



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., gegen die Bescheide des Finanzamtes Baden Mödling betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2007 und 2008 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

1) Einkommensteuer 2007:

Mit Eingabe vom 2. Jänner 2009 übermittelte der Berufungswerber (Bw.) seine Einkommensteuererklärung für das Jahr 2007 und teilte dazu erläuternd mit, dass er von seinem deutschen Arbeitgeber, der Firma M, mit 1. September 2007 befristet auf ein Jahr nach Österreich entsandt worden sei.

Der Bw. behalte seinen deutschen Wohnsitz bei, welchen seine Familie während seiner Entsendung nach Österreich weiterhin bewohne. Zudem begründe der Bw. einen Wohnsitz zur Dienstverrichtung in Österreich.

Gemäß Art. 4 Abs. 2 des Abkommens zwischen der Republik Österreich und der Bundesrepublik Deutschland zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen, BGBl III 2002/182 (in weiterer Folge DBA Deutschland), sei der Bw. weiterhin in Deutschland ansässig. Da er im Veranlagungsjahr 2007 nicht mehr als 183 Anwesenheitstage in Österreich gehabt habe, stehe gemäß Art. 15 Abs. 2 DBA Deutschland das Besteuerungsrecht auf die Bezüge, die der Bw. in Österreich erhalten habe, Deutschland zu.

Mit Bescheid vom 2. Februar 2009 setzte das Finanzamt die Einkommensteuer 2007 in der Höhe von € 4.805,30 fest, wobei die Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit der Besteuerung in Österreich unterzogen wurden.

In der dagegen rechtzeitig eingebrachten Berufung übermittelte der Bw. einen berichtigten Lohnzettel und wendete ein, dass er mit 1. September 2007 von Deutschland nach Österreich entsandt worden sei und daher im Veranlagungsjahr 2007 nicht mehr als 183 Tage in Österreich anwesend gewesen sei. Deutschland habe demnach als Ansässigkeitsstaat das Besteuerungsrecht für die gesamten Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 12. Februar 2009 gab das Finanzamt der Berufung statt und hob den angefochtenen Einkommensteuerbescheid 2007 auf.

Mit Bescheid vom 19. Februar 2009 hob das Finanzamt den Bescheid vom 2. Februar 2009 gemäß § 299 BAO auf.

Mit Ergänzungersuchen vom 6. November 2009 ersuchte das Finanzamt den Bw. um Bekanntgabe seiner ausländischen Kapitalerträge für den Zeitraum 2002 bis 2008 sowie allfällig davon im Ausland entrichtete Steuern und um Nachweis der Angaben mittels geeigneter Unterlagen.

Mit Vorhaltsbeantwortung vom 11. November 2009 teilte der Bw. mit, dass er mit 1. September 2007 befristet nach Österreich entsandt worden sei. Seine Familie sei in Deutschland verblieben, sodass sich der Mittelpunkt der Lebensinteressen des Bw. das gesamte Veranlagungsjahr 2008 in Deutschland befunden habe. Deutschland habe demnach als Ansässigkeitsstaat das Besteuerungsrecht auf das gesamte Welteinkommen des Bw, während Österreich als Tätigkeitsstaat nur das Besteuerungsrecht auf die in Österreich ausgeübten Arbeitstage zustehe.

In weiterer Folge setzte das Finanzamt mit Bescheid vom 25. Februar 2010 die Einkommensteuer 2007 in der Höhe von € 6.435,30 fest, wobei es die Einkünfte aus

nichtselbständiger Arbeit sowie die auf Basis der Mitteilung der deutschen Steuerverwaltung geschätzten ausländischen Kapitalerträge der Besteuerung in Österreich unterzog.

2) Einkommensteuer 2008:

Mit Eingabe vom 4. November 2009 übermittelte der Bw. seine Einkommensteuererklärung für das Jahr 2008 und teilte auch hier wieder mit, dass er per 1. September 2007 von seinem deutschen Arbeitgeber befristet auf ein Jahr nach Österreich entsandt worden sei, er seinen deutschen Wohnsitz beibehalten habe, welchen seine Familie weiterhin bewohne, und er darüber hinaus einen Wohnsitz zur Dienst verrichtung in Österreich begründet habe.

Das o.a. Ergänzungersuchen des Finanzamtes vom 6. November 2009 sowie die darauf folgende Vorhaltsbeantwortung des Bw. vom 11. November 2009 betraf auch das Streitjahr 2008.

