

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter, Mag. Dieter Fröhlich über die Bescheidbeschwerde vom 29.05.2018 des Bf., X1 geboren, St1 wohnhaft, StNr. X2, gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2017 des Finanzamtes Wien 1/23, vom 22.05.2018

zu Recht erkannt:

Der Bescheidbeschwerde wird gemäß § 279 Abs. 1 BAO stattgegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

Gegen dieses Erkenntnis ist gemäß Art 133 Abs. 4 B VG i.V.m. § 25a VwGG eine Revision nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Sachverhalt und Verfahrensgang:

Der Beschwerdeführer (in der Folge Bf. genannt) ist seit 1994 in Österreich unbeschränkt Steuerpflichtig und erzielt seither Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit. Seit 2001 ist er mit einem Hauptwohnsitz in Wien amtlich gemeldet. Der 1963 in Kroatien/Rijeka geborene Bf. ist mit G., X3 geboren, verheiratet und hat mit ihr den gemeinsamen Sohn K., der am X4 geboren ist. Der Familienwohnsitz der Familie Bf. befindet sich in Kroatien, FW. Für die regelmäßigen Familienheimfahrten erklärte der Bf. bei seinen jährlichen Arbeitnehmerveranlagungen Werbungskosten. Der Bf. erhielt für seinen Sohn K. bis zu dessen 24. Lebensjahr, also bis Juni 2018, Familienbeihilfe.

Der Bf. beantragte mit Anbringen vom 10.6.2016 die Wiederaufnahme der Einkommensteuerveranlagung für 2014, weil ihm der Alleinverdienerabsetzbetrag (AVAB) zustehe und dieser im Einkommensteuerbescheid vom 31.07.2015 nicht in Abzug gebracht worden sei. Diesem Wiederaufnahmeantrag wurde vom Finanzamt (FA) stattgegeben und der AVAB berücksichtigt. Ebenso wurde bei der Arbeitnehmerveranlagung 2015 und 2016 der AVAB gewährt.

Im Dezember 2017 verlegte der Bf. seinen inländischen Hauptwohnsitz nach St1 (als Hauptmieter einer GESIBA-Wohnung). Damit verbunden war eine Änderung seines Wohnsitzfinanzamtes.

Mit Schreiben vom 29.05.2019 erhab der Bf. gegen den Einkommensteuerbescheid 2017 des FA Wien 1/23 rechtzeitig und formgerecht Bescheidbeschwerde und beantragte die Berücksichtigung des AVAB sowie der Familienheimfahren. In den Vorjahren (2014 bis 2016) habe die gleiche Situation bestanden und sei vom Finanzamt der AVAB in Abzug gebracht worden. Er habe Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit und durch Vorlage einer amtlichen Bestätigung nachgewiesen, dass seine Ehegattin auch im Jahr 2017 kein Einkommen hatte. Für ihren im gemeinsamen Haushalt lebenden Sohn, K., habe er Familienbeihilfe erhalten. Er habe daher Anspruch auf den AVAB, so wie in den Vorjahren, da diesbezüglich derselbe Sachverhalt vorliege.

Des Weiteren seien die erklärten Werbungskosten für Familienheimfahren anzuerkennen. Er fahre zweimal im Monat zum gemeinsamen Familienwohnsitz nach Kroatien. Da sein inländischer Wohnsitz 20 km von seiner Arbeitsstätte entfernt sei, müsse er an den Arbeitstagen diese Strecke täglich pendeln.

Vom FA 1/23 wurde die Beschwerde mit Beschwerdevorentscheidung vom 1.8.2018 mit folgender Begründung abgewiesen:

„Die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsort ist beispielsweise in folgenden Fällen unzumutbar:

- bei ständig wechselnder Arbeitsstätte,*
- wenn von vornherein mit Gewissheit anzunehmen ist, dass die auswärtige Tätigkeit mit vier bis fünf Jahren befristet ist,*
- bei Unzumutbarkeit der (Mit)Übersiedlung von pflegebedürftigen Angehörigen (die am Familienwohnsitz wohnen),*
- solange aufgrund fremdenrechtlicher Bestimmungen ein Familiennachzug nicht möglich ist,*
- wenn im gemeinsamen Haushalt am Familienwohnsitz unterhaltsberechtigte und betreuungsbedürftige Kinder wohnen und eine (Mit)Übersiedlung der gesamten Familie aus wirtschaftlichen Gründen nicht zumutbar ist.*

Da Sie keine Gründe nachgewiesen haben, die eine Verlegung des Familienwohnsitzes unzumutbar machen, konnten die beantragten Kosten für doppelte Haushaltsführung bzw. Familienheimfahrten nicht gewährt werden.“

Eine Begründung warum dem Begehren auf Berücksichtigung des AVAB keine Folge gegeben wurde enthielt die Beschwerdevorentscheidung nicht. Dieser Bescheid wurde von der Abgabenbehörde ohne Rückschein (mittels Fensterkuvert) an den Beschwerdeführer zugesandt.

