

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. Wolfgang Pavlik über die Beschwerde (vormals Berufung) des Bf., vertreten durch PWC, 1030 Wien, Erdbergstraße 200, vom 17.09.2012, gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 4/5/10, vom 30.08.2012, betreffend Einkommensteuer 2010, zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird teilweise (wie in der BVE) Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe zu entnehmen und bilden einen Spruchbestandteil.

Die ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist unzulässig.

Entscheidungsgründe

Der Beschwerdeführer (Bf) bezieht Einkünfte aus nsA bei der Fa XY AG Österreich. Der steuerlich vertretene Bf erklärte in einer Beilage zur Arbeitnehmerveranlagung für 2010, er sei vom 01.05.2007 – 30.09.2010 nach Deutschland entsendet worden. Der Mittelpunkt der Lebensinteressen sei ab 01.10.2010 in Österreich.

Der Bf legte die vom 01.10.2010 – 31.12.2010 bezogenen nsA Einkünfte iHv EUR 26.054,20 (laut Lohnzettel) der Steuererklärung zu Grunde.

Mit Vorhalt vom 24.05.2012 führte das Finanzamt (FA) iW aus, laut telefonischer Auskunft vom 24.05.2012 sei der Bf von Jänner bis September im Ausland beschäftigt gewesen. Laut Zentralmelderegister sei er jedoch seit 01.09.2008 in 4567 Wien gemeldet. Seine Gattin, die laut Telefonat mit ihm im Ausland gewesen sei, habe im Veranlagungsjahr für eine Firma mit Sitz in Wien gearbeitet. Es könne angenommen werden, dass während der beruflichen Tätigkeit im Ausland der Familienwohnsitz weiterhin in Österreich gewesen sei. Sollte dies nicht der Fall sein, werde um Beweise über den Aufenthalt der Familie im Ausland gebeten. Weiters werde um Bekanntgabe der Höhe der ausländischen Einkünfte gebeten.

Der Bf teilte mit Schreiben vom 19.06.2012 mit, anbei seien die Nachweise über die Kinderbetreuungskosten in Deutschland als Nachweis für den Aufenthalt der Familie in Deutschland. Seine Frau sei zu der Zeit in Karenz und auch in Deutschland gewesen.

Die Belege für monatliche Zahlungen an Kinderbetreuungskosten (Kindertagesheim in Deutschland) für 01-07/2010 iHv EUR 219,06 pro Monat wurden übermittelt.

Mit Vorhalt vom 10.07.2012 führte das FA uA aus, die Gattin des Bf arbeite nach der Karenz wieder bei einer Firma in Wien. Der Hauptwohnsitz in Wien sei am 26.03.2010 (von Wiener Wohnen) käuflich erworben worden. Weiters sei 2010 ein Nebenwohnsitz in NÖ käuflich erworben worden. Nach Ansicht der Abgabenbehörde sei der Mittelpunkt der Lebensinteressen in Österreich nicht aufgegeben worden, da nur ein zeitlich begrenzter Familiennachzug geplant gewesen sei.

Sollte sich der Bf dieser Meinung nicht anschließen, werde er um Stellungnahme und Vorlage entsprechender Beweismittel ersucht.

Weiters werde der Bf ersucht, den Entsendungsvertrag, den aktuellen deutschen Steuerbescheid und eine Übersicht hinsichtlich des physischen Aufenthalts und der Arbeitstage nach Ländern zu übermitteln.

Der Bf legte mit Schreiben vom 27.08.2012 die Beilage zur Arbeitnehmerveranlagung 2010, eine Kopie des Entsendungsvertrages, die deutsche Steuererklärung 2010 (ein Einkommensteuerbescheid 2010 sei noch nicht erlassen worden) und das Lohnkonto als Nachweis der österreichischen Einkünfte von 01.10.2010 – 31.12.2010 vor.

Der Bf führte aus, er sei ab 01.05.2007 bis 30.09.2010 in Deutschland auf Entsendung gewesen. Seine Ehegattin habe ihn ab 01.05.2008 bis Ende seiner Delegation am 30.09.2010 nach Deutschland begleitet.

Die Ehegattin sei nach der Geburt ihrer Tochter am 8/08 in Karenz gewesen. Demgemäß hätte sie ein aufrechtes, jedoch ruhendes Dienstverhältnis in Österreich gehabt. Der Sohn, geboren am 12/05, habe den Kindergarten in Deutschland besucht.

