

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Enzinger Steuerberatung GmbH, Jakominiplatz 16 | Top 2-2 (BE 13), 8010 Graz, über die Beschwerde vom 4. August 2020 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 23. Juni 2020 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2017 Steuernummer

StNr. Bf. zu Recht erkannt:

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

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Der Beschwerdeführer in Folge: (Bf.) ist österreichischer Staatsbürger.

Vom xx.xx..2005 bis 19.01.2016 und ab 17.07.2017 hatte er seinen Hauptwohnsitz in Ort 1-HWS (in Folge: Ort 1-HWS).

Der Bf. hatte während seines beruflichen Aufenthaltes in den USA seinen Hauptwohnsitz an der Adresse Ort 1-HWS von 19.01.2016 bis 17.07.2017 meldebehördlich abgemeldet (ZMR-Abfrage des Finanzamtes).

Seine Ehegattin und seine Tochter, beide österreichische Staatsbürgerinnen, hatten seit xx.xx.2005 (Ehegattin) bzw. yy.yy.2005 (Tochter) ihren Hauptwohnsitz an der Adresse Ort 1-HWS gemeldet. Sie zogen mit dem Bf. anlässlich seines beruflichen Aufenthalts in die USA, zu einer Unterbrechung der Hauptwohnsitzmeldung am Ort 1-HWS kam es bei ihnen nicht.

Der Bf. war vom **01.01.2016 bis 14.07.2017** bei einer international tätigen Firma X in den USA beschäftigt. Den Anstellungs/Entsendungsvertrag sowie die Vereinbarung über die Beendigung in der Firma X in den USA legte der Bf. weder dem Finanzamt noch dem BFG vor (Vorlagebericht des FA, unbeantwortet gebliebener Vorhalt des BFG vom 21.01.2026, in Folge: unbeantwortet gebliebener Vorhalt des BFG).

Seit 15.07.2017 ist der Bf. bei der Firma X in Österreich angestellt (unstrittig, vorgelegter Dienstvertrag).

Der Bf. reichte am 19.01.2019 die **Einkommensteuererklärung (Arbeitnehmerveranlagung) 2017** ein.

Nach einem Vorhalteverfahren veranlagte das Finanzamt im **Einkommensteuerbescheid 2017** den Bf. als unbeschränkt Steuerpflichtigen. Es erfasste neben seinen inländischen Einkünften für den Zeitraum 15.07.2017 bis 31.12.2017 seine Einkünfte aus seiner Tätigkeit in den USA für den Zeitraum 01.01.2017 bis 14.07.2017 als „Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit ohne Steuerabzug Betrag 1)“. Es rechnete jedoch die amerikanische Steuer (US-Steuer) antragsgemäß an. Es nahm auch diverse Änderungen hinsichtlich der Werbungskosten und Sonderausgaben vor, die jedoch nicht in Streit gezogen sind.

In der **Beschwerde** begehrte der Bf., Betrag 3 nicht zu besteuern. Bis zum 15.07.2017 sei er nicht in Österreich, sondern in den USA ansässig gewesen. Er sei daher in diesem Zeitraum als beschränkt Steuerpflichtiger zu behandeln. In Österreich habe er keinen Zweitwohnsitz gemäß § 26 BAO begründet, da er unter 70 Tage in Österreich gewesen sei.

Seine Ansässigkeit habe sich von Österreich in die USA verlagert. Dafür spreche seine lokale Anstellung in den USA. Seine Ehegattin und seine Tochter seien mit ihm in die USA gezogen, die Tochter sei dort zur Schule gegangen (siehe Bestätigung über die Bezahlung des Schulgeldes). Seine Ehegattin und er hätten eine Arbeitserlaubnis bis November 2020 gehabt.

Er habe in den USA über eine Wohnung verfügt. Im Jahr 2016 sei er an 33 Tagen in Österreich gewesen, davon 22,5 Tage im Juni und Juli. 2017 sei er an keinem der Arbeitstage in Österreich gewesen.

Der Aufenthalt in den USA sei auf Dauer geplant gewesen. Aus familiären Gründen sei jedoch im Juli 2017 ein Umzug nach Österreich erforderlich gewesen. Er verwies auch noch auf seine Meldebestätigung.

Das Finanzamt erließ eine **abweisende Beschwerdeentscheidung (BVE)**. Gegen diese brachte der Bf. den **Vorlageantrag** ein.

Verfahren vor dem BFG

Vor dem BFG kam es zu einem ergänzendem Vorhalteverfahren. Der Vorhalt des BFG vom 21.01.2026 blieb unbeantwortet.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Im gegenständlichen Fall ist zu beurteilen, ob der berufliche Aufenthalt des Bf. in den USA befristet oder aber ein dauerhafter war bzw. ob der Bf. im Jahr 2017 als beschränkt oder unbeschränkt Steuerpflichtiger zu veranlagen ist.

