

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Dr. Gerhild Fellner
in der Beschwerdesache der Adr,
vertreten durch Adr1,
betreffend den Bescheid des Finanzamtes Feldkirch vom 12.08.2013
hinsichtlich Einkommensteuer für 2011
zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird teilweise Folge gegeben.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind dem am Ende der folgenden Entscheidungsgründe als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen, das einen Bestandteil dieses Bescheidspruches bildet.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) ist nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Die Beschwerdeführerin begründete ihre Beschwerde damit, dass eine zu hohe Schätzung erfolgt sei und Unterlagen nachgereicht würden.

Auf dieser Grundlage erließ die Abgabenbehörde eine stattgebende Beschwerdevorentscheidung, die eine nur geringfügige Abweichung gegenüber dem Erstbescheid auswies.

Daraufhin brachte die Beschwerdeführerin einen Antrag auf Vorlage ihrer Beschwerde an das Bundesfinanzgericht ein und erläuterte:

Sie habe keinen Einkommensteuervorauszahlungsbescheid für 2011 erhalten, die Steuerbelastung für 2010 habe € 3.985,04 betragen, jene für 2011 € 10.155,00, die Mieteinnahmen seien in den angefochtenen Bescheid einbezogen worden, obwohl sie bereits unter der Steuernummer I der Besteuerung unterzogen worden seien, Pendlerpauschale und Werbungskosten seien nicht berücksichtigt worden, die

Besteuerung habe das gesamte Jahr 2011 umfasst, obwohl sie ab 1.12.2011 keinen ordentlichen Wohnsitz mehr in Österreich gehabt habe. Das 13. Gehalt sei nicht aliquot berücksichtigt worden.

Im Vorlagebericht wurde seitens der Abgabenbehörde ausgeführt, die Beschwerdeführerin sei mit Einkünften aus selbständiger Arbeit von der XY Anstalt in Liechtenstein erfasst worden. Sie sei 2011 noch in Österreich wohnhaft gewesen. Die Veranlagung zur unbeschränkten Steuerpflicht sei unter der Steuernummer II erfolgt. Ab 2012 sei sie mit ihren Vermietungseinkünften unter der Steuernummer Ia zur beschränkten Steuerpflicht herangezogen worden.

Strittig seien der Zeitpunkt des Wegzugs nach Liechtenstein sowie die Höhe der Vermietungseinkünfte.

Seitens der Richterin des Bundesfinanzgerichtes wurde nachstehendes Ergänzungssersuchen an die Abgabenbehörde gerichtet:

- Was ist zum Pendlerpauschale, zu den Werbungskosten (AHV etc.), zum Grenzgängerabsetzbetrag und zum 13. Gehalt zu sagen?
- Wurden die Einkünfte aus selbständiger Arbeit laut BVE auf Grundlage der eingereichten monatlichen Lohnausweise errechnet?
- Wie erklärt sich die Diskrepanz zwischen den Einkünften aus VuV laut Beschwerdeführerin (-1.041,50 € nach Berechnung eines Steuerberaters für ein vorangegangenes Jahr) und laut FA (5.168,63 €)?
- Welcher Umrechnungsfaktor wurde angewendet?

Mit Antwortschreiben wurde hiezu seitens der Abgabenbehörde ausgeführt:

- Ein Pendlerpauschale sei nicht berücksichtigt worden, da sonstige selbständige Einkünfte vorlägen, für die die Gewährung eines Pendlerpauschales nicht möglich sei.
- Die Werbungskosten (AHV-, IV-Abzug, Arbeitslosenversicherung, PK-Risiko SFG, PK-Altersvorsorge SFG, PK Verwaltungskostenanteil, Krankenkasse, Nichtbetriebsunfall) seien in einem Gesamtbetrag von 5.163,30 SFr. in Abzug gebracht worden. Der Krankenkassen-Arbeitgeberbeitrag von monatlich € 127,50 sei zu den Bezügen hinzugezählt worden. Die in Liechtenstein entrichtete Quellensteuer sei berücksichtigt worden.
- Ein Grenzgängerabsetzbetrag gemäß § 33 Abs. 5 EStG 1988 habe nicht angesetzt werden können, da die Beschwerdeführerin als Geschäftsführerin eine sonstige selbständige Tätigkeit ausgeübt habe.
- Die Einkünfteermittlung hinsichtlich der Geschäftsführerbezüge sei aufgrund der monatlichen Lohnabrechnungen ermittelt worden. Sonderzahlungen seien nicht berücksichtigt worden, da nur 12 Monatsabrechnungen eingereicht worden seien.
- Was die Mieteinkünfte betreffe, seien jene des Vorjahres in Höhe von € 8.400,00 angesetzt worden. AfA und Zinsen seien in Höhe von € 1.230,30 bzw.

€ 2.001,07 abgezogen worden. So hätten sich die Mieteinnahmen mit € 5.168,63 errechnet.

- Umrechnungsfaktor sei der amtliche Umrechnungskurs von 1 SFr. = 0,799124 € gewesen.

