

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R. in der Beschwerdesache BF, Adresse-Ö1, über die Beschwerden vom 19. März 2014 gegen die Bescheide des Finanzamtes FA vom 7. März 2014, betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens zur Einkommensteuer für das Jahr 2011, Einkommensteuer für die Jahre 2011 und 2012 sowie Vorauszahlungen an Einkommensteuer für das Jahr 2014, zu Recht erkannt:

Den Beschwerden wird Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden aufgehoben.

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

Entscheidungsgründe

Mit den angefochtenen Bescheiden verfügte das Finanzamt gegenüber dem Beschwerdeführer (im Folgenden BF) zunächst die Wiederaufnahme des Verfahrens zur Einkommensteuer 2011 und setzte sodann die Einkommensteuer für das Jahr 2011 in Höhe von Euro 1.913,00 fest, weiters schrieb das Finanzamt Einkommensteuer für das Jahr 2012 in Höhe von Euro 1.959,00 sowie Vorauszahlungen an Einkommensteuer für das Jahr 2014 in Höhe von Euro 1.984,00 vor.

Das Finanzamt unterzog hierbei inländische Pensionseinkünfte des BF in Höhe von Euro 6.071,23 (2011) und Euro 6.207,36 (2012) einem Durchschnittssteuersatz von 31,83 % (2011) sowie von 31,86 % (2012). Begründend führte das Finanzamt aus, dass, da der BF in Österreich unbeschränkt steuerpflichtig sei, seine ausländischen Einkünfte laut Ansässigkeitsbescheinigung mit Euro 44.000,00 geschätzt worden seien.

In den dagegen erhobenen Beschwerden wandte sich der BF gegen die Annahme seiner Ansässigkeit in Österreich. Er habe in der Tat sowohl in Österreich als auch in Deutschland eine ständige Wohnstätte. Seine Beziehungen zum Vertragsstaat

Deutschland seien aber enger als jene zu Österreich, was nicht verwundere, wenn man bedenke, dass er seit dem Jahr 1975 in Deutschland lebe und dort beruflich tätig gewesen sei. Der Mittelpunkt seiner Lebensinteressen und somit sein Ansässigkeitsstaat sei seit 1975 Deutschland. Das Vorgehen, die Einkommensteuer in Österreich mittels Progressionsvorbehalt zu ermitteln, verstoße gegen das Doppelbesteuerungsabkommen.

In Beantwortung eines Fragenvorhaltes des Finanzamtes verwies der BF auf verschiedene Eingaben an das Finanzamt, welche er vor Erlassung der angefochtenen Bescheide zur Untermauerung seines Standpunktes eingebracht habe. Seine Wohnstätte im Inland sei so klein, dass es schon aus technischen Gründen nicht möglich wäre, etwa seine 4000 Bücher umfassende Bibliothek oder sein Klavier dort unterzubringen. Er sei von Herbst 1975 bis zum Zeitpunkt der Beschwerde stets in Deutschland ansässig gewesen. Einen guten Teil der Jahre 2009, 2010 bis einschließlich Oktober 2011 habe er aber in England zugebracht. Ende 2011/Anfang 2012 habe er die Möglichkeit sondiert, in Österreich ansässig zu werden. Die steuerlichen Perspektiven aber, die sich dabei auftraten, hätten doch sehr unsicher werden lassen. Er habe nach einem kaum viermonatigen Aufenthalt die „Zelte“ in Österreich abgebrochen und sei nach Deutschland zurückgekehrt. Dort habe er sich ordnungsgemäß wieder angemeldet, um Aufenthaltsgenehmigung angesucht und den Antrag auf Einbürgerung gestellt. Nachdem dieser positiv entschieden worden sei, habe er seine österreichische Staatsbürgerschaft - nach 71 Jahren - zurückgelegt. Deutschland sei für ihn als österreichischer Staatsbürger sein Ansässigkeitsstaat gewesen und werde es für ihn erst recht auch als deutscher Staatsbürger bleiben.