Der Bf. sprach am 22.11.2018 im Infocenter des Finanzamtes wegen dieser Beschwerdevorentscheidung persönlich vor. In der Folge wurde ihm das von der Abgabenverwaltung erstellte Formular (SCAN-BERU) mit dem Titel Beschwerde ausgefolgt. Dieses wurde vom Bf. sogleich handschriftlich, vollständig ausgefüllt und am gleichen Tag bei der Einlaufstelle des Info-Centers abgegeben (Beweis: FA-Eingangsstempel mit dem Aufdruck „gemeinsame *Einlaufstelle*, *Eing.* 22. Nov. 2018, *persönlich übereignet*“).

Zur Begründung des von ihm hiermit eingebrachten Rechtsmittels vom 22.11.2018 gab er die Nichtberücksichtigung des AVAB an. Entsprechend den im verwendeten Vordruck geforderten Angaben, wurde der Bezug zur Einkommensteuerveranlagung 2017 explizit hergestellt.

Die belangte Behörde legte mit Vorlagebericht vom 29.1.2019 ohne weitere Veranlassung die Beschwerde mitsamt dem bezugshabenden Verwaltungsakt dem BFG zur Entscheidung vor und führte dazu Folgendes aus:

„Der Abgabepflichtige übersendete am 22.11.2018 ein Anbringen, das er Beschwerde nennt. Die Veranlagung für das Kalenderjahr 2017 ist jedoch bereits rechtskräftig abgeschlossen. Der Vorlageantrag ist verspätet eingebracht worden. Das FA ersucht den Vorlageantrag als verspätet zurückzuweisen.“

II. Über die Beschwerde wurde erwogen:

Zu prüfen ist, ob das am 22.1.2018 beim FA eingebrachte Anbringen als zulässiger und rechtzeitiger Vorlageantrag gegen die ohne Zustellnachweis zugesandte Beschwerdevorentscheidung vom 1.8.2018 zu beurteilen ist und zutreffendenfalls, ob der Anspruch des Bf. auf den AVAB gemäß § 33 Abs. 4 Z. 1 EStG 1988 besteht.

1. Rechtzeitigkeit und Zulässigkeit des Vorlageantrages

Gemäß § 264 Abs. 1 BAO kann gegen eine Beschwerdevorentscheidung innerhalb eines Monats ab Bekanntgabe (§ 97) der Antrag auf Entscheidung über die Bescheidbeschwerde durch das Verwaltungsgericht gestellt werden (Vorlageantrag). Der Vorlageantrag hat die Bezeichnung der Beschwerdevorentscheidung zu enthalten.

Die Monatsfrist beginnt mit der Zustellung der BVE an den Beschwerdeführer zu laufen. Bei Zustellungen ohne Zustellnachweis trifft die Behörde im Streitfall die Beweislast, die Tatsache und den Zeitpunkt der Zustellung ihres Bescheides zu beweisen.

Der Beschwerdeführer hat am 22.11.2018 persönlich beim Finanzamt, zu dem Zweck gegen die Beschwerdevorentscheidung Rechtsmittel zu erheben, vorgesprochen. Er hat in der Folge das ihm von der Abgabenbehörde ausgefolgte Formular (SCAN-BERU) mit dem Titel „Beschwerde“ in der Absicht eingebracht, die Beschwerdevorentscheidung wirksam anzufechten. Daraus ist zu schließen, dass ihm die Beschwerdevorentscheidung zugegangen ist und eine wirksame Rechtsverfolgung noch möglich war. Der Bf. ist der deutschen Amtssprache mächtig und es ist daher als wahrscheinlich zu erachten,

dass er in Kenntnis der Rechtsmittelbelehrung auf die Einhaltung der einmonatigen Rechtsmittelfrist geachtet hat.

Die belangte Behörde hat weder den Beweis erbracht noch irgendeinen Hinweis gegeben, dass die ohne Zustellnachweis zugesandte BVE dem Bf. vor Montag, dem 22.10.2018 rechtswirksam nach § 26 Zustellgesetz an seinem Inlandswohnsitz in 1230 Wien zugestellt worden ist. Auch der Umstand, dass der Bf. zum Zwecke der Erhebung eines Rechtsmittels gegen die BVE, beim FA persönlich vorgesprochen hat und ihm vom Organwarter, ohne Feststellungen zum Zustellungszeitpunkt der BVE, ein Rechtsmittelformular gegen diesen Bescheid ausgefolgt und dieses ausgefüllt entgegengenommen wurde, ist ein Indiz für die Rechtzeitigkeit seiner Rechtsverfolgung.

