

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R in der Beschwerdesache A. C., AdresseBf., vertreten durch stV., AdresseStV., über die Beschwerde vom 20.04.2009 gegen den Bescheid der belangten Behörde FA Wien 8/16/17 vom 15.04.2009, betreffend Einkommensteuer 2007 zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Der Einkommensteuerbescheid 2007 bleibt unverändert.

II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Der Beschwerdeführer (Bf.) hat im streitgegenständlichen Jahr 2007 Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit sowohl in Österreich als auch in China erzielt. Strittig ist die steuerliche Behandlung der chinesischen Einkünfte in Österreich.

Im durch eine Arbeitnehmerveranlagung angeregten Einkommensteuerbescheid vom 05.11.2008 wurden lediglich die österreichischen Einkünfte berücksichtigt.

Im Bescheid vom 15.04.2009 wurden nach amtswegiger Wiederaufnahme des Verfahrens aufgrund einer Anregung des Bf. ausländische Einkünfte iHv € 19.640,00 im Rahmen eines Progressionsvorbehalts berücksichtigt.

In der fristgerecht eingebrachten Berufung wurde die Anrechnung der chinesischen Steuer iHv € 3.991,72 beantragt. Der Berufung wurden chinesische Lohnzettel von Juni 2007 bis Juni 2008 in chinesischer Sprache und die Jahreslohnzettel von 2007 und 2008, in denen die monatlichen Lohnzettel bis auf Juni 2008 erwähnt waren, in chinesischer und englischer Sprache beigelegt.

Im unbeantwortet gebliebenen Ergänzungsersuchen vom 27.08.2009 forderte das Finanzamt Nachweise der Art, Zusammensetzung und Höhe der chinesischen Einkünfte und der Höhe der in China abgezogenen Steuer inklusive des angewendeten Umrechnungskurses und gegebenenfalls übersetzten Urkunden. Weiters wurde *"um Klarstellung gebeten, ob für die als unter Progressionsvorbehalt steuerbefreite Auslandseinkünfte erklärten Bezüge nunmehr die Anrechnungsmethode begehrt wird."*

Mit Berufungsvorentscheidung vom 03.05.2012 wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab, da Artikel 24 Abs. 2 des Abkommens der Republik Österreich mit der Volksrepublik China zur Vermeidung einer Doppelbesteuerung vorsehe, dass die chinesischen Einkünfte in Österreich unter Progressionsvorbehalt von der Besteuerung ausgenommen würden.

Im fristgerecht eingebrachten Vorlageantrag wird vorgebracht, dass der Bf. von 15.07.2007 bis 15.09.2008 den Mittelpunkt seiner Lebensinteressen in China gehabt habe, wohin sich der Bf. 2007 mit damals noch unbestimmter Aufenthaltsdauer begeben habe. Daher stehe der Republik Österreich für diesen Zeitraum der Progressionsvorbehalt nicht zu.

Im Ergänzungsersuchen vom 26.06.2013 führte das Finanzamt aus:

- *"Laut ZMR-Anfrage waren sowohl Herr C. selbst als auch seine Gattin B. während des gesamten fraglichen Zeitraumes an der Adresse Z. (Hauptwohnsitz) gemeldet; dadurch ergibt sich die unbeschränkte Steuerpflicht in Österreich."*

Nach Ansicht der österreichischen Finanzverwaltung verlagert sich der Mittelpunkt der Lebensinteressen bei kurzfristigen Auslandsaufenthalten von weniger als zwei Jahren nicht. Nehmen Sie bitte dazu Stellung.

- *Wurde Herr C. von seiner Gattin bzw. Familie nach China begleitet?*
- *In der Zeit von 1.1. - 31.12.2007 und 1.1. - 31.12.2008 scheint die X. als Dienstgeber und bezugsauszahlende Stelle auf. Bitte legen Sie daher die zwischen Herrn C. und seinem Dienstgeber abgeschlossene Entsendevereinbarung vor.*
- *Bitte übersenden Sie nochmals eine Kopie der bereits im Abgabungsverfahren für 2007 vorgelegten Unterlagen."*

Im fristgerecht eingebrachten Antwortschreiben wird dazu wie folgt Stellung genommen:

