



Bescheid

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, vom 1. April 2010 gegen den Bescheid des Finanzamtes FA vom 3. März 2010 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2004 entschieden:

Der angefochtene Bescheid vom 3. März 2010 und die Berufungsvorentscheidung vom 26. Mai 2010 werden gemäß § 289 Abs. 1 der Bundesabgabenordnung (BAO), BGBl Nr. 1961/194 idgF, unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz aufgehoben.

Begründung

1. Der Berufungswerber (Bw) ist deutscher Staatsangehöriger und hat seinen Wohnsitz in X/Deutschland. Im Jahr 2004 bezog er ausschließlich Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit als Berufskraftfahrer der österreichischen Fa. GmbH. Für dieses Jahr beantragte er am 30.12.2009 die Durchführung einer Arbeitnehmerveranlagung und machte Fahrtkosten als Werbungskosten sowie den Unterhaltsabsetzbetrag geltend. Dem Ersuchen des Finanzamtes, die beantragten Reisekosten zu belegen sowie seine Verpflichtung zur Unterhaltsleistung und die entsprechenden Zahlungen nachzuweisen, kam der Bw nicht nach. Mit Ausfertigungsdatum 3.3.2010 wurde ein Einkommensteuerbescheid 2004 ausgefertigt, in welchem von der unbeschränkten Steuerpflicht des Bw ausgegangen wurde. Die genannten Werbungskosten sowie den Unterhaltsabsetzbetrag hat das Finanzamt mangels Nachweises nicht berücksichtigt.

In der Berufung vom 1.4.2010 beantragte der Bw unter Vorlage von Belegen erneut die Berücksichtigung des Unterhaltsabsetzbetrages sowie die Anerkennung der Kosten von sieben Hin- und Rückfahrten zwischen seinem Wohnsitz in Deutschland und dem Sitz seines Arbeitgebers in Österreich als Werbungskosten. Begründend führte er aus, dass er im Jahr 2004 und in den Folgejahren als Fernfahrer im internationalen Fernverkehr beschäftigt gewesen sei. Zur Übernahme des arbeitgebereigenen Fahrzeuges und zur Rückstellung des Fahrzeuges am Sitz der Arbeitgeberin fahre er von seinem Wohnort in X nach Y (einfache Strecke 597 km). Für die Dauer des Urlaubes bzw. bei Reparaturen am Fahrzeug sei der Bw verpflichtet, das Fahrzeug am Sitz der Arbeitgeberin abzustellen. Bei diesen Fahrten handle es sich nicht um Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte, sodass das beantragte Kilometergeld für beruflich veranlasste Fahrten in Höhe von 2.674,56 € zustehe. Ergänzend wurde im Schreiben vom 18.5.2010 ausgeführt, dass der Bw in Österreich weder über eine Wohnung noch eine Schlafstelle verfüge.

In seiner teilweise stattgebenden Berufungsvorentscheidung vom 26.5.2010 berücksichtigte das Finanzamt nur den Unterhaltsabsetzbetrag. Zu den nicht anerkannten Werbungskosten (Fahrtkosten) führte es aus, dass bei Kraftfahrern der Lkw-Abstellplatz den Dienstantrittsort bilde und daher im gegenständlichen Fall von Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte auszugehen sei. Im Vorlageantrag vom 28.6.2010 legte der Bw erstmals dar, dass der Lkw regelmäßig am Wohnort des Bw abgestellt werde. Während der Woche sei der Bw im Fernverkehr europaweit unterwegs. Unregelmäßige Fahrten zum Sitz der Arbeitgeberin seien einzig aufgrund besonderer betrieblicher Erfordernisse (Inspektionen, Fahrzeugwechsel, Urlaubsantritt) erfolgt.

2. Gemäß § 1 Abs. 2 EStG sind unbeschränkt steuerpflichtig jene natürlichen Personen, die im Inland einen Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt haben. Hat die natürliche Person im Inland weder einen Wohnsitz noch ihren gewöhnlichen Aufenthalt, ist sie gemäß § 1 Abs. 3 EStG 1988 beschränkt steuerpflichtig. § 1 Abs. 4 EStG gewährt beschränkt steuerpflichtigen Staatsangehörigen eines Mitgliedstaates der EU bzw. des EWR ein Optionsrecht, als unbeschränkt steuerpflichtig behandelt zu werden, wenn ihre Einkünfte im Kalenderjahr mindestens zu 90 % der österreichischen Einkommensteuer unterliegen oder wenn die nicht der österreichischen Einkommensteuer unterliegenden Einkünfte nicht mehr als (bis 2008) 10.000 Euro betragen.