Das Bundesfinanzgericht geht daher von der Rechtzeitigkeit dieses Rechtsmittels aus.

An die Zulässigkeit eines Vorlageantrages sind keine besonderen Formerfordernisse gestellt. Es genügt, dass aus dem gesamten Inhalt der Antragsbeschreibung hervorgeht, wogegen sich der Antrag richtet und das Verwaltungsgericht nicht zweifeln kann, welche Beschwerdevorentscheidung angefochten ist. Die Bezeichnung „Beschwerde“ statt „Vorlageantrag“ ist nicht schädlich, die eindeutige Bestimmbarkeit, welche Beschwerdevorentscheidung vom Steuerpflichtigen angefochten wird, ist ausreichend.

Der Bf. bediente sich eines, ihm anlässlich einer persönlichen Vorsprache beim FA zur Erhebung eines Rechtsmittels gegen die BVE, mit der er offenkundig wegen der ohne Begründung erfolgten Nichtberücksichtigung des AVAB nicht einverstanden war, ausgefolgten und als Beschwerde titulierten amtlichen Formulars. In diesem Vordruck führte er inhaltlich aus, dass er den Abzug des AVAB haben möchte, da ihm dieser nun auch mit der BVE vom 1.8.2018 nicht anerkannt worden ist. Der Schriftsatz bezog sich dabei ausdrücklich auf die Einkommensteuerveranlagung 2017, welche mit dem Einkommensteuerbescheid vom 22.5.2018 durchgeführt worden ist.

Für das BFG liegt ein hinreichend bestimmbarer Vorlageantrag gegen die BVE vom 1.8.2018 vor. Auch das FA hat in dem Vorlagebericht, dieses Schreiben des Bf. eindeutig als Vorlageantrag qualifiziert, ist jedoch ohne Begründung und Beweisführung von seiner Verspätung ausgegangen.

Auf Grund des Vorliegens eines fristgerechten und zulässigen Vorlageantrages gegen die BVE vom 1.8.2018, ist vom BFG über die Bescheidbeschwerde inhaltlich zu entscheiden.

2. Alleinverdienerabsetzbetrag

§ 33 Abs. 4 Z. 1 EStG 1988 idF BGBl 62/2018 lautet:

„Darüber hinaus stehen folgende Absetzbeträge zu, wenn sich das Kind ständig in einem Mitgliedstaat der EU oder Hoheitsgebiet einer anderen Vertragspartei des Abkommens über den Europäischen Wirtschaftsraum oder der Schweiz aufhält:

- 1. Alleinverdienenden steht ein Alleinverdienerabsetzbetrag zu. Dieser beträgt jährlich – bei einem Kind (§ 106 Abs. 1) 494 Euro,*

– bei zwei Kindern (§ 106 Abs. 1) 669 Euro.

Dieser Betrag erhöht sich für das dritte und jedes weitere Kind (§ 106 Abs. 1) um jeweils 220 Euro jährlich.

Alleinverdienende sind Steuerpflichtige mit mindestens einem Kind (§ 106 Abs. 1), die mehr als sechs Monate im Kalenderjahr verheiratet oder eingetragene Partner sind und von ihnen unbeschränkt steuerpflichtigen Ehegatten oder eingetragenen Partnern nicht dauernd getrennt leben oder die mehr als sechs Monate mit einer unbeschränkt steuerpflichtigen Person in einer Lebensgemeinschaft leben. Für Steuerpflichtige im Sinne des § 1 Abs. 4 ist die unbeschränkte Steuerpflicht des Ehegatten oder eingetragenen Partners nicht erforderlich. Voraussetzung ist, dass der (Ehe-)Partner (§ 106 Abs. 3) Einkünfte von höchstens 6 000 Euro jährlich erzielt. Die nach § 3 Abs. 1 Z 4 lit. a, weiters nach § 3 Abs. 1 Z 10, 11 und 32 und auf Grund zwischenstaatlicher oder anderer völkerrechtlicher Vereinbarungen steuerfreien Einkünfte sind in diese Grenzen mit einzubeziehen. Andere steuerfreie Einkünfte sind nicht zu berücksichtigen. Der Alleinverdienerabsetzbetrag steht nur einem der (Ehe-)Partner zu. Erfüllen beide (Ehe-)Partner die Voraussetzungen im Sinne der vorstehenden Sätze, hat jener (Ehe-)Partner Anspruch auf den Alleinverdienerabsetzbetrag, der die höheren Einkünfte im Sinne der Z 1 erzielt. Haben beide (Ehe-)Partner keine oder gleich hohe Einkünfte im Sinne der Z 1, steht der Absetzbetrag dem haushaltführenden (Ehe-)Partner zu.“

