

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Dr. Susanne Zankl in der Beschwerdesache Name und Adresse, vertreten durch G & S Steuerberatungs GmbH, Uferstraße 18, 5110 Oberndorf, über die Beschwerden vom 14.6.2013 gegen die Bescheide der belangten Behörde FA Salzburg-Land vom 17.5.2013, betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2011 und 2012 zu Recht erkannt:

Die Beschwerden betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2011 und 2012 werden gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang und Sachverhalt

Der Beschwerdeführer (Bf) erklärte im Rahmen der Arbeitnehmerveranlagungen für die Jahre 2011 und 2012 u.a. ausländische Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit.

Er gab über Vorhalt des Finanzamtes bekannt, dass er per 28. Februar 2011 sein Dienstverhältnis mit der in Österreich ansässigen P.GmbH einvernehmlich aufgelöst habe und seit 1. März 2011 bei der in den Vereinigten Staaten von Amerika ansässigen P.Inc., USA beschäftigt sei. Mit 1. September 2012 werde er nach Österreich zurückkehren und wieder für die P GmbH tätig sein. Seine österreichische Eigentumswohnung habe er während seiner Abwesenheit nicht dauerhaft vermietet, weil die „Dauer meiner Abwesenheit (18 Monate) mit den Bestimmungen des MRG (beschränkter Mietvertrag auf mindestens 3 Jahre)“ unvereinbar wäre.

Mit Bescheiden vom 17. Mai 2013 setzte das Finanzamt die Einkommensteuer für das Jahr 2011 und - nach Aufhebung des ursprünglichen Bescheides vom 8. April 2013 gemäß § 299 BAO - für das Jahr 2012 abweichend von der Erklärung fest, indem es die in den Vereinigten Staaten von Amerika erzielten Einkünfte in Österreich der Besteuerung unterwarf und die dort entrichtete Steuer auf die österreichische Steuer anrechnete. Dies mit der Begründung, dass natürliche Personen mit Wohnsitz oder gewöhnlichem

Aufenthalt in Österreich gemäß § 1 EStG 1988 in Österreich unbeschränkt steuerpflichtig seien.

Das Finanzamt gehe in freier Beweiswürdigung davon aus, dass der Bf von März 2011 bis September 2012 die tatsächliche Verfügungsmacht über seine Eigentumswohnung in Österreich und damit einen Wohnsitz im Inland gehabt habe. Bei kurzfristigen Auslandsaufenthalten (im Ausmaß von weniger als zwei Jahren) sei daher in der Regel von keiner Verlagerung des Mittelpunktes der Lebensinteressen auszugehen.

Der Bf erhob Beschwerde (früher: Berufung) gegen die am 17. Mai 2013 ergangenen Einkommensteuerbescheide 2011 und 2012 und führte darin unter anderem aus, es läge kein Grund zur Pflichtveranlagung vor, weshalb er die Anträge auf Arbeitnehmerveranlagung für das jeweilige Jahr zurückziehe.

Am 4.7.2013 erging ein weiterer Vorhalt an den Bf mit der Aufforderung nachstehende Unterlagen vorzulegen:

- Dienstvertrag mit der P.GmbH gültig bis 28.2.2011
- Auflösungserklärung dieses Dienstvertrages
- Dienstvertrag P.Inc.,USA gültig 1.3.2011-31.8.2012
- Dienstvertrag P.GmbH gültig ab 1.9.2012

Die angeforderten Unterlagen wurden der Behörde übermittelt.

Das Bundesfinanzgericht (kurz: BFG, früher Unabhängige Finanzsenat) gab dem Beschwerdebegehren des Bf Folge und führte hierzu begründend aus, dass es zur Überzeugung gekommen wäre, dass die persönlichen Beziehungen nach Österreich vernachlässigbar bzw die wirtschaftlichen Beziehungen des Bf zu Amerika von größerer Bedeutung waren, sodass aufgrund des hier aufgezeigten Gesamtbildes der Mittelpunkt der Lebensinteressen und damit die Ansässigkeit des Bf in den USA gelegen waren. Im Übrigen darf auf die diesbezüglichen Ausführungen im Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes vom 10.11.2015, RV/6100644/2013 verwiesen werden.

