



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des Bw, vom 28. Dezember 2006 gegen die Bescheide des Finanzamtes für den 6., 7. und 15. Bezirk vom 28. November 2006 betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Einkommensteuer sowie Einkommensteuer 2001 bis 2004 entschieden:

Die angefochtenen Bescheide betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Einkommensteuer werden aufgehoben.

Die Berufungen betreffend Einkommensteuer werden zurückgewiesen.

Entscheidungsgründe

Der Bw ist slowakischer Staatsbürger und arbeitet als Kellner in Österreich.

Bei der Arbeitnehmerveranlagung der Streitjahre beantragte der Bw den Abzug der Kosten für doppelte Haushaltsführung und für Familienheimfahrten als Werbungskosten. Der Werbungskostenabzug wurde dem Bw vom Finanzamt jährlich gewährt.

Im Zuge der Arbeitnehmerveranlagung 2005 stellte das Finanzamt erstmals Ermittlungen bezüglich der Anspruchsvoraussetzungen für den Werbungskostenabzug an (siehe Vorhaltsschreiben vom 6. April 2006 und Vorhaltsbeantwortungsschreiben vom 13. Mai 2006).

Mit Einkommensteuerbescheid vom 30. Mai 2006 setzte das Finanzamt die Einkommensteuer 2005 fest, wobei es den Kosten für doppelte Haushaltsführung und für Familienheimfahrten

die Abzugsfähigkeit als Werbungskosten versagte. Gleichzeitig berichtigte das Finanzamt diesbezüglich den Einkommensteuerbescheid 2004 gemäß § 293b BAO. Zur Begründung wird in beiden Bescheiden ausgeführt:

Da die Gattin am Familienwohnsitz über keine eigenen Einkünfte verfügt, liegt eine beruflich veranlaßte Beibehaltung des Familienwohnsitzes nicht vor. Somit entfällt die Möglichkeit der steuerlichen Absetzbarkeit der Kosten von Familienheimfahrten und doppelter Haushaltsführung. Vorübergehend wurden die Kosten der doppelten Haushaltsführung steuerlich anerkannt, für einen Zeitraum von sieben Jahren (1997-2003).

Gegen diese beiden Bescheide erhob der Bw mit den Schreiben vom 29. Juni 2006 (berichtigte Einkommensteuer 2004) und vom 30. Juni 2006 (Einkommensteuer 2005) die Berufung und bringt gleichlautend zur Begründung im Wesentlichen vor, maßgeblich sei die Unzumutbarkeit der Wohnsitzverlegung. Die Erwerbstätigkeit des Ehepartners sei nur einer der möglichen Unzumutbarkeitsgründe. Die unsichere Rechtsstellung von Fremden in Österreich, hier meiner Ehefrau, vor allem durch die Einschränkungen auf dem österreichischen Arbeitsmarkt, mache ihre und somit auch seine Wohnsitzverlegung nach Österreich unzumutbar. Er verweise auch auf sein Vorbringen im Vorhaltsbeantwortungsschreiben vom 13. Mai 2006. Ergänzend lege er einen Auszug aus der Homepage der Arbeiterkammer vor, wo unter anderen Einschränkungen angeführt sei, dass seine Ehefrau eine EU-Freizügigkeitsbestätigung erst nach achtzehn Monaten des Zusammenwohnens mit ihm in Österreich erhlten könne. Bei solchen Bedingungen sei eine Wohnsitzverlegung nach Österreich nicht zumutbar.

Das Finanzamt wies die Berufungen mit Berufungsvorentscheidungen vom 8. September 2006 als unbegründet ab und führt zur Begründung gleichlautend aus:

Laut Ihren Unterlagen liegt keine Unzumutbarkeit der Wohnsitzverlegung vor, da die Gattin nicht berufstätig ist und sich durch eine 18-monatige Wartefrist auf eine Arbeitsbewilligung in Österreich keinerlei Auswirkung auf die Einkommenslage Ihrer Gattin ergibt. Da Sie seit vielen Jahren in Österreich arbeiten, liegen auch keine Voraussetzungen zur Gewährung einer vorübergehenden doppelten Haushaltsführung vor siehe Begründung im Erstbescheid.

