

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Stb., gegen den Bescheid des FA betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2005 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben. Der angefochtene Bescheid wird ersatzlos aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Mit Schriftsatz vom 6. Juni 2007 teilte der Bw. dem FA mit, dass er im Jahr 2005 und den Folgejahren gemäß DBA zwischen Österreich und den USA in den USA ansässig sei (der Mittelpunkt der Lebensinteressen befindet sich in den USA – Frau und Sohn lebten dort). Er sei in dieser Zeit ausschließlich in den USA tätig, es bestehne daher keine Steuerpflicht in Österreich und er ersuche um Löschung des Einkommensteuersignals ab 2005.

Über Ergänzungersuchen des FA gab der Bw. am 11. Oktober 2007 bekannt, dass er beginnend mit April 2004 von seinem Arbeitgeber in die USA entsandt worden sei. Er habe seit April 2006 ein lokales Anstellungsverhältnis bei X. in den USA erhalten. Bereits 2004 habe er seine jetzige Ehefrau kennen gelernt und mit ihr einen gemeinsamen Haushalt in den USA begründet. In den USA liege keine Meldepflicht vor, somit könne er beiliegend nur den Vertrag des Hauskaufs übermitteln, um nachzuweisen, dass er zu diesem Zeitpunkt schon nicht mehr vorhatte nach Österreich zurückzukehren. Im Jahr 2006 sei die Partnerschaft dann durch Eheschließung legalisiert worden und sei er weiters Vater eines Sohnes geworden.

Im Jahr 2005 sei bereits ersichtlich gewesen, dass sich der Mittelpunkt der Lebensinteressen in den USA befindet, da er zusammen mit seiner jetzigen Ehefrau einen Haushalt sowie eine Familie gegründet habe.

Die USA habe daher gemäß DBA USA-Ö das Recht, das Welteinkommen des Bw. zu besteuern. Österreich dürfe lediglich jene Einkünfte, die auf eine österreichische Tätigkeit entfallen, Österreich zuordnen und versteuern. Seit 8. April 2004 bis zum heutigen Tag habe der Bw. keinen Arbeitstag in Österreich verbracht und auch sonst keine Einkünfte in Österreich erzielt.

Der Bw. habe im Jahr 2005 lediglich Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit, welche gemäß DBA USA-Ö in den USA steuerpflichtig seien und dort bereit versteuert wurden. Dies werde durch die Übermittlung der amerikanischen Steuererklärung bestätigt.

Folgende Dokumente übermittelte er in der Beilage:

- Arbeitnehmerveranlagung für 2005 (inkl. Beilage)
- Ansässigkeitsbescheinigung der USA (für die Jahre 2004 – 2006)
- US-Steuererklärung für 2005
- Dokumente betreffend den Hauskauf in den USA in 2005 (Kreditvertrag, Kaufvertrag des Hauses, Grundbuchseintragung, Vertrag mit dem Verkäufer, Hausüberprüfung für den Kredit)
- Heiratsurkunde
- Gültiges Visum

Am 21. November 2008 erließ das FA den Einkommensteuerbescheid 2005 und setzte die Einkommensteuer in Höhe von € 16.874,52 fest. In der Begründung wurde auf die Entscheidung des UFS vom 25. April 2007 verwiesen. Dort kommt zum Ausdruck, dass die Ansässigkeit erst im Jahr 2006 in die USA gewechselt habe.

Dagegen wurde Berufung erhoben und hinsichtlich der Begründung auf den Schriftsatz vom 11. Oktober 2007 sowie die in diesem Zusammenhang übermittelten Dokumente verwiesen. Zum Nachweis, dass der Bw. bereits im Jahr 2005 nicht mehr vorhatte, nach Österreich zurückzukehren, werde insbesondere auf die Dokumente betreffend den Hauskauf verwiesen. Den Wohnsitz in Österreich (ca. 40 m²) habe er aus persönlichen Gründen nicht vermietet jedoch als Wertanlage behalten (er diene als Ferienwohnung der Familie). Aus den Dokumenten könne ersehen werden, dass der gesamte Hauskauf in der Zeit zwischen Anfang April und Mai 2005 stattgefunden habe. Zu berücksichtigen sei hier, dass der Bw. bereits seit 2004 mit seiner jetzigen Ehefrau zusammen gewohnt habe. Des Weiteren hätten die beiden Anfang des Jahres 2005 beschlossen, eine gemeinsame Zukunft in den USA aufzubauen und Eigentum zu erwerben. Der Bw. habe zu diesem Zeitpunkt nicht mehr vorgehabt, in naher Zukunft nach Österreich zurückzukommen.

