



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Adr, vom 28. Februar 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes Feldkirch vom 5. Februar 2009 betreffend Einkommensteuer 2007 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

In seiner Berufung brachte der Berufungswerber vor, im Streitjahr nicht in Österreich gewohnt zu haben. Dies könne auch sein Arbeitgeber bestätigen. Er habe in diesem Jahr getrennt von seiner Frau gelebt. Zwar habe er in Österreich (Anm.: an der Adresse der Familie, Adr1) noch über einen Zweitwohnsitz verfügt, diesen aber ab August 2007 abgemeldet. Sein Lebensmittelpunkt habe sich daher nicht in Österreich befunden und es sei daher auch keine Steuerpflicht im Inland bestanden.

Er legte eine Bestätigung seiner Arbeitgeberin ES AG, Elektrische Unternehmungen, aus dem schweizerischen R bei. In dieser wurde ausgeführt, der Berufungswerber sei von März 1991 bis Dezember 2007 als Freileitungsmonteuer bei der ES AG tätig gewesen. Er habe wechselnde Arbeitseinsätze in der ganzen Schweiz gehabt und jeweils in der Nähe des Arbeitsortes in einem Hotel oder einer Pension gewohnt bzw. seien fallweise auch Ferienwohnungen für ihn und seine Arbeitskollegen angemietet worden. Bei

Baustellenwechseln oder Arbeiten im Magazin habe der Berufungswerber die Schlafstelle im Werkhof in R benützt.

In der Folge erging eine abweisende Berufungsvorentscheidung der Abgabenbehörde I. Instanz. Darin wurde ausgeführt, weder ein Hotel- oder Pensionszimmer, noch eine Schlafstelle erfüllten die von Gesetzes wegen (§ 26 BAO) an die Qualifikation einer Wohnung gestellten Anforderungen. Der einzige Wohnsitz des Berufungswerbers habe sich daher im Streitjahr in seinem Eigenheim in Ö-D befunden. Daraus leite sich wiederum seine Steuerpflicht im Inland ab.

Das Finanzamt erläuterte im Weiteren, es lägen auch andere Komponenten vor, die für einen Mittelpunkt der Lebensinteressen in Österreich sprächen:

- Eigenheim, Frau und Kinder in Ö-D ,
- bis 8.8.2007 und ab 2.1.2008 mit Hauptwohnsitz an der Adresse Adr1 gemeldet,
- aufrechte Ehe – Angabe der Gattin im Familienbeihilfenantrag vom Juni 2008, dass sie seit 1999 verheiratet sei, - Antrag des Berufungswerbers auf Ausgleichszahlung bzw. Erhalt der Kinderzulage vom Schweizer Arbeitgeber.

Daraufhin langte ein Antrag des Berufungswerbers auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde II. Instanz ein. Er betonte, tatsächlich getrennt gewesen zu sein und zwar seit Dezember 2006. Da er bis August 2007 nicht gewusst habe, dass dieser Umstand steuerlich bedeutsam sei, habe er erst dann die entsprechenden Meldungen erstattet. Die Kinderzulage sei daher ab September 2007 nicht mehr an ihn ausbezahlt worden (Anm.: Im Akt befindet sich eine "Wegfallanzeige" der S Familienausgleichskasse in Zürich, wonach für den Berufungswerber "ab 31.8.2007 die Zahlungen eingestellt wurden". Begründung: "Bezug durch Ehefrau").

Da im Übrigen der angefochtenen Entscheidung eine Schätzung zugrundeliege, beantrage er, im Veranlagungsfall die tatsächlich von ihm im Streitjahr bezogenen Einkünfte heranzuziehen.

Die Referentin des Unabhängigen Finanzsenates richtete nachstehendes

Ergänzungsersuchen an den Berufungswerber:

1) In Ihrer Berufung erklärten Sie, sich im Jahr 2007 von Ihrer Gattin getrennt zu haben. Laut Melderegisterauskunft waren Sie von 11.5.1998 bis 8.8.2007 sowie von 2.1.2008 bis heute an der Adresse Adr1 gemeldet, Ihre Gattin von 11.5.1998 bis heute.

Bitte erläutern Sie die Art Ihrer Trennung und Ihre heutigen Lebensumstände.

2) Überdies werden Sie höflich ersucht, einen das Jahr 2007 betreffenden Lohnausweis Ihres Schweizer Arbeitgebers einzureichen.

