

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Dr. R in der Beschwerdesache Bf, Adr1, gegen den Bescheid des FA Gänserndorf Mistelbach vom 28.09.2011 betreffend Einkommensteuer 2010 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid wird geändert. Die festgesetzte Einkommensteuer und die Bemessungsgrundlagen sind der Berufungsvorentscheidung vom 30.3.2012 zu entnehmen.

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

## Entscheidungsgründe

Die Beschwerdeführerin (Bf.) bezieht nichtselbständige Einkünfte als Angestellte der Fa. (A). Von Februar 2010 bis Ende Februar 2012 war die Bf. im Rahmen eines Twinning-Projektes als "Resident Twinning Adviser" in der Republik Montenegro tätig.

Gegen den Einkommensteuerbescheid 2010 brachte die Bf. durch ihren bevollmächtigten Vertreter eine Berufung (nunmehr Beschwerde) ein und führte in einem ergänzenden Schriftsatz vom 21.11.2011 im Wesentlichen aus, dass es sich bei den Twinning - Projekten um Programme, die zu 100% von der Europäischen Gemeinschaft finanziert werden, handle. Dabei würden Experten aus den Mitgliedstaaten die möglichen Beitrittskandidaten unterstützen, ihr Rechtssystem und ihre staatlichen Institutionen auf Gemeinschaftsniveau zu heben. Es handle sich also um eine auf längere Dauer im Ausland vorgenommene qualifizierte Tätigkeit. Die Lohnkosten würden von der Europäischen Union übernommen und in nahezu allen Mitgliedstaaten würden derartige Auslandsentsendungen als steuerfrei gelten.

In Österreich komme als Steuerbefreiungstatbestand die Auslandsentsendung nach § 3 Abs. 1 Z 10 EStG in Frage, wobei nach dieser Bestimmung in der für das Jahr 2010 geltenden Fassung im Wesentlichen nur Bau- und Montagearbeiten steuerbefreit wären.

Diese Einschränkung auf eine ganz bestimmte Branche bzw. einen ganz bestimmten Tätigkeitsbereich sei unsachlich und widerspreche dem Gleichheitssatz nach Art. 7 B-VG. Dementsprechend habe der Verfassungsgerichtshof am 30.9.2010 § 3 Abs. 1 Z 10 EStG als unsachlich aufgehoben (VfGH G 29/10 ua).

Abschließend beantragte die Bf. die Steuerbefreiung hinsichtlich der für ihre Auslandstätigkeit im Zeitraum Februar 2010 bis Dezember 2010 erhaltenen Einkünfte.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 13.12.2011 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Im als Vorlageantrag bezeichneten Schriftsatz vom 8.3.2012 brachte die Bf. vor, dass sie lediglich die Bescheidbegründung erhalten habe, ein Dokument mit Bescheidspruch sowie Rechtsmittelbelehrung sei ihr trotz zweimaliger telefonischer Urgenzen bislang nicht zugestellt worden.

Für eine Lohnsteuerpflicht in Österreich bestehe zu wenig an Anknüpfungspunkten:

Im Jahr 2010 sei ihr weitaus überwiegender Wohnsitz (11 Monate) ausschließlich in Montenegro gelegen.

Nutznießer ihrer Arbeitsleistung seien in erster Linie die Institutionen der Republik Montenegro, allen voran das örtliche Landwirtschaftsministerium, dem sie beratend zur Seite gestellt worden sei, gewesen.

Auftraggeber sei die Europäische Union, die dieses Projekt finanziert habe, gewesen. Sie sei gegenüber der Europäischen Kommission berichtspflichtig gewesen, Weisungen seien direkt von Seiten der Bediensteten der Europäischen Kommission erteilt worden. Von Seiten ihres vorhergehenden Arbeitgebers - der A - hätte ihr für die Dauer des fast zweijährigen Projektes hingegen niemand Weisungen erteilen können.

Ihre Entlohnung sei zu 100% von der Europäischen Kommission finanziert worden. Dass die Europäische Kommission sich zur Abwicklung der Bezahlung der A bedient habe, sei der einzige Bezugspunkt zu Österreich gewesen. Dies sei aber für eine Lohnsteuerpflicht in Österreich zu wenig.