Der Bf. war in der Zeit vom 01.01.2016 bis 14.07.2017 bei der Firma X in den USA angestellt. Vor seinem Aufenthalt in den USA und ab dem 15.07.2017 war er bei der Firma X in Österreich angestellt (unstrittig, vorgelegter Angestelltenvertrag, nur vom Bf. am 12.05.2017 in den USA unterfertigt, Beilage zur Beschwerde).

Der berufliche Auslandsaufenthalt des Bf. war befristet. Der (Inhalt des) Anstellungs-/Entsendungsvertrag(es) bzw. jener seiner Auflösung liegt dem BFG nicht vor (Vorhalt in der BVE, unbeantwortet gebliebener Vorhalt des BFG). Präzise Daten zur Befristung ließen sich daher nicht feststellen.

Für den 11.01.2016 wurden Bezüge des Arbeitsmarktservices (AMS) bekannt gegeben (Meldung des AMS).

Im Jahr 2017 hat der Bf. von seiner österreichischen Dienstgeberin Bezüge vom 01.01.2017 bis 31.12.2017 bezogen (Lohnzetteldaten im Einkommensteuerbescheid).

Der Bf. hat eine Eigentumswohnung an der Adresse Ort 1-HWS und seit 2005 dort seinen Hauptwohnsitz gemeldet, den er jedoch in der Zeit vom 19.01.2016 bis 17.07.2017 abgemeldet hatte. Eine weitere, vom Bf. im Jahr 2012 erworbene Liegenschaft im Ort 1 hat er (vor seinem Umzug in die USA) nicht veräußert (unwidersprochen gebliebene Feststellungen des FA in der BVE). Die Ehegattin des Bf. hatte seit xx.xx.2005 und seine Tochter seit yy.yy.2005 durchgehend jedenfalls bis zum Ende des Jahres 2017 ihren Hauptwohnsitz am Ort 1-HWS gemeldet gehabt. Anhaltspunkte für eine Veräußerung oder eine Vermietung der Liegenschaft Ort 1-HWS (vor einem Umzug in die USA) liegen nicht vor (unbeantwortet gebliebener Vorhalt des BFG). Der Bf. konnte - ebenso wie seine Familie – die Wohnung Ort 1-HWS jederzeit auch während seines Aufenthaltes für Wohnzwecke nutzen.

In den USA verfügte er während seines beruflichen Aufenthaltes über eine Wohnung (unstrittig, vorgelegte Unterlagen). Eine polizeiliche Meldung in den USA für den Bf., seine

Ehegattin und die Tochter liegen nicht vor (unwidersprochen gebliebene Feststellung des Finanzamtes in der BVE).

Die Visa des Bf., seiner Ehegattin und der Tochter waren bis 2020 befristet.

Die Ehegattin und die Tochter zogen im Jahr 2016 ebenfalls in die USA (unstrittig). Die konkrete Dauer ihres Aufenthalts hat der Bf. nicht bekannt gegeben. Im Zeitraum 08/2016 bis 05/2017 besuchte die Tochter in den USA die Schule (Bestätigung über das bezahlte Schulgeld). Im Beschwerdezeitraum hat die Ehegattin des Bf. die Familienbeihilfe für das Kind bezogen (unbeantwortet gebliebener Vorhalt des BFG, Pkt. A).

Die Ehegattin bezog 2016 und 2017 Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit von einem österreichischen Arbeitgeber jeweils für 01.01. bis 31.12 (seitens des Bf. unwidersprochene Feststellung des Finanzamtes in der BVE). Bezüglich der tatsächlichen Erbringung der Arbeitsleistung der Ehegattin – lt. Bf. in den USA, laut FA in Österreich – bestehen divergierende Aussagen (Vorbringen der Parteien im Beschwerdeverfahren).

Welchen konkreten Aufenthaltstitel der Bf. und seine Ehegattin hatten, blieb seitens des Bf. unbeantwortet (unbeantworteter Vorhalt des BFG). Eine Ansässigkeitsbescheinigung in den USA liegt nicht vor und hat eine solche weder der Bf. noch seine Ehegattin und die Tochter beantragt (unwidersprochen gebliebener Vorhalt des FA in der BVE).

Der Bf. reichte in den USA für 2017 die Steuererklärung „1040NR“ in englischer Sprache ein. Er galt im Jahr 2017 als steuerlich nicht ansässig (übermittelte Steuererklärung). Seine Bezüge erhielt er von der Firma X in den USA. Auf welches Konto die Bezüge überwiesen wurden und ob es (von diesem Konto) Überweisungen auf österreichische Konten gegeben hat, hat der Bf. nicht beantwortet. Ebenso fehlen Angaben, mit welchen Geldern die Zahlungen für die Liegenschaft Ort 1-HWS bestritten wurden (unbeantworteter Vorhalt des BFG).

