



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, Adr, vertreten durch Stb, W, vom 3. Juli 2008 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 12/13/14 Purkersdorf vom 4. Juni 2008 betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2004 bis 2006 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) erzielte in den Streitjahren nichtselbständige Einkünfte als Hochschulprofessor an der Universität von Zypern sowie Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung.

Die Einkommensteuerveranlagung für die Jahre 2004 und 2005 erfolgte zunächst ausschließlich unter Zugrundelegung der aus der Vermietung einer Eigentumswohnung in Wien erzielten Vermietungseinkünfte.

Im Zuge eines Vorhalteverfahrens teilte der Bw. dem Finanzamt mit, dass sich sein Hauptwohnsitz in Limassol, Zypern, befinde und er lediglich zwei- bis dreimal pro Jahr (Weihnachten, Ostern, Sommer) nach Österreich komme. Ebenso befinde sich der Mittelpunkt seiner Lebensinteressen in Zypern und unterliege er daher in Österreich nur der beschränkten Steuerpflicht.

In der Folge verfügte das Finanzamt mit Bescheid vom 4. Juni 2008 die Wiederaufnahme der Verfahren betreffend Einkommensteuer 2004 und 2005 und unterwarf im Rahmen der Veranlagung der Einkommensteuer für die Jahre 2004 bis 2006 die ausländischen Einkünfte im Wege des Progressionsvorbehaltes der Besteuerung in Österreich. Begründend wurde vom Finanzamt ausgeführt, dass der Bw. laut Grundbuchsauszug gemeinsam mit seiner Ehegattin eine Eigentumswohnung in Adr besitze. Seine Gattin und der Sohn würden bis dato in Wien leben. Eine Nutzung der ehelichen Eigentumswohnung in Wien sei für ihn jederzeit möglich. Daher unterliege er mit seinen gesamten in- und ausländischen Einkünften in Österreich der unbeschränkten Steuerpflicht. Daraus ergebe sich, dass die Einkünfte aus der Tätigkeit als Professor an der Universität in Zypern dem Progressionsvorbehalt unterlägen.

Gegen die Wiederaufnahmebescheide betreffend Einkommensteuer 2004 und 2005 sowie die Einkommensteuerbescheide 2004 bis 2006 vom 4. Juni 2008 wurde fristgerecht berufen und ausgeführt, dass der Bw. seinen Wohnsitz und den Mittelpunkt der Lebensinteressen in Zypern habe. Daher sei er in Österreich lediglich beschränkt steuerpflichtig.

Entgegen den Ausführungen in der Bescheidsbegründung sei laut Grundbuchsauszug die Wohnung in Adr, nicht Eigentum des Bw., sondern stehe diese im Eigentum seiner Ehegattin. Der Bw. habe kein Recht auf Nutzung dieser Wohnung. Die Wohnung in Adr1 sei im Miteigentum des Bw., aber vermietet. Demnach könne diese Wohnung nicht genutzt werden. Der Bw. lebe in Zypern, habe dort eine Universitätsprofessur und komme lediglich ab und zu auf Besuch nach Österreich.

Mit Mängelbehebungsauftrag des UFS vom 27.5.2010 wurde dem Bw. mitgeteilt, dass der Berufung gegen die Wiederaufnahmebescheide die Begründung gem. § 250 Abs. 1 lit. d BAO fehlt und die Behebung des angeführten Mangels aufgetragen.

Mit Schreiben vom 18.6.2010 wurde vom steuerlichen Vertreter mitgeteilt, dass sich die eingebrachten Berufungen inhaltlich ausschließlich gegen die Einkommensteuerbescheide richten würden. In der Folge wurde die Berufung gegen die Wiederaufnahmebescheide mit Bescheid des UFS vom 29. Juni 2010 gem. § 85 BAO für zurückgenommen erklärt.

Über die Berufung wurde erwogen:

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.

Voraussetzung für die unbeschränkte Einkommensteuerpflicht in Österreich ist nach dieser Gesetzesstelle also entweder ein inländischer Wohnsitz oder der gewöhnliche Aufenthalt einer Person im Inland.

Beschränkt steuerpflichtig sind gemäß § 1 Abs. 3 leg. cit. 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.

Das Einkommensteuergesetz enthält keine Definition der Begriffe Wohnsitz und gewöhnlicher Aufenthalt. Es ist daher § 26 BAO zur Auslegung heranzuziehen

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

Gemäß Abs. 2 leg. cit. hat jemand den gewöhnlichen Aufenthalt dort, wo er sich unter Umständen aufhält, die erkennen lassen, dass er an diesem Ort oder in diesem Land nicht nur vorübergehend weilt.

