

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Dr. Gabriele Krafft in der Beschwerdesache Bf., Anschrift, vertreten durch Mandat Consult, Karlsteiner Straße 18, 3843 Dobersberg, über die Beschwerde vom 23.07.2018 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Wien 2/20/21/22 vom 27.06.2018, betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2017 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird – ersatzlos – aufgehoben.

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

Entscheidungsgründe

Bf. (Beschwerdeführer, Bf.) machte im Zuge einer über Finanzonline eingebrachten Arbeitnehmerveranlagung für 2017 Aufwendungen für doppelte Haushaltsführung geltend.

Die beantragten Aufwendungen fanden in den Einkommensteuerbescheiden vom 27.06.2018 - elektronisch in die Databox von Finanzonline zugestellt - keine Berücksichtigung. Begründend führte das FA aus:

Familienheimfahrten eines Arbeitnehmers von der Wohnung am Arbeitsort zum Familienwohnsitz sind nur Werbungskosten, wenn die Voraussetzungen einer beruflich veranlassten doppelten Haushaltsführung vorliegen. Dies ist dann der Fall, wenn dem Erwerbstätigen eine Wohnsitzverlegung in übliche Entfernung vom Ort der Erwerbstätigkeit nicht zugemutet werden kann. 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 ein Zeitraum von zwei Jahren angesehen. Da in Ihrem Fall die Voraussetzungen nicht zutreffen, konnten die geltend gemachten Aufwendungen nicht als Werbungskosten berücksichtigt werden.

Der Bf erhob dagegen am 26.7.2018 fristgerecht Beschwerde (persönlich überreicht) und führte aus, dass er als Autobuslenker bei der DG arbeite und Familienheimfahrten in die Slowakei zu tätigen habe, da er dort einen Wohnsitz mit seiner Lebensgefährtin habe. Weiters lebe seine Tochter in der Slowakei, die er wöchentlich besuche. Da eine der

Voraussetzung für diese Arbeitsstelle einen Wohnsitz in Österreich sei, sei er verpflichtet, auch hier einen solchen zu haben.

Das FA wies die Beschwerde mit Beschwerdeverentscheidung (BVE) vom 15.1.2019 ab, änderte den Bescheid ab (Verböserung) und führte begründend aus:

Gemäß § 115 Bundesabgabenordnung besteht eine erhöhte Mitwirkungs-, sowie Beweismittelbeschaffungspflicht des Steuerpflichtigen, unter anderem dann, wenn Sachverhaltselemente ihre Wurzeln im Ausland haben. Da in Ihrem Fall ein Auslandssachverhalt vorliegt, ist die Behörde besonders auf Ihre Mithilfe angewiesen, weshalb am 07.11.2018 ein detailliertes Ergänzungsersuchen an Sie ergangen ist. Da Sie diesem Ersuchen bis zur Beantwortungsfrist (19.12.2018) nicht entsprochen haben, die genaue Beantwortung jedoch für die Klärung des Sachverhaltes von großer Wichtigkeit gewesen wäre, war Ihre Beschwerde wegen Verletzung der Mitwirkungspflicht gemäß § 115 Bundesabgabenordnung abzuweisen.

Die im Erstbescheid ursprünglich gewährten Sonderausgaben wurden mangels belegmäßigem Nachweis im Zuge der Beschwerdeerledigung aberkannt.

Die Betriebsratsumlage 2017 in Höhe von € 121,52 wurde im Beschwerdeverfahren anerkannt. Die von Ihnen beantragten Werbungskosten von 121,52 Euro sind niedriger als der Pauschbetrag von 132 Euro. Wir haben daher den höheren Betrag berücksichtigt.

Im fristgerecht eingebrachten Vorlageantrag vom 14.2.2019 wendet der Bf. ein, dass vom FA umfangreiche und teilweise finanziell unleistbare Ergänzungspunkte angefordert worden seien (so z.B. die beglaubigte Übersetzung von allen Dokumenten, Kaufvertrag der Wohnung, Grundbuchauszug, Mietvertrag mit Angabe der Wohnnutzfläche, sowie Nachweis der angefallenen Kosten). Alleine die Kosten für die Beglaubigung der Übersetzung der Unterlagen seien höher anzusetzen als die zu erwartende Steuergutschrift. Es scheine so, als hätte das Finanzamt die Absicht, von vornherein den Abgabepflichtigen mit so vielen Kosten zu belasten, dass dieser die Beschwerde zurückziehe.

