

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch Einzelrichter in der Beschwerdesache über die Beschwerde vom 1.12.2009 gegen die Bescheide der belangten Behörde FA Kirchdorf Perg Steyr vom 28.10.2009, betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2002 bis 2008 zu Recht erkannt:

1. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.
Die angefochtenen Bescheide werden ersatzlos aufgehoben.
2. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang:

Im April 2009 übermittelte die polnische Finanzverwaltung, gestützt auf Art 27 des zwischen Polen und Österreich abgeschlossenen Doppelbesteuerungsabkommens (kurz „DBA Österreich-Polen“), ein den Beschwerdeführer betreffendes Auskunftersuchen. Dem Auskunftersuchen zufolge sei der Beschwerdeführer in Polen unter der Adresse (...) registriert. Zudem habe er auch in Österreich eine Adresse.

Betreffend den Hintergrund des Auskunftersuchens führte die polnische Finanzverwaltung im Wesentlichen wie folgt aus: Der Beschwerdeführer sei einem am 23.11.1998 in Österreich abgeschlossenen Dienstvertrag zufolge für Firma_AB Skawina, Polen tätig. Der Vertrag sei auf unbestimmte Dauer abgeschlossen worden und habe die Unterstützung des Arbeitgebers im Bereich der Übersetzung von in Verbindung mit der Handelstätigkeit des Arbeitgebers stehender Kommunikation bei Unternehmen und bei Behörden zum Gegenstand. Auf der Grundlage dieses Vertrages sei dem Beschwerdeführer eine Vergütung zugeflossen, für die der Arbeitgeber in Polen keine Einkommensteuervorauszahlung abgeführt habe. Begründend führten der Arbeitgeber sowie der Beschwerdeführer der polnischen Behörde gegenüber an, dass der Vertrag ihrer Ansicht nach in Österreich steuerliche Wirkung entfalte.

Betreffend den Mittelpunkt der Lebensinteressen des Beschwerdeführers führte die polnische Finanzverwaltung aus, dass der Beschwerdeführer seit 2004 unter der Firma_CD in Krakau eine unternehmerische Tätigkeit entfalte. Zudem sei der

Beschwerdeführer Eigentümer eines in Krakau belegenen Grundstücks. Sein Wohnsitz sei ebenfalls in Krakau. Betreffend den Zweck seines Aufenthaltes in Österreich habe der Beschwerdeführer gegenüber der polnischen Behörde ausgesagt, dass es keinen Grund für seinen Aufenthalt in Österreich gegeben habe.

Vor diesem Hintergrund ersuchte die polnische Finanzverwaltung um Auskunft betreffend folgende Fragen:

1. Anzahl der tatsächlichen in Verbindung mit der nichtselbständigen Tätigkeit stehenden Aufenthaltstage des Beschwerdeführers in den Jahren 2004 - 2005 in Österreich?
2. Hatte der Arbeitgeber in Österreich eine Betriebsstätte iSd Art 5 DBA Österreich-Polen?
3. Wurden für die vom Arbeitgeber an den Beschwerdeführer in den Jahren 2004 – 2005 bezahlten Vergütungen Steuern abgeführt?

Im nachfolgend von der belangten Behörde durchgeführten Ermittlungsverfahren wurden im Wesentlichen folgende Auskünfte eingeholt bzw Beweismittel erhoben:

Gemäß Behördenanfrage aus dem ZMR vom 6.7.2009 scheinen im ZMR betreffend den Beschwerdeführer folgende Daten auf:

- Hauptwohnsitz in Österreich, von 31.5.2002 bis 4.4.2003, von 4.6.2003 bis 12.8.2003, sowie von 24.9.2003 bis 25.9.2006, jeweils beim selben Unterkunftgeber;
- Hauptwohnsitz in Österreich, von 6.11.2000 bis 31.5.2002

Einer Auskunft der Oberösterreichischen Gebietskrankenkasse vom 13.8.2009 zufolge sei der Beschwerdeführer seit 23.11.1998 bei der Firma_AB Skawina, Polen als Übersetzer beschäftigt. Dienstnehmer eines ausländischen Dienstgebers könnten im Rahmen des Arbeitsvertrages vereinbaren, dass der Dienstnehmer seinen Verdienst brutto ausbezahlt bekommt und der Dienstnehmer für die Entrichtung der Abgaben in Österreich zu sorgen habe. Der Beschwerdeführer komme einer solchen Vereinbarung nur sehr zögerlich und nur nachdem ihm die Kontaktaufnahme mit der zwischenstaatlichen polnischen Verbindungsstelle angedroht worden sei, zumindest teilweise nach, sodass derzeit noch Beiträge von 2007 bis laufend aushaften würden. Einhebungsmaßnahmen in Österreich würden sich sehr schwierig gestalten. Der Beschwerdeführer beteuere zwar in seinen seltenen Telefonaten mit der Kasse immer wieder, dass die Anschrift in Österreich nach wie vor aufrecht sei, die Poststücke würden von dort jedoch an die GKK retourniert werden. Die Bekanntgabe einer Telefonnummer verweigere der Beschwerdeführer. Im November 2007 habe die GKK bei der Firma_AB angefragt, ob das Dienstverhältnis noch bestehe. Am 5.12.2007 sei die schriftliche Antwort erfolgt, dass der Beschwerdeführer weiterhin bei der Firma beschäftigt sei.

Der Auskunft an die belangte Behörde legte die OÖGKK unter anderem eine Übersetzung des Arbeitsvertrages vom 23.11.1998 bei, die bei der OÖGKK laut Posteingangsstempel am 26.11.1998 eingelangt ist. In Übereinstimmung mit den diesbezüglichen Ausführungen der polnischen Finanzverwaltung im Rahmen des im April 2009 übermittelten Auskunftersuchens sieht der Vertrag die Erteilung einer Hilfe gegenüber dem Arbeitgeber im Bereich der laufenden Übersetzung der, bei den Firmen und Behörden geführten,

mit der Handelstätigkeit des Arbeitgebers auf dem Gebiet von Österreich verbundenen Gespräche vor. Als Entlohnung werden im Vertrag 3.900,- ATS vereinbart.

Aus dem ebenfalls beigelegten Schreiben der OÖGKK vom 5.11.2007 an den Arbeitgeber geht unter anderem hervor, dass der Beschwerdeführer mit 23.11.1998 zur Pflichtversicherung angemeldet worden sei. Das beigelegte Antwortschreiben des Arbeitgebers hatte folgenden Inhalt:

„Auf grund Ihre Schreiben vom 5 november 2007 wegen [dem Beschwerdeführer] . Wir informieren Sie der Dinstnehmer [...] bis jetzt bescheftig ist bei unsere Firma bescheftig ist. Bitte wenden Sie derzeitige adresse Er hat uns auch informirt das hat auch bei Krankenkasse geendert lassen. Also; aktuelle Seine Adresse ist; Österreich.“

Im Zuge einer Erhebung an der Adresse in Österreich hat Herr X (der Unterkunftgeber des Beschwerdeführers von 31.5.2002 bis 4.4.2003, von 4.6.2003 bis 12.8.2003, sowie von 24.9.2003 bis 25.9.2006), am 27.8.2009 als Zeuge im Verwaltungsverfahren folgendes ausgesagt (vgl Niederschrift vom 27.8.2009): *„[Der Beschwerdeführer] hat in der Zeit von 2002 bis Herbst 2006 ein Zimmer in unserer Vermietung bewohnt. 2003 wurde das Mietverhältnis kurzfristig beendet, weil er mit der Miete so viel im Rückstand war. Von September 2003 bis September 2006 war er dann wieder hier. Weil er wieder Mietschulden angehäuft hatte, wurde das Mietverhältnis endgültig beendet. Er hat ein möbliertes Zimmer bewohnt und. hat sich nur sporadisch tageweise, meistens nur die Nacht über hier aufgehalten (zwischenenächtigt). Die meiste Zeit im Jahr war er gar nicht da. Die überwiegende Zeit eines Jahres war er jedenfalls nicht da. [Der Beschwerdeführer] war ordnungsgemäß bei der Gemeinde [...] gemeldet. Wenn er da war, dann hat er oft einen anderen PKW gehabt, in der Regel waren das ältere Fahrzeuge. Ich habe einmal mit ihm darüber geredet, und da hat er gesagt, dass er diese Fahrzeuge wieder verkauft. Ob er tatsächlich einen Fahrzeughandel betrieben hat, weiß ich nicht, ich bin aus ihm nicht schlau geworden. Er hat öfters auch Post bekommen, was das war, weiß ich auch nicht. Wenn mir der Firmenname Firma_AB vorgehalten wird so gebe ich an, dass mir diese Firma nicht geläufig ist. Was [der Beschwerdeführer] genau gearbeitet hat und wo er gearbeitet hat, weiß ich nicht. [Der Beschwerdeführer] hat es vermieden, über dieses Thema zu sprechen. Angereist ist er meistens abends, und da hat er vorher noch angerufen dass er kommt. Er hat nur einen Koffer mitgehabt, er hat nie was anderes mitgehabt. Er hat regelmäßig Lebensmittel in Form von Konserven mitgehabt, die er zuletzt zurückgelassen hat. Seine Telefonnummer habe ich gehabt, aber nicht mehr aufgehoben.“*