Der Berufungswerber beantwortete das Ergänzungsersuchen mit E-Mail wie folgt:

"Als ich im August 2007 vom Finanzamt Feldkirch den Bescheid bekommen habe, dass ich seit Jänner 2007 steuerpflichtig wäre, habe ich gleich beim Finanzamt angerufen und dem Beamten erklärt, dass ich zur Zeit gar nicht in Österreich lebe.

Da wurde mir berichtet, dass jetzt der Lebensmittelpunkt maßgebend sei und nicht mehr der Hauptwohnsitz. Normalerweise sollte man solche wichtige Änderungen schon ein bisschen früher erfahren, nicht nach 8 Monaten. Ich hatte zu der Zeit eine Niederlassungsbewilligung und wohnte in der Schweiz. Der Finanzbeamte fragte mich, warum ich nicht früher Bescheid gegeben habe, dass ich getrennt wäre. Ich habe ihm gesagt, dass mich niemand gefragt hat und ich auch nicht verpflichtet sei, das zu melden. Darum habe ich mich in D auch nicht gleich abgemeldet, weil man ja die Hoffnung hat, dass man wieder zurück zu seiner Familie kann.

Ich habe damals den Schweizer Behörden gemeldet, dass ich zur Zeit getrennt wäre, und dass sie die Kinderzulage nicht mehr an mich auszahlt. Ein Antrag von meiner Frau wurde beim Finanzamt Feldkirch eingereicht.

Ich habe dem Finanzbeamten noch mitgeteilt, dass man ein Haus und eine Familie haben kann, auch wenn man nicht zusammen lebt.

Ich bin im Jänner 2008 wieder zu meiner Familie gezogen, habe zu einer österreichischen Firma gewechselt und bin seither wieder in D wohnhaft.

Seitens der Referentin des Unabhängigen Finanzsenates wurde mehr als einen Monat über die ursprünglich gesetzte Frist hinaus zugewartet, ohne dass ein Lohnausweis wie angefordert und angekündigt einlangte.

Über die Berufung wurde erwogen:

Zur **Vermeidung der Doppelbesteuerung** auf dem Gebiete der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen wurde zwischen der Republik Österreich und der Schweizerischen Eidgenossenschaft das Abkommen BGBl. Nr. 64/1975 in der Fassung der Abänderungsprotokolle BGBl. Nr. 161/1995, BGBl. III Nr. 204/2001, BGBl. III Nr. 22/2007 und BGBl. III Nr. XX/20XX (in der Folge: DBA CH) geschlossen.

Mit dem am 21. März 2006 mit der Schweiz unterzeichneten Änderungsprotokoll, das ab dem 1.1.2006 in Wirkung trat, entfiel u. a. der Abs. 4 des Artikel 15 DBA CH, die sogenannte "Grenzgängerregelung". Das bringt auf österreichischer Seite eine Ausdehnung des Anrechnungsverfahrens **auf sämtliche Einkünfte aus unselbständiger Arbeit gemäß Art. 15 Abs. 1 DBA CH** mit sich. Konkret bedeutet dies: Bezieht eine in Österreich ansässige Person unter Artikel 10, 15 (= Einkünfte aus unselbständiger Arbeit) und 19 fallende Einkünfte, die nach diesem Abkommen in Österreich und in der Schweiz besteuert werden dürfen, so rechnet Österreich auf die vom Einkommen dieser Person zu erhebende Steuer den Betrag an, der der in der Schweiz gezahlten Steuer entspricht. Der österreichische Besteuerungsanspruch bei in Österreich ansässigen Personen mit Beschäftigungsort in der Schweiz hängt somit nicht mehr davon ab, dass die Betroffenen den Grenzgängerstatus besitzen. Sie unterliegen dem uneingeschränkten Besteuerungsrecht der Schweiz (bisher

wurde von der Schweiz lediglich eine Quellensteuer in Höhe von 3% im Abzugswege erhoben, die von Österreich auf die österreichische Steuer angerechnet wurde). Für Österreich ergibt sich, wie oben ausgeführt, die Verpflichtung, die in der Schweiz nach dem allgemeinen Tarif ermittelte Steuer, die in der Regel höher sein wird als die bisherige 3%-ige Quellensteuer, auf die österreichische Steuer anzurechnen.

