



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., gegen den Bescheid des Finanzamtes Baden betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2009 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw.) bezog im Streitjahr 2009 neben einer Pension der österreichischen Pensionsversicherungsanstalt ausländische Pensionseinkünfte ihres früheren italienischen Arbeitgebers INPS in der Höhe von € 10.509.

Mit Bescheid vom 15. November 2010 setzte das Finanzamt die Einkommensteuer 2009 in der Höhe von € 853,37 fest, wobei es die ausländischen Pensionseinkünfte als steuerpflichtige Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit ohne inländischen Steuerabzug erfasste.

In der dagegen rechtzeitig eingebrachten Berufung wendete die Bw. ein, dass sie seit ihrer Übersiedlung nach Italien im Jahr 1964 bis heute einen doppelten Wohnsitz in Österreich und in Italien habe und jedes Jahr längere Zeit – allerdings keine 180 Tage – in Italien verbringe. Unabhängig von der Dauer ihrer Aufenthalte sei für die Bw. ihr Lebensmittelpunkt in beiden Staaten gleich.

Als Bezieherin einer italienischen Rente sei die Bw. damit in Italien steuerpflichtig, was bisher immer Berücksichtigung gefunden habe. Ein Ansuchen um Rückzahlung der Steuer in Italien würde negativ entschieden werden.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 9. Dezember 2010 wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab.

Mit Eingabe vom 15. Dezember 2010 beantragte die Bw. die Vorlage ihrer Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz und brachte in ihrem Vorlageantrag vor, dass sich der Artikel 19 des Abkommens zwischen der Republik Österreich und der Republik Italien zur Vermeidung der Doppelbesteuerung und zur Verhinderung der Steuerumgehung auf dem Gebiete der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen, BGBl 1985/125 (in weiterer Folge DBA Italien) auf Vergütungen und Ruhegehälter aus öffentlichen Funktionen beziehe, was im Falle der Bw. nicht zutreffe. Unabhängig von Artikel 4 Abs. 2 DBA Italien verweise die Bw. hingegen auf Artikel 23 DBA Italien (Methoden zur Vermeidung der Doppelbesteuerung) und insbesondere auf Absatz 3a, welcher seit vielen Jahren nach der Pensionierung der Bw. Anwendung gefunden habe.

Schon in den 90er Jahren sei dieses Problem anlässlich einer Vorsprache des Ehegatten der Bw. im Finanzamt geklärt worden. Auch der Bescheid für das Jahr 2004 sei nach der Berufung und Anerkennung des Vorsteuerabzuges zu Gunsten der Bw. berichtigt worden. Das Abkommen habe sich seit damals nicht geändert.

In ihrer Eingabe vom 5. Jänner 2011 bezog sich die Bw. auf den Vorlagebericht des Finanzamtes und brachte dazu vor, dass der Streitpunkt nach ihrer Ansicht nicht Artikel 4 DBA Italien (Ansässigkeit) sondern vielmehr die Nichtanwendung des Artikel 23 DBA Italien (Vermeidung der Doppelbesteuerung) sei.

Wiederholt verwies die Bw. auf den gemäß § 293 BAO berichtigten Einkommensteuerbescheid 2004.

Seit dem Jahr 1964 habe die Bw. behördlich bestätigte Wohnsitze in Italien, Mailand bzw. seit dem Jahr 1997 in L.-M. und sei somit in Italien steuerpflichtig. Ein Antrag auf Rückerstattung der in Italien zu Recht erhobenen Steuer sei damit derzeit nicht möglich.

Auch wenn die Bw. derzeit weniger als 180 Tage in Italien lebe, mache das Verhältnis der beiden Einkommen in beiden Ländern ersichtlich, dass ihre wirtschaftlichen Beziehungen dort lägen, wo sie über die Hälfte ihres Lebens verbracht habe, berufstätig gewesen sei, Abgaben und Steuern bezahlt habe und aus diesem Titel ihre Pension beziehe. Ihr kleines

Nebeneinkommen in Österreich beruhe auf keiner regelmäßigen Erwerbstätigkeit, und auch ein Hälfteanteil an einem Reihenhaus bedinge keine engere Beziehung zu Österreich.

Nicht nachvollziehbar sei für die Bw., dass ohne Änderungen des DBA und ihrer persönlichen Situation nach zwölf Bescheiden, welche nicht nur den formalrechtlichen Artikel 4 DBA Italien sondern auch Artikel 23 DBA Italien berücksichtigten, wie aus heiterem Himmel eine für die Bw. nachteilige Interpretation der Sachlage möglich sein könne.

