

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache Bf., vertreten durch A, über die Beschwerde vom 30. November 2017 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt X vom 21. November 2017, betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2015, zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

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

Entscheidungsgründe

Der Beschwerdeführer (Bf.) brachte für das Streitjahr 2015 eine Einkommensteuererklärung für beschränkte Steuerpflicht gemäß § 98 EStG 1988 ein. Die Veranlagung zur Einkommensteuer 2015 erfolgte mit Bescheid vom 21. November 2017 jedoch zur unbeschränkten Einkommensteuerpflicht. Veranlagt wurden inländische Einkünfte aus selbstständiger Tätigkeit iHv EUR 50.000, unter Progressionsvorbehalt steuerbefreite Auslandseinkünfte sowie ausländische Kapitaleinkünfte. Begründend wurde im Bescheid ausgeführt, dass wegen Nichtabgabe der Steuererklärungen die Bemessungsgrundlagen gemäß § 184 BAO im Schätzungswege ermittelt worden seien.

Gegen den angeführten Einkommensteuerbescheid 2015 erhob der Bf. am 30. November 2017 das Rechtsmittel der Beschwerde gemäß § 243 BAO. Als Begründung führte der Bf. an, dass er nicht nach Wien übersiedelt sei, weshalb er lediglich der beschränkten Steuerpflicht unterliege. Dies sei mittels eines sonstigen Anbringens vom 2. Juni 2016 dem zuständigen Finanzamt (FA) mitgeteilt worden; die entsprechende Steuererklärung 2015 sei per Post eingereicht worden.

Mit Vorhalt vom 15. März 2018 ersuchte das FA den Bf. um Ergänzung „betreffend Beschwerde gegen den ESt-Bescheid 2015“ und führte aus, dass der Bf. laut ZMR-Auszug seit dem Datum¹ an mehreren Adressen in Wien hauptwohnsitzgemeldet

gewesen sei; die letzte Adresse sei mit Datum2 zum Nebenwohnsitz umgemeldet worden. Darüber hinaus sei der Bf. Gesellschafter-Geschäftsführer einer GmbH mit Sitz in Wien. Im Firmenbuch sei seine Adresse in der Ukraine gegen seine Adressen in Wien ersetzt worden. Für das Jahr 2014 sei eine Steuerklärung für unbeschränkte Steuerpflicht eingereicht worden. Der Bf. werde daher aufgefordert, dazu nachvollziehbar Stellung zu nehmen sowie eine Ansässigkeitsbescheinigung des Ansässigkeitsstaates vorzulegen. Des Weiteren solle der Bf. nachweisen, dass in Österreich kein Wohnsitz iSd BAO mehr bestehe bzw. dass Österreich iSd Tiebreaker-Regelung des Art. 4 DBA nicht als Ansässigkeitsstaat zu betrachten sei, und nachweisen, in welchem Land seine Tochter in die Schule gehe.

Der angeführte Vorhalt wurde seitens des Bf. nicht beantwortet.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 23. Juli 2018 wies das FA die Beschwerde als unbegründet ab. In der Begründung führte es aus, dass der Bf. für das Veranlagungsjahr 2014 eine unbeschränkte Einkommensteuererklärung eingebracht habe, welche erklärungsgemäß veranlagt worden sei; aufgrund der verwendeten Kennzahlen dieser Erklärung sei davon auszugehen, dass es zu einem Übergang der Ansässigkeit nach Österreich gekommen sei. Für 2015 sei keine Erklärung eingebracht worden, weshalb eine Schätzung auf Basis des Jahres 2014 erfolgt sei. Der Bf. bringe in seiner Beschwerde vor, dass er nicht nach Wien übersiedelt sei, weshalb er nur der beschränkten Steuerpflicht unterliege; der dahingehende Vorhalt durch das Finanzamt sei jedoch trotz Fristverlängerung unbeantwortet geblieben. Nach dem ZMR seien Ehefrau und Tochter des Bf. parallel zu diesem seit dem Datum1 an den jeweiligen österreichischen Adressen hauptwohnsitzgemeldet; somit sei evident, dass Österreich seither den Ansässigkeitsstaat darstelle. Dies gelte jedenfalls bis zur erfolgten Nebenwohnsitzmeldung am Datum2. Die Beschwerde sei somit als unbegründet abzuweisen.

