

## **IM NAMEN DER REPUBLIK**

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R über die Beschwerde des Bf, AdresseBf, vertreten durch Stb, AdresseStb, gegen die Bescheide des FA vom 18.06.2012, betreffend Wiederaufnahme hinsichtlich Einkommensteuer 2006 bis 2008 und 2010, betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2006 bis 2008, 2010 und 2011 sowie betreffend Anspruchszinsen für die Jahre 2006 und 2007

I. zu Recht erkannt:

Soweit sich die Beschwerde gegen den Bescheid betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2011 richtet, wird ihr Folge gegeben. Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage sowie die Höhe der Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen, welches einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses bildet.

II. beschlossen:

1. Soweit sich die Beschwerde gegen die Bescheide betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Einkommensteuer für die Jahre 2006, 2007, 2008 und 2010 richtet, war das Verfahren wegen Unzuständigkeit des BFG einzustellen.
2. Die Berufungsvorentscheidungen vom 13.3.2015 hinsichtlich Einkommensteuer 2006, 2007, 2008 und 2010 werden aufgehoben. Der gegen diese Berufungsvorentscheidungen gerichtete Vorlageantrag vom 15.4.2013 wird als unzulässig (geworden) zurückgewiesen.
3. Soweit sich die Beschwerde gegen die Bescheide betreffend Anspruchszinsen für die Jahre 2006 und 2007 richtet, wird sie gemäß § 260 Abs. 1 lit. b BAO als verspätet zurückgewiesen.

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

## **Entscheidungsgründe**

### **Arbeitnehmerveranlagungen 2005 bis 2011**

Der Beschwerdeführer (Bf.) ist deutscher Staatsbürger, sein Wohnsitz in der BRD befindet sich in X. In den Jahren 2005 bis 2011 bezog er Einkünfte aus seiner nicht selbständigen Tätigkeit bei der Fa. ARGE V (bis 09/2007) sowie bei der Fa. ZZ AG (ab 10/2007 bis 03/2012) und war in einer vom Arbeitgeber kostenlos zur Verfügung gestellten Unterkunft in PLZ Wien wohnhaft, wo er lt. ZMR einen Nebenwohnsitz begründete. Nach Beendigung des Dienstverhältnisses bei der ZZ AG kehrte der Bf. nach Deutschland zurück.

Im Zuge der Arbeitnehmerveranlagungen 2005 bis 2010 beantragte der Bf. Werbungskosten für Familienheimfahrten, welche in den Erstbescheiden vom Finanzamt zunächst erklärungsgemäß anerkannt wurden.

### **Vorhalt vom 2.5.2015:**

Im Zuge der Arbeitnehmerveranlagung für 2011 bzw. einer Nachbescheidkontrolle der Vorjahre (2006 bis 2010) wurde dem Bf. ein mit 2.5.2012 datierter Vorhalt mit nachstehenden Ergänzungspunkten übermittelt:

*„1. Nachweis ob und ab wann eine Lebensgemeinschaft (am ausländischen Wohnsitz besteht - Familienstandsbescheinigung) bzw. Nachweis eines eigenen Haushaltes in Deutschland.*

*2. Name und Geburtsdatum der Partnerin.*

*3. Einkommensnachweise 2006 bis 2011 der Partnerin.*

*4. Nachweis der tatsächlich entstandenen Kosten wegen Familienheimfahrten für die Jahre 2006 bis 2011.*

*5. Nachweis ob es sich um eine dauerhaft oder vorübergehende Beschäftigung in Österreich handelt (Vorlage des Dienstvertrages).*

*6. Nachweis ob und in welcher Höhe seitens des Arbeitgebers Ersätze, für die beantragten Familienheimfahrten, geleistet wurden.*

*Sie haben in Ihrer Erklärung Kosten für Familienheimfahrten geltend gemacht.*

*Nachfolgende Fragen sind schriftlich zu erläutern. Gegebenenfalls sind die angeführten Unterlagen beizubringen:*

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

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

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

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

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

*- sonstige Wohnmöglichkeit: Adresse und Anzahl der Quadratmeter?*

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

### **Vorhaltsbeantwortung vom 11.6.2012:**

Vorstehender Vorhalt wurde von der steuerlichen Vertreterin des Bf. mit Schreiben vom 11.6.2012 dahingehend beantwortet, dass

