

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R. in der Beschwerdesache BF, vertreten durch Vertretung, über die Beschwerde vom 4. April 2014 gegen den Bescheid des Finanzamtes FA vom 7. März 2014, betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2011, zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird teilweise Folge gegeben.

Die Einkommensteuer für das Jahr 2011 wird festgesetzt mit Gutschrift € 358,00 (bisher Gutschrift € 201,00)

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

Entscheidungsgründe

Mit dem angefochtenen Bescheid setzte das Finanzamt gegenüber dem Beschwerdeführer (im Folgenden BF) eine Gutschrift an Einkommensteuer für das Jahr 2011 von Euro 201,00 fest. Das Finanzamt rechnete den von Jänner bis August 2011 erzielten Inlandseinkünften von Euro 27.510,81 ausländische Einkünfte von Euro 13.851,40, für den Zeitraum September bis Dezember 2011, für die Berechnung des Progressionsvorbehalts hinzu. Mit dem ermittelten Durchschnittssteuersatz von 29,45 % ergab sich die streitgegenständliche Gutschrift gegenüber der bereits abgeführten Lohnsteuer.

In seiner Bescheidebegründung führte das Finanzamt aus, dass laut dem Doppelbesteuerungsabkommen mit Frankreich eine Person dort ansässig sei, wo sie die engeren persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen unterhalte. Im gegenständlichen Fall sei der BF laut zentralem Melderegister seit 4.2.2009 bis zur Bescheiderlassung mit Hauptwohnsitz PLZ Ort, Straße, gemeldet. Sein bis dahin bestehender Hauptwohnsitz in Adresse-Wien-1, sei mit selbem Datum als Nebenwohnsitz deklariert worden. Auch dieser Wohnsitz sei aufrecht. Laut übermitteltem Arbeitsvertrag sei der BF in der Zeit von September 2011 bis August 2013 für zwei Jahre (mit Verlängerungsoption) nach Frankreich entsendet worden und in Österreich sozialversichert geblieben. Amtliche Ermittlungen hätten auch ergeben, dass auf den BF in der Zeit vom 5.2.2009 bis zum Zeitpunkt der Bescheiderlassung ein PKW (Alfa Romeo) in Österreich zugelassen sei. Die befristete Entsendung ins Ausland, die Beibehaltung eines inländischen Wohnsitzes,

sowie der Umstand, dass im Zeitraum der Entsendung im Inland ein KFZ angemeldet sei, spreche dafür, dass der BF seinen Mittelpunkt der Lebensinteressen im Zeitraum der Entsendung nicht ins Ausland verlegt habe und im Jahre 2011 in Österreich ansässig gewesen sei. Nach Art. 23 des Doppelbesteuerungsabkommens mit Frankreich seien die für die Tätigkeit in Frankreich bezogenen Einkünfte in Österreich bei der Festsetzung der Steuer für das österreichische Einkommen einzubeziehen (Progressionsvorbehalt). Da weder vom BF noch von der Lohnverrechnung des Arbeitgebers die Einkünfte des Zeitraums 1.9.2011 bis 31.12.2011 bekannt gegeben worden seien, seien diese im Schätzungswege ermittelt und 50 % der in den ersten acht Monaten ausgewiesenen Inlandseinkünfte angesetzt worden.

In der dagegen erhobenen Beschwerde beantragte der BF die "Streichung der Schätzung seiner Einkünfte für den Zeitraum 1. September bis 31. Dezember 2011". In diesem Zeitraum sei er Österreich nicht steuerpflichtig gewesen. Er sei zwar noch bei seinen Eltern in Ort behördlich gemeldet, habe jedoch keine Möglichkeit, sein altes Zimmer noch zu nutzen, da dieses bereits von seinen jüngeren Geschwistern genutzt würde. Ein bestätigendes Schreiben seiner Eltern füge er bei. Weiters lege er ein E-Mail seines ehemaligen Vermieters bei, in welchem dieser bestätige, dass er aus der Wohnung in Adresse-Wien-1, im Jahr 2007 ausgezogen sei. Er habe vergessen, sich beim Meldeamt abzumelden. Somit verfüge er gemäß § 26 BAO seit dem Umzug nach Frankreich mit September 2011 über keinen österreichischen Wohnsitz mehr (Kein Innehaben, keine ständige Nutzungsmöglichkeit). Österreich habe ab seinem Umzug nach Frankreich kein Besteuerungsrecht für seine Einkünfte aus nicht selbstständiger Arbeit, da diese Tätigkeit ausschließlich in Frankreich ausgeübt worden sei. Sein Gehalt habe er nicht mehr von seinem österreichischen Arbeitgeber sondern von der französischen Konzerngesellschaft erhalten und versteuert. Da er seine Wohnsitze in Österreich vollständig aufgegeben habe, sei es auch nicht relevant, dass sein Dienstvertrag der französischen Konzerngesellschaft befristet gewesen sei.