Mit Schreiben vom 1. August 2018 beantragte der Bf. die Vorlage der Beschwerde zur Entscheidung durch das Bundesfinanzgericht und die Abhaltung einer mündlichen Beschwerdeverhandlung. Als ergänzendes Vorbringen führte der Bf. aus, dass die Steuererklärung für das Jahr 2015 fristgerecht eingereicht worden sei, und zwar mittels des Formulars E7 für beschränkte Steuerpflicht. Der Bf. sei nicht nach Österreich übersiedelt; dies sei dem FA mehrfach mitgeteilt worden. Ebenso seien dem FA Unterlagen übermittelt worden, aus denen hervorgehe, dass die Tochter des Bf. seit dem Jahr 2015 Vorbereitungskurse an der kommunalen Bildungsanstalt in Y, Ukraine, absolviert habe sowie 2018 Schülerin der Klasse 2B an einer Lehr- und Bildungsanstalt in der Ukraine sei. Zusätzlich sei ein Zertifikat übermittelt worden, welches nachweise, dass die Tochter im Jahr 2014 eine Sprachakademie in der Ukraine besucht habe. Der Lebensmittelpunkt des Bf. sei demzufolge ganz klar in der Ukraine gelegen und nicht in Österreich. Der Bf. habe sich in Österreich hauptwohnsitzgemeldet gehabt, es jedoch verabsäumt, diese Hauptwohnsitzmeldung auf einen Nebenwohnsitz umzumelden. Es handle sich sohin lediglich um ein Meldevergehen, aus welchem nicht geschlossen werden könne, dass der Bf. in Österreich unbeschränkt steuerpflichtig sei. Überdies

sei in der Einkommensteuererklärung für 2015 der Gesamtbetrag der Einkünfte mit EUR 48.365,05 angegeben worden. Im Einkommensteuerbescheid für 2015 seien jedoch die Einkünfte aus selbständiger Arbeit mit EUR 50.000,00 festgesetzt worden; weshalb dies erfolgt sei, obwohl eine Erklärung mit EUR 48.365,05 eingebracht worden sei, sei nicht nachvollziehbar.

Im Vorlagebericht vom 23. August 2018 führte das FA den Sachverhalt aus und verwies auf die vorgelegten Beweismittel. Der Bf. sei seit 2012 zu 40% an einer Gesellschaft mit Sitz in Wien beteiligt und deren selbstständig vertretungsbefugter Geschäftsführer. Für 2014 sei eine Einkommensteuererklärung erfolgt, welche eine unbeschränkte Steuerpflicht sowie eine Ansässigkeit in Österreich voraussetze. Die Erklärung sei antragsgemäß veranlagt worden und der Bescheid sei in Rechtskraft erwachsen. Für das Veranlagungsjahr 2015 sei eine Steuererklärung für beschränkt Steuerpflichtige eingebracht worden; nachdem jedoch nach der Aktenlage eine unbeschränkte Steuerpflicht vorgelegen habe, sei auf Grundlage des Vorjahres die Veranlagung zur Einkommensteuer 2015 erfolgt.