Der Bw. vertritt die Auffassung, dass er in Österreich lediglich beschränkt einkommensteuerpflichtig sei, weil sich sein Wohnsitz und der Mittelpunkt seiner Lebensinteressen in Zypern befänden.

Hingegen unterliegt der Bw. nach Ansicht des Finanzamtes der unbeschränkten Steuerpflicht, weil er gemeinsam mit seiner Ehegattin eine Eigentumswohnung in Wien besitze und diese jederzeit benützen könne.

Zunächst ist festzuhalten, dass der Mittelpunkt der Lebensinteressen für die Bestimmung des Wohnsitzes (unbeschränkte Steuerpflicht) grundsätzlich keine Bedeutung hat (allerdings für die Feststellung des Wohnsitzstaates in DBA im Falle von Doppelwohnsitzen (Doralt, EStG-Kommentar, Band I, Rz 17 zu § 1).

Für die Frage, ob ein Wohnsitz im Sinne des § 26 BAO vorliegt, ist daher nicht entscheidungsrelevant, ob der Bw. in den gegenständlichen Jahren den Mittelpunkt der Lebensinteressen in Österreich hatte oder nicht. Der diesbezügliche Einwand des Bw., wonach er auf Grund der engeren persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen (Wohnsitz und Universitätsprofessur in Zypern) seinen Mittelpunkt der Lebensinteressen in Zypern habe, geht daher ins Leere.

Das Bestehen eines Wohnsitzes ist steuerrechtlich stets an die objektive Voraussetzung der Innehabung der Wohnung geknüpft. Innehaben bedeutet, über eine Wohnung tatsächlich oder rechtlich verfügen zu können, sie also jederzeit für den eigenen Wohnbedarf benützen zu können. Maßgeblich ist die tatsächliche Gestaltung der Dinge. Um einen Wohnsitz im Sinne

der Abgabenvorschriften zu begründen, bedarf es daher nur der tatsächlichen Verfügungsgewalt über bestimmte Räumlichkeiten, die nach der Verkehrsauffassung zum Wohnen geeignet sind, also ohne wesentliche Änderung jederzeit zum Wohnen benutzt werden können und ihrem Inhaber nach Größe und Ausstattung ein den persönlichen Verhältnissen entsprechendes Heim bieten (vgl. aus der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes etwa die Erkenntnisse vom 16.11.1991, 91/14/0041, vom 16.09.1992, 90/13/0299, vom 24.01.1996, 95/13/0150, und vom 03.07.2003, 99/15/0104).

Ob die Wohnung vom Abgabepflichtigen auch tatsächlich benutzt wird, ist nicht entscheidend, sondern nur, ob Umstände dafür sprechen, dass sie ständig durch den Abgabepflichtigen benutzt werden kann (Stoll, BAO-Kommentar, Seite 335). Das tatsächliche Benützen der Wohnung spricht bloß für die Erfüllung des Tatbestandsmerkmals „beibehalten und benutzen“.

Als Rechtsgründe für die Innehabung kommen Eigentum, Wohnungseigentum, Miete, Untermiete, Wohnungsrecht, aber auch familienrechtliche Ansprüche (z.B. des Ehegatten) in Betracht. Auch ein abgeleiteter Wohnsitz stellt einen Wohnsitz im Sinne des § 26 BAO dar. Von einem abgeleiteten Wohnsitz spricht man u.a. dann, wenn ein Ehegatte auf Grund eherechtlicher Bestimmungen in der Wohnung des anderen Ehegatten zum Wohnen berechtigt ist, was auf eine eheliche Wohnung zutrifft. Bei aufrechter Ehe kann davon ausgegangen werden, dass Ehegatten einen gemeinsamen Wohnsitz dort haben, wo die Familie wohnt (vgl. VwGH 11.12.1978, 2019/78). Hält sich der Ehegatte aus beruflichen oder sonstigen Gründen langfristig im Ausland auf und lassen auch die Umstände auf keine dauernde Trennung schließen, dann behält der Ehegatte den Wohnsitz bei der Familie bei (vgl. Doralt⁴, a.a.O. Rz 14 zu § 1 EStG 1988).