In seinen Beschwerdeentscheidungen wies das Finanzamt die Beschwerden als unbegründet ab und führte aus, dass der BF in Österreich als unbeschränkt steuerpflichtig gelte, nachdem sowohl er als auch seine Gattin laut Abfrage im Zentralen Melderegister seit 21. Oktober 2011 bzw. 4. Jänner 2011 im Inland mit Hauptwohnsitz gemeldet seien, zumal für den BF eine Ansässigkeitsbestätigung ausgestellt worden sei. Eine Kopie derselben - wie gewünscht – könne leider nicht geschickt werden, da keine Kopie für die Ablage davon erstellt werde, sondern lediglich ein Computervermerk. Nachdem auch keine Unterlagen seitens des BF geliefert worden seien (Einkommensteuerbescheide aus Deutschland), sei die Beschwerde abzuweisen gewesen.

In den dagegen erhobenen Vorlageanträgen führte der BF neuerlich aus, dass er seit 1975 seinen Wohnsitz bzw. seinen gewöhnlichen Aufenthalt in Deutschland habe und dass sich sein Mittelpunkt der Lebensinteressen dort befinde. Daran habe der kurzfristige Aufenthalt in Österreich nichts geändert. Dieser aus deutscher Sicht kurzfristige Auslandsaufenthalt habe darin bestanden, dass der Antragsteller im Jahr 2011 für etwas mehr als zwei Monate nach Österreich übersiedelt sei und sich im darauffolgenden Jahr 2012 ebenfalls für zwei Monate in Österreich aufgehalten habe. Da der Antragsteller nachweislich zum Ende des Monats Februar Österreich wieder verlassen habe und nach Deutschland zurückgekehrt sei, handle es sich um eine viermonatige Unterbrechung seines 37-jährigen gewöhnlichen Aufenthaltes in Deutschland. Dieser viermonatige Aufenthalt in Österreich

stelle aber keine zwingende Verlagerung des Mittelpunktes seiner Lebensinteressen dar. Der BF verwies auf die diesbezügliche Rechtsprechung. Da das Finanzamt ihm keine Kopie einer Ansässigkeitsbescheinigung überlassen habe, vermute er nun, dass keine Ansässigkeitsbescheinigung existiere, weil er - in Österreich - keine beantragt habe und es für ihn auch nicht nachvollziehbar sei, wer in seinem Namen eine solche beantragen hätte können. Er vermute ferner, dass ein Antrag auf Behandlung als in der Bundesrepublik Deutschland unbeschränkt steuerpflichtiger Arbeitnehmer nach § 1 Abs. 3, § 1a des (deutschen) Einkommensteuergesetzes für das Jahr 2012 durch das Finanzamt umgedeutet und zu einer Ansässigkeitsbescheinigung erklärt worden sei. Wie aber aus Pn. D, Ziffer 1. des Antragsformulars ersichtlich sei, habe das Finanzamt nur den Wohnsitz in Österreich bestätigt. Der (deutsche) Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2011 liege dem Antragsteller noch nicht vor.

Das Finanzamt legte die Beschwerden zur Entscheidung durch das Bundesfinanzgericht vor und führte in seinem Vorlagebericht aus, dass die Antragstellung gemäß § 1 Abs. 3 des (deutschen) Einkommensteuergesetzes vom BF nicht bestritten werde, dieser Antragstellung müsse aber zwangsläufig ein vom österreichischen Finanzamt die Ansässigkeit bestätigendes deutsches EU-EWR-Formular zugrunde gelegt worden sein. Außerdem sei vom BF bis zum Zeitpunkt der Vorlage der Beschwerden kein deutscher Steuerbescheid vorgelegt worden, durch den sein Vorbringen schlüssig nachvollzogen hätte werden können. Der in der vom BF zitierten UFS-Rechtsprechung als Richtschnur angedachte Zwei-Jahres-Zeitraum sei als Interpretationshilfe zu werten, die jedoch bei Vorliegen aussagekräftiger Indikatoren in den Hintergrund treten müsse, da es sonst der Willkür des Steuerpflichtigen überlassen wäre, den Mittelpunkt der Lebensinteressen innerhalb jenes Zeitraumes den eigenen steuerlichen Befindlichkeiten anzupassen.

Bei einer Erörterung der Beschwerdeangelegenheit vor dem Bundesfinanzgericht wiederholte der BF sein Vorbringen und beantragte neuerlich, seinen Beschwerden Folge zu geben.