- der Bf. keine Lebensgemeinschaft in Deutschland führe,
- sich der Wohnsitz in der Adresse Bf. befinde, was rund 790 km in eine Richtung bedeute. Eine Kopie des Mietvertrages liege in der Kanzlei auf.
- sich in der P-Str. ein Arbeiterwohnheim der ZZ befinde, welches unentgeltlich zur Verfügung gestellt werde
- vom Dienstgeber Heimfahrten nicht vergütet würden,
- der Bf. 2x im Monat nach Hause (D) fahre, wobei lediglich die Kosten der Heimfahrt im Ausmaß des höchsten Pendlerpauschales von € 3.672,00 geltend gemacht worden seien;
- sich die tatsächlichen Fahrtkosten bei einem Spritpreis von ca. € 1,5-1,8 (in Deutschland) und bei mindestens zweimaliger Heimfahrt pro Monat auf rd. € 5.700,00 belaufen würden. Die jährliche Kilometerleistung von 37.440 km sei mit dem eigenen PKW durchgeführt worden, der Benzinverbrauch belaufe sich auf 9-10 Liter pro 100 km. Würde man das amtliche Kilometergeld zur Berechnung heranziehen, ergäbe dies einen Aufwand von € 15.724,80.

### **Bescheide vom 18.6.2012:**

Mit Bescheiden vom 18.6.2012 wurden die Einkommensteuerverfahren für die Jahre 2006 bis 2008 und 2010 gemäß § 303 Abs. 4 BAO wieder aufgenommen und die vom Bf. für Familienheimfahrten beantragten Kosten (2006, 2007: jeweils 2.200,00 €; 2008: 1.500,00 €; 2010: 3.272,00 €) in den gleichzeitig erlassenen Einkommensteuerbescheiden unberücksichtigt gelassen. Weiters wurden die im Zuge der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2011 iHv 3.672,00 € geltend gemachten Aufwendungen für Familienheimfahrten in dem gleichfalls am 18.6.2012 erlassenen Einkommensteuer(erst)bescheid nicht anerkannt.

Die Wiederaufnahmebescheide (betreffend die Jahre 2006 bis 2008 und 2010) wurden wie folgt begründet: *„Anlässlich einer nachträglichen Prüfung Ihrer Erklärungsangaben sind die in der Begründung zum beiliegenden Einkommensteuerbescheid angeführten Tatsachen und/oder Beweismittel neu hervorgekommen, die eine Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 4 BAO erforderlich machen. Die Wiederaufnahme wurde unter Abwägung von Billigkeits- und Zweckmäßigkeitsgründen (§ 20 BAO) verfügt.*

*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.“*

Die Einkommensteuerbescheide (betreffend 2006 bis 2008 sowie 2010 und 2011) wurden wie folgt begründet: „Gem. § 16 EStG 1988 können Kosten für Familienheimfahrten vorübergehend als erhöhte Werbungskosten angesehen werden. Bei einem ledigen Steuerpflichtigen kann dies für einen Zeitraum von sechs Monaten in Anspruch genommen werden, in Ihrem Fall war das der Zeitraum vom 1.3.2005 bis 31.8.2005.“

Gleichfalls mit Datum 18.6.2012 wurden für die Jahre 2006 und 2007 Anspruchszinsen bescheidmäßig vorgeschrieben (2006: 106,67 € und 2007: 78,86 €).

### **Fristverlängerung vom 17.7.2012**

Mit Fax vom 17.7.2012 stellte die steuerliche Vertreterin des Bf. nachfolgenden Antrag auf Fristverlängerung:

*„Namens und auftrags meiner betreffs zitierten Mandantschaft beantrage ich, innerhalb offener Frist, die **Berufungsfrist** für den Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend die Einkommensteuer 2006, 2007, 2008, 2009, 2010, sowie gegen den Bescheid betreffend die Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2011 bis zum 20. August 2012 **zu verlängern**...“*

### **Berufung vom 20.8.2012**

Am 20.8.2012 übermittelte die steuerliche Vertreterin des Bf. nachfolgendes Fax:

*„Namens und auftrags meiner betreffs zitierten Mandantschaft erhebe ich innerhalb offener Frist das Rechtsmittel der*

#### **BERUFUNG**

*gegen den Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2006, 2007, 2008, 2010 und 2011 sowie gegen den Bescheid betreffend Anspruchszinsen für das Jahr 2006 und 2007, ausgestellt am 18. Juni 2012.*

#### **BEGRÜNDUNG**

*Herr [Name Bf.] lebt alleine in einem Haushalt – hat jedoch seit mehreren Jahren eine Freundin. Außerdem hat er noch seine Eltern und Geschwister. Sein Lebensunterhalt befindet sich auf alle Fälle in Deutschland. Herr [Name Bf.] hat bei der ARGE V im Jahr 2005 begonnen. Seit 1. Oktober 2007 arbeitete er bei der ZZ. Die Arbeit war baustellenbezogen, deshalb hätte sich der Arbeitsort jederzeit verändern, bzw. der*

*Arbeitsvertrag jederzeit beendet werden können. Tatsächlich endete der Arbeitsvertrag bei der ZZ mit 31.3.2012. Seither befindet sich Herr [Name Bf.] wieder in Deutschland.*

#### ANTRAG

*Ich ersuche daher um Veranlagung unter Berücksichtigung der beantragten Familienheimfahrten für das Jahr 2006, 2007, 2008, 2010 und 2011.*

*...“*

#### **Berufungsvorentscheidungen vom 13.3.2013 und 18.3.2013**

Am 13.3.2013 erließ das Finanzamt abweisende Berufungsvorentscheidungen hinsichtlich der Sachbescheide betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2006 bis 2008, sowie für 2010 und 2011 (Begründung: *„Da kein Nachweis über Partnerschaft und über befristete Arbeitsverhältnisse erbracht wurde, liegen die Voraussetzungen zur Berücksichtigung von Familienheimfahrten nicht vor und die Berufung ist als unbegründet abzuweisen.“*).

