

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter_des_BFG über die Beschwerde des Bf, Adresse_Ausland, gegen den Bescheid des Finanzamtes vom 2. Juni 2015 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2013 zu Recht erkannt:

1. Der angefochtene Bescheid wird gemäß § 279 Abs 1 BAO abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe entsprechen der Beschwerdevorentscheidung vom 15. Oktober 2015 und sind als Bestandteil dieses Spruchs dem als Anlage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen.

2. Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

A) Verfahren vor dem Finanzamt (FA)

1. Der Beschwerdeführer (Bf) machte in der Arbeitnehmerveranlagung 2013 den Alleinverdienerabsetzbetrag, das Pendlerpauschale in Höhe von 299,69 €, den Pendlereuro in Höhe von 9,67 € sowie Kosten für Familienheimfahrten in Höhe von 3.708,00 € geltend.

2. Mit Ergänzungsersuchen vom 24. November 2014 ersuchte das FA den Bf, zu den geltend gemachten Kosten für Familienheimfahrten nachfolgende Fragen zu beantworten und die angeführten Unterlagen beizubringen:

"- Verwenden Sie für die Fahrten zwischen "Arbeitsort" und "Familienwohnsitz" das eigene KFZ (Bekanntgabe der Anzahl der Fahrten im Kalenderjahr und Kopie des Zulassungsscheins)?

- Bei der Mitbeförderung von anderen Personen: Name der Mitbeförderten und Höhe der dafür erhaltenen Beträge.

- Bei der Benutzung von öffentlichen Verkehrsmitteln oder sonstige Mitfahrgelegenheit: Anzahl der Fahrten und Nachweis der entstandenen Kosten?

- *Anschrift des Familienwohnsitzes und Angabe der Km-Entfernung/einfache Strecke zur Wohnmöglichkeit am Beschäftigungsort.*

- *Haben Sie am Beschäftigungsort eine Schlafstelle/Wohnmöglichkeit/Wohnung und wie groß ist diese (Quadratmeter)?*

- *sonstige Wohnmöglichkeit: Adresse und Anzahl der Quadratmeter?*

- *Haben Sie eine unentgeltliche Schlafmöglichkeit vom Arbeitgeber (Bekanntgabe der Adresse)?*

- *Wie oft wurden die Heimfahrten vom Arbeitgeber steuerfrei vergütet und wie hoch sind die dafür erhaltenen Ersätze (Bestätigung des Arbeitgebers erforderlich)?*

Formular E 9 für 2013 für die Gattin der ungarischen Steuerbehörde."

3. Mit Einkommensteuerbescheid vom 15. Jänner 2015 setzte das FA eine Abgabengutschrift von 303,00 € fest, wobei der Alleinverdienerabsetzbetrag und die Kosten für Familienheimfahrten mangels Beibringung von Beweismitteln unberücksichtigt blieben. In der Bescheidbegründung führte das FA aus:

"Unter Wahrung des Parteigehörs wurden die von Ihnen geltend gemachten Aufwendungen hinterfragt. Da trotzdem die benötigten Unterlagen (zum Teil) nicht beigebracht wurden, konnten die Aufwendungen in freier Beweiswürdigung nur in Höhe der nachgewiesenen, bzw glaubhaft gemachten Aufwendungen berücksichtigt werden."

3.1 Dieser Bescheid wurde dem Beschwerdeführer ohne Zustellnachweis an seine ungarische Wohnadresse zugestellt. Da der Beschwerdeführer den Bescheid laut eigenen Angaben nicht erhalten hat, wurde ihm der mit 2. Juni 2015 datierte Einkommensteuerbescheid 2013 – mit internationalem Rückschein - am 19. Juni 2015 nachweislich an seine ungarische Wohnadresse zugestellt.

3.2 Bereits mit elektronisch eingebrachtem Anbringen vom 13. Februar 2015 hatte der Beschwerdeführer den geltend zu machenden Absetzbetrag für die Familienheimfahrten auf 3.672,00 € richtig gestellt.