Mit dem Entfall des Art. 15 Abs. 4 DBA CH ist die Auswirkung verbunden, dass nicht nur die bisherigen Grenzgänger, die durch geschickte Ausübung ihres Aufenthaltsrechtes die Subsumtion unter die Grenzgängerdefinition gemäß Art. 15 Abs. 4 DBA CH vermeiden konnten, wieder dem Besteuerungsrecht Österreichs unterworfen wurden, sondern auch, dass das Besteuerungsrecht im Bereich der unselbständigen Einkünfte erheblich ausgeweitet wurde. Betroffen von dieser Ausweitung sind etwa österreichische Saisonarbeiter nach der Schweiz, die sich für mehrere Monate durchgehend in der Schweiz aufhalten, sowie Pendler, die nicht im grenznahen Bereich wohnen bzw. tätig sind. Diese Personen unterliegen nach der beschriebenen Neuregelung erstmals dem österreichischen Besteuerungsrecht (SWI 10/2006,469).

Gemäß **§ 1 Abs. 2 EStG** 1988 sind unbeschränkt einkommensteuerpflichtig jene natürlichen Personen, die im Inland einen Wohnsitz oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben. Die unbeschränkte Steuerpflicht erstreckt sich auf alle in- und ausländischen Einkünfte. Ist eine Person unbeschränkt steuerpflichtig, so erfasst die Steuerpflicht alle steuerbaren Einkünfte iS des § 2 EStG 1988 (Welteinkommen; Totalitätsprinzip) und zwar unabhängig davon, ob sie auch im Ausland besteuert werden (Doralt, Die Einkommensteuer, Kommentar, Bd. I, § 1 Tz 6).

*(1) Im Sinne des **Artikel 4** (Steuerlicher Wohnsitz) des DBA CH bedeutet der Ausdruck "eine in einem Vertragsstaat ansässige Person" eine Person, die nach dem in diesem Staat geltenden Recht dort unbeschränkt steuerpflichtig ist.*

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

a) Die Person gilt als in dem Vertragsstaat ansässig, in dem sie über eine ständige Wohnstätte verfügt. Verfügt sie in beiden Vertragsstaaten über eine ständige Wohnstätte, so gilt sie als in dem Vertragsstaat ansässig, zu dem sie die engeren persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen hat (Mittelpunkt der Lebensinteressen).

Strittig ist: War der Berufungswerber im Streitjahr in Österreich ansässig?

Nicht strittig ist, dass der Berufungswerber im Streitjahr wie auch in den Vorjahren in der Schweiz Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit bezog. Da er nicht im grenznahen Bereich wohnhaft und tätig war, was eine arbeitstägliche Rückkehr an den Familienwohnsitz ausschloss, unterlag er zu keiner Zeit einer Besteuerung als Grenzgänger. Steuerlich war für ihn die Befreiungsmethode des Art. 23 Abs. 1 DBA CH maßgeblich, dh, er war in der Schweiz steuerpflichtig und in Österreich von der Besteuerung ausgenommen. Durch die oben beschriebene Ausweitung der Anrechnungsregel des Art. 23 Abs. 2 DBA CH auf sämtliche Einkünfte aus unselbständiger Arbeit im Sinne des Art. 15 Abs. 1 DBA CH wird für den Berufungswerber erstmals im Streitjahr die Ansässigkeit zum maßgeblichen Anknüpfungskriterium für die innerstaatliche Besteuerung.

Für die Auslegung des Begriffes "Wohnsitz" iS des § 1 EStG 1988 ist § 26 BAO maßgebend, wonach jemand dort über einen solchen verfügt, wo er eine **Wohnung** unter Umständen **innehat**, die darauf schließen lassen, dass er die Wohnung **beibehalten und benutzen** wird. Die Räumlichkeiten müssen nach der Verkehrsauffassung zum Wohnen geeignet sein und ihrem Inhaber nach Größe und Ausstattung ein den persönlichen Verhältnissen entsprechendes Heim bieten. Der Steuerpflichtige muss die Wohnung innehaben, dh, er muss sie grundsätzlich jederzeit für eigene Wohnzwecke nutzen können, ohne die Zustimmung einer anderen Person einholen zu müssen, er muss – kurz gesagt - die tatsächliche Verfügungsgewalt über die Wohnung haben. Für die Erfüllung des Kriteriums des "Beibehaltens und Benützens" ist eine gewisse tatsächliche Mindestnutzung der Wohnung erforderlich (vgl. Jakom/Marschner EStG, 2009, § 1 Rz 25 ff).