Das Finanzamt erhob gegen das Erkenntnis des BFG vom 10.11.2015 außerordentliche Revision, die der Verwaltungsgerichtshof (VwGH) für zulässig erklärte. Der VwGH hob das Erkenntnis des BFG wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes auf (Erkenntnis des VwGH vom 17.10.2017, Ra 2016/15/0008).

Damit tritt das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor Erlassung des aufgehobenen Erkenntnisses befunden hat. Die Beschwerden vom 14.6. 2013 gelten somit wieder als unerledigt.

II. Rechtsausführungen

§ 1 Einkommensteuergesetz 1988 (EStG) regelt die persönliche Steuerpflicht natürlicher Personen.

Gemäß § 2 EStG 1988 sind Personen dann unbeschränkt steuerpflichtig, wenn sie im Inland (Bundegebiet) entweder einen Wohnsitz oder einen gewöhnlichen Aufenthalt haben.

Die unbeschränkte Steuerpflicht erstreckt sich auf alle inländischen und ausländischen Einkünfte (Welteinkommensprinzip).

Die unbeschränkte Einkommensteuerpflicht endet bei Aufgabe des Wohnsitzes und beginnt mit dessen Begründung.

Nach der Lehre (Ritz, BAO 3, § 26 Tz 4) und Rechtsprechung (VwGH 24.1.1996, 95/13/0150; VwGH 21.5.1990, 89/15/0115) ist die tatsächliche Gestaltung der Dinge maßgebend. Auf die subjektive Absicht und Einstellung kommt es nicht an.

Um internationale Doppelbesteuerungen bei grenzüberschreitenden Tätigkeiten zu vermeiden, teilen bilaterale Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) die Besteuerungsbefugnis zwischen den Vertragsstaaten auf. Es ist Aufgabe von DBA, den österreichischen Besteuerungsanspruch einzuschränken.

Das DBA USA-Österreich definiert einen Vertragspartnerstaat als Ansässigkeitsstaat, der idR auch für die Berücksichtigung der individuellen Verhältnisse des Steuerpflichtigen (StPfl) verantwortlich ist. Der Ansässigkeitsstaat erhält grundsätzlich das umfassende Besteuerungsrecht, während der Quellenstaat nur ein auf inländische Quellen beschränktes Besteuerungsrecht hat.

Ein StPfl ist gemäß Art 4 Abs 2 DBA USA-Österreich dort ansässig, wo er seine ständige Wohnstätte hat. Wenn der StPfl über Wohnsitze in beiden Staaten verfügt, ist er dort ansässig, wo er den Mittelpunkt seiner Lebensinteressen hat.

III. Erwägungen

Strittig ist die Frage, ob es durch den Auslandsaufenthalt des Beschwerdeführers in den USA in der Zeit vom März 2011 bis September 2012 zu einer Verlagerung des Mittelpunktes der Lebensinteressen von Österreich in die USA gekommen war.

Dazu ist einleitend festzustellen, dass die dargestellte Rechtansicht des VwGH im Erkenntnis vom 17.10.2017, Ra 2016/15/0008 im fortgesetzten Verfahren bindend (§ 63 Abs. 1 VwGG) ist:

Für die Beurteilung der Frage, an welchem Ort (in welchem Staat) der Steuerpflichtige die engeren persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen hat, führt der VwGH in seinem Erkenntnis aus, dass auf das Gesamtbild der persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnisse abzustellen sei, wobei das Überwiegen der Beziehungen zum einen oder anderen Staat den Ausschlag gäbe. „...Wirtschaftlichen Beziehungen kommt dabei in der Regel eine geringere Bedeutung zu als persönlichen Beziehungen. Unter letzteren sind all jene zu verstehen, die einen Menschen aus in seiner Person liegenden Gründen mit jenem Ort verbinden, an dem er einen Wohnsitz hat. Von Bedeutung sind dabei familiäre