In den USA hatte der Bf. Zahlungen für die Gesundheitsversorgung und Sozialversicherungsbeiträge zu leisten. Ob er allenfalls auch in Österreich Sozialversicherungsbeiträge bezahlt hat, blieb seitens des Bf. unbeantwortet (unbeantwortet gebliebener Vorhalt des BFG). Der Bf. verwies bezüglich seiner Sozialversicherung auf die in den USA geleisteten Beträge. Um welche konkreten Sozialversicherungsbeiträge für einen „NR“ es sich dabei handelte, hat er nicht näher dargetan. Vorliegend sind nur die englischsprachigen Erklärungen, eine Übersetzung hat er nicht beigebracht (unbeantwortet gebliebener Vorhalt des BFG).

Der Bf. hat 2016 in Österreich Urlaub gemacht bzw. war zu Erholungszwecken hier. Er war vom 01.01.2016 bis 14.07.2017 an 33,5 Tagen in Österreich, davon 22,5 Arbeitstage im Juni und Juli 2016. Zwischen 01.01.2017 und 14.07.2017 war er an keinem Tag in Österreich (seitens des FA unwidersprochen gebliebenes Vorbringen des Bf.). Er war in den USA von April bis Juli 2016

krankgeschrieben und auf Anraten zur gesundheitlichen Erholung (auch) in Österreich (seitens des FA unwidersprochen gebliebene Vorbringen des Bf.).

Aus dem Lohnzettel der Ehegattin geht hervor, dass sie in Österreich Sozialversicherungsbeiträge zahlte.

Es ist nicht bekannt, wo - in Österreich oder in den USA - im Beschwerdezeitraum der Bf. und seine Ehegattin sowie die Tochter ärztliche Leistungen in Anspruch genommen haben (unbeantwortet gebliebener Vorhalt des BFG).

Ebenso wenig ist der Inhalt der Vereinbarung mit der österreichischen Schule über die (Dauer der) Abwesenheit des Kindes bekannt. Es gibt keine Anhaltspunkte, dass das Kind dauerhaft die Schule in den USA besuchen sollte (unbeantwortet gebliebener Vorhalt).

Eine gesellschaftliche, religiöse, kulturelle oder in sonstige Vereine bestehende Einbindung des Bf. und seiner Familie in den USA kann nicht bejaht werden. Es fehlen gänzlich Angaben zu den Fragen des BFG, ob der Bf. und seine Familie

- in den USA gesellschaftlich integriert, in religiösen, kulturellen oder sonstigen Vereinen zugehörig gewesen wäre, besondere freundschaftliche Bindungen zu Personen im Umfeld ihres amerikanischen Ortes sich entwickelt und bestanden haben,
- welche Hobbies sie ausübten bzw. dass sie diese in den USA ausübten und ob allenfalls Dauerverträge (Abos) bestanden,
- welche (nahen) Angehörigen für den Bf. und seine Familie in Österreich es gegeben hat und zu welchen Personen besonders wichtige verwandtschaftliche oder freundschaftliche Beziehungen bestanden.

Mit Ausnahme der Aufenthaltstage in Österreich gibt es keine örtlichen oder zeitlichen Angaben des Bf. bezüglich seiner (mit seiner Familie) verbrachten Urlaube (unbeantwortet gebliebener Vorhalt).

Der Bf. hat mit Kaufvertrag vom 11.03.2016 in den USA ein Kfz erworben. Er hatte einen bis 17.11.2018 ausgestellten amerikanischen Führerschein (seitens des FA unwidersprochen gebliebenes Vorbringen des Bf.). Der Bf. hat ein Kfz vor seinem Umzug abgemeldet (FA in der BVE).

2. Beweiswürdigung

Die Feststellungen fußen auf dem vorgelegten Akteninhalt, insbesondere auf den im Sachverhalt in Klammer angeführten Unterlagen.

Dass das BFG keine konkreten inhaltlichen Feststellungen zu bestimmten Themenkreisen treffen konnte, fußt auf dem Umstand, dass der Bf. die Beantwortung des Vorhalts des BFG

vom 21.01.2026 unbeantwortet ließ. Es ist für das BFG nicht ersichtlich, dass der Beantwortung der an den Bf. gerichteten Fragen bzw. der Vorlage entsprechender Unterlagen unüberwindbare Hindernisse entgegengestanden wären. Solches behauptet auch der Bf. nicht.