In seiner abweisenden Beschwerdevorentscheidung führte das Finanzamt aus, dass die Ansässigkeit in dem Land bestünde, in welchem ein Wohnsitz bestehe. Wenn in zwei Staaten ein Wohnsitz gegeben sei, dann sei zu beurteilen, in welchem der Lebensmittelpunkt liege (die engeren persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen, wobei den persönlichen Beziehungen im Zweifel stärkeres Gewicht beizumessen sei). Der BF sei seit 4. Feber 2009 mit Hauptwohnsitz in PLZ Ort, Straße, und mit seit dem Datum in Adresse-Wien-1, gemeldet. Das vorgelegte E-Mail des Vermieters sei als Nachweis nicht ausreichend, zumal der Unterkunftsgeber laut zentralem Melderegister mit dem Vermieter laut E-Mail nicht ident sei.

Der BF beantragte die Vorlage seiner Beschwerde an das Bundesfinanzgericht. In seinem Vorlagantrag fasste er die Situation aus seiner Sicht nochmals zusammen und klärte auf, dass das dem Finanzamt vorgelegte E-Mail betreffend die Wohnung in Adresse-Wien-1, vom Wohnungseigentümer stamme, welcher die Wohnung an den seinerzeitigen

Unterkunftsgeber des BF vermietet habe. Nunmehr werde auch ein bestätigendes E-Mail des seinerzeitigen Unterkunftsgebers beigelegt.

In seinem Vorlagebericht wiederholte das Finanzamt nochmals seinen Rechtsstandpunkt und verwies noch darauf, dass der BF seit Juli 2014 wieder mit Hauptwohnsitz in Wien gemeldet sei. Das Finanzamt führte als Beweismittel einen Zusatz zum Arbeitsvertrag vom 11. Mai 2011, einen Versicherungsdatenausdruck und eine KFZ-Zentralregisterabfrage ins Treffen.

Im Verfahren vor dem Bundesfinanzgericht legte der BF durch seine steuerliche Vertretung noch bezughabende Steuererklärungen und Steuerbescheide aus Frankreich vor sowie Nachweise hinsichtlich seines französischen Wohnsitzes.

In einer abschließenden Eingabe an das Bundesfinanzgericht führte der steuerliche Vertreter des BF zu der in Frankreich in Anspruch genommene Steuerbefreiung, wonach ein Großteil der Tätigkeit im Ausland (von Frankreich aus gesehen) erbracht worden wäre, aus: Es sei tatsächlich so, dass der BF zu dieser Zeit regelmäßig auf Dienstreisen gewesen sei, da der Dienstgeber in zwölf verschiedenen Ländern Europas vertreten sei. Der BF sei im Rahmen seiner Tätigkeit regelmäßig in diesen Ländern (vor allem Holland und Spanien) tätig gewesen. Im Zuge der Inanspruchnahme der Steuerbefreiung sei seinem Klienten auch geraten worden, die Flugtickets aufzubewahren. Diese könnten bei Bedarf auch vorgelegt werden. Die Steuerbefreiung sei demnach zu Recht in Anspruch genommen worden, und die Befürchtung, dass ein Großteil der Leistungen in Österreich erbracht worden wäre, und die Einkünfte laut DBA dann in Österreich zu besteuern gewesen wären, sei nicht zutreffend. Bezüglich der aufrechten Meldungen in Österreich (Hauptwohnsitz bei den Eltern, Nebenwohnsitz in einer Studenten-WG, welche zu dieser Zeit nicht mehr bestanden habe, gebe der BF unumwunden zu, dass er seinen Meldeverpflichtungen zu dieser Zeit nicht ordnungsgemäß nachgekommen sei. Tatsächlich habe er in der Zeit vor der Übersiedlung nach Frankreich (bis Herbst 2011) bei seiner damaligen Verlobten in Adresse-Wien-2, gewohnt, welche mit ihm nach Frankreich hätte kommen sollen. Die Beziehung sei jedoch noch vor dem Umzug beendet worden und der BF alleine nach Frankreich gezogen. Aus dem Elternhaus sei der BF bereits im August 2002 ausgezogen. Sein Zimmer habe danach der kleine Bruder, der BF sei der Älteste von sieben Geschwistern, begonnen. Mittlerweile seien alle Meldungen auf den richtigen Stand gebracht worden. Aus der Sicht des BF gehe es nur mehr um die Frage, ob er im Zuge seiner Übersiedlung nach Frankreich, wo er ursprünglich mindestens zwei Jahre bleiben wollte, seinen Wohnsitz bzw. seine Wohnsitze in Österreich tatsächlich aufgegeben habe. Seinen einzigen wahren Wohnsitz (welcher leider nicht ordnungsgemäß angemeldet worden sei) habe er zu dieser Zeit bei seiner damaligen Freundin gehabt. Im Zuge der Trennung sei dieser aufgegeben worden. Die Hauptwohnsitzmeldung im Elternhaus sei unstrittig nicht förderlich für sein Beschwerdebegehren, jedoch lasse sich dieser Mangel rückwirkend leider nicht beheben. Die Tatsache, dass er in das Elternhaus theoretisch wieder einziehen hätte können, sei allerdings seiner Meinung nicht schädlich.

