



GZ. RV/0061-S/12,
miterledigt RV/62-S/12,
RV/243-S/13

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des Bw., Adr._Bw., gegen die Bescheide des Finanzamtes Salzburg-Stadt, vertreten durch Dr. Susanne Fischer, betreffend Einkommensteuer 2005 bis 2007 und Anspruchszinsen 2005 bis 2008 entschieden:

- 1) Die Berufung gegen die Einkommensteuerbescheide der Jahre 2005 bis 2007 wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide werden insofern abgeändert, als der Spruch der Bescheide lautet:

Einkommensteuerbescheid 2005:

Die Einkommensteuer wird für das **Jahr 2005 festgesetzt mit € 15.663,00.**

Die Bemessungsgrundlage (ausländische Zinserträge) beträgt € 62.652,-

Die darauf entfallende Steuer beträgt gemäß [§ 37 Abs 8 EStG 1988](#) 25%.

Einkommensteuerbescheid 2006:

Die Einkommensteuer wird für das **Jahr 2006 festgesetzt mit € 13.013,50.**

Die Bemessungsgrundlage (ausländische Zinserträge) beträgt € 52.054,-

Die darauf entfallende Steuer beträgt gemäß [§ 37 Abs 8 EStG 1988](#) 25%.

Einkommensteuerbescheid 2007:

Die Einkommensteuer wird für das **Jahr 2007 festgesetzt mit € 8.240,50.**

Die Bemessungsgrundlage (ausländische Zinserträge) beträgt € 32.962,-

Die darauf entfallende Steuer beträgt gemäß [§ 37 Abs 8 EStG 1988](#) 25%.

2) Die Berufungen gegen die Anspruchszinsenbescheide für 2005 bis 2008 werden als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (kurz: Bw.) ist deutscher Staatsbürger und hat einen Wohnsitz in Österreich, der laut Auskunft des Zentralen Melderegisters seit dem Jahr 1994 der Hauptwohnsitz ist. In den Jahren 2005 – 2008 bezog der Bw. ausländische Kapitalerträge, die er jedoch nicht erklärte, sondern die dem Finanzamt aufgrund von Kontrollmitteilungen nach der EU-Zinsrichtlinie ([RL 2003/48/EG](#)) bekannt wurden. Mit Schreiben vom 17.12.2008 richtete das Finanzamt daher ein Auskunftersuchen an den Bw. mit der Bitte, die ausländischen Kapitalerträge bekannt zu geben und zu belegen. Da der Bw. auf das Auskunftersuchen nicht reagierte, übermittelte ihm das Finanzamt mit Schreiben vom 23.7.2009 Steuererklärungen für die Jahre 2004 – 2008 mit der Frist zur Abgabe der Erklärungen bis zum 31.8.2009.

Am 15.9.2009 langte beim Finanzamt ein Schreiben des Bw. ein, in dem er erklärte, in Deutschland von der Abgabe einer Steuererklärung befreit zu sein, weil er Verluste im Zusammenhang mit einer Gewerbeimmobilie habe, die nicht vermietbar sei. Seine Zinserträge würden diese Verluste nur geringfügig vermindern. Außerdem habe er die Zinserträge zum großen Teil einer Rentenkasse zugeführt. Er beantrage daher eine Befreiung von der Einkommensteuererklärung und von der Abgabe von Steuererklärungen. Derzeit pflege er seine 102 jährige Mutter in Deutschland, er sei aber bereit, nach dem Tod der Mutter beim österreichischen Finanzamt vorzusprechen. Hinzu komme, dass er vor einigen Jahren seine Frau verloren habe und sein Sohn tödlich verunglückt sei. Er sei alleine, im fortgeschrittenen Alter und nicht mehr in bester gesundheitlicher Verfassung.

Das Finanzamt erließ daraufhin am 21.9.2009 Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2005 – 2007, in denen die ausländischen Kapitalerträge der Einkommensteuer unterzogen wurden. Außerdem ergingen entsprechende Bescheide über Anspruchszinsen für diese Jahre. Gegen diese Bescheide erhob der Bw. fristgerecht Berufung. Da dem Berufungsschreiben wesentliche Berufungsbestandteile fehlten, nämlich eine Begründung, eine Erklärung, in welchen Punkten

die Bescheide angefochten werden sowie eine Erklärung, welche Änderungen beantragt werden, erließ das Finanzamt am 27.10.2009 einen Mängelbehebungsauftrag und setzte eine Frist bis zum 28.2.2010.

