



Bescheid

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des Bw. gegen die Bescheide des Finanzamtes für den 2. und 20. Bezirk betreffend Einkommensteuer 1997 bis 2001 vom 26. November 2002 entschieden:

Die angefochtenen Bescheide vom 26. November 2002 und die Berufungsvorentscheidungen vom 9. Jänner 2003 werden gemäß § 289 Abs. 1 BAO unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz aufgehoben.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Begründung

Nach § 289 Abs. 1 BAO kann die Abgabenbehörde zweiter Instanz die Berufung durch Aufhebung des angefochtenen Bescheides und der Berufungsvorentscheidungen unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz erledigen, wenn Ermittlungen (§ 115 Abs. 1) unterlassen wurden, bei deren Durchführung ein anders lautender Bescheid hätte erlassen werden oder eine Bescheiderteilung hätte unterbleiben können.

Im vorliegenden Fall wurden von der Abgabenbehörde erster Instanz (Finanzamt) Ermittlungen dahingehend unterlassen, ob der Bw. in Österreich unbeschränkt steuerpflichtig (§ 1 Abs. 2 EStG 1988) oder – wofür die Berufungsausführungen sprechen – beschränkt steuerpflichtig (§ 1 Abs. 3 EStG 1988) ist.

Bei Vorliegen von beschränkter Steuerpflicht wäre nicht das Finanzamt für den 2. und 20. Bezirk in Wien, sondern nach § 10 Z 1 Abgabenverwaltungsorganisationsgesetz (AVOG) das Finanzamt für den 1. Bezirk in Wien für die Erhebung der Einkommensteuer zuständig gewesen.

Die angefochtenen Einkommensteuerbescheide für 1997 bis 2001 vom 26. November 2002 und die Berufungsvorentscheidungen vom 9. Jänner 2003 wären diesfalls von einer unzuständigen Behörde erlassen worden.

Nach der Aktenlage ist von folgendem Sachverhalt auszugehen:

Der Bw. reichte am 7. November 2002 Erklärungen zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für die Jahre 1997 bis 2001 beim Finanzamt für den 2. und 20. Bezirk in Wien ein.

In den angeführten Erklärungen machte er unter anderem das große Pendlerpauschale in Höhe von 28.800 S für die Jahre 1997 bis 2000 bzw. in Höhe von 34.560 S für das Jahr 2001 geltend.

In den Beilagen zu den Erklärungen führte der Bw. dazu Folgendes aus:

Er sei Koch, slowakischer Staatsbürger und wohne mit seiner Ehegattin in Bratislava (Slowakei). Seine Ehegattin sei berufstätig. Ihr Jahreseinkommen betrage etwa 32.000 S. Um in Österreich arbeiten zu dürfen, benötige er eine zeitlich beschränkte Arbeitsbewilligung.

Er sei in den Jahren 1997 bis 2001 täglich mit dem PKW von seinem Wohnort in der Slowakei zu seiner Arbeitsstätte im 1. Wiener Gemeindebezirk und zurück gefahren.

Die Entfernung zwischen seinem Wohnsitz in Bratislava und seiner Arbeitsstätte in Wien betrage 75 Kilometer. Die Benützung der öffentlichen Verkehrsmittel sei ihm in den Jahren 1997 bis 2001 unzumutbar gewesen, da es zwischen dem 1. Wiener Gemeindebezirk und seiner Wohnadresse in der Slowakei außerhalb seiner Arbeitszeit keine derartige Verbindung gegeben habe. Er habe (mit Pausen) zwischen 10 und 24 Uhr gearbeitet.

Der Bw. führte auf den Erklärungsformularen für 1997 bis 2001 als Wohnanschrift die Adresse 1020 Wien, P - Straße, an.