Über die Beschwerde wurde erwogen

Nachstehender entscheidungsrelevanter **Sachverhalt** wurde festgestellt:

Am 22. Mai 2011 schloss der BF mit seinem Dienstgeber DG (im Folgenden als österreichischer Dienstgeber bezeichnet), eine Vereinbarung "Additional Secondment Clause to Employment Contract", wonach er vom 1. September 2011 bis zum 31. August 2013 der Firma Konzernfirma in Paris (im Folgenden als französische Konzernfirma bezeichnet), mit den Aufgaben eines "International Leasing Managers" zugeteilt werde.

Als Vertragsparteien sind der österreichische Dienstgeber und der BF als österreichischer Staatsbürger, residierend in Wien, angeführt, weiters die französische Konzernfirma als dritter Vertragsteil.

In Artikel 1 der Vereinbarung ist der Beginn des Beschäftigungsverhältnisses des BF beim österreichischen Dienstgeber mit 2. Februar 2009 festgehalten. Als Zweck der Vereinbarung wird angeführt, die Hauptbestimmungen für die Abfahrt des Mitarbeiters, die Dienstleistung bei der auswärtigen Zuteilung und der Rückkehr festzulegen. Die Bestimmungen des ursprünglichen Dienstvertrages würden, sofern sie durch die gegenständliche Vereinbarung nicht abgeändert seien, für die Dauer der Zuteilung in Frankreich weitergelten und der österreichische Dienstgeber bleibe der alleinige Dienstgeber des BF für die gesamte Dauer seiner Zuteilung.

Artikel 2 der Vereinbarung enthält neben der Dauer der Zuteilung von 24 Monaten noch die Bestimmung, wonach die Zuteilung einvernehmlich mit einer zweimonatigen Frist vor dem Ende der Zuteilungsperiode erneuert werden könne.

Artikel 3 der Vereinbarung hält fest, dass der BF im Personalstand des österreichischen Dienstgebers bleibe und dass die Dauer seiner Zuteilung in Frankreich auf sein Dienstalter angerechnet werde. Weiters werden in diesem Artikel österreichisches Recht und österreichische Gerichtshöfe für Streitigkeiten aus dieser Vereinbarung festgelegt.

Artikel 4 hält fest, dass der BF der französischen Konzernfirma, bezeichnet als „Host Company“, in Paris zugeteilt werde. Das stimmt der BF ausdrücklich zu, Geschäftsreisen in alle Länder durchzuführen, in denen die Firmengruppe vertreten sei.

Artikel 5 bestimmt, dass der BF über den Fortschritt seiner Zuteilung sowie über Urlaubstage oder Wechsel in den ihn betreffenden Daten an die Personalabteilung des österreichischen Dienstgebers zu berichten habe.

Artikel 6 bestimmt, dass für die Arbeitszeiten die gesetzlichen Bestimmungen in Österreich und die Vereinbarungen aus dem Arbeitsvertrag des BF gelten würden, vorbehaltlich günstigerer Bestimmungen in Frankreich.