Auf den Streitfall umgelegt bedeutet dies: Der Berufungswerber ist laut Grundbuchsatzung unstrittig seit 1997 Alleineigentümer des Grundstückes Nr. XY, Grundbuch D ,EZ AB, auf dem sich das familiäre Eigenheim Adr1 befindet. In dieses Grundstück wurde 2008 im Wege eines Schenkungsvertrages die Teilfläche a aus Grundstück Nr. UV einbezogen. Die Gattin lebte laut Melderegisterauskunft seit 1998 ohne Unterbrechung an dieser Adresse, es kann davon ausgegangen werden, dass dies auch für die drei Kinder, die im Streitjahr alle noch minderjährig waren, gilt.

Wenn auch der Berufungswerber selbst sich im August 2007 von dieser inländischen Adresse abgemeldet hat, ist nach Würdigung aller Begleitumstände dennoch davon auszugehen, dass eine "Wohnung" im Sinne des § 26 BAO, wie sie im Weiteren für die Begründung der unbeschränkten Steuerpflicht maßgeblich ist, vorlag. Die behauptete Trennung ab Dezember 2006 konnte nämlich seitens des Berufungswerbers auch nach Nachfrage durch die Referentin des Unabhängigen Finanzsenates nicht näher definiert werden. Weder legte er Nachweise für die Einreichung einer Scheidung vor, noch behauptete er auch nur die Absicht einer solchen,

noch erläuterte er eine getroffene Unterhaltsregelung für Frau und Kinder, noch konnte er Gründe für die behauptete Trennung näher umschreiben oder in nachvollziehbarer Weise verifizieren. Vielmehr blieb er in seiner Verantwortung gänzlich vage:

...."weil man ja die Hoffnung hat, dass man wieder zurück zu seiner Familie kann"....,"dass man ein Haus und eine Familie haben kann, auch wenn man nicht zusammen lebt",... "habe gemeldet, dass ich zur Zeit getrennt wäre",....."Ich bin im Jänner 2008 wieder zu meiner Familie gezogen",...." bin seither wieder in D wohnhaft".

All dies vermag nicht davon zu überzeugen, dass eine Trennung tatsächlich stattfand oder auch nur beabsichtigt war. Die polizeiliche Abmeldung an der inländischen Adresse im August 2007 und die Abmeldung hinsichtlich Kinderzulagenauszahlung in der Schweiz, ebenfalls mit Ende August 2007, zeigen sich wohl vielmehr als Reaktion des Berufungswerbers auf seine Mitte 2007 erhaltene Information, dass nun für ihn eine Steuerpflicht in Österreich anfalle. Er hat dies auch selbst wie nachstehend zum Ausdruck gebracht (aus obenstehender E-Mail an den UFS):

"Als ich im August 2007 vom Finanzamt Feldkirch den Bescheid bekommen habe, dass ich seit Jänner 2007 steuerpflichtig wäre, habe ich gleich beim Finanzamt angerufen und dem Beamten erklärt, dass ich zur Zeit gar nicht in Österreich lebe. Da wurde mir berichtet, dass jetzt der Lebensmittelpunkt maßgebend sei und nicht mehr der Hauptwohnsitz. Normalerweise sollte man solche wichtige Änderungen schon ein bisschen früher erfahren, nicht nach 8 Monaten".

Nach herrschender Rechtsprechung und Praxis behält ein im Ausland vorübergehend tätiger Ehegatte aber bei aufrechter Ehe idR den Wohnsitz der Familie im Inland bei (UFS, 1.7.2008, RV/0985-W/08, EStR 22).

Zusammenfassend ist festzuhalten: Der Berufungswerber verfügte im Streitjahr über einen inländischen Wohnsitz iS des § 26 BAO (§ 1 EStG 1988) und war daher in Österreich ansässig gemäß Art. 4 Abs. 1 DBA CH. Zu überprüfen bleibt, ob er auch in der Schweiz ansässig war, somit eine Auswahl zwischen den Ansässigkeitsstaaten iS des Art. 4 Abs. 2 lit. a DBA CH zu treffen war. Da er, wie aus dem Arbeitgeberschreiben hervorgeht, innerhalb der Schweiz an wechselnden Arbeitsorten tätig war, wohnte er in Hotel- oder Pensionszimmern, manchmal auch mit Kollegen in angemieteten Ferienwohnungen bzw. in einer Schlafstelle im Werkhof der Arbeitgeberfirma. Definitionsgemäß fehlt es solchen kurzfristig bezogenen Unterkünften an der laut Art. 4 Abs. 2 lit. a DBA CH geforderten Voraussetzung der "Ständigkeit". Eine Schlafstelle am Arbeitsplatz stellt laut höchstgerichtlicher Rechtsprechung ausdrücklich keine Wohnung dar (VwGH 22.9.81, 2287/80).

