

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Ri in der Beschwerdesache Bf.,
adresse, vertreten durch Vertretung, adresse, gegen die Bescheide des Finanzamt
Wien A vom 08.09.2014, betreffend die Wiederaufnahme der Verfahren bezüglich
der Einkommensteuer 2009 und 2010 sowie gegen die Bescheide betreffend die
Einkommensteuer 2009 und 2010 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde gegen die Bescheide betreffend die Wiederaufnahme der Verfahren
bezüglich der Einkommensteuer 2009 und 2010 wird als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerde gegen die Bescheide betreffend die Einkommensteuer 2009 und 2010
wird teilweise stattgegeben.

Die angefochtenen Einkommensteuerbescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind dem Ende der folgenden
Entscheidungsgründe den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu
entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

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

Entscheidungsgründe

Die Beschwerdeführerin (Bf.) ist Redakteurin bei einer österreichischen Agentur und
erzielte in den Streitjahren Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit.

In den Beilagen zu den Einkommensteuererklärungen 2009 und 2010 machte die Bf.
Kosten für Familienheimfahrten in Höhe von 1.622,70 € und 1.672,50 € geltend und
beantragte Aufwendungen für die doppelte Haushaltsführung in Höhe von 11.032,92 € für
2009 und 11.048,96 für 2010 in Abzug zu bringen. Überdies machte sie in beiden Jahren
sonstige Werbungskosten, wie Kontoführungsgebühren, Telefon- und Internetkosten,
Aufwendungen für Fachliteratur und geringfügige Wirtschaftsgüter (Taschen, Koffer etc.),
Verwaltungsabgaben sowie Steuerberatungskosten geltend.

Das Finanzamt erließ am 19.8.2010 und am 10.6.2011 erklärungsgemäß die
Einkommensteuerbescheide 2009 und 2010.

Anlässlich einer nachträglichen Prüfung der Erklärungsangaben gab die steuerliche Vertretung der Bf. über Vorhalt der Abgabenbehörde vom 28.1.2014 zur doppelten Haushaltsführung und zu den Familienheimfahrten bekannt, dass im näheren Umkreis zum Familienwohnsitz in Deutschland (A) keine adäquate Anstellung für die Bf. zu finden gewesen sei. Im Übrigen verwies sie auf ihre Ausführungen zur Einkommensteuerveranlagung 2011. Die Verlegung des Familienwohnsitzes von Deutschland an den Ort der Beschäftigung in Wien sei auf Grund der beruflich bedingten Bindung des Ehegatten und der Relevanz seines Beitrages zum Familieneinkommen unzumutbar gewesen. Die Bf. legte auch Belege über die beantragten Kosten der doppelten Haushaltsführung und der übrigen Werbungskosten vor.

Das Finanzamt nahm am 8.10.2014 die Einkommensteuerverfahren 2009 und 2010 gem. § 303 Abs 1 lit b BAO wieder auf, da im Zuge der nachträglichen Überprüfung der Erklärungsangaben die in der Begründung zum beiliegenden Einkommensteuerbescheid angeführten Tatsachen und Beweismittel neu hervorgekommen wären, die eine Wiederaufnahme des Verfahrens erforderlich machten. Es überwiege das öffentliche Interesse an der Rechtsrichtigkeit der Entscheidung sowie das Interesse auf Rechtsbeständigkeit. Außerdem könnten die steuerlichen Auswirkungen als nicht geringfügig bezeichnet werden.

Den Begründungsausführungen zu den im wiederaufgenommenen Verfahren erlassenen Einkommensteuerbescheiden 2009 und 2010 ist zu entnehmen, dass die Voraussetzungen einer doppelten Haushaltsführung nicht gegeben seien. Diese würden vorliegen, wenn aus beruflichen Gründen zwei Wohnsitze geführt werden, einer am Familienort (Familienwohnsitz) und einer am Beschäftigungsort (Berufswohnsitz). Als Familienwohnsitz gelte u.a. jener Ort, an dem ein verheirateter Steuerpflichtiger mit seinem Ehegatten einen gemeinsamen Hausstand unterhält, der den Mittelpunkt der Lebensinteressen dieser Personen bildet.

Das Finanzamt stellte fest, dass der derzeitige gemeldete Hauptwohnsitz seit 31.08.2006 in adresse liege. Dort sei auch der gemeldete Nebenwohnsitz des in Deutschland in einem Beschäftigungsverhältnis stehenden Ehegatten gewesen. Auch davor wären die Bf. und ihr Ehegatte laufend an einem gemeinsamen Wohnsitz in Österreich gemeldet gewesen. Die gemeinsame minderjährige Tochter lebe mit der Mutter gemeinsam in Wien und gehe in Wien zur Schule.

Die Tatsache, dass der Ehegatte in Deutschland beschäftigt sei und zum Familieneinkommen beigetragen habe und das Bestehen eines Bekannten- und Freundeskreises am Beschäftigungsort des Ehemanns (A), reichten nicht dafür aus, dass in A der Familienwohnsitz begründet wäre.

Weiters erweist sich das Argument in der Beschwerde vom 11.2.2013 gegen den Einkommensteuerbescheid 2011, dass ab der 9. Schulstufe der gemeinsamen Tochter eine Änderung der Wohnsituation geplant sei, als unrichtig, da die Bf. im Jahr 2014 nach wie vor Familienbeihilfe beziehe und darüber hinaus beziehen werde, und sich auch Ihr Hauptwohnsitz und der Ihrer Tochter nach wie vor in Wien befinde. Der

Sachverhalt sei also in den Jahren 2009 und 2010 gleichgelagert wie im Jahr 2011. Dies werde auch im Schreiben v. 04.03.2014 (Vorhaltsbeantwortung) bestätigt.

Durch den Schulbesuch der gemeinsamen Tochter in Wien und den langjährigen gemeinsamen Wohnsitz beider Ehegatten in Wien sei der Mittelpunkt der Lebensinteressen auch in Wien begründet.

Der Familienwohnsitz sei daher am Beschäftigungsort der Bf. in Wien, womit die Voraussetzungen für die Anerkennung der Aufwendungen für eine doppelte Haushaltsführung und für Familienheimfahrten nicht gegeben seien.

Allenfalls könnte daher nur der Ehegatte der Bf. in Deutschland für sich eine vergleichbare steuerliche Begünstigung geltend machen, die demnach von den in Deutschland bezogenen Einkünften in Abzug zu bringen wäre.

Zu den sonstigen Werbungskosten für 2009 und 2010 führte das Finanzamt aus:

1. Kontoführungsgebühren

Kontoführungskosten können nur dann als Werbungskosten abzugsfähig sein, wenn sie ein ausschließlich oder nahezu ausschließlich für beruflich veranlasste Geschäftsvorfälle eingerichtetes Konto betreffen. Die Führung eines solchen Kontos wäre weder vorgebracht noch nachgewiesen worden. Die geltend gemachten Kontoführungskosten betreffen dagegen das Girokonto (Gehaltskonto) der Bf. sowie die Kosten für die Visacard, die Bankomarkarte und das Bausparkonto.

Da die beantragten Aufwendungen gem. § 20 Abs. 1 Z 2 lit a EStG 1988 (siehe Pkt. 2.4) somit ausschließlich Ihrer privaten Lebensführung zuzurechnen sind, können sie nicht als Werbungskosten berücksichtigt werden.

2. Telefon / Mobiltelefon / Internet / Fachliteratur

Die Aufwendungen für beruflich veranlasste Telefonate und eine beruflich veranlasste Verwendung eines Internetanschlusses unterliegen nicht dem Aufteilungsverbot.

Da das Ausmaß der beruflichen Nutzung nicht nachgewiesen wurde, werde die entsprechende Aufteilung im Schätzungsweg vorgenommen, und ein Privatanteil von 40% angesetzt.

Die mit einem beruflich benötigten Mobiltelefon in Zusammenhang stehenden laufenden Aufwendungen sind steuerlich grundsätzlich nicht anders zu beurteilen als jene für ein beruflich benutztes stationäres Telefon in der Wohnung. Dementsprechend können Werbungskosten in Höhe anteiliger Gesprächsgebühren vorliegen.

Die Aufteilung in beruflich und privat veranlasste Kosten erfolgt daher im Schätzungsweg, wobei ein Privatanteil von 60% angesetzt wird.

3. Fachliteratur

Steuerlich sind nur Aufwendungen für tatsächliche "Fachliteratur" als Werbungskosten abzugsfähig. Fachliteratur ist auf die spezifischen beruflichen Bedürfnisse eines Steuerpflichtigen zugeschnitten und nicht geeignet, das Lesebedürfnis literarisch interessierter Bevölkerungskreise anzusprechen. Dagegen sind die Ausgaben für Bücher und Zeitschriften, die von allgemeinem (nicht nur bei in einem bestimmten Beruf

tätigen Steuerpflichtigen) Interesse sind oder die für einen nicht fest abgrenzbaren Teil der Allgemeinheit (mit höherem Bildungsgrad) bestimmt sind, regelmäßig den nichtabzugsfähigen Kosten der Lebensführung zuzuordnen. Dies gilt selbst dann, wenn aus den betreffenden Publikationen Anregungen für die (zukünftige) berufliche Tätigkeit gewonnen werden können.

