

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache Bf, vertreten durch V, über die Beschwerde vom 03.07.2015 gegen die Einkommensteuerbescheide 2008 bis 2013 des Finanzamtes Amstetten Melk Scheibbs jeweils vom 01.06.2015 nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 27.11.2019 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

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

### Entscheidungsgründe

Sachverhalt

**Bis zum Jahr 2007 wurden vom Beschwerdeführer (Bf.) aus seiner vermögensberatenden Tätigkeit resultierende Einkünfte in Österreich erklärt bzw. versteuert.** In der weiteren Folge wurden vom Bf keine weiteren Steuererklärungen für die Jahre 2008 bis 2013 eingereicht.

Bereits im Juli 2012 bestand gegen den Bf der Verdacht, dass dieser ein Fahrzeug missbräuchlich mit ausländischem Kennzeichen verwendet, obgleich er einen Wohnsitz im Inland haben soll. Bezüglich der Einkommensverhältnisse gab der Bf. bekannt, dass er bei Herrn K angestellt sei und eine Geschäftspartnervertrag mit der Fa E (GmbH) habe.

Im Zuge einer weiteren NoVA-Kontrolle im August 2013 durch die Finanzpolizei wurde der Bf. wiederum mit einem Fahrzeug mit tschechischem Kennzeichen angehalten. Von der Finanzpolizei wurden in der weiteren Folge Ermittlungen gepflogen. In der Niederschrift vom 30.08.2013 -aufgenommen von der Finanzpolizei-gab der Bf. bekannt, dass er von der Fa. E (GmbH) Einkommen beziehe. Was ein passives Einkommen sei und wofür er ein Einkommen beziehe gebe er nicht an.

In der weiteren Folge übernahm die belangte Behörde die Ermittlungen. Mit **Schreiben vom 13.11.2013** ersuchte die belangte Behörde die GmbH um Mitteilung inwieweit ein Leistungsverhältnis bestehe, bzw. welche Tätigkeiten seit wann ausgeführt werden und wie hoch das jährliche Entgelt sei.

Der **Nachschauauftrag vom 15.11.2013** hatte die "Steuerpflicht in Österreich" zum Gegenstand.

Im **Antwortschreiben vom 22.11.2013** hielt die GmbH fest, dass mit dem Bf. ein aufrechte Geschäftsbeziehung bestehe. Dieser werde seit 18.04.2002 als selbständiger Geschäftspartner geführt. Seine **Tätigkeit bestehe in der Vermittlung von Finanzdienstleistungen**. Der Bf. erbringe wesentliche Teile seiner Tätigkeit im Interesse tschechischer und slowakischer Kunden.

**Am 05.12.2013 erging ein Sicherstellungsauftrag über 1.195.000,00 € betreffend Einkommensteuer 2008 bis 2012.** (Dieser Bescheid wurde vom BFG mit Erkenntnis vom 25.02.2016, zu GZ RV/5101345/2015 aufgehoben, weil keine Aufteilung der Beträge nach Jahren erfolgt war).

**Am 09.12.2013 gab der Bf. niederschriftlich zu Protokoll:** Er sei tschechischer Staatsbürger und im Jahr 1989 aus der damaligen Tschechoslowakei nach Österreich geflüchtet. Im Zeitraum 1989 bis etwa 2006 habe er sich praktisch durchgehend in Österreich aufgehalten. Nach der Flucht sei er zwar einige Jahre staatenlos gewesen, habe aber etwa seit dem Jahr 2000 eine tschechische Staatsbürgerschaft. Im Zeitraum 2003 bis Ende 2007 habe er auch in Österreich einen Gewerbeschein (Vermögensberatung) gehabt. In diesem Zeitraum sei er bereits für die GmbH selbständig tätig gewesen. Bis Ende des Jahres 2006 habe er dann den Vertrieb in Österreich aufgebaut. Danach sei damit begonnen worden, den Vertrieb in Tschechien, danach in der Slowakei und derzeit in Polen aufzubauen. Seit 1.1.2008 habe er einen Gewerbeschein in Tschechien. Ab 1.1.2014 sei für Österreich wieder ein Gewerbeschein vorgesehen. Die GmbH hätte zumindest bis Mitte 2013 die Zentrale in Österreich gehabt, wobei alle Mitarbeiter von dieser Zentrale ausbezahlt worden seien, egal wo die Leistung erbracht worden sei. Dieses System sei jetzt geändert, sodass in jedem Land, wo eine Tätigkeit ausgeübt werde, eine eigene Niederlassung bzw. eigenständiges Unternehmen gegründet werde bzw. wurde. Seine **Tätigkeit für diese umfasse im Wesentlichen die Kundenaquirierung, Mitarbeiterausbildung und Seminarführung**. An Ausgaben fielen im Wesentlichen Büro- und Seminarkosten (Kostenbeteiligung, jedoch keine Belege vorhanden) und KFZ-Kosten an. Seit dem Jahr 2008 sei er steuerlich in Tschechien erfasst, wobei von den Einnahmen pauschale Ausgaben ohne Beleg iHv. 60 % abgezogen werden könnten. In Tschechien habe er auch einen Steuerberater, welcher für ihn die Jahresabschlüsse und Steuererklärungen mache.

*Die im Zuge der Nachschau vorgelegten Unterlagen der GmbH über die Höhe der ausbezahlten Provisionen seien richtig.* Er besitze außer dem Wohnhaus in Österreich auch in Tschechien ein Wohnhaus mit ca. 250 m<sup>2</sup> Wohnfläche und **halte sich sowohl in Österreich und auch in Tschechien auf.** Dies gelte auch für seine Frau und seine Tochter. **Ausdrücklich wurde noch einmal auf den Sicherstellungsauftrag verwiesen.**

Im Jahr 2014 sprach der ausgewiesene steuerliche Vertreter mehrmals beim Finanzamt vor.

Im **Ergänzungsersuchen vom 04.03.2015** - gerichtet an den Bf.- wies das Finanzamt zunächst darauf hin, dass es beabsichtige, die seitens der GmbH bekannt gegebenen Provisionszahlungen dem Bf. zuzurechnen und als Einkünfte aus Gewerbebetrieb zu versteuern. Bezüglich der von der steuerlichen Vertretung ins Treffen geführten ausländischen Betriebsstätte seien bisher keine geeigneten Unterlagen vorgelegt worden. Dies gelte ebenso für Unterlagen aus denen sich die tatsächliche Höhe der Einnahmen und Ausgaben ergebe. Letztendlich wurde auf die erhöhte Mitwirkungspflicht gem. § 119 BAO und im Fall der Nichtvorlage der angeforderten Unterlagen auf die Schätzungsbefugnis gem. § 184 BAO verwiesen.

In der **Stellungnahme vom 07.04.2015** vertrat die ausgewiesene Vertretung den Standpunkt, dass der Nachschauauftrag vom 15.11.2013 sich lediglich auf die Steuerpflicht in Österreich allgemein beziehe und nicht auf eine spezielle Abgabenart bzw auf ein spezielles Jahr. Durch das Anfordern von Unterlagen seien keine nach außen hin erkennbaren Handlungen die Einkommensteuer 2008 und Folgejahre betreffend gesetzt worden. Für 2008 und 2009 liege jedenfalls Verjährung vor. Grundlage für die Beurteilung der Steuerpflicht in Österreich könne nur das mit der Tschechischen Republik vereinbarte Doppelbesteuerungsabkommen sein. Diese gelte seit 01.01.2008. Habe eine natürliche Person ihren gewöhnlichen Aufenthalt in beiden Vertragsstaaten so sei die Staatsangehörigkeit ausschlaggebend. Auf Grund des Umstandes, dass der Bf in Österreich keinen Wohnsitz habe und sich mehrheitlich in Tschechien bzw. in Polen aufhalte, sei jedenfalls die Staatsangehörigkeit maßgeblich. Als Besonderheit dieses Abkommens würden auch bloße Dienstleistungen ab einer bestimmten Dauer eine Betriebsstätte begründen (**Dienstleistungsbetriebsstätten**). Eine solche entstehe, wenn Dienstleistungen einschließlich Beratungsleistungen und Geschäftsführertätigkeiten im anderen Vertragsstaat erbracht werden und diese Tätigkeit im anderen Vertragsstaat insgesamt mehr als sechs Monate innerhalb eines Zeitraumes von 12 Monaten dauert. Einer festen Geschäftseinrichtung bedürfe es nicht. Zum Nachweis des Vorliegens einer Dienstleistungsbetriebsstätte wurden Unterlagen beigelegt ( Gewerbeschein Tschechien, Seminarlisten, Steuererklärungen, Liste mit Büros in Tschechien, Österreich und Slowakei etc.). Tschechien selbst sei von einer Dienstleistungsbetriebsstätte ausgegangen. Der Bf. beziehe sowohl Bestandsprovisionen, Performance-Fees und Provisionen für Eigengeschäfte (untergeordnet).

**Mit Bescheiden jeweils vom 01.06.2015 wurde die Einkommensteuer für die Jahre 2008 bis 2013 festgesetzt.** In der gesondert dazu ergangenen Bescheidbegründung wurde festgehalten:

Die Abgabenbehörde habe im Zuge einer durchgeführten Kontrolle durch die Finanzpolizei von den im Spruch angeführten Einkünften Kenntnis erlangt. Im Rahmen des abgabenrechtlichen Ermittlungsverfahrens wurden für den Zeitraum 2008 bis 2013 insgesamt Provisionseinnahmen iHv. € 3.628 767,00 festgestellt, wobei die Auszahlung von inländischen Gesellschaften auf inländische Konten des Bf. erfolgt sei.