Im Zuge einer Erhebung an der Adresse in Österreich hat Frau Y am 26.8.2009 als Zeugin im Verwaltungsverfahren folgendes ausgesagt (vgl Niederschrift vom 26.8.2009): *„Ich kenne ihn von der Familie Z, wo ich gewohnt habe über 12 Jahre in Österreich. Dort hat [der Beschwerdeführer] auch gewohnt. Das war in den 90er-Jahren, vielleicht 91, 92 oder 95. Ich habe ihn dann lange nicht gesehen. Vor ca. 5 Jahren ist er dann zu uns gekommen und sagte, bitte helfen sie mir, ich habe leider jetzt keine Adresse, und ich bekomme immer Post von der Krankenkasse. Er hat gebeten, die Post von der Krankenkasse*

für ihn anzunehmen, und er ist dann ab und zu gekommen und hat sie abgeholt. Das letzte Mal war er vor einem Jahr da und hat Post abgeholt. Vor einem Jahr war auch ein Mann bei mir, von wo der war weiß ich nicht, er hat mir auch gezeigt einen Ausweis, und er auch wollte reden mit [dem Beschwerdeführer] . Und ich habe gesagt, zu mir sind ein paar Mal die Briefe gekommen, und der Mann wusste von der Krankenkasse. [Der Beschwerdeführer] hat nie, nicht eine Nacht, da gewohnt, mein Mann mag das nicht und ich auch nicht. Was [der Beschwerdeführer] in Österreich macht, weiß ich nicht. Damals wenn ich gewohnt bei Z hat er glaube ich in K gearbeitet. Aber wo er jetzt arbeitet oder wo er die letzten 10 Jahre gearbeitet hat, weiß ich nicht. Ich bin schon 9 Jahre in der X-Straße. Ich glaube, er ist in Polen. Ich kenne ihn aber nicht aus Polen, ich habe ihn erst bei Familie Z kennen gelernt. In Polen ist er in Krakau zu Hause. Sein Vater ist ein Rechtsanwalt, das ich sicher weiß, die Familie Z auch wissen, seine Mutter ist schon gestorben ganz jung. Ich weiß keine Adresse von ihm, keine polnische Adresse und auch keine österreichische Adresse, ich glaube, einmal hat er gewohnt in K. Vielleicht habe ich eine Telefonnummer von ihm, da muss ich noch meinen Mann fragen, der kommt gleich. Nachdem dieser Mann vor einem Jahr bei mir war habe ich [dem Beschwerdeführer] gesagt, ich will keine Probleme und er soll sich jemand anderen suchen wegen der Briefe. Ich habe eine polnische Telefonnummer gefunden, sie lautet [...].“ Der Gatte von Frau Y gab dazu ergänzend an: „Ich glaube, [der Beschwerdeführer] ist schon seit 10 Jahren nicht mehr in Österreich, er hat glaube ich nur mehr die Briefe abgeholt von uns.“

Am 27.8.2009 versuchte die belangte Behörde, unter der von der am Vortag vernommenen Zeugin bekanntgegebenen polnischen Telefonnummer mit dem Beschwerdeführer Kontakt aufzunehmen. Der Inhalt des Gesprächs wurde von der belangten Behörde wie folgt festgehalten: *„Ein Mann hat abgehoben und auf meine Fragen in deutscher Sprache erklärt, [der Beschwerdeführer] sei im Ausland, in Österreich. Die Weitergabe seiner Telefonnummer wurde verweigert. [...] Bei einem weiteren Anruf wurde ich gefragt, ob es um ein Fahrzeug gehe [...].“*

Am selben Tag wurde von der belangten Behörde zudem versucht, den Beschwerdeführer mittels der vom Arbeitgeber des Beschwerdeführers bekanntgegebenen eMail-Adresse zu kontaktieren. Nachdem auf das betreffende eMail vorerst keine Antwort erfolgte, verschickte die belangten Behörde am 1.9.2009 an die polnische Adresse des Beschwerdeführers einen Vorhalt (datiert 31.8.2019). In diesem wurde zunächst das Ergebnis der bislang erfolgten Ermittlungen (insbesondere die Auskunft der OÖGKK, die oa Zeugeneinvernahmen sowie der am 27.8.2009 erfolgte Anruf) wiedergegeben.

Die im Zuge der Ermittlungen zu klärenden Fragen wurden von der belangten Behörde im Vorhalt wie folgt formuliert:

1. „Was macht(e) [der Beschwerdeführer] in Österreich genau? Welche Tätigkeiten werden (wurden) ausgeübt?
2. Wie lange hat sich [der Beschwerdeführer] pro Kalenderjahr in Österreich aufgehalten?
3. Welche Wohnsitze hat er von 2002 bis dato in Österreich innegehabt?
4. Vorlage von Reiseaufzeichnungen und Arbeitszeitaufzeichnungen.

5. Welche Entgelte werden in Österreich erwirtschaftet? Vorlage von Lohnabrechnungen.
6. Verfügt der Arbeitgeber über eine Betriebsstätte in Österreich?
7. Etc.“

Daran anschließend führte die belangte Behörde nach einer sinngemäßen Darstellung der in den §§ 115 und 119 f BAO verankerten Regelungen wie folgt aus:

„Aus den oben dargestellten Verfahrensschritten ist unmittelbar abzuleiten, dass Sie die Zusammenarbeit mit der österreichischen Finanzverwaltung verweigern und Ihrer Offenlegungs-, Anzeige- und Wahrheitspflicht nicht nachkommen wollen . Gem. § 167 BAO hat die Abgabenbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht. In freier Beweiswürdigung wird daher auf Grundlage der bisherigen Ermittlungsergebnisse folgendes festgestellt: [Der Beschwerdeführer] ist seit 1998 bis dato für den polnischen Arbeitgeber Firma_AB, [...] Skawina, Poland, als Dienstnehmer in Österreich tätig. Seine Tätigkeit in Österreich umfasst den KFZ-Handel (An- und Weiterverkauf von Fahrzeugen) und damit zusammenhängende Tätigkeiten. [Der Beschwerdeführer] hatte dazu von Mai 2002 bis September 2006 mit kurzen Unterbrechungen in Österreich einen Wohnsitz inne. Zumindest hat er von 2002 bis dato seinen gewöhnlichen Aufenthalt in Österreich gehabt. [Der Beschwerdeführer] ist daher in Österreich unbeschränkt steuerpflichtig. Eine Betriebsstätte des Arbeitgebers für Zwecke des Steuerabzuges vom Arbeitslohn im Sinne des § 81 EStG konnte nicht festgestellt werden. Die Einkommensteuer des [Beschwerdeführers] ist daher im Veranlagungswege festzusetzen. Ergänzend wird festgestellt, dass Österreich gemäß Artikel 15 Abs. 1 iVm. Abs. 2 lit. a des Doppelbesteuerungsabkommens mit Polen für die im Inland erwirtschafteten Einkünfte aus unselbständiger Arbeit das Besteuerungsrecht hat. Diese Feststellungen sind in erster Linie durch die Auskünfte des [Beschwerdeführers] gegenüber der OÖGKK begründet, und sie werden erhärtet durch die weiteren Auskünfte des polnischen Arbeitgebers und durch die Aussagen des Hrn. X. Zur Aussage der Familie Y, nach der [der Beschwerdeführer] schon seit 10 Jahren nicht mehr in Österreich gewesen sei, ist zu sagen, dass hier offensichtlich ein Irrtum vorliegt.

Gemäß § 184 BAO hat die Abgabenbehörde die Grundlagen für die Abgabenerhebung zu schätzen, soweit sie diese nicht ermitteln oder berechnen kann. Dabei sind alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind. Zu schätzen ist insbesondere dann, wenn der Abgabepflichtige über seine Angaben keine ausreichenden Aufklärungen zu geben vermag oder weitere Auskunft über Umstände verweigert, die für die Ermittlung der Grundlagen (Abs. 1) wesentlich sind. Zu schätzen ist ferner, wenn der Abgabepflichtige Bücher oder Aufzeichnungen, die er nach den Abgabenvorschriften zu führen hat, nicht vorlegt oder wenn die Bücher oder Aufzeichnungen sachlich unrichtig sind oder solche formelle Mängel aufweisen, die geeignet sind, die sachliche Richtigkeit der Bücher oder Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen. Die in Österreich steuerpflichtigen Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit werden daher wie folgt geschätzt:

Währung €	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008
Eink. aus nsA:	30.000,00	30.000,00	30.000,00	30.000,00	30.000,00	30.000,00	30.000,00

[Der Beschwerdeführer] erbringt offensichtlich für seinen polnischen Arbeitgeber sehr qualifizierte Leistungen als Außendienstmitarbeiter in Österreich. Die Höhe der geschätzten Einkünfte orientiert sich an dieser Tätigkeit.

Gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG macht sich der Abgabenhinterziehung sich schuldig, wer vorsätzlich unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht eine Abgabenverkürzung bewirkt. Und gemäß Abs. 3 ist eine Abgabenverkürzung nach Abs. 1 bewirkt, wenn Abgaben, die bescheidmäßig festzusetzen sind, zu niedrig festgesetzt wurden oder infolge Unkenntnis der Abgabenbehörde von der Entstehung des Abgabenanspruches mit dem Ablauf der gesetzlichen Erklärungsfrist (Anmeldefrist, Anzeigefrist) nicht festgesetzt werden konnten. Wie oben ausführlich dargestellt, ist [der Beschwerdeführer] seiner Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht vorsätzlich nicht nachgekommen. Dies ist vor allem daraus zu schließen, dass er gegenüber der polnischen Finanzverwaltung behauptet hat, er sei der Meinung, dass seine Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit in Österreich zu versteuern wären, eine ordnungsgemäße Anzeige seiner Tätigkeit in Österreich ist dem gegenüber jedoch nicht erfolgt. Es liegen daher hinterzogene Abgaben vor. Und für hinterzogene Abgaben beträgt die Verjährungsfrist gem. § 207 BAO 7 Jahre, sodass die Abgaben ab dem Veranlagungszeitraum 2002 festzusetzen sind.

Sie werden ersucht, unverzüglich nach Erhalt dieses Vorhaltes mit uns Kontakt aufzunehmen (sie erreichen mich jederzeit per Email und unter der oben angeführten Mobiltelefonnummer) und bis zum 25. September 2009 eine schriftliche Stellungnahme zu unserem Vorhalt einzureichen. Gleichzeitig werden Sie aufgefordert, für die Zeiträume von 2002 bis einschließlich 2008 Abgabenerklärungen einzureichen. Sie finden die entsprechenden Formulare E1 in der Homepage des Bundesministeriums für Finanzen <https://www.bmf.gv.at/> unter dem Link Formulare. Sollten Sie diesem Ersuchen bzw. dieser Aufforderung nicht nachkommen, so erfolgt die Abgabenfestsetzung laut Aktenlage. “

Der Vorhalt wurde laut Rückschein zugestellt am 8.9.2009. Am selben Tag kontaktierte der Beschwerdeführer die belangte Behörde per eMail und erklärte darin, dass die belangte Behörde ihm per eMail Fragen stellen könne. In der Beantwortung dieses eMails am selben Tag verwies die belangte Behörde auf den Vorhalt vom 31.8.2019, der als pdf-Anhang mitgeschickt wurde, und ersuchte um Bekanntgabe eines Besprechungstermines und eines Treffpunktes in Österreich. Aus dem eMail der belangten Behörde geht zudem hervor, dass der Beschwerdeführer telefonisch mit dem Vertreter der belangten Behörde Kontakt aufgenommen hatte und ihm eine Telefonnummer für Rückfragen bekannt gegeben hatte.

Am 10.9.2009 kontaktierte der Beschwerdeführer die belangte Behörde erneut per eMail und wies darauf hin, dass er noch keine eMail von der belangten Behörde erhalten

habe. Daraufhin sendete die belangte Behörde ihr eMail vom 8.9.2009 als Beilage zur diesbezüglichen Antwort-eMail erneut an den Beschwerdeführer.

Am 11.9.2009 teilte der Beschwerdeführer der belangten Behörde per eMail mit, dass er derzeit nicht nach K kommen könne; er werde aber versuchen „einen Termin vorzubereiten“.

Am 15.9.2009 forderte der Beschwerdeführer die belangte Behörde erneut per eMail dazu auf, ihm Fragen zu stellen.

Am 23.9.2009 forderte die belangte Behörde den Beschwerdeführer per eMail auf, „*konkret und ausführlich*“ zum Vorhalt der belangten Behörde vom 31.8.2009 Stellung zu nehmen.

Am 28.10.2009 erließ die belangte Behörde die beschwerdegegenständlichen Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2002 bis 2008 und legte diesen jeweils Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit iHv 30.000,- Euro zu Grunde. Die Einkommensteuer wurde demnach in folgender Höhe festgesetzt:

2002:	8.066,33 Euro
2003:	8.066,33 Euro
2004:	8.062,30 Euro
2005:	7.612,65 Euro
2006:	7.612,65 Euro
2007:	7.612,65 Euro
2008:	7.612,65 Euro

Als Begründung wurde jeweils wie folgt ausgeführt: *„Es wird auf den Vorhalt vom 31.8.2009 hingewiesen. Dieser Vorhalt wurde nachweislich zugestellt am 8.9.2009. [Der Beschwerdeführer] wurde auch telefonisch und per Email mehrmals kontaktiert, und es wurde stets darauf hingewiesen, dass der Vorhalt vom 31.8.2009 zu beantworten sei_ Da bis dato auf die sehr detaillierten Fragen nicht reagiert wurde und der Vorhalt somit bis dato unbeantwortet blieb, erfolgt die Veranlagung im Schätzungswege, so wie im Vorhalt dargestellt.“*

In der gegen die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2002 bis 2008 am 1.12.2009 versendeten Berufung führte der Beschwerdeführer wie folgt aus:

„In Antwort auf das Schreiben vom 28. Oktober 2009 [...] informiere ich Sie, dass ich dessen Inhalt nicht akzeptieren kann. Diese Schreiben sind in ihren Inhalten vollkommen unbegründet und ungerechtfertigt. Ich bitte Sie, dass Sie mir schriftlich erklären, warum die das Verfahren führende Person solche Stellung angenommen hat und diese Einkommenssteuerbeträge samt der Zinsen berechnet hat. Ich habe mehrere Male die das Verfahren führende Person per e-mail gefragt. was Sie von meiner Person wissen will, welche konkreten Fragen sie mir stellen will – leider habe ich keine konkrete Antwort bekommen. Statt dessen habe ich die Unterlagen bekommen, die nichts in meine Angelegenheit beitragen (d.h. in die Berechnung meiner Einkommensteuer in Österreich).“

Ich würde gern die Besteuerungsgrundlage festlegen, und deswegen möchte ich Sie informieren, dass ich vom Finanzamt aus Linz und Wien Informationen bekommen habe, aus denen es hervorgeht, dass die Beträge, die ich aus dem Arbeitsvertrag in Österreich bekommen habe, nicht die Schwelle überschreiten, nach deren Überschreitung ich die Einkommensteuer zahlen sollte. Ich möchte auch erwähnen, dass ich während der Kontrolle im Finanzamt der Stadt K an der Krems keine Belehrung bekommen habe, in der stünde, dass ich solche Einkommenssteuerbeiträge abführen sollte; die Protokollakten sollten sich im Archiv des Finanzamtes K an der Krems befinden ; ich bin heute nicht imstande, das Datum der Vernehmung genau anzugeben, das war schon lange her. In der Zeit von 2002 bis 2008 habe ich aus dem Arbeitsvertrag in Österreich (von 2002 bis zum Jänner 2005) 290 Euro verdient, seit dem Februar 2005 bis 2008 habe ich 335 Euro verdient, das sind also Beträge die meines Erachtens sicherlich nicht die steuerpflichtige Schwelle überschritten haben. Die großen Zahlen, die von der bearbeitenden Person ausgedacht wurden, zeugen nur davon, dass dieser Person in Wirklichkeit nicht darum geht, meine Steuerpflicht auf dem Gebiet Österreichs objektiv einzuschätzen.“

Dem Beschwerdeführer wurde von der belangten Behörde mit Bescheid vom 16.12.2009 ein Mängelbehebungsauftrag mit Frist 15.1.2010 erteilt, da sämtliche Inhaltserfordernisse gem § 250 Abs 1 BAO fehlen würden. Im Begleitschreiben zu diesem Bescheid stellt die belangte Behörde dem Beschwerdeführer erneut Fragen betreffend seine Tätigkeit in Österreich mit Beantwortungsfrist 15.1.2010.