1. *"Eine unbeschränkte Steuerpflicht in Österreich wird nicht durch eine polizeiliche Anmeldung, sondern lediglich durch die physische Anwesenheit bestimmt und wie aus den schon vorgelegten Unterlagen hervorgeht, befand sich Herr A. C., der von seiner Ehefrau begleitet wurde, in der angegebenen Zeit in China."*
2. *Die von Ihnen angesprochene Ansicht der Österreichischen Finanzverwaltung, dass sich der Mittelpunkt der Lebensinteressen bei einem Auslandsaufenthalt von zwei Jahren nicht verändert, ist durch das Gesetz nicht gedeckt. Dass der Auslandsaufenthalt auch nicht länger dauern würde, war auch nicht geplant, doch erwies sich die Tätigkeit von Herrn A. C. in China, insbesondere verursacht durch den Beginn der Wirtschaftskrise mit einer drastischen Reduktion des Frachtaufkommens, als nicht so erfolgreich, dass ein weiterer Aufenthalt gerechtfertigt gewesen wäre.*
3. *Das Dienstverhältnis von Herrn A. C. zur X. wurde auch nicht beendet. In Shanghai, wohin Herr A. C. vom Unternehmen entsandt wurde, befand sich eine Repräsentanz. Eine Repräsentanz zeichnet sich nach chinesischem Recht dadurch aus, dass sie keine Geschäfte auf eigene Rechnung abwickeln darf — sie kann also nur die Kontakte für die direkten Geschäftsabschlüsse des Unternehmens, das die Repräsentanz unterhält,*

mit lokalen Kunden vermitteln. Die Aufwendungen der Repräsentanz gingen daher zu Lasten des österreichischen Unternehmens, wenn auch eine Versteuerung der Einkünfte von Herrn A. C. in China stattgefunden hat.

Eine Kopie der bereits 2007 vorgelegten Unterlagen legen wir nochmals bei, dürfen allerdings festhalten, dass Herr A. C., da er nicht Unternehmer ist, zu einer so langfristigen Aufbewahrung nicht verpflichtet gewesen wäre."

Das Finanzamt legte daraufhin die (nunmehr als Beschwerde zu wertende) Berufung und die bezughabenden Akten dem BFG vor.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Gemäß Art. 151 Abs. 51 Z 8 B-VG wurde mit 1. Jänner 2014 der Unabhängige Finanzsenat aufgelöst. Die Zuständigkeit zur Weiterführung der mit Ablauf des 31. Dezember 2013 bei dieser Behörde anhängigen Verfahren ging auf das Bundesfinanzgericht über. Gemäß § 323 Abs. 38 BAO sind am 31. Dezember 2013 anhängige Berufungen vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinne des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen. Das Verfahren betreffende Anbringen wirken ab 1. Jänner 2014 auch gegenüber dem Bundesfinanzgericht.

Das Bundesfinanzgericht nimmt aufgrund der festgestellten Aktenlage den folgenden **Sachverhalt** als erwiesen an:

Der Bf. hat 2007 Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit in Österreich ganzjährig und zusätzlich ab Juni 2007 Einkünfte aus einer Tätigkeit in China bezogen. Dazu begab er sich auf vorerst unbestimmte Dauer mit seiner Gattin nach China. Währenddessen behielten sowohl der Bf. als auch seine Gattin ihren Hauptwohnsitz in einer Wohnung in Österreich, zu der sie nach der Entsendung wieder zurückkehrten. Das Dienstverhältnis des Bf. blieb durchgehend bis dato bestehen. Dieser Sachverhalt ist soweit unbestritten. Strittig ist nun, ob der Bf. den Mittelpunkt seiner Lebensinteressen 2007 in China gehabt hat.

Eine exakte Feststellung des Endes und damit der Dauer der Tätigkeit in China erübrigt sich insofern, als es letztlich für die Entscheidung nicht von Relevanz ist, ob der Bf. 12 oder 15 Monate in China verbracht hat. Nach den der Berufung beigelegten chinesischen Lohnzetteln war der Bf. bis einschließlich Juni 2008 in China tätig, woraus sich eine Dauer von 12 Monaten ergeben würde. Hingegen hätte der Bf. nach seinen Aussagen im Vorlageantrag den Mittelpunkt seiner Lebensinteressen bis 15.09.2008 in China gehabt, was eventuell auf eine 15-monatige Tätigkeit schließen ließe.

Rechtliche Grundlagen

Gemäß § 26 Abs. 1 Bundesabgabenordnung (BAO) hat jemand dort einen Wohnsitz im Sinne der Abgabenvorschriften, wo er eine Wohnung unter Umständen innehat, die darauf schließen lassen, dass er die Wohnung beibehalten und benutzen wird.

Gemäß § 1 Abs. 2 Einkommensteuergesetz (EStG) 1988 sind jene natürlichen Personen, die im Inland einen Wohnsitz haben, unbeschränkt steuerpflichtig. Die unbeschränkte Steuerpflicht erstreckt sich auf alle in- und ausländischen Einkünfte.