Weiters verwies das FA im Vorlagebericht darauf, dass der Bf. nach wie vor nicht zu dem Umstand der widersprüchlichen Steuererklärung für 2014, in welcher er selbst von einer Ansässigkeit in Österreich ausgegangen sei, Stellung bezogen habe. Darüber hinaus sei nicht darauf eingegangen worden, dass die Ehefrau des Bf. parallel in Österreich hauptwohnsitzgemeldet gewesen sei. Die Ehefrau habe überdies bis zumindest 31. Dezember 2017 Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit in Österreich bezogen, weshalb eine körperliche Anwesenheit in Österreich im streitgegenständlichen Veranlagungszeitraum naheliegend sei. Aus dem Auskunftsverfahren der Sozialversicherungsträger ergäbe sich überdies, dass sowohl der Bf. als auch seine Ehefrau laufend in Österreich sozialversichert seien. Hinsichtlich der Behauptung im Vorlageantrag, dass dem FA bereits Unterlagen betreffend die Vorbereitungskurse und den Erwerb eines Sprachzertifikates in der Ukraine durch die Tochter des Bf. übermittelt worden seien, werde festgehalten, dass sich im Akt keine entsprechenden Unterlagen befänden. Nach Ansicht des FA sei darüber hinaus für den Erwerb eines Sprachzertifikates kein gewöhnlicher Aufenthalt notwendig; dies gelte gleichermaßen für die 2015 absolvierten Vorbereitungskurse. Ansässigkeitsbescheinigungen seien bis dato keine eingereicht worden. Auf Grundlage der vorhandenen Beweismittel und unter Berücksichtigung der erhöhten Mitwirkungspflicht bei Auslandssachverhalten (§ 115 Abs. 1 BAO) komme daher das FA in freier Beweiswürdigung zu dem Schluss, dass es mit Etablierung eines gemeinsamen Haushaltes in Form eines Hauptwohnsitzes der drei Familienangehörigen, somit mit Datum¹, zu einem Wechsel des Ansässigkeitsstaates nach Österreich gekommen sei. Die mittlerweile erfolgte Nebenwohnsitzmeldung des Bf. und seiner Tochter sei mangels entsprechender Beweismittel nicht als Nachweis für die Rückverlagerung des Mittelpunkts der Lebensinteressen in die Ukraine geeignet. Selbst bei Vorliegen einer tatsächlich erfolgten Rückkehr der Tochter in die Ukraine sei auf Grund der nach wie vor bestehenden Hauptwohnsitzmeldung der Ehefrau und der (mittlerweile)

bestehenden Nebenwohnsitzmeldung des Bf. in Wien weiterhin von einem gemeinsamen Haushalt in Wien auszugehen.

Nach Ansicht des FA sprächen f ür eine Verlagerung des Mittelpunktes der Lebensinteressen aus der Ukraine somit insbesondere die folgenden Punkte:

- Der Bf. führe, jedenfalls über einen mehrjährigen Zeitraum, zusammen mit den übrigen Familienmitgliedern in Österreich einen gemeinsamen Haushalt, bei dem es sich laut ZMR um den Hauptwohnsitz handle.
- Der Bf. und seine Ehefrau seien laufend in Österreich sozialversichert.
- Es hätten, trotz Vorhalt, keine Ansässigkeitsbescheinigungen aus der Ukraine vorgelegt werden können, wobei die steuerliche Vertretung nicht einmal vorbringe, dass in der Ukraine ein weiterer gemeinsamer Familienwohnsitz bestehe - bei der Schule könne es sich um ein Internat handeln.
- Aufgrund der nichtselbständigen Tätigkeit der Ehefrau sei es naheliegend, dass sich die gesamte Familie körperlich überwiegend in Österreich aufhalte.
- Die Ehefrau sei weiterhin am gemeinsamen inländischen Wohnsitz hauptwohnsitzgemeldet, was als Indiz dafür gewertet werde, dass die Tochter in absehbarer Zeit wieder nach Österreich übersiedeln werde.
- Die steuerliche Vertretung widerspreche sich selbst und komme der erhöhten Mitwirkungspflicht nur zögerlich bzw. überhaupt unzureichend nach.

Auf Grundlage dieser Feststellungen beantrage das FA, die Beschwerde als unbegründet abzuweisen bzw. nur dahingehend abzuändern, dass nach erfolgtem Nachweis die selbständigen Einkünfte mit EUR 48.365,05 festzusetzen seien.