Mit Schreiben vom 26.2.2010 erklärte der Bw., dass sich sein Lebensmittelpunkt in Deutschland befinde. Demgemäß seien nach dem DBA Deutschland/Österreich die Zinseinkünfte in Deutschland zu erklären, wo sie mit seinen erheblichen Kosten kompensiert werden könnten. Er beantrage daher die Aufhebung seiner Steuerbescheide nebst der daraus entstandenen Anspruchszinsen.

Das Finanzamt forderte den Bw. daraufhin mit Schreiben vom 22.3.2010 auf, eine Ansässigkeitsbescheinigung des zuständigen deutschen Finanzamtes vorzulegen und eine Bestätigung über die Besteuerung der betreffenden Zinsen in Deutschland nachzureichen und gab ihm eine Frist bis zum 29.5.2010. Mit Schreiben vom 26.5.2010 beantragte der Bw. Fristverlängerung bis zum 31.12.2010 und brachte vor, er könne die Angelegenheit erst mit dem Tod seiner Mutter aufarbeiten und bitte um menschliche Einfühlnahme. Daraufhin gewährte ihm das Finanzamt eine nochmalige Fristverlängerung zur Vorlage der erforderlichen Unterlagen bis zum 30.9.2010. Da der Bw. auf dieses Schreiben nicht reagierte, wies das Finanzamt die Berufung gegen die Einkommensteuerbescheide 2005 – 2007 ab.

Dagegen wurde fristgerecht der Antrag auf Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz gestellt, eingebracht von einer Steuerberatungskanzlei aus Deutschland. Darin wurde ausgeführt, dass die Steuerberatungskanzlei vom Bw. beauftragt wurde, für die Jahre 2005 bis 2007 Einkommensteuererklärungen zu erstellen, in die die Kapitaleinkünfte aufgenommen würden. Da der Bw. diese Kapitaleinkünfte mit seinen Verlusten aus dem Mietobjekt verrechnen könne, ergäben sich für die drei Streitjahre negative Einkünfte. Es werde daher die ersatzlose Aufhebung der angefochtenen Bescheide beantragt.

Der Bw. wurde daraufhin mit Schreiben des Finanzamtes vom 29.11.2010 nochmals aufgefordert, eine Ansässigkeitsbescheinigung sowie Nachweise über die Versteuerung der Zinseinkünfte in Deutschland vorzulegen. Mit Schreiben des steuerlichen Vertreters des Bw. beantragte dieser Fristverlängerung zur Vorlage der Ansässigkeitsbescheinigung bis zum 31.1.2011 und zur Anfertigung der deutschen Steuererklärungen bis zum 31.7.2011. In einem weiteren Schreiben des steuerlichen Vertreters vertrat dieser die Meinung, dass mit Vorlage der Ansässigkeitsbescheinigung für 2005 bis 2007 die Angelegenheit für die österreichische Abgabenbehörde abgeschlossen sei und eine darüber hinausgehende Vertiefung der österreichischen Finanzbehörde in diese Sache aus Datenschutzgründen (Steuergeheimnis, Bankgeheimnis) zu beanstanden sei.

Mit Schreiben des Bw. vom 31.1.2011 teilte dieser mit, dass er vier Originalbelege beifüge, aus denen einwandfrei hervorgehe, dass er in den Jahren 2005 – 2007 seinen Familienschwerpunkt in Deutschland hatte. Bei den Beilagen handelt es sich um eine Bestätigung seiner Mutter (geboren 1908), dass der Bw. sie in den genannten drei Jahren jeweils etwa 115 Tage lang in ihrer Wohnung in S./Deutschland gepflegt und betreut habe und auch dort gewohnt habe. Etwa fünf Monate im Jahr habe ihr Sohn in München gelebt und den Rest des Jahres in Österreich. Die weiteren drei Bestätigungen sind Wasser- bzw. Stromabrechnungen für jedes der genannten Jahre für eine Eigentumswohnung in der B-Straße 17 in München. Adressiert sind diese Abrechnungen lediglich an „Fam.Name_Bw.“, die Wohnungsnummer lautet 113 und als Eigentümer wird wiederum „Fam.Name_Bw.“ angeführt. Aus diesen Abrechnungen geht weder hervor, wem die Wohnung genau gehört noch wer in dieser Wohnung lebt.