4. Gegen den Einkommensteuerbescheid vom 2. Juni 2015 brachte der Bf am 13. Juli 2015 rechtzeitig Beschwerde ein.

5. Mit Vorhalt vom 11. September 2015 ersuchte das FA den Bf ein weiteres Mal zur Überprüfung der Voraussetzungen für den Alleinverdienerabsetzbetrag das Formular "E 9" für das Kalenderjahr 2013 der ungarischen Finanzbehörde für die Gattin VN_1 einzureichen. Gleichzeitig wies es darauf hin, dass die Zustellung von Schriftstücken in die Databox aus technischen Gründen leider noch immer nicht möglich sei.

5.1 Diesen Vorhalt beantwortete der Bf am 7. Oktober 2015 auf elektronischem Weg wie folgt:

"Das Formular E 9 wurde zusammen mit der Gehaltsabrechnung für das Jahr 2013 innerhalb offener Frist mit Normalpost an Sie verschickt und sollte schon eingelangt sein."

Die erklärenden Notizen zur Gehaltsabrechnung wurden vom Vorgesetzten meiner Frau hinzugefügt.

Das Bruttoeinkommen meiner Frau per E 9 war HUF 2.325.200,- was zum sich aus 4 vierteljährlichen Wechselkursbeobachtungen - zum jeweiligen Quartalsende - ergebenden Jahresdurchschnitt HUF zu EUR von 297,23 einen BRUTTOjahresverdienst von 7.822,90 € ergibt. Der NETTOverdienst betrug 2013 HUF 1.727.008,—, d.h. EUR 5.810,34. Die Erstattung der Reisekosten in Höhe von 344,31 € ist kein Verdienst, sondern eben ein, mit 93 Prozent bloß partieller, Spesenersatz für die täglichen Fahrten zu und von der Arbeit, nicht ungleich jenem, den ungarische wie österreichische Politiker und teilweise auch Beamtinnen auf allen Verwaltungsebenen in wesentlich höheren Beträgen und ohne jegliche Abrechnungspflicht steuer- und abgabenfrei erhalten.

Meine Frau konnte somit mit 5.810,34 € zu den gemeinsamen Haushaltskosten beitragen und mir steht daher der Status 'Alleinverdiener' zu."

5.2 Das ausgefüllte Formular "E 9" (abgefasst in deutscher Sprache), sowie die Gehaltsabrechnung der Gattin (abgefasst in ungarischer Sprache mit handschriftlich in deutscher Sprache angebrachten Vermerken) wurde mit Normalpost eingereicht. Diesen handschriftlichen Vermerken auf der Gehaltsabrechnung ist Folgendes zu entnehmen:

"Jährliches Netto-Gehalt: 1,727.006" Forint; zuzüglich "Erstattung der Reisekosten iHv 102.340,--" Forint ergibt "Nettoerträge insgesamt iHv 1,829.346,--" Forint.

Der am 24. September 2015 von der ungarischen Steuerbehörde ausgestellten Bescheinigung "E 9" ist zu entnehmen, dass die Gattin des Bf im Jahr 2013 im Ansässigkeitsstaat Einkünfte, die der Besteuerung unterliegen, iHv 2,325.200,-- ungarische Forint bezogen hat.

6. Der Beschwerde gab das Finanzamt mit Beschwerdevorentscheidung vom 15. Oktober 2015 insofern Folge, als es für die Kosten der Familienheimfahrten den Höchstbetrag von € 3.672,00 berücksichtigte, nicht jedoch den Alleinverdienerabsetzbetrag, weil die Einkünfte der Gattin im Kalenderjahr 2013 nach der Bescheinigung E 9 der ungarischen Finanzbehörde € 7.823,16 (Wechselkurs zum 31.12.2013) betragen und somit den maßgeblichen Grenzbetrag von € 6.000,00 überstiegen hätten. Der Bescheid wurde dem Beschwerdeführer mit internationalem Rückschein am 2.11.2015 zugestellt.

7. Wegen der Nichtberücksichtigung des Alleinverdienerabsetzbetrages stellte der Beschwerdeführer fristgerecht am 11. November 2015 einen als „Einspruch“ bezeichneten Vorlageantrag an das Finanzamt. Darin führt er zusammenfassend aus, dass für den Alleinverdienerabsetzbetrag das Nettoeinkommen maßgeblich sei und seine Gattin im Jahr 2013 ein Nettoeinkommen unter 6.000,00 € erzielt habe.