Mit Eingabe vom 21. Februar 2019 an das Bundesfinanzgericht brachte der Bf. ein umfangreiches Konvolut mit Unterlagen zum Nachweis seiner steuerlichen Ansässigkeit in der Ukraine im Streitjahr 2015 ein. Das Konvolut umfasste diesbezüglich 10 Beilagen sowie ein „Beilagenkonvolut“ mit einer genauen Aufstellung der Dienstreisen des Bf. nach Österreich in den Jahren 2015 bis 2017. Im dazu beigelegten Schreiben erläuterte der Bf. die vorgelegten Unterlagen wie folgt:

Den Zuzug nach Österreich habe der Bf. schon im Jahr 2014 geplant und teilweise vorbereitet, jedoch sei dieser durch die Erkrankung des Sohnes nicht vollständig durchgeführt worden. Die Hauptwohnsitzmeldung der Familie sei schon 2014 im Hinblick auf den geplanten Zuzug nach Wien erfolgt. Die spätere Ummeldung zum Nebenwohnsitz sei übersehen und 2017 nachgeholt worden; dies sei auf Kommunikationsprobleme der Familie zurückzuführen, da damals weder der Bf. noch seine Ehegattin sehr gut Deutsch gesprochen hätten und beide über den Meldeprozess nicht ausreichend informiert worden seien.

Es habe schon im Jahr 2014 keine unbeschränkte Steuerpflicht des Bf. bestanden. Die damalige steuerliche Vertretung habe den steuerlichen Status des Bf. jedoch

unzureichend geprüft; somit sei die Beurteilung der steuerlichen Ansässigkeit des Bf. schon im Jahr 2014 falsch zum Ansatz gebracht worden. Ab dem Jahr 2015 sei jedenfalls keine unbeschränkte Steuerpflicht in Österreich gegeben. Die nicht vollständige Beantwortung des Vorhaltes vom 15. März 2018 durch die ehemalige steuerliche Vertretung solle mit dieser Nachreichung von Unterlagen und Beweismitteln nachgeholt und die Vermutung der unbeschränkten Steuerpflicht für die Jahre 2015 bis 2017 widerlegt werden.

Für die Beurteilung des Mittelpunktes der Lebensinteressen des Bf. sei eine Gesamtbetrachtung der persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnisse notwendig, wobei das Überwiegen der Beziehungen zum einen oder anderen Staat den Ausschlag gebe. Den wirtschaftlichen Beziehungen sei idR eine geringere Bedeutung als den persönlichen Beziehungen zuzumessen. Die stärkste persönliche Beziehung bestehe im Regelfall zu dem Ort, an dem jemand regelmäßig mit seiner Familie lebe. Dies setze die Führung eines gemeinsamen Haushaltes sowie das Fehlen stärkerer Bindungen zu einem anderen Ort voraus (VwGH 22.3.1991, 90/13/0073). Die auf die Wohnsitze entfallenden Aufenthaltszeiten seien ein bedeutsames quantitatives Kriterium dafür, wo der Mittelpunkt der Lebensverhältnisse einer Person bestehe (VwGH 18.1.1996, 93/15/0145). Zur Problematik bei Doppelwohnsitzen sei auf die Verordnung des Bundesministers für Finanzen betreffend inländische Zweitwohnsitze verwiesen.

Der Mittelpunkt der Lebensinteressen des Bf. habe sich in den Jahren 2015 bis 2017 eindeutig in der Ukraine befunden; an dem gemeinsamen Familienwohnsitz in der Ukraine hätten sowohl die Ehefrau des Bf. als auch die Tochter sowie der Sohn gelebt. Außerdem hätten weder der Bf. noch seine Ehefrau trotz der inländischen Wohnung im gegenständlichen Zeitraum die 70-Tage-Grenze überschritten.

Als Beilage werde die Schulbestätigung der Tochter des Bf. (*Beilage 1*) über den Besuch der Kommunalen Bildungsanstalt seit 2015 in der Stadt Y, Ukraine, übermittelt. Zur Zeit sei sie noch Schülerin dieses Lyzeums ebendort. Des Weiteren werde eine Arztbestätigung betreffend den Sohn des Bf. (*Beilage 2*) übermittelt. Der Sohn sei bis zu seinem Tod im September 2018 in ständiger intensiver medizinischer Behandlung an seinem Wohnort in Y, Ukraine, gewesen. Die Betreuung sei auch durch die Eltern erfolgt, wobei er aufgrund seines gesundheitlichen Zustandes medizinische Pflege und Betreuung rund um die Uhr benötigt habe. Dies werde zusätzlich durch den Beschluss des zuständigen ukrainischen Bezirksgerichtes nachgewiesen (*Beilage 3*). Der Sohn des Bf. sei für handlungsunfähig erklärt und darum sei der Bf. zu seinem Vormund bestellt worden.