Da bei den unter dem Titel Fachliteratur geltend gemachten Ausgaben im Jahr 2009 nicht nachgewiesen wurde, um welches Buch es sich bei dem Titel „Spurensuche“ (€ 17,70) handelt und im Jahr 2010 überhaupt keine nähere Bezeichnung und Beschreibung der erworbenen Bücher erfolgt ist (€ 48,30), werden die betreffenden Ausgaben nicht als Werbungskosten anerkannt.

4. GWG (Taschen, Koffer etc.) 2009 / Arbeitsmittel 2010

Nach § 20 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 sind die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge nicht abzugsfähig. Gleiches gilt gem. § 20 Abs. 1 Z 2 lit a EStG 1988 für Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung und zwar selbst dann, wenn die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen diese Aufwendungen mit sich bringt und sie zur Förderung des Berufs oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen.

Die wesentliche Aussage dieser Gesetzesbestimmung ist die, dass bei bestimmten gemischt veranlassten Aufwendungen (privat und betrieblich bzw. beruflich) diese insgesamt nicht abzugsfähig sind (so genanntes Aufteilungs- und Abzugsverbot).

Damit wird im Interesse der Steuergerechtigkeit vermieden, dass ein Steuerpflichtiger aufgrund der Eigenheiten seines Berufs eine Verbindung zwischen beruflichen und privaten Interessen herbeiführen und somit Aufwendungen der Lebensführung steuerlich abzugsfähig machen kann, während Steuerpflichtige, die eine Tätigkeit ausüben, die eine solche Verbindung von Interessen nicht ermöglicht, derartige Aufwendungen nicht als Betriebsausgaben bzw. Werbungskosten geltend machen können.

Dem Steuerpflichtigen wird somit zugemutet, dass er bestimmte aus seiner Berufsstellung heraus anfallende Ausgaben selbst trägt, ohne sie steuerlich geltend machen zu können.

Hinsichtlich des Apple Ipod touch (Arbeitsmittel 2010) wird angemerkt, dass bei der Prüfung, ob eine berufliche Veranlassung für den Kauf und die Benützung des smart phones vorliegt, ein strenger Maßstab anzuwenden ist. Dementsprechend wird die Aufteilung in beruflich und privat im Schätzungsweg mit 40 % beruflich : 60 % privat vorgenommen.

5. Verwaltungsabgabe 2010

Der Ausgabeposten (€ 60) wurde belegmäßig nicht nachgewiesen, sodass auch der Verwendungszweck nicht erkennbar ist. Daher ist diese Ausgabe nicht unter den Werbungskosten abzugsfähig.

6. Steuerberatungskosten

Bei nicht selbständig Beschäftigten stellen Steuerberatungskosten, wenn sie an berufsrechtlich befugte Personen geleistet werden, Sonderausgaben dar (§ 18 Abs. 1

Z 6 EStG 1988). Die geltend gemachten Steuerberatungskosten sind daher aus den Werbungskosten auszuscheiden.

Die betragsmäßige Darstellung der anerkannten Werbungskosten für 2009 und 2010 ist den Begründungsausführungen der angefochtenen Bescheide zu entnehmen.

Die Bf. erhob gegen die Wiederaufnahmebescheide betreffend die Einkommensteuer 2009 und 2010 sowie gegen die neu erlassenen Sachbescheide Beschwerde, in der sie zur Wiederaufnahme ausführte, dass die Umstände der betreffenden Verfahren der Abgabenbehörde, unter anderem aus den Beilagen zu den Steuererklärungen hinlänglich bekannt gewesen wären, und daher kein Wiederaufnahmegrund nach 303 Abs 1 BAO gegeben wäre.

In ihrer Beschwerde gegen die Einkommensteuerbescheide richtete sich die steuerliche Vertretung der Bf. gegen die Nichtanerkennung von Familienheimfahrten und Kosten für Doppelte Haushaltsführung sowie gegen die Nichtanerkennung der weiteren Werbungskosten:

F amilienheimfahrten/Doppelte Haushaltsführung

Bis auf geringfügige Feststellungen seien keine neuen Tatsachen aus der nachträglichen Prüfung der Erklärungsangaben hervorgekommen sind.

In der Begründung zu den angeführten Bescheiden wird im Ergebnis ausgeführt, dass durch den Schulbesuch der gemeinsamen Tochter in Wien und den langjährigen gemeinsamen Wohnsitz beider Ehegatten in Wien der Mittelpunkt der Lebensinteressen in Wien begründet liegt. Es wird festgestellt, dass auch vor 31.8.2006 beide Ehegatten laufend an einem gemeinsamen Wohnsitz in Österreich gemeldet waren.

Dazu erlauben wir uns klarzustellen, dass die Bf. nicht mit ihrem Ehegatten in Wien einen gemeinsamen Hausstand führt beziehungsweise den langjährigen gemeinsamen Wohnsitz in Wien hat. Dies kann unserer Ansicht nach nicht aus dem Umstand der Meldung an diesem Ort geschlossen werden.

Der Ehegatte der Bf. lebt und arbeitet seit 1995 - also seit 19 Jahren - in A (mit einer kurzen Unterbrechung, die ihn mit der ganzen Familie jobbedingt von Sommer 2003 bis Ende 2004 nach G führte).

Die Bf. zog im Sommer 1996 ebenfalls nach A in die gemeinsame Wohnung und war dort als freiberufliche Journalistin tätig. Die Tochter wurde 1999 in A geboren und lebte mit der oben angeführten Unterbrechung bis 2006 mit der Familie in A. Die Wohnung in Wien wurde im August 2006 (zwei Wochen vor Jobbeginn in Wien) lediglich zur Verrichtung der Anstellung in Wien angemietet und das Mietverhältnis wird bei Jobverlust sofort wieder aufgelöst, beziehungsweise sobald auf dem deutschen Arbeitsmarkt eine feste Anstellung verfügbar ist.

Die Ehegatten hatten daher nicht auch vor 31.8.2006 laufend einen gemeinsamen Wohnsitz in Österreich, sondern wohnte die Bf. überwiegend gemeinsam mit dem Ehegatten in A, da die Familie sich im Jahr 2005 endgültig dazu entschlossen hat, in A zu bleiben und eine Wohnung im Eigentum zu erwerben, damit die gesamte Familie auf

Dauer ein Zuhause hat. Seither pendelt die Bf. wöchentlich zur Mietwohnung in Wien und zurück.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist für die Beurteilung der Frage, wo der Steuerpflichtige die engeren persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen hat, auf das Gesamtbild der persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnisse abzustellen, wobei das Überwiegen der Beziehungen zum einen oder anderen Staat den Ausschlag gibt. Wirtschaftlichen Beziehungen kommt dabei in der Regel eine geringere Bedeutung zu als persönlichen Beziehungen. Unter letzteren sind all jene zu verstehen, die einen Menschen aus in seiner Person liegenden Gründen mit jenem Ort verbinden, an dem er einen Wohnsitz innehat. Von Bedeutung sind dabei familiäre Bindungen sowie Betätigungen gesellschaftlicher, religiöser und kultureller Art und andere Betätigungen zur Entfaltung persönlicher Interessen und Neigungen aber auch Verbindungen zu Sachgesamtheiten, wie Privatsammlungen, und die Mitgliedschaft in Vereinen und andere soziale Engagements.

Wirtschaftliche Bindungen gehen vor allem von örtlich gebundenen Tätigkeiten und von Vermögensgegenständen in Form von Einnahmequellen aus. Der Mittelpunkt der Lebensinteressen ist durch eine zusammenfassende Wertung aller Umstände zu ermitteln. Entscheidend ist letztlich, welcher Vertragsstaat für die Person der bedeutungsvollere ist (VwGH 2011/15/0193).

Daher ist der Mittelpunkt der Lebensinteressen nach den tatsächlichen Anknüpfungspunkten der Lebensbeziehungen einer Person zu ermitteln und kann die Meldung nach dem Meldegesetz in dieser Frage nicht von entscheidender Bedeutung sein. Jedenfalls kann unserer Ansicht nach die Annahme, eine Person habe an einem bestimmten Ort ihren Mittelpunkt der Lebensinteressen, nicht auf den Umstand der Meldung an diesem Ort als Hauptwohnsitz gegründet werden. Auch die Tatsache, dass die gemeinsame Tochter die Mutter an den Ort der Beschäftigung begleiten muss und dort zur Schule geht, hat im vorliegenden Fall nicht zu einer Änderung des Mittelpunktes der Lebensinteressen geführt, sondern ist dieser vielmehr weiterhin dort gegeben, wo die Bf. gemeinsam mit ihrem Ehemann und Kind die Wochenenden, Ferien und Freizeit verbringt, im Eigentum wohnt und den Bekannten- und Freundeskreis teilt. Eine Verlegung des Familienwohnsitzes nach Wien ist aufgrund der Relevanz des Beitrags des Ehegatten zum Familieneinkommen unzumutbar.