Mit Bescheid vom 25. Februar 2010 setzte das Finanzamt die Einkommensteuer 2008 in der Höhe von € -2.286,82 fest, wobei es die nichtselbständigen Einkünfte sowie die auf Basis der Mitteilung der deutschen Steuerverwaltung geschätzten ausländischen Kapitalerträge der Besteuerung in Österreich unterzog.

In der gegen die Einkommensteuerbescheide 2007 und 2008 vom 25. Februar 2010 rechtzeitig eingebrachten Berufung wiederholte der Bw., dass er von seinem Arbeitgeber, der Firma M, mit 1. September 2007 befristet auf ein Jahr von Deutschland nach Österreich entsandt worden sei.

In der Begründung zu den nunmehr ergangenen Steuerbescheiden führe das Finanzamt aus, dass eine Tochter des Bw. seit September 2007 den Kindergarten in B besuche. Der Sohn sei 2008 in B geboren worden. Auf Grund dieser Umstände liege der Mittelpunkt der Lebensinteressen des Bw. in Österreich. Er sei somit seit September 2007 in Österreich steuerlich ansässig.

Dem sei entgegenzuhalten, dass gemäß Randziffer 7596 der Einkommensteuerrichtlinien bei kurzfristigen Auslandsaufenthalten (im Ausmaß von weniger als 2 Jahren) in der Regel davon auszugehen sein werde, dass keine Verlagerung des Mittelpunktes der Lebensinteressen in das Ausland, hier Österreich, erfolgt sei. Erst bei länger als fünf Jahre dauernden Aufenthalten im Ausland werde vermutet, dass sich der Lebensmittelpunkt ins Ausland verlagere, wenn auch die Familie ins Ausland übersiedle.

Im konkreten Fall sei jedenfalls von einem kurzfristigen Auslandsaufenthalt auszugehen (nur ein Jahr). Somit komme es im Sinne vorstehender Ausführungen zu keiner Verlagerung des

Lebensmittelpunktes nach Österreich, auch nicht dadurch, dass die Familie den Bw. bei seinem Auslandsaufenthalt begleitet habe.

Des Weiteren führte der Bw. aus, dass ihm sowohl der Arbeitnehmer- als auch der Verkehrsabsetzbetrag zustehe. In den nunmehr ergangenen Einkommensteuerbescheiden für die Jahre 2007 und 2008 sei unrichtiger Weise der Pensionistenabsetzbetrag berücksichtigt worden.

Über die Berufung wurde erwogen:

1) Der Unabhängige Finanzsenat geht von folgendem Sachverhalt aus:

Der Bw. wurde von seinem deutschen Arbeitgeber, der Firma M, per 1. September 2007 befristet auf ein Jahr zur MA AG nach Österreich entsandt.

Nach Verlängerung des Auslandseinsatzes in Österreich endete die Entsendung des Bw. von der Firma M mit 31. Dezember 2008.

Mit 1. Jänner 2009 schloss der Bw. einen Angestellten-Dienstvertrag mit der MA AG auf unbestimmte Zeit ab.

Laut Auskunft des Zentralen Melderegisters des Bundesministeriums für Inneres begründete der Bw. seinen Hauptwohnsitz am 9. August 2007 in X (Österreich). Die Ehefrau des Bw. begründete am 22. Jänner 2008 ihren Nebenwohnsitz, am 13. Jänner 2009 ihren Hauptwohnsitz an der Adresse ihres Ehegatten in Österreich. Die beiden Töchter des Bw. sind seit 22. Jänner 2008, der Sohn des Bw. seit seiner Geburt 2008 an dieser Adresse in Österreich gemeldet. Mit Kaufvertrag vom 28. Jänner 2010 wurde diese Liegenschaft vom Bw. und seiner Gattin erworben.

Die Tochter des Bw., S, wurde ab September 2007 (Kindergartenjahr 2007/08) in den Kindergarten aufgenommen. Der Sohn des Bw., L, wurde 2008 in B (Österreich) geboren. Die zweite Tochter des Bw., LC, wurde am 6. März 2009 in den Kindergarten aufgenommen.

Im gegenständlichen Fall ist strittig, ob der Bw. mit dem Zeitpunkt seiner Entsendung nach Österreich am 1. September 2007 auch seine Ansässigkeit nach Österreich verlagert hat, weil er seither in Österreich den Mittelpunkt seiner Lebensinteressen hat (Ansicht des Finanzamtes) oder ob keine Verlagerung des Mittelpunktes der Lebensinteressen nach Österreich erfolgt ist, weil diese erst nach fünf Jahre dauernden Aufenthalten im Ausland vermutet wird (Ansicht des Bw.). Von dieser Beurteilung wird abhängen, ob die in Österreich erzielten nichtselbständigen Einkünfte des Bw. sowie die ausländischen Kapitalerträge in Österreich oder in Deutschland steuerpflichtig sind.