In eventu beantragte die Bf. die Berücksichtigung von folgenden Ausgaben:

Internet und Festnetzanschluss 352,70 Euro

Flugkosten für Familienheimfahrten 2.449,72 Euro

Mit Bescheid vom 27.3.2012 wurde die Berufungsvorentscheidung vom 13.12.2011 gem. § 299 BAO aufgehoben und mit Berufungsvorentscheidung vom 30.3.2012 die Berufung wiederum als unbegründet abgewiesen. Wie bereits in der aufgehobenen BVE führte das Finanzamt nach Wiedergabe der in Rede stehenden Bestimmung und der Ausführungen im Antrag des VwGH vom 29.4.2010, A 2010/0018, unter Hinweis auf das Erkenntnis des VfGH vom 30.9.2010, G 29/10 u.a. sowie Art. 140 Abs. 7 zweiter Satz B-VG und Art. 18 Abs. 1 B-VG aus, dass dem Ausspruch des VfGH entsprechend § 3 Abs. 1 Z 10 EStG

1988 idF BGBI I 161/2005 auf die vor der Aufhebung verwirklichten Tatbestände weiterhin anzuwenden sei.

Die der Bf. im Rahmen ihres Einsatzes als RTA im Zusammenhang mit dem Dienstverhältnis zugeflossenen Entgelte stellten Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit dar. Dabei sei es unmaßgeblich, wo der Bedienstete seine Tätigkeit verrichte. Auch im Falle einer Entsendung ins Ausland lägen in Österreich steuerpflichtige Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit vor. Soweit diese Entgelte von der Dienststelle ausbezahlt würden, unterlügen sie dem Lohnsteuerabzug.

Weiters wurde der beantragte Pauschbetrag gem. § 16 Abs. 1 Z 6 EStG mangels Vorliegens der gesetzlichen Voraussetzungen ab Februar 2010 nicht als Werbungskosten anerkannt.

Im Vorlageantrag vom 3.5.2012 verwies die Bf. auf ihre Ausführungen in den Schriftsätze vom 21.11.2011 und vom 8.3.2012 und bemängelte, dass über das Eventualbegehrn betreffend Anerkennung weiterer Werbungskosten (Internet und Telefon sowie Flugkosten) nicht abgesprochen worden sei.

Im Schriftsatz vom 30.8.2012 wurde - ergänzend zum bisherigen Vorbringen - vorgebracht, dass die Bf. nicht verheiratet sei und keine Kinder habe. Sie habe im Jahr 2010 in Österreich nur eine Mietwohnung gehabt, wobei das Mietverhältnis vor Beginn des Twinning-Projektes, somit mit 31.1.2010, aufgelöst worden sei. Eine behördliche Abmeldung hinsichtlich dieses einzigen Wohnsitzes in Österreich sei ordnungsgemäß erfolgt. Weiters sei der Dauerauftrag betreffend das Mietentgelt zu diesem Zeitpunkt beendet worden. Die Bf. habe somit seit 1.2.2010 in Österreich weder einen Wohnsitz noch ihren gewöhnlichen Aufenthalt gehabt und sei daher seit diesem Zeitpunkt in Österreich nur beschränkt steuerpflichtig gewesen. Beschränkt steuerpflichtige Personen seien nur mit bestimmten, in § 98 EStG taxativ aufgezählten Einkünften in Österreich steuerpflichtig.