Bindungen sowie Betätigungen gesellschaftlicher, religiöser und kultureller Art und andere Betätigungen zur Entfaltung persönlicher Interessen und Neigungen, aber auch die Mitgliedschaft in Vereinen und andere soziale Engagements. Wirtschaftliche Bindungen gehen vor allem von örtlich gebundenen Tätigkeiten und von Vermögensgegenständen in Form von Einnahmequellen aus. Der Mittelpunkt der Lebensinteressen ist durch eine zusammenfassende Wertung aller Umstände zu ermitteln. Entscheidend ist letztlich, welcher Vertragsstaat für die Person der bedeutungsvollere ist (vgl. VwGH 25.7.2013, 2011/15/0193; 15.9.2016, Ra 2016/15/0057, mwN).

Bei der Ermittlung des Mittelpunktes der Lebensinteressen ist regelmäßig nicht nur auf die Verhältnisse eines Jahres, sondern auf einen längeren Beobachtungszeitraum abzustellen (vgl. wiederum VwGH 25.9.2013, 2011/15/0193; 15.9.2016, Ra 2016/15/0057, mwN).

Eine zeitlich begrenzte Auslandstätigkeit lässt den Mittelpunkt der Lebensinteressen auch dann im Inland bestehen, wenn die Familie an den Arbeitsort im Ausland mitzieht, die Wohnung im Inland aber beibehalten wird (vgl. VwGH 25.7.2013, 2011/15/0193; sowie Baiser, Doppelwohnsitz und Mittelpunkt der Lebensinteressen im zwischenstaatlichen Steuerrecht, ÖStZ 1989, 24I, 243)...“

Für den vorliegenden Fall kommen nach den Ausführungen des VwGH den Umständen, dass der Aufenthalt des Bf in den Vereinigten Staaten mit 18 Monaten und damit zeitlich begrenzt war, die Eltern des Bf und seine Schwester in Österreich lebten und der Bf seine Wohnung in Österreich beibehalten hatte, entscheidungswesentliche Bedeutung zu.

Ausgehend davon, dass wirtschaftlichen Beziehungen eines Abgabepflichtigen in der Regel eine geringere Bedeutung zukommt als den persönlichen Beziehungen, stellt der VwGH weiters fest, dass verfahrensgegenständlich „...keine Anhaltspunkte für allfällige persönliche Bindungen des Mitbeteiligten (Anmerkung: Bf) in den Vereinigten Staaten von Amerika erkennbar sind, und dieser nicht einmal behauptet hat, dass er dort Betätigungen gesellschaftlicher, religiöser und kultureller Art oder anderen Betätigungen zur Entfaltung persönlicher Interessen und Neigungen nachgegangen sei. Auch die Mitgliedschaft in Vereinen und andere soziale Engagements in den Vereinigten Staaten von Amerika wurden vom Mitbeteiligten nicht behauptet...“

Nach den rechtlichen Darlegungen des VwGH kommt dieser zum Ergebnis, dass die wirtschaftlichen Beziehungen zu Amerika vernachlässigbar bzw die persönlichen Beziehungen des Bf nach Österreich von größerer Bedeutung waren, sodass im zu beurteilenden Zeitraum aufgrund des hier aufgezeigten Gesamtbildes der Mittelpunkt der Lebensinteressen und damit die Ansässigkeit des Bf in Österreich gelegen waren.

Damit sind die in den Vereinigten Staaten von Amerika erzielten Einkünfte des Bf in Österreich der Besteuerung zu unterwerfen (wobei die dort entrichtete Steuer auf die österreichische Steuer angerechnet wird).

Die Beschwerde ist als unbegründet abzuweisen.

Die Bescheide des Finanzamtes vom 17.5.2013 betreffend die Einkommensteuer für die Jahre 2011 und 2012 bestehen daher zu Recht.

IV. Zulässigkeit der Revision

Gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes 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.

Die Frage nach dem Mittelpunkt der Lebensinteressen des Bf im Streitzeitraum wird durch das Erkenntnis des VwGH vom 17.10.2017, Ra 2016/15/0008, beantwortet.

Eine Revision ist daher nicht zulässig.

Salzburg-Aigen, am 31. Jänner 2018