Die Ehefrau des Bf. sei im strittigen Zeitraum bei einem österreichischen Unternehmen als Kundenbetreuerin angestellt gewesen, jedoch habe sie ihre Tätigkeit direkt von ihrem Wohnort in der Ukraine ausüben können. Der Großteil der Kunden des österreichischen Unternehmens sei nämlich aus der Ukraine. Die Ehefrau des Bf. habe im Rahmen ihres Dienstverhältnisses neue ukrainische Kunden direkt vor Ort angeworben sowie die bestehenden Kunden betreut, und zusätzlich deutsch-ukrainische Übersetzungen für diese Kunden gemacht. Dies sei von ihrem ehemaligen österreichischen Arbeitgeber

direkt bestätigt worden. Das Arbeitsverhältnis mit der Ehefrau des Bf. sei im Oktober 2018 einvernehmlich aufgelöst worden.

Der Vorlagebericht führe an, dass der Bf. sowie seine Ehefrau in Österreich sozialversichert seien und daraus eine Steuerpflicht in Österreich ableitbar wäre. Aufgrund von Nachforschungen durch die derzeitige steuerliche Vertretung habe sich herausgestellt, dass zwischen der Ukraine und Österreich kein Abkommen im Bereich der sozialen Sicherheit existiere. Für die Jahre 2014 bis 2016 bestehe lediglich eine Absichtserklärung (*Beilage 10*) und daher unter Umständen eine Versicherungspflicht in beiden Staaten, da die Ukraine zum sogenannten vertragslosen Ausland gehöre; es sei daher durchaus möglich, wegen des Fehlens eines solchen Abkommens in beiden Ländern gleichzeitig sozialversichert zu sein. Die Meldung bei der österreichischen Krankenkasse sei vorgenommen worden, um kein Abgabenvergehen zu begehen. Abgesehen davon hätten weder der Bf. noch seine Ehefrau österreichische Sozialleistungen erhalten.

Der gemeinsame Familienwohntort bestehe also, trotz einer Mietwohnung in Wien, in der Ukraine. Die Familie des Bf. verfüge über ein Haus in Y, welches auch als Wohnort des Sohnes in der ärztlichen Bestätigung genannt werde. In der Beilage werde ein Auszug aus dem Staatlichen Register der Sachenrechte an Immobilien über die Registrierung des Eigentumsrechtes an dem betreffenden ukrainischen Grundstück übermittelt. Laut diesem Auszug sei der Bf. der Eigentümer der näher bezeichneten ukrainischen Liegenschaft (*Beilage 4*).

Der Familie des Bf. stehe bis zum heutigen Tag eine Mietwohnung in Wien zur Verfügung, allerdings hätten sich der Bf. und seine Ehefrau nie länger als 70 Tage in Österreich aufgehalten. Die Mietwohnung diene der Familie des Bf. nicht oft, aber laufend immer noch zur Unterkunft während der angetretenen Reisen bzw. Dienstreisen nach Österreich bzw. weiter in die EU. Daher könne auch keine Mietvertragskündigung vorgelegt werden.

Der Bf. sei Eigentümer eines großen Logistikkonzernes in der Ukraine, weshalb er oftmalige Dienstreisen in die EU zum Treffen mit verschiedenen Geschäftspartnern unternehme. Der Schwerpunkt seiner Tätigkeit liege jedoch eindeutig in der Ukraine; die Tätigkeit in Österreich sei dagegen nur von untergeordneter Bedeutung und erstrecke sich größtenteils auf die oftmaligen Dienstreisen in die EU. Das Dienstverhältnis sei im Oktober 2018 einvernehmlich beendet worden. Diesbezüglich werde zusätzlich ein eigenes „Beilagenkonvolut“ übersendet, welches detaillierte Informationen zu den Dienstreisen des Bf. enthalte inklusive einer genauen Beschreibung des Reisezwecks, Angaben zu den beteiligten Personen sowie der dazugehörigen Bestätigungen über den Kauf der Flugtickets (*„Beilagenkonvolut A“*).