Der am 26.03.2010 käuflich erworbene Hauptwohnsitz sei für den Zeitraum nach der Delegation erworben worden. Wegen Renovierungsarbeiten hätte das Haus nicht gleich bezogen werden können. Demzufolge hätte der Bf im Zeitraum 2008 – 2010 keinen Wohnsitz in Österreich gehabt.

Gemäß Einkommensteuerrichtlinien verlagere sich der Mittelpunkt der Lebensinteressen bei einer Aufenthaltsdauer im Ausland ab 2 Jahren, wenn die Familie mitgehe. Außerdem hätte die Familie bis März 2010 keinen Wohnsitz in Österreich gehabt.

Aus diesen Gründen sei der Mittelpunkt der Lebensinteressen des Bf bis 30.09.2010 in Deutschland gewesen.

Für die Periode 01.01. bis 30.09.2010 habe der Bf das Gehalt von Deutschland bezogen und habe keine Arbeitstage außerhalb von Deutschland gehabt. Die Einkünfte seien zur Gänze in Deutschland versteuert worden.

Mit Ende der Delegation am 30.09.2010 habe der Bf seinen Mittelpunkt der Lebensinteressen nach Österreich zurückverlagert. Die danach erzielten Einkünfte seien zur Gänze über die österreichische Lohnverrechnung in Österreich versteuert worden.

Im Einkommensteuerbescheid 2010 vom 30.08.2012 wurden Einkünfte aus nsA iHv EUR 26.054,20 sowie Einkünfte aus nsA ohne inländischen Steuerabzug iHv EUR 158.261,85 angesetzt.

Spenden wurden iHv EUR 143,60, Kinderbetreuungskosten iHv EUR 1.705,65 und Kinderfreibeträge für haushaltszugehörige Kinder iHv EUR 440,00 berücksichtigt. In der Begründung wurde iW ausgeführt, ein deutscher Besteuerungsnachweis sei ebenso wenig wie eine Darstellung der Arbeitstage des physischen Aufenthaltes nach Land übermittelt worden. Die Abgabenbehörde trage zwar die Feststellungslast für alle Tatsachen, die vorliegen müssten, um einen Abgabenanspruch geltend machen zu können, doch befreie dies die Partei nicht von ihrer Offenlegungs- und Mitwirkungspflicht. In dem Ausmaß, in dem die Partei zur Mitwirkung an der Wahrheitsfindung ungeachtet ihrer Verpflichtung hiezu nicht bereit sei bzw eine solche unterlasse, trete die Verpflichtung der Behörde, den Sachverhalt nach allen Richtungen über das von ihr als erwiesen erkannte Maß hinaus zu prüfen, zurück. Es sei daher davon auszugehen, dass der Bf ausschließlich von Österreich aus gearbeitet habe. Die behaupteten Bezüge iHv EUR 137.619 seien gemäß Artikel 15 Abs 1 DBA-Deutschland in Österreich zu versteuern. Im Zuge der Schätzung nach § 184 BAO sei ein Sicherheitszuschlag von 15% für nicht erklärte Überstunden zu berücksichtigen.

In der Beschwerde vom 17.09.2012 wurde iW vorgebracht, der Bf sei ab 01.05.2007 bis 30.09.2010 in Deutschland auf Entsendung gewesen. Die Ehegattin sowie die beiden Kinder hätten ihn ab 01.05.2008 bis Ende der Delegation am 30.09.2010 nach Deutschland begleitet. Der Sohn Raphael habe den Kindergarten in Deutschland besucht. Der Mittelpunkt der Lebensinteressen sei daher bis 30.09.2010 in Deutschland gewesen. Gemäß deutscher Steuererklärung sei der Bf in Deutschland als steueransässig behandelt worden.

In der Anlage sei ein Auszug aus dem Arbeitgeber-System Travel Tracker für die Periode 01-12/2010, aus dem die Arbeits- und Aufenthaltstage im Jahr 2010 hervorgingen, zu finden.

Da die Bezüge des Bf von der Fa XY, München, Deutschland, für die Periode 01.01. bis 30.09.2010 ausbezahlt worden seien und der Bf bis 30.09.2010 in Deutschland steueransässig gewesen sei, seien seine Bezüge für 01-09/2010 zur Gänze in Deutschland versteuert worden.

In der Anlage sei der deutsche Einkommensteuerbescheid 2010 zu finden.

Die angesprochenen Unterlagen waren beigelegt.

