



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des bfadr, vertreten durch Mag. Rainer Rangger, Steuerberater, 6973 Höchst, Bonigstraße 11, vom 25. Mai 2010 gegen die Bescheide des Finanzamtes Bregenz vom 22. April 2010 betreffend Einkommensteuer 2007 sowie Anspruchszinsen (§ 205 BAO) 2007, und vom 28. April 2008 betreffend Einkommensteuer 2008 sowie Anspruchszinsen (§ 205 BAO) 2008, sowie den Einkommensteuervorauszahlungsbescheid für 2010 und über die Berufung vom 20. April 2011 betreffend Einkommensteuer für 2009 und die Berufung vom 4. Februar 2011 betreffend Einkommensteuervorauszahlung für 2011 entschieden:

Die Berufungen betreffend Anspruchszinsen für die Jahre 2007 und 2008 werden als unbegründet abgewiesen.

Die Bescheide vom 22. April 2010 betreffend Einkommensteuer 2007, vom 28. April 2010 betreffend Einkommensteuer 2008 sowie Einkommensteuervorauszahlung für 2010, vom 21. Jänner 2011 und 15. Februar 2011 betreffend Einkommensteuervorauszahlung 2011, vom 12. April 2011 betreffend Einkommensteuer 2009, die Berufungsvorentscheidungen vom 31. August 2010 betreffend Einkommensteuer 2007 und 2008 sowie Einkommensteuervorauszahlung 2010 werden gemäß § 289 Abs. 1 der Bundesabgabenordnung (BAO), unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Der Berufungsführer wohnt in Österreich und arbeitet in Liechtenstein bei einem Personalleasingunternehmen, das seine Arbeitnehmer hauptsächlich an Schweizer Unternehmen verleast. Der Berufungsführer stammt ursprünglich aus Deutschland.

In den Einkommensteuererklärungen für die Jahr 2007 und 2008 machte der Berufungsführer steuerfreie Einkünfte gemäß § 3 Abs 1 Z 10 EStG geltend.

Im Jahr 2007 seien die Voraussetzungen für die steuerfreie Auslandstätigkeit für den Zeitraum 17. September bis 30. November gegeben.

Im Jahr 2008 seien die Voraussetzungen für die steuerfreie Auslandstätigkeit in folgenden Zeiträumen gegeben:

8. Jänner bis 27. März

28. März bis 30. April

13. Mai bis 18. August

19. August bis 22. August

22. September bis 27. November

1. Dezember bis 18. Dezember

Nur im Zeitraum 25. August bis 15. September sei er täglich heimgekehrt.

Weiters machte er Kosten für Familienheimfahrten und Kosten für doppelte Haushaltsführung geltend.

Das Finanzamt hat im Einkommensteuerbescheid vom 26. April 2010 für das Jahr 2007 und im Einkommensteuerbescheid vom 28. April 2010 für das Jahr 2008 weder die Steuerfreiheit nach § 3 Abs 1 Z 10 EStG noch die Kosten für doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten gewährt.

Mit Bescheiden vom 26. April 2010 hat das Finanzamt Bregenz dem Berufungsführer Anspruchszinsen für das Jahr 2007 vorgeschrieben.

Mit Bescheiden vom 28. April 2010 hat das Finanzamt Bregenz dem Berufungsführer Anspruchszinsen für das Jahr 2008 und Einkommensteuervorauszahlungen für das Jahr 2010 vorgeschrieben.

In den Berufungen vom 25. Mai 2010 gegen die Einkommensteuerbescheide für 2007 und 2008, die Anspruchszinsenbescheide für die Jahre 2007 und 2008 sowie den Einkommensteuervorauszahlungsbescheid für 2010 brachte der Berufungsführer im Wesentlichen vor:

Sachverhalt:

Begünstigung gem. § 3 Abs. 1 Z 10 EStG 1988:

Der Berufungsführer ist als Elektromonteur für die Firma X mit Sitz in Liechtenstein tätig. Dabei verbringt er einen wesentlichen Teil seiner Arbeitszeit durchgehend auf ausländischen Baustellen (vorwiegend in der Schweiz). Im Jahre 2008 waren dies 11 Monate seiner Arbeitszeit und im Jahre 2007 2,5 Monate.

