

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 19. Juli 2017 gegen den Bescheid des ***FA*** vom 3. Juli 2017 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2016 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Die Beschwerdeführerin (im Folgenden abgekürzt: Bf.), die verheiratet und Mutter von drei erwachsenen Söhnen ist, war vom 01.05.2015 bis 31.03.2017 bei der in der Schweiz ansässigen Fa. ***1*** angestellt. Als persönliche Assistentin des Firmenchefs war sie unter anderem für die Terminkoordination, die Korrespondenz, die Organisation von Meetings und Reisen, die Reisebegleitung, die Vorbereitung von Präsentationsunterlagen, die Buchhaltungsunterstützung sowie für generelle Sekretariats-, Verwaltungs- und Organisationsaufgaben zuständig. Tätigkeitsorte waren im Streitjahr 2016 zeitweise Italien und ab dem 29.03.2016 beinahe ausschließlich die Dominikanische Republik.

Am 07.05.2017 wurde über Finanzonline eine Arbeitnehmerveranlagungserklärung für 2016 eingereicht. Die Einkommensteuerveranlagung 2016 erfolgte mit Bescheid vom 04.07.2017 auf Basis der Erklärungsdaten, des vorgelegten Jahreslohnausweises und der bei zwei persönlichen Vorsprachen dargelegten Informationen. Das Finanzamt begründete die Besteuerung der im Ausland erzielten Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit unter Anrechnung der in der Schweiz einbehaltenen Quellensteuern mit dem Umstand, dass die Bf. laut Zentralem Melderegister seit dem 21.12.2005 durchgehend in ***2***, mit Hauptwohnsitz gemeldet gewesen sei und dort mit ihrem Ehegatten das in dessen Alleineigentum stehende Einfamilienhaus bewohnt

habe. Die Bf. habe bei dem Einfamilienhaus sogar einen Anbau mitfinanziert. Dass die Bf. seit 28.03.2016 mit Ausnahme von zwei Kurzbesuchen im Mai und Dezember bei der Familie in Österreich durchgehend in der Dominikanischen Republik tätig gewesen sei, sei nicht als eine auf Dauer angelegte Verlagerung der Ansässigkeit zu werten. Aus diesem Grund sei Österreich als Ansässigkeitsstaat anzusehen.

Gemäß Art 15 DBA Schweiz-Österreich seien Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit im Ansässigkeitsstaat Österreich zu besteuern, sofern die Arbeit nicht im Tätigkeitsstaat Schweiz ausgeübt würde. Werde die Tätigkeit in der Schweiz ausgeübt, dürfe die Schweiz besteuern und Österreich rechne die Quellensteuern an. Einkünfte einer in Österreich ansässigen Person, die auf Tätigkeiten außerhalb der Schweiz (hier: Dominikanische Republik) entfallen würden, dürften mangels Anwendbarkeit des DBA Schweiz-Österreich in der Schweiz deshalb nicht besteuert werden, da diese weder Tätigkeits- noch Ansässigkeitsstaat sei. Allenfalls ab April 2016 erhobene Quellensteuern in Österreich könnten daher nicht angerechnet werden (Monatslohnausweise seien keine vorgelegt worden).

Gemäß § 1 Abs. 1 lit. f der Verordnung des Bundesministers für Finanzen betreffend die Vermeidung von Doppelbesteuerungen (BGBl. II 474/2002) seien bei unbeschränkt Steuerpflichtigen zur Vermeidung einer internationalen Doppelbesteuerung Einkünfte aus einer im Ausland ausgeübten nichtselbständigen Arbeit von der Besteuerung in Österreich auszunehmen, wenn sie aus Staaten stammten, mit denen Österreich kein darauf anwendbares Doppelbesteuerungsabkommen abgeschlossen habe und wenn sie im ausländischen Staat einer der österreichischen Einkommensteuer oder Körperschaftsteuer vergleichbaren Besteuerung unterliegen würden, deren Durchschnittssteuerbelastung mehr als 15% betrage.

Da die in der Dominikanischen Republik für den Zeitraum April bis Dezember 2016 erzielten Einkünfte laut Angaben vom 28.06.2017 bzw. 03.07.2017 keiner (und somit einer nicht mehr als 15% betragenden) Einkommensteuer unterworfen worden seien, seien diese Einkünfte im Ansässigkeitsstaat Österreich (und allenfalls unter Anrechnung der im Ausland bezahlten Steuer) steuerpflichtig.