Artikel 7 hält fest, dass für den BF die gesetzlichen bezahlten Urlaubstage in Österreich gelten sowie die Feiertage in Frankreich.

Artikel 8 regelt, dass der BF in der Sozialversicherung und im Pensionssystem Österreichs verbleibe. Er werde das Formular E 101 für die Dauer seiner Zuteilung erhalten und deshalb von der Zahlung der Sozialversicherungsbeiträge in Frankreich ausgenommen sein.

Artikel 9 hält fest, dass ein jährliches Gehalt von € 50.000 ab 1. September 2011 sowie von € 56.202, nur für Zwecke der Berechnung der Sozialversicherungsbeiträge in Österreich, zugrundegelegt werde. Das in Frankreich von der französischen Konzernfirma an den BF auszuzahlende jährliche Gehalt wurde mit € 45.607 ab 1. September 2011 und € 51.052 ab 1. Jänner 2012 festgelegt. Weiters solle der BF an erfolgsabhängigen variablen Gehaltsbestandteilen der Firmengruppe teilnehmen.

Artikel 10 sichert dem BF – entsprechend den Mobilitätsbestimmungen der Firmengruppe - die Übernahme der Umzugskosten sowie der Registrierungsgebühren der französischen Verwaltung zu, weiters 45 Tage kurzfristige Wohnungskosten, ein Netto-Monatsgehalt als Umzugsabgeltung und steuerliche Beratung. Für das erste Jahr werden dem BF je drei Heimreisen für sich und seine Verlobte oder sechs Einzelreisen eingeräumt. Für das zweite Jahr werden je zwei Heimreisen für den BF und seine Verlobte oder vier Einzelreisen vereinbart. Der Verlobten des BF solle Unterstützung für ihre berufliche Orientierung nach ihrer Ankunft in Paris zukommen.

Artikel 11 enthält Bestimmungen über die Beendigung der Zuteilung sowie über eine mögliche Vereinbarung betreffend Verlängerung. Für den Fall einer Verlängerung soll eine diesbezügliche Vereinbarung zwei Monate vor dem Ende der Zuteilung getroffen werden, in welcher die Bedingungen für die Verlängerung festgelegt werden. Nach dem Ende seiner Zuteilung in Frankreich solle der BF nach Österreich zurück in eine Position kommen, die seiner früheren Verwendung in Österreich entspreche. Weiters enthält dieser Artikel Bestimmungen über eine frühere Beendigung der Zuteilung, zu welcher der Dienstgeber berechtigt sei, wobei ebenfalls eine Frist von zwei Monaten ab der Bekanntgabe an den BF vorgesehen ist.

Artikel 12 legt u.a. auch für den Fall einer vorzeitigen Beendigung der Zuteilung durch den BF eine Frist von zwei Monaten für die Bekanntgabe fest.

Artikel 13 legt fest, dass der BF und der österreichische Dienstgeber sich das Recht vorbehalten, den Anstellungsvertrag sowohl durch Rücktritt als auch durch Entlassung, entsprechend den Vorschriften des österreichischen Dienstgebers, zu beenden. Für den Fall von Fehlverhalten oder Fahrlässigkeit während der Zuteilung trägt der österreichische Dienstgeber keine Kosten der Rückkehr des BF nach Österreich.

Artikel 14 hält fest dass die Bestimmungen des Anstellungsvertrages betreffend Vertraulichkeit, Rückstellung von Ausrüstung und Kündigungsfrist auch Teil dieser Vereinbarung seien.

Artikel 15 regelt abschließend, dass der BF über Verlangen des österreichischen Dienstgebers jegliche Ausrüstung, z.B. Dienstfahrzeug, Telefon, Computer, Faxgerät etc., weiters Firmenunterlagen im Falle der Beendigung zurückzustellen habe.

Der BF nahm für die Zeit seiner Zuteilung zur Konzertfirma Wohnung in Paris. Am 28. Oktober 2011 schloss er einen Mietvertrag über ein möbliertes Appartement im Ausmaß von 26 m² ab, in dem er bis zum Ende seines Dienstverhältnisses wohnte. Zu einer Übersiedlung seiner Verlobten ist es nicht gekommen. Die Beziehung wurde beendet. Bis

zu seiner Übersiedlung nach Frankreich wohnte der BF bei seiner Verlobten in Adresse-Wien-2.