Zu den übrigen Werbungskosten führte die steuerliche Vertretung der Bf. aus, dass bis auf geringfügige Feststellungen keine neuen Tatsachen aus der nachträglichen Prüfung der Erklärungsangaben hervorgekommen seien und beantragte, die oben angeführten Bescheide zur Gänze aufzuheben.

In der abweisenden Beschwerdevorentscheidung begründete das Finanzamt die Wiederaufnahme der gegenständlichen Verfahren damit, dass die Bf. und ihre Tochter in Wien einen gemeinsamen Wohnsitz hätten, und dies gemeinsam mit der Tatsache des Schulbesuchs der Tochter in Wien erst mit der Vorhaltsbeantwortung vom 26.11.2012, somit nach Erlassung der Einkommensteuerbescheide 2009 und 2010

neu hervorgekommen sei. Ebenso neu sei die Tatsache, dass die Bf. einen längeren mit ihrer Tochter gemeinsamen Wohnsitz in Wien geplant und tatsächlich beibehalten habe. Für die Beurteilung der Frage nach dem Mittelpunkt der Lebensinteressen reiche nicht die Betrachtung eines Jahres sondern sei die Beobachtung eines längeren Zeitraumes zur Abwägung, ob der gemeinsame Wohnsitz in Wien in relativ kurzer oder ein länger andauernder sei, maßgebend. Desgleichen sei die Kürzung der abziehbaren Werbungskosten aufgrund der erst im Jahre 2014 vorgelegten Nachweise über die in den Jahren 2009 und 2010 tatsächlich angefallenen Ausgaben an sonstigen Werbungskosten und Arbeitsmittel dargestellt. Aus den im Jahr 2014 vorgelegten Nachweisen seien erst die Art und die Höhe der geltend gemachten Abzugsposten erkennbar gewesen. Daraus habe sich im Jahr 2009 eine Differenz in Höhe von 994,94 € somit um rd. 55% der geltend gemachten Werbungskosten und für das Jahr 2010 eine Differenz in Höhe von 1.100,91 €, somit um rd. 53% der geltend gemachten Werbungskosten ergeben, sodass eine Geringfügigkeit nicht vorliege.

Im Vorlageantrag vertrat die steuerliche Vertretung der Bf. die Ansicht, dass sowohl zum Familienwohnsitz als auch zu den geltend gemachten Werbungskosten keine neuen Tatsachen hervorgetreten wären und darüber hinaus seien die steuerlichen Auswirkungen der Summe aller Werbungskosten als geringfügig zu bezeichnen.

Zur doppelten Haushaltsführung wurde ausgeführt, dass der Wohnsitz der Bf. aus den eingereichten Steuererklärungen 2009 und 2010 und der Wohnsitz und Schulbesuch der Tochter in Wien dem Finanzamt über die in der Steuererklärung anzugebenden Daten zur Familienbeihilfe bekannt war.

Die in der Begründung als „Tatsache“ angeführte Behauptung der Behörde, dass die Bf. einen längeren Wohnsitz gemeinsam mit ihrer Tochter geplant habe, ist unrichtig und würde überdies keinen Wiederaufnahmegrund bilden, da für den Neuerungstatbestand (Neuhervorkommen von bereits existenten Tatsachen, die später neu hervorkommen) nach der Rechtsprechung der behördliche Wissensstand im jeweiligen Verfahren (hier zum Zeitpunkt der Bescheiderlassung 2009 und 2010) maßgebend ist und für die Jahre bis 2010 der Wissensstand der Behörde durch Vorlage entsprechender Erklärungen samt detaillierter Beilagen zweifellos im Zeitpunkt der seinerzeitigen Bescheiderlassung vorhanden war.

Die Beurteilung der Frage nach dem Mittelpunkt der Lebensinteressen stellt keine neue Tatsache dar.

Zur Kürzung der sonstigen Werbungskosten wurde ausgeführt, dass nur jene Kürzungen für eine Wiederaufnahme relevant seien, die Tatsachen und Beweismittel betreffen, die der Behörde erst nach Bescheiderlassung bekannt wurden.

Durch das detaillierte Anführen der einzelnen angesetzten Werbungskosten in den entsprechenden Beilagen zu den Steuererklärungen (zB Ansatz von Kontoführung, Taschen, APPLE IPOD) war der Behörde zum Zeitpunkt der Bescheiderlassung deren Inhalt im Wesentlichen bekannt und hätte daher die Abgabenbehörde diesbezüglich schon bei Erlassen der Erstbescheide zu der in der Bescheidbegründung vom 9.10.2014

angeführten rechtlichen Beurteilung gelangen können. Auch die in dieser Begründung angeführte Feststellung, dass Steuerberatungskosten bei nicht selbständig Beschäftigten unter den Sonderausgaben anzusetzen sind, resultiert nicht auf neuen Tatsachen. Darüber hinaus betreffen die von der Behörde im Schätzungswege angenommenen Privatanteile unserer Ansicht nach keine neuen Tatsachen und wurden in der Bescheidbegründung auch keine konkreten neuen Tatsachen angeführt, die zur Festsetzung der jeweiligen Privatanteile geführt haben.

Andererseits sprechen unter anderem die Geringfügigkeit von neu hervorgekommenen Tatsachen sowie ein Missverhältnis der Folgen eines Wiederaufnahmegrundes zu den abgabenrechtlichen Auswirkungen insgesamt gegen eine Wiederaufnahme.

Die in der Begründung der Beschwerdeentscheidung angeführte „Differenz“ von über 50% resultiert aus einer Rechnung, die die Kürzung von sonstigen Werbungskosten im Verhältnis zu den geltend gemachten sonstigen Werbungskosten (EUR 994,94 zu EUR 1.812,56 für 2009 und EUR 1.100,91 zu EUR 2.046,60) betrachtet. Dabei wurde in die Summe der „Kürzungen“ sowohl die Umgliederung der Steuerberatungskosten als auch die „Kürzung“ aus der Schätzung von Privatanteilen und bereits in den Steuererklärungen angeführte Ausgaben (zB Taschen) mit einbezogen. Weiters ist die Wahl der sonstigen Werbungskosten (nicht zB der gesamten Werbungskosten) als Nenner für die Verhältnisrechnung für uns nicht nachvollziehbar. (Bemerkung am Rande: Woher die in der Beschwerdeentscheidung angeführte „Differenz“ 2010 genommen wurde, konnte von uns nicht eruiert werden. Weiters wurde die Verwaltungsabgabe offenbar irrtümlich ein Betrag von EUR 60,- statt EUR 36,- angeführt und bei der Auflistung der anerkannten Werbungskosten ein Betrag von EUR 65,60 (40% Apple IPOD) offenbar irrtümlich nicht angeführt.

Eine Darstellung der Summe aller Werbungskosten für die konkret neu hervorgekommene Nachweise zu einer Kürzung geführt haben und die Darstellung der steuerlichen Auswirkungen von konkreten Wiederaufnahmegründen im Verhältnis zum Ergebnis der neuen Sachentscheidung, wurde von der Abgabenbehörde nicht angeführt.

Dies wäre jedoch unserer Ansicht nach für die Beurteilung betreffend Geringfügigkeit bzw. Missverhältnis vorgesehen.

Dazu aus den Rechtssätzen zu VwGH vom 12.4.1994, 90/14/0044:

Bei Wiederaufnahme ist vorerst die Rechtsfrage zu klären, ob der Tatbestand zur Wiederaufnahme des Verfahrens gegeben ist. Erst dann, wenn die Rechtsfrage dahin geklärt ist, dass ein Wiederaufnahmegrund tatsächlich gegeben ist, hat die Behörde in Ausübung ihres Ermessens zu entscheiden, ob sie die amtliche Wiederaufnahme verfügen will oder nicht. Die Ermessensmaßnahme muss nicht nur die Beseitigung der Rechtskraft, sondern auch den Umstand rechtfertigen, dass der formale Grund des neuen Bescheides (Wiederaufnahmegrund) zum Ergebnis der neuen Sachentscheidung außer Verhältnis steht.

Die nachteiligen Folgen einer früheren unzutreffenden Würdigung oder Wertung des offengelegt gewesenen Sachverhaltes oder einer fehlerhaften rechtlichen Beurteilung

-gleichgültig durch welche Umstände veranlasst - lassen sich bei unveränderter Tatsachenlage nicht nachträglich im Wege der Wiederaufnahme des Verfahrens beseitigen.