Die Angaben des Bf. sind widerspruchsfrei und werden vom BFG für glaubwürdig erachtet. Er hat durch behördliche Bestätigung nachgewiesen, dass seine Ehegattin 2017 keine Einkünfte über den Grenzbetrag erhalten hat. Der Familienwohnsitz des Bf. befindet sich in Kroatien, einem Mitgliedsstaat der EU.

Zum Tatbestandsmerkmal der unbeschränkten Steuerpflicht des Ehepartners wird in Wiesner/Grabner/Knechtl/Wanke, Einkommensteuergesetz, zu § 33 Folgendes ausgeführt:

„Anm 47) Voraussetzung für den Alleinverdienerabsetzbetrag ist – vom Fall der Option nach § 1 Abs 4 (und vergleichbarer Fälle) abgesehen (s Anm 58 f) – die unbeschränkte Steuerpflicht des (Ehe-)Partners des Alleinverdiener. Diese muss – seit dem FamilienbesteuerungsG 1992 – ebenfalls mehr als sechs Monate im Veranlagungsjahr

Anm 49) Unbeschränkte Steuerpflicht besteht auch dann, wenn ein abgeleiteter Wohnsitz des (Ehe-)Partners im Inland vorliegt (vgl VwGH 11. 112. 1978, 2019/78).

Ein abgeleiteter Wohnsitz liegt vor, wenn das Recht zur Wohnungsnutzung nicht auf einem eigenen sachen- oder schuldrechtlichen (z.B. Eigentum, Miete), sondern auf einem familien- oder partnerschaftsrechtlichen Anspruch beruht, wie es bei Ehegatten und Kindern sowie eingetragenen Partnern der Fall ist, wobei auch hier die Begründung des Wohnsitzes den Aufenthalt an einem bestimmten Ort und den Willen, dort zu bleiben, voraussetzt.

Nach hM mangelt es bei Lebensgefährten, die nicht eingetragene Partner sind, an einem vergleichbaren Anspruch gegenüber dem anderen Lebenspartner, weswegen im Allgemeinen ein abgeleiteter Wohnsitz nicht vorliegen kann (Nachweise bei Ritz § 26 Tz 12), wohl aber entweder ein Wohnsitz auf Grund eines sachen- oder schuldrechtlichen Rechtstitels (Miteigentum, gemeinsame Miete, . . .) oder der gewöhnliche Aufenthalt gegeben sein kann. Die LStR 2002 gehen davon aus, dass ein abgeleiteter Wohnsitz bei „(Ehe-)Partnern“, also auch bei Lebensgefährten, vorliegen kann. Innehabung einer Wohnung setzt nicht unbedingt eine rechtliche Verfügungsmöglichkeit voraus (vgl. Anm 9 zu § 1), sodass auch ohne Rechtsanspruch faktisch ein Wohnsitz begründet werden kann (vgl UFS Wien 4. 1. 2012, RV/0868-W/11, zu jahrelanger tatsächlicher Mitnutzung einer Wohnung).

Der Alleinverdienerabsetzbetrag steht daher jedenfalls bei EU/EWR-Bürgern (Schweizer Bürgern) auch ohne Option nach § 1 Abs 4 zu, wenn der (Ehe-)Partner die Wohnung in Österreich auch tatsächlich benutzt und damit unbeschränkt stpfl ist und der Grenzbetrag nicht überschritten wird (vgl. Anm 59).

Anm 58) Bei EU-/EWR-Bürgern (Schweizer Bürgern) ist im Fall der Option zur unbeschränkten Steuerpflicht nach § 1 Abs 4 die unbeschränkte Steuerpflicht des (Ehe-)Partners nicht erforderlich.

Anm 59) Nach dem Gesetzeswortlaut wären EU-/EWR-Bürger (Schweizer Bürger), die (ohne Option) unbeschränkt stpfl sind, vom Alleinverdienerabsetzbetrag ausgeschlossen, wenn ihr (Ehe-)Partner beschränkt stpfl ist. Diese dem unionsrechtlichen Diskriminierungsverbot (vgl EuGH 16. 5. 2000, C-87/99, Zurstrassen) widersprechende planwidrige Gesetzeslücke ist unionsrechtskonform zu schließen (idS auch UFS Wien 26. 9. 2007, RV/1720-W/06; UFS Linz 30. 1. 2009, RV/0543-L/07; uam).

