

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R. in der Beschwerdesache Bf., AdresseBf., vertreten durch Mag. Peter Zivic, Weihburggasse 20, 1010 Wien, über die Beschwerde vom 23.11.2012 gegen den Bescheid der belangten Behörde FA Baden Mödling vom 22.10.2012, betreffend Abweisung des Antrages vom 5.10.2012 auf Aufhebung der Einkommensteuer für das Kalenderjahr 2010 zu Recht erkannt:

Dem Antrag auf Aufhebung des Einkommensteuerbescheides für das Kalenderjahr 2010 vom 7.10.2011 und der Berufungsvorentscheidung betreffend Einkommensteuer für das Kalenderjahr 2010 vom 7.12.2011 wird stattgegeben.

Der Einkommensteuerbescheid 2010 vom 7.10.2011 und die Berufungsvorentscheidung betreffend Einkommensteuer für das Kalenderjahr 2010 vom 7.12.2011 werden aufgehoben.

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

## Entscheidungsgründe

Der Beschwerdeführer (Bf.) beantragte in seinen Einkommensteuererklärungen für die Kalenderjahr 2010 Kosten für die Familienheimfahrten. Diese Aufwendungen wurden vom Finanzamt, gestützt auf die Ermittlungen, die im Zuge der Veranlagung des Kalenderjahres 2010 erfolgten, im Erstbescheid vom 7.10.2011 nicht anerkannt.

Gegen diesen Bescheid brachte der steuerliche Vertreter am 9.11.2011 eine Berufung ein, die vom Finanzamt am 7.12.2011 als unbegründet abgewiesen wurde.

Der steuerliche Vertreter des Bf. brachte sodann mit Datum 5.10.2012, eingelangt am Finanzamt am 8.10.2012, einen Antrag auf Aufhebung gemäß § 299 BAO infolge inhaltlicher Rechtswidrigkeit des Einkommensteuerbescheides 2010 vom 7.10.2011 sowie der Berufungsvorentscheidung betreffend Einkommensteuer 2010 vom 7.12.2011 ein. In diesem Antrag führte der steuerliche Vertreter, hinsichtlich der nicht anerkannten Familienheimfahrten, wie folgt aus:

*„Wie aus den beige geschlossenen Urkunden ersichtlich ist lebt die Ehefrau des Berufungswerbers am Familienwohnsitz des Berufungswerbers in Bosnien Herzegowina*

*und fährt der Berufungswerber regelmäßig mit seinem Auto zu seiner Ehefrau an diesen Familienwohnsitz in Bosnien-Herzegowina.*

*Eine Verlegung des Familienwohnsitzes aus Bosnien-Herzegowina nach Österreich und sohin ein Nachzug der Ehefrau aus Bosnien-Herzegowina nach Österreich ist für den Berufungswerber und dessen Ehefrau deshalb dauerhaft nicht möglich bzw. nicht zumutbar, weil*

- der Berufungswerber am Beschäftigungsort in Österreich unentgeltlich zusammen mit anderen männlichen Arbeitgebern in einem Firmenquartier seines langjährigen Dienstgebers untergebracht ist, weshalb der Berufungswerber für den Fall des Nachzuges seiner Ehefrau nach Österreich für das Zusammenleben im gemeinsamen Haushalt in Österreich eine entsprechende Unterkunft bzw. Wohnung entweder anschaffen oder anmieten müsste, was für den Berufungswerber im Vergleich zur derzeitigen unentgeltlichen Unterbringung in einem Firmenquartier seines Dienstgebers mit einem nicht unerheblichen wirtschaftlichen bzw. finanziellen Nachteil verbunden wäre;*
- der Verkauf des Hauses des Berufungswerbers am Familienwohnsitz in Bosnien-Herzegowina würde aufgrund des erheblichen Einkommens- und Preisunterschiedes zwischen der Republik Österreich und den ländlichen Gebieten in der Republik Bosnien-Herzegowina (der Familienwohnsitz des Berufungswerbers in Bosnien-Herzegowina befindet sich in einem kleinen Dorf (A) zu einer erheblichen Vermögenseinbuße für den Berufungswerber führen, zumal die Anschaffung eines adäquaten Familienwohnsitzes (Hauses) am Beschäftigungsort in Österreich aus dem Verkaufserlös nicht möglich wäre;*
- die Ehefrau des Berufungswerbers am Familienwohnsitz in Bosnien-Herzegowina für die Dauer der beschäftigungsbedingten Abwesenheit des Berufungswerbers in Österreich den landwirtschaftlich genutzten Grundbesitz des Berufungswerbers bzw. dessen alten Vaters am Familienwohnsitz in Bosnien-Herzegowina bewirtschaften muss (diesbezügliche Unterlagen werden noch nachgereicht werden);*
- die Erteilung von Erstaufenthalts- bzw. Erstniederlassungsbewilligungen zum Zweck der Familiengemeinschaft in Österreich für sog. "Drittstaatsangehörige", wie beispielsweise die Ehefrau des Berufungswerbers als bosnische Staatsbürgerin, nach wie vor quotenpflichtig ist und daher auf grund der geringen jährlichen Anzahl an freien Quotenplätzen für diese Art von Aufenthaltstiteln nach wie vor mit erheblichen Schwierigkeiten und einer sehr langen Wartefrist verbunden ist, sodass ein Familiennachzug der Ehefrau auch auf Grund fremdenrechtlicher Bestimmungen nicht möglich bzw. nicht zumutbar ist.*