Die Ansicht, dass es sich bei dem beruflichen Auslandsaufenthalt des Bf. um einen befristeten handelte, basiert auf der bloß bis 2020 möglichen Arbeitserlaubnis. Auch wenn der Bf. den Anstellungs-/Entsendungsvertrag nicht vorlegte, kann angesichts der bis November 2020 bestehenden Arbeitserlaubnis von einem befristeten Dienstverhältnis ausgegangen werden. Wenn der Bf. den maßgeblichen Vertrag nicht vorlegte, ist der Schluss nicht unzulässig, dass aus diesem kein Argument für einen dauerhaften Umzug zu gewinnen gewesen wäre.

Weitere Unterlagen, die die Behauptung dokumentieren, dass ein dauerhafter Umzug geplant gewesen sei, hat der Bf. trotz Aufforderung zu ihrer Vorlage im Vorhalt des BFG vom 21.01.2026, Pkt. C. 4., nicht beigebracht.

Gegen einen dauerhaften Umzug und für eine zeitliche Befristung des beruflichen Auslandsaufenthaltes spricht weiters, dass

- die Liegenschaften in Österreich nicht verkauft bzw. vermietet wurden. Selbst wenn man im Halten der zweiten Liegenschaft kein gegen die Dauerhaftigkeit sprechendes Indiz sehen wollte, so wäre jedenfalls das Beibehalten der Liegenschaft Ort 1-HWS als Indiz gegen die Dauerhaftigkeit der beruflichen Tätigkeit in den USA zu werten.
- die Ehegattin im Beschwerdezeitraum durchgehend Einkünfte von einer österreichischen Dienstgeberin erhalten hat und eine Aufgabe dieses Dienstverhältnisses im gesamten Verfahren niemals im Raum stand, und
- dass bezüglich der Tochter keine Anhaltspunkte gegeben waren, dass der Besuch der österreichischen Schule auf Dauer beendet sein sollte, des Weiteren
- die Behandlung des Bf. als „NR“, also als steuerlich in den USA nicht ansässiger Steuerpflichtiger.

Unter ***1*** heißt es zur Steuererklärung 1040NR:

„Die Steuererklärung für Nichtansässige bezieht sich im Allgemeinen auf das Formular 1040NR, die US-amerikanische Einkommensteuererklärung für Personen, die keine US-Staatsbürger sind und für das betreffende Jahr nicht als US-Steuerinländer gelten. Die Abgabe dieser Erklärung ist in der Regel erforderlich, wenn ein Nichtansässiger Einkünfte aus US-Quellen erzielt, die der Steuerpflicht unterliegen, in den USA ein Gewerbe oder Unternehmen betreibt oder eine Rückerstattung zu viel einbehaltener Quellensteuer beantragen möchte.

Der entscheidende Punkt ist, dass die Besteuerung von Nichtansässigen anders geregelt ist als die Besteuerung von Ansässigen. US-Ansässige werden grundsätzlich mit ihrem

Welteinkommen besteuert. Nichtansässige Ausländer hingegen werden in der Regel nur mit bestimmten Einkünften aus US-Quellen besteuert. ...“.

Das Fehlen einer Einbindung des Bf. und seiner Familie in gesellschaftliche, religiöse, kulturelle oder sonstige Vereine oder Gemeinschaften fußt auf der Nichtbeantwortung der diesbezüglichen Fragen im Vorhalt des BFG. Es wäre am Bf. gelegen - kann doch nur er diesbezüglich Angaben machen - seine Lebenssituation in den USA entsprechend darzulegen.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

§ 1 Abs. 2 EStG 1988

***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.*

§ 1 Abs. 3 EStG 1988

***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.*

Art. 4 Abs. 1 DBA USA

*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, ihrer Staatsbürgerschaft, des Ortes ihrer Geschäftsleitung, des Ortes ihrer Gründung oder eines anderen ähnlichen Merkmals steuerpflichtig ist; jedoch ...*

Art. 4 Abs. 2 DBA USA

Ist nach Absatz 1 eine natürliche Person in beiden Vertragsstaaten ansässig, so gilt folgendes:

*a) Die Person gilt als in dem Staat ansässig, in dem sie über eine **ständige Wohnstätte** verfügt; verfügt die Person in beiden Staaten oder in keinem der Staaten über eine ständige Wohnstätte, so gilt sie als 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, so gilt sie als in dem Staat ansässig, in dem sie ihren **gewöhnlichen Aufenthalt** hat;*

§ 26 Abs. 1 BAO

*Einen **Wohnsitz** im Sinn der Abgabenvorschriften hat jemand dort, wo er eine Wohnung innehat unter Umständen, die darauf schließen lassen, dass er die Wohnung beibehalten und benutzen wird.*