Im Jahr 2006 sei die Partnerschaft durch Eheschließung legalisiert worden und sei der Bw. Vater eines Sohnes geworden. Mit April 2006 habe der Bw. ein lokales Anstellungsverhältnis bei X. in den USA erhalten. Gemäß dem Verständigungsprotokoll zu Art. 4 DBA USA-Ö sei für die Beurteilung der Verlagerung des Lebensmittelpunktes zwischen zwei Wohnsitzen ein längerer Beobachtungszeitraum (länger als ein Jahr) heranzuziehen. Der Bw. sei noch heute (2009) lokal in den USA angestellt und auch dort wohnhaft.

Im Jahr 2005 sei bereits ersichtlich gewesen, dass sich der Mittelpunkt der Lebensinteressen in die USA verlagert habe, da der Bw. zusammen mit seiner jetzigen Ehefrau ein Haus erworben habe und geplant habe, eine Familie zu gründen. Somit habe der Bw. bereits im Jahr 2005 die engeren persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen zu den USA gehabt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Strittig ist, ob der Republik Österreich ein Besteuerungsrecht an den vom Bw. im Jahr 2005 aufgrund seiner Tätigkeit in den USA bezogenen Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit zukommt.

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 (unabhängig vom Ort des Zuflusses) unbeschränkt steuerpflichtig.

Gemäß § 26 Abs. 1 BAO hat eine Person ihren Wohnsitz dort, wo sie eine Wohnung innehat, 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. Auch ein ständiger Inlandsaufenthalt ist für die Wohnsitzbegründung nicht notwendig, solange die Verfügungsmacht über Räumlichkeiten besteht, die zum Wohnen geeignet sind. Bleibt eine Wohnung während des Auslandsaufenthaltes vollständig eingerichtet, wird sie unbewohnt zurückgelassen und auch nicht vermietet, ist davon auszugehen, dass der inländische Wohnsitz beibehalten worden ist.

Unstrittig ist, dass der Bw. in Österreich über eine Eigentumswohnung verfügt, die er beibehält und die er auch nicht vermietet hat.

Nach den vorgelegten Unterlagen (Änderung zum Anstellungsvertrag vom 1. 4. 2001) wurde der Bw. von seinem Dienstgeber X. Austria für die Zeit von 5. April 2004 bis 5. April 2006 zur Arbeitsleistung in die USA (zu X. USA) entsandt. Im Anschluss an die befristete Entsendung hat der Bw. ein lokales Dienstverhältnis mit der amerikanischen Gesellschaft begründet (Offer

of employment vom 6. April 2006). Weiters hat er im Mai 2005 in den USA ein Haus erworben, im Mai 2006 geheiratet (Marriage Licence) und ist laut seinen Angaben mittlerweile Vater geworden.

Zunächst ist die Frage zu klären, welchem Staat das Besteuerungsrecht an den nichtselbständigen Einkünften des Bw. zusteht.

Nach Art. 15 Abs. 1 DBA USA wird das Besteuerungsrecht an den privaten Aktivbezügen jenem Staat zugeteilt, in dem die unselbständige Arbeit tatsächlich ausgeübt wird.

Tätigkeitsstaat ist dabei jener Staat, in dem der Arbeitnehmer in Erfüllung seiner dienstlichen Obliegenheiten körperlich anwesend ist. Ungeachtet dessen verbleibt das Besteuerungsrecht beim Ansässigkeitsstaat, wenn

- a) sich der Empfänger im anderen Staat insgesamt nicht länger als 183 Tage innerhalb eines Zeitraums von zwölf Monaten, der während des betreffenden Steuerjahres beginnt oder endet, aufhält und
- b) die Vergütungen von einem Arbeitgeber oder für einen Arbeitgeber gezahlt werden, der nicht im anderen Staat ansässig ist, und
- c) die Vergütungen nicht von einer Betriebsstätte oder einer festen Einrichtung getragen werden, die der Arbeitgeber im anderen Staat hat.

Da der Bw. seine nichtselbständige Tätigkeit im Jahr 2005 zur Gänze in den USA ausgeübt hat und sich im Streitjahr jedenfalls länger als 183 Tage in den USA aufgehalten hat, haben die USA das Besteuerungsrecht an den nichtselbständigen Einkünften.