8. Mit Vorlagebericht vom 15.12.2015 legte das FA die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor.

B) Verfahren vor dem Bundesfinanzgericht (BFG)

1. Festgestellter Sachverhalt:

Dem gegenständlichen Erkenntnis wird der aus der Aktenlage ersichtliche Sachverhalt laut Punkt A, Unterpunkte 1 bis 7 zu Grunde gelegt. Zusammenfassend ist festzuhalten:

Der Beschwerdeführer ist wohnhaft in Ungarn, Adresse_Ungarn. Er ist verheiratet und hat zwei am Datum_1 und am Datum_2 geborene Kinder. Im Jahr 2013 war er stets an einer Baustelle am Adresse_1, tätig und nahm Unterkunft im ca. 6 km entfernten Hotel, Adresse_2. Im Jänner, März, Juni, Juli, September und Oktober kehrte er – entsprechend seiner Darstellung - am Wochenende jeweils dreimal, im Februar, April, Mai, August, November und Dezember jeweils zweimal an seinen von der Unterkunft ca. 585 km entfernten Wohnsitz in Ungarn zurück. Für den Arbeitsweg und die Familienheimfahrten fuhr der Beschwerdeführer abwechselnd mit seinem PKW oder im PKW seines Bruders mit.

Nach der von Bf vorgelegten, mit 24. September 2015 datierten "Bescheinigung EU der ausländischen Steuerbehörde zur Einkommensteuererklärung für Staatsangehörige von Mitgliedsstaaten der EU" hat die Gattin des Bf im Jahr 2013 "**Einkünfte**, die im Ansässigkeitsstaat der Besteuerung unterliegen", iHv 2,325.200,00 HUF bezogen.

Der durchschnittliche Wechselkurs im Jahr 2013 betrug EUR 0,003369 (<https://www.ecb.europa.eu/stats/exchange/eurofxref/html/eurofxref-graph-huf.en.html>), woraus sich ein Betrag von € 7.833,60 errechnet.

2. Beweiswürdigung:

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich schlüssig aus den Angaben des Beschwerdeführers, sowie aus den im Akt befindlichen Unterlagen. Als strittiger Beschwerdepunkt verbleibt die Frage, ob die Voraussetzungen für die Anerkennung des Alleinverdienerabsetzbetrages vorliegen.

Nach der vom Beschwerdeführer vorgelegten Bescheinigung "E 9" der ungarischen Steuerbehörde erzielte seine Gattin im Jahr 2013 steuerpflichtige Einkünfte in Höhe von 2.325.200,00 HUF (ungarische Forint) bzw umgerechnet iHv 7.833,60 €. Die Umrechnung laut Bf ergibt 7.822,90 €. Die Gattin des Bf bezog somit jedenfalls Einkünfte, die den Grenzbetrag von 6.000,00 € überstiegen.

Was den vom Beschwerdeführer gleichzeitig mit der Bescheinigung "E 9" der ungarischen Steuerbehörde vorgelegten, in ungarischer Sprache verfassten Jahreslohnzettel der Gattin (samt handschriftlicher Anmerkungen ihres Arbeitgebers) angeht, ist festzuhalten, dass die Erläuterungen der dort ausgewiesenen Teilbeträge für das Gericht mangels Kenntnis der ungarischen Sprache – mit Ausnahme der handschriftlich in deutscher Sprache angebrachten Vermerke - nicht nachvollziehbar sind.

Wenn der Bf den Standpunkt vertritt, der in der Bescheinigung "E 9" angegebene Betrag an Einkünften, die im Ansässigkeitsstaat der Besteuerung unterliegen (2.325.200,00 HUF), stellen einen "Bruttobetrag" dar, es sei jedoch der Nettobetrag iHv 1,727.006,-- HUF (umgerechnet 5.810,34 €) maßgeblich, ist ihm Folgendes entgegenzuhalten:

Soweit den handschriftlichen Vermerken auf dem in ungarischer Sprache erstellten Lohnzettel zu entnehmen ist, wird von einem "jährlichen Nettogehalt" iHv 1,727.006,-- Forint ausgegangen, zu welchem die "Erstattung von Reisekosten" iHv 102.340,-- Forint hinzuzurechnen sei, um zu den "Nettoerträgen insgesamt" iHv 1,829.346,-- Forint zu gelangen. Die Umrechnung dieser "Nettoerträge" ergibt einen Betrag iHv 6.163,07 €. Der Bf bezweifelt allerdings die Richtigkeit der Ermittlung der "Nettoerträge insgesamt" iHv 1,829.346,-- HUF laut handschriftlicher Anmerkungen des Arbeitgebers der Gattin. Die dort zugerechnete Erstattung der Reisekosten iHv 344,31 € stelle steuerfreien Spesenersatz dar.