In ihrer Eingabe vom 7. August 2011 brachte die Bw. ergänzend vor, dass sie in mehrfachen persönlichen Vorsprachen bei der die italienische Pension auszahlenden Behörde INPS Varese von dieser mit Bescheid vom 18. Mai 2011 die Begünstigung der steuerbefreiten Auszahlung ihrer italienischen Bezüge ab Jänner 2011 erhalten habe. Betreffend die Vorjahre sei der Bw. mitgeteilt worden, dass ein Antrag auf Rückerstattung der in Italien in den Jahren 2009 und 2010 zu Recht erhobenen Steuer nicht möglich sei. Es habe der Bw. auch keine dafür zuständige Behörde genannt werden.

Ohne eine für die Bw. positive Entscheidung würde daher das Einkommen der Bw. für die Jahre 2009 und 2010 zweimal versteuert werden.

Über die Berufung wurde erwogen:

Das DBA Italien regelt in seinem Artikel 18 die Zuständigkeit für die Besteuerung von Ruhegehältern. Danach dürfen Ruhegehälter und ähnliche Vergütungen, die einer in einem Vertragsstaat ansässigen Person für frühere unselbständige Arbeit gezahlt werden, nur in diesem Staat besteuert werden.

Ausländische Pensionen werden also grundsätzlich in dem Staat besteuert, in dem der Empfänger der ausländischen Pension ansässig ist.

In der Folge wird daher zu prüfen sein, ob die Bw. im streitgegenständlichen Jahr 2009 in Italien oder in Österreich ansässig war.

Gemäß Artikel 4 Abs. 1 DBA Italien 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. Der Ausdruck umfasst jedoch nicht eine Person, die in diesem Staat nur mit Einkünften aus Quellen in diesem Staat oder mit in diesem Staat gelegenem Vermögen steuerpflichtig ist.

Gemäß § 1 Abs. 2 EStG 1988 sind natürliche Personen, die im Inland einen Wohnsitz oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben, mit allen in- und ausländischen Einkünften unbeschränkt steuerpflichtig.

Gemäß § 26 Abs. 1 BAO hat eine Person ihren Wohnsitz dort, wo sie eine Wohnung innehalt, unter Umständen, die darauf schließen lassen, dass sie diese Wohnung beibehalten und benutzen wird. Der Wohnsitzbegriff ist an keine bestimmte rechtsgeschäftliche Form gebunden, sondern knüpft an die tatsächliche Gestaltung der Lebensumstände an. Auch ein ständiger Inlandsaufenthalt ist für die Wohnsitzbegründung nicht notwendig, solange die Verfügungsmacht über Räumlichkeiten besteht, die zum Wohnen geeignet sind.

Die Bw. bringt vor, dass sie seit dem Jahr 1964 bis heute einen doppelten Wohnsitz, nämlich einerseits in Österreich und andererseits in Italien habe und ihr Lebensmittelpunkt in beiden Staaten gleich sei.

Laut Auskunft des Zentralen Melderegisters des Bundesministeriums für Inneres vom 20. September 2011 hat die Bw. ihren Hauptwohnsitz seit 9. August 1994 durchgehend bis heute in K (Österreich).

Unterhält - wie im gegenständlichen Fall die Bw. - eine Person in beiden Vertragsstaaten einen Wohnsitz bzw. eine ständige Wohnstätte, entscheiden in weiterer Folge die engeren persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen, also der Mittelpunkt der Lebensinteressen i.S.d. Artikel 4 Abs. 2 DBA Italien, welcher Staat als Ansässigkeitsstaat anzusehen ist.

Artikel 4 Abs. 2 DBA Italien lautet:

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 sie in beiden 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 Vertragstaat die Person den Mittelpunkt ihrer Lebensinteressen hat oder verfügt sie in keinem der Vertragstaaten über eine ständige Wohnstätte, so gilt sie als in dem Staat ansässig, in dem sie ihren gewöhnlichen Aufenthalt hat.
- c) Hat die Person ihren gewöhnlichen Aufenthalt in beiden Vertragstaaten, so gilt sie als in dem Vertragstaat ansässig, dessen Staatsangehörigkeit sie besitzt.

Bei der Klärung der Frage, wo sich der Mittelpunkt der Lebensinteressen der Bw. befindet, ist nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH vom 22.3.1991, 90/13/0073, ÖStZB 1991, 530) das Gesamtbild der persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnisse entscheidend, wobei das Überwiegen der Beziehungen zum einen oder anderen Staat den Ausschlag gibt. Es ist die gesamte private Lebensführung des Abgabepflichtigen, Familie, Besitz, wirtschaftliche, gesellschaftliche, politische und kulturelle Beziehungen nach ihrer überwiegenden Bedeutung im Gesamtbild der Lebensverhältnisse von Bedeutung.

