



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Berater, vom 7. Dezember 2004 gegen die Bescheide des Finanzamtes Landeck Reutte vom 8. November 2004 betreffend Einkommensteuer 2000 bis 2002 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben betragen:

Einkommen 2000: 17.273,61 €; Einkommensteuer: 652,09 €;

Einkommen 2001: 21.841,60 €; Einkommensteuer: 2.139,12 €;

Einkommen 2002: 21.011,24 €; Einkommensteuer: 1.777,90 €.

Die Fälligkeit der Abgaben bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der in Österreich wohnhafte Berufungswerber (Bw.), ein Pensionist, war im Streitzeitraum als Lkw-Lenker im Fernverkehr für die Firma A. SA mit Sitz in Belgien tätig.

In den Einkommensteuererklärungen der Jahre 2000 bis 2002 wurden unter der Kennzahl 359 nicht lohnsteuerpflichtige Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (2000: 7.012 S, 2001: 12.138 S und 2002: 629,11 €) erklärt. Die Höhe dieser Einkünfte wurde in den Beilagen zu den Einkommensteuererklärungen wie folgt berechnet: Bruttobezüge abzüglich Sozialversicherung abzüglich Differenzreisekosten (Taggelder für Reisetage in der BRD, in Italien, Belgien und Österreich nach Abzug der Reisekostenersätze des Arbeitgebers). Weiters wurden für jedes Jahr Werbungskosten für Anreisen zum Dienstort im Betrag von 1.370,90 € in Abzug gebracht. Vorgelegt wurde die Kopie einer Bestätigung der Ehegattin des Bw.,

datiert mit 3.2.2003, aus der hervorgeht, dass sie ihren Gatten am 19.10. und am 21.12.2000 nach Belgien zum Firmenstandort gebracht habe. Geltend gemacht wurden in diesem Zusammengang Kilometergelder (3.000 km a' 4,90 S = 14.700 S) sowie Tages- und Nächtigungsgelder im Betrag von 4.164 S.

Nachdem ein Ersuchen des Finanzamtes um Berichtigung der geltend gemachten Differenzreisekosten (Aliquotierung der Tagesgebühren bei den Auslandsreisetagen) ergebnislos blieb, ergingen am 8. November 2004 die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2000 bis 2002. Abweichend von den eingereichten Erklärungen wurden die Einkünfte ohne inländischen Steuerabzug mit 36.230 S (2000), 97.917 S (2001) und 7.828,72 € (2002) festgesetzt.

In der gesondert ergangenen Bescheidbegründung vom 8. November 2004 wurde ausgeführt, da trotz Aufforderung eine Berichtigung der Differenzreisekosten unterblieben sei, seien diese wie folgt geschätzt worden: für 2000 mit 945,93 €, für 2001 mit 4.016,48 € und für 2002 mit 2.432,88 € (zum Rechengang wird auf die Bescheidbegründung des Finanzamtes verwiesen).

Weiters wurde ausgeführt, die Fahrten zum Dienstort seien durch den Verkehrsabsetzbetrag abgegolten. Das Kilometergeld stehe dafür nicht zu.

In der gegen diese Bescheide fristgerecht erhobenen Berufung wurde beantragt, die ausländischen Einkünfte (2000: 17.366 S, 2001: 79.053 S und 2002: 4.750,12 €) aus der Bemessungsgrundlage zur Gänze auszuscheiden und lediglich zu Progressionszwecken zu berücksichtigen.

Begründend wurde ausgeführt, die Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit ohne inländischen Steuerabzug würden nach dem derzeitigen Stand eines gegen den Dienstgeber A. SA geführten abgabenrechtlichen Verfahrens der Einkommensbesteuerung (Lohnsteuerabzug) in Belgien unterliegen. Die entsprechenden Nachweise würden nach Erhalt nachgereicht. Diese Rechtsauffassung sei nach Ansicht des steuerlichen Vertreters zwar unzutreffend, werde aber dennoch zur Vermeidung jedweder Nachteile für den Bw. ins Treffen geführt. Zudem seien die Werbungskosten nicht in richtiger Höhe ermittelt worden. Die Aufwendungen in Höhe von jährlich 1.370,60 € deckten den Mehraufwand infolge doppelter Haushaltsführung ab. Aufgrund der Entfernung des Dienstortes vom Familienwohnsitz (ca. 750 km) seien die Voraussetzungen der doppelten Haushaltsführung erfüllt. Im Jahr 2002 sei der Abgabenbehörde zudem bei den Differenzreisekosten ein Additionsfehler unterlaufen.

Mit Vorhalt des Finanzamtes vom 29. Dezember 2004 wurde dem Bw. unter Hinweis auf Art 15 des DBA Belgien mitgeteilt, dass jener Lohnanteil, der auf Reisetage in Belgien entfalle, in Belgien zu versteuern sei. Der Wohnsitzstaat dürfe diesen Lohnanteil als Progressioneinkünfte erfassen. Der übrige Lohnanteil sei hingegen im Wohnsitzstaat zu versteuern. Der Lohn wäre daher entsprechend diesen Kriterien aufzuteilen.