In den Einkommensteuerbescheiden für 1997 bis 2001 vom 26. November 2002 wurde das große Pendlerpauschale mit der Begründung nicht berücksichtigt, dieses stünde nur dann zu, wenn die Entfernung von der Arbeitsstätte zum nächstgelegenen Wohnsitz mehr als 40 Kilo-

meter betrage und die Benützung eines öffentlichen Verkehrsmittels nicht zumutbar oder nicht möglich sei. Da der Bw. nach der Aktenlage (laut Behördenabfrage aus dem Zentralen Melderegister) seit 29. August 1996 in Wien gemeldet sei und sein nächstgelegener Wohnsitz im 2. bzw. 10. Wiener Gemeindebezirk liege, stünde ihm weder das normale noch das große Pendlerpauschale zu.

Gegen die Einkommensteuerbescheide 1997 bis 2001 erhob der Bw. innerhalb der Rechtsmittelfrist Berufungen. Er führte in diesen aus, bei der Adresse 1020 Wien, P - Straße, handle es sich um keine Wohnung, sondern um eine Notschlafstelle in der Wohnung seines Freundes, Herrn K. Er benütze diese Übernachtungsgelegenheit äußerst selten, nur in Ausnahmefällen, wenn seine Dienstzeit nach Mitternacht ende oder im Winter, wenn die Witterungsverhältnisse für die nächtliche Heimfahrt mit dem Auto kritisch seien. Sonst pendle er überwiegend **täglich** zu seiner Frau nach Hause (zu seinem Wohnsitz in Bratislava). Die Vermutung des Finanzamtes, er sei in Wien wohnhaft, sei unrichtig. Die Existenz einer Notschlafstelle in 1020 Wien bzw. in 1100 Wien schließe die Anerkennung des großen Pendlerpauschales nicht aus.

Die angefochtenen Bescheide stützten sich bloß auf einen Auszug aus dem Melderegister, welcher die Frequenz der Nächtigungen nicht erfasse. Eigene Ermittlungen über die Eigenschaften der Notschlafstelle (es handle sich dabei nicht um eigene Wohnräume) und über die Umstände der Nächtigungen habe das Finanzamt nicht durchgeführt.

Mit Berufungsvorentscheidungen vom 9. Jänner 2003 wies das Finanzamt die Berufungen gegen die Einkommensteuerbescheide 1997 bis 2001 als unbegründet ab. In der Begründung wird im Wesentlichen nochmals ausgeführt, für die Berücksichtigung des Pendlerpauschales sei im Falle des Bestehens mehrerer Wohnsitze die Entfernung zum nächstgelegenen Wohnsitz (im gegenständlichen Fall somit dem Wohnsitz in 1020 Wien bzw. in 1100 Wien) maßgebend. Dies gelte in gleicher Weise bei Vorliegen einer bloßen Schlafstelle.

Gegen die Berufungsvorentscheidungen stellte der Bw. fristgerecht Anträge auf Entscheidung über die Berufungen durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Für die Beurteilung, ob im gegenständlichen Fall beschränkte oder unbeschränkte Steuerpflicht vorliegt, ist von folgender Rechtslage auszugehen:

Gemäß § 1 Abs. 2 EStG 1988 sind unbeschränkt steuerpflichtig jene natürlichen Personen, die im Inland einen Wohnsitz oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben.

Natürliche Personen, die im Inland weder einen Wohnsitz noch ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben, sind gemäß § 1 Abs. 3 EStG 1988 beschränkt steuerpflichtig.

Einen Wohnsitz im Sinn der Abgabenvorschriften hat gemäß § 26 Abs. 1 BAO jemand dort, wo er eine Wohnung innehat unter Umständen, die darauf schließen lassen, dass er die Wohnung beibehalten und benutzen wird.

Den gewöhnlichen Aufenthalt im Sinn der Abgabenvorschriften hat jemand dort, wo er sich unter Umständen aufhält, die erkennen lassen, dass er an diesem Ort oder in diesem Land nicht nur vorübergehend verweilt. Wenn Abgabenvorschriften die unbeschränkte Abgabepflicht an den gewöhnlichen Aufenthalt knüpfen, tritt dieser jedoch stets dann ein, wenn der Aufenthalt im Inland länger als sechs Monate dauert. In diesem Fall erstreckt sich die Abgabepflicht auch auf die ersten sechs Monate (§ 26 Abs. 2 BAO).

