



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des X, Adr., vom 24. Oktober 2011 gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck vom 13. September 2011 betreffend Einkommensteuer 2010 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen, die Steuerberechnung und die Höhe der Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

X ist seit 2007 als Vertragsbediensteter bei der Europäischen Kommission beschäftigt. Laut vorgelegter Bescheinigung der Europäischen Kommission GD Humanressourcen und Sicherheit vom 22. Dezember 2010 hat X zur Ausübung seiner Amtstätigkeit in Südafrika seinen Wohnsitz begründet, während gemäß Art. 13 des Protokolls über die Vorrechte und Befreiungen der Europäischen Union Stadt.X (AUT) als steuerlicher Wohnsitz festgestellt wurde.

In einem an das Finanzamt Innsbruck gerichteten Schreiben vom 31. Jänner 2011 führte X unter Verweis auf die Bestimmung des Art. 13 im Wesentlichen aus, steuerlich müsse er so behandelt werden, als hätte er seinen früheren Wohnsitz im Herkunftsland Österreich

beibehalten. Demzufolge möge ihn das Finanzamt Innsbruck als unbeschränkt steuerpflichtig führen.

Während für die Jahre 2008 und 2009 Einkommensteuererklärungen bei beschränkter Steuerpflicht abgegeben wurden, wurde am 29. Juni 2011 für das Jahr 2010 eine Einkommensteuererklärung für unbeschränkte Steuerpflicht eingereicht. Darin wird (gleich wie in den Vorjahren) die Wohnanschrift mit Südafrika angegeben. An Einkünften werden neben den (nach Art. 12 des Protokolls über die Vorrechte und Befreiungen der Europäischen Union) steuerbefreiten Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit (der von der Europäischen Gemeinschaft bezahlte Gehalt) des Weiteren Einkünfte aus Kapitalvermögen, Einkünfte aus der Vermietung und Verpachtung und sonstige Einkünfte aus Spekulationsgeschäft erklärt.

Das Finanzamt vertrat im Antwortschreiben vom 4. Juli 2011 den Standpunkt, die Textierung des Art. 13 des Protokolls über die Vorrechte und Befreiungen der Europäischen Union knüpfe die „Wohnsitzfiktion“ an die Bedingung der Amtstätigkeit in einem anderen Mitgliedstaat, was jedoch im Gegenstandsfall nicht vorliege. X sei daher mangels Wohnsitz in Österreich beschränkt steuerpflichtig.

Im Einkommensteuerbescheid 2010 vom 13. September 2011 wurde X (im Folgenden: Bw) als beschränkt steuerpflichtig versteuert. In die Berechnung der Einkommensteuer wurden (mit Ausnahme der steuerbefreiten nichtselbständigen Einkünfte) die erklärten Einkünfte einbezogen, dem Einkommen der Betrag gemäß § 102 Abs. 3 EStG hinzugerechnet und von einer Einkommensteuerbemessungsgrundlage von 20.939,68 € die Einkommenssteuer mit 3.627,98 € festgesetzt.

Die gegen diesen Einkommensteuerbescheid gerichtete Berufung bekämpft die erfolgte Versteuerung als beschränkt Steuerpflichtiger mit dem Vorbringen, der Bw. habe im Brief vom 31. Jänner 2011 gestützt auf Art. 13 des Protokolls über die Vorrechte und Befreiungen der Europäischen Union jene Umstände dargelegt die nach seiner Meinung dafür sprechen würden, dass er vom Finanzamt als unbeschränkt Steuerpflichtiger geführt werden sollte.

Ohne vorherige Erlassung einer Berufungsvorentscheidung legte das Finanzamt diese Berufung der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vor.

Über die Berufung wurde erwogen:

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

Nach § 1 Abs. 3 EStG sind beschränkt steuerpflichtig jene natürlichen Personen, die im Inland weder einen Wohnsitz noch ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben. Die beschränkte Steuerpflicht erstreckt sich nur auf die im § 98 aufgezählten Einkünfte.