Nachdem die beantragte Fristverlängerung verstrichen war, brachte der Bw. am 29.8.2011 beim Finanzamt erneut ein Schreiben ein, in dem er mitteilte, dass er zweimal beim deutschen Finanzamt wegen einer Ansässigkeitsbescheinigung vorstellig geworden sei. Jedoch sei diese Bescheinigung *„hier nicht so einfach zu bekommen, wie Sie sich das vorstellen. Das Finanzamt verlangt eine Bestätigung meiner Mutter und die der Hausverwaltung bzw. die Jahresabrechnungen, die ich Ihnen überlassen habe. Außerdem müssten die drei Steuererklärungen für 2005 bis 2007 sofort mit vorgelegt werden, damit die Einnahmen und Ausgaben ersichtlich sind... Außerdem müsste mir eine Steuernummer zugeordnet werden...“*

Der Bw. kündigte seine persönliche Vorsprache an und beantragte eine nochmalige Fristverlängerung bis zum 31.12.2011.

Bei dieser persönlichen Vorsprache am 26.9.2011 wurden dem Bw. die von ihm vorgelegten Abrechnungen retourniert, außerdem kündigte der Bw. an, beim Finanzamt München Steuererklärungen einzureichen und das österreichische Finanzamt in der Folge zu benachrichtigen.

Da der Bw. dieser Vereinbarung bzw. letztmaligen Aufforderung nicht nachkam, legte das Finanzamt im Februar 2012 die Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vor.

Gleichzeitig erließ es auch einen Einkommensteuerbescheid für 2008 und einen entsprechenden Anspruchszinsenbescheid für 2008. Gegen beide Bescheide wurde fristgerecht berufen und die Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorgelegt.

Über die Berufung wurde erwogen:

1) Sachverhalt:

Aus dem vom Finanzamt vorgelegten Akt sowie dem Vorbringen des Bw. geht folgender Sachverhalt hervor, der – soweit nicht anders dargestellt – unstrittig ist:

Der Bw. ist deutscher Staatsbürger und hat einen Wohnsitz in Österreich (Eigentumswohnung), die laut Auskunft des Zentralen Melderegisters seit dem Jahr 1994 der Hauptwohnsitz ist. In den Jahren 2005 – 2008 bezog er ausländische Kapitalerträge, die dem Finanzamt aufgrund von Kontrollmitteilungen nach der EU-Zinsrichtlinie ([RL 2003/48/EG](#)) bekannt wurden. Dabei handelt es sich um Zinserträge der Sparkasse S./Deutschland. Die Kontrollmitteilungen enthalten den Namen und die österreichische Anschrift des Bw. Der Bw. hat somit der deutschen Bank seine Ansässigkeit in Österreich mitgeteilt, wodurch die deutsche Bank die Zinserträge vom Steuerabzug freistellen konnte.

Das bisher vor dem Finanzamt geführte Verfahren betreffend die Jahre 2005 – 2007 dauerte mehr als drei Jahre an. In mehreren Schreiben brachte der Bw. vor, dass „nach dem Verfall seiner Familie“ sein Lebensmittelpunkt in Deutschland sei, weil er dort einen Teil des Jahres seine hochbetagte Mutter betreue. Diesbezüglich legte er eine von seiner Mutter unterzeichnete Bestätigung vor, die jeweils etwa ein Drittel der strittigen Jahre betrifft. Als einzigen Beweis für die Existenz dieser betagten Mutter legte der Bw. die Kopie eines Schwerbehindertenausweises vor, der am 14.2.2008 ausgestellt wurde und dem als Geburtsdatum der Mutter der 16.7.1908 zu entnehmen ist. Im Laufe des Verfahrens führte der Bw. dann an, mehrere Monate im Jahr in München zu leben und legte dazu Strom- und Wasserrechnungen einer Wohnung in München vor, deren Eigentümer mit „Fam.Name_Bw.“ angegeben wird. Weitere Nachweise, nämlich wem genau die Wohnung gehört, wer sie bewohnt und ob bzw. wie lange der Bw. sie bewohnt, gehen daraus nicht hervor.

