



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Ernst & Young STB und WP GesmbH, Steuerberaterin und Wirtschaftsprüferin, 1220 Wien, Wagramer Straße 19, vom 29. Oktober 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes XY., vom 15. Oktober 2008 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2004 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Im Zuge der Vorlage der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2004 teilte Frau F. (F.) mit, dass sie von ihrem österreichischen Arbeitgeber in der Zeit von 1. Jänner 2004 bis 31. Dezember 2004 nach Deutschland entsandt worden sei. Frau F. habe ihren österreichischen Wohnsitz für die Dauer ihrer befristeten Entsendung beibehalten. Außerdem habe sie im Jänner 2004 einen Wohnsitz in Deutschland begründet. Demzufolge sei Frau F. im Jahr 2004 in Österreich unbeschränkt steuerpflichtig.

Da sich der Lebensmittelpunkt von Frau F. nach Deutschland verlagert habe, sei sie gemäß Art. 4 Abs. 2 a DBA Österreich/Deutschland in Deutschland ansässig. Österreich habe als Quellenstaat gemäß Art. 15 Abs. 2 DBA Österreich/Deutschland das Besteuerungsrecht für die Bezüge, die auf die im Veranlagungsjahr 2004 in Österreich ausgeübten Arbeitstage entfielen.

Das Finanzamt veranlagte in der Folge die inländischen und die ausländischen Einkünfte unter Zugrundelegung eines Progressionsvorbehaltes.

In der rechtzeitig eingebrachten **Berufung** brachte Frau F. (Berufungswerberin) vor, dass sie während ihrer Entsendung nach Deutschland in der Zeit vom 1. Jänner bis 17. November 2004 einen Wohnsitz in Deutschland begründet habe und gemäß Art. 4 Abs. 2 DBA Österreich/Deutschland ihre Ansässigkeit während ihrer Entsendung in Deutschland zu sehen sei. Daher habe Deutschland als Ansässigkeitsstaat das Besteuerungsrecht auf die Vergütungen in der Zeit vom 1. Jänner 2004 bis 17. November 2004.

Der zweite Lohnzettel, Zeitraum Jänner bis Dezember 2004, enthalte jene Bezüge, die auf die Arbeitstage in Österreich entfielen und daher Österreich als Tätigkeitsstaat das Besteuerungsrecht habe.

In der **Berufungsvorentscheidung** wies die Amtspartei die Berufung als unbegründet ab und führte begründend aus, dass die Einkünfte für eine begünstigte Auslandstätigkeit bei der Ermittlung der Einkünfte außer Ansatz geblieben seien, da Deutschland das Besteuerungsrecht zustehe. Die Einkünfte würden jedoch dem Progressionsvorbehalt unterliegen und seien mit dem Durchschnittssteuersatz zu berechnen.

Die Lohnzettel der Berufung seien mit jenen im Einkommensteuerbescheid ident.

Im rechtzeitig eingebrachten **Vorlageantrag** brachte die Berufungswerberin (Bw.) vor, dass sich ihr Lebensmittelpunkt von Österreich nach Deutschland verlagert habe und daher die sonstigen steuerfreien Bezüge nicht dem Progressionsvorbehalt unterliegen würden.

Mit **Vorhalt vom 14. April 2010** ersuchte das Finanzamt die Bw., ihren Entsende- und Dienstvertrag der Bw. in Kopie zu übermitteln, die ausgeübte Tätigkeit sowie das Projekt der Bw. detailliert zu erläutern, den berichtigten Lohnzettel zu korrigieren, da dieser falsche bzw. unvollständige persönliche Daten enthalte und bekannt zu geben, ob das bestehende Dienstverhältnis mit der I.GesmbH durch den Auslandseinsatz unterbrochen worden sei, wer während der Entsendedauer den Lohnaufwand Sozial- und Dienstgeberabgaben getragen habe, ob die Bw. während der Entsendedauer in Österreich sozialversichert gewesen sei, ob die laufenden Gehaltszahlungen weiterhin auf ein Konto eines österreichischen Kreditinstitutes erfolgt seien, wie der Familienstand gewesen sei, ob der in Österreich beibehaltene Wohnsitz während der Entsendedauer für Inlandsaufenthalte genutzt worden sei und wenn ja wie oft und für welchen Zweck.

Mit **Vorhaltsbeantwortung vom 27. Juli 2010** übermittelte die Bw. einen berichtigten Lohnzettel für den Zeitraum 1. Jänner 2004 bis 17. November 2004, sowie den Entsende- und

Dienstvertrag in Fotokopie und teilte mit, dass sie während ihrer Entsendung für ein deutsches führendes Mobilfunkunternehmen tätig gewesen. Ihr Aufgabengebiet habe die Teilprojektleitung, sowie die fachliche Konzeption und Realisierung sowohl von Schnittstellen als auch von kundenspezifischen Programmen mit dem Schwerpunkt SAP Branchenlösung Telekommunikation umfasst.