In seinen bei der französischen Steuerverwaltung eingereichten Einkommensteuererklärungen für die Jahre 2011, 2012 und 2013 wies der BF Einkünfte von € 12.208 (2011), € 48.947 (2012) und € 20.714 (2013) aus. In beiden Veranlagungsjahren brachte der BF die Hälfte der ausgewiesenen Einkünfte für im Ausland erbrachte Tätigkeiten als steuerfrei in Abzug, sodass als steuerpflichtige Einkünfte in Frankreich € 6.104 (2011), € 24.484 (2012) und € 10.357 (2013) verblieben. Als Bankverbindung wurde in den Beilagen zu den Steuererklärungen ein auf den BF lautendes Konto in Österreich angeführt.

Mit der am 21. Juli 2011 ausgestellten „Bescheinigung über die Rechtsvorschriften der sozialen Sicherheit, die auf den/die Inhaber/in anzuwenden sind“ bestätigte die zuständige Gebietskrankenkasse, dass der BF im Zeitraum 1. September 2011 bis 31. August 2013 den österreichischen Sozialversicherungs-Vorschriften unterliege und dass der BF in einem anderen Staat keine Beiträge zu zahlen habe.

Das Dienstverhältnis des BF zum österreichischen Arbeitgeber und damit auch die Zuteilung zur Konzernfirma in Frankreich wurde mit Ende Februar 2013 beendet.

Auf der vom BF am 11. April 2013 unterfertigten Lieferbestätigung, betreffend das Übersiedlungsgut von Frankreich nach Österreich, ist als Empfängeradresse Adresse-NÖ, angeführt. Dieselbe Adresse des BF scheint auch auf einer am 16. September 2013 fälligen Steuervorschreibung der französischen Finanzverwaltung vom 26. August 2013 auf.

Auf einem vom österreichischen Dienstgeber, mit Datum 5. April 2012, für den Zeitraum September 2011 bis Dezember 2011 ausgestellten Lohnzettel ist als Adresse des BF Adresse-Wien-3, angeführt.

Der BF war von 4. Februar 2009 bis 17. Juli 2014 mit Hauptwohnsitz in seinem Elternhaus in PLZ Ort, Straße, gemeldet. Die bis dahin als Hauptwohnsitz gemeldete Adresse in Adresse-Wien-1, wurde mit diesem Datum als Nebenwohnsitz eingetragen. Die Wohnung in Adresse-Wien-1, wurde vom BF jedoch tatsächlich seit 2007 nicht mehr genutzt. Vom 17. Juli 2014 bis 3. Februar 2017 war der BF mit Hauptwohnsitz in Adresse-NÖ, gemeldet. Seit 3. Februar 2017 ist sein Hauptwohnsitz in Adresse-Wien-4, meldebehördlich ausgewiesen.

In einem mit 31. März 2014 datierten Schreiben führten die Eltern des BF aus, dass ihr Sohn im September 2002 in Wien zu studieren begonnen habe und sowohl in Wien als auch bei ihnen gewohnt habe. Seit seinem Arbeitsbeginn im Februar 2009 habe er in ihrem Haus kein eigenes Zimmer mehr, da dieses von einem seiner jüngeren Brüder bewohnt werde. Wenn der BF zu Besuch komme, schlafe er im Gästezimmer oder im Keller.

Auf den BF war während des gesamten Zeitraumes seiner Tätigkeit in Frankreich ein PKW Alfa Romeo, mit dem amtlichen Kennzeichen XY, im Inland zum Verkehr zugelassen. Dieser PKW Alfa Romeo wurde vom BF am 5. Februar 2009 angemeldet.

Beweiswürdigung

Dieser festgestellte Sachverhalt gründet sich auf die im Akt einliegenden Unterlagen, an deren Richtigkeit kein Zweifel bestand und die seitens des BF auch nicht in Zweifel gezogen wurden. Ein wesentlicher Teil der der Sachverhaltsfeststellung zugrunde liegenden Dokumente wurde vom BF selbst vorgelegt. Streit bestand in der Beschwerdesache darin, welche Schlüsse aus dem gegebenen Sachverhalt steuerrechtlich zu ziehen sind.