3. Nach Art. 15 Abs. 1 DBA-Deutschland dürfen vorbehaltlich der Artikel 16 bis 20 Gehälter, Löhne und ähnliche Vergütungen, die eine in einem Vertragsstaat ansässige Person aus unselbständiger Arbeit bezieht, nur in diesem Staat besteuert werden, es sei denn, die Arbeit

wird im anderen Vertragsstaat ausgeübt. Wird die Arbeit dort ausgeübt, so dürfen die dafür bezogenen Vergütungen im anderen Staat besteuert werden.

Art. 15 Abs. 2 DBA-Deutschland weist das Besteuerungsrecht wieder an den Ansässigkeitsstaat zurück, wenn sich der Empfänger der Vergütungen im anderen Staat insgesamt nicht länger als 183 Tage während des betreffenden Kalenderjahres aufgehalten hat und sich der bezugszahlende Arbeitgeber oder die bezugszahlende Betriebsstätte bzw. feste Einrichtung nicht im anderen Staat befinden.

4. Der unbestritten in X /Deutschland ansässige Bw ist für die in Österreich ansässige Fa. GmbH als Berufskraftfahrer international tätig. Nach den oben genannten Bestimmungen des DBA-Deutschland wird Österreich nur das Besteuerungsrecht für jene Arbeitsvergütungen zugewiesen, die auf Tage entfallen, an denen der Bw seine Tätigkeit in Österreich ausgeübt hat. Der Ort der Arbeitsausübung des Berufskraftfahrers bestimmt sich nach dem jeweiligen Aufenthaltsort des Fahrzeuges. Erhebungen dahingehend, in welchen Ländern der Bw im Jahr 2004 als Berufskraftfahrer eingesetzt war und in welchem zeitlichen Ausmaß er in Österreich tätig war, wurden jedoch bislang nicht angestellt. Eine Aufteilung des Gesamtlohnes war daher nicht möglich und bedarf der Durchführung entsprechender ergänzender Ermittlungen. Auch die Beurteilung der Frage, ob der in Deutschland wohnhafte Bw in Österreich zu Recht als unbeschränkt steuerpflichtig veranlagt wurde, wird von diesen Ermittlungsergebnissen abhängig sein. Im Hinblick auf das Vorbringen im Vorlageantrag, wonach der Bw während der Woche im Fernverkehr europaweit unterwegs sei und den Lkw am Wochenende regelmäßig an seinem Wohnsitz in Deutschland abstelle, erscheint es zweifelhaft, dass die Inlandsaufenthalte des Bw das für einen gewöhnlichen Aufenthalt erforderliche Ausmaß an sachlich-räumlicher Beziehung zum Aufenthaltsort erreicht haben. Für den Fall einer beschränkten Steuerpflicht des Bw sei angemerkt, dass die Option in die unbeschränkte Steuerpflicht das Erfüllen der Voraussetzungen des § 1 Abs. 4 EStG sowie die Abgabe einer Optionserklärung voraussetzt.

5. Nach § 289 Abs. 1 BAO kann die Abgabenbehörde zweiter Instanz, sofern sie keine das Verfahren abschließende Formalentscheidung zu treffen hat, die Berufung auch durch Aufhebung des angefochtenen Bescheides und allfälliger Berufungsvorentscheidungen unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz erledigen, wenn Ermittlungen (§ 115 Abs.1 BAO) unterlassen worden sind, bei deren Durchführung ein anders lautender Bescheid hätte erlassen werden oder eine Bescheiderteilung hätte unterbleiben können.

6. Eine von § 289 Abs. 1 BAO erfasste Unterlassung von Ermittlungen kann sich auch daraus ergeben, dass erstmals in der Berufung oder im Vorlageantrag Umstände vorgebracht werden

und die Abgabenbehörde erster Instanz vor der Berufungsvorlage (§ 276 Abs. 6 erster Satz BAO) keine diesbezüglichen Ermittlungen durchgeführt hat (*Ritz*, BAO, § 289 Tz 11). Mit Rücksicht auf den Umfang der ausstehenden Ermittlungen erschien es zweckmäßig, den angefochtenen Bescheid und die Berufungsvorentscheidung aufzuheben und die Sache zur Durchführung der ergänzenden Ermittlungen an die Abgabenbehörde erster Instanz zurückzuverweisen. Für die Ausübung des Ermessens sprechen auch die Gründe der Verfahrensökonomie (Wahrung des Parteiengehörs im Rahmen des fortgesetzten Verfahrens) und der Erhaltung des vollen Instanzenzuges für den Berufungswerber. Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 21. Februar 2013