Zu den Rechtssätzen VwGH vom 27.8.1998, 93/13/0023 führte die steuerliche Vertretung der Bf. aus:

Da eine geänderte rechtliche Beurteilung eines bereits bekannten Sachverhaltes bzw eine geänderte Rechtsauffassung keinen Wiederaufnahmsgrund darstellen, müssen die damit verbundenen steuerlichen Auswirkungen ins Verhältnis zu jenen gesetzt werden, die unmittelbar auf das Hervorkommen von Wiederaufnahmsgründen zurückzuführen sind. Nur eine solche Interessenabwägung bezieht auch das schutzwürdige Vertrauen des Abgabepflichtigen in die Beständigkeit individueller normativer Akten in die bei Entscheidung über die Durchführung der amtswegigen Wiederaufnahme vorzunehmende Ermessensübung mit ein. Die in § 307 Abs 2 BAO normierten Voraussetzungen für das Verbot der Berücksichtigung einer geänderten Rechtsauslegung im wiederaufgenommenen Verfahren sind zum Nachteil der Partei qualifizierter gestaltet, als das bloße Abgehen von einer Rechtsansicht, die die Abgabenbehörde selbst als unzutreffend anerkennt; als Hinweis auf jene Kriterien, die im Bereich des Vertrauensschutzes bei der Ermessensübung zu berücksichtigen sind, kommt auch dem Vertrauen auf ein rechtsrichtiges Verhalten der Abgabenbehörde im abgeschlossenen Verfahren Bedeutung zu.

Wir beantragen daher, die Bescheide über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer 2009 und 2010 zur Gänze aufzuheben, da unserer Auffassung nach für die Jahre 2009 und 2010 kein relevanter von der Behörde konkret genannter Wiederaufnahmegrund vorliegt.

Im Übrigen verweisen wir auf die Ausführungen in der Beschwerde vom 4.11.2014.

Im Vorlageantrag betreffend die Einkommensteuerbescheide 2009 und 2010 führte die steuerliche Vertretung der Bf. aus:

Mittelpunkt der Lebensinteressen

In der Begründung zur Beschwerdevorentscheidung vom 26.11.2014 wird ausgeführt,

- die näheren persönlichen Beziehungen von der Bf. seien jedenfalls in Österreich gelegen, da sie gemeinsam mit ihrer Tochter seit deren Volksschuleintritt durchgehend in Wien lebt,
- dass die Bf. aufgrund ihrer engen Beziehung zu ihrer Tochter mit dieser gemeinsam den Wohnort in Wien gewählt habe, weil diese in Wien die Schule besucht,
- dass ein gemeinsamer Wohnsitz mit dem Ehegatten in Deutschland besteht, jedoch Nachweise über weitere enge persönliche Beziehungen in Deutschland fehlen,
- dass das Argument, dass eine Änderung der Schulsituation geplant ist, unrichtig sei,
- dass durch den langjährigen gemeinsamen Wohnsitz mit der Tochter in Wien und durch die langjährige berufliche Tätigkeit in Wien jedenfalls sowohl die engeren persönlichen

als auch die engeren wirtschaftlichen Beziehungen zu Österreich bestehen und keine relevanten wirtschaftlichen Beziehungen in Deutschland bestehen,

- dass das Ergänzungsersuchen vom 22.1.2014, die deutschen Einkommensteuerbescheide 2006 bis 2011 vorzulegen unbeantwortet geblieben sei,
- die Bf. müsse bei einer Bank in Deutschland angegeben haben, dass sie in Österreich ansässig ist,
- dass das Ankreuzen in der am 12.11.2014 vorgelegten Ansässigkeitsbescheinigung nicht nachvollziehbar sei, da die Bf. durchgehend bei der P. in Wien beschäftigt war und nach der Lage der vorliegenden Fakten die engeren persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen in Österreich habe. Überdies fehle das Dienstsiegel des Finanzamtes A- Stadt und werde eine Ansässigkeitsbescheinigung für den tatsächlich vorliegenden Sachverhalt als nicht relevant erachtet.

In der Begründung, dass die näheren persönlichen Beziehungen von der Bf. jedenfalls in Österreich gelegen seien, wird nicht auf den gesamten offen gelegten Sachverhalt, wie insbesondere die der Abgabenbehörde mit Schreiben vom 12.11.2014 vorgelegte Chronologie eingegangen, aus der unserer Auffassung nach die engere persönliche Beziehung zu A gegeben ist.

Weiters wird nicht auf die Tatsache eingegangen, dass die Bf. die kleine Mietwohnung in Wien ausschließlich während der Arbeitswoche benutzt und daher wochenweise zum Familienwohnsitz, der fast doppelt so großen Eigentumswohnung in A pendelt, wo sie mit der ganzen Familie ihre Freizeit verbringt.

(Dazu VwGH 18.11.1982 82/16/0130: liegt auf der Hand, dass es bei einer objektiven Abwägung aller persönlich-sozialen und wirtschaftlichen Interessen unwahrscheinlich ist, dass eine Person zu einem Wohnsitz, der nur aus einem

Untermietzimmer besteht, welches während der Arbeitswoche benützt wird, engere persönliche Bindungen hat, als zu einem mit dem gemeinsamen Ehegatten benützten Wohnung. Nach VwGH 19.2.1987 86/16/0198 widerspricht es der Lebenserfahrung, wenn eine Person ohne Vorliegen besonderer Umstände zu einem Wohnsitz, der etwa nur aus einem - unter Umständen vom Dienstgeber zur Verfügung gestellten - Zimmer, am Arbeitsort besteht und nur während der Arbeitswoche benützt wird, engere persönliche Bindungen hätte als zu einer mit dem Ehegatten benützten Wohnung. Die Innehabung einer größeren Wohneinheit vermag an dieser rechtlichen Beurteilung nichts zu ändern.

Wahl der Wohnung in Wien

Die Abgabenbehörde geht in einer unzutreffenden Annahme davon aus, dass der Wohnort in Wien gewählt wurde, um der Tochter den Schulbesuch in Wien zu ermöglichen.

In dieser Hinsicht wurde der Sachverhalt offenbar nicht ausreichend geklärt, obwohl im bisherigen Verfahren mit der Abgabenbehörde aus unserer Sicht alles unternommen wurde, die Gegebenheiten umfassend offen zu legen. Insbesondere wurde mehrfach darauf hingewiesen, dass die Wohnung in Wien lediglich zur Verrichtung der Anstellung in

Wien angemietet wurde und sofort aufgelöst wird, sobald auf dem deutschen Arbeitsmarkt eine feste Anstellung verfügbar ist. Der Schulwechsel der Tochter von A nach Wien fällt zeitlich mit der Zusage der Redakteurstelle und dem Anmieten der Arbeitswohnung in Wien zusammen, was ebenso offen gelegt wurde. Die Tochter geht also in Wien zur Schule, weil die Mutter in Wien arbeitet und nicht umgekehrt.

Nachweise über weitere enge persönliche Beziehungen in Deutschland

Persönliche Beziehungen der Bf. werden im Folgenden dargestellt und das Bundesfinanzgericht ersucht, erforderlichenfalls weitere zu erbringende Nachweise bekannt zu geben.

Gestaltung des Familienlebens:-Wochenenden und Ferien verbringt die Familie regelmäßig zu dritt (Vater, Mutter, Tochter)

- sie sind dann, wann immer möglich, gemeinsam in A, um dort auch mit den Freunden etwas zu unternehmen.
- In der Freizeit pflegen sie ihre zahlreichen engen freundschaftlichen Kontakte in A in Form von gemeinsamen Unternehmungen wie Kochen, Wandern, Radfahren, Segeln und Ausgehen.
- An den Wochenenden stehen auch oft gemeinsames Arbeiten im Garten (Hecke, Rasen) und sonstige Routineaufgaben, die in jeder Familie anfallen und zu denen man als Berufstätiger unter der Woche kaum kommt (Markteinkäufe, Putzen und Wohnungserhaltungsmaßnahmen, Bekleidung/Schuhe einkaufen, Friseurbesuche), auf dem Programm.
- Die Bf. arbeitet seit 2006 in Wien, geht aber nach wie vor zB. zu ihrer Frauenärztin, ihrem Kontaktlinsenoptiker und zu ihrem Friseur in A.

Interessen und Aktivitäten:

religiöse Aktivitäten: Werden weder in A noch in Wien gepflegt.

Gesellschaftliche Aktivitäten: Besuch von Bällen, Theateraufführungen und Konzerten in A Geburtstage und andere Feste (Silvester, Wohnungseinweihungen, Jahrestage,...)

feiert die Familie mit ihren Freunden in A -soziale Kontakte: Der überwiegende Teil des Freundeskreises lebt in A Familien, mit denen seit über 15 Jahren (seit der Geburt der Tochter in A) enge Kontakte gepflegt werden und mit denen sich die Familie regelmäßig trifft: Personen werden in der Beilage namentlich angeführt.