Seitens des Bf. sei niederschriftlich angegeben worden, dass die diesbezügliche Besteuerung der Einkünfte in Tschechien erfolgt sei. Vorgelegt seien lediglich Steuererklärungen, in welchen Beträge in tschechischen Kronen ersichtlich wären. Für die tatsächliche Versteuerung sei jedoch kein Beweis erbracht worden.

Der steuerliche Vertreter habe mehrmals auf das geltende Doppelbesteuerungsabkommen zwischen Österreich und Tschechien verwiesen. Erst im Vorhalteverfahren vom 04.03.2015 habe dieser offengelegt, dass in Tschechien eine sogenannte Dienstleistungsbetriebsstätte bestehen soll und auch eine Besteuerung in Tschechien erfolgt sei. Diesen Ausführungen könne die Abgabenbehörde nur insoweit folgen, als laut vorgelegten Unterlagen sogenannte „Sales Office“ in Tschechien, der Slowakei und in Österreich bestehen. Diese könnten im weiteren Sinn als Betriebsstätte gem. Art. 5 DBA Tschechien des OECD Musterabkommens angesehen werden. Dies ergebe jedoch den Kehrschluss, dass in der Slowakei und auch in Österreich derartige Betriebsstätten bestehen. Zum Argument, dass der Abgabepflichtige in Österreich keinen Wohnsitz habe und daher nur beschränkt steuerpflichtig sei, führte das Finanzamt folgendes aus: Voraussetzung für die unbeschränkte Einkommensteuerpflicht in Österreich sei entweder ein inländischer Wohnsitz oder der gewöhnliche Aufenthalt einer Person im Inland. Es reiche demnach schon das Vorliegen eines Anknüpfungspunktes, um eine natürliche Person in Österreich mit ihrem Welteinkommen, also ihren in- und ausländischen Einkünften, der Einkommensteuer zu unterwerfen. Umso mehr gelte dies, wenn im Einzelfall sachverhaltsmäßig beide gesetzlichen Anknüpfungspunkte im Sinne des § 1 Abs. 2 EStG 1988 vorliegen. Die unbeschränkte Einkommensteuerpflicht beginne mit Begründung eines Wohnsitzes oder des gewöhnlichen Aufenthaltes im Inland und ende bei Tod des Abgabepflichtigen, Aufgabe des Wohnsitzes und gewöhnlichen Aufenthaltes im Inland oder falls nur ein gewöhnlicher Aufenthalt im Inland vorliege durch Aufgabe desselben. Beschränkt einkommensteuerpflichtig seien gemäß § 1 Abs. 3 EStG 1988 jene natürlichen Personen, die im Inland weder einen Wohnsitz noch ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben und zwar mit den in § 98 EStG 1988 taxativ aufgezählten Einkünften. § 98 leg.cit. umschreibe dabei, unter welchen Voraussetzungen Einkünfte im Sinne des § 2 Abs. 3 Z 1—7 EStG 1988 trotz Fehlens eines inländischen Wohnsitzes und gewöhnlichen Aufenthaltes im Inland dennoch in Österreich der Einkommensteuer unterliegen.

Nach durchgeführten Ermittlungen habe der Bf. **durchgehend von 17. 5. 2001 bis 10. 4. 2012 melderechtlich einen Hauptwohnsitz in Österreich gehabt und sei**

**sozialversicherungsrechtlich seit 14.2.1990 bis laufend fast durchgehend mit nichtselbständiger Beschäftigung angemeldet gewesen. In Österreich bestehe an mehreren Liegenschaften grundbücherliches Eigentum**, insbesondere an der Liegenschaft D gemeinsam mit der Ehegattin. Auf dieser Liegenschaft befinde sich ein Wohngebäude, in welchem die Gattin und Kind(er) seit 23. 7. 2010 mit Hauptwohnsitz gemeldet seien. Auch der Bf. sei im Zeitraum von 23.7. 2010 bis zur Abmeldung am 10. 4.2012 dort mit Hauptwohnsitz gemeldet gewesen. Angesichts des Sachverhalts, dass eine aufrechte Ehe bestehe und das Kind den örtlichen Kindergarten besuche und somit der inländische Wohnsitz auch weiterhin zur Verfügung stehe, liege ein abgeleiteter Inlandswohnsitz und damit eine unbeschränkte Steuerpflicht in

Österreich vor. Auch ein abgeleiteter Wohnsitz sei ein Wohnsitz im Sinne des § 26 Abs. 1 BAO. Ausgehend von dieser unbeschränkten Steuerpflicht in Österreich mit dem Welteinkommen und der Tatsache der inländischen Provisionseinnahmen in Höhe von € 3.628.767,- hätte im Zuge des Ermittlungsverfahrens weder von den auszahlenden Stellen noch vom Bf. selbst bzw. dessen Vertreter eruiert werden können, welchem Land die Einkünfte Quellensteuermässig zuzurechnen seien. **Steuererklärungen seien trotz mehrmaliger Aufforderung bis dato nicht eingereicht worden**, weshalb von der Abgabenbehörde eine Schätzung der inländischen Einkünfte wie folgt vorzunehmen sei:

Im Vorhalteverfahren sei eine Aufstellung ohne Vorlage von Grundlagen vorgelegt worden, wonach im Zeitraum von 2008 bis 2013 die Einnahmen folgendermaßen aufgeteilt worden seien:

**Austria: € 497.740,--**

**Czech Republic € 3.222.564,--**

**Dieser Aufteilung könne die Behörde insoweit folgen, als im gleichen Zeitraum nach den vorgelegten Steuererklärungen (nach Berücksichtigung von Umrechnungsdifferenzen) in etwa der o. a. Betrag „Czech Republic“ in Tschechien steuerlich erklärt worden sei. Daraus ergebe sich der Schluss, dass die Einnahmen „Austria“ bisher in keinem Land erklärt wurden und inländische Einkünfte darstellen.**

Der tschechische Provisionsanteil werde gemäß Art 22 Abs. 1 (Vermeidung der Doppelbesteuerung) des Doppelbesteuerungsabkommens Österreich und Tschechien in Verbindung mit den Art. 7 und Art 5 Abs. 1 wird bei einer in Österreich ansässigen Person die Steuer so festgesetzt, dass die nach diesem Abkommen in Tschechien zu steuernden Einkünfte in Österreich von der Besteuerung ausgenommen werden, wobei sie allerdings bei der Festsetzung der Steuer für das übrige (inländische) Einkommen einbezogen werden dürfen (**Progressionsvorbehalt**).

Nach der o.a. Aufstellung ergeben sich in Österreich für die Jahre 2008 bis 2013 folgende steuerrelevante Einnahmen (aus Gewerbebetrieb):

2008: inländische Einnahmen in Höhe von € 107.073, 00 mit tschechischen

Progressionseinkünften in Höhe von € 150. 266, 00

2009: inländische Einnahmen in Höhe von € 53. 419, 00 mit tschechischen-Progressionseinkünften in Höhe von € 102. 642, 00

2010: inländische Einnahmen in Höhe von € 92. 486, 00 mit tschechischen Progressionseinkünften in Höhe von € 288. 272, 00

2011: inländische Einnahmen in Höhe von € 61. 021 ,00 mit tschechischen Progressionseinkünften in Höhe von € 280. 629, 00

2012: inländische Einnahmen in Höhe von € 75. 425, 00 mit tschechischen Progressionseinkünften in Höhe von € 273. 701, 00

2013: inländische Einnahmen in Höhe von € 108. 315, 00 mit tschechischen Progressionseinkünften in Höhe von € 215. 203, 00

Erfolgsmindernd würden mangels Vorliegen steuerlich relevanter Belege die Betriebsausgaben in Anlehnung an die gesetzliche Betriebsausgabenpauschale gem. § 17 EStG im Höchstausmaß von 12% der Einnahmen geschätzt.

Den seitens des steuerlichen Vertreters vorgebrachten Ausführungen, dass bereits eine Verjährung gemäß den Bestimmungen der §§ 207 ff. BAO eingetreten sei, werde entgegengehalten, dass zumindest die Zustellung des Sicherstellungsauftrages vom 5.12. 2013 (Zustelldatum 9.12.2013) eine Verlängerungshandlung zur Geltendmachung des Abgabensanspruches gem. § 209 BAO darstelle und eine Verjährung daher nicht eingetreten sei.

In der **Beschwerde vom 03.07.2015** brachte der ausgewiesene Vertreter vor:

In der Bescheidbegründung sei festgehalten: „Die Abgabenbehörde habe im Zuge einer durchgeführten Kontrolle durch die Finanzpolizei von den im Spruch angeführten Einkünften Kenntnis erlangt. Die Finanzverwaltung habe daher ausdrücklich festgehalten, dass ihr die Einkünfte lt. Einkommensteuerbescheid 2008 bis 2013 zumindest seit 2. September 2013 (Datum der Sachverhaltsdarstellung der Finanzpolizei, weitere Unterlagen seien im Akt bei Akteneinsicht nicht ersichtlich) bekannt gewesen seien.

Demgegenüber habe sich der Nachschauauftrag (lt. Angabe der Finanzverwaltung trotz Kenntnis detaillierter Einkünfte) nur auf die „Steuerpflicht in Österreich“ bezogen. In diesem Zusammenhang werde noch zu klären sein, warum die Finanzverwaltung trotz Kenntnis detaillierter Einkünfte einen Sicherstellungsauftrag (ohne Berücksichtigung eines Doppelbesteuerungsabkommens) über EUR 1.195.000,00 erlassen habe, wobei offensichtlich lt. Angabe der Finanzverwaltung dieser vollkommen klar gewesen sei, dass der Sicherstellungsauftrag inhaltlich nur falsch sein könne.

