

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache der Bf gegen die Bescheide des Finanzamtes A vom 26.3.2012 hinsichtlich Wiederaufnahme der Verfahren betreffend Einkommensteuer 2007, 2008, 2009 und 2010 sowie gegen die Bescheide vom 26.3.2012 betreffend Einkommensteuer 2007, 2008, 2009 und 2010 zu Recht erkannt:

Den Beschwerden vom 20.4.2012 wird stattgegeben. Die angefochtenen Bescheide werden aufgehoben.

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

Entscheidungsgründe

Die Beschwerdeführerin hat nach ihren Angaben im Beschwerdeschreiben ihren Lebensmittelpunkt in B und war in den strittigen Jahren ca. 72 km von diesem Wohnsitz entfernt in C berufstätig. Laut dem Zentralen Melderegister war sie in den strittigen Jahren auch in C polizeilich mit Nebenwohnsitz gemeldet. Die Beschwerdeführerin ist Mutter eines im Jahr 2002 geborenen Sohnes, welcher ebenfalls an ihrem Wohnsitz in B gewohnt und dort die Schule besucht hat.

Das Finanzamt erließ die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2007, 2008, 2009 und 2010 vorerst unter Berücksichtigung des großen Pendlerpauschales über 60 km entgegen der Anträge für 2007, 2008 und 2009 der Beschwerdeführerin auf Berücksichtigung der doppelten Haushaltsführung und Familienheimfahrten. Das

Finanzamt ging laut AKtenvermerk davon aus, dass die Beschwerdeführerin laut dem vorgelegten Meldezettel der Republik D ihren Hauptwohnsitz in E seit 5.3.2002 habe und laut dem Eingangsschreiben vom 4.8.2010 4x die Woche 150 km vom Wohnort in E nach C an ihren Arbeitsort pendeln würde. Die Benützung des öffentlichen Verkehrsmittels sei wegen Überschreitung der Fahrtdauer von mehr als 2,5 Stunden nicht zumutbar, daher sei das große Pendlerpauschale in Ordnung. Die doppelte Haushaltsführung werde nicht anerkannt, da kein doppelter Aufwand und kein eigener Haushalt (Wohnung bei den Eltern) gegeben seien.

In der Folge erließ das Finanzamt am 26.3.2012 Bescheide über die Wiederaufnahme der Verfahren und nahm die Verfahren hinsichtlich der Einkommensteuer 2007, 2008, 2009 und 2010 gemäß § 303 Abs. 4 BAO wieder auf. Begründend wird ausgeführt: *„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.“*

In den gleichzeitig erlassenen neuen Sachbescheiden betreffend Einkommensteuer 2007, 2008, 2009 und 2010 wurde begründend ausgeführt, dass hinsichtlich der Abweichungen gegenüber der Erklärung auf die diesbezügliche (telefonische) Besprechung hingewiesen werde.

In den sowohl gegen die Bescheide betreffend die Wiederaufnahme der Verfahren als auch gegen die neuen Sachbescheide eingebrachten Beschwerden bringt die Beschwerdeführerin vor, im Jahr 2010 habe sie ihre Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2009 über Finanzonline gemacht und abgeschickt. Es habe nicht lange gedauert und sie habe einen Anruf eines Mitarbeiters des Finanzamtes bekommen, der ihr einige Fragen zu ihrer Lebenssituation, etc. gestellt habe und ihr anstatt der von ihr beantragten doppelten Haushaltsführung zum großen Pendlerpauschale geraten und diese dann auch noch für 2008 und 2007 ausgebessert. Im darauffolgenden Jahr 2011 habe sie ihre Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2010 ebenfalls über Finanzonline gemacht und dem Rat des Mitarbeiters des Finanzamtes folgend das große Pendlerpauschale beantragt. Ende Februar 2012 hätte sie ihre Arbeitnehmerveranlagung wieder in Finanzonline mit dem großen Pendlerpauschale und allen gewünschten Daten beantragt. Ebenso hätte sie ihren Sohn F angegeben, da aber vom Finanzamt die Kinderbeihilfe in Arbeit gewesen wäre, sei ihr diese Eingabe nicht anerkannt worden. Einige Wochen später hätte sie sich per E-Mail bei einem Mitarbeiter des Finanzamtes darauf berufen, denn sie als alleinerziehende Mutter könne auf diese Eingabe nicht verzichten und habe dies auch in das Mail geschrieben. Daraufhin hätte sie einen Anruf bekommen und sei wieder über ihre Lebenssituation befragt worden, die sie natürlich beantwortet habe. Der

Vorgesetzte des Mitarbeiters des Finanzamtes hätte ihr großes Pendlerpauschale nicht als gerechtfertigt angesehen, obwohl sie nur den Rat des Mitarbeiters des Finanzamtes befolgt habe. Gerne könnte die kleine Wohnung ihrer Eltern in der Straße besichtigt werden und man könne sich davon überzeugen, dass keine menschenwürdige Möglichkeit für eine Übernachtung für sie gegeben sei. Tatsache sei, dass sie nie etwas vom Staat fordern würde, wenn sie im Vorhinein wissen würde, dass sie es zurückzahlen müsse. Sie als alleinerziehende Mutter könne und wolle sich solche Züge nicht leisten. Da das Pendlerpauschale nun nicht anerkannt werde (obwohl sie täglich 160 km zurückgelegen würde), werde sich jetzt für alle Bescheide auf wöchentliche Familienheimfahrten (Sohn in E zur Schule und Lebensmittelpunkt dort, Hin- und Retourfahrt täglich 160 km x 4,33 x 0,42 km) berufen und für 2011 bitte sie noch um Berücksichtigung der Familienbeihilfe für ihren Sohn.