Selbst wenn man von einer Ansässigkeit in beiden Vertragsstaaten ausgehen wollte (was der Unabhängige Finanzsenat ausdrücklich nicht tut), wäre für den Berufungswerber damit nichts zu gewinnen. Das entscheidungswesentliche Kriterium gemäß Art. 4 Abs. 2 lit. a DBA CH – der

Mittelpunkt der Lebensinteressen – würde nämlich auch diesfalls zu einer steuerlichen Anknüpfung in Österreich führen.

Bei Bestimmung des Mittelpunktes der Lebensinteressen kommt es auf persönliche und wirtschaftliche Beziehungen an, die die gesamte Lebensführung des Abgabepflichtigen hinsichtlich Familie, Besitz, Vermögenswerten, örtlich gebundenen Tätigkeiten, Einnahmequellen, gesellschaftlichen, politischen und kulturellen Beziehungen nach ihrer überwiegenden Bedeutung umfassen. Persönliche und wirtschaftliche Beziehungen müssen nicht kumulativ vorliegen. Bei gegenläufigen Beziehungen (zB engere persönliche Beziehungen zum einen Staat, engere wirtschaftliche Beziehungen zum anderen Staat) entscheidet das Überwiegen. Die erfordert eine zusammenfassende Wertung; es zählt das Gesamtbild der Lebensverhältnisse (UFS 8. September 2009, RV/0066-F/06 mit Hinweisen auf VwGH 23.3.1991, 90/13/0073 und Beiser in ÖStZ 1989, 241 ff).

Persönlich verbunden war der Berufungswerber mit dem Inland seit jeher (und ist er seit Jänner 2008 durch Verlegung seines Arbeitsplatzes nach Österreich ausschließlich) durch seine hier lebende Frau und seine drei Kinder. Die behauptete Trennung, die sich exakt über das Streitjahr erstreckt haben soll, wurde seitens des Unabhängigen Finanzsenates – wie oben näher erläutert - als nicht glaubwürdig erachtet. Auf die polizeiliche Abmeldung im Inland bzw. die polizeiliche Anmeldung im Ausland kommt es nicht allein an, sofern objektive Umstände gegen diese sprechen. Derartige Bescheinigungen stellen allenfalls Indizien dar. Es kann davon ausgegangen werden, dass der Berufungswerber, der laut Aktenlage sogar in seinem Wohnort D geboren ist, dort Verwandte und Freunde hat und am örtlichen Geschehen, soweit seine Berufstätigkeit es erlaubte, stets teilgenommen hat. In wirtschaftlicher Hinsicht war der Berufungswerber im Inland von jeher dadurch verankert, dass er Alleineigentümer der Familienwohnsitzliegenschaft ist, die im Jahr 2008 sogar erweitert wurde. Mit der Schweiz verband ihn im Streitjahr (wie auch davor) ausschließlich der wirtschaftliche Bezug der Berufstätigkeit. Aufgrund seiner immer wieder wechselnden Unterkünfte, denen nicht der Charakter einer ständigen Wohnstätte zugesprochen werden kann, ist davon auszugehen, dass er über die Kontakte mit Arbeitskollegen hinaus keine persönlichen oder gesellschaftlichen Beziehungen pflegte.

Weitaus schwerer wiegen also nach dem Ausgeführten die persönlichen und wirtschaftlichen Inlandsbeziehungen. Auch unter diesem Gesichtspunkt kann daher für das Streitjahr eine Ansässigkeit des Berufungswerbers gemäß Art. 4 Abs. 2 lit. a DBA CH in Österreich als gesichert angenommen werden.

Zusammenfassend durfte das Finanzamt als Abgabenbehörde I. Instanz zu Recht von einer unbeschränkten Steuerpflicht gemäß § 1 Abs. 2 EStG 1988 ausgehen. Zumal trotz langen Zuwartens kein Schweizer Lohnausweis nachgereicht wurde, ist die dem angefochtenen Bescheid zugrundeliegende Schätzung, die auch einen Betrag für die ausländische Steuer in Abzug brachte, aufrechtzuerhalten.

Soweit der Berufungswerber beanstandete, er sei mit der neuen Rechtslage nicht oder zu spät vertraut gemacht worden, ist ihm zu entgegnen, dass sich niemand mit der Unkenntnis der Rechts- oder Gesetzeslage entschuldigen kann.

Insgesamt war wie im Spruch zu entscheiden.

Feldkirch, am 13. Jänner 2011