Mit Schreiben des steuerlichen Vertreters des Bw. vom 24. Jänner 2005 wurde mitgeteilt, das Besteuerungsrecht werde, wie bereits ausgeführt, zur Gänze von der belgischen Abgabenbehörde beansprucht. Ca. 2 % der gesamten Reisetage entfielen auf Belgien.

Ausgehend von den Angaben des Bw. hat die Abgabenbehörde sodann den Lohnanteil in Belgien mit 2 % der erklärten Einkünfte geschätzt (2000: 71,58 €, 2001: 222,65 € und 2002: 205,23 €). Die Einkünfte ohne inländischen Steuerabzug wurden wie folgt ermittelt:

	2000	2001	2002
	€	€	€
Bruttolohn A. SA	4.167,07	12.962,12	11.948,14
- SV Beitrag	-588,20	-1.829,70	-1.686,54
Zwischensumme	3.578,87	11.132,42	10.261,60
- 2 % Lohnanteil	-71,58	-222,65	-205,23
Zwischensumme	3.507,29	10.909,77	10.056,37
-Differenzreisekosten	-945,93	-4.016,48	-4.140,88
	2.561,36	6.893,29	5.915,50

Mit Ausfertigungsdatum 16. Juni 2006 wurden Berufungsvorentscheidungen betreffend Einkommensteuer 2000 bis 2002 erlassen. Die Berechnung der Einkünfte erfolgte gemäß obiger Darstellung. Begründend wurde ausgeführt, gemäß Art 15 Abs 1 des Doppelbesteuerungsabkommens mit Belgien sei jener Lohnanteil, der auf die Tätigkeit in Belgien entfalle, von der Besteuerung im Wohnsitzstaat auszunehmen. Dieser Lohnanteil sei mit 2 % ermittelt und als Progressionseinkünfte angesetzt worden. Der verbleibende Lohnanteil sei im Wohnsitzstaat zu versteuern.

Die behauptete „An- und Abreise vom Dienstort in Belgien“ sei aus den vorgelegten Reiseaufzeichnungen nicht nachvollziehbar. Aus diesen Aufzeichnungen sei zu entnehmen, dass sich der Bw. an sämtlichen Tagen auf Dienstreise befunden und vom Arbeitgeber Reisekosten erhalten bzw. die Differenzreisekosten bereits als Werbungskosten geltend gemacht habe. Damit seien diese Aufwendungen abgegolten. Ein zweimaliger Abzug sei nicht möglich.

Mit Eingabe vom 19. Juli 2006 wurde ohne weiteres Vorbringen die Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz beantragt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Nach einem umfangreichen Ermittlungsverfahren wurden die zu berücksichtigenden Differenzreisekosten wie folgt außer Streit gestellt (vgl. Schriftsatz vom 3. Dezember 2007):

Jahr	2000	2001	2002
Diff. Reisek. lt. FA	945,93 €	4.016,48 €	2.432,88 €
Korr. Additionsfehler	0,00 €	0,00 €	1.708,00 €

Auch das Besteuerungsrecht Österreichs „hinsichtlich der ausländischen Einkünfte“ wurde außer Streit gestellt.

Strittig ist nur mehr, ob jährliche Reisekosten nach Belgien im Betrag von 1.370,90 € als Werbungskosten anzuerkennen sind. Diesbezüglich wurde nochmals ausgeführt, dass der Bw. zumindest zweimal jährlich von seiner Gattin zum Firmensitz in Belgien gebracht worden sei. Sofern erforderlich, könnten auch für die Jahre 2001 und 2002 Bestätigungen von der Gattin des Bw. beigebracht werden.

Dem Antrag des Bw., jährliche Werbungskosten zur Anreise an den Dienstort im Ausmaß von 1.370,90 € zu berücksichtigen, kann nicht entsprochen werden. Der Bw. wurde mit Vorhalt des unabhängigen Finanzsenates vom 9. Juli 2007 aufgefordert, detailliert darzulegen, aus welchen Gründen, wann genau und zu welchem konkreten Anlass er von seiner Gattin nach Belgien gebracht worden sei, und dies durch zeitnahe Unterlagen zu untermauern. Diesem Ersuchen wurde nicht entsprochen, sondern im Schreiben vom 3. Dezember 2007 wieder nur allgemein gehaltene Behauptungen vorgebracht. Die der Einkommensteuererklärung 2000 angeschlossene Bestätigung der Ehegattin des Bw. vom 3. Februar 2003 reicht als Nachweis der geltend gemachten Aufwendungen keineswegs aus, zumal der Bw. den Ausführungen des Finanzamtes in der Berufungsvorentscheidung vom 16. Juni 2006, dass die Anreise zum Dienstort in Belgien (an den in der Bestätigung genannten Reisetagen) aus den Reiseaufzeichnungen nicht nachvollziehbar sei, nicht entgegengetreten ist. Hinsichtlich der Streitjahre 2001 und 2002 liegen nicht einmal Angaben über die genaue zeitliche Lagerung solcher Anreisen zum Dienstort vor, obwohl der Bw. bereits mit Vorhalt vom 7. Februar 2007 aufgefordert worden war, allenfalls vorhandene Bestätigungen über solche Reisen vorzulegen. Gegenüber den Berufungsvorentscheidungen des Finanzamtes ergeben sich somit hinsichtlich der Höhe der zu versteuernden Einkünfte keine Änderungen.