Im Berufungsverfahren betreffend die Einkommensteuer für 2008, das mit gesonderter Berufungsentscheidung erledigt wird, wandte der Bw. gegenüber dem Finanzamt nicht mehr ein, in Deutschland ansässig zu sein, sondern beantragte im Gegenteil Aufwendungen wie Sonderausgaben, außergewöhnliche Belastungen und Unterhaltsabsetzbeträge, die eine Ansässigkeit in Österreich voraussetzen. Außerdem ist allen vom Bw. vorgelegten Unterlagen wie Rechnungen und Bankbestätigungen zu entnehmen, dass darin als Adresse des Bw. stets die österreichische Adresse angeführt ist, sei es bei den deutschen Banken, bei der deutschen Rentenkasse oder beim (deutschen) Zahnarzt.

2) Beweiswürdigung:

Strittig ist, ob der Bw. in Österreich ansässig ist, ob also Österreich das Besteuerungsrecht hinsichtlich der deutschen Zinseinkünfte des Bw. zukommt.

Trotz zahlreicher Aufforderungen durch das Finanzamt mit Setzung großzügiger Fristen legte der Bw. **durch mehr als drei Jahre hindurch kein Beweismittel** vor, das eine Ansässigkeit in Deutschland belegt. Weder wurde eine Ansässigkeitsbescheinigung beigebracht noch sonst irgendwelche konkreten Unterlagen, die in den Streitjahren eine Ansässigkeit des Bw. in Deutschland beweisen oder zumindest glaubhaft machen. Die mehrfach erteilten Zusicherungen des Bw. alle erforderlichen Unterlagen beizubringen bzw. durch seinen steuerlichen Vertreter beibringen zu lassen, wurden nicht eingehalten, wesentliche Fragen des Finanzamtes wurden nicht beantwortet. Die vorgelegten Stromrechnungen, die eine nicht näher konkretisierte Wohnung in München betreffen, vermögen keinen Beweis über eine Ansässigkeit des Bw. in Deutschland zu liefern. Die ebenfalls nicht näher belegten Besuche des Bw. bei seiner hochbetagten Mutter können eine Ansässigkeit des Bw. in Deutschland nicht begründen. Aufenthalte in der Wohnung eines Angehörigen, auch wenn sie regelmäßig erfolgen, begründen dort keinen Wohnsitz. Der Bw. hat es auch diesbezüglich unterlassen, den Sachverhalt ausreichend darzulegen und die Behauptungen durch Beweise zu untermauern. Aus dem trotz Aufforderung nicht näher konkretisierten Vorbringen des Bw. ist die Ableitung einer Ansässigkeit des Bw. am Wohnort der Mutter nicht möglich.

Demgegenüber verfügt der Bw. über eine Eigentumswohnung in Österreich, die er selbst seit dem Jahr 1994 im amtlichen Melderegister als seinen Hauptwohnsitz bezeichnet. Alle von ihm vorgelegten Unterlagen wie Rechnungen etc. tragen als Adresse des Bw. diese österreichische Wohnanschrift. Gegenüber den deutschen Banken gab der Bw. an, an dieser österreichischen Adresse ansässig zu sein, sodass die Banken seine Zinserträge vom Steuerabzug in Deutschland freistellten. Sein Vorbringen, „nach dem Verfall seiner Familie“ seinen Lebensmittelpunkt in Deutschland zu haben, blieb reine Behauptung und ohne jeden konkreten Hinweis. Es ist daher nach dem Gesamtbild der vorliegenden Umstände von einer Ansässigkeit des Bw. in Österreich auszugehen.

3) Rechtliche Würdigung:

Einkommensteuer 2005 – 2007:

Gemäß [Art 4 Abs 1 DBA Deutschland](#) – Österreich bedeutet der Ausdruck „eine in einem Vertragsstaat ansässige Person“ eine Person, die nach dem Recht dieses Staates dort auf Grund ihres Wohnsitzes, ihres ständigen Aufenthaltes, des Ortes ihrer Geschäftsleitung oder eines anderen ähnlichen Merkmals steuerpflichtig ist...Ist nach dieser Bestimmung eine

natürliche Person in beiden Vertragsstaaten ansässig, so gilt gemäß Abs 2 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, in dem sie ihren gewöhnlichen Aufenthalt hat...

Fest steht, dass der Bw. seit dem Jahr 1994 eine ständige Wohnstätte in Österreich hat. Er ist jeden Beweis dafür schuldig geblieben, dass er auch in Deutschland über eine ständige Wohnstätte verfügt. Er gilt daher nach der zitierten Bestimmung als in Österreich ansässig.