In der fristgerecht erhobenen Beschwerde führte die Bf. aus, sie sei deshalb der Auffassung, dass ihre im Ausland erzielten Einkünfte nicht im Inland zu versteuern seien, weil sie ihren Lebensmittelpunkt während ihres Auslandsaufenthaltes nicht in Österreich gehabt habe. Sie sei zwar in Österreich gemeldet gewesen, sei aber von ihrem Mann getrennt gewesen und habe alle ihre Freunde im Ausland gehabt.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 27.07.2017 wurde die Beschwerde abgewiesen. Begründend wurde nochmals betont, dass keine auf Dauer angelegte Verlagerung der Ansässigkeit vorliege. So möge die berufliche Funktion als persönliche Assistentin des CEO (Chief Executive Officer bzw. geschäftsführenden Vorstandsmitgliedes) der Arbeitgeberin, die

damit verbundene Reisetätigkeit und die überwiegende Tätigkeit am Hauptaufenthaltort des CEO in der Dominikanischen Republik (***3***) angesichts der Beziehungsprobleme der Bf. eine gute Gelegenheit gewesen sein, sich kurzfristig ins Ausland zu begeben. Dies führe aber nicht zu einer Ansässigkeitsverlagerung im Sinne der Abgabenvorschriften und der dazu ergangenen Rechtsprechung von Bundesfinanzgericht und Verwaltungsgerichtshof.

Folgende Gründe könnten zur Untermauerung der Rechtsansicht der Behörde ins Treffen geführt werden:

- Der Familienwohnsitz im Inland sei nicht aufgegeben worden.
- Der entsprechende Hauptwohnsitz sei meldepolizeilich aufrechterhalten worden.
- Beispielsweise sei auch beim Finanzamt keine Adressänderung bekannt gegeben worden.
- Es sei kein Postnachsendauftrag vorgelegt worden.
- Es sei kein Nachweis über die Verbringung von Hausrat und Übersiedlungsgut ins Ausland vorgelegt worden.
- Es seien Besuche bei der Familie im Inland erfolgt.
- Die Sozialversicherung/Krankenversicherung im Inland sei beibehalten worden.
- Die inländische Bankverbindung (***4***) sei beibehalten worden.
- Dem Arbeitgeber sei keine korrigierte Wohnsitzadresse gemeldet worden.
- Die Bf. sei beim Arbeitgeber weiterhin als in Österreich ansässige Person erfasst worden.
- Für das Streitjahr seien Sonderausgaben für Wohnraumschaffung/Wohnraumsanierung im Inland in Höhe von 2.920,00 € geltend gemacht worden.
- Im Team Abgabensicherung sei als Grund für die Zahlungsschwierigkeiten angegeben worden, dass die Ersparnisse aus dem Dienstverhältnis in einen Anbau am Familienwohnsitz investiert worden seien (Anmerkung: Dies trotz der Tatsache, dass diese Liegenschaft grundbücherlich nur dem Ehegatten der Bf. gehöre).
- Auf die im Internet verfügbaren Informationen werde verwiesen.

Aufgrund der obig angeführten Erwägungen sei eine Ansässigkeitsverlagerung zu verneinen.

Im fristgerecht eingebrachten Vorlageantrag brachte die Bf. unter Bezugnahme auf die Ausführungen in der Beschwerdevorentscheidung ergänzend vor, laut Lohnsteuerrichtlinien sei die polizeiliche Meldung nicht maßgeblich. Ihres Erachtens sei der gewöhnliche Aufenthalt maßgeblich. Da sie keine intakte Beziehung in Österreich gehabt habe, sei sie einer beruflichen Tätigkeit im Ausland nachgegangen. Laut Definition sei der gewöhnliche Aufenthalt dort, „*wo man sich aufhält und die Umstände erkennen lassen, dass man sich an dem Ort nicht nur vorübergehend (mehr als 6 Monate) aufhält*“. Sie sei deshalb der Ansicht, dass Österreich kein Besteuerungsrecht zustünde.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt und Beweiswürdigung

Die Bf., eine österreichische Staatsbürgerin, ist seit ***5*** verheiratet und hat drei erwachsene Söhne.

Laut Zentralem Melderegister hatte die Bf. im Inland vom 21.12.2005 bis gegenwärtig an der Adresse des im Alleineigentum ihres Ehegatten stehenden Einfamilienhauses ihren Hauptwohnsitz.

Ein Sohn der Bf. hat im Streitjahr gemeinsam mit seiner Freundin in einem Anbau des im Alleineigentum ihres Ehegatten stehenden Einfamilienhauses gewohnt. Für diesen von der Bf. mitfinanzierten Anbau hat die Bf. auch im Streitjahr Sonderausgaben in Höhe von 2.920,00 € steuerlich geltend gemacht.