Rechtliche Würdigung

Artikel 4 des Abkommens zwischen der Republik Österreich und der Französischen Republik zur Vermeidung der Doppelbesteuerung und zur Verhinderung der Steuerumgehung auf dem Gebiete der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen, BGBl. Nr. 613/1994 idgF, im Folgenden als DBA bezeichnet, lautet

"Ansässige Person

(1) Im Sinne dieses Abkommens bedeutet der Ausdruck „eine in einem Vertragsstaat ansässige Person“ eine Person, die nach dem Recht dieses Staates dort auf Grund ihres Wohnsitzes, ihres ständigen Aufenthalts, des Ortes ihrer Geschäftsleitung oder eines anderen ähnlichen Merkmals steuerpflichtig ist, und umfasst auch diesen Staat, seine Gebietskörperschaften und andere juristische Personen des öffentlichen Rechts. Der Ausdruck umfasst jedoch nicht eine Person, die in diesem Staat nur mit Einkünften aus Quellen in diesem Staat oder mit in diesem Staat gelegenen Vermögen steuerpflichtig ist.

(2) Ist nach Absatz 1 eine natürliche Person in beiden Vertragsstaaten ansässig, so gilt Folgendes:

a) Die Person gilt als nur in dem Staat ansässig, in dem sie über eine ständige Wohnstätte verfügt; verfügt sie in beiden Staaten über eine ständige Wohnstätte, so gilt sie als nur in dem Staat ansässig, zu dem sie die engeren persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen hat (Mittelpunkt der Lebensinteressen);

b) kann nicht bestimmt werden, in welchem Staat die Person den Mittelpunkt ihrer Lebensinteressen hat, oder verfügt sie in keinem der Staaten über eine ständige Wohnstätte, so gilt sie als nur in dem Staat ansässig, in dem sie ihren gewöhnlichen Aufenthalt hat;

c) hat die Person ihren gewöhnlichen Aufenthalt in beiden Staaten oder in keinem der Staaten, so gilt sie als nur in dem Staat ansässig, dessen Staatsangehöriger sie ist;

d) ist die Person Staatsangehöriger beider Staaten oder keines der Staaten, so werden sich die zuständigen Behörden der Vertragsstaaten bemühen, die Frage in gegenseitigem Einvernehmen zu regeln.

(3) Ist nach Absatz 1 eine andere als eine natürliche Person in beiden Vertragsstaaten ansässig, so gilt sie als in dem Staat ansässig, in dem sich der Ort ihrer tatsächlichen Geschäftsleitung befindet."

Artikel 15 DBA weist das Besteuerungsrecht für Einkünfte aus unselbständiger Arbeit, wie Gehälter, Löhne und ähnliche Vergütungen, dem Vertragsstaat zu, in dem die Arbeit ausgeübt wird.

Artikel 23 DBA "Vermeidung der Doppelbesteuerung" lautet auszugsweise:

"(2) Die Republik Österreich wird die Doppelbesteuerung wie folgt beseitigen:

a) Bezieht eine in Österreich ansässige Person Einkünfte oder hat sie Vermögen und dürfen diese Einkünfte oder dieses Vermögen nach diesem Abkommen in Frankreich besteuert werden, so nimmt Österreich vorbehaltlich der lit. b und c diese Einkünfte oder dieses Vermögen von der Besteuerung aus.

...

c) Einkünfte oder Vermögen einer in Österreich ansässigen Person, die nach dem Abkommen von der Besteuerung in Österreich auszunehmen sind, dürfen gleichwohl in Österreich bei der Festsetzung der Steuer für das übrige Einkommen oder Vermögen der Person einbezogen werden."

Für den gegenständlichen Beschwerdefall ergibt sich aus diesen Bestimmungen des DBA, dass das Besteuerungsrecht hinsichtlich der vom BF in Frankreich von der französischen Konzernfirma bezogenen Einkünfte Frankreich zukommt. Der BF hat diese Einkünfte in Frankreich der Besteuerung unterzogen und nach französischem Steuerrecht mögliche Befreiungen in Anspruch genommen.

Da der BF im Streitjahr 2011 für einen Zeitraum von acht Monaten auch inländische Lohneinkünfte bezogen hat, war zu entscheiden, in welcher Form die steuerliche Behandlung dieser inländischen Einkünfte zu erfolgen hatte. Der BF stellte in seiner Beschwerde den Antrag, die in Frankreich für die Monate September bis Dezember 2011 bezogenen Lohneinkünfte, die vom Finanzamt mit der Hälfte der in den ersten acht Monaten des Kalenderjahres 2011 bezogenen inländischen Lohneinkünfte geschätzt worden waren, „zu streichen“, somit also nicht in die Berechnung eines Progressionsvorbehaltes einzubeziehen.