Am 18.3.2013 ergingen abweisende Berufungsvorentscheidungen hinsichtlich der Anspruchszinsen für die Jahre 2006 und 2007.

#### **Vorlageantrag vom 15.4.2013**

Mit Fax vom 15.4.2013 übermittelte die steuerliche Vertreterin des Bf. nachstehenden Vorlageantrag:

*„...Mit Berufungsvorentscheidung vom 13. März 2013, bei mir eingelangt am 14. März 2013, wurde meine Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2006, 2007, 2008, 2010 und 2011, sowie gegen den Bescheid betreffend die Anspruchszinsen für das Jahr 2006 und 2007, abgewiesen.*

*Ich beantrage nunmehr, meine Berufung der Abgabenbehörde II. Instanz vorzulegen, zumal alle geforderten Unterlagen für die Berufungsbearbeitung vorgelegt und trotzdem nicht berücksichtigt wurden.*

*Ich wiederhole daher meinen in der Berufung vom 20.8.12 gestellten Antrag, den angefochtenen Bescheid aufzuheben und einen neuen Bescheid, der meinen Einwänden Rechnung trägt, zu erlassen....*

*Weiters lege ich diesem Vorlageantrag noch eine Bestätigung der Lebensgefährtin bei....“*

Dem Vorlageantrag lag folgendes Schreiben der Lebensgefährtin vom 9.4.2013 (samt Meldebestätigung des Einwohnermeldeamtes X) bei:

*„...hierdurch bestätige ich, Lebensgefährtin wohnhaft in X (Siehe Anlage Meldebescheinigung), dass ich seit 11 Jahren eine feste Beziehung mit Herrn Bf führe.*

*Da der Arbeitsplatz meines Freundes nur auf die eine Baustelle befristet war und ich in Leipzig meine eigene Firma besitze stand für uns fest, dass wir alle beide unseren Wohnsitz in Deutschland nicht aufgeben und auf diese Dauer eine Fernbeziehung führen.“*

### **Beschwerdevorlage (Vorlagebericht) vom 4.8.2015**

Mit Vorlagebericht vom 4.8.2015 legte die belangte Behörde dem BFG die Bescheidbeschwerde vom 20.8.2012 gegen die verfahrensgegenständlichen Bescheide vom 18.6.2012 betreffend

- Wiederaufnahme der Verfahren gemäß § 303 BAO bezüglich Einkommensteuer 2006, 2007, 2008, 2010
  - Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2006, 2007, 2008, 2010, 2011 sowie
  - Anspruchszinsen (§ 205 BAO) 2006, 2007
- vor und beantragte die „*Abweisung im Sinne der Beschwerdevorentscheidungen*“.

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

Aus verfahrensrechtlicher Sicht ist vorweg Folgendes festzuhalten:

Das Finanzamt hat für die Jahre 2006 bis 2008 und 2010 sowohl Bescheide betreffend Wiederaufnahme gemäß § 303 Abs. 4 BAO als auch neue Sachbescheide betreffend Einkommensteuer 2006 bis 2008 und 2010 erlassen. Ausschließlich für das Jahr 2011 erging im Rahmen der Arbeitnehmerveranlagung ein Erstbescheid.

Nach übereinstimmender Lehre und Rechtsprechung haben die Entscheidung über die Wiederaufnahme des Verfahrens und die Sachentscheidung für sich Bescheidqualität und ist jeder dieser Bescheide für sich einer Beschwerde (Berufung) zugänglich und für sich rechtskräftig (vgl. für viele VwGH vom 21.9.2006, 2006/15/0042).

Diese differenzierende Betrachtung in Bezug auf Wiederaufnahmebescheid einerseits und Sachbescheid andererseits hat auch für Fristverlängerungsanträge iSd § 245 Abs. 3 BAO zu erfolgen, wonach die - jeweilige - Beschwerdefrist (früher: Berufungsfrist) aus berücksichtigungswürdigen Gründen, erforderlichenfalls auch wiederholt zu verlängern ist.