Änderung der Schulsituation

Mit der Behauptung der Abgabenbehörde, es sei unrichtig, dass ein Schulwechsel nach Deutschland geplant war, erweckt sie einen unkorrekten Eindruck zu unserem Vorbringen. Dazu ist bemerken, dass das geplante Vorhaben zwar tatsächlich nicht eingetreten ist, von uns jedoch keinesfalls Unwahres vorgebracht wurde, da der Wechsel zum Zeitpunkt unseres Vorbringens tatsächlich geplant war. Überdies wurde das gegenständliche Argument nicht zu den streitgegenständlichen Jahren vorgebracht und betrifft die Zukunft.

Persönliche und wirtschaftliche Beziehungen

Die Abgabenbehörde begründet das Vorliegen der engeren persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen zu Österreich mit dem langjährigen gemeinsamen Wohnsitz mit der Tochter in Wien und der langjährigen beruflichen Tätigkeit in Wien.

Unserer Ansicht nach ist der Mittelpunkt der Lebensinteresse einer verheirateten Person regelmäßig am Ort des Aufenthaltes ihrer Familie zu finden und wurde von unserer Seite mehrfach vorgebracht, dass der Mittelpunkt der Lebensinteressen der Bf. in A liegt. Für die Bestimmung der wirtschaftlichen Beziehungen ist insbesondere die Höhe der Einkünfte in den Vertragsstaaten ausschlaggebend. Zu den wirtschaftlichen Beziehungen führen wir aus und ersuchen das Gericht, uns erforderlichenfalls weitere zu erbringende Nachweise bekannt zu geben:

Der Ehegatte der Bf. ist der Hauptverdiener der Familie und hat in A als Schiffsmaschinenbauingenieur eine Anstellung als Führungskraft. Ein Nachweis liegt der Abgabenbehörde vor.

Bei der Kreissparkasse A wird ein gemeinsames Konto geführt.

Aufgrund des Ankaufes der Eigentumswohnung in A als Familienwohnsitz besteht eine Kreditverpflichtung für die gegenüber der deutschen Bank (1.100 monatlich), Betriebskosten fallen an (346 Euro monatlich).

Für die Bf. besteht eine Lebensversicherung beim Versorgungswerk P. in St (150 Euro monatlich).

Weiters bestehen, eine Lebensversicherung zur Wohnungskreditabsicherung bei der deutschen CV, eine Mitgliedschaft beim BZ. Die Bf. hat während ihres langjährigen Aufenthaltes in A gearbeitet und in Deutschland einen Pensionsanspruch bei der Deutschen Rentenversicherung Bund erworben.

Aus der Vorlage der Einkommensteuerbescheide 2006 bis 2011 und den Erläuterungen zur Festsetzung der deutschen Bescheide betreffend die streitgegenständlichen Jahre ist ersichtlich, dass die für die Bf. in den österreichischen Erstbescheiden 2009 und 2010 festgesetzten Einkünfte in den deutschen Bescheiden mit Progressionsvorbehalt berücksichtigt wurden.

Angabe der Ansässigkeit in Österreich bei einer deutschen Bank durch die Bf.

Den deutschen Behörden bzw. Banken ist bekannt, dass die Bf. aufgrund ihrer beruflichen Tätigkeit in Wien dort auch eine Wohnanschrift hat. Sie selbst gibt dazu an, dass sie nirgendwo wissentlich eine Ansässigkeit in Österreich erklärt hat, sondern wann immer sie um ihre österreichische Adresse gefragt wurde, ihre Wiener Adresse bekannt gegeben hat. Wir ersuchen zur Klärung, die betreffenden Banken zu benennen, sodass den Hintergründen für das Aufscheinen in einer Zinskontrollmitteilung nachgegangen werden kann.

Ansässigkeitsbescheinigung

Hinsichtlich der Ansässigkeitsbescheinigung ersuchte die steuerliche Vertretung, die von der Abgabenbehörde vorgebrachten Ausführungen hinsichtlich Bedeutung und fehlendem Dienstsiegel selbst zu würdigen.

Zusammenfassend vertrat sie die Auffassung, dass der Mittelpunkt der Lebensinteressen der Bf. in den Jahren 2009 und 2010 in Deutschland gelegen ist. Dies wurde in den betreffenden Erklärungen und Beilagen offen dargestellt. Unserer Ansicht war die Wiederaufnahme betreffend 2009 und 2010 nicht berechtigt. Diesbezüglich verweisen wir auf den entsprechenden Vorlageantrag betreffend die Beschwerde über die Wiederaufnahme des Verfahrens vom heutigen Tag.

Überdies ist und war die Bf. stets redlich bemüht, durch konkrete und vollständige Aufklärung der Tatsachen den Anschein zu widerlegen, der sich für die belangte Behörde auf Grund der ihr zur Kenntnis gelangten Umstände bot.

Die Abgabenbehörde erster Instanz wäre unserer Ansicht nach bei Erlassung von Bescheiden verpflichtet gewesen, die persönlichen und die wirtschaftlichen Beziehungen von der Bf. umfassend zu erheben. Um die Frage des Mittelpunkts der Lebensinteressen der Bf. zuverlässig beurteilen zu können wären unserer Ansicht nach weitere geeignete Ermittlungsschritte notwendig gewesen.

Bei einer Entscheidung über den Mittelpunkt der Lebensinteressen 2009 und 2010 ersuchte die Bf. daher, den Sachverhalt unter Berücksichtigung aller relevanten Tatsachen für ein Gesamtbild betreffend Mittelpunkt der Lebensinteressen rechtlich zu beurteilen und gegebenenfalls sämtliche noch notwendigen Nachweise zur Feststellung dieser Tatsachen bekannt zu gehen.

EVENTUALANTRAG

Die steuerliche Vertretung der Bf. beantragte bei Nichtanerkennung der in den Jahren 2009 und 2010 angesetzten Kosten für Familienheimfahrten/Doppelten Haushaltsführung das Pauschale nach der VO zu § 17(6)

EStG (Werbungskostenpauschale BGBl 11 2001/382) nach § 1 Z 4. als Werbungskosten.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Wiederaufnahme des Verfahrens

Das Bundesfinanzgericht geht auf Basis der Aktenlage und der im Einzelnen erstmals über Vorhalt am 4.3.2014 vorgelegten Unterlagen bezüglich der doppelten Haushaltsführung und der übrigen geltend gemachten Werbungskosten (zB. Arbeitsmittel, Fachliteratur) von nachfolgendem erwiesenen Sachverhalt aus:

Doppelte Haushaltsführung

Die von der Bf. im Zuge der elektronischen Einreichung der Einkommensteuererklärung 2009 und 2010 bekanntgegebenen Daten waren, dass sie mit ihrer Tochter in einem gemeinsamen Haushalt in Wien lebt und für ihr Kind in den Streitjahren für mindestens sieben Monate die Familienbeihilfe bezogen hat. Sie beantragte außerdem einen Kinderfreibetrag für ein haushaltszugehöriges Kind.

Aus den beigelegten Einnahmen- und Ausgabenrechnungen sind die von der Bf. geltend gemachten Aufwendungen für Familienheimfahrten (1.622,70 € im Jahr 2009 und 1.672,50 € im Jahr 2010) sowie für die doppelte Haushaltsführung (11.032,92 € im Jahr 2009 und 11.048,96 im Jahr 2010) angeführt und darüber hinaus sonstige in Abzug gebrachte Werbungskosten (für Kontoführung, Telefon, geringfügige Wirtschaftsgüter usw.) in Höhe von insgesamt 1.812,56 € für 2009 und 2.409,42 € für 2010 bezeichnet sowie die einzelnen Ausgabenpositionen betragsmäßig dargestellt.

Auf Grund der Vorhaltsbeantwortung und den Daten aus dem zentralen Melderegister ist erwiesen, dass die Bf. in den Streitjahren gemeinsam mit ihrer Tochter in Wien in einem Haushalt gewohnt hat und dort hauptwohnsitzgemeldet gewesen ist, der Ehegatte der Bf. in Wien einen Nebenwohnsitz und am Beschäftigungsort in Deutschland (A) einen Hauptwohnsitz gehabt hat. Die Bf. erzielte in den Streitjahren in Österreich Einkünfte aus nicht selbständiger Tätigkeit, in Deutschland bezog sie keine Einkünfte.

Außer Streit steht auch, dass der Bf. seit 1995, mit einer Unterbrechung, die ihn berufsbedingt für ungefähr ein Jahr (2003 bis 2004) nach G führte, in A berufstätig war. Die Bf. zog im Sommer 1996 nach Deutschland und für die oben angegebene Zeit nach G, wo sie mit ihrem Ehegatten und ihrer Tochter einen gemeinsamen Wohnsitz hatte, danach übersiedelte die gesamte Familie nach Deutschland.

