

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung Bw, Adr, vertreten durch die Stb, W, vom 29. Oktober 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 12/13/14 Purkersdorf vom 16. Oktober 2008 betreffend Einkommensteuer für den Zeitraum 2005 bis 2006 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) ist deutscher Staatsbürger und seit November 2005 als Vorstandsmitglied für die AG in Österreich tätig. Mit Juni 2006 bezog der Bw. ein für Wohnzwecke erworbenes Haus in Österreich und begründete dadurch einen Wohnsitz iSd § 26 Abs. 1 BAO.

Strittig ist der Zeitpunkt des Eintrittes der unbeschränkten Steuerpflicht.

Während das Finanzamt die Ansicht vertritt, dass die unbeschränkte Steuerpflicht bereits mit November 2005 eintritt, weil bei der Ermittlung der Frist von sechs Monaten gem. § 26 Abs. 2 zweiter Satz BAO nicht auf einzelne Veranlagungszeiträume (Kalenderjahre) abzustellen ist, sondern sich die Beurteilung nach den tatsächlichen Umständen bzw. Gegebenheiten auch über den Jahreswechsel hinweg richtet, ist der Bw. der Auffassung, dass die unbeschränkte Steuerpflicht erst mit der Verlegung des Familienwohnsitzes im Juni 2006 begründet wird.

In der Berufung gegen die Einkommensteuerbescheide 2005 und 2006 wird unter Bezugnahme auf eine Eingabe vom 20.12.2007 und ein Antwortschreiben zum Ergänzungseruchen vom 23.5.2008 ausgeführt, dass der Bw. vom 1. November 2005 bis einschließlich Mai 2006 ausschließlich für berufliche Zwecke in Österreich anwesend gewesen sei und während dieser Aufenthaltstage jeweils eigens für den Aufenthalt gebuchte Hotelzimmer benutzt habe. Folglich könne die unbeschränkte Steuerpflicht in Österreich für diesen Zeitraum, wenn überhaupt, lediglich an einen gewöhnlichen Aufenthalt gem. § 26 Abs. 2 BAO geknüpft werden.

Im Falle des Nebeneinanders von ausländischem Wohnsitz und gewöhnlichem Aufenthalt im Inland sei für die Frage der Geltung der unbeschränkten Steuerpflicht der Mittelpunkt der Lebensinteressen von Bedeutung, der für den strittigen Zeitraum eindeutig in Deutschland gegeben sei.

Die unbeschränkte Steuerpflicht knüpfe an den tatsächlichen Aufenthalt im Inland, der länger als sechs Monate dauern müsse, um eine Rückwirkung der unbeschränkten Steuerpflicht auszulösen. Dazu sei eine ununterbrochene körperliche Anwesenheit für die Dauer von sechs Monaten erforderlich. Da der Bw. für den Zeitraum 1. November 2005 bis einschließlich Mai 2006 117 Tage in Österreich körperlich anwesend gewesen sei, sei der Tatbestand des gewöhnlichen Aufenthaltes gem. § 26 Abs. 2 BAO (gemeint: gem. 26 Abs. 2 zweiter Satz BAO) nicht erfüllt. Die Tage der vom Bw. innerhalb dieses Zeitraumes absolvierten Geschäftsreisen würden eine Fristhemmung der Sechs-Monats-Frist verursachen, wobei vorausgesetzt werden müsste, dass der Bw. ins Inland (Österreich) zurückkehrt. Nach beruflich bedingten Auslandsaufenthalten sei der Bw. aber regelmäßig, insbesondere zu den Wochenenden, zum Familienwohnsitz nach Deutschland zurückgekehrt. Dadurch sei auch zu erkennen, dass nicht die Absicht bestanden habe, für den strittigen Zeitraum vorübergehend iSd § 26 Abs. 2 1. Satz BAO in Österreich zu verweilen.

Die im Zeitraum 1. November 2005 bis einschließlich Mai 2006 erzielten Einkünfte aus der Vorstandstätigkeit würden somit der beschränkten Steuerpflicht unterliegen.

Im Zuzugsjahr 2006 würden zwei Veranlagungszeiträume bestehen, jene der beschränkten Steuerpflicht (1.1.2006 bis 31.5.2006) und jene der unbeschränkten Steuerpflicht (1.6.2006 bis 31.12.2006).