Die Tätigkeit des Berufungswerbers ist als Bauausführung einzustufen, somit als begünstigte Tätigkeit im Sinne des § 3 Abs. 1 Z 10 EStG 1988.

Der Berufungsführer wird seit 2007 bzw. 2008 ausschließlich im Elektromontagebau an verschiedenen Baustellen in der Schweiz eingesetzt, welche durchgehend länger als einen Monat dauern. Im Jahre 2008 war der Berufungsführer keine 100 Tage in Österreich, da er an den Wochenenden oftmals zu seinen Eltern nach Deutschland, wo er seinen Hauptwohnsitz hat, fährt.

Sowohl im Jahre 2007 als auch im Jahre 2008 wurde die Begünstigung des § 3 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 beantragt, aber nicht gewährt. Gegen die Nichtanerkennung der Begünstigung gem. § 3 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 richtet sich die Berufung.

Doppelte Haushaltskosten:

Der Berufungsführer hat seinen Hauptwohnsitz in D-37194 Bodenfelde, in Deutschland. Der Berufungsführer fährt ca. alle zwei bis drei Wochen nach Hause, um das Wohnhaus seiner Eltern sowie seine eigene Wohnung zu betreuen.

Da der Berufungsführer 2007 und 2008 seine berufliche Veränderung nach Liechtenstein nicht abschätzen konnte, wurde der Wohnsitz in Deutschland beibehalten und hat sich der Berufungsführer in F eingemietet. Für 2007 und 2008 wurden als Kosten die Miete in F sowie das große Pendlerpauschale angesetzt.

Aus den Begründungen zu den Bescheiden ist nicht ersichtlich, ob diese Werbungskosten anerkannt wurden. So wie sich die Berechnung darstellt, wurden sie aber nicht berücksichtigt. Dagegen richtet sich die Berufung.

Begründung:

Begünstigung gem. § 3 Abs. 1 Z 10 EStG 1988:

In der Begründung zum Bescheid 2007 wird dem Berufungsführer die Steuerfreiheit gem. § 3 Abs 1 Z 10 EStG 1988 mit der Begründung verwehrt, dass er keinen inländischen Arbeitgeber hat und somit die beantragte Befreiung nicht zum Tragen kommt. Im Bescheid 2008 wurde überhaupt keine Begründung zum Abweichen des Begehrens des Steuerpflichtigen angeführt.

Mit Ausnahme der Beschäftigung bei einem inländischen Arbeitgeber sind alle Voraussetzungen für die Steuerbefreiung des § 3 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 erfüllt. Sowohl aus der Sicht des BMF als auch aus der Rechtsprechung des Unabhängigen Finanzsenat sei der Begriff des "inländischen Betriebes" so zu verstehen, dass damit nicht nur österreichische Betriebe, sondern auch Betriebe im EU-/EWR Raum sowie in der Schweiz zu verstehen sind. Der Arbeitgeber des Berufungsführers für die Jahre 2007 und 2008 ist in Liechtenstein, somit

im EWR Raum angesiedelt. Desweitern ist anzuführen, dass der Unabhängige Finanzsenat schon öfters festgestellt hat, dass die Voraussetzungen eines inländischen Arbeitgebers gegen Artikel 39 EGV verstößt.

Doppelte Haushaltsführung:

Wird die Erwerbstätigkeit in großer Entfernung vom Familienwohnsitz (Distanz einfach 570 km) ausgeübt und am Ort der Beschäftigung deshalb ein weiterer Wohnsitz begründet, so können die dabei anfallenden Kosten des weiteren Wohnsitzes über eine Dauer von bis zu zwei Jahren als Werbungskosten angesetzt werden.