Nach außen erkennbare Amtshandlungen, die nur zur Durchsetzung eines Abgabenspruchs dienen, können zwar die Einhebungsverjährung unterbrechen, nicht aber die Festsetzungsverjährungsfrist verlängern (2007/16/0015). Lt. Begründung der

Beschwerdevorentscheidung vom 19. Mai 2015 sei der Sicherstellungsauftrag nur erlassen worden, um „einer Gefährdung oder wesentlichen Erschwerung der Einbringung der Abgabe zu begegnen“. Lt. ständiger Judikatur des VwGH sei ein bewusst falscher Sicherstellungsauftrag (lt. Angaben der Finanzverwaltung) daher keine Verlängerungshandlung. Da aus dem Nachschauauftrag keine Amtshandlungen die Einkommensteuer 2008 und 2009 betreffend erkennbar gewesen wären und bis Ende 2014 keine Verlängerungshandlungen diesbezüglich gesetzt worden seien, sei bzgl. einer allfälligen **Einkommensteuer 2008 und 2009 jedenfalls Verjährung** eingetreten. In der Bescheidbegründung sei festgehalten: „Diesen Ausführungen kann die Abgabenbehörde nur insoweit folgen, als lt. vorgelegten Unterlagen sogenannte „Sales Office“ in Tschechien, der Slowakei und in Österreich bestehen. Diese können im weiteren Sinn als Betriebsstätte gern. Art. 5 DBA Tschechien des OECD Musterabkommens angesehen werden. Dies ergibt jedoch im Kehrschluss, dass in der Slowakei und auch in Österreich derartige Betriebsstätten bestehen.“

Nach der allgemeinen Betriebsstättendefinition des Art. 5 Abs. 1 OECD-MA bedürfe es für die Annahme einer Betriebsstätte unter anderem einer "festen Geschäftseinrichtung", also etwa einer Fabrik oder eines Büros. Die bloße Geschäftstätigkeit in einem anderen Staat ziehe — abgesehen von der Tätigkeit eines abhängigen Vertreters mit wirtschaftlicher Abschlussvollmacht keine Betriebsstättenbegründung nach sich. Einige DBA machten sich jedoch den Vorschlag des Art. 5 Abs. 3 lit. b UN—MA zu eigen und erweiterten die abkommensrechtliche Betriebsstättendefinition um Dienstleistungsbetriebsstätten. Demnach begründe auch die bloße Erbringung von Dienstleistungen im anderen Staat eine Betriebsstätte. Einer festen Geschäftseinrichtung bedürfe es dazu nicht. Voraussetzung sei lediglich eine gewisse Nachhaltigkeit, die vom UN—Musterabkommen bei mehr als sechs Monaten innerhalb eines beliebigen 12-Monats-Zeitraums angenommen werde. Eben diese Regelung sei im DBA-Tschechien, welches ab 2008 anzuwenden sei, enthalten und für den konkreten Sachverhalt relevant.

Warum nunmehr seitens der Finanzverwaltung drei Dienstleistungsbetriebsstätten unterstellt werden, könne beim besten Willen nicht nachvollzogen werden, zumal die Dienstleistungsbetriebsstätte in der Zwischenzeit unstrittig sei und von der Finanzverwaltung (siehe die Bescheidbegründung) auch anerkannt werde. Da es sich hier nur um eine Dienstleistungsbetriebsstätte in Tschechien handle, könne in Österreich keine Steuerpflicht bestehen. Seitens der Finanzverwaltung werde auch anerkannt, dass Einkünfte entsprechend Art. 22 DBA— Tschechien in der Tschechischen Republik besteuert werden dürfen. Warum hier unterstellt werde, dass ein Teil in Tschechien und in Österreich der Besteuerung (Doppelbesteuerung) unterzogen werden soll, könne nicht nachvollzogen werden. Diesbezüglich werde auch ausdrücklich auf das Rechtshilfeverfahren (lt. Auskunft der Finanzverwaltung) verwiesen. Sämtliche Einkünfte für die Jahre 2008, 2009, 2010, 2011, 2012 und 2013 seien in Tschechien versteuert worden, ein Besteuerungsrecht stehe Österreich daher gar nicht zu. Die Finanzverwaltung habe auch

nicht dargelegt, warum die

Slowakei kein Besteuerungsrecht habe, wenn doch (so wie in Österreich auch) auch lt. Meinung der Finanzverwaltung eine Betriebsstätte in der Slowakei bestehe.

Die Finanzverwaltung werde sich auch entscheiden müssen, welcher Anknüpfungspunkt für eine allfällige Steuerpflicht in Österreich relevant sein soll. Lt. Beschwerdeverentscheidung vom 19. Mai 2015 sei die unbeschränkte Steuerpflicht zum Zeitpunkt der Erlassung des Sicherstellungsauftrages unstrittig. Lt. gegenständlicher Bescheidbegründung liege lediglich ein „abgeleiteter Inlandswohnsitz“ vor (insofern seien Beschwerdeverentscheidung bzw. Bescheidbegründung unterschiedlich in der Argumentation). Ausdrücklich festgehalten werde, dass Art. 4 DBA-Tschechien offensichtlich gänzlich negiert werde, obzwar gewichtige Gründe für eine Steuerpflicht in Tschechien „sprechen-(mehrere Wohnstätten mit überwiegendem zeitlichen Aufwand in Tschechien, Dienstleistungsbetriebsstätte in Tschechien, Tschechische Staatsbürgerschaft, Ort der Geschäftsführung in Tschechien). Da entsprechend Art. 4 DBA-Tschechien in Österreich keine engeren persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen (selbst die Gattin sei ausländische Staatsbürgerin) bestehen, könne von einer Steuerpflicht in Österreich nicht ausgegangen werden. Historische Argumente seien für die Bestimmung einer Steuerpflicht ab 2008 irrelevant. Völlig unverständlich sei der Hinweis in der Bescheidbegründung, dass „weder von den auszahlenden Stellen noch vom Abgabepflichtigen selbst bzw. dessen Vertreter eruiert werden könne, welchem Land die Einkünfte QUELLENSTEUERMÄßIG zuzurechnen sind“. Wenn die QUELLENSTEUERMÄßIGE Zurechnung in irgendeiner Weise relevant wäre, wäre die seitenlange Bescheidbegründung der Finanzverwaltung über Wohnsitz, Dienstleistungsbetriebsstätte, etc. vollkommen irrelevant. Daher sei eine allfällige QUELLENMÄßIGE Zurechnung zu Österreich vollkommen falsch. Es werde auch ausdrücklich festgehalten, dass selbst seitens der Finanzverwaltung am 29. Dezember 2014 gegenüber der NÖ Gebietskrankenkasse erklärt wurde, dass es beim Bf. keinen Inlandsbezug gäbe.

Für den Fall der Nichtstattgabe der Beschwerde und Vorlage der Beschwerde an das Verwaltungsgericht wurde die Entscheidung durch den gesamten Senat sowie die Durchführung einer mündlichen Verhandlung beantragt.

Weitere Beweisanträge wurden ausdrücklich vorbehalten.

Das Finanzamt wies die Beschwerde vom 03.07.2015 gegen die Einkommensteuerbescheide 2008 bis 2013 mit **Bechwerdevorentscheidung** jeweils vom 05.08.2015 als unbegründet ab. In der dazu gesondert ergangenen Bescheidbegründung hielt es dazu fest:

Von den gegenständlichen Einkünften habe die Abgabenbehörde im Zuge einer durchgeführten Kontrolle durch die Finanzpolizei Kenntnis erlangt. Die genaueren Umstände seien erst in „einem weiteren Ermittlungsverfahren in“ Rahmen einer Nachschau ermittelt worden. Erst in diesem Verfahren seien einerseits der tatsächliche Provisionsgeber und andererseits die Höhe der zugeflossenen Provisionen ermittelt worden. Der in der

Beschwerde angeführte Sachverhalt bezüglich Sicherstellungsauftrag habe im gegenständlichen Verfahren nur sekundären Charakter. Hinsichtlich der in der Beschwerde angeführten abgabenrechtlichen Verjährung der Einkommensteuer für die Jahre 2008 und 2009 stelle der o.a. Sicherstellungsauftrag jedoch eine nach außen hin erkennbare Verlängerungshandlung innerhalb der Verjährungsfrist dar. Einerseits seien darin sowohl die Abgabe wie auch die betreffenden Jahre bezeichnet und andererseits diene der Bescheid "der Geltendmachung eines Abgabenanspruches (§ 209 Abs. 1 BAO). Daran ändere auch eine eventuelle spätere Aufhebung im Beschwerdeverfahren nichts (z. B. VwGH 26. 5. 1999, 94/13/0058). Verjährung bezüglich der Jahre 2008 und 2009 sei daher nicht eingetreten.

In der Beschwerdebegründung werde ausgeführt, dass seitens der Abgabenbehörde drei Dienstleistungsbetriebsstätten unterstellt werden. Dies ist nicht richtig, die Abgabenbehörde gehe von Betriebsstätten gem. Art. 5 Abs. 1 DBA Tschechien des OECD aus, wobei als Grundlage die Vorhaltsbeantwortung des Abgabepflichtigen bzw. dessen Vertreters herangezogen worden sei. Hierbei sei angegeben worden, dass in mehreren Ländern sogenannte „Sales Office“ bestünden, welche nach Erachten der Abgabenbehörde als feste Geschäftseinrichtung angesehen werden können. Eine genaue Zuordnung der Einkünfte zu den Betriebsstätten sei weder von der auszahlenden Stelle noch vom Bf. selbst vorgenommen worden. Die Abgabenbehörde sei dabei wiederum **einer vom Bf. bzw. dessen Vertreter selbst vorgelegten Aufstellung gefolgt**, wonach die ausgezahlten Provisionen nur auf Österreich und Tschechien

aufgeteilt werden (Zeitraum 2008 bis 2013 Austria € 497.740,--, Czech Republic € 3.222.564,--). Nach vorgelegten tschechischen Steuererklärungen sei nach Berücksichtigung von eventuellen Umrechnungsdifferenzen der o.a. Anteil Österreich in Tschechien steuerlich nicht erklärt worden. Nach den seitens der Abgabenbehörde durchgeführten Ermittlungen (s. auch Bescheidebegründung Erstbescheide) liege in Österreich ein Wohnsitz im des § 26 Abs. 1 BAO und Mittelpunkt der Lebensinteressen vor. Die in der Beschwerde angeführten Ausführungen hinsichtlich mehrerer Wohnstätten mögen wohl stimmen, jedoch bestimme sich gem. Art. 4 Abs. 2 Lit. b) DBA Tschechien des OECD sich eine ansässige Person nach dem **Mittelpunkt Lebensinteressen, welcher sich zweifelsfrei dort befinde, wo der Familienwohnsitz sei**.