Hinsichtlich Vorauszahlungen für das Jahr 2011 teilte die Abgabenbehörde mit, die Beschwerdeführerin habe entsprechende Vorauszahlungen entrichtet, die auf Grundlage des Jahres 2010 mit € 310,00 festgesetzt worden seien.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Ausgehend von der unstrittigen Aktenlage, einer Zentralmelderegisterauskunft und einem Mietvertrag legt das Bundesfinanzgericht seinem Erkenntnis nachstehende Positionen als feststehend zugrunde:

- Die Beschwerdeführerin wurde am aabb.1972 in A geboren und lebte ab ccc.2000 in B, Österreich.
- Sie war im Streitjahr 2011 Geschäftsführerin der XY Anstalt in CD, Liechtenstein.
- Von ihrem letzten inländischen Wohnsitz in Adr2, meldete sie sich am 10.1.2012 ab und verzog in den Nicht-EU-Raum.
- Ab 1.12.2011 mietete sie eine Wohnung in E, Schweiz.
- Sie reichte Lohnabrechnungen der XY Anstalt für die Monate Jänner 2011 bis November 2011 ein.

Gemäß § 1 Abs. 2 EStG 1988 sind **unbeschränkt steuerpflichtig** jene natürlichen Personen, die im Inland ihren Wohnsitz oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben. Die unbeschränkte Steuerpflicht erstreckt sich auf alle in- und ausländischen Einkünfte.

Entsprechend Art. 4 Abs. 1 lit. a des Abkommens zwischen der Republik Österreich und der Schweizerischen Eidgenossenschaft zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiete der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen (in der Folge: DBA CH) ist eine in einem Vertragstaat ansässige Person eine natürliche Person, die nach dem Recht dieses Staates dort unbeschränkt steuerpflichtig ist.

Sofern gemäß Art. 4 Abs. 3 conv. cit. eine natürliche Person nur für einen Teil des Jahres als im Sinne dieses Artikels in einem Vertragstaat ansässig gilt, für den Rest des gleichen Jahres aber als in dem anderen Vertragstaat ansässig (Wohnsitzwechsel), endet die Steuerpflicht, soweit sie an die Ansässigkeit anknüpft, in dem ersten Staat mit dem Ende des Kalendermonates, in dem der Wohnsitzwechsel vollzogen ist. Die Steuerpflicht beginnt, soweit sie an die Ansässigkeit anknüpft, im anderen Staat mit dem Beginn des auf den Wohnsitzwechsel folgenden Kalendermonats.

Unstrittig war die Beschwerdeführerin das gesamte Jahr 2011 hindurch im Inland gemeldet. Offenbar verzog sie zum Jahresende in die Schweiz - die polizeiliche Abmeldung erfolgte im Jänner 2012. Zumal die Beschwerdeführerin ab dem Jahr 2000 dauerhaft ihren Wohnsitz in Österreich hatte, hier zur Besteuerung herangezogen wurde und nach wie vor im Inland über ein Vermietungsobjekt verfügt, ist im Verein mit dem Umstand, dass sie im Streitjahr zumindest 11 Monate lang noch in Österreich wohnhaft war, von einem noch im Inland liegenden Mittelpunkt der Lebensinteressen, somit einer Ansässigkeit im Inland, auszugehen.

Zieht man Art. 4 Abs. 3 DBA CH heran, so ergibt sich auch daraus, dass die an die Ansässigkeit anknüpfende österreichische Steuerpflicht frühestens mit Ende Dezember 2011 endet, auch wenn man annimmt, dass der Wohnsitzwechsel mit neuer Wohnsitznahme in der Schweiz - unabhängig von der erst im Jänner 2012 erfolgten Abmeldung im Inland - schon im Dezember 2011 stattfand.

Die Beschwerdeführerin ist daher im Streitjahr gemäß § 1 Abs. 2 EStG 1988 in Österreich unbeschränkt steuerpflichtig. Die von ihr für den Zeitraum 1.1.2011 bis 31.12.2011 abgeföhrte liechtensteinische Quellensteuer in Höhe von SFr. 1.901,40 (= € 1.519,25) wurde steuermindernd in Abzug gebracht.

Zutreffend wurde die Beschwerdeführerin ab dem auf das Streitjahr folgenden Jahr **2012** nur mehr mit ihren Einkünften aus Vermietung und Verpachtung als **beschränkt steuerpflichtig** veranlagt (§ 1 Abs. 3 EStG 1988 iVm § 98 Abs. 1 Z 6 EStG 1988). Soweit sie in ihrer Beschwerde auf die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung Bezug nimmt, verkennt sie offenbar, dass diese Einkünfte für das Jahr 2011 noch im Rahmen der unbeschränkten (StNr. II), ab dem Jahr 2012 aber nur mehr im Rahmen der beschränkten Steuerpflicht (StNr. Ia) der steuerlichen Bemessungsgrundlage hinzuzuzählen bzw. als solche heranzuziehen sind.