Einkommensteuervorauszahlung 2010:

Die Begünstigung gemäß § 3 Abs 1 Z 10 EStG liegt für das ganze Jahr 2010 vor. Die Vorschreibung der Einkommensteuer 2010 erfolgte daher zu Unrecht."

Im Vorhalt vom 28. Mai 2010 ersuchte das Finanzamt Bregenz den Berufungsführer den deutschen und österreichischen Mietvertrag sowie die jeweiligen Betriebskostenabrechnungen vorzulegen.

Der Berufungsführer legte in der Vorhaltsbeantwortung vom 23. Juni 2010 folgende Beweismittel vor:

Drei Werkstattrechnungen für seinen PKW, aus denen die Jahreskilometerstände für 2007 und 2008 hervorgehen. Aus diesen Rechnungen geht hervor, dass der Kilometerstand zum 3. Jänner 2007 100.968 km, zum 27. Dezember 2007 137.367 km und zum 23.12.2008 155.878 km betragen hat.

Eine Exceltabelle des Autohauses Y in Uslar über elf Tankrechnungen für den Zeitraum 2008. Aus dieser Tabelle geht aber nicht hervor, wer dort getankt hat. Es werden nur Datum Betrag und fünfstellige Rechnungsnummer aufgelistet. Weiters legte der Berufungsführer eine handschriftliche Liste bei, wonach er im Jahr 2008 siebzehnmal an dieser Tankstelle getankt habe.

Eine Kopie des Versicherungsscheins über eine Hausratsversicherung des Berufungsführer in Deutschland für eine 50 m² Wohnung in Bodenfelde, datiert mit 2. August 2007. Beginn des Versicherungsschutzes 26. Juli 2007, 12:00 Uhr, Ablauf des Versicherungsschutzes 1. September 2012, 12:00 Uhr.

Stromrechnung für eine Wohnung in Uslar für den Zeitraum Juli 2006 bis Juni 2007 in Höhe von 152,04 €.

Stromrechnung für eine Wohnung in Bodenfelde für den Zeitraum Juli 2008 bis Juni 2009 in Höhe von 101,53 €.

Meldebestätigung aus der hervorgeht, dass der Berufungsführer bis zum 28. Juni 2007 in Uslar und ab 28. Juni 2007 in Bodenfelde gemeldet ist.

Eine Bestätigung des Vaters des Berufungsführers, aus der hervorgeht, dass der Berufungsführer seit Juni 2007 eine Wohnung im Haus des Vaters bewohnt und für Heizung, Strom, Wasser und Abwasser ca 800,00 € im Jahr bezahlt, dass er weiters ca alle zwei bis drei Wochen am Wochenende nach Hause kommt, um bei den anfallenden Arbeiten – das Haus stehe auf einem ca 2.300 m² großen Grundstück – zu helfen.

Mit Vorhalt vom 5. Juli 2010 ersuchte das Finanzamt Bregenz den Berufungsführer die Montageberichte 2007 und 2008 nachzureichen und bekanntzugeben, wo sich sein Mittelpunkt der Lebensinteressen befindet (Freunde, Lebensgefährtin, Vereine,...).

In der Vorhaltsbeantwortung vom 11. August 2010 brachte der Berufungsführer im Wesentlichen vor:

„Diese liegen bei. Die Berichte für die Urlaubs-, Krankenzeit und Feiertage fehlen, da diese Tage nicht bezahlt werden.

Da nur der Arbeitsweg zur Baustelle am Montag bezahlt wird, scheinen auf den Montageberichten Freitags weniger Stunden auf. Die restliche Zeit ist die Rückfahrt.

Mittelpunkt der Lebensinteressen:

Vereinszugehörigkeit:

Eine solche lässt sich mit der Arbeitszeit nicht vereinbaren, wenn sich der Berufungsführer die ganze Woche zum Arbeiten in der Schweiz aufhält.

Lebensgefährt:

Der Berufungsführer hatte in den Jahren 2007 und 2008 eine in Bodenfelde wohnhafte Lebensgefährtin. Diese Beziehung hat sich zwischenzeitlich aufgrund der großen Distanz zerschlagen.