Das DBA mit Frankreich sieht in seinem Artikel 23 vor, Einkünfte einer in Österreich ansässigen Person, die nach dem Abkommen von der Besteuerung Österreich auszunehmen seien, bei der Festsetzung der Steuer für das übrige Einkommen einzubeziehen. Unter Anwendung dieser Bestimmung des DBA hatte das Finanzamt den angefochtenen Bescheid erlassen.

In der Beschwerdesache war daher zu beurteilen, ob der BF in Österreich oder in Frankreich als ansässig zu betrachten war. Wenn der BF in seinem Vorbringen den Rechtsstandpunkt vertritt, dass er nur in Frankreich eine ständige Wohnstätte gehabt habe

und daher als in Frankreich ansässig zu betrachten gewesen sei, ist diesem Vorbringen der festgestellte Sachverhalt entgegenzuhalten.

Zunächst ist auszuführen, dass der BF über einen durchgehend gemeldeten Hauptwohnsitz in seinem Elternhaus verfügte. Dem vorgelegten Schreiben seiner Eltern ist zu entnehmen, dass der BF ab Antritt seines Studiums im Jahr 2002 sowohl in Wien als auch im Elternhaus gewohnt habe und ab dem Beginn seiner Berufstätigkeit im Februar 2009 über kein eigenes Zimmer mehr verfügt hätte. Aus diesem Schreiben der Eltern geht jedoch auch hervor, dass dem BF die Übernachtung im Gästezimmer des Elternhauses zur Verfügung stand. Damit vermag die Schilderung der Situation an der Innehabung einer ständigen Wohnstätte und an der konkreten Nutzungsmöglichkeit derselben nichts zu ändern. Dass dem BF die Mitbenützung von Küche, Gemeinschaftsräumen, Sanitärräumen etc. im Elternhaus nicht zur Verfügung gestanden hätte, wurde im Verfahren nicht vorgebracht.

Den im Beschwerdeverfahren vorgelegten Unterlagen war weiters auch zu entnehmen, dass der inländische Dienstgeber anlässlich der Ausstellung eines Lohnzettels am 5. April 2012 eine inländische Wohnadresse des BF in der Adresse-Wien-3, anführte. Wenn der BF diese Wohnadresse offenkundig nicht behördlich gemeldet hatte, so fügt sich dieser Umstand in die vom BF selbst eingeräumte Vorgangsweise, wonach er seinen Meldeverpflichtungen zu dieser Zeit nicht ordnungsgemäß nachgekommen sei.

Da somit im Zeitraum der Tätigkeit in Frankreich ständige Wohnstätten des BF sowohl in Frankreich als auch in Österreich vorlagen, war für die Feststellung der Ansässigkeit eine Prüfung des Mittelpunktes der Lebensinteressen des BF durchzuführen.

In der Gesamtschau der Lebensumstände des BF war und ist der Mittelpunkt seiner Lebensinteressen Österreich. Es kann kein Zweifel darüber bestehen, dass der BF auch während seiner Zuteilung nach Frankreich die engeren persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen in Österreich unterhielt. Die Bestimmungen der Vereinbarung vom 22. Mai 2011 weisen den BF in seinen gesamten beruflichen Interessen dem österreichischen Dienstgeber zu. Bereits in Artikel 1 der Vereinbarung wurde festgehalten, dass die Abfahrt des Mitarbeiters, die Dienstleistung bei der auswärtigen Zuteilung und die Rückkehr nach Österreich geregelt werden sollten. Er verblieb im Personalstand des österreichischen Dienstgebers, seine Zeit der Zuteilung nach Frankreich wurde für sein Dienstalter angerechnet, die gesetzlichen Bestimmungen des österreichischen Arbeitsrechtes waren weiterhin auf das Dienstverhältnis des BF anzuwenden, er verblieb in der Sozialversicherung und im Pensionssystem Österreichs, die Berichtspflicht gemäß Artikel 5 der Vereinbarung an die Personalabteilung des österreichischen Dienstgebers ist ebenfalls hervorzuheben. Zur Vermeidung von Wiederholungen wird auf die im Detail dargestellten vertraglichen Bestimmungen hingewiesen.