Als Beweismittel für die Gesamtlänge des Aufenthalts des Bf. und seiner Ehefrau in Österreich werde jeweils eine Bestätigung der Staatlichen Grenzbehörde der Ukraine über die Ein- und Ausreisebewegungen der beiden im streitgegenständlichen Zeitraum vorgelegt (*Beilagen 5 und 6*). Hierbei handle es sich um offizielle amtliche Bestätigungen der ukrainischen Grenzkontrolle, die jede einzelne Ein- und Ausreise überwache.

Diese Bestätigung sei vom Bf. durch eine detaillierte Aufstellung der nach Österreich angetretenen Reisen für die Jahre 2015 bis 2017 ergänzt worden (*Beilage 7*). Aus diesen Nachweisen sei ersichtlich, dass dem Bf. und seiner Ehefrau zwar in den Jahren 2015 bis 2017, bis zur Abmeldung des Hauptwohnsitzes, eine Wohnung in Wien zur Verfügung gestanden sei, allerdings habe der Aufenthalt in Österreich in keinem dieser Jahre die Grenze von 70 Tagen überschritten. Aus den geführten Verzeichnissen ergäbe sich daher für den Bf. und seine Ehefrau folgende Aufenthaltslänge für die Jahre 2015 bis 2017:

Für den Bf.:

Für 2015 33 Tage in Österreich, für 2016 52 Tage und für 2017 59 Tage in Österreich.

Für die Ehegattin des Bf.:

Für 2015 30 Tage in Österreich, für 2016 25 Tage und für 2017 34 Tage in Österreich.

Zu der Tatsache, dass keine steuerliche Ansässigkeitsbescheinigung vorgelegt worden sei, führte der Bf. aus, dass nach Auskunft der ukrainischen Steuerbehörde die Ausstellung einer rückwirkenden Ansässigkeitsbescheinigung nicht möglich sei (*Beilage 8*). Dies sei glaubwürdig, da auch in Österreich keine Ausstellung einer steuerlichen Ansässigkeitsbescheinigung für rückliegende Zeiträume, ohne Anfall von ausländischen, aufgrund eines DBA zu entlastenden Einkünften, möglich sei. Dementsprechend habe von der ehemaligen steuerlichen Vertretung keine Ansässigkeitsbescheinigung für den Bf. vorgelegt werden können. Die Abgabe der Einkommensteuererklärung für unbeschränkt Steuerpflichtige für das Jahr 2014 sei auf die unzureichende Prüfung des steuerlichen Status des Bf. durch die ehemalige steuerliche Vertretung zurückzuführen. Der Bf. habe zwar den Zuzug nach Österreich geplant sowie entsprechende Schritte dahingehend gesetzt gehabt, allerdings ergebe sich in einer Gesamtbetrachtung über einen längeren Zeitraum keine Verlegung des Lebensmittelpunktes aus der Ukraine nach Österreich.

Zum Nachweis der Steuerpflicht des Bf. in der Ukraine werde in der Beilage ein Auszug aus dem Staatlichen Register der steuerpflichtigen natürlichen Personen über die Beträge der bezahlten und einbehaltenen Steuern übermittelt, der ihm von der Staatlichen Finanzbehörde der Ukraine ausgestellt worden sei (*Beilage 9*). Dieser Auszug sei am 17. September 2018 für den Zeitraum vom 1. Quartal 2015 bis zum 4. Quartal 2017 ausgestellt worden und enthalte eine Auflistung aller Einkünfte des Bf., die in der Ukraine der Steuerpflicht unterliegen.

Mit Beschluss vom 8. Oktober 2019 beauftragte das Bundesfinanzgericht das Finanzamt, das zur Beurteilung der steuerlichen Ansässigkeit des Bf. erforderliche Ermittlungsverfahren im Hinblick auf die oa., seitens des Bf. neu vorgelegten Aktenteile zu ergänzen und zu letzteren Stellung zu nehmen.