2) Rechtliche Beurteilung des Sachverhaltes:

Gemäß Artikel 11 Abs. 1 DBA Deutschland dürfen Zinsen, die aus einem Vertragsstaat stammen und an eine im anderen Vertragsstaat ansässige Person gezahlt werden, wenn diese Person der Nutzungsberichtige war, nur im anderen Staat besteuert werden.

Ausländische Kapitalerträge werden also grundsätzlich in dem Staat besteuert, in dem der Empfänger der Kapitalerträge ansässig ist.

Gemäß § 184 Abs. 1 BAO hat die Abgabenbehörde, soweit sie die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder berechnen kann, diese zu schätzen.

Dem Finanzamt wurde von der deutschen Finanzverwaltung mitgeteilt, dass dem Bw. in den streitgegenständlichen Jahren 2007 und 2008 ausländische Kapitalerträge zugeflossen sind. Nachdem der Bw. dem Vorhalt des Finanzamtes vom 6. November 2009, mit welchem er aufgefordert wurde, diese Kapitalerträge bekannt zu geben, mit dem Hinweis nicht nachgekommen ist, dass er in den Streitjahren in Deutschland ansässig geblieben sei, weil seine Familie für die Dauer seiner befristeten Auslandsentsendung in Deutschland verblieben sei, hat das Finanzamt die ausländischen Kapitalerträge im Schätzungswege ermittelt und entsprechend Artikel 11 Abs. 1 DBA Deutschland der Besteuerung in Österreich unterzogen. Begründend wurde seitens des Finanzamtes dazu vorgebracht, dass sich die Behauptungen des Bw. über die Beibehaltung des Familienwohnsitzes in Deutschland in den Jahren 2007 und 2008 als tatsachenwidrig herausgestellt hätten und der Mittelpunkt der Lebensinteressen sowie die Ansässigkeit des Bw. somit seit September 2007 in Österreich gelegen seien.

Gemäß Artikel 15 Abs. 1 DBA Deutschland dürfen Gehälter, Löhne und ähnliche Vergütungen, die eine in einem Vertragsstaat ansässige Person aus unselbständiger Arbeit bezieht, nur in diesem Staat besteuert werden, es sei denn, die Arbeit wird im anderen Vertragsstaat ausgeübt. Wird die Arbeit dort ausgeübt, so dürfen die dafür bezogenen Vergütungen im anderen Staat besteuert werden.

Einkünfte aus Dienstverhältnissen werden also grundsätzlich in dem Staat besteuert, in dem der Dienstnehmer ansässig ist. Der andere Vertragsstaat hat nur dann und insoweit ein Besteuerungsrecht, als die Tätigkeit in seinem Gebiet ausgeübt wurde.

Entsprechend diesem Grundsatz und basierend auf den Ergebnissen des Ermittlungsverfahrens des Finanzamtes, wonach der Bw. mit Beginn seiner Entsendung am 1. September 2007 seinen Familienwohnsitz nach Österreich verlegt habe, wurden bei der Veranlagung der Jahre 2007 und 2008 die Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit, die der Bw. für seine Tätigkeit in Österreich erzielte, sowie die Einkünfte die ausländischen Kapitalerträge

der Besteuerung in Österreich unterzogen, wobei letztere mangels Offenlegung im Schätzungswege ermittelt wurden.

Der Bw. wendet sich in seiner Berufung gegen die seitens des Finanzamtes getroffene Feststellung der Verlagerung des Mittelpunktes der Lebensinteressen sowie der Ansässigkeit mit der Begründung, dass im konkreten Fall jedenfalls von einem kurzen Auslandsaufenthalt im Sinne der Randziffer 7596 der Einkommensteuerrichtlinien auszugehen sei und daher keine Verlagerung des Mittelpunktes der Lebensinteressen nach Österreich und somit auch keine Ansässigkeitsverlagerung stattgefunden habe.

In der Folge wird daher zu prüfen sein, ob der Bw. in den streitgegenständlichen Jahren 2007 und 2008 in Deutschland oder in Österreich ansässig war.