Mit den Schreiben vom 8. Oktober 2006 beantragte der Bw die Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz und bringt ergänzend im Wesentlichen vor, dass mit der achtzehnmonatigen Wartefrist auf die Arbeitsbewilligung die Zumutbarkeit der Wohnsitzverlegung wohl beeinträchtigt sei. Die Unzumutbarkeit der Wohnsitzverlegung sei allerdings mehr durch die wirtschaftlichen Konsequenzen einer solchen „Tat“ gegeben. Das Finanzamt habe sich mit diesen wirtschaftlichen Konsequenzen nicht befasst. Nach den LStR sei die Beschäftigung der Ehefrau ab der fixierten Einkommensgrenze von 20.000 S jährlich für die Familie von Bedeutung. „Analogischerweise“ müsse es von Bedeutung sein, wenn die Familie eine Lebensänderung anstreben sollte, die ihr einen ständigen Verlust von 20.000 S

jährlich bringen sollte. Die Wohnsitzverlegung nach Wien wäre durch die etwa acht Mal höheren Lebenshaltungskosten eine solche verlustbringende Lebensänderung. Die Ersparnis der bisherigen Familienheimfahrten könnte diesen Verlust nicht ausgleichen, weil man mit höheren Wohnkosten in Wien hätte rechnen müssen. Darüber hinaus hätte die Wohnsitzverlegung für ihn selbst eine Erhöhung des gesetzlichen Pflichtunterhalts für seine Ehefrau bedeutet. Die Bemessung von geldleistungen zur Sicherung des Lebensunterhaltes sei nämlich von den örtlichen Verhältnissen abhängig.

Das Finanzamt hob mit Berufungsvorentscheidung vom 16. November 2006 den berichtigten Einkommensteuerbescheid 2004 mit dem Hinweis, die Voraussetzungen für eine Berichtigung gemäß § 293b BAo seien nicht gegeben gewesen, auf. Mit Bescheid vom 17. November 2006 wies es den Vorlageantrag betreffend Einkommensteuer 2004 unter Hinweis auf die Aufhebung zurück.

In der Folge nahm das Finanzamt mit den hier angefochtenen Bescheiden vom 28. November 2006 das Verfahren betreffend Einkommensteuer 1999 bis 2004 wieder auf und versagte dem Bw in den hier ebenfalls angefochtenen Einkommensteuerbescheiden den Werbungskostenabzug. Die Wiederaufnahme des Verfahrens wird in den Wiederaufnahmebescheiden wie folgt begründet:

Anlässlich einer nachträglichen Prüfung Ihrer Erklärungsangaben sind die in der Begründung zum beiliegenden Einkommensteuerbescheid angeführten Tatsachen und/oder Beweismittel neu hervorgekommen, die eine Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 4 BAO erforderlich machen. Die Wiederaufnahme wurde unter Abwägung von Billigkeits- und Zweckmäßigskeitsgründen (§ 20 BAO) verfügt. Im vorliegenden Fall überwiegt das Interesse der Behörde an der Rechtsrichtigkeit der Entscheidung das Interesse auf Rechtsbeständigkeit und die steuerlichen Auswirkungen können nicht als geringfügig angesehen werden.

Die Versagung des Werbungskostenabzuges begründet das Finanzamt in den Sachbescheiden wie folgt:

Familienheimfahrten eines Arbeitnehmers von der Wohnung am Arbeitsort zum Familienwohnsitz sind nur Werbungskosten, wenn die Voraussetzungen einer beruflich veranlassten doppelten Haushaltsführung vorliegen. Dies ist insbesondere dann der Fall, wenn der Ehegatte des Steuerpflichtigen am Ort des Familienwohnsitzes eine Erwerbstätigkeit ausübt. Liegen die Voraussetzungen für eine auf Dauer angelegte doppelte Haushaltsführung nicht vor, so können Kosten für Familienheimfahrten nur vorübergehend als Werbungskosten geltend gemacht werden. Als vorübergehend wird bei einem verheirateten oder in eheähnlicher Gemeinschaft lebenden Steuerpflichtigen mit mindestens einem Kind ein Zeitraum von zwei Jahren angesehen werden können. Da in Ihrem Fall die Voraussetzungen nicht zutreffen, konnten die geltend gemachten Aufwendungen nicht als Werbungskosten berücksichtigt werden.