Freunde:

Zu seinen Freunden aus der Kindheit und Schulzeit hat der Berufungsführer noch am meisten Kontakte.

Unter der Woche hat er nur Kontakt mit seinen Arbeitskollegen in der Schweiz. In Österreich hat der Berufungsführer sich keinen Freundeskreis bisher aufbauen können, da er viel zu wenig hier ist.

Ich glaube, dass mit Schreiben vom 23. Juni genügend Nachweise beigebracht wurden, dass sich der Berufungsführer in seiner Freizeit wenn möglich bei seinen Eltern und Freunden in Deutschland aufhält und nicht in Österreich.

Aufgrund der vielen Abwesenheit des Berufungsführers in Österreich (mehr als 183 Tage) stellt sich überhaupt die Frage, ob Österreich ein Besteuerungsrecht hat.“

Die Berufungen gegen die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2007 und 2008 wurden vom Finanzamt Bregenz mittels Berufungsvorentscheidungen vom 31.8.2010 als unbegründet abgewiesen. In der Begründung führte das Finanzamt im Wesentlichen aus:

„Nach Rücksprache mit dem zuständigen deutschen Finanzamt sind Sie dort seit dem Jahr 2007 nicht mehr ansässig noch wurden Sie dort besteuert. Da Sie somit eindeutig in Österreich ansässig sind, hat Österreich das Besteuerungsrecht auf Ihr Welteinkommen.“

Auf Grund der obigen Tatsache - Ansässigkeit in Österreich und keinen Wohnsitz in Deutschland - können auch keine Kosten aus dem Titel der doppelten Haushaltstafel anerkannt werden.

Da aus dem § 3 Abs. 1 Z 10 eindeutig hervorgeht, dass für eine begünstigte Auslandstätigkeit ein inländischer Arbeitgeber Voraussetzung ist, konnte diese Begünstigung nicht berücksichtigt werden.“

Mit Bescheiden vom 31. August 2010 hat das Finanzamt Bregenz die Berufungen betreffend die Anspruchszinsenbescheide für 2007 und 2008 als unbegründet abgewiesen. In den Begründungen führte das Finanzamt im Wesentlichen aus:

„Dem Absatz 1 des § 205 BAO zufolge sind ua. Differenzbeträge an Einkommensteuer, die sich aus Abgabenbescheiden – unter Außerachtlassung von Anzahlungen (Absatz 3 leg. cit.) – nach Gegenüberstellung mit Vorauszahlungen oder mit der bisher festgesetzt gewesenen Abgabe ergeben, ab dem 1. Oktober des dem Jahr des Entstehens des Abgabenanspruches folgenden Jahres bis zum Zeitpunkt der Bekanntgabe dieser Abgabenbescheide zu verzinsen. Aus der Wortfolge“ ... Differenzbeträge sind zu verzinsen ... " ergibt sich, dass der Abgabenbehörde bei Zutreffen der im § 205 leg.cit. gesetzlich normierten Voraussetzungen kein Ermessen im Hinblick auf die Vorschreibung von Anspruchszinsen (zu Lasten oder zu Gunsten des Abgabepflichtigen) eingeräumt ist, sondern eine Anspruchsverzinsung diesfalls zwingend zu erfolgen hat.“

Mit Schreiben vom 7. September 2010 übermittelte das Finanzamt **Northeim** dem Berufungsführer folgenden Vorhalt:

„Einen Wohnsitz hat jemand nach § 8 Abgabenordnung dort, wo er eine Wohnung unter Umständen innehalt, die darauf schließen lassen, dass er die Wohnung beibehalten und benutzen wird.“

Zur Anerkennung des Wohnsitzes muss der Steuerpflichtige die Wohnung innehaben, das heißt er muss tatsächlich über sie verfügen können und sie als Bleibe nicht nur vorübergehend nutzen.