Gemäß Artikel 4 Abs. 1 des Abkommen zwischen der Regierung der Republik Österreich und der Regierung der Volksrepublik China zur Vermeidung der Doppelbesteuerung und zur Verhinderung der Steuerumgehung auf dem Gebiete der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen BGBl. Nr. 679/1992 (DBA China) ist eine Person in dem Vertragsstaat ansässig, die nach dem Recht dieses Vertragsstaats dort auf Grund ihres Wohnsitzes, ihres ständigen Aufenthalts, des Ortes ihres Hauptsitzes, des Ortes ihrer Geschäftsleitung oder eines anderen ähnlichen Merkmals steuerpflichtig ist.

Gemäß Art. 4 Abs. 2 lit.a DBA China ist eine natürliche Person, die nach Abs. 1 in beiden Vertragsstaaten ansässig ist, in dem Vertragsstaat ansässig, in dem sie über eine ständige Wohnstätte verfügt. Verfügt sie in beiden Vertragsstaaten über eine ständige Wohnstätte, so gilt sie als in dem Vertragsstaat ansässig, zu dem sie die engeren persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen hat (Mittelpunkt der Lebensinteressen).

Gemäß Art 15 Abs. 1 DBA China dürfen Gehälter, Löhne und ähnliche Vergütungen, die eine in einem Vertragsstaat ansässige Person aus unselbständiger Arbeit bezieht, nur in diesem Vertragsstaat besteuert werden, es sei denn, die Arbeit wird im anderen Vertragsstaat ausgeübt. Wird die Arbeit dort ausgeübt, so dürfen die dafür bezogenen Vergütungen im anderen Vertragsstaat besteuert werden.

Gemäß Art 24 Abs. 2 lit a DBA China nimmt Österreich Einkünfte einer in Österreich ansässigen Person, die in China nach diesem Abkommen besteuert werden dürfen, diese Einkünfte von der Besteuerung aus. Österreich darf jedoch bei der Festsetzung der Steuer für das übrige Einkommen dieser Person Einkünfte, die von der Besteuerung ausgenommen sind, einbeziehen.

Erwägungen

Der Bf. ist gem. § 1 Abs. 2 EStG 1988 in Verbindung mit § 26 Abs. 1 BAO in Österreich jedenfalls unbeschränkt steuerpflichtig, da er seine Mietwohnung nicht aufgegeben hat und daher diese noch innegehabt hat. Schließlich lässt auch die Tatsache, dass der Bf. vor und nach seinem Aufenthalt in China dort gewohnt hat, darauf schließen, dass er sie beibehalten und benützen will. Daher sind die Einkünfte aus China in Österreich nach innerstaatlichem Recht steuerpflichtig.

Gemäß Art 15 Abs. 1 des hier anzuwendenden DBA China dürfen die chinesischen Einkünfte aus unselbständiger Arbeit des Bf. nicht in Österreich besteuert werden, da die Arbeit in China ausgeübt wird. Allerdings dürfen diese Einkünfte gemäß

Art 24 Abs. 2 lit a 2. Satz DBA China bei der Festsetzung der Steuer für das übrige Einkommen in Österreich im Rahmen des Progressionsvorbehaltes berücksichtigt werden, wenn der Bf. in Österreich ansässig ist.

Gemäß Art 4 Abs. 1 DBA China ist der Bf. aufgrund seiner unbeschränkten Steuerpflicht aufgrund seines Wohnsitzes in Österreich ansässig. Allerdings ist er auch aufgrund seines Wohnsitzes in China dort steuerpflichtig und daher gemäß Art 4 Abs. 1 DBA China auch dort ansässig. In diesen Fällen richtet sich seine Ansässigkeit gemäß Art 4 Abs. 2 lit a DBA China nach seiner ständigen Wohnstätte, über die er allerdings sowohl in Österreich als auch in China verfügt. Daher ist der Bf. dort ansässig, wo er den Mittelpunkt seiner Lebensinteressen hat. Diese rechtliche Würdigung ist insoweit unstrittig.

Zum Wechsel des Mittelpunkts der Lebensinteressen hat der VwGH in seinem Erkenntnis vom 25.07.2013, 2011/15/0193 die folgende Rechtsauffassung vertreten:

"Begründet eine Person in einem Staat eine Wohnstätte, ohne ihre im anderen Staat schon bestehende Wohnstätte aufzugeben, so kann die Tatsache, dass sie die erste Wohnstätte beibehält, wo sie bisher gelebt und gearbeitet hat und wo sie ihre Familie und ihren Besitz hat, zusammen mit anderen Gesichtspunkten dafür sprechen, dass sie den Mittelpunkt der Lebensinteressen im ersten Staat beibehalten hat. Eine zeitlich begrenzte Auslandstätigkeit lässt den Mittelpunkt der Lebensinteressen auch dann im Inland bestehen, wenn die Familie an den Arbeitsort im Ausland mitzieht, die Wohnung im Inland aber beibehalten wird.