Über die Berufung wurde erwogen:

Der Entscheidung wird folgender Sachverhalt zu Grunde gelegt:

Der Bw., ein deutscher Staatsbürger, erzielt seit 1. November 2005 als Vorstandsmitglied der AG nichtselbständige Einkünfte in Österreich. Der Familienwohnsitz befand sich bis Ende August 2006 in Deutschland, im Juni 2006 hat der Bw. ein für Wohnzwecke erworbenes Haus in Österreich bezogen. Für den Zeitraum November 2005 bis Mai 2006 wurden für die beruflich bedingten Aufenthaltstage in Österreich jeweils Hotelzimmer gebucht.

Auf Grund zahlreicher Geschäftsreisen sowie kurzfristiger Aufenthalte in Deutschland (insbesondere an den Wochenenden) war der Bw. vom 1. November 2005 bis 31. Mai 2006 insgesamt an 117 Tagen in Österreich aufhältig.

Dieser Sachverhalt war rechtlich wie folgt zu würdigen:

Unstrittig ist, dass der Bw. seit Juni 2006 einen Wohnsitz iSd § 26 BAO in Österreich innehaltet und die unbeschränkte Steuerpflicht jedenfalls seit diesem Zeitpunkt besteht.

Strittig ist hingegen, ob die unbeschränkte Steuerpflicht in Österreich allenfalls schon vor der Begründung eines Wohnsitzes in Österreich eingetreten ist.

In seiner Berufung wendet der Bw. ein, dass die für den Zeitraum 1. November 2005 bis 31. Mai 2006 erzielten Einkünfte in Österreich lediglich der beschränkten Steuerpflicht gemäß § 98 EStG unterliegen, weil Deutschland als Ansässigkeitsstaat anzusehen gewesen sei und der Bw. in Österreich weder einen Wohnsitz noch einen gewöhnlichen Aufenthalt im Sinne der BAO gehabt habe.

Die Frage, ob eine Person in Österreich unbeschränkt einkommensteuerpflichtig ist, richtet sich ausschließlich nach den inländischen steuerrechtlichen Vorschriften (vgl. VwGH vom 12. Juni 1964, 96/64, VwSlg 3103/F).

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

Beschränkt steuerpflichtig sind gemäß § 1 Abs. 3 leg. cit. 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.

Das Einkommensteuergesetz enthält keine Definition der Begriffe Wohnsitz und gewöhnlicher Aufenthalt. Es ist daher § 26 BAO zur Auslegung heranzuziehen

Gem. § 26 Abs. 1 BAO hat jemand einen Wohnsitz im Sinne der Abgabenvorschriften dort, wo er eine Wohnung innehält unter Umständen, die darauf schließen lassen, dass er die Wohnung beibehalten und benutzen wird.

Gemäß Abs. 2 leg. cit. hat jemand den gewöhnlichen Aufenthalt dort, wo er sich unter Umständen aufhält, die erkennen lassen, dass er an diesem Ort oder in diesem Land nicht nur vorübergehend weilt. Wenn Abgabenvorschriften die unbeschränkte Abgabepflicht an den gewöhnlichen Aufenthalt knüpfen, tritt diese jedoch stets dann ein, wenn der Aufenthalt im Inland länger als sechs Monate dauert. In diesem Fall erstreckt sich die Abgabepflicht auch auf die ersten sechs Monate.

Eine natürliche Person kann zwar mehrere Wohnsitze, aber nur einen gewöhnlichen Aufenthalt haben (VwGH 28.11.2007, 2007/15/0055). Der gewöhnliche Aufenthalt ist – ebenso wie der Wohnsitz - rein nach objektiven Merkmalen zu prüfen; die subjektive Absicht ist nicht entscheidend. Die Beurteilung stellt auch nicht auf den Mittelpunkt der Lebensinteressen ab (VwGH 20.6.2000, 98/15/0016).

Der gewöhnliche Aufenthalt setzt eine längere, jedoch nicht ständige Anwesenheit voraus; erforderlich ist eine gewisse sachlich-räumliche Beziehung zum Aufenthaltsort (VwGH 31.3.1992, 87/14/0096).