Die Vorlage weiterer Unterlagen wird jedoch angekündigt.

Mit Schriftsatz vom 16.5.2019 legte der nunmehrige steuerliche Vertreter des Bf. diverse Unterlagen - darunter eine ausländische Einkommensteuerbescheinigung, Mietverträge, den Kaufvertrag über ein Haus in der Slowakei sowie Meldezettel - vor und führte wörtlich aus:

*Der Abgabepflichtige ist bei der DG beschäftigt. Er war vom **01.07.2012 bis 2014 Mieter in der Anschrift1** (siehe Beilage 1A und 1 B) und auch an dieser Adresse gemeldet. Obwohl das Mietverhältnis bereits beendet war bzw. ist, hat sich der Abgabepflichtige in Österreich nicht abgemeldet. Er **wohnte ab 2015 wieder in Bratislava** in der gemeinsamen Wohnung mit seiner damaligen Ehefrau, um eine Trennung zu verhindern. Ab Oktober 2014 fuhr der Abgabepflichtige regelmäßig nach Hause nach Anschrift2, und zwar mit dem Auto, welches auf seine Ehefrau angemeldet war. Die Nutzung eines Massenbeförderungsmittels zwischen Wohnung und Arbeitsstätte ist diesfalls nicht*

zumutbar. Im August 2015 wurde die Ehe geschieden. Im Scheidungsvertrag vom 4.8.2015 (Beilage 2) wurden Alimente für die Tochter in Höhe von Euro 400,-- p.m. vereinbart, welche auch bezahlt wurden. Das Auto wurde weiterhin vom Abgabepflichtigen benutzt, und zwar bis zum Kauf eines eigenen Autos im April 2016.

Im Laufe des Jahres 2017 hat der Abgabepflichtige in Bratislava ein Haus erworben, in dem er derzeit mit seiner Lebensgefährtin, deren Kindern und seiner Mutter im gemeinsamen Haushalt lebt.

In Österreich **hat er wieder eine Wohnmöglichkeit ab 1.11.2017.**

Es wird daher Folgendes beantragt:

Werbungskosten:

.....

Pendlerpauschale gem. § 16 Abs 1 Zi 6 d EStG für mehr als 60 km in Höhe von 3.672,-- für Jänner bis Oktober 2017 zuzüglich dem Pendler-Euro gem. § 16 Abs 1 Z. 6 a EStG (ab August einfache Wegstrecke 72 km);

Familienheimfahrten für die Monate November bis Dezember 2017, und zwar in Höhe von 17 Fahrten (4.11., 7.11., 11.11., 14. 11., 18.11., 21.11., 25.11., 28. 11., 1.12., 5.12., 9.12., 12.12., 16.12., 19.12., 23.12., 26.12. und 30.12. 2017) zwischen Wien und Bratislava, 72 km, ergibt $km\ 1.224 \times 0,42 = 514,08$;

Betriebsratsumlage 2017 € 121,52 (siehe Beilage 3 C);

Unterhaltsabsetzbetrag:

Für Unterhaltsleistungen gem. § 33 Abs 7 EStG ab August 2015.

Aus den glaubwürdigen Ausführungen zur Wohnsituation in diesem Schriftsatz und den vorgelegten Unterlagen (Mietverträge, Kaufvertrag, Scheidungsvergleich, Meldezettel) ist ersichtlich, dass der Beschwerdeführer ab Jänner 2015 **bis einschließlich Ende Oktober 2017 über keinen inländischen Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt** in Österreich verfügte.

Er war aber während des gesamten Kalenderjahres 2017 Dienstnehmer des DG.

Sein letzter inländischer Wohnsitz bis Ende 2014 befand sich in 1030 Wien, Anschrift1.

Von Jänner 2015 bis einschließlich Oktober 2017 hatte entsprechend dem mit Unterlagen nachgewiesenen Vorbringen im Inland keinen Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt.

Ab 1.11.2017 wohnte er in Anschrift.

Ein Antrag gemäß § 1 Abs. 4 EStG 1988 wurde nicht gestellt.

Der Betriebssitz des Dienstgebers im Zeitpunkt der Antragstellung befand sich in AnschriftDG.

Rechtlich folgt daraus:

Gemäß § 1 Abs. 3 EStG 1988 sind jene natürlichen Personen, die im Inland weder einen Wohnsitz noch ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben beschränkt steuerpflichtig sind . Die beschränkte Steuerpflicht erstreckt sich nur auf die im § 98 aufgezählten Einkünfte.