Mit E-Mail vom 05.11.2012 an das für die Fa XY AG Österreich zuständige FA führte die belangte Behörde aus:

„PWC geht davon aus, dass ... (Bf) im Rahmen seiner konzerninternen Entsendung nach Deutschland (2007 – 2010) auf Grund des befristeten Familiennachzugs in Deutschland ansässig geworden ist, da eine Verlagerung des Mittelpunkts der Lebensinteressen behauptet wird. ... (Bf) war während dieses Zeitraums auf Grund des Wohnsitzes in Österreich unbeschränkt steuerpflichtig (aktenkundig durch ZMR-Auszug). ... (Bf) behauptet allerdings im Zeitraum 2008 – 2010 keinen Wohnsitz in Österreich besessen zu haben, wobei es sich um eine unsubstantiierte Behauptung handelt; solange nicht das Gegenteil nachgewiesen ist, gilt das Urkundenprinzip (§ 168 BAO).

Die Entsendung nach Deutschland dient dem Know-How-Transfer.

Die Gattin von ... (Bf) war von März 2008 bis September 2008 in Mutterschutz, danach in Karenz. Der Familiennachzug ist unstrittig und durch Zahlungen an eine deutsche Kindertagesstätte nachgewiesen. Nach der Karenz (01.11.2010) setzte die Gattin ihre Tätigkeit bei ihrer bisherigen Arbeitgeberin fort. In einem nicht dokumentierten Telefonat mit der steuerlichen Vertreterin wurde erklärt, dass die Gattin nicht versucht hätte, in Deutschland eine Arbeit zu finden.

Im September 2008 übernahm die Familie ... (Bf) von ... (Bfs) Mutter die Gemeindewohnung. Am 26.03.2010 kaufte die Familie ... (Bf) ein Haus in NÖ.

... (Bf) hielt sich unstrittig dienstlich und privat in Österreich auf.

Die Behauptung von PWC, dass laut Richtlinien bei Entsendungen ab zwei Jahren mit Familiennachzug der Mittelpunkt der Lebensinteressen verlagere, widerspricht den RL. Nach EStR 2000, RZ 7596 ist die Frage im Einzelfall an Hand der besonderen Umstände des Einzelfalls zu klären, da die Entsendung nicht länger als fünf Jahre dauert.

... hat sich der Mittelpunkt der Lebensinteressen nicht ins Ausland verlagert. Es war von Anfang an ein befristeter Aufenthalt geplant; das Ehepaar hat objektiv beabsichtigt, die wirtschaftlichen Anknüpfungspunkte (Dienstverhältnisse) aufrecht zu erhalten. Die Aneignung unbefristeter österreichischer Wohnstätten im Entsendungszeitraum sind ein wichtiges Indiz für den Mittelpunkt der Lebensinteressen in Österreich. Ebenfalls sprechen private Aufenthaltstage in Österreich auch für eine Verwurzelung in Österreich.

Insoweit die 183-Tage-Regelung nicht greift, wären demnach die Arbeitstage in Deutschland zu versteuern (Progressionsvorbehalt für Österreich) und die restlichen (auch Drittstaaten) in Österreich (Art 15 DBA-Deutschland).

Ich ersuche um Stellungnahme bzw eventuelle Berichtigung der Lohnzettel.“

Mit E-Mail vom 07.03.2013 führte das für die Fa XY AG Österreich zuständige FA aus:

„... habe ich für 2010 nunmehr die Lohnzettelsituation wie folgt berichtigt:

Lt. Travel Tracker Auswertung hatte ... (Bf) im Zeitraum 01.01. – 30.09.2010 insgesamt 159 Arbeitstage, wobei 35,5 Arbeitstage auf Österreich entfallen. Das heißt, dass 22,30% der Bezüge im Zeitraum 1-9/2010 in Österreich steuerpflichtig sind und 77,70% in Deutschland, welche wiederum Progressionseinkünfte darstellen. In diesem Sinne ist ausgehend von einem zu versteuernden Einkommen von EUR 118.744 plus 15% Sicherheitszuschlag, also von einer Ausgangsbasis von EUR 136.555,60 gesplittet worden (siehe Einkommensteuerbescheid 2010 aus Deutschland). Zusage der zur österr. Lohnverrechnung völlig unterschiedlichen Absetzbeträge und anderer Steuertarife, wurde ein 15%iger Sicherheitszuschlag eingerechnet.

Da ... (Bf) 2010 insgesamt länger als 183 Tage in Deutschland anwesend war und auch noch nach Ende der Delegation im Zeitraum 10-12/2010 Arbeitstage in Deutschland angefallen sind, wurde auch der Lohnzettel aus der österreichischen Lohnverrechnung für diesen Zeitraum gesplittet. 50 Arbeitstage oder 84,75% entfielen auf Österreich und 9 Arbeitstage also 15,25% auf Deutschland.

