Unbeschränkte Steuerpflicht für Hauptwohnsitzbefreiung

Die **Hauptwohnsitzbefreiung** ermöglicht die **Befreiung von der Immobilienertragsteuer** und somit die steuerliche Freistellung des Veräußerungserlöses aus Eigenheimen bzw. Eigentumswohnungen samt Grund und Boden. Dafür muss der **Hauptwohnsitz aufgegeben** werden und das Eigenheim entweder für **mindestens zwei Jahre durchgehend** oder **innerhalb der letzten zehn Jahre mindestens fünf Jahre durchgehend** als Hauptwohnsitz gedient haben. Das **BFG** hatte sich (GZ RV/7105501/2016 vom 16.5.2018) mit einem Fall auseinanderzusetzen, in dem mit Hinweis auf die durchgehende fünfjährige Nutzung als Hauptwohnsitz die Befreiung von der Immobilienertragsteuer zur Anwendung kommen sollte.

Im Detail wollte ein **leitender Beamter einer internationalen Organisation** mit Sitz in Wien, der nach seiner mehrjährigen Tätigkeit in Österreich mit seiner Familie nach Australien übersiedelte, besagte Steuerbefreiung geltend machen. Wenngleich die **fünfjährige Nutzung** der **Wohnung** in Österreich **unbestritten** war, **verneinte** das **Finanzamt** die **Befreiung** mit Hinweis auf die **besondere steuerliche Situation** des leitenden Beamten und nigerianischen Staatsbürgers. Leitende Beamte mit einer **"roten Legitimationskarte"** genießen in Österreich – wie auch z.B. **Diplomaten** – besondere **Privilegien und Immunitäten**. Aus **steuerlicher** Sicht gelten **Sonderregelungen** ("Wiener Übereinkommen über diplomatische Beziehungen"), sodass diese Personen, welche **weder österreichische Staatsbürger noch** in Österreich **ständig ansässig** sind, nur mit ihren inländischen Einkünften gem. § 98 EStG (d.h. im Rahmen der **beschränkten Steuerpflicht**) **steuerpflichtig** sind. Darüber hinaus sieht Österreich eine **Befreiung der Dienstbezüge** vom Entsendestaat vor. Einkünfte aus Drittstaaten dürften sowieso nicht in Österreich besteuert werden, da die **beschränkte Steuerpflicht niemals** das **Welteinkommen** umfassen kann. Wie schon der VwGH vor geraumer Zeit zum Ausdruck gebracht hatte, **verzichtet Österreich** bei diesen Personen aufgrund völkerrechtlicher Verträge auf sein grundsätzliches **Recht**, deren **sämtliche Einkünfte zu besteuern** – und zwar **auch** dann, **wenn** diese Personen im Inland einen **Wohnsitz oder** ihren **gewöhnlichen Aufenthalt haben**. Es ist daher **beschränkte Steuerpflicht**

trotz Wohnsitzes im Inland gegeben und die entsprechenden Bestimmungen müssen angewendet werden.

Das BFG betonte in seiner Entscheidungsfindung, dass im vorliegenden Fall Österreich auf die unbeschränkte Einkommensbesteuerung verzichtet und daher ein **Fehlen der unbeschränkten Steuerpflicht in Österreich** seitens des ehemals leitenden Beamten anzunehmen ist. **Ohne unbeschränkte Steuerpflicht** können jedoch Vorschriften, welche die unbeschränkte Steuerpflicht voraussetzen (wie etwa die **Hauptwohnsitzbefreiung**), **nicht zur Anwendung kommen**. Der leitende Beamte war nämlich in Österreich nicht unbeschränkt steuerpflichtig, da Österreich auf die unbeschränkte Einkommensbesteuerung wirksam verzichtet hat. Anders ausgedrückt kann er **keinen Wohnsitz in Österreich haben**, da er **wie** ein **beschränkt Steuerpflichtiger** zu behandeln ist und daher **im Umkehrschluss weder Wohnsitz noch gewöhnlichen Aufenthalt im Inland haben kann**. Im Endeffekt blieb die bereits entrichtete Immobilienertragsteuer (die beschränkte Steuerpflicht umfasst auch Einkünfte aus privaten Grundstücksveräußerungen) als steuerliche Belastung aufrecht - die **Hauptwohnsitzbefreiung kam nicht zur Anwendung**.