Wer sich jedoch - auch in regelmäßigen Abständen - in der Wohnung eines Angehörigen (nicht Ehegatten) aufhält, begründet dort keine Wohnsitz, sofern es nicht gleichzeitig die eigene Wohnung ist (BFH-Urteil vom 24.10.69; BStBl. II 1970, 109).

Da Sie entsprechend vorliegender Informationen seit 28.06.07 im Haus Ihrer Eltern wohnen, ist fraglich, ob die von Ihnen bewohnten Räume tatsächlich den Begriff des Wohnsitzes erfüllen. Sollten Sie die Räumlichkeiten angemietet haben, so wäre der Mietvertrag vorzulegen bzw. regelmäßige Mietzahlungen nachzuweisen.

Außerdem würden zur Beurteilung des Sachverhalts Informationen benötigt, ob die Wohnung abgeschlossen ist und von Ihnen Nebenkosten etc. selbständig getragen wurden.

Des Weiteren sollte mitgeteilt werden, ob die Räume in Ihrer Abwesenheit von den Eltern mit genutzt werden bzw. ob Sie während Ihres Besuchs einen "eigenen Bereich" haben.

Bis zum Kalenderjahr 2007 ist auf Grund der separaten Wohnung in Uslar von einem Wohnsitz in Deutschland auszugehen. In diesem Jahr unterlagen Sie in Deutschland der unbeschränkten Steuerpflicht.

Sollte sich Ihr Lebensmittelpunkt in Deutschland befunden haben, so stünde nach Art. 4 DBA AUT Deutschland das Recht der Besteuerung für diesen Zeitraum zu.

Weil Sie Ihre Einnahmen 2007 entsprechend Ihrer Angaben im Ausland erzielt haben, wurde seitens des Finanzamts in Anlehnung an das Kalenderjahr 2006, in welchem sämtliche Einnahmen freigestellt werden mussten, nicht an die Abgabe der Einkommensteuererklärung erinnert. Mangels steuerlicher Auswirkung wurde auf die Abgabe der Steuererklärung indirekt verzichtet.

Mit Schreiben vom 3. Jänner 2011 stellte der Berufungsführer den Antrag auf Herabsetzung der Einkommensteuervorauszahlung für 2011 auf 0,00 €, da er in Österreich nicht steuerpflichtig sei.

Mit Bescheid vom 21. Jänner 2011 hat das Finanzamt Bregenz die Einkommensteuervorauszahlung für 2011 mit 4.112,00 € festgesetzt, da es weiterhin von einer Ansässigkeit des Berufungsführers in Österreich ausgehe, jedoch 60% der Einkünfte als gemäß § 3 Abs 1 Z 10 EStG steuerfrei behandelt habe.

In einem neuerlichen Antrag vom 4. Februar 2011 auf Herabsetzung der Einkommensteuervorauszahlungen für 2011 brachte der Berufungsführer vor, dass Österreich kein Besteuerungsrecht zukomme. Er beantrage daher die Herabsetzung der Einkommensteuervorauszahlung 2011 auf 0,00 €.

Dieser Antrag wurde unter Hinweis auf den Bescheid vom 21. Jänner 2011 als unbegründet abgewiesen.

Im Vorlageantrag vom 15. März 2011 betreffend Einkommensteuervorauszahlung für 2011 brachte der Berufungsführer im Wesentlichen vor, dass Österreich kein Besteuerungsrecht zukomme. Er beantrage daher die Herabsetzung der Einkommensteuervorauszahlungen für 2011 auf 0,00 €.

In einem Begleitschreiben zur Einkommensteuererklärung für das Jahr 2009 brachte der Berufungsführer vor, dass Österreich kein Besteuerungsrecht an den Einkünften des Berufungsführers habe.

Der Berufungsführer wurde in der Folge aufgefordert einen Lohnzettel vorzulegen, andernfalls würden seine Einkünfte geschätzt.

In der Vorhaltsbeantwortung vom 31. März 2011 reichte der Berufungsführer den Lohnausweis für das Jahr 2009 nach. Ebenso legte er eine Lohnsteuerkarte 2009 aus Deutschland bei. Des Weiteren legte er eine Bescheinigung seines Arbeitgebers vor, wonach er an mehr als 60 Arbeitstagen nicht nach Deutschland zurückkehre.

