

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Mag. (FH) Bw., Gde., Adr., vom 3. Jänner 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes Feldkirch vom 7. Dezember 2005 betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2004 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber war im Streitjahr in Liechtenstein bei der Firma G beschäftigt. Bis Mai 2004 verfügte er in Österreich einen Wohnsitz (H, Adr.2). Am 1. Juni 2004 verzog er in die Schweiz (E, Adr.).

Mit Einkommensteuerbescheid vom 17. Dezember 2005 veranlagte das Finanzamt den Berufungswerber für die Zeit von Jänner 2004 bis Mai 2004 zur Einkommensteuer für das Jahr 2004. Die ausländischen Einkünfte ab 1. Juni 2004 besteuerte es nicht.

Gegen diesen Einkommensteuerbescheid 2004 vom 17. Dezember 2005 legte der Berufungswerber Berufung ein und brachte vor, dass er weniger als 180 Tage in Österreich seinen Wohnsitz gehabt habe und somit nicht steuerpflichtig sei.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 16. Jänner 2006 wies das Finanzamt die Berufung mit der Begründung ab, dass der Berufungswerber jedenfalls bis Mai 2004 seinen Hauptwohnsitz in Österreich gehabt habe und zu seinem ausländischen Arbeitsort pendelte sei und dass Öster-

reich das Besteuerungsrecht an den in dieser Zeit erzielten Grenzgängereinkünfte zustehe. Die Bestimmung der "183-Tage Regel" fände deshalb keine Anwendung.

Mit Schreiben vom 7. Februar 2006 begehrte der Berufungswerber, die Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorzulegen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Unbestritten ist, dass der Berufungswerber im gesamten Jahr 2004 in Liechtenstein bei der Firma G beschäftigt war, dass er von Jänner 2004 bis Mai 2004 nur in Österreich (H, Adr.2; vgl. die Behördenabfrage aus dem Zentralen Melderegister vom 16. Jänner 2006) über einen Wohnsitz verfügte, dass er ab 1. Juni 2004 seinen Wohnsitz in die Schweiz (E, Adr.; vgl. die Wohnsitzbestätigung der Gemeinde E vom 3. Februar 2006) verlegte und nur mehr dort über einen Wohnsitz verfügte und dass Österreich für die Zeit ab 1. Juni 2004 kein Besteuerungsrecht an den liechtensteinischen Einkünften hatte.

Streit besteht im Berufungsfall allein darüber, ob Österreich für die Zeit vom Jänner 2004 bis Mai 2004 das Besteuerungsrecht an den liechtensteinischen Einkünften des Berufungswerbers zustand oder nicht.

Gemäß § 1 Abs. 2 EStG 1988 sind unbeschränkt einkommensteuerpflichtig jene natürliche 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, dann erfasst die Steuerpflicht alle steuerbaren Einkünfte iSd § 2 EStG 1988 (Welteinkommen; Totalitätsprinzip) und zwar unabhängig davon, ob sie auch im Ausland besteuert werden (vgl. Doralt, EStG⁹, § 1 Tz 6).

Der Berufungswerber verfügte in der Zeit von Jänner 2004 bis Mai 2004 (wie eingangs erwähnt) unbestritten (nur) über einen Wohnsitz in Österreich, weshalb er gemäß § 1 Abs. 2 EStG 1988 in dieser Zeit in Österreich jedenfalls unbeschränkt einkommensteuerpflichtig gewesen ist.

Gegenständlich regeln Art. 4 Abs. 1 lit. a, Art. 15 Abs. 4 und Art. 23 Abs. 2 des im Streitjahr gültigen Abkommens zwischen der Republik Österreich und dem Fürstentum Liechtenstein zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiete der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen (in der Folge kurz: DBA-Lie) die Besteuerung der liechtensteinischen unselbständigen Einkünfte des Berufungswerbers im Hinblick auf die Vermeidung der Doppelbesteuerung.