Am Rande sei bemerkt, dass die Wortfolge "SZJA alap" im beigebrachten Lohnzettel nach Recherchen in diversen Onlinewörterbüchern "Einkommensteuergrundlage" bedeutet und daher davon auszugehen ist, dass von dem dort ausgewiesenen Betrag allfällige Werbungskosten bereits abgezogen sind. Der im Lohnzettel der Gattin als "Einkommensteuergrundlage" ausgewiesene Betrag iHv 2,325.200 HUF deckt sich auch mit jenem Betrag, der in der Bescheinigung E 9 als "Einkünfte, die der Besteuerung unterliegen", bezeichnet wird.

Zur Berücksichtigung weiterer Abzugsposten (Werbungskosten), die den vom Bf angeführten "Nettoverdienst" iHv 1,727.006,-- HUF ergeben sollten, wurde seitens des Bf ein substantielles Vorbringen nicht erstattet.

Abgesehen davon, dass nach Ansicht des Gerichts das Ergebnis der Bescheinigung "E 9" für die Ermittlung des Grenzbetrages heranzuziehen ist, lägen somit auch die aus den sei tens des Bf vorgelegten Unterlagen als "Nettoerträge insgesamt" iHv 1,829.346,-- Forint bzw 6.163,07 € (bei Umrechnung mit dem durchschnittlichen Kurswert für das Beschwerdejahr von 0,003369) ersichtlichen Einkünfte seiner Gattin über dem gesetzlich festgelegten Grenzbetrag.

Der Bf hat letztlich zwei Bescheinigungen vorgelegt, die als Beweismittel für die Höhe der steuerpflichtigen Einkünfte seiner Gattin in Ungarn dienen sollen. Beide Bescheinigungen weisen Einkünfte der Gattin aus, die den Grenzbetrag von 6.000,-- € übersteigen.

Auch hinsichtlich der Richtigkeit der Angaben der Bescheinigung "E 9" bestehen keinerlei Bedenken. Der Bf hat nicht behauptet, diese Bescheinigung sei inhaltlich unrichtig ausgestellt worden.

3. Rechtliche Beurteilung:

Grundsätzlich ist anzumerken, dass der Bf als ungarischer Staatsbürger im Beschwerdejahr sämtliche Einkünfte in Österreich erzielte und sich sein Familienwohnsitz in Ungarn befand. Im Inland ist er auf Grund eines berufsbedingten Wohnsitzes gemäß § 1 Abs 2 EStG 1988 iVm § 26 Abs 2 BAO unbeschränkt steuerpflichtig. Auf Grund des Inlandswohnsitzes ist eine Option in die unbeschränkte Steuerpflicht gemäß § 1 Abs 4 EStG nicht möglich. Aus dem gemeinschaftsrechtlichen Diskriminierungsverbot (Art. 12 EGV) in Verbindung mit den gemeinschaftsrechtlichen Grundfreiheiten erlangt der Bf Anspruch auf den AVAB gem § 33 Abs 4 Z 1 EStG auch dann, wenn seine

Ehegattin in Österreich nicht unbeschränkt steuerpflichtig ist, weil sich der gemeinsame Familienwohnsitz in einem anderen EU-Mitgliedstaat (Ungarn) befindet. Im Lichte der Rechtsprechung des EuGH (Schumacker, Zurstrassen) könnte dem Bf in unmittelbarer Anwendung des Gemeinschaftsrechtes für seine im gemeinsamen Haushalt in Ungarn lebende Ehegattin grundsätzlich der AVAB zuerkannt werden.

Zu prüfen sind allerdings die weiteren gesetzlichen Voraussetzungen für die Anerkennung des Alleinverdienerabsetzbetrages.