Unter Hinweis auf die herrschende Literatur und die EStR wurde ausgeführt, dass die in § 98 Z 4 EStG normierten Voraussetzungen nicht vorlägen, da die Bf. ihre Tätigkeit während des Zeitraumes 02/2010 - 12/2010 nicht in Österreich, sondern in Montenegro ausgeübt habe. Auch sei die nichtselbständige Arbeit nicht im Inland verwertet worden, zumal die Tätigkeit der Bf. in Montenegro im Rahmen des von der EU finanzierten Twinning-Projektes für Österreich keinerlei Nutzen habe, sondern ausschließlich einen Nutzen für Montenegro (Unterstützung beim Institutionenaufbau in Montenegro, insbesondere betreffend das örtliche Landwirtschaftsministerium). Das Projekt basiere auf einem Vertrag zwischen der EU und Montenegro, Österreich sei nur durch die ausführenden Personen involviert, die die EU-finanzierte Abwicklung des Projektes durchführen. Die A sei zwar auch während der Tätigkeit der Bf. in Montenegro weiterhin formell Arbeitgeberin der Bf., das Twinning-Projekt sei jedoch durch die EU finanziert worden. Die Bf. sei direkt gegenüber der Europäischen Kommission berichtspflichtig gewesen, Weisungen seien direkt von Seiten der Bediensteten der Europäischen Kommission

erteilt worden. Während des Twinning-Projektes sei die Bf. aus dem Arbeitsleben der A völlig ausgegliedert gewesen. Der Erfolg der Tätigkeit der Bf. in Montenegro sei weder mittelbar (was im übrigen nicht ausreichend für eine Besteuerung gem. § 98 Z 4 EStG wäre) und schon gar nicht unmittelbar der inländischen Volkswirtschaft, sondern einzig der montenegrinischen, zu dienen bestimmt.

Die A als Arbeitgeberin der Bf. sei zwar eine juristische Person öffentlichen Rechts, aber jedenfalls keine Gebietskörperschaft und daher auch keine öffentliche Kasse iSd § 98 Z 4 EStG, weshalb der Tatbestand des § 98 Z 4 2. Teilstrich EStG im gegenständlichen Fall ebenfalls nicht zur Anwendung gelangen könne.

Es liege daher weder eine unbeschränkte noch eine beschränkte Steuerpflicht hinsichtlich der Bezüge des Twinning-Projektes, für die im Rahmen der Lohnverrechnung von der A Lohnsteuer einbehalten wurde, vor.

Über Vorhalt des BFG gab die Bf. mit Schreiben vom 3.3.2015 bekannt, dass es sich bei der Unterkunft in der Adr1, um ihr Elternhaus handle, in welchem ihr das ehemalige Kinderzimmer während der Wochenendheimfahrten zur Verfügung gestanden sei. Das Kinderzimmer sei als einfaches Schlafzimmer ausgestattet und habe eine Größe von ca. 14 m<sup>2</sup>. Wegen der schweren Erkrankung ihres Vaters habe sie zahlreiche Heimflüge unternommen.

Zu Beginn ihres Montenegro Aufenthaltes habe sie sich von ihrer Mietwohnung getrennt und für die seltenen Heimflüge das Kinderzimmer im Elternhaus genutzt. Die Kosten für eine dauerhafte Mietwohnung in Wien während ihrer permanenten Auslandstätigkeit wären dauerhaft viel zu hoch gewesen. Zudem habe sie sich in Österreich ordnungsgemäß ab- und in Montenegro angemeldet, da sie ihren Lebensmittelpunkt für 2 Jahre nach Montenegro verlagert habe. Somit wäre auch keine doppelte Haushaltsführung vorgelegen.

Das Ersuchen des BFG, die geltend gemachten Internet- und Telefonkosten der Höhe nach sowie deren berufliche Veranlassung und das Ausmaß der beruflichen Nutzung nachzuweisen, blieb unbeantwortet.

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

Vom Bundesfinanzgericht wird der Entscheidung folgender Sachverhalt, der sich aus dem Veranlagungsakt, insbesondere aus den Ausführungen der Bf. (ihres steuerlichen Vertreters) ergibt, zugrunde gelegt:

Die Bf. bezieht als Angestellte bei der Fa. (A) nichtselbständige Einkünfte.

Von Anfang Februar 2010 bis Ende Februar 2012 war sie im Rahmen eines Twinning-Projektes als Resident Twinning Advisor durchgehend in Montenegro tätig. Während dieses 25-monatigen Auslandsaufenthaltes wurde das Gehalt der Bf. weiterhin von der A ausbezahlt, die Lohnkosten jedoch zur Gänze von der Europäischen Union und Montenegro übernommen.