Das bestehende Dienstverhältnis mit der I. Österreich GesmbH sei durch den Auslandsaufenthalt nicht unterbrochen worden, der Lohnaufwand, Sozial- und Dienstgeberabgaben seien während der Entsendedauer von der I. Österreich GesmbH getragen worden. Während der Entsendedauer sei die Bw. in Österreich sozialversichert gewesen und erfolgten die laufenden Gehaltszahlungen auf ein Konto bei der Postsparkasse. Im Jahr 2004 habe die Bw. in einer Partnerschaft gelebt.

Der österreichische Wohnsitz sei während der Entsendedauer für insgesamt sieben Arbeitstage zum Zweck der Arbeitsverrichtung verwendet worden.

Die Berufung wurde dem **unabhängigen Finanzsenat** (UFS) **vorgelegt**.

Mit **Schreiben vom 25. Oktober 2010** brachte die Bw. vor, dass sie ihren jetzigen Ehemann im Jahr 2002 kennen gelernt habe und mit ihm eine Beziehung eingegangen sei. Die Hochzeit sei im Jahr 2006 erfolgt.

Mit Beginn der Entsendung sei sie zu ihrem nunmehrigen Ehemann nach Hamburg gezogen, davor habe sie ihren Wohnsitz in Wien und ihr jetziger Mann seinen Wohnsitz in Hamburg gehabt.

Nach Beendigung der Entsendung sei die Bw. in Deutschland verblieben und habe ihr Dienstverhältnis bei der I. Österreich GesmbH geendet. Zu Beginn des Jahres 2005 sei sie ein Dienstverhältnis mit der Firma B.GmbH in Deutschland eingegangen. Seit Anfang 2004 habe die Bw. ununterbrochen mit ihrem Ehemann und ihren zwei Kindern in Deutschland gelebt. Außerdem habe sie beinahe alle Anwesenheitstage in Deutschland verbracht. Daraus lasse sich schließen, dass sich der Mittelpunkt der Lebensinteressen und somit auch die Ansässigkeit mit dem Beginn der Entsendung nach Deutschland verlagert hätten.

Mit **E-Mail vom 21. März 2011** übermittelte die Bw. den Dienstvertrag zwischen ihr und der neuen Dienstgeberin B.GmbH und hinsichtlich ihrer Kündigung das Antwortschreiben der ehemaligen Dienstgeberin vom 25. Jänner 2005.

Mit **E-Mail vom 29. März 2011** übermittelte die Bw. ihr Kündigungsschreiben vom 26. Oktober 2004 und fügte hinzu, dass sie die Um- bzw. Abmeldung des österreichischen Wohnsitzes vergessen habe.

Mit **E-Mail vom 27. April 2011** teilte die Bw. mit, dass sie für das Jahr 2004 in Deutschland keine Steuererklärung abgegeben habe, jedoch das Einkommen in der deutschen Lohnverrechnung der Steuerpflicht unterzogen habe. Zum Beweis wurde eine elektronische Lohnsteuerbescheinigung für das Jahr 2004 vom 17. März 2005 übermittelt.

Mit **E-Mail-Schreiben vom 27. April 2011** ersuchte der UFS um Aufklärung hinsichtlich der auf der elektronischen Lohnsteuerbescheinigung vom 17. März 2005 angegebenen Kölner Adresse der Bw. und mit Schreiben ebenfalls datiert vom 27. April 2011 ersuchte der UFS um Vorlage entsprechender Beweismittel, die die Ansässigkeit der Bw. in Deutschland für das Jahr 2004 im Sinne des DBA Österreich/Deutschland nachweisen.

In **Beantwortung der letzten Vorhalte** teilte die Bw. mit, dass die auf der deutschen Lohnsteuerbescheinigung ausgewiesene Adresse die Adresse von der I. in Köln sei. Von der dortigen Lohnverrechnung sei vereinfachend die Betriebsadresse angegeben worden, da die Wohnanschrift bei Anlage des Dienstnehmers aus den der Lohnverrechnung vorliegenden Unterlagen nicht eindeutig ersichtlich sei.

Weitere Beweismittel, die die Ansässigkeit der Bw. in Deutschland im Jahr 2004 im Sinne des DBA Österreich/Deutschland belegen, wurden nicht vorgelegt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Folgender Sachverhalt liegt vor:

Von Juni 2000 bis Juli 2007 war die Bw. mit Hauptwohnsitz in Wien gemeldet.