Daraus folgt, dass EUR 106.103,70 und EUR 3.973,27 für die Progression maßgebend sind.

In diesem Zusammenhang ist jedenfalls festzuhalten, dass sich die Darlegung der steuerlichen Vertretung vom 27.08.2012 „Für die Periode 01.01. – 30.09.2010 hat ... (Bf) das Gehalt von Deutschland bezogen und hat keine Arbeitstage außerhalb von Deutschland gehabt“ als unrichtig erwiesen hat.“

Am 12.03.2013 erließ das FA eine Berufungsvorentscheidung (BVE) und legte der inländischen Versteuerung folgende von der XY AG Österreich bezogenen nichtselbständigen steuerpflichtigen Bezüge zu Grunde:

EUR 30.451,90 vom 01.01.2010 – 30.09.2010

EUR 22.080,93 vom 01.10.2010 – 31.12.2010

Als ausländische Einkünfte unter Progressionsvorbehalt wurden EUR 110.076,97 angesetzt.

Im Vorlageantrag vom 31.05.2013 beantragte der Bf, bis 30.09.2010 in Österreich als nicht ansässig behandelt zu werden und seine ausländischen Einkünfte dementsprechend nicht zu berücksichtigen.

Begründend führte der Bf aus:

„ich war ab 01.05.2007 – 30.09.2010 in Deutschland auf Entsendung. Meine Ehegattin .. sowie unsere Kinder haben mich ab 01.05.2008 bis Ende meiner Delegation, 30.09.2010, nach Deutschland begleitet. Das angemietete Reihenhaus in ... Deutschland wurde von der gesamten Familie bewohnt. ...

Meine Ehegattin war vom März 2008 bis November 2008 in Mutterschutz und nach der Geburt unserer Tochter, ..., geboren am 8/08, bis 2010 in Karenz. Auf Grund der Kindesbetreuung von Rebekka ging sie keiner Beschäftigung in Deutschland nach. Des Weiteren hatte sie ein aufrechtes, jedoch ruhendes Dienstverhältnis in Österreich. Unser Sohn, ... geboren am 12/05, hat den Kindergarten in Deutschland besucht.

Mein österreichischer Hauptwohnsitz befindet sich in ... Wien. Diese Gemeindewohnung habe ich im September 2008 von meiner Mutter übernommen.

Der am 26.03.2010 käuflich erworbene Wohnsitz in ... (NÖ) wurde für den Zeitraum nach der Delegation erworben. Da im Haus Renovierungsarbeiten notwendig waren, welche noch heute stattfinden, konnte das Haus nicht gleich bezogen werden.

Da ich während meiner Entsendung einen österreichischen Wohnsitz hatte und auch einen Wohnsitz in Deutschland begründet habe, war ich im Jahr 2010 in Deutschland als auch in Österreich ... unbeschränkt steuerpflichtig.

Hat eine natürliche Person in beiden Vertragsstaaten einen Wohnsitz, gilt die Person gemäß Artikel 4 Abs 2 lit a DBA Österreich-Deutschland nur als in dem Staat ansässig, zu dem sie die engeren persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen hat (Mittelpunkt der Lebensinteressen).

... ist der Familienwohnsitz an jenem Ort, an den ein verheirateter Steuerpflichtiger mit seinem Ehepartner einen Hausstand unterhält, der den Mittelpunkt der Lebensinteressen

dieser Personen bildet. Die Bestimmung des Mittelpunktes der Lebensinteressen richtet sich nach persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen.

Gemäß Randzahl 7596 der Einkommensteuerrichtlinien 2000 verlagert sich der Mittelpunkt der Lebensinteressen bei einer Aufenthaltsdauer im Ausland ab 2 Jahren, wenn die Familie mitgeht.

Meine engeren persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen sind eindeutig zu Deutschland gegeben.

Für die Periode 01.01. – 30.09.2010 hatte ich einen deutschen Arbeitgeber (XY AG, München ...), zu welchem ich fachlich und disziplinar zugeordnet war (siehe Entsendungsvertrag und Dienstvertrag in der Anlage). Ich habe das Gehalt von Deutschland bezogen und ich habe keine Arbeitstage außerhalb von Deutschland gehabt. Die Einkünfte wurden zur Gänze in Deutschland versteuert. ... als Nachweis die deutsche Steuererklärung 2010 in der Anlage.