§ 26 Abs. 2 BAO

*Den **gewöhnlichen Aufenthalt** im Sinn der Abgabenvorschriften hat jemand dort, wo er sich unter Umständen aufhält, die erkennen lassen, dass er an diesem Ort oder in diesem Land nicht nur vorübergehend verweilt. Wenn Abgabenvorschriften die unbeschränkte Abgabepflicht an den gewöhnlichen Aufenthalt knüpfen, tritt diese jedoch stets dann ein, wenn der Aufenthalt im Inland länger als sechs Monate dauert. In diesem Fall erstreckt sich die Abgabepflicht auch auf die ersten sechs Monate. Das Bundesministerium für Finanzen ist ermächtigt, von der Anwendung dieser Bestimmung bei Personen abzusehen, deren Aufenthalt im Inland nicht mehr als ein Jahr beträgt, wenn diese im Inland weder ein Gewerbe betreiben noch einen anderen Beruf ausüben.*

Zur **Wohnsitzbegründung** ist erforderlich, dass die Wohnung tatsächlich zum Wohnen bezogen worden ist. Der Begriff des Wohnsitzes schließt somit ein zweifaches in sich, nämlich ein tatsächliches Moment - die Niederlassung vor Ort - und ein psychisches, und zwar die Absicht, in dem Ort der Niederlassung bleibenden Aufenthalt zu nehmen. Der **polizeilichen Anmeldung** ist kein entscheidendes Gewicht beizumessen. Die polizeiliche Meldung ist zwar ein **wesentliches Indiz** für das Bestehen eines inländischen Hauptwohnsitzes, aber **keine notwendige Voraussetzung** (vgl. zum Ganzen VwGH 17.10.2017, Ro 2016/01/0011, Rz 21 f, mit zahlreichen Rechtsprechungshinweisen).

Im Erkenntnis des **VwGH vom 03.09.2024, Ra 2023/13/0186**, hat der VwGH bei zeitlich befristeten beruflichen Aufenthalten in den USA u. a. die Ansicht vertreten, dass der Mittelpunkt der Lebensinteressen in Österreich verblieben ist, dies, obwohl die Familie mitgezogen ist.

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 (vgl. Vogel/Lehner, DBA5 (2008), Rn 193; Wassermeyer, in Wassermeyer/Lang/Schuch (Hrsg.), Doppelbesteuerung², Rn 59; Beiser, Doppelwohnsitz und Mittelpunkt der Lebensinteressen im zwischenstaatlichen Steuerrecht, ÖStZ 1989, 241, 243). 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 (vgl. Beiser, aaO, 244).

Für die Beurteilung der Frage, an welchem Ort (in welchem Staat) der Steuerpflichtige **die engeren persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen** hat, ist auf das **Gesamtbild der persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnisse** abzustellen, wobei das **Überwiegen** der Beziehungen zum einen oder anderen Staat den Ausschlag gibt. **Wirtschaftlichen Beziehungen** kommt dabei in der Regel eine geringere Bedeutung zu als **persönlichen Beziehungen**. Unter letzteren sind all jene zu verstehen, die einen Menschen aus in seiner Person liegenden Gründen mit jenem Ort verbinden, an dem er einen Wohnsitz hat. Von Bedeutung sind dabei familiäre Bindungen sowie Betätigungen gesellschaftlicher, religiöser und kultureller Art und andere Betätigungen zur Entfaltung persönlicher Interessen und Neigungen, aber auch die Mitgliedschaft in Vereinen und andere soziale Engagements. Wirtschaftliche Bindungen gehen vor allem von örtlich gebundenen Tätigkeiten und von Vermögensgegenständen in Form von Einnahmequellen aus. Der Mittelpunkt der Lebensinteressen ist durch eine zusammenfassende Wertung aller Umstände zu ermitteln. Entscheidend ist letztlich, welcher Vertragsstaat für die Person **der bedeutungsvollere** ist (vgl. VwGH 15.9.2016, Ra 2016/15/0057; VwGH 25.11.2015, 2011/13/0091, jeweils mwN).

Bei der **Ermittlung des Mittelpunktes der Lebensinteressen** ist regelmäßig nicht nur auf die Verhältnisse eines Jahres, sondern auf einen **längeren Beobachtungszeitraum** abzustellen (vgl. Philipp/Loukota/Jirousek, Internationales Steuerrecht, Z 4 Tz 11).

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 (vgl. VwGH 17.10.2017, Ra 2016/15/0008, mwN).

Nach Ansicht des VwGH durfte auch nicht außer Betracht bleiben, dass bei der ursprünglich auf drei Jahre geplanten Auslandstätigkeit mit einer zweijährigen Verlängerungsoption der dortige Mitbeteiligte nach nicht einmal 1,5 Jahren den Entschluss gefasst hatte, wieder nach Österreich zurückzukehren, um seinen Söhnen eine problemlose Wiedereingliederung in der Schule in Österreich zu ermöglichen und die Rückkehr tatsächlich nach 23 Monaten erfolgte. Gerade der Umstand, dass der Wiedereingliederung der Kinder ein wesentlich höherer Stellenwert eingeräumt wurde als der Fortsetzung des gemeinsamen Aufenthaltes in den USA, wobei die wesentliche Bedeutung dieser schulischen Weiterentwicklung der Kinder für den Mitbeteiligten von Anfang an vorgelegen war und sich auch durch die Erkundigungen des Mitbeteiligten vor und während seiner Entsendung bei der Schule und dem Bildungsministerium zeigte, spricht dafür, dass auch während der Dauer des USA-Aufenthaltes die engeren Bindungen zu Österreich bestanden.