Vor ihrer Entsendung ins Ausland bewohnte die Bf. eine als Nebenwohnsitz gemeldete Mietwohnung in Adr2, die sie anlässlich ihrer Auslandstätigkeit mit 25.1.2010 abgemeldet hat. Ebenso hat sie am 25.1.2010 den Hauptwohnsitz in ihrem Elternhaus in der Adr1, abgemeldet, wo ihr noch das ehemalige, als einfaches Schlafzimmer ausgestattete Kinderzimmer in der Größe von ca. 14 m<sup>2</sup> für Wochenendbesuche zur Verfügung stand und wo sie auch während ihre Besuche in Österreich gewohnt hat.

Strittig ist die steuerliche Behandlung der im Rahmen der Teilnahme am Twinning Projekt zugeflossenen Einkünfte.

### 1) Zum Vorliegen der unbeschränkten Steuerpflicht

Gemäß § 1 Abs. 2 EStG 1988 sind jene natürlichen Personen unbeschränkt steuerpflichtig, die im Inland einen Wohnsitz oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben. Die unbeschränkte Steuerpflicht erstreckt sich auf alle in- und ausländischen Einkünfte.

Beschränkt steuerpflichtig sind gemäß § 1 Abs. 3 leg. cit. jene natürlichen Personen, die im Inland weder einen Wohnsitz noch ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben. Die beschränkte Steuerpflicht erstreckt sich nur auf die im § 98 aufgezählten Einkünfte.

Gem. § 26 Abs. 3 BAO werden in einem Dienstverhältnis zu einer Körperschaft des öffentlichen Rechtes stehende österreichische Staatsbürger, die ihren Dienstort im Ausland haben (Auslandsbeamte), wie Personen behandelt, die ihren gewöhnlichen Aufenthalt am Ort der die Dienstbezüge anweisenden Stelle haben.

Die Bf. vertritt die Auffassung, dass sie im Streitjahr in Österreich lediglich beschränkt einkommensteuerpflichtig war, weil sie seit dem 1.2.2010 in Österreich weder einen Wohnsitz noch ihren gewöhnlichen Aufenthalt gehabt habe.

Unstrittig ist im vorliegenden Fall, das die Bf. vor ihrer Auslandstätigkeit in einer Mietwohnung in Adr2, gewohnt und dieses Mietverhältnis aus Anlass der Entsendung nach Montenegro aufgelöst hat. Weiters war sie laut einer im Akt befindlichen Behördenabfrage des Finanzamtes aus dem Zentralen Melderegister seit dem 14.6.1969 (*Anmerkung: Datum ihrer Geburt*) bis zum 25.1.2010 in der Adr1, mit Hauptwohnsitz gemeldet. Bei der letztgenannten Adresse handelt es sich um das Elternhaus der Bf., wo ihr noch ihr ehemaliges, als "einfaches Schlafzimmer" ausgestattete Kinderzimmer für die Wochenendbesuche zur Verfügung stand und wo sie laut ihren Angaben auch anlässlich ihrer Besuche in Österreich gewohnt hat.

Auch wenn es zutreffen mag, dass die Bf. seit dem 1.2.2010 in Österreich keinen Wohnsitz mehr hatte, so war sie dennoch weiterhin unbeschränkt steuerpflichtig. Denn § 26 Abs. 3 BAO ordnet in jenen Fällen, in denen die inländischen Wohnsitze aufgegeben werden, an, dass österreichische Staatsbürger, die in einem Dienstverhältnis zu einer Körperschaft des öffentlichen Rechts stehen und ihren Dienstort im Ausland haben, hinsichtlich Einkommensteuer unbeschränkt steuerpflichtig bleiben.

Da es sich bei der A um eine Körperschaft des öffentlichen Rechts handelt (vgl. Quantschnigg/Renner/Schellmann/Stöger/Vock, Die Körperschaftsteuer, Kommentar, §

1, Tz 133) und auch die übrigen Voraussetzungen bei der Bf. vorliegen, bestand auch im Streitjahr in Österreich unbeschränkte Steuerpflicht.