Der Wohnsitz und der gewöhnliche Aufenthalt ist nach § 26 BAO zu beurteilen.

Im Gegenstandsfall steht außer Zweifel, dass im Kalenderjahr 2010 der Bw. im Sinn der Abgabenvorschriften im Inland weder einen Wohnsitz noch den gewöhnlichen Aufenthalt hatte. Der Bw. begründet vielmehr die von ihm begehrte Besteuerung als unbeschränkt Steuerpflichtiger mit dem ausschließlichen Argument, auf Grund des Art. 13 des Protokolls über die Vorrechte und Befreiungen der Europäischen Union müsse er nach seinem Dienstantritt bei der Europäischen Kommission im Herkunftsland Österreich steuerlich so behandelt werden, als hätte er seinen früheren inländischen Wohnsitz (Stadt.X) beibehalten.

Im vorliegenden Berufungsfall besteht somit allein Streit darüber und entscheidet diesen, ob bei gegebener Sachverhaltskonstellation (der Bw. ist seit 2007 bei der Europäischen Kommission beschäftigt, zur Ausübung seiner Amtstätigkeit im Dienst der Union hat er seinen Wohnsitz in Südafrika begründet) der Artikel 13 des Protokolls über die Vorrechte und Befreiungen der Europäischen Union zum Tragen kommt und er als Folge dieser EU-Bestimmung so zu behandeln ist, als hätte er seinen früheren (inländischen) Wohnsitz in Stadt.X beibehalten.

Art. 13 des Protokolls über die Vorrechte und Befreiungen der Europäischen Union (im Folgenden: Protokoll), das dem Vertrag über die Europäische Union und dem Vertrag über die Arbeitsweise der Europäischen Union (Protokoll Nr. 7) als Anhang beigefügt ist, hat folgenden Wortlaut:

„Die Beamten und sonstigen Bediensteten der Union, die sich lediglich zur Ausübung einer Amtstätigkeit im Dienst der Union im Hoheitsgebiet eines anderen Mitgliedsstaats als des Staates niederlassen, in dem sie zur Zeit des Dienstantritts bei der Union ihren steuerlichen Wohnsitz haben, werden in den beiden genannten Staaten für die Erhebung der Einkommen-, Vermögen- und Erbschaftssteuer sowie für die Anwendung der zur Vermeidung der Doppelbesteuerung zwischen den Mitgliedstaaten der Union geschlossenen Abkommen so behandelt, als hätten sie ihren früheren Wohnsitz beibehalten, sofern sich dieser in einem Mitgliedstaat der Union befindet. Dies gilt auch für den Ehegatten, soweit dieser keine eigene Berufstätigkeit ausübt, sowie für die Kinder, die unter der Aufsicht der in diesem Artikel bezeichneten Personen stehen und von ihnen unterhalten werden.“

In der Einleitung des Protokolls wird festgehalten, dass „die hohen Vertragsparteien in der Erwägung, dass die Union (.....) **im Hoheitsgebiet der Mitgliedstaaten** die zur Erfüllung ihrer Aufgaben erforderlichen Vorrechte und Befreiungen genießt, über folgende

Bestimmungen übereingekommen sind (.....) ". Daraus geht schlüssig hervor, dass dieses Übereinkommen zwischen den Mitgliedstaaten der Europäischen Union geschlossen und nur gegenüber den Mitgliedstaaten eine bindende Wirkung entfaltet. Dies korrespondiert mit der einschränkenden Bestimmung des Art. 13 wird doch darin normiert, dass diese „Fiktion“ nur unter den Voraussetzungen gelten soll, wenn sich die Beamten und sonstigen Bediensteten der Union lediglich zur Ausübung einer Amtstätigkeit im Dienst der Union „im Hoheitsgebiet eines anderen Mitgliedstaats“ als des Staates niederlassen, in dem sie zur Zeit des Dienstantritts bei der Union ihren steuerlichen Wohnsitz haben und sofern sich der frühere Wohnsitz „in einem Mitgliedstaat der Union befindet“.