Der steuerliche Vertreter beantragte, mit dem Hinweis, dass noch weiterer Urkunden betreffend die dauerhafte Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes aus Bosnien-Herzegowina nach Österreich vorgelegt werden, den Einkommensteuerbescheid 2010 gemäß § 299 BAO infolge inhaltlicher Rechtswidrigkeit aufzuheben und in der Folge nochmals eine Arbeitnehmerveranlagung für das Kalenderjahr 2010 unter Berücksichtigung der geltend gemachten (Werbungs)Kosten für die regelmäßigen

Familienheimfahrten des Antragstellers an den Familienwohnsitz in Bosnien-Herzegowina durchzuführen.

Dem Antrag waren beigelegt eine Kopie der Heiratsurkunde, eine Haushaltsbestätigung in bosnisch und deutsch, Kopien von den Reisepässen des Bf. mit den Ein- und Ausreisestempeln, eine Kopie des Zulassungsscheines sowie 6 Gutachten gemäß § 57a Abs. 4 KFG 1967. Des weiteren übermittelte der steuerliche Vertreter einen Auszug aus dem Wartungserlass 2009 zu den LStR 2002.

Dieser Antrag wurde ohne weitere Ermittlungen durch das Finanzamt mit Bescheid vom 22.10.2012 abgewiesen.

In der Begründung wurde wie folgt ausgeführt:

*„In den gegenständlichen rechtskräftig abgeschlossenen Einkommensteuerverfahren 2009 - 2010 wurden die Kosten für regelmäßige Familienheimfahrten nicht (mehr) als Werbungskosten anerkannt, da die Voraussetzungen für eine auf Dauer angelegte doppelte Haushaltsführung aus beruflichen Gründen nicht nachgewiesen wurde.*

*Nunmehr wird die Aufhebung der rechtskräftigen Bescheide begehrt und gleichzeitig weitere Gründe vorgebracht, die die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsort in Österreich unzumutbar machen, weshalb die Kosten für Familienheimfahrten nach Bosnien anzuerkennen wären.*

*Aufhebungen gemäß § 299 Abs. 1 BAO setzen die Gewissheit der Rechtswidrigkeit voraus, die bloße Möglichkeit reicht nicht.*

*Der entscheidungsrelevante Sachverhalt, ob die nunmehr neu vorgebrachten bzw. behaupteten Gründe für die Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes tatsächlich vorliegen, ist nicht geklärt.*

*Da somit nicht mit Gewissheit die Rechtswidrigkeit der Einkommensteuerbescheide und der Berufungsvorentscheidungen festgestellt werden kann , ist spruchgemäß zu entscheiden.“*

Der Bescheid wurde am 25.10.2012 in der Kanzlei des steuerlichen Vertreters von einem Dienstnehmer des steuerlichen Vertreters übernommen.

Am 23.10.2012, eingelangt im Finanzamt am 25.10.2012, reichte der steuerliche Vertreter ein Eigentumsblatt samt beglaubigter Übersetzung, betreffend den landwirtschaftlich genutzten Grundbesitz des Bf. am Familienwohnsitz in Bosnien-Herzegowina und weiters eine Landwirtschaftsbescheinigung der Heimatgemeinde des Bf. samt beglaubigter Übersetzung, wonach die Ehefrau des Bf. für die Dauer der beschäftigungsbedingten Abwesenheit des Bf. den landwirtschaftlichen Grundbesitz am Familienwohnsitz in Bosnien-Herzegowina bewirtschaften muss, nach.