Sind beide Bescheide (Wiederaufnahmebescheid und Sachbescheid) mit Bescheidbeschwerde angefochten, so ist zunächst über die Beschwerde gegen den Wiederaufnahmebescheid zu entscheiden (VwGH 22.5.1990, 87/14/0038; 22.12.2005, 2001/15/0004; 28.2.2012, 2009/15/0170). Wurde das Rechtsmittel gegen den Wiederaufnahmebescheid unerledigt gelassen und vorerst über die Bescheidbeschwerde gegen den neuen Sachbescheid abgesprochen, so ist die Entscheidung inhaltlich rechtswidrig (vgl. VwGH 8.11.1988, 88/14/0135; 2.9.2009, 2005/15/0031; 22.11.2012, 2012/15/0193).

Unter Bedachtnahme auf vorstehende Ausführungen im Zusammenhang mit dem eindeutigen Wortlaut des von der steuerlichen Vertreterin am 17.7.2012 eingebrachten Fristverlängerungsantrages ist zunächst davon auszugehen, dass sich dieser ausdrücklich auf „den Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend die Einkommensteuer 2006, 2007, 2008, 2009, 2010, sowie gegen den Bescheid betreffend die Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2011“ bezieht.

Diese Textierung hat im gegenständlichen Fall zur Folge, dass die Fristerstreckung **ausschließlich** hinsichtlich der für die Jahre 2006, 2007, 2008 und 2010 ergangenen Wiederaufnahmebescheide betreffend Einkommensteuer (Anm. BFG: für das Jahr 2009 erfolgte **keine** Verfügung einer Wiederaufnahme und erging auch kein neuer Sachbescheid) **sowie** hinsichtlich des im Zuge der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2011 ergangenen Einkommensteuer(erst)bescheides beantragt wurde und daher **ausschließlich** für diese Bescheide Rechtswirkung zu entfalten vermag.

Mit anderen Worten, mit dem Schreiben vom 17.7.2012 wurde weder hinsichtlich der (im wiederaufgenommenen Verfahren ergangenen) Sachbescheide (d.s. die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2006, 2007, 2008 und 2010) noch hinsichtlich der Bescheide betreffend Anspruchszinsen für die Jahre 2006 und 2007 eine Fristverlängerung erwirkt.

Die in weiterer Folge erhobene Beschwerde (Berufung) vom 20.8.2012 entspricht insoweit nicht den Inhaltserfordernissen des § 250 Abs. 1 BAO, als sie als angefochtene Bescheide (§ 250 Abs. 1 lit. a BAO) zwar *"den Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2006, 2007, 2008, 2010 und 2011 sowie gegen den Bescheid betreffend Anspruchszinsen für das Jahr 2006 und 2007, ausgestellt am 18. Juni 2012"* anführt, sich die weiteren in § 250 Abs. 1 lit. b, c und d BAO normierten Inhaltserfordernisse für Beschwerden jedoch auf die Sachbescheide betreffend Einkommensteuer 2006 bis 2008, 2010 und 2011 beziehen.

Daraus folgt weiters:

§ 278 idF BGBl. I 2013/14 lautet:

(1) Ist die Bescheidbeschwerde mit Beschluss des Verwaltungsgerichtes

a) weder als unzulässig oder nicht rechtzeitig eingebracht zurückzuweisen (§ 260) noch

b) als zurückgenommen (§ 85 Abs. 2, § 86a Abs. 1) oder als gegenstandlos (§ 256 Abs. 3, § 261) zu erklären,

so kann das Verwaltungsgericht mit Beschluss die Beschwerde durch Aufhebung des angefochtenen Bescheides und allfälliger Beschwerdevoentscheidungen unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erledigen, wenn Ermittlungen (§ 115 Abs. 1) unterlassen wurden, ...

Gemäß § 279 BAO idF BGBl. 2013/14 hat das Verwaltungsgericht außer in den Fällen des § 278 BAO immer in der Sache selbst zu entscheiden.

Vorweg sind Beschwerde und Vorlageantrag somit auf ihre Zulässigkeit zu überprüfen, wobei im gegenständlichen Fall nachstehende Differenzierungen zu erfolgen haben:

### **1. zu den Wiederaufnahmebescheiden betreffend Einkommensteuer 2006, 2007, 2008, 2010**

Wie bereits vorstehend festgehalten, bezieht sich der Fristverlängerungsantrag ausdrücklich auf „den Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend die Einkommensteuer 2006, 2007, 2008, 2009, 2010, ...“.