Mit der vorgelegten Bescheinigung vom 22. Dezember 2010 der Europäischen Kommission GD Humanressourcen und Sicherheit wird bescheinigt, dass X seit dem 20. Jänner 2007 bei der Europäischen Kommission beschäftigt ist und zur Ausübung seiner Amtstätigkeit als sonstiger Bediensteter in Südafrika seinen Wohnsitz begründet hat. Die ausdrückliche Anführung dieser Wohnsitzbegründung in der im Zusammenhang mit Art. 13 des Protokolls ausgestellten Bescheinigung rechtfertigt unter Beachtung des dem Wort „niederlassen“ allgemein beizumessenden Begriffsinhaltes die begründete Schlussfolgerung, dass sich der Bw. mit Begründung dieses Wohnsitzes in diesem Drittstaat jedenfalls dort „niedergelassen“ hat, andernfalls macht die Erwähnung dieses Wohnsitzes keinen Sinn und wäre entbehrlich gewesen. Mit diesem Wohnsitz in einem Drittstaat erfüllt jedoch der Bw. nicht die Anspruchsvoraussetzung des „Niederlassens“ im Hoheitsgebiet eines anderen Mitgliedsstaats der Europäischen Union. Daran ändert auch der Umstand nichts, dass in dieser Bescheinigung gemäß Artikel 13 des Protokolls als steuerlicher Wohnsitz des Bw. Stadt.X (AUT) festgestellt wurde, wird doch damit lediglich zum Ausdruck gebracht, an welchem Ort in einem Mitgliedstaat der Union der Bw. zur Zeit des Dienstantrittes bei der Union seinen früheren steuerlichen Wohnsitz gehabt hat.

Als Tatbestandsvoraussetzung normiert der klare und zu keinem Zweifel Anlass gebende Wortlaut des Art. 13 des Protokolls, dass sowohl der andere Staat, wo sich der Bedienstete zur Ausübung seiner Amtstätigkeit niedergelassen hat als auch der Staat, in dem der steuerliche Wohnsitz zum Zeitpunkt des Dienstantrittes bei der Europäischen Union gelegen war, Mitgliedstaaten der Union sind. Lediglich für diese spezielle Sachverhaltskonstellation regelt das von den Mitgliedstaaten der Europäischen vereinbarte und für die Mitgliedstaaten bindende Übereinkommen in Art. 13 des Protokolls, dass bei Zutreffen dieser Anspruchsvoraussetzung die Beamten und sonstigen Bedienteten der Union „in den beiden genannten Staaten“ für die Erhebung der Einkommen-, Vermögen und Erbschaftssteuer sowie für die Anwendung der zur Vermeidung der Doppelbesteuerung zwischen den Mitgliedstaaten der Union geschlossenen Abkommen so behandelt werden, als hätten sie ihren früheren