Wie bereits vorstehend ausgeführt, wird auch eine abgeleitete Verfügungsmacht über eine Wohnung als ausreichend erachtet, wie zum Beispiel eine gesicherte Wohnstätte in der Wohnung eines anderen.

Unstrittig ist im vorliegenden Fall, dass die Ehefrau des Bw. und der Sohn Andreas in den Streitjahren 2004 bis 2006 durchgängig ihren Hauptwohnsitz in Österreich hatten.

Wenn es auch zutrifft, dass der Bw. nicht – wie vom Finanzamt irrtümlich angenommen wurde – zur Hälfte Miteigentümer der Eigentumswohnung in Adr ist, so handelt es sich dabei doch um die Wohnung seiner mit ihm in aufrechter Ehe lebenden Ehefrau, die von dieser und dem gemeinsamen Sohn Andreas ständig bewohnt wird.

Der Hinweis in der Berufung darauf, dass der Bw. kein Recht auf Nutzung dieser Wohnung habe, bezieht sich offensichtlich ausschließlich auf die rechtliche Verfügungsgewalt, zumal der

Bw. laut Auskunft des steuerlichen Vertreters während seiner Österreichaufenthalte in der Wohnung seiner Ehegattin wohnt.

Zudem hat der Bw. laut Abfrage aus dem Zentralen Melderegister an der Adresse Adr , nach wie vor seinen Hauptwohnsitz.

Dass sich der Bw. aus beruflichen Gründen überwiegend im Ausland aufhält und über einen (weiteren) Wohnsitz in Zypern verfügt, schließt das Vorliegen eines Wohnsitzes in Österreich iSd § 26 BAO nicht aus, denn für die Beurteilung des Wohnsitzes ist nicht entscheidend, ob der Steuerpflichtige seine hauptsächlichen wirtschaftlichen Aktivitäten im Inland entfaltet (VwGH 11.12.1990, 90/14/0183, 8.3.1994, 93/14/0013).

Was den Einwand des Bw. anlangt, er komme lediglich ab und zu (Weihnachten, Ostern, Sommer) auf Besuch nach Österreich, ist auszuführen, dass ein ständiger Inlandsaufenthalt für die Wohnsitzbegründung nicht notwendig ist, solange die Verfügungsmacht über die Räumlichkeiten besteht, die zum Wohnen geeignet sind.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes reicht es für die Begründung eines Wohnsitzes aus, wenn die Wohnung jährlich mehrere Wochen benützt wird, wie es zB der Fall ist, wenn sich die Person in den Räumen zur Erholung, anlässlich eines Inlandsbesuches, zu Studienzwecken uÄ aufhält (vgl. VwGH 4.12.1969, 310/69, 20.6.1990, 89/16/0020, unter Hinweis auf Weinzierl, Zum steuerlichen Begriff des "Wohnsitzes", FJ 1974, S. 51 ff).

Auch der Aufenthalt in den Schulferien und zu Weihnachten und zu Ostern begründet einen Wohnsitz (VwGH vom 5.9.1969, 698/69).

Fest steht, dass dem Bw. in den Berufungsjahren in Österreich Räumlichkeiten (nämlich die Wohnung der Ehegattin) zur Verfügung standen, die er jederzeit für den eigenen Wohnbedarf nutzen konnte. Da der Bw. auf Grund des Eherechtes seinen Wohnsitz (selbst ohne Meldung in Österreich) am Wohnsitz der Ehegattin (abgeleiteter Wohnsitz) hat und die Wohnung in Adr vom Bw. während seiner Österreichaufenthalte auch tatsächlich benützt wird, ist von einem inländischen Wohnsitz im Sinne des § 26 BAO auszugehen. Der Umstand, dass der Bw. im strittigen Zeitraum auch in Zypern über einen Wohnsitz verfügte, steht der Annahme eines inländischen Wohnsitzes und damit der unbeschränkten Steuerpflicht in Österreich nicht entgegen (vgl. dazu VwGH 7.3.2003, 99/15/0104, sowie UFSW, GZ RV/1127-W/09 vom 20.10.2009).

Da es - wie bereits oben ausgeführt - bei der unbeschränkten Steuerpflicht weder auf die Ansässigkeit des Bw. noch auf dessen Mittelpunkt der Lebensinteressen, sondern lediglich auf einen aufrechten inländischen Wohnsitz des Bw. ankommt, ist das Finanzamt somit zu Recht von der unbeschränkten Steuerpflicht des Bw. in den Streitjahren ausgegangen.

Wien, am 29. Juni 2010