Unter "Wohnung" sind eingerichtete, zum Wohnen bestimmte Räume zu verstehen, die den Verhältnissen des Steuerpflichtigen angemessen sind, sodass sie ihm ein entsprechendes Heim bieten können. Räumlichkeiten, die nur vorübergehend und notdürftig Unterkunft gewähren, gelten nicht als Wohnung; dabei sind die Gesamtumstände von Bedeutung. Die polizeiliche Meldung ist nicht entscheidend, sie hat allenfalls Indizwirkung. Einen Wohnsitz kann beispielsweise ein Untermietzimmer begründen. Keine "Wohnung" ist hingegen eine Schlafstelle am Arbeitsort, die mit anderen Arbeitnehmern geteilt wird (vgl. *Doralt*, Einkommensteuergesetz, Kommentar, Tz 10 bis 11 zu § 1 EStG 1988; *Quantschnigg/Schuch*, Einkommensteuer-Handbuch, Wien 1993, Tz 11 zu § 1 EStG 1988; sowie die dort zitierte Judikatur).

Der gewöhnliche Aufenthalt setzt eine längere, jedoch nicht ständige körperliche Anwesenheit voraus. Erforderlich ist eine gewisse sachlich - räumliche Beziehung zum Aufenthaltsort. Hält sich ein Steuerpflichtiger während der Woche am Betriebsort im Inland auf (wo er auch übernachtet) und kehrt er nur am Wochenende zur Familie ins Ausland zurück, dann genügt die betriebliche Bindung für den gewöhnlichen Aufenthalt im Inland. Kehrt der Steuerpflichtige hingegen täglich zu seinem (Familien-) Wohnsitz im Ausland zurück, dann hat er dort seinen gewöhnlichen Aufenthalt. Bei Grenzgängern (bzw. Tagespendlern) kommt auch die Sechsmonatsregel nicht zur Anwendung. Grenzgänger aus dem Ausland, die sich drei bis vier Tage wöchentlich im Inland aufhalten, haben im Inland den gewöhnlichen Aufenthalt (vgl. *Doralt*, Einkommensteuergesetz, Kommentar, Tz 18 bis 27 zu § 1 EStG 1988; *Quantschnigg/Schuch*, Einkommensteuer-Handbuch, Wien 1993, Tz 13 bis 14 zu § 1 EStG 1988; sowie die dort zitierte Judikatur).

Auf Grund dieser Rechtslage wäre von der Abgabenbehörde erster Instanz zu ermitteln gewesen, ob die Angaben des Bw., er verfüge in Wien nur über eine Notschlafstelle und kehre nahezu täglich zu seinem Wohnsitz in der Slowakei zurück, zutreffen.

Bei Zutreffen dieser Angaben wäre der Bw. in Österreich beschränkt steuerpflichtig. Für die Erhebung der Einkommensteuer wäre diesfalls – wie oben ausgeführt – nicht das Finanzamt für den 2. und 20. Bezirk in Wien, sondern nach § 10 Z 1 Abgabenverwaltungsorganisationsgesetz (AVOG) das Finanzamt für den 1. Bezirk in Wien zuständig.

Nach § 289 Abs. 1 BAO liegt es im Ermessen der Abgabenbehörde zweiter Instanz, ob sie unterlassene Ermittlungen selbst durchführt oder die Berufung kassatorisch (durch Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz) erledigt.

Im gegenständlichen Fall spricht der Umstand, dass die fehlenden Ermittlungen (§ 115 Abs. 1 BAO) zweckmäßigerweise von einem Außendienstorgan vorgenommen werden, für die Nachholung dieser Ermittlungen durch die Abgabenbehörde erster Instanz.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, 19. April 2004