Bei der Ermittlung des Mittelpunktes der Lebensinteressen ist regelmäßig nicht nur auf die Verhältnisse eines Jahres, sondern auf einen längeren Beobachtungszeitraum abzustellen.

Übliche Kontakte zu Arbeitskollegen und Mitbewohnern fallen nicht als persönliche Beziehungen ins Gewicht."

Der Bf. war 12 bis 15 Monate in China tätig. Auch wenn der Bf. ausführt, dass die exakte Dauer des Auslandsaufenthalts ursprünglich nicht geplant gewesen sei, lag jedenfalls von Beginn an eine zeitlich begrenzte Auslandstätigkeit vor, nach der der Bf. mit seiner Gattin anschließend wieder in Österreich tätig werden möchte. Schließlich haben sie die Wohnung und ihren Hauptwohnsitz in Österreich behalten, wohin sie unstrittigerweise anschließend auch wieder gezogen sind. Weiters blieb auch das Dienstverhältnis in Österreich aufrecht, das auch bis dato noch besteht, sodass es dem Bf. möglich war, nach der Entsendung wieder an seinen Dienstort in Österreich zurückzukehren. Auch der Aufenthalt seiner Gattin in China war lediglich durch die Tätigkeit des Bf. in China veranlasst und an diese geknüpft.

Der einzige Bezug des Bf. zu China bestand in der zeitlich begrenzten Tätigkeit in China. Insofern wurde zwar eine wirtschaftliche Beziehung zu China hergestellt, allerdings blieb auch das Dienstverhältnis in Österreich aufrecht, aus dem der Bf. durchgehend Bezüge erhielt. Somit bestand auch in der Zeit, in der sich der Bf. in China aufhielt, ein wirtschaftlicher Bezug zu Österreich.

Über die Tätigkeit in China hinausgehende wirtschaftliche oder persönliche Bindungen zu China hat der Bf. weder nachgewiesen noch behauptet.

Ein auf lediglich 12 bis 15 Monate begrenzter und allein durch die Arbeit bedingter Aufenthalt im Ausland ist aber selbst dann nicht geeignet, die über das ganze Leben hindurch erfolgte wirtschaftliche und persönliche Einbettung in das gesellschaftliche Leben eines Staates zu lösen, wenn der Auslandsaufenthalt ohne Unterbrechung erfolgt und die Gattin mitzieht. Der Mittelpunkt der Lebensinteressen setzt stärkere Bindungen voraus als die bloße Ansässigkeit.

Bei Abwägung der Gesamtheit der persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen des Bf. zu den beiden Vertragsstaaten Österreich und China ergibt sich daher für das BFG, dass auch im Streitzeitraum Österreich der bedeutungsvollere gewesen ist.

Diese Rechtsansicht zum Thema Ansässigkeit und Mittelpunkt der Lebensinteressen deckt sich auch mit der im Erkenntnis des BFG vom 01.02.2019, RV/1100059/2017, dem ein vergleichbarer Sachverhalt zugrunde lag. Nach diesem Erkenntnis bewirkt eine dreijährige Tätigkeit in den USA, die ursprünglich auf längere Zeit geplant war, auch dann keine Verlagerung des Mittelpunkts der Lebensinteressen in die USA, wenn die Gattin den Bf. begleitet.

Da nach Auffassung des BFG aus den genannten Gründen davon auszugehen war, dass der Mittelpunkt der Lebensinteressen des Bf. im Beschwerdezeitraum in Österreich gelegen ist, war er auch in Österreich im Sinne des DBA China ansässig und durfte somit Österreich die chinesischen Einkünfte im Rahmen des Progressionsvorbehalts berücksichtigen. Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes 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.

Eine Revision wird nicht zugelassen, da die Merkmale des Mittelpunkts der Lebensinteressen und deren Gewichtung in ständiger Rechtsprechung des VwGH (u.a. VwGH vom 22.03.1991, 90/13/0073 und VwGH vom 25.07.2013, 2011/15/0193) bereits hinreichend geklärt sind und das BFG keine Veranlassung sieht, von dieser Rechtsprechung abzuweichen.

Wien, am 25. Oktober 2019