Darauf antwortete der Beschwerdeführer mit Schreiben vom 10.1.2010 (Postaufgabe laut Poststempel am 14.1.2010) wie folgt:

„In Antwort auf die Aufforderung vom 16.12.2009 erkläre ich höflichst und informiere Sie: Vor allem halte ich gänzlich meine Berufung vom 01.12.2009 aufrecht. Die Berufung ist gegen all,. in allen Jahren in dieser Angelegenheit erteilten Bescheide gerichtet. Ich stelle alle Punkte von jedem erteilten Bescheid in Frage. Ich bitte Sie, alle Punkte von jedem Bescheid aufzuheben. Zusätzlich bringe ich die Einrede vor, dass das Finanzorgan daran schuldig ist, dass ich meine Einwendungen nicht konkreter präsentieren kann. In den Bescheiden wurden die Grundlagen nicht angegeben, die die Höhe meines Einkommens bestimmten und sie sind deswegen absurd. Es fehlen die Beweise und Unterlagen, aufgrund deren die Höhe meines Einkommens berechnet wurde. Wie kommen Sie auf diese Summen auf? Ich bitte erneut [den Vertreter der belangten Behörde] , mir alle in Bescheiden vom 28. Oktober 2009 berechneten Betragshöhen mit Urkunden zu belegen. In meinem Schreiben vom 1.12.2009 habe ich Fragen gestellt, Sie haben mir meine Fragen nicht beantwortet, was mein Recht zu Verteidigung verletzt und die Antwort auf die im Schreiben vom 16.2.2009 gestellten Fragen unmöglich macht.“

Mit Schreiben vom 19.1.2010, das in verständiger Würdigung des Anbringens als Ergänzung zur Berufung vom 1.12.2009 zu werten war, bat der Beschwerdeführer sinngemäß um die Aussetzung der Einhebung der für die Jahre 2002 bis 2008 festgesetzten Beträge an Einkommensteuer. Diesem Antrag wurde von der belangten Behörde entsprochen.

In einer weiteren Ergänzung vom 25.3.2010 legte der Beschwerdeführer eine Übersetzung seines Arbeitsvertrages vom 23.11.1998 vor, aus der den Ausführungen des Beschwerdeführers zufolge hervorgehe, dass sich die Entlohnung am Anfang auf ATS 3.900,- belief. In späteren Jahren habe sich die Entlohnung auf 335,- Euro bzw 355,- Euro belaufen. Als diesbezüglichen Nachweis legte der Beschwerdeführer die seine Person betreffenden Meldungen an die OÖGKK vor:

- Seiner Anmeldung bei der OÖGKK zufolge, sei der Beschwerdeführer ab 23.11.1998 als „Hilfsarbeiter“ bei einer polnischen Firma beschäftigt und erhalte dafür ein monatliches Gesamtentgelt von 3.900,- ATS.
- Einer am 18.2.2005 bei der OÖGKK eingelangten Änderungsmeldung zufolge, die vom polnischen Arbeitgeber des Beschwerdeführers unterzeichnet wurde, wurde das monatliche Gesamtentgelt ab 1.2.2005 auf 335,- Euro geändert. Das Beschäftigungsausmaß war angegeben mit 1 – 3 Tage in der Woche; 20 Stunden pro Woche.
- Einer am 28.6.2007 bei der OÖGKK eingelangten Änderungsmeldung zufolge, die ebenfalls vom polnischen Arbeitgeber des Beschwerdeführers unterzeichnet wurde, wurde das monatliche Gesamtentgelt ab 1.7.2007 auf 355,- Euro geändert. Das Beschäftigungsausmaß war angegeben mit 1 – 3 Tage in der Woche; 15 Stunden pro Woche.

Am 28.3.2011 (Posteingang) erfolgte eine Vorlage der Beschwerde (damals: Berufung) zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung.

Am 4.10.2011 reichte der Beschwerdeführer bei seinem nunmehrigen Wohnsitzfinanzamt Einkommensteuererklärungen für die Jahre 2004 bis 2010 ein, die Beträge enthalten, die ca dem Zwölffachen des vom Beschwerdeführer bzw seinem Arbeitgeber gegenüber der OÖGKK bekanntgegebenen Monatsentgelt entsprechen.

Mit Schreiben vom 10.11.2013 übermittelte der Beschwerdeführer dem Unabhängigen Finanzsenat Unterlagen, aus denen den Ausführungen des Beschwerdeführers zufolge hervorgehe, dass er sich im Zeitraum 2002 – 2008 auf dem Gebiet der Republik Österreich aufgehalten habe, *„und zwar so lange, wie es der ständige Aufenthalt verlangt.“* Bei den übermittelten Unterlagen handelt es sich unter anderem um Kopien von Visitenkarten österreichischer Autohändler, mit denen der Beschwerdeführer im Rahmen seiner Tätigkeit in Österreich offenbar zu tun hatte sowie um mehrere an den Beschwerdeführer gerichtete Schreiben der OÖGKK.

Mit am 23.4.2014 eingelangtem Schreiben übermittelte der Beschwerdeführer eine schriftliche Erklärung seines polnischen Arbeitgebers vom 10.3.2014, der zufolge dieser bestätige, dass der Beschwerdeführer *„in den Jahren 1998 bis 2008 in meiner Firma beschäftigt gewesen sei und dass er aus diesem Grund ununterbrochen auf dem Gebiet Österreichs verblieb und dort die mit der Handelstätigkeit meiner*

Firma zusammenhängende Aufgaben ausführte. [Der Beschwerdeführer] war auch Kontaktperson auf dem Gebiet Österreichs für solche Institutionen wie Gebietskrankenkasse und Finanzamt. Auf dem Gebiet Polens verblieb er sporadisch .“
Darüber hinaus übermittelte der Beschwerdeführer eine schriftliche Erklärung von Herrn A, der zufolge dieser bestätigte, dass der Beschwerdeführer sein Sohn sei und dass dieser „in den Jahren 1999 bis 2009 ununterbrochen auf dem Gebiet Österreichs und nur äußerst selten, für kurze Zeiträume auf dem Gebiet Polens verblieb.“

Kopien der nach der erfolgten Vorlage der Beschwerde eingelangten Beweismittel wurden der belangten Behörde zur Kenntnis gebracht (vgl insbesondere eMail an den Vertreter der belangten Behörde vom 29.4.2014).

Am 1.8.2014 wurde von der polnischen Finanzverwaltung ein den Beschwerdeführer betreffendes Auskunftersuchen der österreichischen Finanzverwaltung beantwortet. Auf die Frage, ob der Beschwerdeführer im Zeitraum 2002 bis 2013 in den einzelnen Jahren in Polen ansässig iSd DBA Polen-Österreich gewesen sei und welche Einkünfte der Beschwerdeführer im Zeitraum 2002 bis 2013 in Polen erwirtschaftet habe, antwortete die polnische Finanzverwaltung wie folgt:

Der Beschwerdeführer „besaß in dem Zeitraum 2002-2013 die Wohnadresse in Polen .“

In den Jahren 2003-2013 habe der Beschwerdeführer den Ausführungen der polnischen Finanzverwaltung zufolge Einkünfte aus Vermietung sowie Einkünfte aus Gewerbebetrieb erzielt [Anm.: den aktenkundigen Internetrecherchen des Bundesfinanzgerichtes zufolge war der Beschwerdeführer im Automobilhandel tätig] . Rechnet man die von der polnischen Finanzverwaltung in PLN angegebenen Einkünfte jeweils mit dem am 1.1. des Jahres geltenden Wechselkurs um, ergibt sich – soweit für den beschwerdegegenständlichen Zeitraum relevant – folgendes Bild:

2003: Einkünfte aus Vermietung 1.728,19 Euro

2004: Einkünfte aus Vermietung 1.736,15 Euro; Einkünfte aus Gewerbebetrieb 11.055,27 Euro

2005: Einkünfte aus Gewerbebetrieb 2.762,89 Euro

2006: Einkünfte aus Vermietung 5.985,94 Euro; Einkünfte aus Gewerbebetrieb 47.218,32 Euro

2007: Einkünfte aus Vermietung 3.667,64 Euro; Einkünfte aus Gewerbebetrieb 10.674,67 Euro

2008: Einkünfte aus Gewerbebetrieb 6.720,36 Euro

Für das Jahr 2002 sei in Polen keine Steuererklärung eingereicht worden.

Es sei davon auszugehen, dass der Beschwerdeführer im Zeitraum 2002 bis 2013 in Polen ansässig war und dort gewerblich tätig war. In Österreich habe keine Betriebsstätte bestanden.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Feststellungen

Gemäß § 323 Abs 38 BAO sind die am 31. Dezember 2013 bei dem unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen und Devolutionsanträge vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinn des Art 130 Abs 1 B-VG zu erledigen. Solche Verfahren betreffende Anbringen wirken mit 1. Jänner 2014 auch gegenüber dem Bundesfinanzgericht.

Dementsprechend stellt das Bundesfinanzgericht auf Basis des oben geschilderten Verwaltungsgeschehens und der aktenkundigen Unterlagen folgenden entscheidungswesentlichen Sachverhalt fest:

Der Beschwerdeführer ist polnischer Staatsbürger und hatte im streitgegenständlichen Zeitraum 2002 bis 2008 in Polen (Krakau) einen Wohnsitz.

