



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des A., geb. XX.XX.XXXX, vom 31. Juli 2004 gegen die Einkommensteuer-bescheide (Arbeitnehmerveranlagungen) für die Jahre 1999, 2000, 2001, 2002 und 2003 vom 22. Juni 2004 und vom 8. Juli 2004 des Finanzamtes Bruck Eisenstadt Oberwart entschieden:

S p r u c h :

1. Die Berufung gegen die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 1999, 2000, 2001 und 2002 werden als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

2. Die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2003 gilt gemäß § 275 der Bundesabgabenordnung (BAO), BGBl Nr. 1961/194 idGF, als zurückgenommen.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (in der Folge Bw. genannt) wohnte mit seiner Ehefrau und den beiden Kindern (D., 1989 geb., und E., 1986 geb.) in der Slowakei. In Österreich bezog er Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit. Die Wegstrecke zwischen seinem Wohnsitz in C. und seinem Arbeitsort in Österreich beträgt 41 km und wurde – nach seinen eigenen Angaben - von ihm täglich mit seinem Pkw zurückgelegt.

In den Steuererklärungen zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für die Jahre 1999, 2000, 2001, 2002 und 2003 beanspruchte der Bw. die große Pendlerpauschale sowie zur Berücksichtigung der Unterhaltsleistungen an seine beiden im gemeinsamen Haushalt in der

Slowakei lebenden Kinder den Abzug einer außergewöhnlichen Belastung von jährlich € 1.200,-- ohne Ansatz eines Selbstbehaltes.

In den Einkommensteuerbescheiden für die Jahre 1999, 2000, 2001, 2002 vom 22. Juni 2004 und im Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2003 vom 8. Juli 2004 wurde vom Finanzamt die große Pendlerpauschale für Fahrtstrecken bis 60 km in Abzug gebracht. Die begehrte außergewöhnliche Belastung wurde jedoch mit der Begründung abgelehnt, dass der Bw. als Grenzpendler beschränkt steuerpflichtig sei. Deshalb sei die Berücksichtigung einer außergewöhnlichen Belastung ausgeschlossen. Die Bestimmung des § 34 EStG (Außergewöhnliche Belastung) sei auf beschränkt Steuerpflichtige kraft gesetzlicher Anordnung nicht anwendbar.

Der Bw. erhob gegen die im Schriftsatz vom 31. Juli 2004 ausdrücklich bezeichneten Einkommensteuerbescheide für die Jahre 1999 bis 2002 vom 22. Juni 2004 das Rechtsmittel der Berufung und verlangte eine erklärungsgemäße Veranlagung. Auf Grund einer geänderten Rechtsansicht würde ihm eine außergewöhnliche Belastung zur Berücksichtigung der Unterhaltsleistungen an seine beiden haushaltszugehörigen Kinder doch zustehen.

Gegen den Einkommensteuerbescheid 2003 vom 8. Juli 2004 wurde weder im Schriftsatz vom 31. Juli 2004 noch durch gesondertes Schreiben ausdrücklich Berufung erhoben.

Vom Finanzamt wurde die Berufung vom 31. Juli 2004 gegen die Einkommensteuerbescheide 1999 bis 2002 mit Bescheid vom 12. August 2004 als verspätet zurückgewiesen. Auf Grund der dagegen erhobenen Berufung vom 13. September 2004, in welcher der Bw. die Fristgerechtigkeit seiner Berufung vom 31. Juli 2004 darlegte, wurden vom Finanzamt mit Berufungsvorentscheidung vom 8. November 2004 die Zurückweisungsbescheide ersatzlos aufgehoben. Somit war die Berufung vom 31. Juli 2004 gegen die Einkommensteuerbescheide 1999 bis 2002 wieder unerledigt.

In ergänzenden Schriftsätzen (vom 29. November 2004) zur Berufung vom 31. Juli 2004 gegen die Einkommensteuerbescheide 1999 bis 2002 nahm der Bw. ausdrücklich auch auf den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2003 Bezug. In diesen ergänzenden Anbringen sowie im Vorlageantrag vom 29. November 2004 betreffend den Einkommensteuerbescheid 2003 ging der Bw. offenkundig davon aus, dass die Berufung vom 31. Juli 2004 auch gegen den Einkommensteuerbescheid 2003 gerichtet gelte, obwohl in der Berufungsschrift eine entsprechende Bescheidbezeichnung fehlte.