Wohnsitz im Mitgliedstaat der Union beibehalten. Mit dieser Bestimmung wird im Ergebnis eine die Mitgliedstaaten bindende Regelung getroffen, dass im Verhältnis zwischen den genannten Mitgliedstaaten die Beibehaltung des früheren steuerlichen Wohnsitzes für den Fall zu fingieren ist, dass sich der Bedienstete der Union lediglich zur Ausübung seiner Amtstätigkeit in einem anderen Mitgliedstaat niederlässt als in jenem Mitgliedstaat, in dem er zum Zeitpunkt des Dienstantrittes seinen steuerlichen Wohnsitz hatte. Eine derartige die „Wohnsitzfiktion“ auslösende Sachverhaltskonstellation liegt aber im Gegenstandsfall gerade nicht vor, hat sich doch der Bw. zur Ausübung der Amtstätigkeit nicht im Hoheitsgebiet eines anderen Mitgliedsstaates der Europäischen Union, sondern unbestritten in einem Drittland niedergelassen. Am Fehlen dieser Tatbestandsvoraussetzung ändert auch der Einwand nichts, dass seine (nach Art. 12 des Protokolls steuerfreien) Bezüge von der Europäischen Union bezahlt werden und sein Dienstgeber seinen Hauptsitz in Brüssel hat, denn der Mitgliedstaat des Sitzes der Europäischen Union wird begrifflich keineswegs kongruent als jener andere Mitgliedstaat im Sinne des Art. 13 des Protokolls festgelegt, in dessen Hoheitsgebiet sich der Bedienstete zur Ausübung seiner Amtstätigkeit niedergelassen hat. Anders ausgedrückt, nicht jener Mitgliedstaat, in dessen Hoheitsgebiet sich der Sitz der (bezugauszahlende) Europäische Union befindet, ist per definitionem jener „andere Mitgliedstaat“, in dem sich der Beamte oder sonstige Bedienstete zur Ausübung einer Amtstätigkeit im Dienst der Union niedergelassen hat. Das Argument, der Sitz seines Dienstgebers sei in Brüssel, geht letztlich ins Leere und vermag unter Beachtung des Wortlautes des Art. 13 des Protokolls für den Standpunkt des Bw. nichts zu bringen.

Zusammenfassend entscheidet den vorliegenden Berufungsfall, dass sich der Bw. zur Ausübung seiner Amtstätigkeit im Dienste der Union nicht im Hoheitsgebiet eines anderen Mitgliedsstaates der Europäischen Union, sondern in Südafrika und damit in einem Drittstaat niedergelassen hat. Liegen somit die Tatbestandsvoraussetzungen für die Anwendung des Art. 13 des Protokolls im Gegenstandsfall nicht vor, dann ist der Bw. nicht so zu behandeln, als hätte er in Stadt.X seinen Wohnsitz beibehalten. Die Berufung vermag daher keine Rechtswidrigkeit des bekämpften Einkommensteuerbescheides aufzuzeigen, denn ohne Anwendung der Fiktion des Art. 13 des Protokolls hat der Bw. im Inland unbestritten keinen Wohnsitz und keinen gewöhnlichen Aufenthalt und ist nach § 1 Abs. 3 EStG beschränkt steuerpflichtig.

Bei beschränkter Einkommensteuerpflicht unterliegen gemäß § 98 Abs. 1 EStG nur die darin angeführten Einkünfte der inländischen Besteuerung. Die vom Bw. ausgewiesenen und belegten ausländischen Zinserträge stellen keine der in § 98 Abs. 1 Z 5 EStG erwähnten Einkünfte aus Kapitalvermögen dar. Gemäß § 289 Abs. 2 BAO sind daher im Rahmen der Berufungsentscheidung die bislang versteuerten Einkünfte aus Kapitalvermögen in Höhe von

984,35 € bei der Ermittlung des Gesamtbetrages der Einkünfte außer Ansatz zu lassen. Der beschränkten Einkommensteuerpflicht unterliegen hingegen weiterhin die erklärten Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung der im Inland gelegenen Wohnungen (§ 98 Abs. 1 Z 6 EStG) und die erklärten Spekulationseinkünfte betr. eines inländischen Grundstückes (§ 98 Abs. 1 Z 7 EStG). Der Gesamtbetrag der Einkünfte beträgt somit 11.685,33 € (= 12.669,68 € minus 984,35 €).

Im Ergebnis war über die Berufung spruchgemäß abzusprechen. Die Ermittlung der Bemessungsgrundlagen und die Steuerberechnung ergeben sich aus dem beigeschlossenen Berechnungsblatt, das einen integrierenden Bestandteil dieser Berufungsentscheidung bildet.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Innsbruck, am 18. Juni 2013