Die Beschwerde (vormals Berufung) vom 20.8.2012 richtet sich zwar gleichfalls gegen „den Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2006, 2007, 2008, 2010,..“, enthält in Bezug auf die bekämpfte Wiederaufnahme allerdings keine Begründung im Sinne des § 250 Abs. 1 lit. d BAO. Die Begründung der gegenständlichen Beschwerde (vormals Berufung) thematisiert inhaltlich nur die Nichtanerkennung der Familienheimfahrten und bezieht sich damit auf die (im gemäß § 303 Abs. 4 BAO wiederaufgenommenen Verfahren ergangenen) Sachbescheide, eine Begründung hinsichtlich der gemäß § 303 Abs. 4 BAO verfügten Wiederaufnahme fehlt allerdings. Es ist somit nicht erkennbar, aus welchen Gründen der Bf. in Bezug auf die Wiederaufnahmebescheide die Bescheidbeschwerde (vormals Berufung) für gerechtfertigt bzw. für Erfolg versprechend hält.

Gemäß § 262 Abs. 1 BAO ist über Bescheidbeschwerden nach Durchführung der etwa noch erforderlichen Ermittlungen von der Abgabenbehörde, die den angefochtenen Bescheid erlassen hat, mit als Beschwerde vorentscheidung zu bezeichnendem Bescheid abzusprechen.

Die Erlassung einer Beschwerde vorentscheidung hat gemäß § 262 BAO nur dann zu unterbleiben, wenn dies in der Bescheidbeschwerde beantragt wird und die Abgabenbehörde die Bescheidbeschwerde innerhalb von drei Monaten ab ihrem Einlangen dem Verwaltungsgericht vorlegt (Abs. 2), wenn in der Bescheidbeschwerde lediglich die Gesetzwidrigkeit von Verordnungen, die Verfassungswidrigkeit von Gesetzen oder die Rechtswidrigkeit von Staatsverträgen behauptet wird (Abs. 3) und schließlich, wenn der Bundesminister für Finanzen den angefochtenen Bescheid erlassen hat (Abs. 4).

Im Erkenntnis vom 29.1.2015, Ro 2015/15/0001 hat der Verwaltungsgerichtshof ausgesprochen, dass (unter Hinweis auf § 291 Abs. 1 BAO) der Entscheidungspflicht des Bundesfinanzgerichtes die von der Abgabenbehörde dem Bundesfinanzgericht vorgelegte Bescheidbeschwerde unterliegt. Zuständig zu einer Entscheidung (in der Sache) sei das Bundesfinanzgericht freilich im Regelfall nur dann, wenn zuvor bereits die Abgabenbehörde mit Beschwerde vorentscheidung entschieden hat und dagegen ein Vorlageantrag erhoben wurde.

Im vorliegenden Fall hat die belangte Behörde in Bezug auf die bekämpften Wiederaufnahmebescheide bislang keine Verfahrensschritte gesetzt. Aus den elektronisch vorgelegten Akten ergibt sich, dass weder ein Mängelbehebungsverfahren im Sinne des § 85 Abs. 2 BAO (fehlende Begründung [§ 250 Abs. 1 lit. d BAO] iZm der

Wiederaufnahme) durchgeführt wurde, noch Beschwerdeverfahren ergangen sind.

Die Vorgangsweise des Finanzamtes, die Beschwerden betreffend die Wiederaufnahmebescheide direkt dem BFG vorzulegen, ohne dass eine in § 262 Abs. 2, 3 und 4 BAO vorgesehene Ausnahme vorliegt, widerspricht dem § 262 Abs. 1 BAO und erweist sich sohin als rechtswidrig.

Unter Bedachtnahme auf vorstehende Ausführungen war daher in Bezug auf die Wiederaufnahmebescheide spruchgemäß die Unzuständigkeit des Bundesfinanzgerichtes festzustellen.

Soweit sich die Beschwerde gegen die Wiederaufnahmebescheide richtet, ist sie daher noch unerledigt.

## **2. zu den Sachbescheiden betreffend Einkommensteuer 2006, 2007, 2008, 2010**

Wie bereits den vorstehenden Ausführungen zu entnehmen ist, waren die Sachbescheide betreffend Einkommensteuer 2006, 2007, 2008 und 2010 nicht vom Antrag auf Verlängerung der Rechtsmittelfrist umfasst. Aber auch die Beschwerde (Berufung) vom 20.8.2012 führt als angefochtene Bescheide nur die Wiederaufnahmebescheide an.

Dessen ungeachtet hat das Finanzamt abweisende Berufungsvorentscheidungen hinsichtlich der - unangefochten gebliebenen - Sachbescheide mit folgender Begründung erlassen: *„Da kein Nachweis über Partnerschaft und über befristete Arbeitsverhältnisse erbracht wurde, liegen die Voraussetzungen zur Berücksichtigung von Familienheimfahrten nicht vor und die Berufung ist als unbegründet abzuweisen.“*

Da hinsichtlich der Sachbescheide vom Finanzamt Beschwerdeverfahren ergangen sind und seitens des Bf ein Vorlageantrag gestellt wurde, liegt insoweit die Zuständigkeit des Bundesfinanzgerichtes vor.