Österreich stehe demnach das Besteuerungsrecht zu, wobei gem. Art. 22 DBA Tschechien des OECD die in der tschechischen Republik versteuerten Einkünfte ausgenommen werden. Die Ausführungen in der Beschwerde, dass selbst die Finanzverwaltung gegenüber der NÖ Gebietskrankenkasse erklärt haben soll, dass keine Inlandsbezüge vorliegen würden, erscheinen grundsätzlich völlig irrelevant. Die Kollegin sei für ein anderes Verfahren zuständig und hätte zu einem Zeitpunkt vor Erstellung der Erstbescheide (also vor 1. 6. 2015) aus der EDV keinen Inlandsbezug des Bf. erkennen können, weil dieser bislang keine Inlandsbezüge bekannt gegeben habe.

Im **Vorlageantrag vom 02.09.2015** wurde festgehalten, dass die Beschwerdeentscheidung im Hohen Maße auf falschen Tatsachen beruhe und nicht die Ergebnisse des Rechtshilfeverfahrens berücksichtige.

Mit Schreiben vom **29.09.2017** hielt das BFG dem Bf u.a. vor, dass er Gelder für die in Österreich ausgeübten Tätigkeiten erhalten habe. So habe die Tätigkeit laut Niederschrift vom 09.12.2013 u.a. in der Kundenaquirierung bestanden. Weiters wollte das Gericht in Erfahrung bringen wie und wo die Geschäftsanbahnung bzw. Vermittlung erfolgt sei. Was die Mitarbeiterschulung betrifft, so wurde ebenso um Bekanntgabe ersucht, von wo aus die Planung erfolgt sei. Zudem sollte die Adresse der tschechischen Betriebsstätte bekannt gegeben werden. Dazu erging der Hinweis, dass die Auszahlung der Gelder auf inländische Konten erfolgt sei. Ebenso wurde festgehalten, dass der Bf. in der Zeit vom 17.05.2001 bis 10.04.2012 laut ZMR-Abfrage melderechtlich seinen Hauptwohnsitz in Österreich gehabt habe und sozialversicherungsrechtlich seit 1990 beinahe durchgehend gemeldet gewesen sei. Dazu komme dass er in A gemeinsam mit seiner Ehegattin Eigentümer einer Liegenschaft sei und die Gattin und das Kind dort ihren Hauptwohnsitz hätten. Weiters wurde um Bekanntgabe ersucht, wo sich der Mittelpunkt der Lebensinteressen befunden habe in Tschechien oder in Österreich. Auch sollte der Nachweis erbracht werden, dass tatsächlich sämtliche Einnahmen in Tschechien versteuert wurden. Trotz mehrmaliger telefonischer Urgezen ( 29.09.2017 und 06.02.2018) blieb der Vorhalt zunächst unbeantwortet.

Mit **Schreiben vom 24.03.2019** wurde der Vorhalt von der steuerlichen Vertetung wie folgt beantwortet. Die GmbH sei ein Vermögensberater, Versicherungsvermittler bzw. Handelsagent mit 17 Mitarbeitern gewesen. Zur Verfolgung des Unternehmensgegenstandes habe sich diese fast ausschließlich selbständiger Vermittler bedient. Einer davon sei der Bf gewesen, welcher sich wiederum mehrerer tausend selbständiger Vermittler bedient habe. **Zur Vermittlung seien in keinsten Weise Betriebsmittel noch Büroräumlichkeiten dieser GmbH in Anspruch genommen worden.** So sei lediglich eine Vermittlungstätigkeit auf Provisionsbasis erfolgt. Auf Grund der Fülle der selbständigen Vermittler, welche u.a. für den Bf. tätig gewesen seien, sei dessen Aufgabe die Akquirierung weiterer selbständiger Vermittler bzw. die Organisation von Schulungen gewesen. Die Schulungen hätten wiederum in diversen Hotels in Österreich, Tschechien und Polen stattgefunden. Ein Kundenkontakt zwischen dem Abgabepflichtigen und den für die GmbH vermittelten Kunden habe fast nie stattgefunden. Diesen habe es, wenn überhaupt nur in den Büroräumlichkeiten der für den Abgabepflichtigen tätigen Mitarbeitern gegeben. Eine persönliche Vermittlung von Kundenverträgen durch den Bf. könne ab dem Jahr 2008 grundsätzlich ausgeschlossen werden, da die Hauptaufgabe nicht die Vermittlung sondern der Organisation von Schulungen bzw. die Akquisition von selbständigen Vermittlern auf Provisionsbasis gewesen sei. Die seitens der GmbH bezahlten Provisionen seien zwischen dem Bf. und den für diesen tätigen Vermittlern nach einem vereinbarten Verteilungsschlüssel verteilt worden. ***Der Bf habe in Österreich weder ein Büro betrieben noch habe es allfällige Untermietverträge gegeben,***

**sein Unternehmen habe er ausschließlich von B aus gesteuert.** Aus gewerberechtlichen Gründen sei lt. Schreiben der BH C vom 07.01.2008 die Berechtigung der Geschäftsvermittlung gelöscht worden. Ab 2008 sei das Hauptaugenmerk auf den Marktaufbau in Tschechien, Polen und Slowakei gelegt worden. Die Planung sei ausschließlich von B aus erfolgt. Der Bf habe in der Regel an den Akquisitionsveranstaltungen selbst teilgenommen, wobei dessen Hauptaufgabe die Vermittlung der Einkommensmöglichkeiten gewesen sei. **Bei den sales Offices habe es sich um Räumlichkeiten der selbständigen Vermittler gehandelt.** Die in diesem Zusammenhang stehenden Betriebskosten hätten daher auch nicht vom Bf geltend gemacht werden können. Die Nutzung der Betriebsstätten durch den Bf sei daher ausgeschlossen gewesen. Vertragsabschlüsse in Österreich nach dem 07.01.2008 zwischen der GmbH und deren Kunden seien grundsätzlich ausschließlich auf Vermittlungsbasis der für den Abgabepflichtigen tätigen Vermittler erfolgt, da diese Gewerberechtigte gewesen seien. Der Bf habe lediglich an den Vermittlungsprovisionen partizipiert, welche entsprechend der vorhandenen Provisionsvereinbarungen verteilt worden seien. Eine Vermittlungstätigkeit ab dem 07.01.2008 sei dem Bf versagt gewesen. Verteilt seien zwischen dem Bf und den für ihn tätigen selbständigen Vermittlern konkret Bestandsprovisionen, Performance Fees bzw. diverse Leistungsvergütungen, nur die dem Abgabepflichtigen zugeflossenen und nicht weitergeleiteten Provisionszahlungen seien den in Tschechien erstellten und veranlagten Steuererklärungen zugrunde gelegt worden. Provisionen für Eigengeschäfte stammten grundsätzlich aus Verträgen aus der Zeit vor 2008. Die kurzfristigen Meldungen des Bf lt. Melderegister seien formal vorgenommen worden würden jedoch nicht den tatsächlichen Wohnverhältnissen entsprechen. Das Beweisverfahren der Gemeinde D habe in der Folge zu keiner Korrektur im Melderegister geführt. Die Meldung als Angestellter ab Jänner 2015 habe sich ausschließlich auf eine stundenweise Verwaltungstätigkeit bezogen die im Wesentlichen in Tschechien ausgeführt worden sei. Eine allfällige fehlerhafte Meldung hinsichtlich sozialversicherungsrechtlicher Aspekte wäre dem Arbeitgeber anzulasten. Der Lebensmittelpunkt der Familie des Bf sei in den Jahren 2008 bis 2013 in Tschechien gewesen. **Während der Woche sei die Ehegattin des Bf mit ihrem Kind zum Wohle des Kindes in Österreich am Wochenende jedoch fast ausschließlich in Tschechien gewesen.** Der Bf sei jedoch für die Liegenschaftspflege zuständig und deshalb tageweise in Österreich gewesen. Seitens der GmbH sei nicht erwünscht gewesen, dass Vertriebspartner als Kapitalgesellschaften organisiert sind. Ebenso seien Überweisungen auf Inlandskonten gewünscht gewesen. Von diesen seien dann die entsprechenden Auslandsüberweisungen erfolgt. Seitens der GmbH sei die Überweisung auf Inlandskonten mit buchhalterischen Überlegungen begründet worden, was jedoch nicht dem wahren wirtschaftlichen Gehalt entsprochen habe. Familienangehörige lebten ausschließlich im Ausland. Der Freundeskreis befinde sich auf Grund der intensiven beruflichen Tätigkeit ebenfalls ausschließlich im Ausland. Bezüglich der Besteuerung des Einkommens in Tschechien dürfe auf die dem Finanzamt vorgelegten Steuererklärungen verwiesen werden. Erklärt seien nur jene Einnahmen worden, die dem Bf zugeflossen seien

und an den Vertriebspartner nicht weitergeleitet worden seien. In Österreich sei mit den Kunden der GmbH seitens des Bf keine Beratungsgespräche geführt worden. Diese seien ausschließlich von den für den Bf tätigen Vertriebspartnern in Österreich vorgenommen worden, wiewohl die daraus resultierenden Provisionszahlungen von der GmbH entsprechend der vorhandenen Provisionsvereinbarung verteilt worden seien. Was das Rechtshilfverfahren betreffe so sei dies nur kommuniziert worden, ein Ergebnis aber nicht mitgeteilt worden.