Art. 15 Abs. 1 DBA USA

*Vorbehaltlich der Artikel 18 (Ruhegehälter) und 19 (Öffentlicher Dienst) dürfen Gehälter, Löhne und ähnliche Vergütungen, die eine in einem Vertragsstaat ansässige Person **aus unselbständiger Arbeit** bezieht, nur in diesem Staat 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 Staat besteuert werden.

Art. 15 Abs. 2 DBA USA

Ungeachtet des Absatzes 1 dürfen Vergütungen, die eine in einem Vertragsstaat ansässige Person für eine im anderen Vertragsstaat ausgeübte unselbständige Arbeit bezieht, nur im erstgenannten Staat besteuert werden, wenn

- a) der Empfänger sich im anderen Staat insgesamt nicht länger als 183 Tage innerhalb eines Zeitraums von zwölf Monaten, der während des betreffenden Steuerjahres beginnt oder endet, aufhält und*
- b) die Vergütungen von einem Arbeitgeber oder für einen Arbeitgeber gezahlt werden, der nicht im anderen Staat ansässig ist, und*
- c) die Vergütungen nicht von einer Betriebsstätte oder einer festen Einrichtung getragen werden, die der Arbeitgeber im anderen Staat hat.*

Art. 22 Abs. 3 lit. a DBA USA

In Österreich wird die Doppelbesteuerung wie folgt vermieden:

Bezieht eine in Österreich ansässige Person Einkünfte und dürfen diese Einkünfte nach diesem Abkommen in den Vereinigten Staaten besteuert werden - ausgenommen eine Besteuerung ausschließlich auf Grund der Staatsbürgerschaft gemäß Artikel 1 Absatz 4 (Persönlicher Geltungsbereich) -, so rechnet Österreich auf die vom Einkommen dieser Person zu erhebende Steuer den Betrag an, der der in den Vereinigten Staaten gezahlten Steuer vom Einkommen entspricht. Der anzurechnende Betrag darf jedoch den Teil der vor der Anrechnung ermittelten österreichischen Steuer vom Einkommen nicht übersteigen, der auf die Einkünfte, die in den Vereinigten Staaten besteuert werden dürfen, entfällt. Eine gemäß Artikel 10 Absatz 6 (Dividenden) erhobene Steuer wird den steuerpflichtigen Einkünften zugerechnet, die im Rahmen der Betriebsstätte in dem Jahr, für das die Steuer erhoben wird, erzielt werden.

Im Lichte der vorgenannten Ausführungen ist der gegenständliche Fall wie folgt zu beurteilen:

Der Bf. meint, im Jahr 2017 aufgrund seines beruflichen Aufenthaltes in den USA vom 01.01.2017 bis 14.07.2017 nur beschränkt steuerpflichtig gewesen zu sein. Er habe mit dem Umzug in die USA seinen Mittelpunkt der Lebensinteressen in die USA verlegt und begründet dies damit, dass er in Österreich weder einen Wohnsitz, noch seinen gewöhnlichen Aufenthalt hatte, seine Ehegattin und Tochter mit ihm mitgezogen seien, er seinen Gehalt in den USA bezogen habe und er Sozialversicherungsbeiträge in den USA gezahlt habe. Überdies habe er in

den USA ein Kfz erworben und den amerikanischen Führerschein bis 17.11.2018 ausgestellt erhalten.

Wohnsitz

Der Bf. hatte seinen Hauptwohnsitz im Ort 1-HWS abgemeldet. Da die polizeiliche An- bzw. Abmeldung keine notwendige Anspruchsvoraussetzung ist, kann aus der Abmeldung des österreichischen Hauptwohnsitzes noch nicht geschlossen werden, dass er am Ort 1-HWS nicht seinen (Haupt)Wohnsitz gehabt hätte. Ebenso darf aus der durchgehenden Anmeldung des Hauptwohnsitzes am Ort 1-HWS noch nicht geschlossen werden, dass die Ehegattin sowie die Tochter jedenfalls dort ihren (Haupt)Wohnsitz hatten.