Diese Beschwerdeverfahren sind allerdings - mangels Vorliegens einer Beschwerde - mit Rechtswidrigkeit infolge Unzuständigkeit belastet und waren daher ersatzlos aufzuheben. Davon abgesehen würden sie sich aber auch noch deshalb als rechtswidrig erweisen, weil das Rechtsmittel gegen die Wiederaufnahmebescheide noch unerledigt ist.

Der Vorlageantrag vom 15.4.2013 bezieht sich somit auf Berufungsvorentscheidungen, die infolge Aufhebung nicht mehr dem Rechtsbestand angehören und war daher insoweit als unzulässig (geworden) zurückzuweisen.

## **3. zum Einkommensteuerbescheid 2011 (Erstbescheid)**

Wie dem Ersuchen auf Fristerstreckung vom 17.7.2012 zu entnehmen ist, wurde von der steuerlichen Vertreterin u.a. auch beantragt, *„die Berufungsfrist .... gegen den Bescheid betreffend die Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2011 bis zum*

20. August 2012 zu verlängern.“ Wenngleich sich die von der steuerlichen Vertreterin im Beschwerde(Berufungs)schriftsatz vom 20.8.2012 gewählte Bezeichnung mit „Berufung gegen den Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuerbescheid für das Jahr ....und 2011“ insoweit als missverständlich erweist, ist aufgrund der Verfahrenslage dennoch klar ersichtlich, gegen welchen Bescheid sich die Beschwerde richtet. Nachdem für das Jahr 2011 ein Erstbescheid ergangen ist, kann der am 20.8.2012 beim Finanzamt eingelangte Beschwerde(Berufungs)schriftsatz nur dahingehend verstanden werden, dass die Anfechtung dieses Sachbescheides beabsichtigt war, zumal für das Jahr 2011 keine Wiederaufnahme verfügt wurde. Auch lassen Begründung und Antrag der Beschwerde (Berufung) eindeutig erkennen, dass die Anerkennung der im Zusammenhang mit den Familienheimfahrten stehenden Aufwendungen begehrt wird. Hinsichtlich des Jahres 2011 hat somit eine inhaltliche Auseinandersetzung mit der Frage, ob für diesen Zeitraum die Voraussetzungen für die steuerliche Absetzbarkeit von Familienheimfahrten vorliegen, zu erfolgen.

In der Sache selbst vermag sich das BFG der vom Finanzamt vertretenen Auffassung aus folgenden Gründen nicht anzuschließen:

Sachverhaltsmäßig ist davon auszugehen, dass der unverheiratete und kinderlose Bf. trotz seiner seit März 2005 in Österreich als Bauarbeiter ausgeübten nichtselbständigen Tätigkeit seinen Wohnsitz in Deutschland (Mietwohnung in AdresseBf) beibehalten hat. Laut Vorhaltsbeantwortung der steuerlichen Vertreterin vom 11.6.2012 unterhielt der Bf. im Streitzeitraum zwar keine Lebensgemeinschaft in Deutschland, führte allerdings - wie dem Schreiben der Frau Lebensgefährtin vom 9.4.2013 – zu entnehmen ist, mit dieser seit 11 Jahren eine feste Beziehung. Auch bei Nichtvorliegen einer gemeinsamen Haushaltsführung besteht kein Zweifel daran, dass der Bf. an o.a. Adresse seinen Familienwohnsitz innehatte, zumal es sich dabei um jenen Ort handelte, zu dem er zweifellos seine engsten persönlichen Beziehungen unterhielt (vgl. Jakom/Lenneis EStG, 2015, § 16, Rz 56, ABC der Werbungskosten [Stichwort „Doppelte Haushaltsführung]). In Österreich wurde dem Bf. vom Arbeitgeber kostenlos eine Unterkunft zu Verfügung gestellt (Arbeiterwohnheim der ZZ AG), wo der Bf. einen Nebenwohnsitz begründete.

Strittig ist die Abzugsfähigkeit der vom Bf. im Zuge der Arbeitnehmerveranlagung iHv 3.672,00 € geltend gemachten Kosten für Familienheimfahrten.

Das Finanzamt begründete die Nichtabzugsfähigkeit im bekämpften Bescheid sowie in der Beschwerde(Berufungs)vorentscheidung ganz allgemein damit, dass Familienheimfahrten bei einem ledigen Steuerpflichtigen vorübergehend für einen Zeitraum von 6 Monaten in Anspruch genommen werden können (im Falle des Bf.:1.3.2005 bis 31.8.2005) bzw. keine Nachweise über eine Partnerschaft und über befristete Arbeitsverhältnisse erbracht wurden.

Eine Auseinandersetzung mit der Frage, ob im konkreten Fall dem Bf. eine Wohnsitzverlegung zumutbar ist, erfolgte nicht. Das Finanzamt hat auch keine Feststellungen zur latent drohenden Möglichkeit einer wechselnden Arbeitsstätte getroffen.