Im Zuge eines Verständigungsverfahrens nach dem deutsch-österreichischen Doppelbesteuerungsabkommen wurden vom Bundeszentralamt für Steuern in Bonn die von der deutschen Steuerverwaltung der Besteuerung des BF zugrunde gelegten Umstände bekannt gegeben und die Bezug habenden Bescheide und Unterlagen an die österreichische Steuerverwaltung zur Verfügung gestellt. Das Finanzamt legte die Unterlagen dem Bundesfinanzgericht vor.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Nachstehender entscheidungsrelevanter **Sachverhalt** wurde festgestellt:

Der im Jahr 1941 geborene BF war ursprünglich österreichischer Staatsbürger. Am 17. Juni 2013 erwarb er die deutsche Staatsbürgerschaft und legte gleichzeitig

die österreichische Staatsbürgerschaft ab. Seitdem hat der BF die deutsche Staatsbürgerschaft beibehalten.

Im Jahr 1975 nahm der BF eine berufliche Anstellung als Universitätsprofessor in Stadt-D an und lebte seither in Deutschland. Seine Tätigkeit wurde im Rahmen eines Beamtenverhältnisses ausgeübt.

Laut deutschem Melderegister war der BF bereits seit 1994 (frühestmöglicher elektronisch nachvollziehbarer Zeitpunkt) unter der Adresse Adresse-D1 in PLZ-1 Stadt-D gemeldet und wohnhaft. Zum 23. Dezember 2008 meldete sich der Antragsteller in Deutschland ab und begründete einen Wohnsitz in Großbritannien. Diesen Wohnsitz unterhielt der BF laut (deutschem) Melderegister bis zum 6. März 2012.

Laut österreichischem Melderegister nahm der BF gemeinsam mit seiner Gattin am 21. Oktober 2011 einen Wohnsitz in Österreich unter der Adresse Adresse-Ö1, auf. Hierbei handelte es sich um eine 60 m² große Wohnung mit Diele, einem Schlafzimmer, einer Küche und einem Bad. Mit der Aufnahme dieses Wohnsitzes verfolgte der BF die Absicht, sich in der ehemaligen Heimat Österreich einen Alterswohnsitz einzurichten. Dieses Vorhaben gab der BF Ende Februar 2012 wieder auf. An der Adresse Adresse-Ö1, betreibt die Tochter des BF, B., ein "Betrieb". In den Jahren 2011 und 2012 hielt sich der BF jeweils nicht mehr als 100 Tage in Österreich auf.

Am 6. März 2012 nahm der BF zusammen mit seiner Frau wieder einem Wohnsitz in Deutschland auf, und zwar in der Straße, PLZ Adresse-D2. Seither wird er melderechtlich in Deutschland geführt. Die Wohnung an diese Adresse befindet sich im Eigentum der Tochter A. des BF. Seit 26. Juni 2012 ist der BF wieder unter der Adresse Adresse-D1 in PLZ-1 Stadt-D gemeldet. Mit Tochter A. schloss der BF einen Mietvertrag hinsichtlich der zeitweiligen Nutzung von Räumlichkeiten an der Adresse Straße, PLZ Adresse-D2.

Im Streitzeitraum bezog der BF inländische Pensionseinkünfte in Höhe von Euro 6.071,23 (2011), Euro 6.207,36 (2012), Euro 6.319,08 (2013) und Euro 6.420,24 (2014). In Deutschland flossen dem BF Ruhebezüge der Deutschen Rentenversicherung Bund in Höhe von Euro 955,50 (2011), Euro 970,74 (2012), Euro 982,44 (2013) und Euro 991,00 (2014) zu. Vom Landesverwaltungsamt Stadt-D erhielt der BF Ruhebezüge in Höhe von Euro 58.231,00 (2012), Euro 49.877,00 (2013) und Euro 50.809,00 (2014).

Die deutsche Finanzverwaltung besteuerte im Rahmen von Einkommensteuerbescheiden in den Jahren 2012-2014 und über den Streitzeitraum hinaus auch im Jahr 2015 die Versorgungsbezüge des Landesverwaltungsamtes Stadt-D und die Rentenzahlungen der Deutschen Rentenversicherung Bund. Die Zahlungen der Pensionsversicherungsanstalt in Österreich wurden aus der Besteuerung ausgenommen und in die Progression miteinbezogen. Hinsichtlich des Jahres 2011 wurde neben dem Lohnsteuereinbehalt der Versorgungsbezüge keine Veranlagung vorgenommen. Auch ein Antrag auf Erstattung der einbehaltenen Quellensteuern wurde trotz Hinweis durch das deutsche Finanzamt nicht gestellt.