Gegen den Abweisungsbescheid vom 22.10.2012, zugestellt am 25.10.2012 brachte der steuerliche Vertreter mit Datum 21.11.2012, Eingangsstempel des Finanzamtes 23.11.2012, eine Beschwerde ein, die wie folgt begründet wurde:

*„Mit rekommandierter Eingabe vom 23.10.2012 wurden Urkunden vorgelegt, wonach der Berufungswerber am Familienwohnsitz in Bosnien-Herzegowina über einen landwirtschaftlich genutzten Grundbesitz (Haus, Hof, Wald, Acker, Obstgarten) verfügt, welcher für die Dauer seiner beschäftigungsbedingten Abwesenheit in Österreich von seiner Ehefrau in Bosnien-Herzegowina bewirtschaftet werden muss (siehe den bereits vorgelegten Wartungserlass 2009 zu den LStR 2002 und UFS vom 7.7.2006, RV/0440-G/04 und UFS vom 10.7.2009, RV/0137-K/07).*

*Der Verkauf dieser Liegenschaft am Familienwohnsitz des Berufungswerbers in Bosnien-Herzegowina würde auf Grund der Lage in einem strukturschwachen Gebiet für den Berufungswerber zu erheblichen Vermögenseinbußen führen, zumal die Anschaffung eines adäquaten Hauses bzw. einer adäquaten Wohnung am Beschäftigungsort in Österreich aus dem (Verkaufs)Erlös nicht möglich wäre (siehe den bereits vorgelegten Wartungserlass 2009 zu den LStR 2002).*

*Zudem stellt der Arbeitgeber des Berufungswerbers dem Berufungswerber am Beschäftigungsort in Österreich eine kostenlose Wohnmöglichkeit in einem Firmenquartier zur Verfügung, in welchem die dauerhafte Unterbringung von Familienangehörigen des Berufungswerbers weder vorgesehen, noch gestattet ist (siehe ebenfalls den bereits vorgelegten Wartungserlass 2009 zu den LStR 2002).*

*Schlussendlich benötigte die Ehefrau des Berufungswerbers als sog. "Drittstaatsangehörige" eines Fremden für ihren dauerhaften Aufenthalt in Österreich eine nach wie vor quotenpflichtige Erstniederlassungs- bzw. Erstaufenthaltsbewilligung zum Zweck der Familiengemeinschaft in Österreich, deren Erteilung aufgrund der geringen Anzahl an jährlichen Quotenplätzen für derartige Aufenthaltstitel für Drittstaatsangehörige nicht möglich ist oder zumindest mit einer langen Wartezeit verbunden ist, was dem Berufungswerber und seiner Ehefrau zusätzlich nicht zuzumuten ist. Die Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes aus Bosnien-Herzegowina nach Österreich ergibt sich für Fremde und deren Drittstaatsangehörige sohin auch aus den restriktiven fremdenrechtlichen Bestimmungen für den Familiennachzug, wie der Verwaltungsgerichtshof in einigen Erkenntnissen betreffend bosnische Gastarbeiter in Österreich zum Ausdruck gebracht hat (vgl. VwGH v. 19.10.2006, 2005/14/0127; VwGH v. 24.9.2008, 2007/15/0044).*

*Im vorliegenden Fall des Berufungswerbers ist sohin entgegen der Ansicht des Finanzamtes die dauerhafte Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes aus Bosnien-Herzegowina nach Österreich ganz eindeutig gegeben und geklärt und daher die Rechtswidrigkeit der Einkommensteuerbescheide bzw. Berufungsvorentscheidungen für die Kalenderjahre **2009 bis 2011** gewiß. Sofern die unentgeltliche Unterbringung des Berufungswerbers am Beschäftigungsort in Österreich zusammen mit anderen männlichen Bauarbeitern in einem Firmenquartier seines langjährigen Dienstgebers nicht ohnehin amtsbekannt sein sollte, kann ergänzend eine dahingehende (Firmenquartier)Bestätigung noch eingeholt und vorgelegt werden."*