Im Zuge des am **26.03.2019 abgehaltenen Erörterungstermines** (§ 269 Abs. 3 BAO) wurde festgehalten, dass die Aufteilung der Erlöse zwischen Österreich und Tschechien vom Bf selbst vorgenommen worden sei. Der Bf selbst war nicht anwesend, der steuerliche Vertreter wiederum konnte weder Aussagen zu den Unterlagen des Bf noch zu dessen persönlichen Verhältnissen machen. Der Behördenvertreter reklamierte wiederum, dass es ungeklärt sei, welche Tätigkeiten vom Bf konkret in Österreich vorgenommen worden seien. Auch hätte die Höhe der gegenüber dem tschechischen Fiskus erklärten Einnahmen bis dato nicht geklärt werden können. Ein Rechtshilfeersuchen sei nicht aktenkundig. Der Behördenvertreter verwies darauf, dass der Differenzbetrag von 497.739 Österreich zugeordnet werde und nicht in der tschechischen Erklärung aufscheine. Der steuerliche Vertreter hob hervor, dass eine Kundenaquirierung in Österreich ab 2008 im Hinblick auf die Zurücklegung der Gewerbeberechtigung nicht möglich gewesen wäre.

Nach dem Erörterungstermin wurde dem BFG am 02.04.2019 von der belangte Behörde ergänzend eine **anonyme Anzeige** übermittelt. In dieser Anzeige wurde u.a. ausgeführt: Der Bf trete in Österreich als selbständiger Geschäftspartner der GmbH auf. Bei der GmbH handle es sich um einen Strukturvertrieb, wobei der Bf eine der höchsten Positionen bekleide (Vertriebsdirektor). Die GmbH sei eine Vermögensberatungs GmbH mit selbständigen Geschäftspartnern und vermittele und berate Kunden für Finanzierungen, Investmentfonds Edelmetalle und geschlossene Fonds und Versicherungen (hochspekulative Unternehmensbeteiligungen in XY). **Der Bf sei seit 2002 für die GmbH tätig, besitze aber keinen Gewerbeschein** und sei bei der FMA nicht unter einem Haftungsdach gemeldet. Die GmbH selbst besitze seit 2009 die Konzession der FMA nicht mehr und alle Berater seien zu diesem Zeitpunkt an die Fa J angebunden gewesen, welche seit damals bis zum heutigen Tage als Haftungsdach für die Wertpapierberatung fungiere. **Obgleich der Bf über keine Gewerbeberechtigung und kein Haftungsdach in Österreich verfüge leite er seit langer Zeit ein Seminar im Namen der GmbH in F. Dort sei er Seminarleiter und scheine er auf der Homepage der GmbH als Ansprechperson für das Büro in G auf.** Der Bf habe sich in A mit seiner Gattin eine Villa errichtet und lebe und wohne dort auch.

In dem dem Verwaltungsgericht übermittelten Unterlagen befand sich auch ein Schreiben der Finanzpolizei gerichtet an das Finanzamt. Dabei stelle sich diese der Frage, wie der Bf seinen Lebensunterhalt finanziere, zumal er laut Grundbuchsatzug über 4 Liegenschaften verfüge

(Belastungen 2.774.000 €), aber lediglich mit einem Jahreseinkommen von 5.000,00 € aufscheine.

Mit Eingabe vom 03.04.2019 wurde der Antrag auf Senatszuständigkeit zurückgenommen.

In der am **10.07.2019 durchgeführten mündlichen Verhandlung** stellte der steuerliche Vertreter den Antrag auf Akteneinsicht. Das Gericht entsprach dem Antrag und fasste den Beschluss die Verhandlung zu vertagen. Der Aufforderung, persönlich zu erscheinen, kam der Bf allerdings nicht nach.

In der weiteren Folge forderte das Gericht den ausgewiesenen Vertreter am **26.09.2019** auf, eine beglaubigte Übersetzung der Steuererklärung 2011 vorzulegen, den Nachweis zu erbringen, dass sämtliche Einkünfte in Tschechien versteuert worden seien. Bezüglich der schriftlichen Stellungnahme der Witwe des verstorbenen Geschäftspartners- wonach der Bf mit der Liegenschaft in G nicht zu tun habe- monierte das Gericht, dass eine zeitliche Angabe fehle. **Letztendlich urgierte das Gericht die Vorlage von Unterlagen hinsichtlich des Mittelpunkts der Lebensinteressen.**

Am **23.10.2019** erging eine weitere Aufforderung an den steuerlichen Vertreter, den Nachweis der tatsächlichen Benutzung eines der Büros in Tschechien zu erbringen. Weiters sollte eine Auszug des tschechischen Abgabekontos, welcher die streitverfangenen Jahre mit umfasst, vorgelegt werden, sowie die beglaubigte Übersetzung der Steuererklärung. Letztendlich sollten nach Angaben zum Bezug der Familienbeihilfe gemacht werden.

Mit dem Prüfer wurde am 23.10.2019 fernmündlich ebenso Kontakt aufgenommen, allfällige vorhandene Unterlagen bezüglich Familienbeihilfe, Mittelpunkt der Lebensinteressen und Büro vorzulegen.

In den vom Prüfer vorgelegten Unterlagen befand sich ein ***Mietvertrag zwischen dem Bf und dessen mittlerweile verstorbenen Geschäftspartner***, wobei dieser als Vermieter auftrat. Eine **Niederschrift vom 4.11.2018** war ebenso angeschlossen, aus der hervorging, dass der ehemalige Geschäftspartner K seit September 2016 Räumlichkeiten an den Bf. in G vermietete. Wobei der Geschäftspartner dem Bf unterstellt war und dieser wiederum als Vertriebsdirektor bezeichnet wurde. Die monatliche Miete sollte 1.500,00 € betragen. Die Räumlichkeiten wurden für die Mitarbeiterschulung, - bzw. Nutzung sowie für Kundenveranstaltungen benötigt.

Im Hinblick auf das Überraschungsverbot wurden dem ausgewiesenen Vertreter die Unterlagen übermittelt.

Die Ladung für die mündliche Verhandlung wurde dem steuerlichen Vertreter übermittelt. Ebenso ein Vorhalt vom 31.10.2019, der noch einmal den Inhalt der Mails vom 26.09.2019,

23.10.2019 und vom 28.10.2019 wiedergab. Vorgehalten wurde, dass der Bf vom Geschäftspartner Räumlichkeiten angemietet habe, welche für Mitarbeiterschulungen, - bzw. Nutzungen sowie Kundenveranstaltungen benötigt wurden. Ebenso wurde vorgehalten, dass laut Aussage seiner Ehegattin vor der Gemeinde D der Bf wöchentlich anwesend gewesen sei und zwar zwischen 1 und 3 Tagen teilweise auch an 4 Tagen.

Im Zuge der am 27.11.2019 durchgeführten mündlichen Verhandlung wurden zahlreiche Beweisanträge gestellt und Unterlagen vorgelegt, auf die im Rahmen der Beweiswürdigung eingegangen wird.

### **Beweiswürdigung**

Im Mittelpunkt des beschwerdegegenständlichen Falles stand die Klärung der Fragen, I) ob überhaupt eine Betriebsstätte bzw. lediglich eine Dienstleistungsbetriebsstätte vorgelegen hat bzw. II) wo sich der Mittelpunkt der Lebensinteressen befunden hat. Ersteres wurde von der steuerlichen Vertretung verneint. So soll lediglich bis 2007 eine Betriebsstätte in Österreich bestanden haben. Ab 2008 will der Bf hauptsächlich in Tschechien tätig gewesen sein. Der private Bezug zu Österreich wurde im Wesentlichen verneint.

Obgleich ein Auslandsbezug vorgelegen hat, hat der Bf in keinerlei Weise an der Klärung des Sachverhaltes mitgewirkt. Dessen steuerliche Vertretung konnte keinerlei Angaben bzw. Erklärungen abgeben, was das vom Bf selbst vorgelegte Zahlenmaterial betrifft, auch Angaben, was den Mittelpunkt der Lebensinteressen betrifft, blieb diese schuldig. Der Bf. blieb trotz Aufforderung den mündlichen Verhandlungen fern. Das Verwaltungsgericht war daher auf die im Zuge des gerichtlichen Verfahrens vorgelegten Aktenteile und die ergänzenden Stellungnahmen angewiesen.

**I)** Im Rahmen der freien Beweiswürdigung kommt dieses auf Grund nachstehender Überlegungen zu dem Ergebnis dass eine **Betriebsstätte in Österreich** in den streitverfangenen Jahren bestanden hat.

Ausgangspunkt für diese Überlegungen war die anonyme Anzeige. Darin wird exakt beschrieben, dass der Bf seit langer Zeit im Namen der GmbH ein Seminar geleitet und hat und gleichzeitig Ansprechperson für das Büro in G war. Von der steuerlichen Vertretung wurde eine Liste mit Sale Offices vorgelegt, darin findet sich ein solches in G.