Die Tochter der Bf. wurde 1999 geboren und lebte ausgenommen während des gemeinsamen Aufenthaltes in G, bis 2006 gemeinsam mit ihrer Familie in Deutschland. Im August 2006 übersiedelte die Tochter der Bf. gemeinsam mit der Bf. nach Wien und besuchte seit diesem Zeitpunkt die Schule in Österreich. Die Übersiedlung nach Wien erfolgte aus beruflichen Gründen der Bf.

Fahrkarten für die Bahn zeigen auf, dass die Bf. im Jahre 2009 vierzehnmal und im Jahre 2010 sechzehnmal von Wien nach A und wieder zurück gefahren ist.

Sonstige Werbungskosten

Bezüglich der beantragten Werbungskosten ist auf Basis besagter Vorhaltsbeantwortung und nachträglich vorgelegter Unterlagen bezüglich der Jahre 2009 und 2010 festzuhalten, dass die Bf. die in der Steuererklärung vorgegebene berufliche Veranlassung der beantragten Kontoführungsgebühren nicht nachweisen konnte.

Desgleichen wurde im Zuge der Vorhaltsbeantwortung das tatsächliche Ausmaß der beruflichen Veranlassung geltend gemachter Telefonkosten nicht nachgewiesen, weshalb das Finanzamt im Begründungsteil der angefochtenen Einkommensteuerbescheide einen 40%igen Anteil der Kosten für Telefon und Internet sowie einen 60%igen Anteil der Kosten für Mobiltelefon ausgeschieden hatte.

Es fehlten ebenfalls Nachweise einer beruflichen Veranlassung der Ausgaben für Fachliteratur, deren Abzugsfähigkeit vom Finanzamt daher zur Gänze verneint wurde und

für geringwertige Wirtschaftsgüter, sodass die Abgabenbehörde im Schätzungswege eine Aufteilung in beruflich im Ausmaß von 40% und privat von 60% vornahm.

Bezüglich der geltend gemachten Verwaltungsabgabe 2010 wurde gleichermaßen keine berufliche Verwendung nachgewiesen, weshalb das Finanzamt ihre steuerliche Abzugsfähigkeit versagte.

Die nachträgliche Erklärungsprüfung hat außerdem ergeben, dass geltend gemachte Steuerberatungskosten nicht als Werbungskosten einer nicht selbständig Tätigen sondern als Sonderausgaben zu berücksichtigen waren.

In rechtlicher Hinsicht ist auszuführen:

1. Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend die Einkommensteuer für die Jahre 2009 und 2010

§ 303 BAO bestimmt:

(1) Ein durch Bescheid abgeschlossenes Verfahren kann auf Antrag einer Partei oder von Amts wegen wiederaufgenommen werden, wenn

a. der Bescheid durch eine gerichtliche Tat herbeigeführt oder sonst wie erschlichen worden ist, oder

b. 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.

....

Tatsachen sind 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).

Tatsachen sind nicht nur sinnlich wahrnehmbare Umstände, sondern auch innere Vorgänge, soweit sie rational feststellbar sind (Ansichten, Absichten oder Gesinnungen wie zB die Zahlungswilligkeit, VwGH 14.6.1982, 82/12/0056).

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).

Wiederaufnahmsgründe sind nur im Zeitpunkt der Bescheiderlassung existente Tatsachen, die später hervorkommen (nova reperta). Später entstandene Umstände (nova producta) sind keine Wiederaufnahmsgründe (zB VwGH 23.9.1997, 93/14/0065; 20.11.1997, 96/15/0221).

Das Hervorkommen von Tatsachen und Beweismitteln ist nach hA aus der Sicht des jeweiligen Verfahrens zu beurteilen (zB VwGH 29.9.2004, 2001/13/0135; 23.4.2008, 2006/13/0019; 24.6.2009, 2007/15/0045; 15.12.2010, 2007/13/0157; 26.2.2013, 2009/15/0016;)

Daher können zB Kenntnisse des Lohnsteuerprüfers für die Einkommensteuerveranlagung (vgl VwGH 13.5.1986, 83/14/0089, 0094) oder für die Erhebung der Kommunalsteuer für die Gemeinde (VwGH 22.12.2011, 2010/15/0192) neu hervorkommen.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes kommt es bei der Beurteilung, ob neu hervorgekommene Tatsachen und Beweismittel vorliegen auf den Wissensstand auf Grund der Abgabenerklärungen und ihrer Beilagen im jeweiligen Veranlagungsjahr an (zB VwGH 16.09.2003, 2000/14/0175-0177; 18.09.2003, 99/15/0120; 18.12.2008, 2006/15/0367; 24.02.2010, 2009/15/0161; 28.02.2012, 2008/15/0005, 0006).

Neu hervorgekommene Tatsachen

Zu beurteilen ist in diesem Zusammenhang, ob angesichts vorstehender höchstgerichtlicher Rechtsprechung der Abgabenbehörde im Zeitpunkt der Erlassung der Erstbescheide 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, dass nämlich die Voraussetzungen für die Anerkennung der geltend gemachten Werbungskosten nicht erfüllt waren, gekommen wäre.

Diesbezüglich steht fest, dass die Bf. in der Beilage zu den Steuererklärungen beruflich veranlasste Ausgaben für Kontoführung, Telefon, geringwertige Wirtschaftsgüter usw. betragsmäßig angegeben hat. Dass in diesen Beträgen auch ein privat veranlasster Teil enthalten war, somit die der Abgabenbehörde offengelegte berufliche Veranlassung nicht den Tatsachen entsprach, hat sich erst im Zuge der Vorhaltsbeantwortung vom 28.1.2014 durch die per e-mail erfolgte Übermittlung der entsprechenden Unterlagen und nicht bereits auf Basis der eingereichten Steuererklärungen und ihrer Beilagen ergeben. Dies bedeutet, dass dem Finanzamt die Nachweise für die tatsächliche Höhe der beruflich veranlassten Aufwendungen erst nach Abschluss der betreffenden Verfahren bekannt geworden ist, diese Umstände sind somit für die Abgabenbehörde neu hervorgekommen und hätte die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt.

Daraus folgt eindeutig, dass § 303 Abs 1 lit b BAO erfüllt ist, da Tatsachen oder Beweismittel im abgeschlossenen Verfahren neu hervorgekommen sind und wie oben erwähnt, zu einem im Spruch anders lautenden Bescheid geführt hätten.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes werden Wiederaufnahmen dann nicht zu verfügen sein, wenn die steuerlichen Auswirkungen bloß geringfügig (absolut und relativ) sind (vgl. VwGH 28.5.1997, 94/13/0032). Die Geringfügigkeit ist anhand der steuerlichen Auswirkungen der konkreten Wiederaufnahmsgründe (UFS 25.1.2011, RV/0665-L/08) und nicht auf Grund der steuerlichen Gesamtauswirkungen zu beurteilen, die infolge Änderungen auf Grund anderer rechtlicher Beurteilungen im Sachverhalt vorzunehmen wären (vgl. VwGH 4.3.2009, 2006/15/0079).

Der Einwand der steuerlichen Vertretung der Bf., die steuerlichen Auswirkungen der Summe aller Werbungskosten seien als geringfügig zu beurteilen, geht ins Leere.

Diesbezüglich ist auf die ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zu verweisen, wonach eine Änderung der Einkünfte von mehr als 2% nicht als relativ geringfügig zu bezeichnen ist (vgl. VwGH v 22.4.2009, 2006/15/0257).

Vor diesem Hintergrund wird nachfolgend in einer Geringfügigkeitsprüfung dargelegt und festgestellt, dass die jährliche steuerliche Auswirkung der konkreten Wiederaufnahmegründe zu einer Änderung der Einkünfte 2009 und 2010 von mehr als 2% führte und nicht als geringfügig zu beurteilen war.

Somit war - auch im Sinne der oben zitierten VwGH-Judikatur –die neu hervorgekommene Tatsache der privaten Veranlassung von geltend gemachten sonstigen Werbungskosten und dem folgend ihre Nichtabzugsfähigkeit, unter Außerachtlassung der beantragten Aufwendungen für die doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten und der rechtlich als Sonderausgaben zu beurteilenden Steuerberatungskosten keineswegs als geringfügig zu beurteilen.

Aus diesen Gründen waren die Voraussetzungen für die Wiederaufnahme der Einkommensteuerverfahren 2009 und 2010 im Sinne des § 303 Abs 1 BAO erfüllt und sprach überdies die gesetzeskonforme Auslegung der Ermessensübung, bei der grundsätzlich dem Prinzip der Rechtsrichtigkeit (der Gleichmäßigkeit der Besteuerung) der Vorrang vor jenem der Rechtsbeständigkeit (Rechtskraft) zu geben ist, für ein solches Vorgehen.