Der steuerliche Vertreter des Bf. beantragte, der vorliegenden Berufung Folge zu geben und den angefochtenen Bescheid vom 22.10.2012 nach Möglichkeit im Wege einer entsprechenden Berufungsvorentscheidung gemäß § 276 BAO - aufzuheben bzw. dahingehend abzuändern, dass infolge unzweifelhafter inhaltlicher Rechtswidrigkeit der Einkommensteuerbescheid 2010 vom 7.10.2011 und der Einkommensteuerbescheid (Berufungsvorentscheidung) 2010 vom 7.12.2011 aufgehoben wird und im Zuge einer neuerlichen Arbeitnehmerveranlagung für die Kalenderjahre 2010 die geltend gemachten Werbungskosten für die Familienheimfahrten des Bf. zu seiner Ehefrau an den Familienwohnsitz in Bosnien-Herzegowina sowie bis zum Kalenderjahr 2007 wiederum steuerlich entsprechend berücksichtigt werden.

In einem weiteren Schreiben, eingelangt beim Finanzamt am 17.12.2012, übermittelte der steuerliche Vertreter des Bf. eine Bestätigung des langjährigen Dienstgebers des Bf., aus welcher hervorgeht, dass der Bf. am Beschäftigungsort in Österreich unentgeltlich in einem Firmenquartier seines Dienstgebers untergebracht ist.

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

Gemäß § 323 Abs. 38 BAO sind die am 31. Dezember 2013 beim Unabhängigen Finanzsenat anhängigen Berufungen vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinne des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen.

Folgender Sachverhalt wurde der Entscheidung zu Grunde gelegt:

Der Bf. ist in Österreich tätig und hat seinen Familienwohnsitz in Bosnien-Herzegowina. Dort betreibt er, nach den vorgelegten Unterlagen, einen landwirtschaftlichen Betrieb, den seine Gattin in seiner Abwesenheit führt. In Österreich wird ihm, von seinem Dienstgeber, eine unentgeltliche Unterkunft zur Verfügung gestellt. Der steuerliche Vertreter hat die entsprechenden Nachweise im Antrag auf Aufhebung gemäß § 299 BAO bereits angekündigt und auch am 23.10.2012 (eingelangt 25.10.2012) bzw. am 17.12.2012 übermittelt.

Gemäß § 323 Abs. 37 BAO tritt § 299 BAO idF BGBl. I Nr. 14/2013 mit 1. Jänner 2014 in Kraft und ist, soweit er Beschwerden betrifft, auch auf alle an diesem Tag unerledigten Berufungen und Devolutionsanträge anzuwenden.

Nach § 302 Abs. 1 BAO idF BGBl. I Nr. 14/2013, sind Aufhebungen gemäß § 299 BAO nur bis zum Ablauf eines Jahres nach Bekanntgabe (§ 97) des Bescheides zulässig. Darüber hinaus sind Aufhebungen nach § 299 BAO gemäß § 302 Abs. 2 lit. b BAO zulässig, wenn der Antrag auf Aufhebung vor Ablauf der sich aus Abs. 1 ergebenden Jahresfrist eingebracht wurde.

Eine Bescheidaufhebung gemäß § 299 Abs. 1 BAO setzt voraus, dass sich der Spruch des Bescheides als nicht richtig erweist. Der Inhalt eines Bescheides ist nicht richtig, wenn der Spruch des Bescheides nicht dem Gesetz entspricht. Weshalb diese Rechtswidrigkeit vorliegt (etwa bei einer unrichtigen Auslegung einer Bestimmung, bei

mangelnder Kenntnis des entscheidungsrelevanten Sachverhaltes, bei Übersehen von Grundlagenbescheiden), ist für die Anwendbarkeit des § 299 Abs. 1 BAO nicht ausschlaggebend (vgl. VwGH 30.6.2015, 2013/17/0009, sowie Ritz, BAO, 5. Aufl., Tz 10). Die Rechtswidrigkeit muss nicht offensichtlich sein. Eine Aufhebung gemäß § 299 BAO setzt aber die Gewissheit der Rechtswidrigkeit voraus; die bloße Möglichkeit reicht nicht (vgl. VwGH 24.6.2010, 2010/15/0059, sowie Ritz, BAO, 5. Aufl., § 299 Tz 13, mwN). Vor Erlassung eines Aufhebungsbescheides muss daher der Sachverhalt, aus dem sich die inhaltliche Rechtswidrigkeit des aufzuhebenden Bescheides ergibt, einwandfrei geklärt sein (vgl. VwGH 26.11.2014, 2012/13/0123, sowie Ritz, BAO, 5. Aufl., § 299 Tz 13, mwN).