Ebenso findet sich ein Mietvertrag und die **niederschriftlich festgehaltene Aussage des Geschäftspartners K**, wonach der Bf. von diesem ein Gebäude angemietet hat, um dort Schulungen, Seminare bzw Veranstaltungen abhalten zu können. Die diesbezügliche Niederschrift wurde im November 2008 aufgenommen. Der Inhalt geht klar hervor, Mietzahlungen wurden vom Bf geleistet. Die Version der steuerlichen Vertretung, tatsächlich habe kein Mietverhältnis vorgelegen, das ganze habe nur der Bonitätssicherung gedient, ist

nach Ansicht des Verwaltungsgerichtes unglaubwürdig, weil Niederschrift und anonyme Anzeige beinahe deckungsgleich sind. Zudem hat der Bf seine Gewerbeberichtigung erst Ende 2007 zurück gelegt. Auch stellt sich die Frage, ob in Anbetracht der Höhe der Miete das behauptete Modell tatsächlich geeignet gewesen wäre, die Bonität zu steigern. Auch wird ein anderer Geschäftspartner kaum Zahlungen leisten zu diesem Zweck. Daraus ergibt sich für das Verwaltungsgericht eindeutig, dass es sich um eine Schutzbehauptung handelt. Was die Verfahrensverschleppung betrifft, so wurde der Bf bereits mit Vorhalt vom 29.09.2017 zur Stellungnahme aufgefordert. Im März 2018 wurde Vorhaltsbeantwortung urgiert. Im Hinblick auf den vorgesehenen Erörterungstermin wurde der Vorhalt mit Schreiben vom 24.03.2019 letztendlich doch beantwortet. Weil erst nach dem Erörterungstermin die anonyme Anzeige dem BFG vom Finanzamt vorgelegt wurde, wurde die Witwe des verstorbenen Geschäftspartner um eine Stellungnahme ersucht. Diese hielt darin fest, der Bf habe keinen Bezug zu G gehabt. Weil kein Zeitraum hervorging, erging die Aufforderung um Präzisierung. Darauf wurde nicht reagiert. Dies Gericht behielt sich schriftlich die Einvernahme vor. Niederschrift und Mietvertrag sowie die Stellungnahme des Prüfers wurden der steuerlichen Vertretung zur Stellungnahme übermittelt. Darauf wurde wiederum nicht reagiert bzw. nicht die Einvernahme der Witwe beantragt. Für das Verwaltungsgericht war dies ausschlaggebend für die Annahme der Verschleppungsabsicht und stützt sich darauf der diesbezügliche Beschluss. Die Objektivität des Gerichtes kommt alleine schon dadurch zum Ausdruck, dass die Unterlagen vor der mündlichen Verhandlung der steuerlichen Vertretung zur Kenntnis gebracht wurden. Aus der Stellungnahme der Witwe geht klar hervor, dass der Bf keinen Bezug zum Gebäude in G gehabt haben soll. Dies steht im krassen Widerspruch zum Inhalt der Niederschrift und zur anonymen Anzeige. Bereits aus dieser Überlegung und im Rahmen der freien Beweiswürdigung wurde auf deren Einvernahme verzichtet sowie aus verfahrensökonomischen und daher rein sachlichen Gründen. Der Bf., der in den streitverfangenen Jahren zumindest geringfügig angestellt war, hätte zweifelsfrei Auskunft geben können. Doch hat sich dieser einer klärenden Befragung entzogen. Der Prüfer hat schlüssig dargestellt, dass eine Beendigung zum Zeitpunkt der Erstellung der Niederschrift zweifelsfrei festgehalten worden wäre. Somit erweist sich die stete Behauptung, ab 2008 keine Betriebsstätte in Österreich gehabt zu haben als unrichtig. Für das Gericht besteht kein Grund zur Annahme, dass die Mietzahlungen auch für die Folgejahre geflossen sind, wenngleich dies die steuerliche Vertretung mit dem Hinweis auf bilanzrechtliche Grundsätze auszuräumen versucht. Zudem finden sich der Ansatz "ich und der K" in der vom Bf ausgestellten Zahlenübersicht für 2008 und 2009 wieder. K konnte als Zeuge nicht mehr einvernommen werden, zumal dieser bereits verstorben ist.

Was den Hinweis betrifft, die Gewerbeberichtigung sei 2007 zurück gelegt worden, so geht aus der anonymen Anzeige hervor, dass der Bf zu keinem Zeitpunkt berechtigt war, Abschlüsse zu tätigen. Abgesehen davon, ist für das Verwaltungsgericht nicht nachvollziehbar, weshalb der Bf deshalb keine Betriebsstätte in Österreich gehabt haben kann. Die konkrete Beschreibung der Tätigkeit, die Zuordnung zum vorgelegten Zahlenmaterial ist der Bf bzw.

dessen Vertreter schuldig geblieben. Dies wurde auch im Zuge der Erörterung seitens der belangten Behörde moniert. Der stete Hinweis, es seien lediglich Provisionen geflossen, keine eigenen Abschlüsse getätigt worden, soll eine Zuordnung zur Betriebsstätte erschweren. Der Bf selbst konnte mangels Teilnahme an der mündlichen Verhandlung nicht befragt werden, was insbesondere das Tätigkeitsbild und die in Österreich erhaltenen Provisionen betrifft. In der Niederschrift vom 09.12.2013 hat dieser jedenfalls bekannt gegeben, seine Tätigkeit für die GmbH habe in der Kundenaquirierung, der Mitarbeiterausbildung und der Seminarführung bestanden. Die findet wiederum Deckung in der anonymen Anzeige. Aus dem zurückgelegten Gewerbeschein geht jedenfalls hervor, dass der Bf die Berechtigung zur Geschäftsvermittlung in der Form der Vermittlung von Verträgen hatte. Laut anonymen Anzeige soll der Bf nicht einmal über die entsprechende Befugnis verfügt haben. Gerade was diese anonyme Anzeige betrifft, so ist für das Verwaltungsgericht nicht erkennbar, warum diese dem Verwertungsverbot unterliegen soll. Unabhängig davon, von wem diese erstellt worden ist (Beilage N, N1 und N2) gehen daraus Details hervor, die in der Aktenlage vollinhaltlich Deckung finden (Bezeichnung Vertriebsdirektor, Ansprechpartner für das Büro in G). Wenn diese, wie behauptet aus dem Jahr 2014 stammen soll, so spricht diese wiederum gegen die Version des Bf. ab 2008 keine Betriebsstätte in Österreich gehabt zu haben, zumal offenbar vom Zeitpunkt die Rede ist, in der die Familie in Österreich wohnte... Haus Kinder etc.).

Der Bezug zu Österreich über das Jahr 2008 hinaus kommt auch in der Aussage des Bf zum Ausdruck, war doch dieser bei K ab 01.01.2011 angestellt und zudem Provisionsempfänger. Dies spricht zudem für die Nutzung einer Betriebsstätte.

Den geforderten Nachweis einer Betriebsstätte in Tschechien ist der Bf. trotz mehrfacher Aufforderung schuldig geblieben (zuletzt BFG ).Die Vorlage des Gewerbescheines (Beilage I) ersetzt nicht den geforderten Nachweis des Vorhandenseins einer Betriebsstätte.

Dass der Bf hauptsächlich in Tschechien eine neue Vertriebsstruktur aufgebaut haben will, ist kein Grund auch eine Geschäftsstelle in Österreich betreut zu haben (Beilage H). So hat er im Zuge seiner Einvernahme angegeben, teils in Österreich teils in Tschechien tätig gewesen zu sein. Was die Häufigkeit seiner Aufenthalte in Österreich betrifft, so kommt der Aussage seiner Gattin vor der Gemeinde besondere Bedeutung zu, soll sich doch dieser, manchmal 4 mal pro Woche in Österreich aufgehalten zu haben. In der schriftlichen Stellungnahme aber nur am Wochenende. Beweise dafür wurden wiederum nicht angeboten.

Für das Gericht ist daher die Indizienkette geschlossen, und steht für dieses fest, dass der Bf über eine Betriebsstätte in den streitverfangenen Jahren in Österreich verfügte.

Was die Höhe der von der GmbH ausbezahlten Provisionen betrifft, so hat der Bf. in der Niederschrift vom 09.12.2013 bestätigt, dass die Angaben richtig sind. Das in der Bescheidbegründung ausgewiesene Zahlenmaterial stammt vom Bf selbst. Der auf Österreich

entfallende Anteil wurde mit 497.740,00 € beziffert. Daher war auch entgegen den Ausführungen der steuerlichen Vertretung keine Schätzung erforderlich. Die belangte Behörde hat dazu an Hand der vorhandenen, in Tschechien eingereichten Steuererklärungen festgestellt, dass die Einnahmen Austria bisher in keinem Land versteuert worden sind. Der Bf ist seiner Mitwirkungspflicht wiederum nicht nachgekommen, so sind weder Nachweise erbracht worden, dass- wie in der Beschwerde behauptet- sämtliche Einkünfte für die Jahre 2008 bis 2013 in Tschechien versteuert wurden. Weder aus der Bestätigung des tschechischen steuerlichen Vertreters, noch aus der Saldenliste des tschechischen Finanzamtes (Beilagen K und L) geht hervor, inwieweit alle Einkünfte in Tschechien tatsächlich versteuert worden sind. So ist es wieder bei der bloßen Behauptung geblieben. Wie sich die Provisionen in der vom Bf erstellten Aufstellung zusammensetzen, konnte der Vertreter nicht erklären, es erfolgte lediglich der Hinweis, es handle sich um Provisionen. Eine genauere Befragung war nicht möglich, weil sich der Bf der Einvernahme entzog. Das Gericht gelangte daher zu dem Ergebnis dass die Beträge der österreichischen Betriebsstätte zuzuordnen waren. Dies umso mehr als der Bf im Zuge seiner Einvernahme schriftlich bekannt gab, seine Tätigkeit für die GmbH umfasse die "Kundenaquirierung, Mitarbeiterausbildung und Seminarführung".