Tatsache ist, dass sich der Bw. seit 1. November 2005 aus beruflichen Gründen in Österreich aufgehalten hat, wobei laut Vertrag („Service Agreement“) vom 20.12.2005, abgeschlossen zwischen dem Bw. und der N-AG, die Vorstandstätigkeit des Bw. am 30. April 2009, sohin nach mehr als drei Jahren, endet.

Wenngleich in Anbetracht dieses Umstandes der Aufenthalt in Österreich von vornherein auf ein nicht nur vorübergehendes Verweilen in Österreich gerichtet war, darf andererseits nicht übersehen werden, dass die regelmäßigen Fahrten nach Österreich bloß zur Verrichtung der beruflichen Tätigkeit erfolgten, wobei der Bw. jeweils in Hotelzimmern genächtigt hat und zudem in der Regel an den Wochenenden nach Deutschland zu seiner Familie gefahren ist.

In Anbetracht dieses Sachverhaltes ist daher davon auszugehen, dass der Bw. von November 2005 bis Juni 2006 angesichts seiner Tätigkeit als Vorstandsmitglied der AG. zu Österreich vor allem wirtschaftliche Beziehungen unterhalten hat. Der Umstand, dass der Bw. für die Nächtigungen gemietete Hotelzimmer bewohnte, zwingt zu der Schlussfolgerung, dass er wohnmäßig keine besonders engen persönlichen Beziehungen zu Österreich besaß. Das Wohnen in einem gemieteten Hotelzimmer lässt selbst dann, wenn das Zimmer über Monate hinweg gemietet wird, eine besondere Bindung an die Wohngelegenheit nicht erkennen. Sie ist vielmehr ihrer Art nach eine vorübergehende und eine auf plötzliche Änderung ausgerichtete (vgl. BFH 31.10.1990, I R 24/89).

Dagegen hatte der Bw. im relevanten Zeitraum zu Deutschland enge persönliche Beziehungen, weil dort seine Familie lebte und er dort über eine ständige Wohnstätte

verfügte. Es kann daher nicht vom Vorliegen eines gewöhnlichen Aufenthaltes ausgegangen werden.

Zu prüfen bleibt, ob der Bw. allenfalls zufolge der „Sechs-Monate-Regelung“ iSd zweiten Absatzes leg.cit. unbeschränkt steuerpflichtig ist. Denn wenn Abgabenvorschriften die unbeschränkte Steuerpflicht an den gewöhnlichen Aufenthalt knüpfen, tritt diese gem. § 26 Abs 2 zweiter Satz stets dann ein, wenn der Aufenthalt im Inland **länger als sechs Monate** dauert. Die Frist muss nicht innerhalb eines Kalenderjahres erfüllt sein (Stoll, BAO, 340).

Wie in der Berufung zutreffend ausgeführt wird, wird zwar grundsätzlich eine ununterbrochenen körperliche Anwesenheit vorausgesetzt, doch lassen Unterbrechungen mit dem erkennbaren Willen zur Fortsetzung des unterbrochenen Aufenthaltes den gewöhnlichen Aufenthalt bestehen und führen zu einer Hemmung des Fristenlaufes (Doralt, EStG, Tz 25 zu § 1 und die dort angeführte Judikatur).

Wenn es auch zutrifft, dass der Bw. auf Grund der vielen Geschäftsreisen im Zeitraum vom 1. November 2005 bis 31. Mai 2006 insgesamt nur an 117 Tagen in Österreich körperlich anwesend war, so übersieht er dabei, dass für den „Sechs-Monate-Tatbestand“ iSd § 26 Abs. 2 zweiter Satz BAO auch die nach dem 31. Mai 2005 im Inland verbrachten Aufenthaltstage zu berücksichtigen sind, weil der Bw. auch nach der Begründung seines Wohnsitzes in Österreich hier aufhältig war.

Da somit unter Einbeziehung auch der Aufenthaltstage nach Wohnsitzbegründung die räumliche Verbindung mit dem Inland insgesamt länger als sechs Monate andauerte und sich in diesem Fall die Abgabepflicht auch auf die ersten sechs Monate erstreckt, tritt die unbeschränkte Steuerpflicht bereits mit 1. November 2005 ein.

Die Berufung war daher als unbegründet abzuweisen.

Wien, am 18. März 2010