



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Dr. E. Igerz & Co, 6800 Dornbirn, Goethestraße 5, vom 2., 6. und 15. Februar 2006 gegen die Bescheide des Finanzamtes Feldkirch vom 27. Jänner 2006 betreffend die Abweisung der Anträge auf Aufhebung der Einkommensteuerbescheide für die Jahr 2002 und 2003 sowie Einkommensteuervorauszahlung für das Jahr 2006 entschieden:

1. Der Berufung betreffend die Abweisung der Anträge auf Aufhebung der Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2002 und 2003 wird stattgegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden aufgehoben.

2. Die Berufung gegen den Bescheid betreffend die Einkommensteuervorauszahlung für das Jahr 2006 wird gemäß § 256 Abs. 3 BAO als gegenstandslos erklärt.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber ist als Service-Techniker bei einem internationalen Webmaschinenhersteller an dessen Stammsitz in der Schweiz beschäftigt. In den Jahren 2002 und 2003 war er hauptsächlich bei Montagetätigkeiten im Ausland eingesetzt. Nach dem Doppelbesteuerungsabkommen zwischen der Republik Österreich und der Schweizer Eidgenossenschaft (DBA-Schweiz) stand das Besteuerungsrecht hinsichtlich der Einkunftsteile, die auf die Beschäftigung im Innendienst im Schweizer Betrieb entfielen, der Schweiz zu, hinsichtlich der auf die Auslandstätigkeiten entfallenden Einkunftsteil hatte, da der Berufungswerber im Inland ansässig war, Österreich das Besteuerungsrecht (Art 15 DBA-Schweiz). Dementsprechend unterzog das Finanzamt diese Einkunftsteile mit

Einkommensteuerbescheide vom 15. Juli 2004 (2002) und vom 14. April 2005 (2003) der Einkommensteuer.

Am 9. und 11. Jänner 2006 stellte der Berufungswerber den Antrag auf Aufhebung der Einkommensteuerbescheide 2002 und 2003 gemäß § 299 BAO iVm § 302 Abs. 2 lit. c) BAO mit der Begründung, die Einschränkung der Steuerfreiheit für begünstigte Auslandstätigkeiten auf Arbeitnehmer inländischer Betriebe gemäß § 3 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 sei gemeinschaftswidrig, da sie gegen die Grundfreiheit der Arbeitnehmerfreizügigkeit verstießen. Mit dem am 21. Juni 1999 abgeschlossenen und am 1. Juni 2002 in Kraft getretenen Abkommen über den freien Personenverkehr zwischen der Europäischen Gemeinschaft und ihren Mitgliedstaaten einerseits und der Schweizerischen Eidgenossenschaft andererseits (im Folgenden kurz: FZA) sei die Personenfreizügigkeit, wie sie im Bereich der EU gelte, auch gegenüber der Schweiz gewährleistet und stehe die Steuerfreiheit des § 3 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 daher auch bei Schweizer Betrieben beschäftigten Arbeitnehmern zu.

Das Finanzamt wies diese Anträge mit Bescheiden vom 27. Jänner 2006 mit der Begründung ab, eine EU-Widrigkeit nicht erkennbar, da das Freizügigkeitsabkommen eine Unterscheidung von Steuerpflichtigen in nicht vergleichbaren Situationen bei der Anwendung innerstaatlicher Steuervorschriften ausdrücklich für zulässig erkläre (Art. 21 Abs. 2 FZA). Da die gegenständliche Bestimmung die Verbesserung der Wettbewerbsfähigkeit inländischer Betriebe zum Ziel habe, erscheine die Differenzierung auch als sachlich gerechtfertigt und somit nicht dem Gleichheitsgrundsatz widersprechend. Selbst wenn eine Einschränkung der Arbeitnehmerfreizügigkeit vorläge, so wäre dies im gegenständlichen Fall nach der Rechtsprechung des EuGH zur Wahrung der Wirksamkeit der Steueraufsicht notwendig, da eine umfassende Amtshilfe mit der Schweiz nicht bestehe.

Ebenfalls mit Bescheid vom 27. Jänner 2006 setzte das Finanzamt mit derselben Begründung die Einkommensteuervorauszahlung für das Jahr 2006 mit 9.136,47 € fest.

Gegen diese Bescheide erhob der Berufungswerber mit Schriftsätzen vom 2., 6. und 15. Februar 2006 das Rechtsmittel der Berufung.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 299 Abs. 1 BAO kann die Abgabenbehörde erster Instanz auf Antrag der Partei oder von Amts wegen einen Bescheid der Abgabenbehörde erster Instanz aufheben, wenn der Spruch des Bescheides sich als nicht richtig erweist.

Nicht richtig ist der Inhalt eines Bescheides dann, wenn der Spruch des Bescheides nicht dem Gesetz entspricht. Weshalb die Rechtswidrigkeit vorliegt, ist für die Anwendbarkeit des § 299 Abs. 1 BAO nicht ausschlaggebend.