Der Beschwerdeführer war seit 23.11.1998 in Österreich für einen in Polen ansässigen Unternehmer als Dienstnehmer tätig. Der zwischen dem Beschwerdeführer und seinem polnischen Arbeitgeber auf unbestimmte Dauer abgeschlossene Dienstvertrag hatte die Unterstützung des Arbeitgebers im Bereich der Übersetzung von in Verbindung mit der Handelstätigkeit des Arbeitgebers stehender Kommunikation bei Unternehmen und bei Behörden (in Österreich) zum Gegenstand. Das Jahresentgelt betrug in den Jahren 2002 bis 2004 weniger als 3.640,- Euro. In den Jahren 2005 bis 2008 betrug das Jahresentgelt weniger als 10.000,- Euro.

In Österreich hatte der Beschwerdeführer von 31.5.2002 bis 4.4.2003, von 4.6.2003 bis 12.8.2003, sowie von 24.9.2003 bis 25.9.2006 als Mieter eine möblierte Wohnung inne, die er sporadisch für Zwischennachtungen nutzte. Für den nachfolgenden Zeitraum – soweit für den beschwerdegegenständlichen Fall erheblich, somit von 26.9.2006 bis 31.12.2008 – hatte der Beschwerdeführer in Österreich keine Wohnung inne. Ebenso wenig sind Umstände erkennbar, die erkennen ließen, dass der Beschwerdeführer in Österreich in diesem Zeitraum nicht nur vorübergehend verweilte.

Ein (körperlicher) Aufenthalt des Beschwerdeführers von mehr als 183 Tagen pro Jahr in Österreich kann betreffend den streiterheblichen Zeitraum (2002 bis 2008) nicht festgestellt werden.

Der Beschwerdeführer ist bzw war im streitgegenständliche Zeitraum Eigentümer eines in Krakau belegenen Grundstücks und erzielte in den Jahren 2003, 2004, 2006 und 2007 Vermietungseinkünfte in Polen. Zudem erzielte der Beschwerdeführer in den Jahren 2004 bis 2008 Einkünfte aus Gewerbebetrieb (Automobilhandel) in Polen. Eine Betriebsstätte in Österreich gab es nicht. Der Beschwerdeführer erzielte in Polen in den Jahren 2003 bis 2008 Einkünfte in folgender Höhe:

2003: Einkünfte aus Vermietung 1.728,19 Euro

2004: Einkünfte aus Vermietung 1.736,15 Euro; Einkünfte aus Gewerbebetrieb 11.055,27 Euro

2005: Einkünfte aus Gewerbebetrieb 2.762,89 Euro

2006: Einkünfte aus Vermietung 5.985,94 Euro; Einkünfte aus Gewerbebetrieb 47.218,32 Euro

2007: Einkünfte aus Vermietung 3.667,64 Euro; Einkünfte aus Gewerbebetrieb 10.674,67 Euro

2008: Einkünfte aus Gewerbebetrieb 6.720,36 Euro

Die engeren persönlichen Beziehungen hatte der Beschwerdeführer in den Jahren 2002 bis 2006 aufgrund der familiären Bindung an seinen in Polen wohnhaften Vater zu Polen. Persönliche Beziehungen zu Österreich sind im streitgegenständlichen Zeitraum keine feststellbar.

2. Beweiswürdigung

Gemäß § 167 Abs 1 BAO bedürfen Tatsachen, die bei der Abgabenbehörde offenkundig sind, und solche, für deren Vorhandensein das Gesetz eine Vermutung aufstellt, keines Beweises. Gemäß § 167 Abs 2 BAO hat die Abgabenbehörde im übrigen unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes genügt es, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit oder gar die Gewissheit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten absolut oder mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt. Die Abgabenbehörde muss dieser Rsp zufolge den Bestand einer Tatsache nicht im naturwissenschaftlich-mathematisch exakten Sinn nachweisen (vgl zB VwGH 31.5.2017, Ro 2014/13/0025; *Ritz*, BAO⁶ § 167 Rz 8 mwN).

Unter Zugrundelegung der oa Grundsätze wird betreffend den beschwerdegegenständlichen Fall wie folgt ausgeführt:

Die Annahme eines polnischen Wohnsitzes (Krakau) des Beschwerdeführers im streitgegenständlichen Zeitraum 2002 bis 2008 stützt sich im Wesentlichen auf die von der polnischen Finanzverwaltung erteilten Auskünfte (vgl das im April 2009 übermittelte Auskunftersuchen betreffend die Jahre 2004 und 2005 sowie die am 1.8.2014 erfolgte Beantwortung des von der österreichischen Finanzverwaltung initiierten Auskunftersuchens, der zufolge der Beschwerdeführer im Zeitraum 2002-2013 die Wohnadresse in Polen besaß und davon auszugehen sei, dass der Beschwerdeführer in diesem Zeitraum in Polen ansässig gewesen sei).

Die Feststellung, dass der Beschwerdeführer in Österreich von 31.5.2002 bis 4.4.2003, von 4.6.2003 bis 12.8.2003, sowie von 24.9.2003 bis 25.9.2006 eine möblierte Wohnung innehatte, stützt sich auf die im ZMR abrufbaren polizeilichen Meldungen und die aktenkundige Zeugenaussage seines Unterkunftgebers vom 27.8.2009.

Die Feststellung, dass der Beschwerdeführer von 26.9.2006 bis 31.12.2008 in Österreich keine Wohnung innehatte, stützt sich einerseits auf die im ZMR abrufbaren polizeilichen Meldungen, denen zufolge im genannten Zeitraum in Österreich kein Haupt- oder Nebenwohnsitz gemeldet war. Dazu ist anzumerken, dass die polizeiliche Anmeldung und Abmeldung für die Frage der Innehabung einer Wohnung zwar nicht entscheidend ist, sie kann aber in Zweifelsfällen Beurteilungsanhalt bieten (vgl. VwGH 20.6.1990, 89/16/0020). Zudem stützt sich diese Feststellung auf die aktenkundige Zeugenaussage von Frau Y vom 26.8.2009. Zwar hatte der polnische Arbeitgeber der OÖGKK gegenüber mitgeteilt, dass der Beschwerdeführer seine Adresse in Österreich, X-Straße habe; die an dieser Adresse wohnhafte Zeugin sagte jedoch aus, dass der Beschwerdeführer dort keine Wohnung innehatte, sondern lediglich – vornehmlich die von der OÖGKK versendete – Post an diese Adresse schicken ließ, die er von dort gelegentlich abholte. Dies mit der Begründung, dass er „*leider jetzt keine Adresse*“ habe .

Betreffend den körperlichen Aufenthalt des Beschwerdeführers in Österreich liegen zwar die schriftlichen Erklärungen des Vaters des Beschwerdeführers sowie des polnischen Arbeitgebers des Beschwerdeführers, die mit Schreiben vom 23.4.2014 an das Bundesfinanzgericht geschickt wurden, vor. Diesen Bestätigungen zufolge sei der Beschwerdeführer in den Jahren 1998 bis 2008 „*ununterbrochen auf dem Gebiet Österreichs*“ verblieben (vgl. schriftliche Erklärung seines polnischen Arbeitgebers vom 10.3.2014) bzw. sei er in „*den Jahren 1999 bis 2009 ununterbrochen auf dem Gebiet Österreichs und nur äußerst selten, für kurze Zeiträume auf dem Gebiet Polens verblieben* [en] .“ (vgl. schriftliche Erklärung des Vaters des Beschwerdeführers). Diese schriftlichen Erklärungen werden vom Bundesfinanzgericht jedoch aus folgenden Gründen als nicht glaubwürdig erachtet:

Beide Erklärungen stehen in Widerspruch zu den aktenkundigen Zeugenaussagen von Frau Y vom 26.8.2009 sowie von Herrn X vom 27.8.2009. Der Zeugenaussage von Herrn X zufolge hat sich der Beschwerdeführer in der von ihm gemieteten Wohnung (Zeitraum 31.5.2002 bis 4.4.2003, 4.6.2003 bis 12.8.2003, sowie 24.9.2003 bis 25.9.2006) „*nur sporadisch tageweise, meistens nur die Nacht über [...] aufgehalten (zwischenmüde)*. Die meiste Zeit im Jahr war er gar nicht da. Die überwiegende Zeit eines Jahres war er jedenfalls nicht da. [...] Angereist ist er meistens abends, und da hat er vorher noch angerufen dass er kommt. Er hat nur einen Koffer mitgebracht, er hat nie was anderes mitgebracht. Er hat regelmäßig Lebensmittel in Form von Konserven mitgebracht, die er zuletzt zurückgelassen hat.“ Der Zeugenaussage von Frau Y zufolge sei der Beschwerdeführer im daran anschließenden Zeitraum (nach dem 25.9.2006 bis 31.12.2008) ausschließlich an der von ihm und seinem Arbeitgeber gegenüber der OÖGKK bekanntgegebenen Adresse erschienen, um seine Post abzuholen. Beiden Zeugenaussagen – sowohl jener von Frau Y als auch jener von Herrn X – ist bereits deshalb ein höherer Wahrheitsgehalt beizumessen als den schriftlichen Erklärungen des Vaters sowie des polnischen Arbeitgebers, da die genannten Zeugen im Gegensatz zum Vater des Beschwerdeführers in keiner Nahebeziehung zum Beschwerdeführer

stehen bzw im Gegensatz zum polnischen Arbeitgeber kein Interesse am Ausgang des in Österreich durchgeführten verwaltungsbehördlichen Ermittlungsverfahrens haben (vgl das im April 2009 übermittelte Auskunftersuchen der polnischen Finanzverwaltung betreffend die Jahre 2004 und 2005, aus dem hervorgeht, dass der Arbeitgeber in Polen keine Einkommensteuervorauszahlung für die an den Beschwerdeführer bezahlten Löhne abgeführt habe; dies mit der gegenüber der polnischen Behörde ins Treffen geführten Begründung, dass der mit dem Beschwerdeführer geschlossene Dienstvertrag in Österreich steuerliche Wirkung entfalte).