Fakt ist, dass sich aufgrund des beruflichen Aufenthaltes des Bf. und seiner Familie keine Anhaltspunkte ergeben haben, dass sich bezüglich ihres (Haupt)wohnsitzes am Ort 1-HWS faktisch eine Änderung ergeben hätte. Eine Veräußerung oder Vermietung konnte nicht festgestellt werden und haben sie – mangels anders lautender Angaben – die Wohnung auch während ihres Aufenthaltes in Österreich genutzt. Ein Wohnsitz war daher am Ort 1-HWS und auch in der Wohnung in den USA zu bejahen.

Sowohl in Österreich als auch in den USA verfügte der Bf. (und seine Familie) über eine ständige Wohnstätte iSd § 4 Abs. 2 lit. a DBA-USA.

Es gilt daher entsprechend § 4 Abs. 2 lit. a DBA-USA zu prüfen, zu welchem Staat - Österreich oder USA - der Bf. die **engeren persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen** hatte, wo also der **Mittelpunkt der Lebensinteressen** des Bf. gelegen war.

Wirtschaftliche Beziehungen:

Unzweifelhaft bestanden wirtschaftliche Beziehungen zu den USA, hat er doch von der Firma X in den USA seinen Gehalt bezogen. Naturgemäß wird es auch Kontakte zu Arbeitskollegen und -kolleginnen gegeben haben, was jedoch für das Bejahen der Verlegung des Mittelpunktes der Lebensinteressen noch nicht ausreichend ist (vgl. VwGH vom 03.09.2024, Ra 2023/13/0186, VwGH vom 25.07.2013, 2011/15/0193). Ebenso wenig wird für eine Verlegung die Anmietung einer Wohnung in den USA ausreichen.

Dass der Bf. Beiträge für die Gesundheitsversorgung und Sozialversicherungsbeiträge in den USA zahlen musste, ist eine rechtliche Konsequenz der Bezüge von der Firma X in den USA. Aus diesen Umständen kann aber auch noch nicht auf die Verlegung des Mittelpunktes der Lebensinteressen von Österreich in die USA geschlossen werden (vgl. VwGH vom 25.07.2013, 2011/15/0193, bezüglich eines in Irland nichtselbstständig tätigen Tischlers).

Der Erwerb des amerikanischen Führerscheins und die Anschaffung eines Kfz sprechen für eine Planung auf längere Sicht.

Die durchgehende Tätigkeit der Ehegattin des Bf. in einem österreichischen Unternehmen während der Jahre 2016 und 2017 spricht für wirtschaftliche Beziehungen der Ehegattin zu Österreich. Dass die Tätigkeit faktisch in den USA ausgeübt worden wäre, ist nicht erwiesen.

Zinsen sind im Einkommensteuerbescheid 2017 nicht angesetzt und daher kein Streitpunkt.

Persönliche Beziehungen

Auch wenn der Bf. keine Angaben zu seinen ihm wichtigen persönlichen Beziehungen zu Angehörigen und Freunden in Österreich gemacht hat, ist die Annahme mit den Erfahrungen des täglichen Lebens im Einklang stehend, dass in Österreich weitere Angehörige (außer seine Ehegattin und die Tochter) lebten und er auch hier seinen Freundeskreis hatte. Er hat jedenfalls nicht behauptet, dass seine Familie nur aus ihm, seiner Ehegattin und seiner Tochter bestanden hätte und es darüber hinaus keine verwandtschaftlichen oder freundschaftlichen Beziehungen in Österreich gegeben hätte.

Mag der Bf. die zweite Liegenschaft nicht veräußert haben und dies allenfalls noch nicht schädlich sein, so hat er jedenfalls die Liegenschaft Ort 1-HWS völlig uneingeschränkt und jederzeit benutzbar gelassen. Dies spricht dafür, sich jedenfalls „den Rücken für eine allfällige Rückkehr offengehalten“ zu haben. Um diese Liegenschaft wird sich auch jemand in Österreich gekümmert haben, ist doch nicht anzunehmen, dass eine Liegenschaft über eine Zeitdauer von jedenfalls einem Jahr gänzlich unbeaufsichtigt gewesen sein wird.

Der Bf. ist jegliche Angaben zu persönlichen Beziehungen in Österreich schuldig geblieben. Beim vorliegenden Sachverhalt darf angenommen werden, dass die Beantwortung der Fragen für den Bf. „nachteilig“ im Sinne von einem Überwiegen der persönlichen Beziehungen zu Österreich gewesen wäre.

Er hat keine Anhaltspunkte dafür gegeben, dass sich bei ihm, seiner Ehegattin und Tochter besondere persönliche Beziehungen zu Personen in den USA ergeben hätten, die über die bestehenden persönlichen Beziehungen in Österreich zu Verwandten, Bekannten und Freunden hinaus gegangen wären. Die allenfalls sich bei der Tochter ergebenden schulischen Kontakte reichen - wie bei den Arbeitsbeziehungen des Bf. - noch nicht aus, eine Verlegung des Mittelpunktes der Lebensinteressen anzunehmen.