Im Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2009 vom 12. April 2011 hat das Finanzamt Bregenz den Berufungsführer als in Österreich unbeschränkt steuerpflichtig behandelt.

In der Berufung vom 20. April 2011 gegen den Einkommensteuerbescheid für 2009 brachte der Berufungsführer im Wesentlichen vor:

„In der Begründung zum Bescheid führen sie aus, dass das Finanzamt Nordheim die Ansässigkeit in Deutschland nicht bestätigt habe. Das ist falsch. Ich lege Ihnen nochmals die Ansässigkeitsbescheinigung des Finanzamtes Nordheim, datiert vom 23.09.2010, die Ihnen bereits mit unserem Schreiben vom 26. September 2010 übermittelt wurde, bei. Ich vertrete daher weiterhin die Rechtsansicht, dass Österreich kein Besteuerungsrecht hat. Aufgrund obiger Ausführungen stelle ich daher den Antrag, die Einkommensteuer 2009 mit Null festzusetzen.“

Mit Begleitschreiben vom 28. April 2011 legte der Berufungsführer eine Wohnsitzbestätigung des Finanzamtes Northeim vor.

Mit Telefax vom 3. September 2012 übermittelte der UFS dem steuerlichen Vertreter des Berufungsführers folgenden Vorhalt:

„Sehr geehrter Herr Wirtschaftstreuhandier!

Sie werden ersucht binnen vier Wochen nach Erhalt dieses Schreibens folgende Unterlagen dem UFS vorzulegen bzw folgende Fragen zu beantworten:

Name und Anschrift der Lebensgefährtin des Berufungsführers in den Jahren 2007 bis 2009 an seinem Wohnsitz in Deutschland.

Dauer dieser Beziehung?

Montageberichte für den Zeitraum 2007 bis 2009, da diese Berichte nicht mehr im Steuerakt vorhanden sind.

Beschreibung der Wohnung des Berufungsführers in seinem Elternhaus inkl. Fotos und Beibringung eines Planes des Elternhauses.

Verfügt die Wohnung des Berufungsführers in seinem Elternhaus über einen gesonderten Eingang?

Verfügt die Wohnung des Berufungsführers in seinem Elternhaus über eigene Energiezähler?"

In der Vorhaltsbeantwortung vom 20. September 2012 teilte der Berufungsführer mit, dass er die Baustellenberichte für das Jahr 2009 nicht mehr habe, da er diese für die Antragstellung auf Nichtrückkehr gemäß DBA D-CH eingereicht und nicht wieder erhalten habe. Er habe die Baustellen aber noch einmal separat angeführt.

Die Baustellenberichte 2007 und 2008 lagen bei.

Weiters gab er den Namen und die Anschrift seiner Exfreundin an. Die Beziehung habe ca eineinhalb Jahre gedauert.

Seine Wohnung im Elternhaus befindet sich im Erdgeschoß und sei ca 55 m² groß. Die Wohnung der Eltern befindet sich im Obergeschoß und sei ca 90 m² groß. Seine Wohnung sei kleiner, da das Haus nicht unterkellert sei und sich der Heizraum daher im Erdgeschoß befindet. Das Haus verfüge über zwei separate Eingänge. Die Wohnungen hätten separate Energiezähler.

Weiters legte er Stromrechnungen für seine Wohnung in Bodenfelde, eine Rechnung einer Umzugsfirma für den Umzug von Uslar nach Bodenfelde, diverse Tankrechnungen sowie Rechnungen für eine Hausratsversicherung der Wohnung in Bodenfelde vor.

Der UFS übermittelte dem Finanzamt Bregenz die Vorhaltsbeantwortung des Berufungsführers vom 20. September 2012 samt allen Beilagen, mit der Bitte mitzuteilen, welche Zeiten in den Jahren 2007 bis 2009 nach § 3 Abs 1 Z 10 ausgeschieden werden können.