Es trifft zwar zu, dass dem im Zuge des Beschwerde(Berufungs)verfahrens vorgelegten, am 25.1.2005 mit der ZZ AG abgeschlossenen Arbeitsvertrag, eine Befristung des Arbeitsverhältnisses nicht zu entnehmen ist, der Vertrag enthält aber auch keine Anhaltspunkte dafür, dass der Bf. ortsgebunden bzw. ausschließlich auf einer bestimmten Baustelle eingesetzt werden sollte. In der Beschwerde (Berufung) wird diesbezüglich vorgebracht, dass die Arbeit baustellenbezogen war und sich der Arbeitsort jederzeit hätte verändern können. Dieses - vom Finanzamt mangels gegenteiliger Feststellungen letztlich unwidersprochen gebliebene - Vorbringen ist glaubhaft und steht auch im Einklang mit dem Arbeitsvertrag, zumal dieser einerseits den Einsatz des Bf. auf wechselnden Baustellen nicht ausschließt, sondern andererseits sogar den ausdrücklichen Passus enthält:

**Ein Anspruch auf Übernachtungsgeld besteht, solange vom Arbeitgeber keine zeitg. Unterkunft zur Verfügung gestellt wird und die Kosten auch nachgewiesen werden.**

Nach Beendigung des Dienstverhältnisses mit der ZZ AG im März 2012, welches insgesamt 7 Jahre gedauert hat (1.3.2005 bis 31.3.2012), kehrte der Bf. wieder nach Deutschland zurück.

Rechtliche Erwägungen:

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

Liegt der Familienwohnsitz eines Steuerpflichtigen außerhalb der üblichen Entfernung vom Beschäftigungsort, so können Familienheimfahrten von der Wohnung am Beschäftigungsort zum Familienwohnsitz sowie die Kosten für die Unterkunft am Beschäftigungsort 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, nicht durch die Erwerbstätigkeit, sondern 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. etwa die VwGH-Erkenntnisse 20.9.2007, 2006/14/0038; 28.9.2004, 2001/14/0178; 21.6.2007, 2005/15/0079). Diese Ursachen müssen aus Umständen resultieren, die von erheblichem objektivem Gewicht sind. Die Unzumutbarkeit ist aus der Sicht des jeweiligen Streitjahres zu beurteilen (VwGH 26.7.2007, 2006/15/0047). Bei Prüfung der Zumutbarkeit einer Wohnsitzverlegung wird der Eignung der Wohnmöglichkeit am Beschäftigungsort, dem Wohnbedürfnis Rechnung zu tragen, maßgebliche Bedeutung zukommen (VwGH 19.12.2012, 2009/13/0012 mwN).

Eine berufliche Bedingtheit des Doppelwohnsitzes, die die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsort unzumutbar erscheinen lässt, liegt laut Doralt, EStG<sup>14</sup>, § 16, Tz 200/2, etwa im Fall ständig wechselnder Arbeitsstätten bzw. dann vor, wenn der ledige Steuerpflichtige am Arbeitsort nur eine einfache Unterkunft unterhält, die keinen Wohnsitz darstellt, also nicht geeignet ist, einem dauernden Wohnbedürfnis Rechnung zu tragen. Weiters hält Doralt, a.a.O., § 16, Tz 200/9 fest: *"Bei einem häufigen Wechsel der Arbeitsstelle, zB Monteur, Bauarbeiter, Leiharbeiter, ist die Verlegung des Familienwohnsitzes nicht zumutbar"*.

Auch Leneis (in Jakom, EStG, 2015, § 16, Rz 56, ABC der Werbungskosten [Stichwort „Doppelte Haushaltsführung]) führt (unter Hinweis auf die LStR 345) als Grund für die Beibehaltung der doppelten Haushaltsführung an: *„der ArbG stellt dem StPfl eine kostenlose bzw. verbilligte Wohnmöglichkeit, die aufgrund der Größe und Ausstattung nicht den Familienbedürfnissen entspricht zur Verfügung“*.

Die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsort kann etwa auch deswegen nicht zugemutet werden, weil nach der Beschaffenheit des Arbeitsverhältnisses der Steuerpflichtige der konkreten Möglichkeit jederzeitiger Verwendung an einem anderen Beschäftigungsort ausgesetzt ist (VwGH 22.10.1997 97/13/0062). Bei Arbeitnehmern, die in Berufszweigen mit typischerweise hoher Fluktuation (zB Baugewerbe) tätig sind, kann auch ein längerer Zeitraum gerechtfertigt sein, sofern nicht überhaupt ein Fall der dauernden doppelten Haushaltsführung vorliegt (zB bei ständig wechselnden Baustellen).