Selbst wenn man der Version des Bf folgen sollte, es handle es sich um reine Provisionen, bei denen kein Bezug zur Betriebsstätte hergestellt werden kann, so stellt sich die Frage inwieweit ein Berührungspunkt zu Österreich gegeben ist. Denn bei den Provisionen handelt es sich um Einkünfte aus Gewerbebetrieb, die bei einer Ansässigkeit in Österreich ebenso zu versteuern sind.

## **II) Mittelpunkt der Lebensinteressen**

Mag der Meldung was den Hauptwohnsitz betrifft, nur Indizwirkung zukommen, so ist dennoch festzuhalten, dass der Bf in den streitverfangenen Jahren durchgehend mit Hauptwohnsitz in Österreich gemeldet war. Auch sozialversicherungsrechtlich trifft dies zu. So war der Bf in der Zeit vom 01.01.2003 bis 31.01.2008 als gewerblich selbständiger Erwerbstätiger gemeldet, in der Zeit vom 20.11.2008 bis 12.02.2009 als Angestellter in der Zeit vom 13.02.2009 bis 14.01.2010 bezog dieser Krankengeld. Dazu kommt, dass auch seine Ehegattin mit Kind in Österreich in der Zeit von 7/10 bis 4/12 mit Hauptwohnsitz gemeldet war. Diese bezog wiederum Familienbeihilfe. Auch das geringfügige Angestelltenverhältnis beim Geschäftspartner hat Berücksichtigung zu finden. Dem Liegenschaftseigentum in Österreich kommt ebenso Bedeutung zu.

Das Verwaltungsgericht verkennt nicht, dass der Bf in Tschechien überwiegend tätig war, dies vermag nichts daran zu ändern, was die Annahme des Mittelpunktes der Lebensinteressen in Österreich betrifft.

Im Zuge der Niederschrift gab der Bf an, er halte sich sowohl in Österreich als auch in Tschechien auf. "Dies gilt auch für seine Frau und seine Tochter". In der Stellungnahme vom 07.04.2015 hat die ausgewiesene Vertretung das Vorliegen eines Wohnsitzes in Österreich verneint. In der Vorhaltsbeantwortung vom 24.03.2019 wird behauptet, dass sich der Lebensmittelpunkt der Familie in den Jahren 2008 bis 2013 in Tschechien befunden habe. Während der Woche habe sich die Ehegattin mit ihrem Kind zum Wohle des Kindes in Österreich aufgehalten. Am Wochenende habe sich die Familie fast ausschließlich in Tschechien aufgehalten. Dass sich der Bf. tageweise in Österreich zur Liegenschaftspflege in Österreich aufgehalten hat, wurde eingeräumt. Dies ist mitunter auch der Tatsache geschuldet, dass der Bf. während der Woche im Jahr 2012 und 2013 angehalten und bezüglich der Verwendung eines KFZ mit ausländischen Kennzeichen befragt wurde.

Dass sich der Bf. auch während der Woche mehrfach in Österreich aufgehalten hat, beruht auf der Aussage der Gattin vor dem Gemeindeamt im März 2013. Der Erstaussage kommt besondere Bedeutung zu. Auch entspricht es der Lebenserfahrung, dass ein Vater sein Kind, wenn möglich auch unter der Woche sehen will. **Zudem hat die Ehegattin des Bf im Zuge des Antrages auf Familienbeihilfe den österreichischen Wohnsitz als jenen Wohnsitz bezeichnet, wo die Familie lebt.** Zudem hat sie darauf hingewiesen, dass ihr Ehegatte im Ausland tätig bzw. beim Geschäftspartner angestellt sei. Bei der Eingabe an das Gemeindeamt, handelt es sich um den offensichtlichen Versuch, die für das Gericht glaubwürdige und schlüssige und nachvollziehbare Aussage zu entkräften (Beilage J). Zudem wurde in der Eingabe nur mit wirtschaftlichen Überlegungen argumentiert

Was die Behauptung betrifft, die Familie habe sich am Wochenende fast ausschließlich in Tschechien aufgehalten, so wurden dafür keinerlei Nachweis erbracht. Dies obgleich der Bf vom Verwaltungsgericht ausdrücklich dazu aufgefordert wurde (Mail vom 26.09.2019 und Vorhalt vom 31.10.2019). Trotz erhöhten Mitwirkungspflicht im Hinblick auf den Auslandsbezug, **wurde der Beweisbeschaffungspflicht in keinerlei Weise nachgekommen.**

Für das Gericht war die Aussage des Bf- insbesondere was die persönlichen Verhältnisse betrifft- unerlässlich, konnte die steuerliche Vertretung schon kaum zum Zahlenmaterial des Bf Stellung nehmen. **So wurde in der Niederschrift über die mündliche Verhandlung vom 10.07.2019 das persönliche Erscheinen gefordert, um den Mittelpunkt der Lebensinteressen feststellen zu können. Auch in der Ladung vom 31.10.2019 wurde das persönliche Erscheinen des Bf. gefordert.** Dennoch ist der Bf. der mündlichen Verhandlung fern geblieben. Die ausgewiesene Vertretung versuchte dies mit dem Aufenthalt in Dubai zu rechtfertigen. Der Behördenvertreter wies in diesem Zusammenhang darauf hin, dass sich der Bf im Inland aufgehalten haben muss, und zwar im Zusammenhang mit Liegenschaftskäufen. Der bereits bestehende Liegenschaftsbesitz in Österreich und der Zuerwerb sprechen wiederum für den Mittelpunkt der Lebensinteressen in Österreich.

Die Version, in den Jahren 2008 bis 2013 sei der Lebensmittelpunkt der Familie in Tschechien stellt für das Verwaltungsgericht auf Grund der angeführten Umstände und der unterlassenen Mitwirkung eine bloße Schutzbehauptung dar.

Was die vorgelegten Unterlagen betrifft, so wird dazu ausgeführt:

Aus der Überprüfung des Anspruches auf Familienbeihilfe im Jänner 2015 kann nicht abgeleitet werden, dass das Finanzamt Zweifel am Mittelpunkt der Lebensinteressen hatte, zumal die Überprüfung ein ständiger Vorgang ist (Beilage B und C). Die Beurteilung durch die NÖ Gebietskrankenkasse lässt keine Schlüsse auf den Mittelpunkt der Lebensinteressen zu, zumal sich dieser meist am Familienwohnsitz befindet (Beilage D). Was die Meldung zur Sozialversicherungsanstalt aus dem Jahre 2016 betrifft (Beilage E), so fehlt es am zeitlichen Zusammenhang. Bezüglich der Geburtsurkunde, ausgestellt am 21.03.2011 darf auf die Meldung mit Hauptwohnsitz in Österreich verwiesen werden. Dies mag dem Umstand geschuldet sein, dass öfters ein Wechsel stattgefunden hat. Näheres konnte vom steuerlichen Vertreter nicht ausgeführt. Der Bf., der Bescheid hätte wissen müssen, konnte nicht befragt werden. (Beilage G) Die Erklärung für den Weggang nach Tschechien soll die im Jahr 2007 erfolgte Scheidung gewesen sein, im Jahr 2008 soll sich die Ehegattin mit Kind bereits während der Woche in Österreich aufgehalten haben. Nähere Auskünfte über den Aufenthalt in Tschechien danach, ist der Bf trotz Vorhalt vom 29.09.2017 schuldig geblieben. Das undatierte Schreiben an die Gemeinde (Beilage J) stellt keinen Bezug zum Mittelpunkt der Lebensinteressen dar und ist offenbar dem Beweisaufnahmeverfahren der belangten Behörde geschuldet. Aus der Beilage M (datiert mit 22.11.2013) geht hervor, dass der Bf hauptsächlich Finanzdienstleistungen im Interesse tschechischer und slowakischer Kunden erbringt. Dies mag zwar für einen wirtschaftlichen Anknüpfungspunkt zu Tschechien sprechen, der Mittelpunkt der Lebensinteressen ergibt sich daraus alleine nicht. Die Frage, ob die Familie nach der Abmeldung wieder nach Tschechien zurück gekehrt sei, konnte mangels Erscheinen des Bf wiederum nicht geklärt werden. Die vermutete Vermögensverschiebung ins Ausland (Beilage O) ist dem Wesen eines Sicherstellungsauftrages geschuldet. Tatsache ist, dass der Bf auch über Liegenschaftsbesitz im Inland verfügt. Was die Behauptung des ständigen Aufenthaltes im Ausland (Dubai) und somit die Entschuldigung für das Fernbleiben betrifft, so hat der Behördenvertreter in diesen Zusammenhang auf den Liegenschaftserwerb im Inland hingewiesen. Dazu wäre auch die persönliche Anwesenheit erforderlich gewesen, was seitens der steuerlichen Vertretung nicht bestritten wurde (Beilage P).

Die Begründung, weshalb in Österreich Steuerpflicht besteht stützt sich einerseits auf die Existenz einer I) Betriebsstätte andererseits auf den II) Mittelpunkt der Lebensinteressen.

### **Rechtslage**

Gem. § 138 Abs. 1 BAO haben auf Verlangen der Abgabenbehörde Abgabepflichtige in Erfüllung ihrer Offenlegungspflicht zur Beseitigung von Zweifeln den Inhalt ihrer Anbringen zu erläutern und zu ergänzen. Aus § 138 BAO ergibt sich keine generelle Verschiebung der Beweislast.

Die Abgabenbehörden haben gem. § 115 Abs. 1 BAO die abgabepflichtigen Fälle zu erforschen und von Amts wegen die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu ermitteln die für die Abgabepflicht und die Erhebung der Abgaben wesentlich sind. **Diese Verpflichtung wird durch eine erhöhte Mitwirkungspflicht des Abgabepflichtigen, wie beispielsweise bei Auslandssachverhalten, eingeschränkt.** Insbesondere was die persönlichen Verhältnisse betrifft, wie die Bestimmung des Mittelpunktes der Lebensinteressen, so besteht für den Abgabepflichtigen eine Beweismittelbeschaffungspflicht.