Im Schriftsatz vom 13. September 2004 ergänzte der Bw. seine Berufungsbegründung dahingehend, dass er beantragte, gemäß § 1 Abs. 4 EStG 1988 als unbeschränkt steuerpflichtig behandelt zu werden. Er wies darauf hin, dass auf Grund des

EU-Diskriminierungsverbotes und des DBA-Diskriminierungsverbotes im Sinne des Art 24 OECD-Musterabkommen, sich diese Bestimmung entgegen ihrem engeren Wortlaut auch auf Staatsangehörige aus Drittstaaten erstrecke. Die Voraussetzungen des § 1 Abs. 4 EStG 1988 seien erfüllt, da er ausschließlich in Österreich Einkünfte erzielt habe. Da er in seinem Wohnsitzstaat aber gar keine Einkünfte erzielt habe, könne dieser, die Unterhaltsleistungen an seinen Kindern, überhaupt nicht berücksichtigen. Deshalb verlange das steuerliche Grundprinzip der Besteuerung nach der persönlichen Leistungsfähigkeit die Berücksichtigung seiner familiären Unterhaltsleistungen durch den Tätigkeitsstaat. Weiters verwies der Bw. in diesem Zusammenhang auf die Ausführungen in den LStR 2002, RZ 866.

Mit Vorlagebericht vom 8. November 2004 wurde vom Finanzamt die Berufung ohne eine weitere Veranlassung dem UFS als unabhängige Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorgelegt.

Mit Verfahrensbescheid vom 13. März 2008, zugestellt am 20. März 2008, des UFS wurde dem Bw. gemäß § 275 BAO in Verbindung mit § 250 Abs. 1 BAO aufgetragen, den Mangel der fehlenden Bescheidbezeichnung in der Berufung vom 31. Juli 2004 zu beheben. Aus der Berufungsschrift geht nach ihrem objektiven Erklärungsgehalt nämlich nicht hervor, dass auch der Einkommensteuerbescheid 2003 angefochten sein soll. Der Bw. ließ die vierwöchige Mängelbehebungsfrist ungenützt verstreichen.

Mit Vorhalt vom 13. März 2008, zugestellt am 20. März 2008, des UFS wurde der Bw. aufgefordert eine Bescheinigung der zuständigen slowakischen Abgabenbehörde über die Höhe der nicht der österreichischen Einkommensteuer unterliegenden Einkünfte für die Jahre 1999 bis 2003 vorzulegen. Er wurde in Kenntnis gesetzt, dass dieser Nachweis eine materiellrechtliche Voraussetzung zur Behandlung als unbeschränkt Steuerpflichtiger gemäß § 1 Abs. 4 EStG 1988 ist. Auch dieser Vorhalt blieb unbeantwortet.

Über die Berufung wurde erwogen:

Strittig ist, ob die Unterhaltsleistungen des Bw. an seine beiden haushaltszugehörigen, in der Slowakei lebenden, Kinder als außergewöhnliche Belastung oder in anderer Form steuermindernd zu berücksichtigen sind.

Der vorstehende Sachverhalt steht nicht in Streit und liegt der rechtlichen Beurteilung zu Grunde.

1. Steuerpflicht gemäß § 1 EStG 1988:

„§ 1. (1) Einkommensteuerpflichtig sind nur natürliche Personen.

(2) Unbeschränkt steuerpflichtig sind jene natürlichen Personen, die im Inland einen Wohnsitz oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben. Die unbeschränkte Steuerpflicht erstreckt sich auf alle in- und ausländischen Einkünfte.

(3) Beschränkt steuerpflichtig sind jene natürlichen Personen, die im Inland weder einen Wohnsitz noch ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben. Die beschränkte Steuerpflicht erstreckt sich nur auf die im § 98 aufgezählten Einkünfte.

(4) Auf Antrag werden auch Staatsangehörige von Mitgliedstaaten der Europäischen Union oder eines Staates, auf den das Abkommen über den Europäischen Wirtschaftsraum anzuwenden ist, als unbeschränkt steuerpflichtig behandelt, die im Inland weder einen Wohnsitz noch ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben, soweit sie inländische Einkünfte im Sinne des § 98 haben. Dies gilt nur, wenn ihre Einkünfte im Kalenderjahr mindestens zu 90% der österreichischen Einkommensteuer unterliegen oder wenn die nicht der österreichischen Einkommensteuer unterliegenden Einkünfte nicht mehr als 10.000 Euro betragen. Inländische Einkünfte, die nach einem Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung nur der Höhe nach beschränkt besteuert werden dürfen, gelten in diesem Zusammenhang als nicht der österreichischen Einkommensteuer unterliegend. Die Höhe der nicht der österreichischen Einkommensteuer unterliegenden Einkünfte ist durch eine Bescheinigung der zuständigen ausländischen Abgabenbehörde nachzuweisen. Der Antrag kann bis zum Eintritt der Rechtskraft des Bescheides gestellt werden.“

Der Bw. ist so genannter Grenzpendler. Aus dem Ausland nach Österreich einpendelnde Arbeitnehmer haben keinen gewöhnlichen Aufenthalt im Inland, wenn sie täglich nicht Hause zurückkehren (vgl. Doralt, EStG⁹, § 1 Tz 21). Der Bw. wurde daher mit seinen inländischen Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit zu Recht als beschränkt steuerpflichtig veranlagt.

Das DBA-Slowakei enthält keine Grenzgängerregelung, welche das Besteuerungsrecht an den Inlandseinkünften des Bw. dem ausländischen Wohnsitzstaat zuweisen würde.