Vom 01.05.2015 bis 31.03.2017 war die Bf. für die in der Schweiz ansässige Fa. ***1*** nichtselbständig tätig. Im Streitjahr war ihr Arbeitsort vom 01.01.2016 bis zum 28.03.2016 in der Schweiz und zum Teil auch in Italien. Ab dem 28.03.2016 war Tätigkeitsort der Bf. beinahe ausschließlich die Dominikanische Republik, wo ihr vom Dienstgeber unentgeltlich eine Dienstwohnung zur Verfügung gestellt wurde. Der Aufenthalt in der Dominikanische Republik wurde durch einen zehntätigen Urlaub unterbrochen (vom 21.10.2016 bis 07.11.2016 und vom 21.12.2016 bis 25.12.2016), den die Bf. in Österreich bei ihrer Familie verbrachte.

Die Bf. hat während ihres Auslandsaufenthaltes ihre inländische Bankverbindung (***4***) beibehalten.

Die Bf. wurde während ihres gesamten Auslandsaufenthaltes sowohl beim Finanzamt als auch bei ihrem Arbeitgeber und der Sozialversicherungsanstalt weiterhin unter der Adresse des im Alleineigentum ihres Ehegatten stehenden Einfamilienhauses geführt (eine Adressänderung ist also nicht erfolgt).

In den sozialen Netzwerken wie beispielsweise Facebook veröffentlichte die Bf. im Streitjahr mehrfach Fotos, die sie gemeinsam mit ihren Ehegatten zeigen und die das Bild einer funktionierenden Ehe vermitteln.

Für diese Sachverhaltsfeststellungen stützt sich das BFG auf die seitens des Finanzamtes übermittelten Aktenteile.

2. Rechtliche Beurteilung

2.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

Im Beschwerdefall ist strittig, ob Österreich ein Besteuerungsrecht für die von der Bf. während ihres Aufenthalts in der Dominikanischen Republik (April 2016 bis Dezember 2016) erzielten Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit zukommt.

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

Gemäß [§ 26 Abs. 1 BAO](#) hat eine natürliche Person dort einen Wohnsitz, wo sie eine Wohnung innehat unter Umständen, die darauf schließen lassen, dass sie die Wohnung beibehalten und benutzen wird.

Ist ein Ehegatte über die Wohnung, die der Befriedigung des dringenden Wohnbedürfnisses des anderen Ehegatten dient, verfügungsberechtigt, so hat dieser gemäß [§ 97 ABGB](#) einen Anspruch darauf, dass der verfügungsberechtigte Ehegatte alles unterlasse und vorkehme, damit der auf die Wohnung angewiesene Ehegatte diese nicht verliere. Dies gilt nicht, wenn das Handeln oder Unterlassen des verfügungsberechtigten Ehegatten durch die Umstände erzwungen wird.

Gemäß Art. 1 des Abkommens zwischen der Republik Österreich und der Schweizerischen Eidgenossenschaft zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiete der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen ([DBA-Schweiz](#)) gilt dieses Abkommen für Personen, die in einem Vertragsstaat oder in beiden Vertragsstaaten ansässig sind.

Gemäß [Art. 4 Abs. 1 DBA-Schweiz](#) bedeutet im Sinne dieses Abkommens der Ausdruck "eine in einem Vertragsstaat ansässige Person" eine Person, die nach dem in diesem Staat geltenden Recht dort unbeschränkt steuerpflichtig ist.

Gemäß [Art. 15 Abs. 1 DBA-Schweiz](#) dürfen - vorbehaltlich der Artikel 16, 18 und 19 - Gehälter, Löhne und ähnliche Vergütungen, die eine in einem Vertragsstaat ansässige Person aus unselbständiger Arbeit bezieht, nur in diesem Staat besteuert werden, sei denn, dass die Arbeit in dem anderen Vertragsstaat ausgeübt wird. Wird die Arbeit dort ausgeübt, so dürfen die dafür bezogenen Vergütungen in dem anderen Staat besteuert werden.

Gemäß [§ 1 Abs. 1 lit. f der Verordnung des Bundesministers für Finanzen betreffend die Vermeidung von Doppelbesteuerungen](#), [BGBl. II Nr. 474/2002](#), sind bei Ermittlung des Einkommens im Sinne von § 2 des Einkommensteuergesetzes 1988 bei unbeschränkt Steuerpflichtigen zur Vermeidung einer internationalen Doppelbesteuerung Einkünfte aus einer im Ausland ausgeübten nichtselbständigen Arbeit von der Besteuerung auszunehmen,

wenn sie aus Staaten stammen, mit denen Österreich kein darauf anwendbares Doppelbesteuerungsabkommen abgeschlossen hat und wenn sie im ausländischen Staat einer der österreichischen Einkommensteuer oder Körperschaftsteuer vergleichbaren Besteuerung unterliegen, deren Durchschnittsteuerbelastung mehr als 15% beträgt.