Die als "Werbungskosten" (richtig wohl: Betriebsausgaben) geltend gemachten, insbesondere **Versicherungen** betreffenden Beträge wurden - wie aus den Ausführungen der Abgabenbehörde hervorgeht und auch anhand der eingereichten Lohnabrechnungen erkennbar ist - in Abzug gebracht (siehe Liste oben).

Die Beschwerdeführerin übte im Streitjahr als Geschäftsführerin eine **selbständige Arbeit** aus und erzielte Einkünfte aus sonstiger selbständiger Arbeit gemäß § 22 Z 2 EStG 1988. Das Pendlerpauschale gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c) und d) EStG 1988 bezieht sich jedoch, ebenso wie der Grenzgängerabsetzbetrag gemäß § 33 Abs. 5 Z 3 EStG 1988, auf nichtselbständige Arbeitnehmer, weshalb ein entsprechender Ansatz unterblieb.

Die Einkünfte aus selbständiger Arbeit wurden in der Beschwerdevorentscheidung ("Berufungsvorentscheidung") auf Grundlage der eingereichten monatlichen Lohnabrechnungen der XY Anstalt einschließlich des korrespondierend für Dezember angesetzten Betrages in Ansatz gebracht.

Auf einem Beiblatt zu den Lohnabrechnungen wird der Bruttolohn mit SFr. 43.580,00 beziffert, darin enthalten der Grundlohn von SFr. 37.354,00. Als "Zuwendungen, die

nicht laufend gewährt werden", werden genannt: 13. Monatslohn, SFr. 3.113,00 und 14. Monatslohn SFr. 3.113,00.

Betrachtet man die monatlichen Lohnabrechnungen im einzelnen, fällt jedoch auf, dass ein **13. und 14. Gehalt** in keinem Monat gesondert ausbezahlt werden, sondern stets gleich hohe Beträge ausgewiesen sind.

Der Begriff der sonstigen Bezüge (13. und 14. Monatsbezug) ist im § 67 Abs. 1 EStG 1988 geregelt. Sonstige Bezüge liegen nur vor, wenn die Bezüge neben dem laufenden Arbeitslohn ausgezahlt werden. Eine weitere Definition enthält das Gesetz nicht. Bei der Abgrenzung des sonstigen Bezuges vom laufenden Bezug ist auf eine Bindung zum Lohnzahlungszeitraum abzustellen. Laufende Bezüge sind solche, die für regelmäßige Lohnzahlungszeiträume flüssig gemacht werden (idR für einen Monat).

Sonstige Bezüge hingegen werden zusätzlich zum laufenden Lohn ausbezahlt. Es haftet ihnen das Merkmal der Außerordentlichkeit an. Werden etwa der 13. und 14. Monatslohn regelmäßig anteilig mit dem laufenden Monatslohn ausbezahlt, sind sie als laufender Arbeitslohn zusammen mit diesem nach dem Tarif zu versteuern. Eine gleichmäßige Aufteilung eines sonstigen Bezuges auf 12 Zahlungen im Jahr ist daher für die Behandlung als sonstiger Bezug iSd § 67 EStG 1988 schädlich (vgl. UFS 5.9.2011, RV/0707-I/10 mit Hinweisen auf die Fachliteratur und Judikatur).

Da im Streitjahr der 13. und 14. Monatslohn ganz offensichtlich in gleichen Teilen pro Monat zur Auszahlung gelangten, erfolgte die Besteuerung nach Tarif im Sinne obenstehender Ausführungen zu Recht.

Soweit die Beschwerdeführerin die Einkünfte aus **Vermietung und Verpachtung der Höhe nach** in Zweifel gezogen hat, wird sie auf den in Rechtskraft erwachsenen Einkommensteuerbescheid 2012 (beschränkte Steuerpflicht) und dessen Begründung hingewiesen.

Im vorliegenden Erkenntnis hat das Bundesfinanzgericht die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung entsprechend diesem, für 2012 ergangenen Bescheid, somit in geringerer Höhe als im angefochtenen Bescheid, in Ansatz gebracht.

Im Übrigen ist die Beschwerdeführerin, die im Zuge ihres Vorlageantrages auf den beträchtlichen Unterschied zwischen der Einkommensteuervorschreibung für 2010 und jener für das Streitjahr 2011 Bezug genommen hat, darauf hinzuweisen, dass auch ein erheblicher Unterschied in der Einkunftshöhe der beiden Jahre besteht. So erzielte sie 2010 Einkünfte aus selbständiger Arbeit in Höhe von € 2.266,77 und Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit von € 15.540,89, 2011 jedoch, laut von ihr eingereichten Lohnabrechnungen, Einkünfte aus selbständiger Arbeit von € 35.082,46.

Insgesamt war wie im Spruch zu entscheiden.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist 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.

Im Streitfall waren ausschließlich Sachverhaltsfragen zu lösen, wie sie einer Revision grundsätzlich nicht zugänglich sind.

Feldkirch, am 4. November 2016