## 2) Zum Steuerbefreiungstatbestand nach § 3 Abs. 1 Z 10 EStG

Die Bf. vertritt die Ansicht, dass die von ihr für die Auslandstätigkeit bezogenen Einkünfte nicht der Einkommensteuer unterliegen, weil die in § 3 Abs. 1 Z 10 EStG normierte Einschränkung auf eine bestimmte Branche bzw. einen bestimmten Tätigkeitsbereich unsachlich sei. Dementsprechend habe der Verfassungsgerichtshof diese Bestimmung als unsachlich aufgehoben.

Gemäß § 3 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 in der für das Jahr 2010 geltenden Fassung vor dem Budgetbegleitgesetz 2011 (BBG 2011), BGBI I 111/2010, und AbgÄG 2011, BGBI I 76/2011, sind Einkünfte, die Arbeitnehmer inländischer Betriebe für eine begünstigte Auslandstätigkeit von ihren Arbeitgebern beziehen, steuerfrei, wenn die Auslandstätigkeit jeweils ununterbrochen über den Zeitraum von einem Monat hinausgeht.

Richtig ist, dass der Verfassungsgerichtshof mit seinem Erkenntnis vom 30. September 2010, G 29/10, die in § 3 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 normierte Steuerbefreiung von Einkünften aus bestimmten Auslandsaktivitäten als verfassungswidrig aufgehoben hat. Das Höchstgericht geht in dem zitierten Erkenntnis davon aus, dass im Lichte der Grundfreiheiten des Unionsrechtes (Recht auf Freizügigkeit der Arbeitnehmer) die Steuerfreiheit für begünstigte Auslandstätigkeiten auch Arbeitnehmern zusteht, die nicht bei einem inländischen Betrieb, sondern bei einem Betrieb im übrigen Unionsgebiet, im Gebiet des EWR oder der Schweiz beschäftigt sind, sofern die übrigen Voraussetzungen des § 3 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 erfüllt sind. Die Steuerbefreiung gemäß § 3 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 erstreckt sich damit auch auf die Arbeitslöhne von Arbeitnehmern, die zwar im Inland ansässig sind, aber bei einem ausländischen Arbeitgeber arbeiten (zB Grenzgänger) und für diesen im Rahmen einer begünstigten Auslandstätigkeit tätig werden. Nach Ansicht des Verfassungsgerichtshofes gebietet es das Unionsrecht, Arbeitgeber aus dem EU/EWR-Raum und der Schweiz gleich zu behandeln. In Entsprechung des vom VwGH gestellten Gesetzesprüfungsantrages hob der VfGH Z 10 in der Stammfassung und idF BGBI I 2005/161 auf, wobei die Aufhebung der Z 10 idF BGBI I 2005/161 mit Ablauf des 31. Dezember 2010 in Kraft trat.

Art. 140 Abs. 7 B-VG lautet:

*"Ist ein Gesetz wegen Verfassungswidrigkeit aufgehoben worden oder hat der Verfassungsgerichtshof gemäß Abs. 4 ausgesprochen, dass ein Gesetz verfassungswidrig war, so sind alle Gerichte und Verwaltungsbehörden an den Spruch des Verfassungsgerichtshofes gebunden. Auf die vor der Aufhebung verwirklichten Tatbestände mit Ausnahme des Anlassfalles ist jedoch das Gesetz weiterhin anzuwenden, sofern der Verfassungsgerichtshof nicht in seinem aufhebenden Erkenntnis anderes ausspricht. Hat der Verfassungsgerichtshof in seinem aufhebenden Erkenntnis eine Frist gemäß Abs. 5 gesetzt, so ist das Gesetz auf alle bis zum Ablauf dieser Frist verwirklichten Tatbestände mit Ausnahme des Anlassfalles anzuwenden."*

Da der Verfassungsgerichtshof § 3 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 mit Ablauf des 31. Dezember 2010 aufgehoben hat und auf die vor der Aufhebung verwirklichten Tatbestände mit Ausnahme des Anlassfalles - wozu der vorliegende Fall nicht zählt - das aufgehobene Gesetz weiterhin anzuwenden ist, war die aufgehobene Bestimmung im Beschwerdefall anzuwenden. Auf die diesbezüglichen Ausführungen in der Berufungsvorentscheidung wird verwiesen.