Weiters waren meine persönlichen Beziehungen ebenfalls zu Deutschland enger, da meine Familie mit mir in Deutschland einen Hausstand führte.

Ich wurde in den Jahren 2008 bis 30.09.2010 in Deutschland als deutscher Steueransässiger behandelt.

Des Weiteren habe ich am 24.04.2013 einen Antrag für Erteilung einer Ansässigkeitsbescheinigung beim Finanzamt München eingebracht, aber bis heute keine Rückmeldung erhalten... .

... war mein Mittelpunkt der Lebensinteressen bis 30. September 2010 in Deutschland. Gemäß der deutschen Steuererklärung wurde ich in Deutschland als steueransässig behandelt.

Mit Ende der Delegation am 30.09.2010 habe ich meinen Mittelpunkt der Lebensinteressen nach Österreich zurückverlagert. Die Einkünfte wurden für die Periode 01.10. bis 31.12.2010 zur Gänze über die österreichische Lohnverrechnung in Österreich versteuert.

Ich beantrage somit ab 01.10.2010 in Österreich ansässig behandelt zu werden und meine ausländischen Einkünfte für die Periode Jänner bis September 2010 bei der Einkommensteuerveranlagung 2010 nicht zu berücksichtigen.“

Das FA legte die Beschwerde (vormals Berufung) dem UFS zur Entscheidung vor.

Über die Beschwerde wurde erwogen

Eingangs wird darauf hingewiesen, dass die am 31. Dezember 2013 beim Unabhängigen Finanzsenat anhängigen Berufungen gemäß § 323 Abs 38 BAO vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinne des Art 130 Abs 1 B-VG zu erledigen sind.

Folgender Sachverhalt steht fest:

Der Bf bezieht Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit aus einem unbefristeten Dienstverhältnis bei der XY AG Österreich. Er wurde von 01.05.2007 bis 30.09.2010 zur

XY AG Deutschland zum Know How Transfer entsandt. Das Beschäftigungsverhältnis zur XY AG Österreich ruhte in dieser Zeit. Es konnte jedoch auch während der Entsendung ein Einsatz bei der Firma XY im In- oder Ausland vereinbart werden. Die Entsendung war von Anfang an befristet geplant. Der Bf verblieb im österreichischen Sozialversicherungssystem und hatte eine Wiedereinstellungszusage bei XY AG Österreich.

Nach der Entsendung war der Bf wieder bei XY AG Österreich beschäftigt, dh im Jahr 2010 von 01.10.2010 – 31.12.2010.

Der Bf war im Jahr 2010 länger als 183 Tage in Deutschland anwesend.

Während der Dauer der Entsendung von 01.01.2010 – 30.09.2010 hatte der Bf insgesamt 159 Arbeitstage, wobei 35,5 Arbeitstage auf Österreich entfielen.

Im Zeitraum von 01.10.2010 – 31.12.2010 hatte der Bf insgesamt 59 Arbeitstage, wovon 50 auf Österreich und 9 auf Deutschland entfielen.

Der Bf ist verheiratet und hat 2 Kinder, Raphael, geboren 12/05 und Rebekka, geboren 8/08. Er hat einen inländischen Hauptwohnsitz, und zwar bis 01.09.2008 in 3456 Wien und seit 01.09.2008 in 4567 Wien, A-Gasse. Bei letzterem handelt es sich um eine Gemeindewohnung, die der Bf von seiner Mutter übernahm. Am 26.03.2010 erwarb er ein Haus in 9876 NÖ, welches er nach dessen Renovierung seit der Rückkehr aus Deutschland mit seiner Familie bewohnt. An dieser Adresse begründete er am 02.08.2010 einen Nebenwohnsitz.

Der Bf mietete in Deutschland bei München ein Reihenhaus, welches er bis 30.04.2008 allein und dann mit seiner Familie bewohnte.

Die Ehegattin des Bf war vom März 2008 bis November 2008 in Mutterschutz und nach der Geburt der Tochter Rebekka bis 2010 in Karenz. Sie erhielt österreichisches Kinderbetreuungsgeld und hatte ein aufrechtes, jedoch ruhendes inländisches Dienstverhältnis. Der Sohn Raphael hat den Kindergarten in Deutschland besucht.

Der Bf machte Kinderbetreuungskosten und Kinderfreibeträge in Deutschland geltend und führte eine gemeinsame Steuerveranlagung mit seiner Ehegattin durch.