Die Berechnung der Einkommensteuer 2001 und 2002 ist jedoch insofern zu berichtigen, als bei der Ermittlung des Durchschnittssteuersatzes (§ 33 Abs. 10 EStG 1988 in der für die Streitjahre geltenden Fassung) der Pensionistenabsetzbetrag (§ 33 Abs. 6 EStG 1988) nicht abgezogen wurde:

Gemäß § 33 Abs. 5 Z 1 EStG 1988 (in der jeweils geltenden Fassung) steht bei Einkünften aus einem bestehenden Dienstverhältnis ein Verkehrsabsetzbetrag von 4.000 S (291 €) jährlich zu; weiters ein Arbeitnehmerabsetzbetrag (für 2000: 1.500 S, für 2001: 750 S, für 2002: 54 €

jährlich), wenn die Einkünfte dem Lohnsteuerabzug unterliegen (§ 33 Abs. 5 Z 2 EStG 1988). Soweit einem Steuerpflichtigen die Absetzbeträge nach Abs. 5 nicht zustehen, hat er gemäß § 33 Abs. 6 EStG 1988 bei Vorliegen von Pensionsbezügen Anspruch auf einen Pensionistenabsetzbetrag bis zu 5.500 S (400 €) jährlich. Mit Wirkung ab der Veranlagung 2001 wurde dem § 33 Abs. 6 EStG 1988 eine Regelung angefügt, wonach sich der Pensionistenabsetzbetrag gleichmäßig einschleifend zwischen zu versteuernden Pensionsbezügen von 230.000 S (16.715 €) und 300.000 S (21.800 €) auf null vermindert.

Im Einkommensteuerbescheid 2000 wurde entsprechend diesen Bestimmungen der Verkehrsabsetzbetrag gemäß § 33 Abs. 5 Z 1 EStG 1988, nicht hingegen der Arbeitnehmerabsetzbetrag gemäß § 33 Abs. 5 Z 2 EStG 1988 berücksichtigt (im Hinblick auf die keinem inländischen Lohnsteuerabzug unterliegenden Einkünfte aus dem Dienstverhältnis zur A. SA). Nach § 33 Abs. 6 EStG 1988 wurde weiters ein Pensionistenabsetzbetrag von 1.500 S (5.500 S abzüglich Verkehrsabsetzbetrag von 4.000 S) abgezogen (zur Ausschöpfung des „für Pensionisten vorgesehenen Absetzbetragsvolumens“ bei gleichzeitigem Aktivbezug von einem ausländischen Arbeitgeber siehe auch den Bericht des Finanzausschusses zu Artikel I Ziffer 19e der Regierungsvorlage des Steuerreformgesetzes 1993, 1301 BlgNR XVIII GP). Im Einkommensteuerbescheid 2001 wurde hingegen lediglich der Verkehrsabsetzbetrag (von 4.000 S), im Einkommensteuerbescheid 2002 wurden der Verkehrsabsetzbetrag (von 291 €) sowie der Arbeitnehmerabsetzbetrag (von 54 €) berücksichtigt. Die Berechnung der Absetzbeträge hat jedoch auch hinsichtlich der Veranlagungsjahre 2001 und 2002 so zu erfolgen wie im Einkommensteuerbescheid 2000 (die ab der Veranlagung 2001 für den Pensionistenabsetzbetrag zu beachtende Einschleifregelung kommt im Berufungsfall - bei zu versteuernden Pensionseinkünften von 216.691 S bzw. 15.900,74 € laut den angefochtenen Bescheiden - nicht zum Tragen).

Die Einkommensteuer für die Jahre 2001 und 2002 errechnet sich demnach wie folgt:

	2001 (in ATS)	2002 (in €)
Bemessungsgrundlage für den Durchschnittssteuersatz lt. BVE	303.600,00	21.216,47
Steuer vor Abzug der Absetzbeträge	73.976,00	5.085,71
abzüglich allgemeiner Steuerabsetzbetrag	-8.271,00	-624,25
abzüglich Verkehrsabsetzbetrag	-4.000,00	-291,00
abzüglich Pensionistenabsetzbetrag	<u>-1.500,00</u>	<u>-109,00</u>
Steuer für den Durchschnittssteuersatz	60.205,00	4.061,46
Durchschnittssteuersatz	19,83%	19,14%
im Inland steuerpflichtiges Einkommen	300.547,00	21.011,24
Steuer gemäß § 33 EStG (Einkommen x Durchschnittssteuersatz)	59.598,47	4.021,55
Steuer sonstige Bezüge	1.641,48	120,88
anrechenbare Lohnsteuer	<u>-31.804,46</u>	<u>-2.364,53</u>
festgesetzte Einkommensteuer	29.435,49	1.777,90
gerundet	29.435,00	1.777,90

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 13. Februar 2008

Ergeht auch an: Finanzamt als Amtspartei