Mangels Angaben zur schulischen Ausbildung des Kindes bzw. der Vereinbarungen in Österreich hinsichtlich der Unterbrechung der Schulpflicht des Kindes vermochte das BFG nicht von einem dauerhaften Schulbesuch der Tochter in den USA auszugehen.

Im Lichte der Ausführungen im Erkenntnis des VwGH vom 03.09.2024, Ra 2023/13/0186, wonach die nur kurze Aufenthaltsdauer und die Aufgabe der Tätigkeit in den USA wegen privater Gründe in die Betrachtungen einzubeziehen waren, sprechen vielmehr die vom Bf. nicht näher konkretisierten „familiären Gründe“ dafür, dass diese - seien sie in den schulischen

Gründen bei der Tochter oder den persönlichen oder beruflichen Gründen des Bf. oder seiner Ehegattin gelegen - ihm so wichtig waren, nach etwas mehr als 16 Monaten (Vertragsunterfertigung des Dienstvertrages im Mai 2017) den Entschluss gefasst zu haben, wieder nach Österreich zurückzugehen. Die tatsächliche Aufenthaltsdauer des Bf. in den USA hat nur etwas mehr als 18 Monate betragen. Dass im Sachverhalt des genannten Erkenntnisses der dortige Beschwerdeführer seine Bezüge von der österreichischen Firma erhalten hat, im gegenständlichen Fall jedoch der Bf. die Bezüge von der Firma X in den USA bezogen hat, vermag an der Beurteilung nichts zu ändern, ist doch die Auszahlung des Gehalts ein Kriterium für die Beurteilung der weniger relevanten wirtschaftlichen Beziehungen.

Zusammenfassend darf festgehalten werden:

Es sprechen zwar einige Aspekte, wie etwa der Bezug des Gehalts von den USA, der Erwerb eines amerikanischen Kfz und der befristet ausgestellte Führerschein für bestehende wirtschaftliche Beziehungen jedenfalls des Bf. zu den USA.

Bezüglich der persönlichen Beziehungen war ein Überwiegen der Beziehungen zu Österreich feststellbar, begründet damit, dass die familiären Gründe für den Bf. so wichtig waren, nach nur kurzer Aufenthaltsdauer in den USA nach Österreich zurückzukehren. Zudem stand ihm dort die vor seinem Wegzug genutzte Wohnung am Ort 1-HWS ungehindert zur Verfügung. Abgerundet wird das Bild hier auch durch die durchgehende Tätigkeit der Ehegattin in Österreich und der schulischen Ausbildungsmöglichkeit des Kindes in Österreich. Zudem hat der Bf. nach seiner Rückkehr aus den USA „nahtlos“ seine Tätigkeit bei der Firma X in Österreich aufnehmen können.

Für das BFG ist nicht erwiesen, dass der Bf. und seine Familie im Jahr 2016 dauerhaft in die USA gehen wollte. Keinesfalls vermochte sich das BFG beim vorliegenden Sachverhalt insbesondere hinsichtlich der persönlichen Beziehungen der Ansicht anzuschließen, mit dem Umzug in die USA habe der Bf. und seine Familie den Mittelpunkt der Lebensinteressen von Österreich in die USA verlegt.

Die Beurteilung des Gesamtbildes hat für das BFG ergeben, dass der Bf. im gesamten Jahr 2017 in Österreich „ansässig“ war und es zu keiner Verlegung des Mittelpunktes der Lebensinteressen in die USA (schon ab dem Jahr 2016) gekommen ist. Die „familiären Gründe“ für die Übersiedlung von den USA nach Österreich und das Fehlen von persönlichen Beziehungen in den USA, die über jene in Österreich hinaus gingen, ließen das BFG zur Ansicht kommen, dass der Vertragsstaat Österreich für den Bf. und auch seine Ehegattin und seine Tochter der bedeutungsvollere war.

Der Bf. war daher für das Jahr 2017 als unbeschränkt Steuerpflichtiger zu veranlagern. Die in den USA gezahlte Steuer wurde in Höhe des vom Bf. begehrten Anrechnungshöchstbetrages angerechnet.

Nach all dem Gesagten konnte der Beschwerde kein Erfolg beschieden sein, weshalb sie als unbegründet abzuweisen war.

3.2. 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.

Die Feststellungen zum Sachverhalt wurden im Rahmen der freien Beweiswürdigung getroffen. Die Entscheidung des BFG findet in der Rechtsprechung des VwGH (Erkenntnis vom 03.09.2024, Ra 2023/13/0186 und vom 25.07.2013, 2011/15/0193) Deckung. Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung liegt nicht vor. Eine Revision ist daher nicht zulässig.

Klagenfurt am Wörthersee, am 29. Juli 2026