Die Ehegattin bezog durchgehend österreichische Familienbeihilfe. Sie erzielte nach Beendigung der Karenz wieder Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit aus ihrem aufrechten inländischen Dienstverhältnis. Sie führte 2008 und 2009 jeweils eine inländische Arbeitnehmerveranlagung durch, erklärte als derzeitige Wohnanschrift die inländische Adresse in 4567 Wien und machte uA Kirchenbeiträge als Sonderausgaben (2008 und 2009) sowie Kinderbetreuungskosten und Kinderfreibeträge für haushaltszugehörige Kinder (2009) geltend. Die Gutschriften wurden auf ihr inländisches Bankkonto überwiesen. Als Adresse wurde 4567 Wien, A-Gasse, angegeben.

Die gemeinsame Wohnung in 4567 Wien wurde während Urlaubs- und Arbeitszeiten des Bf in Österreich von ihm und seiner Familie benutzt. Der Bf hatte Mehraufwendungen für doppelte Haushaltsführung.

Beweiswürdigung:

Das Dienstverhältnis bei XY, die Entsendung, deren Modalitäten und der länger als 183 Tage dauernde Aufenthalt in Deutschland sind unstrittig, durch das Vorbringen des Bf und den vorliegenden Entsendungsvertrag erwiesen.

Die Aufteilung der Arbeitstage ist aus dem vom Bf mit der Beschwerde vorgelegten Arbeitgeber-System Travel Tracker ersichtlich.

Die persönlichen Verhältnisse des Bf sind unstrittig. Der inländische Hauptwohnsitz ist durch im Verwaltungsakt befindliche Abfragen aus dem ZMR des Bundes erwiesen und wird auch vom Bf im Vorlageantrag bestätigt. Der Erwerb des Hauses in NÖ ist unstrittig, ebenso wie die Miete des Reihenhauses bei München und der dortige Aufenthalt der gesamten Familie seit 01.05.2008.

Die Verhältnisse der Gattin des Bf und der Kinder sind unbestritten. Dass die Gattin österreichisches Karenzgeld sowie durchgehend österreichische Familienbeihilfe bezog, ist durch Abfragen aus dem Abgabensinformationssystem des Bundes erwiesen, ebenso wie die Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung und ihre geltend gemachten Kirchenbeiträge, Kinderbetreuungskosten sowie Kinderfreibeträge, die inländische Adresse und das inländische Bankkonto.

Dass die Wohnung in 4567 Wien während der Aufenthalte in Österreich benutzt wurde, ist naheliegend und sprechen die dortige Hauptmeldung des Bf und seiner Gattin sowie die Angabe dieser Adresse durch die Gattin des Bf für die Richtigkeit dieser Feststellung.

Mehraufwendungen für doppelte Haushaltsführung wurden in den deutschen Steuererklärungen 2008 und 2009 geltend gemacht und berücksichtigt, ein weiteres Indiz für die Benutzung der Wohnung in Wien auch während der Entsendung.

Rechtliche Beurteilung:

Der Bf hatte sowohl im Inland als auch in Deutschland einen Wohnsitz. Er war daher grs in Österreich und in Deutschland unbeschränkt steuerpflichtig.

Hat eine natürliche Person in beiden Vertragsstaaten einen Wohnsitz, gilt die Person gemäß Artikel 4 Abs 2 lit a Doppelbesteuerungsabkommen Österreich-Deutschland (DBA) nur als in dem Staat ansässig, zu dem sie die engeren persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen hat (Mittelpunkt der Lebensinteressen).

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (zB VwGH 15.09.2016, Ra 2016/15/0057, VwGH 25.07.2013, 2011/15/0193) ist für die Beurteilung der Frage, in welchem Staat der Steuerpflichtige die engeren persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen hat, auf das Gesamtbild der persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnisse abzustellen, wobei das Überwiegen der Beziehungen zum einen oder anderen Staat den Ausschlag gibt (vgl. Hofstätter/Reichel, § 1 EStG 1988, Tz 9). 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 innehat.

Von Bedeutung sind dabei familiäre Bindungen sowie Betätigungen gesellschaftlicher, religiöser und kultureller Art und andere Betätigungen zur Entfaltung persönlicher Interessen und Neigungen (vgl. das hg. Erkenntnis vom 20. Februar 2008, 2005/15/0135), aber auch Verbindungen zu Sachgesamtheiten, wie Privatsammlungen, und die Mitgliedschaft in Vereinen und andere soziale Engagements (vgl. Vogel/Lehner, DBA5 (2008), Art 4 Rn 192). 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. Wassermeyer, in Wassermeyer/Lang/Schuch (Hrsg.), Doppelbesteuerung², Rn 70).