Dagegen erhob der Bw mit den Schreiben vom 28. Dezember 2006 die Berufung. Bezuglich der Wiederaufnahme der Verfahren beantragt der Bw die Aufhebung der angefochtenen Bescheide und bringt zur Begründung im Wesentlichen vor, es gebe keine neu

hervorgekommenen Tatsachen, die im Verfahren nicht geltend gemacht worden seien und die Kenntnis dieser Umstände einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbei geführt hätte. Durch die Überprüfung der Arbeitnehmerveranlagung 2004 seien „analogischerweise“ Tatsachen neu „herausgekommen“ (keine eigenen Einkünfte der Ehefrau, Frage der Unzumutbarkeit der Wohnsitzverlegung), die zur Wiederaufnahme des Verfahrens für 2004 geführt hätten. Am Anfang des wideraufgenommenen Verfahrens seien die Kosten für doppelte Haushaltsführung und für Familienheimfahrten bescheidmäßig nicht anerkannt worden. Jedoch zum Schluss des Verfahrens sei der Berufung durch die Berufungsvorentscheidung vom 16. November 2006 stattgegeben und der Einkommensteuerbescheid 2004 aufgehoben worden. Während der Jahre 2001 bis 2006 habe sich der „ANV-relevante“ Sachverhalt nicht geändert, sodass sich die Berufungsvorentscheidung auf alle diese Jahre „wegen der Rechtssicherheit als Präzedenz“ auswirke. Die Begründung des angefochtenen Bescheides bezeichne die neu hervorgekommenen Tatsachen durch einen Hinweis auf den beiliegenden Einkommensteuerbescheid. Dieser Bescheid stütze sich auf die gleichen tatsächlichen wie das wiederaufgenommene Verfahren 2004: dass seine Ehefrau am „Familienort“ (wohl gemeint: Familienwohnsitz) keine eigenen Einkünfte habe. Es handle sich daher zwar um neu hervorgekommene Tatsachen, die vorher nicht bekannt gewesen seien, jedoch seien die weiteren Voraussetzungen für die Wiederaufnahme des Verfahrens nicht erfüllt. Wegen der Präzedenzwirkung der Berufungsvorentscheidung 2004 habe die Kenntnis dieser neu hervorgekommenen Umstände „allein gemäß BAO“ keinen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeiführen können.

Das Finanzamt legte die Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat im April 2007 zur Entscheidung vor.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 303 Abs. 4 BAO ist eine Wiederaufnahme von Amts wegen ua. in allen Fällen zulässig, in denen Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die im Verfahren nicht geltend gemacht worden sind, und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Die Wiederaufnahme des Verfahrens ist vom Finanzamt zu begründen. Der Begründungspflicht wird dabei nur dann entsprochen, wenn der Abgabepflichtige erkennen kann, welche Umstände als Tatsachen neu hervorgekommen sind, die im Verfahren nicht geltend gemacht worden sind, und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung

mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte. Diese Umstände sind in dem die Wiederaufnahme des Verfahrens verfügenden Bescheid anzuführen.

Die angefochtenen Wiederaufnahmebescheide weisen als Begründung lediglich eine den Sachverhalt nicht betreffende „Standardbegründung“ auf.

Die Abgabenbehörde zweiter Instanz selbst ist nicht dazu berechtigt, anstelle der Abgabenbehörde erster Instanz erstmals neue Tatsachen für die Wiederaufnahme des Verfahrens heranzuziehen.

Den Berufungen gegen die Wiederaufnahme der Verfahren war daher Folge zu geben und die angefochtenen Wiederaufnahmebescheide aufzuheben.

Wird der Wiederaufnahmebescheid aufgehoben, so scheidet ex lege der neue Sachbescheid aus dem Rechtsbestand aus (vgl. Ritz, BAO3, § 307 Tz 8, mwA); eine dagegen gerichtete Berufung ist folgegemäß zurückzuweisen.

Das Verfahren ist in die Lage zurückgetreten, in der es sich vor seiner Wiederaufnahme befunden hat.

Graz, am 16. Oktober 2007