Die Anwendung des § 3 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 setzt voraus, dass eine begünstigte Auslandstätigkeit, die jeweils ununterbrochen über den Zeitraum von einem Monat hinausgeht, vorliegt.

Begünstigte Auslandstätigkeiten iSd § 3 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 sind die Bauausführung, Montage, Montageüberwachung, Inbetriebnahme, Instandsetzung und Wartung von Anlagen, die Personalgestellung anlässlich der Errichtung von Anlagen durch andere inländische Betriebe sowie die Planung, Beratung und Schulung, soweit sich alle diese Tätigkeiten auf die Errichtung von Anlagen im Ausland beziehen, weiters das Aufsuchen und die Gewinnung von Bodenschätzten im Ausland.

Unstrittig ist, dass die Bf. im Rahmen eines sog. Twinning-Projektes als Resident Twinning Advisor im Ausland tätig war. Bei diesem Twinning Projekt werden die möglichen Beiträtskandidaten von Experten aus den Mitgliedstaaten der Europäischen Union darin unterstützt, ihr Rechtssystem und ihre staatlichen Institutionen auf Gemeinschaftsniveau zu heben, wobei die Bf. insbesondere betreffend das örtliche Landwirtschaftsministerium unterstützend tätig war.

Da es sich dabei um keine der in § 3 Abs. 1 Z 10 taxativ aufgezählten Tätigkeiten (im Wesentlichen Montage, Anlagenerrichtung bzw. Personalgestellung) handelt, ist auch der Arbeitslohn, den die A im Zusammenhang mit der Auslandstätigkeit der Bf. ausbezahlt hat, nicht von der Einkommensteuer befreit.

Dass es sich bei ihrer Tätigkeit als Resident Twinning Advisor um eine begünstigte Auslandstätigkeit iSd § 3 Abs. 1 Z 10 handelt, wird von der Bf. auch gar nicht behauptet. Dem Vorbringen, die Einschränkung auf Bau- und Montagearbeiten widerspreche dem Gleichheitsgebot nach Art. 7 B-VG ist entgegenzuhalten, dass eine für verfassungswidrig befundene Bestimmung ab Rechtskraft des Erkenntnisses einer neuerlichen Prüfung - gleichgültig aus welcher Verfahrenskonstellation heraus - entzogen ist. Die Einleitung eines neuerlichen Prüfungsverfahrens scheidet daher aus, nach Fällung des Erkenntnisses gestellte neuerliche Normprüfungsanträge sind mangels Vorliegen eines zulässigen Prüfungsgegenstandes vom Verfassungsgerichtshof zurückzuweisen (Korinek/Holoubek, B-VG, Art. 140 B-VG, Rz. 312).

### 3) Zum Eventualantrag

In eventu beantragt die Bf. die Berücksichtigung von Flugkosten für Familienheimfahrten sowie Aufwendungen für Internet und Telefon.

Familienheimfahrten sind die Fahrten zwischen Berufs- und Familienwohnsitz. Bei einem allein stehenden Steuerpflichtigen können Familienheimfahrten nur dann steuerliche Berücksichtigung als Werbungskosten finden, wenn dieser an seinem Heimatort über eine eigene Wohnung verfügt, das heißt einen eigenen Haushalt führt. Gründet ein allein stehender Steuerpflichtiger an seinem Beschäftigungsstandort einen eigenen Haushalt und gibt er seinen Wohnsitz bei seinen Eltern am Heimatort auf, liegt eine doppelte Haushaltsführung nicht vor, weil er am Wohnsitz bei seinen Eltern keinen eigenen Haushalt geführt hat. Familienheimfahrten zum Besuch der Eltern bzw. Fahrten eines allein stehenden Arbeitnehmers, der bei seinen Eltern oder einem Elternteil wohnt (so genannter abgeleiteter Wohnsitz), zum Eltern- und somit zum gemeinsamen Wohnsitz sind somit ausschließlich der privaten Lebensführung des Steuerpflichtigen zuzurechnen und fallen damit von Anfang an unter das Abzugsverbot des § 20 Abs. 1 EStG (VwGH 22.9.1987, 87/14/0066; VwGH 30.1.1991, 90/13/0030; VwGH 31.5.1994, 91/14/0170; Doralt, Einkommensteuergesetz, Kommentar7, Tz. 346ff zu § 4, 208ff, 2002; Zorn in Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer, Kommentar, Tz. 3 zu § 16 Abs. 1 Z 6 EStG, 5f, 1997).