Festgestellt wurde, dass der Bf in Österreich über einen Wohnsitz verfügt und diesen auch beibehalten und benützt hat.

Nach der auf OECD Ebene akkordierten Meinung (Art 4 Z 15 OECD Musterabkommen) ist das Beibehalten der Wohnstätte im Entsendestaat als Indiz dafür anzusehen, dass der Mitarbeiter den Mittelpunkt der Lebensinteressen nicht in den anderen Staat verlagert hat.

Auch VwGH 25.07.2013, 2011/15/0193, führt in diesem Sinne aus:

„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).

Bei der Ermittlung des Mittelpunktes der Lebensinteressen ist regelmäßig nicht nur auf die Verhältnisse eines Jahres, sondern auf einen längeren Beobachtungszeitraum abzustellen ...“

Auch der Bezug des Arbeitslosengeldes in Österreich unmittelbar im Anschluss an das Dienstverhältnis im Ausland spricht nach VwGH aaO für den in Österreich gelegenen Mittelpunkt des Lebensinteresses.

Nach den Einkommensteuerrichtlinien des BMF, Rz 7596, wird bei kurzfristigen Aufenthalten im Ausmaß von weniger als zwei Jahren idR davon auszugehen sein, dass keine Verlagerung des Mittelpunktes der Lebensinteressen in das Ausland erfolgt. Bei länger als fünf Jahre dauernden Aufenthalten im Ausland wird hingegen die äußere Vermutung für die Verlegung des Mittelpunktes der Lebensinteressen in das Ausland sprechen, wenn auch der Ehegatte und die haushaltszugehörigen Kinder in das Ausland übersiedeln.

Für Zeiträume dazwischen wird die Frage im Einzelfall an Hand der besonderen Umstände des Einzelfalls zu klären sein.

Im ggstdl Fall gelangt das BFG nach Prüfung der besonderen Umstände des Einzelfalls bei der gebotenen Betrachtung eines längeren Beobachtungszeitraumes aus folgenden Gründen zur Ansicht, dass sich der Mittelpunkt der Lebensinteressen im Inland befand.

Im ggstdl Fall dauerte die Entsendung zwar 3 Jahre und 5 Monate, war aber von Anfang an nur befristet geplant. Der Bf hatte eine Wiedereinstellungsgarantie, sein Dienstverhältnis zur XY AG Österreich ruhte nur und er ist seit der Rückkehr nach Österreich wieder bei XY AG Österreich beschäftigt. Er verblieb im österreichischen Sozialversicherungssystem und arbeitete auch zeitweise in Österreich.

Die Wohnung im Inland wurde beibehalten und benützt. Die Familie des Bf zog erst nach einem Jahr nach Deutschland. Die Gattin des Bf verblieb im österreichischen Sozialversicherungssystem, bezog österreichisches Karenzgeld und durchgehend österreichische Familienbeihilfe. Sie arbeitete nach der Rückkehr nach Österreich wieder bei der Firma, bei der sie schon vorher tätig war.

Die geltend gemachten Aufwendungen wegen doppelter Haushaltsführung belegen ebenfalls, dass der Österreich Bezug immer gegeben war und auch die inländische Wohnung in Verwendung war und benützt wurde.

Bemerkt wird, dass die Gattin des Bf inländische Familienbeihilfe bezog und der Bf gleichzeitig in Deutschland Kinderbetreuungskosten und Kinderfreibeträge geltend machte. 2009 machte die Gattin des Bf Kinderbetreuungskosten und Kinderfreibeträge für haushaltszugehörige Kinder auch im Inland geltend.

In diesem Zusammenhang ist festzuhalten, dass offenbar mit dem Ziel der Steuerersparnis getätigte Behauptungen, was die Ansässigkeit betrifft, der Überprüfung des Finanzamtes und im Falle eines Rechtsmittels auch der Überprüfung durch das BFG unterliegen. So wurde zB das Vorbringen des Bf, er habe keine Arbeitstage außerhalb von Deutschland gehabt, durch das vom Bf mit der Beschwerde vorgelegte Arbeitgeber-System Travel Tracker widerlegt.

Auch das ursprüngliche Vorbringen des Bf, er hätte im Zeitraum 2008 – 2010 keinen Wohnsitz in Österreich gehabt, wurde im Laufe des Verfahrens widerlegt und nicht mehr aufrecht erhalten.

Jedenfalls war der Bezug zum Inland durchgehend gegeben. Auch die Übernahme der Gemeindewohnung 2008 und der Erwerb des Einfamilienhauses im März 2010 zeigen den ununterbrochenen Inlandsbezug.