2009

Steuerpflichtiges Einkommen vor Wiederaufnahme des Verfahrens: **21.363,95 €**

Ermittlung des steuerpflichtigen Einkommens unter Berücksichtigung der vom Finanzamt anerkannten sonstigen Werbungskosten:

Einkünfte lt. Lohnzettel	39.082,13
Kosten der d.Hhführung	-12.655,62

WK anerkannt	-817,62
Steuerberatungskosten	-479,40
Sonderausgaben	-730,00
Kinderbetreuungskosten	-2.300,00
Kinderfreibetrag	-220,00
steuerpflichtige Ek.	21.879,49

Ein Vergleich der solcherart ermittelten Einkünfte vor und nach der Wiederaufnahme des Verfahrens ergibt eine Erhöhung im Ausmaß von 515,54 €, das sind 2,41%, somit eine Änderung der steuerpflichtigen Einkünfte um 2,41%.

2010

Steuerpflichtiges Einkommen vor Wiederaufnahme des Verfahrens: **23.651,54 €**

Ermittlung des steuerpflichtigen Einkommens unter Berücksichtigung der vom Finanzamt anerkannten sonstigen Werbungskosten

Einkünfte lt. Lohnzettel	39.732,42
Kosten der d.Hlführung	-12.721,46
WK anerkannt	-985,95
WK anerkannt	-322,56
Steuerberatungskosten	-313,50
Sonderausgaben	-730,00
Kinderfreibetrag	-220,00
steuerpflichtige Ek.	24.438,95

Ein Vergleich der berechneten Einkünfte vor und nach der Wiederaufnahme des Verfahrens ergibt eine Erhöhung der Einkünfte nach Wiederaufnahme im Ausmaß von 787,41 € das sind 2,41%, somit eine Änderung der steuerpflichtigen Einkünfte um 3,32%.

Bemerkt wird, dass bei der Ermessensentscheidung im Rahmen der Geringfügigkeitsprüfung die steuerlichen Auswirkungen nicht je Verfahren sondern insgesamt zu berücksichtigen sind (VwGH 24.4.2014, 2010/15/0159).

Vor diesem Hintergrund hat das Finanzamt die Wiederaufnahme der gegenständlichen Verfahren jedenfalls auf Grund der im Zusammenhang mit den sonstigen Werbungskosten neu hervorgekommenen Tatsachen zu Recht durchgeführt, weshalb die Beschwerde in diesem Punkt als unbegründet abzuweisen war.

Der weitere Einwand der steuerlichen Vertretung der Bf., wonach der Abgabenbehörde in dem wiederaufzunehmenden Verfahren der gemeinsame Wohnsitz und der Schulbesuch der Tochter in Wien bekannt gewesen sei, demnach keine neu hervorgekommenen Tatsachen vorliegen, ist zutreffend, ändert jedoch - wie oben ausgeführt - nichts am Vorliegen der rechtlichen Voraussetzungen einer Wiederaufnahme der vorliegenden Verfahren.

Von einer doppelten Haushaltsführung wird gesprochen, wenn aus beruflichen Gründen zwei Wohnsitze geführt werden, und zwar einer am Familienwohnsitz und einer am Beschäftigungswohnsitz (vgl. Jakom/Lenneis EStG 2014 § 16 Rz 56). Als Familienwohnsitz gilt jener Ort, an dem ein verheirateter Steuerpflichtiger mit seinem Ehegatten oder ein lediger Steuerpflichtiger mit seinem in eheähnlicher Gemeinschaft lebenden Partner (auch ohne Kind iSd § 106 Abs 1 EStG 1988) einen gemeinsamen Haushalt unterhält, der den Mittelpunkt der Lebensinteressen dieser Personen bildet. Auch ein alleinstehender Steuerpflichtiger kann einen Familienwohnsitz an dem Ort haben, an dem er seine engsten persönlichen Beziehungen (Eltern, Freunde) hat.

Dass im konkreten Fall die Voraussetzungen einer doppelten Haushaltsführung nicht vorlagen, hat sich bereits aus den von der Bf. eingereichten Steuererklärungen 2009 und 2010 und den dazugehörigen Beilagen ergeben. Die Bf. gab in diesen bekannt, dass sie für ihre Tochter für mehr als sechs Monate im Jahr die Familienbeihilfe erhalten habe und ihr demzufolge für ihre haushaltszugehörige Tochter ein Kinderfreibetrag zustehe.

Demnach legte sie den Sachverhalt dahingehend offen, dass sie an der Wiener Adresse mit einem Kind im Sinne des § 106 Abs 1 EStG 1988 einen gemeinsamen Hausstand unterhalten, die Familienbeihilfe bezogen, sich überwiegend an der Wiener Adresse aufgehalten hat und folglich gemeinsam mit ihrer Tochter den Mittelpunkt der Lebensinteressen in Wien gehabt hatte.

Das Finanzamt hätte also schon im wiederaufzunehmenden Verfahren rechtlich die Voraussetzungen einer doppelten Haushaltsführung und die Abzugsfähigkeit der damit im Zusammenhang stehenden Kosten verneinen müssen.

Die im Zuge der Vorhaltsbeantwortung hervorgekommenen Umstände haben zwar den in den Steuererklärungen bekanntgegebenen Sachverhalt bekräftigt, sie waren jedoch nicht als neu hervorgekommen zu beurteilen.

Zur Frage der Abzugsfähigkeit der in Streit stehenden Kosten der doppelten Haushaltsführung und der sonstigen Werbungskosten ist in rechtlicher Hinsicht wie folgt auszuführen:

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

Gemäß § 20 Abs. 1 EStG 1988 dürfen bei den einzelnen Einkünften ua nicht abgezogen werden:

1. Die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge.

2. a) Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung, selbst wenn sie die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt und sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen.

Ausgaben für doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten sind für den Arbeitnehmer dann Werbungskosten, wenn er aus beruflichen Gründen gehalten ist, an der Arbeitsstätte oder in deren Nahebereich eine Unterkunft zu bewohnen, weil sein (Familien)Wohnsitz so weit von der Arbeitsstelle entfernt ist, dass eine tägliche Rückkehr jedenfalls nicht zumutbar ist.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes kann eine Person zwar mehrere Wohnsitze, jedoch nur einen Mittelpunkt der Lebensinteressen haben. Unter persönlichen Beziehungen sind dabei all jene zu verstehen, die jemanden aus in seiner Person liegenden Gründen auf Grund der Geburt, der Staatszugehörigkeit, des Familienstandes und der Betätigungen religiöser und kultureller Art, mit anderen Worten nach allen Umständen, die den eigentlichen Sinn des Lebens ausmachen, an ein bestimmtes Land binden. Nach den Erfahrungen des täglichen Lebens bestehen im Regelfall die stärksten persönlichen Beziehungen zu dem Ort, an dem man regelmäßig und Tag für Tag mit seiner Familie lebt.

Daraus folgt, dass der Mittelpunkt der Lebensinteressen einer verheirateten Person regelmäßig am Ort des Aufenthaltes ihrer Familie zu finden sein wird. Diese Annahme setzt allerdings im Regelfall die Führung eines gemeinsamen Haushaltes sowie das Fehlen ausschlaggebender und stärkerer Bindungen zu einem anderen Ort, etwa aus beruflichen oder gesellschaftlichen Gründen, voraus. Der Familienwohnsitz ist also nur bei gemeinsamer Haushaltsführung von ausschlaggebender Bedeutung, nicht bei getrennten Haushalten. Bei von der Familie getrennter Haushaltsführung kommt es auf die Umstände der Lebensführung, wie etwa eine eigene Wohnung, einen selbständigen Haushalt, gesellschaftliche Bindungen, aber auch auf den Pflichtenkreis einer Person und hier insbesondere auf ihre objektive und subjektive Beziehung zu diesem an. Die auf die Wohnsitze entfallenden Aufenthaltszeiten sind ein bedeutsames quantitatives Kriterium dafür, wo der Mittelpunkt der Lebensverhältnisse einer Person besteht (vgl. VwGH 20.6.1990, 90/16/0032, VwGH 18.1.1996, 93/15/0145).

Kosten der Doppelten Haushaltsführung und Familienheimfahrten:

Strittig ist, ob die Bf. in den Jahren 2009 und 2010 die engeren persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen zu Österreich oder zu Deutschland hatte.

Das Finanzamt hat diesbezüglich in den Begründungsausführungen der abweisenden Beschwerdevorentscheidung richtig dargelegt, dass die Bf. in Wien einen Familienwohnsitz hat, weil sie bis dato in der Wiener Wohnung gemeinsam mit ihrer Tochter, seit ihrem Eintritt in die Volksschule im Jahre 2006, lebt. Allein die Tatsache, dass die Tochter der Bf. mit ihr gemeinsam überwiegend in Wien lebt, ist ausschlaggebend

für die Bejahung der engeren persönlichen Beziehungen der Bf. zu Wien. Dass darüber hinaus bedingt durch eine langjährige und nicht nur vorübergehende Beschäftigung in Wien überdies von stärkeren wirtschaftlichen Beziehungen zu Österreich auszugehen ist, bekräftigt nachdrücklich die Begründung eines Familienwohnsitzes in Österreich.