Hinzu kommt, dass die Erklärung, dass sich der Beschwerdeführer im streitgegenständlichen Zeitraum ununterbrochen auf dem Gebiet Österreichs aufgehalten habe, nicht vereinbar ist mit den Feststellungen der polnischen Finanzverwaltung, denen zufolge der Beschwerdeführer in den Jahren 2004 bis 2008 in Polen – neben Einkünften aus einer Vermietung – Einkünfte aus Gewerbebetrieb erzielte, die vor allem im Jahr 2006 im Vergleich mit den Einkünften des Beschwerdeführers aus nichtselbständiger Arbeit ein beträchtliches Ausmaß erreichten (Einkünfte aus Gewerbebetrieb iHv 47.218,32 Euro; zur Höhe der Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit siehe die Ausführungen im Folgenden). Den aktenkundigen Internetrecherchen des Bundesfinanzgerichtes zufolge war der Beschwerdeführer im Automobilhandel tätig. Dass diese Einkünfte nur mit „sporadischen Aufenthalten“ in Polen hätten erzielt werden können, widerspricht den Erfahrungen des täglichen Lebens. Das Nichtvorliegen einer österreichischen Betriebsstätte wurde von der polnischen Finanzverwaltung bestätigt (Beantwortung des Auskunftersuchens der österreichischen Finanzverwaltung am 1.8.2014).

Die Erklärung des polnischen Arbeitgebers, dass der Beschwerdeführers *„in den Jahren 1998 bis 2008 in meiner Firma beschäftigt gewesen sei und dass er aus diesem Grund ununterbrochen auf dem Gebiet Österreichs verblieb und dort die mit der Handelstätigkeit meiner Firma zusammenhängende Aufgaben ausführte“* steht zudem im Widerspruch zu den von ebendiesem unterfertigten und bei der OÖGKK eingereichten Änderungsmeldungen, in denen das Beschäftigungsausmaß des Beschwerdeführers mit 1 – 3 Tage in der Woche/20 Stunden pro Woche (ab 1.2.2005) bzw mit 1 – 3 Tage in der Woche/15 Stunden pro Woche (ab 1.7.2007) angegeben war. Ein Beschäftigungsausmaß von 1 – 3 Tagen in der Woche vermag entgegen der Erklärung des Arbeitgebers des Beschwerdeführers keinen ununterbrochenen Aufenthalt in Österreich zu begründen.

Vielmehr ist vor dem Hintergrund der Zeugenaussagen von Frau Y vom 26.8.2009 sowie von Herrn X vom 27.8.2009, den vom Beschwerdeführer in Polen erzielten Einkünften sowie dem in den an die OÖGKK übermittelten Meldungen angegebenen Beschäftigungsausmaß von 1 – 3 Tagen in der Woche davon auszugehen, dass sich der Beschwerdeführer im streitgegenständlichen Zeitraum maximal an 3 Tagen pro Woche in Österreich körperlich aufhielt.

Betreffend die mit Schreiben vom 10.11.2013 vom Beschwerdeführer an den Unabhängigen Finanzsenat übermittelten Beweismittel ist in diesem Zusammenhang festzuhalten, dass diese zum Teil nicht den streitgegenständlichen Zeitraum betreffen

und auch im Übrigen keine Anhaltspunkte für die Dauer der körperlichen Anwesenheit des Beschwerdeführers in Österreich bieten. So ist etwa den vorgelegten Kopien von Visitenkarten österreichischer Autohändler (naturgemäß) kein Datum zu entnehmen. Die an den Beschwerdeführer adressierte Post ist ebenso wenig als Beweis über eine bestimmte Aufenthaltsdauer in Österreich geeignet, zumal der Beschwerdeführer den oa aktenkundigen Zeugenaussagen zufolge nur sporadisch an den von ihm bekanntgegebenen Adressen erschien, um diese abzuholen.

Die Höhe der Entlohnung des Beschwerdeführers für die Ausübung der nichtselbständigen Tätigkeit in Österreich ergibt sich aus dem aktenkundigen Dienstvertrag sowie den ebenfalls aktenkundigen vom Arbeitgeber unterfertigten und bei der OÖGKK eingereichten Änderungsmeldungen. Als Entlohnung waren laut Dienstvertrag 3.900,- ATS (umgerechnet 283,43 Euro) vereinbart. Ab 1.2.2005 wurde die Entlohnung auf 335,- Euro pro Monat angehoben; ab 1.7.2007 wurde die Entlohnung auf 355,- Euro pro Monat angehoben. Sonderzahlungen (Weihnachts- und Urlaubsremuneration) wurden keine geleistet (vgl die vom Beschwerdeführer in den am 4.10.2011 eingereichten Steuererklärungen bekanntgegebenen Jahresbeträge, die in etwa dem Zwölffachen des oa Monatsentgelts entsprechen). Begründete Zweifel an der Höhe des vom Beschwerdeführer bzw seinem Arbeitgeber gegenüber der OÖGKK bekanntgegebenen Entgelts bestehen nicht.

Betreffend die Feststellung, dass der Beschwerdeführer in den Jahren 2002 bis 2006 (im Vergleich zu Österreich) zu Polen die engeren persönlichen Beziehungen hatte, ist insbesondere auf die Zeugenaussage von Herrn X vom 27.8.2009 zu verweisen, der zufolge der Beschwerdeführer in seiner Wohnung nur „*zwischenenächtigt*“ habe. Er habe dabei „*nur einen Koffer mitgebracht, er hat nie was anderes mitgebracht. Er hat regelmäßig Lebensmittel in Form von Konserven mitgebracht*“ [...] .“ Persönliche Beziehungen hat der Beschwerdeführer somit in seiner Wohnung keine gepflegt. Betätigungen gesellschaftlicher, religiöser und kultureller Art in Österreich sind ebenfalls nicht feststellbar. Familiäre Bindungen hatte der Beschwerdeführer ausschließlich zu seinem in Krakau wohnhaften Vater (vgl die aktenkundige schriftliche Erklärung von Herrn A). Im Übrigen wird die vom Bundesfinanzgericht getroffene Feststellung im Ergebnis auch von der polnischen Finanzverwaltung bestätigt, der zufolge – in Kenntnis des zumindest teilweise Vorliegens eines österreichischen Wohnsitzes (vgl das im April 2009 von der polnischen Finanzverwaltung übermittelte Auskunftersuchen) – davon auszugehen sei, dass der Beschwerdeführer im Zeitraum 2002 bis 2013 in Polen ansässig war (vgl Beantwortung des Auskunftersuchens der österreichischen Finanzverwaltung am 1.8.2014).

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Innerstaatliches Recht - Zeitraum 2002 bis 2008

Gemäß § 1 Abs 2 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. Nach dem dritten Absatz dieser Bestimmung sind jene natürlichen Personen beschränkt steuerpflichtig, die im Inland weder einen Wohnsitz noch ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben.

Nach § 26 Abs 1 BAO hat jemand einen Wohnsitz im Sinn der Abgabenvorschriften „*dort, wo er eine Wohnung innehat unter Umständen, die darauf schließen lassen, dass er die Wohnung beibehalten und benutzen wird.*“

Der gewöhnliche Aufenthalt im Sinn der Abgabenvorschriften ist gemäß § 26 Abs 2 BAO „*dort, wo [der Abgabepflichtige] sich unter Umständen aufhält, die erkennen lassen, daß er an diesem Ort oder in diesem Land nicht nur vorübergehend verweilt. 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. Das Bundesministerium für Finanzen ist ermächtigt, von der Anwendung dieser Bestimmung bei Personen abzusehen, deren Aufenthalt im Inland nicht mehr als ein Jahr beträgt, wenn diese im Inland weder ein Gewerbe betreiben noch einen anderen Beruf ausüben.*“

Das Bestehen eines Wohnsitzes ist nach der stRsp des VwGH stets an die objektive Voraussetzung der Innehabung einer Wohnung geknüpft. Innehaben bedeutet der Rsp des VwGH zufolge, über eine Wohnung tatsächlich oder rechtlich verfügen zu können, sie also jederzeit für den eigenen Wohnbedarf benützen zu können (vgl zB VwGH 3.11.2005, 2002/15/0102 mwN). Eine ununterbrochene tatsächliche Benützung ist nicht nötig; nach dem Erkenntnis des VwGH vom 20.6.1990, 89/16/0020, ist es ausreichend, wenn die Wohnung jährlich mehrere Wochen (2 bis 3 Monate) benützt wird. Demgemäß hatte der Beschwerdeführer in den Jahren 2002 bis 2006 – auch wenn er die von ihm gemietete Wohnung nur sporadisch für Zwischennachtungen nutzte – in Österreich einen Wohnsitz iSd § 26 Abs 1 BAO und unterliegt insoweit gemäß § 1 Abs 2 EStG 1988 der unbeschränkten Steuerpflicht.

