhaltenden Einkommensteuerbescheides 2012 zu Recht erfolgt.

Die diesbezügliche Beschwerde war daher als unbegründet abzuweisen.

C. 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.

Zumal die Beurteilung des Wiederaufnahmegrundes sowie die Frage der inhaltlichen Rechtswidrigkeit auf der Sachverhaltsebene zu treffen waren, an die sich die vom Gesetz festgelegten Konsequenzen knüpfen, liegt hier keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung vor. Eine Revision ist daher nicht zulässig.

Klagenfurt am Wörthersee, am 13. Juni 2018