In seiner Stellungnahme vom 28. Oktober 2019 führte das FA zusammengefasst aus, dass bei der näheren Prüfung, wo sich der Mittelpunkt der Lebensinteressen des Steuerpflichtigen befinde, das Erkenntnis des VwGH 22.3.1991, 90/13/0073,

richtungsweisend sei („*Entscheidend ist das Gesamtbild der persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnisse, wobei das Überwiegen der Beziehungen zum einen oder anderen Staat den Ausschlag gibt [...]*“).

Weiters führte das FA aus: „*Bei Ermittlung des Mittelpunktes der Lebensinteressen ist nicht auf die Verhältnisse eines Jahres, sondern auf einen längeren Beobachtungszeitraum abzustellen (EAS 1086). [...]*

Somit sind insbesondere die persönlichen Verhältnisse über einen mehrjährigen Zeitraum für die Beurteilung des Mittelpunktes der Lebensinteressen ausschlaggebend.

Die Bestätigungen über [die] jeweilige körperliche Anwesenheit der Kinder im Zeitraum ab Jänner 2014 bzw. 2015 in E (bis 2016) bzw. Y werden als glaubwürdig und für die Beurteilung relevant erachtet. Es bestehen auch keine Zweifel daran, dass beide Kinder in einem gemeinsamen Haushalt mit den Eltern gewohnt haben. Dies ist hinsichtlich des Sohnes ohnehin offenkundig; nachdem sich das Lyzeum [...] 26,1 km [...] von dem Hauptwohnsitz befindet, gilt diese Erwägung auch für die Tochter.

Dass die Ehefrau als Kundenbetreuerin bei[m österreichischen Unternehmen] ihre Tätigkeit direkt von Y ausüben konnte, wurde zwar nicht unmittelbar nachgewiesen, klingt jedoch, nicht zuletzt angesichts der persönlichen Umstände, plausibel und wird auch durch die Aufstellung der Reisetage in Register 7 gestützt, welche wenige Tage außerhalb der Ukraine ausweist (2015: 38 Tage). Darüber hinaus wurden die Daten des Abgabepflichtigen selbst in Beilage 5 und 7 (Bestätigung von der Staatlichen Grenzbehörde einerseits und Aufstellungen über die Tage außerhalb der Ukraine andererseits) im Jahr 2015 miteinander verprobt, es konnten keine Auffälligkeiten festgestellt werden.“

Angesichts dieser Umstände bzw. Erwägungen gehe das Finanzamt für das maßgebliche Jahr 2015 jedenfalls von einer Ansässigkeit in der Ukraine aus.

Mit Telefax des steuerlichen Vertreters vom 3. Februar 2020 wurde der Antrag auf Abhaltung einer mündlichen Beschwerdeverhandlung zurückgezogen.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Gemäß § 1 Abs. 2 EStG 1988 sind unbeschränkt steuerpflichtig jene natürlichen Personen, die im Inland einen Wohnsitz oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben. Die unbeschränkte Steuerpflicht erstreckt sich auf alle in- und ausländischen Einkünfte.

Nach § 1 Abs. 3 EStG 1988 sind beschränkt steuerpflichtig jene natürlichen Personen, die im Inland weder einen Wohnsitz noch ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben. Die beschränkte Steuerpflicht erstreckt sich nur auf die im § 98 EStG 1988 aufgezählten Einkünfte.

Art. 4 DBA Österreich-Ukraine, BGBl. III Nr. 113/1999, 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, ihrer Eintragung oder eines anderen ähnlichen Merkmals steuerpflichtig ist. Der Ausdruck umfaßt jedoch nicht eine Person, die in diesem Staat nur mit Einkünften aus Quellen in diesem Staat oder mit in diesem Staat gelegenen Vermögen steuerpflichtig ist.

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

a. Die Person gilt als 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 in dem Staat ansässig, zu dem sie die engeren persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen hat (Mittelpunkt der Lebensinteressen);

b. ...

Festzuhalten ist, dass hinsichtlich der den Gegenstand des vorliegenden verwaltungsgerichtlichen Verfahrens bildenden Frage, ob der Bf. im Jahr 2015 in Österreich oder in der Ukraine steuerlich ansässig war, zwischen den Parteien dieses Verfahrens *kein Streit mehr besteht*, geht doch das Finanzamt selbst in seiner Stellungnahme vom 28. Oktober 2019 nunmehr „für das maßgebliche Jahr 2015 jedenfalls von einer Ansässigkeit [des Bf.] in der Ukraine aus“ (siehe dazu bereits oben in der Darstellung des Verfahrensganges in diesem Erkenntnis).