Gemäß Artikel 4 Abs. 1 DBA Deutschland bedeutet der Ausdruck „eine in einem Vertragsstaat ansässige Person“ eine Person, die nach dem Recht dieses Staates dort auf Grund ihres Wohnsitzes, ihres ständigen Aufenthaltes, des Ortes ihrer Geschäftsleitung oder eines anderen ähnlichen Merkmals steuerpflichtig ist. Der Ausdruck umfasst jedoch nicht eine Person, die in diesem Staat nur mit Einkünften aus Quellen in diesem Staat oder mit in diesem Staat gelegenem Vermögen steuerpflichtig ist.

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 unbeschränkt steuerpflichtig.

Gemäß § 26 Abs. 1 BAO hat eine Person ihren Wohnsitz dort, wo sie eine Wohnung innehalt, 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 an. Auch ein ständiger Inlandsaufenthalt ist für die Wohnsitzbegründung nicht notwendig, solange die Verfügungsmacht über Räumlichkeiten besteht, die zum Wohnen geeignet sind.

Der Bw. bringt vor, dass er seinen deutschen Wohnsitz beibehalten und darüber hinaus einen Wohnsitz in Österreich zur Dienstverrichtung begründet habe. Laut Auskunft des Zentralen Melderegisters des Bundesministeriums für Inneres hat der Bw. seinen Hauptwohnsitz seit 9. August 2007 in X (Österreich).

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. Artikel 4 Abs. 2 DBA Deutschland, welcher Staat als Ansässigkeitsstaat anzusehen ist.

Artikel 4 Abs. 2 DBA Deutschland lautet:

Ist nach Absatz 1 eine natürliche Person in beiden Vertragsstaaten ansässig, so gilt Folgendes:

- a) Die Person gilt als nur in dem Staat ansässig, in dem sie über eine ständige Wohnstätte verfügt; verfügt sie in beiden Staaten über eine ständige Wohnstätte, so gilt sie als nur 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 oder verfügt sie in keinem der Staaten über eine ständige Wohnstätte, so gilt sie als nur in dem Staat ansässig, in dem sie ihren gewöhnlichen Aufenthalt hat.

Bei der Klärung der Frage, wo sich der Mittelpunkt der Lebensinteressen des Bw. befindet, ist nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH vom 22.3.1991, 90/13/0073, ÖStB 1991, 530) das Gesamtbild der persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnisse entscheidend, wobei das Überwiegen der Beziehungen zum einen oder anderen Staat den Ausschlag gibt. Wirtschaftlichen Beziehungen kommt in der Regel eine geringere Bedeutung zu als persönlichen Beziehungen. Darunter sind all jene zu verstehen, die einen Menschen aus in seiner Person liegenden Gründen mit jenem Ort verbinden, an dem er einen Wohnsitz innehat. Von Bedeutung sind dabei die Ausübung des Berufs, die Gestaltung des Familienlebens sowie Betätigungen religiöser und kultureller Art sowie andere Tätigkeiten zur Entfaltung persönlicher Interessen und Neigungen (VwGH 20.2.2008, 2005/15/0135).

Die stärkste persönliche Beziehung besteht im Regelfall zu dem Ort, an dem jemand regelmäßig mit seiner Familie lebt. Daraus folgt, dass der Mittelpunkt der Lebensverhältnisse einer verheirateten Person regelmäßig am Ort des Aufenthaltes ihrer Familie zu finden sein wird (VwGH 20.6.1990, 90/16/0032).

Im gegenständlichen Fall brachte der Bw. ursprünglich wiederholt vor, dass seine Familie für die Dauer seiner Entsendung nach Österreich in Deutschland verblieben sei.

Dieses Vorbringen erwies sich jedoch in weiterer Folge als unrichtig, zumal sich im Familienbeihilfeverfahren herausstellte, dass die Tochter des Bw., S, ab September 2007 den Kindergarten besuchte und der Sohn des Bw., L, 2008 in B (Österreich) geboren wurde.

Im Übrigen begründete – wie sich aus der Auskunft des Zentralen Melderegisters des Bundesministeriums für Inneres entnehmen lässt – die gesamte Familie des Bw. im Jänner 2008 ihren Wohnsitz in Österreich.

Auf Grund dieser Sachverhaltsfeststellungen lag der Schluss nahe, von einer Verlegung des Familienwohnsitzes nach X (Österreich) bereits mit Beginn der Entsendung des Bw.

(1. September 2007) auszugehen. In seiner Berufung bestätigte der Bw. diese Annahme, indem er einwendet, dass es bei kurzfristigen Auslandsaufenthalten gemäß Randziffer 7596 der Einkommensteuerrichtlinien auch dann zu keiner Verlagerung des Lebensmittelpunktes nach Österreich komme, *wenn ihn die Familie bei seinem Auslandsaufenthalt begleite*.