Das Finanzamt hat die Abweisung des Antrages darauf gestützt, dass die Voraussetzungen für eine auf Dauer angelegte doppelte Haushaltsführung aus beruflichen Gründen nicht nachgewiesen wurden und die Aufhebung gemäß § 299 Abs. 1 BAO die Gewissheit der Rechtswidrigkeit voraussetze, die bloße Möglichkeit reiche nicht. Weiters führte das Finanzamt in der Bescheidbegründung aus, dass der entscheidungsrelevante Sachverhalt, ob die nunmehr neu vorgebrachten bzw. behaupteten Gründe für die Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes tatsächlich vorliegen, nicht geklärt sei. Da aus diesen Gründen, nicht mit Gewissheit die Rechtswidrigkeit der Einkommensteuerbescheide und der Berufungsvorentscheidungen festgestellt werden konnte wurde der Antrag Gemäß § 299 BAO abgewiesen.

Wie der Verwaltungsgerichtshof in seinem Erkenntnis VwGH 20.1.2016, 2012/13/0059 ausführt, setzt die Aufhebung die Gewissheit der Rechtswidrigkeit voraus; die bloße Möglichkeit reicht nicht aus (vgl. etwa das Erkenntnis vom 24. Juni 2010, 2010/15/0059, mwN). Somit verlangt die Aufhebung, aber auch die Abweisung des Aufhebungsantrages, die vorherige Klärung des entscheidungsrelevanten Sachverhaltes (vgl. das Erkenntnis vom 26. November 2014, 2012/13/0123, mwN).

Diese Klärung wurde durch das Finanzamt nicht durchgeführt. Dies wurde auch in der Begründung, des hier nun angefochtenen Bescheides, vom Finanzamt selbst ausgeführt, in der es lautet:

*„Der entscheidungsrelevante Sachverhalt, ob die nunmehr neu vorgebrachten bzw. behaupteten Gründe für die Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes tatsächlich vorliegen, ist nicht geklärt.“*

Das Finanzamt hätte unter Setzung einer Frist die angekündigten Unterlagen abverlangen müssen und die Verstreichung dieser Frist abwarten müssen. In der Folge hätte das Finanzamt die nun vorliegenden Tatsachen würdigen müssen und erst dann die Entscheidung treffen können.

Wie der Verwaltungsgerichtshof in seinem Erkenntnis vom 24.9.2007, 2007/15/0044, ausgesprochen hat, definiert § 16 Abs. 1 EStG 1988 Werbungskosten als Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Gemäß § 20 Abs. 1 Z. 2 lit. e EStG 1988 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, 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 das hg. Erkenntnis vom 18.10.2005, 2005/14/0046).

Wie bereits ausgeführt besitzt der Bf. in Bosnien-Herzegowina einen landwirtschaftlichen Besitz. Dies wurde auch durch die Vorlage des Eigentumsblattes samt beglaubigter Übersetzung nachgewiesen. Weiters hat die zuständigen Heimatgemeinde In Bosnien-Herzegowina des Bf. eine Landwirtschaftsbescheinigung ausgestellt. Auch diese wurde samt beglaubigter Übersetzung vorgelegt. Aus dieser Bescheinigung geht hervor, dass die Ehefrau des Bf. für die Dauer seiner beschäftigungsbedingten Abwesenheit den landwirtschaftlichen Grundbesitz am Familienwohnsitz bewirtschaften muss.

Bei dieser Sachlage erweist sich die Abweisung des Antrages auf Aufhebung gemäß § 299 BAO als nicht rechtsrichtig.

Es waren somit die Voraussetzungen für eine Bescheidaufhebung gemäß § 299 BAO erfüllt. Der Beschwerde wird daher Folge gegeben.

### **Zulässigkeit der Revision**

Gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichts 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 uneinheitlich beantwortet wird.

Die gegenständliche Entscheidung weicht nicht von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ab. (Vergleiche die in der Begründung angeführten Entscheidungen).

Die *Revision* ist nicht zulässig, weil die Fragen, wann eine Aufhebung eines Bescheiden nach § 299 BAO zu erfolgen hat, durch die Judikatur des Verwaltungsgerichtshofs und das Gesetz ausreichend geklärt sind.

Wien, am 24. April 2018