Art. 4 (STEUERLICHER WOHN SITZ):

"(1) Im Sinne dieses Abkommens bedeutet der Ausdruck "eine in einem Vertragstaat ansässige Person":

a) eine natürliche Person, die nach dem Recht dieses Staates dort auf Grund ihres Wohnsitzes, ihres ständigen Aufenthaltes oder eines anderen ähnlichen Merkmals steuerpflichtig ist,"

Art. 15 (UNSELBSTÄNDIGE ARBEIT):

"(1) Vorbehaltlich der Artikel 16, 18, 19 und 20 Absatz 2 dürfen Gehälter, Löhne und ähnliche Vergütungen, die eine in einem Vertragstaat ansässige Person aus unselbstständiger Arbeit bezieht, nur in diesem Staat besteuert werden, es sei denn, daß die Arbeit in dem anderen Vertragstaat ausgeübt wird. Wird die Arbeit dort ausgeübt, so dürfen die dafür bezogenen Vergütungen in dem anderen Staat besteuert werden.

(2) Ungeachtet des Absatzes 1 dürfen Vergütungen, die eine in einem Vertragstaat ansässige Person für eine in dem anderen Vertragstaat ausgeübte unselbstständige Arbeit bezieht, nur in dem erstgenannten Staat besteuert werden, wenn

a) der Empfänger sich in dem anderen Staat insgesamt nicht länger als 183 Tage während des betreffenden Steuerjahres aufhält, und

b) die Vergütungen von einem Arbeitgeber oder für einen Arbeitgeber gezahlt werden, der nicht in dem anderen Staat ansässig ist, und

c) die Vergütungen nicht von einer Betriebsstätte oder einer festen Einrichtung getragen werden, die der Arbeitgeber in dem anderen Staat hat.

(3) Regelmäßig wiederkehrende Bezüge oder Unterstützungen die von den Österreichischen Bundesbahnen an liechtensteinische Staatsangehörige, die ihren Wohnsitz in Liechtenstein haben, mit Rücksicht auf ihre gegenwärtige oder frühere Dienst- oder Arbeitsleistung gewährt werden (Besoldungen, Löhne, Ruhe- oder Versorgungsgenüsse u. dgl.), unterliegen der Besteuerung nur in Liechtenstein.

(4) Einkünfte aus unselbstständiger Arbeit solcher Personen, die in einem Vertragstaat in der Nähe der Grenze ansässig sind und im anderen Staat in der Nähe der Grenze ihren Arbeitsort haben und sich in der Regel an jedem Arbeitstag von ihrem Wohnort dorthin begeben (Grenzgänger), werden in dem Vertragstaat besteuert, in dem sie ansässig sind. Der Staat des Arbeitsortes ist jedoch berechtigt, von den erwähnten Einkünften eine Steuer von höchstens vier vom Hundert im Abzugsweg an der Quelle zu erheben."

Art. 23 METHODEN ZUR VERMEIDUNG DER DOPPELBESTEUERUNG:

"(2) Bezieht eine in Österreich ansässige Person Einkünfte, die nach den Artikel 7, 10, 11, 12, 13 Absatz 2, 15 und 16 in Liechtenstein besteuert werden dürfen, so rechnet Österreich auf die vom Einkommen dieser Person zu erhebende Steuer den Betrag an, der der in Liechten-

stein gezahlten Steuer entspricht. Der anzurechnende Betrag darf jedoch den Teil der vor der Anrechnung ermittelten Steuer nicht übersteigen, der auf die Einkünfte entfällt, die aus Liechtenstein bezogen werden.“