Wirtschaftlichen Beziehungen kommt in der Regel eine geringere Bedeutung zu als persönlichen Beziehungen. Darunter 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 die Ausübung des Berufs, die Gestaltung des Familienlebens sowie Betätigungen religiöser und kultureller Art sowie andere Tätigkeiten zur Entfaltung persönlicher Interessen und Neigungen (VwGH 20.2.2008, 2005/15/0135).

Die stärkste persönliche Beziehung besteht im Regelfall zu dem Ort, an dem jemand regelmäßig mit seiner Familie lebt. Daraus folgt, dass der Mittelpunkt der Lebensverhältnisse einer verheirateten Person regelmäßig am Ort des Aufenthaltes ihrer Familie zu finden sein wird (VwGH 20.6.1990, 90/16/0032).

Im gegenständlichen Fall bringt die Bw. vor, dass sie zwar derzeit weniger als 180 Tage im Jahr in Italien lebe, unabhängig von der Dauer der Aufenthalte für sie aber ihr Lebensmittelpunkt in beiden Staaten gleich sei.

Das Verhältnis der beiden Einkommen in beiden Ländern mache jedoch ersichtlich, dass ihre wirtschaftlichen Beziehungen dort liegen, wo sie über die Hälfte ihres Lebens verbracht habe, berufstätig gewesen sei, Abgaben und Steuern bezahlt habe und aus diesem Titel ihre Pension beziehe. Ihr kleines Nebeneinkommen in Österreich beruhe auf keiner regelmäßigen Erwerbstätigkeit, und auch ein Hälftenanteil an einem Reihenhaus bedinge keine engere Beziehung zu Österreich.

Der Bw. ist insoweit beizupflichten, als sie im Streitjahr 2009 auf Grund ihrer früheren beruflichen Tätigkeit zu Italien wirtschaftliche Beziehungen hatte. Aber auch zu Österreich unterhielt die Bw. im Streitjahr wirtschaftliche Beziehungen, da sie Pensionseinkünfte aus der österreichischen Pensionsversicherung bezog. Berücksichtigt man allein die Höhe der aus Italien bezogenen Pensionseinkünfte könnten vordergründig die wirtschaftlichen Beziehungen zu Italien als stärker angesehen werden als jene zu Österreich.

Nicht zu übersehen ist allerdings der Umstand, dass die Bw. in den letzten Jahren in Österreich einer Erwerbstätigkeit nachgegangen ist und somit jedenfalls während dieses

Zeitraumes den Mittelpunkt ihrer Lebensinteressen in Österreich hatte, während sie aus Italien lediglich Pensionseinkünfte bezog.

Eine weitere massive wirtschaftliche Beziehung zu Österreich hat die Bw. mit dem im Jahr 1993 gemeinsam mit ihrem Ehegatten erworbenen Haus in K (KG x, EZ y) geschaffen.

Das Vorbringen der Bw., wonach sie mehr als die Hälfte ihres Lebens in Italien verbracht habe und dort berufstätig gewesen sei, ist im Hinblick darauf, dass bei der Klärung der Frage, in welchem Vertragstaat die Bw. im Jahr 2009 ansässig gewesen ist bzw. wo sich der Mittelpunkt ihrer Lebensbeziehungen befunden hat, die Situation der Bw. im Streitjahr maßgeblich ist, nicht relevant.

Vielmehr kommt im Hinblick auf die ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, wonach nach den Erfahrungen des Lebens die stärksten persönlichen Beziehungen zu dem Ort bestehen, an dem man regelmäßig mit seiner Familie lebt, und damit der Familienwohnsitz bei gemeinsamer Haushaltsführung von ausschlaggebender Bedeutung ist, dem Umstand Bedeutung zu, dass die Bw. mit ihrem Ehegatten seit dem Jahr 1994 in K ihren Hauptwohnsitz hat.

Dies ergibt sich aus der Auskunft des Zentralen Melderegisters des Bundesministeriums für Inneres vom 20. September 2011.

Des Weiteren ist zu bemerken, dass sich der Ehegatte der Bw. im Gegensatz zur Bw. offensichtlich sehr wohl als in Österreich ansässig betrachtet, zumal er in seinem Veranlagungsverfahren betreffend die Einkommensteuer 2009 die Anrechnung der italienischen Steuer auf seine ausländischen Pensionseinkünfte nicht begehrte bzw. die Nichtanrechnung seitens des Finanzamtes nicht angefochten hat.