Diesem Vorbringen ist zunächst entgegenzuhalten, dass Artikel 4 Abs. 2 DBA Deutschland im Zusammenhang mit der Feststellung der Ansässigkeit einer natürlichen Person lediglich auf den Mittelpunkt der Lebensinteressen und nicht auf eine bestimmte Dauer abstellt. Sofern der Bw. auf die Einkommensteuerrichtlinien verweist, ist festzustellen, dass diese für den Unabhängigen Finanzsenat unverbindlich sind.

Selbst wenn der Mittelpunktes der Lebensinteressen eine gewisse Dauerhaftigkeit voraussetzt, ist die Feststellung, dass bei kurzfristigen Auslandsaufenthalten im Ausmaß von weniger als zwei Jahren in der Regel davon auszugehen sein wird, dass keine Verlagerung des Mittelpunktes der Lebensinteressen in das Ausland erfolgt ist bzw. bei länger als fünf Jahren dauernden Aufenthalten im Ausland hingegen die äußere Vermutung für die Verlegung des Mittelpunktes der Lebensinteressen in das Ausland spricht, wenn auch der Ehegatte und die haushaltsgehörigen Kinder in das Ausland übersiedeln, lediglich als Richtwert zu verstehen. Grundsätzlich hat immer eine Prüfung im Einzelfall zu erfolgen.

Im gegenständlichen Fall wurde der Bw. von seinem deutschen Arbeitgeber anfänglich für die Dauer von einem Jahr nach Österreich entsandt, doch wurde der Familienwohnsitz von Anbeginn der Entsendung nach Österreich verlegt. In unmittelbarem Anschluss an seine Dienstnehmerentsendung ging der Bw. ein unbefristetes Dienstverhältnis in Österreich ein. Seine beiden Töchter wurden von Anfang an in einen österreichischen Kindergarten eingeschrieben und der Sohn des Bw. in Österreich geboren. In weiterer Folge hat der Bw. in Österreich Liegenschaftseigentum erworben und hält sich nunmehr bereits seit fast drei Jahren hindurch in Österreich auf. Da der Mittelpunkt der Lebensinteressen einer verheirateten Person am Ort des Aufenthalts seiner Familie zu finden ist und keinerlei Anhaltspunkte für eine baldige Aufgabe der Österreich-Aktivität und eine Rückkehr nach Deutschland vorliegen, war davon auszugehen, dass der Bw. die engeren wirtschaftlichen und persönlichen Beziehungen zu Österreich unterhalten hat und diese Beziehungen nicht nur gegenwartsbezogen waren, um in naher Zukunft wieder abgebaut zu werden. Ein derartiges Sachverhaltsbild spricht daher eindeutig dafür, dass sich der Mittelpunkt der Lebensinteressen des Bw. bereits in den Streitjahren nach Österreich verlagert hat.

Selbst unter Berücksichtigung der Ausführungen in den Einkommensteuerrichtlinien steht im vorliegenden Fall fest, dass es sich hier nicht um einen kurzfristigen Auslandsaufenthalt im Ausmaß von weniger als 2 Jahren handelte, zumal sich der Bw. nunmehr bereits seit fast drei Jahren in Österreich aufhält. Dem Vorbringen, wonach es sich nur um ein Jahr handle, kann daher nicht gefolgt werden.

Aus dem Gesagten ergibt sich somit, dass Österreich in den Streitjahren 2007 und 2008 als Wohnsitz- und Ansässigkeitsstaat das Besteuerungsrecht auf das gesamte Welteinkommen des Bw. hatte und daher auch die für die Tätigkeit in Österreich erzielten nichtselbständigen Einkünfte sowie die ausländischen Kapitaleinkünfte in Österreich besteuert werden dürfen.

Dem Bw. ist jedoch insofern beizupflichten, als ihm für die Streitjahre 2007 und 2008 der Arbeitnehmerabsetzbetrag sowie der Verkehrsabsetzbetrag zustehen. Die Einkommensteuerbescheide sind daher dahingehend abzuändern, als der irrtümlich gewährte Pensionistenabsetzbetrag durch den Arbeitnehmer- und den Verkehrsabsetzbetrag zu ersetzen ist.

Es war daher wie im Spruch zu entscheiden.

Beilage: 2 Berechnungsblätter (2007 und 2008)

Wien, am 6. Juli 2010