Das Finanzamt Bregenz teilte daraufhin in der Stellungnahme vom 2. Oktober 2012 wörtlich mit:

„[Der Berufungsführer] hat nun doch einige Unterlagen gebracht.

Allerdings kann ich dazu – leider - keine abschließende Beurteilung abgeben, da sich so manches daraus nicht eindeutig und verfälschungssicher ableiten lässt... z.B. zwei Adressen; Foto von Tür und daneben keine Sprechsanlage – und doch eines extra davon ... - Daten Grundbuchsübertragung (2012) unvollständig...

Sofern es sich um begünstigte Tätigkeiten handelt (er ist offenbar Elektriker) – das ist aus den Unterlagen auch nicht ersichtlich... - und die 30 Tage Regel nicht verletzt wurde ... - handelt es sich (immer) um neue A Filialen...?

... Steuerberater (Aufbereitung durch ihn) und erhöhte Mitwirkungspflicht bei Auslandssachverhalten..."

Über die Berufung wurde erwogen:

Anspruchszinsen für die Jahre 2007 und 2008:

Gemäß § 205 Abs. 1 BAO sind Differenzbeträge an Einkommensteuer und Körperschaftsteuer, die sich aus Abgabenbescheiden unter Außerachtlassung von Anzahlungen, nach Gegenüberstellung mit Vorauszahlungen oder mit der bisher festgesetzt gewesenen Abgabe ergeben, für den Zeitraum ab 1. Oktober des dem Jahr des Entstehens des Abgabenanspruchs folgenden Jahres bis zum Zeitpunkt der Bekanntgabe dieser Bescheide zu verzinsen (Anspruchszinsen).

Gemäß § 205 Abs. 2 BAO betragen die Anspruchszinsen 2 % über dem Basiszinssatz. Anspruchszinsen, die den Betrag von 50 Euro nicht erreichen, sind nicht festzusetzen.

Anspruchszinsen sind mit Abgabenbescheid festzusetzen, wobei Bemessungsgrundlage die jeweilige Nachforderung oder Gutschrift ist. Der Zinsbescheid ist an die im Spruch des zur Nachforderung oder Gutschrift führenden Bescheides ausgewiesene Nachforderung bzw. Gutschrift gebunden. Daher ist eine Anfechtungsmöglichkeit mit der Begründung, der maßgebende Einkommensteuerbescheid sei inhaltlich rechtswidrig, nicht gegeben. Erweist sich der genannte Stammabgabenbescheid nachträglich als rechtswidrig und wird er entsprechend abgeändert (oder aufgehoben), so wird diesem Umstand mit einem an den Abänderungsbescheid (Aufhebungsbescheid) gebundenen Zinsenbescheid Rechnung getragen. Das Berufungsvorbringen wendet sich inhaltlich ausschließlich gegen die Einkommensteuerbescheide 2007 und 2008. Dieser Einwand war aber nach dem oben Gesagten nicht geeignet, die Rechtmäßigkeit der Festsetzung von Anspruchszinsen in Frage zu stellen. Die Berufungen waren daher als unbegründet abzuweisen.

Einkommensteuer 2007 bis 2009, Einkommensteuervorauszahlung 2010 bis 2011:

§ 289 Abs 1 BAO lautet:

„Ist die Berufung weder zurückzuweisen (§ 273) noch als zurückgenommen (§ 85 Abs. 2, § 86a Abs. 1) oder als gegenstandslos (§ 256 Abs. 3, § 274) zu erklären, so kann die Abgabenbehörde zweiter Instanz die Berufung durch Aufhebung des angefochtenen Bescheides und allfälliger 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 weiteren Verfahren sind die Behörden an die für die Aufhebung maßgebliche, im Aufhebungsbescheid dargelegte Rechtsanschauung gebunden. Durch die Aufhebung des angefochtenen Bescheides tritt das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor Erlassung dieses Bescheides befunden hat. Soweit die Verjährung der Festsetzung einer Abgabe in einer Berufungsentscheidung (Abs. 2) nicht entgegenstehen würde, steht sie auch nicht der Abgabenfestsetzung im den aufgehobenen Bescheid ersetzenen Bescheid der Abgabenbehörde erster Instanz entgegen; § 209a gilt sinngemäß.“