Darüber hinaus hat der Gerichtshof in seinem Erkenntnis vom 19. Februar 1987, 86/16/0198, dargetan, dass die auf die einzelnen Wohnsitze entfallenden Aufenthaltszeiten ein bedeutsames quantitatives Kriterium dafür seien, wo der Mittelpunkt der Lebensinteressen einer Person bestehe.

Dazu hat die Bw. selbst vorgebracht, dass sie sich weniger als 180 Tage pro Jahr in Italien aufhalte und damit mehr als die Hälfte des Jahres in Österreich verbringt.

Nach Auffassung des Unabhängigen Finanzsenates zeichnen die genannten Umstände somit ein Sachverhaltsbild, das in seiner Gesamtheit nicht dafür spricht, dass durch den zeitweisen Auslandsaufenthalt der Bw. eine erhebliche und dauerhafte Reduktion der Beziehungen zu Österreich eingetreten ist und sich der Mittelpunkt der Lebensinteressen der Bw. im Streitjahr 2009 in Italien befunden hat.

Daraus ergibt sich, dass Österreich im Streitjahr 2009 als Wohnsitz- und Ansässigkeitsstaat im Sinne des DBA Italien anzusehen war und daher die von der Bw. in diesem Jahr bezogenen italienischen Pensionseinkünfte in Österreich steuerpflichtig waren.

Artikel 23 Absatz 3a DBA Italien, auf welchen die Bw. wiederholt hinweist, lautet folgendermaßen: Bezieht eine in Österreich ansässige Person Einkünfte, die nach diesem Abkommen in Italien besteuert werden dürfen, so rechnet Österreich auf die vom Einkommen dieser Person zu erhebende Steuer den Betrag an, der der in Italien gezahlten Steuer vom Einkommen entspricht.

Wie jedoch aus Artikel 18 DBA Italien zu entnehmen ist, dürfen Ruhegehälter, die für frühere unselbständige Arbeit gezahlt werden, nur in dem Staat besteuert werden, in dem der Empfänger des Ruhegehaltes ansässig ist (siehe oben).

Auf Grund der Feststellung, dass Österreich im Streitjahr 2009 als Wohnsitz- und Ansässigkeitsstaat das Besteuerungsrecht auf das gesamte Welteinkommen der Bw. hatte und daher auch die ausländischen Pensionseinkünfte in Österreich besteuert werden durften, ist davon auszugehen, dass Italien die Steuer auf diese Einkünfte zu Unrecht erhoben hat. Aus diesem Grund kann die in Italien entrichtete Steuer auch nicht gemäß Artikel 23 Absatz 3a DBA Italien in Österreich angerechnet werden.

Der Umstand, dass für Italien die Voraussetzungen für die Besteuerung der italienischen Pensionseinkünfte der Bw. nicht vorlagen wird auch dadurch bestätigt, dass die italienische pensionsauszahlende Behörde INPS Varese die steuerbefreite Auszahlung der italienischen Pensionsbezüge der Bw. ab Jänner 2011 mit Bescheid vom 18. Mai 2011 bewilligt hat. Da sich laut Angaben der Bw. ihre Situation in den letzten zwölf Jahren nicht geändert hat, lagen wohl auch in den Vorjahren die Voraussetzungen für die Besteuerung der italienischen Einkünfte für Italien nicht vor.

Wenn die Bw. wiederholt darauf hinweist, dass es für sie nicht nachvollziehbar sei, wie ohne Änderungen des DBA und ihrer persönlichen Situation nach zwölf Bescheiden, welche nicht nur den formalrechtlichen Artikel 4 DBA Italien sondern auch Artikel 23 DBA Italien berücksichtigten, plötzlich eine für die Bw. nachteilige Interpretation der Sachlage möglich sein könne, ist zu bemerken, dass aus der unrichtigen rechtlichen Beurteilung eines Sachverhaltes durch eine Behörde für die Zukunft kein Anspruch abgeleitet werden kann.

Aus den dargelegten Gründen waren daher die ausländischen Pensionseinkünfte der Bw. des Jahres 2009 der Besteuerung in Österreich zu unterziehen, wobei die in Italien zu Unrecht entrichtete Steuer in Österreich nicht anzurechnen ist.

Die Berufung war somit als unbegründet abzuweisen.

Wien, am 20. September 2011