Die durchgängige Zulassung eines Kraftfahrzeuges in Österreich während des gesamten Zuteilungszeitraumes weist ebenso in die Richtung, wonach der BF intensive Bezugspunkte nach Österreich unterhielt.

Nicht unerwähnt bleiben kann in diesem Zusammenhang auch, dass für die Beförderung des Umzugsgutes des BF von Frankreich nach Österreich, im Frühjahr 2013, somit unmittelbar nach dem vorzeitigen Ende der Zuteilung und des Dienstverhältnisses, bereits jene inländische Adresse als Empfängeradresse ausgewiesen ist, welche der BF dann vom 14. Juli 2014 bis zum 3. Feber 2017 als Hauptwohnsitz behördlich meldete.

Der Verwaltungsgerichtshof hat in seiner Rechtsprechung zu diesem Themenkreis Stellung genommen. Zur Beurteilung der Frage, in welchem Staat der Steuerpflichtige die engeren persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen hat, ist demnach auf das Gesamtbild der persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnisse abzustellen, wobei das Überwiegen der Beziehungen zum einen oder anderen Staat den Ausschlag gibt. 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, 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.

Der Verwaltungsgerichtshof stellte in seinen Ausführungen auch darauf ab, inwieweit konkrete persönliche Beziehungen im anderen Staat vorliegen würden und führte gleichzeitig aus, dass übliche Kontakte zu Arbeitskollegen und Mitbewohnern nicht als persönliche Beziehungen ins Gewicht fielen. Ein diesbezügliches Vorbringen über konkrete persönliche Beziehungen in Frankreich wurde vom BF nicht erstattet. Wenn der Verwaltungsgerichtshof weiters die Tatsache der Zulassung eines Kraftfahrzeuges im Inland sowie die Zugehörigkeit zur österreichischen Sozialversicherung als Anknüpfungspunkte für einen Mittelpunkt der Lebensinteressen im Inland nennt, so erscheint dies im gegenständlichen Fall jedenfalls erfüllt (vgl. VwGH vom 25. Juli 2013, 2011/15/0193 und do. Zitate).

Die Abwägung der Gesamtheit der persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen des BF zu den beiden Vertragsstaaten Österreich und Frankreich ergab auch für den Zeitraum der Tätigkeit des BF in Frankreich, dass Österreich der bedeutungsvollere Vertragsstaat für den BF gewesen ist. Der BF war als in Österreich ansässig zu betrachten.

Somit verblieb im Streitjahr 2013, dass die vom Finanzamt vorgenommene Anwendung eines Progressionsvorbehaltes, durch die Einbeziehung der in Frankreich bezogenen Lohneinkünfte in die Besteuerung der inländischen Einkünfte, den tatsächlichen Umständen entsprechend rechtsrichtig erfolgt ist.

Durch die im Beschwerdeverfahren vorgelegten Urkunden konnte jedoch, anstelle der geschätzten Einkünfte, der genaue Betrag der französischen Einkünfte in die Berechnung

des Steuersatzes einbezogen werden, woraus sich eine weitere Gutschrift für den BF ergab. Der Beschwerde war daher im Ergebnis teilweise stattzugeben.

Die Bemessungsgrundlagen für die Einkommensteuer 2011 stellen sich wie folgt dar (in €):

Einkommen: € 27.510,81 (unverändert)

Ausländische Einkünfte: € 12.208,00 (bisher € 13.851,40)

Bemessungsgrundlage für den Durchschnittssteuersatz: € 39.718,81 (bisher € 41.362,21)

Durchschnittssteuersatz: 28,88% (bisher 29,45%)

Durchschnittssteuersatz 28,88% von 27.510,81: € 7.945,12 (bisher € 8.101,93)

Einkommensteuer: € 7.941,87 (bisher € 8.098,68)

Anrechenbare Lohnsteuer: € 8.299,64 (unverändert)

Rundung gem. § 39 Abs 3 EStG 1988: € 0,23

Abgabengutschrift: € 358,00 (bisher € 201,00)

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. Keines der angeführten Tatbestandselemente erschien in der Streitsache erfüllt, weshalb eine Revision nicht zuzulassen war.

Es war spruchgemäß zu entscheiden.

Klagenfurt am Wörthersee, am 20. Dezember 2019