Das Finanzamt legte die Beschwerden ohne Erlassung von Beschwerdevorentscheidungen an die damals zuständige Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vor.

In den Erläuterungen zum Vorlagebericht führt das Finanzamt ergänzend aus, dass das Pendlerpauschale nicht gewährt werden könne, wenn der Beschwerdeführerin eine Unterkunft im Nahebereich des Arbeitsplatzes zur Verfügung stehen würde und die Bedingungen des § 16 Abs. 1 Z 6 EStG schon deshalb nicht überwiegend im Lohnzahlungszeitraum gegeben seien. Die aus auswärtiger Arbeit resultierenden Kosten, insbesondere die Heimfahrt an den Mittelpunkt der Lebensinteressen, seien im Übrigen der Lebensführung zuzuordnen und nach Verwaltungsmeinung nur im Sonderfall von steuerlicher Relevanz, wenn

- eine tägliche Rückkehr nicht zugemutet werden könne und entweder
- die Beibehaltung des Familienwohnsitzes außerhalb des Beschäftigungsortes nicht privat veranlasst oder
- die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsort nicht zugemutet werden könne.

Bei gegebenem Sachverhalt (kein (Ehe-)Partner am Familienwohnsitz, Kind werde dort von Großeltern betreut, keine weiteren Einkunftsquellen in D) könne das Finanzamt nicht finden, dass der Aufwand für die Rückfahrt vom Beschäftigungsort an den Ansässigkeitsort über eine Strecke von rund 70 km mit einem Zeitbedarf von rund einer Stunde Fahrzeit so deutlich durch den Beruf veranlasst wäre, dass ein Werbungskostenabzug gerechtfertigt werden könnte.

Über die Beschwerden wurde erwogen:

Gemäß § 303 Abs. 1 lit b BAO idF BGBl. I Nr. 14/2012 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.

Nach Ritz, BAO Kommentar, 5. Auflage, Tz 21ff zu § 303, sind Tatsachen ausschließlich mit dem Sachverhalt des abgeschlossenen Verfahrens zusammenhängende tatsächliche Umstände (zB VwGH 26.1.1999, 98/14/0038; 26.7.2000, 95/14/0094); also Sachverhaltselemente, die bei einer entsprechenden Berücksichtigung zu einem anderen Ergebnis (als vom Bescheid zum Ausdruck gebracht) geführt hätten, etwa Zustände, Vorgänge, Beziehungen, Eigenschaften (zB VwGH 19.11.1998, 96/15/0148; 26.7.2000, 95/14/0094; 21.11.2007, 2006/13/0107; 26.2.2013, 2010/15/0064). 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 (zB 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). Die Wiederaufnahme auf Grund neu hervorgekommener Tatsachen oder Beweismittel bietet die Möglichkeit, bisher unbekannten, aber entscheidungswesentlichen Sachverhaltselementen Rechnung zu tragen.

Die Beschwerdeführerin beantragte nach den aus Finanzonline ersichtlichen Erklärungen zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für die Jahre 2007, 2008 und 2009 Kosten für die doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten, in der Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2010 auf Anraten eines Mitarbeiters des Finanzamtes das Pendlerpauschale in Höhe von Euro 3.672,- als Werbungskosten zu berücksichtigen.

In den Beschwerden vom 20.4.2012 gibt die Beschwerdeführerin an, sie habe einen Anruf eines Mitarbeiters des Finanzamtes bekommen, der ihr einige Fragen zu ihrer Lebenssituation, etc. gestellt habe und ihr anstatt der von ihr beantragten doppelten Haushaltsführung zum großen Pendlerpauschale geraten habe und diese dann auch noch für 2008 und 2007 ausgebessert habe. Im darauffolgenden Jahr 2011 habe sie ihre Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2010 ebenfalls in Finanzonline gemacht und dem Rat des Mitarbeiters des Finanzamtes folgend das große Pendlerpauschale beantragt.

In einem Aktenvermerk des Finanzamtes vom 6.8.2010, dem Datum der Erlassung der Erstbescheide 2007, 2008 und 2009 (2010 wurde am 9.3.2011 erlassen), wird ausgeführt:

„Gr. PP ab 60 km: Pfl. Hat laut vorgelegten Meldezettel der Republik D ihren Hauptwohnsitz in E seit 5.3.2002 habe und pendelt lt. Eingangsschreiben v. 04/08/2010 4x die Woche 150 km (einf. WS) vom Wohnort in E nach C - Dienstort. Die Benützung des öffentl. VM ist wegen Überschreitung der Fahrtdauer von mehr als 2,5 Stunden nicht zumutbar, daher gr. PP i.O.