Wie bereits vorstehend ausgeführt, ergibt sich aus dem streitgegenständlichen Arbeitsvertrag nicht, dass der Bf. – ein gelernter Maurer - nur auf einer einzigen Baustelle eingesetzt werden sollte. Vielmehr ist es in der Bauwirtschaft, noch dazu bei einem bekanntermaßen in ganz Österreich und überdies auch international tätigen Konzern wie der ZZ AG, durchaus branchenüblich, dass Bauarbeiter damit rechnen müssen, auf wechselnden Baustellen beschäftigt zu werden. Auch der dem Bf. laut Arbeitsvertrag vom Arbeitgeber eingeräumte Anspruch auf Übernachtungsgeld spricht für einen zumindest latent drohenden Wechsel des Beschäftigungsortes. Hinzukommt, dass der Bf. am Beschäftigungsort keine Wohnung angemietet hat, sondern im Streitzeitraum in einer kostenlos vom Arbeitgeber zur Verfügung gestellten Unterkunft (lt Vorhaltsbeantwortung handelte sich um ein Arbeiterwohnheim) Quartier bezogen hat.

Das Finanzamt folgt in seiner Bescheidbegründung der Rechtsprechung und Verwaltungspraxis, wonach bei einem allein stehenden Steuerpflichtigen nur vorübergehend, in etwa für einen Zeitraum von sechs Monaten (Richtwert), die Kosten für einer doppelte Haushaltsführung und für Familienheimfahrten als Werbungskosten anerkannt werden können, weil nach diesem Zeitraum einem Alleinstehenden in aller Regel zugemutet werden kann, seinen (Familien-)wohnsitz an den Beschäftigungsort zu verlegen (Doralt, EStG<sup>11</sup>, § 4 Tz 353).

Ein derartiger Regelfall liegt aber – wie vorstehend dargestellt - dann nicht vor, wenn der Steuerpflichtige einerseits mit einer Entsendung zu einer anderen Baustelle rechnen muss und andererseits am Beschäftigungsort vom Arbeitgeber eine Wohnmöglichkeit in einer einfachen Unterkunft, nämlich in einem Arbeiterwohnheim kostenlos zur Verfügung gestellt wird. In derartigen Fällen (z.B. Monteure, Leiharbeiter, Bauarbeiter) ist dem Steuerpflichtigen die Verlegung des Familienwohnsitzes auch nach der Rechtsprechung und der Verwaltungspraxis nicht zumutbar (VwGH 20.12.2000, 97/13/0111; Doralt, EStG<sup>11</sup>, § 4 Tz 354).

Bei einem alleinstehenden Steuerpflichtigen hat der Verwaltungsgerichtshof das monatliche Aufsuchen des Heimatortes als ausreichend angesehen, um dort nach dem Rechten zu sehen (VwGH 22.09.87, 87/14/0066). Die Höhe der absetzbaren Kosten ist durch § 20 Abs. 1 Z 2 lit. e EStG 1988 mit dem höchsten Pauschbetrag gem. § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c leg.cit. (2011 3.672,00 €) begrenzt.

Berücksichtigt man das amtliche Kilometergeld iHv 0,42 €, so kann ohne Bedenken davon ausgegangen werden, dass dem Bf. für seine (monatlichen) Familienheimfahrten (Kilometerleistung 790 km [einfache Strecke]x2 x12= 18.960 km/Jahr) Kosten in der Höhe von zumindest des steuerlich anzuerkennenden Höchstbetrages erwachsen sind. Es war daher der vom Bf. in der Arbeitnehmererklärung iHv. 3.672,00 € begehrte Betrag als Werbungskosten anzusetzen.

Der Beschwerde hinsichtlich Einkommensteuer 2011 war aus vorstehenden Erwägungen stattzugeben.

#### **4. zu den Bescheiden betreffend Anspruchszinsen 2006 und 2007**

Der bereits mehrfach erwähnte Antrag auf Fristverlängerung vom 17.7.2012 bezieht sich mit keinem Wort auf die gleichfalls mit Bescheiden vom 18.6.2012 festgesetzten Anspruchszinsen für die Jahre 2006 und 2007. Insoweit sich die am 20.8.2012 erhobene Beschwerde (Berufung) daher u.a. auch gegen diese Bescheide richtet, war sie gemäß § 260 Abs. 1 lit. b BAO als verspätet zurückzuweisen.

#### **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.

Hinsichtlich der streitgegenständlichen Familienheimfahrten (vgl. vorstehend Pkt. 3.) folgt das BFG in rechtlicher Hinsicht der ständigen Rechtsprechung des VwGH, die Beurteilung von Tatfragen sind einer Revision nicht zugänglich.

Die verfahrensrechtlichen Rechtsfolgen (vgl. vorstehend Pkt. 1., 2. und 4.) ergeben sich unmittelbar aus dem Gesetz, weshalb auch in diesem Zusammenhang eine Revision nicht in Betracht kommt.

Wien, am 10. Februar 2016