Gemäß [Art 11 DBA Deutschland](#) – Österreich dürfen Zinsen, die aus einem Vertragsstaat stammen und an eine in einem anderen Vertragsstaat ansässige Person, die auch der Nutzungsberechtigte ist, gezahlt werden, nur im anderen Staat besteuert werden.

Entsprechend dieser Bestimmung durfte die deutsche Bank, von der der Bw. Zinserträge erzielt, diese Zinsen vom Steuerabzug in Deutschland freistellen, weil der Bw. gegenüber der Bank angab, einen Wohnsitz in Österreich zu haben und somit in Österreich ansässig zu sein. Damit kommt aber Österreich das Besteuerungsrecht an diesen Zinsen zu.

Nach [§ 37 Abs 8 EStG 1988](#) sind nicht im Inland bezogene Kapitalerträge im Sinne des § 93 Abs 2 Z 3, nämlich Zinserträge aus Geldeinlagen bei Kreditinstituten, bei der Berechnung der Einkommensteuer weder beim Gesamtbetrag der Einkünfte noch beim Einkommen zu berücksichtigen und mit einem besonderen Steuersatz von 25% zu versteuern. Die Kapitalerträge sind ohne jeden Abzug anzusetzen. Wie bei der Endbesteuerung erfolgt also kein Abzug von Betriebsausgaben oder Werbungskosten (Doralt, EStG¹⁰ § 37 Tz 137/3).

Beträgt die nach dem allgemeinen Tarif zu erhebende Steuer weniger als 25%, kann im Zuge der Veranlagung eine Versteuerung mit dem geringeren Steuersatz vorgenommen werden. Dies ist gegenständlich aber nicht der Fall. Die Besteuerung der Zinsen mit 25% ist die günstigere Besteuerung, es sind daher die ausländischen Zinserträge der Jahre 2005 bis 2007 mit diesem Steuersatz in Österreich zu besteuern.

Anspruchszinsen 2005 – 2008:

Gemäß [§ 205 Abs 1 BAO](#) sind Differenzbeträge an Einkommensteuer und Körperschaftsteuer, die sich aus Abgabenbescheiden unter Außerachtlassung von Anzahlungen, nach Gegenüberstellung mit Vorauszahlungen oder mit der bisher festgesetzt gewesenen Abgabe ergeben, für den Zeitraum ab 1. Oktober des dem Jahr des Entstehens des Abgabenanspruchs folgenden Jahres bis zum Zeitpunkt der Bekanntgabe dieser Bescheide zu verzinsen (Anspruchszinsen).

Gemäß [§ 205 Abs 2 BAO](#) betragen die Anspruchszinsen 2 % über dem Basiszinssatz. Anspruchszinsen, die den Betrag von 50 Euro nicht erreichen, sind nicht festzusetzen.

Anspruchszinsen sind mit Abgabenbescheid festzusetzen, wobei Bemessungsgrundlage die jeweilige Nachforderung oder Gutschrift ist. Der Zinsbescheid ist an die im Spruch des zur Nachforderung oder Gutschrift führenden Bescheides ausgewiesene Nachforderung bzw. Gutschrift gebunden. Daher ist eine Anfechtungsmöglichkeit mit der Begründung, der maßgebende Einkommensteuerbescheid sei inhaltlich rechtswidrig, nicht gegeben. Erweist sich der genannte Stammabgabenbescheid nachträglich als rechtswidrig und wird er entsprechend abgeändert (oder aufgehoben), so wird diesem Umstand mit einem an den Abänderungsbescheid (Aufhebungsbescheid) gebundenen Zinsenbescheid Rechnung getragen. Das Berufungsvorbringen wendet sich inhaltlich ausschließlich gegen die Einkommensteuerbescheide 2005 bis 2008. Dieser Einwand war aber nach dem oben Gesagten nicht geeignet, die Rechtmäßigkeit der Festsetzung von Anspruchszinsen in Frage zu stellen. Soweit der Einkommensteuerbescheid für 2008 nachträglich abgeändert wird, ergeht – bei Vorliegen der gesetzlichen Voraussetzungen – vom Finanzamt automatisch ein neuer Anspruchszinsenbescheid, der den Änderungen Rechnung trägt.

Die Berufungen waren daher als unbegründet abzuweisen.

Salzburg, am 27. Mai 2013