DHFF: nicht anerkannt, da kein dopp. Aufwand und kein eigener Haushalt (Wohnung bei Eltern)“.

Das Finanzamt ging bei der Wiederaufnahme der Verfahren davon aus, dass das in den Erstbescheiden berücksichtigte Pendlerpauschale nicht gewährt werden könne, weil der Beschwerdeführerin eine Unterkunft im Nahebereich des Arbeitsplatzes zur Verfügung stehen würde und die Bedingungen des § 16 Abs. 1 Z 6 EStG schon deshalb nicht überwiegend in den Lohnzahlungszeiträumen gegeben gewesen seien. Dieser Umstand, dass der Beschwerdeführerin eine Unterkunft im Nahebereich des Arbeitsplatzes zur Verfügung gestanden ist, war dem Finanzamt jedoch bereits zum Zeitpunkt der Erlassung der Erstbescheide am 6.8.2010 für die Jahre 2007, 2008 und 2009 sowie am 9.3.2011 für das Jahr 2010 bekannt, in denen der Beschwerdeführerin das Pendlerpauschale gewährt wurde. Das ergibt sich einerseits daraus, dass die Beschwerdeführerin in den Erklärungen zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagungen für die Jahre 2007, 2008 und 2009, Werbungskosten für eine doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten beantragt hat und andererseits aus dem oben zitierten Aktenvermerk des Finanzamtes vom 6.8.2010, wonach die doppelte Haushaltsführung nicht anerkannt werde, da kein doppelter Aufwand und kein eigener Haushalt (Wohnung bei den Eltern) vorliegen würde.

Wenn dem Finanzamt die Tatsache der Möglichkeit der Nächtigung der Beschwerdeführerin bei ihren Eltern in der Nähe ihres Arbeitsplatzes zum Zeitpunkt der Erlassung der Erstbescheide bekannt war, hätte es bereits zu diesem Zeitpunkt zu der Rechtsansicht gelangen können, dass die Voraussetzungen der Gewährung des Pendlerpauschales nicht gegeben waren. Der Umstand, dass der Beschwerdeführerin eine Übernachtungsmöglichkeit an ihrem Arbeitsort bei ihren Eltern zur Verfügung gestanden ist, stellt daher zum Zeitpunkt der Wiederaufnahmen der Verfahren keine neue Tatsache im Sinne des § 303 Abs. 4 bzw. § 303 Abs. 1 lit b idF BGBl. I Nr. 14/2012 BAO dar. Das Finanzamt hat somit bei bereits offen gelegtem und daher bekanntem Sachverhalt seine Rechtsansicht dahingehend geändert, als es nunmehr die Bedingungen des § 16 Abs. 1 Z 6 EStG für die Gewährung des Pendlerpauschales nicht überwiegend im Lohnzahlungszeitraum als gegeben angesehen hat. Wie allerdings aus der Rechtsprechung zu ersehen ist, dient eine Wiederaufnahme des Verfahrens aber nicht dazu, bloß die Folgen einer unzutreffenden rechtlichen Würdigung eines offengelegten Sachverhaltes zu beseitigen (VwGH 9.7.1997, 96/13/0185).

Aus den vorgenannten Gründen sind die Bescheide betreffend die Wiederaufnahmen der Verfahren in rechtswidriger Weise ergangen und mussten aufgehoben werden. Gemäß § 307 Abs. 3 BAO tritt das Verfahren durch die Aufhebung des die Wiederaufnahme des Verfahrens bewilligenden oder verfügenden Bescheides in die Lage zurück, in der es sich vor seiner Wiederaufnahme befunden hat. Durch die Aufhebung der Wiederaufnahmebescheide scheiden somit ex lege die neuen Sachbescheide betreffend Einkommensteuer 2007, 2008, 2009 und 2010 vom 26.3.2012 aus dem Rechtsbestand aus (VwGH 21.12.2012, 2010/17/0122) und die alten Sachbescheide für 2007, 2008 und 2009 vom 6.8.2010 und für 2010 vom 9.3.2011 leben wieder auf (VwGH 28.2.2012, 2009/15/0170).

Unzulässigkeit der Revision:

Gemäß § 25a VwGG hat das Verwaltungsgericht im Spruch seines Erkenntnisses auszusprechen, ob die Revision gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG zulässig ist.

Gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes 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.

Nachdem die Beschwerde insoweit keine für die Entscheidung maßgeblichen Rechtsfragen aufwirft, denen im Sinne der zitierten Bestimmungen grundsätzliche Bedeutung zukäme und Gesichtspunkte, die dessen ungeachtet gegen die Unzulässigkeit der Revision sprechen würden, nicht vorgebracht wurden, war unter Hinweis auf die zitierte eindeutige und einheitliche Rechtsprechung wie aus dem Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Graz, am 11. Mai 2015