Von 1. Jänner 2003 bis 31. Jänner 2005 war die Bw. Dienstnehmerin bei der I. Österreich GesmbH in Wien.

In der Zeit von 19. Jänner 2004 bis 17. November 2004 wurde die Bw. von der I. Österreich GesmbH nach Deutschland entsandt. Durch den Auslandsaufenthalt wurde das bestehende Dienstverhältnis nicht unterbrochen. Der Lohnaufwand, die Sozial- und Dienstgeberabgaben wurden während der Entsendung der Bw. nach Deutschland von der I. Österreich GesmbH getragen. Die Bw. war in Österreich sozialversichert. Ihre laufenden Gehaltszahlungen erhielt sie auf ein Konto bei der österreichischen Postsparkasse.

Mit Schreiben vom 26. Oktober 2004 kündigte die Bw. ihr Dienstverhältnis bei der I. Österreich GesmbH per 31. Jänner 2005.

Im Jahr 2004 war die Bw. in Österreich ansässig.

Ab 1. Februar 2005 war die Bw. Dienstnehmerin bei der B.GmbH.

Diese Feststellungen wurden auf Grund folgender Beweismittel getroffen: Anfrage aus dem zentralen Melderegister vom 12. November 2008, Dienstvertrag vom 31. Jänner 2003, Entsendevertrag vom 11. März 2004, Kündigungsschreiben vom 26. Oktober 2004, Vorbringen der Bw. laut Schreiben vom 27. Juli 2010, welches seitens der Amtspartei nicht bestritten wurde, Antwortschreiben der ehemaligen Dienstgeberin der Bw. vom 25. Jänner 2005, elektronische Lohnsteuerbescheinigung vom 17. März 2005.

In rechtlicher Hinsicht ist Folgendes auszuführen:

Gem. [§ 1 Abs. 3 EStG 1988](#) sind 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.

Gemäß Art. 4 Abs. 1 DBA Österreich/Deutschland bedeutet im Sinne dieses Abkommens der Ausdruck „eine in einem Vertragsstaat ansässige 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, und umfasst auch diesen Staat, seine Gebietskörperschaften und andere juristische Personen des öffentlichen Rechts. Der Ausdruck umfasst jedoch nicht eine Person, die in diesem Staat nur mit Einkünften aus Quellen in diesem Staat oder mit in diesem Staat gelegenen Vermögen steuerpflichtig ist.

Der Absatz 2 lit. a des diesbezüglichen Abkommens regelt:

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

Gemäß Art. 23 Abs. 2 lit. d DBA Österreich/Deutschland wird bei einer in der Republik Österreich ansässigen Person die Steuer wie folgt festgesetzt:

Einkünfte oder Vermögen einer in der Republik Österreich ansässigen Person, die nach dem Abkommen von der Besteuerung in der Republik Österreich auszunehmen sind, dürfen gleichwohl in der Republik Österreich bei der Festsetzung der Steuer für das übrige Einkommen oder Vermögen der Person einbezogen werden.

Wenn die Bw. im vorliegenden Fall in der Berufung vorbringt, während ihrer Entsendung nach Deutschland habe sie einen Wohnsitz in Deutschland begründet und daher sei gem.

§ 4 Abs. 2 DBA Österreich/Deutschland ihre Ansässigkeit in Deutschland zu sehen, ist darauf

hinzuweisen, dass eine Wohnsitzbegründung in Deutschland noch keine Ansässigkeit in Deutschland nach sich zieht. Denn dieses Abkommen gilt für Personen, die in einem Vertragsstaat oder in beiden Vertragsstaaten ansässig sind und im Allgemeinen ist mit einer zehnmonatigen Entsendung nach Deutschland nicht davon auszugehen, dass die Bw. ihre Ansässigkeit in Österreich aufgibt. Die Bw. bringt zwar vor, dass sie bereits im Jahr 2004 in Deutschland ansässig gewesen sei, allein die Behauptung, sie habe ihren Mittelpunkt der Lebensinteressen im Jahr 2004 bereits in Deutschland, reicht für die Beurteilung ihrer Ansässigkeit nicht aus. Es ist vielmehr zu prüfen, zu welchem Staat hat die Bw. die engeren persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen. Mit Vorhaltsbeantwortung vom 27. Juli 2010 führte die Bw. aus, dass ihr Dienstverhältnis mit der I. Österreich GesmbH während des Auslandsaufenthaltes nicht unterbrochen gewesen sei. Aus diesem Wortlaut ist zu erkennen, dass für die Bw. Deutschland das Ausland war. Auch ist die wirtschaftliche Bindung an Österreich, die österreichische Dienstgeberin, das österreichische Kreditinstitut (Postsparkasse), ein Indiz dafür, dass die Bw. noch im Jahr 2004 in Österreich ansässig war. Ihr Dienstverhältnis mit der I. Österreich GesmbH dauerte unbestritten bis 31. Jänner 2005, auch wenn sie bereits im September 2004 einen Anstellungsvertrag mit der B.GmbH unterzeichnet hat.