Dem Finanzamt ist daher Recht zu geben, wenn es im Vorlagebericht ausführt, der Bf und seine Familie hätten während der gesamten Dauer der Entsendung ihre wirtschaftliche Zukunft in Österreich gesehen.

Daher war Österreich für den Bf der bedeutsamere Staat.

Der Bf war daher iSd Art 4 DBA im Streitjahr in Österreich ansässig.

Unbestritten ist, dass im ggstdl Fall nach den Bestimmungen des DBA die im Streitjahr bezogenen Vergütungen des Bf für die in Deutschland ausgeübte Arbeitsleistung dort besteuert werden dürfen.

Die aG des Travel Tracker Systems vom FA durchgeführte Aufteilung der Einkünfte auf die Vertragsstaaten ist sachgerecht und blieb im Vorlageantrag unwidersprochen.

Auch der vom FA in der BVE zufolge der zur österreichischen Lohnverrechnung völlig unterschiedlichen Absetzbeträge und anderer Steuertarife angesetzte 15%ige Sicherheitszuschlag ist sachgerecht und blieb unbestritten.

Nach Artikel 23 DBA (Methodenartikel) bleiben die der Versteuerung in Deutschland zugeordneten Einkünfte von der Besteuerung in Österreich ausgenommen (Befreiungsmethode). Es darf jedoch ein Progressionsvorbehalt angewendet werden.

Diese Grundsätze hat das FA in der BVE korrekt berücksichtigt.

Der Beschwerde war daher iSd BVE des FA teilweise Folge zu geben.

Zulässigkeit der Revision:

Gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes ist gemäß Art 133 Abs 4 B-VG 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 BFG folgt bei der Beurteilung ggstdl Rechtsfrage der zitierten einheitlichen Judikatur des VwGH, sodass keine Rechtsfrage grundsätzlicher Bedeutung vorliegt und die ordentliche Revision nicht zulässig ist.

Der bekämpfte Bescheid wird iSd BVE des FA abgeändert wie folgt:

Die Einkommensteuer wird für das Jahr 2010 festgesetzt mit *EUR 10.453,65*

Das Einkommen im Jahr 2010 beträgt *EUR 50.051,58*

Berechnung der Einkommensteuer:

Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit – stpfl Bezüge

XY AG Österreich *EUR 30.451,90*

XY AG Österreich *EUR 22.080,93*

Pauschbetrag für Werbungskosten *EUR – 132,00*

Gesamtbetrag der Einkünfte *EUR 52.400,83*

Sonderausgaben:

Pauschbetrag *EUR – 60,00*

Zuwendungen gem § 18 Abs 1 Z 7 EStG 1988 *EUR – 143,60*

Ag Belastungen:

<i>Kinderbetreuungskosten</i>	<i>EUR – 1.705,65</i>
<i>Kinderfreibeträge gem § 106a Abs 1 EStG 1988</i>	<i>EUR – 440,00</i>
<i>Einkommen</i>	<i>EUR 50.051,58</i>
<i>Die Einkommensteuer wird unter Berücksichtigung der ausländischen Einkünfte wie folgt ermittelt:</i>	
<i>Einkommen</i>	<i>EUR 50.051,58</i>
<i>Ausländische Einkünfte</i>	<i>EUR 110.076,97</i>
<i>Bemessungsgrundlage für den Durchschnittsteuersatz</i>	<i>EUR 160.128,55</i>
<i>(160.128,55 – 60.000,00) x 0,5 + 20.235,00</i>	<i>EUR 70.299,28</i>
<i>Durchschnittsteuersatz</i>	<i>43,90%</i>
<i>43,90% von 50.051,58</i>	<i>EUR 21.972,64</i>
<i>Alleinverdienerabsetzbetrag</i>	<i>EUR – 669,00</i>
<i>Verkehrsabsetzbetrag</i>	<i>EUR – 291,00</i>
<i>Arbeitnehmerabsetzbetrag</i>	<i>EUR – 54,00</i>
<i>Steuer nach Abzug der Absetzbeträge</i>	<i>EUR 20.958,64</i>
<i>Steuer sonstige Bezüge</i>	<i>EUR 126,11</i>
<i>Einkommensteuer</i>	<i>EUR 21.084,75</i>
<i>Anrechenbare Lohnsteuer</i>	<i>EUR – 10.631,10</i>
<i>Festgesetzte Einkommensteuer</i>	<i>EUR 10.453,65</i>

Wien, am 31. Mai 2017