Der Bw. beantragte gemäß § 1 Abs. 4 EStG als unbeschränkt steuerpflichtig behandelt zu werden. Dieses Antragsrecht steht auch allen Staatsangehörigen jener Staaten zu, mit denen Österreich ein Doppelbesteuerungsabkommen abgeschlossen hat, in dem ein dem Artikel 24 Abs. 1 des OECD-Musterabkommens nachgebildetes Diskriminierungsverbot enthalten ist. Das ist im geltenden DBA-Slowakei der Fall.

Tatbestandsmäßige Voraussetzung für die Behandlung als ungeschränkt Steuerpflichtig im Sinne des § 1 Abs. 4 EStG 1988 ist aber, dass die Höhe der nicht der österreichischen Einkommenssteuer unterliegenden Einkünfte durch eine Bescheinigung der zuständigen ausländischen Abgabenbehörde nachgewiesen ist.

Der Bw. hat diesen materiellrechtlichen Nachweis des § 1 Abs. 4 EStG nicht erbracht, obwohl er auf das Erfordernis hingewiesen wurde und zur Vorlage dieses Nachweises ausdrücklich aufgefordert wurde. Es liegt in der Sphäre und Verantwortung des Steuerpflichtigen alle für die Erfüllung des Antragsrechtes gemäß § 1 Abs. 4 EStG erforderlichen Voraussetzungen zu erbringen.

Da der Bw. seine Nachweispflicht gemäß § 1 Abs. 4 EStG nicht erfüllt hat, waren die Voraussetzungen für die Behandlung als unbeschränkt steuerpflichtig nicht gegeben. Der Bw. war daher mit seinen nichtselbständigen Inlandseinkünften als beschränkt steuerpflichtig zu veranlagern.

2. Außergewöhnliche Belastung durch Unterhaltsleistungen

Unterhaltsleistungen für Kinder werden grundsätzlich durch die Familienbeihilfe und den Kinderabsetzbetrag sowie den Unterhaltsabsetzbetrag abgegolten. Unterhaltsleistungen für haushaltszugehörige Kinder im Ausland, bei denen der Anspruch auf Familienbeihilfe nach § 2 Abs. 5 FLAG ausgeschlossen ist, sind hingegen als außergewöhnliche Belastung zu berücksichtigen. Von der Finanzverwaltung wird das Ausmaß des zu berücksichtigenden Unterhalts mit € 50,- pro Monat und Kind – ohne Abzug eines Selbstbehaltes - geschätzt.

Gemäß § 102 Abs. 2 Z. 3 EStG ist bei der Veranlagung beschränkt Steuerpflichtiger der Ansatz einer außergewöhnlichen Belastung gemäß § 34 EStG ausgeschlossen. Die Ausschlussbestimmung beruht auf der Überlegung, dass bei beschränkt Steuerpflichtigen es grundsätzlich Sache des Wohnsitzstaates ist die persönlichen Verhältnisse bei der Besteuerung zu berücksichtigen.

Für jene Fälle, in denen der Steuerpflichtige seine Einkünfte zu mindestens 90 % außerhalb seines Wohnsitzstaates erzielt, besteht i.d.R. durch die Möglichkeit der Option in die fiktive unbeschränkte Steuerpflicht gemäß § 1 Abs. 4 EStG ausreichend Vorsorge einer Berücksichtigung der persönlichen Verhältnisse im Quellenstaat.

Wie schon ausgeführt, hat der Bw. von der Option in die unbeschränkte Steuerpflicht – aus welchen persönlichen Gründen oder Umständen auch immer - keinen Gebrauch gemacht, indem er den notwendigen Nachweis nach § 1 Abs. 4 EStG seinem Antrag nicht angeschlossen hatte.

Auf die begehrte außergewöhnliche Belastung hat der Bw. somit keinen Anspruch und diese wurde zu Recht in den angefochtenen Bescheiden nicht berücksichtigt.

3. Berufungszurücknahme gemäß § 275 BAO

Gemäß § 250 Abs. 1 BAO muss die Berufung enthalten:

- a) die Bezeichnung des Bescheides, gegen den sie sich richtet;
- b) die Erklärung, in welchen Punkten der Bescheid angefochten wird;
- c) die Erklärung, welche Änderungen beantragt werden;
- d) eine Begründung.

Entspricht eine Berufung nicht den im § 250 Abs. 1 oder Abs. 2 erster Satz umschriebenen Erfordernissen, so hat die Abgabenbehörde dem Berufungswerber die Behebung dieser inhaltlichen Mängel mit dem Hinweis aufzutragen, dass die Berufung nach fruchtlosem Ablauf einer gleichzeitig zu bestimmenden angemessenen Frist als zurückgenommen gilt (§ 275 BAO).

Da dem Auftrag vom 13. März 2008, zugestellt am 20. März 2008, den Mangel der Berufung vom 31. Juli 2004 zu beheben, innerhalb der gesetzten Frist nicht entsprochen wurde, hatte die gesetzlich vorgesehene Rechtsfolge einzutreten.

Wien, am 8. Mai 2008