Die Verweise der steuerlichen Vertretung auf die eingangs dargestellte Chronologie der Aufenthalte der Bf., die kleine Mietwohnung in Wien und die fast doppelt so große Eigentumswohnung in Deutschland vermögen keine engere persönliche und wirtschaftliche Beziehung zu Deutschland aufzuzeigen, sie legen vielmehr dar, dass der Familienwohnsitz im Jahre 2006 von Deutschland nach Wien verlegt wurde.

Das Bundesfinanzgericht geht schon auf Grund der alleinigen Tatsache, dass die Bf. mit ihrer Tochter in einem gemeinsamen Haushalt in Wien lebt, davon aus, dass die sich daraus nach allgemeiner Lebenserfahrung ergebenden persönlichen und sozialen Kontakte in Wien stärker entwickelt haben als im über 500 Kilometer entfernten A, was letztlich entscheidungsrelevant für die Feststellung des Mittelpunktes der Lebensinteressen der Bf. und des Familienwohnsitzes in Wien war.

Dass die „kleine Mietwohnung“ in Wien nur während der Arbeitswoche genutzt werde, da die Bf. wochenweise zum Familienwohnsitz gefahren sei, um dort mit ihrer Familie die Freizeit zu verbringen, ist bereits deshalb nicht glaubhaft, zumal die Bf. nach den vorgelegten Unterlagen nicht jedes Wochenende nach Deutschland gefahren ist, sondern ungefähr einmal im Monat. Auch daraus ergibt sich klar eine stärkere Anbindung an Wien, was schließlich durch die langjährige berufliche Tätigkeit der Bf. in Österreich, die schulische Ausbildung ihrer Tochter in Wien und die daraus zwingend folgende gesellschaftliche Verflechtung in Österreich offenkundig bestätigt wird. Es ist angesichts dieser Feststellungen auch naheliegend, dass der Ehegatte der Bf. seine Familie regelmäßig in Wien besucht hat.

Der von der steuerlichen Vertretung angestellte Vergleich mit den den Erkenntnissen des Verwaltungsgerichtshofes vom 18.11.1982, 82/16/0130 und vom 19.2.1987, 86/16/0198, zugrundeliegenden Sachverhalten geht deshalb ins Leere, da die Bf. nicht nur ein Untermietzimmer oder ein vom Arbeitgeber zur Verfügung gestelltes Zimmer in Wien bezogen hat, sondern gemeinsam mit ihrer in Wien schulpflichtigen Tochter überwiegend in Wien in einer 77,85 m² Wohnung lebt.

Dass die Tochter der Bf. in Wien zur Schule geht, weil die Bf. in Wien eine feste Anstellung erhalten hatte, ändert an der vorstehenden Beurteilung nichts.

Wenn die Bf. vorbringt, dass ein Teil des Familienlebens in Deutschland an den dort verbrachten Wochenenden und Ferien stattfand und überdies dort der überwiegende Freundeskreis lebt, und Kontakte gepflegt werden, zumal die Bf. in Deutschland einen Friseur, einen Arzt sowie einen Optiker aufgesucht hat, so macht sie damit keineswegs stärkere persönliche und gesellschaftliche Beziehungen zu Deutschland glaubhaft. Nach dem Gesamtbild der Verhältnisse ist Gegenteiliges bewiesen, wonach die Bf. überwiegend

in Wien, in einem gemeinsamen Haushalt mit ihrem schulpflichtigen Kind lebt, für das sie Familienbeihilfe bezogen hat.

Angesichts dieser Ausführungen besteht kein Grund zur Annahme, dass die sozialen und persönlichen und gesellschaftlichen Kontakte zu A stärker waren.

An dieser Beurteilung vermochte auch nicht die namentliche Aufzählung von Freunden und Bekannten sowie Arzt und Friseur in Deutschland etwas ändern.

Dass die Bf. einen Anspruch auf eine deutsche Lebensversicherung und überdies aufgrund einer dort ausgeübten Beschäftigung auf eine Pension in Deutschland hat, stellen zwar wirtschaftliche Interessen dar, die jedoch mit Bedacht auf die oben dargestellten persönlichen und wirtschaftlichen Interessen in Österreich keinen Mittelpunkt der Lebensinteressen in Deutschland zu begründen vermochten. Dies auch deshalb, zumal den wirtschaftlichen Beziehungen im Rahmen der vorzunehmenden Beurteilung grundsätzlich eine geringere Bedeutung zukommt als den persönlichen Beziehungen. Diese Beurteilung muss auch für die in Deutschland gemeinsam angeschaffte Eigentumswohnung gelten.

Die vom deutschen Finanzamt ausgestellte Ansässigkeitsbescheinigung zielt darauf ab, den Steuerpflichtigen von ausländischen Quellensteuern zu entlasten und bestätigt diesem die Ansässigkeit in Deutschland. Ansässigkeit besteht dort, wo der Wohnsitz liegt. Bei Wohnsitz in beiden Staaten ist Ansässigkeit dort, wo die engeren persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen bestehen, wo also der Mittelpunkt der Lebensinteressen liegt. Da die Bf. in Deutschland keine Einkünfte bezog, für die in Österreich das Besteuerungsrecht eingeschränkt wäre, ist aus dieser Bestätigung für den Beschwerdefall nichts zu gewinnen, zumal dadurch keineswegs die stärkeren Beziehungen der Bf. auf Grund des gemeinsamen Wohnsitzes mit der Tochter in Wien entkräftet werden können.

Vor diesem Hintergrund war das Vorliegen einer doppelten Haushaltsführung und die Abzugsfähigkeit der von der Bf. in diesem Zusammenhang beantragten Kosten zu verneinen.

Hinsichtlich der Nichtabzugsfähigkeit der geltend gemachten Werbungskosten wird auf die ausführliche Darstellung des Finanzamtes in den unwidersprochen gebliebenen Begründungsausführungen der angefochtenen Einkommensteuerbescheide verwiesen.

Die Bf. stellte in ihrem Vorlageantrag im Falle der Nichtanerkennung der in den Jahren 2009 und 2010 angesetzten Kosten für Familienheimfahrten und für die doppelte Haushaltsführung, das Pauschale nach der Verordnung zu § 17 Abs. 6 EStG (Werbungskostenpauschale BGBl II 2001/382) nach § 1 Z 4 für Journalisten als Werbungskosten in Abzug zu bringen.

Gemäß § 17 Abs. 6 EStG 1988 können zur Ermittlung von Werbungskosten vom Bundesminister für Finanzen Durchschnittssätze für bestimmte Gruppen von Steuerpflichtigen Werbungskosten im Verordnungswege nach den jeweiligen Erfahrungen der Praxis pauschal festgelegt werden. Von dieser Möglichkeit hat der

Bundesminister Gebrauch gemacht und in der Verordnung BGBl. II 2001/382 in § 1 Z 4 über die Aufstellung von Durchschnittssätzen für Werbungskosten von Angehörigen bestimmter Berufsgruppen unter anderem festgelegt, dass Journalisten an Stelle des Werbungskostenpauschbetrages gemäß § 16 Abs. 3 EStG 1988 auf die Dauer des aufrechten Dienstverhältnisses 7,5% der Bemessungsgrundlage, höchstens € 3.942,00 jährlich als Werbungskosten geltend machen können.

§ 5 der VO lautet: werden die Pauschbeträge in Anspruch genommen, dann können daneben keine anderen Werbungskosten aus dieser Tätigkeit geltend gemacht werden.

Nach § 2 dieser Verordnung sind Bemessungsgrundlage für die Ermittlung der Pauschbeträge die Bruttobezüge abzüglich der steuerfreien Bezüge und abzüglich der sonstigen Bezüge, soweit diese nicht wie ein laufender Bezug nach dem Lohnsteuertarif zu versteuern sind.

Daraus ergeben sich folgende Berechnungen:

2009:

Bruttobezug in Höhe von 55.148,13 € abzüglich der steuerfreien Bezüge 357,48 € sowie der sonstigen Bezüge vor Abzug der SV-Beiträge von 7.329,43 €. Das Werbungskostenpauschale beträgt somit 7,5% von 47.461,22 €, das sind **3.559,60 €**.

2010:

Bruttobezug in Höhe von 55.624,59 € abzüglich der sonstigen Bezüge vor Abzug der SV-Beiträge von 7.435,07 €. Das Werbungskostenpauschale beträgt somit 7,5% von 48.189,52 €, das sind **3.614,21 €**.

Nichtzulässigkeit 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.

Das vorliegende Erkenntnis weicht bezüglich der rechtlichen Beurteilung des Vorliegens einer Wiederaufnahme des Verfahrens nicht von der durch den Verwaltungsgerichtshof vorgegebenen Judikaturlinie ab, weshalb keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung gegeben ist.

Wien, am 18. März 2016