Gemäß Abs. 4 leg. cit. werden auf Antrag auch Staatsangehörige von Mitgliedstaaten der Europäischen Union, als unbeschränkt steuerpflichtig behandelt, die im Inland weder einen Wohnsitz noch ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben, soweit sie inländische

Einkünfte im Sinne des § 98 haben. Dies gilt nur, wenn ihre Einkünfte im Kalenderjahr mindestens zu 90 % der österreichischen Einkommensteuer unterliegen oder wenn die nicht der österreichischen Einkommensteuer unterliegenden Einkünfte nicht mehr als 11.000 Euro betragen. Die Höhe der nicht der österreichischen Einkommensteuer unterliegenden Einkünfte ist durch eine Bescheinigung der zuständigen ausländischen Abgabenbehörde nachzuweisen. Der Antrag kann bis zum Eintritt der Rechtskraft des Bescheides gestellt werden.

Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (§ 25), die im Inland ausgeübt wurden, sind Einkünfte iSd § 98 Abs. 1 Z 4 1. Teilstrich EStG 1988.

Der Wechsel zwischen beschränkter und unbeschränkter Steuerpflicht erfolgt durch den Eintritt der Voraussetzungen; die unbeschränkte Steuerpflicht beginnt mit der Begründung eines Wohnsitzes im Inland und endet mit der Aufgabe des inländischen Wohnsitzes. Der Wechsel ist gemäß § 120 f BAO dem zuständigen FA innerhalb eines Monats anzuzeigen (*Pülzl* SWK 07, S 786).

Der unterjährige Ein- bzw. Austritt in die bzw. aus der unbeschränkten Steuerpflicht führt dazu, dass zwei Steuerabschnitte mit getrennten Veranlagungsverfahren vorliegen (VwGH 26.9.1990, 86/13/0104). Die beiden Zeiträume dürfen sich nicht überschneiden (UFS 21.6.12, RV/0204-S/12).

Gemäß § 50 BAO haben die Abgabenbehörden ihre sachliche und örtliche Zuständigkeit von Amts wegen wahrzunehmen. Langen bei ihnen Anbringen ein, zu deren Behandlung sie nicht zuständig sind, so haben sie diese ohne unnötigen Aufschub auf Gefahr des Einschreiters an die zuständige Stelle weiterzuleiten oder den Einschreiter an diese zu weisen.

Gemäß § 23 AVOG ist für die Erhebung der Einkommensteuer, Körperschaftsteuer, Umsatzsteuer, Dienstgeberbeiträge (§§ 41 ff Familienlastenausgleichsgesetz 1967) sowie in Angelegenheiten der Abzugsteuern beschränkt Steuerpflichtiger das Finanzamt örtlich zuständig, in dessen Bereich sich die Betriebsstätte, bei Fehlen einer solchen das unbewegliche Vermögen des Abgabepflichtigen befindet; trifft dies für mehrere Finanzämter zu, oder hat der Abgabepflichtige im Inland weder Betriebsstätte noch unbewegliches Vermögen, so richtet sich die Zuständigkeit nach § 25 Z 3 AVOG.

Anträge nach § 1 Abs. 4 EStG 1988 auf Behandlung als unbeschränkt steuerpflichtig berühren die sich aus § 23 AVOG ergebende Zuständigkeit nicht. Der Antragsteller bleibt nämlich beschränkt steuerpflichtig; er wird lediglich einkommensteuerrechtlich als unbeschränkt steuerpflichtig behandelt (Ritz, BAO, § 23 AVOG Rz 5).

Die Zuständigkeit zur Erlassung eines Bescheides richtet sich nach der Sach- und Rechtslage im Zeitpunkt des Wirksamwerdens des Bescheides. Auch für andere Amtshandlungen muss die Zuständigkeit im Zeitpunkt der Amtshandlung gegeben sein.

Der Bf. hatte nach seinem eigenen Vorbringen in der Zeit von Jänner 2015 bis einschließlich Oktober 2017 keinen Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt in Österreich

und war demgemäß in dieser Zeit beschränkt steuerpflichtig. Erst ab November 2017 bestand unbeschränkte Steuerpflicht. Es sind sohin zwei Veranlagungsverfahren für 2017 durchzuführen.