In den Jahren 2007 und 2008 hatte der Beschwerdeführer in Österreich keinen Wohnsitz. Auch seinen gewöhnlichen Aufenthalt hatte er den unter Punkt 1 getroffenen Feststellungen zufolge in diesen Jahren nicht in Österreich, da er sich weniger als sechs Monate im Kalenderjahr in Österreich aufhielt und auch sonst keine Umstände feststellbar sind, die erkennen ließen, dass der Beschwerdeführer nicht nur vorübergehend in Österreich verweilte. Da der Beschwerdeführer somit in den Jahren 2007 und 2008 im Inland weder einen Wohnsitz noch seinen gewöhnlichen Aufenthalt hatte, unterliegt er gem § 1 Abs 3 EStG 1988 insoweit der beschränkten Steuerpflicht. Die beschränkte Steuerpflicht erstreckt sich gem § 1 Abs 3 zweiter Satz EStG 1988 nur auf die im § 98 EStG 1988 aufgezählten Einkünfte.

Gemäß § 98 Abs 1 Z 4 EStG 1988 unterliegen der beschränkten Steuerpflicht unter anderem

„Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (§ 25), die

- im Inland oder auf österreichischen Schiffen ausgeübt oder verwertet wird oder worden ist (Z 2),

- aus inländischen öffentlichen Kassen mit Rücksicht auf ein gegenwärtiges oder früheres Dienstverhältnis gewährt werden.

Eine Erfassung von Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit nach dieser Ziffer hat zu unterbleiben, wenn die Einkünfte wirtschaftlich bereits nach Z 3 erfaßt wurden. “

Die mit der vom Beschwerdeführer im streitgegenständlichen Zeitraum in Österreich ausgeübten Tätigkeit erwirtschafteten Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit unterliegen somit – aufgrund der von 2002 bis 2006 bestehenden unbeschränkten Steuerpflicht sowie von der in 2007 und 2008 bestehenden beschränkten Steuerpflicht – dem Grunde nach grundsätzlich der Steuerpflicht in Österreich. Da der Beschwerdeführer in den betreffenden Jahren zugleich einen Wohnsitz in Polen hatte, sind die zwischen Österreich und Polen abgeschlossenen Doppelbesteuerungsabkommen anzuwenden.

3.2. DBA-Recht und nachgelagertes nationales Recht - Zeitraum 2002 bis 2005

Betreffend die Jahre 2002 bis 2005 ist das Abkommen vom 2. Oktober 1974, BGBl Nr 384/1975, zwischen der Republik Österreich und der Volksrepublik Polen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiete der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen (im Folgenden „DBA Polen 1974“) anzuwenden.

Art 4 DBA Polen 1974 lautet:

„(1) Im Sinne dieses Abkommens bedeutet der Ausdruck ‚eine in einem Vertragstaat 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.

(2) Ist nach Absatz 1 eine natürliche Person in beiden Vertragstaaten ansässig, so gilt folgendes:

a) die Person gilt als in dem Vertragstaat ansässig, in dem sie über eine ständige Wohnstätte verfügt. Verfügt sie in beiden Vertragstaaten über eine ständige Wohnstätte, so gilt sie als in dem Vertragstaat ansässig, zu dem sie die engeren persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen hat;

b) kann nicht bestimmt werden, in welchem Vertragstaat die Person die engeren persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen hat, oder verfügt sie in keinem der Vertragstaaten über eine ständige Wohnstätte, so gilt sie als in dem Vertragstaat ansässig, in dem sie ihren gewöhnlichen Aufenthalt hat;

c) hat die Person ihren gewöhnlichen Aufenthalt in beiden Vertragstaaten oder in keinem der Vertragstaaten, so gilt sie als in dem Vertragstaat ansässig, dessen Staatsangehörigkeit sie besitzt.

(3) ...“

Eine „ständige Wohnstätte“ setzt zum Wohnen geeignete Räume voraus, die der potenziell ansässigen natürlichen Person zur Verfügung stehen. Dabei kann es sich um eigene, gemietete, unentgeltlich zur Verfügung gestellte oder bloß mitbenutzte Räume handeln. Sie müssen allerdings jederzeit zu Wohnzwecken zur Verfügung stehen (VwGH 25.7.2013, 2011/15/0193 mwN).

Bezugnehmend auf die unter Punkt 1 erfolgten Feststellungen sowie auf die Ausführungen der polnischen Finanzverwaltung am 1.8.2014 übermittelten Beantwortung des Auskunftersuchens der österreichischen Finanzverwaltung ist demgemäß davon auszugehen, dass der Beschwerdeführer im Zeitraum 2002 bis 2005 sowohl in Österreich als auch in Polen über Wohnräume verfügt hat, die als „ständige Wohnstätte“ iSd Art 4 Abs 2 lit a DBA Polen 1974 zu qualifizieren sind.

Für die Beurteilung der Frage, in welchem Staat der Steuerpflichtige im Sinne dieser Bestimmung die engeren persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen hat, ist nach der ständigen Rechtsprechung des VwGH *„auf das Gesamtbild der persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnisse abzustellen, wobei das Überwiegen der Beziehungen zum einen oder anderen Staat den Ausschlag gibt (vgl. Hofstätter/Reichel, § 1 EStG 1988, Tz 9). 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 innehat. Von Bedeutung sind dabei familiäre Bindungen sowie Betätigungen gesellschaftlicher, religiöser und kultureller Art und andere Betätigungen zur Entfaltung persönlicher Interessen und Neigungen (vgl. das hg. Erkenntnis vom 20. Februar 2008, 2005/15/0135), aber auch Verbindungen zu Sachgesamtheiten, wie Privatsammlungen, und die Mitgliedschaft in Vereinen und andere soziale Engagements (vgl. Vogel/Lehner, DBA5 (2008), Art 4 Rn 192). 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. Wassermeyer, in Wassermeyer/Lang/Schuch (Hrsg.), Doppelbesteuerung2, Rn 70)“* (vgl. VwGH 17.10.2017, Ra 2016/15/0008; VwGH 15.9.2016, Ra 2016/15/0057; VwGH 29.1.2015, Ra 2014/15/0059; VwGH 25.7.2013, 2011/15/0193). Wie der VwGH in seinem Erkenntnis vom 25.7.2013, 2011/15/0193, ausgesprochen hat, ist bei der Ermittlung des Mittelpunktes der Lebensinteressen zudem *„regelmäßig nicht nur auf die Verhältnisse eines Jahres, sondern auf einen längeren Beobachtungszeitraum abzustellen (vgl. Philipp/Loukota/Jirousek, Internationales Steuerrecht, Z 4 Tz 11)“*.

Wie unter Punkt 1 festgestellt wurde (siehe zur Beweiswürdigung die unter Punkt 2. erfolgten Ausführungen), hatte der Beschwerdeführer im streitgegenständlichen Zeitraum keine feststellbaren persönlichen Beziehungen zu Österreich. Insbesondere aufgrund der familiären Bindung des Beschwerdeführers an seinen in Krakau wohnhaften

Vater bestehen somit im streitgegenständlichen Zeitraum die engeren persönlichen Beziehungen zu Polen. Jedenfalls ab 2004 erweisen sich zudem aufgrund des im Eigentum des Beschwerdeführers stehenden, in Krakau belegenen Grundstücks, der von ihm in Polen erzielten Vermietungseinkünfte sowie des vom Beschwerdeführer in Krakau betriebenen Autohandels auch die wirtschaftlichen Beziehungen zu Polen als enger. Nach dem Gesamtbild der Verhältnisse – wobei betreffend die Jahre 2002 und 2003 insbesondere zu berücksichtigen ist, dass den persönlichen Beziehungen nach der oa Rsp des VwGH eine höhere Bedeutung beizumessen ist als den wirtschaftlichen – erweist sich Polen im streitgegenständlichen Zeitraum für den Beschwerdeführer somit als der bedeutungsvollere Staat. Vor dem Hintergrund der oa Rsp des VwGH ist in Übereinstimmung mit der von der polnischen Finanzverwaltung vertretenen Ansicht daher davon auszugehen, dass der Beschwerdeführer in den Jahren 2002 bis 2005 in Polen ansässig iSd Art 4 DBA Polen 1974 war.