Seitens des Bundesfinanzgerichtes ist dazu festzuhalten, dass sich diese von der belangten Behörde in ihrer Stellungnahme vom 28. Oktober 2019 unter Zugrundelegung der höchstgerichtlichen Rechtsprechung zur Frage, wo sich der Mittelpunkt der Lebensinteressen eines Steuerpflichtigen befindet (VwGH 22.3.1991, 90/13/0073), vorgenommene Beweiswürdigung als schlüssig erweist. Die vom Finanzamt getroffene rechtliche Würdigung, dass sich gemäß Art. 4 Z 2 lit. a DBA Österreich-Ukraine der Mittelpunkt der Lebensinteressen des Bf. und damit seine steuerliche Ansässigkeit im Streitjahr 2015 in der Ukraine befunden hat, ist nicht zu beanstanden, hat dies doch der Bf. durch seine im Zuge des Beschwerdeverfahrens am 21. Februar 2019 vorgelegten, umfangreichen Beilagen und Aufstellungen nachgewiesen bzw. hinreichend glaubhaft gemacht. Dies gilt auch für die Tatsache, dass sich der Bf. und seine Ehegattin im Streitjahr 2015 jeweils unter 70 Tage in Österreich aufgehalten haben (siehe dazu va. die detaillierte Aufstellung der Reisetage in Beilage 7 und die dazu korrespondierenden Bestätigungen der Staatlichen Grenzbehörde der Ukraine in den Beilagen 5 und 6, auf die auch das Finanzamt in seiner Stellungnahme vom 28. Oktober 2019 Bezug nimmt (siehe dazu bereits oben in der Darstellung des Verfahrensganges)), sodass sich auch aus der sog. Zweitwohnsitzverordnung, BGBl. II Nr. 528/2003, keine unbeschränkte Steuerpflicht in Österreich ergibt.

Zusammenfassend ist sohin festzuhalten, dass sich der Mittelpunkt der Lebensinteressen des Bf. im Streitjahr 2015 in der Ukraine befunden hat; somit gilt dieser im Jahr 2015 gemäß Art. 4 Z 2 lit. a DBA Österreich-Ukraine als in der Ukraine ansässig. Das Welteinkommen des Bf. ist daher in der Ukraine zu besteuern; Österreich hat nur ein

Besteuerungsrecht für jenes Einkommen, das der Bf. für seine Tätigkeit in Österreich erzielt hat.

Im konkreten Fall unterliegen daher lediglich die inländischen Einkünfte des Bf. aus seiner selbständigen Tätigkeit der beschränkten Steuerpflicht gemäß § 98 Abs. 1 Z 2 EStG 1988. Die Höhe der selbständigen Einkünfte im Streitjahr 2015 ist erklärungsgemäß mit EUR 48.365,05 festzusetzen; Ermittlungen, warum diese Einkünfte mit EUR 50.000,00 festzusetzen seien, hat die belangte Behörde, soweit ersichtlich, nicht getätigt. Hinsichtlich der weiteren Einkünfte des Bf. kommt Österreich kein Besteuerungsrecht zu.

Es war sohin spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt (betr. Einkommensteuer für das Jahr 2015 (die Höhe der Einkünfte aus selbständiger Arbeit ist bereits um den Gewinnfreibetrag iHv EUR 3.900,00 gekürzt))

Unzulässigkeit 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.

Ob im gegenständlichen Beschwerdefall die sachverhaltsmäßigen Voraussetzungen für die Ansässigkeit in der Ukraine gegeben sind, ist eine Sachfrage, die einer ordentlichen Revision nicht zugänglich ist. Mit dem vorliegenden Erkenntnis weicht das Bundesfinanzgericht auch nicht von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ab (VwGH 22.3.1991, 90/13/0073, siehe oben). Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung liegt somit nicht vor, weshalb die ordentliche Revision nicht zulässig ist.

Wien, am 6. Februar 2020