Die Bf. hat auf Grund ihrer Teilnahme am Twinning Projekt ab Februar 2010 in Montenegro gewohnt. Anlässlich ihrer Besuche in Österreich stand ihr für die Dauer ihres Aufenthaltes im Elternhaus in der Adr1, das ehemalige Kinderzimmer (ca. 14 m<sup>2</sup>) für ihren Wohnbedarf zur Verfügung. Laut ihren Angaben im Schreiben vom 3.3.2015 ist dieses Zimmer als "einfaches Schlafzimmer" ausgestattet. Da die Bf. ihre Wohnung in Wien zu Beginn ihrer Auslandstätigkeit nachweislich aufgegeben hat und sie im Haus ihrer Eltern über keine eigene Wohnung verfügte, sondern ihr lediglich eine Nächtigungsmöglichkeit im Haushalt (Wohnungsverband) der Eltern zukam, liegen die Voraussetzungen für die Abzugsfähigkeit von Familienheimfahrten nicht vor.

Was die von der Bf. geltend gemachten Kosten für Internet und Telefon betrifft, so ist auszuführen:

Nach § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen Werbungskosten. Sie sind bei der Einkunftsart abzuziehen, bei der sie erwachsen. Werbungskosten eines Dienstnehmers sind Aufwendungen oder Ausgaben, die beruflich veranlasst sind. Eine berufliche Veranlassung ist gegeben, wenn die Aufwendungen oder Ausgaben

- objektiv in Zusammenhang mit einer nichtselbständigen Tätigkeit stehen und
- subjektiv zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen geleistet werden oder den Steuerpflichtigen unfreiwillig treffen und
- nicht unter ein Abzugsverbot des § 20 EStG 1988 fallen.

Gemäß § 20 Abs 1 EStG 1988 sind Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung nicht als Werbungskosten abzugsfähig, selbst wenn sie sich aus der wirtschaftlichen oder gesellschaftlichen Stellung des Steuerpflichtigen ergeben und sie zur Förderung des Berufes des Steuerpflichtigen erfolgen.

Der Abgabepflichtige, der Aufwendungen als Werbungskosten berücksichtigt wissen will, hat das Vorliegen dieser Aufwendungen grundsätzlich entsprechend nachzuweisen.

Im Hinblick auf die von der Bf. als Werbungskosten geltend gemachten Aufwendungen ergibt sich nunmehr Folgendes:

Abgesehen davon, dass ein Zusammenhang der Internet- und Telefonkosten mit der beruflichen Tätigkeit der Bf. gar nicht behauptet wurde und ein solcher auch nicht erkennbar ist, wurden auch keinerlei Nachweise einer beruflich veranlassten Verwendung des Internet- und Festnetzanschlusses erbracht, weshalb diese Aufwendungen nicht anerkannt werden können und zur Gänze den Kosten der privaten Lebensführung nach § 20 EStG 1988 zuzuordnen sind.

Hinsichtlich der Nichtanerkennung des Pauschbetrages gem. § 16 Abs. 1 Z 6 lit. b EStG wird auf die Ausführungen in der Berufungsvorentscheidung verwiesen.

#### Unzulässigkeit einer Revision

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.

Da im gegenständlichen Beschwerdeverfahren keine Rechtsfragen aufgeworfen worden sind, denen im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG grundsätzliche Bedeutung zukäme, ist eine Revision nicht zulässig.

Wien, am 20. April 2015