Rechtsgrundlage für die von der belangten Behörde vorgenommene Besteuerung ist das Abkommen zwischen der Republik Österreich und der tschechischen Republik, welches ab 01.01.2008 anzuwenden ist. Die wichtigsten Abgaben die vom Abkommen erfasst sind, sind die Einkommen-, die Lohn- und die Körperschaftsteuer ( Artikel 2 Abs. 3 lit a (i). Ist nach Art 4 Abs. 1 eine natürliche Person in beiden Vertragsstaaten ansässig so gilt folgendes: Die Person gilt nur in dem Staat als ansässig in dem sie über eine ständige Wohnstätte verfügt.; **verfügt sie über eine ständige Wohnstätte, so gilt die als nur in dem Staat ansässig, zu dem sie die engeren persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen hat (Abs. 2 , lit. a). Der Mittelpunkt der Lebensinteressen befindet sich zweifelsfrei dort, wo der Familienwohnsitz ist.**

Grundsätzlich hat der Ansässigkeitsstaat des Unternehmers das Recht den gesamten Gewinn zu versteuern. Hat der Unternehmer im anderen Vertragsstaat eine Betriebsstätte, dann ist der Betriebsstättenstaat berechtigt, den Betriebsstättengewinn zu versteuern. Denn Unternehmensgewinne eines Vertragsstaates dürfen nur in diesem Staat besteuert werden, es sei denn, das Unternehmen übt im andern Staat seine Geschäftstätigkeit durch eine dort gelegene Betriebsstätte aus Artikel 7 Abs. 1 erster DBA.

Gem. Artikel 5 Abs. 2 lit. b des Abkommens umfasst der Ausdruck Betriebsstätte eine Geschäftsstelle.

Als Betriebsstätte gilt jede feste Geschäftseinrichtung, in der die Tätigkeit des Unternehmens ganz oder teilweise ausgeübt wird

Zur Vermeidung der Doppelbesteuerung (Artikel 22 Abs. 1) wird bei einer in Österreich ansässigen Person die Steuer so festgesetzt, dass die nach diesem Abkommen in Tschechien zu steuernden Einkünfte in Österreich von der Besteuerung ausgenommen werden, wobei sie allerdings bei der Festsetzung der Steuer für das übrige (inländische) Einkommen einbezogen werden dürfen (Progressionsvorbehalt).

Die Verjährungsfrist beträgt grundsätzlich fünf Jahre (§ 207 BAO). Die Verjährungsfrist beträgt bei hinterzogenen Abgaben zehn Jahre. Die Verjährungsfrist beträgt als Folge des § 209 Abs. 1 BAO bei veranlagten Abgaben mindestens sechs Jahre. Gem. § 209 Abs. 1 erster Satz verlängert sich die Verjährungsfrist um ein Jahr, wenn innerhalb der Verjährungsfrist nach außen erkennbare Amtshandlungen zur Geltendmachung des Abgabenanspruches von der Abgabenbehörde unternommen werden. Die Verjährungsfrist verlängert sich jeweils um ein weiteres Jahr, wenn solche Amtshandlungen in einem Jahr unternommen werden, bis zu dessen Ablauf die Verjährungsfrist verlängert ist (zweiter Satz). Amtshandlungen, die die Verjährung unterbrechen können, sind in allen Fällen auch Verhandlungen, Besprechungen, Befragungen, wenn diese behördlichen Maßnahmen geeignet sind, dem Abgabepflichtigen oder seinem Vertreter das Wesen der Amtshandlung als eine auf Geltendmachung des Abgabenanspruches gerichtete Behördenmaßnahme bewusst zu machen.

### **Erwägungen**

Allgemeines zu I) und II):

Vor dem Verwaltungsgericht besteht kein Neuerungsverbot, der stete Hinweis, das Finanzamt hätte keine Unterlagen mehr vorlegen dürfen geht daher ins Leere. Noch dazu erfolgte die Vorlage der Unterlagen über ausdrückliches Ersuchen des Verwaltungsgerichtes. Dies trifft ebenso für die Verwertung der anonymen Anzeige zu, zeugt diese von einer genauen Kenntnis der Umstände.

Der Bf ist in keinsten Weise seiner Mitwirkungspflicht nachgekommen, er hat weder an den Verhandlungen teilgenommen, obgleich ausdrücklich verlangt, noch ist er den Aufforderungen nachgekommen, entsprechende Nachweise zu erbringen.

Der Bf hätte durch seine Aussage den Sachverhalt klären können und müssen.

#### **I) Betriebsstätte**

Dass das Zahlenmaterial vom Bf selbst stammt, dazu wurde in der Beweiswürdigung bereits ausreichend Bezug genommen. Deshalb lag auch kein Grund für eine Schätzung vor. Der Ansatz der auf Österreich entfallenden Einkünfte aus Gewerbebetrieb erfolgte daher zu recht. Dass nach Überzeugung des Verwaltungsgerichtes eine Betriebsstätte in Österreich bestand, wurde bereits in der Beweiswürdigung festgehalten. Tschechische Steuerbescheide existieren nicht, es wurde der Abgabenerklärung gefolgt. Daraus wurde gefolgert, dass der österreichische Anteil nicht der Besteuerung unterzogen wurde. Der Gegenbeweis wurde nicht erbracht. Wobei die ausländischen Einkünfte von der Besteuerung auszunehmen waren.

Für die Festsetzung der Steuer für das übrige (inländische) Einkommen durften diese jedoch im Rahmen des Progressionsvorbehaltes einbezogen werden.

## II) Ansässigkeit; Mittelpunkt der Lebensinteressen

Das Finanzamt hat in der Bescheidbegründung zu den Beschwerdevereinscheidungen festgehalten:

*Nach den seitens der Abgabenbehörde durchgeführten Ermittlungen (s. auch Bescheidbegründung Erstbescheide) liegt in Österreich ein Wohnsitz im des § 26 Abs. 1 BAO und Mittelpunkt der Lebensinteressen vor. Die in der Beschwerde angeführten Ausführungen hinsichtlich mehrerer Wohnstätten mögen wohl stimmen, jedoch bestimme sich gem. Art. 4 Abs. 2 Lit. b) DBA Tschechien des OECD sich eine ansässige Person nach dem **Mittelpunkt Lebensinteressen, welcher sich zweifelsfrei dort befindet, wo der Familienwohnsitz ist.***

*Österreich steht demnach das Besteuerungsrecht zu, wobei gem. Art. 22 DBA Tschechien des OECD die in der tschechischen Republik versteuerten Einkünfte ausgenommen werden.*

Dieser Rechtsstandpunkt wird vollinhaltlich geteilt.

Weshalb das Verwaltungsgericht von Mittelpunkt der Lebensinteressen und von einem Familienwohnsitz in Österreich ausgehen durfte, dazu wurde bereits in der Beweiswürdigung ausführlich Stellung bezogen. Daher durfte das Finanzamt zu Recht den auf Österreich entfallenden Anteil der Besteuerung unterziehen. Für die Behauptung der Familienwohnsitz habe sich in Tschechien befunden ist nicht einmal ansatzweise ein Nachweis erbracht worden (beispielsweise Nachweis der Meldung mit Hauptwohnsitz in Tschechien etc.), vielmehr ist es bei bloßen Behauptungen geblieben. Im Hinblick auf den auf Österreich entfallenden Anteil, durfte dieser daher der Besteuerung unterzogen werden.

Was den **Einwand der Verjährung** betrifft, so kommt dieser gleichfalls nicht zum Tragen. Für das Jahr 2008 endete die Verjährungsfrist 2013. Am 09.12.2013 wurde eine Niederschrift mit dem Bf aufgenommen. Der ausgehändigte Sicherstellungsauftrag vom 5.12.2013 umfasste die Einkommensteuer für die Jahre 2008 bis 2012. Dieser wurde nochmals zur Kenntnis gebracht, weshalb sich daraus bereits der Gegenstand der Besprechung (Einkommensteuerpflicht für die Jahre 2008 bis 2012) und somit eine verlängernde Handlung im Sinne der Ausführungen zur Rechtslage ergibt. Dies ist dem Bf vorgehalten worden und blieb unwidersprochen. Abgesehen davon stellt auch der Sicherstellungsauftrag eine Unterbrechungshandlung dar, auch wenn sich dieser als gesetzwidrig erwiesen hat. Am 13.11.2013 erging ein schriftliches Auskunftersuchen an den österreichischen Provisionszahler gestützt auf § 143 BAO. Dies stellt ebenso eine die Verjährungsfrist verlängernde Amtshandlung dar. Denn gegen den Abgabenschuldner selbst muss die Amtshandlung nicht gerichtet sein (zB Anfrage an Auskunftsperson in fremder Sache). Im

Jahre 2014 fanden mehrere Besprechungen des steuerlichen Vertreters vor der belangten Behörde statt, die ebenso eine verlängernde Amtshandlung darstellen. Dazu kommen noch Amtshilfeersuchen an das Finanzamt Graz Stadt betreffend die Steuerpflicht für die Jahre 2008 bis 2012 und weitere Auskunftersuchen an den ehemaligen Provisionsgeber. 2015 erging der Einkommensteuerbescheid 2008 und stellt dies eine weitere wirksame Verlängerung dar. Die Fristenkette ist daher geschlossen und sind die streitverfangenen Jahre nicht verjährt.

### **Zulässigkeit einer Revision**

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist 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.

Da es im beschwerdegegenständlichen Fall nicht um die Lösung einer Rechtsfrage ging, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, war eine ordentliche Revision nicht zulässig. Es handelte sich lediglich um die Klärung eines Sachverhaltes im Rahmen einer vorzunehmenden Beweiswürdigung.

Linz, am 5. Dezember 2019