Die Aufhebung liegt im Ermessen der Abgabenbehörde, wobei grundsätzlich dem Prinzip der Rechtmäßigkeit Vorrang vor dem Prinzip der Rechtssicherheit zukommt. (vgl. Ritz, BAO³, § 299, Rz 10 und 54)

Nach § 302 Abs. 1 BAO sind Aufhebungen gemäß § 299 BAO bis zum Ablauf eines Jahres nach Bekanntgabe (§ 97 BAO) des Bescheides zulässig. Gemäß § 302 Abs. 2 lit. c BAO sind Bescheidaufhebungen, die wegen Widerspruches mit zwischenstaatlichen abgabenrechtlichen Vereinbarungen oder mit Gemeinschaftsrecht der Europäischen Union erfolgen, darüber hinaus bis zum Ablauf der Verjährungsfrist oder wenn der Antrag auf Aufhebung innerhalb dieser Frist eingebracht ist, auch nach Ablauf dieser Frist möglich.

Mit Entscheidung vom 24. Mai 2006, RV/0028-F/06, hat der unabhängige Finanzsenat festgestellt, dass die Einschränkung der Steuerfreiheit für begünstigte Auslandstätigkeiten auf Arbeitnehmer inländischer Betriebe gemäß § 3 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 auch dann gegen die Grundfreiheit der Arbeitnehmerfreizügigkeit verstößt, wenn der Arbeitnehmer bei einem Schweizer Betrieb beschäftigt ist. Dies deshalb, weil mit dem am 21. Juni 1999 abgeschlossenen und am 1. Juni 2002 in Kraft getretenen Freizügigkeitsabkommen zwischen der Europäischen Union bzw. ihren Mitgliedstaaten einerseits und der Schweizerischen Eidgenossenschaft andererseits die Personenfreizügigkeit, wie sie im Gebiet der Europäischen Union gilt, auch im Verhältnis zur Schweiz hergestellt ist. Zur genaueren Begründung dieser Feststellung wird auf die Ausführungen in der obzitierten Entscheidung verwiesen.

Der Berufungswerber hat in den Jahren 2002 und 2003 im Ausland eine begünstigte Tätigkeit iSd § 3 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 ausgeübt. Es steht ihm daher ab dem Inkrafttreten des FZA am 1. Juni 2002 insoweit die Steuerfreiheit der darauf entfallenden Einkunfteile zu. Da der steuerliche Nachteil, der dem Berufungswerber aus der Verweigerung der Steuerfreiheit erwachsen würde, nicht nur geringfügig ist, ist dem Begehr auch aus dem Blickwinkel des Ermessens zu entsprechen.

Auch die Befristungsbestimmung des § 302 BAO zur Bescheidaufhebung ist gewahrt. Beim Freizügigkeitsabkommen handelt es sich um einen völkerrechtlichen Vertrag zwischen der Europäischen Gemeinschaft bzw. den einzelnen Mitgliedstaaten und der Schweizer Eidgenossenschaft. Von der Europäischen Gemeinschaft abgeschlossene völkerrechtliche Verträge sind Teil des Gemeinschaftsrechtes und nehmen einen Zwischenrang zwischen Primärrecht und Sekundärrecht der Gemeinschaft ein (vgl. Schweitzer/Hummer, Europarecht, 5. Auflage, Rz 688 f.). Damit kommt § 302 Abs. 2 lit. c BAO zur Anwendung.

Die vom Finanzamt vorgenommene Abweisung der Anträge auf Bescheidaufhebung erweist sich somit als rechtswidrig. Der Berufung war daher stattzugeben und die angefochtenen Bescheide waren aufzuheben.

Die vom Berufungswerber begehrte Aufhebung der Einkommensteuerbescheide 2002 und 2003 ist allerdings nicht vom unabhängigen Finanzsenat, sondern vom Finanzamt selbst vorzunehmen. Da § 299 Abs. 1 BAO lediglich den Abgabenbehörden erster Instanz das Recht einräumt, einen Bescheid der Abgabenbehörde erster Instanz aufzuheben und mit dem aufhebenden Bescheid der den aufgehobenen Bescheid ersetzzende Bescheid zu verbinden ist (§ 299 Abs. 2 BAO), ist eine Aufhebung der Einkommensteuerbescheide ohne Neufestsetzung nicht möglich und würde eine Neufestsetzung durch den Unabhängigen Finanzsenat den Instanzenzug ohne gesetzliche Grundlage verkürzen (siehe auch Ritz, BAO³, § 307, Rz 6).

Da die Berufung vom 6. Februar 2006 betreffend Einkommensteuervorauszahlung für das Jahr 2006 mit am 25. April 2006 zur Niederschrift gegebener Erklärung sowie mit Schreiben vom 3. Mai 2006 zurückgenommen wurde, erklärt die Abgabenbehörde diese gemäß § 256 Abs. 3 BAO als gegenstandslos. Damit tritt der angefochtene Bescheid vom 27. Jänner 2006 betreffend Einkommensteuervorauszahlung für das Jahr 2006 in formelle Rechtskraft und das Berufungsverfahren ist beendet.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Feldkirch, am 26.05.2006