Im gegenständlichen Fall ist strittig, ob der Berufungsführer in Deutschland oder in Österreich ansässig iSd Art 4 DBA Deutschland – Österreich ist. Das Finanzamt hat lapidar festgestellt, dass der Berufungsführer in Deutschland über keinen Wohnsitz verfüge, ohne aber die vom Berufungsführer zu diesem Beweisthema vorgelegten Beweismittel zu würdigen. Das Finanzamt hat im gesamten Verfahren nur ausgeführt, dass der Berufungsführer in Österreich ansässig sei, hat es aber unterlassen dies zu begründen. Das Finanzamt ist in keiner Weise auf die vom Berufungsführer bzw dessen steuerlichem Vertreter vorgebrachten Beweismittel eingegangen. Da aber die Feststellung der Ansässigkeit iSd Art 4 DBA Deutschland – Österreich sehr arbeitsintensiv ist, und das Finanzamt Bregenz keinerlei Ermittlungsschritte in diese Richtung unternommen hat waren die angefochtenen Bescheide gemäß § 289 Abs 1 BAO aufzuheben und an das Finanzamt zurückzuverweisen, da es nicht Aufgabe des UFS ist erstmalig den entscheidungswesentlichen Sachverhalt zu ermitteln und einer Beurteilung zu

unterziehen. Zudem verfügt das Finanzamt, das auch die BMF einschalten kann, über deutlich bessere Kontakte zur deutschen Finanzverwaltung als der UFS.

Weiters hat das Finanzamt Bregenz die Anwendung der Begünstigung des § 3 Abs 1 Z 10 EStG mit der Begründung abgelehnt, dass er keinen inländischen Arbeitgeber habe. Das Finanzamt Bregenz hat in der Folge aber bei zahlreichen Fällen mit liechtensteinischen oder schweizerischen Arbeitgebern zu Recht die Steuerbefreiung des § 3 Abs 1 Z 10 EStG anerkannt. Der UFS hat die vom Berufungsführer vorgelegten Arbeitsrapporte dem Finanzamt Bregenz vorgehalten, mit der Bitte bekanntzugeben, welche Zeiten gemäß § 3 Abs 1 Z 10 EStG als steuerfrei behandelt werden können. In der Stellungnahme vom 2. Oktober 2012 brachte das Finanzamt – gerade noch erkennbar – vor, dass es Zweifel daran habe, ob der Berufungsführer überhaupt eine begünstigte Tätigkeit ausübe. Zudem habe es Zweifel an der Echtheit der vorgelegten Unterlagen. Die Ausräumung dieser Zweifel des Finanzamtes erfordert aber noch umfangreiche Erhebungen, deren Durchführung Aufgabe des Finanzamtes ist, da es wie bereits ausgeführt nicht angehen kann die Durchführung der kompletten Sachverhaltsermittlung auf die Ebene des Verfahrens vor dem UFS zu verlegen.

Hinsichtlich der Ermessensausübung ist auszuführen, dass das Finanzamt weder Ermittlungen hinsichtlich des Mittelpunktes der Lebensinteressen des Berufungsführers noch hinsichtlich der Tatbestandsmerkmale des § 3 Abs 1 Z 10 EStG noch hinsichtlich der Voraussetzungen für Familienheimfahrten und doppelte Haushaltsführung gemacht hat und nicht einmal bereit war, zu den vom UFS getätigten Ermittlungen eine konstruktive Stellungnahme abzugeben. Zudem handelt es sich um die erste Aufhebung und Zurückverweisung des Referenten, der bislang 465 Fälle erledigen konnte ohne auf das Instrument der Aufhebung und Zurückverweisung zurückgreifen zu müssen.

Feldkirch, am 8. Oktober 2012