Der Berufungswerber war in der Zeit vom Jänner 2004 bis Mai 2004 unbestritten in Österreich ansässig im Sinne des Art. 4 Abs. 1 lit. a DBA-Lie (alleiniger Wohnsitz in H). Weiters sind die im Art. 15 Abs. 4 DBA-Lie (Art. 15 Abs. 4 DBA-Lie sieht eine Ausnahme von der Besteuerung der Aktivbezüge nach dem Tätigkeitsortprinzip gemäß Art. 15 Abs. 1 DBA-Lie vor) genannten Voraussetzungen, nämlich das Ansässigsein in der Nähe der Grenze und der Arbeitsort in der Nähe der Grenze erfüllt, zumal der (liechtensteinische) Arbeitsort in A und der (österreichische) Wohnsitz in H war und diese sich folglich in einem örtlichen Naheverhältnis befunden haben; der liechtensteinische Arbeitsort A konnte auch vom österreichischen Wohnsitz in H aus in einer vertretbaren Wegzeit angefahren werden. Aufgrund des unbestritten alleinigen Wohnsitzes in H war davon auszugehen, dass sich der Berufungswerber in der Zeit von Jänner 2004 bis Mai 2004 in der Regel an jedem Arbeitstag von seinem Wohnort in H zu seinem Arbeitsort in A begeben hat (Grenzgänger; dass ein arbeitstägliches Pendeln aufgrund eines besonderen Umstandes nicht erfolgt sein soll, hat der Berufungswerber im Übrigen nicht vorgebracht). Die in der Zeit von Jänner 2004 bis Mai 2004 bei der Firma G in A erzielten liechtensteinischen Einkünfte des Berufungswerbers (Grenzgängereinkünfte) waren deshalb unter Art. 15 Abs. 4 DBA-Lie zu erfassen und stand folglich Österreich das Besteuerungsrecht an den liechtensteinischen Einkünften aus unselbstständiger Arbeit des Berufungswerbers zu.

Bezüglich des Vorbringens des Berufungswerbers, dass sein Wohnsitz in Österreich im Streitjahr weniger als 180 Tage bestanden habe, weshalb er in Österreich gar nicht steuerpflichtig sei, ist noch abschließend zu sagen, dass keine inländische gesetzliche Regelung vorsieht, dass ein Wohnsitz in Inland nur dann anzunehmen wäre, wenn der Wohnsitz im Inland 180 Tage und mehr bestanden habe und bei Vorliegen eines inländischen Wohnsitzes von weniger als 180 Tagen in Österreich kein Wohnsitz anzunehmen wäre und Österreich das Besteuerungsrecht an - wie gegenständlich - Grenzgängereinkünften verlieren solle. Auszuschließen ist auch, dass der Berufungswerber mit seinem Vorbringen die in Art. 15 Abs. 2 DBA-Lie verankerte sog. Monteurklausel oder 183-Tage-Klausel gemeint hat. Das Tätigkeitsortprinzip des Art. 15 Abs. 1 DBA-Lie hat zur Folge, dass der Ansässigkeitsstaat auch bei kurzen Auslandseinsätzen das Besteuerungsrecht zugunsten des Tätigkeitsstaats verlieren würde. Nach der sog. Monteurklausel bleibt aber bei einem 6 Monate nicht übersteigenden Auslandseinsatz das Besteuerungsrecht im Ansässigkeitsstaat (wenn der Arbeitgeber im Tätigkeitsstaat nicht ansässig ist und dort auch über keine Betriebsstätte oder feste Einrichtung verfügt, die die Vergütungen zahlt). Die sog. Monteurklausel sieht vor, dass eine Per-

son, die nur kurzfristig außerhalb seines Ansässigkeitsstaates tätig wird, grundsätzlich weiterhin nur der Besteuerung in der Heimat unterliegt und sich damit Kosten und Mühen eines ausländischen Abgabenverfahrens ersparen soll. Die geforderte Kurzfristigkeit wird praktisch in allen Doppelbesteuerungsabkommen bei einem Ausmaß von maximal 183 Aufenthaltstagen angesiedelt (vgl. zB SWK 2008, S 286). Gegenständlich war der Berufungswerber aber nicht bei einem inländischen Arbeitgeber beschäftigt, der ihn kurzfristig ins Ausland entsandt hätte, weshalb die sog. Monteurklausel von vorneherein für den gegenständlichen Fall keine Bedeutung hat.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Feldkirch, am 2. September 2009