Die Bw. hat weiters vorgebracht, dass sie im Jahr 2004 in einer Partnerschaft gelebt habe, doch erst das Antwortschreiben der I. Österreich GesmbH vom 25. Jänner 2005 an die Bw. hinsichtlich ihrer Kündigung lässt darauf schließen, dass die Bw. im Jänner 2005 tatsächlich in Deutschland wohnhaft war. Sogar für die I. in Köln war am 17. März 2005 (= Ausstellungsdatum der deutschen elektronischen Lohnsteuerbescheinigung) aus den Lohnverrechnungsunterlagen nicht eindeutig ersichtlich, welche Wohnanschrift die Bw. im Jahr 2004 gehabt hat, denn sonst hätte die Lohnverrechnung ohne Zweifel die Wohnanschrift der Bw. in Deutschland genommen.

Wenn die Bw. im Vorlageantrag vorbringt, ihr Lebensmittelpunkt habe sich von Österreich nach Deutschland verlagert, mag dies frühestens im Jahr 2005 gewesen sei, denn im Februar 2005 hat ihr Dienstverhältnis mit der B.GmbH begonnen und im Anstellungsvertrag ist die Adresse der Bw. mit der Adresse ihres jetzigen Ehemannes angeführt. Zudem hat die Bw. in ihrem Kündigungsschreiben vom 26. Oktober 2004 an die I. Österreich GesmbH, welches möglicherweise in Deutschland verfasst wurde, immer noch ihre Wohnadresse mit Wien angegeben. Daraus ist ersichtlich, auch wenn die Bw. ihren neuen Anstellungsvertrag bei der B.GmbH bereits am 17. September 2004 unterschrieben hat, dass die wirtschaftlichen Beziehungen zu Österreich im Oktober 2004 noch immer stärker waren als zu Deutschland.

Mit Schreiben vom 25. Oktober 2010 teilte die Bw. mit, dass sie mit Beginn der Entsendung zu ihrem jetzigen Ehemann nach Hamburg gezogen sei, seit Anfang 2004 ununterbrochen mit ihrem Ehemann und ihren zwei Kindern in Deutschland gelebt habe und alle Anwesenheitstage in Deutschland verbracht habe, sodass sich ihr Mittelpunkt der Lebensinteressen nach Deutschland verlagert hätte. Gerade Letzteres wird seitens des UFS für das Jahr 2004 in Zweifel gezogen. Denn – wie oben bereits erwähnt – ist bei einem kurzfristigen Auslandsaufenthalt (Entsendung nach Deutschland für 10 Monate) nicht davon auszugehen, dass eine Verlagerung des Mittelpunktes der Lebensinteressen nach Deutschland erfolgt ist. Hat doch die Bw. selbst vorgebracht, dass sie ihren jetzigen Ehemann schon seit dem Jahr 2002 kenne und er in Hamburg und die Bw. in Wien gelebt haben. Die Bw. wurde ersucht, ihre Ansässigkeit in Deutschland im Jahr 2004 im Sinne des DBA Österreich/Deutschland durch weitere Beweismittel nachzuweisen. Weitere Beweise wurden nicht vorgelegt, sodass das Vorbringen der Bw., sie wohne seit der Entsendung bei ihrem jetzigen Ehemann in Deutschland, für den UFS nicht ausreicht, um von einem Mittelpunkt der Lebensinteressen der Bw. in Deutschland sprechen zu können. Auf Grund der Umstände, dass die Bw. im Jahr 2004 sowohl in Österreich als auch in Deutschland über eine ständige Wohnung verfügte, sich ihre Dienstgeberin und ihr Kreditinstitut in Österreich befand, gelangt der UFS nach freier Überzeugung zum Ergebnis, dass die Bw. im Jahr 2004 ihren Mittelpunkt der Lebensinteressen noch in Österreich hatte. Damit war Österreich im streitgegenständlichen Jahr der Ansässigkeitsstaat der Bw. und hat die Amtspartei zu Recht unter Berücksichtigung des Progressionsvorbehaltes, jene Teile des Einkommens, die in Anwendung des DBA in der Besteuerungskompetenz verbleiben, mit dem Steuersatz besteuert, der auf das Welteinkommen entfällt.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 7. Juli 2011