Die Zuständigkeit für die Erhebung der Einkommensteuer des Bf. als beschränkt Steuerpflichtiger richtete sich nach der Bestimmung des § 23 AVOG. Für die Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung ist - selbst wenn ein Antrag nach § 1 Abs. 4 EStG gestellt wird, das Finanzamt örtlich zuständig, in dessen Amtsbereich sich im Zeitpunkt der Einbringung des Antrages die Betriebsstätte des Arbeitgebers befindet.

Gemäß § 15 Abs. 3 AVOG obliegt dem Finanzamt Wien 1/23 für den Amtsbereich der Finanzämter mit allgemeinem Aufgabenkreis mit Sitz in Wien die Erhebung der Einkommensteuer, Körperschaftsteuer, Umsatzsteuer, der Dienstgeberbeiträge (§§ 41 ff Familienausgleichsgesetz 1967) sowie die Wahrnehmung der Angelegenheiten der Abzugsteuern beschränkt Steuerpflichtiger.

Zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung des Bf. für Jänner bis Oktober 2017 auf Grund der von ihm am 27.2.2018 beim Finanzamt Wien 2/20/21/22 eingereichten Abgabenerklärung L1 für 2017 war daher das Finanzamt Wien 1/23 zuständig. Das FA 2/20/21/22 war nur für die Arbeitnehmerveranlagung als unbeschränkt Steuerpflichtiger ab November 2017 als Wohnsitz-FA örtlich zuständig.

Hat eine Abgabenbehörde unter Verletzung der Vorschriften über die sachliche oder örtliche Zuständigkeit entschieden, so ist ihr Bescheid rechtswidrig.

Eine allfällige Unzuständigkeit ist in jeder Lage des Verfahrens wahrzunehmen, somit auch im Rechtsmittelverfahren (VwGH 27.6.1994, 93/16/0001; 26.1.1995, 92/16/0145; 21.5.2001, 2001/17/0043). Nach der Judikatur sind Bescheide wegen Unzuständigkeit auch dann aufzuheben, wenn dies vom Bf. gar nicht geltend gemacht wurde (VwGH 22.5.2003, 2003/16/0066; 30.10.2003, 2003/15/0035; 3.8.2004, 2001/13/0022; 19.5.2005, 2003/15/0033).

Auf Grund der Unzuständigkeit des Finanzamtes Wien 2/20/21/22 zur Erlassung des angefochtenen Einkommensteuerbescheides für das gesamte Veranlagungsjahr 2017 war dieser daher ersatzlos aufzuheben.

Hinweis:

Wird eine Veranlagung für unbeschränkt Steuerpflichtige gemäß § 41 Abs 2 EStG durch Abgabe der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung (L1) beantragt und liegen wegen der beschränkten Steuerpflicht des Antragstellers die Voraussetzungen nicht vor, so ist der Antrag abzuweisen. Es kann nicht stattdessen eine Antragsveranlagung für beschränkt steuerpflichtige Lohneinkünfte gem. § 102 Abs 1 Z 3 EStG 1988 erfolgen, wenn ein solcher Antrag überhaupt nicht gestellt wurde und folglich ein solcher antragsgebundener Veranlagungsbescheid ohne entsprechenden Antrag gesetzwidrig wäre.

Beschränkt Steuerpflichtigen, die Angehörige von Mitgliedstaaten der EU oder des EWR sind, wird allerdings eine zusätzliche Wahlmöglichkeit eingeräumt. Sie können

unter den Voraussetzungen des § 1 Abs 4 EStG 1988 beantragen, wie unbeschränkt Steuerpflichtige behandelt zu werden, und damit steuerliche Vorteile erhalten, die sonst nur unbeschränkt Steuerpflichtigen zustehen. Durch die Option in die unbeschränkte Steuerpflicht ist diesen beschränkt Steuerpflichtigen auch eine Antragsveranlagung als unbeschränkt Steuerpflichtiger gemäß § 41 Abs 2 EStG zugänglich (Doralt, EStG, § 1 Tz 58; Jakom EStG, 2019, § 41 Tz 2). Dies setzt aber eine formgerechte und rechtsgültige Erklärung im Sinne des § 1 Abs 4 EStG 1988 einschließlich der ausländischen Einkommensbescheinigung voraus. Das alleinige Vorliegen einer ausländischen Einkommensteuerbescheinigung stellt alleine keinen formgültigen Antrag dar.

Zulässigkeit 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. Eine solche Rechtsfrage liegt dann nicht vor, wenn sich die Rechtsfolgen - wie hier im Fall Unzuständigkeit der bescheiderlassenden Behörde - unmittelbar aus dem Gesetz ergeben.

Wien, am 28. Februar 2020