Art 15 DBA Polen 1974 Polen lautet:

„(1) Vorbehaltlich der Artikel 16, 18 und 19 dürfen Gehälter, Löhne und ähnliche Vergütungen, die eine in einem Vertragsstaat ansässige natürliche Person aus unselbständiger Arbeit bezieht, nur in diesem Staat besteuert werden, es sei denn, daß die Arbeit in dem anderen Vertragsstaat ausgeübt wird. Wird die Arbeit dort ausgeübt, so dürfen die dafür bezogenen Vergütungen in diesem anderen Staat besteuert werden.

(2) Ungeachtet des Absatzes 1 dürfen Vergütungen, die eine in einem Vertragsstaat ansässige Person für eine in dem anderen Vertragsstaat ausgeübte unselbständige Arbeit bezieht, nur in dem erstgenannten Staat besteuert werden, wenn

a) die Vergütungen von einem Arbeitgeber oder für einen Arbeitgeber gezahlt werden, der nicht in dem anderen Staat ansässig ist, und

b) die Vergütungen nicht von einer Betriebsstätte oder einer festen Einrichtung getragen werden, die der Arbeitgeber in dem anderen Staat hat, und

c) der Empfänger sich in dem anderen Staat nicht länger als ein Jahr aufhält.

(3)...“

Somit dürfen die vom Beschwerdeführer im Zeitraum 2002 bis 2005 erzielten Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit– im Rahmen der unbeschränkten Einkommensteuerpflicht – gem Art 15 Abs 1 DBA Polen 1974 grundsätzlich in Österreich besteuert werden, da die Arbeit in Österreich ausgeübt wurde und sich der Beschwerdeführer in Österreich länger als ein Jahr aufhielt, sodass die Ausnahmeregelung des Art 15 Abs 2 DBA Polen 1974 aufgrund der Nichterfüllung der in lit c genannten Tatbestandsvoraussetzung nicht zur Anwendung kommt.

In Polen werden die betreffenden Einkünfte gemäß Art 23 Abs 1 DBA Polen 1974 (unter Progressionsvorbehalt) von der Besteuerung ausgenommen.

Aufgrund der Höhe der vom Beschwerdeführer erzielten Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit unterliegen diese in Österreich

- im Jahr 2002 und im Jahr 2003 einem Steuersatz von 0% gemäß § 33 Abs 1 EStG 1988 idF BGBl I 2001/144;
- im Jahr 2004 einem Steuersatz von 0% gemäß § 33 Abs 1 EStG 1988 idF BGBl I 2003/124;
- im Jahr 2005 einem Steuersatz von 0% gemäß § 33 Abs 1 EStG 1988 idF BGBl I 2004/180.

Folglich lagen insoweit hinterzogene Abgaben nicht vor, sodass die Verjährungsfrist gemäß § 207 Abs 2 BAO 5 Jahre beträgt. Die von der belangten Behörde erlassenen Einkommensteuerbescheide betreffend die Jahre 2002 und 2003 erweisen sich somit bereits aufgrund der eingetretenen Verjährung als rechtswidrig.

Die Einkommensteuerbescheide betreffend die Jahre 2004 und 2005 waren mangels Entstehung einer Einkommensteuerschuld aufzuheben.

3.3. DBA-Recht – Zeitraum 2006 bis 2008

Betreffend die Jahre 2006 bis 2008 ist – im Unterschied zu den Jahren 2002 bis 2005 – das Abkommen vom 13. Jänner 2004, BGBl III Nr 12/2005, zwischen der Republik Österreich und der Republik Polen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiete der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen (im Folgenden „DBA Polen 2004“) anzuwenden.

Art 4 DBA Polen 2004 lautet:

„ (1) Im Sinne dieses Abkommens bedeutet der Ausdruck ‚eine in einem Vertragsstaat ansässige Person‘ eine Person, die nach dem Recht dieses Staates dort auf Grund ihres Wohnsitzes, ihres ständigen Aufenthalts, des Ortes ihrer Geschäftsleitung oder eines anderen ähnlichen Merkmals steuerpflichtig ist, und umfasst auch diesen Staat und seine Gebietskörperschaften. 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.

(2) 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;

c) hat die Person ihren gewöhnlichen Aufenthalt in beiden Staaten oder in keinem der Staaten, so gilt sie als nur in dem Staat ansässig, dessen Staatsangehöriger sie ist;

d) ist die Person Staatsangehöriger beider Staaten oder keines der Staaten, so werden sich die zuständigen Behörden der Vertragsstaaten bemühen, die Frage in gegenseitigem Einvernehmen zu regeln.

(3)...“

Eine „ständige Wohnstätte“ setzt zum Wohnen geeignete Räume voraus, die der potenziell ansässigen natürlichen Person zur Verfügung stehen. Dabei kann es sich um eigene, gemietete, unentgeltlich zur Verfügung gestellte oder bloß mitbenutzte Räume handeln. Sie müssen allerdings jederzeit zu Wohnzwecken zur Verfügung stehen (VwGH 25.7.2013, 2011/15/0193 mwN).

Bezugnehmend auf die unter Punkt 1 erfolgten Feststellungen sowie auf die Ausführungen der polnischen Finanzverwaltung im Rahmen der am 1.8.2014 übermittelten Beantwortung des Auskunftersuchens der österreichischen Finanzverwaltung ist demgemäß davon auszugehen, dass der Beschwerdeführer im Jahr 2006 sowohl in Österreich als auch in Polen über Wohnräume verfügt hat, die als „ständige Wohnstätte“ iSd Art 4 Abs 2 lit a DBA Polen 2004 zu qualifizieren sind.

Es ist davon auszugehen, dass der Beschwerdeführer die engeren persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen zu Polen hatte und somit in Übereinstimmung mit der von der polnischen Finanzverwaltung vertretenen Ansicht auch im Jahr 2006 in Polen ansässig iSd Art 4 DBA Polen 2004 war. Auf die diesbezüglichen Ausführungen unter Punkt 3.2. sei verwiesen.

In den Jahren 2007 und 2008 verfügte der Beschwerdeführer gemäß den unter Punkt 1. erfolgten Ausführungen über keine ständige Wohnstätte in Österreich. Für diese Jahre ergibt sich in Übereinstimmung mit der von der polnischen Finanzverwaltung vertretenen Ansicht eine Ansässigkeit des Beschwerdeführers in Polen somit bereits aus dem ersten Halbsatz des Art 4 Abs 2 lit a DBA Polen 2004.

Art 15 DBA Polen 2004 Polen lautet:

„(1) Vorbehaltlich der Artikel 16, 18, 19 und 20 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.

(2) Ungeachtet des Absatzes 1 dürfen Vergütungen, die eine in einem Vertragsstaat ansässige Person für eine im anderen Vertragsstaat ausgeübte unselbständige Arbeit bezieht, nur im erstgenannten Staat besteuert werden, wenn

a) der Empfänger sich im anderen Staat insgesamt nicht länger als 183 Tage während des betreffenden Steuerjahres aufhält und

b) die Vergütungen von einem Arbeitgeber oder für einen Arbeitgeber gezahlt werden, der nicht im anderen Staat ansässig ist, und

c) die Vergütungen nicht von einer Betriebsstätte oder einer festen Einrichtung getragen werden, die der Arbeitgeber im anderen Staat hat.

(3) ... “

Da sich der Beschwerdeführer in Österreich gemäß den unter Punkt 1 erfolgten Feststellungen im streitgegenständlichen Zeitraum nicht länger als 183 Tage in Österreich aufgehalten hat, die Vergütungen von einem Arbeitgeber getragen wurden, der nicht in Österreich ansässig war und auch keine Betriebsstätte in Österreich hatte, kommt Österreich demgemäß bereits dem Grunde nach kein Besteuerungsrecht an den vom Beschwerdeführer in den Jahren 2006 bis 2008 erzielten Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit zu.

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

4. Zulässigkeit der Revision

Gemäß § 25a Abs 1 VwGG hat das Verwaltungsgericht im Spruch seines Erkenntnisses oder Beschlusses auszusprechen, ob die Revision gemäß Art 133 Abs 4 B-VG zulässig ist. Der Ausspruch ist kurz zu begründen.

Gegen eine Entscheidung des Bundesfinanzgerichtes ist gemäß Art 133 Abs 4 B-VG 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.

Im beschwerdegegenständlichen Fall war keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung im obenstehenden Sinn zu lösen. Strittig waren im Wesentlichen der Tatsachenebene zuzuordnende Fragen. Tatfragen sind einer Revision nicht zugänglich, weshalb gemäß § 25a Abs 1 VwGG spruchgemäß zu entscheiden war.

Linz, am 1. Juli 2019