Nach § 33 Abs 4 Z 1 EStG 1988 in der im vorliegenden Fall anwendbaren Fassung BGBl I 53/2013 steht Alleinverdienenden ein Alleinverdienerabsetzbetrag zu. Alleinverdienende sind Steuerpflichtige mit mindestens einem Kind, die mehr als sechs Monate im Kalenderjahr verheiratet oder eingetragene Partner sind und von ihren unbeschränkt steuerpflichtigen Ehegatten oder eingetragenen Partnern nicht dauernd getrennt leben. Voraussetzung ist, dass der (Ehe-)Partner **Einkünfte** von höchstens 6.000,00 € jährlich erzielt.

Nach § 2 Abs 2 EStG 1988 idF BGBl I 53/2013 ist Einkommen der Gesamtbetrag der **Einkünfte** aus den im Abs 3 aufgezählten Einkunftsarten nach Ausgleich mit Verlusten, die sich aus einzelnen Einkunftsarten ergeben, und nach Abzug der Sonderausgaben und außergewöhnlichen Belastungen sowie verschiedener Freibeträge. Nach § 2 Abs 4 Z 2 ergeben sich die Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (§ 2 Abs 3 Z 4) aus dem Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten, das heißt aus den steuerpflichtigen Bruttobezügen abzüglich der Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen (§ 16 Abs 1; vgl. BFG 28.1.2015, RV/7103524/2012 ua).

Sonderausgaben und außergewöhnliche Belastungen betreffen die Ermittlung des **Einkommens** und sind für Zwecke der Ermittlung des Grenzbetrags nicht abzuziehen (vgl. Jakom/Kanduth-Kristen EStG, 2016, § 33 Rz 27 mit Hinweis auf UFS 22.9.10, RV/2729-W/10; BFG 1.7.14, RV/7101830/2013).

Für den Grenzbetrag nach § 33 Abs 4 Z 1 sind die steuerpflichtigen **Einkünfte** der Gattin maßgeblich.

"**Einkünfte**" im Sinn der zitierten Bestimmung definieren sich aus dem positiven oder negativen Ergebnis bei den einzelnen Einkunftsarten nach Abzug von Betriebsausgaben oder Werbungskosten und stellen eine "Nettogröße" dar.

"**Einnahmen**" hingegen sind eine "Bruttogröße" und stellen die positiven Zuflüsse innerhalb der einzelnen Einkunftsarten vor Abzug von Betriebsausgaben oder Werbungskosten dar.

"**Einkommen**" ist der Gesamtbetrag der Einkünfte nach Ausgleich von Verlusten und nach Abzug der Sonderausgaben, außergewöhnlichen Belastungen etc. (vgl. Doralt/Ruppe I¹⁰, Rz 41, Seite 28).

Der Bf weist – im Widerspruch zur angeführten Terminologie - darauf hin, dass im "Steuerbuch 2015" nirgends stehe, dass das "BRUTTOeinkommen" der Partnerin

maßgeblich sei und dass für die Ermittlung des Grenzbetrages das "NETTOeinkommen" heranzuziehen sei. Tatsächlich ist jedoch dort von "**steuerpflichtigen Einkünften**" und der Abzugsfähigkeit bestimmter Beiträge, **Werbungskosten** und Zuschläge bzw Zulagen **vom Bruttobezug** die Rede.

Nach den vom BFG getroffenen Sachverhaltsfeststellungen steht fest, dass die Gattin des Bf im Jahr 2013 steuerpflichtige **Einkünfte** in Höhe von 7.833,60 € bezogen hat. Damit wurde der Grenzbetrag überschritten, sodass dem Beschwerdeführer der Alleinverdienerabsetzbetrag nicht zusteht und die Beschwerde abzuweisen war.

Zulässigkeit der Revision:

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts ist die Revision zulässig, wenn das Erkenntnis von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs nicht einheitlich beantwortet wird.

Die Rechtsfolge, dass der Alleinverdienerabsetzbetrag bei Überschreiten des Grenzbetrages gemäß § 33 Abs 4 Z 1 EStG 1988 nicht zusteht, ergibt sich zwingend aus dem Gesetz und stellt keine Rechtsfrage grundsätzlicher Bedeutung dar, weshalb die Revision nicht zuzulassen war (vgl. BFG 14.7.2015, RV/7101589/2014 ua).

Linz, am 27. Mai 2016