Mit Schreiben vom 29. Dezember 2014 stellte der BF einen Antrag auf Einleitung eines Verständigungsverfahrens beim Bundeszentralamt für Steuern in Bonn.

Im Zentralen Melderegister sind für den BF in Österreich, im Streitzeitraum, Hauptwohnsitze in Adresse-Ö2 (11. Jänner 2011 bis 21. Oktober 2011) und in Adresse-Ö1 (21. Oktober 2011 bis 6. März 2013 sowie 30. August 2013 bis 19. Mai 2014) ausgewiesen, weiters ein Nebenwohnsitz in Adresse-Ö1 (28. März 2013 bis 30. August 2013 sowie seit 19. Mai 2014). Für die mittlerweile verstorbene Ehegattin des BF war im Zentralen Melderegister ein Hauptwohnsitz in Adresse-Ö1, ab dem 4. Jänner 2011 ausgewiesen.

Am 28. Oktober 2011 bestätigte das Finanzamt FA auf dem vom BF und seiner Gattin an das deutsche Finanzamt gerichteten Formular „Antrag auf Behandlung als unbeschränkt einkommensteuerpflichtige Arbeitnehmer nach § 1 Abs. 3, § 1a EStG“, dass der BF und seine Gattin 2011 ihren Wohnsitz in Österreich hätten und dass nichts bekannt sei, was zu den im Antrag gemachten Angaben über die persönlichen Verhältnisse und über die Einkommensverhältnisse in Widerspruch stehe.

Am 9. November 2015 bestätigte das Finanzamt FA-D auf dem Formular der deutschen Steuerverwaltung ZS-QU1 „Erklärung natürlicher Personen für Zwecke der DBA - Quellensteuerentlastung“ die Ansässigkeit des BF in Deutschland.

Beweiswürdigung

Dieser festgestellte Sachverhalt gründet sich, neben dem unwiderlegten und in der Gesamtschau glaubwürdigen Vorbringen des BF, auf den Inhalt der Verwaltungsakten, wobei insbesondere die von der deutschen Steuerverwaltung im Rahmen des Verständigungsverfahrens übermittelten und vom Finanzamt an das Bundesfinanzgericht vorgelegten Unterlagen zur Ermittlung der Sachlage in der Beschwerdesache beitrugen. Obschon der BF im Beschwerdeverfahren keine Nachweise über die Besteuerung seine Einkünfte in Deutschland erbrachte, fand sein Vorbringen letztlich in den nunmehr aktenkundigen Unterlagen der deutschen Steuerverwaltung die Bestätigung.

Rechtliche Würdigung

Artikel 4 des Abkommens zwischen der Republik Österreich und der Bundesrepublik Deutschland zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen, BGBl. III Nr. 182/2002 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 18 DBA weist das Besteuerungsrecht für Bezüge aus der gesetzlichen Sozialversicherung, im Beschwerdefall sind dies die Bezüge des BF von der Deutschen Rentenversicherung Bund sowie von der österreichischen Pensionsversicherungsanstalt, den jeweils auszahlenden Staaten zu.

Nach Artikel 19 Abs. 2 DBA dürfen Ruhegehälter, wie die beschwerdegegenständlichen Versorgungsbezüge des Landesverwaltungsamtes Stadt-D, die von einem Vertragsstaat, von einer seiner Gebietskörperschaften oder von einer anderen juristischen Person des öffentlichen Rechts dieses Staates an eine natürliche Person für geleistete Dienste gezahlt werden, nur in dem Staat besteuert werden, wo die Dienste geleistet wurden. Nach Art. 19 Abs. 2 S. 2 DBA dürfen die Ruhegehälter im anderen Staat nur besteuert werden, wenn die natürliche Person in diesem Staat ansässig ist und ein Staatsbürger dieses Staates ist.