Kann ein StPfl daher nur deshalb nicht nach § 1 Abs 4 zur unbeschränkten Steuerpflicht optieren, weil er bereits auf Grund seines Wohnsitzes oder seines gewöhnlichen Aufenthaltes unbeschränkt stpfl ist, steht ihm der Alleinverdienerabsetzbetrag zu, wenn die übrigen Tatbestandselemente mit Ausnahme der unbeschränkten Steuerpflicht des (Ehe-)Partners gegeben und die folgenden Voraussetzungen erfüllt sind (LStR 2002 Rz 772c, idS auch Doralt/Herzog 14 § 33 Tz 32):

- Der StPfl erfüllt die Voraussetzungen nach § 1 Abs 4 EStG mit Ausnahme des fehlenden inländischen Wohnsitzes oder gewöhnlichen Aufenthaltes.
- Der Nachweis der Auslandseinkünfte des StPfl ist durch eine Bescheinigung der ausländischen Abgabenbehörde (Formular E9 – Bescheinigung der ausländischen Steuerbehörde zur Einkommensteuererklärung für Staatsangehörige von Mitgliedstaaten der EU oder des EWR) zu erbringen.
- Es ist ein Einkommensnachweis über die Einkünfte des (Ehe-) Partners der ausländischen Steuerbehörde vorzulegen, aus dem hervorgeht, dass der Grenzbetrag nicht überschritten wird.

Damit erfolgt eine Gleichstellung von unbeschränkt stpfl Alleinverdienern aus dem EU-/EW-Raum (aus der Schweiz) mit jenen, die die Voraussetzungen einer Option gem § 1 Abs 4 erfüllen.

Eine derartige Gleichstellung ist jedoch nicht vorzunehmen, wenn der StPfl wesentliche Einkünfte sowohl im Inland als auch in seinem Heimatstaat, in welchem auch seine Familie lebt, erzielt und die persönliche Lage und der Familienstand des StPfl bereits bei der Besteuerung in seinem (Haupt)Wohnsitzstaat Berücksichtigung fanden (vgl UFS Graz 21. 5. 2012, RV/0020-G/11). Nur wenn eine Berücksichtigung der persönlichen Lage und des Familienstandes im Ansässigkeitsstaat infolge zu geringen Einkommens nicht zum Tragen kommt, verlangt der Unionsgrundsatz der Gleichbehandlung, dass die persönliche Lage und der Familienstand eines gebietsfremden Arbeitnehmers in Österreich in derselben Weise berücksichtigt wird wie bei Gebietsansässigen und dass ihm dieselben Steuervergünstigungen gewährt werden (vgl BFG 20. 7. 2015, RV/7101652/2015 unter Hinweis auf EuGH 14. 2. 1995, C-279/93, Schumacker).“

Der Bf. hat nach seinen Angaben nachgewiesen, dass er abgesehen von seiner unbeschränkten Steuerpflicht kraft seines Inlandswohnsitzes, die Voraussetzungen des § 1 Abs. 4 EStG erfüllt. Unter sinngemäßer Heranziehung dieser Bestimmung sind daher die Tatbestandsvoraussetzungen für einen AVAB der Bf. gegeben.

Auch der Umstand, dass die Abgabenbehörde das Veranlagungsverfahren 2014 wiederaufgenommen hat, um im ESt-Bescheid 2014 den AVAB zu berücksichtigen und in der Folge auch bei den ESt-Bescheiden 2015 und 2016 der AVAB in Abzug gebracht wurde, untermauern das Vorliegen der Tatbestandsvoraussetzungen des § 33 Abs. 4 Z. 1 EStG.

Vom BFG war daher der Beschwerde Folge zu geben und der beantragte AVAB für ein Kind in Höhe von € 494 zu berücksichtigen.

3. Zulässigkeit der Revision

Gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes 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 (Art. 133 Abs. 4 B-VG).

Im gegenständlichen Fall war keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung zu lösen. Die Tatsachenfrage, ob vom Bf. die Tatbestandsvoraussetzungen für den AVAB erfüllt wurden, ist keiner Revision zugänglich. Auch die Beurteilung der Zulässigkeit und Rechtzeitigkeit des Vorlageantrages ist vornehmlich eine Tatsachenfrage und folgt in der rechtlichen Beurteilung der ständigen Rechtsprechung des VwGH.

Wien, am 26. März 2019