Ein Wohnsitz im Sinne des § 26 Abs. 1 BAO erfordert, dass der Steuerpflichtige die Wohnung "innehat", sie also jederzeit für die eigenen Wohnbedürfnisse nutzen kann. Dieses "Innehaben" muss unter Umständen erfolgen, die darauf schließen lassen, dass der Steuerpflichtige die Wohnung beibehalten und benutzen wird. Maßgebend sind dabei jeweils die tatsächlichen Verhältnisse, entscheidend ist die tatsächliche Verfügungsmacht (siehe dazu z.B. VwGH 04.09.2014, [2011/15/0133](#); VwGH 19.12.2006, [2005/15/0127](#)).

Als Rechtsgründe für die Innehabung kommen vor allem Eigentum (z.B. am Einfamilienhaus), Wohnungseigentum, Miete, Untermiete, Wohnungsrecht (§ 521 ABGB), aber auch familienrechtliche Ansprüche (z.B. des Ehegatten, vgl. auch § 97 ABGB) in Betracht. Eine bestimmte rechtsgeschäftliche Form ist nicht nötig (vgl. VwGH 24.1.1996, [95/13/0150](#)).

Die Frage, ob eine Person in Österreich unbeschränkt steuerpflichtig ist, richtet sich ausschließlich nach den inländischen steuerrechtlichen Vorschriften (vgl. VwGH 19.12.2006, [2005/15/0127](#), mwN). Es ist deshalb zunächst nach innerstaatlichem Recht zu prüfen, ob die Bf. auch während ihres Aufenthalts in der Dominikanischen Republik (April 2016 bis Dezember 2016) einen Wohnsitz in Österreich hatte (vgl. VwGH 04.09.2014, [2011/15/0133](#)).

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes genügt es, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit oder gar die Gewissheit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten absolut oder mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt (z.B. VwGH 23.9.2010, [2010/15/0078](#); VwGH 28.10.2010, [2006/15/0301](#); VwGH 26.5.2011, [2011/16/0011](#); VwGH 20.7.2011, [2009/17/0132](#) und vgl. auch Ritz, BAO Kommentar⁶, § 167 Rz 8).

Die Bf. hat nicht in Abrede gestellt, dass sie ihren familienrechtlichen Wohnsitz – das im Alleineigentum ihres Ehegatten stehende Einfamilienhaus – im gesamten Jahr 2016 nicht nur tatsächlich nutzen konnte, sondern diesen während ihres Urlaubs in Österreich auch tatsächlich genutzt hat. Daher war ein Wohnsitz im Inland im gesamten Jahr 2016 und als Folge eine unbeschränkte Steuerpflicht in Österreich zu bejahen.

Außer Streit steht allerdings ebenso, dass die Bf. im Zeitraum April 2016 bis Dezember 2016 einen Wohnsitz auch in der Dominikanischen Republik hatte.

In einem weiteren Schritt ist daher zu prüfen, ob die sich aus dem innerstaatlichen Steuerrecht ergebende Steuerpflicht durch ein Doppelbesteuerungsabkommen eingeschränkt wird.

Wie das Finanzamt im angefochtenen Bescheid zutreffend ausgeführt hat, kommt das DBA-Schweiz im Beschwerdefall deshalb nicht zur Anwendung, weil die Schweiz im maßgeblichen Zeitraum weder Ansässigkeitsstaat noch Tätigkeitsstaat war.

Ein Doppelbesteuerungsabkommen mit der Dominikanischen Republik wurde bisher nicht abgeschlossen. § 48 BAO und die dazu ergangene Verordnung BGBl. II Nr. 474/2002, zur Vermeidung einer Doppelbesteuerung kommen deshalb nicht zur Anwendung, weil in der Dominikanischen Republik unstrittig keine Besteuerung der dort erzielten Einkünfte erfolgt ist (siehe dazu VwGH 12.7.1990, [89/16/0069](#); VwGH 19.10.1990, [90/13/0007](#); UFS 22.7.2005, [RV/0163-K/04](#); BFG 3.7.2013, [RV/1902-W/11](#)).

Mangels Einschränkung der sich aus § 1 Abs. 2 EStG 1988 ergebenden Steuerpflicht der durch die Tätigkeit in der Dominikanischen Republik erzielten Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit durch ein Doppelbesteuerungsabkommen oder eine sonstige Norm war der Beschwerde somit nicht Folge zu geben.

2.2. Zu Spruchpunkt II. (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.

Das Bundesfinanzgericht folgte bei der Beurteilung, ob Österreich ein Besteuerungsrecht für die von der Bf. während ihres Aufenthalts in der Dominikanischen Republik (April 2016 bis Dezember 2016) erzielten Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit zukommt, der in der Entscheidung dargestellten höchstgerichtlichen Judikatur. Rechtsfragen von grundsätzlicher Bedeutung liegen deshalb nicht vor, sodass eine (ordentliche) Revision nicht zulässig ist.

Gesamthaft war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Feldkirch, am 11. November 2020