Artikel 23 DBA "Vermeidung der Doppelbesteuerung" lautet auszugsweise:

"Abs. 1 c) Einkünfte oder Vermögen einer in der Bundesrepublik Deutschland ansässigen Person, die nach dem Abkommen von der Besteuerung in der Bundesrepublik Deutschland auszunehmen sind, dürfen gleichwohl in der Bundesrepublik Deutschland bei der Festsetzung der Steuer für das übrige Einkommen oder Vermögen der Person einbezogen werden.

Abs. 2 Bei einer in der Republik Österreich ansässigen Person wird die Steuer wie folgt festgesetzt:

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

In der Beschwerdesache war demnach zu entscheiden, ob der BF in den Streitjahren in Österreich als ansässig zu betrachten war. Im Hinblick darauf, dass der BF über eine ständige Wohnstätte auch außerhalb Österreichs verfügte und verfügt, gilt er als nur in diesem Staat ansässig, zudem er die engeren persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen hat, wo also der Mittelpunkt seiner Lebensinteressen liegt.

Nach dem nunmehrigen Vorliegen aller Sachverhaltselemente konnte die Entscheidung des Bundesfinanzgerichtes auf einer bedeutend umfänglicheren Grundlage erfolgen, als jene, welche dem Finanzamt bei der Erlassung der angefochtenen Bescheide zur Verfügung stand.

In der Gesamtschau der Lebensumstände des BF war und ist der Mittelpunkt seiner Lebensinteressen, allenfalls abgesehen vom Aufenthalt in Großbritannien in den Jahren 2009 bis 2011, in Deutschland. Der BF war durch Jahrzehnte für einen öffentlichen Rechtsträger in Stadt-D beruflich tätig. Auch im Ruhestand erzielt er den weitaus überwiegenden Teil seines Einkommens aus deutschen Renten- bzw. Versorgungsbezügen. Sein Vorbringen, wonach er seine 4000 Bücher umfassende Bibliothek und sein Klavier aus technischen Gründen nicht an seinem österreichischen Wohnsitz unterbringen könne, wies ebenfalls in diese Richtung, zumal bei ihm als emeritiertem Universitätsprofessor eine jedenfalls engere Beziehung zum Ort seiner langjährigen Berufsausübung anzunehmen ist, als zu dem verfahrensgegenständlichen Wohnsitz in Österreich, wo er sich verschiedentlich bei einer seiner Töchter aufhält.

Der Umstand, dass der BF in den letzten beiden Monaten des Jahres 2011 sowie in den ersten beiden Monaten des Jahres 2012 ins Auge fasste, sich in Österreich niederzulassen, vermochte alleine noch keinen Mittelpunkt der Lebensinteressen in Österreich zu begründen. Der Erwerb der deutschen Staatsbürgerschaft im Jahr 2013 und die gleichzeitige Zurücklegung der österreichischen Staatsbürgerschaft unterstreichen die vorgebrachte Darstellung des BF.

Vom Finanzamt wurde im Vorlagebericht ausgeführt, dass mangels der Vorlage der deutschen Steuerbescheide durch den BF die Besteuerung seiner Einkünfte nicht nachgewiesen sei. Zum Zeitpunkt der Erlassung der angefochtenen Bescheide traf dieses Argument des Finanzamtes sicherlich zu. Durch die Übermittlung der detaillierten Unterlagen, insbesondere der Steuerbescheide, durch die deutsche Steuerverwaltung, wurde die Besteuerung der Einkünfte des BF mittlerweile jedoch nachgewiesen.

Die auf der Kontaktnahme des BF im Herbst 2011 basierende Annahme des Finanzamtes, der BF sei in Österreich ansässig und habe hier seinen Mittelpunkt der Lebensinteressen, konnte im Beschwerdeverfahren nicht untermauert werden, zumal der BF mit der Darlegung seiner bloß vorübergehenden Absicht, sich in Österreich niederzulassen, eine sich in das Gesamtbild fügende schlüssige Erklärung bot.

Somit verblieb, dass die Besteuerung des BF durch die deutsche Steuerverwaltung den tatsächlichen Umständen entsprechend rechtsrichtig erfolgt ist. Die durch das Finanzamt FA ergangenen Bescheide waren (ersatzlos) aufzuheben.

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 5. Dezember 2019