Unterhält – wie im gegenständlichen Fall der 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. Art. 4 Abs. 2 DBA USA, welcher Staat als Ansässigkeits- und welcher als Quellenstaat zu qualifizieren ist.

Art. 4 Abs. 2 lautet: "Ist ...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 die Person in beiden Staaten oder in keinem der 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 Staat die Person den Mittelpunkt ihrer Lebensinteressen hat, so gilt sie in dem Staat als ansässig, in dem sie ihren gewöhnlichen Aufenthalt hat;...

Nach dem Wortlaut des Verständigungsprotokolls zu Art. 4 DBA USA ist für die Beurteilung, ob eine Verlagerung des Lebensmittelpunktes zwischen zwei Wohnsitzen eingetreten ist, ein längerer Beobachtungszeitraum heranzuziehen, wobei ein Zeitraum von einem Jahr jedenfalls als nicht ausreichend angesehen wird. Auf dieser Grundlage wurde daher auch in den Einkommensteuerrichtlinien dargelegt, dass bei Entsendungen unter zwei Jahren von keiner Verlagerung des Lebensmittelpunktes gesprochen werden kann, sehr wohl aber bei länger als 5 Jahre dauernden Aufenthalten, wenn auch der Ehegatte und die haushaltszugehörigen Kinder in das Ausland übersiedeln. Für Zeiträume dazwischen sind die Umstände des Einzelfalles maßgeblich. Einer Ansässigkeitsbescheinigung des DBA-Partnerstaates wird Indizwirkung beigemessen.

Das FA behandelte die Einkünfte des Bw. im Streitjahr als steuerpflichtig und verwies begründend auf die Entscheidung des UFS vom 25. April 2007 betreffend das Jahr 2004, in der zum Ausdruck komme, dass die Ansässigkeit erst im Jahr 2006 in die USA gewechselt habe.

In dieser Entscheidung (RV/1045-W/06) hat der UFS die Ansicht vertreten, dass aufgrund der zu diesem Zeitpunkt bekannten Verhältnisse – ausdrückliche Befristung des Auslandseinsatzes, Beibehaltung des inländischen Wohnsitzes, Zahlung des Gehaltes auf ein inländisches Bankkonto – nicht davon auszugehen war, dass der Bw. im Jahr 2004 die engeren wirtschaftlichen und auch persönlichen Beziehungen zu den USA unterhalten habe. Vielmehr lag zu diesem Zeitpunkt der Schluss nahe, dass diese Beziehungen nur gegenwartsbezogen sind und in naher Zukunft wieder abgebaut werden.

Wie zum gegenwärtigen Zeitpunkt bekannt ist, hält sich der Bw. nunmehr seit fünf Jahren in den USA auf, hat im Anschluss an seine Entsendung im April 2006 ein lokales Dienstverhältnis begründet, im Mai 2005 gemeinsam mit seiner nunmehrigen Ehegattin ein Haus gekauft, im Mai 2006 geheiratet und ist mittlerweile auch Vater geworden.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 11.4.1991, 90/13/0232) bestehen die stärksten persönlichen Beziehungen zu dem Ort, an dem man regelmäßig und Tag für Tag mit seiner Familie lebt, sodass der Mittelpunkt der Lebensinteressen einer verheirateten Person am Ort des Aufenthalts der Familie zu finden sein wird.

Aufgrund des gegebenen Sachverhalts – insbesondere aufgrund der im gegenständlichen Verfahren neu hervorgekommenen Beweismittel im Zusammenhang mit dem Hauskauf – war

davon auszugehen, dass der Bw. bereits ab dem Jahr 2005 die engeren wirtschaftlichen und auch persönlichen Beziehungen zu den USA unterhält und diese auch nicht nur gegenwartsbezogen sind und in naher Zukunft wieder abgebaut werden. Der Mittelpunkt der Lebensinteressen des Bw. ist daher ab dem Jahr 2005 in den USA anzunehmen und sind die US-Einkünfte in der Folge in Österreich von der Besteuerung auszunehmen.

Daraus ergibt sich, dass im Streitjahr die USA als Wohnsitz- bzw. Ansässigkeitsstaat anzusehen ist und die für die Tätigkeit in den USA erzielten nichtselbständigen Bezüge in Österreich nicht besteuert werden dürfen.

Wien, am 29. Juli 2009